

TE OGH 2000/10/23 8Ob141/99i

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 23.10.2000

Kopf

Der Oberste Gerichtshof hat als Revisionsgericht durch die Hofräatin des Obersten Gerichtshofes Dr. Langer als Vorsitzende und durch den Senatspräsidenten des Obersten Gerichtshofes Dr. Petrag und die Hofräte des Obersten Gerichtshofes Dr. Rohrer, Dr. Spenling und Dr. Hoch als weitere Richter in der Rechtssache der klagenden Partei B***** GmbH, ***** als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der Bank für Handel und Industrie AG, vertreten durch Dr. Heimo Hofstätter und Dr. Alexander Isola, Rechtsanwälte in Graz, wider die beklagte Partei V***** Wirtschaftsprüfungs- und SteuerberatungsgmbH, ***** vertreten durch Dr. Helmut Klement und Dr. Annemarie Stipanitz-Schreiner, Rechtsanwälte in Graz, wegen 5,000.000 S sA, infolge außerordentlicher Revision der beklagten Partei gegen das Urteil des Oberlandesgerichtes Graz als Berufungsgericht vom 29. September 1998, GZ 2 R 159/98i-62, womit infolge Berufung der beklagten Partei das Urteil des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen Graz vom 22. April 1998, GZ 23 Cg 128/96x-56, bestätigt wurde, in nichtöffentlicher Sitzung zu Recht erkannt:

Spruch

Der außerordentlichen Revision wird nicht Folge gegeben.

Die beklagte Partei ist schuldig, der klagenden Partei die mit S 33.525 bestimmten Kosten des Revisionsverfahrens (darin S 5.587,50 Umsatzsteuer) binnen 14 Tagen bei Exekution zu ersetzen.

Text

Entscheidungsgründe:

Dr. Friedrich V*****, der zumindest seit 1982 als Abschlussprüfer für die B***** AG (im Folgenden B*****) tätig war, war auch für das Jahr 1992 zum Abschlussprüfer bestellt worden. Zum 1. Jänner 1993 wurde die beklagte Partei gegründet, an der Dr. V***** zu 60 % beteiligt ist. Hinsichtlich der B***** wurde vereinbart, dass die beklagte Partei die Prüfung unter Einbeziehung von Dr. V***** und dessen langjährigem Mitarbeiter Rudolf R***** durchführen solle.

Die Abschlussprüfung für das Jahr 1992 wurde im Wesentlichen allein von dem bei der beklagten Partei Angestellten Rudolf R***** unter der Leitung von Dr. V***** durchgeführt. Die beklagte Partei hat den Jahresabschluss der B***** zum 31. 12. 1992 mit dem mit 6. Mai 1993 datierten Bestätigungsvermerk versehen.

Eine sachliche Prüfungsplanung erfolgte weder im Jahr 1992 noch in den Jahren zuvor.

Bezüglich des Depotgeschäfts fand nur im Jahr 1989 eine eingehende Prüfung statt. Eine umfassende Systemprüfung im Depotbereich sowie die Feststellung des Fehlens der nach § 24a KWG (idF vor dem RLG) vorgeschriebenen internen Kontrolle in diesem Bereich erfolgte nach diesem Zeitpunkt nicht. Bezuglich des Depotgeschäfts fand nur im Jahr 1989 eine eingehende Prüfung statt. Eine umfassende Systemprüfung im Depotbereich sowie die Feststellung des Fehlens der nach Paragraph 24 a, KWG in der Fassung vor dem RLG) vorgeschriebenen internen Kontrolle in diesem Bereich erfolgte nach diesem Zeitpunkt nicht.

In den Jahresabschlüssen vom 31. Dezember der Jahre 1989 bis 1992 wies die B***** in der Bilanz unter der Position sonstige Wertpapiere Investmentanteile als Aktiva aus. Hierbei wurden die Anschaffungskosten aktiviert und bis zu einem allfälligen Verkauf unverändert verbucht. Darüber hinaus wurden die zwischen dem Rechnungsstichtag der Fonds und dem Bilanzstichtag der B***** im errechneten Wert der Zertifikate bereits enthaltenen angesammelten Erträge, wie Zinsen, Dividenden und sonstige Erträge der Fonds jedes Jahr zusätzlich als aktive Rechnungsabgrenzung ausgewiesen. In den Jahren 1989 und 1991 wurden auch Vergütungen von Ausgabeaufschlägen oder Gutschriften beim Erwerb von Fondsanteilen zumindest teilweise nicht von den Anschaffungskosten abgezogen, sondern als Ertrag verbucht. Im Jahresabschluss zum 31. 12. 1992 wurde für diese Investmentfondsanteile ein an den Anschaffungskosten orientierter Wert von 704 Mio S, zuzüglich eines Postens aktive Rechnungsabgrenzung von 27,7 Mio S ausgewiesen.

In den Prüfungsberichten über die Abschlüsse der Jahre 1989 bis 1992 wurden die Investmentzertifikate unter Angabe der Stückzahl und des Bilanzwertes aufgezählt und festgehalten, dass das "uneingeschränkte Niederstwertprinzip" nur bezüglich des Deckungsstockes für Mündelgeldspareinlagen angewendet werde, im Übrigen die Wertpapiere aber nach dem "eingeschränkten Niederstwertprinzip" bewertet würden, das bedeute, dass sie mit den Anschaffungskosten zu Buch stünden. Auch im für die Bankaufsicht bestimmten Prüfbericht findet sich der textgleiche Hinweis für die Bewertung der Wertpapiere. Hingegen sind in den geprüften Reservemeldungen an die Nationalbank zu den Bilanzstichtagen der Jahre 1989 bis 1992 die Wertpapiere getrennt nach dem "Bilanzwert (Anschaffungskosten)" und dem "Börsenwert" aufgelistet; in diesen Meldungen findet sich kein Hinweis auf eine aktive Rechnungsabgrenzung der Erträge aus den Investmentfonds. In den Jahresabschlüssen selbst fand sich bis 1991 keine Angabe über die Bewertung der Investmentfondsanteile. Diesbezüglich findet sich erstmals in dem nach dem RLG erstellten Anhang zum Jahresabschluss für 1992 die Angabe, dass die Wertpapiere im der Regel zum Niederstwertprinzip bewertet würden. Dies wurde vom Abschlussprüfer in einem Schreiben an den Vorstand des Aufsichtsrates vom 28. Juni 1993 ausdrücklich bestätigt.

Im Rahmen der Abschlussprüfung wurde die Bewertung der Fondsanteile nicht hinterfragt. Die als aktive Rechnungsabgrenzungsposten erfassten Erträge der Fondsanteile wurden vom Abschlussprüfer ungeprüft übernommen, obwohl im errechneten Wert des Fondsanteils auch nicht ausgeschüttete Erträge enthalten sind und sich daher die Ausschüttung in einem Dividendenabschlag beim errechneten Wert niederschlägt. Davon abgesehen ist vor allem die Kurs- und Wertentwicklung des Wertpapierbestandes im Hinblick auf eine nachhaltige Wertminderung zu prüfen, wobei dauerhafte Wertminderungen jedenfalls durch einen Abschlag beim Wertansatz zu berücksichtigen sind. Der zu jedem Bilanzstichtag steigende Abwertungsbedarf - 1990 56,6, 1991 85,7 und 1992 93 Mio S - wurde vom Abschlussprüfer lediglich als negative Differenz zwischen den Anschaffungs- und Kurswerten der Investmentfondsanteile in den an das BMF und die Österreichische Nationalbank übermittelten Reservemeldungen ausgewiesen; hingegen hatte der Abschlussprüfer die doppelte Aktivierung der noch nicht ausgeschütteten, im Rahmen der Bewertung zu berücksichtigenden Erträge der Investmentfondsanteile durch Bildung einer aktiven Rechnungsabgrenzung offenbar nicht erkannt und daher auch nicht in den Reservemeldungen berücksichtigt. Diese doppelte Aktivierung stellt einen groben Bilanzierungsfehler und die Unterlassung der Aufdeckung dieses Fehlers einen groben Prüfungsfehler dar, der im Jahre 1992 zu einem gegenüber dem unter dieser Position im Jahre 1991 zu Unrecht ausgewiesenen Betrag von 10,9 Mio S um 16,8 Mio S erhöhten Fehlbetrag von 27,7 Mio S führte. Auch der Umfang dieses Bilanzierungsfehlers allein übersteigt bei weitem den ausgewiesenen Jahresüberschuss und Jahresgewinn für 1992.

Auch die als Nostro-Bestand ausgewiesenen Aktien wurden in der Bilanz mit den Anschaffungskosten bewertet und die zum Bilanzstichtag 31. Dezember 1992 erforderliche Abwertung um 1,8 Mio S nicht durchgeführt; auch dies wurde vom Abschlussprüfer nicht bemängelt.

Schließlich wurden auch die jedenfalls nach dem im Jahre 1992 in Kraft getretenen RLG unzureichenden Rückstellungen für Abfertigungen, Pensionen und Jubiläumsgelder vom Abschlussprüfer nicht bemängelt.

Obwohl dem Prüfer jedes Jahr von der B***** ein eigener Ordner mit Rechenschaftsberichten der Investmentsfonds mit Darstellung der Entwicklung des Fondsvermögens und des errechneten Wertes der Anteile zur Verfügung gestellt wurde, woraus die Entwicklung der einzelnen Fonds erkennbar gewesen wäre, nahm er in diese Berichte nicht Einsicht. Aber auch der Umstand, dass in der Reservemeldung ein negativer Differenzbetrag zwischen Buch- und Kurswerten der Wertpapiere ausgewiesen wurde, der Ende 1992 insgesamt fast 100,000.000 S betrug, veranlasste den

Abschlussprüfer nicht, die Bewertung im Jahresabschluss zu bemängeln.

Im Rahmen der Malversationen des Vorstandes im Zusammenwirken mit der Vorstandsssekretärin Erika P***** vermittelte der Vorstand Kredite und Barvorlagen anderer Banken für den Kreditnehmer Ing. Peter R***** bzw dessen Unternehmen P***** Import-Export, wobei die B***** für diese Kredite Bankgarantien abgab und eigene Wertpapiere verpfändete. Sämtliche diesbezüglichen Unterlagen wurden vor den übrigen Bankmitarbeitern und auch vor dem Abschlussprüfer verborgen gehalten. Eine Aufklärung hätte nur über allgemein zugängliche Belege bzw Hinweise erfolgen können; dies war dann auch tatsächlich der Fall, als der Wertpapierabteilung der B***** im Jahr 1995 ein "korrigierter" Depotauszug einer drittverwahrenden Bank auffiel.

Zu jedem Bilanzstichtag lagen Mappen mit Originaldepotauszügen von drittverwahrenden Banken sowohl für Fremd- als auch für Eigendepots der B***** vor. Die Sortierung erfolgte nach Locostellen, wobei die Ö***** als Locostelle 39, die C***** Bank als Locostelle 41 und die C***** Privatbank als Locostelle 43 bezeichnet wurden. Auf den Depotauszügen der C***** Bank und der C***** Privatbank fanden sich zu den Bilanzstichtagen 1989 bis 1992 auf die Verpfändung hinweisende Sperrvermerke. Hingegen enthielten die Depotauszüge der Ö***** für 1989 bis 1991 keine Sperrvermerke; ein solcher fand sich erst am Depotauszug für 1992.

Die Arbeitspapiere des Abschlussprüfers enthielten grundsätzlich nur die eigenen Depotauszüge der B*****, die keine Sperrvermerke trugen. Lediglich zum Bilanzstichtag 31. Dezember 1990 nahm der Prüfer in den einen Sperrvermerk enthaltenden Originaldepotauszug der C***** Privatbank Einsicht. Trotz des daraus ersichtlichen Sperrvermerks unternahm er keine weiteren Nachforschungen, um welche Verbindlichkeit oder Haftung es sich dabei handelte. Nach Überprüfung hätte sich ergeben, dass für einen Teil der Verpfändungen der bei der C***** Privatbank verwahrten Wertpapiere keine entsprechenden Passiva im Jahresabschluss der B***** enthalten waren.

Zum Bilanzstichtag 31. Dezember 1992 nahm hingegen der Abschlussprüfer keine zusätzliche Mengenabstimmung anhand der in der Depotmappe befindlichen Drittverwahrerbestätigungen vor, in der sich unter anderem die Kopie eines Schreibens der C***** Privatbank vom 31. Dezember 1992 befand, in dem in Bezug auf Anleihen im Gesamtwert von 41,000.000 S vermerkt wurde "gesperrtes Depot für verpfändete Werte". Eine Überprüfung anhand dieses Originalbeleges sowie der beiden anderen in der Depotmappe liegenden und Sperrvermerke enthaltenden Drittverwahrerbestätigungen wurde vom Prüfer nicht vorgenommen. Der Abschlussprüfer nahm derartige Prüfungen zum Stichtag 31. Dezember 1992 nur hinsichtlich der Locostellen 11, 12 und 16 sowie der Kundenauszüge (Depot B) vor.

Im Bereich des Kreditgeschäftes war zur internen Kontrolle nur die Vorstandsssekretärin Erika P***** berufen, wobei wegen ihrer Kompetenzen im Bereich der Zessionskredite, Haftungen und Bürgschaften das Auschließlichkeitsprinzip verletzt wurde. Eine schriftliche Dokumentation über ihre Kontrolltätigkeit war nicht vorhanden. Diese Mängel wurden vom Prüfer nicht beanstandet. Im Kreditbereich fehlte überdies eine schriftliche Dokumentation über die Abwicklung der Kredite.

Im Fall des Kreditnehmers Ing. Peter R***** lag zwar die Genehmigung des Aufsichtsrates für die Kreditvergabe, nicht aber für die Überschreitung der Großkreditgrenze vor. Jahresabschlüsse des Kreditnehmers standen bei keiner Prüfung zur Verfügung; darüber hinaus fand bezüglich dieses Kreditnehmers niemals eine Zessionsprüfung statt. Letzteres wurde auch vom Abschlussprüfer vermerkt. Dass eine Wertberichtigung für diese Kredite in den Jahren 1990 bis 1992 nicht vorgenommen wurde, ist aber aufgrund einer Hypothek, die aus damaliger Sicht die (in der Bilanz offengelegten) Kontokorrentstände ab 1988 abdeckte, vertretbar. Im Falle des Kreditnehmers S***** fehlt die erforderliche Genehmigung des Kreditengagements durch den Aufsichtsrat sowie die erforderliche Offenlegung durch Vorlage von Jahresabschlüssen des Kreditnehmers. Diesbezüglich verwies der Abschlussprüfer auf die Verpfändung einer Liegenschaft und des Warenlagers, ohne zu vermerken, dass an der Liegenschaft Vorhypotheken von 1,32 Mio DM bestanden und ohne die Rechtswirksamkeit der tatsächlich unwirksamen Verpfändung des Warenlagers zu prüfen. Weiters entnahm er den vom Kreditnehmer selbst erstellten Vermögensaufstellungen ein positives Eigenkapital von 3,8 zw 3,9 Mio DM, obwohl keine Jahresabschlüsse vorlagen (tatsächlich wies der Jahresabschluss für 1990 ein negatives Eigenkapital von 2,1 Mio DM auf).

Dennoch hätte der Abschlussprüfer aufgrund der routinemäßigen Überprüfung der in den Büchern erfassten Kredite an Ing. Peter R***** sowie die Firma S***** nicht die Malversationen des Vorstandes aufdecken können, da der gesamte Schriftverkehr zu den Bankvorlagen anderer Banken bzw zu den nicht bilanzierten Garantien der B*****

von Erika P***** unter Verschluss gehalten wurde und die aus den Büchern ersichtlichen Kredite jeweils durch Hypotheken abgedeckt waren.

Die Abschlussprüfung für das Bilanzjahr 1992 nahm 200 Arbeitsstunden in Anspruch. Eine seriöse Prüfung einer Bank in der Größe der B***** hätte einen Aufwand von rund 320 Arbeitsstunden erfordert.

Zusätzlich zu den bereits vorhandenen Verbindlichkeiten kam es ab dem 1. Juni 1993 zur Auweitung von Bankhaftungen und Kreditvergaben im Gesamtbetrag von 99,9 Mio S, wovon 50,6 Mio S bereits zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung über das Vermögen der B***** einer vollen Wertberichtigung zu unterziehen waren.

Am 17. März 1995 wurde dere Konkurs über das Vermögen der B***** eröffnet.

Die klagende Masseverwalterin begehrte, die beklagte Partei zur Leistung eines Betrages von 5,000.000 S sA zu verpflichten. Die schlechte finanzielle Situation der B***** resultiere aus dem Kreditengagement Firma P***** Import-Export (Inhaber Ing. Peter R****). Die B***** sei aufgrund übernommener Garantiekredite Verbindlichkeiten von insgesamt 228 Mio S eingegangen, wobei das Obligo der Firma P***** in den Büchern per 31. Dezember 1994 mit lediglich 15 Mio S ausgewiesen worden sei. Die Garantieerklärungen gegenüber anderen Banken habe die B***** größtenteils und durch Verpfändung eigener Wertpapiere besichert. Nach Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der Firma P***** hätten die Gläubigerbanken aufgrund der Garantien gegen die B***** Forderungen von insgesamt 228 Mio S erhoben. Dieser Schaden sei darauf zurückzuführen, dass die Abschlussprüfungen durch die beklagte Partei nicht ordnungsgemäß erfolgt seien. Eine schriftliche Prüfungsplanung sei nicht vorgenommen worden; die Funktionslosigkeit der internen Kontrolle der Kredite und Kreditsicherheiten sei nicht beanstandet worden; eine Systemüberprüfung des Depotgeschäftes habe nur anlässlich des Jahresabschlusses 1989 stattgefunden, das Fehlen einer internen Kontrolle in diesem Bereich sei nicht beanstandet worden. Überdies seien nicht sämtliche Wertpapierdepotauszüge, die der beklagten Partei zur Prüfung des Jahresabschlusses 1992 vorgelegen seien, gefälscht oder manipuliert gewesen, sondern habe es Depotauszüge gegeben, aus denen die Verpfändungen ersichtlich gewesen seien. Zum 31. Dezember 1992 habe ein Abwertungserfordernis hinsichtlich des Bestandes an Investmentfondsanteilen, festverzinslichen Wertpapieren und Aktien von 95,4 Mio S bestanden, darüber hinaus seien die Erträge aus den Investmentfondsanteilen unzulässigerweise doppelt erfasst worden. Nur aufgrund dieser eklatanten Überbewertung habe ein Reingewinn ausgewiesen werden können. Im Kreditfall R****/P**** hätten jeweils die Jahresabschlüsse gefehlt, dennoch sei eine schriftliche Aufforderung zur Vorlage unterblieben und auch die von der beklagten Partei behaupteten Gespräche mit dem Vorstand, in denen eine zufriedenstellende Entwicklung des Unternehmens geschildert worden sei, seien in den Arbeitspapieren nicht dokumentiert. Bei ordnungsgemäßer Prüfung hätten die Überbewertungen in Höhe von mehr als 100 Mio S zur Einschränkung des Bestätigungsvermerkes führen müssen, was zu unverzüglichem Handeln von Aufsichtsrat und Eigentümern geführt hätte; die Malversationen wären aufgedeckt worden und eine geordnete Liquidation des Unternehmens noch möglich gewesen. Auch habe die beklagte Partei vorhandene Verpfändungsvermerke auf Depotauszügen nicht zum Anlass von weiteren Prüfungshandlungen genommen, für welche Verbindlichkeiten die Verpfändung der bankeigenen Wertpapiere erfolgte. Bei einer solchen Prüfung wäre das tatsächliche Ausmaß der Kreditgewährungen aufgedeckt worden und weitere Kreditierungen seitens der B***** unterblieben. So habe die B***** ab 7. Juli 1993 der C**** Bank AG den Auftrag erteilt, der Firma P***** eine weitere Barvorlage von 3,5 Mio US-Dollar zu gewähren, wobei die B***** zur Besicherung ihre aus einer Darlehensgewährung resultierende Forderung gegenüber der Republik Österreich im Teilbetrag von 60 Mio S verpfändet habe. Per 8. Februar 1995 habe eine Forderung der C**** Bank aus dieser Kreditgewährung gegenüber der B***** mit mehr als 58 Mio S bestanden.

Das schuldhafte Fehlverhalten des Abschlussprüfers sei kausal für den geltend gemachten Schaden. Da die Haftung der beklagten Partei gemäß § 275 HGB auf einen Betrag von 5 Mio S pro Jahr beschränkt sei, werde lediglich dieser Betrag geltend gemacht, obwohl der tatsächlich eingetretene Schaden bei weitem höher sei. Das schuldhafte Fehlverhalten des Abschlussprüfers sei kausal für den geltend gemachten Schaden. Da die Haftung der beklagten Partei gemäß Paragraph 275, HGB auf einen Betrag von 5 Mio S pro Jahr beschränkt sei, werde lediglich dieser Betrag geltend gemacht, obwohl der tatsächlich eingetretene Schaden bei weitem höher sei.

Die beklagte Partei beantragte die Abweisung des Klagebegehrens. Die klagende Partei müsse sich das vorsätzliche betrügerische Handeln ihrer Organe zurechnen lassen und habe daher den Schaden allein zu verantworten. Die Abschlussprüfung bezwecke primär eine Kontrolle der Gesetz- und Ordnungsmäßigkeit im Sinne des Aktienrechtes,

nicht aber die Aufdeckung strafbarer Tatbestände. Es fehle an der Kausalität und Adäquanz eines allfälligen fahrlässigen Handelns oder Unterlassens des Abschlussprüfers, da infolge bewusster Täuschung des Prüfers über die Vollständigkeit der für die Ausführung des Prüfungsauftrages erforderlichen Unterlagen die nicht in den Büchern aufscheinenden "Garantiekredite" nicht aufzudecken gewesen seien. Die Behauptung, die beklagte Partei hätte bei ordnungsgemäßer Prüfung den Bestätigungsvermerk verweigern müssen, was zu unverzüglichem Handeln von Aufsichtsrat und Eigentümerseite und zu einer früheren Aufdeckung der Malversationen geführt hätte, sei eine durch nichts begründete, mehr als kühne Schlussfolgerung. Trotz nachfolgender Prüfung durch andere Gesellschaften seien die Malversationen erst im Jänner 1995 durch einen Zufall aufgedeckt worden. Was die Depots betreffe, habe die beklagte Partei bzw. deren Mitarbeiter keinen Anlass gehabt, die Depotprüfung unter der Annahme strafbarer Handlungen durchzuführen; diese Prüfung sei ordnungsgemäß durchgeführt worden.

Das Erstgericht gab dem Klagebegehren statt. Die beklagte Partei, in die der zum Abschlussprüfer bestellte Dr. Friedrich V***** sein Einzelunternehmen eingebracht habe, sei nicht dessen Gesamtrechtsnachfolgerin. Mangels Zustimmung des anderen Vertragsteiles sei es auch zu keiner Vertragsübernahme gekommen. Die beklagte Partei hafte aber als Gehilfin des bestellten Abschlussprüfers gemäß § 275 HGB zur ungeteilten Hand mit diesem. Das Erstgericht gab dem Klagebegehren statt. Die beklagte Partei, in die der zum Abschlussprüfer bestellte Dr. Friedrich V***** sein Einzelunternehmen eingebracht habe, sei nicht dessen Gesamtrechtsnachfolgerin. Mangels Zustimmung des anderen Vertragsteiles sei es auch zu keiner Vertragsübernahme gekommen. Die beklagte Partei hafte aber als Gehilfin des bestellten Abschlussprüfers gemäß Paragraph 275, HGB zur ungeteilten Hand mit diesem.

Der Abschlussprüfer habe festzustellen, ob der Jahresabschluss (Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung sowie Anhang) ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens vermittele und ob der Lagebericht mit dem Jahresabschluss im Einklang stehe. Investmentfondsanteile seien als Gegenstand des Anlagevermögens höchstens mit den Anschaffungskosten anzusetzen. Nach dem gemilderten Niederstwertprinzip gemäß § 204 Abs 2 HGB seien außerplanmäßige Abschreibungen vorzunehmen, wenn voraussichtlich dauernde Wertminderungen eingetreten seien. Die unveränderte bilanzielle Erfassung der Investmentfondsanteile zu den Anschaffungskosten ungeachtet der durch die Abwertung der errechneten Werte bzw. Börsekurse eingetretenen nachhaltigen Wertminderung hätte auch bei Anwendung des gemilderten Niederstwertprinzips beim Anlagevermögen zwingend eine entsprechende Abschreibung erfordert. Die negative Kursentwicklung wäre nicht nur in der Reservemeldung, sondern auch im Prüfungsbericht an die Organe der Gesellschaft sowie im Bericht an die Bankaufsicht zu dokumentieren gewesen. Darüber hinaus habe der Prüfer auch gegen die Berichts- und Redepflicht nach § 273 Abs 2 HGB, die ein möglichst rasches Erkennen existenzbedrohender Entwicklungen gewährleisten solle, verstößen, da die negative Abweichung im Jahre 1992 (allein aus der Kursentwicklung der eigenen Wertpapiere) die Höhe des haftenden Eigenkapitals erreicht habe. Zusätzlich habe eine besondere Warn- und Anzeigepflicht für Bankprüfer nach § 24 Abs 2 KWG bestanden; der Bankprüfer habe bei Feststellung von Tatsachen, aufgrund deren er die Funktionsfähigkeit der Bank und die Erfüllbarkeit ihrer Verpflichtungen für nicht mehr gewährleistet erachte, diese Tatsachen mit Erläuterung dem Bundesministerium für Finanzen und der Österreichischen Nationalbank unverzüglich mitzuteilen gehabt. Abgesehen von der Verletzung der Berichtspflicht und der Redepflicht habe der Abschlussprüfer aber vor allem dadurch, dass er trotz Vorliegens gravierender Bewertungsfehler von Vermögensgegenständen in den Jahresabschlüssen 1989 bis 1992 einen uneingeschränkten Bestätigungsvermerk erteilt habe, ein falsches Bild von der Vermögens- und Ertragslage der Bank gegeben. Dies habe dazu geführt, dass die notwendigen Maßnahmen nicht früher gesetzt worden seien. Die Gesellschafter hätten bereits früher entsprechende Gesellschafterleistungen erbringen und die Bankaufsicht früher Maßnahmen setzen können. Da davon auszugehen sei, dass der Schaden andernfalls nicht eingetreten wäre, sei er vom Abschlussprüfer adäquat verursacht worden. Bezuglich des Verschuldens sei der der beklagten Partei obliegende Nachweis, sie habe bei der Abschlussprüfung für 1992 kein Verschulden getroffen, nicht nur nicht gelungen; vielmehr bestehe kein Zweifel, dass sie schuldhaft - teilweise sogar grob fahrlässig - gehandelt habe. Da der Abschlussprüfer gerade zur Prüfung des Rechnungswesens und des Jahresabschlusses bestellt sei, führten vom Vorstand verschuldete Mängel in diesen Bereichen nicht dazu, dass sich der Abschlussprüfer auf ein Mitverschulden der Gesellschaft berufen könne. Der eingetretene Schaden überschreite bei weitem den Haftungshöchstbetrag nach § 275 HGB. Der Abschlussprüfer habe festzustellen, ob der Jahresabschluss (Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung sowie Anhang) ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens vermittele und ob der Lagebericht mit dem Jahresabschluss im Einklang stehe. Investmentfondsanteile seien als Gegenstand des Anlagevermögens höchstens mit den Anschaffungskosten

anzusetzen. Nach dem gemilderten Niederstwertprinzip gemäß Paragraph 204, Absatz 2, HGB seien außerplanmäßige Abschreibungen vorzunehmen, wenn voraussichtlich dauernde Wertminderungen eingetreten seien. Die unveränderte bilanzielle Erfassung der Investmentfondsanteile zu den Anschaffungskosten ungeachtet der durch die Abwertung der errechneten Werte bzw Börsekurse eingetretenen nachhaltigen Wertminderung hätte auch bei Anwendung des gemilderten Niederstwertprinzips beim Anlagevermögen zwingend eine entsprechende Abschreibung erfordert. Die negative Kursentwicklung wäre nicht nur in der Reservemeldung, sondern auch im Prüfungsbericht an die Organe der Gesellschaft sowie im Bericht an die Bankaufsicht zu dokumentieren gewesen. Darüber hinaus habe der Prüfer auch gegen die Berichts- und Redepflicht nach Paragraph 273, Absatz 2, HGB, die ein möglichst rasches Erkennen existenzbedrohender Entwicklungen gewährleisten solle, verstößen, da die negative Abweichung im Jahre 1992 (allein aus der Kursentwicklung der eigenen Wertpapiere) die Höhe des haftenden Eigenkapitals erreicht habe. Zusätzlich habe eine besondere Warn- und Anzeigepflicht für Bankprüfer nach Paragraph 24, Absatz 2, KWG bestanden; der Bankprüfer habe bei Feststellung von Tatsachen, aufgrund deren er die Funktionsfähigkeit der Bank und die Erfüllbarkeit ihrer Verpflichtungen für nicht mehr gewährleistet erachte, diese Tatsachen mit Erläuterung dem Bundesministerium für Finanzen und der Österreichischen Nationalbank unverzüglich mitzuteilen gehabt. Abgesehen von der Verletzung der Berichtspflicht und der Redepflicht habe der Abschlussprüfer aber vor allem dadurch, dass er trotz Vorliegens gravierender Bewertungsfehler von Vermögensgegenständen in den Jahresabschlüssen 1989 bis 1992 einen uneingeschränkten Bestätigungsvermerk erteilt habe, ein falsches Bild von der Vermögens- und Ertragslage der Bank gegeben. Dies habe dazu geführt, dass die notwendigen Maßnahmen nicht früher gesetzt worden seien. Die Gesellschafter hätten bereits früher entsprechende Gesellschafterleistungen erbringen und die Bankaufsicht früher Maßnahmen setzen können. Da davon auszugehen sei, dass der Schaden andernfalls nicht eingetreten wäre, sei er vom Abschlussprüfer adäquat verursacht worden. Bezuglich des Verschuldens sei der der beklagten Partei obliegende Nachweis, sie habe bei der Abschlussprüfung für 1992 kein Verschulden getroffen, nicht nur nicht gelungen; vielmehr bestehe kein Zweifel, dass sie schulhaft - teilweise sogar grob fahrlässig - gehandelt habe. Da der Abschlussprüfer gerade zur Prüfung des Rechnungswesens und des Jahresabschlusses bestellt sei, führten vom Vorstand verschuldete Mängel in diesen Bereichen nicht dazu, dass sich der Abschlussprüfer auf ein Mitverschulden der Gesellschaft berufen könne. Der eingetretene Schaden überschreite bei weitem den Haftungshöchstbetrag nach Paragraph 275, HGB.

Das Berufungsgericht bestätigte das Urteil des Erstgerichtes und sprach aus, dass die ordentliche Revision nicht zulässig sei. Die Wichtigkeit einer ordnungsgemäßen Abschlussprüfung zeige sich darin, dass diese Grundlage für die Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichtes durch den Aufsichtsrat gemäß § 96 AktG sei, aber eigentlich die Hauptprüfung sei, weil der Aufsichtsrat aus fachlichen und zeitlichen Gründen zu einer selbständigen Prüfung gar nicht in der Lage sei. Daher solle durch die Abschlussprüfung eine verlässliche Entscheidungsgrundlage für die zur Kontrolle berufenen Einrichtungen geschaffen werden. Bei der vorzunehmenden Prüfungsplanung und der Bestimmung des Prüfungsumfangs sei der Wirkungsgrad des internen Kontrollsystems, die Größe und die wirtschaftliche Lage des zu prüfenden Unternehmens und die Höhe des Fehlerrisikos zu berücksichtigen. In materieller Hinsicht habe der Abschlussprüfer festzustellen, ob die Vermögens- und Schuldposten nach Art, Menge und Wert vollständig und richtig erfasst seien. Gemäß § 24 Abs 9 KWG habe sich bei Banken die Prüfung auf die sachliche Richtigkeit der Bewertung der Bilanzposten, die Vornahme gebotener Abschreibungen und Wertberichtigungen sowie die Bildung von Rücklagen, Rückstellungen und der gesetzlichen Haftrücklage, die Einhaltung der Bestimmungen über das Haftkapital und Großkreditmeldungen zu erstrecken. Weiters bestehe sowohl gegenüber den Mitgliedern des Kontrollorgans der Gesellschaft als auch gegenüber der Bankaufsicht bei Feststellung von den Bestand bzw die Funktionsfähigkeit der Bank und die Erfüllung ihrer Verpflichtungen gefährdenden Umständen eine Rede- bzw Anzeigepflicht. Im vorliegenden Fall habe eine sachliche Prüfungsplanung gefehlt; die Prüfung im Bereich des Kredit- und Depotgeschäftes sei mangelhaft gewesen, weil lediglich bankeigene Depotbestätigungen überprüft worden seien und einem Hinweis auf geheimgehaltene Wertpapierverpfändungen nicht nachgegangen worden sei. Trotz erkennbar ordnungswidriger interner Kontrolle und fehlender Aufsichtsratsgenehmigungen für die Gewährung von Großkrediten habe der Abschlussprüfer jeden diesbezüglichen Hinweis unterlassen. Besonders schwerwiegend sei die unrichtige Bewertung der im Anlagevermögen ausgewiesenen Investmentfondsanteile und die fehlerhafte Erfassung der Rechnungsabgrenzungsposten gewesen, die zusammen mit den zu geringen Rückstellungen beim Sozialkapital eine grobe Verzerrung des Bilanzbildes ergeben und die prekäre wirtschaftliche Situation der B***** verschleiert habe. Der Schaden sei kausal und adäquat gewesen, weil bei Versagung oder Einschränkung des Bestätigungsvermerkes oder den Tatsachen entsprechender Korrektur der Wertansätze im Einvernehmen mit dem

Vorstand der Aufsichtsrat bzw die Bankaufsicht bereits früher hätten Maßnahmen setzen müssen, die zwar nicht unmittelbar zur Aufdeckung der Betrügereien geführt, aber doch den Vorstand soweit unter Druck gesetzt hätten, dass dieser keine zusätzlichen Verbindlichkeiten eingegangen wäre. Weiters hätten dem Prüfer bei ordnungsgemäßer Belegüberprüfung Sperrvermerke der C***** Privatbank auffallen müssen; die weiteren dadurch indizierten Prüfungshandlungen hätten die Unterlassung der Bilanzierung der Haftungen der B***** gegenüber der C***** Privatbank aufgedeckt und schließlich zu einer Überprüfung des Kreditengagements P*****/Ing. R***** geführt. Es müsse als sicher angenommen werden, dass der Vorstand in einer solchen Situation nicht weitere vermeidbare Haftungen unter Umgehung der Geschäftsbücher eingegangen wäre. Soweit die beklagte Partei einwende, dass der mit der Prüfung befasste Angestellte zum maßgeblichen Stichtag 31. Dezember 1992 - anders als zum 31. Dezember 1990 als Angestellter Dris. V***** - die Originaldepotauszüge der C***** Privatbank, die mit Sperrvermerken versehen gewesen seien, nicht in seine Stichproben bei der Prüfung einbezogen habe, sei zu bemerken, dass dem Abschlussprüfer auch zum hier maßgeblichen Stichtag mit dem den Sperrvermerk enthaltenen Schreiben der Drittverwahrerin ein Hinweis vorgelegen sei, dessen Weiterverfolgung letztlich zur Aufdeckung der geheimgehaltenen Wertpapierverpfändungen geführt hätte. Trotz des erkennbar mangelhaften internen Kontrollsystens der Bank sei eine klassische Systemüberprüfung im Depotbereich und im Bereich der eigenen Wertpapierbestände unterblieben. Da das Gesetz mit der Anordnung der Abschlussprüfung den Zweck verfolge, eine Schädigung der Gesellschaft durch unrichtiges Handeln ihrer Organe zu verhindern, werde die beklagte Partei nicht durch das strafbare Handeln der Vorstandsmitglieder der B***** exkulpirt. Angesichts des Schutzzweckes der von der beklagten Partei im Rahmen der Abschlussprüfung verletzten Normen sowie im Hinblick auf den Haftungshöchstbetrag um das Zwanzigfache übersteigenden Schaden sei auch aus einem aus dem vorsätzlichen Handeln ihrer Vorstandsmitglieder abzuleitenden Mitverschulden der B***** keine Reduktion des Klagsanspruches abzuleiten. Der eingetretene Schade liege auch innerhalb des Schutzzweckes der von der beklagten Partei verletzten Normen, die den Zweck hätten, dem Aufsichtsrat ein genaues Bild über die Finanzlage der Gesellschaft und die Arbeitsweise des Vorstandes zu machen, Bilanzierungsfehler zu erkennen, darauf entsprechend zu reagieren und für ein funktionierendes internes Kontrollsysten der Bank zu sorgen. Das Berufungsgericht bestätigte das Urteil des Erstgerichtes und sprach aus, dass die ordentliche Revision nicht zulässig sei. Die Wichtigkeit einer ordnungsgemäßen Abschlussprüfung zeige sich darin, dass diese Grundlage für die Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichtes durch den Aufsichtsrat gemäß Paragraph 96, AktG sei, aber eigentlich die Hauptprüfung sei, weil der Aufsichtsrat aus fachlichen und zeitlichen Gründen zu einer selbständigen Prüfung gar nicht in der Lage sei. Daher solle durch die Abschlussprüfung eine verlässliche Entscheidungsgrundlage für die zur Kontrolle berufenen Einrichtungen geschaffen werden. Bei der vorzunehmenden Prüfungsplanung und der Bestimmung des Prüfungsumfanges sei der Wirkungsgrad des internen Kontrollsystens, die Größe und die wirtschaftliche Lage des zu prüfenden Unternehmens und die Höhe des Fehlerrisikos zu berücksichtigen. In materieller Hinsicht habe der Abschlussprüfer festzustellen, ob die Vermögens- und Schulddosten nach Art, Menge und Wert vollständig und richtig erfasst seien. Gemäß Paragraph 24, Absatz 9, KWG habe sich bei Banken die Prüfung auf die sachliche Richtigkeit der Bewertung der Bilanzposten, die Vornahme gebotener Abschreibungen und Wertberichtigungen sowie die Bildung von Rücklagen, Rückstellungen und der gesetzlichen Haftrücklage, die Einhaltung der Bestimmungen über das Haftkapital und Großkreditmeldungen zu erstrecken. Weiters bestehe sowohl gegenüber den Mitgliedern des Kontrollorgans der Gesellschaft als auch gegenüber der Bankaufsicht bei Feststellung von den Bestand bzw die Funktionsfähigkeit der Bank und die Erfüllung ihrer Verpflichtungen gefährdenden Umständen eine Rede- bzw Anzeigepflicht. Im vorliegenden Fall habe eine sachliche Prüfungsplanung gefehlt; die Prüfung im Bereich des Kredit- und Depotgeschäftes sei mangelhaft gewesen, weil lediglich bankeigene Depotbestätigungen überprüft worden seien und einem Hinweis auf geheimgehaltene Wertpapierverpfändungen nicht nachgegangen worden sei. Trotz erkennbar ordnungswidriger interner Kontrolle und fehlender Aufsichtsratsgenehmigungen für die Gewährung von Großkrediten habe der Abschlussprüfer jeden diesbezüglichen Hinweis unterlassen. Besonders schwerwiegend sei die unrichtige Bewertung der im Anlagevermögen ausgewiesenen Investmentfondsanteile und die fehlerhafte Erfassung der Rechnungsabgrenzungsposten gewesen, die zusammen mit den zu geringen Rückstellungen beim Sozialkapital eine grobe Verzerrung des Bilanzbildes ergeben und die prekäre wirtschaftliche Situation der B***** verschleiert habe. Der Schaden sei kausal und adäquat gewesen, weil bei Versagung oder Einschränkung des Bestätigungsvermerkes oder den Tatsachen entsprechender Korrektur der Wertansätze im Einvernehmen mit dem Vorstand der Aufsichtsrat bzw die Bankaufsicht bereits früher hätten Maßnahmen setzen müssen, die zwar nicht unmittelbar zur Aufdeckung der Beträgereien geführt, aber doch den

Vorstand soweit unter Druck gesetzt hätten, dass dieser keine zusätzlichen Verbindlichkeiten eingegangen wäre. Weiters hätten dem Prüfer bei ordnungsgemäßer Belegüberprüfung Sperrvermerke der C***** Privatbank auffallen müssen; die weiteren dadurch indizierten Prüfungshandlungen hätten die Unterlassung der Bilanzierung der Haftungen der B***** gegenüber der C***** Privatbank aufgedeckt und schließlich zu einer Überprüfung des Kreditengagements P*****/Ing. R***** geführt. Es müsse als sicher angenommen werden, dass der Vorstand in einer solchen Situation nicht weitere vermeidbare Haftungen unter Umgehung der Geschäftsbücher eingegangen wäre. Soweit die beklagte Partei einwende, dass der mit der Prüfung befasste Angestellte zum maßgeblichen Stichtag 31. Dezember 1992 - anders als zum 31. Dezember 1990 als Angestellter Drs. V***** - die Originaldepotauszüge der C***** Privatbank, die mit Sperrvermerken versehen gewesen seien, nicht in seine Stichproben bei der Prüfung einbezogen habe, sei zu bemerken, dass dem Abschlussprüfer auch zum hier maßgeblichen Stichtag mit dem den Sperrvermerk enthaltenen Schreiben der Drittverwahrerin ein Hinweis vorgelegen sei, dessen Weiterverfolgung letztlich zur Aufdeckung der geheimgehaltenen Wertpapierverpfändungen geführt hätte. Trotz des erkennbar mangelhaften internen Kontrollsystens der Bank sei eine klassische Systemüberprüfung im Depotbereich und im Bereich der eigenen Wertpapierbestände unterblieben. Da das Gesetz mit der Anordnung der Abschlussprüfung den Zweck verfolge, eine Schädigung der Gesellschaft durch unrichtiges Handeln ihrer Organe zu verhindern, werde die beklagte Partei nicht durch das strafbare Handeln der Vorstandsmitglieder der B***** exkulpirt. Angesichts des Schutzzweckes der von der beklagten Partei im Rahmen der Abschlussprüfung verletzten Normen sowie im Hinblick auf den Haftungshöchstbetrag um das Zwanzigfache übersteigenden Schaden sei auch aus einem aus dem vorsätzlichen Handeln ihrer Vorstandsmitglieder abzuleitenden Mitverschulden der B***** keine Reduktion des Klagsanspruches abzuleiten. Der eingetretene Schade liege auch innerhalb des Schutzzweckes der von der beklagten Partei verletzten Normen, die den Zweck hätten, dem Aufsichtsrat ein genaues Bild über die Finanzlage der Gesellschaft und die Arbeitsweise des Vorstandes zu machen, Bilanzierungsfehler zu erkennen, darauf entsprechend zu reagieren und für ein funktionierendes internes Kontrollsysten der Bank zu sorgen.

Gegen dieses Urteil richtet sich die außerordentliche Revision der beklagten Partei aus den Gründen der Aktenwidrigkeit, der Mängelhaftigkeit und der unrichtigen rechtlichen Beurteilung mit dem Antrag, es im Sinne der gänzlichen Abweisung des Klagebegehrens abzuändern.

In der ihr freigestellten Revisionsbeantwortung beantragte die klagende Partei, die Revision zurückzuweisen, in eventu, ihr nicht Folge zu geben.

Die Revision ist entgegen dem für den Obersten Gerichtshof nicht bindenden Ausspruch des Berufungsgerichtes zulässig, weil eine Rechtsprechung zur Frage fehlt, ob die Abschlussprüfung auch dazu dient, vorsätzliche Malversationen des Vorstandes zu Lasten der geprüften Gesellschaft aufzudecken und ob das vorsätzliche Fehlverhalten des Vorstandes zu einer Minderung der Haftung des fahrlässig handelnden Abschlussprüfers führt.

Rechtliche Beurteilung

Die Revision ist aber nicht berechtigt.

Die behaupteten Revisionsgründe der Mängelhaftigkeit und der Aktenwidrigkeit liegen nicht vor § 510 Abs 3 ZPO). Die behaupteten Revisionsgründe der Mängelhaftigkeit und der Aktenwidrigkeit liegen nicht vor (Paragraph 510, Absatz 3, ZPO).

Zu Unrecht wendet sich die Revisionswerberin auch gegen die rechtliche Beurteilung des Berufungsgerichtes.

Zunächst ist der von der Revisionswerberin im Verfahren erster Instanz vertretenen Auffassung entgegenzutreten, vom Zweck der Abschlussprüfung sei die Aufdeckung vorsätzlicher strafbarer Handlungen des Vorstandes zum Schaden der Gesellschaft nicht umfasst. Der Prüfbericht bildet eine wichtige Grundlage für die Beurteilung der Tätigkeit des Vorstandes durch den zu seiner Kontrolle, seiner Bestellung und Abberufung zuständigen Aufsichtsrat und hat daher auch den Zweck, eine vorsätzlich unrichtige Rechnungslegung des Vorstandes zum Schaden der Gesellschaft aufzudecken und damit eine weitere Schädigung der geprüften Gesellschaft durch weiteres rechtswidriges Verhalten des Vorstands zu verhindern. Dieser Zweck der Abschlussprüfung schließt eine Berufung des Prüfers auf das infolge seiner fehlerhaften Prüfung nicht aufgedeckte rechtswidrige Verhalten des Vorstandes als Grund für die Minderung seiner Haftung aus. Diesbezüglich ist entgegen der Auffassung von Peter Bydlinski (Gedanken zur Haftung der Abschlussprüfer, in FS Ostheim, 349 f [370 FN 77]) und Haberl (Die Haftung des Wirtschaftsprüfers als gesetzlicher Abschlussprüfer, 47, mwN in FN 30) Kropff (in Geßler/Hefermehl ua Aktiengesetz III § 168 Rz 27) beizupflichten, dass

aus der Aufgabe des Prüfers, die Rechnungslegung des Vorstandes zu prüfen und die Schäden, die der Gesellschaft aus seiner unrichtigen Rechnungslegung ihrer Organe entstehen könnten, abzuwenden, folgt, dass sich der Prüfer auf die vom Vorstand verschuldeten Fehler nicht zu seiner Entlastung berufen kann. Müsste sich die Gesellschaft ein mitwirkendes Verschulden ihrer Organe entgegenhalten lassen, müsste sie die Schäden mindestens zum Teil selbst tragen und würde die Schutzfunktion der Abschlussprüfung zugunsten der Aktionäre, der Gesellschaft und der Öffentlichkeit sowie auch der Schutzzweck der Haftung des Abschlussprüfers beeinträchtigt. Auch Arnold (Zur Rede- und Vorlagepflicht des Abschlussprüfers in Bertl/Mandl/Mandl, HdB für Wirtschaftstreuhänder 569 f [589, insbesondere FN 102a und 103]) steht im Hinblick darauf, dass die Abschlussprüfung auf die Feststellung von bisher nicht aufgedeckten Unregelmäßigkeiten und Unterschlagungen gerichtet ist, der Lehre, die eine Haftung des Prüfers bei Verfehlungen von Gesellschaftsorganen weitgehend mindern will, wohl eher skeptisch gegenüber (aaO FN 103) und scheint eher Kropff (aaO) zu folgen, der im Hinblick auf den Zweck der Abschlussprüfung in diesen Fällen eine Minderung der Haftung des fahrlässig handelnden Abschlussprüfers ausschließt. Geht man vom Zweck der vom Gesetzgeber zwingend angeordneten und für die geprüfte Gesellschaft mit erheblichen Kosten verbundenen Abschlussprüfung aus, gravierende Unrichtigkeiten in der Rechnungslegung aufzudecken und dadurch der Gesellschaft die Möglichkeit zu geben, einer weiteren Schädigung ihres Vermögens durch die hiefür Verantwortlichen vorzubeugen, dann handelt es sich bei den die Prüfung regelnden und den Prüfern die Pflicht zu einer gewissenhaften (zur näheren Ausgestaltung siehe Lechner in Straube HGB II § 275 Rz 4) und unparteiischen Prüfung auferlegenden Vorschriften der §§ 273 bis 275 HGB um Schutzgesetze im Sinne des § 1311 ABGB, die gerade auch den Zweck haben, die geprüfte Gesellschaft vor den nunmehr eingetretenen Vermögensschäden zu schützen (siehe allgemein zum Normzweck und Schutzbereich von Schutzgesetzen Koziol Haftpflichtrecht3 I Rz 8/22 ff; zum Zweck einer Abschlussprüfung derselbe in JBI 1995, 681 f; weiters Ch. Nowotny, Dritthaftung des Wirtschaftsprüfers RdW 1998, 387 f, wonach der Schaden der geprüften Gesellschaft durch eine fehlerhafte Beurteilung des Prüfers im Rahmen der im Kern vergangenheitsbezogenen Abschlussprüfung regelmäßig darin liegt, dass Sanierungsmaßnahmen oder Maßnahmen gegen nicht seriös agierende Organmitglieder, auf die der Abschlussprüfer hätte hinweisen müssen, zu spät ergriffen werden). Zunächst ist der von der Revisionswerberin im Verfahren erster Instanz vertretenen Auffassung entgegenzutreten, vom Zweck der Abschlussprüfung sei die Aufdeckung vorsätzlicher strafbarer Handlungen des Vorstandes zum Schaden der Gesellschaft nicht umfasst. Der Prüfbericht bildet eine wichtige Grundlage für die Beurteilung der Tätigkeit des Vorstandes durch den zu seiner Kontrolle, seiner Bestellung und Abberufung zuständigen Aufsichtsrat und hat daher auch den Zweck, eine vorsätzlich unrichtige Rechnungslegung des Vorstandes zum Schaden der Gesellschaft aufzudecken und damit eine weitere Schädigung der geprüften Gesellschaft durch weiteres rechtswidriges Verhalten des Vorstands zu verhindern. Dieser Zweck der Abschlussprüfung schließt eine Berufung des Prüfers auf das infolge seiner fehlerhaften Prüfung nicht aufgedeckte rechtswidrige Verhalten des Vorstandes als Grund für die Minderung seiner Haftung aus. Diesbezüglich ist entgegen der Auffassung von Peter Bydlinski (Gedanken zur Haftung der Abschlussprüfer, in FS Ostheim, 349 f [370 FN 77]) und Haberl (Die Haftung des Wirtschaftsprüfers als gesetzlicher Abschlussprüfer, 47, mwN in FN 30) Kropff (in Geßler/Hefermehl ua Aktiengesetz römisch III Paragraph 168, Rz 27) beizupflichten, dass aus der Aufgabe des Prüfers, die Rechnungslegung des Vorstandes zu prüfen und die Schäden, die der Gesellschaft aus seiner unrichtigen Rechnungslegung ihrer Organe entstehen könnten, abzuwenden, folgt, dass sich der Prüfer auf die vom Vorstand verschuldeten Fehler nicht zu seiner Entlastung berufen kann. Müsste sich die Gesellschaft ein mitwirkendes Verschulden ihrer Organe entgegenhalten lassen, müsste sie die Schäden mindestens zum Teil selbst tragen und würde die Schutzfunktion der Abschlussprüfung zugunsten der Aktionäre, der Gesellschaft und der Öffentlichkeit sowie auch der Schutzzweck der Haftung des Abschlussprüfers beeinträchtigt. Auch Arnold (Zur Rede- und Vorlagepflicht des Abschlussprüfers in Bertl/Mandl/Mandl, HdB für Wirtschaftstreuhänder 569 f [589, insbesondere FN 102a und 103]) steht im Hinblick darauf, dass die Abschlussprüfung auf die Feststellung von bisher nicht aufgedeckten Unregelmäßigkeiten und Unterschlagungen gerichtet ist, der Lehre, die eine Haftung des Prüfers bei Verfehlungen von Gesellschaftsorganen weitgehend mindern will, wohl eher skeptisch gegenüber (aaO FN 103) und scheint eher Kropff (aaO) zu folgen, der im Hinblick auf den Zweck der Abschlussprüfung in diesen Fällen eine Minderung der Haftung des fahrlässig handelnden Abschlussprüfers ausschließt. Geht man vom Zweck der vom Gesetzgeber zwingend angeordneten und für die geprüfte Gesellschaft mit erheblichen Kosten verbundenen Abschlussprüfung aus, gravierende Unrichtigkeiten in der Rechnungslegung aufzudecken und dadurch der Gesellschaft die Möglichkeit zu geben, einer weiteren Schädigung ihres Vermögens durch die hiefür Verantwortlichen vorzubeugen, dann handelt es sich bei den die Prüfung regelnden und den Prüfern die Pflicht zu einer gewissenhaften

(zur näheren Ausgestaltung siehe Lechner in Straube HGB2 römisch II Paragraph 275, Rz 4) und unparteiischen Prüfung auferlegenden Vorschriften der Paragraphen 273 bis 275 HGB um Schutzgesetze im Sinne des Paragraph 1311, ABGB, die gerade auch den Zweck haben, die geprüfte Gesellschaft vor den nunmehr eingetretenen Vermögensschäden zu schützen (siehe allgemein zum Normzweck und Schutzbereich von Schutzgesetzen Koziol Haftpflichtrecht3 römisch eins Rz 8/22 ff; zum Zweck einer Abschlussprüfung derselbe in JBl 1995, 681 f; weiters Ch. Nowotny, Dritthaftung des Wirtschaftsprüfers RdW 1998, 387 f, wonach der Schaden der geprüften Gesellschaft durch eine fehlerhafte Beurteilung des Prüfers im Rahmen der im Kern vergangenheitsbezogenen Abschlussprüfung regelmäßig darin liegt, dass Sanierungsmaßnahmen oder Maßnahmen gegen nicht seriös agierende Organmitglieder, auf die der Abschlussprüfer hätte hinweisen müssen, zu spät ergriffen werden).

Die beklagte Partei vor allem zu verantworten, dass sie die grobe Unrichtigkeit der Bewertung der fast ein Drittel der ausgewiesenen Aktiven umfassenden eigenen Investmentanteile (704,000.000 S bei einer Bilanzsumme von rund 2,3 Mrd S) sowie die unzulässige doppelte Aktivierung der grundsätzlich im ausgewiesenen Wert dieser Anteile enthaltenen angesammelten aber noch nicht ausgeschütteten Erträge als aktive Rechnungsabgrenzungsposten und damit einen akkumulierten, verschleierten Verlust, der die Höhe des haftenden Eigenkapitals der Gesellschaft überschritt, nicht aufgedeckt hat. Da der beklagten Partei insbesondere bei Bedachtnahme auf die einen Bankprüfer nach dem damals anzuwendenden § 24 Abs 9 Z 1 und 2 KWG treffenden Verpflichtungen zur Prüfung der sachlichen Richtigkeit der Bewertung unter Vornahme gebotener Abschreibungen und Wertberichtigungen diesbezüglich jedenfalls grob fahrlässige Verletzung ihrer Pflicht zur gewissenhaften Prüfung vorzuwerfen ist und die Offenlegung der die akkumulierten Verluste verschleiernden Bewertung der Aktiven Maßnahmen der Kontrollorgane (Aufsichtsrat und Bankaufsicht) ausgelöst hätte, sind auch die Vermögensschäden der Gesellschaft infolge Begründung weiterer Haftungen durch die von derartigen Maßnahmen unbehelligt agierenden Vorstandsmitglieder vom Schutzbereich umfasst, zumal keineswegs unwahrscheinlich ist, dass es bei Aufdeckung der unrichtigen Bewertungen zu einer Abberufung zumindest aber zu einer schärferen, die Malversationen hintanhaltenden Kontrolle der Vorstandsmitglieder, etwa durch Schaffung eines auch den Bereich eigene Wertpapiere erfassenden internen Kontrollsysteams gekommen wäre (siehe Koziol Haftpflichtrecht aaO Rz 8/21 f; vgl Karollus, Schutzgesetzverletzung 385 sowie 386 f). Fallen aber auch diese Schäden in den Schutzbereich des vom Abschlussprüfer verletzten Schutzgesetzes, dann wäre es Sache der beklagten Partei gewesen, zu behaupten und zu beweisen, dass der Schaden auch bei rechtmäßigem Alternativverhalten des Abschlussprüfers eingetreten wäre (siehe Koziol Haftpflichtrecht aaO Rz 8/60 f; vgl auch Karollus aaO 399 ff, wobei darauf hingewiesen sei, dass die beklagte Partei nicht bewiesen hat, dass durch das Unterbleiben der rechtzeitigen Aufdeckung der unrichtigen Bewertung das Risiko des Entstehens von weiteren Vermögensschäden der Gesellschaft durch anderes Fehlverhalten der für diese Fehlbewertung verantwortlichen Organe nicht erhöht wurde). Die beklagte Partei vor allem zu verantworten, dass sie die grobe Unrichtigkeit der Bewertung der fast ein Drittel der ausgewiesenen Aktiven umfassenden eigenen Investmentanteile (704,000.000 S bei einer Bilanzsumme von rund 2,3 Mrd S) sowie die unzulässige doppelte Aktivierung der grundsätzlich im ausgewiesenen Wert dieser Anteile enthaltenen angesammelten aber noch nicht ausgeschütteten Erträge als aktive Rechnungsabgrenzungsposten und damit einen akkumulierten, verschleierten Verlust, der die Höhe des haftenden Eigenkapitals der Gesellschaft überschritt, nicht aufgedeckt hat. Da der beklagten Partei insbesondere bei Bedachtnahme auf die einen Bankprüfer nach dem damals anzuwendenden Paragraph 24, Absatz 9, Ziffer eins und 2 KWG treffenden Verpflichtungen zur Prüfung der sachlichen Richtigkeit der Bewertung unter Vornahme gebotener Abschreibungen und Wertberichtigungen diesbezüglich jedenfalls grob fahrlässige Verletzung ihrer Pflicht zur gewissenhaften Prüfung vorzuwerfen ist und die Offenlegung der die akkumulierten Verluste verschleiernden Bewertung der Aktiven Maßnahmen der Kontrollorgane (Aufsichtsrat und Bankaufsicht) ausgelöst hätte, sind auch die Vermögensschäden der Gesellschaft infolge Begründung weiterer Haftungen durch die von derartigen Maßnahmen unbehelligt agierenden Vorstandsmitglieder vom Schutzbereich umfasst, zumal keineswegs unwahrscheinlich ist, dass es bei Aufdeckung der unrichtigen Bewertungen zu einer Abberufung zumindest aber zu einer schärferen, die Malversationen hintanhaltenden Kontrolle der Vorstandsmitglieder, etwa durch Schaffung eines auch den Bereich eigene Wertpapiere erfassenden internen Kontrollsysteams gekommen wäre (siehe Koziol Haftpflichtrecht aaO Rz 8/21 f; vergleiche Karollus, Schutzgesetzverletzung 385 sowie 386 f). Fallen aber auch diese Schäden in den Schutzbereich des vom Abschlussprüfer verletzten Schutzgesetzes, dann wäre es Sache der beklagten Partei gewesen, zu behaupten und zu beweisen, dass der Schaden auch bei rechtmäßigem Alternativverhalten des Abschlussprüfers eingetreten wäre (siehe Koziol Haftpflichtrecht aaO Rz 8/60 f; vergleiche auch Karollus aaO 399 ff, wobei darauf

hingewiesen sei, dass die beklagte Partei nicht bewiesen hat, dass durch das Unterbleiben der rechtzeitigen Aufdeckung der unrichtigen Bewertung das Risiko des Entstehens von weiteren Vermögensschäden der Gesellschaft durch anderes Fehlverhalten der für diese Fehlbewertung verantwortlichen Organe nicht erhöht wurde).

Davon abgesehen, ist der beklagten Partei, wie das Berufungsgericht zutreffend erkannt hat, auch im Bereich der Depotprüfung bezüglich des einen erheblichen Teil der in der Bilanz ausgewiesenen Aktiva umfassenden Bestandes an eigenen Wertpapieren ein erheblicher Prüfungsfehler anzulasten, der geeignet gewesen wäre, unmittelbar zur Aufdeckung der in Bilanz nicht ausgewiesenen Haftungen zu führen. Geht man von den für den Obersten Gerichtshof bindenden Feststellungen der Vorinstanzen aus, war für den Depotbereich bei der B***** kein internes Kontrollsysteem eingerichtet. Dennoch begnügte sich der Abschlussprüfer bezüglich der eigenen Wertpapiere mit der Überprüfung von nur drei Locostellen (11, 12 und 16), unterließ aber trotz Fehlens eines internen Kontrollsysteams in diesem einen bedeutsamen Teil der Aktivposten der Bilanz umfassenden Bereich eine eingehende Kontrolle der von der geprüften Gesellschaft stammenden Depotauszüge wenigstens anhand der ihm zur Verfügung stehenden Drittverwahrerbestätigungen. Dabei hätten ihm die Sperrvermerke auf den Drittverwahrerbestätigungen der Ö*****, der C***** Bank und der C***** Privatbank zum 31. Dezember 1992 (Locostellen 39, 41 und 43) auffallen und Anlass zu weiteren Nachfragen und Nachforschungen geben müssen, die geeignet gewesen wären, die in den Jahresabschlüssen nicht ausgewiesenen Haftungen schon früher aufzudecken.

Der Revision war daher ein Erfolg zu versagen.

Die Entscheidung über die Kosten des Revisionsverfahrens beruht auf den §§ 41 und 50 ZPO Die Entscheidung über die Kosten des Revisionsverfahrens beruht auf den Paragraphen 41 und 50 ZPO.

Textnummer

E59750

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:OGH0002:2000:0080OB00141.99I.1023.000

Im RIS seit

22.11.2000

Zuletzt aktualisiert am

08.09.2016

Quelle: Oberster Gerichtshof (und OLG, LG, BG) OGH, <http://www.ogh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at