

**4 U 278/11-88-**  
9 O 493/09  
LG Saarbrücken



Verkündet am 18.7.2013  
gez. Wilhelm  
Justizbeschäftigte  
als Urkundsbeamtin  
der Geschäftsstelle

# SAARLÄNDISCHES OBERLANDESGERICHT

## Urteil

Im Namen des Volkes

In dem Rechtsstreit

**F. J. A.**

Kläger und Berufungskläger,

- Prozessbevollmächtigte:

**g e g e n**

**WUB**

Beklagte und Berufungsbeklagte,

- Prozessbevollmächtigte:

hat der 4. Zivilsenat des Saarländischen Oberlandesgerichts durch den Vorsitzenden Richter am Oberlandesgericht Barth sowie die Richter am Oberlandesgericht Dr. Dörr und Dr. Knerr auf die mündliche Verhandlung vom 27. Juni 2013

für **R e c h t** erkannt

1. Die Berufung des Klägers gegen das Urteil der 9. Zivilkammer des Landgerichts Saarbrücken vom 30. Mai 2011 – 9 O 493/09 – wird zurückgewiesen.
2. Der Kläger trägt die Kosten des Berufungsverfahrens.
3. Das Urteil und das angefochtene Urteil sind ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Dem Kläger wird nachgelassen, die Zwangsvollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe von 120% des aufgrund des Urteils vollstreckbaren Betrages abzuwenden, wenn nicht die Beklagte vor der Zwangsvollstreckung in Höhe von 120% des beizutreibenden Betrages Sicherheit leistet.
4. Die Revision wird nicht zugelassen.
5. Der Streitwert des Berufungsverfahrens wird auf 1.000.000 EUR festgesetzt.

**Gründe:****I.**

Im vorliegenden Rechtsstreit nimmt der Insolvenzverwalter über das Vermögen der (im Folgenden: Gemeinschuldnerin) die Beklagte aus deliktischer und vertraglicher Rechtsgrundlage auf Schadensersatz in Anspruch.

Die Beklagte wurde durch Gesellschafterbeschluss der Gemeinschuldnerin vom 25.7.2005 zur Abschlussprüferin für das Geschäftsjahr 2005 bestimmt und sodann von der Geschäftsführung mit der Pflichtprüfung des Abschlusses und des Lageberichts beauftragt. Die Prüfung fand zwischen März und Juni 2006 statt. Unter dem 23.6.2006 erstattete die Beklagte einen Bericht und erteilte uneingeschränkten Bestätigungsvermerk (Anlage K1). Das Honorar der Prüfung betrug 60.005,35 EUR.

Im April 2007 erstattete der Geschäftsführer der Gemeinschuldnerin bei der Staatsanwaltschaft Saarbrücken Selbstanzeige wegen umfangreicher Bilanzmanipulationen, insbesondere bezüglich des vorhandenen Vorratsvermögens sowohl hinsichtlich des Mengengerüsts als auch der Bewertung. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die Ablichtung der Selbstanzeige vom 9.4.2007 (Anlage K2), die schriftliche Einlassung des Geschäftsführers vom 3.6.2008 zur gegen ihn erhobenen Anklage (Anlage K4) und seine undatierte Stellungnahme Anlage K5 verwiesen. Unmittelbar danach stellten die Geschäftsführer Insolvenzantrag über das Vermögen der Gemeinschuldnerin, woraufhin der Kläger mit Beschluss vom 11.6.2007 zum (endgültigen) Insolvenzverwalter bestellt wurde.

Durch Urteil des Landgerichts Saarbrücken vom 13.6.2008 – 2 KLS 6/08 – wurde der Geschäftsführer wegen unrichtiger Darstellung in Bilanzen in fünf Fällen und wegen Betrugs in einem besonders schweren Fall in vier Fällen zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von vier Jahren verurteilt.

Mit der vorliegenden Klage begehrt der Kläger Feststellung, dass die Beklagte zur Insolvenzmasse Schadensersatz bezüglich des Insolvenzverschleppungsschadens wegen nicht ordnungsgemäßer Prüfung des Jahresabschlusses und unterbliebener Aufklärung über die Insolvenzreife der Gemeinschuldnerin schulde; hilfsweise begehrt er Ersatz des für die Prüfung des Jahresabschlusses gezahlten Honorars zur Insolvenzmasse und trägt insoweit vor, dass die Beklagte ihren Leistungspflichten bei der Abschlussprüfung nicht nachgekommen sei, weshalb die Beklagte in Höhe der Gebührenrechnung zum Schadensersatz verpflichtet sei.

Der Kläger hat im Wesentlichen vorgetragen, sämtliche Aussagen zur Ordnungsgemäßheit des Jahresabschlusses und des Lageberichts für das Geschäftsjahr 2005 seien unzutreffend gewesen und hätten nicht in den Prüfbericht aufgenommen werden dürfen. Aufgrund erheblicher Bilanzierungs- und Buchungsfehler hätte zudem kein uneingeschränkter Bestätigungsvermerk erteilt werden dürfen. Dieser hätte vielmehr aufgrund offenkundiger und aufdeckbarer Bilanzfälschungen des Geschäftsführers gänzlich versagt werden müssen.

Der Kläger hat behauptet, bei den Inventuren der Jahre 2004 und 2005 sei die Beklagte, wenn überhaupt, nur sporadisch anwesend gewesen und habe sich auf die Bestandsmitteilungen der Lagerhalter verlassen. Eine Überprüfung der Transitware sei nie erfolgt. Im Zuge der Bilanzerstellung seien lediglich Ausdrucke angefordert worden, die nachgewiesen hätten, dass die Mengen erst in der Folgeperiode zugebucht worden seien. Die Beklagte habe nicht auf einem Systemausdruck bestanden. Sie habe sich vielmehr mit einem Ausdruck über das Programm Excel zufriedengegeben. In diesem Programm habe der Geschäftsführer Funke die Warenströme so angepasst, dass sie zu den behaupteten Beständen gepasst hätten. Die Beklagte habe – wie auch schon in den Jahren zuvor – die Stichproben so gezogen, dass eine Überprüfung des unteren Preissegments vollständig unterblieben sei. Demgegenüber hätte es der Beklagten obliegen, zumindest stichprobenartig zu überprüfen, ob die ihr vorgelegten Abverkaufszahlen der Realität entsprochen hätten. Sie hätte sich

hierzu entweder die Ausgangsrechnungen vorlegen oder einen Abgleich mit den Daten aus dem System Navision vornehmen müssen.

Den erheblich erhöhten Bestand habe die Beklagte noch zusätzlich überhöht bewertet. Verbindlichkeiten gegenüber der, einem nahestehenden Unternehmen, in Höhe von umgerechnet 2,199 Millionen EUR seien nicht ausgewiesen worden. In der Bilanz sei so ein Eigenkapital von 5,834 Millionen EUR ausgewiesen, was um 15,251 Millionen EUR zu vermindern gewesen wäre. Bei einem derartigen Vorgehen hätte sich ein nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag von 9,417 Millionen EUR ergeben, weshalb die Gesellschaft überschuldet gewesen sei. Hätte die Beklagte ihre Pflichten als Abschlussprüferin nicht – so die Auffassung des Klägers – grob fahrlässig verletzt, hätten die Geschäftsführer der Gemeinschuldnerin spätestens Ende Juni 2006 einen erfolgreichen Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens gestellt. Durch die nicht rechtzeitige Antragstellung sei ein Insolvenzverschleppungsschaden in Höhe von ca. 15,062 Millionen EUR entstanden. Der Stand der Verbindlichkeiten der Gemeinschuldnerin habe sich zum 30.6.2006 auf 60,243 Millionen EUR belaufen. Inzwischen beliefen sich die zur Insolvenztabelle angemeldeten Forderungen auf einen Betrag von 84,113 Millionen EUR.

Der Kläger hat die Auffassung vertreten, dass die Jahresabschlüsse und Lageberichte seitens der GmbH vorsätzlich fehlerhaft aufgestellt worden seien und der Beklagten grobe Fahrlässigkeit vorzuwerfen sei. Daher sei bei der Abwägung der wechselseitigen Mitverschuldensanteile eine Schadensersatzforderung mindestens in Höhe von 1 Million EUR begründet. Aus der Zusammenschau der eklatanten Pflichtverletzungen ergebe sich ferner eine Haftung nach § 826 BGB.

Der Kläger hat beantragt, festzustellen, dass die Beklagte verpflichtet ist, an den Kläger zur Insolvenzmasse der denjenigen Insolvenzverschleppungsschaden zu ersetzen, der infolge nicht ordnungsgemäßer Prüfung des Jahresabschlusses für das Geschäftsjahr 1.1.2005 bis 31.12.2005 und infolge der unterbliebenen Aufklärung der Geschäftsführer der über deren Insolvenzreife zum 31.12.2005 in der Zeit vom 24.6.2006 bis 1.6.2007 entstanden ist;

**hilfsweise**, die Beklagte zu verurteilen, das Honorar für die Prüfung des Jahresabschlusses der zum 31.12.2005 in Höhe von 60.005,35 EUR nebst Zinsen in Höhe von acht Prozentpunkten über dem Basiszinssatz seit Rechtshängigkeit an den Kläger zur Insolvenzmasse zu ersetzen.

Dem ist die Beklagte entgegengetreten.

Die Beklagte hat die Auffassung vertreten, der Feststellungsantrag sei unzulässig, weil er weder bestimmt noch bestimmbar sei. Sie habe die Abschlussprüfung ordnungsgemäß durchgeführt und den Bestätigungsvermerk ordnungsgemäß erteilt. Sie habe eine vollständige Mengenprüfung durchgeführt, indem sie die von dem Lagerverwalter gemeldeten Daten mit der Gesellschaft abgestimmt habe, was einen Lagerbestand von tatsächlich 1.016.437 Stück ergeben habe. Im Rahmen der Prüfung habe sie die Preise stichprobenartig geprüft; auf diese Weise seien 70 % der Vorräte preislich überprüft worden. Eine überhöhte Bewertung sei nicht erfolgt.

Auch sei die Gesellschaft zum 31.12.2005 nicht insolvenzreif gewesen; bis 2006 habe noch eine positive Fortbestehensprognose bestanden. Auch sei nicht davon auszugehen, dass der Geschäftsführer bei Kenntnis einer Insolvenzreife spätestens zum 30.6.2006 einen Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens gestellt hätte.

Ein Mandat für eine Überschuldungsprüfung, eine Fortführungsprognose oder Insolvenzreifeanalyse habe nicht bestanden.

Die Beklagte hat die Auffassung vertreten, dass eine etwaige fahrlässige Pflichtverletzung des Abschlussprüfers hinter vorsätzlichem Handeln von Mitarbeitern der geprüften Gesellschaft zurücktrete. Die Gesellschaft müsse sich das betrügerische Verhalten ihres Geschäftsführers in vollem Umfang zurechnen lassen, wohingegen eine Haftung der Beklagten Dritten gegenüber nach § 323 Abs. 1 S. 3 HGB ausgeschlossen sei.

Hinsichtlich des Schadensersatzanspruchs und des hilfsweise geltend gemachten Honorarrückzahlungsanspruchs beruft sich die Beklagte auf die Einrede der Verjährung. Sie ist des Weiteren der Auffassung, dass die gemäß Ziffer 9 Abs. 3 der Allgemeinen Auftragsbedingungen vereinbarte Ausschlussfrist von einem Jahr ab Kenntnis von Schaden und anspruchsbegründendem Ereignis bereits 2007 abgelaufen sei.

Das Landgericht hat die Klage abgewiesen. Auf den Inhalt der angefochtenen Entscheidung wird auch hinsichtlich der darin getroffenen Feststellungen gemäß § 540 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 ZPO Bezug genommen.

Hiergegen richtet sich die Berufung des Klägers, mit der er sein erstinstanzliches Klagebegehren in vollem Umfang weiterverfolgt.

Der Kläger vertritt die Auffassung, dass die Aufklärungspflicht der Beklagten nicht deshalb entfallen sei, weil der Geschäftsführer die Überschuldung der Gesellschaft gekannt habe. Entscheidend sei vielmehr, dass der Mitgeschäftsführer Bonk keine Kenntnisse besessen habe und folglich aufklärungsbedürftig gewesen sei.

Sodann habe sich das Landgericht bei der Gewichtung der der Beklagten vorgeworfenen Verstöße nicht mit dem Vortrag des Klägers befasst, dass die Beklagte die Manipulationen ohne nennenswerten Aufwand hätte aufdecken können, wenn sie eine direkte Systemüberprüfung durchgeführt hätte und zumindest in Einzelfällen Daten aus dem zertifizierten Warenwirtschafts- und Buchhaltungssystem der Gemeinschuldnerin gezogen hätte. Dies stelle ein gravierendes Versäumnis der Beklagten dar.

Gleiches gelte für die unterlassene Überprüfung der in der Reichweitenanalyse eingestellten Abverkaufszahlen. Auch hier hätten die korrekten Daten im Buchhaltungs- und Warenwirtschaftssystem ermittelt werden können.

Darüber hinaus seien verschiedene andere Manipulationen des Geschäftsführers ohne Eingriff in die Buchhaltung der Gemeinschuldnerin erfolgt. Auch habe sich das Landgericht mit zahlreichen der Beklagten vom Kläger vorgeworfenen Vertragsverletzungen nicht befasst. Dies gelte im Einzelnen für die Vorhersehbarkeit der gezogenen Stichproben, für die fehlerhafte Aktivierung der Kosten für Software und Lizenzen, die fehlerhafte Überprüfung der Herstellungskosten, die Prüfung der angeblichen Schwimm- und Transferware, den Abwertungsbedarf bei RMA- bzw. B-Ware sowie die nicht ausreichende Berücksichtigung des Wertverlustes technisch überalterter und gebrauchter Geräte.

Entgegen der Auffassung des Landgerichts wäre es für die Beklagte unschwer möglich gewesen, eine Saldenbestätigung bei der einzuholen, die die Manipulation aufgedeckt hätte, dass der Geschäftsführer eine Verbindlichkeit gegenüber der als zu niedrig angegeben habe. Bei der betroffenen Gesellschaft handele es sich um eine deutsche GmbH. Zwar stamme die streitgegenständliche Zahlung aus Asien. Dies ändere jedoch nichts daran, dass seitens der Beklagten die Möglichkeit bestanden habe, bei der eine Saldenbestätigung in Bezug auf die behauptete Höhe der Verbindlichkeit einzuholen. Da auch der Geschäftsführer Geschäftsführer der gewesen sei, hätte dieser eine falsche Saldenbestätigung nicht unterschrieben.

Soweit das Landgericht ausgeführt habe, dass der Mitgeschäftsführer und die anderen Gesellschafter dem Geschäftsführer umfassend vertraut hätten, habe das Landgericht keine Beweisaufnahme durchgeführt, sondern den Sachverhalt unterstellt.

Der Kläger beantragt,  
unter Abänderung des Urteils des Landgerichts Saarbrücken vom 30.5.2011 – 9 O 493/09 – nach Maßgabe des erstinstanzlichen Antrags zu erkennen.

Die Beklagte beantragt,

die Berufung des Klägers zurückzuweisen.

Die Beklagte verteidigt die angefochtene Entscheidung.

Hinsichtlich der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird auf den Inhalt der Berufungsbegründung (GA III Bl. 397 ff.), der Berufungserwiderung (GA III Bl. 432 ff.), den Schriftsatz der Klägervorteiler vom 24.1.2013 (GA III Bl. 480 ff.) sowie den Schriftsatz der Beklagtenvertreiler vom 7.2.2013 (GA III Bl. 534 ff.) Bezug genommen. Der Senat hat mit Beschluss vom 4.12.2012 (GA III Bl. 460 ff.) Hinweise erteilt und aufgrund Beweisbeschlusses vom 16.3.2013 (GA III Bl. 575 ff.) durch Vernehmung von Zeugen unter Mithilfe eines Sachverständigen Beweis erhoben. Hinsichtlich des Ergebnisses der Beweisaufnahme wird auf das Protokoll vom 27.6.2013 (GA III Bl. 606 ff.) verwiesen.

## II.

A. Die zulässige Berufung ist nicht begründet, da die angefochtene Entscheidung weder auf einem Rechtsfehler beruht, noch die gemäß § 529 ZPO zugrunde zu legenden Tatsachen ein für den Kläger günstigeres Ergebnis rechtfertigen (§ 513 Abs. 1 ZPO).

B. Die Feststellungsklage ist unbegründet: Nach dem Ergebnis der Beweisaufnahme steht dem Kläger der im Feststellungsantrag geltend gemachte Schadensersatzanspruch nicht zu, da der Beklagten bei der Durchführung der Abschlussprüfung nach dem Ergebnis der Beweisaufnahme allenfalls leichte Fahrlässigkeit vorgeworfen werden kann. Dieser geringfügige Sorgfaltsverstoß tritt jedoch in der Haftungsabwägung nach § 254 BGB hinter das vorsätzliche, schwere Verschulden des Geschäftsführers Funke vollständig zurück.

1. Der Wirtschaftsprüfer ist seinem Auftraggeber aus § 280 Abs. 1 BGB zum Ersatz des Schadens verpflichtet, wenn er bei der Erstellung des Abschlussberichts die ihm aus §§ 317 ff. HGB resultierenden Pflichten, insbesondere die in § 323 Abs. 1 Satz 1 HGB normierte Pflicht zur gewissenhaften

Prüfung, verletzt hat. Das Landgericht hat hinsichtlich der vom Kläger detailliert behaupteten Pflichtverletzungen keine Tatsachenfeststellung getroffen, sondern hat die Haftung der Beklagten stattdessen wegen überwiegenden Mitverschuldens verneint. Dem ist in dieser Allgemeinheit nicht zu folgen:

Zwar muss sich die den Prüfauftrag erteilende Gesellschaft das Verschulden ihres Geschäftsführers nach § 31 BGB ohne Entlastungsmöglichkeit zurechnen lassen. Ein Verschulden des Geschäftsführers ist mithin auch bei der Haftungsabwägung nach § 254 Abs. 1 BGB von Relevanz (BGHZ 183, 323, 338; 68, 142; 68, 142; Urt. v. 8.2.1952 – I ZR 92/51, NJW 1952, 537). Hierbei ist es im Grundsatz anerkannt, dass ein vorsätzliches Mitverschulden des Gläubigers den Verschuldensanteil des Schuldners vollständig entfallen lassen kann. Jedoch darf bei der Gewichtung der Mitverschuldensanteile im vorliegenden Fall nicht außer Betracht bleiben, dass der dem Wirtschaftsprüfer übertragene Prüfauftrag auch darauf gerichtet war, Fehler in der Rechnungslegung aufzudecken und daraus resultierende Schäden von der Gesellschaft abzuwenden (BGHZ 183, 323, 339). Diese Zweckbestimmung des Auftrags lässt es gerechtfertigt erscheinen, die vollständige Haftung der Beklagten für eine fehlerhafte Prüfung gegenüber einem vorsätzlich handelnden Geschäftsführer nur dann zurücktreten zu lassen, wenn dem Wirtschaftsprüfer einfache Fahrlässigkeit vorzuwerfen ist. Demgegenüber ist eine anteilige Haftung des Wirtschaftsprüfers im Regelfall schon dann nicht mehr zu verneinen, wenn der Sorgfaltsverstoß des Wirtschaftsprüfers die Grenze zur groben Fahrlässigkeit erreicht, ohne sie bereits zu überschreiten (BGHZ 183, 323, 340; vgl. BGH, Urt. v. 19.4.2012 – III ZR 224/10, MDR 2012, 765).

Wie schwer der der Beklagten vorgeworfene Sorgfaltsverstoß tatsächlich wiegt, bedarf einer eingehenden Würdigung der behaupteten Vertragsverletzungen. Nach dem Ergebnis der Beweisaufnahme übersteigt der der Beklagten anzulastende Sorgfaltsverstoß jedoch die Grenze der leichten Fahrlässigkeit noch nicht.

2. Bevor jedoch auf die der Beklagten vorgeworfenen Sorgfaltsverstöße eingegangen wird, ist herauszustellen, dass die fehlerhafte Feststellung des

Jahresabschlusses in erster Linie auf dem Verhalten des Geschäftsführers Funke beruht, der mit ganz erheblicher krimineller Energie darauf hinwirkte, die wahre wirtschaftliche Situation der Gemeinschuldnerin zu verschleiern:

So hat der Zeuge ausgesagt, dass er der Zeugin auf Anfrage Excel-Tabellen vorgelegt habe, die er selbst zuvor manipuliert habe. Diese Manipulationen hätten zum einen den Niedrigpreissektor betroffen, in dem der Zeuge Aufschläge bis zu 40 % in die Excel-Tabellen aufgenommen habe. Soweit die Zeugin im Rahmen der Abschlussprüfung zu einzelnen Waren Artikelstammbblätter angefordert habe, habe er – um Widersprüche zu den überreichten Excel-Tabellen zu vermeiden – auch diese Artikelstammbblätter gefälscht. Bei diesen Fälschungen habe er das äußere Erscheinungsbild der „echten“ Stammbblätter beibehalten. Auf den gefälschten Artikelstammbblättern seien unter anderem auch die Kosten für Software-Lizenzen als bereits geschuldet deklariert worden, obwohl die Lizenzgebühren nach dem Inhalt der korrespondierenden Verträge erst mit dem Verkauf der Waren fällig geworden seien. Hinsichtlich der Schwimm- und Transferware habe er Waren als nicht eingegangen deklariert, obwohl die Waren in dem Bestand der Lager bereits vorhanden gewesen seien.

Der Senat hat keine Veranlassung, die Glaubhaftigkeit der Zeugenaussage in Zweifel zu ziehen. Sie belegt, dass der Zeuge planvoll und zielgerichtet auf vorsätzliche Weise die Zeugen in die Irre führte. Das Verhalten besaß – wie die strafrechtliche Verurteilung zeigt – nicht nur eine strafrechtliche Relevanz. Im Rahmen der zivilrechtlichen Haftungsabwägung nach § 254 BGB ist von besonderer Bedeutung, dass der Zeuge dazu in der Lage war, die Unterlagen spontan zu manipulieren. So hat er davon berichtet, dass die in den Geschäftsräumen der Gemeinschuldnerin anwesende Zeugin Schubert ihn mitunter gebeten habe, bestimmte Artikelstammbblätter vorzulegen. Auf diese Anforderung habe er sodann – gewissermaßen im Nachbarbüro – die Artikelstammbblätter spontan verfälscht und diese der Zeugin etwa 20 Minuten später vorgelegt.

Das Verhalten des Zeugen zeugt von einer gewissen Unverfrorenheit. Zumindest enttäuscht es das im sozialen Kontakt und auch im Geschäftsverkehr essenzielle gegenseitige Vertrauen, auf dessen Einhaltung die Zeugin auch bei Erfüllung des Prüfauftrags sich verlassen durfte.

3. Hinter dieses grobe Verschulden tritt ein möglicher Sorgfaltsverstoß der Zeugin Schubert bei der Ausführung der Jahresprüfung, den sich die Beklagte gemäß § 278 Abs. 1 BGB zurechnen lassen muss, vollständig zurück.

a) Der erste Kardinalvorwurf des Klägers lautet, dass die Beklagte ihre Sorgfaltspflichten deshalb grob missachtet habe, weil sich die Zeugin auf die Excel Tabellen und andere vom Zeugen geschaffene Unterlagen verlassen habe, ohne einen Abgleich mit dem auf den Rechnern vorhandenen Datenbestand aus dem Warenwirtschaftssystem vorgenommen zu haben. Dieser Sichtweise vermag sich der Senat nicht anzuschließen:

aa) So kann der Zeugin nicht vorgeworfen werden, keine eigenständige Feststellung der systemischen Funktionsweise des Warenwirtschaftssystems Navision getroffen zu haben: Nach dem Ergebnis der Beweisaufnahme steht fest, dass das Programm Navision als solches eine Zertifizierung besaß, an deren Aussagekraft zu zweifeln kein Anlass bestand. Für eine systemische Prüfung bestand auch deshalb kein Anlass, weil der Zeugin das Warenwirtschaftssystem Navision aus den Vorjahren bereits bekannt war, wenngleich das Programm im Jahr 2006 – so die glaubhafte Aussage der Zeugin – einen Ausbau erfahren hatte.

bb) Darüber hinaus hat die Zeugin die Funktionsweise des Warenwirtschaftssystems und dessen korrekten Einsatz im Geschäftsbetrieb durch Einzelfallprüfung hinterfragt. Die Zeugin hat glaubhaft ausgesagt, dass sie in einer Vielzahl von Einzelfällen durch Einsicht in Rechnungen und Artikelstammlblätter die Plausibilität der ihr vorgelegten Excel-Auszüge überprüft und hierbei keine Widersprüche oder Ungereimtheiten festgestellt habe. Die Aussage der Zeugin ist glaubhaft; ihre Richtigkeit wird letztlich auch vom Kläger nicht in Abrede gestellt.

cc) Dass die Zeugin keinen Einblick in den virtuellen Datenbestand genommen hat, vermag ebenfalls keinen Sorgfaltsverstoß zu begründen:

Die Frage, welche Prüfungsdichte ein Abschlussprüfer beachten muss, wird durch gesetzliche Vorgaben und durch berufsständische Standards definiert. So regelt das Gesetz den zentralen Grundsatz, dass der Abschlussprüfer und seine Gehilfen zur gewissenhaften und unparteiischen Prüfung sowie zur Verschwiegenheit verpflichtet sind (§ 323 Abs. 1 S. 1 HGB). Nach § 321 Abs. 1 S. 1 HGB hat der Abschlussprüfer über Art und Umfang sowie über das Ergebnis der Prüfung mit der gebotenen Klarheit zu berichten. Diese gesetzlichen Vorgaben werden von nationalen und internationalen Berufsorganisationen der Wirtschaftsprüfer weiter konkretisiert. Hierbei hat sich in der nationalen Prüfungspraxis der IDW Prüfungsstandard des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (im Folgenden IDW PS) etabliert. Dieses Regelwerk definiert insbesondere den Grundsatz der Vollständigkeit der Abschlussprüfung, wonach der Abschlussprüfer im Prüfbericht alle in den jeweiligen gesetzlichen Vorschriften oder vertraglichen Vereinbarungen geforderten Feststellungen zu treffen hat und zu berichten hat, welche wesentlichen Tatsachen die Prüfung erbracht hat (IDW PS 450.10; zu den Prüfgrundsätzen eingehend: MünchKomm(HGB)/Ebke, 2. Aufl., § 321 Rdnr. 16 ff.; Ebenroth/Boujong/Joost/Strohn, HGB, 2. Aufl., § 321 Rdnr. 6 ff.).

Jedoch schreiben diese Regelungen dem Abschlussprüfer nicht vor, im Rahmen der Abschlussprüfung einen Systemabgleich vorzunehmen. Vielmehr entspricht es nach den überzeugenden Ausführungen des Sachverständigen Staab einer durchaus gängigen Praxis, dass Unternehmen einem Abschlussprüfer keinen unmittelbaren Zugang zu dem virtuellen Datenbestand (der Sachverständige spricht insoweit von einem „Onlinezugang“) gewähren. Ein solcher Onlinezugang sei – so der Sachverständige Staab weiter – zwar möglich, aber nicht zwingend. So sei es nicht zu beanstanden, dass sich der Abschlussprüfer zur Validierung der Bilanzdaten auf ihm übergebene Unterlagen stütze, die der Prüfer ohne systemischen Abgleich als richtig unterstelle. Dies

gelte jedenfalls dann, solange es keine konkreten Anhaltspunkte für Unregelmäßigkeiten oder gar kriminelle Machenschaften der Beteiligten gibt. Diese Einschätzung des Sachverständigen überzeugt.

dd) Auf der Grundlage der vorstehenden Ausführungen besitzt auch der Vorwurf, die Beklagte habe bei der Reichweitenanalyse den Abwertungsbedarf unzutreffend ermittelt, kein eigenständiges Gewicht.

Die Zeugin hat hierzu ausgesagt, sie habe die Abwertung nach dem Niederstwertprinzip ermittelt und hierbei einen Vergleich zwischen den Anschaffungskosten und den Verkaufspreisen der Jahre 2005 und 2006 angestellt. Darüber hinaus habe sie die Abverkaufszahlen berücksichtigt. Ferner habe sie die Daten in Einzelfällen in einer Internetrecherche abgeglichen. Letztendlich habe sie die im Reichweitenverfahren gefundenen Ergebnisse anhand einer weiteren, vom Zeugen übergebenen Liste überprüft. Ausweislich dieser Liste habe der Wert der im Jahr 2005 angeschafften Waren, die zum Zeitpunkt der Prüfung noch auf Lagern vorhanden gewesen seien, rund 3 Millionen EUR betragen, weshalb die angegebenen Verkaufszahlen plausibel erschienen seien.

Diese Verfahrensweise war nicht zu beanstanden. Auch hier beruht die objektive Fehlerhaftigkeit der ermittelten Werte ausschließlich darauf, dass die Zeugin die ihr vom Geschäftsführer Funke präsentierten Daten nicht durch einen internen Systemabgleich verifizierte. Indessen begründete dieses Unterlassen in der gegebenen Situation noch keinen Sorgfaltsverstoß.

b) Als zweiten Kardinalfehler führt der Kläger ins Feld, dass die Beklagte bei der Prüfung des Jahresabschlusses 2005 von ihrer bisherigen Prüfroutine nicht abgewichen sei und sich ebenso wie in den sechs Jahren zuvor darauf beschränkt habe, lediglich die teuren Artikel einer näheren Prüfung zu unterziehen. Auf die Beibehaltung dieser Praxis habe sich der Geschäftsführer eingestellt, weshalb er die Bilanzdaten bei billigeren Waren manipuliert habe. Hätte – so der Vorwurf des Klägers – die Beklagte ihr Prüfschema verändert und

auch die billigeren Waren stichprobenartig überprüft, wäre die Manipulation aufgefallen.

Auch diese Argumentation verhilft der Berufung nicht zum Erfolg: Nach dem Wesentlichkeitsgrundsatz darf der Prüfungsschwerpunkt einer Abschlussprüfung im Allgemeinen durchaus in der höheren Produktgruppe gesetzt werden. Diese Vorgehensweise bietet sich nach der Einschätzung des Sachverständigen insbesondere deshalb an, weil die Abschlussprüfung auch Wirtschaftlichkeitsgesichtspunkte wahren muss. Zwar ist nicht zu verkennen, dass sich bei einer langjährigen Zusammenarbeit von Abschlussprüfer und Unternehmen eine Routine einstellen kann, die die Objektivität des Prüfergebnisses beeinträchtigt und Manipulationen Vorschub leisten kann. Diese Gefahr haben auch die beteiligten Verkehrskreise erkannt und vorgeschlagen, den Abschlussprüfer in einem Turnus von längstens 5 Jahren zu wechseln. Dass die Gemeinschuldnerin aus dolosen Motiven von dieser Vorgabe abgewichen ist, darf jedoch nicht der Beklagten zum Nachteil gereichen. Es begegnet daher keinen Bedenken, dass die Beklagte unter Berücksichtigung von Sinn und Zweck einer Abschlussprüfung von diesem Prüfungsschema auch im sechsten Jahr nicht abgewichen ist, da es zum Zeitpunkt der Prüfung keine konkreten Anhaltspunkte für Unregelmäßigkeiten gab.

Ergänzend ist anzumerken, dass es dem Kläger auch nicht gelungen ist, den Beweis dafür zu führen, dass die Manipulationen bei einem Wechsel der Prüfroutine aufgefallen wären. In diesem Detail ist die Aussage des Zeugen nicht frei von Widersprüchen: Wenn er tatsächlich ausschließlich die billigeren Warengruppen pauschal beaufschlagt hätte, die jedoch – so der Sachvortrag des Klägers – nicht geprüft worden seien, hätte es keine Notwendigkeit gegeben, die korrespondierenden Listen und Artikelstammbblätter zu manipulieren. Gerade diese Manipulation gesteht der Zeuge jedoch zu. Darüber hinaus liegt es nach dem Ergebnis der Beweisaufnahme nicht fern, dass der Zeuge über eine hinreichende kriminelle Energie verfügte, um auch auf eine geänderte Prüfroutine flexibel zu reagieren. Immerhin will er ohne Weiteres in der Lage gewesen sein, der Zeugin

spontan und unvorhersehbar angeforderte Artikelstammbblätter in nur kurzer Zeit mit gefälschten Daten zu überreichen.

c) Weiterhin rügt der Kläger, die Beklagte habe die Kosten für Software und Lizenzen fehlerhaft aktiviert. Hierzu hat der Kläger erstinstanzlich vorgetragen, dass die Beklagte bei den Lagerwaren auch die Lizenzgebühren aktiviert habe, die auf die Software entfallen seien. Auf den fraglichen Navigationsgeräten sei die Software bereits aufgespielt gewesen. Tatsächlich seien diese Lizenzgebühren nach dem Inhalt der korrespondierenden Lizenzverträge erst mit dem Verkauf der Ware fällig geworden, weshalb die Lizenzgebühren der nicht verkauften Lagerwaren nicht hätten aktiviert werden dürfen.

Nach dem Ergebnis der Beweisaufnahme hat der Zeuge diesen Sachverhalt bestätigt. Er hat ausgesagt (insoweit wurde seine Aussage nicht protokolliert), dass er die Lizenzgebühren auf den entsprechenden Artikelstammbblättern als angefallen deklariert habe, obwohl dies nach dem Inhalt der betreffenden Lizenzverträge nicht zutreffend gewesen sei.

Unter Zugrundelegung dieses Sachverhalts beruht die objektiv fehlerhafte Erfassung der Lizenzgebühren nicht auf einem Sorgfaltsverstoß der Zeugin Auch in diesem Detail durfte sich die Abschlussprüferin mangels greifbarer Anhaltspunkte für ein unredliches Verhalten des Geschäftsführers auf dessen Angaben verlassen und war nicht gehalten, die rechtliche Stichhaltigkeit dieser Kostenposition durch Einsicht in die korrespondierenden Lizenzverträge nachzuvollziehen: Wie die Regelung des § 321 Abs. 2 S. 6 HGB zeigt, ist die Nachfrage bei den gesetzlichen Vertretern des zu prüfenden Unternehmens ein taugliches Mittel, um die prüfungsrelevanten Tatsachen aufzuklären.

d) Weiterhin habe die Beklagte – so die Behauptung des Klägers – die Schwimm- und Transferware unzureichend geprüft. Die Manipulation des Geschäftsführers habe darin bestanden, dass es ihm gelungen sei, die per Seefracht in den letzten acht Wochen vor dem 31.12.2005 in den Lagern bereits eingetroffenen Waren als noch nicht eingetroffen zu deklarieren. Dies habe zu

einer Verdopplung der Warenbestände geführt. Analog sei der Geschäftsführer hinsichtlich der mit Luftfracht importierten Waren vorgegangen, die in den letzten 14 Tagen vor dem 31.12.2005 in Frankfurt eingetroffen seien. Darüber hinaus habe der Zeuge gegenüber der Beklagten erklärt, dass in den Lagern Waren vorhanden seien, die von den Lagerhaltern noch nicht erfasst gewesen seien und sich deshalb nicht im System befunden hätten. Auch die Richtigkeit dieser Angabe habe die Beklagte nicht überprüft.

Auch unter diesen Aspekten ist ein Fehler der Beklagten bei der Abschlussprüfung nicht nachgewiesen:

aa) Nach dem beiderseitigen Sach- und Streitstand steht nunmehr außer Streit, dass der in den Lagern tatsächlich vorhandene Warenbestand richtig erfasst wurde. Hinsichtlich der Schwimmwaren ist eine weitere Auseinandersetzung schon deshalb entbehrlich, weil der Wert der Schwimmwaren lediglich 99.555,21 EUR betrug (so der unstreitig gebliebene Sachvortrag der Beklagten im Schriftsatz vom 7.2.2013; S. 32), weshalb eine eventuelle Fehlerfassung mit Blick auf die Bilanzsumme das Ergebnis der Prüfung nicht tangieren konnte.

bb) Hinsichtlich der Transitwaren spitzt sich der Streit auf die Frage zu, ob die Beklagte den in der Bestätigung der Panalpina vom 16.5.2006 (Anlage KE 7) enthaltenen Angaben Glauben schenkte durfte. In dieser Urkunde hat die Spediteurin bescheinigt, dass sich detailliert bezeichnete Warensendungen bereits am 31.12.2005 in der Verfügungsgewalt der Spediteurin befunden hätten. Diese Angabe veranlasste die Beklagte dazu, einen Warenbestand von 5.026.002,60 EUR nachzubuchen (Schriftsatz vom 7.2.2013; S. 32). Nach Auffassung des Senats ist der Beklagten auch insoweit kein Sorgfaltsverstoß unterlaufen: Es handelte sich bei der Panalpina um ein von der zu prüfenden Gesellschaft unabhängiges Unternehmen. Eine Gefahr von Abhängigkeiten war nicht ersichtlich. Auch war kein Anlass gegeben, die Richtigkeit der Angaben durch Anforderungen spezifischer Unterlagen zu Fracht- und Lagerkosten zu überprüfen.

e) Mit der Behauptung, die Beklagte habe den Abwertungsbedarf bei RMA- bzw. B-Ware unzureichend ermittelt, weist der Kläger auf folgenden Zusammenhang hin (GA II Bl. 264): In den Lagern befanden sich große Bestände an RMA-Waren, also defekten Waren. Diese Waren hatte die Beklagte mit einem Wert von insgesamt 1.950.431,81 EUR bewertet, obwohl – so die Behauptung des Klägers – die Ware wertlos gewesen sei, da sie nicht abgesetzt werden können. Soweit die Beklagte dem entgegensetzte, dass die Ware mit dem gleichen Wert wie eine neue Ware zu bewerten sei, da hinsichtlich der Defekte korrespondierende Ersatzansprüche gegenüber den Lieferanten bestanden hätten, sei dies unzutreffend, da diese Forderungen tatsächlich nicht bestanden hätten. Zumindest hätten diese Ersatzforderungen nicht als Teil des Lagers, sondern allenfalls als Forderungen bilanziert werden dürfen.

Auch dieser Vortrag belegt zumindest keine schwerwiegende Pflichtverletzung der Beklagten. Auch in diesem Zusammenhang war es nicht zu beanstanden, dass die Zeugin hinsichtlich der behaupteten Gewährleistungsrechte auf die Aussage des Geschäftsführers vertraute, an dessen Redlichkeit zu zweifeln zum Zeitpunkt der Prüfungshandlung noch kein Anlass bestand. Hinzukommt, dass die Frage, inwieweit eventuelle Gewährleistungsansprüche tatsächlich realisiert werden können, jedenfalls dann einer intensiven rechtlichen Beurteilung bedarf, wenn sich die Ansprüche – wie im vorliegenden Fall geschehen – auch gegen ausländische Rechtssubjekte richten. Eine solche rechtliche Überprüfung wird die Sachkunde eines Abschlussprüfers regelmäßig übersteigen. Soweit der Kläger der Beklagten vorwirft, dass die aus der Lieferung mangelhafter Waren resultierenden Gewährleistungsansprüche nicht im Rahmen des Warenwerts, sondern als Forderungen hätten bilanziert werden müssen, besitzt dieser rechnungstechnische Umstand bei der bilanziellen Betrachtung keine Relevanz.

f) Schließlich rügt die Berufung, die Beklagte habe es pflichtwidrig unterlassen, eine Saldenbestätigung der einzuholen, aus der zu ersehen gewesen sei, dass die Verbindlichkeit zu niedrig ausgewiesen worden sei.

Auch unter diesem Aspekt vermag der Berufungsvortrag nicht zu überzeugen, da bereits die Kausalität der unterlassenen Aufklärung für das Prüfergebnis nicht nachgewiesen ist: Der Geschäftsführer der Gemeinschuldnerin war zugleich Geschäftsführer der. Da dieser die Manipulation hinsichtlich der von der Tochterfirma in Hongkong angeblich geflossenen Zahlung selbst vornahm, spricht alles dafür, dass er in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer der eine entsprechende Saldenbestätigung unterzeichnet hätte. Die Annahme der Berufung, der Mitgeschäftsführer hätte die fehlerhafte Saldenbestätigung nicht gegengezeichnet, ist spekulativ.

3. Auch soweit der Kläger zur Herleitung seines Klagebegehrens die Vorschrift des § 826 BGB bemüht, bleibt die Berufung ohne Erfolg. Der vorstehend beschriebene Sachverhalt bietet für die Annahme einer vorsätzlichen sittenwidrigen Schädigung keinen Raum. Bleibt mithin festzuhalten, dass die Haftung der Beklagten mangels Nachweises eines gravierenden Verschuldens bereits auf der Ebene der Haftungsabwägung nach § 254 BGB vollständig zurücktritt, besitzt die Frage, inwieweit das objektiv fehlerhafte Prüferergebnis zu einer Verschleppung einer bereits zum 31.12.2005 bestehenden Insolvenz beigetragen hat, für den Ausgang des Rechtsstreits keine Relevanz. Ebenso kann dahinstehen, ob dem geltend gemachten Schadensersatzanspruch die Einrede der Verjährung entgegensteht bzw. die Geltendmachung der Schadensersatzansprüche an der Ausschlussfrist des § 9 Abs. 3 der Auftragsbedingungen scheitert. Folglich bedarf auch die Rechtsfrage, ob der Vertragsbestimmung wegen einer unangemessenen Benachteiligung gem. § 307 Abs. 1 BGB eine Wirksamkeit vorzuenthalten ist (in diesem Sinne: OLG Düsseldorf, WM 2009, 1907; zustimmend: Palandt/Grüneberg, BGB, 72. Aufl., § 307 Rdnr. 151), keiner Entscheidung.

C. Auch hinsichtlich des Klageantrags zu 2) ist der Klage kein Erfolg zu bescheiden:

Der Kläger leitet seinen Hilfsantrag aus der werkvertraglichen Gewährleistungsvorschrift des § 634 Nr. 4 BGB i.V.m. § 280 ff. BGB her und

macht insoweit geltend, dass der Gemeinschuldnerin ein Schadensersatzanspruch aus der Schlechterfüllung des Prüfauftrags zustehe. Aus den vorstehend dargelegten Gründen steht der Gemeinschuldnerin indessen kein Schadensersatzanspruch zu.

D. Die Kostenentscheidung beruht auf § 97 Abs. 1 ZPO, die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit folgt aus § 708 Nr. 10, § 711 ZPO. Die Revision war nicht zuzulassen, weil die Rechtssache keine grundsätzliche Bedeutung besitzt und weder die Fortbildung des Rechts noch die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des Revisionsgerichts erfordert (§ 543 Abs. 2 ZPO).

gez. Barth

Dr. Dörr

Dr. Knerr

Ausgefertigt:

(Bulle)  
Justizbeschäftigter  
als Urkundsbeamter der Geschäftsstelle