



Ergänzung der Erläuterungen zur Berufssatzung WP/vBP

Der Vorstand hat die Erläuterungen zur Berufssatzung für Wirtschaftsprüfer/vereidigte Buchprüfer (BS WP/vBP) am 18. Juni 2020 punktuell ergänzt. Die Ergänzungen betreffen die Themenbereiche Redepflicht bei Gesetzesverstößen (zu § 14 Abs. 2 BS WP/vBP), Personaldienstleistungen (zu § 32 Abs. 2 BS WP/vBP) und Dienstleistungen im Zusammenhang mit Systemen der Informationstechnologie (zu § 33 Abs. 6 BS WP/vBP).

Die Ergänzungen folgen aus Anmerkungen des Bundeswirtschaftsministeriums im Rahmen des Genehmigungsprozesses zur letzten Änderung der Berufssatzung. Das Ministerium hatte angeregt zu prüfen, inwieweit Ausführungen des IESBA Code of Ethics 2018 gegebenenfalls noch detaillierter aufgegriffen werden könnten.

Der Ausschuss „Berufsrecht“ und nachfolgend der Vorstand der WPK beschäftigten sich mit dem Anliegen. Der Vorstand kommt dem Anliegen insoweit nach, als dass die Erläuterungen fortentwickelt wurden:

- Bei der Redepflicht wurden Tz. 360.3 CoE detaillierter eingearbeitet und die Erläuterungen zu § 14 Abs. 2 BS WP/vBP ergänzt.
- Bei den Personaldienstleistungen wurden wesentliche Gedanken des Unterabschnitts 609 CoE in die Erläuterungen zu § 32 Abs. 2 BS WP/vBP verortet.
- Bei Dienstleistungen im Zusammenhang mit IT-Systemen wurden wesentliche Gedanken des Unterabschnitts 606 CoE in die Erläuterungen zu § 33 Abs. 6 BS WP/vBP eingearbeitet.

Die Ergänzungen sind nachfolgend zusammengestellt. Der komplette Satzungstext steht unter [WPK > Rechtsvorschriften > Rechtsvorschriften Beruf](#) zur Verfügung.

Ergänzungen der Erläuterungen zur BS WP/vBP zum Thema Redepflicht bei „erheblichen“ und „vermuteten“ Gesetzesverstößen

Zu § 14 Berufswürdiges Verhalten:

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. Absatz 2 konkretisiert diesen Grundsatz beispielhaft für den Bereich der Berufstätigkeit und verpflichtet den WP/vBP, seinen Auftraggeber auf Gesetzesverstöße aufmerksam zu machen. Hierbei handelt es sich um Gesetzesverstöße, denen eine unmittelbare Auswirkung auf die Ermittlung wesentlicher Beträge oder Angaben im Abschluss des Mandanten zukommt. Des Weiteren handelt es sich um Gesetzesverstöße, die zwar keine unmittelbare Auswirkung auf die Ermittlung der Beträge oder Angaben im Abschluss des Mandanten haben, deren Einhaltung jedoch grundlegend für die betrieblichen Aspekte des Mandanten, für dessen Fähigkeit zur Fortführung der Geschäftstätigkeit oder zur Vermeidung wesentlicher Strafen ist (vgl. Tz. 360.3 des IESBA Code of Ethics 2018).

Auch die gesetzlichen Vorschriften (z. B. Art. 7, 11 Absatz 2 Buchstabe k) und 12 der Verordnung [EU] Nr. 537/2014, § 321 Abs. 1 Satz 3 HGB, § 29 Abs. 3 KWG, § 35 Abs. 4 VAG) und die Prüfungsstandards enthalten Regelungen zum Umgang mit gesetzeswidrigem Verhalten des Mandanten. Soweit diese Regelungen bei der Durchführung eines Auftrags anwendbar sind, hat der WP/vBP sie zu beachten (§ 4 Absatz 1).

Die Pflicht nach Absatz 2 umfasst-verlangt – insoweit vergleichbar mit § 321 Abs. 1 Satz 3 HGB – nicht das gezielte Forschen nach Gesetzesverstößen, sondern ~~nur~~ das Aufzeigen der bei Wahrnehmung der Aufgaben festgestellten Verstöße. Wie bei der genannten handelsrechtlichen Regelung muss auch bei der Pflicht nach Absatz 2 der Gesetzesverstoß nicht positiv festgestellt werden. Auch hier ist es ausreichend, wenn Tatsachen vorliegen, die Gesetzesverstöße erkennen lassen; auch dann besteht die Pflicht nach Absatz 2, den Auftraggeber hierauf aufmerksam zu machen.

Von der Vorschrift sind also lediglich die Fälle erfasst, in denen der Berufsangehörige die Gesetzesverstöße erkennt, nicht jedoch das fahrlässige Nichterkennen derartiger Verstöße. Berufsangehörige dürfen nicht über Gesetzesverstöße hinweggehen, die sie bei Wahrnehmung ihrer Aufgaben festgestellt haben; nach dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz gilt dies allerdings nicht für Bagatelverstöße, sondern erst bei erheblichen

~~Gesetzesverstößen. Erheblich ist ein Verstoß gegen Gesetze, der eine unmittelbare Auswirkung auf die Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage in der Finanzberichterstattung des Unternehmens hat oder in sonstiger Weise für die Fortführung der Unternehmenstätigkeit von Bedeutung ist. Letzteres kann auch dann der Fall sein, wenn Verstöße zu hohen Bußgeldern führen können.~~

Im Gegensatz zu § 321 Abs. 2 HGB ist in Absatz 2 keine schriftliche Berichtspflicht vorgesehen, sondern der Berufsangehörige ist gehalten, seinen Auftraggeber auf Gesetzesverstöße lediglich aufmerksam zu machen. Zu Nachweiszwecken empfiehlt sich dennoch die Textform.

Ein entsprechender Hinweis hat zeitnah nach der Feststellung eines Verstoßes zu erfolgen. Er ist zu erläutern, um dem Auftraggeber ein hinreichendes Verständnis von der Tragweite des Verstoßes, auch mit Blick auf mögliche rechtliche und tatsächliche Konsequenzen zu verschaffen. Ziel des Hinweises ist es, dem Auftraggeber zu ermöglichen, die Folgen eines begangenen Gesetzesverstoßes zu beseitigen oder abzuschwächen und zukünftige Verstöße zu vermeiden.

Sind die gesetzlichen Vertreter des Auftraggebers in den Gesetzesverstoß involviert oder liegen Tatsachen vor, die dies erkennen lassen und erscheint ein angemessener Umgang mit dem Verstoß und seinen Folgen ausgeschlossen, muss der WP/vBP den Aufsichtsrat oder ein vergleichbares Gremium mit Aufsichtsfunktion informieren.

Je nach Umgang des Unternehmens mit dem Gesetzesverstoß muss der WP/vBP erwägen, ob weitere Schritte zu unternehmen sind. Die Information externer Stellen, insbesondere zuständiger Behörden, ist wegen der Pflicht zur verschwiegenen Berufsausübung unzulässig, es sei denn, es liegt im Ausnahmefall eine gesetzliche Durchbrechung der Verschwiegenheitspflicht vor. Der WP/vBP sollte aber stets prüfen, ob der Auftrag mit Blick auf die Gefahr, sich selbst einer strafrechtlichen Verfolgung auszusetzen, oder wegen eines Reputationsrisikos durch Kündigung zu beenden ist. Gesetzliche Einschränkungen des Kündigungsrechts sind zu beachten (§ 318 Abs. 6 HGB, § 627 Abs. 2 BGB).

Absatz 3 regelt (...)

Ergänzung der Erläuterungen zu § 32 Abs. 2 BS WP/vBP zum Thema Personaldienstleistungen

(...)

Nach **Absatz 2 Nr. 2** kann bereits die Wahrscheinlichkeit eines Rechtsstreits Anlass zur Beurteilung der Unbefangenheit geben. In solchen Fällen kann sich die Besorgnis der Befangenheit dadurch ergeben, dass das zu prüfende Unternehmen mit der Durchsetzung der behaupteten Ansprüche für den Fall droht, dass der WP/vBP sich in anderen ggf. kritischen Punkten nicht der Auffassung des Unternehmens anschließt. Ob Rechtsstreitigkeiten ein solches Druckmittel bilden, ist nach den Umständen des Einzelfalls zu beurteilen. Dabei kommt es auf die Art der erhobenen Vorwürfe, ihre Substantiierung sowie den Umfang der etwaigen Nachteile für den WP/vBP (Schadensersatzleistung, Rufschaden) an. Sind derartige Rechtsstreitigkeiten bis zum Ende der Prüfung gerichtlich oder außergerichtlich erledigt, besteht die Besorgnis regelmäßig nicht mehr. Ist ein gerichtliches Verfahren anhängig, muss bei der Beurteilung berücksichtigt werden, dass auf die Entscheidung kein Einfluss ausgeübt werden kann, so dass die Eignung, Druck auszuüben, wesentlich vermindert ist.

Die Unbefangenheit kann unter anderem auch durch Eigeninteressen gefährdet sein, wenn der WP/vBP für den Auftraggeber bestimmte **Dienstleistungen der Personalbeschaffung** erbringt. Übernimmt der WP/vBP durch seine Mitwirkung an der Einstellung eines Mitglieds der Unternehmensleitung oder eines Aufsichtsorgans oder eines Mitarbeiters in leitender Position Gewähr für dessen fachliche Eignung, birgt dies die Gefahr, dass Fehlleistungen dieser Personen in Bereichen, zu denen der WP/vBP ein Prüfungsurteil abgibt, nicht oder nicht angemessen adressiert werden. Abschlussprüfern von Unternehmen von öffentlichem Interesse ist die Erbringung bestimmter Personaldienstleistungen durch Art. 5 Abs. 1 Unterabs. 2 Buchstabe k der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 untersagt.

Problematisch kann bereits die eigenständige Entwicklung einer Stellenbeschreibung mit dem maßgeblichen Anforderungsprofil oder eines Prozesses zur Identifizierung und Auswahl potenzieller Kandidaten sein. Die aktive Suche und Auswahl von Kandidaten für die Mitgliedschaft im Geschäftsführungs- oder Aufsichtsorgan oder für die Stellung als Mitarbeiter in leitender Position mit maßgeblichem Einfluss auf Bereiche, zu denen der WP/vBP ein Prüfungsurteil abgibt (z. B. Leiter Rechnungswesen), führen zu einer Gefährdung der Unabhängigkeit. Gleiches gilt für die Prüfung und Bewertung der fachlichen Referenzen von Bewerbern auf die genannten Stellen.

Ein schädliches Eigeninteresse kann auch durch die maßgebliche Einbeziehung des WP/vBP in die Verhandlung und Festlegung der Anstellungsbedingungen (insbesondere

zum Gehalt und zu sonstigen Vergütungsbestandteilen) der genannten Leitungspersonen begründet werden.

Das bloße Schalten von Stellenanzeigen für den Mandanten ist unter Unabhängigkeitsgesichtspunkten unproblematisch, auch wenn der Mandant in der Anzeige nicht genannt wird und die Bewerbungen demnach bei der WP/vBP-Praxis eingehen, um von dieser an den Mandanten weitergeleitet zu werden.

Die Überprüfung der formalen beruflichen Qualifikation von Bewerbern sowie die Teilnahme an Bewerbungsgesprächen führen ebenfalls nicht zu einer Gefährdung der Unabhängigkeit, wenn die maßgeblichen Entscheidungen im Rahmen des Einstellungsprozesses (Erstellung einer Shortlist, Einstellungsentscheidung) vom Mandanten getroffen werden. Unter dieser Voraussetzung ist auch die Beratung des Auftraggebers hinsichtlich der Qualifikation der Bewerber zulässig.

Ergänzung der Erläuterungen zu § 33 Abs. 6 BS WP/vBP zum Thema IT-Dienstleistungen

(...)

Die Frage, ob die Auswirkungen auf den geprüften Abschluss nur unwesentlich sind, kann nur für alle in dem Geschäftsjahr durch den WP/vBP für das Unternehmen erbrachten Bewertungsleistungen, die Auswirkung auf den Abschluss haben, einheitlich beantwortet werden. Aus diesem Grund und weil der Vergleichsmaßstab erst aus dem zu prüfenden Abschluss selbst abgeleitet werden kann, ist es in der Praxis problematisch, zur Befangenheit führende Bewertungsleistungen nur unter Berufung auf die Wesentlichkeitsgrenze zu übernehmen.

Die Unbefangenheit kann auch dann durch Selbstprüfung gefährdet sein, wenn der WP/vBP in dem Zeitraum, auf den sich die Prüfung bezieht, bestimmte **Dienstleistungen im Zusammenhang mit Systemen der Informationstechnologie** für den Mandanten erbracht hat. Dies betrifft die Entwicklung oder Einführung von Hard- oder Softwaresystemen, die Teil der für die Prüfungstätigkeit relevanten unternehmensinternen Kontrollen sind oder Informationen einschließlich der Quelldaten in Bereichen erzeugen, zu denen der WP/vBP ein Prüfungsurteil abgibt. Bei Abschlussprüfungen sind demnach insbesondere solche IT-Dienstleistungen problematisch, die sich auf das rechnungslegungsbezogene interne Kontrollsystem oder die Generierung rechnungslegungs- oder abschlussrelevanter Informationen beziehen. Abschlussprüfern von Unternehmen von öffentlichem Interesse ist die Erbringung bestimmter IT-Dienstleistungen durch Art. 5 Abs. 1 Unterabs. 2 Buchstabe e der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 untersagt.

Die Unabhängigkeit ist nicht gefährdet, wenn die genannten Tätigkeiten von lediglich untergeordneter Bedeutung sind. Ein solcher Fall liegt z. B. vor, wenn der WP/vBP an der Implementierung von Standardsoftware für die Buchführung oder Finanzberichterstattung einschließlich ihrer Anpassung an die Bedürfnisse des Mandanten mitwirkt, soweit die Anpassung sich nicht wesentlich auf den Prüfungsgegenstand auswirkt.

Eine Unabhängigkeitsgefährdung scheidet auch aus, wenn keine Entwicklungs- oder Implementierungs-, sondern Beratungsleistungen erbracht werden, die sich nur mittelbar auf den Prüfungsgegenstand auswirken, oder der WP/vBP prüfend tätig wird (vgl. hierzu schon Absatz 3). Unproblematisch sind daher Prüfungsleistungen, die im Zusammenhang mit der Entwicklung, Einführung, Änderung oder Erweiterung IT-gestützter Rechnungslegungssysteme auf der Grundlage von IDW PS 850 erbracht werden. Dabei kann die Tätigkeit auch projektbegleitend parallel zu den einzelnen Entwicklungs- und Implementierungsschritten erfolgen, um sicherzustellen, dass das neu entwickelte,

geänderte oder erweiterte IT-System als integrierter Teil eines komplexen Informations- und Kommunikationssystems alle Kriterien der Ordnungsmäßigkeit erfüllt und insoweit die Voraussetzungen für eine ordnungsmäßige Buchführung gegeben sind. Die projektbegleitende Prüfungstätigkeit beschränkt sich auf die Prüfung der von den Systementwicklern gestalteten Lösungen unter Ordnungsmäßigkeits- und Kontrollgesichtspunkten, schließt aber nicht aus, dass Hinweise oder Anregungen zur Beachtung von Ordnungsmäßigkeitsgesichtspunkten oder zur Einführung zusätzlicher Kontrollen gegeben werden. In diesem Rahmen ist auch die Definition der System- und Programmerfordernisse zur Unterstützung der Abschlussprüfung zulässig, solange sich die Tätigkeit des WP/vBP auf die Darstellung allgemeiner Vorgaben beschränkt und die Konkretisierung sowie die Umsetzung dem Mandanten überlassen bleibt.
