

Deutsches, Europäisches und
Vergleichendes Wirtschaftsrecht

106

Leonard Kirscht

Die Haftung des gesetzlichen Abschlussprüfers im Internationalen Privatrecht



Nomos

Deutsches, Europäisches und
Vergleichendes Wirtschaftsrecht

herausgegeben von
Prof. Dr. iur. Dr. rer. pol. h.c. Dr. iur. h.c. Werner F. Ebke,
LL.M. (UC Berkeley)

Band 106

Leonard Kirscht

Die Haftung des gesetzlichen Abschlussprüfers im Internationalen Privatrecht



Nomos

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Zugl.: Heidelberg, Univ., Diss., 2017

ISBN 978-3-8487-4496-1 (Print)

ISBN 978-3-8452-8707-2 (ePDF)

1. Auflage 2018

© Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden 2018. Gedruckt in Deutschland. Alle Rechte, auch die des Nachdrucks von Auszügen, der fotomechanischen Wiedergabe und der Übersetzung, vorbehalten. Gedruckt auf alterungsbeständigem Papier.

Für Jade und meine Eltern

Vorwort

Die vorliegende Arbeit wurde im Sommersemester 2017 von der Juristischen Fakultät der Ruprecht-Karls-Universität Heidelberg als Dissertation angenommen. Sie entstand größtenteils in der Zeit von Herbst 2010 bis Anfang 2014. Anschließende Entwicklungen in der Gesetzgebung, Rechtsprechung und Literatur konnten bis Februar 2018 weitgehend berücksichtigt werden.

Mein Dank gebührt vor allem meinem Doktorvater, Herrn Prof. Dr. Dres. h.c. *Werner F. Ebke*, LL.M. (UC Berkeley) für die uneingeschränkte Unterstützung meines Promotionsvorhabens, seine wertvollen Anregungen sowie die Aufnahme in diese Schriftenreihe. Für die persönlich und fachlich bereichernde und prägende Zeit an seinem Lehrstuhl am Institut für deutsches und europäisches Gesellschafts- und Wirtschaftsrecht bin ich ihm und meinen Lehrstuhlkollegen dankbar.

Danken möchte ich auch Herrn Prof. Dr. Dr. h.c. mult. *Erik Jayme*, LL.M. (Berkeley) für die zügige Erstellung des Zweitgutachtens.

Mein Dank gilt weiterhin meinen Geschwistern und Freunden, die mich im Rahmen meines Promotionsvorhabens begleitet und unterstützt haben. Hervorheben möchte ich hier insbesondere die freundschaftliche und produktive Unterstützung meiner Kommilitonen und Kollegen in der Zeit in der Bibliothek der Universität Mannheim sowie im Rahmen meiner Nebentätigkeit bei der Wirtschaftskanzlei Schilling, Zutt und Anschutz in Mannheim.

Von Herzen danken möchte ich meiner Frau, Dr. *Jade Kirscht*, die mich mit ihrem unerschütterlichen Optimismus stets unterstützt und ermuntert hat und die mir jederzeit geduldig und verständnisvoll zur Seite stand. Ohne sie wäre diese Arbeit nicht möglich gewesen.

Schließlich gebührt mein besonderer Dank meinen Eltern, deren vorbehaltloser Unterstützung ich mir zu jeder Zeit sicher sein konnte und die mit ihrem stets offenen Ohr sowie ihren Ratschlägen entscheidend zum Gelingen meines Promotionsvorhabens beigetragen haben. Ihnen und meiner Frau ist diese Arbeit gewidmet.

Mannheim, im Februar 2018

Dr. *Leonard Kirscht*

Geleitwort des Herausgebers

Die gesetzlich vorgeschriebene Prüfung des Jahresabschlusses durch externe, unabhängige Sachverständige (Wirtschaftsprüfer) soll sicherstellen, dass Jahresabschlüsse prüfungspflichtiger Gesellschaften mit den gesetzlichen Vorgaben über die Rechnungslegung und sie ergänzende Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages oder der Satzung in Einklang stehen (§ 317 Abs. 1 Satz 2 HGB). Die Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts selbständiger Kapitalgesellschaften (§ 316 Abs. 1 Satz 1 HGB) und prüfungspflichtiger Personengesellschaften im Sinne des § 264a Abs. 1 HGB sowie des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts (§ 316 Abs. 2 Satz 1 HGB) durch einen Abschlussprüfer erfüllt Kontroll-, Informations- und Beglaubigungsfunktionen. Die Abschlussprüfung und ihr Substrat, die Rechnungslegung, sowie die Publizität geprüfter Abschlüsse sind darüber hinaus wesentliche Voraussetzungen für das Funktionieren von Kapitalmärkten, auf denen unter anderem die Güter Eigen- und Fremdkapital gehandelt werden und die ein wichtiger Baustein des Marktes für die externe Unternehmens(leiter)kontrolle von Unternehmen (*corporate governance*) sind, die den Kapitalmarkt in Anspruch nehmen (*market for corporate control*). Wegen der weltweit steigenden Nachfrage nach Eigen- und Fremdkapital ist die Sicherung der Qualität von Rechnungslegung, Abschlussprüfung und Publizität ein zentrales Anliegen nationaler, supranationaler und internationaler Regelgeber.

Die Frage, welche Rolle das zivile Haftungsrecht bezüglich der Sicherung einer verlässlichen Rechnungslegung, Abschlussprüfung und Publizität übernehmen kann bzw. sollte, ist bislang eher am Rande behandelt worden. Theoretisch ist klar, dass ohne gesetzliche oder sonstige Regelungen für die Verantwortlichkeit der Rechnungslegungs- und Publizitätspflichtigen sowie des gesetzlichen Abschlussprüfers die Gefahr besteht, dass die Kapitalmärkte durch unwahre oder unvollständige Informationen zum Nachteil der Marktteilnehmer und der Volkswirtschaft insgesamt irreführt werden. *Wie* die Verantwortlichkeit des Abschlussprüfers rechtlich im Einzelnen ausgestaltet sein sollte, wird weltweit aber nach wie vor unterschiedlich beurteilt. Besonders kontrovers ist die Haftung des gesetzlichen Abschlussprüfers gegenüber Dritten (dazu zählen u.a. gegenwärtige und frühere Gesellschafter, Kapitalanleger, Unternehmenserwerber, Kreditgeber, Lieferanten, Insolvenzgläubiger, Arbeitnehmer und nicht zuletzt

der Staat), die – ohne Partei des Prüfungsvertrages zwischen dem Prüfer und der prüfungspflichtigen Gesellschaft zu sein – im Vertrauen auf die Angaben in einem testierten Jahresabschluss eine vermögenswirksame Entscheidung getroffen und auf Grund der Fehlerhaftigkeit oder Unvollständigkeit dieser Angaben einen Vermögensschaden erlitten haben. Infolge der Globalisierung der Wirtschaft und der Liberalisierung der Kapital- und Zahlungsverkehrsfreiheit, der Niederlassungsfreiheit und der Personenfreizügigkeit sowie der Freiheit des Waren- und Dienstleistungsverkehrs nimmt die Zahl der grenzüberschreitenden Fälle, in denen Dritte derartige Vermögensschäden erleiden, international immer mehr zu. Das wirft die Frage nach der Ermittlung des anzuwendenden Rechts auf. Eben dieser Frage widmet sich die vorliegende Dissertation.

Der Verfasser führt zunächst in die kollisionsrechtliche Problemstellung ein und entfaltet die Einzelheiten der Europäisierung des Internationalen Privatrechts der vertraglichen (Rom I-VO) und außervertraglichen Schuldverhältnisse (Rom II-VO) sowie der zahlreichen Haftungstatbestände »zwischen Vertrag und Deliktsrecht« an, wie die vorvertragliche Haftung (*culpa in contrahendo*), die Vertrauenshaftung und die sog. Berufs- oder Expertenhaftung. Sorgfältig arbeitet er die schwierigen Qualifikationsfragen heraus, aber auch die zum Teil grundlegenden Änderungen der kollisionsrechtlichen Lage vor allem im Hinblick auf das europäische Internationale Deliktsrecht infolge der Rom II-VO sowie die Bedeutung des Gesellschaftsstatuts für die untersuchten Gegenstände. Der Leser spürt, dass ihm in der Arbeit gewichtige dogmatische Fragestellungen und Lösungen präsentiert werden. Das wissenschaftliche Erkenntnisziel des Verfassers wird klar formuliert: Ziel der vorliegenden Untersuchung ist, »eine tragfähige Lösung für die aufgezeigten Problemfelder im Internationalen Privatrecht der Abschlussprüferhaftung zu entwickeln«. Mit der Untersuchung der Haftung des Abschlussprüfers im Internationalen Privatrecht will der Verfasser einen »Beitrag zur Weiterentwicklung des noch jungen europäischen Kollisionsrechts« leisten und »die Vorhersehbarkeit des auf die Prüferhaftung anwendbaren Rechts« erhöhen. Dieses Ziel hat der Verfasser mit seiner vorliegenden Arbeit klar erreicht.

Die Zeit war reif für eine monographische Aufarbeitung des Themas, da die Fälle in der gerichtlichen und versicherungsrechtlichen Praxis in den letzten Jahren an Bedeutung stark zugenommen haben, es in Deutschland dazu aber noch keine gefestigte Rechtsprechung gibt und die einschlägige Literatur überwiegend aus der Zeit vor Inkrafttreten der Rom I-VO und der Rom II-VO stammt. Der Verfasser bietet ausgewogene und plausible kollisionsrechtliche Lösungen für die von ihm kreierten drei Fallgruppen

der Haftung des Abschlussprüfers gegenüber Dritten an und bekommt auch die internationalprivatrechtliche Behandlung der Haftung des Prüfers gegenüber der geprüften Mandantin überzeugend in den Griff. Die Arbeit wird den wissenschaftlichen Diskurs über die aufgeworfenen Fragen nachhaltig befruchten und für die Praxis wegleitend sein.

Heidelberg/Küsnacht, im Februar 2018

Werner F. Ebke

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	19
Einleitung	25
A. Einführung in die Problemstellung	28
B. Ziel und Gang der Untersuchung	31
Zweites Kapitel: Die Haftung des gesetzlichen Abschlussprüfers im materiellen Recht	35
A. Deutschland	37
I. Haftung gegenüber der geprüften Gesellschaft	37
II. Haftung gegenüber Dritten	39
1. Deliktsrecht	39
2. (Quasi-)Vertragliche Haftung	41
a) Auskunftsvertrag	41
b) Vertrag mit Schutzwirkung für Dritte	41
c) Sachwalterhaftung (§ 311 Abs. 3 S. 2 BGB)	43
3. Expertenhaftung	44
4. Prospekthaftung	46
B. Rechtsvergleichender Überblick über die Abschlussprüferhaftung	49
I. Haftung gegenüber der geprüften Gesellschaft	49
II. Haftung gegenüber Dritten	52
Drittes Kapitel: Europäisches Kollisionsrecht	55
A. Rom I-VO	58
I. Entstehungsgeschichte	58
II. Die Rom I-VO im Überblick	62
1. Grundsätze der Rom I-VO	62
2. Kollisionsnormen der Rom I-VO im Überblick	63
B. Rom II-VO	66
I. Entstehungsgeschichte	66
II. Die Rom II-VO im Überblick	69
1. Grundsätze der Rom II-VO	69
2. Kollisionsnormen der Rom II-VO im Überblick	71
	13

Viertes Kapitel: Die Qualifikation im Internationalen Privatrecht	77
A. Das Problem der Qualifikation	77
B. Qualifikationsgegenstand	80
C. Qualifikationsmethode	82
I. Heteronome Qualifikation	83
1. Qualifikation nach dem Sachrecht der lex fori	83
2. Qualifikation nach dem Sachrecht der lex causae	85
3. Rechtsvergleichende Qualifikation	87
II. Autonome Qualifikation	88
1. Interessen und Wertungen im Internationalen Privatrecht	89
2. Funktionale Qualifikation	91
3. Verhältnis zwischen teleologischer und funktionaler Qualifikation	93
Fünftes Kapitel: Die Haftung des gesetzlichen Abschlussprüfers im Internationalen Privatrecht	95
A. Auslegung der kollisionsrechtlichen Anknüpfungsgegenstände	95
I. Vertragliche Schuldverhältnisse	96
1. Verständnis nach der Rom I-VO	96
2. Europäischer Vertragsbegriff	98
3. Auslegungszusammenhang mit Vertragsbegriff in Art. 7 Nr. 1 EuGVVO/Art. 5 Nr. 1 EuGVVO a.F.	100
a) Kein Gleichlauf von Internationalem Privatrecht und Internationalem Zivilverfahrensrecht	101
b) Auslegungszusammenhang zwischen EuGVVO und Rom I-VO	103
c) Vertragsbegriff nach Art. 7 Nr. 1 EuGVVO/Art. 5 Nr. 1 EuGVVO a.F.	106
d) Übertragung des Vertragsbegriffs auf die Rom I-VO	111
e) Ergebnis	113
II. Außervertragliche Schuldverhältnisse	113
III. Fragen betreffend das Gesellschaftsrecht	116
1. Anknüpfungsgegenstand	116
2. Gründungstheorie vs. Sitztheorie	120
B. Haftung gegenüber der geprüften Gesellschaft	122
I. Die gesetzliche Abschlussprüfung im Internationalen Privatrecht	125
1. Qualifikation der gesetzlichen Abschlussprüfung	125
a) Öffentlich-rechtliche Qualifikation	126
b) Gesellschaftsrechtliche Qualifikation	128

c)	Stellungnahme unter Berücksichtigung europarechtlicher Vorgaben	131
aa)	Publizitätspflicht	133
bb)	Rechnungslegung	135
cc)	Abschlussprüfung	137
d)	Kapitalmarktrechtliche Sonderanknüpfung	138
2.	Das maßgebliche Gesellschaftsstatut	140
II.	Der Prüfungsvertrag im Internationalen Privatrecht	141
1.	Qualifikation des Prüfungsvertrages	143
a)	Qualifikationsgegenstand: Die Rolle und Stellung des Abschlussprüfers nach deutschem Recht	143
b)	Kollisionsrechtliche Einordnung	145
aa)	Möglichkeit der Vertragsspaltung	146
bb)	Vertragliche Qualifikation neben gesellschaftsrechtlicher Qualifikation	149
2.	Das maßgebliche Vertrags- und Gesellschaftsstatut	151
III.	Die Haftung des Abschlussprüfers im Internationalen Privatrecht	154
1.	Qualifikation der Haftung des Abschlussprüfers	154
a)	Bisheriger Meinungsstand	155
b)	Vorgabe der Rom II-VO: Keine deliktsrechtliche Qualifikation	157
aa)	Keine deliktsrechtliche Qualifikation	157
bb)	Rückschluss auf den Anwendungsbereich der Rom I-VO?	160
cc)	Entstehungsgeschichte	162
c)	Einheitsprinzip im Internationalen Vertrags- und Gesellschaftsrecht	163
aa)	Einheitliche vertragsrechtliche Anknüpfung?	164
bb)	Einheitliche gesellschaftsrechtliche Anknüpfung?	165
cc)	Zusammenfassung	168
d)	Funktionale/teleologische Qualifikation	169
aa)	Funktionen der vertraglichen Haftung	170
bb)	Funktionen der Abschlussprüferhaftung	171
(1)	Rückschlüsse aus den Funktionen der Abschlussprüfung	172
(2)	Auswirkungen auf die Ausgestaltung der privatrechtlichen Abschlussprüferhaftung	175
(3)	Haftung im Kontext anderer Kontrollmechanismen	176
(4)	Zusammenfassung	178
cc)	Kollisionsrechtliche Interessenbewertung	179

e)	Vertragsrechtliche und gesellschaftsrechtliche Qualifikation?	181
aa)	Grundsatz der gesonderten Anknüpfung jedes Rechtsverhältnisses	182
bb)	Dogmatische und inhaltliche Unterschiede im materiellen Recht der Abschlussprüferhaftung	183
cc)	Gesellschaftsrechtliche Anknüpfung	184
f)	Verschulden bei Vertragsverhandlung	188
g)	Nachvertragliche Haftung	192
2.	Das maßgebliche Gesellschaftsstatut	193
IV.	Gesamtergebnis	193
C.	Haftung gegenüber Dritten	194
I.	Qualifikationsgegenstand	195
1.	Stellung des gesetzlichen Abschlussprüfers im Verhältnis zu prüfungsvertragsfremden Dritten	198
2.	Fallgruppen	203
a)	Fallgruppe 1: Typisiertes Vertrauen in publizierten Bestätigungsvermerk	204
b)	Fallgruppe 2: Objektiv erkennbarer und abgrenzbarer Kreis vertrauender Dritter	205
c)	Fallgruppe 3: Besondere Auskunft im Drittinteresse	206
II.	Qualifikation der Haftung des Abschlussprüfers	208
1.	Fallgruppe 1	210
2.	Fallgruppe 2	212
a)	Meinungsstand	212
b)	Stellungnahme	215
aa)	Rückschlüsse aus der EuGH-Rechtsprechung zu Art. 7 Nr. 1 EuGVVO/Art. 5 Nr. 1 EuGVVO a.F.	216
bb)	Rückschlüsse aus der außervertraglichen Qualifikation der culpa in contrahendo in Art. 1 Abs. 2 lit. i Rom I-VO, Art. 12 Abs. 1 Rom II-VO	219
cc)	Funktionale Qualifikation	225
dd)	Teleologische Qualifikation	226
(1)	Parteiinteressen	227
(2)	Ordnungsinteresse an einer einheitlichen Anknüpfung?	230
3.	Fallgruppe 3	232
4.	Ergebnis	236
III.	Das maßgebliche Statut der Dritthaftung des Abschlussprüfers	237
1.	Vertragsakzessorische Sonderanknüpfung?	239
a)	Akzessorische Anknüpfung an den Prüfungsvertrag?	239

b)	Akzessorische Anknüpfung an (vor-)vertragliches Schuldverhältnis zwischen geprüfter Gesellschaft und geschädigtem Dritten?	242
c)	Ergebnis	246
2.	Selbstständiges Dritthaftungsstatut	246
a)	Akzessorische Anknüpfung an hypothetisches Vertragsverhältnis zwischen Abschlussprüfer und Geschädigtem nach Art. 12 Rom II-VO analog?	246
aa)	Vergleich zur Anknüpfung der Sachwalterhaftung	247
bb)	Anwendbarkeit von Art. 12 Abs. 1 Rom II-VO	249
cc)	Anwendbarkeit von Art. 12 Abs. 2 Rom II-VO	252
dd)	Ergebnis	254
b)	Anknüpfung an den Ort des Vermögensschadens gemäß Art. 4 Abs. 1 Rom II-VO	255
aa)	Meinungsstand zur Bestimmung des Erfolgsortes bei reinen Vermögensschäden	256
bb)	Stellungnahme zur Bestimmung des Erfolgsortes bei der Dritthaftung des Abschlussprüfers	260
(1)	Lageort des betroffenen Vermögensbestandteils als Anknüpfungsmerkmal?	260
(2)	Ort der Vermögensverfügung als Anknüpfungsmerkmal?	263
(3)	Vermögenszentrale als Anknüpfungsmerkmal?	264
(4)	Kombination aus Lageort und Vermögensmittelpunkt als Anknüpfungsmerkmal?	267
(5)	Ergebnis	267
c)	Modifizierte Erfolgsortanknüpfung	267
aa)	Analoge Anwendung des Vorhersehbarkeitsvorbehalts in Art. 5 Abs. 1 S. 2 Rom II-VO?	270
(1)	Bedeutung der Vorhersehbarkeit im Rahmen der Rom II-VO	271
(2)	Vergleich der Dritthaftung mit der Produkthaftung	273
(3)	Ergebnis	274
bb)	Analoge Anwendung von Art. 6 Abs. 3 lit. b Rom II-VO bei Streuschäden?	274
cc)	Präzisierung des Erfolgsortes im Sinne eines Markttortes	278
(1)	Anknüpfung an den Sitz der geprüften Gesellschaft	281

(2) Maßgeblichkeit des durch eine Publizitätspflicht indizierten Marktes	282
(3) Anknüpfung an den Ort der Zugänglichkeit des Bestätigungsvermerks?	288
(4) Stellungnahme	289
(5) Ergebnis	294
dd) Differenzierung nach Fallgruppen	294
d) Auflockerungen nach Art. 4 Abs. 2 und 3 Rom II-VO	297
e) Rechtswahl nach Art. 14 Rom II-VO	299
3. Ergebnis	302
D. Haftung gegenüber verbundenen Unternehmen	303
E. Haftung gegenüber Gesellschaftern	305
Sechstes Kapitel: Schlussbetrachtung	308
Literaturverzeichnis	313

Abkürzungsverzeichnis

a.A.	anderer Ansicht
ABl.	Amtsblatt
Abs.	Absatz
A.C.	Law Reports, Appeal Cases
AcP	Archiv für die civilistische Praxis
a.E.	am Ende
AEUV	Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union
a.F.	alte Fassung
AG	Die Aktiengesellschaft
AktG	Aktiengesetz
All E.R.	All England Law Reports
a.M.	am Main
Anh.	Anhang
Anm.	Anmerkung
Art.	Artikel
AT	Allgemeiner Teil
Aufl.	Auflage
BB	Betriebs-Berater
BeckBilKomm	Beck'scher Bilanzkommentar
BeckRS	Beck Rechtsprechung
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BGH	Bundesgerichtshof
BGHZ	Entscheidungen des Bundesgerichtshofes in Zivilsachen
BMJ	Bundesministerium der Justiz
B.U.L.Rev.	Boston University Law Review
BT-Drucks.	Bundestags-Drucksache
bzw.	beziehungsweise
Cal. Rptr.	California Reporter
CIC	culpa in contrahendo
CISG	United Nations Convention on Contracts for the International Sale of Goods

Abkürzungsverzeichnis

Darst.	Darstellung
DB	Der Betrieb
DBW	Die Betriebswirtschaft
DCFR	Draft Common Frame of Reference
DStR	Deutsches Steuerrecht
EG	Europäische Gemeinschaft
EGV	Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft
EGBGB	Einführungsgesetz zum Bürgerlichen Gesetzbuche
Einl.	Einleitung
endg.	endgültig
EU	Europäische Union
Eur.Bus.L.Rev.	European Business Law Review
europ.	europäisch
EU-ProspektVO	Verordnung (EG) Nr. 809/2004 der Kommission vom 29.4.2004 zur Umsetzung der Richtlinie 2003/71/EG des Europäischen Parlaments und des Rates betreffend die in Prospekten enthaltenen Informationen sowie das Format, die Aufnahme von Informationen mittels Verweis und die Veröffentlichung solcher Prospekte sowie die Verbreitung von Werbung
EuGH	Europäischer Gerichtshof
EuGVVO	Verordnung (EU) Nr. 1215/2012 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 12.12.2012 über die gerichtliche Zuständigkeit und die Anerkennung und Vollstreckung von Entscheidungen in Zivil- und Handelssachen
EuGVÜ	Übereinkommen vom 27.9.1968 über die gerichtliche Zuständigkeit und die Vollstreckung gerichtlicher Entscheidungen in Zivil- und Handelssachen
EuZW	Europäische Zeitschrift für Wirtschaftsrecht
EVÜ	Übereinkommen vom 19.6.1980 über das auf vertragliche Schuldverhältnisse anzuwendende Recht
EWIV	Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigung
EWG	Europäische Wirtschaftsgemeinschaft
EWGV	Vertrag über die Europäische Wirtschaftsgemeinschaft
EWR	Europäischer Wirtschaftsraum
EWS	Europäisches Wirtschafts- und Steuerrecht
f., ff.	folgend(e)
Fn.	Fußnote
FS	Festschrift

GEDIP	Groupe Européen de Droit International Privé
GI	Gerling-Informationen für wirtschaftsprüfende, rechts- und steuerberatende Berufe
GK	Großkommentar
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung
GmbHR	GmbH-Rundschau
GPR	Zeitschrift für Gemeinschaftsprivatrecht
GRUR Int.	Gewerblicher Rechtsschutz und Urheberrecht, Internationaler Teil
Hdb.	Handbuch
HGB	Handelsgesetzbuch
h.M.	herrschende Meinung
Hrsg.	Herausgeber
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland
IFAC	International Federation of Accountants
int.	international(es)
IntFinMarktR	Internationales Finanzmarktrecht
IntKartellR	Internationales Wettbewerbs- und Kartellrecht
IntLautR	Internationales Lauterkeitsrecht
IPR	Internationales Privatrecht
IPRax	Praxis des Internationalen Privat- und Verfahrensrechts
IPRG	Bundesgesetz über das Internationale Privatrecht (Schweiz)
ISA	International Standards on Auditing
IStR	Internationales Steuerrecht
i.V.m	in Verbindung mit
IZVR	Internationales Zivilverfahrensrecht
JBl	Juristische Blätter
J.L.Econ	Journal of Law, Economics and Organization
JR	Juristische Rundschau
JuS	Juristische Schulung
JZ	Juristenzeitung
KAGB	Kapitalanlagegesetzbuch
KOM	Kommissionsdokument
LA	Liber Amicorum

Abkürzungsverzeichnis

LG	Landgericht
lit.	litera
Ltd.	Limited
MünchKomm m.w.N.	Münchener Kommentar mit weiteren Nachweisen
Neubearb. n.F.	Neubearbeitung neue Fassung
NJW	Neue Juristische Wochenschrift
NJW-RR	Neue Juristische Wochenschrift, Rechtsprechungs-Report
NK	Nomos Kommentar
Nr.	Nummer
NZG	Neue Zeitschrift für Gesellschaftsrecht
OGH	Oberster Gerichtshof (Österreich)
OLG	Oberlandesgericht
PECL	Principles of European Contract Law
PublG	Publizitätsgesetz
Q.J.Econ	The Quarterly Journal of Economics
RabelsZ	Rabels Zeitschrift für ausländisches und internationales Privatrecht
RIW	Recht der Internationalen Wirtschaft
Rn.	Randnummer
Rom I-VO	Verordnung (EG) Nr. 593/2008 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17.6.2008 über das auf vertragliche Schuldverhältnisse anzuwendende Recht
Rom II-VO	Verordnung (EG) Nr. 864/2007 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 11.7.2007 über das auf außervertragliche Schuldverhältnisse anzuwendende Recht
Rs.	Rechtssache
S.	Seite; Satz
S.C.R.	South Carolina Reporter
SE	Societas Europaea (Europäische Aktiengesellschaft)
sec.	section
Slg.	Sammlung
sog.	sogenannte

StAZ	Zeitschrift für Standesamtswesen, Familienrecht, Staatsangehörigkeitsrecht, Personenstandsrecht, internationales Privatrecht des In- und Auslands
sys.	systematische
Tz.	Textziffer
u.	und
u.a.	unter anderem
UAbs.	Unterabsatz
UGB	Unternehmensgesetzbuch (Österreich)
US	United States
USA	United States of America; Vereinigte Staaten von Amerika
v.	versus; von; vom
verb. Rs.	verbundene Rechtssachen
VermAnlG	Vermögensanlagengesetz
VermVerk-	
ProspV	Vermögensanlagen-Verkaufprospektverordnung
VersR	Zeitschrift für Versicherungsrecht
vgl.	vergleiche
VO	Verordnung
Vorb.	Vorbemerkung
WM	Wertpapier-Mitteilungen
WpAIV	Wertpapierhandelsanzeige- und Insiderverzeichnisverordnung
WpG	Die Wirtschaftsprüfung
WpHG	Wertpapierhandelsgesetz
WPO	Wirtschaftsprüferordnung
WPK	Wirtschaftsprüferkammer
WPK-Mitt.	Wirtschaftsprüferkammer Mitteilungen
WpPG	Wertpapierprospektgesetz
ZEuP	Zeitschrift für Europäisches Privatrecht
ZGR	Zeitschrift für Unternehmens- und Gesellschaftsrecht
ZHR	Zeitschrift für das gesamte Handels- und Wirtschaftsrecht
ZVglRWiss	Zeitschrift für vergleichende Rechtswissenschaft

Einleitung

In sämtlichen Staaten mit entwickelten Kapitalmärkten ist die Prüfung des Jahresabschlusses jedenfalls der kapitalmarktorientierten Gesellschaften durch unabhängige, sachverständige Abschlussprüfer gesetzlich vorgeschrieben.¹ Die Abschlussprüfung soll gewährleisten, dass die gesetzlichen Vorschriften und sie ergänzende Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung bei der Erstellung des Jahres- bzw. Konzernabschlusses beachtet werden (vgl. § 317 Abs. 1 S. 2 HGB). Die gesetzliche Abschlussprüfung dient hiermit nicht nur den Kontroll-, Informations- und Beglaubigungsinteressen der prüfungspflichtigen Gesellschaft und ihrer Organe, sondern besitzt darüber hinaus eine erhebliche gesellschaftsübergreifende Bedeutung.² Ein Interesse an der Prüfung der Rechnungslegung kann sich beispielsweise für Kreditgeber, Lieferanten und Arbeitnehmer der prüfungspflichtigen Gesellschaft, Anleger und Anlageinteressierte sowie bei entsprechender gesamtwirtschaftlicher Bedeutung der prüfungspflichtigen Gesellschaft für die Volkswirtschaft und die Allgemeinheit insgesamt ergeben.³ Indem der Jahresabschluss geprüft und das Ergebnis der Prüfung veröffentlicht wird, stellt die Abschlussprüfung neben der Rechnungslegung und Publizität der geprüften Abschlüsse eine tragende Säule der externen *corporate governance* dar.⁴ Über das einzelne Unternehmen hinaus wirkt sich die Abschlussprüfung positiv auf das Funktionieren des Kapitalmarktes insgesamt aus, da verlässliche Informationen über kapitalmarktorientierte Unternehmen für die Effizienz der Kapitalmärkte von hoher Bedeutung sind.⁵ Die Informationsasymmetrie zwischen Unternehmen und Kapitalanlegern wird durch die Rechnungslegung, Publizität und Jahresabschlussprüfung reduziert und ineffiziente Mehrfach-

1 *Ebke*, ZVglRWiss 109 (2010), 397, 399.

2 *Ebke*, in: FS Hopt, 559, 561 ff.

3 *Ebke*, in: FS Hopt, 559, 562.

4 *Ebke*, ZVglRWiss 109 (2010), 397, 400; MünchKomm/Fehrenbacher, § 325 HGB, Rn. 6; *Mattheus*, in: Hdb. Corporate Governance, 563, 573 f.

5 *Schattka*, Europäisierung Abschlussprüferhaftung, S. 16 ff.; Staub/*Habersack/Schürnband*, § 323 HGB, Rn. 1; *Mattheus*, in: Hdb. Corporate Governance, 563, 578 f.; *Henne*, Information und Corporate Governance, S. 267; *Ebke*, in: FS Yamauchi, 105, 113 f.

produktionen derselben Information werden vermieden.⁶ Hierdurch sollen im Ergebnis die Kapitalallokationseffizienz gestärkt und die Kapitalkosten gesenkt werden.⁷ Mit der Prüfung der zu publizierenden Jahresabschlüsse sollen die Abschlussprüfer dazu beitragen, dass aussagekräftige und verlässliche Informationen der interessierten Öffentlichkeit zugänglich sind.⁸ Mit einem uneingeschränkten Bestätigungsvermerk beglaubigen die Abschlussprüfer, dass die Prüfung zu keinen Einwendungen geführt hat und der Abschluss den gesetzlichen Vorschriften entspricht sowie ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt (vgl. § 322 Abs. 3 HGB). Hieran knüpft sich das Vertrauen des Rechtsverkehrs.⁹

Die zunehmende Liberalisierung und Globalisierung der Waren-, Dienstleistungs- und Kapitalmärkte hat zur Folge, dass der Abschlussprüfung eine erhebliche internationale Bedeutung zukommt. Infolge der Liberalisierung des Kapitalverkehrs und mithilfe moderner Informations- und Kommunikationstechnologien können private und institutionelle Anleger ihre Investitionen weltweit ohne Rücksicht auf nationale Grenzen tätigen, sodass die Kapitalmobilität erheblich zunimmt.¹⁰ Gleichzeitig ist die internationale Betätigung zahlreicher Unternehmen Kennzeichen einer fortschreitenden Globalisierung der Wirtschaft. Die Internationalisierung der Wirtschaft hat nahezu zwangsläufig dazu geführt, dass Wirtschaftsprüfungsgesellschaften ebenfalls ein grenzüberschreitendes Dienstleistungsangebot entwickelt haben.¹¹ Hierdurch wird ermöglicht, einen international tätigen Mandanten an allen Standorten optimal zu betreuen.¹² Die Internationalisierung der Wirtschaftsprüfung steht nicht nur für weltweit tätige Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, sondern zugleich für eine Vereinheitlichung der Rechnungslegungs- und Prüfungsgrundsätze sowie der Be-

6 *Ebke*, in: FS Hopt, 559, 569; *Ebke*, in: FS Yamauchi, 105, 108 u. 113.

7 *Ebke*, in: FS Hopt, 559, 569 f.; *Ebke*, in: FS Yamauchi, 105, 113 f.; *Schatka*, Europäisierung Abschlussprüferhaftung, S. 17 f.

8 Baetge/Kirsch/Thiele/*Hennrichs*, § 323 HGB, Rn. 5; *Schatka*, Europäisierung Abschlussprüferhaftung, S. 16 ff.

9 OLG Düsseldorf WM 1996, 1777, 1779; *Ebke*, in: FS Hopt, 559, 563.

10 *Ebke*, ZVglRWiss 109 (2010), 397, 397 f.

11 *Ebke*, Verantwortlichkeit, S. 52 f.; *Lanfermann*, in: FS Havermann, 373, 376 ff.; *Lück/Bungartz/Henke*, BB 2002, 1086, 1086 ff.; *Quick*, DBW 2000, 60, 60; *Immenga*, Int. Kooperation, S. 52 ff.

12 Ausführlich zu den Strategien zur Bewältigung der Internationalisierung: *Lanfermann*, in: FS Havermann, 373, 381 ff.

rufsqualifikationen und -standards der Wirtschaftsprüfung.¹³ Hervorzuheben sind hier die Internationalen Prüfungsstandards (International Standards on Auditing, ISA), die von dem International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), eine Einrichtung der International Federation of Accountants (IFAC), aufgestellt werden und im Falle einer Übernahme in europäisches Recht durch die Europäische Kommission für die Mitgliedstaaten der EU verbindlich werden.¹⁴ In der EU wurden darüber hinaus durch die Abschlussprüferrichtlinie vom 17.5.2006¹⁵ sowie die Verordnung vom 16.4.2014,¹⁶ die spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse enthält, weite Teile des Abschlussprüfungsrechts harmonisiert.¹⁷

Trotz der weit fortgeschrittenen Internationalisierung der Wirtschaftsprüfung sowie der Wirtschaft insgesamt richtet sich die Haftung des gesetzlichen Abschlussprüfers noch ausschließlich nach den nationalen Zivilrechtsordnungen. Sogar innerhalb der EU weichen die Regelungen über die Prüferhaftung stark voneinander ab;¹⁸ eine Harmonisierung der ein-

13 *Lanfermann*, in: FS Havermann, 373, 375; *Lück/Bungartz/Henke*, BB 2002, 1086, 1088 ff.

14 Eine Übernahme der ISA in europäisches Recht ist bislang noch nicht erfolgt, *Staub/Habersack/Schürnbrand*, § 317 HGB, Rn. 38; *MünchKomm/Ebke*, § 317 HGB, Rn. 40; *Erchinger/Melcher*, WPg 2008, 959, 961; *Merk*, ZGR 2015, 215 ff.

15 Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17.5.2006 über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, ABl. EU 2006 Nr. L 157/87; zuletzt umfassend geändert durch die Richtlinie 2014/56/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16.4.2014 zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, ABl. EU 2014 Nr. L 158/196.

16 Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16.4.2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission, ABl. EU 2014 Nr. L 158/77, die gemäß Art. 44 ab dem 17.6.2016 gilt.

17 Die Harmonisierung erfasst insbesondere Bereiche wie die Zulassung und Registrierung von Abschlussprüfern, Berufsgrundsätze (insbesondere Regelungen über die Unabhängigkeit, Unparteilichkeit sowie Verschwiegenheit), Bedingungen für die Durchführung der Abschlussprüfung, den Inhalt des Bestätigungsvermerks, Qualitätssicherungssysteme, die öffentliche Aufsicht sowie Regelungen zur Bestellung und Abberufung von Abschlussprüfern.

18 *Ebke*, Verantwortlichkeit, S. 5 ff.; *Ebke*, in: FS Trinkner, 493 ff.; *Ebke*, ZVgl-RWiss 100 (2001), 62 ff.; *Wölber*, Abschlussprüferhaftung, S. 49 ff.; *Schatka*, Europäisierung Abschlussprüferhaftung, S. 45 ff.

schlägigen Regelungen ist aufgrund der starken Verankerung in den nationalen Haftungsrechtsordnungen auf absehbare Zeit nicht zu erwarten.¹⁹ Wegen der zahlreichen internationalen Bezüge gewinnt das Internationale Privatrecht daher für Haftungsfälle eine zentrale Bedeutung. Bei zunehmenden grenzüberschreitenden Sachverhalten wird sich die Frage nach dem anwendbaren Recht in Haftungsfällen in Zukunft immer häufiger stellen.²⁰ Die praktische Bedeutung der Haftung des gesetzlichen Abschlussprüfers lässt sich dabei nicht nur daran ablesen, wie häufig Haftungsfälle in der Rechtsprechung auftauchen; vielmehr gibt es eine Vielzahl an Haftungsfällen, die einer außergerichtlichen Einigung zugeführt werden.²¹

A. Einführung in die Problemstellung

Das Internationale Privatrecht bestimmt das anzuwendende Recht bei Sachverhalten mit einer Verbindung zu einem ausländischen Staat (vgl. Art. 3 EGBGB). Durch die Rom I-Verordnung (Rom I-VO)²² und die Rom II-Verordnung (Rom II-VO)²³ wurden weite Teile des Internationalen Privatrechts der vertraglichen und außervertraglichen Schuldverhältnisse auf europäischer Ebene harmonisiert. Mit diesen Verordnungen besteht nunmehr eine europäische Rechtsgrundlage für die Bestimmung des anzuwendenden Rechts bei grenzüberschreitenden außervertraglichen Haftungsfällen, die nach dem 11.1.2009 eintreten (Art. 31, 32 Rom II-VO),²⁴ sowie bei Verträgen, die ab dem 17.12.2009 geschlossen werden (Art. 28 Rom I-VO). Vor dem Hintergrund der national stark voneinander

19 MünchKomm/Ebke, § 323 HGB, Rn. 254.

20 Ebke, ZVglRWiss 109 (2010), 397, 402.

21 Schröder/Pritzen, WPK-Mitt. 4/2012, 60, 61; Pohl, WPK-Mitt. Sonderheft April 1996, 2, 6; zur praktischen Bedeutung der Haftung bei internationalen Sachverhalten: Ebke, WPK-Mitt. Sonderheft April 1996, 17, 17 ff.

22 Verordnung (EG) Nr. 593/2008 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17.6.2008 über das auf vertragliche Schuldverhältnisse anzuwendende Recht (Rom I), ABl. EU 2008 Nr. L 177/6.

23 Verordnung (EG) Nr. 864/2007 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 11.7.2007 über das auf außervertragliche Schuldverhältnisse anzuwendende Recht („Rom II“), ABl. EU 2007 Nr. L 199/40.

24 Für ein einheitliches Verständnis von Geltung und Inkrafttreten: EuGH Urteil v. 17.11.2011 – Rs. C-412/10 *Deo Antoine Homawoo/GMF Assurances SA*, NJW 2012, 441; Rauscher/Jakob/Picht, Art. 31, 32 Rom II-VO, Rn. 5.

abweichenden dogmatischen Einordnung und inhaltlichen Ausgestaltung der Haftung des Abschlussprüfers war dessen kollisionsrechtliche Behandlung bereits vor Inkrafttreten der europäischen Verordnungen mit erheblichen Schwierigkeiten behaftet.²⁵ Die Problematik der Qualifikation der Abschlussprüferhaftung wird durch die europäischen Rechtsakte nicht entschärft.²⁶ Im Verhältnis zu der geprüften Gesellschaft ist die Abgrenzung zwischen Vertrags- und Gesellschaftsstatut und die Bedeutung einer nationalen gesetzlichen Haftungsbeschränkung in grenzüberschreitenden Fällen nach wie vor ungeklärt. Bei der Haftung des Prüfers gegenüber Dritten kommt entsprechend den materiellrechtlichen Einordnungsmöglichkeiten sowohl eine vertrags- als auch eine deliktsrechtliche Qualifikation in Betracht. Die kollisionsrechtliche Beurteilung der vielfältigen juristischen Konstruktionen, die zur materiellrechtlichen Bewältigung der sog. Expertenhaftung entwickelt wurden, ist weitgehend ungeklärt.²⁷ Die Dritthaftung des Abschlussprüfers steht »zwischen« Vertrag und Delikt.²⁸ Auf internationalprivatrechtlicher Ebene erlangt die dogmatische Einordnung der Abschlussprüferhaftung eine zentrale Bedeutung für den Ausgang von Rechtsstreitigkeiten, da hiervon abhängt, nach welcher Kollisionsnorm die anzuwendende Rechtsordnung zu bestimmen ist. Durch die Europäisierung des Kollisionsrechts kommt nun hinzu, dass es einer einheitlichen europäischen Auslegung der zentralen Systembegriffe »Gesellschaftsrecht«, »vertragliche Schuldverhältnisse« sowie »außervertragliche Schuldverhältnisse« im Internationalen Privatrecht bedarf. Von besonderem Interesse ist in diesem Zusammenhang, dass der europäische Gesetzgeber mit der Regelung in Art. 12 Rom II-VO für Schuldverhältnisse aus Verhandlungen vor Abschluss eines Vertrages eine eigene Kollisionsnorm geschaffen hat und die außervertragliche Qualifikation der *culpa in contrahendo* vorgibt. Es stellt sich die Frage, inwieweit aus dieser Regelung Rückschlüsse für die Einordnung anderer vertragsähnlicher Rechtsverhältnisse, wie insbesondere den Vertrag mit Schutzwirkung für Dritte, die Experten- oder die Sachwalterhaftung, gezogen werden können. Diese Fragestellungen betreffen nicht nur den besonderen Teil des Internationalen Privatrechts, sondern führen zugleich zu Fragen des allgemeinen Teils. So muss die

25 Siehe hierzu: *Ebke*, Verantwortlichkeit, S. 54 ff.; *Wölber*, Abschlussprüferhaftung, S. 166 ff.; *Leicht*, Qualifikation, S. 87 ff. und 174 ff.; *Ebke*, WPK-Mitt. Sonderheft April 1996, 17, 32 ff.

26 *Ebke*, ZVglRWiss 109 (2010), 397, 444.

27 *Ebke*, ZVglRWiss 109 (2010), 397, 433.

28 *Ebke*, ZVglRWiss 109 (2010), 397, 433; *Heppe*, WM 2003, 753, 758.

Methode der Qualifikation, die in Deutschland bereits auf nationaler Ebene Gegenstand vieler Arbeiten gewesen ist²⁹ und als eines der umstrittensten Probleme des IPR gilt,³⁰ nunmehr auf europäischer Ebene für sämtliche Mitgliedstaaten einheitlich bestimmt werden.³¹

Durch die Rom II-VO ergeben sich im Vergleich zu dem bisherigen deutschen Internationalen Deliktsrecht zudem in Bezug auf den maßgeblichen Anknüpfungspunkt deutliche Veränderungen. Auf Grundlage des Ubiquitätsprinzips in Art. 40 Abs. 1 EGBGB, das seit Inkrafttreten der Rom II-Verordnung nur noch einen schmalen Anwendungsbereich hat (vgl. die Bereichsausnahmen in Art. 1 Abs. 2 lit. f, g Rom II-VO), kam es auf den Handlungsort an, sofern der Geschädigte nicht von seinem Bestimmungsrecht zugunsten des Erfolgsortes Gebrauch machte. Nach der Grundanknüpfung in Art. 4 Abs. 1 Rom II-VO ist nunmehr ausschließlich der Ort des Schadenseintritts maßgeblich. Dem Handlungsort kommt im Internationalen Deliktsrecht der Rom II-VO keine vergleichbare Bedeutung mehr zu. Indem die Ausweichklausel in Art. 4 Abs. 3 Rom II-VO im Vergleich zu Art. 41 EGBGB deutlich restriktiver gefasst ist, ist die Bedeutung der Grundanknüpfung zugunsten einer größeren Rechtssicherheit, aber auf Kosten von größerer Flexibilität im Einzelfall sogar noch gestiegen. Während der Ort, an dem der Schaden eintritt, bei Rechtsgutsverletzungen regelmäßig leicht zu bestimmen und sowohl für den Geschädigten als auch für die Person, deren Haftung geltend gemacht wird, vorhersehbar ist, ist die Bestimmung des Ortes, an dem der Primärschaden eingetreten ist, bei Vermögensdelikten mit erheblichen Schwierigkeiten behaftet.³² Der Begriff des Vermögens ist ein rechtliches *abstractum*, für das sich kein realer Standort finden lässt.³³ Hinzu kommt, dass die einzelnen Vermögenswerte wie zum Beispiel Buchgeld eine hohe Beweglichkeit aufweisen und die territoriale Bindung bei zunehmender Kapitalverkehrsfrei-

29 *Weber*, Qualifikation, passim; *Mistelis*, Qualifikation, passim; *Bernasconi*, Qualifikation, passim; *Grundmann*, Qualifikation, passim; *Niederer*, Qualifikation, passim; *Neuner*, Qualifikation, passim.

30 *von Hoffmann/Thorn*, IPR, S. 222; *Looschelders*, Die Anpassung, S. 139.

31 Vgl. hierzu: *Nehne*, Europ. IPR, S. 184 ff.; *Heiss/Kaufmann-Mohi*, in: Brauchen wir eine Rom 0-VO?, 184 ff.

32 *Rauscher/Unberath/Cziupka*, Art. 4 Rom II-VO, Rn. 40; *von Hein*, in: FS Hopt, 371, 389; *Staudinger/von Hoffmann*, Art. 40 EGBGB, Rn. 282; *von Bar*, Internationales Privatrecht II, S. 480 f., Rn. 663; *Stoll*, in: FS Ferid, 397, 412 f.

33 *von Hein*, Günstigkeitsprinzip im Int. Deliktsrecht, S. 343; *von Hein*, IPRax 2005, 17, 22.