

Vorstehendes Urteil ist rechtskräftig
seit 7. Mai 2005
Berlin, den 30. Mai 2005
H e l m e s
Justizamtsinspektorin
als Urkundsbeamtin der Geschäfts-
stelle des Landgerichts Berlin



LANDGERICHT BERLIN

Urteil

Im Namen des Volkes

Geschäftsnummer: - WiL 2/05
WiV 33/04

Verkündet am: 29. April 2005
H e l m e s
Justizamtsinspektorin

In dem berufsgerichtlichen Verfahren

gegen

geboren am _____ in _____
berufliche Niederlassung:

- Verteidiger: Rechtsanwalt

hat die Kammer für Wirtschaftsprüfersachen des Landgerichts Berlin, Tegeler Weg 17-21,
10589 Berlin, aufgrund der Hauptverhandlung vom 29. April 2005, an der mitgewirkt haben:

Vorsitzender Richter am Landgericht Hülsböhmer
als Vorsitzender,

Wirtschaftsprüfer Karl Peter Kürten
Wirtschaftsprüfer Joachim Neumann
als ehrenamtliche Richter,

Oberstaatsanwalt Thiel
als Vertreter der Generalstaatsanwaltschaft Berlin,

Justizangestellte Prill
als Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle,

für Recht erkannt:

Der Berufsangehörige hat gegen seine Berufspflichten
verstoßen.

Ihm wird eine Warnung erteilt.

Er trägt die Kosten des Verfahrens.

Angewendete Vorschriften: §§ 43, 49, 130 Abs. 1 WPO i.V.m.
§ 24 Abs. 2 BS WPO/vBP, § 319 Abs. 2
Nr. 5 HGB, §§ 67 Abs. 1, 68 Abs. 1 Nr. 1 WPO

Gründe

(abgekürzt gemäß §§ 267 Abs. 4 StPO, 153 StBerG)

1. Der berufsgerichtlich bislang nicht in Erscheinung getretene Berufsangehörige ist am
bestellt worden. Er betreibt gemeinsam mit einem
weiteren Steuerberater eine sozietät.
2. Der Berufsangehörige war seit dem Jahre 1991 mit der Erstellung und Prüfung der Jah-
resabschlüsse der Firma (fortan: Fa.

K) beauftragt, bei der es sich um eine „kleine Kapitalgesellschaft“ im Sinne von § 267 Abs. 1 HGB handelt und deren Alleingesellschafter und Geschäftsführer zumindest bis einschließlich Juni 1999 die Eheleute K waren. Die jeweiligen Beauftragungen erfolgten jahresweise mündlich auf der Basis vorangehender Gesellschafterbeschlüsse.

Entsprechend dieser Verfahrensweise wurde der Berufsangehörige von den Gesellschaftern und Geschäftsführern der Fa. K auch mit der Erstellung und Prüfung der Jahresabschlüsse für die Jahre 1996, 1997 und 1998 beauftragt. Im Rahmen dieser Aufträge, die vom Berufsangehörigen zeitlich nacheinander abgearbeitet wurden, oblag ihm zumindest auch zum Teil die Erstellung der Abschlussbuchungen sowie die EDVmäßige Erfassung und Auswertung der von der Fa. K vorkontierten Belege. Anschließend wurden diese Jahresabschlüsse vom Berufsangehörigen jeweils mit dem uneingeschränkten Bestätigungsvermerk versehen, und zwar zu folgenden Terminen:

Jahresabschluss 1996	: zu einem nicht genauer bekannten Zeitpunkt gegen Ende des Jahres 1997
Jahresabschluss 1997	: am 10. März 1999
Jahresabschluss 1998	: am 30. Juni 1999

Diese testierten Jahresabschlüsse waren Grundlage für die von den Gesellschaftern beschlossenen Gewinnausschüttungen, hatten aber ansonsten keine feststellbaren Außenwirkungen.

Lediglich der Entwurf des Jahresabschlusses für das Jahr 1998 war dem am 1. Juli 1999 geschlossenen Kaufvertrag betreffend die Geschäftsanteile an der Fa. K zwischen den

Gesellschaftern der Fa. K und dem Beschwerdeführer S als Anlage beigefügt.

Zu den gegen ihn seitens S erhobenen Vorwürfen wurde der Berufsangehörige erstmals seitens der Wirtschaftsprüferkammer mit Schreiben vom 7. Oktober 2003 angehört. Die Einleitung des berufsgerichtlichen Ermittlungsverfahrens ist dem Berufsangehörigen schließlich mit Verfügung der Generalstaatsanwaltschaft Berlin vom 22. April 2004 bekanntgegeben worden.

II.

1. Diese Feststellungen beruhen auf den geständigen Einlassungen des Berufsangehörigen.

2. Der Berufsangehörige hat damit schuldhaft gegen die ihm nach den §§ 43 Abs. 1, 49, 130 Abs. 1 WPO obliegende Pflicht verstoßen, seinen Beruf unabhängig auszuüben. Gemäß § 24 Abs. 2 BS WP/vBP in Verbindung mit § 319 Abs. 2 Nr. 5 HGB ist es einem vereidigten Buchprüfer auch bei gesetzlich nicht vorgeschriebenen (sog. „freiwilligen“) Abschlussprüfungen untersagt, Abschlussprüfer zu sein, sofern er bei der Aufstellung des zu prüfenden Jahresabschlusses mitgewirkt hat. Letzteres war hier der Fall, da er an wesentlichen Abschlussarbeiten beteiligt war.

Der Berufsangehörige hat auch schuldhaft gehandelt. Zwar kann nicht von einem vorsätzlichen Verhalten, also einem bewussten Verstoß gegen § 24 Abs. 2 BS WP/vBP in Verbin-

dung mit § 319 Abs. 2 Nr. 5 HGB ausgegangen werden; dem Berufsangehörigen ist jedoch zumindest grobe Fahrlässigkeit vorzuwerfen.

Bei dem in § 319 Abs. 2 Nr. 5 HGB angeordneten Verbot handelt es sich um eine zentrale Vorschrift des (Abschluss)Prüfungswesens, die jedem Wirtschaftsprüfer / vereidigten Buchprüfer geläufig sein muss. Zwar gilt diese Vorschrift unmittelbar nur für Pflichtprüfungen; angesichts der möglichen sowohl rechtlichen als auch wirtschaftlichen Bedeutung eines festierten Jahresabschlusses auch für kleine Kapitalgesellschaften im Sinne von § 267 Abs. 1 HGB mussten sich dem Berufsangehörigen jedoch ohne weiteres erhebliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit seines Verhaltens geradezu aufdrängen. Dies gilt umso mehr, als auch die Frage, ob und gegebenenfalls in welchem Umfang ein Abschlussprüfer im Rahmen der Prüfung an der Beseitigung von festgestellten Fehlern in den Jahresabschlüssen mitwirken darf, seit langem in der Berufsgruppe diskutiert wird. Dementsprechend hätte er sich veranlasst sehen müssen, vor Durchführung der Abschlussprüfungen genauere Informationen zur Zulässigkeit seines Verhaltens einzuholen.

Hinsichtlich der Erteilung der Bestätigungsvermerke für die Jahresabschlüsse 1996 (in 1997) sowie 1997 (am 10. März 1999) liegt indes das Verfahrenshindernis der Verfolgungsverjährung vor, § 70 Abs. 1 WPO.

Die Kammer geht dabei davon aus, dass die drei vorstehend angeführten Berufspflichtverletzungen materiell-rechtlich und verfahrensrechtlich zueinander im Verhältnis der Tatmehrheit stehen und daher die Frage des Eintritts der Verfolgungsverjährung bezogen auf jede einzelne Berufspflichtverletzung gesondert zu prüfen ist. Der im Bereich der Berufspflichtverletzungen geltende Grundsatz der „Einheitlichkeit der Berufspflichtverletzung“ (vgl. dazu Kuhls/Meurers, StBerG, 2. Auflage, § 93, Rn. 14, § 89 Rn. 65 ff.; Gehre, StBerG, § 89,

Rn. 9) steht dem nicht entgegen. Den beiden Autoren ist zwar darin zuzustimmen, dass das StBerG und auch die WPO keine den §§ 52, 53 StGB entsprechenden Vorschriften enthält und dementsprechend unabhängig von der Anzahl der festgestellten Berufspflichtverletzungen immer nur die Verhängung einer berufsgerichtlichen Maßnahme möglich ist, hingegen keine Gesamtstrafenbildung. Auch kommt ein Teilfreispruch bei teilweiser Nichterweislichkeit angeschuldigter Berufspflichtverletzungen nicht in Betracht. Den Gesetzen lässt sich jedoch nicht entnehmen, dass ihnen die Begriffe Tateinheit und Tatumehrheit auch ansonsten „fremd“ (vgl. Kuhls/Meurers, a.a.O.; Gehre, a.a.O.) sind mit der Folge, dass sämtliche angeschuldigten Berufspflichtverletzungen insbesondere unter verjährungsrechtlichen Gesichtspunkten als eine Tat zu beurteilen wären und dementsprechend die Verjährung erst mit dem Abschluss der letzten Teilhandlung des angeschuldigten Tatsachenkomplexes beginnen würde. Dementsprechend hat auch schon die bisherige Rechtsprechung danach unterschieden, ob der angeschuldigte Tatkomplex ein „Gesamtverhalten“ darstellt, oder ob die angeschuldigten Verfehlungen in keinem Zusammenhang stehen (vgl. BGHSt 33, 54, 58 = StB 85, 51; BGHSt 22, 157, 166).

Die bisher von der Rechtsprechung vorgenommene Bewertung des Begriffs des „Gesamtverhaltens“, der lediglich einen sachlichen und zeitlichen Zusammenhang der einzelnen Berufspflichtverletzungen voraussetzte sowie eine einheitliche Willensgrundlage, erscheint nach Auffassung der erkennenden Kammer - in Übereinstimmung mit der Entscheidung des Niedersächsischen Anwaltsgerichtshofes vom 14. Oktober 2002 - AGH 35/01 - nach der geänderten Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs zum Vorliegen von Tateinheit, insbesondere der faktischen Abschaffung der sogenannten fortgesetzten Handlung (vgl. BGHSt

40, 138), nicht mehr gerechtfertigt. Zumindest nach dieser neuen Rechtsprechung ist weder ein rechtlicher noch ein sonstiger sachlicher Grund zu erkennen, der es gerechtfertigt erscheinen ließe, im Berufsrecht materiell- und verfahrensrechtlich einen anderen Tatbegriff anzunehmen als im allgemeinen Strafrecht.

Danach stehen die festgestellten drei Berufspflichtverletzungen im Verhältnis der Tatmehrheit. Die einzig in Betracht kommende Beurteilungseinheit der natürlichen Handlungseinheit liegt nicht vor. Dazu wäre erforderlich, dass das Geschehen infolge des unmittelbaren räumlich und zeitlichen Zusammenhangs als ein einheitliches Tun erscheine, wobei dem Kriterium des einheitlichen Tatentschlusses eine besondere Bedeutung zukommt. Insbesondere an Letzterem fehlt es indes, da der Berufsangehörige mit der Durchführung der Abschlussprüfung für die einzelnen Jahre nach Fassung entsprechender Gesellschafterbeschlüsse jeweils gesondert beauftragt worden ist und die erforderlichen Arbeiten für die einzelnen Jahresabschlüsse nach seiner nicht zu widerlegenden Einlassung auch zeitlich nacheinander erledigt hat, auch und gerade in Bezug auf die Jahresabschlüsse 1997 und 1998.

Dementsprechend lag zwischen der Erteilung der Bestätigungsvermerke jeweils eine deutliche Zäsur, die eine Zusammenziehung des Verhaltens unter den Begriff der natürlichen Handlungseinheit nicht zulässt.

Die in der Prüfung und Erteilung der Bestätigungsvermerke für die Jahre 1996 und 1997 liegenden Berufspflichtverletzungen sind daher verjährt, § 70 Abs. 1 Satz 1 WPO. Die mit Schreiben der Generalstaatsanwaltschaft Berlin vom 22. April 2004 erfolgte Anhörung des

Berufsangehörigen, der nach § 70 Abs. 1 Satz 2 WPO i.V.m. § 78 c Abs. 1 Nr. 1 StPO grundsätzliche verjährungsunterbrechende Wirkung zukommt, ist erst nach Ablauf der 5-Jahres-Frist erfolgt. Der seitens der Wirtschaftsprüferkammer mit Schreiben vom 7. Oktober 2003 erfolgten Anhörung des Berufsangehörigen hat nicht zur Unterbrechung der Verjährung geführt, da die Kammer im Rahmen ihrer eigenen Zuständigkeit nach § 62 WPO und damit außerhalb des berufsrechtlichen Verfahrens tätig geworden ist.

3. Gegen den Berufsangehörigen war daher ausschließlich wegen der Verletzung von Berufspflichten bezüglich der Prüfung des Jahresabschlusses für das Jahr 1998 eine berufsgerichtliche Maßnahme gemäß den §§ 67, 68 WPO zu verhängen.

Dabei war zugunsten des Berufsangehörigen zu berücksichtigen, dass er bislang berufsgerichtlich nicht in Erscheinung getreten ist und die Pflichtverletzungen eingeräumt hat. Außerdem ist ein feststellbarer Schaden durch sein Verhalten nicht eingetreten. Zu seinen Lasten war jedoch zu berücksichtigen, dass der Grundsatz der Unabhängigkeit zum Kernbereich der beruflichen Pflichten eines vereidigten Buchprüfers gehört, dessen Einhaltung der Berufsangehörige besondere Aufmerksamkeit widmen muss. Vor diesem Hintergrund erschien die Verhängung einer Warnung geboten aber auch ausreichend, um den Berufsangehörigen zukünftig zu einem beanstandungsfreien Verhalten zu veranlassen.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 124 Abs. 1 WPO. Die Kammer hat von der Anwendung des § 125 WPO abgesehen, weil aufgrund der Vergleichbarkeit der Sachverhalte auch im Falle einer Verurteilung wegen sämtlicher angeschuldigter Pflichtverletzungen aller Voraussicht keine schärfere berufsrechtliche Maßnahme verhängt worden wäre.

H ü l s b ö h m e r

Beglaubigt - ~~Ausgefertigt~~

