

Schriftenreihe Rechnungslegung – Steuern – Prüfung  
Herausgeber: Prof. Dr. Wolfgang Lück

**Astrid Jung**

# **Erweiterung der Abschlußprüfung von Kapitalgesellschaften**

**Eine Diskussion über die Prüfung der wirtschaftlichen  
Lage und über die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit  
der Geschäftsführung**

Verlag Wissenschaft & Praxis



# Erweiterung der Abschlußprüfung von Kapitalgesellschaften

**Schriftenreihe**  
**Rechnungslegung – Steuern – Prüfung**

Herausgeber: WP/StB Prof. Dr. Wolfgang Lück  
Technische Universität München

**Band 2**

Astrid Jung

# **Erweiterung der Abschlußprüfung von Kapitalgesellschaften**

Eine Diskussion über die Prüfung der wirtschaftlichen Lage und  
über die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung

Verlag Wissenschaft & Praxis



CIP-Titelaufnahme der Deutschen Bibliothek

**Jung, Astrid:**

Erweiterung der Abschlußprüfung von Kapitalgesellschaften :  
Eine Diskussion über die Prüfung der wirtschaftlichen Lage und  
über die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung. /  
Astrid Jung. -

Sternenfels ; Berlin : Verl. Wiss. und Praxis, 1996

(Schriftenreihe Rechnungslegung – Steuern – Prüfung ; Bd. 2)

Zugl.: Marburg, Univ., Diss., 1995

ISBN 3-928238-89-2

NE: GT

ISBN 3-928238-89-2

© Verlag Wissenschaft & Praxis  
Dr. Brauner GmbH  
Sternenfels – Berlin 1996

Alle Rechte vorbehalten

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Printed in Germany

## **Meinen Eltern**



## **Vorwort des Herausgebers**

Die Frage nach einer Erweiterung des Umfangs der Jahresabschlußprüfung um die Prüfung der wirtschaftlichen Lage und um die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung wird national und international sowohl in der Forschung der Betriebswirtschaftlichen Prüfungslehre als auch in der Praxis der wirtschaftsprüfenden Berufe und der zu prüfenden Unternehmen unterschiedlich beantwortet.

Bisher sind in der Literatur Einzelfragen des Themas behandelt worden. Es fehlt jedoch eine umfassende Untersuchung, in der die Grundlagen analytisch dargestellt und Lösungswege aufgezeigt werden.

Das Problem der vorliegenden Forschungsarbeit besteht darin, das Spannungsverhältnis der klassischen Jahresabschlußprüfung zu lösen: Einerseits verlangt der Gesetzgeber, unterstützt durch das bekannte BGH-Urteil vom 15.12.54, daß die Jahresabschlußprüfung als Gesetz-, Satzungs- und Ordnungsmäßigkeitsprüfung eine Prüfung der wirtschaftlichen Lage und eine Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung nicht einschließt. Andererseits ist es schon heute für den Abschlußprüfer unumgänglich, die wirtschaftliche Lage und die Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung bei seinen Prüfungshandlungen einzubeziehen, um letztendlich zu einem sicheren und vertrauenswürdigen Urteil zu gelangen.

Und schließlich: Die Öffentlichkeit erwartet von einer Abschlußprüfung über den gesetzlichen Prüfungsauftrag hinaus mehr als nur eine Gesetz-, Satzungs- und Ordnungsmäßigkeitsprüfung.

So lautet die Frage auch: Ist es möglich, die Erwartungslücke (Expectation Gap) bei der Abschlußprüfung zu schließen.

Frau Dipl.-Kfm. Dr. Astrid Jung hat mit der vorliegenden Publikation die schwierige Aufgabe übernommen, eine Antwort auf die national und international diskutierte Frage zu geben, ob die Jahresabschlußprüfung von Kapitalgesellschaften notwendig um eine Prüfung der wirtschaftlichen Lage und um eine Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung erweitert werden sollte.

Warum - so argumentiert die Autorin - soll eine Erweiterung des Umfangs der Jahresabschlußprüfung von Kapitalgesellschaften um die Prüfung der wirtschaftlichen Lage und um die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung nicht praktikabel und nicht realistisch sein, wenn wir entgegenhalten können, daß dies bei Genossenschaften und bei Wirtschaftsbetrieben der öffentlichen Hand seit langem als selbstverständlich praktiziert und akzeptiert wird?

München, im Dezember 1995

Prof. Dr. Wolfgang Lück

## **Vorwort der Verfasserin**

Die Abschlußprüfung von Kapitalgesellschaften ist eine Gesetz-, Satzungs- und Ordnungsmäßigkeitsprüfung der externen Rechnungslegung und keine Prüfung der wirtschaftlichen Lage und der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung. Dennoch ist es zur Erfüllung der gesetzlichen Prüfungspflichten und Berichtspflichten des Abschlußprüfers unumgänglich, die wirtschaftliche Lage und die Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung in die Abschlußprüfung von Kapitalgesellschaften einzubeziehen.

Obwohl dieses Spannungsverhältnis innerhalb der klassischen Jahresabschlußprüfung bekannt ist, wird in der Literatur noch immer kontrovers diskutiert, ob der Abschlußprüfer auch die wirtschaftliche Lage und die Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung zu prüfen hat. Der Abschlußprüfer steht vor dem Problem, daß zwar die wirtschaftliche Lage und die Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung aufgrund der gesetzlichen Vorschriften nicht ausdrücklich zu prüfen sind, eine ordnungsmäßige Durchführung der Abschlußprüfung aber faktisch eine Prüfung dieser Objekte erfordert.

Zur Überwindung der Diskrepanz zwischen der fehlenden gesetzlichen Kodifizierung und der faktischen Notwendigkeit einer Prüfung der wirtschaftlichen Lage und der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung drängt sich die Frage auf, ob eine Erweiterung der Abschlußprüfung von Kapitalgesellschaften um die Prüfung der wirtschaftlichen Lage und um die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung in Zukunft noch länger vernachlässigt werden kann oder zwingend notwendig ist.

Allen, die mich bei der Lösung dieser Aufgabe unterstützt haben, spreche ich meinen aufrichtigen Dank aus, insbesondere Herrn Professor Dr. Wolfgang Lück, der meine Dissertation mit sehr großem Engagement begleitet hat. Herrn Professor Dr. H. Peter Holzer danke ich herzlich für die Übernahme des Zweitgutachtens. Nicht zuletzt bin ich auch meinen ehemaligen Kollegen am Treuhandseminar der Philipps-Universität Marburg für ihre ständige Diskussionsbereitschaft zu großem Dank verpflichtet.

# Inhaltsübersicht

	Seite
<b>Vorwort des Herausgebers</b> .....	<b>VII</b>
<b>Vorwort der Verfasserin</b> .....	<b>IX</b>
<b>Inhaltsverzeichnis</b> .....	<b>XIII</b>
<b>Abbildungsverzeichnis</b> .....	<b>XX</b>
<b>Abkürzungsverzeichnis</b> .....	<b>XXII</b>
<b>1 Problemstellung und Gang der Untersuchung</b> .....	<b>1</b>
1.1 Das Spannungsverhältnis der klassischen Jahresabschlußprüfung zur Prüfung der wirtschaftlichen Lage und zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung: Diskrepanz zwischen fehlender gesetzlicher Kodifizierung und faktischer Notwendigkeit.....	1
1.2 Die Pflichtprüfung von Wirtschaftsbetrieben der öffentlichen Hand und von Genossenschaften als erweiterte Abschlußprüfung .....	11
1.3 Zielsetzung, Abgrenzung und Vorgehensweise der Untersuchung.....	14
<b>2 Das Konzept einer erweiterten Abschlußprüfung von Kapital- gesellschaften - Funktionale Aspekte</b> .....	<b>18</b>
2.1 Präzisierung und Operationalisierung des Konzepts einer erweiterten Abschlußprüfung.....	18
2.2 Besonderheiten und Probleme bei der Prüfung der wirtschaftlichen Lage.....	32
2.3 Besonderheiten und Probleme bei der Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung.....	67
2.4 Zwischenergebnis: Die Besonderheiten und die Probleme einer erweiterten Abschlußprüfung - kein Grund für eine Ablehnung der Prüfung .....	97

<b>3</b>	<b>Die Beurteilung einer erweiterten Abschlußprüfung von Kapitalgesellschaften aus der Sicht der Prüfungsinteressenten unter Berücksichtigung des Aspekts der Insolvenzprophylaxe.....</b>	<b>99</b>
3.1	Die Diskussion über die Institutionalisierung einer erweiterten Abschlußprüfung als Begleiterscheinung der historischen Entwicklung der Jahresabschlußprüfung.....	99
3.2	Die Bedeutung einer erweiterten Abschlußprüfung für die Unternehmensleitung .....	114
3.3	Die Notwendigkeit und die Nutzeffekte einer erweiterten Abschlußprüfung für die Überwachung der Geschäftsführung durch unternehmensinterne Überwachungsträger.....	134
3.4	Die Bedeutung einer erweiterten Abschlußprüfung für die Öffentlichkeit vor dem Hintergrund des Expectation Gap der klassischen Jahresabschlußprüfung.....	155
3.5	Zwischenergebnis: Eine erweiterte Abschlußprüfung - ein den Bedürfnissen der Prüfungsinteressenten entsprechendes Konzept für die zukünftige Ausgestaltung der Jahresabschlußprüfung.....	168
<b>4</b>	<b>Die Beurteilung einer erweiterten Abschlußprüfung von Kapitalgesellschaften aus der Sicht des wirtschaftsprüfenden Berufsstandes.....</b>	<b>171</b>
4.1	Erhöhte Anforderungen an die Gewährleistung der Unabhängigkeit und der Unbefangenheit des Wirtschaftsprüfers bei einer erweiterten Abschlußprüfung.....	171
4.2	Eine erweiterte Abschlußprüfung aus haftungsrechtlicher Sicht.....	180
4.3	Die Auswirkungen einer erweiterten Abschlußprüfung auf das Berufsbild und auf die Qualitätskontrolle des Wirtschaftsprüfers .....	192
4.4	Synergieeffekte zwischen der reinen Ordnungsmäßigkeitsprüfung und einer erweiterten Abschlußprüfung.....	206

4.5	Eine erweiterte Abschlußprüfung aus der Perspektive des beruflichen Betätigungsfelds und des Berufswettbewerbs des wirtschaftsprüfenden Berufsstandes.....	217
4.6	Zwischenergebnis: Risiken und Chancen für den wirtschaftsprüfenden Berufsstand bei einer erweiterten Abschlußprüfung.....	230
<b>5</b>	<b>Ergebnis: Die Notwendigkeit einer Erweiterung der Abschlußprüfung von Kapitalgesellschaften um die Prüfung der wirtschaftlichen Lage und um die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung .....</b>	<b>232</b>
	<b>Literaturverzeichnis.....</b>	<b>240</b>

## Inhaltsverzeichnis

	Seite
Abbildungsverzeichnis .....	XX
Abkürzungsverzeichnis .....	XXII
<b>1 Problemstellung und Gang der Untersuchung.....</b>	<b>1</b>
1.1 Das Spannungsverhältnis der klassischen Jahresabschlußprüfung zur Prüfung der wirtschaftlichen Lage und zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung: Diskrepanz zwischen fehlender gesetzlicher Kodifizierung und faktischer Notwendigkeit .....	1
1.2 Die Pflichtprüfung von Wirtschaftsbetrieben der öffentlichen Hand und von Genossenschaften als erweiterte Abschlußprüfung .....	11
1.3 Zielsetzung, Abgrenzung und Vorgehensweise der Untersuchung .....	14
<b>2 Das Konzept einer erweiterten Abschlußprüfung von Kapital- gesellschaften - Funktionale Aspekte .....</b>	<b>18</b>
2.1 Präzisierung und Operationalisierung des Konzepts einer erweiterten Abschlußprüfung .....	18
2.1.1 Der Begriff der "wirtschaftlichen Lage" als Beschreibung des wirtschaftlichen Zustands und der voraussichtlichen Entwicklung des Unternehmens und der Unternehmens- umwelt .....	19
2.1.2 Die Abgrenzung von Gegenstand und Umfang der "Geschäftsführungsprüfung" aus der Sicht des betriebswirtschaftlichen Prüfungswesens .....	24
2.1.3 Das Konzept einer erweiterten Abschlußprüfung als notwendige Konsequenz aus der Verknüpfung der Prüfungsgegenstände "Normgerechtigkeit der externen Rechnungslegung", "wirtschaftliche Lage" und "Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung" .....	29