

Wirtschaftsprüferhaftung

von

Dr. Eike Dirk Eschenfelder

2., aktualisierte Auflage 2023

Fachmedien Recht und Wirtschaft | dfv Mediengruppe | Frankfurt am Main

Alle im Buch verwendeten Begriffe verstehen sich geschlechterneutral. Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird teilweise auf eine geschlechtsspezifische Differenzierung verzichtet – entsprechende Begriffe gelten im Sinne der Gleichbehandlung grundsätzlich für alle Geschlechter. Die verkürzte Sprachform hat lediglich redaktionelle Gründe und beinhaltet keine Wertung.

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.de> abrufbar.

ISBN 978-3-8005-1813-5

dfv Mediengruppe

© 2023 Deutscher Fachverlag GmbH, Fachmedien Recht und Wirtschaft,
Frankfurt am Main

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Druckvorstufe: 3w+p GmbH typesetting automation experts

Druck und Verarbeitung: WIRmachenDRUCK GmbH, Backnang

Printed in Germany

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Abkürzungsverzeichnis	XV
A. Stellung und Aufgaben des Wirtschaftsprüfers	1
B. Tätigwerden auf normativer Grundlage	5
I. Allgemeine Berufspflichten gem. der Wirtschaftsprüferordnung und der Berufssatzung	5
II. Weitere Rechtsquellen	7
C. Tätigwerden auf vertraglicher Grundlage	11
I. Rechtsnatur des zugrunde liegenden Vertrags	11
II. Modalitäten des Vertragsschlusses	14
III. Nebenabreden und Allgemeine Auftragsbedingungen	17
D. Anspruchsgrundlagen für eine Haftung des Wirtschaftsprüfers ...	19
I. Vertragliche Ansprüche des Vertragspartners	19
1. Ausdrückliche vertragliche Vereinbarungen	19
2. Konkludenter Vertragsschluss sowie weitere Nebenpflichten	20
II. Vertragliche bzw. vertragsähnliche Ansprüche Dritter	21
1. Vertrag zugunsten Dritter	21
2. Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter	21
III. Deliktische Ansprüche	23
IV. Sonstige Anspruchsgrundlagen	25
E. Voraussetzungen für eine Haftung des Wirtschaftsprüfers	27
I. Pflichtverletzung und Zurechnung Dritter	28
1. Pflichten	28
2. Pflichtverletzung und Sorgfaltsmaßstab	30
3. Zurechnung Dritter	32
II. Kausalität und Zurechnungszusammenhang	33
1. Kausalitätserfordernisse	33
2. Anscheinsbeweis	35
3. Gesamtkausalität	36
4. Doppelkausalität	36
	VII

Inhaltsverzeichnis

5. Unterbrechung des Kausalzusammenhangs und zeitliche Grenzen	37
6. Hypothetische Kausalität	40
7. Einwand rechtmäßigen Alternativverhaltens	41
III. Schaden	42
1. Normativer Schadensbegriff	42
2. Differenzhypothese	42
3. Gesamtvermögensvergleich und Vorteilsausgleich	43
4. Beweiserleichterungen	45
IV. Verschulden	46
V. Mitverschulden	48
VI. Sonstige Haftungsbeschränkungen	50
1. Vertragliche Haftungsbeschränkungen	51
2. Zusätzliche Haftungsbeschränkungen bei Pflichtprüfungen	52
3. Weitere Begrenzungen	54
VII. Keine Verjährung	54
1. Regelverjährung	54
2. Anspruchsentstehung	55
3. Kenntnis	56
4. Höchstfristen	57
5. Fristenrelevante Maßnahmen	57
6. Keine Sekundärhaftung	58
VIII. Gesamtschuld	59
IX. Prozessuale Aspekte	62
1. Beweislastregeln	62
2. Herausgabepflichten	65
X. Pflicht zum Abschluss einer Berufshaftpflichtversicherung	68
F. Haftung des Wirtschaftsprüfers für Prüfungstätigkeiten	71
I. Haftung des Wirtschaftsprüfers bei gesetzlich vorgeschriebenen Jahresabschlussprüfungen	71
1. Einführung	71
2. Haftung des Abschlussprüfers gegenüber dem geprüften Unternehmen	72
a) Haftung des Abschlussprüfers gem. § 323 Abs. 1 S. 3 HGB	72
aa) Sachlicher Anwendungsbereich des § 323 HGB	72
bb) Persönlicher Anwendungsbereich des § 323 HGB	74
(1) Anspruchsberechtigte	74
(2) Ersatzpflichtige	75
cc) Pflichtverletzung des Abschlussprüfers	76
(1) Reichweite der erfassten Pflichten	76

(2) Pflichtenumfang im Vorfeld der Annahme eines Prüfauftrags	77
(3) Pflichtenumfang bei Durchführung der Jahresabschlussprüfung	79
(4) Gewissenhaftigkeit und Eigenverantwortlichkeit	81
(5) Unparteilichkeit und Unabhängigkeit	83
(6) Verschwiegenheitspflicht	87
(7) Verwertungsverbot	91
(8) Grundsatz der Wesentlichkeit	92
(9) Redepflicht	94
(10) Pflichten im Zusammenhang mit der Erteilung des Bestätigungsvermerks	98
(11) Weitere Prüfungspflichten	103
dd) Kausalität	106
ee) Verschulden	108
ff) Schaden	109
gg) Mitverschulden der geprüften Gesellschaft	111
(1) Vorsatz beim geprüften Unternehmen und Fahrlässigkeit beim Abschlussprüfer	111
(2) Fahrlässigkeit beim geprüften Unternehmen und Vorsatz beim Abschlussprüfer	113
(3) Vorsatz auf beiden Seiten	113
(4) Fahrlässigkeit auf beiden Seiten	113
hh) Haftungsobergrenze	114
ii) Keine weiteren vertraglichen Haftungsausschlüsse	116
jj) Gesamtschuldnerische Haftung und Gesamtschuldnerausgleich	117
kk) Verjährung	117
b) Haftung des Abschlussprüfers gegenüber dem geprüften Unternehmen aus sonstigen Haftungsnormen	117
aa) Haftung aus Vertrag	117
bb) Deliktische Haftung	118
3. Haftung des Abschlussprüfers gegenüber Dritten	119
a) Interessenlage	119
b) Haftung gem. § 323 Abs. 1 S. 3 HGB (analog)	120
c) Haftung aus Auskunftsvertrag	121
d) Haftung aus Haftungseinstands-, Haftungsübernahme- oder Garantievertrag	124
e) Haftung aus Vertrag zugunsten Dritter	124
f) Prospekthaftung	125
g) Haftung gem. § 311 Abs. 3 i.V.m. §§ 280 Abs. 1, 241 Abs. 2 BGB	127

Inhaltsverzeichnis

h) Haftung aus Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter	129
aa) Anwendbarkeit des Vertrags mit Schutzwirkung zugunsten Dritter auf Pflichtprüfungsfälle	129
bb) Einzelfälle.	132
(1) Gegenläufige Interessen von Auftraggeber und Dritten	132
(2) Einbeziehung von Banken bzw. Hausbanken der geprüften Gesellschaft.	133
(3) Bedeutung des Jahresabschlusses für Finanzierungsmaßnahmen allgemein.	134
(4) Aufnahme des Bestätigungsvermerks im Prospekt sowie Verwendung bei Beteiligungserwerben	134
(5) Beauftragung des Wirtschaftsprüfers durch eine staatliche Behörde	136
cc) Mitverschulden	136
dd) Haftungsbegrenzung.	136
i) Haftung aus unerlaubter Handlung gem. §§ 823 ff. BGB.	137
aa) § 823 Abs. 1 BGB.	137
bb) § 823 Abs. 2 BGB.	137
cc) § 826 BGB	139
(1) Sittenwidriges Verhalten des Abschlussprüfers	140
(2) Vorsätzliches Handeln des Abschlussprüfers	142
dd) § 824 BGB	143
ee) § 831 BGB	144
ff) § 839a BGB	145
II. Haftung des Wirtschaftsprüfers bei sonstigen gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen.	145
III. Haftung des Wirtschaftsprüfers bei freiwilligen Prüfungen	146
G. Haftung des Wirtschaftsprüfers für kapitalmarktbezogene Tätigkeiten	149
I. Haftung des Treuhänders	149
1. Treuhandvertrag	150
2. Treuhandtätigkeit als Rechtsdienstleistung.	152
3. Anspruchsgrundlagen zugunsten Auftraggeber und Anleger	155
a) Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter	155
aa) Leistungsnähe des Anlegers	156
bb) Einbeziehungsinteresse der Anlagegesellschaft.	156
cc) Erkennbarkeit der geschützten Personen.	156
dd) Schutzwürdigkeit der Anleger	157
b) Prospekthaftung im engeren Sinne	157
c) Prospekthaftung im weiteren Sinne	158

d) § 826 BGB	159
4. Pflichten des Treuhänders	160
a) Pflichten des Treuhänders allgemein	160
b) Pflichten des Treuhandkommanditisten	161
aa) Grundpflichten	162
bb) Besondere Aufklärungs-, Hinweis- und Informations-	
pflichten	166
(1) Personenbezogene Hinweispflichten	167
(2) Prospektbezogene Hinweispflichten	170
(3) Anlagekonzeptbezogene Hinweispflichten	173
(4) Vergütungsbezogene Hinweispflichten	174
(5) Aufklärungspflicht über mögliche Kommanditisten-	
haftung	175
cc) Aufzeichnungs- und Auskunftspflichten	176
dd) Übertragung der Treuhänderstellung auf Dritte	177
c) Pflichten des Sicherheitentreuhänders	178
5. Kausalität und Beweislast	179
6. Verschulden	181
7. Schaden	182
a) Zeichnungsschaden	182
b) Nichterfüllungsschaden	185
8. Haftungsfreizeichnung in AGB	186
9. Verjährung	188
II. Haftung des Mittelverwendungskontrolleurs	189
1. Mittelverwendungskontrollvertrag	190
2. Anspruchsgrundlagen zugunsten der Anleger	190
a) Vertrag zugunsten Dritter	190
b) Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter	191
c) Prospekthaftung im engeren Sinne	193
d) Prospekthaftung im weiteren Sinne	193
e) Sekundärhaftung	194
f) Deliktshaftung	195
aa) § 823 Abs. 2 BGB i. V. m. Schutzgesetz	195
bb) § 826 BGB	195
3. Pflichten des Mittelverwendungskontrolleurs	196
a) Grundpflichten	196
b) Besondere Prüfungs-, Kontroll- und Hinweispflichten	198
aa) Personenbezogene Aufklärungspflichten	198
bb) Prospektbezogene Aufklärungspflichten	199
cc) Anlagekonzeptbezogene Aufklärungspflichten	201
c) Weitere Auskunfts- und Rechenschaftspflichten	204

Inhaltsverzeichnis

4. Schaden.....	206
a) Zeichnungsschaden.....	207
b) Nichterfüllungsschaden.....	208
5. Besonderheiten in der Insolvenz.....	209
6. Haftungsbeschränkungen durch AGB.....	210
III. Haftung für Prospektbeurteilungen.....	211
1. Rechtsnatur des Prospektprüfungsvertrags.....	212
2. Anspruchsgrundlagen zugunsten des Auftraggebers.....	213
3. Anspruchsgrundlagen zugunsten der Anleger.....	213
a) § 280 BGB i. V.m. Auskunftsvertrag.....	214
b) Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter.....	215
aa) Leistungsnähe des Dritten.....	215
bb) Gläubigerinteresse am Schutz des Anlegers.....	216
cc) Erkennbarkeit der Drittbezogenheit.....	216
dd) Schutzbedürftigkeit des Dritten.....	218
c) Prospekthaftung im engeren Sinne.....	219
d) Deliktshaftung.....	219
4. Pflichtenkreis des Prospektprüfers.....	219
a) Kardinalpflichten.....	219
b) Prospektbeurteilung nach IDW S 4.....	221
c) Prospektbeurteilung nach IDW S 14.....	223
5. Kausalität.....	224
6. Schaden.....	224
7. Haftungsbegrenzung.....	225
IV. Haftung für Prüftestate zu Gewinnprognosen in Wertpapierprospekten.....	225
V. Haftung für die Erstellung eines Comfort Letter.....	226
1. Gegenstand der Tätigkeit.....	226
2. Anspruchsgrundlagen zugunsten des Emittenten.....	228
a) Ansprüche aus §§ 634 ff. BGB.....	228
b) § 823 Abs. 2 BGB i. V.m. Schutzgesetz sowie § 826 BGB.....	229
3. Anspruchsgrundlagen zugunsten der Emissionsbank.....	229
a) § 280 BGB i. V.m. Auskunftsvertrag.....	229
b) Vertrag zugunsten Dritter.....	230
c) Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter.....	230
4. Anspruchsgrundlagen zugunsten der Anleger.....	231
a) § 280 BGB i. V.m. Auskunftsvertrag.....	231
b) Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter.....	231
c) Deliktsrechtliche Haftung.....	232
5. Verschulden und Haftungsbegrenzung.....	232

VI. Prospekthaftung	232
1. Prospekthaftung im engeren Sinne	233
2. Prospekthaftung im weiteren Sinne	236
H. Haftung des Wirtschaftsprüfers für steuerberatende Tätigkeiten ..	239
I. Hilfeleistung in Steuersachen	239
II. Vereinbarkeit von steuerberatenden Tätigkeiten mit der Abschlussprüfung	240
1. Selbstprüfungsverbot	240
2. Kriterium der funktionalen Entscheidungszuständigkeit	241
3. Umfassende Unterstützungsleistungen	243
III. Haftung gegenüber dem Auftraggeber	243
1. Haftung aus Vertrag	243
a) Einordnung des zugrunde liegenden Vertrags	244
aa) Rechtsnatur	244
bb) Zustandekommen	245
cc) Nichtigkeit des Vertrags	245
b) Pflichtverletzung	246
aa) Umfang der vertraglichen Pflichten im Allgemeinen	246
(1) Umfassendes Dauermandat versus beschränkter Auftrag	246
(2) Darlegungs- und Beweislast	248
bb) Beratungspflichten	249
(1) Allgemeine Pflichten Anforderungen	249
(2) Pflichten im Zusammenhang mit einer Auskunftseinholung	250
(3) Pflicht zur Überprüfung und Aufklärung des Sachverhalts	250
(4) Pflicht zur Klärung von zivilrechtlichen Fragestellungen	250
(5) Beratungspflichten in weiteren Fällen	251
cc) Pflichten bei der Prüfung der (steuerlichen) Rechtslage ..	251
(1) Pflicht zur Ausrichtung an höchstrichterlicher Rechtsprechung	251
(2) Pflichten hinsichtlich der erforderlichen Gesetzes- und Rechtskenntnisse	252
dd) Pflichten im Zusammenhang mit einer (möglichen) Insolvenzreife des beratenen Unternehmens	253
(1) Hinweispflicht bei Eintritt in konkrete Erörterungen ..	254
(2) Pflichtenumfang bei Unterdeckung der Handelsbilanz ..	254
(3) Pflichtenumfang bei weitergehenden Erklärungen betreffend eine Überschuldung	259

Inhaltsverzeichnis

ee) Schutz- und Warnpflichten gegenüber dem Mandanten ..	260
ff) Pflicht zur Beachtung von Weisungen	260
gg) Hinweispflichten in sonstigen Fällen	261
hh) Darlegungs- und Beweislast	262
c) Kausalität und Zurechnung	262
d) Schaden	263
e) Verschulden	267
f) Mitverschulden	267
g) Verjährung	268
2. Deliktische Haftung	269
IV. Haftung gegenüber Dritten	269
I. Haftung des Wirtschaftsprüfers im Rahmen sonstiger Tätigkeiten.	271
I. Haftung für sanierungs- und insolvenzberatende bzw. insolvenznahe Tätigkeiten	271
1. Besondere Risikosituation	271
2. Anspruchsgrundlagen	272
a) Vertragliche Ansprüche der Gesellschaft bzw. des Insolvenz- verwalters	272
b) Vertragliche bzw. vertragsähnliche Ansprüche Dritter	273
c) Deliktische Ansprüche der Gesellschaft bzw. Dritter	274
3. Pflichten und Tätigkeitsbereiche	274
4. Mitverschulden	277
5. Haftungsbegrenzungen und -vorsorge	278
II. Haftung für allgemeine unternehmensberatende Tätigkeiten	278
1. Vertragsverhältnis	279
2. Pflichtenmaßstab und Haftung	280
III. Haftung als gerichtlich bestellter Sachverständiger	283
1. Anwendungsbereich	283
2. Gerichtlicher Sachverständiger	284
3. Erstattung eines unrichtigen Gutachtens	287
4. Ursächlichkeit des Gutachtens im Hinblick auf die schadensver- ursachende gerichtliche Entscheidung	288
5. Verschulden	289
6. Haftungsausschluss	290
IV. Gleichzeitige Übernahme mehrerer Aufgaben und Funktionen durch den Wirtschaftsprüfer	292
Sachregister	293
Autorenprofil	301