



WIRTSCHAFTSPRÜFERKAMMER

Körperschaft des
öffentlichen Rechts

www.wpk.de/mitglieder/berufssatzung/

Peter Maxl¹

Die gescheiterte Novellierung der Berufssatzung WP/vBP und der VO 1/2006

Es hätte neben der Neufassung der Wahlordnung² ein weiteres richtungsweisendes Projekt in der Amtsperiode 2011 bis 2014 der Wirtschaftsprüferkammer geben können: eine Neufassung der Satzung über die Rechte und Pflichten bei der Ausübung der Berufe des Wirtschaftsprüfers und des vereidigten Buchprüfers (Berufssatzung WP/vBP, Berufssatzung oder BS WP/vBP) nebst einer Verlautbarung der WPK³ zur Qualitätssicherung in der WP/vBP-Praxis (bei Aufgabe der Vorstandsverlautbarung VO 1/2006 durch die WPK). Der Beirat brachte das Projekt zwar auf den Weg und Ende 2013 konkrete Entwürfe in die Anhörung des Berufs ein.⁴ Das Projekt scheiterte jedoch in der letzten Beiratssitzung der Amtsperiode am 15./16. Mai 2014 an der zur Verabschiedung der Berufssatzung erforderlichen Zweidrittelmehrheit. Das Teilprojekt der Novellierung der VO 1/2006 in der Form, dass die für die Aufsicht zuständige WPK die Selbstbindung der Verwaltung durch eine eigenständige Verlautbarung erklärt hätte, stoppte der Vorstand nach der Entscheidung des Beirates, die hierzu erforderlichen materiell-rechtlichen Satzungsänderungen nebst angepasster Erläuterungen nicht zur Verfügung zu stellen.

Der Beirat beschloss allein die Neustrukturierung als solche (wenn man so will: ein neues Inhaltsverzeichnis der BS WP/vBP), Regelungen zur Berufshaftpflichtversicherung und eine Regelung zum Inkrafttreten dieser Änderungen. Die Regelungen zur

¹ Geschäftsführer der Wirtschaftsprüferkammer.

² Das bisherige Mehrheitswahlrecht führte in 2011 zu einer Besetzung des Beirats nur durch Vertreter mittlerer und kleiner Praxen, der sogenannten Gschrei-Liste (wp.net e. V.), weil die Kandidaten auf dieser Liste die Mehrheit der Stimmen auf sich vereinigen konnten. Die vom Beirat am 7. Juni 2013 beschlossene Einführung eines personalisierten Verhältniswahlrechts führte bei den Wahlen 2014 dazu, dass im Beirat jetzt auch Vertreter der großen Gesellschaften und der größeren Mittelständler vertreten sind (vgl. WPK Magazin 3/2014, Seite 15 ff.). Nach dem alten Wahlrecht wäre der Beirat wieder überwiegend durch Kandidaten der Gschrei-Liste gebildet worden.

³ Beschlossen worden wäre die Verlautbarung von dem für die Berufsaufsicht zuständigen Vorstand und der für die Qualitätskontrolle zuständigen Kommission für Qualitätskontrolle.

⁴ Vgl. WPK Magazin 4/2013, Seite 12 nebst Hinweis auf die Textentwürfe, abrufbar unter www.wpk.de/mitglieder/berufssatzung/

Berufshaftpflichtversicherung befinden sich aktuell in der Verordnung über die Berufshaftpflichtversicherung der WP/vBP (WPBHV), die der Gesetzgeber im Rahmen der 7. WPO Novelle aus dem Jahr 2007 aufgehoben, jedoch bis zu einer satzungsrechtlichen Transformation für anwendbar erklärt hatte (§ 57 Abs. 4 Nr. 1e, § 137 WPO). Materiellrechtliche Änderungen im Übrigen beschloss der Beirat nicht, so dass – abgesehen von dem Teil „Berufshaftpflichtversicherung“ – die beschlossene „Neufassung“ der Berufssatzung mit dem Etikett des alten Weins in neuen Schläuchen hätte leben müssen. Weil die Neustrukturierung jedoch nicht für die alten Texte gedacht war, ging selbst eine Zusammenführung der Neustrukturierung und der derzeitigen Satzungstexte nicht reibungslos auf, ebenso wenig konnten die neuen Regelungen zur Berufshaftpflichtversicherung mangels eines entsprechenden Beschlusses des Beirats in die geltende Satzung integriert werden. Aufgrund dieser Bedenken hob dann auch das Bundeswirtschaftsministerium die Beschlüsse auf und verwies das Projekt an den Beirat zurück (§ 57 Abs. 3 WPO).

Der Aufsatz hat zum Ziel, die Idee einer Neufassung der Berufssatzung sowie der VO 1/2006 zu dokumentieren. Im Rahmen der Anhörung des Berufsstandes erhielt die WPK 161 Stellungnahmen aus dem Beruf und von Berufsverbänden.⁵ Diese wurden ebenso verarbeitet wie die gesetzlich geforderte Stellungnahme der Abschlussprüferaufsichtskommission (§ 66a Abs. 1 Satz 2 WPO). Auch dies soll dokumentiert werden. Die Basis hierfür gibt der überarbeitete Entwurf einer Neufassung der Berufssatzung nebst der Erläuterungen, wie er dem Beirat zu den Beratungen in der Maisitzung des Jahres vorgelegt wurde. Die Texte sind inzwischen auf der Internetseite der WPK veröffentlicht.⁶

I. Historie und Ziel des Projektes, Anhörung des Berufs und der APAK

Die letzte Änderung der BS WP/vBP liegt, abgesehen von einer punktuellen Änderung zur skalierten Prüfung⁷, bald fünf Jahre zurück (Änderung am 6. November 2009).⁸ Bereits die Gremien der Amtsperiode 2008 bis 2011 sahen die Notwendigkeit einer weiteren Novellierung der Berufssatzung. Schon damals unerledigt war der Auftrag, die Verordnung zur Berufshaftpflichtversicherung in die Berufssatzung zu transformieren. Schon damals

⁵ Veröffentlicht wurden die Stellungnahmen der Berufsverbände auf deren jeweiligen Internetseiten, die des IDW auch in den Fachnachrichten 3/2014, Seite 215; in der Fachliteratur vgl. Deussen, Entwurf einer neuen Berufssatzung für Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer, WP-Praxis 2014, Seite 122 und Joha/Lentz, Mindestzeitaufwand statt Honorarordnung in der Berufssatzung der Wirtschaftsprüfer?, WPg 2014, Seite 513.

⁶ www.wpk.de/mitglieder/berufssatzung/

⁷ § 24b Abs. 1 BS WP/vBP, vgl. auch WPK Magazin 3/2012, Seite 19. Diese eher programmatische Änderung der Berufssatzung dürfte die Tagesarbeit der Berufsangehörigen sowie die Aufsichtspraxis wenig berührt haben, da die Skalierung auch schon zuvor zum Allgemeingut der Prüfung und der Aufsicht über Prüfer gehörte.

⁸ Gelhausen/Precht, Die siebte Änderung der Berufssatzung, WPK Magazin 1/2010, Seite 29.

drängte auch die Notwendigkeit eines Abgleichs des IESBA Code of Ethics 2009 mit dem deutschen Berufsrecht, um mögliche Regelungsdefizite in der Berufssatzung auszugleichen.⁹ Schon damals kam auch die Idee auf, die Gelegenheit einer nächsten Änderung der Berufssatzung zu nutzen, über die Jahre eingeschobene zusätzliche Vorschriften neu durchzunummerieren und die Gliederung der im Laufe der Zeit erheblich erweiterten Berufssatzung zu überprüfen.¹⁰

Die Gremien der Amtsperiode 2011 bis 2014 verstanden dies als Handlungsauftrag. Die regelmäßige Überprüfung einer Anpassung an internationale Entwicklungen erforderte zusätzlich einen Abgleich der Regelungen zur Qualitätssicherung in der WP/vBP-Praxis mit ISA 220 (Quality Control for an Audit of Financial Statements) und ISQC 1 (Quality Control for Firms that perform Audits and Reviews of Financial Statements and other Assurance and Related Services Engagements). Dies wiederum löste die Frage aus, ob die derzeitige VO 1/2006 sowohl in materiell-rechtlicher als auch in formeller Hinsicht noch das richtige „Regelungskonvolut“ ist. Bei ihr zeichnete sich ein inhaltlicher Anpassungsbedarf wie bei der Berufssatzung ab. Zusätzlich stellte sich die Frage, einzelnen Aussagen in der VO 1/2006 aus Gründen größerer Rechtssicherheit in die Berufssatzung zu übernehmen – im Interesse der Berufsangehörigen, die klare und verbindliche Regelungen benötigen, um bei den anlassunabhängigen Sonderuntersuchungen und der Qualitätskontrolle eindeutige Rahmenbedingungen zu haben und natürlich auch im Interesse der Aufsicht, die im Sinne einer weiteren Qualitätssicherung im Berufsstand ihrem Auftrag zielgerichteter und konfliktfreier nachkommen kann, wenn die Soll-Normen eindeutig sind.

Das Konzept sah also vor, mit einer Neufassung der Berufssatzung, einer Ausweitung ihrer Erläuterungen und zusätzlich mit einer das Qualitätssicherungssystem in der WP/vBP-Praxis insgesamt beschreibenden Verlautbarung der WPK ein klareres und stringenteres Regelwerk zu den Berufspflichten zur Verfügung zu stellen, als dies derzeit der Fall ist.

Im Rahmen der Anhörung begrüßte die Abschlussprüferaufsichtskommission (APAK) grundsätzlich die Überprüfung und gegebenenfalls Weiterentwicklung der bestehenden Berufsausübungsregelungen zur Sicherung der Qualität der Berufsarbeit. Allerdings äußerte sie Zweifel, ob der seinerzeitige Stand des Konzeptes¹¹ den notwendigen Mehrwert bringe. Ferner zeigte sie Risiken auf, dass einzelne vorgesehene Änderungen die

⁹ Als Mitglied der International Federation of Accountants (IFAC) ist die WPK verpflichtet, Regelungsdefizite im Vergleich zu den internationalen IFAC Standards entweder beim deutschen Gesetzgeber zu reklamieren oder für den Fall eigener Regelungsmöglichkeiten – hier dem Erlass einer Berufssatzung – diese selbst auszugleichen.

¹⁰ So Gelhausen/Goltz schon zur sechsten Änderung der Berufssatzung, WPK Magazin 1/2008, Seiten 33, 38.

¹¹ Die APAK nahm zu der sog. Anhörungsfassung des Entwurfs der Neufassung der BS WP/vBP Stellung, zur Fundstelle vgl. Fußnote 4.

Qualitätssicherungsanforderungen in Frage stellen könnten oder internationale Anforderungen unerfüllt blieben. Das Grundproblem – mehr Rechtssicherheit – war jedoch auch aus APAK Sicht ein Thema. So hinterfragte APAK zur Anhörungsversion der Berufssatzung und deren Erläuterungen, dass zahlreiche Anforderungen, die nach internationalen Vorgaben verpflichtend sind (sogenannte Requirements nach ICQS 1/ISA 220) und bisher in der VO 1/2006 enthalten sind, in die Erläuterungen zur Berufssatzung, nicht aber in die Berufssatzung selbst aufgenommen wurden. Dies war für die WPK ein klarer Hinweis darauf, im Rahmen der Weiterentwicklung der Entwürfe deutlich zu machen – entweder in der Satzung oder im Erläuterungstext – wo die Requirements ihre gesetzliche Grundlage haben.

Zu Einzelfragen, denen APAK ausdrücklich zustimmte oder die sie kritisch kommentierte, folgen noch Ausführungen an den entsprechenden Stellen. Die Fachausschüsse der WPK leiteten allerdings dem Grunde nach aus der APAK-Stellungnahme ab, dass es auch aus APAK-Sicht nicht ohne eine Novellierung der Berufssatzung geht. Allein eine Novellierung der VO 1/2006 gäbe nicht mehr Rechtssicherheit, wenn schon Erläuterungen zur Berufssatzung nicht ausreichen. Im Ergebnis sah daher die zuletzt vorgesehene Neufassung der Berufssatzung¹² Konkretisierungen beispielsweise zu derzeit nicht geregelten Anforderungen an Unterschriftenleistung (§ 6 Abs. 2 BS-E¹³) und einer Aufgabendelegation vor (§ 6 Abs. 3 BS-E), zu bisher nicht geregelten Pflichten bei der Annahme eines Prüfungsauftrages (§ 38 Abs. 1 BS-E), zu den erweiterten Pflichten des auftragsverantwortlichen WP/vBP (§ 38 Abs. 3 BS-E) und zu erstmals geregelten zeitnahen Dokumentationspflichten, die im Erläuterungstext weiter beschrieben wurden (§ 45 BS-E). Was die Erläuterungstexte betrifft: Formalrechtlich haben sie Verlautbarungscharakter, führen also zu einer Selbstbindung der Verwaltung. WP/vBP können davon ausgehen, dass die Wirtschaftsprüferkammer und ihre zuständigen Aufsichtsorgane die Satzungsregelungen im Sinne der Erläuterungen anwenden. Die Aufsichtsorgane müssten bei einer geänderten oder weiterentwickelten Rechtsauffassung deutliche Hinweise individueller Art oder über ihre anerkannten Publikationen geben. Auch dieses Instrument hätte das Regelungs- und Verlautbarungskonvolut deutlich gestärkt.

Die grundsätzlichen Positionierungen der Berufsangehörigen und der Verbände lassen sich wie folgt beschreiben: Wer sich gemeldet hat, hat im Zweifel Bedenken angemeldet. Viele haben sich gegen das Projekt ausgesprochen, weil sie hierin eine Überregulierung sahen, die meisten haben sich aber nur gegen einzelne Regelungen ausgesprochen. Jeder Einwand wurde für die Behandlung durch die Fachausschüsse aufgelistet, die genauso wie

¹² Zur Fundstelle vgl. Fußnote 6.

¹³ BS-E = letzte Entwurfssfassung einer neuen Berufssatzung, zur Fundstelle vgl. Fußnote 6.

später der Beirat über jede Stellungnahme unterrichtet wurden. Nicht wenige derjenigen, die Stellung genommen hatten, mussten sich in der dem Beirat schlussendlich überarbeiteten Version der Neufassung der Berufssatzung und deren Erläuterungen wiederfinden. erinnert sei auch daran, dass die WPK drei Veranstaltungen zur Information und Anhörung angeboten hatte, an denen allerdings weniger Mitglieder teilnahmen, als ursprünglich erwartet; dies dürfte an der vergleichsweise kurzfristigen Terminierung und der für Sonderveranstaltungen nicht optimalen Terminierung im Monat Dezember gelegen haben.¹⁴

Von grundsätzlicher Art waren Einwände von Berufsverbänden, denen sich dann auch Berufsangehörige zum Teil wortgleich angeschlossen hatten, die ISA seien ausreichend und im Übrigen sollte zunächst die europäische Entwicklung abgewartet werden. Dieser Überlegung haben sich die Fachausschüsse der WPK nicht angeschlossen. Die ISA mit verbindlicher Wirkung in Deutschland gibt es auch heute noch nicht und wenn sie kommen, gibt es kein grundsätzliches Problem, da das derzeitige Berufsrecht und untergesetzliche Regelungen nach besten Wissen und Gewissen nach ISA ausgerichtet sind. Dies setzt aber auch voraus, internationale Entwicklungen in das deutsche Recht zu transformieren; wenn Jahre zugewartet wurde und die WPK auch schon einmal kritisiert wurde, wann denn ein Abgleich mit den Novellierungen des Code of Ethics erfolge, ist die Forderung nach weiterem Zuwarten politischer Natur und nicht rechtlich fundiert. Die Änderungen wären insgesamt auch nicht so gravierend gewesen – anders jedoch in diese Richtung gehende Bedenken – dass die WP/vBP-Praxen Probleme mit einer Aktualisierung oder gar einer Neuorganisation ihrer Qualitätssicherungssysteme bekommen hätten: dies schon deswegen nicht, weil das Konzept auf Basis der VO 1/2006 unter Berücksichtigung allgemeingültiger internationaler Entwicklungen entwickelt wurde.

II. Neustrukturierung der Berufssatzung

Die Neustrukturierung unterscheidet klassisch zwischen allgemeinen und besonderen Regelungen, bei den besonderen Regelungen konkret solche zur Abschlussprüfung und Gutachtenerstellung. Ein weiterer Teil „Berufspflichten zur Sicherung der Qualität der Berufsarbeit (§ 55b WPO)“ kam hinzu, der 4. Teil „Schlussbestimmungen“ sollte die übersichtliche Strukturierung abrunden.

Ursprünglich war vorgesehen, auch den Teil 3 (Berufspflichten zur Sicherung der Qualität der Berufsarbeit, § 55b WPO) in die Vorschriften zum allgemeinen und zum besonderen Teil zu integrieren. Im Rahmen der Anhörung wurde jedoch deutlich, dass die Regelungen damit für den allgemeinen Teil ein nicht gerechtfertigtes Gewicht erhielten. Ein WP/vBP muss zwar

¹⁴ Eine erste Auswertung erfolgte im Rahmen einer „Zwischennachricht“ der WPK in WPK Magazin 1/2014, Seiten 10, 11.

auch im Nichtprüfungsbereich Berufspflichten zur Sicherung der Qualität der Berufsarbeit beachten (vgl. § 55b WPO), deutlich intensiver aber beim Prüfungsgeschäft. Um die insoweit vielleicht auch schwerfällig wirkende Differenzierung zwischen allgemeinen und besonderen Regelungen zur Qualitätssicherung aufzubrechen, trugen die Fachausschüsse den in der Anhörung geäußerten Bedenken dadurch Rechnung, dass die Vorschriften in einem gesonderten Teil 3 zusammengefasst wurden.

Eine inhaltliche Ausdehnung hätte die Berufssatzung durch die neue Gliederung im Übrigen nicht erfahren. Die Neufassung der Berufssatzung hätte zwar mehr Paragraphen als die derzeitige Berufssatzung aufgewiesen, unter Berücksichtigung der derzeit eingeschobenen Zusatzregelungen und der von der Durchführungsverordnung zur Berufshaftpflichtversicherung übernommenen Regelungen jedoch nicht mehr Regelungen enthalten.

III. Inhaltliche Änderungen der Berufssatzung

1. Allgemeine Berufspflichten

Die derzeitige Berufssatzung differenziert bei den allgemeinen Berufspflichten nicht zwischen wesentlichen Berufspflichten und solchen Berufspflichten, die gegebenenfalls eher als Ausführungsbestimmungen anderweitiger geregelter wesentlicher Berufspflichten durchgehen könnten. Konsequenterweise sollte in einer Neustrukturierung der Berufssatzung auch der derzeitige Teil 3 der Berufssatzung in den Teil 1 gezogen werden; Berufspflichten bei beruflicher Zusammenarbeit sind weitere Berufspflichten. Die Neufassung der Berufssatzung hätte im allgemeinen Teil also eine Zusammenfassung der grundlegenden und der weiteren Berufspflichten vorgesehen.

a) Grundlegende Berufspflichten

Das Konzept der Neufassung der Berufssatzung lehnte sich zur Regelung der grundlegenden Berufspflichten an die derzeitige Regelungssystematik an und übernahm unverändert § 1 (Grundsatz). Die dort in Absatz 1 aufgeführten Berufspflichten der Unabhängigkeit, Gewissenhaftigkeit, Verschwiegenheit, Eigenverantwortlichkeit und des berufswürdigen Verhaltens bilden in dem Konzept die grundlegenden Berufspflichten (§§ 2 bis 7). Dass die Regelung der fachlichen Fortbildung ihre Eigenständigkeit behielt, war der Tradition und dem Bemühen geschuldet, keine unnötigen Änderungen vorzunehmen; die Pflicht zur fachlichen Fortbildung ist eine konkrete Ausgestaltung der Pflicht zur gewissenhaften Berufsausübung.

Inhaltliche Änderungen der Regelungen waren nur zu § 6 der Neufassung (Eigenverantwortlichkeit, derzeit § 11) vorgesehen, der um die Regelungsbereiche „Aufgabendelegation“ und „Unterschriftenleistung“ erweitert werden sollte.

Grundsätze zur Aufgabendelegation sind in der derzeitigen Berufssatzung nur mittelbar enthalten und zwar in § 12 zur Führung von Mitarbeitern. Praktisch relevant wird die Aufgabendelegation jedoch auch bei anderen Gehilfen als Mitarbeitern¹⁵ und in differenzierter Form auch bei der Einschaltung von Sachverständigen. Die Anforderungen an die Übernahme von Arbeitsergebnissen Dritter sollten daher in § 6 Abs. 3 des Neufassungskonzeptes umfassend geregelt werden. Zwischen Mitarbeitern, anderen Gehilfen und Sachverständigen sollte dabei deutlich differenziert werden. Damit wurde auch zahlreichen Hinweisen aus dem Anhörungsverfahren Rechnung getragen. Ergänzend darf auch noch auf die Regelungsbereiche der §§ 18 bis 20 (Mitarbeiter und andere Gehilfen) und des § 39 (Auftragsdurchführung, dort zu den Prüfungsanweisungen und zur Beurteilung der Arbeit Dritter) der vorgesehenen Neufassung verwiesen werden, in denen sich diese Systematik ebenfalls wiederfindet.

Das Unterschriftenthema sollte durch die Regelung erfasst werden, dass ein Arbeitsergebnis nur unterzeichnet werden darf, wenn sich dessen Inhalt mit der Überzeugung des Unterzeichners deckt und sich dieser einen den Gesamtumständen entsprechenden angemessenen Grad an Sicherheit verschafft hat (§ 6 Abs. 2 Satz 2 der vorgesehenen Neufassung). An sich eine Selbstverständlichkeit – vor dem Hintergrund der Diskussionen über die gleiche Verantwortung von zwei Unterzeichnern eines Bestätigungsvermerkes¹⁶ schien dies aber eine sinnvolle Klarstellung zu sein. Diese Ergänzung war bereits in der sogenannten Anhörungsfassung des Konzeptes vorgesehen. Nicht wegen ihrer generellen Aussage, aber mit Blick auf die noch offenen Auswirkungen auf die Praxis der Unterzeichnung von Bestätigungsvermerken durch zwei Personen stieß sie zum Teil auf Kritik. Die Fachausschüsse sahen sich gerade dadurch bestätigt, es bei der Aufnahme dieser Regelung zu belassen, die APAK begrüßte sie ausdrücklich. Unzumutbare Auswirkungen auf die Praxis der Unterzeichnung von Bestätigungsvermerken wären im Übrigen nicht zu erwarten gewesen. Selbstverständlich ist jeder Unterzeichner eines Bestätigungsvermerkes für den bestätigten Jahresabschluss insgesamt verantwortlich und übernimmt mit seiner Unterschrift hierfür auch die persönlich Verantwortung. Eine Delegation auf Mitarbeiter und andere Gehilfen sowie eine abgestimmte Arbeitsteilung zwischen zwei

¹⁵ Auch Mitarbeiter sind Gehilfen, andere Gehilfen sind beispielsweise freie Mitarbeiter oder Fremdunternehmen wie solche zur IT Installation oder zur technischen Belegverarbeitung.

¹⁶ Zur Verantwortlichkeit der Unterzeichner von Bestätigungsvermerken vgl. Gelhausen, WPK Magazin 4/2007, Seite 58 ff. sowie aus der Berichterstattung nebst Anmerkungen zu einem konkreten Aufsichtsfall WPK Magazin 4/2012, Seite 42.

oder auch mehr Unterzeichnern wird damit nicht in Frage gestellt. Diese stoßen allerdings bei abschluss- und prüfungsrelevanten Fragestellungen wesentlicher Art an Grenzen. Im Zweifel sind aber auch das nur die Tatbestände, die Gegenstand von Aufsichtsverfahren sein könnten.

b) Weitere Berufspflichten

Die weiteren Berufspflichten sind deutlich spezieller als die grundlegenden Berufspflichten. Bis auf eine neue Regelung „Prozesskostenhilfe und Beratungshilfe; Ablehnung der Beratungshilfe“ (§ 13) hätte es sich um bekannte und nur in wenigen Punkten modifizierte Regelungen gehandelt.

In § 12 der Neufassung (derzeit § 14) wäre die Abwerbung von Mitarbeitern eines anderen WP/vBP oder die Abwerbung eines Mandanten beim Ausscheiden aus der Zusammenarbeit oder aus den Diensten eines anderen WP/vBP nicht mehr per se unzulässig. Eine Abwerbung im Sinne dieser Regelungen müsste vielmehr in unlauterer Weise erfolgen, um berufsaufsichtsrechtliche Relevanz zu haben. Dies ist im Übrigen auch schon heute die Interpretation der satzungsrechtlichen Regelung. Andere Fälle werden im Rahmen der Berufsaufsicht nicht aufgegriffen. Im Rahmen der Anhörung wurde diese Änderungsvorstellung im Übrigen nicht kritisch kommentiert.

c) Mitarbeiter und andere Gehilfen

In diesem neuen Abschnitt innerhalb des allgemeinen Teils sollten die konkreten Ausgestaltungen der Pflichten gegenüber Mitarbeitern und anderen Gehilfen zusammengefasst werden.¹⁷ Die Vorschriften zur Qualifikation, Information und Verpflichtung der Mitarbeiter und anderer Gehilfen (§ 18 BS-E), zur Ausbildung, Fortbildung und Beurteilung der fachlichen Mitarbeiter (§ 19 BS-E) und zur Mitwirkung bei der Ausbildung (§ 20 BS-E) wären in der Neufassung in eine zusammenhängende Regelungsreihe gestellt worden (derzeit finden sich Regelungen in §§ 5, 6, 15). Die in dem derzeitigen § 5 enthaltene Verpflichtung zur Belehrung über das Qualitätssicherungssystem und die entsprechende Dokumentation wäre in den Teil 3 (Regelungen zum Qualitätssicherungssystem) verschoben worden (wo die Regelung auch nach der derzeitigen Systematik der Berufssatzung besser hinpassen würde).

¹⁷ Vgl. auch zu Fußnote 15.

d) Haftungsbegrenzung/Berufshaftpflichtversicherung

Die WPK hat bereits seit 2007 den Auftrag des Gesetzgebers, die Regelungen der Verordnung zur Berufshaftpflichtversicherung in die Berufssatzung zu integrieren. Schon die Gremien in der Amtszeit 2008 bis 2011 befassten sich mit diesem materiell-rechtlich nicht einfachen Komplex und warfen Fragen auf wie die, ob eine Versicherung nach dem Claims-Made-Prinzip akzeptiert werden könne, ob es Spielräume für eine spürbare Erhöhung des Selbstbehalts gebe und wie in ihrem Anwendungsbereich reduzierte und verständlichere Serienschadenklauseln aussehen könnten. Auch die Existenzberechtigung weiterer Ausschlussmöglichkeiten von einer Versicherungspflicht wurde geprüft.

Die Befassung der Gremien in der Amtsperiode 2011 bis 2014 führte zunächst zu einer Abschichtung des Problemkreises. Die Überlegungen, eine Versicherung nach dem Claims-Made-Prinzip zuzulassen, wurden ebenso verworfen wie die Überlegungen, größere Selbstbehalte zu ermöglichen. Tendenziell gingen die Auffassungen auch schon in der vorausgegangenen Amtszeit in diese Richtung. Die Claims-Made-Variante hätte nur mit so vielen zusätzlichen Versicherungspflichten akzeptiert werden können, dass im Ergebnis doch eine Versicherung nach dem Verstoßprinzip vorgelegen hätte. Einen größeren Spielraum für einen möglichen Selbstbehalt lehnten die Gremien ab, weil dieser die Risiken der Verbraucher über Gebühr erhöhen könnte, möglicherweise Ansprüche in Höhe eines (hohen) Selbstbehaltes nicht realisieren zu können. Es bestand die Sorge, dass gerade auch diejenigen WP/vBP von einem möglichst hohen Selbstbehalt Gebrauch machen würden, bei denen eine umfassende Versicherung sinnvoll wäre.

Zu den Serienschadenklauseln konnte auch in der Amtszeit 2011 bis 2014 keine zufriedenstellenden Alternativregelungen gefunden werden. Wie dem Entwurf der vorgesehenen Neufassung der Berufssatzung zu entnehmen ist, wären also die derzeitigen Regelungen übernommen worden. Allerdings wurde den Versicherern aufgezeigt – und dieses Programm wird unverändert gelten – dass die Thematik weiter geprüft und einer zufriedenstellenden Lösung zugeführt werden müsse. Die Idealvorstellung des Ausschusses Berufsrecht war, dies gesetzlich (vergleichbar dem Vorbild § 51 Abs. 2 BRAO) und für den WP/vBP-Beruf, den Steuerberaterberuf und den Anwaltsberuf gleichförmig zu regeln. Das Thema „Serienschadenklausel“ wurde also bewusst und dies auch schon vor den abschließenden Beiratsberatungen vertagt. Unter dem Blickwinkel einer möglichst gleichförmigen Regelung jedenfalls für den Prüferberuf und den Steuerberaterberuf wurde in der Endfassung des Entwurfs auch darauf verzichtet, einzelne kleinere Ausschlussmöglichkeiten aufzugeben.

Ebenfalls klarge stellt worden wäre die Frage, ob eine Versicherergemeinschaft wie die Versicherungsstelle Wiesbaden ein Versicherungsunternehmen im Sinne des § 1 Abs. 2 WPBHVG ist, respektive welche Voraussetzungen erfüllt sein müssen, damit eine Versicherergemeinschaft als ein Versicherungsunternehmen anerkannt werden kann. In einem Einzelfall war eine Versicherungsgemeinschaft nicht als die richtige Beklagte anerkannt worden, vielmehr hätte nach Ansicht des Gerichts die Klage gegen alle oder zumindest einzelne hinter der Versicherergemeinschaft stehende Versicherer gerichtet werden müssen. Daher sahen die Erläuterungen unverzichtbare Elemente wie die der gesamtschuldnerischen Haftung der Versicherer oder der Vereinbarung einer Prozessführungsklausel zugunsten der Versicherergemeinschaft vor, damit eine solche aus Verbrauchersicht wie ein Versicherungsunternehmen angesehen werden kann. Bei einem Unternehmen ist es klar, wie dieses im Fall des Falles verklagt werden kann; dies darf bei einer Versicherergemeinschaft nicht anders sein.

Von der Versicherungswirtschaft deutlich kritisiert und auch von der Rechtsaufsicht hinterfragt wurde die vorgesehene Regelung, die Versicherung von Ersatzansprüchen wegen wissentlicher Pflichtverletzung nur dann ausschließen zu können, wenn auf die Anwendung des § 103 des Versicherungsvertragsgesetzes verzichtet wird. Das derzeitige Recht lässt den Versicherungsausschluss bei Ersatzansprüchen wegen wissentlicher Pflichtverletzung ohne jede Einschränkung zu.

Auf der Strecke geblieben sind auch die vorgesehenen Konkretisierungen allgemeiner Regelungen zur Versicherungspflicht. Hier hätte man nachlesen können, wie sich vor dem Hintergrund der über die Jahre weiterentwickelten Verwaltungspraxis und dabei auch der Integration neuer Berufsausübungsformen die Versicherungspflicht (vgl. § 22 der vorgesehenen Neufassung) und die Nachweispflicht (vgl. insoweit § 26 der vorgesehenen Neufassung) im Einzelnen darstellen.

e) Siegel

Die derzeitigen Regelungen in § 18 und § 18a (im Entwurf der Neufassung §§ 28, 29) wären nur in zwei Punkten geändert worden. Bereits in der sogenannten Anhörungsfassung wurde eine Streichung des § 18a Abs. 2 vorgeschlagen, der ganz bestimmte Formen der Siegelgestaltung vorsieht und damit anderen Formen ausschließt. Bei einer Streichung der Regelung wäre die auch im Rahmen der Anhörung reklamierte Alternative eines elektronischen Siegels eröffnet worden (nicht zu verwechseln mit einer elektronischen Signatur). Klarstellend wäre in den derzeitigen Absatz 3 des § 18a aufgenommen worden, dass Frauen auch die Berufsbezeichnung „Wirtschaftsprüferin“ bzw. „vereidigte

Buchprüferin“ im Siegel führen dürfen – angelehnt an das Vorbild des § 18 Abs. 1 Satz 2 WPO.

2. Besondere Berufspflichten bei der Durchführung von Prüfungen und der Erstattung von Gutachten

Dieser Teil und dort insbesondere der Abschnitt „Prüfungsdurchführung“ war das Herzstück des Konzeptes. Die derzeitigen Regelungen zu den besonderen Berufspflichten bei der Durchführung von Prüfungen und der Erstattung von Gutachten enthalten nur für den Bereich der Unparteilichkeit/Besorgnis der Befangenheit aufeinander abgestimmte Regelungen. Selbst für diesen Regelungskomplex gilt, dass die in § 20 Abs. 2 versteckte allgemeine Regelung zum Gutachten dort nicht hingehört. Die Regelungen zur Prüfungsdurchführung ab § 24a (Prüfungsplanung) enthalten demgegenüber Lücken. Die vorgeschlagene Neugliederung hätte das Erkennen der Zusammenhänge auch durch einen logischen Aufbau innerhalb der Abschnitte unterstützt, wie er derzeit nur im Bereich der Unparteilichkeit und der Besorgnis der Befangenheit enthalten ist.

a) Unparteilichkeit/Besorgnis der Befangenheit

Die in der Neufassung vorgesehenen Regelungen von § 30 (Unparteilichkeit) bis § 37 (persönliche Vertrautheit) entsprechen daher inhaltlich bis auf die vorgesehenen Anpassungen an den IESBA Code of Ethics und in der Reihenfolge exakt den derzeitigen § 20 (Unparteilichkeit) bis § 24 (persönliche Vertrautheit).

Gutachten

Keine inhaltliche Änderung wäre es gewesen, die schon angesprochene unsystematische Platzierung der allgemeinen Regelung zum Gutachten aufzufangen. § 20 Abs. 2 der derzeitigen Fassung wäre in den gesonderten Abschnitt für Gutachten gezogen worden (vgl. insoweit auch noch zu III.2.c.).

Nachgebildeter Bestätigungsvermerk

Ebenfalls redaktioneller Art mit der Zielsetzung einer klareren Begrifflichkeit wäre eine Änderung der Beschreibung des Instituts „Nachgebildeter Bestätigungsvermerk“ gewesen (vgl. u. a. den aktuellen § 22a, Bedeutung absoluter Ausschlussgründe im Sinne der §§ 319 Abs. 3, 319a und 319b Abs. 1 HGB, in der vorgesehenen Neufassung § 33 Abs. 1). Der „nachgebildete Bestätigungsvermerk“ ist ein gängiger Begriff, inhaltlich aber unpräzise. Es reicht schon die Verwendung des Begriffs „Bestätigungsvermerk“, um bei den Auftraggebern und der Öffentlichkeit das Gütesiegel nach § 322 HGB zu reklamieren – jedenfalls bei

Verwendung durch einen WP/vBP. Dann müssen aber auch die dahinterstehenden Anforderungen entsprechend der Erwartungshaltung der Auftraggeber und der Öffentlichkeit erfüllt werden. Der neu formulierte Ansatz hätte vor diesem Hintergrund gelautet: „Bei nicht gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfungen, bei denen für die Darstellung des Prüfungsergebnisses der Begriff Bestätigungsvermerk verwendet wird...“.

Die materiellen Auswirkungen, Pflichten bei gesetzlichen Abschlussprüfungen auf freiwillige Prüfungen zu erstrecken, ergeben sich derzeit bei den schon angesprochenen Unabhängigkeitsregelungen (§ 22a Abs. 1 der aktuellen Fassung) und beim Wechsel des Abschlussprüfers (§ 26 Abs. 5 der geltenden Fassung). In der vorgesehenen Neufassung wäre dies für diese Tatbestände übernommen worden (vgl. § 33 Abs. 1, § 46 Abs. 5 BS-E) und konsequenter Weise auf Tatbestände der Auftragsdurchführung (§ 39 Abs. 5 BS-E) und der Unterzeichnung von Prüfungsvermerken und Prüfungsberichten (§ 44 Abs. 3 BS-E) erweitert worden.

Anpassungen an den IESBA Code of Ethics

Eine grundlegende Überarbeitung des IESBA Code of Ethics, herausgegeben von dem für berufsethische Fragen zuständigen International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) beim internationalen Wirtschaftsprüferverband International Federation of Accountants (IFAC) trat am 1. Januar 2011 in Kraft. Der IESBA Code of Ethics schafft kein unmittelbar geltendes Recht für die Berufsangehörigen. Als Mitgliedsorganisation bei IFAC ist die WPK aber verpflichtet, darauf hinzuwirken, dass der IESBA Code of Ethics (nachfolgend CoE) in deutsches Recht umgesetzt wird, sofern dem nicht höherrangiges Recht entgegensteht.

Wie einleitend erwähnt, hatten sich schon die Gremien der Amtsperiode 2008 bis 2011 mit dem hierzu notwendigen Abgleich zwischen dem CoE und dem deutschen Recht befasst – sei es Berufssatzung, WPO oder HGB. In diesem Rahmen wurde im Übrigen auch die deutsche Übersetzung des CoE aufgelegt und Anfang 2012 mittels einer gesonderten Broschüre der WPK veröffentlicht. Die Ergebnisse des Abgleichs führten zu einigen Anregungen gegenüber dem Gesetzgeber¹⁸ sowie zu folgenden Vorstellungen einer Anpassung der Berufssatzung:

¹⁸ So würde die Satzungscompetenz der WPK nicht ausreichen, das Verbot von erfolgsabhängigen Vergütungen für die Durchführung betriebswirtschaftlicher Prüfungen und Gutachten sowie für Treuhandtätigkeiten in § 55 Abs. 1 Satz 1 WPO auf ein Verbot erfolgsabhängiger Vergütungen für betriebswirtschaftliche Beratungen auszuweiten (so jedoch CoE Sektion 290.226). Im HGB müsste beispielsweise ein Tatbestand wie der des CoE Sektion 290.229 geregelt werden, wonach ein verantwortlicher Prüfungspartner nicht auf der Grundlage seines Erfolges beim Verkauf von Nichtprüfungsleistungen an seinen Abschlussprüfungsmandaten beurteilt oder vergütet werden darf; dies ist eine Einschränkung der Berufsausübungsmöglichkeiten und keine allein einer satzungsrechtlichen Regelung zugänglichen Ausgestaltung einer gesetzlichen Grundentscheidung.

- Zur Regelung der Unbefangenheit und Besorgnis der Befangenheit (derzeit § 21, in der vorgesehenen Neufassung § 31) stellte sich die Frage, eine Regelung zu einem Befangenheitsgrund der „Einschüchterung“ des WP/vBP aufgrund von Drohungen des Mandanten aufzunehmen (so 100.12 (e) CoE). Die Fachausschüsse hatten sich wie im Übrigen auch die Ausschüsse in der vorangegangenen Amtsperiode gegen eine ausdrückliche Erweiterung des schon umfassenden Regelungswerkes zur Unbefangenheit und Besorgnis der Befangenheit ausgesprochen. Ein Unterschied in der Rechtslage wurde nicht festgestellt, da Drohungen und Einschüchterungen auch durch das aktuelle Recht untersagt sind beziehungsweise aus WP/vBP-Sicht vermieden werden müssen (vgl. zur Pflicht zur gewissenhaften und eigenverantwortlichen Berufsausübung sowie den Auffangtatbestand des § 319 Abs. 2 HGB). Eine ausführliche Abhandlung dieser Fallgruppe in den Erläuterungen zur Berufssatzung sahen die Fachausschüsse daher als ausreichend an.¹⁹
- Ebenfalls über eine deutliche Ausweitung des Erläuterungstextes wären vor dem Hintergrund der Definitionen von Prüfungsteam und Auftragsteam im CoE, in ISA 220 und in ISQC 1 Ausführungen zu Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 a. a. O. aufgenommen worden, wonach die Zurechnung von Sachverhalten durch bei der Auftragsdurchführung beschäftigten Personen voraussetzt, dass diese Mitglieder des Auftrags – oder Prüfungsteams sind – dass aber auch zum Beispiel der Berichtskritiker und der auftragsbegleitende Qualitätssicherer und im Einzelfall auch ein Konsultationspartner und externer Sachverständiger erfasst sein können.²⁰
- In § 22a (§ 33 der vorgesehenen Neufassung) wäre in Abs. 1 klarstellend aufgenommen worden, dass die Besorgnis der Befangenheit auch dann gilt, wenn der für Netzwerke nach § 319b Abs. 1 Satz 1 HGB mögliche Entlastungsbeweis nicht geführt werden kann.
- In § 23 (§ 34 der vorgesehenen Neufassung) war eine zusätzliche Regelung zur Unzulässigkeit einer Bindung des Pensionsplans der Praxis gegenüber dem zu prüfenden, dem zu begutachtenden oder den dem Auftrag erteilenden Unternehmen vorgesehen (290.107 CoE). Nach kritischen Hinweisen im Rahmen der Anhörung zur Schwierigkeit einer präzisen satzungsrechtlichen Definition wurden Ausführungen hierzu in den Erläuterungen vorgesehen²¹, in denen eine allgemeine Beschreibung möglich gewesen wäre. Die satzungsrechtliche Grundlage gibt es schon im Rahmen der derzeitigen Fassung des Abs. 1 Nr. 1 (Verbot einer kapitalmäßigen oder sonstigen finanziellen Bindung).
- In die Regelung des aktuellen § 23 respektive § 34 der vorgesehenen Neufassung

¹⁹ Vgl. Seite 46 des vorgesehenen Erläuterungstextes.

²⁰ Vgl. Seite 49 des vorgesehenen Erläuterungstextes.

²¹ Vgl. Seiten 53, 54 des vorgesehenen Erläuterungstextes.

wäre allerdings eine Erweiterung des Abs. 1 Nr. 4 aufgenommen worden.

Entsprechend der CoE-Regelung (290.117 ff.) kann ein WP/vBP nicht nur bei Forderungen gegenüber dem Mandanten in unzulässige Konflikte mit Eigeninteressen kommen (so die derzeitige Regelung), sondern auch bei Verbindlichkeiten gegenüber dem Mandanten (so die vorgesehene Neuregelung). Ebenfalls aufgenommen worden wäre in Abs. 2 Nr. 1 a.a.O., dass auch Pflichtverletzungen bei „sonstigen Dienstleistungen“ und bei „Verhandlungen über ein künftiges Arbeitsverhältnis“ (Abs. 2 Nr. 3) unzulässige Eigeninteressen begründen können (beides Anpassungen an CoE 200.4).

- Im derzeitigen § 23a (Selbstprüfung, § 35 der vorgesehenen Neufassung) war in Abs. 5 entsprechend CoE 200.5 vorgesehen, dass eine Besorgnis der Befangenheit nicht nur bei der Übernahme von Funktionen der Unternehmensleitung durch den WP/vBP entsteht (so die derzeitige Regelung), sondern auch dann, wenn dieser die Funktionen in der Vergangenheit wahrgenommen hatte. Im Rahmen der Anhörung wurde jedoch darauf hingewiesen, dass es nach deutschem Recht eine Übermaßregelung wäre, wenn aus zeitlich gegebenenfalls sehr lang zurückliegenden Sachverhalten eine unbegrenzte Haftung abgeleitet wird. Die vorgesehene Neuregelung hätte daher die Einschränkung enthalten, dass eine zurückliegende Fallkonstellation nur dann die Besorgnis der Befangenheit hervorrufen würde, wenn der WP/vBP hierbei an Sachverhalten mitgewirkt hat, die sich auf den Prüfungsgegenstand auswirken.
- Sinngemäß wie eben wäre dies auch bei § 24 (persönliche Vertrautheit, § 37 der vorgesehenen Neufassung) geregelt worden. Eine nach CoE 200.5 kritische vergangenheitsbezogene persönliche Vertrautheit wäre geregelt worden, aber nur dann relevant, wenn die zurückliegenden engen persönlichen Beziehungen auch weiterhin die unbefangene Beurteilung von Sachverhalten beeinträchtigen.

Die APAK hatte noch weiteren Bedarf gesehen. Danach sollten einige für die Erläuterung vorgesehenen Sachverhalte unmittelbar in der Berufssatzung geregelt werden (so zur Gefährdung durch Einschüchterung, zu einer restriktiveren satzungsrechtlichen Regelung zur rechtlichen oder steuerlichen Vertretung von Abschlussprüfungsmandanten sowie zu einer Ausweitung der satzungsrechtlichen Regelungen zur Prüfung selbst eingeführter Finanzinformationssysteme auf den Nicht-319a-HGB-Bereich). Von besonderer Bedeutung war für die APAK ein in der Berufssatzung nicht vorgesehenes Verbot, dass ein verantwortlicher Prüfungspartner nicht auf der Grundlage seines Erfolges beim Verkauf von Nichtprüfungsleistungen an seinen Abschlussprüfungsmandanten beurteilt oder vergütet werden darf. Die Fachgremien der WPK griffen dies nicht auf, weil der Vorstand diese

Thematik bereits dem BMJV zur möglichen gesetzlichen Erweiterung von Kollisionstatbeständen aufgegeben hatte (vgl. zu Fn. 18). Eine satzungsrechtliche Regelung war aus Sicht der Fachgremien deswegen zumindest schwierig, weil vergleichbare Konstellationen in der Einzelpraxis oder in Sozietäten zu keinem ausdrücklichen Verbot führen (das heißt, zusätzliche Gewinne aus zusätzlichen Aufträgen sind grundsätzlich bedenkenfrei). Derzeit gilt – und dies für alle Formen der Berufsausübung – daher nur ein aus allgemeinen Grundsätzen abgeleitetes Verbot im Einzelfall (das heißt, wenn die konkrete Sachlage zu einem Kollisionstatbestand führen muss). Das von der APAK angesprochene Problem der Durchsetzung genereller Regelungen im Sinne von Verbotstatbeständen in den Praxen müsste über das Gebot berufswürdigen Verhaltens lösbar sein – jedenfalls wenn sich eine Prüfungsgesellschaft verpflichtet hat, internationale Regelungen wie unter anderem den IESBA Code of Ethics einzuhalten, muss sie sich zur Vermeidung des Vorwurfs einer Täuschung des Verkehrs daran auch halten.

b) Prüfungsdurchführung

In diesem Abschnitt sollten die wesentlichen berufsrechtlichen Eckpunkte vom Anfang bis zum Ende der Prüfungsdurchführung geregelt werden – derzeit von der Prüfungsplanung (§ 24a) bis zur Unterzeichnung von Prüfungsvermerken und Prüfungsberichten (§ 27a), in der vorgeschlagenen Neufassung von der Auftragsannahme (§ 38) bis nicht nur zur Unterzeichnung (§ 44), sondern auch noch zu Anschlusspflichten und Sonderpflichten wie die der Auftragsdokumentation, den Pflichten bei Wechsel des Abschlussprüfers sowie zur Vergütung (§§ 45 bis 47).

Auftragsannahme

In einer neuen Regelung (§ 39 Abs. 1) sollten die grundlegenden Pflichten vor und im Zusammenhang mit der Annahme von Prüfungsaufträgen beschrieben werden. Es wären Selbstverständlichkeiten gewesen, in der Berufssatzung und mit Blick auf die derzeitige VO 1/2006 hätten sie aber zur Schließung einer Regelungslücke geführt.

Prüfungsplanung

Die derzeitige Regelung des § 24a Abs. 1 wäre unverändert geblieben. Die Neufassung (§ 39 Abs. 2) wäre jedoch um eine Regelung dazu erweitert worden, dass sich der auftragsverantwortliche WP/vBP auch von der Ordnungsmäßigkeit der Annahme eines Prüfungsauftrages überzeugen muss (vgl. Tz. 12 zu ISA 220).

Im Rahmen der Anhörung wurde dabei mehrfach hinterfragt, ob die Fokussierung auf den auftragsverantwortlichen WP/vBP mit Blick auf die Verantwortlichkeit der Leitungsebene für

mögliche Vorgaben in der Praxis zu kurz greife. Die derzeitige Anlage der Berufsaufsicht ist jedoch eine personenbezogene, das heißt Pflichtverletzungen sind personenbezogen zu klären und gegebenenfalls zu ahnden. Dies schließt im Übrigen eine mögliche Mitverantwortung der Leitungsebene, wenn sie im Einzelfall festgestellt werden kann, nicht aus. Soweit im präventiven Teil der Berufsaufsicht (Teile der Inspektionen, Qualitätskontrolle) die Verantwortlichkeit für das Qualitätssicherungssystem in einer WP/vBP-Praxis in Rede steht, geht es natürlich vorrangig um die Verantwortlichkeit der Praxisleitung; wie nachfolgend noch ausgeführt, sah das Konzept der Neufassung der Berufssatzung hier eine deutlichere Inpflichtnahme der Praxisleitung vor (vgl. noch zu III.3.).

Auch die Regelung zur Auswahl der Mitglieder des Prüfungsteams (derzeit § 24a Abs. 3) wäre im Sinne von ISA 220, Tz. 14 konkretisiert worden (§ 39 Abs. 2 der vorgesehenen Neufassung). Es wäre differenziert worden, wie Mitarbeiter und andere Gehilfen einerseits und Sachverständige andererseits einzubinden sind. Es wäre dabei auch deutlich gemacht worden, dass es (nur) um die fachlichen Mitarbeiter und Gehilfen geht.

Mindestzeitaufwand bei gesetzlichen Abschlussprüfungen

Völlig neu wäre die Erweiterung des derzeitigen § 24a zur Regelung eines Mindestzeitaufwandes bei gesetzlichen Abschlussprüfungen ausgefallen. Unproblematisch dürfte dabei noch die in einem Absatz 5 des neuen § 38 vorgesehene Regelung gewesen sein, wonach WP/vBP für Abschlussprüfungen im Sinne der §§ 316 ff. HGB eine angemessene Zeit aufzuwenden und in angemessenem Umfang qualifiziertes Personal einzusetzen haben. Dies sind allgemein gültige Grundsätze, die schon heute gelten und aus dem Grundsatz der gewissenhaften Berufsausübung folgen (vgl. auch § 55 Abs. 1 Satz 4 WPO, wonach angemessener Zeitaufwand und der Einsatz qualifizierten Personals aufsichtsrelevant sein können).

Umstritten waren jedoch die vorgesehenen Folgeregelungen, wonach je nach tabellarisch festgelegter Größe des geprüften Unternehmens eine bestimmte Mindestzahl von Prüfungsstunden aufgewandt werden sollte, von der wiederum mindestens 15% der für die Abschlussprüfung aufgewandten Arbeitsstunden von WP (bei mittelgroßen GmbH oder mittelgroßen Personengesellschaften im Sinne von § 264a Abs. 1 HGB auch von vBP) erbracht werden sollten sowie die Regelung, dass zu Nachweiszwecken umfassende Dokumentationen gewährleistet werden sollten.

Dieser Themenkreis war schon vor der Anhörung zur vorgesehenen Neufassung des Berufssatzes ein Thema in den Kammerversammlungen im Herbst 2013. In allen Kammerversammlungen gab es von der weit überwiegenden Zahl der Teilnehmer

Vorbehalte. Es sollen hier nur die politischen Ansätze festgehalten werden, die sich gegenüber standen, eine fachliche Argumentation würde den Rahmen sprengen.²² Die Befürworter der Regelung sahen das Ziel, mittels eines im Rahmen der Aufsicht zu überprüfenden Mengengerüsts mehr Disziplin in die Honorargestaltung zu bringen und sogenanntes Preisdumping zu verhindern. Die Kritiker sahen dies schon deswegen nicht gewährleistet, weil es sich bei einer Regelung zum Mindestzeitaufwand nicht um eine Gebührenordnung oder eine mittelbar gebührensichernde Regelung handele, sondern der gegenteilige Effekt erzielt würde, in dem die Mandanten aus dem Mindestaufwand einen Höchstaufwand ableiteten. Es fiel dabei auch das Wort, dass mit diesem Regelungskonzept nur eine Ausweitung der Berufsaufsicht erreicht werde; sollte sich diese in den Fällen einer Unterschreitung der Regel-Mindestzeit ein Urteil erlauben wollen, gehe dies nicht ohne Nachvollziehen und damit Durcharbeiten der Arbeitspapiere.

Trotz der Bedenken in den Kammerversammlungen verblieb der Regelungsansatz in der Anhörungsfassung der Neufassung der Berufssatzung. Dies wurde bereits in den drei Informationsveranstaltungen kritisiert und auch in der weitaus überwiegenden Mehrzahl der schriftlichen Stellungnahmen. Der für diesen Komplex zuständige Fachausschuss nahm zwar einige Korrekturen vor, ohne jedoch das Gesamtkonzept in Frage zu stellen.²³ Im Beirat fand sich auch hierfür nicht die erforderliche Zweidrittelmehrheit.

Auftragsdurchführung

Der derzeitige Terminus der Auftragsabwicklung (§ 24b) wäre durch den der Auftragsdurchführung ersetzt worden (vgl. § 39 BS-E). Dieser Terminus findet auch in den gesetzlichen Regelungen überwiegend Anwendung (vgl. beispielsweise § 317 Abs. 5 HGB, § 57a Abs. 1 Satz 1 WPO). Die nach bisherigem und durch die VO 1/2006 geförderten²⁴ Verständnis durch die Auftragsabwicklung miterfasste Auftragsannahme ist ein eigener Prozessschritt, der nicht gekünstelt mit dem der Auftragsdurchführung verbunden werden muss. In der vorgesehenen Neufassung der Berufssatzung wird daher immer präzise entweder von der Auftragsannahme oder der Auftragsdurchführung oder von beidem gesprochen.

Ausdifferenzierter als bisher wäre das Recht des auftragsverantwortlichen WP/vBP geregelt worden. § 39 hätte die Klarstellung vorgesehen, dass er die gesamte Verantwortung für die

²² Vgl. zu dieser vielmehr Deussen a. a. O. (vgl. Fn. 5); Joha/Lenz, a. a. O. (vgl. Fn. 5); Spies, Wirtschaftsprüfer brauchen eine Gebührenordnung, WP-Praxis 2014, Seite 183.

²³ So wurde die Tabelle überarbeitet (Erweiterung bis zu einem Gegenstandswert i. H. v. 180.000 TEUR, Ausdifferenzierung der Sprünge, Reduzierung des Einstiegsstundenwertes) sowie der in der Anhörungsfassung vorgesehene Anteil von zwingenden WP/vBP-Stunden in Höhe von 20% auf 15% reduziert.

²⁴ Vgl. das Schaubild zu Tz 28 der VO 1/2006.

Qualität der Abschlussprüfung übernimmt und geregelt, auf welche Weise er die fachlichen Mitarbeiter und andere fachliche Gehilfen sowie Sachverständige in die Auftragsdurchführung einzubinden, anzuweisen und zu überwachen hätte (vgl. auch ISA 220 Tz. 8, 15). Das insoweit in der Anhörungsfassung noch vorgesehene Gebot der Konsultation war aufgrund von Hinweisen in der Anhörung in der zur Beschlussfassung vorgesehenen Endfassung an dieser Stelle nicht mehr enthalten, da die Konsultation gesondert geregelt werden sollte (vgl. noch zu § 40 BS-E).

Auftragsbezogene Qualitätssicherung

Die auftragsbezogene Qualitätssicherung kennt derzeit die Berichtskritik und die auftragsbegleitende Qualitätssicherung (§ 24d). Das neue Konzept hätte ebenfalls mit diesen Elementen „gearbeitet“, zusätzlich aber auch die Konsultation (derzeit § 24b Abs. 3) als weiteres Element in die auftragsbezogene Qualitätssicherung integriert (vgl. insgesamt § 40 BS-E und Seite 71 ff. der vorgesehenen Erläuterungstexte).

Kritisch gesehen wurden die Auswirkungen des neuen Regelungsansatzes auf die Berichtskritik. Dem Grunde nach wurde zwar anerkannt, dass sich die Erforderlichkeit einer Berichtskritik an den Umständen des Einzelfalls und damit insbesondere auch an den Qualitätsrisiken eines Auftrages ausrichten müsse – und sich damit auch auf Fallgruppen erstrecken könnte, die derzeit „freigeschrieben“ werden können (vgl. die Erläuterungen zum derzeitigen § 24d Abs. 1 Satz 2). Andererseits sahen die APAK und auch die Kommission für Qualitätskontrolle das Risiko, dass bei derzeit nicht freizuschreibenden Fällen der neue Regelungsansatz dazu verleiten könnte, auf eine Berichtskritik zu verzichten.

Dies war selbstverständlich nicht gewollt und wäre so auch nicht eingetreten. Hätte ein WP/vBP die Neuregelung als Freibrief verstanden, auf die Berichtskritik verzichten zu können, hätte er sich immer noch mit den Alternativen „auftragsbegleitende Qualitätssicherung“ und „Konsultation“ auseinandersetzen müssen. Da eine Konsultation in Einzelfragen eine Begleitung der Prüfung oder auch nur der Berichterstattung über alles nicht ersetzen kann, wäre die Alternative zu einem Verzicht auf die Berichtskritik im Zweifel eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung gewesen! Vor dem Hintergrund der Bedenken wurden gleichwohl in die zur abschließenden Beratung vorgesehenen Fassung der Erläuterungen weitere Hinweise zu § 40 der vorgesehenen Neufassung aufgenommen, wonach die Anwendung eines Instruments der auftragsbezogenen Qualitätssicherung keinesfalls dazu führen dürfe, dass regelmäßig vom Einsatz weiterer Instrumente abgesehen wird.

Weitere Änderungen

Die weiteren Änderungen im Abschnitt „Prüfungsdurchführung“ sahen unter anderem vor, die derzeit schlanke Regelung des § 24c zur Behandlung von „Beschwerden und Vorwürfen“ entsprechend Tz. 82, 83 VO 1/2006 zu erweitern und damit eine Rechtsgrundlage für die derzeitigen Regelungen in der Vorstandsverlautbarung zu schaffen (vgl. § 42 BS-E und die entsprechenden Erläuterungen).

Neu geschaffen werden sollte eine derzeit fehlende satzungsrechtliche Regelung zur zeitnahen Auftragsdokumentation (vgl. § 45 BS-E und Seite 78/79 der Erläuterungen). Auch insoweit wäre für eine Aussage in der VO 1/2006 (vgl. dort Tz. 144) die erforderliche Rechtsgrundlage geschaffen worden, die im Übrigen auch in der Aufsicht durchaus von Relevanz ist.

c) Erstellung von Gutachten

Die Gutachtentätigkeit des WP/vBP sollte auf Grund ihrer Bedeutung einen eigenständigen Regelungsbereich erfahren – so die Gedanken bei der Entwicklung einer Neufassung der Berufssatzung. Schon die neue Gliederung hätte dem Rechnung getragen. Die erste Vorschrift dieses Abschnittes hätte sich sodann auch damit befasst, wann der Begriff „Gutachten“ verwandt werden darf beziehungsweise wann er nicht verwandt werden darf (derzeit „versteckt“ in § 20 Abs. 2). Für die Wiedergabe übernommener Angaben in Gutachten, zur Unterzeichnung von Gutachten, zu deren Vergütung und zur Auftragsdokumentation bei Gutachten hätte auf vorausgegangene Vorschriften verwiesen werden können. Nicht zuletzt hätte sodann auch die derzeit in § 24b Abs. 5 Satz 1 versteckte Regelung zum Zweitgutachten in einen sachbezogenen Kontext gestellt werden können.

3. Berufspflichten zur Sicherung der Qualität der Berufsarbeit (§ 55b WPO)

Der Regelungsbereich ist auch in der aktuellen Fassung der Berufssatzung ein in sich geschlossener Regelungsbereich. In der Neufassung der Berufssatzung wäre seine Bedeutung allerdings schon dadurch deutlicher geworden, dass die Regelungsbereiche beziehungsweise Teile der Berufssatzung reduziert worden wären, was der Übersichtlichkeit und Prägnanz gedient hätte, zumal die ursprüngliche Idee aufgegeben wurde, den Qualitätssicherungsbereich auf den allgemeinen sowie auf den besonderen Teil aufzuteilen. Ein weiterer Beitrag zur besseren Strukturierung wäre gewesen, dass auch der derzeitige § 7 (Sicherung der gewissenhaften Berufsausübung) in den Regelungsbereich zur Qualitätssicherung einbezogen wäre – § 7 ist eine klassische Regelung zur Qualitätssicherung in der WP/vBP-Praxis.

Dieser Regelungsbereich war in dem Projekt der Neufassung ebenfalls ein Schwerpunktthema, weil er Lücken füllen sollte, die auch eine überarbeitete VO 1/2006 mangels Rechtsverbindlichkeit nicht schließen kann. So wurden die der VO 1/2006 zugrunde liegenden internationalen Regelungen (ISQC 1 und ISA 220) bereits zum 15. Dezember 2009 überarbeitet. Um sicherzustellen, dass die künftigen Regeln der Berufssatzung einschließlich ihrer Erläuterungen und der vorgesehenen zusätzlichen Verlautbarung des Vorstandes zur Qualitätssicherung in der WP/vBP-Praxis auch den internationalen Anforderungen entsprechen, hatte die Geschäftsstelle der WPK für die Gremien eine Synopse erstellt, in der ISQC 1 und ISA 220 mit den geltenden deutschen Regeln abgeglichen wurden. Berücksichtigt wurden dabei auch die Requirements und das Application Material. Im Einzelnen:

Einrichtung eines Qualitätssicherungssystems

Der derzeitige § 31 der Berufssatzung hätte sich dem Grunde nach in § 50 der vorgesehenen Neufassung wiedergefunden. In der Neufassung wäre jedoch die Verantwortlichkeit der Leitung der WP/vBP-Praxis für die Berufspflichten zur Sicherung der Qualität der Berufsarbeit ausdrücklich angesprochen worden und zwar noch deutlicher, als in dem ersten Änderungsentwurf vorgesehen. Abs. 1 Satz 1 der vorgesehenen Neuregelung sollte dementsprechend regeln, dass die Leitung der WP/vBP-Praxis für das Schaffen, Überwachen und Durchsetzen des Qualitätssicherungssystems nach § 55b Satz 1 WPO verantwortlich ist. Die Regelung sollte insbesondere auch die in der Anhörung geäußerte Kritik und aufgezeigten Bedenken auffangen, dass die Aufsicht einzelne Berufsangehörige in die Pflicht nehme, während die Verantwortlichkeit „ganz woanders“, nämlich bei der Praxisleitung liege. Losgelöst davon, dass dies im Rahmen der Aufsicht selbstverständlich bekannt ist und berücksichtigt wird, wäre die Neuregelung insofern nicht nur eine Klarstellung, sondern auch eine Hilfestellung für alle Beteiligten gewesen. Sie wäre im Übrigen durch eine Neuregelung der Delegationsmöglichkeiten in Abs. 2 der vorgesehenen Neufassung dazu ergänzt worden, dass die Verantwortlichkeit der Praxisleitung auch im Fall einer Delegation besteht.

Die Neuregelung sah des Weiteren vor, dass die Praxisleitung auch für die Ausgestaltung der operativen Verantwortlichkeit in der Praxis für die Qualitätssicherung verantwortlich ist und dass der für die Qualitätssicherung operativ Verantwortliche nicht nur fachlich und persönlich geeignet sein, sondern auch über die notwendige Weisungsbefugnis verfügen muss, um diese Verantwortung wahrnehmen zu können. Dem operativ verantwortlichen Berufsangehörigen, der am Ende natürlich mitverantwortlich ist, muss das notwendige Instrumentarium zur Verfügung stehen.

Qualitätssicherungssystem für Siegeltätigkeiten

§ 51 der Neufassung sah Regelungen zum Qualitätssicherungssystem „für Aufgaben nach § 2 Abs. 1 WPO, bei denen das Siegel verwendet wird“ vor. Die heutige Satzung enthält diese Regelungen in § 32.

In Nr. 1 der vorgesehenen Neufassung sollte die „regelmäßige Befragung“ der betroffenen Mitarbeiter zu möglichen finanziellen, persönlichen oder kapitalmäßigen Bindungen im Sinne der Tz. 24 des ISQC 1 und Tz. 42 der VO 1/2006 konkretisiert werden. Die Neuregelung hätte gefordert, dass mindestens jährlich eine schriftliche Bestätigung einzuholen ist und diese auch dazu, dass die Regelungen und Maßnahmen der Praxis zur Unabhängigkeit eingehalten werden.

Die weiteren Anpassungen waren redaktioneller Art. Das Schwergewicht der Neuerungen hätte in der grundlegenden Überarbeitung der Erläuterungstexte gelegen. Nicht alle praktischen Anwendungsfälle, die ISA 220 und ISQC 1 regeln, können in der Berufssatzung beschrieben und geregelt werden. Alle relevanten Anwendungsfälle sollten jedoch in die Erläuterungen aufgenommen werden. Auf die zugrundeliegenden gesetzlichen und satzungsrechtlichen Vorschriften wurde in den überarbeiteten Erläuterungstexten hingewiesen, um sowohl den Anwendern als auch der Aufsicht deutlich zu machen, dass es sich bei diesen Anwendungsfällen um zu beachtende und durchsetzbare Pflichten handelt (vgl. Seite 87 ff. der vorgesehenen Erläuterungstexte).

Sicherung der gewissenhaften Berufsausübung, Nachschau

Der derzeitige § 33 der Berufssatzung regelt die Nachschau. Die vorgesehene Neuregelung in § 52 hätte auch die derzeit in § 7 enthaltene allgemeine Regelung zur Qualitätssicherung aufgenommen, was die Ausweitung auf die Überschrift erklärt.

Neben redaktionellen Änderungen war sodann speziell zur Nachschau der Annahme und Durchführung von Prüfungsaufträgen die Erleichterung vorgesehen, dass die in der Praxis tätigen WP/vBP, die verantwortlich Prüfungen durchführen, nicht mindestens einmal in einem Zeitraum von drei Jahren in die Nachschau einbezogen hätten werden müssen. ISQC 1 (A.66) sieht keine feste zeitliche Vorgabe vor, wichtig ist nur ein in der Praxis festgelegter und einzuhaltender Zyklus. Die Neuregelung sah daher vor, die verantwortlichen Prüfer „regelmäßig einzubeziehen, wobei ein Zeitraum von drei Jahren nicht überschritten werden sollte“ (§ 52 Abs. 3 Satz 3 BS-E).

4. Schlussbestimmungen

Die Kritik im Anhörungsverfahren, dass ein frühzeitiges Inkrafttreten der vorgesehenen Neufassung der Berufssatzung einschließlich der neuen, ausführlicheren Erläuterungstexte sowie der Verlautbarung der WPK zur Qualitätssicherung in der WP/vBP-Praxis die Praxen überfordere, führte zu dem Konzept eines abgestuften Inkrafttretens der vorgesehenen Neufassung. Ohne eine gesonderte Regelung wäre eine Mitte Mai 2014 durch den Beirat beschlossene Neufassung drei Monate nach der nachfolgenden Übermittlung an das BMWi in Kraft getreten, falls das BMWi die Regelungen oder einzelne Regelungen nicht aufgehoben hätte (vgl. § 57 Abs. 3 WPO). Die Neufassung der Berufssatzung wäre danach Ende August dieses Jahres in Kraft getreten. Das wäre tatsächlich zu eng für alle Betroffenen geworden.

§ 55 der vorgesehenen Neufassung der Berufssatzung sah daher ein Inkrafttreten erst am 1. Januar 2015 vor. Damit wäre sowohl dem Vorstand und der Kommission für Qualitätskontrolle genügend Zeit geblieben, die vorgesehene Verlautbarung zur Qualitätssicherung in der WP/vBP-Praxis zu finalisieren, als auch den Praxen genügend Zeit eingeräumt worden, sich auf die Neuregelungen einzustellen.

Zusätzlich sah die Regelung für einzelne Tatbestände ein noch späteres Inkrafttreten vor, und zwar bei solchen Tatbeständen, bei denen sich die Neuregelungen in schon vor dem 1. Januar 2015 angenommene und organisierte Abschlussprüfungen ausgewirkt hätten. Die Regelung insoweit bezog sich auf die Regelungen zum Mindestzeitaufwand für Abschlussprüfungen, zur auftragsbezogenen Qualitätssicherung und zur auftragsbegleitenden Qualitätssicherung bei gesetzlichen Abschlussprüfungen von Unternehmen nach § 319a HGB. Diese Regelungen hätten erst Anwendung auf Prüfungen gefunden, die sich auf nach dem 31. Dezember 2014 beginnende Geschäftsjahre beziehen.

IV. Zusammenfassung/Ausblick

Das vorgestellte Konzept der Neufassung der Berufssatzung und ihrer Erläuterungen nebst einer Überleitung der VO 1/2006, soweit es sich um die Verlautbarung der WPK handelt, in ein geschlossenes und aufeinander abgestimmtes Regelungs- und Verlautbarungskonvolut ist gescheitert. Im Anhörungsverfahren geäußerte Vorstellungen, erst einmal alles beim Alten zu belassen, lassen sich nur mit berufspolitisch motivierten Befindlichkeiten erklären. Dass einzelne Regelungsansätze unterschiedlich beurteilt werden können, steht auf einem anderen Blatt. Wie deutlich wurde, wurden auch nicht wenige Anregungen aus dem Berufsstand und von der APAK aufgegriffen. Mit Sicherheit hätte auch den Bedenken begegnet werden können, die an einer Überforderung der Praxen mit neuen Regelungen

und einer neuen Regelungssystematik festgemacht wurden. Ein Inkrafttreten der Regelungen war erst am 1. Januar 2015 vorgesehen, einzelne und auf die Durchführung zu diesem Zeitpunkt schon beauftragter Abschlussprüfungen durchschlagende Regelungen wären erst im darauffolgenden Prüfungsjahr relevant gewesen. Diese Zeiträume wären selbstverständlich für Informationsveranstaltungen, sonstige Veröffentlichungen und Praxishinweise genutzt worden.

Der Beirat der WPK, also der Satzungsgeber selbst war es schließlich, der das von ihm auf den Weg gebrachte Projekt stoppte. Es gibt keine offizielle Sprachregelung des Beirats, wieso das Projekt gestoppt wurde. Der Verfasser sollte nicht über seine Wahrnehmung und persönliche Einschätzung unterrichten. Es dürfte jedoch deutlich geworden sein, dass nicht alle Regelungen wegen inhaltlicher Bedenken des Beirats gescheitert sein dürften.

Abzuwarten bleibt jetzt, ob der Gesetzgeber Regelungsdefizite sieht und diese gegebenenfalls selbst regelt. Ausgeschlossen ist dies nicht, die anstehende 8. WPO Novelle und eine ebenso zu erwartende HGB-Novellierung gäben die Plattform. Andererseits gab es auch durch das BMWi die Hinweise, erst einmal die Transformation der neuen EU-Verordnung und der geänderten EU-Richtlinie zur Abschlussprüfung durch den deutschen Gesetzgeber abzuwarten, bevor die Satzung erneut angefasst wird. Verlassen kann sich der Beruf darauf aber nicht. Falls der Gesetzgeber Regelungsbedarf sieht, wird er möglicherweise nicht die Bereitschaft besitzen, vor einer formellen gesetzlichen Regelung die Möglichkeit einer dann ausreichenden satzungsrechtlichen Regelung durch den Berufsstand abzuwarten.

Die Frage ist ohnehin die, ob ein pluralistisch zusammengesetzter Beirat überhaupt noch einmal in der Lage ist, eine Zweidrittelmehrheit für eine Änderung der Berufssatzung zu finden – jedenfalls wenn es um Änderungen geht, die die verschiedenen Interessengruppen objektiv oder auch nur subjektiv unterschiedlich belasten und keine gemeinsame Einsicht in Sachnotwendigkeiten gefunden wird. Dies muss auch gar nicht nur ein mögliches Phänomen des aktuell gewählten Beirats sein, sondern kann auch zukünftige Beiräte begleiten. Das jetzt erstmals angewandte Verhältniswahlrecht führt nach Überzeugung des Verfassers zu der Konsequenz, dass zukünftig Mehrheitsentscheidungen des Beirats einen ähnlichen Stellenwert haben wie bisher Entscheidungen mit Zweidrittelmehrheit.

Auf keinen Fall darf sich aber die Selbstverwaltung im Bereich der Berufssatzung – um diesen geht es hier allein – Handlungsunfähigkeit leisten. Spätestens dies würde über kurz oder lang den Gesetzgeber auf den Plan rufen.

Ein Lösungsansatz, den der Beruf in der Hand hätte, wäre der, dass auf das derzeit satzungsrechtlich normierte Gebot einer Zweidrittelmehrheit für Änderungen der Berufssatzung verzichtet und eine qualifizierte Mehrheit als ausreichend angesehen wird – gegebenenfalls auch in der Form, dass es nicht die Mehrheit der bei der Beschlussfassung anwesenden Beiratsmitglieder sein muss, sondern die Mehrheit aller Beiratsmitglieder. Auch diese Mehrheit muss erst einmal erzielt werden. Ein solches Quorum – insbesondere in der Form der verschärften Mehrheitsanforderung – würde auch nicht ansatzweise die Gefahr heraufbeschwören, dass es zu leicht und damit gar leichtfertig zu Satzungsänderungen kommen könnte.

Sollte sich der Beruf hierzu nicht verständigen, bliebe dem Gesetzgeber die Möglichkeit, dies über die 8. WPO Novelle zu regeln. Er könnte im Rahmen des § 57 Abs. 4 WPO zur Sicherstellung der Handlungsfähigkeit der WPK das Quorum für die Verabschiedung einer Berufssatzung festlegen – wie im Übrigen auch für den Erlass oder die Änderung der Organisationssatzung der WPK (Satzung WPK, § 60 WPO).

Eine die Selbstverwaltung und damit den Beruf auf Dauer schwächende und vielleicht sogar die Selbstverwaltung in Frage stellende Alternative für den Gesetzgeber wäre die, dem BMWi die Kompetenz zum Erlass einer Verordnung mit Zustimmung des Bundesrates für untergesetzliche berufsrechtliche Regelungen entsprechend des Katalogs des § 57 Abs. 4 WPO zu übertragen. In diesem Verfahren hätte der Berufsstand noch ein Anhörungsrecht.

Die Verordnungslösung wäre die schlechteste aller Perspektiven, um nicht zu sagen ein „Super-GAU“. Es bleibt zu hoffen, dass die Selbstverwaltung die Zweifel, sie sei zur Weiterentwicklung der Berufssatzung nicht in der Lage, bald ausräumt. Zu einer „Alles oder Nichts“-Entscheidung im Vorfeld des nächsten Wahlkampfes darf es nicht mehr kommen.