

Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz
Referat IIA4/RB3
Herrn Markus Busch, Herrn Dr. Adrian Jung
Mohrenstr. 37
10117 Berlin

ausschließlich per E-Mail

Düsseldorf, 10.06.2020

Institut der Wirtschaftsprüfer
in Deutschland e. V.

Wirtschaftsprüferhaus
Tersteegenstraße 14
40474 Düsseldorf
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

TELEFONZENTRALE:
+49 (0) 211 / 45 61 - 0

FAX GESCHÄFTSLEITUNG:
+49 (0) 211 / 4 54 10 97

INTERNET:
www.idw.de

E-MAIL:
info@idw.de

BANKVERBINDUNG:
Deutsche Bank AG Düsseldorf
IBAN: DE53 3007 0010 0748 0213 00
BIC: DEUTDE33XXX
UST-ID Nummer: DE119353203

Referentenentwurf des Gesetzes zur Stärkung der Integrität in der Wirtschaft (Aktenzeichen: 7036/13-23 293/2019)

Sehr geehrte Herren,

das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) begrüßt Vorhaben, mit denen eine Steigerung des Vertrauens in die Integrität der Wirtschaft erreicht wird. Insbesondere die stärkere Berücksichtigung von Compliance-Maßnahmen in Unternehmen bei der Sanktionierung ist der richtige Weg, Anreize für Investitionen in Compliance zu schaffen, um somit Rechtsverstöße auch nachhaltig zu vermeiden. Dieser Nachhaltigkeitseffekt kann durch Sanktionierung allein nicht erreicht werden. Zu den Themen „verbandsinterne Untersuchungen“, „Monitoring“ und „Beschränkung der Beschlagnahmeverbote“ regen wir die Berücksichtigung der nachfolgenden Anmerkungen an:

1. Verbandsinterne Untersuchungen

Nach dem Referentenentwurf zum Verbandssanktionengesetz (VerSanG-RefE) sollen unter anderem Anreize für verbandsinterne Untersuchungen geschaffen werden (§ 17 Abs. 1 Nr. 1 bis 5 VerSanG-RefE). Verbandsinterne Untersuchungen können die Sachverhaltsaufklärung durch die Justizbehörden effektiv fördern und dienen der Beschleunigung des Ermittlungsverfahrens. Der Aufklärungsbeitrag des Unternehmens kann entsprechend honoriert und in vorhersehbarer Weise sanktionsmildernd berücksichtigt werden.

GESCHÄFTSFÜHRENDER VORSTAND:
Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann,
WP StB, Sprecher des Vorstands;
Dr. Daniela Kelm, RA LL.M.;
Melanie Sack, WP StB

Seite 2/8 zum Schreiben vom 10.06.2020 an das BMJV

Das IDW begrüßt die in § 17 Abs. 1 Nr. 2 VerSanG-RefE verankerte strikte Trennung von verbandsinternen Untersuchungen und Unternehmensverteidigung. Verbandsinterne Untersuchungen und Unternehmensverteidigung verfolgen nicht die gleichen Ziele und Interessen. Verbandsinterne Untersuchungen dienen der objektiven Aufklärung des Sachverhalts einschließlich aller belastenden und entlastenden Umstände. Die Unternehmensverteidigung ist demgegenüber ausschließlich an den subjektiven Interessen des Unternehmens ausgerichtet und dient in erster Linie der Abwendung von Sanktionen. Eine Vermischung von verbandsinternen Untersuchungen und Unternehmensverteidigung könnte daher auf der einen Seite eine umfassende Aufklärung des Sachverhalts gefährden. Eine unbedingte Offenlegung belastender Tatsachen wäre auf der anderen Seite mit einer bestmöglichen Unternehmensverteidigung nicht zu vereinbaren.

Wir weisen darauf hin, dass in der Konfliktlage Arbeitnehmerschutz versus Sachverhaltsaufklärung ein Aussageverweigerungsrecht des Mitarbeiters den Zweck der verbandsinternen Untersuchung, die vollumfängliche Aufklärung des Sachverhalts, zwar konterkariert, erachten aber die in der Begründung angeführten Abwägungen als nachvollziehbar.

2. Monitoring

2.1. Präventives Monitoring

Die Berücksichtigung von Compliance-Maßnahmen im Rahmen der Strafbarkeit (§ 3 Abs. 1 Nr. 2 VerSanG-RefE), bei der Bemessung von Verbandsgeldsanktionen (§ 15 Abs. 3 Nr. 6 und 7 VerSanG-RefE) sowie bei der Einstellung des Verfahrens wegen Geringfügigkeit bzw. unter Auflagen (§ 35 Abs. 1 und 2 VerSanG-RefE bzw. § 36 Abs. 1 und 3 VerSanG-RefE) ist ein effektiver Weg, Anreize für Investitionen in Compliance zu schaffen und Rechtsverstöße nachhaltig zu vermeiden.

Das IDW unterstützt diesen Ansatz. Wirtschaftsprüfer halten die entsprechende Expertise für die Einrichtung und Prüfung von Compliance-Vorkehrungen vor. Der Berufsstand hat verschiedene Prüfungsstandards entwickelt, die etwa bei Prüfungen von Compliance Management Systemen (*IDW Prüfungsstandard: Grundsätze ordnungsmäßiger Prüfung von Compliance Management Systemen (IDW PS 980)*), Risikomanagementsystemen (*IDW Prüfungsstandard: Grundsätze ordnungsmäßiger Prüfung von Risikomanagementsystemen (IDW PS 981)*), internen Kontrollsystemen (*IDW Prüfungsstandard: Grundsätze ordnungsmäßiger Prüfung des internen Kontrollsystems des internen und externen*

Seite 3/8 zum Schreiben vom 10.06.2020 an das BMJV

Berichtswesens (IDW PS 982)) und internen Revisionssystemen (IDW Prüfungsstandard: Grundsätze ordnungsmäßiger Prüfung von internen Revisionsystemen (IDW PS 983)) eine Hilfestellung geben. Aufgrund ihrer Skalierbarkeit sind die vorgenannten IDW Prüfungsstandards auch auf kleine und mittlere Unternehmen anwendbar.

Die positiven Erfahrungen im Hinblick auf die Prüfung von Tax Compliance Management Systemen (*IDW Praxishinweis 1/2016: Ausgestaltung und Prüfung eines Tax Compliance Management Systems gemäß IDW PS 980 (IDW Praxishinweis 1/2016)*) zeigen, dass sich dieser Ansatz im Grundsatz bewährt hat. So soll ein Tax Compliance Management System sicherstellen, dass sämtliche steuerlichen Pflichten vollständig und zeitgerecht durch den Steuerpflichtigen (und seine Erfüllungsgehilfen) erfüllt werden. Unterläuft dem Steuerpflichtigen trotz eines solchen eingerichteten innerbetrieblichen Kontrollsystems ein Fehler in der Steuererklärung, kann das System danach ggf. als Indiz gegen Vorsatz und Leichtfertigkeit angesehen werden (so das BMF in Tz. 2.6 des Anwendungserlasses zu § 153 der Abgabenordnung) und damit zur Reduktion von strafrechtlichen Folgen führen. Zwar ist nicht erst seit der Abschaffung der Teilselbstanzeige die Notwendigkeit zur Vorhaltung eines Tax-CMS gegeben. Jedoch ist die Relevanz für das Unternehmen seit der daraufhin erfolgten Zunahme der Weiterleitung von berichtigten Steuererklärungen zur strafrechtlichen Würdigung des Vorgangs an die Bußgeld- und Strafsachenstelle bzw. an die Staatsanwaltschaft erheblich gestiegen.

2.2 Monitoring gerichtlicher „Bewährungsauflagen“

Das IDW begrüßt auch das Monitoring gerichtlicher „*Bewährungsauflagen*“ (§ 10 Abs. 4 i.V.m. § 12 und § 13 VerSanG-RefE bzw. § 36 Abs. 1 und 3 i.V.m. § 12 und § 13 VerSanG-RefE) zur Verbesserung der Compliance-Organisation in Unternehmen. Die Auflage konkreter Compliance-Maßnahmen durch ein Gericht dient der Verbesserung der Prävention verbandsbezogener Straftaten. Aufgrund der Komplexität einer zeitgemäßen Compliance wird es dem Gericht in vielen Fällen nicht möglich sein, die Einhaltung der Compliance-Vorgaben selbst zu überwachen bzw. zu überprüfen. Daher wird es in der Regel notwendig sein, dass der Verband die getroffenen Vorkehrungen durch Bescheinigung einer sachkundigen Stelle gegenüber dem Gericht nachweist. Im Referententwurf wird insbesondere je nach Art der angeordneten Maßnahmen und Natur des Verbandes die Überwachung der gerichtlichen Compliance-Vorgaben durch einen Wirtschaftsprüfer oder Rechtsanwalt für erforderlich erachtet (vgl. S. 89

Seite 4/8 zum Schreiben vom 10.06.2020 an das BMJV

der Gesetzesbegründung). Dies scheint mit Blick auf die heute teils schon vorhandene Praxis sachgerecht (vgl. zur berufsständischen Praxis der Wirtschaftsprüfer oben unter 2.1).

3. Beschränkung der Beschlagnahmeverbote

Die geplante Beschränkung der Beschlagnahmeverbote bei Berufsheimnissträgern (Art. 4 VerSanG-RefE) begegnet grundsätzlichen rechtsstaatlichen Bedenken:

3.1 Beschlagnahmeschutz für verbandsinterne Untersuchungen

§ 97 Abs. 2 Nr. 3 StPO i.V.m. § 53 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 – 3 lit. b) StPO enthält bislang ein Beschlagnahmeverbot für Gegenstände, die ein Rechtsanwalt, Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer im Rahmen seiner Berufsausübung von einem Mandanten erhalten hat.

Art. 4 VerSanG-RefE sieht unter anderem eine Änderung des § 97 Abs. 1 Nr. 3 StPO vor, nach der nunmehr nur noch solche Gegenstände von der Beschlagnahme ausgenommen sind, die „*dem Vertrauensverhältnis des Beschuldigten (...) zuzurechnen sind*“. Die Beschlagnahmefreiheit des § 97 Abs. 1 Nr. 3 StPO soll damit auf die Fälle beschränkt werden, in denen ein Vertrauensverhältnis zwischen dem Rechtsanwalt, Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer und dem Mandanten besteht und bereits eine Beschuldigtenstellung vorliegt, d.h. ein Ermittlungsverfahren gegen den Mandanten bereits eingeleitet wurde.

„*Aufzeichnungen über Befragungen im Rahmen von verbandsinternen Untersuchungen*“ sollen daher ausweislich der Gesetzesbegründung „*nur vor Beschlagnahme geschützt*“ werden, „*wenn sie dem geschützten Vertrauensverhältnis zuzuordnen sind*“ (vgl. S. 138 der Gesetzesbegründung). Hierunter soll keine „*Sachverhaltsaufklärung, die vor Vorliegen einer Beschuldigtenstellung stattfindet*“, fallen.

Diese Beschränkung des Beschlagnahmeschutzes ist nicht sachgerecht, da die Entscheidung zur Einleitung verbandsinterner Untersuchungen in der Regel getroffen werden muss, bevor das Unternehmen die Rechtsstellung eines Beschuldigten hat. Für die Entscheidung ist es erforderlich, dass der Sachverhalt und die damit verbundenen Risiken seitens der Unternehmensführung hinreichend beurteilt werden können. Durch die Beschränkung des Beschlagnahmeschutzes wird der Durchführung verbandsinterner Untersuchungen aufgrund der potenziell drohenden Beschlagnahme jegliche Attraktivität genommen und die Ziele des Gesetzgebers werden konterkariert.

Seite 5/8 zum Schreiben vom 10.06.2020 an das BMJV

Um wirksame Anreize zur Durchführung verbandsinterner Untersuchungen zu schaffen, ist es daher zwingend erforderlich, dass der Schutz verbandsinterner Untersuchungen unabhängig davon gilt, ob ein Ermittlungsverfahren eingeleitet worden ist. Geschützt sein müssen auch Aufzeichnungen über verbandsinterne Untersuchungen, die vor Vorliegen einer Beschuldigtenstellung stattgefunden haben. Die Ermittlungsbehörden werden dadurch im Ergebnis nicht schlechter gestellt. Denn das Unternehmen muss, um in den Genuss der Milderung nach § 18 VerSanG-RefE zu kommen, gem. § 17 Abs. 1 Nr. 4 VerSanG-RefE nach Abschluss der verbandsinternen Untersuchung den Ermittlungsbehörden das Ergebnis, einschließlich aller für die verbandsinterne Untersuchung wesentlichen Dokumente, auf denen dieses Ergebnis beruht, sowie den Abschlussbericht zur Verfügung stellen.

3.2 Aushöhlung des Beschlagnahmeschutzes durch extensive Auslegung der bestehenden Rechtsnormen

Unabhängig vom Verbandssanktionengesetz legen Staatsanwaltschaften und Strafgerichte mit steigender Tendenz das nach der gegenwärtigen Rechtslage geltende Beschlagnahmeverbot in § 97 Abs. 1 Nr. 3 StPO in dem Sinne eng aus, dass die gegen Beschlagnahme geschützten „sonstigen Gegenstände“ solche sein müssen, die der Berufsgeheimnisträger vom Beschuldigten selbst erhalten hat. Damit wird zulasten des Beschuldigten und vor allem entgegen dem Wortlaut eine ungeschriebene Voraussetzung für den Beschlagnahmeschutz in die Vorschrift hineingelesen. Da die Mandanten von Wirtschaftsprüfern fast ausschließlich juristische Personen sind, die außerhalb des Verbandssanktionengesetzes regelmäßig nicht Beschuldigte im Sinne der StPO sind, läuft der Beschlagnahmeschutz auch nach der bestehenden Rechtslage häufig ins Leere.

Das IDW hat daher bereits in der Stellungnahme an das Bundesministerium für Wirtschaft und Energie (BMWi) vom 19.12.2019 (*Anlage*) darauf hingewiesen, dass der Beschlagnahmeschutz unabhängig davon gelten muss, ob der Berufsgeheimnisträger die Aufzeichnungen vom Beschuldigten erhalten hat.

Der Beschlagnahmeschutz des § 97 Abs. 1 Nr. 3 StPO sollte nicht nur Gegenstände erfassen, die der Wirtschaftsprüfer vom Beschuldigten erhalten hat, sondern auch solche, die er im Rahmen seiner Tätigkeit vom Unternehmen bekommen hat. Die Tatsache, dass der Wirtschaftsprüfer regelmäßig seinen Vertrag mit dem Unternehmen als juristische Person abschließt, sollte nicht den entsprechenden Beschlagnahmeschutz aushöhlen.

Es sollte daher bei der gegenwärtigen Rechtslage bleiben und Art. 4 Nr. 1 VerSanG-RefE zur Vermeidung einer extensiven Auslegung des Wortlautes der strafprozessualen Norm des § 97 Abs. 1 Nr. 3 StPO wie folgt gefasst werden:

Seite 6/8 zum Schreiben vom 10.06.2020 an das BMJV

„1. § 97 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Nummer 3 wird wie folgt gefasst:

„3. andere Gegenstände einschließlich der ärztlichen Untersuchungsbefunde, auf die sich das Zeugnisverweigerungsrecht der in § 53 Absatz 1 Nummer 1 bis 3b Genannten erstreckt, *unabhängig davon, von wem die Genannten diese erhalten haben.*“

3.3 Beschlagnahmeschutz auch für Buchhaltungsunterlagen

Art. 4 VerSanG-RefE sieht zudem eine Änderung des § 97 Abs. 2 S. 2 StPO vor, nach der nunmehr Aufzeichnungen und Gegenstände, zu deren Aufbewahrung ein redlicher Kaufmann oder ein Gewerbebetrieb im Rahmen der Überwachung seines Geschäftsbetriebs verpflichtet ist, von der Beschlagnahmefreiheit nach § 97 Abs. 1 Nr. 3 StPO ausgenommen sind.

Soweit in der Gesetzesbegründung (S. 138) die Auffassung vertreten wird, dass für allgemeine Buchhaltungsunterlagen, zu deren Aufbewahrung ein Kaufmann nach § 257 HGB verpflichtet ist, keine Vertraulichkeit bestehen könne, gilt dies jedenfalls im Verhältnis eines Kaufmanns zu dem von ihm mandatierten Wirtschaftsprüfer nicht ausnahmslos, da dieser gerade hinsichtlich der ihm für eine Abschlussprüfung zur Verfügung gestellten Unterlagen einer spezifischen, für seinen Berufsstand in ganz besonderem Maße typischen und statusbildenden Verschwiegenheitspflicht unterliegt. Auf die Einhaltung dieser Verschwiegenheitspflicht legt der Mandant des Wirtschaftsprüfers im Regelfall größten Wert. Dies dürfte auch allgemeine Buchhaltungsunterlagen betreffen, die Essentialia oder wesentliche Geschäftsvorfälle seines Gewerbebetriebs enthalten können. In Anlehnung an die Rechtsprechung (LG Hamburg v. 04.07.2005 - 608 Qs 3/2005, wistra 2005, 394; LG Halle v. 07.06.2017 – 2 Qs 1/17 und 2 Qs 2/17, AO-StB 2017, 267) könnte für die Frage der Beschlagnahmefreiheit danach unterschieden werden, ob der Wirtschaftsprüfer die ihm vom Mandanten überlassenen Unterlagen noch zur auftragsgemäßen Bearbeitung benötigt. Ist dies der Fall, sind die Unterlagen als anvertraut anzusehen, sodass sie beschlagnahmegeschützt sind.

Wir schlagen deshalb vor, Art. 4 Nr. 1 lit. b) VerSanG-RefE entsprechend anzupassen.

Nur ein umfassender Beschlagnahmeschutz vermag die Attraktivität verbandsinterner Untersuchungen zu fördern und die Akzeptanz verbandsinterner Untersuchungen, die in der Verantwortlichkeit der Unternehmen liegen, zu stärken.

Seite 7/8 zum Schreiben vom 10.06.2020 an das BMJV

4. Regelung zum Regress bei Organmitgliedern

Der Referentenentwurf lässt offen, ob ein Verband seine Leitungspersonen, deren strafbare Handlung er sich zurechnen lassen muss, in Regress nehmen kann. Mangels anderslautender Regelung ist eine Regressmöglichkeit nach den allgemeinen Grundsätzen zur Organhaftung demnach möglich und auf den ersten Blick nachvollziehbar. Allerdings widerspricht dies dem Sanktionszweck des Gesetzes. Außerdem könnte eine (unbeschränkte) Regressmöglichkeit den unterstützenswerten Ansatz, die Integrität der Wirtschaft durch Compliance-Anreize zu stärken, sogar konterkarieren.

Wir regen insofern an zu prüfen, ob (als Kompromiss zu einem ausdrücklichen Regressausschluss nach dem österreichischen Modell) die Regelung einer Höchstgrenze für den Regressfall sachgerecht ist.

5. Konkretisierungsbedarf von Begrifflichkeiten

5.1 Konkretisierung der „Verbandstat“

Nach der Definition des § 2 Abs. 1 Nr. 3 VerSanG-RefE ist eine „*Verbandstat*“ „*eine Straftat, durch die Pflichten, die den Verband betreffen, verletzt worden sind oder durch die der Verband bereichert worden ist oder werden sollte*“.

Auch unter Berücksichtigung der Gesetzesbegründung (S. 75 f.) ist der Begriff der „*Verbandstat*“ im Sinne von § 2 Abs. 1 Nr. 3 VerSanG-RefE nicht hinreichend konturiert, jedenfalls in der ersten Tatbestandsalternative der Verletzung von „*Pflichten, die den Verband betreffen*“. Ausweislich der Gesetzesbegründung sollen grundsätzlich alle Deliktgruppen des StGB einbezogen sein (vgl. S. 75 der Gesetzesbegründung). Wann welches Delikt bzw. seine Begehung gleichzeitig eine Verletzung welcher Unternehmenspflichten darstellt, wird im Gesetz nicht geregelt, die Gesetzesbegründung nennt insoweit lediglich einige wenige abstrakte Beispiele, wie z.B. Straftaten gegen den Wettbewerb, und postuliert damit, dass diese Individualstraftaten bzw. deren Tatbestände auch Pflichten des Unternehmens abbilden. Dies mag bei den Wettbewerbsdelikten im Hinblick auf das letztlich dahinterstehende UWG in der Sache nachvollziehbar sein, bei anderen Deliktgruppen, wie z.B. bei der Deliktgruppe der Straftaten gegen die körperliche Unversehrtheit, jedoch nicht ohne Weiteres.

Der Begriff der „*Verbandstat*“ ist damit nicht hinreichend konturiert. Eine Konkretisierung ist daher im Sinne der Rechtssicherheit zu empfehlen.

Seite 8/8 zum Schreiben vom 10.06.2020 an das BMJV

5.2 Konkretisierung der „wirtschaftlichen Einheit“

Nach § 9 Abs. 2 S. 2 VerSanG-RefE ist im Rahmen der Bemessung der Verbandsgeldsanktion bei der Ermittlung des durchschnittlichen Jahresumsatzes der weltweite Umsatz aller natürlichen Personen und Verbände der letzten drei Geschäftsjahre, die der Verurteilung vorausgehen, zugrunde zu legen, soweit diese Personen und Verbände mit dem Verband als „*wirtschaftliche Einheit*“ operieren.

Ausweislich der Gesetzesbegründung wird als „*wirtschaftliche Einheit*“ die Zusammenfassung derjenigen Rechtsträger verstanden, die mit dem betroffenen Verband in einem Konzernverbund unter einheitlicher Leitung stehen (vgl. S. 86 der Gesetzesbegründung).

Der Begriff der „*wirtschaftlichen Einheit*“ ist damit aber nicht hinreichend bestimmt. Eine Konkretisierung ist daher, insbesondere für Praxen von Berufsträgern, die internationalen Verbänden bzw. Zusammenschlüssen angehören, zu empfehlen.

Wir wären Ihnen dankbar, wenn Sie unsere Anregungen bei Ihren Beratungen berücksichtigen würden.

Zur weiteren Erörterung stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Prof. Dr. Naumann

Dr. Kelm