



WIRTSCHAFTSPRÜFERKAMMER

| Körperschaft des
öffentlichen Rechts

Bericht der Wirtschaftsprüferkammer über die Berufsaufsicht im Jahr 2001

- A. Ergebnisse
- B. Art der Verstöße und der Ahndung, Wertung der Ergebnisse
- C. Hintergrund: Die Organisation der Berufsaufsicht

A. Ergebnisse der Berufsaufsicht 2001

Der Jahresbericht der Wirtschaftsprüferkammer (WPK) zur Berufsaufsicht im Jahr 2001 kommt bezüglich der Tätigkeit der WPK, der Generalstaatsanwaltschaft bei dem Kammergericht Berlin (GStA) und der Berufsgerichte zu folgenden Ergebnissen:

In sieben Fällen ergingen rechtskräftige Urteile der Berufsgerichte gegen Wirtschaftsprüfer (WP) bzw. vereidigte Buchprüfer (vBP); in drei dieser Fälle wurde auch eine Geldbuße verhängt.

Die GStA Berlin hat acht berufsgerichtliche Verfahren gegen WP bzw. vBP eingeleitet.

Der Vorstand der WPK hat neun Rügen erteilt.

Im einzelnen zeigt die Statistik folgende Daten:

I. Berufsgerichtsbarkeit

Insgesamt ergingen im Jahre 2001 sieben rechtskräftige¹ Urteile der Berufsgerichte in Wirtschaftsprüfersachen mit folgenden Ergebnissen²:

| | |
|----------------------|----------|
| Warnung | 1 |
| Verweis | 1 |
| Geldbuße | - |
| Verweis und Geldbuße | 3 |
| Ausschluß | - |
| Freisprüche | 2 |
| <i>Gesamtzahl</i> | <i>7</i> |

II. GStA Berlin

Im Jahre 2001 entwickelten sich die Aufsichtsvorgänge bei der GStA Berlin wie folgt:

| | |
|--|----|
| Eingeleitete berufsrechtliche Ermittlungsverfahren | 94 |
| Eingeleitete berufsgerichtliche Verfahren | 8 |

¹ Berücksichtigt sind Urteile, die bis zum Abschluß dieses Berichts (15. Februar 2002) in Rechtskraft erwachsen sind.

² Zu den möglichen Sanktionen s. unter C.I.

III. WPK

| | | |
|--|-----|-----|
| 1. Noch nicht abgeschlossene Vorgänge am 1.1.2001 ³ | | 281 |
| 2. Neueingänge | | 242 |
| 3. Erledigungen ⁴ | | |
| a) durch andere Stellen | | |
| Urteile ⁵ | 10 | |
| Einstellungen ⁶ | 36 | |
| Einspruch gegen Rückgebescheid durch das LG zurückgewiesen | 1 | |
| b) durch die WPK | | |
| Rügen ⁷ | 9 | |
| Belehrungen ⁸ /Einstellungen | 100 | |
| c) durch Verzicht auf Bestellung ⁹ | 4 | |
| Insgesamt | | 160 |
| 4. Noch nicht abgeschlossene Vorgänge am 31.12.2001 | | 363 |

Die Berufsgerichtsbarkeit, die GStA Berlin und die WPK müssen den Vorrang von strafrechtlichen Verfahren und Ermittlungen berücksichtigen.

³ Dazu zählen auch Fälle, die zuständigkeitshalber bei den Berufsgerichten oder der der GStA Berlin anhängig sind. Trotz der Zuständigkeit dieser Stellen werden solche Verfahren von der WPK bis zum Abschluß beobachtet und ggf. auf Anfrage der GStA durch Stellungnahmen begleitet.

⁴ Berücksichtigt sind auch Erledigungen durch andere zuständige Stellen wie Berufsgerichte und GStA Berlin. Vgl. auch Fn. 1.

⁵ Maßgeblich für die zeitliche Zuordnung zum Jahr 2001 ist hier das Datum des Eintritts der Rechtskraft, nicht das Datum der Entscheidung. Erfasst sind daher an dieser Stelle auch Urteile aus dem Jahr 2000, die erst im Jahre 2001 in Rechtskraft erwachsen. Vgl. auch unter A.III.

⁶ Erfasst sind sowohl Einstellungen der Berufsgerichte als auch der GStA.

⁷ Erfasst sind nur Rügen, die im Jahre 2001 bestandskräftig wurden; die Zahl der insgesamt im Jahre 2001 ausgesprochenen Rügen lag bei 22.

⁸ Zur Belehrung näher unter C.II.

⁹ Die Bestellung als WP oder vBP erlischt u.a. durch Verzicht (§ 19 Abs. 1 Nr. 2 WPO). Eine berufsrechtliche Ahndung ist danach faktisch ausgeschlossen; dazu auch unter B.I.

sichtigen¹⁰. Einige Fälle, die im Jahr 2001 Gegenstand der Medienberichterstattung über WP waren und in denen noch die Frage zu klären ist, ob tatsächlich strafbares Verhalten vorlag, konnten daher in diese Statistik noch nicht einfließen.

¹⁰ Dazu unter C.IV.

B. Art der Verstöße und der Ahndung

Aufsichtsvorgänge betreffen die ganze Breite des Berufsrechts.

I. Berufsgerichtsbarkeit

Die von den Berufsgerichten im Jahre 2001 rechtskräftig entschiedenen Fälle in Wirtschaftsprüfersachen betrafen neben der berufsrechtlichen Bewertung strafrechtlich relevanter Taten (wie z.B. Untreuehandlungen) auch die ordnungsgemäße Leitung von Zweigniederlassungen, die Pflicht, eine Berufshaftpflichtversicherung zu unterhalten, sowie das Gebot berufswürdigen Verhaltens und sachlicher Äußerungen. Aus dem möglichen Maßnahmenkatalog¹¹ wurde auf Warnung, Verweis oder Verweis und Geldbuße erkannt. Die verhängten Geldbußen bewegten sich im Bereich zwischen DM 10.000 und DM 20.000, d.h. im unteren Bereich des möglichen Ahndungsrahmens¹².

Ein Berufsausschluß wurde - wie auch in den Vorjahren - nicht verhängt. Dies dürfte zum einen mit den hohen Anforderungen zusammenhängen, die das Bundesverfassungsgericht an die Verhängung einer solchen Maßnahme mit Rücksicht auf ihre existenzvernichtende Wirkung stellt¹³. Zum anderen ist festzustellen, daß Berufsangehörige in Fällen gravierendster Pflichtverletzungen nicht selten noch vor Verhängung einer berufsgerichtlichen Maßnahme freiwillig auf ihre Bestellung verzichten; eine berufsgerichtliche Ahndung ist danach faktisch ausgeschlossen.

II. Aufsichtsverfahren bei der WPK

In den Fällen, in denen der Vorstand im Jahre 2001 Rügen erteilt hat, liegen Schwerpunkte bei der Prüfungstätigkeit, dem Grundsatz unbefangener Berufsausübung und dem Bereich der Berufshaftpflichtversicherung. Weitere Rügen betrafen z.B. Verstöße gegen das Verbot gewerblicher Tätigkeit und gegen Gebot verschwiegener Berufsausübung. Einen Schwerpunkt der Beratungen des Vorstandes

bildeten daneben Verfahren mit strafrechtlichem Bezug.

Gegenstand von Aufsichtsfällen aus dem Prüfungsbereich können Verstöße gegen gesetzliche, fachliche oder vertragliche Vorgaben sein. Solche Fehlleistungen können als Verstoß gegen das *Gebot gewissenhafter Berufsausübung* sanktioniert werden (§ 43 Abs. 1 Satz 1 WPO i.V. mit § 4 Berufssatzung WP/vBP). Im Rahmen der Berufsaufsicht im Jahre 2001 haben im Vergleich zu den beiden Vorjahren zunehmend Sachverhalte eine Rolle gespielt, in denen es um berufliche Fehlleistungen im Zusammenhang mit den gesetzlichen Neuerungen des Gesetzes zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG) und der Internationalisierung der Rechnungslegung ging. Es ist jedoch anzunehmen, daß es sich nur um ein vorübergehendes Phänomen handelt, da die WPK davon ausgeht, daß sich die Praxis zwischenzeitlich auf die neue Rechtslage eingestellt hat.

Bei Verstößen gegen das *Gebot zur unbefangenen Berufsausübung* (§ 49 S. 2 WPO i.V.m. §§ 20 ff. Berufssatzung WP/vBP) besteht häufig ein Zusammenhang mit den handelsbilanzrechtlichen Vorgaben (§ 319 Abs. 2 und 3 HGB). Typischerweise werden solche - tatsächlich oder mutmaßlich begangenen - Verstöße erst geraume Zeit später bekannt (z.B. im Rahmen einer zivilgerichtlichen Auseinandersetzung über das Honorar des Prüfers), so daß sich oft das Problem der Verfolgungsverjährung¹⁴ bzw. des Ablaufs der Rügefrist¹⁵ stellt.

Stark abgenommen hat die Zahl der Aufsichtsvorgänge zum Thema *Werbung* - sowohl absolut als auch in Relation zur Gesamtzahl der Aufsichtsvorgänge. Der Grund liegt darin, daß das Werberecht der Freien Berufe - und damit auch das der WP und vBP - in den vergangenen Jahren durch Rechtsprechung und Gesetzgeber stark liberalisiert worden ist. Auch die WPK hat ihre Berufssatzung über die Rechte und Pflichten von WP/vBP dieser Entwicklung angepaßt¹⁶. Vor dem Hintergrund

¹¹ Siehe unter C.I.

¹² Seinerzeit bis DM 100.000, heute € 50.000; siehe unter C.I.

¹³ Vgl. z.B. BVerfGE 66, 337 = NJW 1984, 2341 zum anwaltlichen Berufsrecht. Hier besteht aus Sicht der WPK ein Ansatzpunkt für Reformen, um zu einer besseren Abstufung im berufsgerichtlichen Maßnahmenkatalog zu gelangen; zu denken ist hier u.a. an ein befristetes Berufs- oder Vertretungsverbot.

¹⁴ Fünf-Jahres-Frist nach § 70 WPO.

¹⁵ Drei-Jahres-Frist nach § 63 Abs. 2 Satz 1 WPO.

¹⁶ Eine Änderung vom 7. November 1997 betraf § 34 Berufssatzung WP/vBP (vgl. BAnz. 1997, S. 14453; in Kraft getreten am 12. Februar 1998, BAnz. 1998 S. 14917). Im Rahmen einer umfassenden Novellierung der Berufssatzung vom 29. November 2001 wurde u.a. § 32 Berufssatzung WP/vBP geändert (vgl. BAnz. 2002, S. 60; in Kraft getreten am 11. März 2002, BAnz. 2002 S. 789).

dieser Liberalisierung im Bereich des Werberechts hat der Vorstand der WPK im Jahre 2001 eine Verlautbarung zu Grundsatzfragen der Werbung veröffentlicht¹⁷.

Soweit der Vorstand im Jahre 2001 über *Sachverhalte mit strafrechtlichem Bezug* zu beraten hatte, mußten diese Fälle meist zuständigkeithalber an die GStA Berlin abgegeben werden. Ein strafrechtlicher Anfangsverdacht indiziert in aller Regel den Anfangsverdacht berufswidrigen Verhaltens oberhalb der Rügefähigkeit und damit außerhalb der Zuständigkeit der WPK¹⁸. Die GStA muß ihrerseits das Primat der Strafverfolgung beachten¹⁹. Mit der Klärung der berufsrechtlichen Vorwürfe in diesen Fällen ist daher erst mittelfristig zu rechnen.

III. Wertung der Ergebnisse

Zusammenfassend läßt sich feststellen, daß der weitaus überwiegende Teil der WP und vBP Buchprüfer den Beruf beanstandungsfrei ausübt. Dies entspricht der Erwartungshaltung der Öffentlichkeit an den Berufsstand. Soweit Berufspflichtverletzungen angezeigt oder aus anderen Gründen bekannt wurden, sind WPK und GStA Berlin im Rahmen der derzeitigen gesetzlichen Möglichkeiten tätig geworden.

C. Hintergrund: Die Organisation der Berufsaufsicht

Berufsständische Selbstverwaltung ist maßgeblich durch eine vom Berufsstand selbst durchzuführende Berufsaufsicht gekennzeichnet²⁰.

I. Berufsaufsicht über WP und vBP in Deutschland

Schuldhaft Verstöße gegen Berufspflichten werden im Rahmen der Berufsaufsicht aufgegriffen und ggf. mit einer berufsrechtlichen Maßnahme geahndet. Eine berufsrechtliche Maßnahme bezieht sich auf den besonderen Rechts- und Pflichtenstatus des Angehörigen eines bestimmten Berufsstandes. Die

Maßnahme dient nicht der Vergeltung eines Verstoßes gegen eine allgemeine Rechtsnorm, sondern ist darauf gerichtet, den Betroffenen zur korrekten Erfüllung seiner Berufspflichten anzuhalten sowie Ordnung und Integrität innerhalb des Berufsstandes zu gewährleisten. Berufspflichtverletzungen können das Ansehen des gesamten Berufsstandes in der Öffentlichkeit beeinträchtigen. Daher bildet die Berufsaufsicht einen integralen Bestandteil der Selbstverwaltung.

Der Gesetzgeber hat die Berufsaufsicht über WP und vBP - wie auch bei anderen Beratungsberufen (z.B. Steuerberater, Rechtsanwälte) - als zweistufiges System ausgestaltet:

Zum einen obliegt die Berufsaufsicht der WPK (vgl. § 57 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 4 WPO). Die WPK kann das Verhalten eines ihrer Mitglieder bei geringer Schuld selbst sanktionieren, indem sie eine Rüge erteilt (§ 63 WPO - *kammerseitiges Aufsichts- bzw. Rügeverfahren*). In diesem Bereich führt auch die WPK selbst die Ermittlungen. Die Kammer wird dabei vom Amts wegen, auf Beschwerden Dritter (z.B. Mandanten oder Berufskollegen) oder auf Mitteilungen von Behörden oder Gerichten hin tätig. Eine interne Erkenntnisquelle bildet die kammerseitige Durchsicht der im Bundesanzeiger veröffentlichten Abschlüsse und Bestätigungsvermerke sowie auch der Abschlüsse (einschließlich Bestätigungsvermerke), deren Hinterlegung bei dem zuständigen Registergericht im Bundesanzeiger bekannt gemacht wird²¹.

Vom kammerseitigen Verfahren zu unterscheiden ist das *berufsgewichtliche Verfahren* (vgl. §§ 67 ff. WPO). Über die Ahndung schwererer Pflichtverletzungen entscheidet ein Berufsgericht. Zuständig ist in erster Instanz eine Kammer des Landgerichts Berlin. Das Berufsgericht kann folgende Maßnahme verhängen: Warnung, Verweis, Geldbuße (bis zu € 50.000) oder die Ausschließung aus dem Beruf; Verweis und Geldbuße können nebeneinander verhängt werden (vgl. § 68 WPO). Die einem berufsgewichtlichen Verfahren vorgelagerten berufsrechtlichen Ermittlungen gegen ein Mitglied der WPK führt die GStA Berlin (vgl. § 84 WPO). Deren Zuständigkeit geht der Zuständigkeit der WPK vor, d.h. die Kammer muß ein Verfahren zuständigkeithalber an die GStA abgeben, wenn der Ver-

¹⁷ Siehe Verlautbarung des Vorstandes der WPK zu Grundsatzfragen der Werbung, WPK-Mitt. 2001, 135.

¹⁸ Siehe unter C.I.

¹⁹ Siehe unter C.IV.

²⁰ Eingehend zu den rechtlichen Rahmenbedingungen der Berufsaufsicht siehe *Wirtschaftsprüferkammer*, Berufsaufsicht der Wirtschaftsprüferkammer über WP/vBP, Berlin 2002 (erscheint demnächst).

²¹ Siehe Bericht der WPK über die Abschlußdurchsicht im Jahr 2000, Beilage zu WPK-Mitt. Heft 4/2001.

dacht einer Pflichtverletzung besteht, die über den Bereich geringer Schuld hinausgeht. Die GStA wird daher häufig aufgrund eines Antrags der WPK tätig, ebenso aber auch wegen Mitteilungen von Behörden und Gerichten oder wegen Beschwerden Dritter. Kommt die GStA am Ende ihrer berufsrechtlichen Ermittlungen zu dem Ergebnis, daß der hinreichende Tatverdacht einer gravierenden Berufspflichtverletzung besteht, so reicht sie eine Anschuldigungsschrift beim Landgericht Berlin ein. Dadurch wird das berufsgerichtliche Verfahren gegen das betroffene Kammermitglied eingeleitet.

II. Abgrenzung der Berufsaufsicht von anderen Kammeraufgaben

Die WPK hat neben der Berufsaufsicht u.a. die Aufgabe, ihre Mitglieder in Fragen der Berufspflichten zu beraten und zu belehren (§ 57 Abs. 2 Nr. 1 WPO). Beratung und Belehrung haben präventiven Charakter. Sie dienen dazu, Zweifel bei den Kammermitgliedern über Fragestellungen mit berufsrechtlichem Bezug auszuräumen. Geht es um die nachträgliche Beurteilung eines Verhaltens, kommt eine Belehrung in Betracht, wenn der Schuldvorwurf von seiner Gewichtung her unterhalb der Schwelle einer Rüge liegt. Durch eine Belehrung unterrichtet der Kammervorstand ein Mitglied darüber, ob er ein bestimmtes Verhalten für objektiv pflichtwidrig erachtet oder nicht. Mit einer Belehrung ist keine Mißbilligung verbunden.

Abzugrenzen ist die Berufsaufsicht auch von der kammerseitigen Vermittlungstätigkeit. Die WPK hat die Möglichkeit, bei Streitigkeiten unter den Mitgliedern und bei Streitigkeiten zwischen Mitgliedern und ihren Auftraggebern zu vermitteln (§ 57 Abs. 2 Nrn. 2, 3 WPO). Eine Vermittlungsmöglichkeit besteht allerdings nur dann, wenn beide Parteien ausdrücklich eine Vermittlungstätigkeit wünschen. Die Grenzen zur Berufsaufsicht sind fließend. Ist ein berufsrechtlich bedenkliches Verhalten eines WP oder vBP Anlaß für ein Vermittlungsverfahren, können mitunter durch eine erfolgreiche Vermittlung vor dem Hintergrund einsichtigen Verhaltens des Berufsangehörigen die berufsrechtlichen Bedenken als ausgeräumt angesehen werden.

Unabhängig neben der Berufsaufsicht steht das im Jahre 2001 eingeführte System der Qualitätskontrolle²². Dieses System hat eine

ganz andere Zielsetzung als die Berufsaufsicht: Bei der Qualitätskontrolle handelt es sich um eine Systemprüfung, bei der die Grundsätze und Maßnahmen der internen Qualitätssicherung in den einzelnen Praxen der Kammermitglieder auf ihre Angemessenheit und Funktionsfähigkeit überprüft werden. Indem das Qualitätskontrollsystem zur Vermeidung beruflicher Fehlleistungen beiträgt, entfaltet es (auch) präventive Funktion im Hinblick auf die Einhaltung der beruflichen Pflichten. Innerhalb der Organisation der WPK sind Qualitätskontrollsystem und Berufsaufsicht jedoch strikt getrennt (*firewall*-Gedanke).

III. Das kammerseitige Rügeverfahren

Bedarf ein berufsrechtlicher Verstoß der Ahndung, so steht der WPK als Sanktionsmaßnahme allein die Rüge zu; eine Belehrung stellt keine Sanktion dar. Die Erteilung einer Rüge setzt voraus, daß die Schuld des Mitglieds gering ist und ein Antrag auf Einleitung eines berufsgerichtlichen Verfahrens nicht erforderlich erscheint (§ 63 Abs. 1 Satz 1 WPO). Auch ein außerberufliches Fehlverhalten kann unter bestimmten Voraussetzungen Gegenstand einer Rüge sein (vgl. § 63 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. § 67 Abs. 2 WPO). Vor der Erteilung einer Rüge ist das betroffene Kammermitglied zu hören (§ 63 Abs. 3 WPO). Erteilt der Vorstand der WPK dem Mitglied eine Rüge, so erhält die GStA Berlin eine Kopie des Rügebescheids (§ 63 Abs. 4 Satz 3 WPO). Gegen die Rüge kann das Mitglied Einspruch einlegen (§ 63 Abs. 5 WPO). Weist der Vorstand den Einspruch zurück, so kann das gerügte Kammermitglied Antrag auf berufsgerichtliche Entscheidung beim Landgericht Berlin stellen; dessen Entscheidung über die Rechtmäßigkeit der Rügeentscheidung ist unanfechtbar (vgl. § 63a WPO).

IV. Anderweitige Verfahren bei Verletzung von Berufspflichten

Verstöße gegen Berufspflichten können für das betroffene Kammermitglied nicht nur zu berufsrechtlichen Konsequenzen führen. Beinhaltet das mutmaßliche Verhalten zugleich den Verdacht einer Straftat, so kann dies auch zu strafrechtlichen Ermittlungen gegen den Betroffenen führen. Für diesen Fall sieht das Gesetz vor, daß die Strafverfolgung grundsätzlich Vorrang vor der Berufsaufsicht hat: Es muß in aller Regel zunächst der Ausgang der

²² Eingehend dazu *Sahner/Schulte-Groß/Clauß*, Das System der Qualitätskontrolle im Berufs-

stand der Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfer, WPK-Mitt. Sonderheft April 2001, 5 ff.

strafrechtlichen Ermittlungen und, wenn es zur Anklage kommt, auch der rechtskräftige Abschluß des Strafprozesses abgewartet wird (vgl. § 83 WPO - sog. *Subsidiarität der Berufsaufsicht*).

Ist ein Kammermitglied zugleich Angehöriger eines anderen Freien Berufs (z.B. Steuerberater oder Rechtsanwalt), so kann die Verfolgung der Pflichtverletzung in die vorrangige Zuständigkeit einer anderen Berufskammer oder Berufsgerichtsbarkeit fallen. Auch in diesem Fall müssen die WPK oder die GStA Berlin das Verfahren an die zuständige Stelle abgeben und den Ausgang des vorrangigen Verfahrens abwarten (vgl. § 83a WPO, sog. *Verfolgungsvorrang*).

Ist das Fehlverhalten eines Kammermitgliedes bereits anderweitig (z.B. durch ein Strafurteil, ein Bußgeld, eine berufsgerichtliche Maßnahme einer anderen Berufsgerichtsbarkeit oder die Rüge einer anderen Berufskammer) geahndet worden, muß geprüft werden, ob wegen desselben Verhaltens noch eine Maßnahme der Berufsaufsicht nach der WPO erforderlich erscheint (vgl. § 69a WPO, sog. *disziplinarischer Überhang*).

V. Reform der Berufsaufsicht

Im Rahmen der Weiterentwicklung der Berufsaufsicht über WP und vBP hat der Vorstand der WPK entsprechende Gesetzesänderungen vorgeschlagen. Insbesondere der derzeitige Vorrang strafrechtlicher Verfahren sollte aufgegeben werden. Das Reformkonzept und seine Einzelheiten werden derzeit im Dialog mit den zuständigen Ministerien und der Politik weiterentwickelt.