

Beglaubigte Abschrift

Landgericht Berlin



Geschäftszeichen  
WIL 18/09  
WiV 55/09 GenStA Berlin

**Beschluss**

In dem Verfahren über den Antrag  
auf berufsgerichtliche Entscheidung  
des

Wirtschaftsprüfers [REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED]

hat die Kammer für Wirtschaftsprüfersachen des Landgerichts Berlin durch den Präsidenten  
des Landgerichts Dr. Pickel und die Richter am Landgericht Sdunzig und Weiser am 25.  
Februar 2010 beschlossen:

Der Antrag des Wirtschaftsprüfers auf berufsgerichtliche Entscheidung wird auf Kos-  
ten des Wirtschaftsprüfers zurückgewiesen.

**G r ü n d e**

I.

Der Berufsangehörige ist gemeinsam unter anderem mit Herrn Wirtschaftsprüfer [REDACTED] Gesell-  
schafter der [REDACTED] GmbH WPG StGB [REDACTED] und der  
Sozietät [REDACTED]. Bis 31.12.2003 war der Wirtschaftsprüfer [REDACTED] Gesellschafter der  
[REDACTED] GmbH und der Sozietät [REDACTED]. Seit 2004 ist Herr [REDACTED] (nur) noch so genannter

freier Mitarbeiter der Sozietät. Auf deren Briefbögen erscheint er noch, nicht dagegen auf denen der [REDACTED] GmbH.

Auf Grund eines Prüfungsauftrages, den die [REDACTED] GmbH erhalten hatte, testierte der Berufsangehörige gemeinsam mit dem Berufsangehörigen [REDACTED] den Abschluss der [REDACTED] GmbH & Co. KG zum 31.12.2006. Beide erteilten dem Abschluss gemeinsam einen uneingeschränkten Bestätigungsvermerk.

Herr [REDACTED] ist für die Komplementärin dieser [REDACTED] GmbH & Co. KG, die [REDACTED] GmbH, seit dem 7. Juli 1999 durch Gesellschafterbeschluss zum Mitglied des Beirats bestellt. In diesem Beschluss lautet es ergänzend u. a.:

„Der Beirat ist ein beratendes Gremium. Er hat keine Weisungsbefugnis gegenüber der Geschäftsführung. Er ist kein Aufsichtsrat im Sinne des § 52 GmbHG. Er ist jederzeit berechtigt, an ihn herangetragene Fragen zur Entscheidung der Gesellschafterversammlung vorzulegen.“

Gleichfalls 1999 beschlossen die Mitglieder des Beirats eine Geschäftsordnung, die in § 2 Abs. 3 folgende Regelung beinhaltet:

*„Ist ein Mitglied des Beirats oder eine mit ihm verbundene Wirtschaftsprüfungsgesellschaft zugleich Abschlussprüfer der Gesellschaft i. S. des § 319 HGB, so stimmt dieses Mitglied bei der Abstimmung des Beirats über Fragen, deren verbindliche Entscheidung als Mitwirkung des Beirats an der Feststellung oder der Aufstellung des Jahresabschlusses anzusehen wäre, nicht mit ab.“*

Im Anhang des von den beiden genannten Berufsangehörigen geprüften Jahresabschlusses der [REDACTED] GmbH & Co. KG wurde zum Beirat Folgendes ausgeführt:

*„Der Beirat hat insbesondere die Gesellschafter zu beraten, ferner hat er die Geschäftsführung zu beraten und zu überwachen. Er ist an allen wesentlichen Entscheidungen zu beteiligen, seine Entschlüsse sind für die Gesellschaft sowie die Geschäftsführung bindend.“*

Die Wirtschaftsprüferkammer hat gegen den Berufsangehörigen mit Bescheid vom 8. Juni 2009 eine Rüge – ohne Geldbuße - ausgesprochen, die sie, nachdem der Berufsangehörige fristgerecht Einspruch eingelegt hat, durch Einspruchsbescheid vom 16. September 2009 aufrechterhalten hat. Sie wirft dem Berufsangehörigen vor, durch die Übernahme des Prüfungsmandates für die genannte Gesellschaft gegen seine Pflicht zur unabhängigen Berufsausübung verstoßen zu haben. Sie begründet dies im Kern damit, dass der Berufsangehörige gemäß § 319 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 HGB an der Abschlussprüfung ausgeschlossen sei. Denn [REDACTED], mit dem der Berufsangehörige nach wie vor wie mit einem Sozius verbunden sei, sei auf Grund seiner Position als Beiratsmitglied der [REDACTED] GmbH wie ein Aufsichtsratsmitglied der geprüften Gesellschaft anzusehen, was zur Anwendbarkeit der genannten Vorschrift führe.

Der Berufsangehörige hält den Vorwurf für unbegründet, weil weder eine gemeinsame Berufsausübung nach § 319 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 HGB anzunehmen sei noch der Beirat der Komplementär-GmbH im Sinne der vorgenannten Vorschriften einem Aufsichtsrat, und erst Recht nicht einem solchen der geprüften Kommanditgesellschaft, gleichzustellen sei. Er meint, dass angesichts der in § 2 Abs. 3 der Geschäftsordnung des Beirats enthaltenen Beschränkungen der Mitwirkung von Herrn [REDACTED] eine wesentliche Beeinträchtigung der Unabhängigkeit des Berufsangehörigen nicht zu besorgen sei.

Mit seinem form- und fristgerecht eingelegten Antrag auf gerichtliche Entscheidung nach § 63 a WPO beantragt er, den Rügebescheid aufzuheben.

Die Wirtschaftsprüferkammer beantragt die Zurückweisung der Rüge.

## II.

1. Der zulässige Antrag ist zurückzuweisen, weil die Wirtschaftsprüferkammer die verantwortliche Mitwirkung des Berufsangehörigen an der Prüfung der genannten Kommanditgesellschaft im Ergebnis zu Recht als ein berufsrechtswidriges rügewürdiges Verhalten beanstandet hat.

Ob ein Berufsangehöriger gehalten ist, die Mitwirkung an einer Abschlussprüfung abzulehnen, bedarf einer rechtlichen Prüfung, vorliegend unter Berücksichtigung der Vorschriften der §§ 319 Abs. 3 HGB, 49 WPO. Diese Prüfung hat der jeweilige Wirtschaftsprüfer eigenverantwortlich vorzunehmen. Ob seine Entscheidung für die Mitwirkung an einer Prüfung durch eine Rüge beanstandet werden darf, beurteilt sich nach den allgemeinen Grundsätzen, die die Kammer für die Rügewürdigkeit von *fachlichen* Fehlentscheidungen entwickelt hat (Hense/Ulrich, WPO-Kommentar, Rdnr. 7 zu § 67 WPO m.w. Nw.). Nach dieser Rechtsprechung ist eine Rügewürdigkeit nicht schon zu bejahen, wenn sich die Entscheidung des Berufsangehörigen für die Übernahme des Prüfungsmandats im Ergebnis als rechtlich fehlerhaft darstellt. Rügewürdigkeit setzt vielmehr voraus, dass die Entscheidung objektiv *unvertretbar* war, dass diese Unvertretbarkeit wiederum für den Wirtschaftsprüfer *offensichtlich erkennbar* war und dass der Fehlentscheidung *mehr als nur Bagatelldarakter* zukommt. All dies ist der Fall:

- a) Allerdings folgt die Kammer nicht der Auffassung der Wirtschaftsprüferkammer im Rüge- und im folgenden Einspruchsbescheid, dass der Berufsangehörige die Mitwirkung an der Prüfung schon deshalb hätte versagen müssen, weil ein Ausschlussgrund im Sinne von § 319 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 HGB vorliege. Die Auffassung der Wirtschaftsprüferkammer, der Beirat der [REDACTED] GmbH sei im Sinne der genannten Vorschrift als ein „Aufsichtsrat“, und zwar als ein solcher der geprüften Kommanditgesellschaft, anzusehen, lässt sich zwar vertreten. Sie ist aber nicht zwingend. Das Gesetz trennt nicht nur in § 319

Abs. 2 und 3 HGB, sondern z. B. auch in gerichtlichen Verfahrensordnungen zwischen besonderen, kasuistisch geregelten Ausschlussgründen und dem aus einer allgemeinen Besorgnis der Befangenheit folgenden Mitwirkungsverbot. Während die Feststellung der Befangenheit typischerweise eine Auseinandersetzung mit und eine Abwägung von allen Umständen, die für und gegen sie sprechen könnten, voraussetzt, knüpfen Ausschlussgründe in der Regel an klar feststellbare Sachverhalte an (z.B. §§ 41 ZPO, 22 f. StPO: Verwandtschaft, Schwägerschaft, frühere Vorbefassung in anderer Funktion.). Es ist schon vom Ansatz her zweifelhaft, ob rechtssystematisch eine Normverwirklichung solcher besonderer Ausschließungstatbestände überhaupt bejaht werden kann, wenn der konkrete Sachverhalt in einzelnen gesetzlichen Merkmalen die Voraussetzungen der Rechtsvorschrift nicht erfüllt, sondern nur wertungsmäßig ähnlich gelagert ist. Jedenfalls ist die Rechtsauffassung des Berufsangehörigen, die der Sache nach dahin geht, dass eine erweiternde Auslegung von § 319 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 HGB nicht zulässig ist und damit eine Übertragung des Tatbestandsmerkmals „Aufsichtsrat“ auf einen ähnlich strukturierten und mit erheblichen Entscheidungskompetenzen ausgestatteten Beirat ausscheidet, nicht fern liegend. Dies gilt umso mehr, als der Beirat, um den es geht, nicht ein solcher der geprüften Gesellschaft ist, sondern (nur) einer ihrer Komplementärin. Es ist dem Berufsangehörigen nicht mit einer Rüge vorwerfbar, dass er sich einer solchen gleich doppelt erweiternden Auslegung von § 319 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 HGB nicht angeschlossen hat.

- b) Gleichwohl nimmt die Wirtschaftsprüferkammer zu recht an, dass der Berufsangehörige die Prüfung der Gesellschaft hätte ablehnen müssen, und zwar gemäß § 49 Abs. 1 WPO unter Berücksichtigung von § 319 Abs. 2 HGB. Dass [REDACTED] seinerseits ein - wenn auch „freier“ Mitarbeiter der Sozietät [REDACTED] ist - und er andererseits Mitglied des Beirats der [REDACTED] GmbH ist, war aus der Sicht eines vernünftigen Dritten unzweifelhaft geeignet, den Anschein der Besorgnis der Befangenheit zu erwecken.

Bei der Beurteilung, ob und unter welchen Voraussetzungen eine Besorgnis der Befangenheit anzunehmen ist, muss berücksichtigt werden: Mit § 43 Abs. 1 Satz 1 WPO macht das Gesetz deutlich, dass es die Unabhängigkeit nicht nur als eine objektive Voraussetzung der Berufsausübung für einen Wirtschaftsprüfer sieht, sondern dass die Gewährleistung dieser Unabhängigkeit eine Berufspflicht ist, die den Wirtschaftsprüfer persönlich trifft und um deren Erfüllung er sich aktiv bemühen muss. § 43 Abs. 1 Satz 2 WPO stellt sodann klar, dass diese Verpflichtung gerade („insbesondere“) bei Prüfungen zum Tragen kommt. Außerhalb der WPO sichern das Gesetz durch eine Vielzahl von Einzelregelungen in §§ 319, 319 a HGB und auch die Berufssatzung für Wirtschaftsprüfer / vereidigte Buchprüfer (dort z. B. § 23 a – Selbstprüfungsverbot) die Unabhängigkeit für den Bereich von Pflichtprüfungen ab. All diese Regelungen sind bei einer Gesamtbeurteilung geeignet, die Vorstellungen eines vernünftigen, durchaus geschäftserfahrenen Adressaten eines Prüfungsberichts, zu prägen. Ein Abschlussadressat, der dieses Leitbild vor Augen hat, müsste typischerweise überrascht sein, wenn er erführe, dass der Wirtschaftsprüfer zwar nicht selbst Mitglied in einem für das geprüfte Unternehmen zentralen Gremium ist, er aber mit einem solchen Mitglied durch eine Sozietät verbunden ist. Er könnte in einer solchen Verbundenheit jedenfalls den bösen Schein einer fehlenden Unparteilichkeit erblicken können – ein böser Schein, der schon für sich die *Besorgnis* der Befangenheit rechtfertigt.

Eine solche, einen Interessenkonflikt hervorrufende, Verbundenheit des Berufsangehörigen mit Herrn [REDACTED] liegt vor. Dabei ist unerheblich, dass [REDACTED] tatsächlich nur noch, was immer dies im einzelnen bedeutet, „freier Mitarbeiter“ der Sozietät [REDACTED] ist: Denn nach Außen wird schon durch das gemeinsame Auftreten mit dem Berufsangehörigen im Briefkopf der Sozietät zumindest der Anschein einer Gesellschaft geschaffen und auf diese Außenwirkung kommt es für die Beurteilung der Besorgnis der Befangenheit an (Hense/Ulrich, WPO-Kommentar, § 49 Rd. 24).

Dass Herr [REDACTED] ein Verantwortungsträger auch für die geprüfte Gesellschaft war, ist auf Grund seiner Mitgliedschaft im Beirat unzweifelhaft. Diese Verantwortung wird auch nicht entkräftet, weil der Beirat der Komplementärin und nicht der geprüften Kommanditgesellschaft zugeordnet war, denn es kommt auf eine wirtschaftliche Betrachtung an. Bei dieser lässt sich schlechterdings nicht abstreiten, dass die wirtschaftliche Entwicklung der Komplementärin auch von zentraler Bedeutung für die KG war.

An der Intensität der Verbindung von Herrn [REDACTED] mit den geprüften Unternehmen kann auch die Regelung der Geschäftsordnung des Beirats nichts ändern, wonach seine Abstimmungsbefugnisse durch die Beziehungen zu der den Abschluss prüfenden Gesellschaft eingeschränkt sind. Gerade aus der maßgeblichen Sicht eines vernünftigen Dritten sind die Möglichkeiten einer Person, die Mitglied des Gremiums einer Gesellschaft ist, nicht durch die Befugnis abzustimmen definiert. Sie sind auch nicht durch diese begrenzt. Wesentlich ist auch die Möglichkeit, durch die Teilnahme am Meinungsbildungsprozess und durch Einbringen von Wissen und Erkenntnissen und persönlichen Beziehungen die Gesellschaft positiv zu beeinflussen und deren Interessen damit zu wahren. Diese Aufgaben und Möglichkeiten von [REDACTED] sind durch die genannten Vorschriften der Geschäftsordnung nicht zu begrenzen. Ohnehin wäre es verkürzend, die Intensität der Verbindung von [REDACTED] mit der geprüften Gesellschaft nur an seinen Einflussmöglichkeiten zu messen. Zu berücksichtigen ist gerade für die Frage einer Befangenheit des Berufsangehörigen auch, dass sein Sozietätskollege [REDACTED] am Unternehmen – natürlich – subjektive Interessen hatte, nicht zuletzt die Chance, für die Beiratstätigkeit weiter Honorar zu erhalten, und die Erwartung, nicht etwa wegen eines kritischen Prüfungsberichts zur Haftung herangezogen zu werden. Solche Interessen konnten durch eine bloß das Stimmrecht einschränkende Maßnahme nicht wesentlich beeinflusst werden.

- c) Die Rügewürdigkeit der mithin gegen §§ 43 Abs. 1, 49 WPO verstoßenden Entscheidung des Wirtschaftsprüfers, das Prüfungsmandat anzunehmen und auszuführen, ent-

fällt nicht, weil diese Fehlentscheidung für den Berufsangehörigen selbst nicht offensichtlich gewesen wäre. Für den Berufsangehörigen musste vielmehr auf der Hand liegen, dass der vorstehende Interessenkonflikt und damit auch die angeführte Besorgnis der Befangenheit bestand.

Zwar gehört zur Ausübung eines freien Berufs wie dem eines Wirtschaftsprüfers, der täglich mit schwierigen rechtlichen und tatsächlichen Sachverhalten konfrontiert ist und diese beurteilen muss, dass auch Fehler vorkommen (LG Berlin, WPK-Magazin 2007, 49 ff.). Die Vorwerfbarkeit einer Fehlentscheidung entfällt jedoch nur, wenn der Entscheidungsprozess des Wirtschaftsprüfers erkennbar davon getragen war, die Lösung zu finden, die geeignet war, den Grundsätzen bzw. fachlichen Anforderungen seines Berufs am besten zu entsprechen. Die Rechtsauffassung der Kammer, dass nur offensichtliche Fehlerentscheidungen rügewürdig sind, zielt nicht darauf, dem Berufsangehörigen einen Spielraum einzuräumen, um auszuloten, wie weit er gehen kann, bis berufsrechtliche Konsequenzen einsetzen. Hat der Wirtschaftsprüfer eine nahe liegende Handlungsmöglichkeit, die offensichtlich der sichere Weg ist, um die gesetzlichen Anforderungen zu verwirklichen, muss er diese und nicht die fragwürdige Alternative wählen.

Für den Berufsangehörigen musste die Problematik, dass ein Kollege aus seiner Sozietät für die geprüfte Gesellschaft an hervorragender Stelle tätig war, ins Auge springen. Es braucht nicht entschieden zu werden, ob ein solcher Konflikt zwischen der Übernahme eines Prüfungsmandats und der Verbundenheit mit einem Sozietätskollegen stets augenfällig ist, wenn es um die Mitgliedschaft in einem Beirat der geprüften Gesellschaft geht, etwa wenn der Beirat rein konsultative Aufgaben hat. Hier jedenfalls war der Beirat mit weit reichenden und vor allem für die Gesellschaft und die Geschäftsführung bindenden Entscheidungskompetenzen ausgestattet.

Aufdrängen musste sich für den Berufsangehörigen auch, dass es seine Aufgabe war,

diesen Konflikt nicht klein zu reden, sondern ihn belegbar, d. h. für die Adressaten seiner Abschlussprüfung erkennbar, aufzulösen. Ihm konnte nicht ernsthaft verborgen bleiben, dass ein vernünftiger wenn auch kritischer Abschlussadressat in der Regelung des Beirats, das Stimmrecht des [REDACTED] einzuschränken, nicht eine solche klare Lösung sehen würde – sondern eher als einen Versuch, durch eine in der Praxis nach aller Erfahrung wenig bedeutsame Einschränkung eine materielle Lösung zu umgehen. Der Berufsangehörige hätte darauf dringen können, dass [REDACTED] aus der Sozietät [REDACTED] auschied, und zwar auch nach außen durch Änderung des Briefkopfes, oder aber dass er sein Beiratsmandat niederlegte. Wenn solche Versuche, so sie denn überhaupt unternommen worden sind, erfolglos waren, verblieb doch eine einfache und nahe liegende Möglichkeit, jedem Schein der Beeinträchtigung der Unabhängigkeit sicher entgegen zu wirken: nämlich die, das Prüfungsmandat abzulehnen.

Die Kammer ist sich bewusst, dass eine solche Entscheidung gegen ein möglicherweise lukratives Prüfungsmandat einem Berufsangehörigen schwer fällt, insbesondere wenn er sich innerlich durch den geschilderten objektiven Konflikt in seiner Unabhängigkeit nicht beeinträchtigt fühlt. Es macht jedoch gerade den Charakter eines freien Berufs wie dem eines Wirtschaftsprüfers aus, dass der Berufsangehörigen notfalls auch eigene finanzielle Interessen zurückstellen muss, damit die Unabhängigkeit und Eigenverantwortlichkeit seiner Berufsausübung über jeden Zweifel erhaben bleibt.

2. Die Kostenentscheidung folgt aus §§ 124 a Abs. 1 Satz, 124 Abs. 1 Satz 1 WPO.

Dr. Pickel

Weiser

Sdunzig

Beglaubigt

Justizangestellte

