



BUNDESVERWALTUNGSGERICHT

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

BVerwG 8 C 6.12
OVG 4 A 1940/10

Verkündet
am 26. September 2012
Ende
als Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle

In der Verwaltungsstreitsache

hat der 8. Senat des Bundesverwaltungsgerichts
auf die mündliche Verhandlung vom 26. September 2012
durch den Vorsitzenden Richter am Bundesverwaltungsgericht
Prof. Dr. Dr. h.c. Rennert,
den Richter am Bundesverwaltungsgericht Dr. Deiseroth und
die Richterinnen am Bundesverwaltungsgericht Dr. Hauser, Dr. Held-Daab und
Dr. Rudolph

für Recht erkannt:

Die Revision wird zurückgewiesen.

Die Beklagte trägt die Kosten des Revisionsverfahrens.

G r ü n d e :

I

- 1 Der Kläger ist seit 1978 Steuerberater, zuletzt in einer Steuerberatungsgesellschaft, und Mitglied der Beklagten. Er begehrt die Erteilung einer Ausnahmege-
nehmigung für seine Tätigkeit als ehrenamtlicher Geschäftsführer der B. GmbH.
- 2 Seit 1999 ist der Kläger ehrenamtlich als Vizepräsident Mitglied im Vorstand
(Präsidium) des gemeinnützigen Vereins B. Für diese Tätigkeit erhält er eine
monatliche Aufwandsentschädigung von 1 500 €.
- 3 Am 1. Juli 2003 wurde die B. GmbH gegründet, deren Unternehmensgegen-
stand „der professionell und amateurmäßig betriebene Fussballsport“ ist. Das
Stammkapital beträgt 2,5 Mio. €. Alleiniger Gesellschafter der Gesellschaft ist
der Verein. Im Jahre 2002 beantragte der Kläger bei der Beklagten, ihm die

Mitwirkung in der zu gründenden Gesellschaft zu genehmigen. Mit Schreiben vom 14. April 2004 teilte die Beklagte mit, eine derartige Tätigkeit sei derzeit wegen Verstoßes gegen das Verbot der gewerblichen Tätigkeit unzulässig. Sollte das 8. Steuerberatungsänderungsgesetz planmäßig in Kraft treten, würde sich ein möglicher Widerruf der Bestellung als Steuerberater wegen einer Geschäftsführungstätigkeit in der Gesellschaft allerdings erledigen.

- 4 Mit Beschluss der Gesellschafterversammlung vom 18. Mai 2004 wurde der Kläger zum weiteren Geschäftsführer der B. GmbH bestellt. In dieser Funktion ist er ehrenamtlich tätig. Neben ihm gibt es zwei für das operative Tagesgeschäft zuständige hauptamtliche und einen weiteren ehrenamtlich tätigen Geschäftsführer. Die Vertretung der Gesellschaft erfolgt durch zwei Geschäftsführer gemeinschaftlich oder durch einen Geschäftsführer zusammen mit einem Prokuristen. Die Aufgabe der ehrenamtlichen Geschäftsführer besteht darin, die hauptamtlichen Geschäftsführer zu überwachen und im Sinne des Trägervereins zu beeinflussen.
- 5 Nach vorheriger Anhörung widerrief die Beklagte im August 2007 die Bestellung des Klägers zum Steuerberater. Zur Begründung führte sie aus, dass die Geschäftsführung der B. GmbH eine unzulässige gewerbliche Tätigkeit darstelle. Dass der Kläger unentgeltlich, ehrenamtlich und in gemeinnütziger Absicht tätig sei, ändere daran nichts. Die dagegen erhobene Klage ist beim Finanzgericht Düsseldorf anhängig. Das Verfahren ist im Hinblick auf den vorliegenden Rechtsstreit ausgesetzt.
- 6 Auf Anregung der Beklagten beantragte der Kläger am 6. Juni 2008 die Erteilung einer Ausnahmegenehmigung für die Tätigkeit als GmbH-Geschäftsführer. Seine seit 1999 inhaltlich gleichbleibende Tätigkeit für B. habe zu keinerlei Beanstandungen und Konflikten mit seinen Berufspflichten geführt. Eine Verletzung seiner Berufspflichten sei daher auch in Zukunft nicht zu erwarten.
- 7 Mit Bescheid vom 26. Juni 2008 lehnte die Beklagte den Antrag ab. Zur Begründung führte sie aus, die Übernahme der Geschäftsführung einer gewerblichen Gesellschaft sei gemäß § 57 Abs. 4 Nr. 1 StBerG grundsätzlich unzuläs-

sig. Eine Ausnahmesituation, die es rechtfertigen könnte, hiervon abzuweichen, liege nicht vor. Daraufhin hat der Kläger beim Finanzgericht Düsseldorf die vorliegende Klage erhoben, die das Finanzgericht durch Beschluss vom 30. Juli 2009 an das Verwaltungsgericht Düsseldorf verwiesen hat.

- 8 Das Verwaltungsgericht hat die Klage mit Urteil vom 4. August 2010 abgewiesen. Auf die Berufung des Klägers, mit der dieser zuletzt noch eine zeitlich bis Ende 2013 befristete Ausnahmegenehmigung begehrt, hat das Oberverwaltungsgericht das erstinstanzliche Urteil mit Urteil vom 20. Dezember 2011 geändert und den Beklagten zur Erteilung der begehrten Ausnahmegenehmigung verpflichtet. Zwar handele es sich bei der Geschäftsführertätigkeit um eine gewerbliche Tätigkeit, weil die GmbH Formkaufmann und organschaftliches Handeln für sie notwendig vom gewerblichen Charakter ihrer Unternehmenstätigkeit geprägt sei. Der Kläger habe aber hinreichend dargelegt, dass eine Verletzung von Berufspflichten nicht zu erwarten sei. Hierfür komme es auf eine konkrete Betrachtungsweise an. Der Kläger habe kein eigenes wirtschaftliches Interesse am wirtschaftlichen Erfolg der GmbH. Seine - zeitlich auf etwa zwei Stunden wöchentlich beschränkte - Tätigkeit, für die er nicht einmal eine Aufwandsentschädigung erhalte, sei nicht erwerbswirtschaftlich geprägt, sondern rein ehrenamtlich. Der Anreiz, Berufspflichten zu verletzen, sei gering. Der Kläger übe die umstrittene Tätigkeit bereits seit Jahren aus, ohne dass es Anhaltspunkte für Interessenkollisionen oder Berufspflichtverletzungen gegeben habe. Eine gleichzeitige Steuerberatung der GmbH oder des Vereins durch den Kläger sei durch § 57 Abs. 1 StBerG ausgeschlossen. Es könne auch mit hinreichender Sicherheit ausgeschlossen werden, dass Kenntnisse über die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse seiner Mandanten Bedeutung für unternehmerische Entscheidungen des Klägers als GmbH-Geschäftsführer gewinnen könnten. Ebenso wenig stehe zu befürchten, dass seine Geschäftsführertätigkeit die pflichtgemäße Steuerberatung seiner Mandanten gefährde. Seine alteingesessene Kanzlei vertrete seit langem mittelständische Unternehmen und führe Systemprüfungen von Banken durch, habe aber keine Mandanten aus der Fußballbranche. Außerdem sei der Kläger in der Gesellschaft nicht im operativen Geschäft tätig und kümmere sich nicht um die Vergabe von Aufträgen an Dienstleister. Ungeachtet des Wortlautes des § 57 Abs. 4 Nr. 1 Halbs. 2 StBerG be-

stehe kein Ermessensspielraum für die Beklagte. Die Ausnahmegenehmigung sei zu erteilen.

9 Mit ihrer Revision beantragt die Beklagte,

das Urteil des Oberverwaltungsgerichts für das Land Nordrhein-Westfalen vom 20. Dezember 2011 zu ändern und die Berufung des Klägers gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts Düsseldorf vom 4. August 2010 zurückzuweisen.

10 Bei der Frage, ob die gewerbliche Tätigkeit eine Verletzung von Berufspflichten erwarten lasse, sei keine konkrete, sondern eine abstrakte oder typisierende Betrachtungsweise zu fordern. Mit der Neufassung des § 57 Abs. 4 Nr. 1 StBerG habe der Gesetzgeber an der grundsätzlich geltenden Unvereinbarkeit von steuerberatender und gewerblicher Tätigkeit nichts ändern wollen. Dies könne nur durch eine abstrakte, typisierende Betrachtung sichergestellt werden. Dann aber könnten Gefährdungen für die Einhaltung der Berufspflichten durch den Kläger nicht ausgeschlossen werden.

11 Der Kläger beantragt, die Revision zurückzuweisen. Er verteidigt das Berufungsurteil.

12 Der Vertreter des Bundesinteresses beteiligt sich am Verfahren. Er hält die Auffassung des Berufungsgerichts zur Auslegung des § 57 Abs. 4 Nr. 1 Halbs. 2 StBerG ebenfalls für zutreffend.

II

13 Die Revision der Beklagten hat keinen Erfolg. Das Oberverwaltungsgericht ist zutreffend davon ausgegangen, dass der Kläger einen Anspruch auf Erteilung einer befristeten Ausnahmegenehmigung gemäß § 57 Abs. 4 Nr. 1 Halbs. 2 StBerG für seine Tätigkeit als Geschäftsführer der B. GmbH hat.

1. Infolge der Verweisung des Rechtsstreits durch das Finanzgericht an das Verwaltungsgericht prüft das Rechtsmittelgericht die Zulässigkeit des Verwaltungsrechtswegs nicht, § 17a Abs. 2 und 5 GVG.

- 15 Unabhängig davon ist durch den Gesetzgeber der Verwaltungsrechtsweg für Streitigkeiten vorgegeben, die die Erteilung einer Ausnahmegenehmigung gemäß § 57 Abs. 4 Nr. 1 Halbs. 2 StBerG zum Gegenstand haben. Zwar ist für Streitigkeiten über den berufsrechtlichen Status des Steuerberaters grundsätzlich das Finanzgericht zuständig. § 33 Abs. 1 Nr. 3 FGO verweist insoweit auf den Ersten Teil, den Zweiten und Sechsten Abschnitt des Zweiten Teils und den Ersten Abschnitt des Dritten Teils des Steuerberatergesetzes. Davon ist § 57 Abs. 4 Nr. 1 StBerG jedoch nicht erfasst. Er befindet sich im Dritten Abschnitt des Zweiten Teils des Steuerberatergesetzes. Damit verbleibt es insoweit bei der allgemeinen Zuständigkeit der Verwaltungsgerichte (§ 40 Abs. 1 Satz 1 VwGO). Das müsste auch dann gelten, wenn der Gesetzgeber bei der Neuregelung des § 57 Abs. 4 Nr. 1 Halbs. 2 StBerG durch das 8. Steuerberatungsänderungsgesetz 2008 übersehen haben sollte, § 33 Abs. 1 Nr. 3 FGO insoweit anzupassen. Zwar führt dies zu einer wenig zuträglichen Rechtswegspaltung, deren Beseitigung dringend wünschenswert wäre. Ob dies aber zugunsten der Finanzgerichte oder zugunsten der allgemeinen Verwaltungsgerichte geschieht, die auch sonst für das Recht der Freien Berufe ganz überwiegend zuständig sind, kann nur der Gesetzgeber entscheiden.
- 16 Dem lässt sich nicht dadurch entgehen, dass die Voraussetzungen für eine Ausnahme im Rahmen des Bestellungs- oder eines Widerrufsverfahren nach § 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4, Abs. 3 Nr. 2, § 46 Abs. 2 Nr. 1 StBerG inzident geprüft werden (so aber offenbar BFH, Urteil vom 17. Mai 2011 - VII R 47/10 - BFHE 234, 379 <Rn. 17 ff.>; Beschluss vom 29. November 2011 - VII B 110/09 - BFH/NV 2012, 797 = juris <Rn. 12 f.>). § 57 Abs. 4 Nr. 1 Halbs. 2 StBerG setzt ein Handeln der zuständigen Steuerberaterkammer mittels Verwaltungsakt voraus. Sinn und Zweck der Neuregelung in § 57 Abs. 4 Nr. 1 Halbs. 2 StBerG bestehen gerade darin, dem Steuerberater unabhängig von der schwerwiegenden Entscheidung des Widerrufs der Bestellung die Möglichkeit einer zweitberufli-

chen Betätigung zu eröffnen und deren berufsrechtliche Unbedenklichkeit in einem hierauf gerichteten besonderen Verfahren vorab zu klären.

- 17 2. Der Kläger hat einen Anspruch auf die beantragte Ausnahmegenehmigung.
- 18 a) Gemäß § 57 Abs. 1 StBerG haben Steuerberater und Steuerbevollmächtigte ihren Beruf unabhängig, eigenverantwortlich, gewissenhaft, verschwiegen und unter Verzicht auf berufswidrige Werbung auszuüben. Steuerberater und Steuerbevollmächtigte haben sich jeder Tätigkeit zu enthalten, die mit ihrem Beruf oder mit dem Ansehen des Berufs nicht vereinbar ist. Sie haben sich auch außerhalb der Berufstätigkeit des Vertrauens und der Achtung würdig zu erweisen, die ihr Beruf erfordert (§ 57 Abs. 2 StBerG). Als Tätigkeiten, die mit dem Beruf des Steuerberaters und des Steuerbevollmächtigten nicht vereinbar sind, gelten insbesondere eine gewerbliche Tätigkeit; die zuständige Steuerberaterkammer kann von diesem Verbot Ausnahmen zulassen, soweit die Tätigkeit eine Verletzung von Berufspflichten nicht erwarten lässt (§ 57 Abs. 4 Nr. 1 Halbs. 2 StBerG).
- 19 Nach § 57 Abs. 4 Nr. 1 StBerG ist der Freie Beruf des Steuerberaters mit einer gewerblichen Tätigkeit demnach grundsätzlich unvereinbar. Dem liegt die Annahme des Gesetzgebers zugrunde, dass eine gewerbliche Zweit- oder Nebentätigkeit im typischen Regelfall die verlässliche Einhaltung der allgemeinen Berufspflichten des Steuerberaters (§ 57 Abs. 1 und 2 StBerG) im Sinne einer abstrakten Gefahr zu beeinträchtigen droht. Die Neuregelung durch das 8. Steuerberatungsänderungsgesetz hat an diesem Grundsatz nichts geändert. Zwar wurde das zuvor ausnahmslose Verbot einer gewerblichen Tätigkeit durch die Neufassung des § 57 Abs. 4 Nr. 1 Halbs. 2 StBerG zu einem nur grundsätzlichen Verbot abgeschwächt, das Ausnahmen zugänglich ist. Jedoch wurde der Katalog der mit dem Beruf des Steuerberaters vereinbaren Tätigkeiten (§ 57 Abs. 3 StBerG) nicht erweitert (BTDrucks 16/7077 S. 1). Namentlich sind diese Tätigkeiten unverändert nur dann zulässig, wenn sie nicht gewerblich ausgeübt werden; der Absicht des Gesetzgebers widerspräche es, den Katalog des § 57 Abs. 3 StBerG durch Auslegung dahin zu erweitern, dass auch die gewerbliche Betätigung der gesetzlich vereinbaren Tätigkeiten darunter fällt (vereinbare Tä-

tigkeit „im gewerblichen Kleid“, vgl. Mutschler, DStR 2008, 1500 f.). Auch insofern verbleibt es vielmehr bei § 57 Abs. 4 Nr. 1 Halbs. 2 StBerG.

- 20 Die Zulassung einer Ausnahme kommt nach § 57 Abs. 4 Nr. 1 Halbs. 2 StBerG in Betracht, wenn die vom Gesetzgeber unterstellte abstrakte Gefahr der Beeinträchtigung von Berufspflichten im konkreten Fall widerlegt ist (ebenso BFH, Urteil vom 17. Mai 2011 a.a.O.; vgl. Gehre/Koslowski, StBerG, 6. Aufl. 2009, § 57 Rn. 92). Davon ist auch das Oberverwaltungsgericht ausgegangen. Ergibt die vorzunehmende Einzelfallprüfung, dass eine konkrete Gefährdung von Berufspflichten nicht zu erwarten ist, besteht ein Anspruch auf die Zulassung der Ausnahme. Insofern ist der zuständigen Steuerberaterkammer kein Ermessensspielraum eröffnet. Die Formulierung in § 57 Abs. 4 Nr. 1 Halbs. 2 StBerG („kann von diesem Verbot Ausnahmen zulassen“) beinhaltet eine Handlungsermächtigung, jedoch kein Entscheidungsermessen. Die Ausnahmegenehmigung ist hingegen zu versagen, wenn der Antragsteller die grundsätzlich bestehenden Zweifel, dass durch eine gewerbliche Zweitbetätigung die Berufspflichten als Steuerberater gefährdet werden, in seinem Einzelfall nicht ausgeräumt hat. Ihn trifft die Darlegungs- und Beweislast (BFH, Urteil vom 17. Mai 2011 a.a.O.; Beschluss vom 8. Februar 2000 - VII B 245/99 - DStR 2000, 670).
- 21 Allerdings hat die Bundessteuerberaterkammer in Wahrnehmung ihrer Regelungsautonomie (vgl. § 86 Abs. 2 Nr. 2, Abs. 4 Nr. 6 StBerG) in § 16 der Berufsordnung der Bundessteuerberaterkammer (BOSTB) Fallgruppen bestimmt, in denen eine Gefahr für die Verletzung von Berufspflichten im Regelfalle ausgeschlossen ist. Deshalb genügt es, wenn der Steuerberater darlegt, dass seine gewerbliche Zweitbetätigung unter eine der Fallgruppen des § 16 BOSTB einzuordnen ist. Es ist dann an der Steuerberaterkammer, eine etwa gleichwohl bestehende konkrete Gefahr für die Einhaltung der Berufspflichten ihrerseits darzutun und ggf. zu beweisen. Umgekehrt ist der Anwendungsbereich des § 57 Abs. 4 Nr. 1 Halbs. 2 StBerG nicht auf diese Fallgruppen beschränkt. Dem Steuerberater ist unbenommen, für eine nicht in § 16 BOSTB angesprochene gewerbliche Tätigkeit gleichwohl eine Ausnahmegenehmigung zu verlangen; nur obliegt ihm dann der volle Nachweis, dass eine konkrete Gefahr für die Einhaltung seiner Berufspflichten als Steuerberater nicht besteht.

- 22 b) Bei Anlegung dieser Maßstäbe ist dem Kläger die begehrte Ausnahmege-
nehmigung zu erteilen.
- 23 Allerdings betätigt er sich als einer von vier Geschäftsführern der B. GmbH ge-
werblich im Sinne des Gesetzes. Sein organschaftliches Handeln für die Ge-
sellschaft teilt notwendig den gewerblichen Charakter der unternehmerischen
Tätigkeit der Gesellschaft selbst, die nach den Feststellungen des Oberverwal-
tungsgerichts die Profifußballabteilung des Vereins B. betreibt und als solche
wirtschaftliche Interessen verfolgt. Dies genügt nach der Rechtsprechung des
Bundesgerichtshofs (Urteile vom 4. März 1996 - StbSt (R) 4/95 - NJW 1996,
1883 und vom 25. Februar 2003 - StbSt (R) 2/02 - NJW 2003, 1540) und des
Bundesfinanzhofs (Urteil vom 17. Mai 2011 - VII R 47/10 - DB 2011, 1853 und
Beschluss vom 29. November 2011 - VII B 110/09 - BFH/NV 2012, 797), der
sich der Senat anschließt, um von einem gewerblichen Charakter der Tätigkeit
auszugehen.
- 24 Der Kläger hat jedoch hinreichend dargetan, dass in seinem konkreten Fall kei-
ne Gefahr für die Einhaltung seiner Berufspflichten als Steuerberater besteht.
Nach den tatsächlichen Feststellungen des Oberverwaltungsgerichts, gegen die
die Beklagte keine Verfahrensrügen erhoben hat und die den Senat gemäß
§ 137 Abs. 2 VwGO daher binden, weisen die Tätigkeiten des Klägers als Steu-
erberater und als ehrenamtlich tätiger Geschäftsführer der B. GmbH keine
sachliche Nähe zueinander auf. Ein finanzielles Interesse des Klägers ist nicht
erkennbar. Namentlich will er seinen Mandantenkreis als Steuerberater nicht
um zusätzliche Mandanten aus dem Bereich des Fußballsports erweitern. Der
Kläger erhält für seine Tätigkeit weder eine Aufwandsentschädigung noch ist
sein Streben erwerbswirtschaftlich geprägt. Der zeitliche Aufwand von etwa
zwei Stunden wöchentlich und die Tatsache, dass der Kläger in das operative
Geschäft der GmbH nicht eingebunden ist, sprechen ebenfalls gegen eine Inte-
ressenkollision. Der Kläger hat auch in der Vergangenheit gezeigt, dass er
streng zwischen der Steuerberatung und seinem Engagement für B. zu unter-
scheiden weiß. Eine Interessenverquickung ist auch zukünftig nicht zu erwar-
ten, weil der Kläger die Tätigkeit als Geschäftsführer nur bis zum 31. Dezember

2013 ausüben will und sich aus der steuerberatenden Tätigkeit altersbedingt weitgehend zurückgezogen hat.

- 25 Fehlt es schon an einer Gefährdung von Mandanteninteressen, so musste das Oberverwaltungsgericht entgegen der Annahme der Beklagten nicht bedenken, ob einer solchen Gefährdung durch eine besondere Kontrolle des Klägers durch Kollegen oder Arbeitgeber begegnet werden müsste. Die von der Revision in diesem Zusammenhang zitierten Entscheidungen des Finanzgerichts Düsseldorf (Urteil vom 17. Juni 2009 - 2 K 4794/08 StB - juris) und des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg (Urteil vom 12. November 2008 - 12 K 12055/08 - juris) betreffen den Sonderfall des Widerrufs der Bestellung als Steuerberater wegen Vermögensverfalls. Darum geht es hier nicht. Auch aus der Entscheidung des Verwaltungsgerichts Hannover (Urteil vom 27. Juni 2012 - 5 A 2906/11 - n.V.), die den Fall einer landwirtschaftlichen Betätigung neben dem Beruf des Steuerberaters zum Inhalt hat, lässt sich für den vorliegenden Rechtsstreit nichts gewinnen. Die Fälle sind schon wegen des Unterschieds hinsichtlich der finanziellen und der zeitlichen Dimension der zweitberuflichen Tätigkeit nicht vergleichbar.
- 26 Die Kostenentscheidung beruht auf § 154 Abs. 2 VwGO.

Prof. Dr. Dr. h.c. Rennert

Dr. Deiseroth

Dr. Hauser

Dr. Held-Daab

Dr. Rudolph

B e s c h l u s s

Der Wert des Streitgegenstandes wird für das Revisionsverfahren auf 15 000 € festgesetzt.

Prof. Dr. Dr. h.c. Rennert

Dr. Deiseroth

Dr. Hauser

Dr. Held-Daab

Dr. Rudolph

Sachgebiet:

BVerwGE: nein

Recht der freien Berufe

Fachpresse: ja

Rechtsquellen:

FGO	§ 33 Abs. 1 Nr. 3
GVG	§ 17a Abs. 2 und 5
StBerG	§ 57 Abs. 4 Nr. 1 Halbs. 2
BOSStB	§ 16

Stichworte:

Steuerberater; Berufspflichten; Berufsbild; Inkompatibilität; Genehmigung; Regel; Ausnahme; Gewerbe; gewerbliche Tätigkeit; Geschäftsführer; Darlegung; Widerlegung; Gefahr; abstrakt; konkret.

Leitsatz:

§ 57 Abs. 4 Nr. 1 Halbs. 2 StBerG enthält ein grundsätzliches Verbot einer gewerblichen Tätigkeit für Steuerberater. Eine Ausnahme kommt nur dann in Betracht, wenn die vom Gesetz vermutete abstrakte Gefahr der Verletzung von Berufspflichten im konkreten Fall widerlegt wird.

Urteil des 8. Senats vom 26. September 2012 - BVerwG 8 C 6.12

I. VG Düsseldorf vom 04.08.2010 - Az.: VG 20 K 5091/09 -
II. OVG Münster vom 20.12.2011 - Az.: OVG 4 A 1940/10 -