

Ausfertigung

VG 16 K 167.09



Verkündet am 10. März 2010

Luft, Justizhauptsekretärin
als Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle

VERWALTUNGSGERICHT BERLIN

URTEIL

Im Namen des Volkes

In der Verwaltungsstreitsache

[REDACTED] Prüfungsverband [REDACTED]
[REDACTED] vertreten durch die Vorstandsvorsitzenden,
[REDACTED] Klägerin,
Verfahrensbevollmächtigte(r) :
[REDACTED]
[REDACTED]

g e g e n

die Wirtschaftsprüferkammer,
Körperschaft des öffentlichen Rechts,
vertreten durch den Präsidenten,
Rauchstraße 26, 10787 Berlin,

Beklagte,

hat das Verwaltungsgericht Berlin, 16. Kammer, durch

die Richterin am Verwaltungsgericht Dr. Schulz-Bredemeier,
als Einzelrichterin

aufgrund der mündlichen Verhandlung vom 10. März 2010

für Recht erkannt:

Die Klage wird abgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.

Das Urteil ist hinsichtlich der Kosten vorläufig vollstreckbar. Der Kläger darf die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung in Höhe von 110 % des aufgrund des Urteils vollstreckbaren Betrages abwenden, wenn nicht die Beklagte vor der Vollstreckung Sicherheit in Höhe von 110 % des jeweils zu vollstreckenden Betrages leistet.

Tatbestand

Der Kläger wendet sich gegen die Anordnung einer Sonderprüfung nach Auswertung des Qualitätskontrollberichts. Die Sonderprüfung soll klären, ob der Kläger sich (nunmehr) nur in begründeten Einzelfällen zur Prüfung eines nicht von ihm angestellten Prüfers bedient.

Der Kläger, ein eingetragener Verein, ist seit [REDACTED] als genossenschaftlicher Prüfungsverband staatlich anerkannt und mittlerweile deutschlandweit tätig. Er erstellt für die ihm angehörenden Genossenschaften Abschlussprüfungen. Für das Geschäftsjahr [REDACTED] nahm der Kläger an einem Verfahren der externen Qualitätskontrolle teil. Die Prüfung der Qualitätssicherungssysteme wurde auf Vorschlag des Klägers unter Vorlage einer Unbedenklichkeitsbescheinigung von dem Wirtschaftsprüfer und Steuerberater Dr. Hermann Schmidt durchgeführt.

Der Qualitätskontrollbericht vom [REDACTED] endete mit einem uneingeschränkten Prüfungsurteil (H, S. 47). Ferner attestierte der Qualitätsprüfer, dass er bei der Prüfung keine wesentlichen Mängel des Qualitätssicherungssystems festgestellt habe (I, S. 43 und G, S. 45). Dennoch formulierte er unter der Überschrift „Empfehlungen des Prüfers zur Beseitigung festgestellter wesentlicher Mängel im Qualitätssicherungssystem“ Anregungen (G, S. 45). Zur Gestaltung der Praxisorganisation empfahl er (G, S. 45): „Bei der Umsetzung sollten in Zukunft Auftragsprüfungen i.d.R. durch eigenverantwortliche Prüfungen ersetzt werden, weil die Beauftragung von anderen WPs und WPGs gem. § 55 Abs. 3 GenG nur in Ausnahmefällen erfolgen soll.“ Nach seinen Angaben zur Prüfung der Praxisorganisation (D.II.4, S. 37) schrieb er, dass er sich davon überzeugt habe, dass die vom Verband derzeit implementierte Praxisorganisation unter anderem in Bezug auf den Bereich „Vergabe von Prüfungsaufträgen gemäß § 34 der Satzung des Verbandes i.V.m. § 55 Abs. 3 GenG“ als angemessen zu beurteilen sei. Weitere konkrete Feststellungen zu diesem Prüfungspunkt finden sich bei den Angaben zum Verband: Da sich das Prüfungsgebiet über mehrere Bundesländer verteile und zur terminlichen Bewältigung der dem Verband obliegenden Prüfungsaufgaben setze er neben seinen Mitarbeitern auch branchenerfahrene beauftragte Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfergesellschaften zur Prüfung ein (B.VI, S. 8). Von diesen sog. Auftragsprüfungen sei im Jahr [REDACTED] ein Umsatzvolumen in Höhe von 69.000 Euro im Rahmen von zehn Prüfungen durchgeführt worden (B.VI, S. 8). Auch die Übersicht der im Geschäftsjahr [REDACTED] durchgeführten Prüfungsaufträge wies zehn Auftragsprüfungen (bei 34 Eigenprüfungen, d.h. insgesamt 44 Prüfungen) auf (B.II, S. 7).

Nach Erhalt des Qualitätskontrollberichts übersandte die Wirtschaftsprüferkammer dem Kläger die Bescheinigung über die Teilnahme an dem System der Qualitätskontrolle vom [REDACTED] und wies ihn zugleich darauf hin, dass die Kommission für Qualitätskontrolle den Qualitätskontrollbericht noch auswerten müsse. Nach Abschluss der Auswertung werde sich die Wirtschaftsprüferkammer wieder an den Kläger wenden. Die zunächst bis zum [REDACTED] befristete Bescheinigung wurde später bis zum [REDACTED] verlängert, da der Kläger keine Unternehmen i.S.d. § 319a HGB prüft.

Mit Schreiben vom [REDACTED] bat die Wirtschaftsprüferkammer den Qualitätsprüfer um Beantwortung einiger Fragen. Der Qualitätsprüfer möge den Umfang und die Gründe für die in der Vergangenheit erfolgten Beauftragungen der nicht angestellten Prüfer darlegen und mitteilen, ob der Kläger ggf. Maßnahmen aufgrund seiner Empfehlungen eingeleitet habe. Eine Ablichtung dieses Schreibens wurde am selben Tag dem Kläger übermittelt.

Der Qualitätsprüfer erläuterte mit Schreiben vom [REDACTED], dass von den [REDACTED] durchgeführten 44 Abschlussprüfungen zehn Auftragsprüfungen gewesen seien. Dabei handele es sich „entweder um Prüfungen, die termingerecht nicht anders durchgeführt werden konnten oder zu deren Durchführung spezielle Fachkenntnisse gefordert waren und die Prüfer zeitlich in anderen Prüfungsbereichen eingebunden und deshalb nicht rechtzeitig verfügbar waren“. Nach Angaben des Verbandes seien die Anregungen weitgehend aufgegriffen worden. Es würden „lediglich noch in begründeten Einzelfällen – analog den gesetzlichen Erfordernissen gemäß § 55 Abs. 3 – Auftragsprüfungen durchgeführt“.

Auf der 29. Sitzung der Abteilung Qualitätskontrollberichte II der Kommission für Qualitätskontrolle der Wirtschaftsprüferkammer am 13. Mai 2008 wurde beschlossen, den Kläger zu einer beabsichtigten Sonderprüfung anzuhören. Gegenstand der Sonderprüfung sollte unter anderem die Prüfung der Regelung des Qualitätssicherungssystems zur Abwicklung von Aufträgen nach § 55 Abs. 3 GenG (Auftragsprüfungen nur im Einzelfall) sein. Entsprechend diesem Beschluss gab die Wirtschaftsprüferkammer dem Kläger mit Schreiben vom [REDACTED] Gelegenheit zur Stellungnahme. Dieser erwiderte unter dem [REDACTED], dass der Qualitätsprüfer doch ein uneingeschränktes Prüfungsurteil erteilt habe. Auftragsprüfungen würden ausschließlich im Rahmen der gesetzlichen Vorgaben vergeben. Diese seien Einzelfallentscheidungen, deren Notwendigkeit im Rahmen von § 55 Abs. 3 S. 1 GenG geprüft und beurteilt werde (wichtiger Grund). Ein Beispiel für einen solch wichtigen Grund sei, wenn eine Genossenschaft einen von der Planung abweichenden Prüfungstermin benötigt. Die wenigen Genossenschaften im Bereich Wohnungsbau würden ebenfalls durch beauftragte Wirtschaftsprüfer durchgeführt, um so eigenes Personal sukzessive einzuarbeiten und die Aufträge nach und nach als Eigenprüfungen einzugliedern. Hier fände gerade eine Über-

gangsphase statt. Der Kläger hält es – nach Abstimmung mit seinen Gremium – für begründet, diesen Bereich als Auftragsprüfungen zur führen. Diese Vorgehensweise sei auch mit der Aufsichtsbehörde abgestimmt.

Sodann wurde auf der 31. Sitzung der Abteilung Qualitätskontrolleberichte II der Kommission für Qualitätskontrolle der Wirtschaftsprüferkammer am 10. September 2008 die Anordnung einer Sonderprüfung beschlossen. Gegenstand der Sonderprüfung ist die „Angemessenheit und Wirksamkeit der Regelungen des Qualitätssicherungssystems zur Abwicklung von Aufträgen nach § 55 Abs. 3 GenG“. In Umsetzung dieses Beschlusses wurde mit Bescheid vom 20. November 2008 die Sonderprüfung angeordnet. Zur Begründung dieses dem Kläger am 24. November 2008 zugestellten Bescheids wies die Wirtschaftsprüferkammer darauf hin, dass sich der klägerische Verband gem. § 55 Abs. 3 GenG zur Abwicklung von Prüfungsaufträgen eines von ihm nicht angestellten Prüfers bedienen könne, wenn dies im Einzelfall notwendig sei, um eine gesetzmäßige sowie sach- und termingerechte Prüfung zu gewährleisten. Der Prüfer für Qualitätskontrolle habe aber festgestellt, dass bei insgesamt 23% der vom Verband abzuwickelnden Aufträgen andere Prüfer beauftragt worden seien. Diese Feststellung lasse erkennen, dass es sich bei der Weitergabe von Prüfungsaufträgen nicht lediglich um Einzel- oder Ausnahmefälle handele. Nach seinen Angaben in der Stellungnahme sei dies einer Übergangsphase geschuldet. Im Rahmen der Sonderprüfung solle geprüft werden, ob nunmehr im Qualitätssicherungssystem angemessene Regelungen zur Einhaltung der Berufspflicht der Anwendung des § 55 Abs. 3 GenG (Auftragsprüfungen nur im Einzelfall) bestehen und angewendet werden.

Gegen diesen Bescheid hat der Kläger mit Schreiben vom [REDACTED], das am [REDACTED] bei der Wirtschaftsprüferkammer einging, Widerspruch eingelegt und erläutert, dass fünf der von dem Qualitätsprüfer als Auftragsprüfungen bezeichneten Prüfungen durch den Vorstandsvorsitz durchgeföhrt worden seien und sich damit eigentlich um Eigenprüfungen handeln würde. Tatsächlich seien damit lediglich 5 von 44 Prüfungen als Auftragsprüfungen (d.h. nur etwa 11 %) vorgenommen worden. Außerdem sei zu berücksichtigen, dass dem Verband eine Vielzahl kleiner Genossenschaften angehörten, die lediglich alle zwei Jahre zu prüfen seien. Da im Jahr [REDACTED] viele Genossenschaften nicht zur Prüfungen angestanden hätten, erscheine der Anteil der Auftragsprüfungen an den durchgeföhrt Prüfungen höher, als dies bei einem gewogenen Proporz tatsächlich der Fall wäre. Er habe pflichtgemäß von den Möglichkeiten der Auftragsprüfung Gebrauch gemacht und nur ausnahmsweise und in begründeten Einzelfällen Auftragsprüfungen durchgeföhrt. Diese seien mit hoher Qualität durch Wirtschaftsprüfer erfolgt, die im Genossenschaftswesen ausgewiesen seien. Abschließend bringt der Kläger seine Verwunderung zum Ausdruck, dass die

Wirtschaftsprüferkammer von Mängeln im Qualitätssicherungssystem ausgeht, obwohl der Qualitätsprüfer dem Kläger keine Qualitätsmängel aufgeführt habe.

Auf der 67. Sitzung der Kommission für Qualitätskontrolle der Wirtschaftsprüferkammer am 27. Januar 2009 wurde beschlossen, den Widerspruch zurückzuweisen. Daraufhin wurde der Widerspruch mit Widerspruchsbescheid vom 25. März 2009, der dem Kläger am 1. April 2009 zugestellt wurde, zurückgewiesen. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die dauerhafte und umfangreiche Weitergabe von Prüfungsaufträgen durch den Kläger keine Einzel- oder Ausnahmefälle darstelle. Die Prüfungen durch den Verbandsvorstand seien als Auftragsprüfungen zu werten, da dieser die Prüfungen in eigener Praxis vorgenommen habe. Im Widerspruch habe der Kläger zudem keinen Angaben zum Anteil kleiner Genossenschaften und zur zeitlichen Begrenzung der Übergangsphase gemacht. Die Sonderprüfung diene gerade zur Überprüfung, ob der beschriebene Zustand schon oder in absehbarer Zukunft beseitigt sei.

Mit der [REDACTED] beim Verwaltungsgericht eingegangenen Klage verfolgt der Kläger sein Begehren weiter.

Zur Begründung ergänzt er sein Vorbringen aus dem Verwaltungsverfahren, dass die Voraussetzungen für die Anordnung der Sonderprüfung nicht vorlägen. Der Qualitätsprüfer habe gerade festgestellt, dass keine Mängel in System der Qualitätssicherung vorlägen. Darüber hinaus habe die Wirtschaftsprüferkammer das ihr eingeräumte Ermessen in unverhältnismäßiger Weise ausgeübt.

Der Kläger beantragt,

den Bescheid der Wirtschaftsprüferkammer über die Anordnung einer Sonderprüfung vom 20. November 2008 in der Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 25. März 2009 aufzuheben.

Die Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Sie verteidigt die angefochtenen Bescheide und ergänzt und vertieft deren Begründung.

Mit Beschluss vom 12. Februar 2010 hat die Kammer das Verfahren der Berichterstatterin zur Entscheidung als Einzelrichterin übertragen. Wegen der weiteren Einzelheiten des Sachverhalts wird auf den Inhalt der Gerichtsakte (ein Band) und der Gerichtsakte VG 16 K 165/09 (ein Band) sowie auf den Inhalt der Verwaltungsvorgänge der Beklagten (ein Band)

verwiesen, die vorgelegen haben und – soweit erheblich – Gegenstand der mündlichen Verhandlung und Entscheidung gewesen sind.

Entscheidungsgründe

Die zulässige Klage, über die auf Grund des Beschlusses der Kammer die Berichterstatterin gem. § 6 VwGO als Einzelrichterin zu entscheiden hatte, ist unbegründet, da der angegriffene Bescheid rechtmäßig ist und den Kläger nicht in seinen Rechten verletzt (§ 113 Abs. 1 S. 1 VwGO).

1.

Nach § 63g Abs. 2 S. 1 GenG i.V.m. § 57e Abs. 2 S. 1 WPO kann die Kommission für Qualitätskontrolle Auflagen zur Beseitigung von Mängeln erteilen oder eine Sonderprüfung anordnen, wenn Mängel oder Verletzungen von Berufsrecht, die auf Mängeln des Qualitätssicherungssystems beruhen, festgestellt werden.

a.

Nach dem Qualitätskontrollbericht vom [REDACTED] hat der Kläger 10 von 44 Prüfungen nicht selbst vorgenommen, sondern durch von ihm nicht angestellte Prüfer vornehmen lassen. Dieser hohe Anteil an sog. Auftragsprüfungen wirft die Frage auf, ob der Kläger ein ausreichendes Qualitätssicherungssystem bereithält, so dass die in § 55 Abs. 3 S. 1 GenG niedergelegte Berufspflicht eingehalten wird. Danach kann sich der Verband eines von ihm nicht angestellten Prüfers nur dann bedienen, wenn dies im Einzelfall notwendig ist, um eine gesetzmäßige sowie sach- und termingerechte Prüfung zu gewährleisten.

Der Qualitätskontrollbericht enthält keine für die Wirtschaftsprüferkammer nachvollziehbaren Ausführungen, warum die Auftragsprüfung im jeweiligen Einzelfall notwendig war. Vielmehr heißt es lediglich, dass der Kläger von ihm nicht angestellte Prüfer eingesetzt habe, weil sich sein Prüfungsgebiet über mehrere Bundesländer verteile und zur terminlichen Bewältigung der dem Verband obliegenden Prüfungsaufgaben. Diese Begründung stellt nicht auf den jeweiligen Einzelfall ab, so dass für die Beklagte nicht erkennbar ist, ob die Auftragsprüfung im Einzelfall notwendig war und somit § 55 Abs. 3 S. 1 GenG, der im Regelfall eine Einzelfallprüfung verlangt, eingehalten ist. Somit liegt ein zum Erlass der Anordnung berechtigender Mangel vor.

Auch die Nachfrage der Beklagten vom [REDACTED] brachte keine Klärung. So erläuterte der Qualitätsprüfer lediglich mit Schreiben vom [REDACTED], dass es sich bei den Auftragsprü-

fun gen „entweder um Prüfungen, die termingerecht nicht anders durchgeführt werden konnten oder zu deren Durchführung spezielle Fachkenntnisse gefordert waren und die Prüfer zeitlich in anderen Prüfungsbereichen eingebunden und deshalb nicht rechtzeitig verfügbar waren“. Auch diese Begründung lässt wiederum einen Bezug zum konkreten Fall vermissen, so dass es der Beklagten weiterhin nicht möglich war, nachzuvollziehen, ob der Kläger die Berufspflicht des § 55 Abs. 3 S. 1 GenG einhält. Die weiteren Ausführungen sprechen sogar dafür, dass der Kläger zum Zeitpunkt der Erstellung des Qualitätskontrollberichts die Vorgaben des § 55 Abs. 3 S. 1 GenG nicht ausreichend beachtet hat. So formuliert der Qualitätsprüfer, dass seine Anregungen weitgehend aufgegriffen worden seien und nunmehr nur noch in begründeten Einzelfällen Auftragsprüfungen durchgeführt würden. Konkrete Ausführungen fehlen auch hier.

Eine Pflicht zur weiteren Aufklärung kommt der Beklagten nicht zu. Vielmehr muss der Qualitätskontrollbericht grundsätzlich eine aus sich heraus verständliche Grundlage zur zuverlässigen Beurteilung der Wirksamkeit der durch die geprüfte Praxis oder Genossenschaft eingerichteten Kontrollsysteme darstellen. Dazu hat die Kammer im Urteil vom 21. Januar 2010 ausgeführt (– VG 16 K 78/09 –, S. 8-11 des Umdrucks):

„Auszugehen ist ... vom Zweck der Norm im Zusammenhang mit dem System der Qualitätssicherung. Der Gesetzgeber verfolgte mit der Einführung der Qualitätskontrolle im Zuge der 4. WPO-Novelle folgende Ziele (vgl. hierzu die Gesetzesbegründungen BT-Drs. 14/3649, S. 16, 18f sowie 15/1241, S. 25): Das Vertrauen der Öffentlichkeit in Abschlussprüferleistungen sollte gefestigt werden, indem nachvollziehbar dargelegt wird, dass die Berufsangehörigen die Regeln zur Qualitätssicherung gemäß der damals geltenden VO 1/1995 befolgen und dieses durch einen Dritten überprüfen lassen. Die Kontrolle der Qualitätssicherungssysteme sollte durch erprobte Angehörige des Berufsstands selbst durchgeführt werden (sog. Peer-Review-Verfahren), um das Verfahren unbürokratischer und weniger kostenintensiv zu gestalten. Die Effektivität des Qualitätssicherungssystems sollte durch Regelungen und Sanktionierungen bei aufgedeckten Mängeln sicher gestellt werden. Zur Stärkung der freiberuflichen Selbstverwaltung des Berufsstandes erschien es dem Gesetzgeber dabei folgerichtig, die Durchführung und Organisation der Qualitätskontrolle der Wirtschaftsprüferkammer zu übertragen (vgl. BT-Drs. 14/3649, S. 19). Gemäß § 57e WPO wurde hierfür die Kommission für Qualitätskontrolle als eigenständiges Organ der Wirtschaftsprüferkammer installiert. Ihr obliegt es unter anderem, Bescheinigungen über die Teilnahme an der Qualitätskontrolle gemäß § 57e Abs. 1 S. 5 Nr. 4 WPO zu erteilen und zu widerrufen und über Maßnahmen im Sinne des Absatzes 2 dieser Norm zu entscheiden. Mit der Vorschrift wird offensichtlich der Zweck verfolgt, der Kommission ein praktikabel handhabbares Instrumentarium zur Ergreifung von Maßnahmen zur Verfügung zu stellen, mit dem die gesetzlichen Vorgaben im Hinblick auf die mit der Einführung der Qualitätssicherung verfolgten Ziele auch wirksam durchgesetzt werden können.

Die Grundlage für die Beurteilung, ob die Kommission im Rahmen ihrer gesetzlichen Kontrollfunktion Maßnahmen wegen Verstößen bei der Durchführung der Qualitätskontrolle ergreift, stellt nach Überzeugung der Kammer der Qualitätskontrollbericht dar. Diesem kommt nach der Gesetzessystematik entscheidende Bedeutung zu. Dies

verdeutlichen die in diesem Zusammenhang geltenden gesetzlichen und satzungsmäßigen Regelungen.

Gemäß § 57a Abs. 1 hat der Prüfer einen Kontrollbericht zu fertigen und gemäß § 57a Abs. 6 S. 6 WPO der Kommission unverzüglich zuzuleiten. Das Wort unverzüglich wird vom Gesetzgeber meist dann verwendet, wenn einer Handlung oder Erklärung besondere Bedeutung für ein anderes Rechtssubjekt zukommt, so dass dessen schnellstmögliche Kenntniserlangung geboten erscheint. Hieraus lassen sich Rückschlüsse auf die Bedeutung des Qualitätskontrollberichtes nach dem Willen des Gesetzgebers ziehen.

Die besondere Bedeutung des Qualitätskontrollberichts ergibt sich weiterhin aus der gesonderten Normierung einer Aufbewahrungsfrist nach § 57a Abs. 8 WPO. Hätte der Gesetzgeber den Qualitätskontrollbericht lediglich als einen Teil eines Verwaltungsvorgangs angesehen, wäre eine solche Regelung nicht zu erklären.

Von der Notwendigkeit eines aussagekräftigen Qualitätskontrollberichts geht auch der europäische Gesetzgeber aus. So heißt es in der Empfehlung der Europäischen Kommission vom 06. Mai 2008 zur externen Qualitätssicherung bei Abschlussprüfern und Prüfungsgesellschaften, die Unternehmen von öffentlichem Interesse prüfen (2008/362/EG) unter Ziff. 20, dass dem Abschlussprüfer beziehungsweise der Prüfungsgesellschaft maximal eine Frist von zwölf Wochen verbleiben soll, um auf Empfehlungen des – dort als Inspektionsbericht bezeichneten – Prüfungsberichtes einzugehen.

Die herausgehobene Rolle des Qualitätskontrollberichtes unterstreicht besonders folgender Aspekt: Gemäß § 57a Abs. 6 S. 7 WPO bescheinigt die Kommission für Qualitätskontrolle grundsätzlich die Teilnahme am System der Qualitätskontrolle bereits dann, wenn der Qualitätskontrollbericht vorliegt und dessen Prüfungsurteil positiv ist. Dem Urteil des Prüfers wird nach der gesetzlichen Konzeption ein hohes Maß an Vertrauen entgegengebracht, welches sich grundsätzlich dadurch rechtfertigt, dass dieser gem. § 57a Abs. 4 WPO sowie § 6 der auf Grundlage von § 57c WPO erlassenen Satzung für Qualitätskontrolle besondere Voraussetzungen erfüllen hat. Auch die Kommission hat dessen Urteil zunächst nicht in Frage zu stellen, wie § 11 Abs. 1 S. 1 der Satzung für Qualitätskontrolle zeigt. Diese Regelung stellt nämlich klar, dass die Teilnahmebestätigung schon vor Auswertung des Qualitätskontrollberichts zu erteilen ist. Die vornehmliche Aufgabe der Kommission stellt gemäß § 10 Abs. 1 der Satzung für Qualitätskontrolle die nachträgliche Auswertung des Qualitätskontrollberichts dar. Nach der gesetzlichen Konzeption erhält die Kommission lediglich den Qualitätskontrollbericht, nicht jedoch die Prüfungsunterlagen. Aufgrund des Ergebnisses der Auswertung des Berichts hat sie Entscheidungen über Maßnahmen zu treffen. Dies unterstreicht insbesondere § 10 Abs. 1 S. 3 und S. 4 der Satzung für Qualitätskontrolle, wonach Stellungnahmen, die wegen Feststellung von Mängeln nach § 57 Abs. 5 S. 4 WPO von der betroffenen Praxis eingeholt worden sind, bei der Auswertung des Berichts mit einzubeziehen sind. Schon aus dem Wortlaut wird erkennbar, dass die Kommission als Maßstab stets den Qualitätskontrollbericht zu Grunde zu legen hat und grundsätzlich kein Verwaltungsverfahren zur umfassenden Sachaufklärung betreibt. In diesem Zusammenhang sind im Übrigen auch die Befugnis, gem. § 10 Abs. 1 S. 5 der Satzung für Qualitätskontrolle Prüfungsunterlagen anzufordern oder den Prüfer und oder den geprüften Berufsangehörigen gem. § 10 Abs. 2 S. der Satzung für Qualitätskontrolle zur Anhörung laden zu können, zu sehen. Dies soll ersichtlich nur die Ausnahme darstellen und dazu dienen, Unklarheiten oder Unvollständigkeiten im Qualitätskontrollbericht zu beseitigen, nicht jedoch, einen mangelhaften Bericht zu ersetzen.

Trotz der beschränkten Entscheidungsgrundlage wird der Kommission vom Gesetzgeber im System der externen Qualitätskontrolle eine starke Position eingeräumt. Sie ist nämlich gegebenenfalls gemäß § 57e Abs. 2 S. 5 WPO befugt, trotz negativen Prüfungsurteils des Prüfers die Teilnahmebescheinigung zu erteilen oder sie trotz positiven Prüfungsurteils gemäß § 57e Abs. 2 S. 6 oder § 57e Abs. 3 S. 2 WPO zu widerrufen. Der Qualitätskontrollbericht stellt dabei für die Kommission, wie bereits erläutert, die maßgebliche Beurteilungsgrundlage dar. Folglich ist die Kommission, um ihrer Kontrollfunktion sinnvoll nachkommen zu können, auf dessen Nachvollziehbarkeit, Einheitlichkeit und Transparenz im besonderen Maße angewiesen. Deshalb hat der Gesetzgeber zu deren Gewährleistung entsprechende Regelungen geschaffen:

So muss der Bericht gemäß § 57a Abs. 5 S. 2 WPO Ziff. 2, 3 WPO sowohl über Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung als auch über die der aufgewendeten Stunden Angaben enthalten. Durch diese Ausgestaltung als Mussvorschrift wollte der Gesetzgeber offensichtlich einen nicht bei der Qualitätskontrolle Anwesenden in die Lage versetzen, das Verhältnis von Umfang und Art der Prüfung mit den aufgewendeten Stunden auf Plausibilität prüfen können.

§ 18 Abs. 1 S. 1 der Satzung für Qualitätskontrolle regelt, dass der Qualitätskontrollbericht so auszugestaltet ist, dass die Kommission in angemessener Zeit das Urteil über die Angemessenheit und Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems der geprüften Praxis nachvollziehen kann. Dass nach § 18 Abs. 1 S. 2 der Satzung für Qualitätskontrolle der Qualitätskontrollbericht nach den gesetzlichen und fachlichen Regelungen eindeutig zu sein hat, versteht sich in diesem Zusammenhang von selbst."

Der Annahme eines Mangels steht nicht entgegen, dass der Qualitätsprüfer ein uneingeschränktes Prüfungsurteil erteilt hat. Dass die Kommission für Qualitätskontrolle nicht an das Prüfungsurteil des Qualitätsprüfers gebunden ist, zeigen die Regelungen des § 57e Abs. 2 S. 5, S. 6 WPO. So kann sie gemäß § 57e Abs. 2 S. 5 WPO trotz negativen Prüfungsurteils des Prüfers die Teilnahmebescheinigung erteilen oder sie trotz positiven Prüfungsurteils gemäß § 57e Abs. 2 S. 6 oder § 57e Abs. 3 S. 2 WPO widerrufen. Vorliegend ergibt sich aus dem Qualitätskontrollbericht ein die oben Fragen aufwerfender Sachverhalt, ohne dass diese Fragen – wie es geboten gewesen wäre – durch den Qualitätsprüfer beantwortet werden. Im Übrigen passt seine Aussage, dass er keine wesentlichen Mängel festgestellt habe, nicht dazu, dass er zugleich unter der Überschrift „Empfehlungen des Prüfers zur Beseitigung festgestellter wesentlicher Mängel im Qualitätssicherungssystem“ Ratschläge erteilt. Die Aussage, dass er keine wesentlichen Mängel festgestellt habe, scheint daher eher auf das Bestreben, eine freundliche Formulierung zu wählen, zurückzugehen, als auf einen mangelfreien Befund.

Entgegen der Ansicht des Klägers handelt es sich bei der Berufspflicht des § 55 Abs. 3 S. 1 GenG nicht um eine bloße Formalie, deren Einhaltung nicht durch die Beklagte zu prüfen sei. Vielmehr hängt die Qualität von Abschlussprüfungen maßgeblich davon ab, wer sie vornimmt (zu den Vorteilen der Prüfung durch die Genossenschaft siehe auch BVerfG, Beschluss vom 19. Januar 2001 – 1 BvR 1759/91 –, NJW 2001, 2617). So beschränkt auch

§ 55 Abs. 3 S. 2 GenG den Kreis der als Auftragsprüfer in Betracht kommenden Personen (anderer Prüfungsverband, Wirtschaftsprüfer, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft).

b.

Auch die nach § 63g Abs. 2 S. 1 GenG i.V.m. § 57e Abs. 2 S. 1 WPO erforderliche Ermessensausübung, die nur in den Grenzen des § 114 VwGO einer gerichtlichen Prüfung unterzogen werden kann, begegnet keinen Bedenken.

Gegen die Anordnung der Sonderprüfung spricht nicht der Zeitablauf zwischen der Erteilung der Teilnahmebescheinigung im [REDACTED] 2006 und dem Erlass der Anordnung im [REDACTED] 2008. Dass die Beklagte zunächst die Teilnahmebescheinigung erteilt hat und erst danach den Qualitätskontrollbericht ausführlich ausgewertet hat, entspricht vielmehr der gesetzlichen Regelung (dazu auch Urteil der Kammer vom 21. Januar 2010, a.a.O., S. 9f. des Umdrucks). 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 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 die Entscheidungen über erforderliche Maßnahmen zu treffen (§ 10 Abs. 1 der Satzung für Qualitätskontrolle). Die Beklagte hat dem Kläger mit Übersendung der Teilnahmebescheinigung auch mitgeteilt, dass sie den Qualitätskontrollbericht noch auswerten müsse. Der Bildung schützwürdigen Vertrauens des Klägers, dass keine Anordnungen oder Auflagen mehr folgen, steht auch die Übersendung der Nachfragen an den Qualitätsprüfer am [REDACTED] 2007 entgegen. Der Kläger musste sich daher bewusst sein, dass die Qualitätsprüfung noch nicht endgültig abgeschlossen ist.

Auch war der Beklagte nicht verpflichtet, als möglicherweise milderer Mittel dem Kläger aufzuerlegen, selbst eine Nachschau im Verband durchzuführen und das Ergebnis in geeigneter Weise zu dokumentieren. Es liegt innerhalb des Spielraums der Beklagten, sich für das effizientere Mittel der Prüfung durch Dritte zu entscheiden.

Der Verhältnismäßigkeit der Anordnung steht auch nicht entgegen, dass sie möglicherweise aufgrund von Umständen erlassen wurde, die vom Kläger nicht zu vertreten sind, sondern auf Unzulänglichkeiten des Prüfungsberichtes beruhen. Diese maßgebliche Bedeutung des Qualitätsprüfungsberichtes steht – wie bereits dargelegt – mit der Systematik des Gesetzes im Einklang. An dessen Vereinbarkeit mit Verfassungsrecht bestehen keine Zweifel. So hat die Kammer in dem bereits zitierten Urteil vom 21. Januar 2010 ausgeführt (S. 11 des Umdrucks):

„Dem Gesetz liegen vernünftige Gründe des Allgemeinwohls zu Grunde und auch die Verhältnismäßigkeit ist gewahrt. Es entspricht dem Interesse der Allgemeinheit, dass

niemand, bei dem nicht wirksame präventive Kontrollmechanismen nachgewiesen sind, mit so einer so weiterreichenden und bedeutsamen Tätigkeit wie der Erstellung von Abschlüssen nach § 319 HGB betraut wird (vgl. auch BT-Drs 14/3649 S. 29). Grundsätzlich kann es nicht angehen, dass die Allgemeinheit das Risiko für Zweifel hinsichtlich des Vorliegens eines den gesetzlich Vorgaben entsprechenden Qualitätssicherungssystems zu tragen hat. Das Vertrauen in das „Produkt Abschlussprüfung“ würde darunter erheblich leiden. Im Gegenzug hat der Geprüfte gem. § 57a Abs. 6 S. 1-4, WPO, § 8a der Satzung für Qualitätskontrolle weitgehende Möglichkeiten, den Prüfer selbst auszuwählen und somit jedenfalls mittelbar auf die Ordnungsgemäßheit des Qualitätskontrollberichts Einfluss zu nehmen. Auch unter anderen Gesichtspunkten erscheint es folgerichtig, dem Geprüften und nicht der Allgemeinheit das genannte Risiko aufzuerlegen: ... Sofern Verschulden des Prüfers vorliegt, bleibt es ihm unbenommen, diesen in Regress zu nehmen.“

Der Kläger wird durch die mit der Sonderprüfung verbundenen Kosten auch nicht übermäßig belastet. Zum einen ist die angeordnete Sonderprüfung gegenständlich stark eingegrenzt. Zum anderen kann er wegen der dadurch entstehenden Kosten möglicherweise einen Schadensersatzanspruch gegen den Qualitätsprüfer geltend machen. Schließlich entspricht es einer ordnungsgemäßen Erstellung des Qualitätskontrollberichts, die Anzahl der Auftragsprüfungen zutreffend anzugeben und die Gründe für den hohen Anteil an Auftragsprüfungen im Einzelfall nachvollziehbar darzustellen. Ein solcher Anspruch dürfte bei Erlass der Anordnung auch noch nicht verjährt gewesen sein, da die regelmäßige dreijährige Verjährungsfrist erst mit dem Schluss des Jahres beginnt, in dem der Anspruch entstanden ist und der Gläubiger von den den Anspruch begründenden Umständen (hier: möglicherweise mangelnde Ordnungsgemäßheit der Erstellung des Qualitätskontrollberichts) und der Person des Schuldners Kenntnis erlangt oder ohne grobe Fahrlässigkeit erlangen müsste (§ 199 Abs. 1 BGB). Eine solche Kenntnis des Klägers dürfte frühestens mit dem Erlass der Anordnung, möglicherweise aber auch erst mit einem diese Anordnung bestätigenden Urteil, angenommen werden. Der Qualitätsprüfer wird im Zweifel gemäß der Verordnung über die Berufshaftpflichtversicherung der Wirtschaftsprüfer und der vereidigten Buchprüfer entsprechend haftpflichtversichert sein.

2.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 154 Abs. 1 VwGO. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit erging gem. § 167 VwGO i.V.m. § 708 Nr. 11 und § 711 ZPO.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil steht den Beteiligten die Berufung zu, wenn sie von dem Oberverwaltungsgericht zugelassen wird.

Die Zulassung der Berufung ist 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) zu beantragen. Der Antrag ist bei dem Verwaltungsgericht Berlin, Kirchstraße 7, 10557 Berlin zu stellen. Er muss das angefochtene Urteil bezeichnen.

Innerhalb von zwei Monaten nach Zustellung des Urteils sind die Gründe schriftlich oder in elektronischer Form darzulegen, aus denen die Berufung zuzulassen ist. Die Begründung ist, soweit sie nicht bereits mit dem Antrag vorgelegt worden ist, bei dem Oberverwaltungsgericht Berlin-Brandenburg, Hardenbergstraße 31, 10623 Berlin, einzureichen.

Vor dem Oberverwaltungsgericht müssen sich die Beteiligten durch Prozessbevollmächtigte vertreten lassen. Dies gilt auch für den Antrag auf Zulassung der Berufung. 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.

Dr. Schulz-Bredemeier

Beschluss

Der Wert des Streitgegenstandes wird unter Berücksichtigung des Vermögensverfalls gemäß §§ 39 ff., 52 f. des Gerichtskostengesetzes auf 15.000 Euro festgesetzt.

Rechtsmittelbelehrung

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

steigt. 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.

Ausgefertigt



Justizangestellte
als Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle



Dr. Schulz-Bredemeier