

Erläuterungen zur Verordnung der Vereinigung Österreichischer Revisionsverbände über die Berufsgrundsätze von Genossenschaftsrevisoren

Zu § 10 Abs 1:

Die Bestimmung untersagt bewusst nur eine „unbefugte“ Offenbarung von Tatsachen und Umständen, die den Revisoren bei ihrer Berufstätigkeit anvertraut oder bekannt werden. Eine „Befugnis“ zur Offenbarung kann in vielen Fällen bestehen, zB im Verhältnis zu Mitarbeitern des Revisionsverbandes, die Büroleistungen erbringen oder die Stellungnahme des Revisionsverbandes gemäß § 5 Abs 4 GenRevG vorbereiten, im Verhältnis zu – ebenfalls zur Verschwiegenheit verpflichteten – Experten, Vorgesetzten oder Kollegen, die zu bestimmten Fragen konsultiert werden, im Verhältnis zu Behörden, gegenüber denen Berichtspflichten bestehen, oder auch gegenüber Dritten nach Entbindung von der Verschwiegenheitspflicht durch die Genossenschaft.

Zu § 10 Abs 2:

Die Bestimmung verlangt, dass Revisoren durch „entsprechende Vorkehrungen“ dafür Sorge tragen, dass Tatsachen und Umstände iSd Abs 1 Unbefugten nicht bekannt werden. Dabei ist zB an die sichere Verwahrung von Akten und Daten, an die Verwendung und Geheimhaltung von Passwörtern für Laptops und Ähnliches zu denken.

Zu § 15 Abs 1:

Die in § 15 Abs 1 angesprochenen Ausschließungsgründe finden sich derzeit insbesondere in §§ 271 und 271a UGB; § 62 BWG und § 3 Abs 2 GenRevG. Demgegenüber gelangt § 271b UGB gemäß § 3 Abs 3 GenRevG bei Revisoren im Regelfall nicht zur Anwendung. Die in § 15 Abs 1 gleichfalls angesprochenen Gründe für eine „Besorgnis der Befangenheit“ (so auch der Wortlaut des § 271 Abs 1 UGB) finden sich insbesondere in § 271 Abs 1 UGB und in § 3 Abs 2 GenRevG, wohingegen § 271b UGB bei Revisoren wiederum gemäß § 3 Abs 3 GenRevG im Regelfall nicht zur Anwendung gelangt.

Zu § 15 Abs 3:

Die vom Vorteilsannahmeverbot getroffene Ausnahme im letzten Satz für „die Annahme von geringfügigen, insbesondere gastfreundlichen, Aufmerksamkeiten“ betrifft zB die Annahme von Mineralwasser und Kaffee oder auch von Speisen, die dem Revisor während seiner Tätigkeit oder etwa im Anschluss an die Teilnahme an einer Generalversammlung angeboten werden, nicht aber zB mehrfache Abendeinladungen in ein luxuriöses Restaurant.

Zu § 15 Abs 6:

In welchen Fällen eine Überziehung auf einem Gehaltskonto als kurzfristig oder geringfügig zu qualifizieren ist, hängt von den Umständen des Einzelfalles ab. Im Regelfall wird man aber davon ausgehen können, dass keine im Sinne dieser Bestimmung „kurzfristige“ bzw „geringfügige“ Überziehung mehr vorliegt, wenn die Dauer der Überziehung drei Monate bzw die Höhe der Überziehung drei Nettomonatsgehälter übersteigt.

Die einzelnen Fälle des Abs 6 sind jeder für sich anzeigepflichtig (daher die Verknüpfung mit „oder“). Sollten aber einmal mehrere Fälle gleichzeitig verwirklicht sein, so sind diese selbstverständlich allesamt (und nicht etwa nur der eine oder der andere) anzuzeigen. Dies gilt sinngemäß auch für die Verbotsfälle des Abs 5 und für die Anzeigepflicht gemäß § 16 Abs 1.

Zu § 16 Abs 1:

Die in Abs 1 Z 1 angesprochenen gesetzlichen Berichtspflichten finden sich derzeit insbesondere in § 4 Abs 3 GenRevG, § 273 UGB und § 63 und § 63a BWG.

Zu § 17:

§ 17 greift mit der Bekämpfung von Geldwäsche (vgl derzeit § 165 StGB) und Terrorismusfinanzierung (vgl derzeit § 278d StGB) ein Thema auf, das die Revisoren nur indirekt betrifft. Der Adressatenkreis der 3. Geldwäscherichtlinie der EU umfasst auch Abschlussprüfer, externe Buchprüfer und Steuerberater (Art 2 Abs 1 Z 3 lit a RL 2005/60/EG; ebenso schon die 2. Geldwäscherichtlinie vgl RL 2001/97/EG). Der Begriff „Abschlussprüfer“ wird an anderer Stelle, nämlich in Art 2 Z 2 der RL 2006/43/EG definiert. Danach ist Abschlussprüfer, wer für die Durchführung von „Abschlussprüfungen“ zugelassen ist. Abschlussprüfung wiederum ist gemäß Art 2 Z 2 der RL 2006/43/EG eine nach Gemeinschaftsrecht vorgesehene Pflichtprüfung des Jahresabschlusses oder des konsolidierten Abschlusses. Das Gemeinschaftsrecht schreibt für Genossenschaften grundsätzlich keine solche Pflichtprüfung vor. Lediglich Kreditgenossenschaften sind im gemeinschaftsrechtlichen Sinn abschlussprüfungspflichtig, unterliegen aber ohnehin selbst besonderen Regeln zur Vermeidung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung (vgl neben §§ 40 ff BWG auch die Kontrolle der Eigentümerstruktur einer Kreditgenossenschaft nach §§ 5, 20 und 21 BWG). Deshalb käme insoweit ohnehin die Ausnahmeregelungen des Art 11 RL 2005/60/EG zum Tragen, wonach bei KI als Kunden vereinfachte Sorgfaltspflichten gelten (insb wären diesfalls Maßnahmen nur bei Verdacht auf Geldwäsche oder Terrorismusfinanzierung zu setzen). Hinzu kommt, dass bei Abschlussprüfungen/Revisionen eine Gefahr, dass diese Art der „Geschäftsbeziehung“ der Geldwäsche oder Terrorismusfinanzierung dienen soll, von vornherein gering ist. Außerdem sind die „Kunden“ der Revisionsverbände gerade deren (meist langjährige) Mitglieder. Die Revisionsleistungen sind den Mitgliedern von Gesetzes wegen zu erbringen, sodass kaum von einer „Geschäftsbeziehung“ im eigentlichen Sinn gesprochen werden kann. Aber auch die sonstigen Beratungsleistungen sind Ausfluss des Mitgliedschaftsverhältnisses und stellen keine Geschäftsbeziehungen zwischen einem Freiberufler und einem quasi fremden Dritten dar, wie sie die RL vor Augen hat. Dies ist auch der Hauptgrund, warum man in Deutschland von dem Vorhaben, die Prüfer genossenschaftlicher Prüfungsverbände in den Adressatenkreis der Bestimmungen zur Umsetzung der 3. Geldwäscherichtlinie einzubeziehen (vgl den Regierungsentwurf eines

Geldwäschebekämpfungsergänzungsgesetzes und den dort vorgeschlagenen § 1a Abs 1 Z 10 Geldwäschegesetz), wieder Abstand genommen hat (vgl dazu die Stellungnahme des Zentralen Kreditausschusses vom 19.11.2007).

Was die in Abs 2 umrissenen möglichen Maßnahmen betrifft, ist anzumerken, dass im Rahmen der Verbandsrevision schon allein die (meist langjährige) Mitgliedschaft der Genossenschaften beim Revisionsverband und die regelmäßige Revision normalerweise genügend Information über die Identität und die Geschäftstätigkeit des „Kunden“ liefern werden, um das Risiko von Geldwäsche oder Terrorismusfinanzierung im Rahmen der Geschäftsbeziehung zum Revisionsverband mit hinreichender Sicherheit ausschließen zu können.