



StBSt (R) 3/10

BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

vom 16. März 2011
in dem berufsgerichtlichen Verfahren
gegen

wegen Berufspflichtverletzung

Der Senat für Steuerberater- und Steuerbevollmächtigtensachen des Bundesgerichtshofs hat in der Sitzung vom 16. März 2011, an der teilgenommen haben:

Vorsitzender Richter Basdorf,

Richter Dr. Raum,

Richter Prof. Dr. Jäger,

Steuerbevollmächtigte Grunewald,

Steuerberaterin Warttinger

als beisitzende Richter,

Staatsanwalt

als Vertreter der Bundesanwaltschaft,

Rechtsanwalt

als Verteidiger,

Justizangestellte

als Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle,

für Recht erkannt:

Auf die Revision der Staatsanwaltschaft wird das Urteil des Oberlandesgerichts Celle – Senat für Steuerberater- und Steuerbevollmächtigtensachen – vom 7. April 2010 mit den Feststellungen aufgehoben und die Sache zu erneuter Verhandlung und Entscheidung, auch über die Kosten des Rechtsmittels, an einen anderen Senat für Steuerberater- und Steuerbevollmächtigtensachen des Oberlandesgerichts zurückverwiesen.

– Von Rechts wegen –

Gründe

- 1 Die Kammer für Steuerberater- und Steuerbevollmächtigtensachen des Landgerichts Hannover hat durch Urteil vom 30. November 2009 gegen den Steuerberater wegen einer Berufspflichtverletzung gemäß §§ 56, 57 Abs. 2 und Abs. 4 Nr. 1 StBerG, § 5 Abs. 2, §§ 41, 52 BOSTB (unzulässige Kooperation mit einem Gewerbetreibenden, unzulässige gewerbliche Tätigkeit) die berufsgerichtlichen Maßnahmen des Verweises und einer Geldbuße von 3.000 € verhängt. Der Senat für Steuerberater- und Steuerbevollmächtigtensachen des Oberlandesgerichts Celle hat dieses Urteil auf die Berufung des Steuerberaters aufgehoben und ihn freigesprochen; die Revision hat er zugelassen (§ 129 Abs. 2 StBerG). Gegen das Berufungsurteil wendet sich die Staatsanwaltschaft mit ihrer auf die näher ausgeführte Sachrüge gestützten Revision, die vom Generalbundesanwalt vertreten wird. Das Rechtsmittel hat Erfolg.

I.

2 Das Oberlandesgericht hat folgende Feststellungen getroffen:

3 Der Steuerberater ist als einer der Geschäftsführer der im Jahr 2006
gegründeten KONZ Steuerberatungsgesellschaft mbH für diese berufsrecht-
lich verantwortlich. In einem Markenlizenzvertrag aus diesem Jahr gewährte
die D. K. Verlagsgruppe der Steuerberatungsgesellschaft das
Recht, die Marke „KONZ“ im Namen zu führen. Seither firmiert die Gesell-
schaft als KONZ Steuerberatungsgesellschaft mbH. Die Nutzung des Na-
mens wurde der Steuerberaterkammer mitgeteilt, die keine Bedenken äußer-
te. Die D. K. Verlagsgruppe ist Herausgeber des Buches „KONZ,
1000 ganz legale Steuertricks“.

4 Ebenfalls im Jahr 2006 vereinbarten die KONZ Steuerberatungsge-
sellschaft mbH, vertreten durch den angeschuldigten Steuerberater, und die
D. K. GmbH & Co KG (im Folgenden: der Verlag) einen gemein-
samen Internetauftritt. In diesem Internetauftritt bieten die i. GmbH, ein
Tochterunternehmen des Verlages, und die KONZ Steuerberatungsgesell-
schaft mbH seitdem ihre jeweiligen Leistungen an. Das Web-Hosting (Kon-
zeption, redaktionelle Gestaltung, Design, Realisierung und Betrieb der
Website) wurde einer weiteren Gesellschaft, der G. C. GmbH,
übertragen. Der KONZ Steuerberatungsgesellschaft mbH wurde hinsichtlich
der Gestaltung der Website ein Vetorecht eingeräumt, soweit es um berufs-
rechtliche Fragen geht.

5 Der daraufhin geschaffene und unter der Adresse „www.konz-
steuertipps.de“ erreichbare gemeinsame Internet-Auftritt enthält eine einheit-
liche Menüleiste mit anklickbaren Stichworten. Unter dem Stichwort „Shop“
wird geworben für den Kauf des „KONZ Infopakets“, des Buches „KONZ,
1000 ganz legale Steuertricks“ und der „KONZ Steuersoftware“. Hierbei han-
delt es sich um Produkte der i. GmbH. Beim Anklicken des neben dem

Stichwort „Shop“ angeordneten Stichworts „Steuerberatung“ stellte die KONZ Steuerberatungsgesellschaft mbH zunächst ihre „Kernkompetenz“, „Philosophie“ und Beratungsansätze vor und bot Besuchern der Website die Erstellung der Einkommensteuererklärung und ein gebührenpflichtiges Online-Interview an. Aufgrund einer Änderung der Website, die laufend angepasst wird, werden die Leistungen der KONZ Steuerberatungsgesellschaft mbH zwischenzeitlich unter dem Stichwort „Steuererklärung“ angeboten, das sich in der Menüleiste links neben dem Stichwort „Steuerberatung“ befindet. Beim Anklicken des Stichworts „Steuererklärung“ werden weitere Stichworte mit den Bezeichnungen „KONZ Online-Steuererklärung“, „KONZ Steuersoftware“ und „KONZ 48 – Ihre Steuererklärung in 48 Stunden“ sichtbar. Über letzteres Unterstichwort wird dem Besucher der Website die – dort näher beschriebene – Möglichkeit gegeben, nach einer Registrierung „die Einkommensteuererklärung online bei der ‚KONZ Steuerberatungsgesellschaft mbH‘ in Auftrag zu geben“. Beim Anklicken des Unterstichworts bleibt der obere Teil der Internetseite unverändert. Über die auf der Website ebenfalls eröffnete Möglichkeit, ein Mandatsverhältnis mit der KONZ Steuerberatungsgesellschaft mbH zu begründen, hat diese etwa 110 Mandanten gewonnen, die bisher nicht von anderen Steuerberatern betreut worden waren.

6 Im „Impressum“ der Website wird darauf hingewiesen, dass es sich um einen Gemeinschaftsauftritt handelt und die Verantwortlichkeiten und Nutzungsbedingungen nach den einzelnen, im „Impressum“ genannten Bereichen der Internetseite getrennt seien.

7 An der Erstellung der über die Internetseite beworbenen Steuerratgeber war die KONZ Steuerberatungsgesellschaft mbH nicht beteiligt, ebenso wenig an der von einer Drittfirma erstellten „KONZ Steuersoftware“. In dieser Software enthaltene Berechnungen hat die KONZ Steuerberatungsgesellschaft mbH in den Jahren 2007 und 2008 gutachterlich überprüft und jeweils einen Abschlussbericht verfasst. Hierfür erhält sie neben einer – ebenfalls im Jahr 2006 – gezahlten einmaligen Vergütung in Höhe von 50.000 € eine Um-

satzbeteiligung in Höhe von 0,20 € je verkaufter CD (im Jahr 2007 insgesamt 1.855,20 €, im Jahr 2008 insgesamt 1.262,80 €).

II.

8 Das Oberlandesgericht hat den Steuerberater freigesprochen. Es ist der Ansicht, dass er sich der ihm vorgeworfenen Berufspflichtverletzung nicht schuldig gemacht habe. Weder liege eine berufsrechtlich unzulässige Kooperation mit einem Gewerbetreibenden (§ 56 Abs. 5 StBerG, § 52 BOSTB [a.F.]) noch eine Steuerberatern nicht erlaubte gewerbliche Tätigkeit (§ 57 Abs. 4 Nr. 1 StBerG, § 41 Abs. 1 BOSTB [a.F.]) vor.

9 Zwar sei die berufliche Zusammenarbeit mit einem Gewerbetreibenden stets eine gewerbliche Tätigkeit. Hier liege jedoch weder ein Zusammenschluss noch eine unzulässige Kooperation mit einem Gewerbetreibenden vor. Vielmehr stelle die gemeinsame Internetseite mit der gewerblich tätigen Gesellschaft (lediglich) eine Werbepattform dar, auf der die KONZ Steuerberatungsgesellschaft mbH dauerhaft, aber in zulässiger Weise (nämlich sachlich zutreffend, objektiv nachprüfbar und nicht reklamehaft) über ihre berufliche Tätigkeit informiere. Derartige Werbung sei dem Steuerberater gemäß § 57a StBerG im Lichte des Art. 12 Abs.1 GG gestattet, zumal dadurch die unabhängige, eigenverantwortliche, gewissenhafte und verschwiegene Aufgabenerfüllung nicht beeinträchtigt werde. Auf der Internetseite sei zu erkennen, dass die KONZ Steuerberatungsgesellschaft mbH dort nur werbend tätig werde.

10 Der Umstand, dass die Außendarstellung der KONZ Steuerberatungsgesellschaft mbH allein von einem gewerblichen Unternehmen bestimmt werde, sei im Hinblick auf das ihr vertraglich eingeräumte Vetorecht unbeachtlich. Das gewerblich tätige Unternehmen habe keine Möglichkeit, auf den Inhalt und die Tätigkeit der Steuerberatung Einfluss zu nehmen. Umgekehrt könne auch die KONZ Steuerberatungsgesellschaft mbH keinen Einfluss auf

die gewerbliche Tätigkeit des Unternehmens nehmen. Die Gefahr eines Interessenskonfliktes bestehe nicht, weil die Steuerberatungsgesellschaft keine Informationen und Kenntnisse über die anderen an dem Internetauftritt beteiligten Unternehmen erlange. Schließlich begeben sie sich durch den gemeinsamen Internetauftritt auch nicht in eine mit dem Berufsstand des Steuerberaters nicht mehr vereinbare Abhängigkeit zu einem Gewerbetreibenden.

- 11 Der gemeinsame Internetauftritt stelle auch nicht deswegen eine gewerbliche Tätigkeit dar, weil für Produkte des Verlages geworben werde. Zwar könne auch ein Handeln im fremden wirtschaftlichen Interesse gewerbliche Tätigkeit sein. Hier bestehe indes lediglich eine Erwartung mittelbarer Gewinne, die – als Motiv jeder Werbung – nicht zur Unzulässigkeit des selbst nicht der unmittelbaren Gewinnerzielung dienenden Internetauftritts führen könne. Auch soweit die KONZ Steuerberatungsgesellschaft mbH an den Verkaufserlösen der „KONZ Steuersoftware“ beteiligt sei, stelle dies eine lediglich mittelbare Gewinnerzielung dar, die nur deshalb vereinbart worden sei, weil sich die Vertragsparteien nicht auf das von der KONZ Steuerberatungsgesellschaft mbH ursprünglich geforderte Festhonorar einigen konnten. Die Überprüfung der Steuersoftware selbst sei zulässige gutachterliche Tätigkeit im Sinne des § 57 Abs. 3 Nr. 3 StBerG.

III.

- 12 Die Revision der Staatsanwaltschaft ist zulässig (§ 129 Abs.1 Nr. 3 StBerG) und begründet. Die Freisprechung des Steuerberaters vom Vorwurf einer Berufspflichtverletzung hält sachlichrechtlicher Nachprüfung nicht stand. Das angefochtene Urteil beruht auf einer lückenhaften Würdigung der festgestellten Umstände.

- 13 1. Das Oberlandesgericht hat allerdings zum einen zutreffend die Einschaltung eines gewerblichen Unternehmens zur Gestaltung der Internetplattform sowie eine gutachterliche Mitwirkung der Steuerberatungsgesell-

schaft an in dem gemeinsamen Internetauftritt beworbenen Verlagsprodukten als berufsrechtlich unbedenklich beurteilt. Es hat sich zum anderen im Ausgangspunkt zutreffend an der Rechtsprechung des Senats zu gemeinsamen Werbeveranstaltungen von Steuerberatern mit Gewerbetreibenden (BGH, Urteil vom 25. Februar 2003 – StbSt (R) 2/02, BGHR StBerG § 57 Abs. 4 Nr. 1 Gewerbliche Tätigkeit 2 [= NJW 2003, 1540]) orientiert.

14 Mit dieser Betrachtung hat das Oberlandesgericht indes einen wesentlichen Umstand des Sachverhalts nicht erfasst; sie wird der von den beteiligten Unternehmen verfolgten Marketingstrategie nicht gerecht. Die Sichtweise des Oberlandesgerichts erweckt den Anschein, als ob zwei auf derselben Website werbende Gesellschaften ihre jeweiligen Produkte isoliert nebeneinander bewerben und lediglich aus der gemeinsamen Werbung Synergieeffekte erzielen. Dies blendet aus, dass der Internetauftritt unter der einheitlichen Marke „KONZ“ vorgenommen wurde, für die bereits eine auf dem Markt eingeführte Produktlinie vorhanden war, die mit dem gemeinsamen Internetauftritt auch beworben wurde. Das Oberlandesgericht hat den Sachverhalt isoliert unter dem Gesichtspunkt der gemeinsamen Werbung betrachtet und dabei die Bedeutung der Verwendung dieser einheitlichen Marke nicht erörtert. Dies stellt einen Rechtsfehler dar, weil dieser Umstand dazu führt, dass bei dem auf diese Weise vorgenommenen Internetauftritt eine gemeinsame gewerbliche Unternehmung anzunehmen ist.

15 2. Bereits nach den getroffenen Feststellungen liegt nicht nur ein gemeinsamer Internetauftritt vor, sondern ein einheitlicher, maßgeblich auch gewerblicher Vertrieb einer gemeinsamen Produktlinie, die neben den auf dem Markt bereits eingeführten Produkten wie „Steuerratgeber“ und „Steuersoftware“ auch noch das weitere Produkt „Steuerberatung“ umfasst. Hiermit musste sich das Tatgericht schon deshalb auseinandersetzen, weil nach den Urteilsfeststellungen beim Anklicken des Stichwortes „Steuerberatung“ bzw. später „Steuererklärung“ der obere Teil der Internetseite bis zur Menüleiste unverändert blieb (UA S. 5) und – getrennte – „Verantwortlichkeiten und Nut-

zungsbedingungen für die einzelnen Bereiche der Internetseite“ überhaupt nur bei Anklicken des am Ende der Seite angebrachten Stichworts „Impressum“ sichtbar wurden (UA S. 5 f.). Bei dieser optischen Aufmachung liegt aus der maßgeblichen Sicht eines verständigen Verbrauchers die Annahme der Vermarktung einer gemeinsamen einheitlichen Produktlinie auf der Hand, bei der beide Partner vom Gesamterfolg der Vermarktung wirtschaftlich profitieren wollten. Der gemeinsame Vertrieb einer einheitlichen Produktlinie wäre eine nach § 56 StBerG verbotene Kooperation mit einem Gewerbetreibenden und zugleich eine verbotene gewerbliche Tätigkeit im Sinne des § 57 Abs. 4 Nr. 1 StBerG.

16 Ausgehend von den Urteilsfeststellungen liegt zudem nahe, dass bei einem unvoreingenommenen Internetnutzer der Website ungeachtet der Impressumsangaben der Eindruck entstehen konnte, gar sollte, der bekannte Steuerratgeber „KONZ, 1000 ganz legale Steuertricks“ und die „KONZ Steuersoftware“ seien von den Steuerberatern der KONZ Steuerberatungsgesellschaft mbH mitverfasst worden, ihre Qualität würde von den Steuerberatern mitverantwortet. Die Frage, ob der gemeinsame Internetauftritt unter der einheitlichen Marke „KONZ“ eine unzulässige Kooperation darstellt, hätte das Tatgericht schon vor dem Hintergrund des im Jahre 2006 mit dem Verlag geschlossenen Markenlizenzvertrags (UA S. 3) erörtern müssen. Denn die Gefahr einer unzulässigen Einflussnahme auf die unabhängige Berufsausübung ist besonders groß bei Steuerberatungsgesellschaften, die kapitalmäßig oder auf andere Weise von berufsfremden Personen beeinflusst werden können (Gehre/Koslowski, Steuerberatungsgesetz, 6. Aufl., § 57 Rn. 25). Hier ergibt sich die Gefahr der Einflussnahme schon allein aus dem Umstand, dass die Steuerberatungsgesellschaft ihren Namen von einem gewerblich tätigen Unternehmen ableitet, das Steuerliteratur und Steuersoftware vermarktet. Denn der Erfolg oder Misserfolg der KONZ-Steuerliteratur könnte Auswirkungen auf das Publikumsinteresse an der KONZ Steuerberatungsgesellschaft mbH haben, die die Marke „KONZ“ ebenfalls in ihrem Namen trägt.

17 Der Umstand, dass die Steuerberaterkammer die Verwendung dieses Namens nicht beanstandet hat, wird freilich bei der Frage des Verschuldens, gegebenenfalls seines Ausmaßes, maßgeblich zu berücksichtigen sein. Eine Verfahrenseinstellung für den Fall einer Bereitschaft des angeschuldigten Steuerberaters, die Gestaltung der Internetwerbung in Abstimmung mit der Steuerberaterkammer maßgeblich zu ändern, könnte nahe liegen.

18 3. Die Sache bedarf, schon weil der angeschuldigte Steuerberater seinerseits die Feststellungen des Berufungsurteils nicht zur revisionsgerichtlichen Überprüfung stellen konnte, umfassender tatgerichtlicher Prüfung. Für diese merkt der Senat ergänzend an: Angesichts des Umstandes, dass hier der Aufmachung der Website für die berufsrechtliche Zulässigkeit des Internetauftritts erkennbar erhebliche Bedeutung zukommt, könnte es sich für das neue Tatgericht als angezeigt erweisen, weitere Details zu den betreffenden Internetseiten, notfalls nicht allein mit Hilfe des angeschuldigten Steuerberaters, etwa auch durch Augenschein, zu ermitteln.

Basdorf Raum Jäger
Wartinger Grunewald