



h.v.

080732

# FINANZGERICHT BADEN-WÜRTTEMBERG

Im Namen des Volkes  
Urteil

Az.: 13 K 274/04

In dem Finanzrechtsstreit

a A

- Kläger -

prozessbevollmächtigt:

Rechtsanwalt

gegen

Steuerberaterkammer

- Beklagte -

wegen Widerruf der Bestellung als Steuerberater

hat der 13. Senat des Finanzgerichts Baden-Württemberg aufgrund der mündlichen Verhandlung vom 4. Dezember 2006 durch

Vorsitzenden Richter am Finanzgericht  
Richter am Finanzgericht  
Richterin am Finanzgericht  
ehrenamtliche Richter

für Recht erkannt:

1. Die Klage wird abgewiesen.
2. Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.
3. Die Revision wird zugelassen.

## Rechtsmittelbelehrung

Gegen das **Urteil** ist die **Revision** an den Bundesfinanzhof nur statthaft, wenn das Finanzgericht sie zugelassen hat.

Die Revision ist **innerhalb eines Monats** nach Zustellung des vollständigen Urteils **bei dem Bundesfinanzhof** schriftlich einzulegen \*). Die Revisionschrift muss das angefochtene Urteil bezeichnen. Ihr soll eine Abschrift oder Ausfertigung des angefochtenen Urteils beigelegt werden.

Die Revision ist innerhalb von zwei Monaten nach Zustellung des vollständigen Urteils zu begründen. Auch die Revisionsbegründung ist bei dem Bundesfinanzhof einzureichen. Sie muss die Erklärung enthalten, inwieweit das Urteil angefochten und dessen Aufhebung beantragt wird (Revisionsanträge). Außerdem muss sie die Revisionsgründe angeben, indem die Umstände bestimmt bezeichnet werden, aus denen sich eine Rechtsverletzung durch das Urteil ergibt; soweit Verfahrensmängel gerügt werden, muss sie auch die Tatsachen angeben, aus denen sich der Mangel ergibt.

Die Nichtzulassung der Revision kann durch **Beschwerde** angefochten werden.

Die Beschwerde ist **innerhalb eines Monats** nach Zustellung des vollständigen Urteils **bei dem Bundesfinanzhof** einzulegen. Sie muss das angefochtene Urteil bezeichnen. Ihr soll eine Abschrift oder Ausfertigung des angefochtenen Urteils beigelegt werden.

Die Beschwerde ist innerhalb von zwei Monaten nach der Zustellung des vollständigen Urteils zu begründen. Auch die Beschwerdebegründung ist bei dem Bundesfinanzhof einzureichen. Sie muss darlegen, weshalb die Rechtssache grundsätzliche Bedeutung hat, weshalb die Fortbildung des Rechts oder die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs erfordert oder weshalb ein Verfahrensmangel vorliegt, auf dem das Urteil beruhen kann.

Bei der Einlegung und Begründung der Revision oder Beschwerde sowie in dem weiteren Verfahren **vor dem Bundesfinanzhof muss sich jeder Beteiligte** durch einen Steuerberater, einen Steuerbevollmächtigten, einen Rechtsanwalt, einen niedergelassenen europäischen Rechtsanwalt, einen Wirtschaftsprüfer oder einen vereidigten Buchprüfer als Bevollmächtigten **vertreten lassen**. Zur Vertretung berechtigt sind auch Steuerberatungsgesellschaften, Rechtsanwaltsgesellschaften, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften sowie Partnerschaftsgesellschaften, die durch einen der zuvor aufgeführten Berufsangehörigen tätig werden. Juristische Personen des öffentlichen Rechts und Behörden können sich auch durch Beamte oder Angestellte mit Befähigung zum Richteramt sowie durch Diplomjuristen im höheren Dienst vertreten lassen.

Postanschrift des Bundesfinanzhofs:	Postfach 86 02 40, 81629 München
Hausanschrift:	Ismaninger Str. 109, 81675 München
Telefax-Anschluss:	(0 89) 92 31-2 01

\*) Rechtsmittel können auch über den elektronischen Gerichtsbriefkasten des Bundesfinanzhofes eingelegt und begründet werden, der über die vom Bundesfinanzhof zur Verfügung gestellte Zugangs- und Übertragungssoftware erreichbar ist. Die Software kann über die Internetseite "[www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)" lizenzkostenfrei herunter geladen werden. Hier befinden sich auch weitere Informationen über die Einzelheiten des Verfahrens, das nach der Verordnung der Bundesregierung über den

elektronischen Rechtsverkehr beim Bundesverwaltungsgericht und beim Bundesfinanzhof vom 26. November 2004 (BGBl. I S. 3091) einzuhalten ist.

## Tatbestand

Streitig ist, ob die Bestellung des Klägers als Steuerberater zu Recht wegen Vermögensverfalls widerrufen worden ist.

1.

Der Kläger, der im Zuständigkeitsbereich der beklagten Berufskammer als Steuerberater bestellt war, war zunächst (zu 49 v.H. beteiligter) Gesellschafter - Geschäftsführer der X Steuerberatungsgesellschaft Treuhandgesellschaft mbH, O (im Folgenden: X GmbH). Mitgesellschafter waren G Z (zu 49 v.H.) sowie K Z und b A (jeweils zu 1 v.H.). Im Dezember 1998 erwarb der Kläger die Geschäftsanteile von G Z und b A (zu Kaufpreisen in Höhe von 713.507,82 € und 14.827,46 €), den Geschäftsanteil von K Z erwarb Steuerberater P R. Im Januar 2003 wurde die Firma der Gesellschaft in „Y Unternehmensberatung GmbH“ geändert. Am 24. Februar 2003 stellte der Kläger für die Gesellschaft einen Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Seit 1. Februar 2003 ist der Kläger gesamtvertretungsberechtigter Fremdgeschäftsführer der SP X GmbH, Wirtschafts- und Steuerberatungsgesellschaft mit Sitz in O (im Folgenden: SP X GmbH). Gesellschafter sind Rechtsanwalt T, L, und Steuerberaterin K, L, letztere ist (seit August 2006 einzige) weitere Geschäftsführerin. Frau Rechtsanwältin F, O, wurde durch Beschluss der Gesellschafterversammlung vom 27. Juli 2006 Prokura erteilt.

Gemäß § 2 des Geschäftsführervertrags vom 7. Februar 2003 hat der Kläger die Pflichten eines Geschäftsführers einer GmbH gemäß dem Gesetz und nach Maßgabe der Satzung zu erfüllen sowie die Weisungen der Gesellschafterversammlung zu befolgen. Folgende Geschäfte bedürfen der vorherigen Zustimmung der Gesellschafterversammlung: Erwerb, Veräußerung und Belastung von Grundstücken und grundstücksgleichen Rechten; Aufnahme und Hingabe von Krediten von einzeln mehr als 25.000 €; Wechselbegebungen und Verbürgungen; Errichtung und Aufgabe von Zweigniederlassungen; Bestellung und Abberufung von Prokuristen; Versorgungszusagen jeglicher Art; Abschluss von Verträgen und Geschäften jeder Art,

die im Einzelfall größere Verpflichtungen als 25.000 € für die Gesellschaft mit sich bringen oder die Gesellschaft ohne Rücksicht auf den Wert länger als ein Jahr verpflichten; alle Geschäfte, die außerhalb des durch den Gesellschaftszweck bestimmten normalen Geschäftsbetriebs der Gesellschaft liegen. Nach § 3 des Vertrages erhält der Kläger ein Bruttogehalt von 2.500 € monatlich sowie den monatlichen Ersatz von Aufwendungen.

Am 27. Juni 2006 wurde der Geschäftsführervertrag vom 7. Februar 2003 wie folgt ergänzt:

- „1. Der Arbeitnehmer ist nicht berechtigt, Aufträge alleine für die Arbeitgeberin anzunehmen. Der Arbeitnehmer nimmt auch persönlich keine Aufträge für die Gesellschaft ohne ausdrückliche Zustimmung zumindest eines der anderen Arbeitgeber - Geschäftsführer an. Alle Aufträge werden im Namen und für Rechnung der Arbeitgeberin abgeschlossen.
2. Eine Nebentätigkeit darf der Arbeitnehmer nur mit vorheriger schriftlicher Zustimmung der Arbeitgeberin übernehmen, die nur erteilt wird, wenn eine Beeinträchtigung der für die Arbeitgeberin zu leistenden Arbeit nicht zu erwarten ist.
3. Nach ständiger Übung wird grundsätzlich der gesamte Zahlungsverkehr der Gesellschaft unbar abgewickelt. Sollte es dennoch in Ausnahmefällen zu Barzahlungen durch Auftraggeber oder Dritte kommen, ist dem Arbeitnehmer bekannt, dass Barzahlungen nach einer gültigen Weisung und der ständigen Übung der Sozietät grundsätzlich nur durch einen anderen Geschäftsführer unter Hinzuziehung des Bürovorstehers, im Verhinderungsfall durch deren Stellvertreterin entgegengenommen und quittiert werden. Entsprechendes gilt sinngemäß für son-stige Vermögenswerte (Schecks pp.).
4. Der Arbeitnehmer verpflichtet sich, diese Regelungen einzuhalten und ausnahmslos die persönliche Entgegennahme von Zahlungen an die Arbeitgeberin, sei es auch nur im Auftrag und für Rechnung Dritter, abzulehnen.
5. Die Parteien sind sich darüber einig, dass ein Verstoß gegen diese Verpflichtung des Arbeitnehmers die sofortige Auflösung des Geschäftsführeranstellungsverhältnisses durch den Arbeitgeber aus wichtigem Grund zur Folge hat, ohne dass es zuvor einer Abmahnung bedarf.

6. Die Parteien werden diesen Arbeitsvertrag an etwaige Auflagen der Steuerberaterkammer oder der Gerichte, soweit sie zum Erhalt der Zulassung des Arbeitnehmers als Steuerberater erforderlich sind, anpassen, sofern dies der Arbeitgeberin zumutbar ist und die in jeder Hinsicht ordnungsgemäße Erbringung der Steuerberatungstätigkeit der Gesellschaft dadurch nicht beeinträchtigt wird.“

In einer außerordentlichen Gesellschafterversammlung der SP X GmbH vom 27. Juli 2006 beschlossen die Gesellschafter:

- „1. Dem Geschäftsführer der Gesellschaft a A wird die Kontovollmacht über das Konto der Gesellschaft mit sofortiger Wirkung entzogen.
2. Die Ergänzung zum Anstellungsvertrag von Herrn A vom 25.6.2003, Pos. 6.n) wird geändert wie folgt: *„Herr Steuerberater A ist nicht berechtigt, Fremdgeld entgegen zu nehmen. Er erhält keine Bankvollmacht.“*
3. Der Bürovorsteherin Frau C wird die arbeitsrechtliche Anweisung erteilt, den gesamten Zahlungsverkehr der Gesellschaft zu überwachen. Ihr wird mitgeteilt, dass eventuelle Barzahlungen nur durch einen anderen Geschäftsführer entgegengenommen und quittiert werden dürfen.
4. Zur Prokuristin wird Frau U F, Rechtsanwältin, geschäftsansässig in ... O bestellt. Sie erhält unbeschränkte Einzelprokura.
5. ...
6. Frau F wird Bankvollmacht für alle Geldkonten eingeräumt. Fremdgelder dürfen nur von Frau F entgegen genommen werden. Fremdgeldkonten dürfen nur von Frau F eingerichtet werden.
7. Frau F hat die ausdrückliche Aufgabe, die Tätigkeit des Steuerberaters A jederzeit - auch unangekündigt - zu überwachen, um sicher zu stellen, dass durch seine Berufsausübung, insbesondere im Zusammenhang mit dem Zahlungsverkehr, keinerlei Interessen von Mandanten oder Dritten gefährdet werden.“

2.

Durch ein Schreiben der Rechtsanwälte RAe, B, vom 10. Februar 2003 und eine Bestätigung des Amtsgerichts O vom 12. Februar 2003 erlangte die Beklagte davon Kenntnis, dass der Kläger am 30. Januar 2003 vor dem Amtsgericht die eidesstattliche Versicherung abgegeben hatte (Az.: xxx ). Ermittlungen bei der Oberfinanzdirektion

ergaben u.a., dass der Kläger dem Finanzamt O -Stadt nach dem Stand vom 17. März 2003 Steuern und steuerliche Nebenleistungen in Höhe von 1.419,10 € schulde. Der Kläger sei weiterhin Gesellschafter - Geschäftsführer der X GmbH, jetzt Y Unternehmensberatung GmbH. Die Gesellschaft schulde dem Finanzamt Steuern und steuerliche Nebenleistungen in Höhe von 122.232,36 €. Am 16. Februar 2002 sei gegen den Kläger als Geschäftsführer der Gesellschaft ein Lohnsteuerhaftungsbescheid über 52.726 € ergangen, die Haftungsschulden seien inzwischen weitgehend getilgt.

Zu dem beabsichtigten Widerruf der Bestellung als Steuerberater angehört führte der Kläger aus, nach dem Ausscheiden seiner ehemaligen Partnerin aus der X GmbH durch Veräußerung ihrer hälftigen Gesellschaftsanteile an ihn hätten sich die Vermögensverhältnisse der X GmbH verschlechtert. Im November 2002 habe sich der Schwiegersohn seiner ehemaligen Partnerin durch illegalen Zugriff auf die EDV-Systeme erheblicher Teile des Mandantenstamms bemächtigt, sein Arbeitsverhältnis fristlos gekündigt und sich sodann mit dem Mandantenstamm und fünf ehemaligen Mitarbeitern, die ebenfalls fristlos gekündigt hätten, selbstständig gemacht. Gleichzeitig habe die ehemalige Partnerin aus einem erschlichenen Versäumnisurteil die Zwangsvollstreckung betrieben. Dieses Komplott habe dazu geführt, dass er die eidesstattliche Versicherung habe abgeben und für die X GmbH Insolvenz habe anmelden müssen. Er habe gegen die Schädiger Strafanzeige gestellt, auch würden Schadensersatzforderungen geltend gemacht. Er sei nunmehr als angestellter Steuerberater in der SP X GmbH, an der er nicht beteiligt sei, neben anderen geschäftsführend tätig. In den Mandantenvollmachten sei ausdrücklich geregelt, dass die bevollmächtigte GmbH nicht befugt sei, Steuererstattungen und -vergütungen entgegenzunehmen. Er verwalte weder das Vermögen seiner Mandanten treuhänderisch noch unterhalte er Anderkonten für sie. In den Steuerschulden der X GmbH seien Säumniszuschläge enthalten, hier werde ein Erlassantrag gestellt. Auf die Rückstände an Lohn- und Umsatzsteuer habe er in 2001 und 2002 teilweise aus privaten Mitteln Zahlungen geleistet. Gegen den Lohnsteuerhaftungsbescheid habe er Einspruch eingelegt. Eine Gefährdung von Mandanteninteressen sei nicht gegeben.

Nach einer weiteren von der Beklagten eingeholten Auskunft der Oberfinanzdirektion vom 26. April 2004 schuldete der Kläger dem Finanzamt nach dem Stand vom 22. April 2004 Steuern und steuerliche Nebenleistungen in Höhe von 17.279,31 €. Die X GmbH

schuldete dem Finanzamt im Wesentlichen Lohn- und Umsatzsteuer in Höhe von 159.820,83 €.

Die Beklagte widerrief mit Bescheid vom 20. August 2004 die Bestellung des Klägers als Steuerberater und führte zur Begründung aus, auf Grund der Eintragung des Klägers in das Schuldnerverzeichnis bestehe die gesetzliche Vermutung, dass er in Vermögensverfall geraten sei. Diese Vermutung werde dadurch bestätigt, dass sich die Steuerrückstände des Klägers innerhalb eines Jahres von 1.419,10 € auf 17.279,31 € erhöht hätten. Den ihm obliegenden Nachweis, dass trotz der Eintragung im Schuldnerverzeichnis seine wirtschaftlichen Verhältnisse gleichwohl geordnet seien und er in der Lage sei, seinen Verpflichtungen nachzukommen, habe der Kläger nicht erbracht. Weder für das Vorliegen des Vermögensverfalls noch für die Beantwortung der Frage, ob trotz des Vermögensverfalls die Interessen der Auftraggeber gefährdet seien, komme es auf die Ursache des Vermögensverfalls an. Die Tatsache, dass der Kläger nicht mehr selbstständiger Steuerberater, sondern Geschäftsführer einer Steuerberatungsgesellschaft sei, schließe eine konkrete Gefährdung von Mandanteninteressen nicht aus.

Zur Begründung der Klage trägt der Kläger vor, er sei seit mehr als 25 Jahren beanstandungsfrei als Steuerberater tätig. Seit Februar 2003 sei er angestellter Steuerberater und gesamtvertretungsberechtigter Fremdgeschäftsführer der SP X GmbH mit einem monatlichen Bruttogehalt von 2.600 €, wobei der Dienstvertrag darüber hinaus eine gewinnabhängige Tantieme vorsehe. Seine frühere freiberufliche Tätigkeit als Steuerberater ruhe. Nach dem beigelegten aktuellen Kontoauszug des Finanzamts vom 24. November 2004 habe er eigene Steuerverbindlichkeiten in Höhe von 19.332,68 €, wobei 5.202,81 € nicht vollstreckbar seien, da insoweit Aussetzung der Vollziehung gewährt worden sei. Die verbleibenden Forderungen seien gestundet. Gegen die Einkommensteuerfestsetzungen der Jahre 1999 und 2001 sei Klage erhoben worden. Die Steuerverbindlichkeiten der Y i.L. (X GmbH) seien nicht mit seinen Verbindlichkeiten gleichzusetzen. Er hafte nur insoweit akzessorisch, als er durch Haftungsbescheide in Anspruch genommen werde. Seine Inanspruchnahme für Lohnsteuerverbindlichkeiten sei mit Bescheid vom 5. November 2003 auf Null reduziert worden. Für Umsatzsteuer werde er gemäß Bescheid vom 3. November 2003 nur in Höhe von 24.266,57 € in Anspruch genommen. Es werde an Stundungsvereinbarungen



und Erlassanträgen gearbeitet. Er sei außerdem der Auffassung, dass die Weitergabe der Informationen über seine Steuerverbindlichkeiten durch die Oberfinanzdirektion nach § 10 Abs. 2 Nr. 1 des Steuerberatungsgesetzes (StBerG) ermessensfehlerhaft sei, weil schutzwürdige Interessen seiner Ehefrau, die hinsichtlich der Verbindlichkeiten Gesamtschuldnerin sei, nicht gesehen und gewürdigt worden seien. Die Informationen über seine Einkommensteuerverbindlichkeiten unterlägen einem Verwertungsverbot, weil ihrer Übermittlung § 39 Abs. 1 S. 2 des Bundesdatenschutzgesetzes (BDSG) entgegenstehe. Auch eine konkrete Gefährdung von Auftraggeberinteressen bestehe nicht. Er sei als angestellter Steuerberater ausschließlich für die steuerliche Beratung, die Erstellung von Jahresabschlüssen sowie die Finanz- und Lohnbuchhaltung zuständig. Er verfüge über kein Geschäftskonto. Er habe keine Berechtigung zur Annahme von und keine Zugriffsmöglichkeiten auf Mandantengeld. Er verwalte kein Vermögen und unterhalte auch keine Anderkonten für Mandanten. Er habe auch keine Zugriffsmöglichkeit auf Konten der SP X GmbH und sei nicht am Vermögen der Gesellschaft beteiligt. Ihm seien eigene freiberufliche Tätigkeiten außerhalb des Angestelltenverhältnisses untersagt. Er sei weisungsgebunden. Die ordnungsgemäße Erfüllung seiner beruflichen Verpflichtungen werde überwacht. Aus der (beigefügten) vorläufigen Vermögensaufstellung zum 30. Juni 2004 ergebe sich, dass kein Vermögensverfall vorliege. Er komme allen Zahlungsverpflichtungen nach. Tilgungsabreden mit Gläubigern würden vorbereitet und noch vorgelegt werden. Es sei in absehbarer Zeit eine signifikante Konsolidierung seiner wirtschaftlichen Verhältnisse zu erwarten. Zudem sei die Ursache für seine wirtschaftliche Situation in die Betrachtung mit einzustellen. Er habe gegen seine ehemalige Partnerin und weitere Beschuldigte Strafanzeige erstattet. Ein Ermittlungsverfahren sei eingeleitet worden. Es hätten Hausdurchsuchungen in den Wohn- und Geschäftsräumen der Beschuldigten stattgefunden. Wegen des schwerwiegenden Eingriffs in die durch Art. 12 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) geschützte Berufsfreiheit müsse sich die Entscheidung der Beklagten am Grundsatz der Verhältnismäßigkeit messen lassen. § 76 Abs. 2 Nr. 4 i.V.m. § 57 StBerG gebe der Beklagten die Möglichkeit, die Erfüllung der den Mitgliedern der Steuerberaterkammer obliegenden Pflichten zu überwachen. Mit dieser Möglichkeit habe sich die Beklagte nicht auseinandergesetzt.

Der Kläger beantragt,

den Widerrufsbescheid der Beklagten vom 20. August 2004 aufzuheben,

hilfsweise, die Revision zuzulassen.

Die Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Sie trägt vor, die Widerrufsentscheidung stütze sich auf die gesetzliche Vermutung des Vermögensverfalls bei Eintrag in das Schuldnerverzeichnis. Einen Nachweis über die Löschung dieser Eintragung habe der Kläger nicht vorgelegt. Die bestehenden Steuerrückstände seien als zusätzliche Bestätigung der gesetzlichen Vermutung herangezogen und zugleich als Indiz für die Mandantengefährdung gewertet worden, da der Kläger Steuererklärungen in der Regel mit erheblicher Verspätung unter Androhung von Zwangsmaßnahmen abgegeben habe und die Steuerrückstände auch Mandanten in Rechnung gestellte Umsatzsteuer enthielten, die nicht vorschriftsmäßig an das Finanzamt abgeführt worden sei. Der vom Kläger vorgelegte Kontoauszug der Finanzkasse zum Stand 24. November 2004 bestätige die Verletzung eigener steuerlicher Pflichten und die Mandantengefährdung, da auch in dieser Aufstellung rückständige Einkommensteuer, Umsatzsteuer, Zinsen und Säumniszuschläge enthalten seien, unabhängig davon, ob die Forderungen bestandskräftig oder vollstreckbar seien, bzw. eine Stundungsvereinbarung getroffen worden sei. Es sei daher unerheblich, in welcher Höhe die Inanspruchnahme des Klägers für Lohnsteuer- und Umsatzsteuerverbindlichkeiten der Y i.L. erfolge, da allein der Umstand, dass Rückstände bestünden und eine Inanspruchnahme als Haftungsschuldner erfolgt sei, die Verletzung steuerlicher Pflichten dokumentiere. Die Auffassung, dass die Weitergabe der Informationen über die Steuerverbindlichkeiten durch die Oberfinanzdirektion ermessensfehlerhaft sei, sei unzutreffend. Die Mitteilung stütze sich auf § 10 Abs. 1 und Abs. 2 Nr. 1, §§ 46, 57 StBerG. Im Rahmen des § 10 StBerG bestehe kein Ermessen. Selbst wenn man davon ausgehe, dass § 10 Abs. 2 StBerG eine Ermessensentscheidung fordere, führe die durchzuführende Interessensabwägung in aller Regel dazu, dass das öffentliche Interesse gegenüber dem Geheimhaltungsinteresse der Beteiligten Vorrang habe. Schutzwürdige Interessen der Ehefrau des Klägers seien nicht verletzt worden. Der Schutz des Steuergeheimnisses nach § 30 der Abgabenordnung (AO) dürfe nur im überwiegenden öffentlichen Interesse und unter Beachtung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit durch Gesetz oder auf Grund eines Gesetzes eingeschränkt werden, das heiße, die Offenbarung müsse gemäß § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO durch die Abgabenordnung oder ein anderes Gesetz

ausdrücklich zugelassen sein. § 10 Abs. 1 und Abs. 2 StBerG stellen eine solche gesetzlich zugelassene Offenbarungsbefugnis dar. Die Ehefrau des Klägers genieße als Gesamtschuldnerin zwar den Schutz des Steuergeheimnisses. Dieser trete in Bezug auf einen Gesamtschuldner jedoch zurück, wenn eine gesetzliche Offenbarungsbefugnis in Bezug auf einen anderen Gesamtschuldner bestehe. Der Übermittlung der Informationen stehe auch § 39 Abs. 1 S. 2 BDSG nicht entgegen. Der Schutz personenbezogener Daten im Steuerrecht bestimme sich nach § 30 AO. Diese Regelung gehe gemäß § 1 Abs. 3 S. 1 BDSG diesem vor. Die positive Regelung des § 30 AO als bereichsspezifische Datenschutznorm sperre den Rückgriff auf das Bundesdatenschutzgesetz, das heiße, wenn eine Offenbarung nach § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO, § 10 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 1 StBerG zulässig sei, könne sie nicht nach dem Datenschutzgesetz unzulässig sein. Ebenso wenig bestehe daher ein Verwertungsverbot. Nach alledem sei festzustellen, dass auch derzeit noch die gesetzliche Vermutung des Vermögensverfalls bestehe. Die vom Kläger vorgelegten Unterlagen reichten nicht als Nachweis dafür aus, dass trotz der bestehenden Eintragung in das Schuldnerverzeichnis die Vermögensverhältnisse geordnet seien und der Kläger in der Lage sei, seinen Verpflichtungen nachzukommen. Der Umstand, dass der Kläger nicht mehr als selbstständiger Steuerberater tätig sei und keine Berechtigung zur Annahme und keine Zugriffsmöglichkeiten auf Mandantengelder habe, reiche nicht als Nachweis, dass Mandanteninteressen nicht gefährdet seien, aus, da der Kläger jederzeit die Möglichkeit habe, wieder eine selbstständige Tätigkeit aufzunehmen. Auf die Ursache des Vermögensverfalls schließlich komme es nicht an. Für die Prüfung der Frage, ob nach § 76 Abs. 2 Nr. 4 StBerG mildere Mittel zur Verfügung stünden, um die Einhaltung der Berufspflichten des Klägers sicherzustellen, sei im Hinblick auf die nach § 46 Abs. 2 Nr. 4 StBerG bei Vorliegen der Voraussetzungen zwingend vorgeschriebene Verpflichtung zum Widerruf kein Raum.

Die Beklagte hat unter dem 19. Mai 2006 eine aktuelle Rückstandsauflistung und die Mitteilung des Amtsgerichts vom 2. Mai 2006, dass die Eintragung des Klägers in das Schuldnerverzeichnis noch bestehe (eidesstattliche Versicherung vom 9. März 2004), eingereicht. Nach der Aufstellung des Finanzamts vom 16. Mai 2006 schuldete der Kläger zu diesem Stichtag Steuern und steuerliche Nebenleistungen in Höhe von 22.058,93 €. Der nach dem Haftungsbescheid vom 3. November 2003 geschuldete Betrag sei bis auf einen Rest von 1.280 € abgetragen. Die SP X GmbH, deren

Geschäftsführer der Kläger nunmehr sei, schulde dem Finanzamt fällige und vollstreckbare Lohn- und Umsatzsteuern sowie steuerliche Nebenleistungen in Höhe von 28.702,01 €.

Unter dem 26. Juni 2006 und dem 27. Juni 2006 hat die Beklagte erneut aktuelle Auskünfte der Finanzverwaltung vorgelegt. Danach seien die Steuerrückstände der SP X GmbH mit drei Teilzahlungen, zuletzt vom 19. Juni 2006, in voller Höhe bezahlt worden. Auch der gegen den Kläger ergangene Haftungsbescheid vom 3. November 2003 sei erledigt. Schließlich lägen die Verarbeitungsergebnisse aus den Änderungsveranlagungen des Klägers für die Jahre 2000 bis 2004 vor. Sie hätten zu Guthabensbeträgen in Höhe von 23.808,23 € geführt, die zum Ausgleich der bestehenden Abgabenrückstände von 21.218,33 € ausreichten.

Der Kläger hat mit Schriftsatz vom 27. Juni 2006 die Ergänzung des Geschäftsführeranstellungsvertrags vom 27. Juni 2006 und eine Verpflichtungserklärung gegenüber der Beklagten gleichen Datums vorgelegt. In Letzterer verpflichten sich der Kläger und die SP X GmbH gegenüber der Beklagten, dieser „1. jede Änderung des zwischen uns geschlossenen Geschäftsführer - Anstellungsvertrages vom 07.02.2003 sowie der Ergänzungsvereinbarung vom 26.06.2006, 2. ein etwaiges Ende des Anstellungsverhältnisses zwischen den Verpflichteten unverzüglich mitzuteilen. Diese Verpflichtung ist unwiderruflich und kann nur mit vorheriger Zustimmung der Mitteilungsempfängerin aufgehoben oder modifiziert werden.“

Der Kläger trägt hierzu vor, nachdem die Abgabenrückstände erledigt seien, seien die Gründe, die zum Widerruf der Bestellung als Steuerberater geführt hätten, zum größten Teil weggefallen. Er sei imstande, seinen Verpflichtungen nachzukommen. Die weitere Tilgung seiner Verbindlichkeiten setze allerdings voraus, dass er seiner beruflichen Tätigkeit weiterhin nachgehen könne. Es sei zu berücksichtigen, dass er auf dem Weg sei, seine unverschuldet verschlechterten Vermögensverhältnisse in Ordnung zu bringen. Er verhandele über Ratenzahlungen mit den Banken. Auch bei einer Vereinbarung niedriger Zahlungsraten sei die Ordnung der Vermögensverhältnisse absehbar. Im Übrigen führe die Nichtabführung von vereinnahmter Lohn- und Umsatzsteuer zu keiner Gefährdung der Interessen der Auftraggeber, denn § 46 Abs. 2 Nr. 4 StBerG stelle nicht auf eine Gefährdung des Finanzamts oder der

Sozialversicherungsträger ab. Die von der Beklagten vertretenen Auffassung, dass der Vermögensverfall automatisch zu einer Gefährdung der Interessen der Auftraggeber führe, die durch seine Eingliederung in eine Steuerberatungsgesellschaft nicht widerlegt werden könne, greife in unverhältnismäßiger Weise in seine Berufsfreiheit nach Art. 12 Abs. 1 GG ein. Die Formulierung des § 46 Abs. 2 Nr. 4 StBerG mit einem Regelfall und einer Ausnahmebestimmung bedeute nicht, dass der betroffene Steuerberater beweisen müsse, dass Mandanten vor seinem Zugriff auf Fremdgelder absolut sicher seien. Ein solcher Nachweis sei in der Praxis nicht zu erbringen. Im Lichte des Art. 12 Abs. 1 GG müsse § 46 Abs. 2 Nr. 4 StBerG so ausgelegt werden, dass nur dann von einer Gefährdung der Interessen der Auftraggeber ausgegangen werden könne, wenn hierfür konkrete Indizien vorlägen. Eine Gefährdung der Interessen der Auftraggeber entfalle nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs, wenn wie hier Vorkehrungen im Anstellungsvertrag des Steuerberaters mit einer verbindlichen Erklärung von ihm und der ihn beschäftigenden Sozietät gegenüber der Kammer verbunden würden und der Berufsträger dadurch von Fremd- und Mandantengeldern abgeschirmt werde (u.a. unter Bezug auf BGH, Beschluss vom 18. Oktober 2004 AnwZ (B) 43/03, NJW 2005, 511). Nach der zutreffenden Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts spreche keine Vermutung für gesetzwidriges Verhalten von Steuerberatern. Das scheinbar aus dem Wortlaut des § 46 Abs. 2 Nr. 4 StBerG folgende Regel - Ausnahme - Verhältnis sei bei verfassungskonformer Auslegung umzudrehen. In seinem Fall komme eine Gefährdung von Mandanten angesichts des vorliegenden Geschäftsführeranstellungsvertrages nebst Ergänzungsvereinbarung nicht in Betracht. Nach den Verträgen sei er nur innerhalb der Steuerberatungsgesellschaft tätig, eine Nebentätigkeit und die Annahme von Aufträgen in der Gesellschaft sei ausgeschlossen. Mit Fremdgeldern komme er nicht in Berührung. Die Erklärung gegenüber der Beklagten stelle sicher, dass diese die Einhaltung dieser Pflichten verfolgen könne. Er werde von den Gesellschaftern und den weiteren Geschäftsführern überwacht. An der Einhaltung der eingegangenen Verpflichtungen zu zweifeln, bestehe kein Anlass. Bei der Feststellung, ob Mandanteninteressen gefährdet seien, sei auch zu berücksichtigen, dass seine Schuldenlast auf eine Auseinandersetzung außerhalb seiner beruflichen Tätigkeit zurückzuführen sei. Gerade in seinem Fall könne aus seiner wirtschaftlichen Lage nicht geschlossen werden, dass er unzuverlässig sei.

Die mündliche Verhandlung vom 28. Juni 2006 ist mit Einverständnis der Beteiligten vertagt worden, um den Beteiligten Gelegenheit zu geben, zu den erörterten Sach- und Rechtsfragen Stellung zu nehmen.

Die Beklagte hat insoweit vorgetragen, die Auffassung des Klägers, dass auf Grund des Geschäftsführeranstellungsvertrags, der Ergänzungsvereinbarung hierzu und der abgegebenen Verpflichtungserklärung eine Gefährdung von Auftraggeberinteressen ausgeschlossen sei und die nach seiner Auffassung damit nur theoretisch bestehende Möglichkeit der Gefährdung der Mandanteninteressen für den Widerruf nicht ausreiche, sei unzutreffend. Der der zitierten Entscheidung des Bundesgerichtshofs (AnwZ (B) 43/03) zu Grunde liegende Fall sei mit dem vorliegenden nicht vergleichbar, weil der dort betroffene Rechtsanwalt als Angestellter in einer Sozietät beschäftigt gewesen sei, ohne auf dem Briefbogen geführt zu werden, im Arbeitsvertrag weit reichende Beschränkungen auferlegt worden seien und auf Grund der Gesamtwürdigung seiner Person und der Umstände des eröffneten Insolvenzverfahrens ausnahmsweise davon ausgegangen worden sei, dass keine Gefährdung der Rechtssuchenden gegeben sei. Der Kläger aber sei Geschäftsführer einer Steuerberatungsgesellschaft. Deshalb seien ebenfalls die beiden Entscheidungen des Bundesfinanzhofs vom 10. April 2006 (VII B 232/05) und vom 20. April 2006 (VII B 188/05) nicht einschlägig, da es sich in diesen Fällen um angestellte Steuerberater gehandelt habe. Die Tätigkeit eines Geschäftsführers sei mit der eines angestellten Steuerberaters nicht vergleichbar. Nach § 35 Abs. 1 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG) werde die Gesellschaft durch die Geschäftsführer gerichtlich und außergerichtlich vertreten. Den Geschäftsführern obliege zwingend die Vertretung der GmbH und zwar uneingeschränkt und uneinschränkbar. Darüber hinaus obliege den Geschäftsführern die Geschäftsführung. Diese Geschäftsführungspflicht sei Organpflicht auf Grund der Organstellung und werde bei Fremdgeschäftsführern durch Anstellungsvertrag begründet. Der Geschäftsführervertrag sei ein Dienstvertrag in Gestalt eines Geschäftsbesorgungsvertrags nach §§ 611, 675 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) und kein Arbeitsvertrag, d.h. der Geschäftsführer sei in keinem Fall Arbeitnehmer, da es insbesondere an der Voraussetzung der Unselbstständigkeit im Sinne des Arbeitsrechts, insbesondere an der Unterworfenheit unter ein arbeitsrechtliches Weisungsrecht fehle. Teil der Geschäftsführungspflicht sei die Pflicht zur Kooperation mit den anderen Geschäftsführern, aber auch die Pflicht zu deren

Überwachung. Sie bestehe nicht nur im Rahmen eigener Sachzuständigkeit, sondern auch im fremden Ressort bei Aufteilung der Kompetenzen. Die Gesellschaft werde durch die in ihrem Namen von den Geschäftsführern vorgenommenen Rechtsgeschäfte berechtigt und verpflichtet (§ 36 GmbHG). Die Geschäftsführer seien als solche auf den Geschäftsbriefen gem. § 35 a GmbHG zu führen. Bei einer Steuerberatungsgesellschaft habe der bestimmende Einfluss des Steuerberater - Geschäftsführers nicht nur die Hilfeleistung in Steuersachen zu erfassen, sondern er gelte für die gesamte Organisation der Steuerberatungsgesellschaft. Die Geschäftsführungsbefugnis der Steuerberater dürfe nicht dadurch ausgehöhlt werden, dass berufsfremde Geschäftsführer über die Geschäftspolitik, z.B. die Übernahme von Mandaten entschieden (unter Bezug auf BFHE 165, 557), während die Steuerberater nur Facharbeit leisteten. Die Steuerberater - Geschäftsführer müssten sich die erforderliche Unabhängigkeit und Eigenverantwortlichkeit nicht nur gegenüber den Gesellschaftern, sondern auch gegenüber den anderen in der Geschäftsführung tätigen Personen bewahren. Daraus ergebe sich, dass eine Geschäftsführertätigkeit eines Steuerberaters mehr umfasse als die Tätigkeit eines bei einem Berufsangehörigen angestellten Steuerberaters, der ausschließlich fachbezogen tätig werde und nur Mandanten des Arbeitgebers betreue. Der Steuerberater - Geschäftsführer müsse so unabhängig und weisungsfrei sein wie ein Steuerberater, der in Einzelpraxis tätig sei. Aus diesem Grunde sei eine Übertragung der vom Bundesgerichtshof und vom Bundesfinanzhof akzeptierten weit reichenden arbeitsvertraglichen Beschränkungen auf den Geschäftsführervertrag nicht geeignet, die konkrete Gefährdungssituation der Auftraggeber auszuschließen. Diese Beschränkungen widersprächen den Regelungen des GmbH - Gesetzes und hätten aus diesem Grunde auch keinerlei Wirkung nach außen gegenüber Mandanten. Darüber hinaus verletze der Steuerberater - Geschäftsführer durch den Abschluss eines derart weit reichende Beschränkungen beinhaltenden Vertrags seine ihm gemäß § 32 Abs. 3 Satz 2 StBerG obliegende Berufspflicht, die Steuerberatungsgesellschaft verantwortlich zu leiten. Dies werde insbesondere durch die Regelung in Ziff. 3 der Ergänzungsvereinbarung deutlich, die den Kläger in bestimmten Fällen der Kontrolle durch die Stellvertreterin des Bürovorstehers unterstelle. Ergänzend werde darauf hingewiesen, dass nach § 32 Abs. 3 Satz 2, § 50 Abs. 1 StBerG Voraussetzung für die Anerkennung einer Steuerberatungsgesellschaft sei, dass die Gesellschaft von Steuerberatern verantwortlich geführt werde, d.h. dass die Geschäftsführer Steuerberater seien. Nach

§ 50 Abs. 2 StBerG könnten neben Steuerberatern u.a. auch Rechtsanwälte zu Geschäftsführern bestellt werden. Es müsse jedoch mindestens ein Geschäftsführer, der Steuerberater sei, seine berufliche Niederlassung am Sitz der Gesellschaft oder in dessen Nahbereich haben. Auf Grund der abgeschlossenen Ergänzungsvereinbarung zum Geschäftsführervertrag sei nach ihrer Auffassung eine verantwortliche Führung der Gesellschaft durch Steuerberater nicht mehr gegeben. Für den Fall, dass die Ergänzungsvereinbarung nicht wieder aufgehoben werde, werde sie ein Verfahren wegen Widerrufs der Anerkennung der SP X GmbH einleiten.

Der Kläger hat sodann eine Vermögensaufstellung nebst Anlagen eingereicht, ausweislich derer er seine Beteiligungen und Forderungen mit 1.049.333,13 € (bestehend aus einem noch nicht rechtshängigen Schadensersatzanspruch in Höhe von 500.000 €, einen noch nicht rechtshängigen Anspruch gegen die Y auf Rückzahlung eines Darlehens in Höhe von 99.333,13 € und einem bebauten Grundstück mit einem Wert laut Gutachten von 450.000 €) und seine Verbindlichkeiten mit 1.156.300,92 € (Bankverbindlichkeiten von insg. 730.458,07 €, Verbindlichkeiten aus Lieferung und Leistung von insg. 38.792,05 €, aus Privatdarlehen von insg. 635.050,80 € und aus GbR - Darlehen von 30.675,13 €, wobei der Kläger ein Privatdarlehen in Höhe von 248.000 € und das GbR - Darlehen wegen Aufrechnung bzw. Verjährung nicht in die Berechnung einbezogen hat) bezeichnet.

Er trägt noch vor, das Privatdarlehen der Gläubigerin Z sei durch Aufrechnung erloschen, es sei von einer Beendigung des Verfahrens noch in diesem Jahr auszugehen. Die Forderung des Herrn Q (GbR - Darlehen) sei nicht fällig gestellt und dürfe verjährt sein. Die Verbindlichkeiten stünden nicht in Zusammenhang mit seiner Berufsausübung, sondern mit dem Ausscheiden der ehemaligen Gesellschafterin Z und ihres Schwiegersohns aus der Gesellschaft und deren rechtswidrigem Verhalten. Unter seinen Gläubigern befinde sich kein Mandant. Die Hauptgläubiger seien Banken, die zum Teil aus der Verwertung seines Immobilienvermögens zu befriedigen seien. Einige Gläubiger hätten bereits Bereitschaft signalisiert, einem Schuldenbereinigungsplan zuzustimmen, auch die Gläubiger aus dem Freundes- und Familienkreis seien bereit, einem Vergleich zuzustimmen. Wie der Bundesfinanzhof in seiner Entscheidung vom 10. April 2006 (VII B 232/05) ausgeführt habe, könne seine bisher tadellose Berufsausübung nicht unberücksichtigt bleiben. Durch die Gesellschafterbeschlüsse der SP X GmbH vom 27. Juli 2006 würden zusätzliche Maßnahmen getroffen, die jede



Berührung mit Fremdgeldern ausschließen. Sein Handeln werde nicht nur von den Gesellschaftern und Geschäftsführern T und K, sondern auch von der Prokuristin F und der Bürovorsteherin C überwacht. Er verfüge über keine Kontovollmacht. Der Zahlungsverkehr werde unbar von der Bürovorsteherin erledigt und von den übrigen zwei Gesellschafter - Geschäftsführern online verfolgt. Die Prokuristin werde in seinen Büroräumen tätig sein. Ihr werde Bankvollmacht für alle Konten eingeräumt, Fremdgelder dürfe nur sie entgegennehmen und nur sie dürfe Fremdgeldkonten einrichten. Auf Grund der Erklärung gegenüber der Beklagten könne diese die Einhaltung dieser Pflichten verfolgen. Die Konstruktion schließe eine Gefährdung der Rechtssuchenden aus und führe somit den Entlastungsbeweis. Für die Anerkennung einer Steuerberatungsgesellschaft gem. § 32 Abs. 3 StBerG sei erforderlich, dass die Gesellschaft von Steuerberatern verantwortlich geführt werde. In der Literatur zu der entsprechenden Bestimmung des § 59 f Abs. 1 der Bundesrechtsanwaltsordnung (BRAO) finde sich die Auffassung, dass für eine verantwortliche Führung über bloße Mehrheitsverhältnisse hinaus eine freie, selbst bestimmte und unreglementierte Berufsausübung der Geschäftsführer bei innerer und äußerer Unabhängigkeit vorliegen müsse. Aus dem Gesetz ließen sich derart konkrete Anforderungen allerdings nicht entnehmen. Insbesondere bleibe die sog. Allzuständigkeit der Gesellschafterversammlung nach § 45 GmbHG durch die Bundesrechtsanwaltsordnung unangetastet. Diese könne jederzeit und in jeder Angelegenheit die Entscheidung an sich ziehen. Eine davon unabhängige Verantwortlichkeit der Geschäftsführer wäre mit der Grundstruktur einer GmbH nicht zu vereinbaren. Entscheidend sei insofern, dass dem Steuerberater die Eigenverantwortlichkeit belassen bleibe. Denn Sinn und Zweck der verantwortlichen Führung durch einen Steuerberater könne es nur sein, dass die berufsrechtlichen Pflichten für Steuerberater eingehalten würden, die nur für die Mitglieder dieser Berufsgruppe bindend seien. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs sei die verantwortliche Führung der Gesellschaft durch Steuerberater gewährleistet, wenn nach der Satzung bei der Willensbildung innerhalb der Geschäftsführung die Stimmen der Steuerberater ausschlaggebend seien. Der Grundsatz der verantwortlichen Führung durch einen Steuerberater werde demnach dadurch hinreichend gesichert, dass der gesamtvertretungsberechtigte Steuerberater im Innenverhältnis seinen Willen durchsetzen könne. Eine verantwortliche Führung der Gesellschaft durch einen Steuerberater sei auch sichergestellt, wenn Befugnisbeschränkungen für den Geschäftsführer im Innenverhältnis, z.B. durch die

Festlegung bestimmter Sachgebiete, in denen der Geschäftsführer nur tätig werden dürfe, vorgenommen würden. Selbst wenn Beschränkungen im Außenverhältnis gem. § 37 Abs. 2 GmbHG keine Wirkung hätten, sei nach dem Senatsurteil in BStBl II 1996, 107, eine Bindung der Geschäftsführer im Innenverhältnis (§ 37 Abs. 1 GmbHG) ausreichend, um die verantwortliche Führung der Steuerberatungsgesellschaft durch Steuerberater sicherzustellen. Im vorliegenden Fall sei Frau K als weitere geschäftsführende Steuerberaterin für die verantwortliche Führung der Steuerberatungsgesellschaft zuständig. Die Anforderungen des § 32 Abs. 3 Satz 2 StBerG seien hierdurch erfüllt. Eine Einschränkung seiner Geschäftsführungsbefugnis im Hinblick auf den Zugriff auf Mandantengelder schließe eine verantwortliche Führung der Steuerberatungsgesellschaft durch ihn und die Gesellschafter - Geschäftsführerin K nicht aus. Die Unabhängigkeit und Eigenverantwortlichkeit des Steuerberater - Geschäftsführers werde durch die hier vorliegende Regelung im Anstellungsvertrag nicht beeinträchtigt. Angestellte Steuerberater und Rechtsanwälte hätten ebenfalls in aller Regel keinen Zugriff auf die Konten der Sozietäten oder zu Mandantengeldern und könnten gleichwohl ihrer unabhängigen beruflichen Tätigkeit nachgehen. Das Direktionsrecht des Arbeitgebers führe nicht zur Unzulässigkeit der Tätigkeit des Steuerberaters im Rahmen eines Anstellungsverhältnisses.

Die Beklagte hat erwidert, die vorgelegten Unterlagen, insbesondere die Vermögensübersicht, ausweislich derer den Verbindlichkeiten in Höhe von 1.434.976,05 € derzeit zweifelsfrei nur das Immobilienvermögen mit einem geschätzten Verkehrswert lt. Gutachten von 450.000 € gegenüberstehe, da die anderen Forderungen bisher nicht rechtskräftig festgestellt seien und auch nicht nachgewiesen sei, dass diese realisiert werden könnten, seien nicht geeignet, geordnete wirtschaftliche Verhältnisse nachzuweisen, da der Wert der Immobilie nicht einmal die bestehenden Bankverbindlichkeiten in Höhe von 730.458,07 € abdecke. Unerheblich sei der Hinweis des Klägers darauf, dass seine Verbindlichkeiten nicht mit seiner Berufsausübung in Verbindung stünden, da es weder für das Vorliegen des Vermögensverfalls noch für die die Beantwortung der Frage, ob trotz Vermögensverfalls die Interessen der Auftraggeber gefährdet seien, auf die Ursachen des Vermögensverfalls ankomme. Hiervon gehe der Bundesfinanzhof auch in seiner Entscheidung vom 10. April 2006 aus. Im Übrigen sei bereits ausgeführt worden, dass der einzige Steuerberater - Geschäftsführer mit beruflicher Niederlassung in O seine

Berufspflicht, die SP X GmbH gemäß § 32 Abs. 3 Satz 2 StBerG verantwortlich zu leiten, verletze, wenn er von zwei weiteren Geschäftsführern mit beruflicher Niederlassung in L und einer Bürovorsteherin in O auf Grund arbeitsvertraglicher Beschränkungen überwacht werde. Daran ändere nichts, dass als weitere „Überwacherin“ die Rechtsanwältin F, O, als Prokuristin bestellt worden sei. Es widerspreche den Regelungen des GmbH - Gesetzes und des Steuerberatungsgesetzes, dass ein Geschäftsführer von den Mitgeschäftsführern in einer Art und Weise überwacht werde, die den Rechten und Pflichten eines Geschäftsführers widerspreche. Im Hinblick darauf verstehe es sich von selbst, dass erst Recht nicht eine Rechtsanwältin, die als Prokuristin bestellt sei, den Steuerberater - Geschäftsführer, der nach dem Gesetz die Gesellschaft verantwortlich leiten und vertreten müsse, überwachen könne. In seiner Entscheidung vom 18. Oktober 2004 habe der Bundesgerichtshof zum Ausdruck gebracht, dass nur eine Sozietät, nicht aber eine Einzelkanzlei die Gewähr dafür biete, dass auch während der Urlaubszeit oder bei Erkrankung eines Sozius die Einhaltung der getroffenen vertraglichen Verpflichtungen des angestellten Rechtsanwalts überwacht werden könnten. Folgerichtig habe der Bundesgerichtshof durch Urteile vom 5. Dezember 2005 (AnwZB 13/05 und 14/05) entschieden, dass weder die Tätigkeit eines in Vermögensverfall geratenen Rechtsanwalts als Angestellter in einer Einzelkanzlei noch die Beschäftigung desselben als freier Mitarbeiter in einer Einzelkanzlei (mit Nennung auf dem Briefpapier) eine Gefährdung der Interessen der Rechtsuchenden durch vertragliche Befugnisbeschränkungen ausschließen könnten. Der Bundesgerichtshof habe auch darauf hingewiesen, dass eine Kontrolle der Tätigkeit des angestellten Rechtsanwalts auch nicht durch andere Angestellte übernommen werden könne, da diese nicht in vertraglicher Beziehung zu den angestellten Rechtsanwälten stünden. Diese Gründe seien auf den vorliegenden Fall übertragbar. Wenn schon ein in Einzelpraxis tätiger Rechtsanwalt weder einen als freien Mitarbeiter noch einen als Angestellten bei ihm tätigen Rechtsanwalt überwachen könne und diese Überwachung auch nicht durch andere Mitarbeiter erfolgen könne, sei erst Recht eine Überwachung des einzigen vor Ort tätigen Steuerberater - Geschäftsführers durch dort tätige Mitarbeiter, gleichgültig, über welche Qualifikation diese verfügten, nicht möglich. Ferner scheidet eine Überwachung durch die beiden Mitgeschäftsführer, die ihre berufliche Niederlassung in L hätten, wie dargelegt aus rechtlichen Gründen, aber auch aus tatsächlichen Gründen aus, weil sie wegen der räumlichen Entfernung nicht möglich sei.

Der Kläger hat hierzu vorgetragen, aus dem Erfordernis, dass die Gesellschaft von Steuerberatern verantwortlich geführt werde, folge nicht, dass den Geschäftsführern einer Steuerberatungsgesellschaft keine Beschränkungen auferlegt werden könnten. Beschränkungen durch vertragliche Regelungen oder durch Beschlüsse der Gesellschafterversammlung seien nicht nur nach dem Gesetz zulässig, sie entsprächen auch der üblichen Praxis, insbesondere bei größeren Steuerberatungsgesellschaften. Entscheidend aus berufsrechtlicher Sicht sei in diesem Zusammenhang lediglich, dass dem Steuerberater die Eigenverantwortlichkeit belassen bleibe. Sinn und Zweck der verantwortlichen Führung durch einen Steuerberater sei, dass die berufsrechtlichen Pflichten für Steuerberater eingehalten würden, die nur für die Mitglieder dieser Berufsgruppe bindend seien. Die Pflicht zur Einhaltung berufsrechtlicher Pflichten stehe einer gesamtvertretungsberechtigten Geschäftsführung nicht entgegen. Die Geschäftsführertätigkeit eines Steuerberaters umfasse wie bei jedem Geschäftsführer organisatorische Aufgaben sowie die Vertretung der Gesellschaft. Welche Besonderheiten für Steuerberatungsgesellschaften gelten sollten, sei nicht nachvollziehbar. Aus den berufsrechtlichen Vorschriften ergebe sich lediglich, dass die Berufspflichten durch die Gesellschaft einzuhalten seien. Da derartige Berufspflichten ausschließlich für die Berufsgruppe der Steuerberater bindend seien, müsse sichergestellt werden, dass Weisungen berufsfremder Personen mit diesen Berufspflichten nicht kollidierten. Daher sei die Unabhängigkeit der Steuerberater bei der Berufsausübung zu gewährleisten. Bei einer Steuerberatungsgesellschaft solle sich der bestimmende Einfluss des Steuerberater - Geschäftsführers nicht nur auf die Hilfeleistung in Steuersachen erstrecken, sondern für die gesamte Organisation der Gesellschaft gelten. Die Geschäftsführungsbefugnis der Steuerberater dürfe nicht dadurch ausgehöhlt werden, dass berufsfremde Geschäftsführer über die Geschäftspolitik, z.B. die Übernahme von Mandaten, entschieden, während die Steuerberater nur die Facharbeit leisteten. Ziel der Regelung des § 32 Abs. 3 Satz 2, § 50 StBerG sei der Schutz vor einem übermäßigen berufsfremden Einfluss auf die Tätigkeit der Steuerberater. Im vorliegenden Fall seien er und die Steuerberaterin K Gesamtgeschäftsführer. Die Gesellschaft werde von zwei Geschäftsführern gemeinschaftlich oder von einem Geschäftsführer zusammen mit der Prokuristin vertreten. Diese Vertretungsregelung sei zulässig. Nach dem Geschäftsführervertrag vom 7. Februar 2003 habe er die Pflichten des Geschäftsführers einer GmbH gemäß

dem Gesetz nach Maßgabe der Satzung zu erfüllen sowie die Weisungen der Gesellschafterversammlung zu befolgen. Nur bestimmte Geschäfte bedürften der vorherigen Zustimmung durch die Gesellschafterversammlung. Auch dies sei von der Beklagten nicht beanstandet worden. Nach der Ergänzungsvereinbarung vom 27. Juni 2006 sei er nicht berechtigt, Aufträge allein für die Arbeitgeberin anzunehmen. Diese Regelung sei konsequent zu der Gesamtvertretung der Gesellschaft. Berufsrechtlich sei auch eine solche Bestimmung nicht zu beanstanden. Darüber hinaus dürfe eine Nebentätigkeit nur mit vorheriger Zustimmung der Arbeitgeberin übernommen werden. Ein solches Wettbewerbsverbot sei üblich und stelle keine besondere Beschränkung seiner Berufsausübungsmöglichkeiten als Geschäftsführer oder als Steuerberater dar. Die Regelungen, nach denen er kein Fremdgeld entgegennehmen könne, in Verbindung mit der Regelung zur Annahme von Aufträgen durch einen zweiten Geschäftsführer oder die Prokuristin vor Ort schlossen seinen Zugriff auf Fremdgelder aus. Für die organisatorische Tätigkeit und für seine Berufsausübung sei dies nicht relevant, zumal der gesamte Geldverkehr stets elektronisch erfolge. Die Ergänzungsvereinbarung ändere an der verantwortlichen Führung der Gesellschaft nichts. Es sei nicht ersichtlich, warum der Ausschluss des Zugriffs auf Fremdgelder eine Geschäftsführung ausschließen solle. Unerheblich sei auch, dass der Geschäftsführervertrag ein Dienst- und kein Arbeitsvertrag sei. Insbesondere bestehe aus dem berufsrechtlichen Gesichtspunkt der Unabhängigkeit kein Unterschied zwischen seiner Tätigkeit und der eines angestellten Steuerberaters. Die Berufspflichten gälten gleichermaßen für alle Steuerberater. Die Beklagte führe zu Recht aus, dass den Geschäftsführer die Pflicht zur Überwachung anderer Geschäftsführer - auch im fremden Ressort - treffe. Diesen Anforderungen entspreche die gewählte Gestaltung. Die Einschränkung seiner Geschäftsführungsbefugnis im Hinblick auf Mandantengelder schließe eine verantwortliche Führung durch ihn als auch die Gesellschafter - Geschäftsführerin K nicht aus. Auch die Vertretungsbefugnis der Gesellschaft nach § 35 Abs. 1 GmbHG werde hierdurch nicht tangiert. Wenn auch den Geschäftsführern zwingend die Vertretung der GmbH und zwar uneingeschränkt und uneinschränkbar obliege, so sei eine Gesamtvertretung berufsrechtlich dennoch nicht zu beanstanden. Die Entscheidungen des Bundesgerichtshofs vom 18. Oktober 2004 und des Bundesfinanzhofs vom 10. und 20. April 2006 seien einschlägig, weil es um Beschränkungen gegangen sei, die den Zugriff auf Fremdgelder ausgeschlossen hätten. Ob diese auf Grund eines Geschäftsführeranstellungsvertrags oder eines

Arbeitsvertrags erfolgten, sei nicht weiter relevant, da es darum gehe, die Gefährdung der Interessen der Auftraggeber auszuschließen. Weiterhin habe es die Beklagte unterlassen, eine Abwägung seiner verfassungsrechtlich geschützten Rechte vorzunehmen. Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts sei eine Einschränkung der Berufsausübungsfreiheit mit Art. 12 Abs. 1 GG nur vereinbar, wenn ihr eine Erwägung des Gemeinwohls zu Grunde liege, die nach ihrem Ausmaß geeignet und erforderlich sei, um den vom Gesetzgeber verfolgten Zweck zu erreichen. Eine Gesamtabwägung der Schwere des Eingriffs und des Gewichts der sie tragenden Gründe müsse ergeben, dass die Grenze der Zumutbarkeit gewahrt sei (unter Bezug auf BVerfG, NJW - RR 1998, 1001). Diese Grundsätze seien im vorliegenden Fall angesichts der getroffenen Vereinbarungen zum Schutz der Auftraggeber nicht gewahrt. Die Beklagte müsse für ihn den Grundsatz der Unschuldsvermutung gelten lassen, zumal er eine „weiße Weste“ habe. Ein präventives Berufsausübungsverbot sei verfassungsrechtlich nicht zu rechtfertigen. Rechtsanwälte und Steuerberater könnten nicht schlechter gestellt werden als andere Berufsgruppen, die beruflich mit Vermögenswerten Dritter in Berührung kämen. Nach dem von der Bundesregierung am 23. August 2006 beschlossenen Entwurf des Rechtsdienstleistungsgesetzes (RDG) zur Neuregelung des Rechtsanwaltsrechts dürften Rechtsdienstleistungen durch Nichtanwälte mit besonderer Sachkunde, insbes. Inkassodienstleister, die in das Rechtsdienstleistungsregister eingetragen seien, erbracht werden. Die Registrierung derartiger Dienstleister solle versagt werden, wenn die Vermögensverhältnisse der Person ungeordnet seien. Ungeordnete Vermögensverhältnisse lägen nach der Regelung aber nicht vor, wenn im Fall der Insolvenzeröffnung die Gläubigerversammlung einer Fortführung des Unternehmens auf der Grundlage eines Insolvenzplans zugestimmt und das Gericht den Plan bestätigt habe, oder wenn die Vermögensinteressen der Rechtsuchenden aus anderen Gründen nicht konkret gefährdet seien. Der Gesetzgeber gehe also von der Notwendigkeit einer konkreten Gefährdung aus, um die Registrierung zu versagen. Die Registrierung im Bereich der Inkassodienstleistungen solle nach dem Entwurf unter der Auflage erfolgen, fremde Gelder unverzüglich an eine empfangsberechtigte Person weiterzuleiten oder auf ein gesondertes Konto einzuzahlen. Der Widerruf der Registrierung bei Verstoß gegen diese Auflage solle nur erfolgen, wenn die registrierte Person beharrlich gegen die Auflage verstoße. Die von der Beklagten vertretene Auslegung des § 46 Abs. 2 Nr. 4 StBerG verstoße somit gegen Art. 3 Abs. 1 GG, weil die ungleiche Behandlung von

ansonsten vergleichbaren Personen - hier im Hinblick auf den Umgang mit Fremdgeldern - nicht gerechtfertigt sei.

Am 29. November 2006 hat der Kläger ein Schreiben der Bank vom 22. November 2006 vorgelegt. Er trägt vor, es lägen nicht schon dann ungeordnete wirtschaftliche Verhältnisse vor, wenn die Verbindlichkeiten die Forderungen überstiegen. Entscheidend sei, ob er über regelmäßige Einnahmen verfüge, die zur Tilgung der Verbindlichkeiten ausreichen. In diesem Jahr habe bereits eine Umsatzsteigerung festgestellt werden können. Am 5. Dezember 2006 finde die mündliche Verhandlung in dem Rechtsstreit zwischen ihm und seiner ehemaligen Sozia statt. Es sei Vergleichsbereitschaft signalisiert worden. Seine zweitgrößte Gläubigerin, die Bank, habe mit anliegendem Schreiben ihre Bereitschaft bestätigt, einem Schuldenbereinigungsplan zuzustimmen und einen Ausfall in Höhe von 256.460,27 € zu akzeptieren. Es bestehe daher die zum Greifen nahe Möglichkeit einer Wiederherstellung geordneter wirtschaftlicher Verhältnisse. Die Interessen seiner Auftraggeber seien nicht gefährdet. Nach Schnittmann (NJW 2002, 182) sei eine Gefährdung ausgeschlossen, wenn bei einer Steuerberatungsgesellschaft drei Geschäftsführer bestellt seien und die Gesellschaft nach den Regelungen der Satzung von zwei Geschäftsführern gemeinsam vertreten werde. Das gleiche gelte, wenn zwei Berufsträger nur gemeinsam neue Mandate übernehmen und Gebührenrechnungen stellen könnten. Auch sei sicherzustellen, dass die Regelungen nicht einseitig verändert werden könnten. Diese Voraussetzungen seien erfüllt. Er verletze nicht seine Berufspflicht, die Gesellschaft verantwortlich zu leiten, wenn er von weiteren Geschäftsführern und einer Prokuristin überwacht werde. Eine Einschränkung seiner Geschäftsführerbefugnisse im Hinblick auf Mandantengelder schließe eine verantwortliche Führung der Steuerberatungsgesellschaft durch ihn und die Gesellschafter - Geschäftsführerin K nicht aus. Die vorgesehene Überwachung der Einhaltung der eingegangenen Verpflichtungen berühre im Übrigen seine Steuerberatertätigkeit nicht. Der vom Bundesgerichtshof am 18. Oktober 2004 entschiedene Fall sei mit seinem vergleichbar. Hierbei sei zu berücksichtigen, dass die angestellte Bürovorsteherin und die Prokuristin im Verhältnis zu ihm nicht weisungsunterworfen seien, da er kein Gesellschafter sei. Es spiele keine Rolle, ob er als Angestellter oder als angestellter Geschäftsführer beschäftigt sei. Es komme lediglich auf den fehlenden Zugriff auf Fremdgelder an.

In der mündlichen Verhandlung vom 4. Dezember 2006 hat der Prozessbevollmächtigte des Klägers ein Schreiben der Bank vom 1. Dezember 2006 vorgelegt und erklärt, die Bank habe hiermit dem Schuldenbereinigungsplan endgültig zugestimmt. Ein Verbraucherinsolvenzverfahren sei noch nicht beantragt.

Wegen des übrigen Vorbringens der Beteiligten und der weiteren Einzelheiten des Sachverhalts wird auf die gewechselten Schriftsätze und den Inhalt der beigezogenen Widerrufsakte der Beklagten (ein Ordner) Bezug genommen.

### **Entscheidungsgründe**

Die Klage ist zulässig, aber unbegründet.

Die Beklagte hat die Bestellung des Klägers als Steuerberater zu Recht wegen Vermögensverfalls widerrufen.

Die Bestellung eines Steuerberaters ist gemäß § 46 Abs. 2 Nr. 4 StBerG zu widerrufen, wenn er in Vermögensverfall geraten ist, es sei denn, dass dadurch die Interessen der Auftraggeber nicht gefährdet sind; ein Vermögensverfall wird vermutet, wenn ein Insolvenzverfahren über das Vermögen des Steuerberaters eröffnet oder der Steuerberater in das vom Insolvenzgericht oder vom Vollstreckungsgericht zu führende Verzeichnis (§ 26 Abs. 2 der Insolvenzordnung - InsO -, § 915 der Zivilprozessordnung - ZPO -) eingetragen ist. Im übrigen ist ein Vermögensverfall gegeben, wenn jemand in ungeordnete, schlechte finanzielle Verhältnisse geraten ist, die er in absehbarer Zeit nicht ordnen kann, und er außerstande ist, seinen Verpflichtungen nachzukommen (vgl. BFH, Urteil vom 22. August 1995 VII R 63/94, BStBl II 1995, 909).



Die gesetzliche Vermutung, dass ein Steuerberater in Vermögensverfall geraten ist, wenn er in das vom Insolvenzgericht oder Vollstreckungsgericht zu führende Schuldnerverzeichnis eingetragen ist, kann dieser auch während des Fortbestehens der Eintragung widerlegen durch den Nachweis, dass seine wirtschaftlichen Verhältnisse gleichwohl geordnet sind und er in der Lage ist, seinen Verpflichtungen nachzukommen (vgl. BFH, Urteil vom 4. Juli 2000 VII R 103/99, BFH/NV 2001, 69).

Beim Vorliegen eines festgestellten oder zu vermutenden Vermögensverfalls bei einem Steuerberater geht der Gesetzgeber grundsätzlich davon aus, dass dadurch die Interessen seiner Auftraggeber gefährdet sind und gestattet nur in Ausnahmefällen („es sei denn“) ein Absehen von dem gebotenen Widerruf der Bestellung. Aus diesem Regel - Ausnahme - Verhältnis folgt zugleich, dass die Darlegungs- und Feststellungslast für diesen gesetzlichen Ausnahmetatbestand dem betroffenen Steuerberater obliegt. Der Nachweis der Nichtgefährdung der Auftraggeberinteressen bezieht sich auf die nach den Besonderheiten des Einzelfalls zu beurteilende konkrete Gefährdungssituation für die Mandanten des in Vermögensverfall geratenen Steuerberaters. Erforderlich ist ein substantiierter und glaubhafter Vortrag, auf Grund dessen mit hinreichender Gewissheit die grundsätzlich beim Vermögensverfall zu unterstellende Gefahr ausgeschlossen werden kann, dass der Steuerberater seine Berufspflichten unter dem Druck seiner desolaten Vermögenslage verletzen wird (st. Rspr., vgl. BFH, Beschluss vom 20. April 2006 VII B 188/05, BFH/NV 2006, 1522, m.w.N.).

Im finanzgerichtlichen Rechtsbehelfsverfahren gegen die Widerrufsverfügung ist einerseits zu prüfen, ob diese nach der Sach- und Rechtslage zum Zeitpunkt der Verwaltungsentscheidung rechtmäßig ergangen ist. Zum anderen muss das Gericht auch eine im Zeitpunkt seiner Entscheidung bestehende, veränderte Sachlage berücksichtigen, wenn sich aus dieser eine Rechtspflicht zur sofortigen Wiederbestellung ergibt. Die Aufrechterhaltung einer Widerrufsverfügung durch die beklagte Steuerberaterkammer würde gegen Treu und Glauben verstoßen, wenn sie den Widerruf noch in einem Zeitpunkt verteidigte, in dem sie einem Antrag auf Wiederbestellung stattgeben müsste (vgl. BFH, Urteile vom 1. Juli 1981 VII R 84/80, BStBI II 1981, 740/745, und in BStBI II 1995, 909).

Die Beklagte hat aufgrund des ihr bis zum 20. August 2004 bekannt gewordenen Sachverhalts zutreffend angenommen, dass die Bestellung des Klägers als Steuerberater zu widerrufen ist.

Die Eintragung des Klägers in das bei dem Amtsgericht O geführte Schuldnerverzeichnis vom 30. Januar 2003 begründet kraft Gesetzes die Vermutung des Vermögensverfalls. Diese Vermutung hat der Kläger nicht entkräftet. Er hat zwar im Anhörungsverfahren geltend gemacht, dass die Ursache für die Abgabe der eidesstattlichen Versicherung in kriminellen Machenschaften anderer gelegen habe und dass er nunmehr angestellter Steuerberater und Geschäftsführer sei, ohne Befugnis, Steuererstattungen entgegenzunehmen oder Vermögen von Mandanten treuhänderisch zu verwalten oder Anderkonten für diese zu unterhalten. Hierzu hat die Beklagte in der Widerrufsentscheidung zu Recht ausgeführt, dass die gesetzliche Vermutung des Vermögensverfalls dadurch bestätigt werde, dass sich die eigenen Steuerverbindlichkeiten des Klägers innerhalb eines Jahres von 1.419,10 € auf 17.279,31 € erhöht hätten. Daraus hat sie den begründeten Schluss gezogen, dass der Nachweis geordneter Verhältnisse in absehbarer Zeit unwahrscheinlich sei. Der Widerrufsentscheidung ist auch darin zuzustimmen, dass es für die Frage, ob ein Steuerberater in Vermögensverfall geraten ist und ob trotz des Vermögensverfalls die Interessen der Auftraggeber nicht gefährdet sind, nicht auf die Ursache des Vermögensverfalls ankommt (vgl. BFH-Beschluss vom 27. Oktober 2003 VII B 196/03, BFH/NV 2004, 232; Willerscheid in: Steuerberatungsgesetz, Praktikerkommentar, 2. Aufl. 2004, § 46, Rn. 18). Schließlich wird - wie die Beklagte zu Recht ausführt - eine konkrete Gefährdung von Mandanteninteressen nicht allein dadurch ausgeschlossen, dass der in Vermögensverfall geratene Steuerberater nunmehr als angestellter Steuerberater und Geschäftsführer tätig ist und ihm als solchem der Zugriff auf Mandantengelder nicht möglich ist (vgl. BFH-Beschluss vom 29. Mai 2002 VII B 262/01, BFH/NV 2002, 1344).

Die Ausführungen des Klägers im gerichtlichen Verfahren können die rechtmäßig ergangene Widerrufsverfügung der Beklagten nicht widerlegen.

Der Kläger ist nach der Mitteilung des Amtsgerichts vom 2. Mai 2006 nach wie vor in das Schuldnerverzeichnis eingetragen, weil er am 9. März 2004 die eidesstattliche

Versicherung abgegeben hat. Dass seine wirtschaftlichen Verhältnisse gleichwohl geordnet sind, hat der Kläger auch im Klageverfahren nicht nachgewiesen. Nach der eingereichten Vermögensübersicht ist der Kläger mit Verbindlichkeiten in Höhe von 1.434.976,05 € (bei Abzug der vom Kläger als nicht realisierbar eingestuftten Forderungen in Höhe von 1.156.300,92 €) belastet. Der Beklagten ist darin zuzustimmen, dass von den dagegen aufgeführten Vermögenswerten lediglich das Immobilienvermögen mit einem Verkehrswert lt. Gutachten in Höhe von 450.000 € feststeht. Die angegebenen Forderungen aus Schadensersatzansprüchen und Darlehen sind nach den Angaben in der Aufstellung nicht einmal rechtshängig. Es kann auch nicht festgestellt werden, dass der Kläger in der Lage wäre, seinen Verbindlichkeiten nachzukommen. Er hat zwar im Laufe des Klageverfahrens seine Steuerschulden beglichen. Angesichts des mitgeteilten monatlichen Einkommens von 2.600 € zuzüglich Tantieme kann aber trotz der behaupteten Umsatzsteigerung bei der SP X GmbH nicht davon ausgegangen werden, dass der Kläger auch die Darlehen aus den laufenden Einnahmen bedienen kann. Dies räumt der Kläger - jedenfalls außergerichtlich - selbst ein. Den vorgelegten Anlagen zu der Vermögensübersicht zufolge ist der Kläger nämlich bemüht, die weiteren, aus der Auseinandersetzung mit seiner ehemaligen Mitgesellschafterin resultierenden Verbindlichkeiten durch ein außergerichtliches Schuldenbereinigungsverfahren in den Griff zu bekommen. In diesem Verfahren erklärt der Kläger gegenüber seinen Gläubigern Verbindlichkeiten in Höhe von ca. 1,3 Mio Euro und macht geltend, dass er nicht in der Lage sei, diese Schulden auszugleichen. Es sei auch nicht zu erwarten, dass er in den nächsten Jahren seine Gläubiger ausreichend befriedigen könne (Schreiben des Rechtsanwalts E vom 19. Juli 2006 - Anlage 15). Ob das außergerichtliche Schuldenbereinigungsverfahren Erfolg haben wird, ist derzeit allerdings völlig offen. Der Kläger hat insoweit lediglich das grundsätzliche Einverständnis der Gläubigerin U (Anlage 15) und die Ankündigung einer Zustimmung der Bank (Anlage K 3 und Anlage zum Schriftsatz vom 27. November 2006 sowie Schreiben vom 1.12.2006) vorgelegt und mitgeteilt, dass die ehemalige Sozia Vergleichsbereitschaft signalisiert habe und Gläubiger aus dem Freundes- und Familienkreis bereit seien, dem Vergleich zuzustimmen. Es ist aber weder absehbar, ob und in welchem zeitlichen Rahmen ein außergerichtliches Schuldenbereinigungsverfahren zum Abschluss gebracht werden kann noch, ob der Kläger nicht gezwungen sein wird, Insolvenzantrag zu stellen. Der vorliegende

Sachverhalt führt nach alledem zu der Feststellung, dass sich der Kläger in einem andauernden Vermögensverfall befindet.

Den Nachweis, dass die Interessen von Auftraggebern nicht gefährdet sind, hat der Kläger ebenfalls nicht erbracht.

Der Nachweis der Nichtgefährdung der Auftraggeberinteressen bezieht sich - wie dargelegt - auf die konkrete Gefährdungssituation für die Mandanten des in Vermögensverfall geratenen Steuerberaters. Lediglich für den Regelfall, d.h. ohne einen derartigen Nachweis, lässt das Gesetz die potentielle (abstrakte) Gefährdung für den Widerruf der Bestellung ausreichen. Dies ergibt sich einerseits daraus, dass für den Nachweis, anders als bei der gesetzlichen Vermutung und Typisierung, auf die Besonderheiten des jeweiligen Einzelfalls abzustellen ist, bei denen es auf die konkreten Beziehungen zwischen dem betroffenen Steuerberater und seinen Mandanten ankommt. Zum anderen könnte der Nachweis der fehlenden Gefährdung der Auftraggeberinteressen nicht geführt werden, wenn jede denkbare potentielle Gefährdung von Mandanten weiterhin zur Widerrufsfolge führen würde. Der gesetzlich vorgesehene Entlastungsbeweis wäre in diesem Falle praktisch unmöglich (vgl. BFH, Urteil vom 22. September 1992 VII R 43/92, BStBl II 1993, 203). Die weitergehende Auffassung des Klägers, dass nur dann von einer Gefährdung der Interessen der Auftraggeber ausgegangen werden könne, wenn hierfür konkrete Indizien vorlägen, und dass das aus dem Wortlaut des § 46 Abs. 2 Nr. 4 StBerG folgende Regel - Ausnahme - Verhältnis bei verfassungskonformer Auslegung umzudrehen sei, widerspricht nach dem zuvor Gesagten dem klaren Wortlaut des Gesetzes (vgl. BFH, Beschluss vom 20. April 2006 VII B 188/05, aaO).

Eine konkrete Gefährdungssituation für die Auftraggeber des Klägers kann aber auch in Anbetracht der im Laufe des Klageverfahrens eingegangenen vertraglichen Verpflichtungen des Klägers u.a. zum Ausschluss seiner Möglichkeiten, auf Fremdgeld zuzugreifen, nicht verneint werden.

Zwar hat der Bundesgerichtshof den Nachweis, dass eine Gefährdung der Interessen der Rechtsuchenden nicht gegeben sei, in dem Fall eines in Vermögensverfall geratenen Rechtsanwalts als geführt angesehen, in dem sich der angestellte

Rechtsanwalt - dem vorliegenden Fall vergleichbaren - weit reichenden arbeitsvertraglichen Beschränkungen unterworfen hatte (vgl. BGH, Beschluss vom 18. Oktober 2004 AnwZ (B) 43/03, NJW 2005, 511). Auch der Bundesfinanzhof hat in Verfahren der Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision Revisionszulassungsgründe verneint, in denen Finanzgerichte arbeitsvertragliche Beschränkungen bei in Vermögensverfall geratenen angestellten Steuerberatern zum Nachweis der Nichtgefährdung von Mandanteninteressen haben ausreichen lassen (vgl. BFH, Beschlüsse vom 10. April 2006 VII B 232/05, BFH/NV 2006, 1520 und vom 20. April 2006 VII B 188/05, aaO). Der vorliegende Fall ist aber von der Besonderheit gekennzeichnet, dass der Kläger nicht lediglich angestellter Steuerberater ist, der - ohnehin weisungsgebunden - weit reichenden zusätzlichen arbeitsvertraglichen Beschränkungen unterliegt und im Hinblick auf die eingegangenen Verpflichtungen von Berufsangehörigen effektiv überwacht wird. Der Kläger ist Geschäftsführer einer Steuerberatungsgesellschaft.

Für die Prüfung, ob der Entlastungsbeweis auch dann als geführt angesehen werden kann, wenn die von der soeben zitierten Rechtsprechung akzeptierten Vertragsgestaltungen von einem Steuerberater - Geschäftsführer einer Steuerberatungsgesellschaft eingegangen werden, kommt es nicht so sehr auf die von den Beteiligten zuletzt diskutierte Frage an, ob die Gesellschaft von dem Kläger als einzigem Steuerberater - Geschäftsführer mit beruflicher Niederlassung am Sitz der Gesellschaft im Sinne der § 32 Abs. 3 Satz 2, § 50 Abs. 1 StBerG noch verantwortlich geführt wird. Diese Frage betrifft die Voraussetzungen für die Anerkennung der Gesellschaft als Steuerberatungsgesellschaft.

Ausschlaggebend ist im vorliegenden Fall vielmehr, ob die vom Kläger eingegangenen vertraglichen Verpflichtungen angesichts seiner Stellung als einziger Steuerberater - Geschäftsführer mit beruflicher Niederlassung am Sitz der Gesellschaft als durchführbar und damit ernstlich gewollt und einer effektiven Überwachung zugänglich anzusehen sind. Der Senat verneint dies aus den folgenden Erwägungen:

Auf Grund seiner gesetzlichen Funktion als vertretungsberechtigtes Organ der Gesellschaft ist der Geschäftsführer einer GmbH grundsätzlich für alle Angelegenheiten der Gesellschaft zuständig. Deshalb trifft, auch wenn wie hier mehrere zum

Geschäftsführer einer GmbH bestellt sind, im Grundsatz jeden von ihnen die Pflicht zur Geschäftsführung und damit auch für die Geschäftsführung im Ganzen, denn die Führung der Geschäfte umfasst nicht in erster Linie die Besorgung bestimmter Geschäfte, sondern die verantwortliche Leitung der Geschäfte in ihrer Gesamtheit. Dieser vom Gesetz vorgesehenen Allzuständigkeit des Geschäftsführers steht eine entsprechend umfassende Verantwortung für die Belange der Gesellschaft gegenüber. Demgemäß ist auch in einer mehrgliedrigen Geschäftsleitung grundsätzlich jeder Geschäftsführer für die Erfüllung u.a. der öffentlich - rechtlichen Pflichten der Gesellschaft verantwortlich, zu denen etwa die steuerlichen Pflichten der Gesellschaft gehören. Dieser Pflichten können sich die Geschäftsführer weder durch Zuständigkeitsverteilungen innerhalb der Geschäftsleitung noch durch Delegation besonderer Aufgaben auf Personen außerhalb der Geschäftsleitung entledigen. Was die vom Gesetz in § 35 Abs. 1 GmbHG umfassend ausgestaltete rechtsgeschäftliche Vertreterstellung angeht, ist eine Beschränkung mit Außenwirkung ohnehin nicht möglich (§ 37 Abs. 2 GmbHG). Zuständigkeitsregelungen in der Geschäftsleitung, wie sie in größeren Unternehmen üblich sind, ändern nichts daran, dass dem nicht zuständigen Geschäftsführer kraft seiner Allzuständigkeit Überwachungspflichten verbleiben, die ihn zum Eingreifen veranlassen müssen, wenn Anhaltspunkte bestehen, dass die Erfüllung der der Gesellschaft obliegenden Aufgaben durch den zuständigen Geschäftsführer nicht mehr gewährleistet ist. Insoweit kann auch der nicht zuständige Geschäftsführer u.U. wegen einer Verletzung der z.B. in § 43 Abs. 1 GmbHG und § 34 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) niedergelegten Pflichten des Geschäftsführers in Haftung genommen werden (§ 43 Abs. 2 GmbHG, § 69 AO). Auch durch eine Delegation einzelner Aufgaben auf einen Prokuristen erlischt die Verantwortung des Geschäftsführers nicht, denn auch insoweit verbleibt jedem Geschäftsführer die Pflicht zur Überwachung (vgl. zu alledem: BFH, Urteil vom 26. April 1984 V R 128/79, BStBl II 1984, 776; BGH, Urteil vom 15. Oktober 1996 VI ZR 319/95, NJW 1997, 130).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund sind die vorliegenden Vertragsgestaltungen nicht geeignet, eine konkrete Gefährdung von Auftraggeberinteressen auszuschließen. Als alleiniger Geschäftsführer mit beruflicher Niederlassung am Sitz der Steuerberatungsgesellschaft leitet der Kläger die Gesellschaft. Er wird auf dem Briefkopf der Gesellschaft geführt. Er vertritt sie nach außen, auch gegenüber Mandanten. Ihn treffen die Pflichten der Gesellschaft, vor allem die steuerlichen

Pflichten, in jedem Fall treffen ihn Überwachungspflichten. Weisungsgebunden ist er nur im Rahmen der Satzung und des Anstellungsvertrags. Kraft seiner Organstellung ist der Kläger daher eher einem in Einzelkanzlei tätigen Steuerberater vergleichbar als einem angestellten. Daran ändert auch die Regelung der Gesamtvertretung nichts, da diese die leitende und verantwortliche Stellung des Klägers nicht beschränkt. Die Einhaltung spezifisch berufsrechtlicher Pflichten und der eingegangenen vertraglichen Beschränkungen lassen sich angesichts der Stellung des Klägers als Organ der Gesellschaft auch nicht überwachen. Die einzige berufsangehörige Gesellschafterin hat ihre berufliche Niederlassung in L. Dies schließt eine effektive Überwachung des Klägers schon aus tatsächlichen Gründen aus. Als Mitgeschäftsführerin steht ihr ein Weisungsrecht gegenüber dem Kläger aber auch nicht zu. Auch die Prokuristin mit beruflicher Niederlassung in O kann den Kläger als Geschäftsführer der Gesellschaft gegen seinen Willen nicht kontrollieren oder anleiten. Auch die vertraglichen Regelungen über die Abwicklung des Zahlungsverkehrs lassen sich kaum überwachen. Denn gegenüber der Bürovorsteherin und deren Vertreterin ist auch der Kläger kraft seiner Vertretungsmacht arbeitsrechtlich weisungsbefugt (vgl. Zöllner/Noack in: Baumbach/Hueck, GmbH - Gesetz, 18. Aufl. 2006, § 35, Rn. 82). Hinzu kommt, dass die Bestellung des Klägers als Steuerberater vorbehaltlos ist und ihm jederzeit erlaubt, selbstständig tätig zu werden, d.h. Mandate für eigene Rechnung zu übernehmen. Dies ist dem Kläger auch vertraglich gestattet, wenn auch nicht ohne Genehmigung der Gesellschafter. Eine Überwachung der Einhaltung der Genehmigungspflicht für Nebentätigkeiten oder der Ausübung solcher Nebentätigkeiten im Interesse von Auftraggebern des Klägers ist aber weder vertraglich vorgesehen noch möglich. Angesichts dessen vermag der Senat der pauschalen Äußerung Schnittmanns (Vermögensverfall und Widerruf der Bestellung bei freien kammergebundenen rechts- und steuerberatenden Berufen, NJW 2002, 182), dass eine Gefährdung der Interessen der Auftraggeber ausscheide, wenn der Berufsträger nicht mehr in eigener Kanzlei tätig, sondern ausschließlich bei einer Berufsgesellschaft angestellt sei, die er nicht alleine zu vertreten berechtigt sei, nicht zu folgen. Voraussetzung dafür, dass die Bestellung des Klägers als Steuerberater trotz seines Vermögensverfalls nicht widerrufen wird, ist nämlich, dass die Einhaltung der vertraglichen Beschränkungen überwacht werden kann (vgl. BGH, Beschluss vom 5. Dezember 2005 AnwZ (B) 13/05, NJW-RR 2006, 559). Solange der Kläger als Geschäftsführer der Gesellschaft angestellt ist, kann daher eine konkrete Gefährdung von Auftraggeberinteressen nicht verneint werden.

Dies gilt auch in Anbetracht des klägerischen Vortrags, dass es keinen Anlass gebe, an der Einhaltung der vertraglichen Beschränkungen zu zweifeln. Käme es insoweit nur auf die behauptete Zuverlässigkeit der Vertragsparteien an, müsste auch die Selbstbekundung eines in Vermögensverfall geratenen und in Einzelkanzlei tätigen Steuerberaters, er werde Zahlungen für Mandanten nicht entgegen nehmen, als ausreichend angesehen werden. Dass aber durch eine bloße Absichtserklärung eine konkrete Gefährdung von Auftraggeberinteressen nicht wirksam ausgeschlossen werden kann, liegt auf der Hand. Im Übrigen ist es nach der Mitteilung der Oberfinanzdirektion vom 16. Mai 2006 auch unter der Verantwortung des Klägers als Geschäftsführer für die steuerlichen Belange der SP X GmbH zu Rückständen an fälliger Lohn- und Umsatzsteuer in Höhe von 28.702,01 € gekommen, die zur Festsetzung von Säumniszuschlägen geführt haben und die erst unter dem Druck dieser Mitteilung und im Hinblick auf den anberaumten Termin zur mündlichen Verhandlung in drei Teilzahlungen beglichen wurden. Die Verletzung steuerlicher Pflichten aber ist nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ein Indiz für die Gefährdung von Auftraggeberinteressen (vgl. BFH, Urteil vom 4. Juli 2000 VII R 103/99, aaO).

Die Rüge des Klägers, Art. 12 Abs. 1 GG gebiete eine Auslegung des § 46 Abs. 2 Nr. 4 StBerG, bei der von der Unschuldsvermutung auszugehen sei, hat keinen Erfolg. Es ist durch die Rechtsprechung geklärt, dass § 46 Abs. 2 Nr. 4 StBerG mit der nach Art. 12 Abs. 1 GG garantierten Berufsfreiheit in Einklang steht. Das Grundrecht der Berufsfreiheit unterliegt dem Regelungsvorbehalt des Art. 12 Abs. 1 Satz 2 GG. Der Gesetzgeber hat mit § 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1, § 46 Abs. 2 Nr. 4 StBerG subjektive Voraussetzungen für die Ausübung bzw. Weiterführung des Berufs des Steuerberaters aufgestellt. Durch die darin enthaltenen Anforderungen an die persönliche Eignung eines Steuerberaters wird zwar in die Freiheit der Berufswahl eingegriffen. Jedoch ist das Prinzip der Verhältnismäßigkeit in dem Sinne, dass die Voraussetzungen zu dem angestrebten Zweck der ordnungsgemäßen Erfüllung der der Berufstätigkeit nicht außer Verhältnis stehen dürfen, gewahrt. Die Steuerberatung ist ein Teil der Rechtsberatung. Die Berufsaufgaben des Steuerberaters dienen der Steuerrechtspflege, einem wichtigen Gemeinschaftsgut. Dazu gehört auch die Wahrnehmung der Interessen der Steuerpflichtigen. Deren Interessen werden aber durch zerrüttete



Vermögensverhältnisse des Steuerberaters potentiell gefährdet, weil die Gefahr besteht, dass der Steuerberater das Vertrauen seiner Auftraggeber missbraucht oder deren Interessen sonst durch den bestehenden Vermögensverfall beeinträchtigt werden. Gegenüber dem Allgemeininteresse, diese Gefährdung von Auftraggeberinteressen zu vermeiden, muss das Interesse des betroffenen Steuerberaters an der Fortführung seines Berufs zurücktreten (vgl. BFH, Urteil vom 4. Juli 2000 VII R 103/99, aaO; Beschluss vom 13. Oktober 2005 VII B 155/04, BFH/NV 2006, 371). Etwas anderes gilt nur dann, wenn der betroffene Steuerberater den Entlastungsbeweis, dass durch seinen Vermögensverfall Auftraggeberinteressen nicht gefährdet sind, führt. Da dem Kläger dieser Nachweis nicht gelungen ist, kann auch unter dem Gesichtspunkt des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes eine Gefährdung von Mandanteninteressen nicht hingenommen werden. Letztlich wird die Verhältnismäßigkeit des Widerrufs auch dadurch gewahrt, dass der betroffene Steuerberater seine erneute Zulassung beantragen kann, sobald die Gründe für den Widerruf entfallen sind (vgl. Niedersächsisches FG, Urteil vom 17. Februar 2005 6 K 918/04, EFG 2005, 1730).

Auch einen Verstoß gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz des Art. 3 Abs. 1 GG vermag der Senat nicht zu erkennen. Die Regelungen des Entwurfs eines Rechtsdienstleistungsgesetzes sind noch nicht als Gesetz beschlossen, sodass dahinstehen kann, ob es sich bei Inkassodienstleistern um eine vergleichbare Gruppe von Normadressaten handelt.

Schließlich ist auch ein zu der getroffenen Widerrufsentscheidung milderer Mittel nicht ersichtlich. § 46 Abs. 2 StBerG eröffnet der Beklagten weder einen Ermessensspielraum noch die Möglichkeit, zur Einwirkung auf den Schuldner die Bestellung in irgendeiner Form einzuschränken. Eine mit modifizierenden Auflagen versehene Bestellung ist nach dem Steuerberatungsgesetz nicht vorgesehen (vgl. BFH, Beschluss vom 4. März 2004 VII R 21/02, BStBl II 2004, 1016; Niedersächsisches FG, Urteil vom 17. Februar 2005 6 K 918/04, aaO). Vielmehr sieht das Gesetz im Falle des Vermögensverfalls den Widerruf der Bestellung als Steuerberater zwingend vor. Hierauf hat die Beklagte zu Recht hingewiesen.

Entgegen der Auffassung des Klägers standen der Weitergabe der Informationen über seine Steuerverbindlichkeiten durch die Oberfinanzdirektion weder Ermessensgesichtspunkte entgegen noch unterlagen die Informationen einem Verwertungsverbot.

Die Übermittlung von Tatsachen, die den Verdacht einer Berufspflichtverletzung begründen, ist den Finanzbehörden nach § 10 Abs. 1 StBerG aufgetragen. Ein Ermessensspielraum besteht insoweit nicht. Zu diesen Tatsachen gehören auch Verfehlungen des betroffenen Steuerberaters in eigenen Steuerangelegenheiten. Dabei stellt § 10 Abs. 1 StBerG klar, dass der Übermittlung der Daten das in § 30 AO normierte Steuergeheimnis nicht entgegensteht. Zu den Datenschutzgesetzen stellt § 10 Abs. 1 StBerG eine Sonderregelung dar, die gemäß § 1 Abs. 3 BDSG den Datenschutzbestimmungen, auch § 39 BDSG, vorgeht (vgl. zu alledem auch: Willerscheid in: Steuerberatungsgesetz, Praktikerkommentar, aaO, § 10, Rn. 4, 6, 8 f., 17, 49).

Auch Rechte der Ehefrau des Klägers, die hinsichtlich der offenbarten Steuerrückstände Gesamtschuldnerin ist, stehen der Übermittlung oder Verwertung der Tatsachen nicht entgegen. Die durch die Zusammenveranlagung und die gesetzlich zugelassene Offenbarung der Steuerrückstände des Klägers bedingte Information der Beklagten auch über Steuerrückstände der nicht am Widerrufsverfahren beteiligten Ehefrau des Klägers und die sich daraus ergebende Beeinträchtigung des Steuergeheimnisses ist durch § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO gedeckt. Das insoweit erforderliche zwingende öffentliche Interesse ergibt sich daraus, dass in Fällen der Zusammenveranlagung die durch § 10 StBerG bezweckte wirksame Ausübung der Berufsaufsicht anderenfalls nicht wahrgenommen werden könnte. Überdies kann nicht unberücksichtigt bleiben, dass der Kläger und seine Ehefrau selbst die steuerlich günstigere Zusammenveranlagung gewählt haben. Die Ehefrau des Klägers kann daher durch die logischen Folgen dieser Wahl nicht in ihren Rechten verletzt sein. Dies gilt umso mehr, als - dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit genügend - nur die Gesamtschuld und nicht etwa auch die Besteuerungsgrundlagen mitgeteilt werden. Die Mitteilung der Gesamtschuld aber lässt keine Rückschlüsse auf die Zuordnung der der Steuerschuld zu Grunde liegenden Einkünfte zu.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO). Die Revision wird wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Sache zugelassen (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO).