

Ausfertigung

VG 16 K 149.09



Schriftliche Entscheidung

Mitgeteilt durch Zustellung an

a) KlägerProz.Bev. am:

b) Beklagten am:

als Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle

VERWALTUNGSGERICHT BERLIN

URTEIL

Im Namen des Volkes

In der Verwaltungsstreitsache

[REDACTED]

Klägers,

Verfahrensbevollmächtigte:

[REDACTED]

g e g e n

die Wirtschaftsprüferkammer,
Körperschaft des öffentlichen Rechts,
Rauchstraße 26, 10787 Berlin,

Beklagte,

hat das Verwaltungsgericht Berlin, 16. Kammer,
im Wege schriftlicher Entscheidung am 17. September 2010 durch

den Vorsitzenden Richter am Verwaltungsgericht Reichert,
die Richterin am Verwaltungsgericht Dr. Schulz-Bredemeier,
den Richter Prugel,
die ehrenamtliche Richterin [REDACTED] und
die ehrenamtliche Richterin [REDACTED]

für Recht erkannt:

Die Klage wird abgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.

Der Kläger darf die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung in Höhe von 110 %
des aufgrund des Urteils vollstreckbaren Betrages abwenden, wenn nicht die Be-
klagte vor der Vollstreckung Sicherheit in Höhe von 110 % des jeweils zu vollstre-
ckenden Betrages leistet.

Die Berufung wird zugelassen.

Tatbestand

Der Kläger wendet sich gegen die Androhung eines Zwangsgeldes und die Anordnung einer Sonderprüfung seiner Praxis durch die Beklagte.

Der Kläger ist seit 1993 als Wirtschaftsprüfer und Steuerberater tätig. Er betreibt einerseits eine Einzelpraxis ohne weitere Mitarbeiter und andererseits eine Sozietät mit Herrn Steuerberater [REDACTED]. Der Sozius des Klägers war in der Vergangenheit in zwei Beiräten von Gesellschaften mit beschränkter Haftung tätig, deren Jahresabschlüsse der Kläger prüfte. Ende Oktober/Anfang November 2005 führte die Firma [REDACTED] eine Qualitätskontrolle in den Praxisräumen des Klägers und seines Sozius' durch. In dem auf die Untersuchung hin erstellten Qualitätskontrollbericht vom November 2005 stellte die Firma [REDACTED] Mängel im Qualitätssicherungssystem des Klägers fest. Trotz der Tätigkeit seines Sozius' für Beiräte von vom Kläger geprüften Gesellschaften habe der Kläger die Prüfungsaufträge ohne vorherige Prüfung der einschlägigen Kommentarliteratur angenommen beziehungsweise fortgeführt. Es sei deshalb ein Verstoß gegen Vorschriften des Handelsgesetzbuchs anzunehmen, wonach ein Abschlussprüfer von der Abschlussprüfung ausgeschlossen sei, wenn er Mitglied eines Aufsichtsrats des zu prüfenden Unternehmens sei. Die Beiratstätigkeit des Sozius' des Klägers sei wie seine eigene Tätigkeit zu behandeln. Da die Interessen des Klägers und seines Sozius' insoweit gleich liefen, erstrecke sich das Verbot nämlich auch auf den Kläger. Die Beiräte seien Aufsichtsräten gleichzusetzen, da sie jeweils überwachende Funktionen einnehmen. Das vom Kläger eingerichtete Qualitätskontrollsystem stelle nicht sicher, dass ein für die Auftragsannahme und -fortführung bedeutsamer Ausschlussgrund auch beachtet werde. Seine Wirksamkeit sei deshalb in diesem Punkt als unzureichend zu beurteilen. Sie erteilte daher ein eingeschränktes Prüfungsurteil dahingehend, dass der Praxisinhaber kein ausreichendes Kontrollsystem eingerichtet habe, um bei der Auftragsannahme gesetzliche Ausschlussgründe zu beachten.

Den Qualitätskontrollbericht übermittelte die Firma [REDACTED] an die Beklagte, der Kläger erhielt ebenfalls Kenntnis. Der Kläger erklärte hierauf in einem Schreiben an die Beklagte, er werde den Qualitätskontrollbericht mit Ausnahme der Einschränkungen akzeptieren. In dem Schreiben führte er an, die Beiratstätigkeit seines Sozius' stelle sich tatsächlich anders dar. Bezüglich des einen geprüften Unternehmens habe sein Sozius sein Amt als Beiratsmitglied umgehend niedergelegt und nehme nur noch als Gast ohne Stimmrecht an den Beiratssitzungen teil. Hinsichtlich des anderen Unternehmens [REDACTED] sei in dessen Gesellschaftsvertrag Folgendes geregelt:

„Der Beirat hat die Aufgabe, die Geschäfte zu überwachen und die Geschäftsführer zu beraten. Der Beirat hat das Recht, jederzeit eine außerordentliche Gesellschafterversammlung einzuberufen, um deren Stellungnahme herbeizuführen, insbesondere zu Angelegenheiten, die über den Rahmen des normalen Geschäftsbetriebs hinausgehen.

Der Beirat unterrichtet sich, so oft es die Entwicklung erfordert, mindestens jedoch vierteljährlich über die Geschäfte des Unternehmens und ist befugt, in die Unterlagen der Gesellschaft Einblick zu nehmen (...)

In seinem Schreiben führte der Kläger weiter aus, es habe, solange er mit der Prüfung der Gesellschaft befasst sei, noch nicht einmal eine Beiratssitzung stattgefunden. Von der vierteljährlichen Information über die Entwicklung habe man schon lange Abstand genommen. Dass überhaupt einmal eine außerordentliche Gesellschafterversammlung einberufen worden sei, sei ihm nicht bekannt. Daher sei er als Wirtschaftsprüfer zu dem Schluss gekommen, es bestehe kein Konflikt bezüglich des Beirats. Aus alledem ergebe sich, dass die Einschränkung des Prüfungsurteils nicht gerechtfertigt sei.

Im Juni 2007 hörte die Beklagte den Kläger zu der von ihr beabsichtigten Erteilung einer Auflage dahingehend an, dass die bestehenden Regelungen des Qualitätssicherungssystems zur Einhaltung der Berufspflichten bei der Auftragsannahme und -fortführung auch bei der Beiratstätigkeit eines Sozius' anzuwenden seien. Zur Überwachung der Erfüllung dieser Auflage sei die Anordnung einer Sonderprüfung beabsichtigt. Die Anordnung der Sonderprüfung sei erforderlich, da der festgestellte Mangel den Kernbereich der Berufspflichten betreffe.

Der Kläger erklärte dazu, er habe ausweislich seiner Arbeitspapiere die Beiratstätigkeiten seines Sozius' unter allen ihm bekannten Umständen gewürdigt und sei zu dem Schluss gekommen, dass die Beiratstätigkeit seines Partners bezüglich der Firma [REDACTED] GmbH rein beratend und daher unschädlich sei. Dies ergebe sich aus der dem Schreiben beigefügten schriftlichen Bestätigung der Gesellschafter.

Mit Bescheid vom 15. Januar 2008 setzte die Beklagte die angekündigten Maßnahmen gegen den Kläger fest. Den Bescheid begründete sie damit, dass die Regelung im Qualitätssicherungssystem des Klägers über die Einhaltung der Berufspflichten sich als nicht wirksam erwiesen habe. Dies zeige sich in der Auftragsannahme, obwohl der Sozius des Klägers in einem überwachenden Beirat des geprüften Unternehmens tätig gewesen sei. Die Anordnung der Sonderprüfung sei wegen der Bedeutung des Berufsgrundsatzes der Unparteilichkeit und der Vermeidung der Besorgnis der Befangenheit in Verbindung mit

den Ausschlussgründen nach dem Handelsgesetzbuch erforderlich. Durch die Anordnung der Sonderprüfung solle die Erfüllung der Auflage geprüft und der Kommission für Qualitätskontrolle Kenntnis verschafft werden, ob die Berufspflichten in Zukunft eingehalten würden. Der Kläger griff diesen Bescheid nicht mit Rechtsmitteln an.

Nach weiterem Schriftverkehr zwischen den Beteiligten führte im Mai 2008 schließlich die [REDACTED] Wirtschaftsprüfungsgesellschaft die Sonderprüfung durch. Aus deren Kurzbericht ergab sich, dass die Regelungen im Qualitätssicherungssystem der Kanzlei, Aufträge bei bestehenden Ausschlussgründen nicht anzunehmen, in ausreichendem Maße vorhanden seien. So habe der Kläger sein Qualitätshandbuch in dem Kapitel „Auftragsannahme – Unabhängigkeit, Unbefangenheit“ wie folgt erweitert beziehungsweise ergänzt:

„Wenn Partner in einem Beirat einer zu prüfenden Gesellschaft sitzen, ist insbesondere darauf zu achten, dass dieser Beirat nur beratend tätig ist. Dies ist von allen Beiratsmitgliedern vor Auftragsannahme zu bestätigen.“

Eine entsprechende Bestätigung der [REDACTED] GmbH, so der Kurzbericht, habe für das Wirtschaftsjahr 2007 vorgelegen.

In der Folgezeit prüfte die bei der Beklagten angesiedelte Kommission für Qualitätskontrolle den Qualitätskontrollbericht. In einer vorbereitenden Sitzung im Oktober 2008 kam die zuständige Abteilung der Kommission für Qualitätskontrolle zum Schluss, dass die Auflagen zur Beseitigung der festgestellten Mängel im Qualitätssicherungssystem durch den Kläger nicht erfüllt worden seien und dass die Prüfungsfeststellungen des mit der Sonderprüfung beauftragten Prüfers für Qualitätskontrolle kein uneingeschränktes Prüfungsurteil rechtfertigten.

Mit dem hier angegriffenen Bescheid vom 17. November 2008 drohte die Beklagte dem Kläger ein Zwangsgeld in Höhe von 2.500,00 EUR für den Fall an, dass die im Bescheid vom 15. Januar 2008 hinsichtlich der Einhaltung der Berufspflichten festgesetzte Auflage nicht erfüllt werde. Weiter ordnete sie erneut eine Sonderprüfung an, die die Erfüllung der genannten Auflage zum Gegenstand habe. Sie führte dabei unter anderem aus, die im Gesellschaftsvertrag vorgesehene überwachende Funktion könne nicht durch eine Bestätigung der Beiratsmitglieder, wonach diese nur noch beratende Funktionen ausübten, aufgehoben werden. Dies widerspreche den Formvorschriften des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung. Da weder der Kläger das Mandat niedergelegt

habe noch sein Sozius aus dem Beirat ausgeschieden sei, lägen weiter Mängel des klägerischen Qualitätssicherungssystems vor.

Hiergegen erhob der Kläger Widerspruch. Zur Begründung trug er im Wesentlichen vor, die Bezeichnung als Beirat sei irreführend. Aufgrund einer Vereinbarung der Gesellschafter übe der in Rede stehende Beirat nur beratende Funktion aus, weshalb es sich in Wahrheit um ein externes Beratungsgremium handle. Daher liege kein Beirat im Sinne des Gesellschaftsvertrags vor, weshalb die gesetzlichen Ausschlussgründe nach dem Handelsgesetzbuch nicht griffen. Auch läge inzwischen ein Beschluss des Beirats vor, die gesellschaftsvertragliche Vereinbarung auszusetzen und nur beratend tätig zu sein. Die Beiratstätigkeit seines Sozius' habe er in allen Fällen erfasst. Sofern er sich entschieden habe, trotz dessen Beiratstätigkeit den Auftrag anzunehmen beziehungsweise fortzuführen, liege dem allenfalls eine falsche Entscheidung, nicht jedoch ein Fehler seines internen Qualitätssicherungssystems zu Grunde.

Mit Bescheid vom 25. März 2009 wies die Beklagte den Widerspruch zurück. Zur Begründung verwies sie zunächst auf ihre bisherige Argumentation. Dem Vorbringen, bei dem Beirat der [REDACTED] GmbH handle es sich um einen anderen als den im Gesellschaftsvertrag bezeichneten Beirat, könne sie nicht folgen. Entscheidend sei ferner nicht, welche Tätigkeit der Beirat tatsächlich ausübe, sondern welche Befugnisse ihm nach dem Gesellschaftsvertrag zustünden.

Mit seiner Klage wehrt sich der Kläger weiter gegen die ihm auferlegten Maßnahmen. Er wiederholt sein Vorbringen aus dem Verwaltungs- und Widerspruchsverfahren und trägt vor, soweit die Beklagte auf die im Qualitätskontrollbericht aus dem Jahre 2006 festgestellten Mängel verweise, könne dies nicht durchgreifen, da er schließlich im Hinblick auf den Bescheid vom 15. Januar 2008 sein bestehendes internes Kontrollsystem nachgebessert habe. Allein diese Nachbesserungen könnten Gegenstand einer erneuten Sonderprüfung sein. Die Beklagte ziehe eine von ihm getroffene Einzelfallentscheidung heran, um Mängel des ganzen Qualitätssicherungssystems zu begründen, was jedoch nicht tragen könne. Die Beiratstätigkeit seines Sozius' stelle ohnehin keinen Ausschlussgrund dar. In dem Gesellschaftsvertrag sei sowohl ein fakultativer Beirat in Form eines Schiedsgerichts, als auch ein ständiger Beirat mit überwachender Funktion mit drei Mitgliedern vorgesehen. Der Beirat mit überwachender Funktion trete jedoch erst auf Verlangen der Gesellschafter zusammen. Letzteres sei jedoch bislang nicht geschehen. Zudem habe die [REDACTED] GmbH zwei Gesellschafterstämme, was dafür spreche, dass es sich bei dem Beirat, welchem nur sein Sozius und eine weitere Person angehörten, um einen anderen Beirat handle. Es liege

daher in Wahrheit kein Beirat, sondern ein so genannter Gesellschafterausschuss vor, in den jeweils ein Gesellschafterstamm einen Berater entsandt habe.

Der Kläger beantragt schriftsätzlich,

den Bescheid der Wirtschaftsprüferkammer vom 17. November 2008 [REDACTED] – in Gestalt des Widerspruchsbescheids vom 25. März 2009 aufzuheben

und ferner

die Hinzuziehung eines Bevollmächtigten für das Vorverfahren für notwendig zu erklären.

Die Beklagte beantragt schriftsätzlich,

die Klage abzuweisen.

Sie verweist auf ihre Argumentation aus dem Verwaltungs- und Widerspruchsverfahren und führt darüber hinaus aus, das Zwangsgeld sei notwendig, da die Auflage aus dem bestandskräftigen Bescheid vom 15. Januar 2008 nicht umgesetzt worden sei. Der Versuch des Klägers, die Mitgliedschaft seines Sozius' in einem überwachenden Beirat in die Mitgliedschaft in einem beratenden Beirat umzudeuten, sei nicht überzeugend. Durch seine Argumentation zeige der Kläger zudem, dass er sich, wenn sich die Frage über die Annahme eines Prüfungsauftrags in gleicher oder ähnlicher Konstellation erneut stellen würde, noch immer nicht anders entscheiden würde. Schon deshalb liege kein einzelner Fehler, sondern ein Fehler im Qualitätssicherungssystem des Klägers vor.

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sachverhalts wird auf den Inhalt der Gerichtsakte (ein Band) sowie auf den Inhalt der Verwaltungsvorgänge der Beklagten (ein Band) verwiesen, die vorgelegen haben und – soweit erheblich – Gegenstand der Beratung und Entscheidung gewesen sind.

Entscheidungsgründe

Über die Klage konnte die Kammer ohne mündliche Verhandlung entscheiden, weil die Beteiligten sich damit einverstanden erklärt hatten (§ 101 Abs. 2 VwGO).

I.

Die zulässige, insbesondere statthafte Anfechtungsklage (§ 42 Abs. 1 1. Alt. VwGO) ist nicht begründet, denn der angegriffene Bescheid ist rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 113 Abs. 1 S. 1 VwGO).

1.

Ermächtigungsgrundlage für die Anordnung des Zwangsgelds ist § 57e Abs. 3 S.1 WPO i.V.m. §§ 6, 13 Abs. 1 S. 1 VwVG. Danach kann die bei der Beklagten angesiedelte Kommission für Qualitätskontrolle ein Zwangsgeld bis zu 25.000 € verhängen und mithin auch vorher androhen, wenn ein Wirtschaftsprüfer oder eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Maßnahmen nach § 57e Abs. 2 WPO einschließlich der Aushändigung der Bescheinigung nach § 57a Abs. 6 S. 7 WPO nicht befolgt.

Zu den Maßnahmen nach § 57e Abs. 2 S. 1 HS 1 gehört auch die Erteilung von Auflagen zur Beseitigung von Mängeln. Voraussetzung für die Festsetzung des Zwangsgelds ist also die Nichtbefolgung einer festgesetzten und vollstreckbaren Auflage. Diese Voraussetzungen sind hier erfüllt. Mit Bescheid vom 15. Januar 2008 wurde der Kläger dazu verpflichtet, die Regelungen des Qualitätssicherungssystems zur Einhaltung der Berufspflicht, Aufträge bei bestehenden Ausschlussgründen nicht anzunehmen, anzuwenden. Dieser Bescheid erwuchs mangels Einlegung von Rechtsbehelfen in Bestandskraft und ist daher vollstreckbar (§ 6 Abs. 1 VwVG).

Wegen der Bestandskraft der Auflage ist nicht zu prüfen, ob sie seinerzeit rechtmäßig erging, mithin die Voraussetzungen des § 57e Abs. 2 S. 1 HS. 1 WPO erfüllt waren. Andererseits wird eine auf die Vermeidung von Berufsverstößen gerichtete Auflage trotz Bestandskraft dann ins Leere laufen, wenn diesbezüglich entweder nie Mängel im Qualitätssicherungssystem vorhanden waren oder vorhandene Mängel bereits wirksam behoben wurden. Ziel der folgenden Prüfung kann demnach nur die Klärung der Frage sein, ob das Qualitätssicherungssystem des Klägers bei Erlass des angegriffenen Bescheids (noch) mangelhaft war. Das war hier der Fall, denn das Qualitätssicherungssystem bietet nach wie vor keine hinreichende Sicherheit zur Vermeidung von Verstößen gegen Berufspflichten.

Ein Verstoß gegen Berufspflichten durch den Kläger liegt nach Ansicht der Kammer bei der Annahme beziehungsweise Fortführung des Prüfungsauftrags hinsichtlich der [REDACTED] GmbH vor. Zu den wesentlichen Berufspflichten eines Wirtschaftsprüfers gehört die Sicherung seiner Unabhängigkeit, insbesondere die Vermeidung der Besorgnis der Befangenheit. Gemäß § 49 HS. 2 WPO hat der Wirtschaftsprüfer seine Tätigkeit zu ver-

sagen, wenn die Besorgnis der Befangenheit bei der Durchführung des Auftrages besteht. Ein unmittelbares Tätigkeitsverbot bei der Besorgnis der Befangenheit folgt auch aus § 319 Abs. 2 und Abs. 3 HGB. Adressat dieser Norm ist zwar primär das geprüfte Unternehmen. Mittelbar enthält § 319 Abs. 3 HGB aber Fälle, in denen die Besorgnis der Befangenheit zu Lasten des Wirtschaftsprüfers anzunehmen ist. Denn nach § 22a Abs. 2 S. 1 der Berufssatzung der Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfer (im Folgenden: BS WP/vBP, abgedr. in der Textsammlung der Beklagten) wird auch die berufsrechtliche Besorgnis der Befangenheit unwiderleglich vermutet, wenn Tatbestände im Sinne der §§ 319 Abs. 3 und 319b Abs. 1 HGB vorliegen (vgl. auch Bauch/Precht in Hense/Ulrich, WPO Kommentar, 2008, § 49 Rn. 13). Ob der Kläger selbst die Voraussetzungen des Tatbestands erfüllt, ist dabei unbeachtlich, denn wegen der sogenannten Sozietätsklausel in § 319 Abs. 3 S. 1 HGB reicht es aus, wenn eine Person sie erfüllt, mit der er seinen Beruf gemeinsam ausübt. Auch eine gleiche Ausrichtung der wirtschaftlichen Interessen durch ganze oder teilweise Vergemeinschaftung von Einnahmen und Ausgaben, wie es bei gemeinsamen Wirtschaftsprüferpraxen wie der des Klägers regelmäßig der Fall ist, fällt nach dem Schutzzweck der Norm darunter (vgl. Wiedemann in Ebenroth/Boujong/Joost/Strohn, HGB, 2. Auflage 2008, § 319 Rn. 10 ff).

Vorliegend ist ein Ausschlussgrund im Sinne des § 319 Abs. 3 S. 1 Nr. 2 HGB anzunehmen. Danach ist ein Wirtschaftsprüfer oder vereidigter Buchprüfer insbesondere dann ausgeschlossen, wenn er beziehungsweise eine Person, mit der er seinen Beruf gemeinsam ausübt, gesetzlicher Vertreter, Mitglied des Aufsichtsrats oder Arbeitnehmer der zu prüfenden Kapitalgesellschaft ist. Nach dem Wortlaut ist eine Tätigkeit in einem Beirat nicht umfasst. Es entspricht jedoch allgemeiner Meinung, dass den Aufsichtsräten andere Gremien mit Überwachungsfunktion, z.B. Beiräte oder Verwaltungsräte, gleichgestellt sind. Ob es sich bei einem Beirat um einen solchen überwachenden Beirat handelt, ergibt sich durch Auslegung. Die Satzungsautonomie lässt es grundsätzlich zu, fakultative Organe einer GmbH einzurichten und mit Kompetenzen auszustatten. Diese fakultativen Organe führen oftmals die Bezeichnungen Beirat oder Verwaltungsrat. Dabei können die Gründe für die Einsetzung eines Beirats ganz unterschiedlich sein: es kann darum gehen, die Gesellschaft mit dem Namen bekannter Persönlichkeiten zu umgeben, den Rat sachkundiger Personen einzuholen, über die Geschäftsführung Personalhoheit auszuüben, sie zu kontrollieren oder die Geschäftsführung sogar mehr oder weniger in die Hände der Beiratsmitglieder zu legen (vgl. Altmeppen in Roth/Altmeppen, GmbHG, 5. Auflage 2005, § 52 Rn. 49). Die zentralen materiellen Regelungen des Beirats müssen sich jedoch aus der Satzung ergeben (vgl. Wiedemann in Ebenroth/Boujong/Joost/Strohn, a.a.O., § 319 Rn. 14ff).

Vorliegend kommt dem Beirat der [REDACTED] GmbH nach dem vom Kläger zitierten Gesellschaftsvertrag eine überwachende Funktion zu. Danach hat der Beirat die Aufgabe, die Geschäfte zu überwachen und die Geschäftsführer zu beraten. Darüber hinaus hat der Beirat das Recht, jederzeit eine außerordentliche Gesellschafterversammlung einzuberufen, um deren Stellungnahme herbeizuführen, insbesondere zu Angelegenheiten, die über den Rahmen des normalen Geschäftsbetriebs hinausgehen. Ferner darf der Beirat die Unterlagen der Gesellschaft einsehen.

Da im zu entscheidenden Fall die Aufgaben und Funktionen des Beirats im Gesellschaftsvertrag niedergelegt sind, kommt es auf eine anderweitige Gestaltung, etwa mittels interner Geschäftsordnung, nicht an. Ebenfalls ohne Bedeutung ist, ob der Beirat seine Überwachungsfunktion in tatsächlicher Hinsicht überhaupt wahrnimmt. Ihm steht es nämlich frei, seine ihm satzungsmäßig zustehenden Befugnisse jederzeit auszuüben. Dass sich die Gesellschafter darüber einig sind, dass der Beirat tatsächlich nur beratende Funktionen ausüben solle, ist ebenso wenig entscheidend, wie der Umstand, dass die Beiratsmitglieder sich selbst nur beratende Funktion zuschreiben. Dies hat folgenden Grund: Da der Beirat als solcher sowie seine wesentliche Funktion im Gesellschaftsvertrag verankert sind und er ein – wenn auch nur fakultatives – Organ darstellt, bedarf es zur Änderung seiner Funktion eines gem. § 53 GmbHG wirksamen Satzungsänderungsbeschlusses (vgl. Zöllner/Noack in Baumbach/Hueck, GmbHG, 19. Auflage 2010, § 52 Rn. 29). Nach § 53 Abs. 2 GmbHG ist für die Änderung des Gesellschaftsvertrags ein mit Dreiviertelmehrheit gefasster Beschluss notwendig, der dazu noch notariell beurkundet wird (vgl. Zöllner in Baumbach/Hueck, a.a.O., § 53 Rn. 9). Auch wird die Satzungsänderung erst mit Eintrag ins Handelsregister gem. § 54 GmbHG wirksam. Dies alles ist hier nicht erkennbar. Das schlichte Bekunden von Gesellschaftern beziehungsweise Beiratsmitgliedern, der Beirat möge bestimmte satzungsmäßige Funktionen nicht mehr ausüben, ist deshalb mangels Einhaltung der maßgeblichen Formvorschriften rechtlich nicht verbindlich. Es besteht somit keinerlei Gewähr dafür, dass ein in der Praxis nur beratender Beirat eine lange nicht ausgeübte, aber vom Gesellschaftsvertrag zugeschriebene Überwachungskompetenz nicht wieder ergreift, solange keine formwirksame Änderung des Gesellschaftsvertrags erfolgt ist. Anlass für eine solche Kehrtwende in der Praxis des Beirats könnte beispielsweise sein, dass ein Gesellschafter – etwa um Druck auf die Geschäftsführung ausüben – den Beirat anhält, dieser möge nun doch seine ihm satzungsmäßig zustehenden Kompetenzen wahrnehmen. Im Übrigen würde es auch dem Zweck des Formerfordernisses widersprechen, wenn man eine einfache Absprache auch hinsichtlich der Änderung grundlegender Funktionen von Gesellschaftsorganen ausreichen ließe;

denn ein eintretender Gesellschafter könnte ansonsten über die Organe und deren Verhältnis zueinander keinen Überblick gewinnen.

Die Tätigkeit seines Sozius' im Beirat der vom Kläger geprüften Gesellschaft stellt nach alledem einen nicht widerlegbaren Ausschlussgrund dar, den der Kläger hätte beachten müssen. Die Annahme des Prüfungsauftrags trotz dieses Ausschlussgrundes begründet mithin einen Verstoß gegen Berufspflichten.

Entgegen der Ansicht des Klägers liegt nicht nur eine falsche Einzelfallentscheidung, sondern auch ein Fehler in seinem Qualitätssicherungssystem vor, das nach wie vor nicht über effektive Kontrollmechanismen zur Vermeidung solcher Verstöße verfügt.

Es reicht nämlich nicht aus, dass das Qualitätssicherungssystem für Kollisionsfälle nur vage Hinweise enthält. Gerade weil die Differenzierung und Einordnung von Beiratstätigkeiten – wie der vorliegende Fall zeigt – im Einzelfall schwierig sein kann, genügt es nicht, lediglich das grundsätzliche Problem zu erkennen und es zu dokumentieren. Vielmehr muss das Qualitätssicherungssystem wirksame Regelungen beinhalten, um zu gewährleisten, dass mit hinreichender Sicherheit im Einzelfall richtige Entscheidungen getroffen werden. Vorliegend mag es sein, dass dem Kläger bei Prüfungsaufnahme bewusst war und er sogar in den Arbeitsunterlagen darauf hinwies, dass sein Sozius im Beirat tätig war, gleichwohl hatte er für die Fälle von Beiratstätigkeiten – sei es eigener oder seines Partners – keine weiteren Kontrollmechanismen vorgesehen. So ergibt sich bereits aus dem Qualitätskontrollbericht der [REDACTED] vom 02. November 2005, dass der Kläger den Auftrag zur Prüfung der [REDACTED] GmbH annahm, ohne dass erkennbar gewesen sei, dass er vorher anhand von einschlägiger Kommentarliteratur das Nichtvorliegen von Ausschlussgründen geprüft hätte. Wie wirksame Kontrollmechanismen im Einzelnen ausgestaltet werden, bleibt freilich der Wirtschaftsprüferpraxis überlassen. Denkbar wäre beispielsweise neben der von der [REDACTED] vorgeschlagenen Prüfung anhand von Kommentarliteratur auch die Einholung externen Rats bei Kollegen oder Rechtsanwälten.

Der Mangel im Qualitätssicherungssystem des Klägers ist auch nicht durch die Einführung der Regelung behoben worden, wonach sich der Wirtschaftsprüfer bei einer Beiratstätigkeit eines Partners vor Annahme des Auftrags von allen Beiratsmitgliedern bestätigen lassen muss, dass der Beirat nur beratend tätig ist. Denn eine solche Bestätigung aller Beiratsmitglieder ist – wie dargestellt – vor allem im Hinblick auf die Formvorschriften des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit begrenzter Haftung zu Änderungen des Ge-

sellschaftsvertrags nicht ausreichend, um die Besorgnis der Befangenheit mit hinreichender Sicherheit auszuschließen. Es erscheint darüber hinaus auch befremdlich, wenn ein Wirtschaftsprüfer sich letztlich die Bestätigung über die Richtigkeit seines Prüfungsvorgehens aus dem Lager des zu Prüfenden einholt. Er verlagert die notwendige gesellschaftsrechtliche Prüfung damit in weiten Teilen auf die Gesellschaft. Dabei müsste es an ihm liegen, die Vereinbarkeit der Annahme des Prüfungsauftrags mit dem Berufsrecht vorab zu eruieren. Schließlich erhält er auch seine Vergütung dafür, dass er den Jahresabschluss des Unternehmens entsprechend den gesetzlichen Vorgaben prüft – zu denen auch das Nichtvorliegen von Ausschlussgründen gehört. Wie es mit den mit der Einführung der Qualitätskontrolle verfolgten Zielen von Transparenz und Unabhängigkeit der Abschlussprüfung vereinbar sein soll (vgl. dazu auch Gesetzesbegründung zur Änderung der WPO, BT-Drs 14/3649 S. 17ff.), wenn sich ein Wirtschaftsprüfer schon bei der Auftragsannahme allein auf die rechtlich unverbindliche Einschätzung von an dem zu prüfenden Unternehmen in gewisser Weise Beteiligten statt auf eine eigene gewissenhafte Prüfung verlässt, vermag die erkennende Kammer nicht nachzuvollziehen.

Dem Einwand des Klägers, wonach der Beirat, in dem sein Sozium tätig ist, nicht der im Gesellschaftsvertrag benannte Beirat sei, vermag die Kammer im Übrigen nicht zu folgen. Es mag zwar Fälle geben, in denen Beiräte als solche bezeichnet sind, in Wahrheit aber mangels Regelung in der Satzung nur ein durch schuldrechtliche Vereinbarung mit der Gesellschaft verbundenes externes Beratungsgremium darstellen (vgl. Altmeppen in Roth/Altmeppen, GmbHG, a.a.O., § 52 Rn. 49). Dafür, dass es sich aber bei dem Beirat der [REDACTED] GmbH um ein solches außerhalb der Gesellschaft stehendes Gremium handelt, sind hinreichende Anhaltspunkte jedoch nicht zu erkennen. Die Regelung des vom Kläger selbst zitierten Gesellschaftsvertrags, wonach es einen Beirat geben solle, spricht bereits dafür, dass es sich bei diesem offenbar einzigen gebildeten Beirat um genau den im Gesellschaftsvertrag bezeichneten Beirat handelt. Der Kläger selbst hat angeführt, in seinen Arbeitspapieren sei vermerkt, sein Sozium sei Mitglied eines Beirats, wobei dieser Beirat überwachende Funktion habe, sie jedoch nicht ausübe. Wenn der Kläger einerseits davon ausgeht, der Beirat übe seine ihm nach dem Gesellschaftsvertrag zugeordnete Funktion nicht aus, und andererseits anführt, es handle sich um kein satzungsmäßig geregeltes Gremium, so steht dies zueinander offenkundig im Widerspruch. Weder vermochte der Kläger diesen Widerspruch jedoch aufzulösen noch sein insoweit schwankendes Vorbringen zu erklären. Ferner haben die drei Gesellschafter der [REDACTED] GmbH bestätigt, dass – entgegen den Möglichkeiten, die der Gesellschaftsvertrag bietet – dem Sozium des Klägers und der weiteren im Beirat tätigen Person seit Anbeginn ihrer Tätigkeit ausschließlich eine beratende und keine kontrollierende Funktion eingeräumt

wurde. Auch dieser Umstand spricht dafür, dass es sich bei dem bestehenden Beirat um den Beirat nach dem Gesellschaftsvertrag handelt. Ferner ist nicht nachvollziehbar, weshalb es sich bei dem als Beirat bezeichneten Gremium in Wahrheit um einen Gesellschafterausschuss handeln soll, bei dem jeder Gesellschafterstamm einen Berater entsendet. Unklar bleibt schon, weshalb sich bei eindeutig drei unterschreibenden Gesellschaftern nur zwei Gesellschafterstämme ergeben sollten. Hierzu fehlt es jedenfalls an einem ausreichend substantiierten Vortrag. Auch bleibt offen, warum die Gesellschafter ein solches Gremium neben einem satzungsmäßigen Beirat bilden sollten, ohne dies in irgendeiner Weise satzungsmäßig kenntlich zu machen.

Selbst wenn man dem genannten Vorbringen folgte, führte dies zu keinem anderen Ergebnis. Denn bei unterstellter Richtigkeit des Vorbringens, würde – noch mehr als ohnehin schon – deutlich werden, dass die Beklagte nicht etwa eine falsche Einzelfallentscheidung, sondern einen Fehler im Qualitätssicherungssystem des Klägers beanstandet hat. Wenn der Kläger sich offenbar nicht einmal im Klaren ist, ob es sich bei dem in Frage stehenden Beirat überhaupt um den satzungsmäßig geregelten Beirat oder ein völlig anderes Gremium handelt, liegt es nahe, dass sein Qualitätssicherungssystem insoweit unzureichend ist. Es enthält offensichtlich keine ausreichenden Vorkehrungen zur Differenzierung von Beiräten, die die Besorgnis der Befangenheit begründen können. Gerade wenn die Annahme von Prüfungsaufträgen von Unternehmen mit mehreren, teilweise praktizierenden, teilweise nicht praktizierenden fakultativen Organen regelmäßig vorkommt, sind sinnvolle und systematische Arbeitsanweisungen notwendig, um die einzelnen Organe der Unternehmen mitsamt ihren Funktionen und ihren Verknüpfungen zueinander konsequent auseinanderhalten oder in Beziehung stellen zu können. Fehlen diesbezüglich systematische Anweisungen oder andere zielführende Regelungen im Qualitätssicherungssystem, so könnte sich die Einschätzung des Klägers, wonach die Beiratstätigkeit seines Sozios' keinen Ausschlussgrund darstelle, zwar im Einzelfall als richtig erweisen. Der Kläger hätte dann aber seine Einordnung letztlich nur zufällig richtig vorgenommen.

Nach alledem ist von davon auszugehen, dass das Qualitätssicherungssystem des Klägers im Hinblick auf die Erfüllung der Auflage nach wie vor unzureichend ist.

Auf der Rechtsfolgenseite steht der Beklagten Ermessen zu. Dafür, dass die Beklagte ihr Ermessen fehlerhaft im Sinne des § 114 S. 1 VwGO ausgeübt hätte, fehlen jegliche Anhaltspunkte.

Die Höhe der Zwangsgeldfestsetzung – ein Zehntel der gesetzlichen Höchstsumme – begegnet ebenfalls keinen Bedenken. Sie ist insbesondere nicht unverhältnismäßig.

2.

Die erneute Anordnung einer Sonderprüfung ist ebenfalls rechtlich nicht zu beanstanden. Rechtsgrundlage dafür ist § 57 e Abs. 2 S. 1, 2 WPO. Danach kann die Kommission für Qualitätskontrolle eine Sonderprüfung anordnen, wenn Mängel bei Berufsangehörigen in eigener Praxis oder bei einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder Verletzungen von Berufsrecht, die auf Mängeln im Qualitätssicherungssystem beruhen, vorliegen. Sie kann zudem bestimmen, dass ein anderer Prüfer oder eine andere Prüferin für die Qualitätskontrolle beauftragt wird. Die Anordnung einer Sonderprüfung ist dabei auch zur Kontrolle, ob die Auflage erfüllt wurde, möglich (vgl. Clauß in Hense/Ulrich, a.a.O., § 57 e Rn. 20 sowie zum parallelen Problem des hinreichenden Verdachts eines Mangels: Urteil der Kammer vom 17. September 2010 – VG 16 K 246.09 –, S. 28f. d. Umdr., zur Veröffentlichung in juris vorgesehen).

Wie dargestellt, handelte es sich bei der Auftragsannahme beziehungsweise -fortführung um eine Berufspflichtverletzung. Diese beruhte – wie ebenfalls bereits dargelegt – auch auf einem Mangel des Qualitätssicherungssystems. Fehler der Beklagten bei der Ausübung des Ermessens sind nicht erkennbar. Insbesondere war die Anordnung einer weiteren Sonderprüfung das mildeste unter den zur Verfügung stehenden gleich effektiven Mitteln. Die Versagung beziehungsweise der Widerruf der Teilnahmebescheinigung hätte einen ungleich höheren Eingriff bedeutet und wäre nur als letztes Mittel in Betracht gekommen (vgl. dazu Urteil der Kammer vom 21. Januar 2010 – VG 16 K 78.09 –, S. 11 d. Umdr.).

Auf etwaigen Vertrauensschutz, weil die Teilnahmebescheinigung zunächst als uneingeschränkte erteilt und zuletzt verlängert wurde, kann sich der Kläger i.Ü. nicht berufen. So bescheinigt die Kommission für Qualitätskontrolle gem. § 57a Abs. 6 S. 7 WPO grundsätzlich die Teilnahme am System der Qualitätskontrolle bereits dann, wenn der Qualitätskontrollbericht vorliegt und dessen Prüfungsurteil positiv ist. Das Urteil des Qualitätskontrollprüfers ist dabei durch die Kommission für Qualitätskontrolle zunächst nicht in Frage zu stellen. So stellt § 11 Abs. 1 S. 1 der Satzung für Qualitätskontrolle klar, dass die Teilnahmebestätigung schon vor Auswertung des Qualitätskontrollberichts zu erteilen ist. Erst nach der nachträglichen Auswertung des Qualitätskontrollberichts hat die Kommission für Qualitätskontrolle die Entscheidungen über erforderliche Maßnahmen zu treffen (§ 10 Abs. 1 der Satzung für Qualitätskontrolle). Die Beklagte hat dem Kläger mit Über-

sendung der Teilnahmebescheinigung auch mitgeteilt, dass sie den Qualitätskontrollbericht noch auswerten müsse (vgl. dazu auch Urteil der Kammer vom 10. März 2010 – VG 16 K 167.09 –, S. 11 d. Umdr.). Schließlich wird der Kläger durch die mit der Sonderprüfung verbundenen Kosten auch nicht übermäßig belastet. Zum einen ist die angeordnete Sonderprüfung gegenständlich stark eingegrenzt, zum anderen hätte er durch zweckmäßige Anpassung seines Qualitätssicherungssystems die erneute Anordnung selbst vermeiden können.

II.

Die Kostenentscheidung folgt aus § 154 Abs. 1 VwGO. Der Antrag auf Zuziehung eines Bevollmächtigten (§ 162 Abs. 2 S. 2 VwGO) erübrigt sich wegen fehlender Erstattungsfähigkeit dieser Kosten bei dem vorliegenden vollumfänglichen Unterliegen des Klägers.

Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit hat ihre Grundlage in § 167 VwGO i.V.m. §§ 708 Nr. 11, 711 Satz 1 ZPO.

Die Kammer hat die Berufung gemäß § 124a Abs. 1 S. 1 i.V.m. § 124 Abs. 2 Nr. 3 VwGO wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zugelassen. Die Auslegung und Bedeutung des Ausschlussgrundes nach § 319 Abs. 3 S. 1 Nr. 2 HGB für die Berufspflichten eines Wirtschaftsprüfers und die daran anknüpfenden Anforderungen an dessen Qualitätssicherungssystem hat über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung für die Auslegung und Anwendung des Rechts, so dass aus Gründen der Rechtssicherheit und Rechtseinheitlichkeit ein Bedürfnis nach ihrer obergerichtlichen Klärung besteht.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil steht den Beteiligten die Berufung an das Oberverwaltungsgericht Berlin-Brandenburg zu.

Die Berufung ist bei dem Verwaltungsgericht Berlin, Kirchstraße 7, 10557 Berlin, innerhalb eines Monats nach Zustellung des Urteils schriftlich oder in elektronischer Form (Verordnung über den elektronischen Rechtsverkehr mit der Justiz im Lande Berlin vom 27. Dezember 2006, GVBl. S. 1183, in der Fassung der Zweiten Änderungsverordnung vom 9. Dezember 2009, GVBl. S. 881) einzulegen. Sie muss das angefochtene Urteil bezeichnen. Die Berufung ist innerhalb von zwei Monaten nach Zustellung des Urteils schriftlich oder in elektronischer Form zu begründen. Die Begründung ist, sofern sie nicht zugleich mit der Einlegung der Berufung erfolgt, bei dem Oberverwaltungsgericht Berlin-Brandenburg, Hardenbergstraße 31, 10623 Berlin, einzureichen. Die Begründung muss einen bestimmten Antrag enthalten sowie die im Einzelnen anzuführenden Gründe der Anfechtung (Berufungsgründe).

Vor dem Oberverwaltungsgericht müssen sich die Beteiligten durch Prozessbevollmächtigte vertreten lassen. Als Bevollmächtigte sind Rechtsanwälte und Rechtslehrer an einer Hochschule im Sinn des Hochschulrahmengesetzes mit Befähigung zum Richteramt zugelassen. Darüber hinaus können auch die in § 67 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 bis 7 der Verwaltungsgerichtsordnung bezeichneten Personen und Organisationen auftreten. Ein als Bevollmächtigter zugelassener Beteiligter kann sich selbst vertreten. Behörden und juristische Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse können sich durch Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt vertreten lassen; das Beschäftigungsverhältnis kann auch zu einer anderen Behörde, juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einem der genannten Zusammenschlüsse bestehen. Richter dürfen nicht vor dem Gericht, ehrenamtliche Richter nicht vor einem Spruchkörper auftreten, dem sie angehören.

Reichert

Richterin am Verwaltungsgericht
Dr. Schulz-Bredemeier
ist infolge Mutterschutzzeit
gehindert zu unterschreiben

Prugel

Reichert

Beschluss

Der Wert des Streitgegenstandes wird auf 5.000,-- Euro festgesetzt.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist die Beschwerde an das Oberverwaltungsgericht Berlin-Brandenburg zulässig, wenn der Wert des Beschwerdegegenstandes 200,00 Euro übersteigt.

Die Beschwerde ist bei dem Verwaltungsgericht Berlin, Kirchstraße 7, 10557 Berlin, schriftlich oder in elektronischer Form (Verordnung über den elektronischen Rechtsverkehr mit der Justiz im Lande Berlin vom 27. Dezember 2006, GVBl. S. 1183, in der Fassung der Zweiten Änderungsverordnung vom 9. Dezember 2009, GVBl. S. 881) oder zu Protokoll der Geschäftsstelle einzulegen.

Sie ist innerhalb von sechs Monaten einzulegen, nachdem die Entscheidung in der Hauptsache Rechtskraft erlangt oder das Verfahren sich anderweitig erledigt hat.

Der Vertretung durch einen Prozessbevollmächtigten bedarf es nicht.

Reichert

Richterin am Verwaltungsgericht
Dr. Schulz-Bredemeier
ist infolge Mutterschutzzeit
gehindert zu unterschreiben

Prugel

Reichert



Lu
Ausgefertigt


Justizhauptsekretärin
als Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle