

Inhaltsübersicht

1. Kapitel: Einleitung	1
<i>A. Hintergrund und Aktualität des Themas</i>	1
<i>B. Ziel und Gang der Untersuchung</i>	10
2. Kapitel: Die Jahresabschlussprüfung und der Jahresabschlussprüfer: Grundlagen	13
<i>A. Die Bedeutung der Jahresabschlussprüfung und des Jahresabschluss- prüfers für die Funktionsfähigkeit der Kapitalmärkte</i>	13
<i>B. Die Jahresabschlussprüfung nach den §§ 316 ff. HGB</i>	17
<i>C. Der Jahresabschlussprüfer</i>	35
<i>D. Qualitative Aspekte der Jahresabschlussprüfung und die Bewertung des Jahresabschlussprüfers in der Öffentlichkeit</i>	49
<i>E. Zwischenergebnis</i>	71
3. Kapitel: Die Strafbarkeit des Jahresabschlussprüfers de lege lata: eine theoretische Betrachtung	73
<i>A. Die Konstellationen des Zustandekommens (subjektiv) unrichtiger Prüfungstestate</i>	73
<i>B. Die Strafbarkeit des Jahresabschlussprüfers wegen der Verletzung seiner Berichtspflicht gem. § 332 HGB</i>	95
<i>C. Die Strafbarkeit des Jahresabschlussprüfers aus sonstigen Straftatbeständen</i>	121
<i>D. Zwischenergebnis</i>	129
4. Kapitel: Die Strafbarkeit des Jahresabschlussprüfers de lege lata: eine tatsächliche Betrachtung	131
<i>A. Die faktische Straflosigkeit des Jahresabschlussprüfers</i>	131

<i>B. Die Gründe der faktischen Strafflosigkeit des Jahresabschlussprüfers .</i>	134
<i>C. Zwischenergebnis</i>	154
 5. Kapitel: Die Zulässigkeit und Notwendigkeit einer Ausweitung der Strafbarkeit des Jahresabschlussprüfers	157
<i>A. Einführung</i>	157
<i>B. Voraussetzungen der strafrechtlichen Sanktionierung eines Verhaltens</i>	158
<i>C. Strafwürdigkeit der bisher nicht strafbewehrten Formen von Fehlverhalten des Jahresabschlussprüfers.</i>	171
<i>D. Strafbedürftigkeit der leichtfertig unsorgfältigen Prüfungsdurchführung und der leichtfertig falschen Testierung</i>	183
<i>E. Strafbedürftigkeit der vorsätzlich falschen Prüfungsdurchführung.</i>	226
<i>F. Ergebnis.</i>	233
 6. Kapitel: Die Strafbarkeit des Jahresabschlussprüfers de lege ferenda	235
<i>A. Regelungsvorschlag eines § 332 HGB n. F.</i>	235
<i>B. Erläuterung des Normtextes</i>	236
<i>C. Die materielle Verfassungsmäßigkeit des § 332 Abs. 2 S. 2 HGB n. F.</i>	248
<i>D. Die Vorteile des § 332 HGB n. F. in der Praxis</i>	279
<i>E. § 332 HGB n. F. in der praktischen Anwendung am Beispiel von OLG Dresden, Urt. v. 30. 6. 2011 – 8 U 1603/08, juris</i>	295
<i>F. Ergebnis.</i>	302
 7. Kapitel: Fazit und Ausblick	305
 Literaturverzeichnis	313
Quellenverzeichnis	341
Urteilsverzeichnis	349
Sachverzeichnis	359

Inhaltsverzeichnis

1. Kapitel: Einleitung	1
<i>A. Hintergrund und Aktualität des Themas</i>	1
I. Die Bilanzskandale, die jüngste Finanzmarktkrise und die Rolle der Jahresabschlussprüfer	1
II. Die mangelnde strafrechtliche Aufarbeitung prüferischer Fehlleistungen	6
<i>B. Ziel und Gang der Untersuchung</i>	10
2. Kapitel: Die Jahresabschlussprüfung und der Jahresabschlussprüfer: Grundlagen	13
<i>A. Die Bedeutung der Jahresabschlussprüfung und des Jahresabschluss- prüfers für die Funktionsfähigkeit der Kapitalmärkte</i>	13
<i>B. Die Jahresabschlussprüfung nach den §§ 316 ff. HGB</i>	17
I. Funktionen	17
II. Die Prüfungspflicht und der Prüfungsgegenstand	18
III. Die Differenzierung zwischen Error, Fraud und sonstigen Gesetzesverstößen	21
IV. Die Prüfungstestate	22
1. Der Prüfungsbericht, § 321 HGB	22
2. Der Bestätigungsvermerk, § 322 HGB	26
V. Der Prüfungsumfang	29
<i>C. Der Jahresabschlussprüfer</i>	35
I. Einführung	35
II. Die Bestellung des Jahresabschlussprüfers und seine Stellung im geprüften Unternehmen	38
III. Der Jahresabschlussprüfungsmarkt	40
IV. Die Berufspflichten	42
1. Unabhängigkeit und Unparteilichkeit	43
a) Der Umfang der Pflicht zur Unabhängigkeit und Unparteilichkeit	43

b) Die handelsrechtlichen Vorschriften zur Sicherung der Unabhängigkeit des Jahresabschlussprüfers (§§ 319 Abs. 2 ff. HGB)	45
2. Gewissenhaftigkeit	48
3. Eigenverantwortlichkeit	49
D. <i>Qualitative Aspekte der Jahresabschlussprüfung und die Bewertung des Jahresabschlussprüfers in der Öffentlichkeit.</i>	49
I. Die Jahresabschlussprüfung im Lichte der Prinzipal-Agenten-Theorie	50
II. Die Prüfungsqualität	53
III. Das Prüfungsrisiko und seine Komponenten.	56
IV. Die öffentliche Kritik am Berufsstand.	57
1. Die Erwartungslücke	57
a) Begriff und Gegenstand	57
b) Reduktionsansätze	60
2. Die Bilanzskandale und die jüngste Finanzmarktkrise	62
a) Die Jahresabschlussprüfung von Kreditinstituten	64
b) (Vermeintliches) Fehlverhalten der Jahresabschlussprüfer bei der Prüfung von Kreditinstituten im Kontext der jüngsten Finanzmarktkrise	67
E. <i>Zwischenergebnis</i>	71
 3. Kapitel: Die Strafbarkeit des Jahresabschlussprüfers de lege lata: eine theoretische Betrachtung	73
A. <i>Die Konstellationen des Zustandekommens (subjektiv) unrichtiger Prüfungstestate.</i>	73
I. Die unrichtige Testierung infolge von Vorsatz	76
1. Vorsätzlich falsche Prüfungsdurchführung	76
2. Vorsätzlich falsche Testierung	78
3. Die Hauptursache für Vorsatztaten: die mangelnde Unabhängigkeit des Jahresabschlussprüfers	79
a) Das Fehlen von Unabhängigkeit	79
b) Zur mangelnden Unabhängigkeit führende Umstände.	81
aa) Eigeninteressen: wirtschaftliche Abhängigkeit.	81
bb) Selbstprüfung	85
cc) Persönliche Vertrautheit	86
II. Die unrichtige Testierung infolge einfacher Fahrlässigkeit oder Leichtfertigkeit	87
1. Einfach fahrlässig oder leichtfertig unsorgfältige Prüfungsdurchführung	87
a) Einfache Fahrlässigkeit	87

b) Leichtfertigkeit	91
2. Einfach fahrlässig oder leichtfertig falsche Testierung	92
3. Die Hauptursache für eine sorgfaltswidrige Prüfungsdurchführung und/oder Testierung: der hohe Kosten- und Zeitdruck des Jahresabschlussprüfers	93
4. Zwischenergebnis	94
<i>B. Die Strafbarkeit des Jahresabschlussprüfers wegen der Verletzung seiner Berichtspflicht gem. § 332 HGB</i>	95
I. Normhistorie	96
II. Normsystematik	97
III. Tauglicher Täter	99
IV. Die Grundtatbestände des § 332 Abs. 1 HGB	102
1. § 332 Abs. 1 HGB als unechtes Blankettgesetz	102
2. Tathandlung: unrichtige Testierung	105
a) Die Restriktionen des § 332 Abs. 1 HGB	105
aa) Das subjektive Verständnis der Unrichtigkeit	105
bb) Das Vorsatzerfordernis	107
cc) Keine Strafbarkeit einer unsorgfältigen Prüfungsdurchführung	108
b) Die Verletzung der Berichtspflicht gem. § 332 Abs. 1 Var. 1 HGB	109
c) Das Verschweigen erheblicher Umstände gem. § 332 Abs. 1 Var. 2 HGB	110
d) Die Erteilung eines inhaltlich unrichtigen Bestätigungsvermerks gem. § 332 Abs. 1 Var. 3 HGB	111
V. Die Qualifikationen des § 332 Abs. 2 HGB	112
VI. Unterlassensstrafbarkeit gem. § 332 HGB, § 13 StGB	114
<i>C. Die Strafbarkeit des Jahresabschlussprüfers aus sonstigen Straftatbeständen</i>	121
<i>D. Zwischenergebnis</i>	129
 4. Kapitel: Die Strafbarkeit des Jahresabschlussprüfers de lege lata: eine tatsächliche Betrachtung	131
<i>A. Die faktische Straflosigkeit des Jahresabschlussprüfers</i>	131
<i>B. Die Gründe der faktischen Straflosigkeit des Jahresabschlussprüfers ..</i>	134
I. Unzureichende Verfolgung durch die zuständigen Organe	134
II. Die Konzeption der einschlägigen Straftatbestände	136
III. Die aus der Konzeption der einschlägigen Straftatbestände resultierenden Strafverfolgungshürden in der Praxis	138

1. Einfach fahrlässig oder leichtfertig unsorgfältige Prüfungsdurchführung: keine Strafbarkeit de lege lata	138
2. Einfach fahrlässig oder leichtfertig falsche Testierung: keine Strafbarkeit de lege lata	140
3. Vorsätzlich falsche Prüfungsdurchführung: keine Strafbarkeit de lege lata	140
4. Vorsätzlich falsche Testierung: nahezu keine Beweisbarkeit des Vorsatzes	141
a) Das weitreichende Ermessen des Jahresabschlussprüfers	141
b) Die Beweisschwierigkeiten im Prozess	144
c) Der Zusammenhang zwischen den Beweisschwierigkeiten im Rahmen von § 332 HGB und dem Nachweis einer Beteiligung an Bilanzdelikten i. w. S.	145
d) Exkurs: Parallelitäten bei § 331 Nr. 1 HGB	146
aa) Die Gründe und Anreize für rechnungslegungsrelevante Straftaten.	147
bb) Die tatbestandlichen Voraussetzungen des § 331 Nr. 1 HGB	149
cc) Die Beweisschwierigkeiten im Rahmen von § 331 Nr. 1 HGB	153
C. Zwischenergebnis	154
 5. Kapitel: Die Zulässigkeit und Notwendigkeit einer Ausweitung der Strafbarkeit des Jahresabschlussprüfers	157
A. Einführung	157
B. Voraussetzungen der strafrechtlichen Sanktionierung eines Verhaltens	158
I. Der Zweck des Strafrechts.	158
II. Der Zweck des Strafens – die Straftheorien	161
III. Strafwürdigkeit und Strafbedürftigkeit	167
C. Strafwürdigkeit der bisher nicht strafbewehrten Formen von Fehlverhalten des Jahresabschlussprüfers.	171
I. Das Vertrauen der Testatsadressaten in die Erteilung subjektiv richtiger Prüfungstestate durch den Jahresabschlussprüfer als Strafrechtsgut	171
II. Gravierende Rechtsgutsverletzung bzw. -gefährdung, erhebliche Sozialschädlichkeit	175
1. Einfach fahrlässiges Handeln des Jahresabschlussprüfers	175
a) Einfach fahrlässig unsorgfältige Prüfungsdurchführung	175

b) Einfach fahrlässig falsche Testierung.	179
2. Leichtfertiges Handeln des Jahresabschlussprüfers.	180
a) Leichtfertig unsorgfältige Prüfungsdurchführung	180
b) Leichtfertig falsche Testierung.	181
3. Vorsätzliches Handeln des Jahresabschlussprüfers	181
a) Vorsätzlich falsche Testierung	181
b) Vorsätzlich falsche Prüfungsdurchführung.	182
III. Zwischenergebnis	182
<i>D. Strafbedürftigkeit der leichtfertig unsorgfältigen Prüfungsdurchführung und der leichtfertig falschen Testierung</i>	183
I. Die außerstrafrechtlichen Instrumente zur Verhinderung von Sorgfaltspflichtverletzungen des Jahresabschlussprüfers und ihre mangelnde Effektivität	184
1. Die Berufszulassungsvoraussetzungen	184
2. Die Überwachung des Jahresabschlussprüfers	185
a) Die Berufsaufsicht i. e. S.	185
b) Die Berufsgerechtsbarkeit.	191
c) Die Qualitätssicherung.	193
d) Das Enforcement der Rechnungslegung	198
3. Der Reputationsmechanismus	201
4. Die zivilrechtliche Haftung	204
a) Die Haftung für grobe Fahrlässigkeit de lege lata	205
aa) Die Haftung gegenüber dem Prüfungsmandanten (und verbundenen Unternehmen)	206
bb) Die Haftung gegenüber Dritten	207
(1) In Betracht kommende Anspruchsgrundlagen	207
(2) § 826 BGB im Besonderen	209
b) Die mangelnde Effektivität der zivilrechtlichen Haftung zur Sicherung einer sorgfältigen Prüfungsdurchführung und Testierung	211
5. Zwischenergebnis	216
II. Keine hinreichend effektive Präventionswirkung durch Verschärfung bzw. Ausweitung der außerstrafrechtlichen Instrumente zur Verhinderung von Sorgfaltspflichtverletzungen des Jahresabschlussprüfers	216
1. Die Einführung einer verbindlichen Gebührenordnung	216
2. Der Ausbau des Überwachungssystems	217
3. Die Erweiterung der Haftung.	220
a) Erweiterung der Haftung gegenüber dem Prüfungsmandanten	220
b) Gesetzliche Normierung einer Dritthaftung.	225
4. Zwischenergebnis	226
<i>E. Strafbedürftigkeit der vorsätzlich falschen Prüfungsdurchführung</i>	226

<i>F. Ergebnis</i>	233
 6. Kapitel: Die Strafbarkeit des Jahresabschlussprüfers de lege ferenda.....	235
 <i>A. Regelungsvorschlag eines § 332 HGB n. F.</i>	235
<i>B. Erläuterung des Normtextes</i>	236
I. § 332 Abs. 1 S. 2 HGB n. F. – Die vorsätzlich falsche Prüfungsdurchführung.....	238
II. § 332 Abs. 2 S. 1 HGB n. F. – Die leichtfertig unrichtige Testierung..	238
III. § 332 Abs. 2 S. 2 HGB n. F. – Die leichtfertig unsorgfältige Prüfungsdurchführung.....	239
1. Tatbestandsvoraussetzungen	239
a) Leichtfertige Sorgfaltspflichtverletzung bei der Prüfungsdurchführung	239
aa) Der Inhalt der Sorgfaltspflicht	239
bb) Leichtfertiger Verstoß gegen die Sorgfaltspflicht.....	243
b) Die Eignung der Sorgfaltspflichtverletzung zur erheblichen Auswirkung auf die (subjektive) Richtigkeit des Prüfungsergebnisses	245
 <i>C. Die materielle Verfassungsmäßigkeit des § 332 Abs. 2 S. 2 HGB n. F.</i>	248
I. Bestimmtheit, Art. 103 Abs. 2 GG	250
II. Vereinbarkeit der Verhaltensnorm mit Art. 12 Abs. 1 GG	255
1. Eingriff in den Schutzbereich	255
2. Verfassungsrechtliche Rechtfertigung	257
a) Grundrechtliche Eingriffsermächtigung (Schranke)	257
b) Verhältnismäßigkeit	258
aa) Geeignetheit zur Erreichung eines legitimen Zwecks ...	259
bb) Erforderlichkeit.....	260
cc) Verhältnismäßigkeit i. e. S. (Angemessenheit)	263
III. Vereinbarkeit der Sanktionsnorm mit den Grundrechten	265
1. Allgemeines Persönlichkeitsrecht, Art. 2 Abs. 1 i. V. m. Art. 1 Abs. 1 GG.....	265
a) Eingriff in den Schutzbereich.....	265
b) Verfassungsrechtliche Rechtfertigung	267
aa) Grundrechtliche Eingriffsermächtigung (Schranke).	267
bb) Verhältnismäßigkeit	267
(1) Geeignetheit zur Erreichung eines legitimen Zwecks	267
(2) Erforderlichkeit.....	268
(3) Verhältnismäßigkeit i. e. S. (Angemessenheit)	271

2. Persönliche Freiheit, Art. 2 Abs. 2 S. 2 i. V.m. Art. 104 GG.	272
3. Allgemeine Handlungsfreiheit, Art. 2 Abs. 1 GG	277
IV. Ergebnis	278
<i>D. Die Vorteile des § 332 HGB n. F. in der Praxis</i>	<i>279</i>
I. Prävention leichtfertig falscher Testierungen und leichtfertig unsorgfältiger Prüfungsdurchführungen	279
II. Mögliche Prävention vorsätzlich falscher Prüfungsdurchführungen; kein reiner Symbolcharakter des § 332 Abs. 1 S. 2 HGB n. F.	287
III. Synergieeffekte hinsichtlich der Prävention vorsätzlich falscher Testierungen	290
IV. Umfassender Schutz des Vertrauensrechtsguts	293
<i>E. § 332 HGB n. F. in der praktischen Anwendung am Beispiel von OLG Dresden, Urt. v. 30. 6. 2011 – 8 U 1603/08, juris</i>	<i>295</i>
1. Die Feststellungen des OLG Dresden	295
a) Das Vorliegen von Prüfungsfehlern	296
b) Das Vorliegen von grober Leichtfertigkeit i. S. d. § 826 BGB .	297
2. Die strafrechtliche Würdigung des Fehlverhaltens des Jahresabschlussprüfers.	298
a) Strafbarkeit des Jahresabschlussprüfers de lege lata gem. § 332 Abs. 1 HGB	298
b) Strafbarkeit des Jahresabschlussprüfers de lege ferenda: Anwendung von § 332 HGB n. F.	299
aa) § 332 Abs. 1 S. 1 und S. 2, Abs. 2 S. 1 HGB n. F.	299
bb) § 332 Abs. 2 S. 2 HGB n. F.	300
<i>F. Ergebnis.</i>	<i>302</i>
 7. Kapitel: Fazit und Ausblick	 305
 Literaturverzeichnis	 313
Quellenverzeichnis	341
Urteilsverzeichnis	349
Sachverzeichnis	359