

Frau Dr. Sabine Hepperle
Abteilungsleiterin Mittelstandspolitik
Bundesministerium für Wirtschaft und Energie
Scharnhorststr. 34 - 37
10115 Berlin

Düsseldorf, 19.12.2019

560/652

Institut der Wirtschaftsprüfer
in Deutschland e. V.

Wirtschaftsprüferhaus
Tersteegenstraße 14
40474 Düsseldorf
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

TELEFONZENTRALE:
+49 (0) 211 / 45 61 - 0

FAX GESCHÄFTSLEITUNG:
+49 (0) 211 / 4 54 10 97

INTERNET:
www.idw.de

E-MAIL:
info@idw.de

BANKVERBINDUNG:
Deutsche Bank AG Düsseldorf
IBAN: DE53 3007 0010 0748 0213 00
BIC: DEUTDE33XXX
UST-ID Nummer: DE119353203

Vorschläge zur Änderung des Berufsrechts der Wirtschaftsprüfer

Sehr geehrte Frau Dr. Hepperle,

die Anforderungen an die Tätigkeit eines Wirtschaftsprüfers (WP) unterliegen einem steten Wandel.

Das IDW befasst sich mit einer Modernisierung des Berufsrechts der WP, um den geänderten Anforderungen und Bedürfnissen gerecht zu werden.

Ein Treiber für die Fortentwicklung des Berufsbildes ist die fortschreitende Digitalisierung der Geschäftswelt. Sie macht es oft notwendig, dass WP mit ihren speziellen betriebswirtschaftlichen und steuerrechtlichen Kenntnissen IT-Beratung anbieten. Die Entwicklung, Verbreitung und Implementierung von IT-Lösungen gehört zu den unter § 2 Abs. 3 Nr. 2 WPO genannten prägenden Tätigkeiten, wenn sie das Ergebnis der wirtschaftsberatenden bzw. steuerrechtlichen Tätigkeit des WP ist oder die IT-Lösungen gewissermaßen das „Medium“ dieser Beratungstätigkeit darstellt. Es sollte überlegt werden, darüberhinausgehende, d.h. nicht vom Berufsbild erfasste Tätigkeiten (wie etwa der ausschließliche Vertrieb fremdentwickelter IT-Lösungen) als vereinbare Tätigkeiten in § 43a Abs. 2 WPO zuzulassen.

Dies vorausgeschickt, halten wir folgende Änderungen allerdings für geboten, die wir im Anschluss an den Überblick erläutern.

- Durch **Modularisierung des WP-Examens** gewonnene Möglichkeiten konsequent nutzen: Die in diesem Jahr geschaffenen Regelungen zur Modularisierung des WP-Examens ermöglichen es, dass die einzelnen Module des

GESCHÄFTSFÜHRENDER VORSTAND:
Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann,
WP StB, Sprecher des Vorstands;
Dr. Daniela Kelm, RA LL.M.;
Melanie Sack, WP StB

Seite 2/7 zum Schreiben vom 19.12.2019 an das BMWi

Examens innerhalb eines Zeitraums von sechs Jahren abgelegt werden. Dies schafft die Möglichkeit, dass einzelne Module bereits zeitnah zum Abschluss des Studiums absolviert werden könnten. Insofern sollte – bei Beibehaltung der Anforderung einer drei- bis vierjährigen praktischen (!) Tätigkeit vor Ablegung des gesamten WP-Examens – die Möglichkeit geschaffen werden, die Module ABWL/VWL, Wirtschaftsrecht und Steuerrecht bereits früher abzulegen (Änderung in § 9 WPO); alleine das Modul Wirtschaftliches Prüfungswesen sollte nach wie vor erst nach Absolvieren der praktischen Ausbildungszeit abgelegt werden.

Gemeinsam mit der WPK sollte überlegt werden, für **vereidigte Buchprüfer** (vBP) die verkürzte Prüfung zum WP (§ 13a WPO) in modularisierter Form zuzulassen. Diese Modularisierung folgt denselben Gründen, aus denen die Modularisierung des WP-Examens ermöglicht wurde. Die Satzungsorgane des IDW sehen Bedenken gegen die Überleitung der vBP zum WP ohne eine entsprechende Prüfung. Vor einer abschließenden Positionierung führt das IDW eine Mitgliederbefragung durch, deren Ergebnisse bis Ende Februar 2020 vorliegen werden. Wir werden Sie über die Erkenntnisse und die abschließende Positionierung des IDW zur Überleitung der vBP informieren.

- **Öffnung des Gesellschafterkreises von WPG:** Die Bedeutung von spezialisierter Expertise aus anderen Fachbereichen nimmt für die Wirtschaftsprüfung immer mehr zu. Diesem Bedürfnis sollte mit einer Öffnung des Gesellschafterkreises von WPG für Personen aus anderen Fachgebieten nachgekommen werden (Änderung des § 28 Abs. 4 WPO).
- **Einführung des Syndikus-Wirtschaftsprüfers:** Entsprechend der von IDW und WPK vorgelegten Eckpunkte einer Einführung des Syndikus-WP sollte eine entsprechende Regelung geschaffen werden, die insbesondere dem Bedürfnis des Berufsstands an einer verbesserten Nachwuchsgewinnung Rechnung trägt.
- **Einführung einer Frist für die Verjährung bestimmter Berufspflichtverletzungen:** Bei der Verfolgung von Berufspflichtverletzungen von WP verjähren zahlreiche Pflichtverletzungen gar nicht, was mit Blick auf die verfassungsrechtlich gebotene Verhältnismäßigkeit bedenklich erscheint und nicht im Gleichlauf mit den benachbarten Berufsrechten der Steuerberater und Rechtsanwälte steht. Insbesondere die Ungleichheit mit den anderen Berufsrechten könnte dadurch behoben werden, dass für alle nicht von einer Verjährung erfassten Berufspflichtverletzungen (in allen drei Berufsrechten) eine Verjährungsfrist z.B. von 10 Jahren geregelt wird (§ 70 WPO für WP).

Seite 3/7 zum Schreiben vom 19.12.2019 an das BMWi

- **Klarstellung im Zusammenhang mit dem Zeugnisverweigerungsrecht:** Die Unklarheit, von wem sich ein Wirtschaftsprüfer im Strafprozess von seiner Verschwiegenheitspflicht entbinden lassen muss, sollte beseitigt werden. Es sollte klargestellt werden, dass ausschließlich das im Zeitpunkt der Entbindung amtierende und nicht auch das zur Zeit der Mandatierung amtierende, aber bereits ausgeschiedene Vertretungsorgan einer Gesellschaft den WP von seiner Verschwiegenheitspflicht entbinden kann (Anpassung in § 53 Ab. 2 StPO).
- **Klarstellung im Zusammenhang mit dem Beschlagnahmeschutz:** Der Beschlagnahmeschutz des § 97 StPO sollte nicht nur Gegenstände erfassen, die der WP vom Beschuldigten erhalten hat, sondern auch solche, die er im Rahmen seiner Tätigkeit vom Unternehmen bekommen hat. Die Tatsache, dass der Wirtschaftsprüfer regelmäßig seinen Vertrag mit dem Unternehmen als juristische Person abschließt, sollte nicht den entsprechenden Beschlagnahmeschutz aushöhlen.
- **Originäres Zeugnisverweigerungsrecht auch für Organe und Organmitglieder einer WPG, die nicht WP sind:** Verschiedene Personen, die zwar nicht Wirtschaftsprüfer sind, auf die jedoch die Verschwiegenheitspflicht des Wirtschaftsprüfers aufgrund ihrer Verbindung zur Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ausgedehnt wird, haben derzeit lediglich ein abgeleitetes Zeugnisverweigerungsrecht. Aufgrund der Gleichstellung mit WP in der Pflichtenlage sollte den betroffenen Personen das gleiche (originäre) Zeugnisverweigerungsrecht eingeräumt werden (Anpassung des § 53 StPO).

Zur Begründung dieser im Überblick gegebenen Änderungsvorschläge dienen die folgenden Ausführungen. Formulierungsvorschläge für Gesetzesänderungen sollen unsere Anliegen veranschaulichen.

1. Nutzung der Modularisierung des WP-Examens

Die Zulassung zum WP-Examen soll weiterhin grundsätzlich vom vollständigen Nachweis aller Zulassungsvoraussetzungen abhängen, dazu gehört die 3- bis 4jährige praktische Tätigkeit gem. § 9 Abs. 1 WPO. Jedoch sollen Bewerber zur Ablegung einzelner Teile der WP-Prüfung bereits dann zugelassen werden, wenn sie eine praktische Ausbildung (Tätigkeit) von mindestens sechs Monaten nachweisen können. Hiervon ausgenommen bleiben soll das Prüfungsgebiet „Wirtschaftliche Prüfung, Unternehmensbewertung, Berufsrecht“, das nach wie vor aufgrund der Bedeutung der praktischen Tätigkeit für die in diesem Prüfungsgebiet erforderlichen Kenntnisse erst nach dieser Zeit abgelegt werden darf. Der Vorschlag soll die Gestaltung des WP-Examens flexibler und damit für den beruflichen Nachwuchs attraktiver machen.

Seite 4/7 zum Schreiben vom 19.12.2019 an das BMWi

Wir schlagen vor, § 9 Abs. 6 WPO um den folgenden Satz 2 zu ergänzen:

„Bewerber und Bewerberinnen können zur Ablegung einzelner Teile der Prüfung zugelassen werden, wenn sie eine Tätigkeit nach Absatz 1 von wenigstens sechs Monaten nachweisen.“

2. Öffnung des Gesellschafterkreises von WPG

Die Bedeutung insbesondere technischer Expertise für die Wirtschaftsprüfung nimmt zu. Dementsprechend sollten WPG die Möglichkeit haben, in europarechtlich zulässigem Umfang Gesellschafter mit beruflichem Spezial-Hintergrund, wie z.B. MINT-Erfahrung, aufzunehmen. Der Gesellschafter, der nicht WP ist, soll mit seiner Expertise in der WPG tätig sein und somit das aktive Know-how innerhalb der WPG erweitern. Änderungen wären in § 28 Abs. 4 WPO vorzunehmen. Auch muss über eine Erweiterung von § 56 Abs. 1 WPO auf diese Gesellschafter, sofern sie nicht persönlich haften oder eine in § 56 Abs. 1 WPO genannte Organfunktion wahrnehmen, nachgedacht werden, damit sie dem WP-Berufsrecht und der Berufsaufsicht unterstehen.

Eine Ergänzung in § 28 Abs. 4 WPO in einer neuen Nummer 1b könnte wie folgt lauten:

„Personen, die nicht in den Nummern 1 und 1a genannt sind, einen die Tätigkeit nach § 2 ergänzenden beruflichen Hintergrund haben und in der Gesellschaft tätig sind und dass Gesellschafter mehrheitlich Gesellschafter nach Nummern 1 und 1a sind;“

3. Einführung des Syndikus-Wirtschaftsprüfers

Berufsangehörige sollen in die Lage versetzt werden, von einer Anstellung bei einem WP bzw. in einer WPG zu einer Anstellung in einem Unternehmen wechseln zu können, ohne die Berufsbezeichnung „WP“ als Qualifikationsmerkmal zu verlieren. Diese Erweiterung des Tätigkeitsfelds der WP soll u.a. der beruflichen Nachwuchsgewinnung dienen.

Das IDW hat in einem Eckpunktepapier „Syndikus-Wirtschaftsprüfer“ von Januar 2017, welches wir diesem Schreiben beifügen, wesentliche Aspekte des Syndikus-WP und seiner gesetzlichen Ausgestaltung aufgezeichnet. Die WPK hat diese Initiative aufgegriffen und am 29.08.2019 ebenfalls einen Vorschlag zur Einführung eines Syndikus-WP/vBP unterbreitet, den wir unterstützen.

Seite 5/7 zum Schreiben vom 19.12.2019 an das BMWi

4. Einführung einer Frist für die Verjährung bestimmter Berufspflichtverletzungen

Die Verjährungsfrist für Berufspflichtverletzungen, die eine berufsaufsichtliche Maßnahme in Form einer Rüge, einer Geldbuße bis 500.000 € oder einer Nichtkonformitätsfeststellung bzgl. eines Bestätigungsvermerks nach sich ziehen, beträgt fünf Jahre (§ 70 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 68 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1, 2 und 7 WPO). Für Berufspflichtverletzungen, die mit härteren berufsaufsichtlichen Maßnahmen geahndet werden, nämlich teilweise Tätigkeitsverbote, Berufsverbot und Ausschluss aus dem Beruf (§ 68 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 bis 6 WPO), sieht die WPO keine Verjährungsfristen vor. Nach den Berufsrechten der Rechtsanwälte und der Steuerberater gibt es ebenfalls Pflichtverletzungen, deren Verfolgung nicht verjährt (§ 115 BRAO, § 93 StBerG). Anders als bei den WP sind dies jedoch nur Pflichtverletzungen, die als Maßnahme eine Ausschließung aus dem Beruf bzw. (zusätzlich bei Rechtsanwälten) ein Verbot, auf bestimmten Rechtsgebieten als Vertreter und Beistand für die Dauer von einem Jahr bis zu fünf Jahren tätig zu werden, rechtfertigen.

Es erscheint unverhältnismäßig, dass Berufspflichtverletzungen, auch wenn sie aus berufsrechtlicher Sicht gravierend sind, nicht verjähren. Die Verjährung ist die Konsequenz des mit Zeitablauf typischerweise nachlassenden Bedürfnisses nach „gerechtem Schuldausgleich“ bzw. präventiver Einwirkung auf den Täter. Außerdem soll die Verjährung zum Rechtsfrieden beitragen. Daher halten wir die Einführung von Verjährungsfristen für alle Berufspflichtverletzungen für angebracht. Dies sollte im Gleichlauf mit anderen Berufsrechten wie z.B. dem der Rechtsanwälte und Steuerberater erfolgen. Wir schlagen eine Verjährungsfrist von 10 Jahren vor.

In § 70 WPO könnte ein neuer Satz 1 eingefügt und der bisherige Satz 1 umformuliert werden:

„Die Verfolgung einer Pflichtverletzung, die eine Maßnahme gemäß § 68 Abs. 1 Satz 2 Nummer 3 bis 6 rechtfertigt, verjährt in zehn Jahren. Die Verfolgung einer Pflichtverletzung, die eine Maßnahme gemäß § 68 Abs. 1 Satz 2 Nummer 1, 2 oder 7 rechtfertigt, verjährt in fünf Jahren.“

5. Klarstellung im Zusammenhang mit dem Zeugnisverweigerungsrecht

Unklarheit besteht, wer den WP bei einem Wechsel in der Geschäftsführung des Mandanten im Strafprozess von seiner Verschwiegenheitspflicht entbinden muss. Während einige OLG (Hamm, Köln, Nürnberg, Oldenburg) vertreten, dass allein das amtierende Organ der Gesellschaft stellvertretend für die juristische Person den Berufsgeheimnisträger von seiner

Seite 6/7 zum Schreiben vom 19.12.2019 an das BMWi

Verschwiegenheitspflicht entbinden muss, vertreten andere OLG (Celle, Düsseldorf, Koblenz, Schleswig, Zweibrücken), dass neben dem amtierenden Organ auch das vorherige, bereits ausgeschiedene Organmitglied, welches den WP mandatiert hat, eine Entbindungserklärung abgeben muss. Ohne höchstrichterliche Entscheidung steht der WP somit vor der Wahl zwischen – einerseits – einer Aussage ohne u.U. erforderliche Entbindung mit den Folgen eines Verstoßes gegen § 203 StGB und § 43 Abs. 1 WPO sowie – andererseits – einer unberechtigten Zeugnisverweigerung mit den Folgen von Ordnungsgeld und Ordnungshaft.

Die Klarstellung sollte in § 53 Abs. 2 StPO im Sinne der oben erstgenannten Rechtsprechungsvariante erfolgen, wonach die Entbindung durch das amtierende Organ ausreicht, und könnte durch eine Ergänzung um einen neuen Satz nach Satz 1 etwa so lauten:

„Die Entbindung erfolgt bei juristischen Personen durch das zum Zeitpunkt der Entbindung vertretungsbefugte Organ.“

6. Klarstellung im Zusammenhang mit dem Beschlagnahmeschutz

Mit steigender Tendenz legen Staatsanwaltschaften und Strafgerichte das Beschlagnahmeverbot in § 97 Abs. 1 Nr. 3 StPO in dem Sinne eng aus, dass die gegen Beschlagnahme geschützten „sonstigen Gegenstände“ solche sein müssen, die der Berufsgeheimnisträger vom Beschuldigten selbst erhalten hat. Damit wird zulasten des Beschuldigten und vor allem entgegen dem Wortlaut eine ungeschriebene Voraussetzung für den Beschlagnahmeschutz in die Vorschrift hineingelesen. Da die Mandanten von WP fast ausschließlich juristische Personen sind, die regelmäßig nicht Beschuldigte im Sinne der StPO sind, läuft der Beschlagnahmeschutz in der Regel ins Leere. Der an sich eindeutige, aber offensichtlich nicht vor ausweitungsfördernder Auslegung gefeierte Wortlaut der strafprozessualen Norm des § 97 Abs. 1 Nr. 3 StPO sollte im Sinne des Beschlagnahmeschutzes so gefasst werden, dass diese extensive Auslegung nicht mehr möglich ist. Dies könnte etwa mit folgender Formulierung erreicht werden:

„3. andere Gegenstände einschließlich der ärztlichen Untersuchungsbe- funde, auf die sich das Zeugnisverweigerungsrecht der in § 53 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 3b Genannten erstreckt, unabhängig davon, von wem die Genann- ten diese erhalten haben.“

Seite 7/7 zum Schreiben vom 19.12.2019 an das BMWi

7. Originäres Zeugnisverweigerungsrecht auch für Organe und Organmitglieder einer WPG, die nicht WP sind

In § 56 Abs. 1 WPO wird unter anderem die Verschwiegenheitspflicht des WP auf Vorstandsmitglieder, Geschäftsführer, Partner und persönlich haftende Gesellschafter einer WPG ausgedehnt, die nicht WP sind. Damit einher geht die Kammermitgliedschaft dieser Personen (§ 58 Abs. 1 Satz 1 WPO), die sich zudem wie WP strafbar nach § 203 Abs. 1 Nr. 3 StGB machen können. Daher sollte der beruflichen und strafrechtlichen Verschwiegenheitspflicht für die genannten Nicht-WP ein originäres strafprozessuales Zeugnisverweigerungsrecht folgen, um die Gleichstellung in der Pflichtenlage auch auf Ebene des Zeugnisverweigerungsrechts nachzuvollziehen. Das bestehende, von der (zustimmenden) Entscheidung des Berufsgeheimnisträgers abhängige Zeugnisverweigerungsrecht nach § 53a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 StPO wird der Gleichstellung in der Pflichtenlage nicht gerecht. Wir schlagen in Anlehnung an § 203 Abs. 1 Nr. 3 StGB eine ergänzende Regelung in § 53 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 StPO wie etwa folgende vor:

„3. Rechtsanwälte und Kammerrechtsbeistände, Patentanwälte, Notare, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer, Steuerberater und Steuerbevollmächtigte, *Organe oder Mitglieder eines Organs einer Wirtschaftsprüfungs- oder Buchprüfungsgesellschaft, die nicht Wirtschaftsprüfer, aber gemäß §§ 43 Abs. 1 Satz 1, 56 Abs. 1, 130 Abs. 1 Satz 1 WPO zur Verschwiegenheit verpflichtet sind*, Ärzte, Zahnärzte, Psychologische Psychotherapeuten, Kinder- und Jugendlichenpsychotherapeuten, Apotheker und Hebammen über das, was ihnen in dieser Eigenschaft anvertraut worden oder bekanntgeworden ist; für Syndikusrechtsanwälte (§ 46 Absatz 2 der Bundesrechtsanwaltsordnung) und Syndikuspatentanwälte (§ 41a Absatz 2 der Patentanwaltsordnung) gilt dies vorbehaltlich des § 53a nicht hinsichtlich dessen, was ihnen in dieser Eigenschaft anvertraut worden oder bekanntgeworden ist;“

Wir würden uns freuen, unsere Anregungen in einem persönlichen Gespräch weiter zu erläutern.

Mit freundlichen Grüßen

Prof. Dr. Naumann

Dr. Kelm