

Bundesministerium der Justiz  
Mohrenstraße 37  
10117 Berlin

Düsseldorf, 15. März 2012

515

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 / 454 10 97

INTERNET:  
[www.idw.de](http://www.idw.de)

E-MAIL:  
[info@idw.de](mailto:info@idw.de)

BANKVERBINDUNG:  
Deutsche Bank AG Düsseldorf  
BLZ 300 700 10  
Kto.-Nr. 7480 213

## **Referentenentwurf für ein Gesetz zur Einführung einer Partnerschaftsgesellschaft mit beschränkter Berufshaftung und zur Änderung des Berufsrechts der Rechtsanwälte, Patentanwälte und Steuerberater**

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir bedanken uns für die Gelegenheit, zu dem oben genannten Referentenentwurf Stellung nehmen zu dürfen. Wir begrüßen die mit dem Entwurf verfolgten Ziele, eine Rechtsformalternative zur Limited Liability Partnership (LLP) zu schaffen und Unterschiede im Berufsrecht der Rechtsanwälte einerseits, der Wirtschaftsprüfer und Steuerberater andererseits zu beseitigen. Um diese Ziele zu erreichen, bedarf es jedoch noch verschiedener Änderungen bzw. Ergänzungen. Hierbei beschränken wir uns auf die aus Sicht des Berufsstands der Wirtschaftsprüfer wesentlichen Punkte. Im Einzelnen nehmen wir wie folgt Stellung:

### **I. Allgemeine Anmerkungen zur Bedeutung der Personengesellschaft für den prüfenden, rechts- und steuerberatenden Mittelstand**

Der „Personengesellschaft“ kommt in mittelständischen Praxen, die prüfend, rechts- und steuerberatend tätig sind, wegen der Flexibilität beim „Hinein- und Hinauswachsen“ von Partnern eine erhebliche Bedeutung zu. Anders als bei Kapitalgesellschaften ermöglicht es diese Rechtsform, über An- und Abwachungsmodelle hinsichtlich der Gewinn- und Stimmberechtigung „Equity-Partner“ mit unterschiedlicher Ausstattung zu beteiligen. Dies ist ein wesentlicher Gesichtspunkt für die Gewinnung von Nachwuchs im Mittelstand. Angesichts der

GESCHÄFTSFÜHRENDER VORSTAND:  
Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann,  
WP StB, Sprecher des Vorstands;  
Dr. Klaus-Peter Feld, WP StB CPA;  
Manfred Hamann, RA

**Seite 2/6** zur Eingabe vom 15.03.2012 an das Bundesministerium der Justiz

aktuellen Diskussion zur Abschlussprüfung und der daraus resultierenden Unsicherheit bei der Fortentwicklung des prüfenden Berufsstands gewinnen diese Fragen eine zunehmende Bedeutung.

## **II. Einzelanmerkungen**

### **1. Zu Art. 1 Nr. 1: § 8 Abs. 4 PartGG-E**

Gemäß § 8 Abs. 4 PartGG-E kann die Haftung für Verbindlichkeiten der Partnerschaft aus Schadenersatzverpflichtungen wegen fehlerhafter Berufsausübung auf das Gesellschaftsvermögen beschränkt werden, wenn eine den Anforderungen des jeweils anwendbaren Berufsrechts entsprechende Berufshaftpflichtversicherung unterhalten wird und die Partnerschaft in ihrem Namen den Zusatz „mit beschränkter Berufshaftung“ (mbB) führt. Da mit dieser Regelung keine generelle Haftungsbeschränkung der Gesellschafter auf das Gesellschaftsvermögen erreicht wird, stellt sie u.E. keine Alternative zur LLP dar.

Die Entwurfsbegründung, wonach das Restrisiko einzelner Partner, noch für andere Schulden der Partnerschaft eintreten zu müssen, verschwindend gering sei, weil ein Insolvenzverwalter etwa bestehende Mietverträge kündigen könne, ist unzutreffend und vermag nicht zu überzeugen. Je nach individuellem Zuschnitt haben Partnerschaftsgesellschaften erhebliche Verbindlichkeiten aus Arbeitsverträgen, Mietverträgen, Leasingverträgen und anderen schuldrechtlichen Verträgen, insbesondere Bankverbindlichkeiten. Bis zur Eröffnung eines möglichen Insolvenzverfahrens können aus solchen schuldrechtlichen Verpflichtungen erhebliche Rückstände aufgelaufen sein, zumal mit einem signifikanten Haftungsfall wegen fehlerhafter Berufsausübung eine Rufschädigung verbunden ist, die die wirtschaftlichen Verhältnisse der Gesellschaft nachteilig beeinflussende Unruhe mit sich bringt. Auch die Entwurfsbegründung selbst hält das angeblich „verschwindend geringe“ Restrisiko der Haftung für schuldrechtliche Verpflichtungen immerhin für so bedeutsam, dass als allgemein verständliche Abkürzung des Zusatzes „mit beschränkter Berufshaftung“ nur „mbB“, nicht aber „mbH“ zugelassen werden soll, um Gläubiger anderer als auf Berufsfehlern beruhender Ansprüche nicht von einer Geltendmachung ihrer Ansprüche abzuhalten.

Dem möglichen Einwand, das deutsche Recht sehe eine Haftungsbeschränkung ohne ein durch Regeln der Kapitalaufbringung und -erhaltung gesichertes Haftkapital nicht vor, kann entgegen gehalten werden, dass bei der Kommanditgesellschaft kein gesetzliches Mindestkapital existiert. Außerdem können Kapitalgesellschaften seit der Reform durch das MoMiG in Deutschland mit einem Grundkapital von 1 EUR gegründet werden, die UG & Co. KG kann über ein „Festkapital“ von in der Summe 2 EUR verfügen.

**Seite 3/6** zur Eingabe vom 15.03.2012 an das Bundesministerium der Justiz

Es sollte daher für Partnerschaftsgesellschaften eine generelle Haftungsbeschränkung auf das Gesellschaftsvermögen zugelassen werden. Wir regen daher an, § 8 Abs. 4 PartGG wie folgt zu formulieren:

„Für Verbindlichkeiten der Partnerschaft haftet den Gläubigern nur das Gesellschaftsvermögen, wenn die Partnerschaft eine zu diesem Zweck durch Gesetz begründete Berufshaftpflichtversicherung unterhält und ihr Name den Zusatz „mit beschränkter Haftung“ oder eine allgemein verständliche Abkürzung dieser Bezeichnung enthält.“

**2. Zu Art. 2 Nr. 1: § 51a Abs. 2 BRAO-E und Art. 6 Nr. 3a: § 67 StBerG-E**

Mit der Regelung in § 8 Abs. 4 PartGG-E „zu diesem Zweck durch Gesetz begründete Berufshaftpflichtversicherung“ wird auf die Regelung der Berufshaftpflichtversicherung in den jeweiligen Berufsgesetzen verwiesen. Die Voraussetzung einer Partnerschaftsgesellschaft mbB, in der Rechtsanwälte ihren Beruf ausüben, wird in § 51a BRAO-E geregelt. Erforderlich ist nach § 51a Abs. 2 BRAO-E eine Mindestversicherungssumme von 2,5 Mio. EUR für jeden Versicherungsfall, maximiert (vervielfacht) mit der Zahl der Partner, mindestens jedoch vierfach, so dass eine etwaige Begrenzung der Jahreshöchstleistung für alle in einem Versicherungsjahr verursachten Schäden mindestens 10 Mio. EUR betragen muss.

Demgegenüber sieht der Referentenentwurf in § 67 StBerG-E lediglich vor, dass Partnerschaftsgesellschaften, ausdrücklich auch solche mit beschränkter Berufshaftung nach § 8 Abs. 4 PartGG-E – wie Steuerberater und Steuerbevollmächtigte bisher schon – „angemessen“ versichert sein müssen. „Angemessen“ ist nach § 52 DVStB im Normalfall eine Mindestversicherungssumme von 250.000 EUR. Auch hier gilt bei einer Begrenzung des Jahreshöchstbetrags eine vierfache Maximierung, die Jahreshöchstgrenze also mindestens 1 Mio. EUR (§ 52 Abs 3 DVStB).

Für Partnerschaftsgesellschaften, die gemäß §§ 27 und 28 WPO als Wirtschaftsprüfungsgesellschaften anerkannt sind, ist die gesetzliche Mindestversicherungssumme gemäß § 54 Abs. 1 Satz 2 WPO in Verbindung mit § 323 Abs. 2 Satz 1 HGB auf 1 Mio. EUR festgelegt. Gesetzliche Regeln zu einer Maximierung (Vervielfachung) des Höchstbetrages je Versicherungsjahr existieren für Wirtschaftsprüfer nicht.

Im Ergebnis müssen Partnerschaftsgesellschaften, die von der neuen Möglichkeit der Haftungsbeschränkung Gebrauch machen wollen, und in denen Rechtsanwälte ihren Beruf ausüben, eine um ein vielfaches höhere Mindestver-

**Seite 4/6** zur Eingabe vom 15.03.2012 an das Bundesministerium der Justiz

sicherung unterhalten als Steuerberatungsgesellschaften oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, in denen kein Rechtsanwalt seinen Beruf ausübt. Eine praxisgerechte Haftungsbegrenzung hängt entscheidend aber auch davon ab, dass der Schaden versicherbar bleibt. Darüber hinaus muss die Versicherungsprämie so bemessen sein, dass die Rechtsform überhaupt gewählt werden kann. Keinesfalls darf sich die Prämienhöhe als Hindernis für die betroffenen Berufsträger bei der Rechtsformwahl und damit als Zugangsbeschränkung auswirken. Dies würde gerade die interprofessionelle Zusammenarbeit in dieser Rechtsform beeinträchtigen.

### **3. Zu Art. 2 Nr. 2: § 52 BRAO-E und Art. 6 Nr. 3a: § 67 StBerG-E**

Gemäß § 52 Abs. 1 Nr. 2 BRAO-E soll auch für Rechtsanwälte die Möglichkeit geschaffen werden, die Haftung für grobe Fahrlässigkeit durch AGB zu begrenzen. Damit beseitigt der Referentenentwurf eine Ungleichbehandlung zwischen Rechtsanwälten und Wirtschaftsprüfern/Steuerberatern. Dies ist ausdrücklich zu begrüßen.

Es bedarf allerdings noch der Klärung, ob eine nicht als Berufsgesellschaft anerkannte Partnerschaftsgesellschaft eine Berufshaftpflichtversicherung unterhalten muss, wenn sich in ihr Berufsträger zusammenschließen. So regelt es bisher nur § 67 Satz 1 StBerG-E, wonach „Partnerschaftsgesellschaften, auch solche mit beschränkter Berufshaftung nach § 8 Abs. 4 PartGG“, zum Abschluss und zur Aufrechterhaltung einer Berufshaftpflichtversicherung verpflichtet sind. Eine unterschiedliche Regelung im Berufsrecht der Steuerberater, Wirtschaftsprüfer und Rechtsanwälte ist u.E. aber nicht sinnvoll und erschwert die Bildung interprofessioneller Zusammenarbeit. So müsste eine ausschließlich aus Wirtschaftsprüfern bestehende einfache Partnerschaftsgesellschaft keine eigene Berufshaftpflichtversicherung unterhalten, eine solche Verpflichtung würde aber bei Beteiligung auch nur eines Steuerberaters entstehen.

Dessen ungeachtet wirft eine solche Regelung auch die Frage auf, ob nicht eine von Berufsträgern gegründete Gesellschaft bürgerlichen Rechts eine Berufshaftpflichtversicherung unterhalten muss, weil sie nach der BGH-Rechtsprechung (BGH v. 29.01.2001, NJW 2001, 1056) im Rechtsverkehr Träger von Rechten und Pflichten sein kann.

### **4. Zusätzlicher Änderungsbedarf in der Wirtschaftsprüferordnung, im StBerG und in der BRAO**

Anders als die Rechtsanwaltschaft haben Wirtschaftsprüfer und Steuerberater auch ohne Verwendung der LLP die Möglichkeit, für ihre Berufsausübung eine haftungsbeschränkte (Personengesellschafts-)Rechtsform zu wählen. § 27

**Seite 5/6** zur Eingabe vom 15.03.2012 an das Bundesministerium der Justiz

WPO lässt die Anerkennung der GmbH & Co. KG als Berufsausübungsgesellschaft zu. Durch die Entscheidung des BGH 18.07.2011, DB 2011, 2027, hat sich allerdings gesetzgeberischer Handlungsbedarf ergeben. Der BGH hat in diesem Urteil entschieden, dass eine Rechtsanwaltsgesellschaft nicht in der Rechtsform der GmbH & Co. KG betrieben werden kann. Die tragende Begründung dieser Entscheidung stellt nicht auf das anwaltliche Berufsrecht und die fehlende Anerkennung dieser Rechtsform in der BRAO ab, sondern auf die Auslegung von § 161 Abs. 1 HGB i.V. mit § 105 HGB. Nach Auffassung des BGH scheidet die Rechtsform der GmbH & Co. KG für Rechtsanwälte mangels gewerblicher Betätigung aus. Selbst wenn eine Anwaltsgesellschaft auch gewerbliche Tätigkeiten wie z.B. Treuhandltätigkeiten oder Testamentsvollsteckungen durchführe, sei sie nicht auf den Betrieb eines Handelsgewerbes ausgerichtet. Wenn eine Gesellschaft sowohl gewerbliche als auch nichtgewerbliche Tätigkeiten ausübe, beurteile sich die Einordnung des Geschäftsbetriebs grundsätzlich danach, welche Tätigkeitsart wesentlich und prägend sei. Dem Urteil kann entnommen werden, dass auch eine in der Rechtsform der GmbH & Co. KG betriebene Wirtschaftsprüfungsgesellschaft nur dann als solche anzuerkennen ist, wenn sie neben einer schwerpunktmäßigen gewerblichen Tätigkeit auch freiberufliche Dienstleistungen erbringt.

Dieses Verständnis des BGH entspricht nicht der gegenwärtigen Praxis. Die weit überwiegende Zahl der anerkannten Wirtschaftsprüfungsgesellschaften in der Rechtsform der GmbH & Co. KG erbringen schwerpunktmäßig freiberufliche Dienstleistungen und in geringerem Umfang (gewerbliche) Treuhandltätigkeiten. Für diese Gesellschaften und ihre Gesellschafter ist die Auffassung des BGH existenzbedrohend, da es sich bei den Gesellschaften dann um nach § 395 FamFG von Amtswegen zu löschende Gesellschaften bürgerlichen Rechts handeln würde. Unabhängig von der Löschung bestünde das Risiko der unbeschränkten persönlichen Haftung der GbR-Gesellschafter gem. § 128 HGB analog.

Wie wir bereits in unserer Stellungnahme vom 19.10.2010 zur Eintragungsfähigkeit von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften in der Rechtsform einer KG oder OHG in das Handelsregister deutlich gemacht haben, sollte § 105 Abs. 2 HGB entsprechend geändert werden, um dem vom Gesetzgeber mit der Zulassung der GmbH & Co. KG verfolgten Zweck Rechnung zu tragen.

Soweit eine solche Änderung jedoch nicht erfolgen sollte, regen wir an, in § 27 WPO klarzustellen, dass es sich insoweit um eine spezialgesetzliche Regelung handelt. Hierzu könnte der Wortlaut des § 27 WPO wie folgt angepasst werden:

**Seite 6/6** zur Eingabe vom 15.03.2012 an das Bundesministerium der Justiz

„Offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften, die in das Handelsregister eingetragen und als Wirtschaftsprüfungsgesellschaften anerkannt worden sind, gelten als Handelsgesellschaften; § 105 Absätze 1 und 2 HGB finden insoweit keine Anwendung.“

Gleichlautende Änderungen sollten im StBerG erfolgen.

Sollte der Gesetzgeber an den bisherigen Regelungen unverändert festhalten, halten wir es aus Gründen der Gleichbehandlung zumindest für geboten, durch eine Änderung in § 59c Abs. 1 BRAO zuzulassen, dass auch Rechtsanwälte ihren Beruf in der Rechtsform der GmbH & Co. KG ausüben können.

### **III. Schlussbemerkung**

Abschließend möchten wir anregen, dieses Vorhaben möglichst noch in das laufende Gesetzgebungsverfahren zum Gesetz zur Änderung des AktG (Aktienrechtsnovelle 2012) einzubringen, zumal das HGB (Art. 3 des Gesetzesentwurfs) und das PartGG (Art. 4 des Gesetzesentwurfs) ohnehin geändert werden sollen. Das Angebot einer Alternative zur LLP und die Eröffnung eines Zugangs zu einer möglichst voll haftungsbeschränkten Personengesellschaftsrechtsform ist ein dringendes Anliegen, da Zusammenschlüsse von Rechtsanwälten mit Wirtschaftsprüfern/Steuerberatern zur beruflichen Zusammenarbeit laufend eingegangen und verändert werden und nicht zuletzt auch Haftungsfälle drohen können.

Mit freundlichen Grüßen

Hamannt

Rindermann, RA StB  
Fachleiterin Steuern und Recht