

**Satzung über die Rechte und Pflichten bei der Ausübung der Berufe des
Wirtschaftsprüfers und des vereidigten Buchprüfers
(Berufssatzung der Wirtschaftsprüferkammer)
Vom 11. Juni 1996 (BAnz. S. 11077)
unter Berücksichtigung der Änderung der Satzung vom 7. November 1997
(BAnz. S. 14453), in Kraft getreten am 12. Februar 1998 (BAnz. S. 14917)**

Übersicht

TEIL 1: ALLGEMEINE BERUFSPFLICHTEN

- § 1 Grundsatz
- § 2 Unabhängigkeit
- § 3 Verbot der Vertretung widerstreitender Interessen
- § 4 Gewissenhaftigkeit
- § 5 Qualifikation und Information der Mitarbeiter
- § 6 Ausbildung und Fortbildung der Mitarbeiter
- § 7 Sicherung der gewissenhaften Berufsausübung
- § 8 Umgang mit fremden Vermögenswerten
- § 9 Verschwiegenheit
- § 10 Verbot der Verwertung von Berufsgeheimnissen
- § 11 Eigenverantwortlichkeit
- § 12 Führung von Mitarbeitern
- § 13 Berufswürdiges Verhalten
- § 14 Pflichten gegenüber anderen WP/vBP
- § 15 Mitwirkung bei der Ausbildung
- § 16 Haftungsbegrenzung
- § 17 Berufshaftpflichtversicherung
- § 18 Siegelführung
- § 19 Berufliche Niederlassungen und Zweigniederlassungen

TEIL 2: BESONDERE BERUFSPFLICHTEN BEI DER DURCHFÜHRUNG VON PRÜFUNGEN UND DER ERSTATTUNG VON GUTACHTEN

- § 20 Unbefangenheit und Unparteilichkeit
- § 21 Besorgnis der Befangenheit
- § 22 Vereinbarkeit von Prüfungstätigkeit und Gutachtertätigkeit mit Beratung
- § 23 Unvereinbarkeit von Prüfungstätigkeit und Gutachtertätigkeit mit Erstellung
- § 24 Ausschluß als Prüfer
- § 25 Kennzeichnung übernommener Angaben in Prüfungsberichten und Gutachten
- § 26 Pflichten bei vorzeitiger Beendigung des Prüfungsauftrages
- § 27 Pauschalhonorar

TEIL 3: BESONDERE BERUFSPFLICHTEN BEI BERUFLICHER ZUSAMMENARBEIT

- § 28 Sozietät
- § 29 Berufsgesellschaften
- § 30 Verwendung der Firmierung oder des Namens von Berufsgesellschaften durch andere Unternehmen

TEIL 4: BESONDERE BERUFSPFLICHTEN IM ZUSAMMENHANG MIT ERLAUBTER KUNDMACHUNG UND BERUFSWIDRIGER WERBUNG

- § 31 Weitere Tätigkeitsbezeichnungen

- § 32 Spezialisierungshinweise
- § 33 Grenzen der sachlichen Information über das Dienstleistungsangebot
- § 34 Kriterien der reklamehaften Werbung
- § 35 Kriterien der Mandatswerbung
- § 36 Kriterien der Drittwerbung

TEIL 5: BESONDERE BERUFSPFLICHTEN ZUR SICHERUNG DER QUALITÄT DER BERUFSARBEIT IN DEN AUFGABEN NACH § 2 ABS. 1 WPO

- § 37 Prüfungsplanung
- § 38 Prüfungsanweisungen an Mitarbeiter
- § 39 Sicherung der gewissenhaften Abwicklung von Prüfungsaufträgen

TEIL 6: SCHLUßBESTIMMUNGEN

- § 40 Anwendungsbereich
- § 41 Veröffentlichung

Teil 1: Allgemeine Berufspflichten

§ 1

Grundsatz

(1) ¹WP/vBP haben ihren Beruf unabhängig, gewissenhaft, verschwiegen und eigenverantwortlich auszuüben (§ 43 Abs. 1 Satz 1 WPO). ²Sie haben ihre Pflichten verantwortungsbewußt und sorgfältig zu erfüllen (§ 17 Abs. 1 WPO). ³Innerhalb und außerhalb der Berufstätigkeit haben sie sich des Vertrauens und der Achtung würdig zu erweisen, die der Beruf erfordert (§ 43 Abs. 2 Satz 3 WPO).

(2) ¹WP/vBP haben sich jeder Tätigkeit zu enthalten, die mit ihrem Beruf oder mit dem Ansehen des Berufes unvereinbar ist. ²Sie haben sich der besonderen Berufspflichten bewußt zu sein, die ihnen aus der Befugnis erwachsen, gesetzlich vorgeschriebene Bestätigungsvermerke zu erteilen (§ 43 Abs. 2 Satz 1 und 2 WPO) und ein Siegel zu führen (§ 18).

§ 2

Unabhängigkeit

(1) ¹WP/vBP dürfen keine Bindungen eingehen, die ihre berufliche Entscheidungsfreiheit beeinträchtigen oder beeinträchtigen könnten. ²Sie haben ihre persönliche und wirtschaftliche Unabhängigkeit gegenüber jedermann zu bewahren.

(2) Es ist insbesondere berufswidrig,

1. Vereinbarungen zu schließen, durch welche die Höhe der Vergütung vom Ergebnis der Tätigkeit als WP/vBP abhängig gemacht wird (§ 55 a Abs. 1 WPO),
2. einen Teil der Vergütung oder sonstige Vorteile für die Vermittlung von Aufträgen, gleichviel ob im Verhältnis zu einem WP/vBP oder Dritten, abzugeben oder entgegenzunehmen (§ 55 a Abs. 2 WPO),
3. Mandantenrisiken zu übernehmen oder
4. Versorgungszusagen von Auftraggebern anzunehmen.

§ 3

Verbot der Vertretung widerstreitender Interessen

(1) ¹WP/vBP dürfen nicht tätig werden, wenn sie einen anderen Auftraggeber in derselben Sache im widerstreitenden Interesse beraten oder vertreten bzw. beraten oder vertreten haben. ²WP/vBP dürfen im übrigen mehrere Auftraggeber in derselben Sache nur beraten oder vertreten, wenn ihnen ein gemeinsamer Auftrag erteilt ist oder alle Auftraggeber einverstanden sind. ³Eine vermittelnde Tätigkeit im Auftrag aller Beteiligten ist zulässig.

(2) ¹Das Verbot der Vertretung widerstreitender Interessen gemäß Absatz 1 Satz 1 gilt für WP/vBP auch dann, wenn Personen, mit denen sie den Beruf gemeinsam ausüben oder ausgeübt haben (§ 44 b WPO), für einen anderen Auftraggeber in derselben Sache tätig waren oder sind. ²WP/vBP haben dafür Sorge zu tragen, daß Personen im Sinne von Satz 1 das Verbot der Vertretung widerstreitender Interessen beachten, wenn sie selbst für einen anderen Auftraggeber in derselben Sache bereits tätig waren oder sind.

(3) Das Verbot der Vertretung widerstreitender Interessen gemäß Absatz 1 Satz 1 gilt darüber hinaus für Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften, wenn natürliche Personen als Gesellschafter, gesetzliche oder gewillkürte Vertreter, oder wenn verbundene Unternehmen im Sinne von § 15 AktG für einen anderen Auftraggeber in derselben Sache tätig waren oder sind.

§ 4

Gewissenhaftigkeit

(1) ¹WP/vBP sind bei der Erfüllung ihrer Aufgaben an das Gesetz gebunden, haben sich über die für ihre Berufsausübung geltenden Bestimmungen zu unterrichten und diese und fachliche Regeln zu beachten. ²Sie haben sich dementsprechend in einem Umfang fortzubilden, der ihre fachliche Kompetenz erhält und sicherstellt, daß sie den gesetzlichen Aufgaben gerecht werden (§ 43 Abs. 2 Satz 4 WPO).

(2) WP/vBP dürfen Aufträge nur übernehmen, wenn sie über die dafür erforderliche Sachkunde und die zur Bearbeitung nötige Zeit verfügen.

(3) WP/vBP haben durch eine sachgerechte Gesamtplanung aller Aufträge die Voraussetzungen dafür zu schaffen, daß die übernommenen und erwarteten Aufträge unter Beachtung der Berufsgrundsätze ordnungsgemäß durchgeführt und zeitgerecht abgeschlossen werden können.

(4) Treten nach Auftragsannahme Umstände ein, die zur Ablehnung des Auftrages hätten führen müssen, ist das Auftragsverhältnis zu beenden.

§ 5

Qualifikation und Information der Mitarbeiter

(1) ¹WP/vBP haben bei der Einstellung von Mitarbeitern die fachliche und persönliche Eignung der Bewerber zu prüfen. ²Die Zuständigkeit für Auswahl und Einstellung von Mitarbeitern ist eindeutig zu regeln.

(2) ¹Die Mitarbeiter sind nach Maßgabe ihrer Verantwortlichkeit über die Berufspflichten zu informieren. ²Sie sind vor Dienstantritt auf die Einhaltung der Vorschriften zur Verschwiegenheit, zum Datenschutz und zu den Insider-Regeln schriftlich zu verpflichten.

§ 6

Ausbildung und Fortbildung der Mitarbeiter

(1) WP/vBP haben für eine angemessene praktische und theoretische Ausbildung des Berufsnachwuchses und die Fortbildung aller Mitarbeiter zu sorgen.

(2) WP/vBP dürfen Mitarbeitern Verantwortung nur insoweit übertragen, als diese die dafür erforderliche Qualifikation besitzen.

(3) WP/vBP sollen ihre Mitarbeiter in angemessenen Abständen beurteilen; Grundlagen und Ergebnisse der Beurteilungen sind, soweit nach den Gegebenheiten der Praxis erforderlich, in der Personalakte zu dokumentieren.

§ 7

Sicherung der gewissenhaften Berufsausübung

Zur Sicherung der gewissenhaften Berufsausübung haben WP/vBP die Einhaltung der Berufspflichten in ihrer Praxis in angemessenen Zeitabständen zu überprüfen und Mängel abzustellen.

§ 8

Umgang mit fremden Vermögenswerten

(1) ¹WP/vBP haben anvertraute fremde Vermögenswerte von dem eigenen und anderen fremden Vermögen getrennt zu halten und gewissenhaft zu verwalten. ²Über fremde Vermögenswerte sind gesonderte Rechnungsunterlagen zu führen. ³Geld und Wertpapiere sind bei Verwaltung entweder auf den Namen des Treugebers oder auf Anderkonten anzulegen. ⁴Durchlaufende fremde Gelder sind unverzüglich an den Empfangsberechtigten weiterzuleiten.

(2) ¹WP/vBP dürfen fremde Vermögenswerte, die ihnen zweckgebunden anvertraut worden sind, zur Deckung eigener Kostenforderungen (Honorare, Vorschüsse und Auslagenersatz) nur verwenden, wenn sie hierzu ausdrücklich ermächtigt worden sind. ²Soweit Aufrechnung und Zurückbehaltung zulässig sind, bleiben diese Rechte unberührt.

§ 9

Verschwiegenheit

(1) WP/vBP dürfen Tatsachen und Umstände, die ihnen bei ihrer Berufstätigkeit anvertraut oder bekannt werden, nicht unbefugt offenbaren.

(2) ¹WP/vBP haben dafür Sorge zu tragen, daß Tatsachen und Umstände im Sinne von Absatz 1 Unbefugten nicht bekannt werden. ²Sie haben entsprechende Vorkehrungen zu treffen.

(3) Die Pflichten nach Absatz 1 und 2 bestehen nach Beendigung eines Auftragsverhältnisses fort.

§ 10

Verbot der Verwertung von Berufsgeheimnissen

¹Erhalten WP/vBP bei ihrer Berufsausübung Kenntnis von Tatsachen und Umständen, insbesondere geschäftlichen Entschlüssen oder Transaktionen, die ihre Auftraggeber oder Dritte betreffen, so dürfen sie diese Kenntnis nicht unbefugt für eigene oder fremde Vermögensdispositionen nutzbar machen. ²§ 9 Abs. 3 gilt entsprechend.

§ 11

Eigenverantwortlichkeit

(1) WP/vBP haben unabhängig von der Art der beruflichen Tätigkeit (§ 38 Abs. 1 Nr. 1 d WPO) ihr Handeln in eigener Verantwortung zu bestimmen, ihr Urteil selbst zu bilden und ihre Entscheidungen selbst zu treffen.

(2) Es ist nicht erlaubt, berufliche Tätigkeiten zu übernehmen, wenn die geforderte berufliche Verantwortung nicht getragen werden kann oder nicht getragen werden soll.

§ 12

Führung von Mitarbeitern

WP/vBP müssen in der Lage sein, die Tätigkeit von Mitarbeitern derart zu überblicken und zu beurteilen, daß sie sich eine auf Kenntnissen beruhende, eigene Überzeugung bilden können.

§ 13

Berufswürdiges Verhalten

- (1) WP/vBP haben sich sachlich zu äußern.
- (2) WP/vBP sind verpflichtet, ihre Auftraggeber auf Gesetzesverstöße, die sie bei Wahrnehmung ihrer Aufgaben festgestellt haben, aufmerksam zu machen.
- (3) ¹WP/vBP dürfen die Verwendung ihres Namens und/oder ihrer Qualifikation zu werblichen Zwecken Dritter nur zulassen, wenn die Werbung nach Produkt oder Dienstleistung und Durchführung mit dem Ansehen des Berufes vereinbar ist. ²Die Vorschriften des Vierten Teils bleiben unberührt.

§ 14

Pflichten gegenüber anderen WP/vBP

- (1) Bei der Übertragung einer Praxis oder Teilpraxis gegen Entgelt darf die Notlage eines Berufskollegen, seiner Erben oder Vermächtnisnehmer nicht ausgenutzt werden.
- (2) WP/vBP dürfen Mitarbeiter eines anderen WP/vBP nicht abwerben oder abwerben lassen.
- (3) WP/vBP dürfen weder bei Gründung einer eigenen Praxis noch bei Wechsel des Arbeitgebers Auftraggeber ihres bisherigen Arbeitgebers veranlassen, ihnen Aufträge zu übertragen.

§ 15

Mitwirkung bei der Ausbildung

WP/vBP sollen nach ihren Möglichkeiten an der Ausbildung des Berufsnachwuchses sowie an der Ausbildung zum Fachgehilfen in steuer- und wirtschaftsberatenden Berufen mitwirken.

§ 16

Haftungsbegrenzung

Eine gesetzliche Haftungsbegrenzung darf nicht abbedungen werden.

§ 17

Berufshaftpflichtversicherung

(1) WP/vBP haben die Beendigung oder Kündigung des Versicherungsvertrages, jede Änderung des Versicherungsvertrages, die den nach der Verordnung über die Berufshaftpflichtversicherung der Wirtschaftsprüfer, vereidigten Buchprüfer und der nach § 131 b Abs. 2, § 131 f Abs. 2 der Wirtschaftsprüferordnung vorläufig bestellten Personen (BHV-Verordnung) vorgeschriebenen Versicherungsschutz beeinträchtigt, den Wechsel des Versicherers, den Beginn und die Beendigung der Versicherungspflicht infolge einer Änderung der Form einer beruflichen Tätigkeit und den Widerruf einer vorläufigen Deckungszusage der gemäß § 21 WPO zuständigen obersten Landesbehörde und der Wirtschaftsprüferkammer unverzüglich anzuzeigen (§ 4 BHV-Verordnung).

(2) Besteht keine gesetzliche Haftungsbegrenzung, soll die gemäß § 54 WPO abzuschließende und aufrecht zu erhaltende Berufshaftpflichtversicherung über die Höhe der Mindestversicherung hinausgehen, wenn Art und Umfang der Haftungsrisiken des WP/vBP dies erfordern.

§ 18

Siegelführung

(1) WP/vBP sind verpflichtet, ein Siegel zu benutzen, wenn sie in ihrer Berufseigenschaft aufgrund gesetzlicher Vorschriften Erklärungen abgeben.

(2) ¹WP/vBP können ein Siegel führen, wenn sie in ihrer Berufseigenschaft Erklärungen über Prüfungsergebnisse abgeben oder Gutachten erstatten. ²Das Siegel kann geführt werden

1. bei Erklärungen über das Ergebnis nicht gesetzlich vorgeschriebener Prüfungen,
2. bei Bescheinigungen, wenn darin Erklärungen über Prüfungsergebnisse enthalten sind,

3. bei der Tätigkeit als Gutachter.

(3) WP/vBP dürfen das Siegel im Rahmen ihrer sonstigen beruflichen Betätigung nicht führen.

(4) WP/vBP dürfen keine siegelimitierenden Rundstempel verwenden.

§ 19

Berufliche Niederlassungen und Zweigniederlassungen

(1) Jede kundgemachte berufliche Anschrift begründet eine Niederlassung oder Zweigniederlassung im Sinne von §§ 3, 47 WPO.

(2) ¹In einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft muß mindestens ein Wirtschaftsprüfer, der Mitglied des Vorstandes, Geschäftsführer oder persönlich haftender Gesellschafter ist, seine berufliche Niederlassung unter der Anschrift der Gesellschaft haben. ²In einer Buchprüfungsgesellschaft muß mindestens ein vereidigter Buchprüfer oder Wirtschaftsprüfer, der Mitglied des Vorstandes, Geschäftsführer oder persönlich haftender Gesellschafter ist, seine berufliche Niederlassung unter der Anschrift der Gesellschaft haben.

(3) ¹Zweigniederlassungen von Wirtschaftsprüfern und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften müssen jeweils von mindestens einem Wirtschaftsprüfer verantwortlich geleitet werden, der seine berufliche Niederlassung unter der Anschrift der Zweigniederlassung hat. ²Zweigniederlassungen von vereidigten Buchprüfern und Buchprüfungsgesellschaften müssen jeweils von mindestens einem vereidigten Buchprüfer oder Wirtschaftsprüfer verantwortlich geleitet werden, der seine berufliche Niederlassung unter der Anschrift der Zweigniederlassung hat.

Teil 2: Besondere Berufspflichten bei der Durchführung von Prüfungen und der Erstattung von Gutachten

§ 20 Unbefangenheit und Unparteilichkeit

¹WP/vBP haben sich insbesondere bei der Erstattung von Prüfungsberichten und Gutachten unparteiisch zu verhalten (§ 43 Abs. 1 Satz 2 WPO). ²Sie haben ihre Tätigkeit zu versagen, wenn die Besorgnis der Befangenheit bei der Durchführung eines Auftrages besteht (§ 49 2. Halbsatz WPO).

§ 21 Besorgnis der Befangenheit

(1) Besorgnis der Befangenheit liegt insbesondere vor, wenn nahe Beziehungen des WP/vBP zu einem Beteiligten oder zum Gegenstand der Beurteilung bestehen, die geeignet sein könnten, die Urteilsbildung zu beeinflussen.

(2) Nahe Beziehungen bestehen insbesondere

1. zwischen Angehörigen im Sinne des § 15 AO,
2. bei finanziellen oder kapitalmäßigen Bindungen gegenüber dem zu prüfenden, dem zu begutachtenden oder dem den Auftrag erteilenden Unternehmen, einem an der Sache Beteiligten oder einem widerstreitend Interessierten,
3. bei Gefahr einer Interessenkollision, zum Beispiel bei Wahrnehmung der Interessen von Vertragspartnern des zu prüfenden, des zu begutachtenden oder des den Auftrag erteilenden Unternehmens gegenüber diesem.

(3) ¹Besorgnis der Befangenheit kann weiter vorliegen, wenn Personen im Sinne von § 3 Abs. 2, Arbeitnehmer, soweit letztere mit der Auftragsdurchführung befaßt sind, und Angehörige (§ 15 AO) von Wirtschaftsprüfern und vereidigten Buchprüfern nahe Beziehungen im Sinne von Absatz 2 zu den dort genannten Personen unterhalten.

²Entsprechendes gilt bei Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften für nahe Beziehungen von gesetzlichen Vertretern, Gesellschaftern und Arbeitnehmern, soweit letztere mit der Auftragsdurchführung befaßt sind.

§ 22
Vereinbarkeit von Prüfungstätigkeit
und Gutachtertätigkeit mit Beratung

Die Beratung oder Vertretung eines Auftraggebers ist mit einer Prüfungs- oder Gutachtertätigkeit durch denselben WP/vBP vereinbar, wenn nicht die Befangenheit der Befangenheit bei der Durchführung des Prüfungs- oder Gutachterauftrages besteht.

§ 23
Unvereinbarkeit von Prüfungstätigkeit
und Gutachtertätigkeit mit Erstellung

WP/vBP dürfen als Prüfer oder Gutachter einen Tatbestand nur beurteilen, wenn sie an dessen Zustandekommen über die Tätigkeit als Prüfer oder Gutachter hinaus selbst nicht maßgeblich mitgewirkt haben, soweit sich aus § 24 nicht weitergehende Beschränkungen ergeben.

§ 24
Ausschluß als Prüfer

- (1) WP/vBP sind als Prüfer bei allen gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen ausgeschlossen, wenn ein Ausschlußgrund nach § 319 Abs. 2 und 3 HGB vorliegt.
- (2) Die Regelungen des § 319 Abs. 2 und 3 HGB gelten sinngemäß für alle nicht gesetzlich vorgeschriebenen Abschlußprüfungen, bei denen ein Bestätigungsvermerk erteilt wird, der dem gesetzlichen Bestätigungsvermerk in § 322 HGB nachgebildet ist.
- (3) ¹WP/vBP sind als Prüfer bei allen gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen, als Prospektprüfer und bei Prüfungen im Sinne von Absatz 2 ausgeschlossen, wenn sie im Auftrag von Gesellschaftern Treuhandltätigkeiten in der zu prüfenden Gesellschaft wahrnehmen oder im zu prüfenden Zeitraum wahrgenommen haben. ²Dies gilt nicht, soweit lediglich ergänzende Kontrolltätigkeiten im Auftrag von Gesellschaftern wahrgenommen worden sind oder werden und alle anderen Gesellschafter zugestimmt haben.

§ 25

Kennzeichnung übernommener Angaben in Prüfungsberichten und Gutachten

WP/vBP haben in Prüfungsberichten und Gutachten erkennbar zu machen, wenn es sich um die Wiedergabe übernommener Angaben handelt.

§ 26

Pflichten bei vorzeitiger Beendigung des Prüfungsauftrages

(1) Wird ein Prüfungsauftrag bei einer gesetzlich vorgeschriebenen Abschlußprüfung durch Kündigung des Abschlußprüfers gemäß § 318 Abs. 6 HGB beendet, so darf der vorgesehene Mandatsnachfolger den Auftrag nur annehmen, wenn er sich über den Grund der Kündigung und das Ergebnis der bisherigen Prüfung unterrichtet hat.

(2) Eine ordnungsgemäße Unterrichtung erfordert, daß der vorgesehene Mandatsnachfolger sich die schriftliche Kündigung (§ 318 Abs. 6 Satz 3 HGB) sowie den Bericht über das Ergebnis der bisherigen Prüfung (§ 318 Abs. 6 Satz 4 HGB) vorlegen läßt.

(3) ¹Der Mandatsvorgänger ist verpflichtet, dem Mandatsnachfolger auf Verlangen die in Absatz 2 genannten Unterlagen zu erläutern, wenn dem die Verschwiegenheitspflicht, andere gesetzliche Bestimmungen oder eigene berechnigte Interessen nicht entgegenstehen. ²Erfolgt die Erläuterung nicht, so hat der Mandatsnachfolger das Mandat abzulehnen, es sei denn, er hat sich auf andere Art und Weise davon überzeugt, daß gegen die Annahme des Mandats keine Bedenken bestehen.

(4) Die Absätze 1 bis 3 gelten sinngemäß für alle vorzeitig beendeten, nicht gesetzlich vorgeschriebenen Abschlußprüfungen, bei denen ein Bestätigungsvermerk erteilt werden soll, der dem gesetzlichen Bestätigungsvermerk in § 322 HGB nachgebildet ist.

§ 27

Pauschalhonorar

Ein Pauschalhonorar darf für einen Prüfungsauftrag grundsätzlich nur vereinbart werden, wenn es angemessen ist und wenn festgelegt wird, daß bei Eintritt für den Prüfer

nicht vorhersehbarer Umstände im Bereich des Auftraggebers, die zu einer erheblichen Erhöhung des Prüfungsaufwandes führen, das Honorar entsprechend zu erhöhen ist.

Teil 3: Besondere Berufspflichten bei beruflicher Zusammenarbeit

§ 28 Sozietät

(1) Bei gemeinsamer Berufsausübung in einer Sozietät müssen die Sozietätspartner unter ihren Namen und Berufsbezeichnungen auftreten.

(2) ¹Abweichend von Absatz 1 darf eine firmen- oder namensähnliche Kurzbezeichnung für eine Sozietät verwendet werden; eine Sozietät kann nur unter einer einheitlichen Kurzbezeichnung auftreten. ²Die Kurzbezeichnung darf neben den Namen von Sozietätspartnern nur die Angaben nach §§ 18, 128 WPO und die Berufsbezeichnungen von Sozietätspartnern, die nicht Wirtschaftsprüfer oder vereidigte Buchprüfer sind, sowie einen die Sozietät kennzeichnenden Zusatz enthalten. ³Alle Sozietätspartner sind mit ihren Berufsbezeichnungen und bei überörtlicher Sozietät darüber hinaus mit ihren beruflichen Niederlassungen auf den Briefbogen gesondert aufzuführen.

(3) Für Praxisschilder gilt Absatz 1 und 2 entsprechend mit der Maßgabe, daß bei Verwendung einer Kurzbezeichnung auf die Angabe aller Sozietätspartner mit Berufsqualifikation und beruflicher Niederlassung verzichtet werden kann.

(4) Die gemeinsame Nutzung personeller und sächlicher Mittel, die nicht die Voraussetzungen einer Sozietät gemäß § 44 b WPO erfüllt (Bürogemeinschaft), darf nicht kundgemacht werden.

§ 29 Berufsgesellschaften

(1) ¹Die Bezeichnungen "Wirtschaftsprüfungsgesellschaft" oder "Buchprüfungsgesellschaft" sind nach der Rechtsformbezeichnung in die Firmierung oder den Na-

men der Berufsgesellschaft aufzunehmen. ²Wortverbindungen mit anderen Firmierungs- oder Namensbestandteilen sind unzulässig.

(2) ¹Die Firmierung oder der Name darf keine Hinweise auf Spezialisierungen, Branchen sowie berufsfremde Unternehmen oder Unternehmensgruppen enthalten. ²Die Verwendung einer abweichenden Firmierung oder eines abweichenden Namens für Zweigniederlassungen ist unzulässig; dies gilt nicht für den Zusatz "Zweigniederlassung" und die Angabe des Ortes der Zweigniederlassung.

(3) ¹In die Firmierung oder den Namen von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften dürfen bei Personenfirmen nur Namen von Personen aufgenommen werden, die die Voraussetzungen des § 28 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 WPO erfüllen und Gesellschafter sind. ²Die Zahl der aufgenommenen Namen von Personen, die nicht Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften sind, darf die Zahl der Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften nicht erreichen; besteht die Firmierung oder der Name nur aus zwei Gesellschafternamen, so muß ein Name eines Wirtschaftsprüfers oder einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft verwendet werden. ³Die Firmierung oder der Name einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft darf nach Ausscheiden namensgebender Gesellschafter fortgeführt werden.

(4) Bisher zulässige Firmierungen oder Namen bleiben unberührt.

(5) Auf Buchprüfungsgesellschaften findet Absatz 1 bis 4 entsprechende Anwendung, wobei die an vereidigte Buchprüfer und Buchprüfungsgesellschaften gestellten Anforderungen auch durch Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften erfüllt werden können.

§ 30

Verwendung der Firmierung oder des Namens von Berufsgesellschaften durch andere Unternehmen

(1) ¹Eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder Buchprüfungsgesellschaft darf nicht dulden, daß ein Unternehmen, das nicht als Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder Buchprüfungsgesellschaft anerkannt ist, wesentliche Bestandteile ihrer Firmierung oder ihres Namens enthält. ²Satz 1 gilt nicht, wenn vertraglich sichergestellt ist, daß das andere Unternehmen

1. das Verbot berufswidriger Werbung sowie die Vorschriften des Vierten Teils beachtet und
2. ausschließlich Tätigkeiten im Sinne von §§ 2, 43 a Abs. 4 WPO ausübt.

(2) Absatz 1 gilt für Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer entsprechend, wenn ein Unternehmen, das nicht als Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder Buchprüfungsgesellschaft anerkannt ist, wesentliche Bestandteile ihres Vor- oder Nachnamens verwendet.

Teil 4: Besondere Berufspflichten im Zusammenhang mit erlaubter Kundmachung und berufswidriger Werbung

§ 31

Weitere Tätigkeitsbezeichnungen

¹Werden WP/vBP als Konkursverwalter, Vergleichsverwalter oder in vergleichbaren Funktionen tätig, so dürfen sie im Rahmen solcher Tätigkeiten neben dem Namen und der Berufsbezeichnung eine entsprechende Kennzeichnung führen. ²Des Weiteren sind Hinweise auf eine öffentliche Bestellung als Sachverständiger zulässig.

³Satz 2 gilt nicht für Sachverständigenbestellungen

1. von Wirtschaftsprüfern auf dem Gebiet der wirtschaftlichen Betriebsführung und
2. von vereidigten Buchprüfern auf dem Gebiet des betrieblichen Rechnungswesens.

§ 32

Spezialisierungshinweise

(1) WP/vBP dürfen nur Fachgebietsbezeichnungen führen, die in einem gesetzlich vorgeschriebenen Verfahren rechtmäßig erworben worden sind.

(2) WP/vBP dürfen höchstens 3 Teilgebiete der Berufstätigkeit als Tätigkeitsschwerpunkte kundgeben, wenn sie in diesen Teilgebieten mindestens 3 Jahre tätig gewesen sind.

(3) WP/vBP dürfen höchstens 3 Teilgebiete der Berufstätigkeit als Interessenschwerpunkte kundgeben.

(4) ¹Tätigkeitsschwerpunkte und Interessenschwerpunkte sind als solche zu bezeichnen. ²Bei gleichzeitiger Angabe von Tätigkeitsschwerpunkten und Interessenschwerpunkten sind insgesamt höchstens 3 Angaben zulässig.

(5) Andere Spezialisierungshinweise dürfen nicht kundgegeben werden.

§ 33

Grenzen der sachlichen Information über das Dienstleistungsangebot

(1) ¹Werbung ist nur zulässig, soweit sie über die berufliche Tätigkeit des WP/vBP unterrichtet. ²Dabei dürfen nur solche Dienstleistungen genannt werden, die der WP/vBP bereit und in der Lage ist, unter Beachtung der dafür geltenden Berufspflichten zu erbringen. ³Nicht zulässig ist Werbung, mit der ausschließlich der Name des WP/vBP bekannt gemacht wird oder verbreitet werden soll.

(2) ¹Nach Absatz 1 zulässige Werbung muß in der Form sachlich sein. ²WP/vBP haben jedes Herausstellen der eigenen Person oder Leistung zu unterlassen. ³Eine vergleichende Werbung ist nicht erlaubt.

(3) ¹Nach Absatz 1 zulässige Werbung muß vom Inhalt her sachlich sein. ²Die Informationen müssen sachlich richtig, objektiv nachprüfbar und auf die eigene Berufstätigkeit bezogen sein.

(4) WP/vBP haben die Regelungen des Absatzes 1 bis 3 auch beim Umgang mit den Medien zu beachten und darauf hinzuwirken, daß diese Vorschriften auch von den Medien beachtet werden.

(5) WP/vBP dürfen Informationen über die berufliche Tätigkeit in Verzeichnissen nur kundmachen, wenn sie ihren Beruf selbständig ausüben.

(6) ¹Geschäftsbriefbogen müssen die Angaben nach § 18 Abs. 1, § 128 Abs. 2 WPO bzw. die Firma oder den Namen der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder Buchprüfungsgesellschaft enthalten. ²Sozietätsfähige Personen dürfen unter Kennzeichnung ihres Status auf dem Briefbogen genannt werden; die Nennung anderer Personen ist unzulässig. ³Praxisschilder dürfen nur dort angebracht werden, wo sich die berufliche Niederlassung oder Zweigniederlassung befindet.

(7) ¹Angaben über die Zugehörigkeit zu Organen und Ausschüssen von Berufskammern und -vereinigungen dürfen nicht verwendet werden, es sei denn, die Verwendung ist durch Gesetz ausdrücklich zugelassen. ²Entsprechendes gilt für Funktions- und Tätigkeitsbezeichnungen, die nicht praxis- oder gesellschaftsbezogen sind, sowie für Hinweise auf ein früheres öffentlich-rechtliches Beschäftigungsverhältnis oder auf eine frühere Berufstätigkeit.

§ 34

Kriterien der reklamehaften Werbung

(1) Eine Unterrichtung über die berufliche Tätigkeit ist auch dann in Form und Inhalt nicht sachlich, wenn sie reklamehaft ist.

(2) ¹Werbung ist reklamehaft, wenn sie sich der Methoden der gewerblichen Wirtschaft bedient, die mit dem Berufsbild des WP/vBP als freier Beruf nicht vereinbar sind. ²Dabei sind im Rahmen der Gesamtwürdigung neben Form und Inhalt insbesondere auch die Wahl des Werbeträgers und die Häufigkeit des werbenden Auftretens zu berücksichtigen.

§ 35

Kriterien der Mandatswerbung

¹Werbung, die auf die Erteilung eines Auftrages im Einzelfall gerichtet ist, ist unzulässig. ²Angebote zur Erlangung von Aufträgen sind nur zulässig, wenn hierzu eine Aufforderung des möglichen Auftraggebers vorliegt.

§ 36

Kriterien der Drittwerbung

(1) ¹WP/vBP handeln berufswidrig, wenn sie veranlassen oder zulassen, daß Dritte zu ihren Gunsten berufswidrige Werbung betreiben. ²Satz 1 gilt entsprechend, wenn WP/vBP veranlassen oder zulassen, daß andere Personen im Rahmen von Veröffentlichungen, die bestimmungsgemäß auch im räumlichen Geltungsbereich der Wirtschaftsprüferordnung vertrieben werden, zu ihren Gunsten berufswidrige Werbung betreiben.

(2) WP/vBP dürfen der Nennung ihres Namens und ihrer Berufsqualifikation in Veröffentlichungen von und für Mandanten nur zustimmen, wenn die Vorschriften des Vierten Teils beachtet werden.

Teil 5: Besondere Berufspflichten zur Sicherung der Qualität der Berufsarbeit in den Aufgaben nach § 2 Abs. 1 WPO

§ 37 Prüfungsplanung

WP/vBP haben von der Auftragsannahme an durch sachgerechte Prüfungsplanung dafür Sorge zu tragen, daß ein den tatsächlichen Verhältnissen des zu prüfenden Unternehmens angemessener und ordnungsgemäßer Prüfungsablauf in sachlicher, personeller und zeitlicher Hinsicht gewährleistet ist.

§ 38 Prüfungsanweisungen an Mitarbeiter

¹WP/vBP haben ihre Mitarbeiter durch Prüfungsanweisungen mit ihren Aufgaben vertraut zu machen. ²Die Prüfungsanweisungen sollen gewährleisten, daß die Prüfungshandlungen sachgerecht vorgenommen und in den Arbeitspapieren ausreichend und ordnungsgemäß dokumentiert werden sowie ordnungsgemäß Bericht erstattet werden kann.

§ 39 Sicherung der gewissenhaften Abwicklung von Prüfungsaufträgen

(1) Zur Sicherung der gewissenhaften Abwicklung von Prüfungsaufträgen haben WP/vBP eine Nachschau durchzuführen.

(2) Die Nachschau ist ein Vergleich der Anforderungen an eine gewissenhafte Abwicklung von Prüfungsaufträgen mit der tatsächlichen Abwicklung einzelner Prüfungsaufträge.

(3) Art und Umfang der Nachschau müssen in einem angemessenen Verhältnis zu Art und Umfang der in der Nachschauperiode abgewickelten Prüfungsaufträge stehen.

Teil 6: Schlußbestimmungen

§ 40

Anwendungsbereich

(1) ¹Die Berufssatzung gilt für die Mitglieder der Wirtschaftsprüferkammer nach § 58 Abs. 1 Satz 1, § 128 Abs. 3, § 131 b Abs. 2 und § 131 f Abs. 2 WPO. ²Auf Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften finden die Vorschriften insoweit Anwendung, als sich aus der Rechtsform keine Besonderheiten ergeben.

(2) ¹Soweit in der Berufssatzung die Abkürzungen WP/vBP verwendet werden, gelten die Berufspflichten für alle in Absatz 1 bezeichneten Personen. ²Bei Berufspflichten, die nur für bestimmte Personengruppen gelten, sind diese einzeln genannt.

§ 41

Veröffentlichung

Die Berufssatzung sowie deren Änderungen sind im Bundesanzeiger zu veröffentlichen.

Allgemeine Begründung

Mit der Einfügung von § 57 Abs. 3 und 4 WPO durch das Dritte Gesetz zur Änderung der Wirtschaftsprüferordnung ist die Wirtschaftsprüferkammer zum Erlaß einer Satzung durch den Beirat der Wirtschaftsprüferkammer ermächtigt worden. Die Satzungsermächtigung umfaßt den in § 57 Abs. 4 WPO enthaltenen Regelungsumfang.

Der Novellierung der WPO und der Berufsrechte der Rechtsanwälte und Steuerberater gingen die Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts vom 14. Juli 1987 (BVerfGE 76, 171 ff. und 196 ff.) voraus. Das Bundesverfassungsgericht hat darin seine Rechtsprechung zu den Standesrichtlinien der kammerangehörigen Freien Berufe geändert. Der Leitsatz der Entscheidung 1 BvR 537/81, 195/87 (BVerfGE 76, 171 ff.) lautet unter anderem: "Es wird nicht daran festgehalten, daß die Richtlinien des anwaltlichen Standesrechts als Hilfsmittel zur Auslegung und Konkretisierung der Generalklausel über die anwaltlichen Berufspflichten (§ 43 BRAO) herangezogen werden können." Das Bundesverfassungsgericht stellt fest, daß Richtlinien "(...) ihren guten Sinn darin haben mögen, daß sie das Standesethos widerspiegeln" (BVerfGE 76, 171, 187). Eine darüber hinausgehende Bedeutung komme ihnen nicht zu; sie könnten insbesondere nicht als Grundlage einer Einschränkung des Grundrechts auf freie Berufsausübung entsprechend Art. 12 Abs. 1 GG herangezogen werden. Denn nach Art. 12 Abs. 1 Satz 2 GG kann die Freiheit der Berufsausübung nur durch oder aufgrund eines Gesetzes eingeschränkt werden. Zulässig ist danach eine Einschränkung durch eine Satzung, die von einer autonomen Selbstverwaltungskörperschaft auf der Grundlage einer gesetzlichen Ermächtigung erlassen wird. Der Gesetzgeber darf sich allerdings seiner Rechtsetzungsbefugnis nicht völlig entäußern. Eine Satzungsermächtigung für eine autonome Selbstverwaltungskörperschaft kommt nur hinsichtlich Berufsausübungsregeln in Betracht, die keinen "statusbildenden" Charakter haben. Das Bundesverfassungsgericht versteht unter statusbildenden Vorschriften die Normen, die besonders intensiv in die Freiheit der Berufsausübung eingreifen, das heißt, einschneidende, das Gesamtbild der beruflichen Betätigung wesentlich prägende Vorschriften über die Ausübung des Berufes sind zumindest in den Grundzügen dem Gesetzgeber vorbehalten (vergleiche BVerfGE 33, 125, 160).

Bestimmungen der Wirtschaftsprüferordnung werden bisher in den "Richtlinien für die Berufsausübung der Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfer" zum Stand vom 12. März 1987 (im folgenden: Berufsrichtlinien) konkretisiert. Soweit die Berufsrichtlinien Feststellungen enthalten, die statusbildenden Charakter haben, bedarf es nach der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts gesetzlicher Regelungen, die durch das Dritte Gesetz zur Änderung der Wirtschaftsprüferordnung in die Wirtschaftsprüferordnung eingefügt worden sind. Für "statusausfüllende" Normen im Sinne der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts ist die erforderliche gesetzliche Grundlage durch die Ermächtigung zum Erlass einer Satzung über die Rechte und Pflichten bei der Ausübung der Berufe des Wirtschaftsprüfers und des vereidigten Buchprüfers (Berufssatzung) gemäß § 57 Abs. 3 und 4 WPO geschaffen worden. Der vorliegende Entwurf einer Berufssatzung füllt diese Satzungsermächtigung aus.

Die Wirtschaftsprüferkammer ist, weil die Ermächtigung zum Erlass von Berufsrichtlinien in § 57 Abs. 2 Nr. 5 WPO beibehalten worden ist, weiterhin verpflichtet, zur Ausübung der Berufe des Wirtschaftsprüfers und des vereidigten Buchprüfers Empfehlungen als Berufsrichtlinien zu erlassen. Die Berufsrichtlinien werden eine "Selbstbindung" der Wirtschaftsprüferkammer dahin bewirken, ein in den Berufsrichtlinien als zulässig angesehenes Verhalten nicht im Rahmen der Berufsaufsicht aufzugreifen. Orientiert sich also ein Berufsangehöriger an der in den Berufsrichtlinien festgestellten allgemeinen Auffassung über Fragen der Ausübung des Berufs des Wirtschaftsprüfers und des vereidigten Buchprüfers, so wird ihm seitens des Vorstandes der Wirtschaftsprüferkammer im Rahmen der Berufsaufsicht kein Verstoß gegen das Berufsrecht vorgehalten werden können. Zugunsten des Berufsangehörigen werden die Berufsrichtlinien also eine die Wirtschaftsprüferkammer bindende Auslegung des Berufsrechts enthalten und für das Verfahren der Berufsaufsicht vor der Wirtschaftsprüferkammer Rechtssicherheit schaffen. Die Berufsgerichte sind an die Auslegung des Berufsrechts in den Berufsrichtlinien zwar nicht gebunden, werden einem Berufsangehörigen bei Beachtung der Berufsrichtlinien in der Regel aber keinen schuldhaften Verstoß gegen Berufsrecht vorwerfen können.

Begründung zu den einzelnen Vorschriften

Teil 1: Allgemeine Berufspflichten

Zu Teil 1:

Im Ersten Teil sind die allgemeinen Berufspflichten, die von WP/vBP zu beachten sind, gemäß der Satzungsermächtigung des § 57 Abs. 4 Nr. 1 WPO geregelt. Die die beruflichen Niederlassungen und Zweigniederlassungen betreffenden Regelungen in § 19, die auf die Satzungsermächtigung gemäß § 57 Abs. 4 Nr. 4 b WPO gestützt werden, waren aus Gründen des Sachzusammenhangs zu dem Regelungsbereich der beruflichen Niederlassungen im Sinne von § 3 WPO in den Ersten Teil aufzunehmen.

Zu § 1:

Die Vorschrift enthält, der Wirtschaftsprüferordnung folgend, die grundlegenden Anforderungen, die WP/vBP bei der Berufstätigkeit sowie bei ihrem Verhalten außerhalb der Berufstätigkeit zu beachten haben. Absatz 2 Satz 2 ist um die Siegelführung ergänzt worden, weil die Befugnis zur Siegelführung gesteigerte Anforderungen an die Berufstätigkeit mit sich bringt.

Zu § 2:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung in § 57 Abs. 4 Nr. 1 a WPO.

Absatz 1 definiert die gesetzliche Berufspflicht der Unabhängigkeit als Freiheit von Bindungen, die die berufliche Entscheidungsfreiheit beeinträchtigen oder beeinträchtigen könnten, und normiert das Verbot, entsprechende Bindungen einzugehen.

Absatz 2 führt Beispiele für unzulässige Bindungen auf, wobei die besonders bedeutsamen, bereits in § 55 a Abs. 1 und 2 WPO genannten Fälle nochmals unter Kennzeichnung der Übernahme aus der Wirtschaftsprüferordnung aufgeführt werden. Das Verbot, Mandantenrisiken zu übernehmen und Versorgungszusagen von Auftraggebern anzunehmen, ist derzeit von Abschnitt I Nr. 10 und 8 der Berufsrichtlinien erfaßt

und übernommen worden, da durch derartige Bindungen des WP/vBP zu einem Mandanten regelmäßig die berufliche Entscheidungsfreiheit beeinträchtigt wird.

Zu § 3:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung gemäß § 57 Abs. 4 Nr. 1 c WPO und ist Abschnitt I Nr. 2 der Berufsrichtlinien entlehnt.

§ 53 WPO regelt, daß zwischen WP/vBP und Auftraggeber auch nach Beendigung des Auftragsverhältnisses berufsrechtliche Pflichten - insbesondere die Verschwiegenheitspflicht - bestehen. § 3 soll Fälle erfassen, bei denen bei Tätigkeit in derselben Sache widerstreitende Interessen bestehen.

Absatz 1 Satz 1 regelt das Verbot der Vertretung widerstreitender Interessen. Dem Verbot kann nicht durch ein Einverständnis der Auftraggeber begegnet werden, da auch die tatbestandlichen Voraussetzungen des Parteiverrates nicht durch ein Einverständnis der Parteien beseitigt werden können.

In den Fällen, in denen mehrere Auftraggeber gemeinsam Rat suchen, zum Beispiel bei der Erarbeitung eines Gesellschaftsvertrages für mehrere Gesellschafter oder bei der Beratung einer Erbengemeinschaft, fehlt es bereits tatbestandlich am Interessengegensatz, so daß nach Absatz 1 Satz 2 mehrere Auftraggeber in derselben Sache beraten oder vertreten werden können.

Absatz 1 Satz 3 stellt klar, daß eine vermittelnde Tätigkeit im Auftrag aller Beteiligten, bei der ein Interessengegensatz vorliegen kann, zulässig ist. Die Aufgabe von WP/vBP liegt gerade darin, den gegebenenfalls vorliegenden Interessengegensatz aufzulösen.

Absatz 2 Satz 1 stellt klar, daß WP/vBP nicht für einen Auftraggeber tätig werden dürfen, wenn ein Sozietätspartner in derselben Sache bereits für einen anderen Auftraggeber tätig war oder ist und mithin die Voraussetzungen einer Interessenkollision vorliegen. Absatz 2 Satz 2 betrifft sodann den Fall, daß WP/vBP für einen Auftraggeber tätig waren oder sind und in derselben Sache ein Sozietätspartner von einem anderen Auftraggeber gebeten wird, dessen Interessen wahrzunehmen. WP/vBP haben nach der Regelung in Satz 2 Vorsorge zu treffen, daß kein Sozietätspartner für diesen an-

deren Auftraggeber im widerstreitenden Interesse tätig wird. Wie für diesen Fall Vorsorge getroffen wird, wird nicht in der Satzung geregelt, sondern kann gegebenenfalls in den Berufsrichtlinien oder durch Empfehlungen des Vorstandes beschrieben werden. Auch die Rechtsfolge, wenn WP/vBP dieser Verpflichtung nicht nachkommen, bedarf keiner Regelung in der Satzung, weil § 44 b Abs. 5 WPO einschlägig ist: WP/vBP haben, wenn sie von der Übernahme eines Mandates durch einen Sozietätspartner im widerstreitenden Interesse Kenntnis erlangen, auf eine unverzügliche Beendigung eines der Mandate hinzuwirken und müssen im Wiederholungsfalle gegebenenfalls die Sozietät beenden.

Absatz 3 dehnt den Anwendungsbereich von Absatz 1 Satz 1 sodann auf den Fall aus, daß eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder Buchprüfungsgesellschaft beauftragt wird, obwohl natürliche Personen als Gesellschafter, gesetzliche oder gewillkürte Vertreter, oder wenn verbundene Unternehmen im Sinne von § 15 AktG bereits für einen anderen Auftraggeber in derselben Sache - im widerstreitenden Interesse - tätig waren oder sind. Auch bei vorhergehender Beauftragung dieser Personen entsteht die Gefahr einer Interessenkollision.

Zu § 4:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung des § 57 Abs. 4 Nr. 1 a WPO und konkretisiert die gemäß § 43 Abs. 1 Satz 1 WPO normierte Berufspflicht der Gewissenhaftigkeit.

Absatz 1 Satz 2 enthält in Übereinstimmung mit § 43 Abs. 2 Satz 4 WPO die Fortbildungsverpflichtung. Sie gehört zu den elementaren Voraussetzungen für die Sicherung der Qualität der Berufsarbeit und ist als Ausfluß der Pflicht zur Gewissenhaftigkeit von der Satzungsermächtigung des § 57 Abs. 4 Nr. 1 a WPO erfaßt. Der Gesetzgeber hat sich gegen eine ausdrückliche Aufnahme der Fortbildung in den Satzungskatalog des § 57 Abs. 4 Nr. 1 WPO ausgesprochen, da dem einzelnen WP/vBP die Art und Weise, wie er der Berufspflicht der Fortbildung nachkommt, nicht vorgeschrieben werden soll (BT-Drucks. 12/7648 vom 20. Mai 1994, Seite 32). Dadurch sind dem Satzungsgeber detailliertere Regelungen zur Fortbildungsverpflichtung versagt.

Absatz 2 hat die Regelung des Abschnitts II Nr. 1 der Berufsrichtlinien in die Berufssatzung übernommen.

Die in Absatz 3 normierte Verpflichtung zur Gesamtplanung aller Aufträge dient der Qualität der Berufsarbeit und somit der gewissenhaften Berufsausübung. Art und Umfang der erforderlichen Gesamtplanung sind im wesentlichen abhängig von den jeweiligen Besonderheiten der einzelnen WP/vBP-Praxis sowie der Anzahl, dem Volumen und dem Schwierigkeitsgrad der durchzuführenden Aufträge.

Absatz 4 enthält eine Regelung für den Fall, daß erst während des bestehenden Auftragsverhältnisses Umstände eintreten, die - wären sie bei Auftragsannahme bekannt gewesen - zur Ablehnung des Auftrages hätten führen müssen. Durch die Verweisung auch auf Absatz 1 wird klargestellt, daß Absatz 4 in bezug auf alle Berufspflichten zu beachten ist. § 26 enthält eine speziellere Regelung für die Prüfungstätigkeit.

Zu § 5:

Die Regelung ist gestützt auf die Satzungsermächtigung in § 57 Abs. 4 Nr. 1 a WPO und enthält der Gewissenhaftigkeit gemäß § 43 Abs. 1 Satz 1 WPO zuzuordnende Einzelregelungen.

Die Pflicht des WP/vBP zur Gewissenhaftigkeit umfaßt auch die in § 5 enthaltenen Regelungen in bezug auf die Qualifikation und Information der Mitarbeiter, um die Qualität der Berufsarbeit sicherzustellen. Im Hinblick auf die erforderliche hohe Qualifikation der Mitarbeiter ist bereits bei der Einstellung die fachliche und persönliche Eignung der Bewerber zu prüfen.

Die Vorschrift in Absatz 2 Satz 2, die Mitarbeiter schriftlich vor Dienstantritt auf die Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften zur Verschwiegenheit zu verpflichten (vergleiche Abschnitt II Nr. 6 der Berufsrichtlinien), ist um die gesetzlichen Vorschriften zum Datenschutz und zu den Insider-Regelungen erweitert worden. Die Sicherung der gewissenhaften Berufsausübung des WP/vBP erfordert, daß auch die Mitarbeiter des WP/vBP diese gesetzlichen Regelungen beachten.

Zu § 6:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung des § 57 Abs. 4 Nr. 1 a WPO und enthält der Gewissenhaftigkeit gemäß § 43 Abs. 1 Satz 1 WPO zuzuordnende

Einzelregelungen.

Die Pflicht zur gewissenhaften Berufsausübung umfaßt auch die Ausbildung des Berufsnachwuchses und die Fortbildung der Mitarbeiter.

Absatz 2 stellt klar, daß WP/vBP zur gewissenhaften Berufsausübung die Anforderungen an die erforderliche Sachkunde, die sie gemäß § 4 Abs. 2 in ihrer Person erfüllen müssen, auch in bezug auf ihre Mitarbeiter zu gewährleisten haben.

Die als Soll-Vorschrift ausgestaltete Pflicht zur Beurteilung in Absatz 3 erfordert, daß aussagefähige Informationen über die Leistungen des Mitarbeiters gesammelt und anschließend als Grundlage der Bewertung herangezogen werden. Art und Umfang der Beurteilungspflicht richten sich im wesentlichen nach den Besonderheiten der einzelnen WP/vBP-Praxis. Die Grundlagen und Ergebnisse der Beurteilungen sind in der Personalakte zu dokumentieren. Die Dokumentation ist grundsätzlich Voraussetzung für eine ordnungsgemäße Personalführung und gewährleistet die Einhaltung der Beurteilungspflicht. Gegebenenfalls kann für die Beurteilung von Mitarbeitern ein systematisches Beurteilungsverfahren zweckmäßig sein, das zum Beispiel die Zuständigkeit, die Beurteilungshäufigkeit und die Beurteilungskriterien festlegt. Durch den Einschub "soweit nach den Gegebenheiten der Praxis erforderlich" wird den Besonderheiten je nach Größe der WP/vBP-Praxis Rechnung getragen und klargestellt, daß unter Umständen auch von der Dokumentation abgesehen werden kann.

Zu § 7:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung gemäß § 57 Abs. 4 Nr. 1 a WPO und konkretisiert die in § 43 Abs. 1 Satz 1 WPO normierte Berufspflicht der Gewissenhaftigkeit.

Zur Sicherung der gewissenhaften Berufsausübung des WP/vBP hat dieser die Einhaltung der Berufspflichten in angemessenen Zeitabständen und angemessener Weise einer internen Überprüfung zu unterziehen. Er hat sicherzustellen, daß die aus der internen Überprüfung resultierenden Ergebnisse aufgegriffen werden. Art, Umfang und Zeitabstand der internen Überprüfung sind im wesentlichen abhängig von den jeweiligen Besonderheiten der einzelnen WP/vBP-Praxis.

Zu § 8:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung in § 57 Abs. 4 Nr. 1 g WPO und konkretisiert die in § 43 Abs. 1 Satz 1 WPO normierte Berufspflicht der Gewissenhaftigkeit. Die Vorschrift hat im wesentlichen die Regelungen des Abschnitts II Nr. 10 der Berufsrichtlinien übernommen.

Nach Absatz 1 Satz 1 sind anvertraute fremde Vermögenswerte von dem eigenen und anderen fremden Vermögen getrennt zu halten und gewissenhaft zu verwalten. Dadurch wird die sichere und von anderen Massen getrennte Verwahrung gewährleistet. Eine ähnliche Regelung findet sich auch in § 12 Abs. 2 DONot. Die Führung mehrerer Massen auf einem Sammelkonto ist danach unzulässig. Die Bezeichnung der Konten ist nicht maßgebend, solange sie gesondert geführt werden; zulässig ist es danach, mehrere Konten unter einer Sammelnummer mit Unterkonten zu führen, soweit die Konten als getrennte Konten geführt werden.

Absatz 2 Satz 2 stellt klar, daß Aufrechnungs- und Zurückbehaltungsrechte, soweit sie zulässig sind, von der Vorschrift unberührt bleiben. Die Zulässigkeit der Aufrechnung ist, der ständigen Rechtsprechung (RGZ 160, 52, 59 f.; BGHZ 14, 342, 347; 71, 380, 383; 95, 109, 113; 113, 90, 93; BGH NJW 1993, 2041, 2042) folgend, insbesondere von den Maßgaben des Grundsatzes von Treu und Glauben abhängig. Danach ist die Aufrechnung über die gesetzlich und vertraglich ausdrücklich geregelten Fälle hinaus ausgeschlossen, sofern der besondere Inhalt des zwischen den Parteien begründeten Schuldverhältnisses, die Natur der Rechtsbeziehung oder der Zweck der geschuldeten Leistung eine Erfüllung im Wege der Aufrechnung als mit Treu und Glauben (§ 242 BGB) unvereinbar erscheinen lassen. Aus der Natur des Treuhandverhältnisses ist hergeleitet worden, daß Sinn und Zweck des Auftrags die Aufrechnung mit Gegenforderungen ausschließen können, die ihren Grund nicht in diesem Rechtsverhältnis haben. Aus dieser Rechtsprechung ergibt sich jedoch kein generelles Aufrechnungsverbot für den uneigennütigen Treuhänder hinsichtlich aller Gegenforderungen, die auf einem anderen Rechtsgrund beruhen. Dementsprechend ist es auch möglich, ein nach dem typischen Inhalt des Rechtsgeschäfts gemäß § 242 BGB grundsätzlich gerechtfertigtes Aufrechnungsverbot im Einzelfall zu verneinen, wenn es an einem rechtlich anzuerkennenden Interesse des in der Regel schutzwürdigen Treugebers fehlt. Dies ist der Fall, wenn er eine Treuhandabrede dazu einsetzt, ein gesetzlich verbotenes Ziel zu erreichen, da er selbst nicht im Einklang mit Treu und Glauben handelt und sich demzufolge zur Abwehr der Aufrechnung gegen seine For-

derung nicht auf § 242 BGB berufen kann (vergleiche BGH NJW 1993, 2041, 2042 m.w.N.).

Zu § 9:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung gemäß § 57 Abs. 4 Nr. 1 a WPO und konkretisiert die in § 43 Abs. 1 Satz 1 WPO normierte Berufspflicht der Verschwiegenheit. Die Vorschrift geht auf Abschnitt IV Absatz 1 und Nr. 1 Satz 1 der Berufsrichtlinien zurück.

Absatz 1 stellt sicher, daß WP/vBP nicht durch aktives Tun dem Gebot der Verschwiegenheit zuwider handeln.

Nach Absatz 2 haben WP/vBP dafür Sorge zu tragen, daß Tatsachen und Umstände im Sinne von Absatz 1 in keiner Weise bekannt werden. Sie haben danach sicherzustellen, daß eine Einsichtnahme Dritter nicht erfolgen kann. Dies beinhaltet auch, daß die Verpflichtung nach Absatz 2 innerhalb der WP/vBP-Praxis auch gegenüber Mitarbeitern besteht, die mit dem Mandat nicht befaßt sind.

Absatz 3 trägt dem Umstand Rechnung, daß die Pflicht zur Verschwiegenheit zeitlich unbegrenzt ist und auch nach Beendigung des Auftragsverhältnisses fortbesteht. Die Vorschrift ist Abschnitt IV Nr. 1 Satz 1 der Berufsrichtlinien entlehnt.

Zu § 10:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung in § 57 Abs. 4 Nr. 1 k WPO und konkretisiert die in § 43 Abs. 1 Satz 1 WPO normierten Berufspflichten der Verschwiegenheit, Gewissenhaftigkeit und des berufswürdigen Verhaltens. Die Vorschrift geht zurück auf Abschnitt IV Nr. 3 der Berufsrichtlinien.

Die Vorschrift ist parallel zu den Insider-Regelungen des Zweiten Finanzmarktförderungsgesetzes, die gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 3 WpHG auch WP/vBP als Primärinsider erfassen, in die Berufssatzung aufgenommen worden, da ein klares berufsrechtliches Verbot der Verwertung von Berufsgeheimnissen zur Sicherung der Einhaltung der oben genannten Berufspflichten erforderlich ist. Die Vorschrift umfaßt ausschließlich

Kenntnisse, die der Verschwiegenheitspflicht unterliegen. Satz 2 stellt klar, daß die Pflichten auch nach Beendigung des Auftragsverhältnisses fortbestehen.

Zu § 11:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung des § 57 Abs. 4 Nr. 1 a WPO und konkretisiert die in § 43 Abs. 1 Satz 1 WPO normierte Berufspflicht der Eigenverantwortlichkeit.

Üben Wirtschaftsprüfer oder vereidigte Buchprüfer ihren Beruf in mehreren Funktionen - zum Beispiel in eigener Praxis und in Berufsgesellschaften - aus, so erhöht sich auch ihre Verantwortlichkeit. Der Grundsatz der Eigenverantwortlichkeit ist nur gewahrt, wenn sie jede dieser Tätigkeiten tatsächlich wahrnehmen und übersehen können. Wirtschaftsprüfer oder vereidigte Buchprüfer können nur dann gleichzeitig eine eigene Praxis unterhalten und zum Beispiel als alleinige WP-Geschäftsführer einer Berufsgesellschaft tätig sein, wenn die eigene Praxis und die Berufsgesellschaft örtlich und organisatorisch eine Einheit bilden; entsprechendes gilt für den Fall, daß neben der eigenen Praxis gleichzeitig die Niederlassung eines anderen WP/vBP nach § 47 WPO geleitet wird. WP/vBP verstoßen zum Beispiel gegen die Berufspflicht der Eigenverantwortlichkeit, wenn sie die alleinige verantwortliche Führung einer Berufsgesellschaft übernehmen, nur um die berufsrechtlichen Voraussetzungen zu erfüllen, während sie den Umständen nach die geforderte berufliche Verantwortung weder tragen können noch wollen; entsprechendes gilt für die fachliche Leitung von Zweigniederlassungen.

Zu § 12:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung gemäß § 57 Abs. 4 Nr. 1 a WPO und konkretisiert die in § 43 Abs. 1 Satz 1 WPO normierte Berufspflicht der Eigenverantwortlichkeit in Anlehnung an Abschnitt III Absatz 1 Satz 3 der Berufsrichtlinien.

Der Grundsatz der Eigenverantwortlichkeit verlangt zum Beispiel, daß Hilfskräfte mit besonderer Sorgfalt ausgewählt und ihre Tätigkeit überwacht wird. Die Arbeitsverteilung muß so geordnet sein, daß der verantwortliche Wirtschaftsprüfer oder vereidigte Buchprüfer zuverlässig zu einer eigenen Urteilsbildung gelangen kann.

Zu § 13:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung in § 57 Abs. 4 Nr. 1 b WPO und konkretisiert die in § 43 Abs. 2 Satz 3 WPO normierte Berufspflicht zum berufswürdigen Verhalten sowohl innerhalb als auch außerhalb der Berufstätigkeit.

Absatz 1 enthält das Sachlichkeitsgebot und geht auf Abschnitt VI Nr. 1 d der Berufsrichtlinien zurück.

Absatz 2 konkretisiert diesen Grundsatz beispielhaft für den Bereich der Berufstätigkeit und geht auf Abschnitt VI Nr. 1 a Satz 2 der Berufsrichtlinien zurück, der den WP/vBP verpflichtet, seinen Auftraggeber auf Gesetzesverstöße aufmerksam zu machen. Diese Pflicht umfaßt - insoweit vergleichbar mit § 321 Abs. 2 HGB - nicht das gezielte Forschen nach Gesetzesverstößen, sondern nur das Aufzeigen der bei Wahrnehmung der Aufgaben festgestellten Verstöße. Von der Vorschrift sind also lediglich die Fälle erfaßt, in denen der Berufsangehörige die Gesetzesverstöße erkennt, nicht jedoch das fahrlässige Nichterkennen derartiger Verstöße. Es steht den Berufsangehörigen nicht an, über Gesetzesverstöße, die sie bei Wahrnehmung ihrer Aufgaben festgestellt haben, einfach hinwegzugehen; nach dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz gilt dies allerdings nicht für Bagatelverstöße, sondern erst bei erheblichen Gesetzesverstößen.

Absatz 2 hat im übrigen eine andere Intention als § 321 Abs. 2 HGB. Letztgenannte Vorschrift ist unverändert aus § 166 Abs. 2 AktG a.F. hervorgegangen. § 166 Abs. 2 AktG a.F. geht auf die Entscheidung des BGH vom 15. Dezember 1954 (BGHZ 16, 17 ff.) zurück. Der BGH leitet in dieser Entscheidung aus der gegenüber der Gesellschaft bestehenden Treuepflicht des Abschlußprüfers die Forderung ab, der Abschlußprüfer habe seine Stimme warnend zu erheben, wenn ihm bei der Abschlußprüfung schwerwiegende Bedenken gegen die Geschäftsführung, die Rentabilität oder die Liquidität kommen. Diese sogenannte "Redepflicht" mußte nicht zu einer Berichterstattung im Prüfungsbericht führen, sie konnte auch mündlich ausgeübt werden. § 166 Abs. 2 AktG a.F. ging hierüber hinaus und sah eine schriftliche Berichterstattung im Prüfungsbericht in schwerwiegenden Fällen vor.

Im Gegensatz zu § 321 Absatz 2 HGB ist in Absatz 2 keine schriftliche Berichtspflicht vorgesehen, sondern der Berufsangehörige ist gehalten, seinen Auftraggeber auf Gesetzesverstöße lediglich aufmerksam zu machen.

Absatz 3 betrifft die Verwendung des Namens und/oder der Qualifikation von WP/vBP zu werblichen Zwecken Dritter. Die Vorschrift erlaubt WP/vBP, die Werbung mit dem Namen und/oder der Berufsqualifikation bei Produkten oder Dienstleistungen mit Berufsbezug, zum Beispiel bei Computerprogrammen zur Praxisorganisation oder Prüfungsplanung durch einen Dritten, zuzulassen. Werbung für nicht berufsbezogene Produkte oder Dienstleistungen, etwa Qualitätsurteile über Konsumgüter des täglichen Bedarfs, sind dagegen nicht mit dem Berufsbild und dem Ansehen in der Öffentlichkeit vereinbar, das WP/vBP als gesetzliche Abschlußprüfer besitzen. Mit Satz 2 wird klargestellt, daß die Vorschriften über die besonderen Berufspflichten im Zusammenhang mit erlaubter Kundmachung und berufswidriger Werbung unberührt bleiben.

Zu § 14:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung gemäß § 57 Abs. 4 Nr. 1 b WPO und konkretisiert die in § 43 Abs. 2 Satz 3 WPO normierte Berufspflicht zum berufswürdigen Verhalten.

Absatz 1 stellt klar, daß berufsrechtlich keine Bedenken dagegen bestehen, eine Praxis oder Teilpraxis, die auch nur einzelne Mandate umfassen kann, gegen Entgelt zu übertragen. Die bisherige - weitergehende - Regelung in Abschnitt VI Nr. 2 d, h der Berufsrichtlinien, daß die Bedingungen angemessen sein müssen beziehungsweise ein angemessenes Entgelt vereinbart werden muß, könnte dazu führen, daß die Wirtschaftsprüferkammer als "Obergutachter" in zivilrechtliche Auseinandersetzungen zwischen Verkäufer und Käufer eingeschaltet wird. Dies ist nicht Ziel der Berufssatzung und läßt sich auch nicht als Aufgabe aus der Wirtschaftsprüferordnung ableiten. Berufsrechtliche Sanktionen kommen nur in besonders gravierenden Fällen nicht angemessener Konditionen, etwa bei der Ausnutzung einer wirtschaftlichen Notlage der Erben eines Berufsangehörigen, in Betracht.

Die Bestimmungen in Absatz 2 und 3 konkretisieren das Gebot zum berufswürdigen Verhalten, nach dem auch elementare Grundsätze der Kollegialität einzuhalten sind. Sie sind Abschnitt VI Nr. 2 h, g der Berufsrichtlinien entlehnt.

Zu § 15:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung des § 57 Abs. 4 Nr. 1 h WPO.

Das Bundesministerium für Wirtschaft könnte eine Pflicht zur Beschäftigung von Bewerbern zu Ausbildungszwecken gegebenenfalls nach § 137 Satz 2 WPO durch Rechtsverordnung einführen. Von der Rechtsverordnungsermächtigung hat das Bundesministerium für Wirtschaft bisher keinen Gebrauch gemacht. Die Mitwirkung an der Ausbildung zum Fachgehilfen beruht auf der Ermächtigung des § 89 BBiG und liegt im Interesse des gesamten Berufsstandes.

Durch die Worte "nach ihren Möglichkeiten" wird klargestellt, daß die Vorschrift ein allgemeines Postulat, nicht aber die konkrete Verpflichtung zum Abschluß von Anstellungsverträgen oder Ausbildungsverträgen beinhaltet.

Zu § 16:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung gemäß § 57 Abs. 4 Nr. 1 e WPO.

Das Verbot, die Ersatzpflicht durch Vertrag auszuschließen oder zu beschränken, folgt bereits aus § 323 Abs. 4 HGB.

Es widerspricht der Berufsauffassung der WP/vBP, bei gesetzlicher Haftungsbegrenzung eine höhere Haftung zu vereinbaren. Dieses Verbot soll WP/vBP davor schützen, daß einzelne Kollegen sich über Haftungserweiterungen einen Wettbewerbsvorteil verschaffen. Wettbewerbsvorteile allein über das Angebot höherer Haftungssummen würden letztlich zu erheblichen Verwerfungen innerhalb des Berufsstandes führen, weil nur noch große Einheiten mit entsprechend hohen Haftungssummen größere Mandate übernehmen könnten.

Zu § 17:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung in § 57 Abs. 4 Nr. 1 e WPO.

Absatz 1 nimmt den Text von § 4 der Verordnung über die Berufshaftpflichtversicherung der Wirtschaftsprüfer, vereidigten Buchprüfer und der nach §§ 131 b Abs. 2, 131 f Abs. 2 der Wirtschaftsprüferordnung vorläufig bestellten Personen auf. Die normierten Meldepflichten stellen Berufspflichten dar.

Absatz 2 geht zurück auf Abschnitt VI Nr. 1 e der Berufsrichtlinien. Aus Gründen des Mandantenschutzes haben sich WP/vBP auch bei Aufträgen, die über das gesetzliche Mindestmaß hinausgehende Haftungsrisiken in sich bergen, angemessen zu versichern. Für den Fall, daß ein Risiko nicht mehr versicherbar ist, ist dem Angemessenheitserfordernis entsprochen, wenn sich WP/vBP neben anderen Absicherungen im Rahmen der bestehenden Möglichkeiten, zum Beispiel durch Einzelfallversicherungen, versichern. Die Aufnahme des Wortes "soll" in Absatz 2 ist aus Rechtsgründen eingefügt worden und bedeutet keine Abweichung von der bisherigen Verpflichtung nach Abschnitt VI Nr. 1 e der Berufsrichtlinien.

Zu § 18:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung gemäß § 57 Abs. 4 Nr. 1 i WPO.

Es ist nicht möglich, die gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen in der Satzung auch nur annähernd vollständig aufzulisten; auf eine beispielhafte Aufzählung wird verzichtet.

Die Aufzählung in Absatz 2 Satz 2 ist enumerativ gefaßt.

Das Verbot in Absatz 3 ergibt sich bereits aus der Regelung in Absatz 2, wird aber zur Klarstellung nochmals explizit ausgesprochen.

Das Verbot in Absatz 4, siegelimitierende Rundstempel zu verwenden, folgt bereits aus dem Wettbewerbsrecht (§§ 1 und 3 UWG). Die Vorschrift ist zur Klarstellung aufgenommen worden, damit WP/vBP auf die Verwendung sogenannter Rundstempel, bei denen eine Verwechslung mit dem Berufssiegel nicht ganz auszuschließen ist, verzichten.

Zu § 19:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung des § 57 Abs. 4 Nr. 1 a und 4 b WPO.

Absatz 1 ist Abschnitt III Nr. 2 der Berufsrichtlinien entnommen und bestimmt - unabhängig von gegebenenfalls bestehenden handelsrechtlichen Regelungen -, wann berufsrechtlich eine Niederlassung besteht.

Absatz 2 bezieht sich auf die Hauptniederlassung von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften und konkretisiert § 1 Abs. 3 Satz 2 WPO i.V.m. § 3 Abs. 2 WPO. Das Gebot gemäß §§ 1 Abs. 3, 3 Abs. 2 WPO, daß die berufliche Niederlassung einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft verantwortlich von Wirtschaftsprüfern beziehungsweise eine berufliche Niederlassung einer Buchprüfungsgesellschaft verantwortlich von vereidigten Buchprüfern oder Wirtschaftsprüfern geführt werden muß, findet seine Grundlage in den Berufspflichten der Gewissenhaftigkeit und Eigenverantwortlichkeit. Die verantwortliche Führung setzt voraus, daß mindestens ein Wirtschaftsprüfer im Sinne von § 28 Abs. 1 Satz 2 WPO oder ein vereidigter Buchprüfer im Sinne von §§ 130 Abs. 2, 28 Abs. 1 Satz 2 WPO seine berufliche Niederlassung unter der Anschrift der Gesellschaft haben muß.

Absatz 3 bezieht sich auf die Zweigniederlassungen von WP/vBP und konkretisiert § 47 WPO in Anlehnung an Abschnitt III Nr. 2 der Berufsrichtlinien. Das Gebot, daß eine Zweigniederlassung eines Wirtschaftsprüfers/einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft von einem Wirtschaftsprüfer beziehungsweise daß eine Zweigniederlassung eines vereidigten Buchprüfers/einer Buchprüfungsgesellschaft verantwortlich von einem vereidigten Buchprüfer oder einem Wirtschaftsprüfer geleitet werden muß, findet seine Grundlage in den Berufspflichten der Gewissenhaftigkeit und Eigenverantwortlichkeit. Die verantwortliche Leitung setzt voraus, daß der Wirtschaftsprüfer oder vereidigte Buchprüfer seine berufliche Niederlassung unter der Anschrift der Zweigniederlassung haben muß. Da mit dem Dritten Änderungsgesetz zur WPO das Wohnsitzprinzip gemäß § 47 Abs. 2 WPO a.F. aufgegeben worden ist, entfällt auch das Wohnsitzprinzip in bezug auf die Berufssatzung.

Die Wirtschaftsprüferkammer kann für Zweigniederlassungen von in eigener Praxis tätigen Wirtschaftsprüfern und vereidigten Buchprüfern Ausnahmen von § 47 Satz 1 WPO zulassen. In der Vergangenheit hat der Vorstand der Wirtschaftsprüferkammer

derartige Ausnahmeregelungen, die vom jeweiligen Einzelfall abhängen, nur selten und grundsätzlich befristet erteilt. Die Verwaltungspraxis ist in Abschnitt III Nr. 2 der Berufsrichtlinien wiedergegeben.

Teil 2: Besondere Berufspflichten bei der Durchführung von Prüfungen und der Erstattung von Gutachten

Zu Teil 2:

Gemäß § 57 Abs. 4 Nr. 2 WPO kann die Berufssatzung "Besondere Berufspflichten bei der Durchführung von Prüfungen und Erstattung von Gutachten" näher regeln. Wegen der Bedeutung für den Berufsstand sind diese in Anlehnung an die Satzungsermächtigung gemäß § 57 Abs. 4 WPO in dem Zweiten Teil zusammengefaßt worden.

Diejenigen Normen des Zweiten Teils, die unter anderem oder ausschließlich auf Satzungsermächtigungen außerhalb des Regelungsbereichs des § 57 Abs. 4 Nr. 2 WPO gestützt werden, waren in den Zweiten Teil aufzunehmen, da sie allgemeine beziehungsweise besondere Berufspflichten enthalten, die ausschließlich für die Tätigkeit als Prüfer beziehungsweise als Prüfer und Gutachter zu beachten sind (vergleiche §§ 25 bis 27).

Zu § 20:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung in § 57 Abs. 4 Nr. 2 a WPO.

Neben der Pflicht zur Unabhängigkeit (vergleiche § 2) fordert das Berufsrecht bei der Durchführung von Prüfungen und der Erstattung von Gutachten in § 43 Abs. 1 Satz 2 WPO die Unparteilichkeit. Ist der Wirtschaftsprüfer nicht unparteiisch, so ist er befangen. Als Rechtsfolge hat er seine Tätigkeit zu versagen.

Die Wirtschaftsprüferordnung sieht darüber hinaus vor, daß die Tätigkeit bereits zu versagen ist, wenn die Besorgnis der Befangenheit besteht (vergleiche § 49 WPO). Die Besorgnis der Befangenheit liegt vor, wenn aus der Sicht eines objektiven Dritten

nahe Beziehungen des WP/vBP zu einem Beteiligten bestehen, die geeignet sein könnten, die Urteilsbildung zu beeinflussen. Es reicht also bereits der Anschein aus, daß der WP/vBP parteiisch ist, um ihn zur Versagung seiner Tätigkeit zu verpflichten.

Diese strenge, auch über die Tatbestände des § 319 Abs. 2 und 3 HGB hinausgehende Auslegung, entspricht Abschnitt I der Berufsrichtlinien und rechtfertigt sich durch die besondere Stellung, die der WP/vBP aufgrund der ihm zugewiesenen Vorbehaltsaufgaben im Kernbereich seiner beruflichen Tätigkeiten ausübt.

Zu § 21:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung gemäß § 57 Abs. 4 Nr. 2 a WPO.

Absatz 1 definiert die Besorgnis der Befangenheit.

Absatz 2 zählt Tatbestände auf, in denen unwiderlegbar eine nahe Beziehung im Sinne von Absatz 1 besteht. Ob diese nahe Beziehung geeignet sein könnte, die Urteilsbildung des Prüfers/Gutachters zu beeinflussen, ist der Prüfung des Einzelfalles vorbehalten. Der Katalog ist nicht abschließend.

Absatz 3 beschreibt Tatbestände, in denen die Besorgnis der Befangenheit gegeben sein kann. Ob die Besorgnis der Befangenheit in solchen Fällen anzunehmen ist, kann nur die Einzelfallbetrachtung ergeben.

Zu § 22:

Die Regelung ist gestützt auf die Satzungsermächtigung in § 57 Abs. 4 Nr. 2 a WPO und entspricht Abschnitt I Nr. 3 der Berufsrichtlinien.

Die Beratung oder Vertretung eines Auftraggebers in steuerlichen und wirtschaftlichen Angelegenheiten ist mit einer Prüfung durch denselben WP/vBP in der Regel vereinbar. Dasselbe gilt für eine gutachterliche Tätigkeit.

Die Vorschrift sieht - in Übereinstimmung mit § 49 WPO - vor, daß ausgeschlossen sein muß, daß aufgrund der Beratung die Besorgnis der Befangenheit bei der Durchführung des Prüfungs- oder Gutachtenauftrages besteht.

Im Einzelfall kann die Besorgnis der Befangenheit begründet sein, wenn gleichzeitig beraten und geprüft oder zunächst beraten und sodann geprüft wird. Eine gleichzeitige oder nachfolgende Prüfung durch den Berater ist dann bedenklich, wenn die Beratungstätigkeit über eine fachliche und wissenschaftliche Sachaufklärung oder über eine gutachtliche Darstellung von Alternativen (Entscheidungshilfe) hinausgegangen ist und deswegen die Besorgnis besteht, daß die Funktion des außenstehenden objektiven unparteiischen WP/vBP nicht mehr gegeben ist.

Hat demgegenüber zunächst die Prüfungstätigkeit oder Gutachtentätigkeit stattgefunden, ist die darauffolgende Beratung des Mandanten durch den Abschlußprüfer stets zulässig.

Zu § 23:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung des § 57 Abs. 4 Nr. 2 b WPO.

Mit den Grundsätzen einer zuverlässigen Prüfung ist es nicht vereinbar, daß Personen prüfen, die bei der Erstellung der zu prüfenden Unterlagen mitgewirkt haben. Der national und international bestehende Berufsgrundsatz, daß Prüfer in solchen Fällen von der Prüfung ausgeschlossen sind, hat dazu geführt, daß der Gesetzgeber ihn in die gesetzlichen Ausschlußgründe des § 319 Abs. 2 und 3 HGB (neu) aufgenommen hat, um seine Beachtung sicherzustellen (vergleiche Begründung zum Regierungsentwurf, BT-Drucks. 10/317, S. 97 zu § 277 HGBE, jetzt § 319 HGB). Entsprechendes gilt nach § 319 Abs. 3 Nr. 2 HGB für Prüfungsgesellschaften.

Die Vorschrift betrifft alle Tätigkeiten nach § 2 Abs. 1 WPO und § 2 Abs. 3 Nr. 1 WPO. Dies entspricht der bisherigen Berufsauffassung (vergleiche Abschnitt I Nr. 1 der Berufsrichtlinien).

Die Vorschrift stellt darauf ab, daß an Sachverhalten, die der Prüfung oder Begutachtung unterzogen werden, nicht maßgeblich mitgewirkt worden ist. Dies bedeutet für

die Prüfung des Jahresabschlusses, daß dem Abschlußprüfer bei Beginn der Prüfung ein prüfungsfähiger Jahresabschluß vorgelegt wird, das heißt ein Zahlenwerk, das grundsätzlich formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen entspricht und bei dem die gesetzlichen Vertreter guten Glaubens sind, einen solchen Jahresabschluß aufgestellt zu haben.

Im Rahmen vorgezogener Prüfungshandlungen kann sich die Prüfbereitschaft auf Teilbereiche der Buchführung und des Jahresabschlusses beziehen; es ist daher in diesem Fall nicht erforderlich, daß das Zahlenwerk dem Abschlußprüfer zu Beginn der Jahresabschlußprüfung vollständig vorgelegt wird, wenn dieser für die Vorlage einzelner Abschnitte des Jahresabschlusses anderweitige Zeitpunkte der Prüfbereitschaft vorgegeben hat.

Grundsätzlich stehen fachliche Mängel im Zahlenwerk dessen Einschätzung als Jahresabschluß nicht entgegen, und zwar selbst für den Fall, daß der Jahresabschluß wegen der Mängel nichtig ist. Wirken sich die Mängel allerdings dahingehend aus, daß das Zahlenwerk keinen Abschluß der Konten darstellt oder fehlen in ihm die Bewertungsmaßnahmen zum Geschäftsjahresende, so kann es nicht als Jahresabschluß angesehen werden.

Damit wird die unzulässige Mitwirkungstätigkeit von Maßnahmen abgegrenzt, die Ausfluß der Prüfungstätigkeit sind. Es wird in Übereinstimmung mit der Gesetzesbegründung zum ursprünglichen Entwurf, der § 319 HGB entspricht - BR-Drucks. 257/83, S. 97 - für unschädlich gehalten, "daß der Prüfer im Rahmen seiner Prüfungstätigkeit Änderungen der Buchführung und des Jahresabschlusses verlangt, um ein Testat erteilen zu können", zum Beispiel im Rahmen der berufsüblichen sogenannten "Umbuchungsliste". Auch Empfehlungen zur Änderung der Gliederung des Jahresabschlusses, seiner Postenbezeichnungen sowie zu Fragen des Ansatzes, der Bewertung und der Vermerk- und Angabepflichten, die im Rahmen der Jahresabschlußprüfung zum vorgelegten Zahlenwerk gegeben werden (prüfungsbegleitende Beratung), gehören zur Prüfungstätigkeit. Sie stellen keine Mitwirkung bei der Aufstellung des Jahresabschlusses dar, soweit die endgültige Entscheidung beim Bilanzierenden verbleibt.

Empfehlungen, die sich auf Sachverhalte beziehen, die noch im Rahmen der Erstellung des vorzulegenden Jahresabschlusses oder seiner Teile zu würdigen sind (prü-

fungsvorbereitende Beratung), dürfen nur insoweit gegeben werden, als hierdurch nicht die eigene Beziehung zur Sache oder die Besorgnis der Befangenheit den Abschlußprüfer an der Prüfungsdurchführung hindert. In diesem Zusammenhang sind allerdings solche Empfehlungen unschädlich, die auf einer zeitlichen Vorwegnahme entsprechender Beurteilungen im Rahmen der Prüfung beruhen (Aussagen zur Zulässigkeit eines Ansatzes, einer Gliederung oder einer Bewertung).

Zu § 24:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung gemäß § 57 Abs. 4 Nr. 2 b WPO. Sie ist *lex specialis* zu § 23 der Satzung.

Absatz 1 legt fest, daß die Ausschließungsgründe für den Abschlußprüfer in § 319 Abs. 2 und 3 HGB auf alle gesetzlich vorgeschriebenen Ordnungsprüfungen im Bereich der privaten und der öffentlichen Wirtschaft sowie für bestimmte Einrichtungen Anwendung finden, soweit dies nicht bereits in den betreffenden gesetzlichen Bestimmungen vorgeschrieben ist. § 319 Abs. 2 Nr. 5 HGB findet mit der Maßgabe Anwendung, daß eine über die Prüfungstätigkeit hinausgehende Mitwirkung nur an der Erstellung des Prüfungsgegenstandes unzulässig ist. Gedacht ist hier insbesondere an den Fall der MaBV-Prüfung. Eine MaBV-Prüfung ist auch dann zulässig, wenn der MaBV-Prüfer zwar die Finanzbuchhaltung und Rechnungslegung nach dem HGB im Auftrag des zu prüfenden Maklers/Bauträgers vorgenommen hat, an der Rechnungslegung nach der MaBV aber selbst in keiner Weise mitgewirkt hat.

Darüber hinaus werden in Absatz 2 der Berufsauffassung folgend die Ausschlußgründe des § 319 Abs. 2 und 3 HGB auch auf die nicht gesetzlich vorgeschriebenen Abschlußprüfungen ausgedehnt, bei denen ein Bestätigungsvermerk erteilt wird, der dem gesetzlichen Bestätigungsvermerk in § 322 HGB nachgebildet ist. Die Ausdehnung rechtfertigt sich aus der notwendigen einheitlichen Betrachtung von Tätigkeiten nach § 2 Abs. 1 WPO.

Absatz 3 ist ein spezieller Fall der Befangenheit. Dieser Sachverhalt ist bisher in Abschnitt I Nr. 5 der Berufsrichtlinien geregelt und trägt der besonderen Stellung und Verantwortung des Treuhänders Rechnung. Der Treuhänder hat bei der Wahrnehmung von Interessen eine kritische Distanz zu jeder nur denkbaren Gegenseite des Treugebers einzuhalten.

Bei der ergänzenden Kontrolltätigkeit für Gesellschafter handelt es sich insbesondere um die Bucheinsicht gemäß § 166 HGB und § 51 a GmbHG oder die Prüfung der Verwendung eingezahlter Gelder.

Zu § 25:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung in § 57 Abs. 4 Nr. 1 a und 2 a WPO.

Die Regelung entspricht inhaltlich Abschnitt II Nr. 3 der Berufsrichtlinien. Die Frage der Übernahme oder Verwertung von Angaben Dritter stellt sich sowohl bei der Prüfung als auch bei der Gutachtenerstellung. Solche Angaben können aus dem nationalen, aber auch aus dem internationalen Bereich kommen. Grundsätzlich handelt es sich um die Prüfungsergebnisse anderer Abschlußprüfer oder einer internen Revision sowie um Untersuchungsergebnisse sonstiger Einrichtungen oder Sachverständiger.

Der Grundsatz der Eigenverantwortlichkeit verlangt, daß sich der WP/vBP sein Urteil selbst bildet und seine Entscheidung selbst trifft. Dem steht nicht entgegen, daß er unter bestimmten Voraussetzungen Prüfungsergebnisse und Untersuchungen anderer Prüfungseinrichtungen oder sonstiger Stellen verwertet. Auch wenn durch die Übernahme oder Verwertung von Angaben Dritter die Verantwortung des WP/vBP nicht eingeschränkt wird, ist nach außen deutlich zu machen, daß der WP/vBP sich bei der eigenen Urteilsbildung auf Angaben Dritter gestützt hat.

Daraus folgt, daß Art und Umfang der Verwertung von Angaben Dritter in allen Fällen davon abhängen, ob und in welchem Umfang der Dritte die fachliche und persönliche Voraussetzung für die Übernahme seiner Arbeitsergebnisse erfüllt und wie weit in konkretem Fall die Angaben des Dritten - zumindest in ihren wesentlichen Schritten - nachprüfbar sind.

Zu § 26:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung des § 57 Abs. 4 Nr. 3 a WPO.

Schon bisher haben die Berufsrichtlinien Regelungen zu den Berufspflichten bei vorzeitiger Beendigung des Prüfungsauftrages vorgesehen. Absatz 1 entspricht Abschnitt II Nr. 12 der Berufsrichtlinien. Er statuiert die Pflicht des übernehmenden Prüfers, im Falle der Kündigung eines Auftrages zur Prüfung des Jahresabschlusses aus wichtigem Grund durch den beauftragten Abschlußprüfer sich über den Grund der Kündigung und das Ergebnis der bisherigen Prüfung zu unterrichten. Anderenfalls können einem neu zu bestellenden Abschlußprüfer wichtige Tatsachen für die Durchführung des Prüfungsauftrages verborgen bleiben. Nach § 318 Abs. 6 Satz 4 HGB hat bisher schon der kündigende Abschlußprüfer über das Ergebnis der bisherigen Prüfung zu berichten. Über dieses Ergebnis hat sich der übernehmende Abschlußprüfer kundig zu machen.

Absatz 2 konkretisiert den Inhalt der ordnungsgemäßen Unterrichtung unter Bezugnahme auf die einschlägigen Vorschriften des HGB.

Absatz 3 verpflichtet den Mandatsvorgänger, dem Mandatsnachfolger auf Verlangen die genannten Unterlagen zu erläutern. Eine solche Mitwirkungspflicht besteht nur dann nicht, wenn die Pflicht zur Verschwiegenheit oder andere gesetzliche Bestimmungen verletzt werden oder eigene berechnete Interessen entgegenstehen. Erlangt der Mandatsnachfolger weder durch den Mandatsvorgänger noch auf andere Weise ausreichend Auskunft über den Grund der Kündigung und das Ergebnis der bisherigen Prüfung, so hat er das Mandat abzulehnen. Dem zu prüfenden Unternehmen bleibt es unbenommen, die erforderlichen Unterlagen vorzulegen.

Absatz 4 erweitert die bei gesetzlich vorgeschriebenen Abschlußprüfungen bestehenden Pflichten bei vorzeitiger Beendigung des Prüfungsauftrages auf alle vorzeitig beendeten, nicht gesetzlich vorgeschriebenen Abschlußprüfungen, bei denen ein Bestätigungsvermerk erteilt werden soll, der dem gesetzlichen Bestätigungsvermerk in § 322 HGB nachgebildet ist. Dies entspricht dem Grundsatz, daß für freiwillige Abschlußprüfungen für den Berufsangehörigen keine grundsätzlich anderen Berufspflichten bestehen können als für gesetzlich vorgeschriebene Abschlußprüfungen.

Zu § 27:

§ 27 der Berufssatzung ergänzt § 55 a WPO und ist gestützt auf die Satzungsermächtigung gemäß § 57 Abs. 4 Nr. 1 f und 2 a WPO.

Ein Pauschalhonorar für einen Prüfungsauftrag muß angemessen sein. Ein Abschlußprüfer, der ein niedrigeres Honorar als ein anderer Abschlußprüfer vereinbart, handelt nicht berufswidrig, wenn

1. besondere Sorgfalt im Hinblick auf die Beachtung aller beruflichen Pflichten und Qualitätssicherungsstandards angewandt wird,
2. der Mandant weder über den Umfang der Dienstleistung, die durch das Honorar abgedeckt sein soll, noch über die Grundlagen der zukünftigen Honorarberechnung irreführt wird,
3. die Honorarbemessung nicht von der erwarteten Erbringung anderer Dienstleistungen für denselben Mandanten abhängig ist.

Der Umfang eines Prüfungsauftrages läßt sich bei Auftragserteilung nicht abschließend bestimmen, da sich bei der Durchführung des Auftrages Erkenntnisse ergeben können, die von der Prüfungsplanung nicht erfaßt wurden und zu ergänzenden Prüfungshandlungen Anlaß geben können. Deshalb ist die Vereinbarung eines Pauschalhonorars bei Prüfungsaufträgen nur unter der weiteren Bedingung zulässig, daß bei Eintritt solcher nicht vorhersehbarer Umstände im Bereich des Auftraggebers, die zu einer erheblichen Erhöhung des Prüfungsaufwandes führen, das Honorar entsprechend zu erhöhen ist.

Die Regelung schließt nicht aus, daß Pauschalhonorare vereinbart werden. Diese sind, beispielsweise in dem Entwurf einer Verdingungsordnung für freiberufliche Leistungen, nicht unüblich. Die Vereinbarung solcher Pauschalhonorare hat aber unter den erwähnten Bedingungen zu stehen, damit die gewissenhafte und unparteiische Prüfungsdurchführung gewährleistet ist.

Teil 3: Besondere Berufspflichten bei beruflicher Zusammenarbeit

Zu Teil 3:

Die Satzungsermächtigung gibt dem Satzungsgeber in § 57 Abs. 4 Nr. 3 WPO die Möglichkeit, besondere Berufspflichten im Zusammenhang mit Annahme, Wahrnehmung und Beendigung eines Auftrags und bei der Nachfolge im Mandat, bei der Führung von Handakten, bei der gemeinsamen Berufsausübung, bei der Errichtung und

Tätigkeit von Berufsgesellschaften und bei grenzüberschreitender Tätigkeit sowie Verhaltenspflichten gegenüber Gerichten, Behörden, der Wirtschaftsprüferkammer und anderen Mitgliedern der Wirtschaftsprüferkammer zu regeln.

Diese Satzungsermächtigung soll, weil derzeit im übrigen kein Bedarf für eine Konkretisierung ersichtlich ist, hinsichtlich der gemeinsamen Berufsausübung und der Errichtung und Tätigkeit von Berufsgesellschaften im Dritten Teil ausgeübt werden. Andere Regelungen finden sich wegen des Sachzusammenhangs in den vorstehenden Teilen.

Die Vorschriften des Dritten Teils sind mit "Besondere Berufspflichten bei beruflicher Zusammenarbeit" überschrieben, weil sowohl die gemeinsame Berufsausübung im Sinne von § 44 b Abs. 1 WPO (Sozietät) als auch die Tätigkeit von Berufsangehörigen in Berufsgesellschaften unter den Begriff "Berufliche Zusammenarbeit" subsumiert werden können.

Zu § 28:

Die Regelungen in § 28 entsprechen weitgehend der bisherigen Berufsübung und den Festlegungen in Abschnitt VIII Nr. 1 b der Berufsrichtlinien. Auch die firmen- oder namensähnliche Kurzbezeichnung war, ohne daß sie bisher in den Berufsrichtlinien genannt war, unstreitig zulässig.

Die Anforderungen in Absatz 2 Satz 4 entsprechen der bisherigen Berufsübung und sind darüber hinaus von der Rechtsprechung in Wettbewerbssachen als Kriterien für eine ordnungsgemäße Kundmachung einer überörtlichen Sozietät aufgestellt worden.

Anders als zum Beispiel in der Bundesrechtsanwaltsordnung, wo die Bürogemeinschaft ausdrücklich im Gesetz genannt wird, enthält die Wirtschaftsprüferordnung keine Ausführungen zur Bürogemeinschaft.

Nach der bisherigen Berufsübung, an der festgehalten werden soll, handelt es sich bei einer Bürogemeinschaft nicht um eine Form der gemeinsamen Berufsausübung. Die Kundmachung, daß eine Bürogemeinschaft mit bestimmten Personen besteht, stellt entsprechend keine Information über das Dienstleistungsangebot der Praxis dar; ein Informationsinteresse der Öffentlichkeit ist nicht ersichtlich.

Zu § 29:

Absatz 1 entspricht der bisherigen Handhabung. Aus § 31 WPO folgt, daß die Bezeichnung "Wirtschaftsprüfungsgesellschaft" "ungebrochen" aufzunehmen ist. Die Bezeichnungen für die Berufsgesellschaften sind nach der Rechtsformbezeichnung in die Firmierung oder den Namen aufzunehmen, weil ansonsten der unzutreffende Eindruck entstünde, es gäbe zum Beispiel eine "Wirtschaftsprüfungsgesellschaft mbH", obwohl den Mandanten im Hinblick auf die Pflichtversicherung der Berufsgesellschaft ein höheres Haftungssubstrat als das gesetzlich vorgeschriebene Stammkapital einer GmbH zur Verfügung steht. Zudem wird dadurch verdeutlicht, daß es sich bei der Gesellschaft um eine Sonderform (Berufsgesellschaft) handelt. Bei einer Doppelerkennung, das heißt einer Anerkennung auch als Steuerberatungsgesellschaft, ist die Reihenfolge der Nennung der Bezeichnungen Wirtschaftsprüfungsgesellschaft/Buchprüfungsgesellschaft und Steuerberatungsgesellschaft beliebig.

Die Regelung in Absatz 2 soll Spezialisierungshinweise im weitesten Sinne, die auf keiner externen Überprüfung beruhen, verhindern. Absatz 2 Satz 2 entspricht hinsichtlich der Firmierung von Zweigniederlassungen der bisherigen Berufsübung, die im Einklang mit den Festlegungen in der Siegelverordnung steht.

Absatz 3 Satz 1 soll sicherstellen, daß nur natürliche Personen, die zulässigerweise Gesellschafter sind, Namensgeber von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften (Personenfirmen) werden. Die weiteren Festlegungen in Satz 2 entsprechen den Regelungen in § 28 Abs. 2 und 3 WPO für die Tätigkeit von Nicht-Berufsangehörigen als Geschäftsführer und übertragen diese auf die Namensgebung. Satz 4 läßt die Namensfortführung nach Ausscheiden namensgebender Gesellschafter ohne zeitliche Beschränkung zu.

Absatz 4 stellt klar, daß Berufsgesellschaften hinsichtlich ihrer nach bisherigem Recht zulässigen Firmierungen oder Namen Bestandsschutz genießen.

Nach Absatz 5 finden die Absätze 1 bis 4 entsprechende Anwendung. In Einklang mit der durch die Dritte WPO-Novelle eingefügten Regelung in § 130 Abs. 2 WPO können die an vereidigte Buchprüfer und Buchprüfungsgesellschaften gestellten Anforderungen auch durch Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften erfüllt werden. Das bedeutet zum Beispiel, daß Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften alleinige Namensgeber auch von Buchprüfungsgesellschaften sein dürfen.

fen. Durch die nunmehr in die Satzung übertragene Regelung wird dem Umstand Rechnung getragen, daß die Qualifikation des vereidigten Buchprüfers in der umfassenderen Qualifikation des Wirtschaftsprüfers enthalten ist, die Qualifikation des vereidigten Buchprüfers mithin von derjenigen des Wirtschaftsprüfers überlagert wird.

Zu § 30:

Die Vorschrift ist in den Dritten Teil aufgenommen worden, weil hier in der weit überwiegenderen Zahl der Fälle das Verhältnis zu Unternehmen angesprochen wird, mit denen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften/Buchprüfungsgesellschaften beziehungsweise Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer zusammenarbeiten.

Absatz 1 geht auf Abschnitt VII Nr. 4 der Berufsrichtlinien zurück und regelt die Verwendung der Firmierung oder des Namens von Berufsgesellschaften durch andere Unternehmen in bezug auf Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften. In dem Ausnahmefall, daß ein anderes Unternehmen, mit dem die Berufsgesellschaft nicht in irgendeiner Form zusammenarbeitet, wesentliche Bestandteile der Firmierung oder des Namens der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder Buchprüfungsgesellschaft verwendet, wird die Berufsgesellschaft schon im eigenen Interesse die rechtlichen Möglichkeiten, insbesondere nach dem Wettbewerbsrecht, nutzen, um dem anderen Unternehmen die Verwendung der Firmierung oder des Namens zu untersagen.

Bedeutsam wird die Vorschrift, wenn Berufsgesellschaften mit anderen Unternehmen im Sinne von § 15 AktG oder § 271 Abs. 2 HGB "verbunden" sind oder mit diesen eine sonstige enge Zusammenarbeit besteht. In diesem Fall soll vermieden werden, daß über die Identität oder Ähnlichkeit der Namen der Gesellschaften das Verbot der gewerblichen Tätigkeit oder das Verbot der berufswidrigen Werbung umgangen wird.

Absatz 2 erklärt Absatz 1 für Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer für entsprechend anwendbar. Bei häufig vorkommenden Namen besteht nur die Verpflichtung, die zur Verfügung stehenden rechtlichen Möglichkeiten auszuschöpfen.

Teil 4: Besondere Berufspflichten im Zusammenhang mit erlaubter Kundmachung und berufswidriger Werbung

Zu Teil 4:

Gemäß § 57 Abs. 4 Nr. 4 WPO kann die Berufssatzung "Besondere Berufspflichten im Zusammenhang mit erlaubter Kundmachung und berufswidriger Werbung" näher regeln. Eine Konkretisierung von § 52 WPO erscheint - auch nach Ergänzung der Vorschrift durch die Dritte WPO-Novelle - erforderlich. Die Konkretisierung kann dabei nur in wenigen Fällen über abstrakte Regelungen hinausgehen. Anders als in den bisherigen Berufsrichtlinien, die zum Teil detailliert Einzelfragen angesprochen haben, können in den Bestimmungen der Berufssatzung, die materielles Recht setzen, insbesondere keine Empfehlungen aufgenommen werden.

Grundlegend ist zu den folgenden Vorschriften zu bemerken:

Das Bundesverfassungsgericht hat in der Entscheidung zum Werbeverbot in den Richtlinien der Rechtsanwälte (BVerfGE 76, 196, 205) ausgeführt, daß das "(...) Verbot der gezielten Werbung um Praxis und erst recht der irreführenden Werbung (...) als Kern des Werbeverbots seit jeher unangefochten zu den Pflichten der Freien Berufe gerechnet worden ist." "(...) Eine Verfälschung des Berufsbildes durch die Verwendung von Werbemethoden, wie sie in der gewerblichen Wirtschaft üblich sind", soll ebenso vermieden werden wie das reklamehafte Sich-Herausstellen durch werbende, nicht überprüfbare Werbeaussagen.

Der Bundesgesetzgeber hat durch Novellierung der Wirtschaftsprüferordnung, der Bundesrechtsanwaltsordnung und des Steuerberatungsgesetzes den Ausführungen des Bundesverfassungsgerichts unter anderem in dieser Entscheidung Rechnung getragen. Es wird an dem grundsätzlichen Verbot der Werbung festgehalten, aber klargestellt, daß die Information der Öffentlichkeit über das Dienstleistungsangebot, wenn dies in Form und Inhalt sachlich geschieht und das Tätigwerden nicht auf die Erteilung eines Auftrags im Einzelfall gerichtet ist, also keine Mandatswerbung darstellt, zulässig ist.

Die im Vierten Teil aufgeführten Vorschriften gehen von diesen Grundaussagen des Gesetzgebers aus und konkretisieren, anknüpfend an die Ermächtigungsgrundlage in § 57 Abs. 4 Nr. 4 WPO, die Grenzen zwischen zulässiger Kundmachung und berufswidriger Werbung.

Zu § 31:

Satz 1 hat klarstellenden Charakter. Es bestand bereits bisher kein Zweifel, daß Berufsangehörige, die die genannten Funktionen ausüben, im Rahmen dieser Tätigkeiten entsprechende Kennzeichnungen führen dürfen.

Zu § 32:

§ 32 Abs. 1 stellt klar, daß Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer, die zum Beispiel zugleich Rechtsanwälte sind, nach dem Berufsrecht der Rechtsanwälte ordnungsgemäß erworbene Fachgebietsbezeichnungen führen dürfen.

Nach der Begründung zur Novellierung der Bundesrechtsanwaltsordnung (die Begründung zur Dritten WPO-Novelle enthält hierzu keine Aussagen) soll die Kundgabe von Tätigkeitsschwerpunkten - zumindest in der Aufbauphase der beruflichen Existenz - unzulässig sein, weil dadurch bei der Öffentlichkeit der irrierte Eindruck entstehen könnte, der Berufsangehörige sei in dem entsprechenden Gebiet seit längerer Zeit tätig und verfüge mithin über besondere Kenntnisse und Erfahrungen. Andererseits hat der Bundesgerichtshof in Entscheidungen nach Veröffentlichung der Regierungsbegründung zum Entwurf der Novelle zur Bundesrechtsanwaltsordnung entschieden, daß die Angabe von Tätigkeitsschwerpunkten nicht zu beanstanden ist.

Die derzeitige Situation ist mithin gekennzeichnet durch die Unsicherheit, ob Tätigkeitsschwerpunkte überhaupt und gegebenenfalls unter welchen Voraussetzungen zulässig sind. Um eine Verwendung von Tätigkeitsschwerpunkten auch ohne vorherige Berufstätigkeit in den genannten Bereichen zu verhindern, erscheint es angezeigt, Mindestanforderungen für Tätigkeitsschwerpunkte in der Berufssatzung zu verankern. Dies geschieht durch die Regelung in Absatz 2, nach der höchstens drei Teilgebiete als Tätigkeitsschwerpunkte kundgemacht werden dürfen. Weitere Voraussetzung ist, daß der jeweilige Berufsangehörige in diesem Teilgebiet mindestens drei Jahre tätig

gewesen ist. Für die gemäß § 40 Abs. 1 erfaßten Berufsgesellschaften ist an die Anerkennung anzuknüpfen.

§ 57 Abs. 4 Nr. 4 a WPO sieht ausdrücklich vor, daß in der Berufssatzung die Voraussetzungen für Angaben über selbst benannte Interessenschwerpunkte geregelt werden können. Der Gesetzgeber geht ersichtlich davon aus, daß selbst benannte Interessenschwerpunkte zulässig sind, gibt der Selbstverwaltung aber die Möglichkeit, die Anforderungen in der Berufssatzung zu regeln.

Selbst benannte Interessenschwerpunkte sind deutlich zu trennen von Fachgebietsbezeichnungen, die es nach der Wirtschaftsprüferordnung - anders als nach der Bundesrechtsanwaltsordnung - bisher nicht gibt. Während Fachgebietsbezeichnungen besondere Kenntnisse und/oder Erfahrungen in dem benannten Gebiet, die in einem öffentlich-rechtlichen Verfahren nachgewiesen sind, dokumentieren, besagen Interessenschwerpunkte lediglich, daß der Berufsangehörige auf diesem Gebiet besonders interessiert ist und tätig werden möchte. Bei der Kundgabe von Interessenschwerpunkten ist allerdings die Regelung in § 4 Abs. 2 zu beachten, nach der WP/vBP Aufträge nur übernehmen dürfen, wenn sie über die dafür erforderliche Sachkunde und die zur Bearbeitung nötige Zeit verfügen. Das heißt, die Kundgabe von Interessenschwerpunkten setzt die Befähigung zur sachgerechten Erfüllung entsprechender Aufträge voraus, die aufgrund einer vorhergehenden Befassung mit der Materie erlangt worden ist. Diese Kenntnisse können aber zum Beispiel auch im Rahmen des Studiums und/oder der Ausbildung erworben worden sein.

Um eine Irreführung der Öffentlichkeit durch Nennung letztlich aller oder einer Vielzahl der Teilgebiete der Berufstätigkeit zu verhindern, ist auch die Begrenzung auf eine bestimmte Anzahl von Interessengebieten zwingend erforderlich. Die Begrenzung wird in Absatz 3 bis auf weiteres auf drei Teilgebiete festgelegt. Die Zahl der Interessenschwerpunkte, die angegeben werden dürfen, soll anhand der Erfahrungen überprüft und gegebenenfalls eingeschränkt oder erweitert werden. Die Begrenzung gilt bei jeder Kundgabe an die Öffentlichkeit (zum Beispiel auf dem Briefbogen und dem Praxisschild), nicht aber in Publikationen - hier sei als Beispiel die Praxisbroschüre genannt -, die ausschließlich an Mandanten abgegeben werden.

Sowohl hinsichtlich der Interessen- als auch der Tätigkeitsschwerpunkte wird in Absatz 4 klargestellt, daß zur Vermeidung einer Irreführung der Öffentlichkeit eine ein-

deutige Kennzeichnung als Interessen- beziehungsweise Tätigkeitsschwerpunkt zu erfolgen hat. Hierdurch soll insbesondere eine Verwechslung mit Fachgebietsbezeichnung vermieden werden.

Absatz 4 soll weiter aus den in der Begründung zu Absatz 3 dargelegten Erwägungen verhindern, daß insgesamt mehr als drei Angaben gemacht werden.

Absatz 5 stellt klar, daß andere als die in den Absätzen 1 bis 4 aufgeführten Spezialisierungshinweise nicht kundgegeben werden dürfen.

Zu § 33:

Absatz 1 Satz 1 enthält die Grundaussage, daß WP/vBP die Öffentlichkeit über ihre berufliche Tätigkeit - nach Maßgabe der weiteren Bestimmungen - unterrichten dürfen. Die Vorschrift konkretisiert damit den Bereich der erlaubten Kundmachung, der in den weiteren Bestimmungen als "Werbung" bezeichnet wird. Absatz 1 Satz 2 soll eine Irreführung der Öffentlichkeit durch Angabe von Dienstleistungen, die aus Zeit- oder sonstigen Gründen nicht erbracht werden können, verhindern. Satz 3 untersagt die "Imagewerbung", weil diese keine oder nur eine untergeordnete Information der Öffentlichkeit über das Dienstleistungsangebot enthält.

Absatz 2 Satz 1 fordert Sachlichkeit auch hinsichtlich der Form der Werbemaßnahme. In Übereinstimmung mit den Ausführungen des Bundesverfassungsgerichts verbietet Satz 2 jedes (reklamehafte) Herausstellen der eigenen Person oder Leistung. Eine vergleichende Werbung ist im Hinblick darauf unzulässig, daß geistige Dienstleistungen höherer Art einem Vergleich nicht zugänglich sind und die Öffentlichkeit durch entsprechende Angaben somit irreführt würde.

Absatz 3 Satz 1 fordert Sachlichkeit hinsichtlich des Inhalts der Werbeaussagen. Satz 2 konkretisiert sodann die Anforderungen.

Absatz 4 betrifft den Umgang mit Medien, soweit der redaktionelle Teil betroffen ist. WP/vBP haben beim Umgang mit den Medien - unabhängig davon, ob sie an die Medien herangetreten sind oder umgekehrt - darauf hinzuwirken, daß die Werbevorschriften beachtet werden. Insbesondere ist darauf hinzuwirken, daß ein Herausstellen der eigenen Person oder Leistung in den Medien unterbleibt.

Zur sachlichen Information über die berufliche Tätigkeit zählt grundsätzlich auch die Aufnahme in Verzeichnisse, beispielsweise in Adreßbücher, in Orts- und Branchenteile von Fernsprechbüchern oder in BTX-Verzeichnisse. Absatz 5 trägt dem Umstand Rechnung, daß die Öffentlichkeit nur an Informationen über das Dienstleistungsangebot derjenigen Personen interessiert ist, die selbständig ihre Leistungen am Markt anbieten. Die Regelung untersagt nicht, daß in nicht berufsbezogenen Verzeichnissen, zum Beispiel im Namensteil des Fernsprechbuches, neben dem Namen die Berufsqualifikation genannt wird.

Absatz 6 nennt in Satz 1 die Pflichtangaben auf Geschäftsbriefbogen. Nach Satz 2 dürfen sozietätsfähige Personen unter Kennzeichnung ihres Status auf dem Briefbogen genannt werden, während die Nennung anderer Personen unzulässig ist. Durch die Vorschrift wird klargestellt, daß zum Beispiel angestellte Steuerberater sowohl bei Einzelpraxen/Sozietäten als auch bei Berufsgesellschaften auf dem Briefbogen genannt werden dürfen. Durch räumliche Trennung von den Angaben über die Sozien oder gegebenenfalls Zusatzangaben, zum Beispiel "Leiter der Steuerabteilung", muß ersichtlich sein, daß es sich nicht um einen Sozium handelt. Zulässig ist zum Beispiel auch die Nennung von Kommanditisten, immer vorausgesetzt, es handelt sich um sozietätsfähige Personen.

Das Verbot in Absatz 7, bestimmte Angaben kundzumachen, soll ein Herausstellen von Zugehörigkeiten zu Organen und Ausschüssen sowie bestimmter, nicht praxis- oder gesellschaftsbezogener derzeitiger oder ehemaliger Funktionen zu Werbezwecken verhindern. Hinsichtlich dieser Angaben tritt die möglicherweise mit der Kundgabe zum Beispiel ehemaliger Funktionen verbundene Information der Öffentlichkeit über Erfahrungen aus früherer Berufstätigkeit hinter die Herausstellung der eigenen Person/Leistung zurück. Da die Information der Öffentlichkeit über das Dienstleistungsangebot durch andere Angaben, zum Beispiel auch Interessen- und Tätigkeitsschwerpunkte, gewährleistet werden kann, erscheint es geboten, die genannten Angaben vollständig zu untersagen.

Zu § 34:

Die ursprüngliche Fassung des § 34 enthielt in Absatz 3 konkrete Verbotstatbestände. Diese wurden zugunsten weiterer allgemeiner Abgrenzungskriterien in Absatz 2

fallengelassen, um eine Angleichung an die Berufsordnungen der Steuerberater und Rechtsanwälte zu erreichen.

Absatz 1 normiert das Verbot reklamehafter Werbung. Die Regelung konkretisiert § 52 WPO, wonach die Kundmachung der Tätigkeit eines WP/vBP u. a. in Form und Inhalt sachlich erfolgen muß.

Absatz 2 greift die durch Beschluß vom 14.7.1987 zu 1 BvR 362/79 begonnene Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts auf, die einerseits den Angehörigen der Freien Berufe weiterreichende Möglichkeiten zur Darstellung ihres Dienstleistungsangebotes einräumt, andererseits aber die Zielsetzung des Werbeverbots darin bestätigt, eine Verfälschung des Berufsbildes durch die Verwendung von Werbemethoden zu verhindern, wie sie in der gewerblichen Wirtschaft üblich sind. Die Regelung bedeutet also nicht, daß generell die Verwendung von Werbemethoden oder Werbeträgern, die auch in der gewerblichen Wirtschaft Verwendung finden, untersagt wäre. Sie nennt jedoch einige besonders wichtige Kriterien, die in jedem Fall im Rahmen der Gesamtwürdigung der Werbung eines WP/vBP, sei sie über Anzeigen, im Rahmen einer Darstellung in der Presse oder in sonstiger Weise übermittelt, zu berücksichtigen sind.

Nicht erfaßt wird von den Regelungen die Information von Mandanten, z. B. durch Praxisbroschüren. Bei derartigen Publikationen handelt es sich nicht um eine Information der Öffentlichkeit, sondern ausschließlich um eine Information der Mandanten, die unter Beachtung der allgemeinen Kriterien, also insbesondere des Verbots des Herausstellens der eigenen Person oder Leistung, uneingeschränkt zulässig ist.

Zu § 35:

Die Vorschrift normiert das generelle Verbot der Mandatswerbung.

Zu § 36:

Absatz 1 betrifft den Sonderfall der Drittwerbung, also der berufswidrigen Werbung zugunsten eines Berufsangehörigen durch andere Personen.

Die Regelungen in Absatz 2 sollen verhindern, daß Berufsangehörige über das Medium von Mandantenveröffentlichungen mittelbar für sich selbst berufswidrige Werbung betreiben. § 13 Abs. 3 trifft eine ergänzende Regelung.

Teil 5: Besondere Berufspflichten zur Sicherung der Qualität der Berufsarbeit in den Aufgaben nach § 2 Abs. 1 WPO

Zu Teil 5:

§ 57 Abs. 4 Nr. 5 WPO ermächtigt die Wirtschaftsprüferkammer, besondere Berufspflichten zur Sicherung der Qualität der Berufsarbeit in den Aufgaben nach § 2 Abs. 1 WPO zu regeln. Diese Aufgaben umfassen die Aufgaben nach § 129 Abs. 1 WPO.

Der Begriff der "Qualitätssicherung" ist im Berufsrecht neu. Gleichwohl haben die Regelungen des Berufsrechts und der Berufsrichtlinien schon bisher eine hohe Qualität für die Arbeit des Berufsstandes gefordert. Die Ausfüllung der Begriffe Unabhängigkeit und Unparteilichkeit, Gewissenhaftigkeit, Eigenverantwortlichkeit und Verschwiegenheit haben dazu geführt, daß das Berufsrecht, aber auch der Berufsstand selbst Vorgaben für eine hohe fachliche Qualifikation und Qualität der Arbeit postuliert. Diese Vorschriften sind für die Qualitätssicherung auch in Zukunft unverzichtbar.

Durch internationale Anforderung, wie sie in "International standard on auditing (ISA 7): quality control for audit work" enthalten sind, die einen internationalen Standard für Qualitätssicherung auch im Dienstleistungsbereich aufstellen, sind Dienstleistungsberufe wie Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer aufgefordert, ihre freiberufliche Tätigkeit einer Qualitätssicherung zu unterwerfen.

Mit Teil 5 der Berufssatzung wird zur Ausfüllung der Ermächtigungsnorm des § 57 Abs. 4 Nr. 5 WPO zunächst bewußt ein vorsichtiger Ansatz gewählt. Die in diesem Teil enthaltenen qualitätssichernden Vorschriften ergänzen die in den vorstehenden Teilen der Satzung enthaltenen Qualitätssicherungsvorschriften und stellen besondere Pflichten dar, die weder den Anspruch einer abschließenden Regelung erheben noch Ausschließlichkeitscharakter für die Qualitätssicherung haben.

Zu § 37:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung gemäß § 57 Abs. 4 Nr. 5 WPO und ergänzt die allgemeinen Regelungen in § 4 Abs. 2 und 3. Sie normiert die Anforderungen, die an eine sachgerechte Durchführung der Prüfungstätigkeit im besonderen gestellt werden. Durch eine sachgerechte Gesamtplanung von Prüfungsaufträgen ist die Voraussetzung dafür zu schaffen, daß die übernommenen und erwarteten Prüfungsaufträge unter Beachtung der Berufsgrundsätze ordnungsgemäß durchgeführt und zeitgerecht abgeschlossen werden können. Bei der Planung eines einzelnen Prüfungsauftrages ist den tatsächlichen Verhältnissen (§§ 264 Abs. 2, 289 Abs. 1 HGB) des zu prüfenden Unternehmens Rechnung zu tragen.

Insbesondere im Rahmen der Prüfungstätigkeit haben WP/vBP, anknüpfend an die bisherige in Abschnitt II Nr. 7 bis 9 der Berufsrichtlinien niedergelegte Berufsauffassung, an der notwendig werdenden Richtigstellung und Bereinigung der Situation in angemessener und zumutbarer Weise mitzuwirken, wenn sie ein ihnen zuzurechnendes Berufsversehen bemerken. Falls vom Auftraggeber für die Auftragsdurchführung eine zu kurze Zeit gesetzt worden ist und eine Terminverlängerung nicht möglich ist, haben sie unverzüglich zu erklären, daß der Auftrag nicht oder nicht vollständig in der vorgesehenen Frist durchgeführt werden kann. Falls die Zeitnot in der Person des WP/vBP begründet ist, haben sie sich zu bemühen, daß die ihnen übertragene Aufgabe von einem anderen Sachkundigen durchgeführt wird.

Zu § 38:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung in § 57 Abs. 4 Nr. 5 WPO und verpflichtet die Berufsangehörigen, die bei der Prüfungstätigkeit eingesetzten Mitarbeiter in angemessener und ausreichender Weise mit den Aufgaben bei der Abwicklung einzelner Prüfungsaufträge vertraut zu machen und auf ihre Verantwortlichkeit hinzuweisen. Dieser Informationspflicht kommen WP/vBP auf der Grundlage von schriftlich oder mündlich erteilten Prüfungsanweisungen nach. Die Prüfungsanweisungen sollen dabei gewährleisten, daß eine sachgerechte und an den ermittelten Risikofaktoren orientierte Vornahme der Prüfungshandlung möglich wird, eine ausreichende und ordnungsgemäße Dokumentation der Prüfungshandlungen in den Arbeitspapieren sowie eine angemessene und zeitnahe Ausgestaltung der Handakte gewährleistet ist. Darüber hinaus sind die Prüfungsanweisungen Grundlage für eine ordnungsgemäße Berichterstattung.

Zu § 39:

Die Vorschrift ist gestützt auf die Satzungsermächtigung des § 57 Abs. 4 Nr. 5 WPO.

Um die Einhaltung der für die WP/vBP-Praxis geltenden Qualitätsnormen zu gewährleisten, ist das Qualitätssicherungssystem der WP/vBP-Praxis in angemessener Weise einer Nachschau zu unterziehen (Absatz 1). Die Berufssatzung geht von einer internen Nachschau aus.

Absatz 2 definiert den Begriff "Nachschau". Auch die Überprüfung der Organisation der WP/vBP-Praxis zur Durchführung der Prüfungsaufträge ist Bestandteil der Nachschau.

Die interne Nachschau obliegt der Leitung der WP/vBP-Praxis. Die Leitung der WP/vBP-Praxis kann Mitarbeiter mit besonderer Verantwortung im Sinne von § 6 Abs. 2 mit der Durchführung der internen Nachschau beauftragen.

Art und Umfang der Nachschau sollte in einem angemessenen Verhältnis zu Art und Umfang der in der betreffenden Periode abgewickelten Prüfungsaufträge stehen. Die Auswahl der in die Nachschau einzubeziehenden Prüfungsaufträge hat alle in der Wirtschaftsprüferpraxis tätigen WP/vBP zu erfassen. In Abhängigkeit von der internen Verantwortungsstruktur kann es geboten sein, auch Mitarbeiter des WP/vBP bei der Auswahl der Aufträge zu berücksichtigen. Zusätzlich können bei der Auswahl der in die Nachschau einzubeziehenden Prüfungsaufträge folgende Aspekte zu berücksichtigen sein:

1. Die Auftragsart, zum Beispiel Jahresabschlußprüfungen, Sonderprüfungen, Erstprüfungen,
2. die Größe der Mandanten beziehungsweise der Aufträge,
3. die Branche der Mandanten,
4. bekannte Problemfälle beziehungsweise risikoreiche Aufträge.

Die Nachschau zu Prüfungsaufträgen sollte innerhalb eines Zeitraums von etwa 3 Jahren durchgeführt werden.

Teil 6: Schlußbestimmungen

Zu § 40:

Absatz 1 umschreibt den Anwendungsbereich der Berufssatzung. Die Mitgliedergruppen sind in den in Absatz 1 angeführten Vorschriften der WPO abschließend erfaßt.

An verschiedenen Stellen der Berufssatzung wird der Begriff des Mitarbeiters gebraucht (vergleiche §§ 5, 6, 38). Umfaßt werden davon, soweit sich aus den Vorschriften nichts anderes ergibt, alle im Anstellungsverhältnis zum WP/vBP stehenden Beschäftigten.

Die nach § 58 Abs. 2 WPO genannten freiwilligen Mitglieder werden der Anwendung der Berufssatzung nicht unterworfen. Dies entspricht der Regelung des § 58 Abs. 2 Satz 2 WPO, der allerdings im Rahmen der Dritten WPO-Novelle nicht auf die Absätze 3 und 4 erweitert worden ist. Diese redaktionelle Unterlassung des Gesetzgebers soll nun aber nicht dazu führen, daß genossenschaftliche Prüfungsverbände in vollem Umfang den berufsrechtlichen Verpflichtungen von WP/vBP unterworfen werden, zumal die Besonderheiten bei den genossenschaftlichen Prüfungsverbänden eine solche Ausdehnung nicht zulassen.

Absatz 1 Satz 2 entspricht für Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften § 56 Abs. 1 WPO. Auch werden die Vorstandsmitglieder, Geschäftsführer oder persönlich haftenden Gesellschafter einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder Buchprüfungsgesellschaft über § 58 Abs. 1 Satz 1 WPO erfaßt.

Grundsätzlich gelten die Vorschriften der Berufssatzung für alle Mitglieder der Wirtschaftsprüferkammer. Besonderheiten ergeben sich bei den Vorschriften, die ausschließlich Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften betreffen.

Zu § 41:

Eine Regelung zum Inkrafttreten der Satzung ist bereits in § 57 Abs. 3 Satz 2 WPO vorgesehen. Danach tritt die Satzung drei Monate nach Übermittlung an das Bun-

desministerium für Wirtschaft in Kraft, soweit nicht das Bundesministerium für Wirtschaft die Satzung oder Teile derselben aufhebt.

Die Vorschrift regelt, daß die Satzung sowie deren Änderungen im Bundesanzeiger zu veröffentlichen sind. Der Bundesanzeiger ist - neben dem Bundesgesetzblatt, das grundsätzlich Gesetzen und Rechtsverordnungen vorbehalten ist - das Verkündungsblatt des Bundes und demzufolge das geeignete Publikationsorgan.