Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Bundesministerium für Energie und Wirtschaft
Referat VII B 3
10115 Berlin

E-Mail: buero-VIIB3@bmwi.bund.de

Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Abt. Berufsrecht

Unser Zeichen: Ru/Gl
Tel.: +49 30 240087-13
Fax: +49 30 240087-99
E-Mail: berufsrecht@bstbk.de

27. Mai 2015

Referentenentwurf eines Abschlussprüferaufsichtsreformgesetzes (APAReG)
Ihr Schreiben vom 13. Mai 2015, Aktenzeichen: VII B 3 R B 1 – 12 94 30/10

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir bedanken uns für die Übersendung des oben genannten Referentenentwurfs und die uns eingeräumte Möglichkeit zur Stellungnahme. Unsere Stellungnahme beschränkt sich auf die Punkte, von denen der steuerberatende Beruf – jedenfalls mittelbar – betroffen sein könnte.

Wir begrüßen grundsätzlich, dass im Rahmen der Mitgliedstaatenoptionsrechte von den europarechtlich zugelassenen Delegationsmöglichkeiten auf die Wirtschaftsprüferkammer (WPK) weitestgehend Gebrauch gemacht und damit die Selbstverwaltung der Wirtschaftsprüfer und der vereidigten Buchprüfer soweit wie möglich erhalten werden soll. Unter dem Gesichtspunkt des Erhalts der Selbstverwaltung kritisch zu sehen sind jedoch das vorgesehene Recht der neuen Aufsichtsbehörde zur Ersatzvornahme im Einzelfall sowie die Möglichkeit des Bundesministeriums für Wirtschaft und Energie, durch Rechtsverordnung konkretisierende Berufsausübungsregelungen anstelle der WPK zu erlassen.

Zudem begrüßen wir ausdrücklich, dass im Interesse der Unabhängigkeit und hohen Qualität der gesetzlichen Abschlussprüfung an den Regelungen zur Kapitalbindung bei Wirtschaftsprüfungsgesellschaften festgehalten werden soll. Dies ist vor dem Hintergrund der kritischen Haltung der EU-Kommission auch im Hinblick auf die Regelung zur Kapitalbindung bei Steuerberatungsgesellschaften ein positives und wichtiges Signal.

Im Einzelnen verweisen wir auf unsere beigefügte Stellungnahme.

Mit freundlichen Grüßen
i. V.

Thomas Hund
stellv. Hauptgeschäftsführer

Anlage

Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Stellungnahme

zum Referentenentwurf eines

Abschlussprüferaufsichtsreformgesetzes (APAReG)

Abt. Berufsrecht

Telefon: +49 30 240087-13
Telefax: +49 30 240087-99
E-Mail: berufsrecht@bstbk.de

27. Mai 2015

1. §§ 4, 57 Abs. 4a, 66a WPO-E

Aus unserer Sicht ist es sehr bedauerlich, dass die novellierte Abschlussprüferrichtlinie und die neue Verordnung über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse weitere Einschnitte im Bereich der Selbstverwaltung des wirtschaftsprüfenden Berufs vorschreiben. In unseren Stellungnahmen zur Abschlussprüferrichtlinie hatten wir uns im Interesse des deutschen Systems der berufsständischen Selbstverwaltung stets gegen diese Pläne ausgesprochen.

Vor dem Hintergrund dieser neuen europäischen Vorgaben begrüßen wir, dass von den europarechtlich zugelassenen Delegationsmöglichkeiten auf die WPK weitestgehend Gebrauch gemacht und damit die Selbstverwaltung der Wirtschaftsprüfer und der vereidigten Buchprüfer soweit wie möglich erhalten werden soll. Dies gilt insbesondere für die Beibehaltung der Satzungskompetenz der WPK und der Zuständigkeit für die Führung der Berufsaufsicht hinsichtlich solcher Mandate, die nicht Unternehmen von öffentlichem Interesse betreffen. Die wesentlichen Selbstverwaltungsaufgaben der WPK bleiben damit bestehen. Dies ist ein wichtiges Signal für den Erhalt des freiberuflichen Kammersystems in Deutschland insgesamt.

Gleichwohl sieht der Referentenentwurf zwei Regelungen vor, die aus unserer Sicht die Erreichung des Ziels, die Selbstverwaltung soweit wie möglich zu erhalten, zweifelhaft erscheinen lassen und daher von uns kritisch gesehen werden: Dies betrifft zum einen die in § 66a Abs. 4 Satz 1, 2. Halbsatz WPO-E vorgesehene Möglichkeit der zuständigen Aufsichtsbehörde, im Einzelfall im Wege der Ersatzvornahme die erforderlichen Entscheidungen und Maßnahmen zu treffen. Wenn der Gesetzgeber – wie vorgesehen – die delegationsfähigen Aufsichtsaufgaben durch Gesetz auf die WPK überträgt, ist es vor dem Hintergrund des Erhalts der Selbstverwaltung fragwürdig, dass die neue Aufsichtsbehörde auf der anderen Seite die Befugnis erhalten soll, mithilfe des vorgesehenen Eintrittsrechts im Wege der Ersatzvornahme im Einzelfall tätig werden zu können. Sowohl heute als auch künftig aufgrund der novellierten Abschlussprüferrichtlinie besteht eine Letztverantwortung der öffentlichen Aufsicht bei delegierten Aufgaben. Auch sieht Art. 32 Abs. 5 der Richtlinie nur vor, dass die zuständige Behörde das Recht haben muss, bei Bedarf geeignete Maßnahmen einzuleiten. Dies verlangt nicht zwingend ein Recht zur Ersatzvornahme im Einzelfall. Vielmehr ist es nach unserem Dafürhalten ausreichend, wenn die zuständige Aufsichtsbehörde bei Bedarf (z. B. in Zweifelsfällen) mittels ihres Weisungsrechts im Rahmen der Fachaufsicht gegenüber der WPK tätig wird. Im Interesse eines weitestgehenden Erhalts der Selbstverwaltung sollte daher auf die Möglichkeit der Ersatzvornahme verzichtet werden.

Nach unserer Auffassung noch kritischer zu sehen ist die in dem neuen § 57 Abs. 4a WPO-E dem Bundesministerium für Wirtschaft und Energie eingeräumte Möglichkeit, durch Rechtsverordnung Berufsübungsregelungen in dem in § 57 Abs. 4 WPO-E genannten Umfang (Ermächtigung zum Erlass einer Berufssatzung) anstelle der WPK zu erlassen.

Dies ist mit den Kernprinzipien der Selbstverwaltung nicht zu vereinbaren, zu deren Grundpfeiler gerade das Recht gehört, Berufsregelungen zur Konkretisierung der gesetzlichen Berufspflichten in einer Berufssatzung selbst zu erlassen. Die Beibehaltung der Satzungskompetenz der WPK in § 57 Abs. 4 WPO-E wird damit völlig konterkariert und damit auch das ausgegebene Ziel, die Selbstverwaltung soweit wie möglich zu erhalten, zumal weder die Richtlinie noch die Verordnung eine solches Recht der „Ersatzvornahme“ zwingend vorschreiben. Im Interesse des Erhalts der Selbstverwaltung des wirtschaftsprüfenden Berufs und zur Vermeidung einer negativen Ausstrahlungswirkung auf andere verkammerte Freie Berufe bitten wir daher von der vorgesehenen Regelung des § 57 Abs. 4a WPO-E Abstand zu nehmen.

2. § 27 WPO-E

Die Zulassung von Rechtsformen anderer EU-Staaten bzw. EWR-Vertragsstaaten begrüßen wir; sie entspricht unserer Anregung, die wir in unserer Stellungnahme zu dem Eckpunktepapier gegeben hatten. Auch gegen die Zulassung der Gesellschaft bürgerlichen Recht als Rechtsform einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft bestehen diesseits keine Bedenken, da die Transparenz der Gesellschafterverhältnisse – wie die Gesetzesbegründung zu Recht ausführt – dadurch gewährleistet ist, dass die Gesellschafter einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft in das öffentlich zugängliche Berufsregister einzutragen sind.

Auch die in § 27 Abs. 2 Satz 2 WPO-E vorgesehene Klarstellung, dass § 105 Abs. 2 HGB auf Wirtschaftsprüfungsgesellschaften keine Anwendung findet, ist zu begrüßen. Sie kodifiziert die Rechtsprechung des BGH zur Steuerberatungs-GmbH & Co. KG, der mit Urteil vom 15. Juli 2014 (II ZB 2/13) entschieden hat, dass das Berufsrecht (hier: § 49 Abs. 2 StBerG) als lex specialis dem Handelsgesetzbuch vorgeht.

3. § 28 WPO-E

Wir begrüßen ausdrücklich, dass im Interesse der Unabhängigkeit und hohen Qualität der gesetzlichen Abschlussprüfung an den Regelungen zur Kapitalbindung bei Wirtschaftsprüfungsgesellschaften festgehalten werden soll. Zur Vermeidung von Wiederholungen verweisen wir insoweit auf die diesbezüglichen Ausführungen in unserer Stellungnahme zu dem Eckpunktepapier.

Besonders begrüßen wir, dass der Gesetzgebungsvorschlag der WPK, den Kreis der zulässigen Gesellschafter einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft um in der Gesellschaft tätige Personen zu erweitern, ohne dass es auf die Berufsqualifikation dieser Personen ankommen soll, nicht aufgegriffen wurde. Nach unserer Auffassung ist eine solche Aufweichung der Kapitalbindung strikt abzulehnen, da sie die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers, die durch die novellierte Abschlussprüferrichtlinie gerade gestärkt werden soll, erheblich gefährden würde. Denn nach dem von der WPK vorgeschlagenen Mitarbeiterbeteiligungsmodell wäre der ausgeschüttete Gewinnanteil Bestandteil der Mitarbeitervergütung, sodass der Mitarbeiter im eigenen wirtschaftlichen Interesse an einer möglichst hohen Rendite der Gesellschaft interessiert wäre. In diesem Fall bestünde daher die Gefahr, dass der Mitarbeiter dem eigenen Renditeinteresse den Vorrang vor der fachlichen und im Interesse des Mandanten gebotenen Berufsausübung geben würde.

Zudem unterliegen Mitarbeiter, die nicht den sozietätsfähigen Berufen angehören, keinen gesetzlich geregelten Berufsplichten und keiner Aufsicht durch die Kammer bzw. der Berufsgerichtsbarkeit. Da diese Personen in der Regel über die berufsrechtlichen Regelungen keine detaillierte Kenntnis haben, besteht überdies die Gefahr, dass die Berufspflichten wie z. B. die Verschwiegenheitspflicht nicht beachtet werden. Bei Umsetzung des Gesetzesvorschlags der WPK bestünde somit die Gefahr, dass die berufsrechtlichen Grundsätze und Pflichten innerhalb der Gesellschaft nicht beachtet werden und es an einer effektiven Kontrolle fehlen würde.

4. § 54 WPO-E

a) Absatz 1

aa) Satz 2

Wir begrüßen, dass entsprechend unserer Anregung in der Stellungnahme zu dem Eckpunktepapier bezüglich der Berufshaftpflichtversicherung einer interprofessionellen Partnerschaftsgesellschaft mit beschränkter Berufshaftung (PartG mbB) eine gesetzliche Klarstellung erfolgen soll. Bezüglich der Frage, welches Berufsrecht hinsichtlich der zu erfüllenden Versicherungsanforderungen einschlägig ist, teilen wir den Ansatz, dass nicht formal allein auf die Berufsqualifikationen der in der PartG mbB vertretenen Partner abgestellt wird (mit der Folge, dass nach dem Grundsatz des strengsten Berufsrechts bei Beteiligung nur eines Wirtschaftsprüfer-Partners die Berufshaftpflichtversicherung der PartG mbB für alle Schäden – auch aus Steuer- bzw. Rechtsberatung – eine unmaximierte Jahreshöchstleistung vorsehen müsste), sondern darauf, dass die Versicherung nur insoweit Versicherungsschutz entsprechend den Anforderungen der WPO bzw. WPBHV gewähren muss, als es um die Berufstätigkeit von Wirtschaftsprüfern/vereidigten Buchprüfern nach §§ 2, 129 WPO-E geht.

Die Gesetzesbegründung sieht bei Tätigkeiten, die – wie etwa die Steuerberatung – von Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern und Rechtsanwälten gleichermaßen ausgeübt werden können, für die Frage der Abgrenzung vor, auf die Zulassung des jeweils handelnden Berufsträgers abzustellen. Soweit dieser über eine doppelte Berufsqualifikation verfügt (z. B. Steuerberater und Wirtschaftsprüfer), sollen einheitlich die Anforderungen des strengeren Berufsrechts gelten.

Wir regen an, bei der Frage der Abgrenzung grundsätzlich nicht auf die Berufsqualifikation des jeweils handelnden bzw. die Berufsleistung anbietenden Partners abzustellen, sondern darauf, was konkret Gegenstand des jeweiligen Auftrags ist. Hierfür sprechen nach unserer Ansicht insbesondere die folgenden Gesichtspunkte:

- Das OLG Düsseldorf (Urteil v. 30. Oktober 2007 – I – 23 U 199/06, 23 U 199/06) hat in einem Fall, in dem eine Sozietät aus Steuerberatern, Rechtsanwälten und Wirtschaftsprüfern beauftragt war, ein rechtliches und steuerrechtliches Konzept zur Veräußerung einer Beteiligung zu entwickeln, hinsichtlich der Frage, nach welchem Berufsrecht sich

die Verjährung von Schadenersatzansprüchen richtet, die folgende Auffassung vertreten:

„Bei einem Rechtsanwalt, der zugleich Steuerberater und Wirtschaftsprüfer ist, ist entscheidend der Parteiwille zu beachten und daneben darauf abzustellen, welchem Berufsbild die konkrete Tätigkeit unterfällt. Bei Fehlen von hinreichenden Anhaltspunkten für einen abweichenden Willen ist anzunehmen, dass er seinem Mandanten die Hilfe und Beratung in Steuersachen versprochen hat, wenn diese der ausschließliche Gegenstand des Vertrages ist oder hierauf der Schwerpunkt der vertraglich geschuldeten Tätigkeit liegt. (…) Ist weder ein Parteiwille hinsichtlich der rechtlichen Einordnung des Auftragsverhältnisses feststellbar noch eine Einordnung als ausschließliche oder überwiegende Steuerberatung möglich, ist der mit der Sozietät von Rechtsanwälten, Steuerberatern und Wirtschaftsprüfern geschlossene Vertrag nach den Grundsätzen der BRAO zu beurteilen. Die Verjährung von Haftungsansprüchen … richtet sich deshalb nach § 51b BRAO."

- Ein Wirtschaftsprüfer/Steuerberater bzw. ein Rechtsanwalt/Steuerberater ist berechtigt, nach jeder Qualifikation tätig zu werden. Soweit nach dem Vertragsgegenstand zulässig, können diese Berufsträger entsprechende Verträge als Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer/Rechtsanwalt abschließen, mit der Folge, dass das danach einschlägige Berufsrecht greift. Dementsprechend gelten diejenigen Regeln, die für den einschlägigen Vertrag maßgebend sind. Mangels ausdrücklicher Regelung kann dies auch aus dem Gegenstand des Vertrages entnommen werden.

- Das Haftungsregime richtet sich nach dem Vertragsrecht. Für einen Steuerberatungsvertrag etwa gilt das Steuerberatungsrecht, für einen Rechtsanwaltsvertrag das Anwaltsrecht. Auch dies spricht gegen die Annahme, dass für diese Verträge allgemein das „strengste" Berufsrecht nach der Berufsqualifikation des handelnden Partners Anwendung findet.

Dementsprechend gilt nach unserer Auffassung für die vorzunehmende Abgrenzung das Folgende:

Kann die Tätigkeit nach dem Parteiwillen bzw. der vertraglichen Vereinbarung einem bestimmten Berufsbild zugeordnet werden oder liegt der Schwerpunkt der beruflichen Tätigkeit in diesem Bereich, gilt das jeweils einschlägige Berufsrecht und nicht der Grundsatz des strengsten Berufsrechts. Entscheidend ist, was Gegenstand des Auftrags ist bzw. um welchen Vertrag es sich handelt (Steuerberatung, Rechtsberatung oder Abschlussprüfung) und nicht, ob der Steuerberater zusätzlich über eine Qualifikation als Rechtsanwalt oder Wirtschaftsprüfer verfügt. Erbringt eine PartG mbB Steuerberatungsleistungen durch einen Steuerberater-Partner, gelten demnach für den Versicherungsumfang allein die Anforderungen des Steuerberatungsgesetzes bzw. der DVStB, auch wenn der handelnde Partner zusätzlich über die Berufsqualifikation als Wirtschaftsprüfer verfügt.

Hiergegen spricht auch nicht, dass nach § 2 Abs. 2 WPO-E die Steuerberatung zu den beruflichen Aufgaben des Wirtschaftsprüfers gehört. Denn die Befugnis zur Hilfeleistung in Steuersachen bzw. zur Steuerberatung ist spezialgesetzlich im Steuerberatungsgesetz (§§ 2 ff. StBerG) geregelt. Die Anforderungen an den Versicherungsschutz richten sich daher bei der Erbringung von Steuerberatungsleistungen vorrangig nach den Bestimmungen des Steuerberatungsgesetzes bzw. der DVStB.

Nur soweit eine eindeutige Zuordnung zum Bereich der Steuerberatung nicht möglich ist, weil es sich nicht um eine typische steuerberatende Tätigkeit handelt, bzw. der Schwerpunkt der Tätigkeit nicht bestimmbar ist, weil sie Elemente von Rechts- und Steuerberatung aufweist (z. B. bei der steuerlichen Selbstanzeige), ist darauf abzustellen, über welche Qualifikation der handelnde, den Schaden verursachende Partner verfügt und in Fällen einer Doppel- oder Mehrfachqualifikation nach dem Grundsatz des strengsten Berufsrechts zu verfahren.

Wir regen daher an, die Gesetzesbegründung in dieser Frage entsprechend den obigen Ausführungen anzupassen.

bb) Satz 3

Nach der Gesetzesbegründung soll § 54 Abs. 1 Satz 3 WPO-E der Vorschrift des § 1 Abs. 1 WPBHV entsprechen. Die Regelung verwendet anstatt „Versicherungsnehmer“ jedoch die Formulierung „Rechtsanwalt“. Wir gehen davon aus, dass es sich hierbei lediglich um ein redaktionelles Versehen handelt.

b) Absätze 2 und 3

Entsprechend unserer Stellungnahme zu dem Eckpunktepapier befürworten wir den Ansatz, die wesentlichen Regelungen zum Versicherungsschutz, insbesondere zur Mindestversicherungssumme und zum zulässigen Selbstbehalt sowie zu den zulässigen Ausschlussgründen des Versicherungsschutzes, in der WPO selbst und nicht nur in der Berufssatzung der Wirtschaftsprüfer/vereidigten Buchprüfer vorzunehmen. Hierfür spricht zum einen, dass nach dem Grundsatz des Vorbehalts des Gesetzes wesentliche Entscheidungen mit Grundrechtsrelevanz vom Gesetzgeber selbst zu treffen sind. Zum anderen handelt es sich um eine aus unserer Sicht sinnvolle Angleichung an die Regelungssystematik in den Berufsrechten der Steuerberater und Rechtsanwälte.

Bezüglich des Absatzes 3 begrüßen wir insbesondere, dass der Ausschlussgrund der wissentlichen Pflichtverletzung beibehalten werden soll. Zur Vermeidung von Wiederholungen verweisen wir insoweit auf unsere Stellungnahme zu dem Eckpunktepapier.

5. § 62a Abs. 4 WPO-E

§ 62a Abs. 4 Sätze 1 und 2 WPO-E bestimmt, dass die Angestellten der WPK sowie die sonstigen Personen, deren sich die WPK bei der Berufsaufsicht bedient, die Grundstücke und Geschäftsräume auch von Personen, die den Beruf gemeinsam mit Wirtschaftsprüfern ausüben („gemischte Sozietät"), betreten und besichtigen, Einsicht in Unterlagen/gespeicherte Daten nehmen und hieraus Abschriften/Ablichtungen anfertigen können. Die berufsfremden Sozien haben nach § 62a Abs. 4 Satz 3 WPO-E diese Maßnahmen zu dulden.

Gegen diese Erweiterung des bisherigen § 62 Abs. 4 WPO-E auf Personen, die nach § 44b WPO-E den Beruf gemeinsam mit Wirtschaftsprüfern ausüben, bestehen erhebliche rechtliche Bedenken. Denn die WPO würde damit – wie dies bei dem früheren, inzwischen geänderten § 44b Abs. 3 auch der Fall war – berufsfremden Personen, die nicht unter den Geltungsbereich der WPO fallen, gesetzliche Berufspflichten (hier: Duldungspflicht) auferlegen. Die WPO würde dadurch die dem Gesetzgeber eingeräumte Regelungskompetenz überschreiten und in die Berufsordnungen anderer Berufe eingreifen.

Im Übrigen stellt die vorgesehene Duldungspflicht der berufsfremden Sozien einen unverhältnismäßigen Eingriff in deren Berufsausübungsfreiheit bzw. in das für eine sachgerechte Berufsausübung unverzichtbare Vertrauensverhältnis zwischen Mandant und Steuerberater dar. Dies gilt insbesondere auch deshalb, weil nach § 62 Abs. 3 WPO-E die Wirtschaftsprüfer-Sozien, die gesetzliche Abschlussprüfungen durchführen, die Auskunft und die Vorlage von Unterlagen, soweit diese mit der gesetzlichen Abschlussprüfung im Zusammenhang stehen, nicht unter Berufung auf die Verschwiegenheitspflicht gegenüber der WPK verweigern dürfen. Das Zutrittsrecht mag im Bereich der gesetzlichen Abschlussprüfung, die im öffentlichen Interesse durchgeführt wird, noch gerechtfertigt sein. Bei Steuerberatern, deren Aufgabe es ist, die steuerlichen Interessen ihrer Mandanten wahrzunehmen und bei denen die Verschwiegenheitspflicht zu den zentralen Kernpflichten gehört, ist dies hingegen nicht der Fall.

Schließlich besteht für die vorgesehene Erweiterung der Aufsichtsrechte auf Personen, die nach § 44b WPO-E den Beruf gemeinsam mit Wirtschaftsprüfern ausüben, auch keine Notwendigkeit. Denn Gegenstand der Aufsicht und der damit zusammenhängenden Eingriffsbefugnisse ist die gesetzliche vorgeschriebene Abschlussprüfung. Steuerberater sind hierzu aber nicht befugt und werden dementsprechend in diesem Bereich gar nicht tätig. Bei einem gemeinsamen Mandant lässt sich zudem die Steuer- und Wirtschaftsberatung von der gesetzlichen Abschlussprüfung trennen, sodass auch deshalb kein Bedürfnis besteht, die Eingriffsbefugnisse der WPK bzw. der neuen Aufsichtsbehörde auf Steuerberater zu erstrecken.

Wir plädieren deshalb dafür, die vorgesehene Erweiterung auf berufsfremde Sozien in § 62a Abs. 4 WPO-E zu streichen und den Anwendungsbereich der Regelung entsprechend dem Gegenstand der Aufsicht weiterhin auf die Personen zu beschränken, die zur gesetzlichen Pflichtprüfung befugt sind.