

Nachschlagewerk: ja

BGHZ: nein

StBerG § 5

"Kontieren"

Es verstößt gegen das Verbot der unbefugten Hilfeleistung in Steuersachen, wenn ein Buchhaltungsarbeiten anbietendes Datenverarbeitungsunternehmen zwar auf vorgegebenen Konten verbucht und auch an Weisungen des Auftraggebers gebunden ist, im Einzelfall aber selbst entscheidet, wie die ihm übergebenen, nicht vorkontierten Belege zu verbuchen sind.

BGH, Urt. v. 15. Juni 1977 - I ZR 184/75 - OLG München

LG München I

BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

I ZR 184/75

URTEIL

Verkündet am

15. Juni 1977

Schnurr, .

Justizhauptsekretärin

als Urkundsbeamter
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

der Steuerberaterkammer M [REDACTED] (Körperschaft des öffentlichen Rechts), gesetzlich vertreten durch ihren Präsidenten Winfried W [REDACTED], A [REDACTED]straße 4, M [REDACTED],

Beklagte und Revisionsklägerin,

- Prozeßbevollmächtigter: Rechtsanwalt Prof. Dr. [REDACTED] -

gegen

die Firma T [REDACTED] B [REDACTED]-S [REDACTED] Renate P [REDACTED]
R [REDACTED]weg 6, R [REDACTED], Inhaberin Renate P [REDACTED],

Klägerin und Revisionsbeklagte,

- Prozeßbevollmächtigter: Rechtsanwalt Prof. Dr. h.c. [REDACTED] -

- 2 -

Der I. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat auf die mündliche Verhandlung vom 15. Juni 1977 durch die Richter Alff, Dr. Merkel, Dr. Schönberg, Dr. Frhr. v. Gamm und Schwerdtfeger

für Recht erkannt:

Auf die Revision der Beklagten wird das Urteil des 6. Zivilsenats des Bayerischen Oberlandesgerichts München vom 6. November 1975 aufgehoben.

Auf die Berufung der Beklagten wird das Urteil der 1. Kammer für Handels-sachen des Landgerichts München I vom 2. April 1975 abgeändert und die Klage abgewiesen.

Die Klägerin hat die Kosten des Rechtsstreits zu tragen.

Von Rechts wegen



JLaw – Gesetze und Urteile
Kostenlos
Über 200 Gesetze
Über 100.000 Urteile
[\(mobile App\)](#)



[JLaw – für Android](#)



[JLaw – für iOS](#)

Tatbestand

Die Klägerin führt mittels Datenverarbeitungsanlagen Buchungsarbeiten für Dritte aus. Die Beklagte, eine Steuerberaterkammer (Körperschaft des öffentlichen Rechts), hat die Klägerin mit Schreiben vom 6. November 1974 wie folgt verwarnt:

"Wie der Kammer bekannt wurde, verarbeiten Sie auch unkontierte Buchungsunterlagen zur Erstellung einer fertigen Buchhaltung.

Nachdem dieser Sachverhalt eindeutig ein Tatbestand der unerlaubten Hilfeleistung in Steuersachen ist, werden sie hiermit aufgefordert, innerhalb von 8 Tagen zu erklären, daß Sie ab sofort nur nach kontierten Buchungsunterlagen arbeiten werden.

Sollte Ihre Erklärung nicht fristgerecht eingehen, wird die Kammer wegen dieses Sachverhalts eine weitere Unterlassungsklage erheben."

Die Klägerin hat unter Bezugnahme auf dieses Abmahnungsschreiben und das Vorbringen der Beklagten in einem anderem Rechtsstreit der Parteien, der die Firmenführung der Klägerin zum Gegenstand hat, vorgetragen, ihr sei es nach einer Entscheidung des Bundesgerichtshofs vom 1. Oktober 1970 (BGHZ 54, 306 ff = NJW 1971, 40 ff) erlaubt, für Dritte auch zu kontieren, soweit es sich um mechanische buchhalterische Arbeiten nach Weisungen des Kunden handele. Sie hat beantragt,

festzustellen, daß die Beklagte ihr nicht verbieten kann, im Rahmen von gewerblicher Ausführung von Buchungsarbeiten für Dritte auch zu kontieren, soweit es sich um mechanische buchhalterische Arbeiten (Übertragung der Belege auf vorgegebene Konten nach bindenden Anweisungen des Dritten) handelt.

Die Beklagte hat geltend gemacht, der Rechtsweg sei nicht zulässig. Außerdem fehle es am rechtlichen Interesse für die Feststellungsklage. Die im Klageantrag aufgeführte Tätigkeit sei nicht Gegenstand der Abmahnung. Diese habe sich gegen die von der Klägerin in ihrer Werbung herausgestellte, weit umfassendere Tätigkeit eines "Full-Service" gerichtet. Im übrigen liege eine unerlaubte Hilfeleistung in Steuer-sachen auch dann vor, wenn die Klägerin auf Grund eines vorgegebenen Kontenrahmens selbst bestimme, auf welche Konten die ihr übergebenen Belege zu buchen seien. Die erwähnte Bundesgerichtshofsentscheidung betreffe einen anderen Fall. Zudem sei nunmehr - durch das Dritte Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 24. Juni 1975 (BGBl I S. 1509 ff) - gemäß § 6 Nr. 3 StBerG klargestellt, daß der Klägerin das Kontieren von Belegen und das Erteilen von Buchungsanweisungen nicht gestattet sei. Die Klage sei daher auch unbegründet.

Das Landgericht hat der Klage stattgegeben. Das Berufungsgericht hat die Berufung der Beklagten mit der Maßgabe zurückgewiesen, daß es die vom Landgericht getroffene Feststellung wie folgt neu gefaßt hat:

Es wird festgestellt, daß der Beklagten gegenüber der Klägerin kein Unterlassungsanspruch zusteht, soweit diese im Rahmen ihrer gewerblichen Tätigkeit für Dritte Geschäftsvorfälle in der Weise verbucht, daß sie die Belege auf vorgegebene Konten nach bindenden Anweisungen des Dritten unter Überwachung durch einen Angehörigen der steuerberatenden Berufe oder einen Angestellten des Dritten überträgt.

Hiergegen richtet sich die vom Berufungsgericht zugelassene Revision der Beklagten. Diese will damit die Abweisung der Klage erreichen. Die Klägerin beantragt die Zurückweisung der Revision.

Entscheidungsgründe

I. Das Berufungsgericht hat sich mit der Frage der Zulässigkeit des Rechtswegs nicht besonders befaßt. Entgegen der Auffassung der Revision bestehen insoweit keine Bedenken. Die Beklagte ist zwar eine Körperschaft des öffentlichen Rechts und hat als die gesetzliche Berufskammer der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten (§ 73 StBerG) auch hoheitliche Aufgaben zu erfüllen; insbesondere übt sie die Berufsaufsicht über ihre Mitglieder aus (§ 76 StBerG). Der Klägerin gegenüber hat sie jedoch keine hoheitlichen Befugnisse. Sie nimmt insoweit die beruflichen Belange ihrer Mitglieder aus einem privatrechtlichen, auf der Ebene der Gleichordnung bestehenden Wettbewerbsverhältnis wahr (vgl. BGH GRUR 1972, 607 - Steuerbevollmächtigter). Stellt sich das streitige Unterlassungsbegehren, die Klägerin dürfe bei der Ausführung von Buchungsarbeiten für Dritte selbst nicht kontieren, sondern nur nach kontierten Buchungsunterlagen arbeiten, danach aber als die Folge eines Sachverhalts dar, der nach bürgerlichem Recht zu beurteilen ist, dann muß das umgekehrt auch für das hiergegen gerichtete negative Feststellungsbegehren der Klägerin gelten. Es handelt sich somit um eine bürgerliche Rechtsstreitigkeit im Sinne des § 13 GVG und nicht um eine öffentlich-rechtliche Streitigkeit im Sinne des § 40 Abs. 1 VwGO (vgl. BGHZ 67, 81 ff).

II. Das Berufungsgericht hat das rechtliche Interesse der Klägerin an der begehrten Feststellung (§ 256 ZPO) mit der Begründung bejaht, das Abmahnungsschreiben der Beklagten vom 6. November 1974 sei zumindest mehrdeutig gewesen. Es habe in Verbindung mit dem Vortrag der Beklagten in dem Rechtsstreit über die Firmenführung der Klägerin den Eindruck erwecken können, die Beklagte halte auch die in dem Klageantrag beschriebene Tätigkeit (nach der Fassung des Berufungsurteils: im Rahmen ihrer gewerblichen Tätigkeit für Dritte Geschäftsvorfälle in der Weise zu verbuchen, daß sie die Belege auf vorgegebene Konten nach bindenden Anweisungen des Dritten unter Überwachung durch einen Angehörigen der steuerberatenden Berufe oder einen Angestellten des Dritten übertrage) für wettbewerbswidrig. Deshalb habe für die Klägerin Grund zu der Befürchtung bestanden, die Beklagte wolle ihr auch die im Urteil des Bundesgerichtshofs vom 1. Oktober 1970 (BGHZ 54, 306 ff) als zulässig bezeichnete Tätigkeit untersagen lassen. Ob die Klägerin Tätigkeiten anbiete oder ausführe, die über die Zulässigkeitskriterien der genannten Bundesgerichtshofsentscheidung hinausgingen, könne dabei dahingestellt bleiben, da insoweit kein Klageantrag vorliege. Für das konkrete Feststellungsbegehren genüge es, daß die Klägerin die im Klageantrag beschriebene Tätigkeit jedenfalls auch ausübe. Das Feststellungsinteresse sei weiter deshalb gegeben, weil die Beklagte auch die im Klageantrag beschriebene Tätigkeit der Klägerin für verboten halte und die genannte Entscheidung des Bundesgerichtshofs als überholt ansehe.

Dem ist im Ergebnis beizutreten. Zwar hat die Beklagte, wie die Revision geltend macht, in der Klageerwiderung zum Ausdruck gebracht, sie habe der Klägerin die im Klageantrag beschriebene Tätigkeit nicht untersagt und wolle das auch nicht tun. Doch hat sie im weiteren Verlauf des Rechts-

streits - in nunmehr richtiger Einschätzung der Bedeutung des Klageantrages - geltend gemacht, die Klägerin überschreite auch mit dem eingeschränkten Begehren, sie dürfe unter bestimmten Voraussetzungen unkontierte Belege verarbeiten, noch den Rahmen einer zulässigen Hilfeleistung in Steuersachen. Hieraus ergibt sich, daß das Feststellungsinteresse im Zeitpunkt der letzten mündlichen Verhandlung jedenfalls gegeben war.

Die Revision kann dem nicht mit Erfolg entgegenhalten, die Klägerin begehre eine "Freizeichnung" für eine Tätigkeit, die sie in diesem beschränkten Umfang nicht anbiete. Letzteres mag zwar zutreffen. Die Klägerin hat aber gleichwohl ein wirtschaftliches und auch rechtliches Interesse daran, daß durch gerichtliche Entscheidung geklärt wird, ob und unter welchen Voraussetzungen sie bei ihren Buchungsarbeiten unkontierte Belege verarbeiten darf. Es handelt sich unter den hier gegebenen Umständen nicht nur um die Entscheidung über eine abstrakte Rechtsfrage, für die das rechtliche Interesse allerdings verneint werden müßte.

III. Zu Unrecht hat das Berufungsgericht jedoch die negative Feststellungsklage als begründet angesehen.

1. Nach § 5 StBerG ist die geschäftsmäßige Hilfe in Steuersachen durch andere als die in den §§ 3 und 4 bezeichneten Personen oder Vereinigungen verboten. Dieses Verbot gilt gemäß § 6 Nr. 3 StBerG nicht für die Durchführung mechanischer Arbeitsgänge bei der Führung von Büchern und Aufzeichnungen, die für die Besteuerung von Bedeutung sind. Zu der hiermit allgemein zugelassenen Durchführung mechanischer Arbeitsgänge gehören nach dem ausdrücklichen Wort-

laut des § 6 Nr. 3 StBerG nicht das Kontieren von Belegen und das Erteilen von Buchungsanweisungen. Um ein Kontieren von Belegen handelt es sich aber entgegen der Auffassung des Berufungsgerichts, wenn ein Buchhaltungsarbeiten anbietendes Datenverarbeitungsunternehmen zwar auf vorgegebenen Konten verbucht und auch an bestimmte Weisungen des Auftraggebers gebunden ist, im Einzelfall aber doch selbst entscheidet, wie die ihm übergebenen, nicht vorkontierten Belege zu verbuchen sind (so auch das von der Beklagten vorgelegte Urteil des Finanzgerichts München vom 22. Juli 1976 - IV 111/76; vgl. ferner BGH GRUR 1973, 320, 321 - Buchhaltungskraft m. Anm. Malzer).

2. Die Klägerin kann sich demgegenüber nicht mit Erfolg darauf berufen, daß ihr nach den Vereinbarungen, die sie mit ihren Kunden treffe, keinerlei Ermessensspielraum bei der Verbuchung der einzelnen Geschäftsvorfälle verbleibe. Abgesehen davon, daß unklar ist, was sie unter "bindenden Anweisungen" versteht, können allgemeine Anweisungen die Prüfung des Einzelfalls nicht voll ersetzen. Dies gilt in besonderer Weise für Geschäftsvorfälle, die nicht alltäglich sind. Zudem ist die Klägerin, wie sie selbst vorträgt, bestrebt, ihre Kunden, meist mittlere und kleinere Gewerbetreibende, individuell und umfassend zu betreuen. Jedenfalls sind die Belege, die sie zur Verbuchung erhält, noch nicht einem bestimmten Konto zugeordnet. Es fehlt an der hierzu erforderlichen Kenntlichmachung. Somit übernimmt es die Klägerin, über die kontenmäßige Zuordnung zu entscheiden. Das mag in vielen Fällen einfach sein, erfordert aber doch häufig auch steuerliche Kenntnisse. Es kann daher selbst dann, wenn ein "substan- tiierter" Kontenrahmen vorliegt, nicht mehr von einer nur mechanischen Buchhaltungstätigkeit gesprochen werden. Hieran wird nichts dadurch geändert, daß die Klägerin, wie sie vor-

trägt, ihre Tätigkeit unter Aufsicht eines von dem Kunden beauftragten Steuerberaters oder Steuerbevollmächtigten oder des hinreichend sachkundigen Kunden selbst ausübt. Sie kann dann zwar in Zweifelsfällen Rückfrage halten. Doch setzt auch die Entscheidung hierüber bereits steuerliche Kenntnisse voraus. Außerdem bleibt bestehen, daß sie im wesentlichen selbstständig arbeiten und damit auch die ihr nicht erlaubte Kontierung von Belegen übernehmen will. Sie verstößt daher selbst dann, wenn sie ihre buchhalterische Tätigkeit für Dritte in der Weise beschränkt, wie es im Klageantrag zum Ausdruck kommt, gegen das Verbot der unerlaubten Hilfeleistung in Steuersachen.

3. Dem steht die Entscheidung des Bundesgerichtshofs vom 1. Oktober 1970 (aaO) nicht entgegen. Dort ging es im wesentlichen um den Honoraranspruch eines freiberuflich tätigen Betriebsberaters, der aushilfsweise Buchungsarbeiten für eine Lebensmittelgroßhandlung ausführte, weil deren Buchhalterin ausgefallen war und Rückstände aufgearbeitet werden mußten. Dieser freiberuflich tätige Mitarbeiter mußte seine Arbeit im Zusammenwirken mit einem Angestellten des Unternehmens ausüben und in Zweifelsfragen entsprechende Anweisungen einholen. Für diesen Ausnahmefall ist ausgesprochen worden, daß § 107 a AbgO nicht eingreife. Der hier zu entscheidende Fall liegt demgegenüber wesentlich anders. Die Klägerin unterhält, wie sie selbst vorträgt, ein mit EDV-Anlagen ausgestattetes Buchungs- und Rechenzentrum und führt in größerem Umfang Buchungsarbeiten aus. Zudem ist § 107 a AbgO, zu dem die erwähnte Entscheidung des Bundesgerichtshofs ergangen ist, inzwischen aufgehoben worden. Zwar ist das gemäß dem Dritten Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 24. Juni 1975 (BGBl I S. 1509 ff) unter Übernahme ent-

sprechender Vorschriften in das Steuerberatungsgesetz geschehen. Doch stellt dessen § 6 Nr. 3 nunmehr klar, daß zu den mechanischen Arbeitsgängen bei der Führung von Büchern, die nicht unter das Verbot des § 5 StBerG fallen, nicht das Kontieren von Belegen und das Erteilen von Buchungsanweisungen gehören. Um ein solches von der Befreiung ausgenommenes und darum unter das Verbot fallendes Kontieren von Belegen handelt es sich hier aber entgegen der Auffassung des Berufungsgerichts.

4. Schließlich kann auch der Gesichtspunkt, daß Eingriffe in die Berufsfreiheit (Art. 12 Abs. 1 GG) nicht weiter gehen dürfen, als die sie legitimierenden öffentlichen Interessen es erfordern, hier nicht zu einem anderen Ergebnis führen. Zunächst bestimmt § 6 Nr. 3 StBerG klar und eindeutig, daß die Klägerin, die zur Hilfeleistung in Steuersachen nicht befugt ist, nicht selbst kontieren darf. Auch wird sie durch das Verbot der Hilfeleistung in Steuersachen in ihrer Berufsausübung nicht über Gebühr beeinträchtigt. Die Beschränkung der Befugnis zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen auf Personen, die eine bestimmte Prüfung abgelegt haben und deren Berufsausübung einer ständigen Aufsicht durch Selbstverwaltungskörperschaften unterliegt, schützt die Allgemeinheit vor sachunkundiger und unzuverlässiger Steuerhilfe. Es gelten hier ähnliche Gesichtspunkte wie für das Gebiet der Rechtsberatung nach dem Rechtsberatungsgesetz. Es ist auch verfassungsgemäß, daß sich das Verbot der unbefugten Hilfeleistung in Steuersachen auf die Hilfeleistung bei der Führung von Büchern erstreckt, da, wie die Erfahrung lehrt, die Beratung in Steuerangelegenheiten häufig bereits mit der Buchführung beginnt und von einer ordnungsgemäßen Buchführung auch abhängt, ob sie Grundlage der Besteuerung sein kann, wie bereits in der Entschei-

dung des Bundesgerichtshofs vom 1. Oktober 1970 (aaO) näher dargelegt worden ist. Zudem ist es durch verhältnismäßig einfache organisatorische Maßnahmen zu erreichen, daß die Klägerin nur nach vorkontierten Belegen verbucht. So kann dem Erfordernis der kontenmäßigen Zuordnung der einzelnen Geschäftsvorfälle und deren Kenntlichmachung bei häufig wiederkehrenden Geschäftsvorfällen gleicher Art schon dadurch genügt werden, daß die Belege in bestimmten Mappen abgelegt und übergeben werden, wie das Bundesministerium der Finanzen in einem von der Beklagten vorgelegten Schreiben an die Aktionsgemeinschaft der gewerblichen Buchführungs- und EDV-Betriebe e.V. vom 8. Januar 1976 mitgeteilt hat und auch in dem erwähnten Urteil des Finanzgerichts München zum Ausdruck kommt.

IV. Das Berufungsurteil kann daher keinen Bestand haben.
Einer Zurückverweisung bedarf es nicht, weil den Feststellungen
des Berufungsgerichts entnommen werden kann, daß die Klage
unbegründet ist.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 91 ZPO.

Alff

Merkel

Schönberg

v. Gamm

Schwerdtfeger