



**WIRTSCHAFTSPRÜFERKAMMER**

Körperschaft des  
öffentlichen Rechts

[www.wpk.de/stellungnahmen/stellungnahmen.asp](http://www.wpk.de/stellungnahmen/stellungnahmen.asp)

## **KapCoRiLiG: Stellungnahme der Wirtschaftsprüferkammer zur Forderung nach Übergangsregelungen für Steuerberater und Rechtsanwälte**

Mit dem Kapitalgesellschaften und Co.-Richtlinie-Gesetz soll unter anderem die GmbH und Co.-Richtlinie in deutsches Recht umgesetzt werden. Bestimmte Kapitalgesellschaften und Co. werden prüfungspflichtig. Die damit verbundene Prüferfrage löst der Gesetzentwurf so, daß die derzeitigen Anforderungen an Abschlußprüfer gemäß §§ 316 ff. HGB auch für die Prüfung einer Kapitalgesellschaft und Co. gelten. Je nach Größenordnung sind also nur Wirtschaftsprüfer oder auch vereidigte Buchprüfer prüfungsbefugt. Übergangsregelungen, wie sie aus Anlaß der Neueinführung der Pflichtprüfung für GmbH mit dem Bilanzrichtlinien-Gesetz geschaffen wurden, sind - so wörtlich die Begründung - „mit dem Recht der EU nicht vereinbar, weil die GmbH und Co.-Richtlinie keine Übergangsregelung enthält. Die Fristen in der 8. Richtlinie, die seinerzeit die Rechtsgrundlage bildete und auf alle Pflichtprüfungen von Abschlüssen nach dem Recht der EU anzuwenden ist, sind abgelaufen“. Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) hat die Einführung von Übergangsregelungen gefordert; die Wirtschaftsprüferkammer hat dies wie folgt gegenüber dem federführenden Bundesministerium der Justiz zurückgewiesen und wird diesen Standpunkt auch im Rahmen des weiteren Gesetzgebungsverfahrens vertreten:

### 1. Angebliche berufspolitische und wirtschaftliche Gründe für Übergangsregelungen

Der DStV behauptet, durch den vorliegenden Gesetzentwurf werde im Fall der prüfungspflichtigen Gesellschaften sowohl die Abschlußprüfung als auch die Steuerberatung aus Zweckmäßigungs- und Kostenersparnisgründen auf Prüfer übertragen, obwohl die Steuerberatung nicht zu deren eigentlicher Berufsaufgabe gehöre und dadurch der Berufsstand der Steuerberater in seiner Existenz gefährdet sei.

Dies ist unzutreffend und zurückzuweisen. Gemäß §§ 2 Abs. 2, 129 Abs. 2 WPO, § 3 Nr. 2 StBerG sind Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer zur Steuerberatung befugt. Hierbei handelt es sich um eine von mehreren Berufsaufgaben. Wie eine jüngst durchgeführte repräsentative Umfrage zu den Honorarumsätzen ergab, hat die Steuerberatung am Gesamtumsatz unserer Mitglieder einen Anteil von bis zu 60% für Wirtschaftsprüfer und von bis zu 90% für vereidigte Buchprüfer. Dies belegt, daß die Steuerberatung ein wichtiges Betätigungsfeld unserer Mitglieder ist.

Die Erfahrungen bei der Umsetzung des Bilanzrichtliniengesetzes 1986 haben auch gezeigt, daß der Berufsstand der Steuerberater durch die damalige Neuordnung des Prüfungsberufes nicht gefährdet war. Im Gegenteil: Seit 1987 hat sich die Anzahl der Steuerberater bis heute fast verdoppelt.

Darüber hinaus ist auch unzutreffend, daß die Steuerberater vornehmlich mittelständische Unternehmen beraten, die vom KapCoRiLiG insbesondere betroffen werden. Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer beraten in gleicher Weise wie Steuerberater kleine und mittlere Unternehmen.

Abschließend weisen wir darauf hin, daß eine gleichzeitige Prüfung und Beratung je nach Inhalt und Gegenstand der Beratung durchaus zum Ausschluß von der Prüfung führen kann (vgl. § 319 Abs. 2 S. 1 Nr. 5 HGB), so daß prüfungspflichtig werdende Kapitalgesellschaften und Co. sehr wohl auch andere als Abschlußprüfer mit der Steuerberatung beauftragen werden.

## 2. Zu den angeblichen rechtlichen Gründen für Übergangsregelungen

Der DStV ist der Auffassung, eine Übergangsregelung für Steuerberater müsse in analoger Anwendung von Art. 16 der 8. Richtlinie eingeführt werden. Die Voraussetzungen einer Analogie sieht er als gegeben an. Art. 16 der 8. Richtlinie enthalte eine planwidrige Regelungslücke, weil die Prüfungspflicht der GmbH & Co.-Gesellschaften durch die 4. und 7. Richtlinie, auf die sich die 8. Richtlinie beziehe, gerade nicht geregelt sei. Darüber hinaus seien die beiden Sachverhalte auch vergleichbar. Steuerberater, die zur Zeit GmbH & Co.-Gesellschaften freiwillig prüften, seien ebenso schutzwürdig wie die in Art. 16 der 8. Richtlinie genannten Personen. Dafür spreche insbesondere der den Steuerberatern zukommende Bestands- und Vertrauensschutz, der Ausfluß ihrer gemeinschaftsrechtlichen Grundrechte der Berufsfreiheit und des allgemeinen Gleichbehandlungsgrundsatzes sei.

Diese Argumente sind ebenfalls unzutreffend. Es fehlt bereits an der vom DStV behaupteten planwidrigen Regelungslücke, die Grundvoraussetzung einer analogen Anwendung ist. Aus formalen Gründen kann es nicht Sache des nationalen Gesetzgebers sein, eine planwidrige Regelungslücke bei einem Gemeinschaftsrechtsakt festzustellen und diesen durch eine eigenmächtige Regelung, die zudem gemeinschaftsrechtswidrig ist, zu schließen. Insofern hat der deutsche Gesetzgeber keinerlei Ermessen (vgl. auch Biener, Stbg 1996, 322, [329]). Die Zuständigkeit zur Feststellung und eventuellen Schließung von normativen Regelungslücken im Wege der Analogie obliegt letztlich dem Europäischen Gerichtshof. Wie Professor Dr. Everling,

ehemaliger Richter am Europäischen Gerichtshof, in einem Gutachten vom 15. März 1993 (Anm. der Schriftleitung: Es handelt sich um ein internes Gutachten) zu Recht festgestellt hat, ist im vorliegenden Fall nicht von einer Lücke, sondern von der Nichtgewährung einer Ausnahme von der Regel, nämlich der Gewährung einer Übergangsregelung nach dem Vorbild von Art. 16 der 8. Richtlinie auszugehen.

Auch der DStV erkennt dies in seiner Stellungnahme an, wenn er behauptet, daß der Kommissionsvorschlag zur GmbH & Co.-Richtlinie eine Änderung der Abschlußprüferrichtlinie nicht vorsah. Die Kommission als der Initiator des entsprechenden Richtlinienvorschlages hält ebensowenig eine Regelungslücke für gegeben, wie Sie der Stellungnahme vom 16. Juli 1992 entnommen werden kann.

Die weiteren Ausführungen des DStV sind allerdings widersprüchlich, wenn behauptet wird, daß offensichtlich die Kommission die seinerzeit für die GmbH betroffene Regelung für ausreichend hielt, ohne daran zu denken, daß Art. 16 der 8. Richtlinie aus Besitzschutzgründen eingeführt worden war. Das Gegenteil davon ist der Fall.

Das Regelungsziel der GmbH & Co.-Richtlinie, den Schutz der Gläubiger und Dritter durch die Ausdehnung der Prüfungspflicht zu verbessern, setzt entscheidend voraus, daß qualifizierte Prüfer diese Aufgabe wahrnehmen. Dies müssen Prüfer im Sinne der 8. Richtlinie sein. Durch sie wurden die Voraussetzungen des Zugangs zum Beruf vereinheitlicht und insgesamt auf ein qualitativ höheres Niveau gestellt. Die neuerliche Gewährung von Übergangsregeln würde dieses Ziel konterkarieren, indem eine Berufsgruppe zu Abschlußprüfern zugelassen würde, die die Voraussetzungen der 8. Richtlinie noch nicht erfüllt hat.

Es bleibt Steuerberatern unbenommen, über die entsprechenden Berufsexamina die Qualifikation als Wirtschaftsprüfer oder vereidigter Buchprüfer zu erwerben; für einen erleichterten Zugang, wie gefordert, ist rechtlich kein Raum. Zudem ist zu beachten, daß §§ 131 c ff. WPO durch die geplante vierte WPO-Novelle aufgehoben werden sollen. Die Forderung des DStV läuft daher den Plänen des Gesetzgebers zuwider.

Die Steuerberater, die zur Zeit GmbH & Co. Gesellschaften freiwillig prüfen, können sich auch nicht auf europarechtlichen Bestandsschutz berufen. Der Behauptung des DStV in seiner Stellungnahme, viele Steuerberater hätten darauf vertraut, daß GmbH & Co.-Gesellschaften nicht in die durch die Bilanzrichtlinien begründeten Prüfungspflichten einbezogen werden würden, ist durch die Verabschiedung der GmbH & Co.-Richtlinie im Jahre 1990 der Boden entzogen (vgl. auch Biener, a.a.O.). Die Frist zur Umsetzung der GmbH & Co.-Richtlinie in nationales Recht lief am 31. Dezember 1992 ab. Nach diesem Zeitpunkt war also damit zu

rechnen, daß die Prüfungspflicht der GmbH & Co.-Gesellschaften analog derjenigen für Kapitalgesellschaften, also nach der 4., 7. und 8. Richtlinie eingeführt würde. Eine Verletzung der genannten gemeinschaftsrechtlichen Grundrechte scheidet daher aus.

Zusammenfassend sind daher die Argumente des DStV als unbegründet zurückzuweisen. In Ergänzung unserer obigen Ausführungen verweisen wir Sie auch auf das weitere Gutachten von Professor Dr. Everling vom August 1992 zur selben Problematik (Anm. der Schriftleitung: siehe dazu WPK-Mitt. 1992, 93). Übergangsregelungen würden gegen das europäische Gemeinschaftsrecht, insbesondere Art. 16 der 8. Richtlinie, verstoßen, womit sich Deutschland der Gefahr aussetzen würde, erneut von der EG-Kommission vor dem EuGH wegen Vertragsverletzung verklagt zu werden. Das Gemeinschaftsrecht, einschließlich von Sekundärrechtsakten wie der hier streitigen Richtlinienbestimmung, genießt nach der Rechtsprechung des EuGH Anwendungsvorrang vor nationalem Recht jeder Art und Form, mithin auch dem nationalen Verfassungsrecht (ständige Rechtsprechung seit der Entscheidung „Costa/ENEL“ Slg. 1964, 1251 ff.). Dieser Anwendervorrang gilt auch gegenüber späteren nationalen Gesetzen und entspricht der herrschenden Doktrin und Rechtsprechung auch in Deutschland (vgl. BVerfGE 73, 339, „Solange II“ und Oppermann, Europarecht, 1991, S. 201).