

Ausfertigung



KAMMERGERICHT

Im Namen des Volkes

1 WiO 2/08

WiL 2/01 Landgericht Berlin

WiV 31/00 Generalstaatsanwaltschaft Berlin

In dem berufsgerichtlichen Verfahren gegen

den Steuerberater und Wirtschaftsprüfer

Dipl.-Kaufmann [REDACTED]

geboren am [REDACTED]

wohnhäufig und berufsansässig in [REDACTED]

[REDACTED]

hat der 1. Senat für Wirtschaftsprüfer-, Steuerberater- und Steuerbevollmächtigten-
sachen des Kammergerichts in Berlin aufgrund der Hauptverhandlung vom 4. No-
vember 2008, an der teilgenommen haben:

Vizepräsidentin des Kammergerichts Claßen-Beblo
als Vorsitzende,

Richter am Kammergericht Schaaf,
Richterin am Kammergericht Grabbe,
Wirtschaftsprüfer Friedrich Bernhard,
Wirtschaftsprüfer Karl Friedrich Gothe
als beisitzende Richter,

Oberstaatsanwalt Schmidt
als Vertreter der Generalstaatsanwaltschaft Berlin,

Justizangestellte Sanders
als Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle,

für Recht erkannt:

Die Berufung des Berufsangehörigen wird auf seine Kos-
ten, mit der Maßgabe verworfen, dass gegen ihn eine
Geldbuße in Höhe von 1.500,00 EUR verhängt wird und
die Erteilung eines Verweises entfällt.

Gründe:

Das Landgericht Berlin hat durch Urteil vom 16. November 2001 festgestellt, dass der Berufsangehörige gegen seine Berufspflichten verstoßen hat und gegen ihn einen Verweis erteilt sowie eine Geldbuße in Höhe von 10.000,00 DM verhängt. Gegen dieses Urteil hat der Berufsangehörige rechtzeitig Berufung eingelegt. Nachdem er vor Abschluss des Berufungsverfahrens gemäß § 19 Abs. 1 Nr. 2 WPO aus Altersgründen auf seine Bestellung als Wirtschaftsprüfer verzichtet hatte und mit Wirkung vom 27. Juni 2002 im Berufsregister der Wirtschaftsprüferkammer gelöscht worden war, ist das Verfahren mit Beschluss des Senats vom 25. September 2002 gemäß § 103 Abs. 3 Nr. 1 WPO eingestellt worden. Die Wiederbestellung zum Wirtschaftsprüfer ist am 4. Februar 2004 aufgrund eines entsprechenden Antrags des Berufsangehörigen erfolgt. Deswegen hat der Senat den Einstellungsbeschluss vom 25. September 2002 aufgehoben, so dass das Verfahren in dem Stand, in dem es sich bei der Einstellung befunden hat, fortzusetzen gewesen ist. Das Rechtsmittel hat lediglich in dem aus dem Tenor ersichtlichen Umfang Erfolg.

Die erneute Hauptverhandlung hat zu folgenden Feststellungen geführt:

1.

Der jetzt 79 Jahre alte Berufsangehörige ist verheiratet und hat drei erwachsene Kinder. Er hat im Jahr 1954 sein Studium der Betriebswirtschaft als Diplom-Kaufmann abgeschlossen und in der Folgezeit das Steuerberater-, Wirtschaftsprüferexamen sowie die Rechtsbeistandsprüfung abgelegt. Der Berufsangehörige wurde am 22. Oktober 1964 zum Wirtschaftsprüfer bestellt und übte bis 2004 – mit Ausnahme des Zeitraums vom 27. Juni 2002 bis 3. Februar 2004 – diesen Beruf in fast allen Branchen aus. Am 31. Dezember 2004 hat er seine Praxis als Wirtschaftsprüfer aufgegeben und bearbeitet seitdem lediglich noch in geringem Umfang überwiegend im familiären Bereich steuerliche Angelegenheiten.

II.

1. Der Berufsangehörige war in den Jahren 1992 bis 1996 als Abschlussprüfer der [REDACTED] GmbH (im Folgenden: [REDACTED] GmbH) tätig. Er erteilte für die Jahresabschlüsse 1992 bis 1996 jeweils uneingeschränkte Bestätigungsvermerke, obwohl die jeweiligen Jahresbilanzen das Stammkapital mit 247.000,00 DM auswiesen, während dagegen im Handelsregister als Stammkapital 247.700,00 Mark/DDR eingetragen war. Der Berufsangehörige hatte nach eigenen Angaben vor Erstellung der Jahresbilanz für das Jahr 1993 das Handelsregister eingesehen und diese Eintragung bemerkt. Er gab jedoch weiterhin das Stammkapital in DM (West) an, weil sein Vorgänger das ebenfalls so gehandhabt hatte und er die Umstellung des Kapitals von Mark auf DM entsprechend des DMBilG für eine bloße Formalie hielt. Im Übrigen hatte der von der Gesellschaft mit der Umstellung des Kapitals beauftragte Rechtsanwalt [REDACTED] ihm mitgeteilt, dass die Umstellung wegen der notwendigen vorherigen Klärung der gesellschaftsvertraglichen Verhältnisse noch nicht habe vorgenommen werden können. Der Berufsangehörige unterließ es daher bewusst zu erwähnen, dass das Stammkapital noch nicht in DM festgesetzt worden ist und bescheinigte in den Jahresabschlüssen 1995 und 1996: "Vorgänge von besonderer Bedeutung nach dem Bilanzstichtag, die den Bestand der Gesellschaft gefährden oder eine andere Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage nötig machen könnten, sind mir nicht bekannt geworden.". Dabei war ihm bekannt, dass die Gefahr der Liquidation der Gesellschaft aufgrund § 57 DMBilG bestand. Er wollte insbesondere vermeiden, dass die Gesellschaft aufgrund eingeschränkter Testats Schwierigkeiten mit den Banken bekam.

Die gemäß § 27 Abs. 2 DMBilG erforderliche und nur bis zum 31. Dezember 1994 mögliche Neufestsetzung der Kapitalverhältnisse unterblieb, und es trat die gemäß § 57 Abs. 1 Satz 1 DMBilG vorgesehene automatische Auflösung der Gesellschaft im Falle der unterbliebenen Neufestsetzung ein. Die [REDACTED] GmbH wurde durch Beschluss des Landgerichts Neubrandenburg vom 28. Oktober 1997 gemäß den §§ 54 [richtig: § 27], 57 DMBilG für aufgelöst erklärt.

2. Die [REDACTED] GmbH schuldete der Stadt [REDACTED] aus einem Grundstückskaufvertrag vom 27. Februar 1992 57.192,37 DM sowie aus einem Grundstückskaufvertrag vom 1. Dezember 1994 141.048,00 DM. Der Berufsangehörige hatte die Kaufverträge persönlich eingesehen. Der Betrag in Höhe von 57.192,37 DM wurde in den Jahresabschlüssen 1993 und 1994 als Verbindlichkeit aufgeführt. In dem Jahresabschluss 1995 war die Verbindlichkeit von 57.192,37 DM ausgebucht und als Gutschrift vereinnahmt. Dies beruhte darauf, dass der Prokurist der Gesellschaft [REDACTED] dem Berufsangehörigen unter Vorlage eines entsprechenden Buchungszettels erklärt hatte, dass Gegenforderungen aus der Zeit vor der Wende bestünden. Diese würden darauf beruhen, dass die Rechtsvorgängerin der [REDACTED] GmbH, die Meliorationsgenossenschaft [REDACTED] vor der Wende für die Stadt [REDACTED] Bauleistungen erbracht habe, deren genauer Wert nicht bezifferbar sei. Im Übrigen sei die Situation bei der Stadtverwaltung [REDACTED] ziemlich chaotisch, so dass mit der Geltendmachung der Kaufpreisforderung nicht mehr zu rechnen sei. Der Berufsangehörige fand das zwar "eine heikle Sache" und "abenteuerlich", beanstandete die Ausbuchung jedoch letztlich nicht und führte unter Textziffer A 82 seiner am 24. Juni 1996 testierten Prüfung des Jahresabschlusses 1995 auf:

„Eine größere Verbindlichkeit (57.192,37 DM) wurde vereinnahmt, weil in diesem speziellen Fall nicht mehr mit einer Geltendmachung zu rechnen ist, obwohl Verjährung nicht eingetreten ist...“.

Ohne die Ausbuchung hätte der Jahresüberschuss 1995 nicht 5.000,-- DM betragen.

In dem Jahresabschluss 1996 war die Verbindlichkeit von 141.048,00 DM ausgebucht und als Gutschrift vereinnahmt. Dies beruhte ebenfalls auf den Angaben des Prokuristen über die Existenz von Gegenforderungen. Der Berufsangehörige führte unter Textziffer B 37 seiner am 20. Juli 1997 testierten Prüfung des Jahresabschlusses 1996 aus:

„Eine größere Verbindlichkeit aus dem Jahre 1995 (30. August 1995) wurde vereinnahmt, weil aus mehreren Gründen mit einer Geltendmachung

kaum mehr zu rechnen ist (wirtschaftliche Betrachtungsweise). Eine Verjährung liegt aber gemäß § 196 BGB noch nicht vor."

Ohne die Ausbuchung hätte der Jahresüberschuss 1996 nicht 15.000,-- DM betragen.

Aufgrund einer durch die Stadt [REDACTED] veranlassten Revision bei der Stadtverwaltung [REDACTED] wurde festgestellt, dass die beiden Grundstücke noch nicht bezahlt worden waren. Die Stadt [REDACTED] machte daraufhin im Jahr 1998 beide Kaufpreisforderungen erfolgreich gegen die [REDACTED] GmbH geltend.

III.

Der Berufsangehörige hat den festgestellten objektiven Sachverhalt glaubhaft eingeräumt. Er vertritt die Ansicht, wegen seines Verhaltens nicht mehr belangt werden zu können, weil Verjährung eingetreten sei. Im Übrigen habe er sich gemäß § 57 DMBilG nicht verpflichtet gefühlt, im Testat anzugeben, dass das Stammkapital noch nicht neu festgesetzt worden sei. Es habe sich bei der Neufestsetzung lediglich um eine Formalie gehandelt, bei der er nicht mit Konsequenzen gerechnet habe. Bei den Grundstückskäufen habe er sich auf die Auskunft des Prokuristen [REDACTED] verlassen, dass Gegenforderungen bestünden und daher die Geldbeträge nicht mehr geltend gemacht würden. Bei der Stadt [REDACTED] habe er nicht nachgefragt, weil er befürchtet habe, diese dadurch auf die noch ausstehenden Kaufpreisforderungen aufmerksam zu machen. Er habe keine Veranlassung gesehen, in den Prüfungsberichten darauf entsprechend hinzuweisen.

IV.

Entgegen der Auffassung des Berufsangehörigen liegt hinsichtlich seines Verhaltens keine Verjährung vor. Die Verfolgung einer Pflichtverletzung, die zu der Verhängung

einer Geldbuße führt, verjährt grundsätzlich in fünf Jahren. Wenn jedoch – wie vorliegend – ein erstinstanzliches berufsgerichtliches Urteil vor Ablauf der Verjährungsfrist ergangen ist, so läuft die Verjährungsfrist nicht gemäß § 70 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 78 b Abs. 3 StGB vor dem Zeitpunkt ab, in dem das Verfahren rechtskräftig abgeschlossen ist (vgl. Hense/Ulrich/Engelhardt, WPO, § 70 Rdn. 23).

V.

Nach den festgestellten Verhaltensweisen hat der Berufsangehörige schuldhaft gegen seine Berufspflichten als Wirtschaftsprüfer verstoßen.

Gemäß § 43 WPO hat der Wirtschaftsprüfer seinen Beruf unabhängig, gewissenhaft, verschwiegen und eigenverantwortlich auszuüben. Er hat sich insbesondere bei der Erstattung von Prüfungsberichten und Gutachten unparteiisch zu verhalten. Zur Pflicht der gewissenhaften und eigenverantwortlichen Berufsausübung gehört es, in den Prüfungsberichten zutreffende Angaben zu machen. Hiergegen hat der Berufsangehörige verstoßen. Er hat insbesondere seine Berufspflichten nicht unparteiisch wahrgenommen, sondern ist darauf bedacht gewesen, die Interessen der von ihm geprüften Gesellschaft zu schützen. Der Berufsangehörige hat in Kenntnis der Tatsache, dass die Umstellung des Stammkapitals auf DM (West) noch nicht vollzogen war, in den Prüfungsberichten der Jahre 1995 und 1996 das Stammkapital mit 247.000,00 DM angegeben. Dabei war ihm bewusst, dass diese Angaben nicht den tatsächlichen Verhältnissen entsprachen. In den Prüfungsberichten der Jahre 1995 und 1996 hat er ferner die Verbindlichkeiten gegenüber der Stadt [REDACTED] in Höhe von 57.192,37 DM und 141.048,00 DM als Gutschriften vereinnahmt. Die von dem Prokuristen angeführten Gründe für diese falschen Buchungen waren in keiner Weise überzeugend, was der Berufsangehörige auch eingeräumt hat. Hinzu kommt, dass die angeblichen Gegenforderungen gegenüber der Stadt [REDACTED] in der Buchhaltung nicht ausgewiesen waren. Der Berufsangehörige handelte daher auch insoweit vorsätzlich und schuldhaft.

VI.

Angesichts dieser Berufspflichtverletzung erscheint dem Senat die Festsetzung einer Geldbuße in Höhe von 1.500,-- EUR die angemessene und gebotene berufsgerichtliche Maßnahme (§ 68 Abs. 1 Nr. 1 WPO).

Hierbei war neben dem langen Zeitablauf zwischen Taten und mündlicher Verhandlung zu Gunsten des Berufsangehörigen zu berücksichtigen, dass er während seiner langjährigen Berufspraxis nicht aufgefallen ist.

Hinzu kommt, dass eine Wiederholungsgefahr ausgeschlossen ist. Das dem Beschuldigten angelastete Verhalten ist lediglich in der einmaligen Sondersituation der "Nachwendezeit" und der damit verbundenen unübersichtlichen rechtlichen und tatsächlichen Verhältnisse begründet. Der Berufsangehörige war bemüht, durch pragmatische Verfahrenslösungen, die wirtschaftliche Entwicklung der Gesellschaft nicht zu beeinträchtigen. Er hat durch sein Verhalten seine Auftraggeberin nicht schädigen wollen, sondern im Gegenteil sie zu fördern versucht. Das ist nachvollziehbar, gleichwohl nicht tolerierbar. Denn er hat durch sein Verhalten die gebotene Distanz zu seiner Mandantin aufgeben.

Bei der Bemessung der Geldbuße wurde ferner die besondere private Situation des Berufsangehörigen berücksichtigt.

Die berufsgerichtliche Maßnahme des Verweises ist durch die zweite WPO-Novelle 2007 fortgefallen. Die früher mögliche Kumulierung einer Geldbuße mit einem Verweis ist auch bei "Alt-Taten" nicht mehr möglich, weil sie früher – zu Recht – als eine Verschärfung gegenüber der Sanktion einer reinen Geldbuße verstanden worden ist (vgl. Hense/Ulrich/Pickel, WPO, § 68 Rdn. 4).

VII.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 124 Abs. 1 Satz 1 WPO.

VIII.

Ein die Zulassung der Revision für den Wirtschaftsprüfer rechtfertigender Grund gemäß § 107 Abs. 2 WPO ist nicht ersichtlich, weil der Senat nicht über Rechtsfragen oder Fragen der Berufspflicht entschieden hat, die von grundsätzlicher Bedeutung sind. Die Entscheidung betrifft lediglich individuelle Fragen. Es handelte sich um eine Pflichtverletzung im Einzelfall, die auf den besonderen Gegebenheiten nach der Wende beruhte.

Claßen-Beblo

Schaaf

Grabbe

Ausgefertigt
Sander
Justizengestellte



Oberstaatsanwalt G ö l l n e r
als Vertreter der Generalstaatsanwaltschaft Berlin,

Justizangestellte P r i l l
als Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle,

für Recht erkannt:

Der Wirtschaftsprüfer [REDACTED] hat gegen
seine Berufspflichten verstoßen.

Gegen ihn werden ein Verweis und eine Geldbuße von
10.000,00 DM verhängt.

Er trägt die Kosten des Verfahrens.

Angewandte Vorschriften: §§ 43, 67 WPO.

G r ü n d e

I

Der Berufsangehörige ist seit 1964 als Wirtschaftsprüfer tätig. Er war für die Jahre 1992 bis 1996 Abschlussprüfer der [REDACTED] (im folgenden: [REDACTED] GmbH). Er erteilte für die Jahresabschlüsse 1992 bis 1996 jeweils uneingeschränkte Bestätigungsvermerke, obwohl die jeweiligen Jahresbilanzen das Stammkapital mit 247.000,00 DM auswiesen, während dagegen im Handelsregister als Stammkapital 247.700,00 Mark/DDR eingetragen waren. Der Berufsangehörige hatte zwar das Handelsregister eingesehen und diese Eintragung bemerkt, jedoch nichts veranlasst, nachdem ihm der Geschäftsführer [REDACTED] erklärt hatte, der Rechtsanwalt [REDACTED] sei von den Gesell-

schaftern beauftragt, die Kapitalverhältnisse neu festzusetzen. Dies geschah jedoch nicht und hatte zur Folge, dass die nach § 54 Abs. 1 DMBilG erforderliche und nur bis zum 31. Dezember 1994 mögliche Neufestsetzung der Kapitalverhältnisse unterblieb. Es trat die nach § 57 Abs. 1 Satz 1 DMBilG vorgesehene automatische Auflösung im Falle der unterbliebenen Neufestsetzung ein, und die [REDACTED] GmbH wurde durch Beschluss des Landgerichts Neubrandenburg vom 28. Oktober 1957^{5x} nach den §§ 54, 57 DMBilG für aufgelöst erklärt.

Die [REDACTED] GmbH schuldete der Stadt [REDACTED] aus Grundstückskäufen in den Jahren 1991 und 1992 57.192,37 DM sowie weitere 141.048,00 DM. In den Jahresabschlüssen der Jahre 1993 und 1994 waren diese Verbindlichkeiten aufgeführt. In dem Jahresabschluss 1995 war die Verbindlichkeit von 57.192,37 DM ausgebucht und als Gutschrift vereinnahmt. Der Berufsangehörige hat unter TZA 82 seiner am 24. Juni 1996 testierten Prüfung des Jahresabschlusses 1995 ausgeführt:

„Eine größere Verbindlichkeit (57.192,37 DM) wurde vereinnahmt, weil in diesem speziellen Fall nicht mehr mit einer Geltendmachung zu rechnen ist, obwohl Verjährung nicht eingetreten ist ...“.

In dem Jahresabschluss 1996 war die Verbindlichkeit von 141.048,00 DM ausgebucht und als Gutschrift vereinnahmt. Der Berufsangehörige hat unter TZA 37 seiner am 20. Juni 1997 testierten Prüfung des Jahresabschlusses 1996 ausgeführt:

„Eine größere Verbindlichkeit aus dem Jahre 1995 (30.08.1995) wurde vereinnahmt, weil aus mehreren Gründen mit einer Geltendmachung

kaum mehr zu rechnen ist (wirtschaftliche Betrachtungsweise). Eine Verjährung liegt aber nach § 196 BGB noch nicht vor.“

Der Berufsangehörige trägt hierzu vor, dass ihm von der Geschäftsführung und dem Buchhalter [REDACTED] erklärt worden sei, aus welchen Gründen mit einer Inanspruchnahme der [REDACTED] GmbH aus den Grundstücksgeschäften nicht zu rechnen sei. Die [REDACTED] GmbH war bereits als Grundstückseigentümerin eingetragen, obwohl der Kaufpreis noch nicht bezahlt oder beim Notar hinterlegt war. Bei der Stadt [REDACTED] herrsche ein Finanzchaos, so dass mit der Geltendmachung nicht zu rechnen sei. Im übrigen könnte die [REDACTED] GmbH mit Gegenforderungen aufrechnen. 1998 machte die Stadt [REDACTED] diese Forderungen erfolgreich gegen die [REDACTED] GmbH geltend.

II.

Diese Feststellungen beruhen auf den eigenen Angaben des Berufsangehörigen und den ergänzenden Bekundungen der Zeugen [REDACTED], [REDACTED] und [REDACTED]. Die Vernehmung des Zeugen [REDACTED] zum Beweis der Behauptung, er sei jahrelang von der Geschäftsführung der [REDACTED] GmbH beauftragt gewesen, die Umstellung des Stammkapitals von Mark/DDR in DM West durchzuführen, war nicht erforderlich. Selbst wenn Rechtsanwalt [REDACTED] diesen Auftrag erhalten hätte, ändert dies nichts an der Tatsache, dass die Umstellung bis 1996 nicht durchgeführt war und trotzdem der Berufsangehörige in den Prüfungsberichten bewusst falsch das Stammkapital mit 247.700,00 DM angegeben hat.

III

Der Berufsangehörige hat gegen seine Berufspflichten verstoßen.

Zur Pflicht der gewissenhaften und eigenverantwortlichen Berufsausübung (§ 43 WPO) gehört es, in den Prüfungsberichten zutreffende Angaben zu machen. Hiergegen hat der Berufsangehörige verstoßen, indem er in Kenntnis der Tatsache, dass die Umstellung des Stammkapitals auf DM (West) noch nicht vollzogen war, in den Prüfungsberichten das Stammkapital mit 247.700,00 DM angab und in den Prüfungsberichten 1995 und 1996 die Verbindlichkeiten gegenüber der Stadt [REDACTED] in Höhe von 57.192,37 DM bzw. 141.048,00 DM als Gutschriften vereinnahmte. Die von der Geschäftsführung und dem Buchhalter [REDACTED] gemachten Erklärungen für diese falsche Buchung waren in keiner Weise überzeugend; die angeblichen Gegenforderungen gegenüber der Stadt [REDACTED] waren in der Buchhaltung nicht ausgewiesen. Der Berufsangehörige hat auch vorsätzlich und schuldhaft gehandelt.

IV

Gegen den Berufsangehörigen ist somit eine berufsgerichtliche Maßnahme zu verhängen (§ 67 WPO). Die Kammer hat auf einen Verweis erkannt, weil sie scharf missbilligt das Verhalten des Berufsangehörigen, in den Prüfberichten unzutreffende Angaben zu machen, deren Unrichtigkeit bekannt ist. Sie verhängt darüber hinaus eine Geldbuße, weil der Be-

rufsangehörige seine Prüfungspflicht in erheblichem Umfang verletzt hat. Die Geldbuße ist in Anbetracht der geringeren Einkommensverhältnisse des Berufsangehörigen auf nur 10.000,00 DM bemessen worden. Von der Ausschließung aus dem Beruf ist abgesehen worden, weil die Kammer dem Berufsangehörigen, der jetzt 72 Jahre alt ist, zugute hält, dass er seit 1964 seinen Beruf ohne Beanstandungen ausgeübt hat, dass es sich um einen einmaligen Vorfall handelt und dass der Wirtschaftsprüfer sich erheblichen Schadenersatzansprüchen der [REDACTED] GmbH ausgesetzt sieht. Auch will der Wirtschaftsprüfer in den nächsten Monaten auf seine Zulassung als Wirtschaftsprüfer verzichten.

Die Kostenentscheidung folgt aus § 124 WPO.

Neef

~~Beglaubigt~~ - Ausgefertigt

Neef
Justizangestellte

