BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

Xa ZR 175/07

Verkündet am:
21. Januar 2010
Anderer
Justizangestellte
als Urkundsbeamtin
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

Nachschlagewerk: ja

BGHZ: nein

BGHR: ja

BGB § 134; HGB (Fassung: 21. Juni 2002) § 319 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5, Abs. 3 Nr. 4

Ein Vertrag über die Prüfung eines Jahresabschlusses ist nicht schon deswegen nichtig, weil der Abschlussprüfer den Jahresabschluss entgegen dem Verbot in § 319 HGB nach Vertragsabschluss selbst teilweise neu erstellt und prüft.

BGH, Urteil vom 21. Januar 2010 - Xa ZR 175/07 - OLG München
LG München I

Der Xa-Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat auf die mündliche Verhandlung vom 21. Januar 2010 durch die Richter Prof. Dr. Meier-Beck und Keukenschrijver, die Richterin Mühlens und die Richter Dr. Bacher und Hoffmann

für Recht erkannt:

Auf die Revision der Klägerin wird das Urteil des 7. Zivilsenats des Oberlandesgerichts München vom 8. November 2006 aufgehoben.

Die Sache wird zu neuer Verhandlung und Entscheidung, auch über die Kosten des Revisionsverfahrens, an das Berufungsgericht zurückverwiesen.

Von Rechts wegen

Tatbestand:

1 Die Klägerin verlangt von der Beklagten Vergütung für die Durchführung einer Jahresabschlussprüfung.

2 Die Parteien schlossen am 4. Dezember 2002 einen Vertrag, der die Durchführung der - für die Beklagte gemäß § 267 HGB a.F. freiwilligen - Jahresabschlussprüfung zum 31. Dezember 2002 durch die Klägerin zum Gegen-

stand hatte. Hierfür stellte die Klägerin der Beklagten nach Abschluss der Arbeiten ein Honorar von insgesamt 25.434,16 EUR (Klageforderung) in Rechnung.

3 Das Landgericht hat die Beklagte nach Einholung eines Sachverständigengutachtens zur Höhe der Forderung antragsgemäß verurteilt. Das Berufungsgericht hat die Klage abgewiesen. Hiergegen wendet sich die Klägerin mit der vom Senat zugelassenen Revision, der die Beklagte entgegentritt.

Entscheidungsgründe:

4 Das Rechtsmittel führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das Berufungsgericht, dem auch die Entscheidung über die Kosten des Revisionsverfahrens zu übertragen ist.

5 I. Das Berufungsgericht hat einen Honoraranspruch der Klägerin verneint, weil es - ungeachtet des weiteren Streits der Parteien über die Angemessenheit des Honorars, etwaige Mängel der Abschlussprüfung und den geschuldeten Prüfungsumfang - den zwischen den Parteien geschlossenen Vertrag als nichtig angesehen hat. Es hat ausgeführt, die Klägerin habe entgegen § 319 Abs. 2 Nr. 5, Abs. 3 Nr. 2 HGB a.F. bei der Aufstellung des von ihr zu prüfenden Jahresabschlusses mitgewirkt. Der von ihr testierte Jahresabschluss der Beklagten stimme nicht mit dem von der Steuerungsberatungsgesellschaft A. für die Beklagte erstellten Jahresabschluss überein. Die Klägerin habe vielmehr inhaltliche Änderungen am Jahresabschluss vorgenommen und diese nicht in der Weise mit der Beklagten abgestimmt, dass sie auf Mängel des Jahresabschlusses hingewiesen und der Beklagten die Entscheidungsfreiheit gelassen habe, die vorgeschlagenen Änderungen zu übernehmen oder dies abzulehnen. Damit habe die Klägerin gegen ein Verbotsgesetz im Sinn des § 134 BGB mit

Hinweis: Auch Teile der Urteilssammlung sind als Datenbank nach §§ 87a ff. UrhG geschützt.

JLaw – Gesetze und Urteile (mobile App)
Kostenlos
Über 200 Gesetze
Über 100.000 Urteile
JLaw – für Android
JLaw – für iOS

der Folge der Nichtigkeit des Prüfauftrags verstoßen. Der Vertrag sei ungeachtet des Umstands, dass sich die Tätigkeitsverbote des § 319 Abs. 2 Nr. 5, Abs. 3 Nr. 2 HGB a.F. nicht gegen beide Vertragspartner wendeten, sondern lediglich den Abschlussprüfer träfen, gemäß § 134 BGB nichtig, denn diese Verbote richteten sich nicht lediglich gegen die Beauftragung des Abschlussprüfers als solche, sondern gerade auch gegen die Wirksamkeit des Prüfungsauftrags, d.h. gegen die Tätigkeit selbst und deren wirtschaftlichen Erfolg.

6 II. Dies hält der rechtlichen Nachprüfung im Ergebnis nicht stand.

7 1. Ohne Erfolg bleibt allerdings die Rüge, die vom Berufungsgericht getroffenen Feststellungen trügen nicht dessen Annahme, die Klägerin habe in unzulässiger Weise an der Erstellung des Jahresabschlusses mitgewirkt.

8 Dabei kann dahinstehen, ob und gegebenenfalls inwieweit die Veränderungen bei einzelnen Positionen der Bilanz oder der Gewinn- und Verlustrechnung, auf die sich das Berufungsgericht gestützt hat, die jedoch jedenfalls teilweise nur die Gliederung des Abschlusses betreffen, geeignet sind, die Bewertung zu tragen, die Klägerin habe an der Aufstellung des Jahresabschlusses mitgewirkt. Denn jedenfalls die Abweichungen zwischen dem von A. aufgestellten Anhang zum Jahresabschluss und dem von der Klägerin testierten Anhang rechtfertigen die Bewertung, die Klägerin habe einen zu wesentlichen Teilen selbst aufgestellten Abschluss geprüft.

9 Das Berufungsgericht hat hierzu ausgeführt, der Anhang weise erhebliche Abweichungen vom Anhang der A. auf. Diese Abweichungen erstreckten sich nicht nur auf die Gliederung, sondern auch auf die textlichen Inhalte. So erwiesen sich die Angaben in dem von der Klägerin geprüften Anhang als wesentlich umfangreicher; eine Vielzahl von Angaben, so z.B. über Bilanzierungs-

und Bewertungsmethoden, Haftungsverhältnisse, sonstige finanzielle Verpflichtungen, Gewinn- und Verlustrechnung, Verbindlichkeiten enthalte der Anhang der A. nicht. Die große Anzahl der Abweichungen lasse darauf schließen, dass eine wesentliche Überarbeitung und zum Teil auch Neufassung des Anhangs durch die Klägerin vorgenommen worden sei.

10 Gegen diese Feststellung erhebt die Revision keine Rüge. Sie meint lediglich, das Berufungsgericht verkenne, dass der Anhang lediglich Erläuterungen, nicht aber selbst gestalterische Entscheidungen enthalte. Eine inhaltliche Änderung der Ansätze in der Bilanz oder der Gewinn- und Verlustrechnung scheide damit aus; die bloß redaktionelle Änderung von Erläuterungen ohne inhaltliche Änderung der sachlichen Ansätze der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechung falle von vornherein nicht unter das Selbstprüfungsverbot.

11 Damit kann die Revision jedoch keinen Erfolg haben. Der Anhang ist gemäß § 264 Abs. 1 Satz 1 HGB bei Kapitalgesellschaften wie der Beklagten ein Teil des Jahresabschlusses neben Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung. Ein vollständiger Jahresabschluss im Sinn des Gesetzes liegt daher nur vor, wenn auch der Anhang aufgestellt wurde. Alle drei Bestandteile des Jahresabschlusses stehen gleichwertig nebeneinander (Kessler in MünchKomm.AktG, 2. Aufl., § 284 HGB Rdn. 1). In den Anhang sind nach § 284 Abs. 1 HGB diejenigen Angaben aufzunehmen, die zu den einzelnen Posten der Bilanz oder der Gewinn- und Verlustrechnung vorgeschrieben oder die im Anhang zu machen sind, weil sie in Ausübung eines Wahlrechts nicht in die Bilanz oder in die Gewinn- und Verlustrechnung aufgenommen wurden. Im Anhang müssen nach § 284 Abs. 1 Nr. 1 HGB unter anderem die auf die Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden angegeben werden; § 285 HGB (in der für den Streitfall maßgeblichen Fassung vom 19.7.2002) schreibt nach Maßgabe der

§§ 286, 288 HGB eine Vielzahl weiterer Pflichtangaben für den Anhang vor. Die Hauptfunktion des Anhangs ist es, zusammen mit Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens zu vermitteln (Informationsfunktion, vgl. Kessler aaO § 284 HGB Rdn. 6; Lange in MünchKomm.HGB, 2. Aufl. 2008, § 284 Rdn. 9; Wiedmann in Ebenroth/Boujong/Joost/Strohn, HGB, 2. Aufl. 2008, § 284 Rdn. 1). In diesem Zusammenhang ist es zum einen Aufgabe des Anhangs, sichtbar zu machen, wie das Unternehmen Ansatz- und Bewertungswahlrechte ausgeübt hat, um daraus Rückschlüsse auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage, darüber hinaus aber auch auf die Bilanzpolitik, zu ermöglichen. Insbesondere ist zu erläutern, wie sich die Ausübung dieser Wahlrechte auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage ausgewirkt hat. Zum anderen besteht die Aufgabe des Anhangs darin, durch die veröffentlichten Informationen die Vergleichbarkeit der Jahresabschlüsse des Unternehmens im Zeitablauf herzustellen (Kessler aaO § 284 HGB Rdn. 6); Abweichungen in der Darstellung sind deshalb nach § 265 Abs. 1 Satz 2 HGB anzugeben und zu begründen. Führen besondere Umstände dazu, dass der Jahresabschluss kein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt, sind nach § 264 Abs. 2 Satz 2 HGB im Anhang zusätzliche Angaben zu machen. Erst durch die Angaben im Anhang wird damit die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kapitalgesellschaft vervollständigt (Baumbach/Hopt/Merkt, HGB, 34. Aufl., § 284 Rdn. 2; Koller/Roth/Morck, HGB, 6. Aufl., § 284 Rdn. 1; Lange aaO § 284 Rdn. 9).

12 Da das Berufungsgericht - von der Revision ungerügt - festgestellt hat, dass die Klägerin dem Anhang eine Vielzahl von Angaben hinzugefügt hat - was sich auch in dem Umfang des Anhangs (9 statt 4 Seiten) widerspiegelt - kann von einer nur redaktionellen Änderung des Anhangs keine Rede sein. Die

Klägerin hat den Anhang vielmehr nach den Feststellungen des Berufungsgerichts selbst erstellt. Dies schloss eine Prüfung des Jahresabschlusses aus.

13 Auf die Frage, inwieweit die Entscheidungskompetenz über die Änderungen bei der Bilanz und bei der Gewinn- und Verlustrechnung bei der Beklagten verblieben ist, kommt es somit nicht an.

14 2. Zu Recht und unbeanstandet von der Revision hat das Berufungsgericht auch angenommen, dass eine Mitwirkung bei der Aufstellung des Jahresabschlusses die Nichtigkeit eines auf eine solche Selbstprüfung gerichteten Vertrags begründen kann.

15 Nach § 319 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5, Abs. 3 Nr. 4 HGB in der Fassung vom 21. Juni 2002 (jetzt § 319 Abs. 3 Nr. 3 Buchst. a, Abs. 4 Satz 1 HGB) darf eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft wie die Klägerin nicht Abschlussprüferin sein, wenn sie bei der Führung der Bücher oder der Aufstellung des zu prüfenden Jahresabschlusses der Kapitalgesellschaft über die Prüfungstätigkeit hinaus mitgewirkt hat. Der Bundesgerichtshof hat bereits entschieden, dass es sich dabei nicht nur um eine bloße Ordnungsvorschrift handelt, die lediglich die äußeren Umstände eines sonst unbedenklichen Rechtsgeschäfts aus Gründen rein ordnungspolitischer Art missbilligt, sondern um ein Verbotsgesetz im Sinn des § 134 BGB mit der Folge, dass ein Verstoß gegen die Vorschrift zur Nichtigkeit des Prüfungsauftrags führt (BGHZ 118, 142).

16 Dies gilt auch dann, wenn § 319 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 HGB a.F. nicht unmittelbar anwendbar ist, weil es sich - wie im Streitfall - nach § 316 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 267 HGB in der Fassung vom 10. Dezember 2001 um eine freiwillige Prüfung handelt. Nach § 24 Abs. 2 der Satzung der Wirtschaftsprüferkammer über die Rechte und Pflichten bei der Ausübung der Berufe des Wirt-

schaftsprüfers und des vereidigten Buchprüfers in der Fassung vom 29. November 2001 (BAnz. 2002 S. 60) gelten die Regelungen des § 319 Abs. 2 und 3 HGB sinngemäß für alle nicht gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfungen, bei denen ein Bestätigungsvermerk erteilt wird, der dem gesetzlichen Bestätigungsvermerk in § 322 HGB nachgebildet ist. Auch solche berufsständischen Vorschriften können ein gesetzliches Verbot im Sinn des § 134 BGB begründen (BGH, Urt. v. 22.1.1986 - VIII ZR 10/85, NJW 1986, 2360, 2361; Urt. v. 20.3.2003 - III ZR 135/02, NJW-RR 2003, 1175).

17 3. Mit Erfolg wendet sich die Revision jedoch gegen die Annahme des Berufungsgerichts, hieraus folge auch im Streitfall die Nichtigkeit des von den Parteien geschlossenen Vertrags.

18 Das Berufungsgericht hat weder festgestellt, dass der Vertrag auf die Prüfung eines von der Klägerin erst aufzustellenden Abschlusses gerichtet war, noch dass die Klägerin bereits vor Abschluss des Prüfvertrags mit der Aufstellung des Jahresabschlusses befasst war. Der Vertragsabschluss kann daher nicht gegen die Bestimmung des § 134 BGB verstoßen haben, die voraussetzt, dass das Rechtsgeschäft gegen ein gesetzliches Verbot verstößt, der Verbotstatbestand mithin schon bei Abschluss des Rechtsgeschäfts erfüllt ist, oder dass der Vertrag das verbotene Handeln zum Gegenstand hat. Daran fehlt es, wenn der Verbotstatbestand erst nach Abschluss des Rechtsgeschäfts, hier: nach Abschluss des Prüfvertrags, verwirklicht wird. Damit lässt sich die vom Berufungsgericht herangezogene Rechtsfolge der Nichtigkeit des Vertrags nicht aus der Bestimmung des § 134 BGB ableiten (vgl. Staudinger/Sack, BGB, Bearb. 2003, § 134 Rdn. 54, 250; Staub/Zimmer, HGB, 4. Aufl., § 319 Rdn. 77).

19 Allerdings richtet sich das Tätigkeitsverbot gemäß § 319 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 HGB a.F. nicht lediglich gegen das Zustandekommen des Rechtsge-

schäfts, sondern auch gegen die Wirksamkeit des handelsrechtlichen Prüfungsauftrags, d.h. gegen die Tätigkeit selbst und deren wirtschaftlichen Erfolg. Dies rechtfertigt es jedoch nicht, aus der nach Vertragsabschluss erfolgenden, vom Gesetz missbilligten Tätigkeit die Nichtigkeitsfolge des § 134 BGB abzuleiten.

20 Zwar kann sich ein gesetzliches Verbot, das erst nach Abschluss des Rechtsgeschäfts wirksam wird, auch gegen bestehende Verträge richten und deren Unwirksamkeit ab Inkrafttreten des gesetzlichen Verbots begründen. Dies ergibt sich in diesem Fall jedoch aus der Zielrichtung des gesetzlichen Verbots, auch den Fortbestand zuvor abgeschlossener Verträge zu unterbinden. Daraus lässt sich nicht ableiten, der nachträgliche Verstoß einer Vertragspartei gegen eine gesetzliche Verpflichtung begründe die Nichtigkeit des Vertrags, der weder auf einen solchen Verstoß gerichtet noch auf ihn gegründet war.

21 Hierfür lässt sich auch (entgegen Ebke in MünchKomm.HGB, 2. Aufl. 2008, § 319 Rdn. 41 ff.) nichts aus dem Umstand ableiten, dass nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs ein vor der Übernahme eines Aufsichtsratsmandats geschlossener Beratungsvertrag mit der Begründung der Organstellung unwirksam wird (BGHZ 114, 127, 133 f.). Der Bundesgerichtshof hat dies damit begründet, dass sich die Vergütung des Aufsichtsratsmitglieds ausschließlich nach den gesetzlichen Vorschriften richte. Damit sei es unvereinbar, dass ein Aufsichtsratsmitglied dafür mehr als das in der Satzung oder in einem Hauptversammlungsbeschluss vorgesehene Entgelt erhalte, weil er vor seiner Bestellung mit der durch den Vorstand vertretenen Gesellschaft einen Vertrag über eine Beratungstätigkeit geschlossen habe, die nunmehr kraft Gesetzes zu seinen Organpflichten gehöre. Mit seiner Bestellung bleibe für eine vertragliche Regelung kein Raum mehr. Dies wirke sich auf das durch den Be-

ratungsvertrag begründete Dauerschuldverhältnis aus; dieses sei ohne Inhalt und damit ohne Wirkung, solange das Aufsichtsratsmandat bestehe. Aus dieser Wirkungslosigkeit des durch die aktienrechtliche Regelung überlagerten vertraglichen Rechtsverhältnisses lässt sich nicht die Verbotswidrigkeit eines Vertrags folgern, nach dem der Wirtschaftsprüfer - wie schon von Gesetzes wegen - gehindert ist, zugleich den Jahresabschluss aufzustellen und diesen zu prüfen.

22 III. Die Entscheidung des Berufungsgerichts erweist sich auch nicht aus anderen Gründen als im Ergebnis zutreffend.

23 Der Wirtschaftsprüfer kann allerdings die vereinbarte Vergütung nicht für diejenige Prüfungstätigkeit beanspruchen, die er unter Verstoß gegen das Selbstprüfungsverbot entfaltet hat. Denn insoweit ist es dem Wirtschaftsprüfer rechtlich unmöglich, nach § 321 HGB über das Ergebnis der Prüfung zu berichten und das Ergebnis der Prüfung nach § 322 Abs. 1 HGB in einem Bestätigungsvermerk zum Jahresabschluss zusammenzufassen und damit den vertraglich geschuldeten Erfolg herbeizuführen. Rechtliche Unmöglichkeit ist nicht nur dann gegeben, wenn ein geschuldeter Erfolg aus Rechtsgründen nicht herbeigeführt werden kann, sondern auch dann, wenn der Erfolg nicht herbeigeführt werden darf (vgl. BGHZ 96, 385, 387). Das führt nach § 275 Abs. 1, § 326 Abs. 1 BGB zum Wegfall des Anspruchs auf die Gegenleistung. Dennoch erbrachte Leistungen des Wirtschaftsprüfers sind mangelhaft.

24 Dies schließt jedoch nicht aus, dass der Wirtschaftsprüfer bis zu dem Zeitpunkt, in dem er bemerkt, dass der ihm zur Prüfung vorgelegte Jahresabschluss in der aufgestellten Form nicht prüffähig ist, bereits Teilleistungen erbracht hat, die für den Prüfungsbericht verwendbar sind (so im Ergebnis auch Ebke aaO § 319 Rdn. 42). Für diese Leistungen schuldet der Auftraggeber an-

teilige Vergütung, sofern er nicht gemäß §§ 326 Abs. 5, 323 Abs. 5 BGB wirksam vom ganzen Vertrag zurückgetreten ist oder gemäß § 281 Abs. 1 BGB Schadensersatz statt der ganzen Leistung fordern kann. Zur Loslösung vom gesamten Vertrag ist der Auftraggeber nach diesen Vorschriften nur dann berechtigt, wenn er an der mangelfreien Teilleistung kein Interesse hat oder wenn die Leistung auf Grund ihrer Beschaffenheit oder nach dem Willen der Parteien als unteilbar anzusehen ist. Letzteres liegt bei Leistungen im Zusammenhang mit der Erstellung eines Prüfberichts nahe, ist aber dennoch eine Frage des Einzelfalls. Da das Berufungsgericht - von seinem Standpunkt aus folgerichtig - nicht geprüft hat, ob und wieweit ein Vergütungsanspruch für die vor der Mitwirkung der Klägerin am Jahresabschluss erbrachten Leistungen nach diesen Grundsätzen in Betracht kommt, kann der Senat weder das Berufungsurteil im Ergebnis bestätigen noch eine abweichende eigene Sachentscheidung treffen.

25 Die Sache ist daher zur Nachholung der gebotenen Prüfung sowie gegebenenfalls zur Prüfung der weiteren Einwände der Beklagten gegen die Höhe des geltend gemachten Honoraranspruchs an das Berufungsgericht zurückzuverweisen.

Meier-Beck Keukenschrijver Mühlens

Bacher Hoffmann

Vorinstanzen:
LG München I, Entscheidung vom 16.05.2006 - 16 HKO 13610/04 -
OLG München, Entscheidung vom 08.11.2006 - 7 U 3597/06 -