



Betriebs Berater

10 | 2021

10. GWB-Novelle ... Weltsteuerordnung ... Konzernklausel ... Vergütungssysteme ... Recht ...

8.3.2021 | 76. Jg.
Seiten 577–640

DIE ERSTE SEITE

Dipl.-Betriebsw. **Gerhard Schmitt**, RA/StB

Bruxellis locuta – Causa finita? – Ertragsteuerliche Folgefragen aus dem Handels- und Kooperationsabkommen mit dem Vereinigten Königreich

WIRTSCHAFTSRECHT

Dr. Harald Kahlenberg, RA, **Dr. Dietmar Rahlmeyer**, RA, und **Peter Giese**, RA

Die 10. GWB-Novelle: Mehr als eine Digitalisierungsnovelle | 579

STEUERRECHT

Falk Thörmer, LL.M., StB

Das neue Besteuerungsrecht der Marktstaaten an digitalen und konsumentenorientierten Geschäftsmodellen – Eine stabile Säule der neuen „Weltsteuerordnung“? | 599

Elisabeth Märker, RAin

Die Vorbehaltensfrist der Konzernklausel im Lichte des gleich lautenden Ländererlasses vom 22.9.2020 | 605

BILANZRECHT UND BETRIEBSWIRTSCHAFT

Dr. Annetrin Veit, RAin/StBin

BB-Rechtsprechungsreport zur Bilanzierung betrieblicher Altersversorgung 2020/2021 | 619

ARBEITSRECHT

Dominik von Zehmen, RA

Vergütungssysteme für Vorstände auf dem Prüfstand | 628

BB-Rechtsprechungsreport
zur Bilanzierung betrieblicher
Altersversorgung 2020/2021

BB-Kommentar

Schaffung von Rechtssicherheit

PROBLEM

Nicht selten bedarf es in Wirtschaftsstrafsachen zur Aufklärung des Sachverhalts der Vernehmung des Wirtschaftsprüfers der involvierten Gesellschaft. Um wegen der Pflicht, bei der Zeugnisabgabe wahrheitsgemäß auszusagen, nicht Gefahr strafrechtlicher (§ 203 Abs. 1 Nr. 3 StGB, § 333 Abs. 1 S. 1 HGB) oder berufsrechtlicher Sanktionen zu laufen, besteht für Berufsgeheimnisträger ein Zeugnisverweigerungsrecht nach den §§ 53, 53a StPO. Das Gesetz sieht in § 53 Abs. 2 S. 1 StPO allerdings vor, dass die zur Zeugnisverweigerung berechnete Person von der Verpflichtung zur Verschwiegenheit entbunden werden kann. Wie eine solche Entbindung im konkreten Einzelfall aber zu erfolgen hat, d.h. wer eine solche Entbindung erklären muss, war nicht zuletzt in der Rechtsprechung der Oberlandesgerichte lange Zeit heftig umstritten (OLG Hamm, 17.8.2017 – 4 Ws 130/17, BB 2018, 368 mit BB-Komm. *Eschenfelder*, BB 2018, 370; a.A. OLG Zweibrücken – 1 Ws 334716, NJW 2017, 902).

ZUSAMMENFASSUNG

Im Rahmen der Zeugenvernehmung vor dem Wirecard-Untersuchungsausschuss des Deutschen Bundestags machten die als Zeugen geladenen Vertreter der im Zusammenhang mit Jahresabschlüssen und Konzernabschlussprüfungen der Wirecard AG tätigen Wirtschaftsprüfungsgesellschaft von ihrem Zeugnisverweigerungsrecht nach § 53 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 StPO Gebrauch. Zuvor hatte der Insolvenzverwalter der sich mittlerweile in Insolvenz befindenden Wirecard AG erklärt, die Zeugen nach § 53 Abs. 2 S. 1 StPO von der Verschwiegenheit zu entbinden. Anders als die aktuellen Vorstands- und Aufsichtsratsmitglieder hatten die ehemaligen Organmitglieder der Gesellschaft die Entbindung von der Schweigepflicht nicht auch noch erklärt. Da sich die Berufsträger daher weigerten auszusagen, kam es zur Verhängung eines Ordnungsgelds durch den Untersuchungsausschuss, wogegen sich die drei betroffenen Berufsträger wehrten. Der BGH erkannte daraufhin, dass eine gesonderte und zusätzliche Entbindungserklärung der ehemaligen Organe der Gesellschaft nicht erforderlich ist. Demgemäß bestünde kein Zeugnisverweigerungsrecht mehr. Allerdings fehle es nicht zuletzt aufgrund der divergierenden Entscheidungen von Oberlandesgerichten in der Vergangenheit an der Vorwerfbarkeit des Rechtsirrtums, weshalb die Ordnungsgeldbeschlüsse aufzuheben seien. Zu einer Entbindung sind laut BGH grundsätzlich diejenigen Personen befugt, die zu dem Berufsgeheimnisträger in einer geschützten Vertrauensbeziehung stehen, und dies sei regelmäßig nur der Auftraggeber. Ist der Auftraggeber eine juristische Person, käme es für die Befugnis zur Abgabe der Entbindungserklärung auf die im Zeitpunkt der Zeugenaussage zur Vertretung berufenen Personen an. Mit Hinweis auf die Gesetzessystematik sowie Sinn und Zweck der Vorschrift des § 53 Abs. 2 S. 1 StPO führt der BGH aus, dass von der Verpflichtung zur Verschwiegenheit nur derjenige befreien kann, demgegenüber diese Pflicht besteht. Anders als in Fällen, in denen nicht nur ein Mandatsverhältnis zu der juristischen Person besteht, sondern ein solches auch zu weiteren Personen begründet wurde (sog. Doppelmamente), schütze die berufsrechtliche Pflicht zur Verschwiegenheit nach § 43 Abs. 1 S. 1 WPO regelmäßig nur den Auftraggeber. Andernfalls hätte die zusätzliche Einbeziehung von Dritten in den Schutzbereich zur Folge, dass es nicht

mehr alleine in der Hand des Auftraggebers liege, in dessen Interesse der Geheimnisträger aber tätig wird, zur Wahrung seiner eigenen Belange eine Zeugenaussage herbeizuführen. Im konkreten Fall wären dann auch ehemalige Organmitglieder, deren Interessen ggf. konträr zu denen der geprüften Gesellschaft laufen (können), berechnigt und in der Lage, die Pflicht zur umfassenden Aufklärung der materiellen Wahrheit aus eigenen individuellen Interessen heraus auszuhehlen. Dass sich juristische Personen beim konkreten Handeln durch natürliche Personen vertreten lassen (müssen), sei dabei eine Notwendigkeit, führe alleine aber noch nicht zu einem eigenen geschützten Vertrauensverhältnis dieser (handelnden) natürlichen Personen zu dem Berufsgeheimnisträger. Dies gilt laut BGH auch und gerade deshalb, weil die Interessen der juristischen Person und die der für diese handelnden natürlichen Personen auseinanderfallen können. Ein solches Vertrauensverhältnis bestünde auch nicht nur zwischen natürlichen Personen. Schließlich sei für natürliche Personen im Allgemeinen ersichtlich, dass sie für einen eigenständigen Träger von Rechten und Pflichten handeln, aber nicht selbst in einem Vertrauensverhältnis zum Berufsgeheimnisträger stehen und im Konfliktfall die Interessen des Auftraggebers Vorrang haben. Sofern kein Doppel- oder Mehrfachmandat vorliege, das weitere Vertrauensverhältnisse zu zusätzlichen Personen begründen könne, sei daher mit der Entbindungserklärung des zu dem maßgeblichen Zeitpunkt der Zeugeneinvernahme vertretungsbefugten Organs bzw. Organwalters Genüge getan, um eine Zeugenaussage zu ermöglichen.

PRAXISFOLGEN

Der BGH hat die bestehende Rechtsunsicherheit in Bezug auf die konkreten Entbindungsvoraussetzungen und die Reichweite von Zeugnisverweigerungsrechten von Berufsgeheimnisträgern auch für gerichtliche Verfahren damit nunmehr beseitigt. Maßgeblich für die Auslegung der entsprechenden Rechte und Pflichten ist und bleibt das konkrete Vertragsverhältnis zum Auftraggeber. Sind hierbei keine weiteren schutzbedürftigen Dritten in das Beratungsverhältnis einbezogen – was einer dahingehenden Dokumentation, jedenfalls hinreichender Anhaltspunkte insoweit bedarf –, sind für die maßgeblichen Erklärungen der juristischen Person die auch ansonsten zu diesem Zeitpunkt einschlägigen Vertretungsregeln anwendbar. Diese formale Sichtweise nimmt dem Berufsgeheimnisträger die Gefahr, sich straf- oder berufsrechtlichen Konsequenzen auszusetzen, sofern das im Zeitpunkt der Zeugenaussage für die juristische Person vertretungsberechtigte Organ eine entsprechende Entbindungserklärung abgegeben hat. Die Interessen ehemaliger Organe stehen dahinter zurück. Machen diese Personen gleichwohl (die Verletzung von) eigene(n) Rechte(n) geltend, so ist es an ihnen, ein zusätzliches Mandatsverhältnis auch zu belegen. Die Risiken für Berufsgeheimnisträger halten sich in Grenzen, sofern bei Mandatsübernahme insoweit hinreichend Klarheit geschaffen wurde, wer Auftraggeber ist und in wessen Interesse die Tätigkeit erfolgt. Eine klare Dokumentation bei Auftragsvergabe und Mandatsannahme ist dabei – wie anderenorts auch – anzuraten und letztlich unerlässlich.

Dipl.-Volksw. Dr. Eike Dirk Eschenfelder, RA, ist Partner bei BRP Renaud und Partner mbB Rechtsanwälte Patentanwälte Steuerberater in Frankfurt a.M./Stuttgart und berät regelmäßig zu Berufs- und Organhaftungsfragen sowie Compliance-Themen.

