



KAMMERGERICHT

Im Namen des Volkes

Geschäftszeichen:

1 WiO 5/03

WiL 21/02 LG Berlin

WiV 60/99 GenStA Berlin

In dem berufsgerichtlichen Verfahren gegen

hat der 1. Senat für Wirtschaftsprüfer-, Steuerberater- und Steuerbevollmächtigten-
sachen des Kammergerichts in Berlin in der Sitzung vom 24. Oktober 2003, an der
teilgenommen haben:

für Recht erkannt:

Die Berufung der Generalstaatsanwaltschaft Berlin gegen das Urteil des Landgerichts Berlin vom 10. Juni 2003 – WiL 21/02 – wird auf Kosten der Wirtschaftsprüferkammer verworfen.

Die Revision wird zugelassen.

Gründe:

Die Generalstaatsanwaltschaft Berlin hat dem Berufsangehörigen mit der Anschuldigungsschrift vom 29. Oktober 2002 vorgeworfen, unter Verstoß gegen §§ 43 Abs. 1 WPO i. V. m. §§ 40 Abs. 2, 38 Nr. 3 WPO sowie i. V. m. §§ 47 WPO, 19 Abs. 3 Berufssatzung WPK neben seiner beruflichen Niederlassung als vereidigter Buchprüfer in _____ Zweigstellen in _____ und in _____ unterhalten zu haben, ohne diese zum Berufsregister angemeldet zu haben und ohne diese von einem ortsansässigen vereidigten Buchprüfer/Wirtschaftsprüfer leiten zu lassen.

Das Landgericht Berlin hat durch Urteil vom 10. Juni 2003 – WiL 21/02 – den Berufsangehörigen aus Rechtsgründen freigesprochen. Gegen dieses Urteil hat die Generalstaatsanwaltschaft Berlin Berufung mit dem Ziel einer Verurteilung eingelegt.

Die erneute Hauptverhandlung hat Folgendes ergeben:

Der berufsrechtlich nicht vorbelastete Berufsangehörige ist seit als Rechtsan-
walt in Bürogemeinschaft mit einem Steuerberater tätig. wurde er zum Steuer-
berater bestellt. Seit ist er vereidigter Buchprüfer. Er arbeitet in
diesem Beruf in einer eigenen Praxis in Seit betreibt er in
und seit in je ein Abwicklungsbüro für Insolvenzen nach der
(früheren) Gesamtvollstreckungsordnung und Insolvenzordnung. Die Büros hat er am
Eingang durch ein Schild mit dem Hinweis „Büro “ kenntlich gemacht.
In beschäftigt er zehn und in acht Angestellte. Das Personal setzt
sich aus kaufmännisch und ähnlich ausgebildetem Personal, überwiegend aus den in
Insolvenz befindlichen Betrieben zusammen. Der Berufsangehörige hat die Büros in
und nicht als Zweigniederlassungen zum Berufsregister angemel-
det; keines der beiden Büros wird von einem anderen vereidigten Buchprüfer/Wirt-
schaftsprüfer geleitet.

II.

Diese Feststellungen beruhen im Wesentlichen auf den Feststellungen des ange-
fochtenen Urteils, die die Generalstaatsanwaltschaft mit ihrer Berufung nicht in
Zweifel gezogen hat, sowie den für den Berufsangehörigen abgegebenen Einlassun-
gen des Verteidigers in der Berufungshauptverhandlung.

Die Berufung gegen das freisprechende Urteil des Landgerichts Berlin war zu ver-
werfen, da dem Berufsangehörigen aus Rechtsgründen eine Verletzung seiner be-
ruflichen Pflichten nicht vorzuwerfen ist.

1.

Der Berufsangehörige hat nicht gemäß § 43 Abs. 1 WPO gegen das Gebot nach
§ 47 Satz 1 WPO i. V. m. § 19 Abs. 3 Berufssatzung WPK verstoßen, nach der er als
vereidigter Buchprüfer Zweigstellen nur unterhalten darf, wenn sie von einem ande-
ren Wirtschaftsprüfer/vereidigten Buchprüfer geleitet werden. Zwar unterhält der Be-

rufsanhörige neben seiner beruflichen (Haupt-)Niederlassung in noch Büros in und in . Letztere sind aber nicht als Zweigniederlassungen im Sinne der WPO anzusehen. Dies folgt daraus, dass der Berufsangehörige dort, anders als in keine Tätigkeit als vereidigter Buchprüfer ausübt, sondern ausschließlich Aufgaben als Verwalter nach der InsO bzw. nach der früheren Gesamtvollstreckungsordnung wahrnimmt. Zu Recht hat das Landgericht, anknüpfend an die Entscheidung des Landgerichts Düsseldorf vom 27. Juli 2001 – 45 StL 30/99 –, angenommen, dass es sich bei den in und in ausgeübten Insolvenz-Verwalter-Aufgaben um von der Tätigkeit als vereidigter Buchprüfer/Wirtschaftsprüfer abspaltbare Tätigkeiten, mithin um einen so genannten echten Zweit-Beruf handelt.

Ausgehend von den rechtlichen Kriterien, die das Bundesverwaltungsgericht in seinem Urteil vom 22. August 2000 (WPK-Mitteilung 2001, S. 70 ff.) zur Abgrenzung der von einem Berufsangehörigen ausgeübten Tätigkeit als vereidigter Buchprüfer/Wirtschaftsprüfer einerseits und einem Steuerberater andererseits im Einzelnen dargelegt hat, ist die Berufsausübung als Insolvenzverwalter in und in der Tätigkeit als vereidigter Buchprüfer nicht schon deshalb zuzurechnen, weil sie von dieser mit umfasst („konsumiert“) würde. Zwar ist davon auszugehen, dass ein vereidigter Buchprüfer/Wirtschaftsprüfer zur Insolvenzverwaltung befugt ist, auch wenn dies – anders als in anderen Berufsordnungen (§ 8 Abs. 4 BNotO) – in der WPO nicht ausdrücklich so bestimmt ist. Denn es handelt sich, wie das Landgericht zutreffend dargelegt hat, um eine im Wesentlichen treuhänderisch geprägte Tätigkeit, und eine treuhänderische Verwaltung gehört zu jenen Dienstleistungen, die ein vereidigter Buchprüfer/Wirtschaftsprüfer nach §§ 2 Abs. 3 Nr. 2 und 3, 129 Abs. 3 Nr. 2 und Nr. 3 WPO zulässigerweise erbringen darf. Doch selbst wenn es sich danach um eine von einem vereidigten Buchprüfer/Wirtschaftsprüfer befugtermaßen zu verrichtende Tätigkeit handelt, so stellt sie doch nicht eine solche dar, die zu den bestimmenden Merkmalen des Berufsbildes gehört. Prägend, insbesondere aus Sicht der betroffenen Verkehrskreise, sind die Aufgaben der Wirtschaftsprüfer/vereidigten Buchprüfer auf dem Gebiet des betrieblichen Rechnungswesens einschließlich des Erstellens der entsprechenden Prüfungsvermerke (§ 2 Abs. 1 WPO). Nur solche Tä-

tigkeiten können ausschließlich von vereidigten Buchprüfern/Wirtschaftsprüfern ausgeübt werden, und auf diese Kernaufgaben richtet sich die spezifische, gesetzlich festgelegte Ausbildung des Berufs. Die bloße Befugnis, auch andere Tätigkeiten, wie z. B. die eines Insolvenzverwalters, auszuüben, kann – wie das Landgericht zutreffend festhält – das Berufsbild eines vereidigten Buchprüfers/Wirtschaftsprüfers schon deshalb nicht prägen, weil sie gerade nicht die spezifischen beruflichen Qualifikationen eines vereidigten Buchprüfers/Wirtschaftsprüfers voraussetzen. Es kommt hinzu, dass als Insolvenzverwalter keinesfalls ausschließlich oder auch nur überwiegend („typischerweise“) vereidigte Buchprüfer/Wirtschaftsprüfer bestellt werden.

Der Haupt-Tätigkeit des Berufsangehörigen als vereidigter Buchprüfer wären die Insolvenzverwalteraufgaben, die er in _____ und in _____ wahrnimmt, allerdings dann zuzuordnen, wenn der Berufsangehörige beide Bereiche aus Sicht der von ihm angesprochenen Verkehrs- und Rechtskreise organisatorisch nicht klar voneinander getrennt hätte. Dann würde es an der Unterscheidbarkeit von Haupt- und Zweitberuf fehlen. Nach den getroffenen Feststellungen ist hiervon jedoch nicht auszugehen, denn der Berufsangehörige nimmt in den Büros in _____ und in _____ keinerlei Mandate als vereidigter Buchprüfer an. Dafür, dass er seinen Haupt-Beruf als vereidigter Buchprüfer auf _____ konzentriert und klar von der Tätigkeit als Insolvenzverwalter getrennt („abgespalten“) hat, spricht ferner, dass er in den Niederlassungen in _____ und _____ weder im Eingang zu den Büros noch in der Korrespondenz einen Hinweis auf seine Stellung als vereidigter Buchprüfer gibt und dass die dort beschäftigten Mitarbeiter ausschließlich mit Aufgaben aus dem Bereich der Insolvenzverwalter-Tätigkeit betraut werden.

2.

Aus denselben Gründen wie zu vorstehend 1. ist auch der weitere, dem Berufsangehörigen mit der Anschuldigungsschrift gemachte Vorwurf, die Büros in _____ und in _____ nicht als Zweigniederlassungen zum Berufsregister angemeldet zu haben (§ 43 Abs. 1 WPO i. V. m. § 47 WPO, § 38 Nr. 3 Berufssatzung WPK), nicht gerechtfertigt. Denn es handelt sich, wie dargelegt, nicht um Zweigniederlassungen im Sinne der WPO.

3.

Aufgrund der dem Senat obliegenden Pflicht zur umfassenden berufsgerichtlichen Prüfung des Verhaltens des Berufsangehörigen hat der Senat nach einem entsprechenden gemäß § 127 WPO i. V. m. § 265 StPO erteilten rechtlichen Hinweis über die Anschuldigungsschrift hinausgehend geprüft, ob die Tätigkeit des Berufsangehörigen einen Verstoß gegen das Verbot der Ausübung einer gewerblichen Tätigkeit (§ 43 a Abs. 3 Nr. 1 WPO) darstellen könnte. Der Senat verneint im Ergebnis einen solchen Verstoß.

Eine gewerbliche Tätigkeit ist gekennzeichnet durch ein selbstständiges, maßgeblich von erwerbswirtschaftlichem Streben nach Gewinn geprägtem Handeln (BGH StB 1976, S. 219; BGH NJW 1981, S. 399; BGH St 42, S. 55, 60). Treuhänderisch geprägte Tätigkeiten wie die eines Insolvenzverwalters rechnen im Regelfall nicht zu den gewerblichen Tätigkeiten, jedenfalls nicht in dem berufsrechtlichen Sinne, wie ihn § 43 a Abs. 3 Nr. 1 WPO anspricht (so Gehre, StBerG, 4. Aufl., Rdziff. 105 zur vergleichbaren Regelung in § 57 Abs. 4 StBerG). Dabei ist ohne Bedeutung, ob in anderen Rechtsbereichen, insbesondere im Steuerrecht, aufgrund der dort maßgeblichen anders gelagerten gesetzlichen Zielvorstellungen der Begriff der „gewerblichen Tätigkeit“ anders definiert bzw. anders zu interpretieren sein mag. Dafür, dass im Bereich der WPO bzw. des StBerG Insolvenzverwaltungsaufgaben prinzipiell nicht als – verbotene – gewerbliche Tätigkeit zu interpretieren sind, spricht, dass sie durch Wesenselemente gekennzeichnet sind, die auch freiberufliche Tätigkeiten, wie sie dem vereidigten Buchprüfer/Wirtschaftsprüfer erlaubt sind, prägen; nämlich dadurch, dass sie Dienste höherer Art darstellen, dass sie aufgrund eines besonderen Vertrauensverhältnisses zu dem Treugeber aber doch unabhängig ausgeübt werden und dass sie sich nicht auf einen bloßen Austausch von Leistungen und Gegenleistungen beschränken, sondern durch eine ethische Ausrichtung charakterisiert werden. Allerdings ist bei der Wahrnehmung treuhänderisch geprägter Dienstleistungen die Grenze zwischen einer tendenziell freiberuflich oder ähnlich geprägten Aufgabenwahrnehmung einerseits und einer gewerblichen Tätigkeit andererseits fließend. Bei entsprechender Gestaltung kann deshalb im Einzelfall durchaus in Betracht kommen, sie nicht mehr als eine nach § 2 Abs. 3 Nr. 3 WPO angesprochene – erlaubte – „treu-

händerische Verwaltung“, sondern als eine für einen vereidigten Buchprüfer/Wirtschaftsprüfer unzulässige gewerbliche Tätigkeit zu qualifizieren. Doch ist letzteres bei der von dem Berufsangehörigen vorgenommenen Gestaltung im Ergebnis nicht anzunehmen.

a) Die vom Berufsangehörigen ausgeübte Insolvenzverwaltertätigkeit stellt sich nicht schon deshalb als eine gewerbliche Tätigkeit dar, weil die InsO (und ebenso die frühere Gesamtvollstreckungsordnung) keine besondere formale Qualifikation, wie sie für jeden freien Beruf selbstverständlich ist, vorschreibt. Denn es ist gewährleistet, dass nur fachlich und persönlich qualifizierte Personen als Insolvenzverwalter eingesetzt werden können, weil das Insolvenzgericht bei der ihm obliegenden Prüfung, wer als Verwalter zu bestellen ist, dessen Eignung – wenn auch nicht nach formalen, sondern nach materiellen Kriterien – zu prüfen hat.

b) Dass der Gesetzgeber selbst nicht davon ausgeht, eine Insolvenz-Verwaltertätigkeit sei prinzipiell als eine einem Freiberufler verbotene gewerbliche Tätigkeit zu qualifizieren, zeigt sich auch mit Blick auf die Berufsordnung der Notare. Denn nach § 8 Abs. 4 BNotO ist einem Notar, der kein Gewerbe ausübt (§ 2 Satz 3 BNotO) und dem als Träger eines öffentlichen Amtes doch in deutlich weitergehendem Maße als einem vereidigten Buchprüfer/Wirtschaftsprüfer Ausübungen von Zweitberufen verwehrt sind (vgl. § 8 Abs. 2 BNotO), die Übernahme eines Amtes als Insolvenzverwalter ausdrücklich gestattet.

c) Die von dem Berufsangehörigen ausgeübte Tätigkeit als Insolvenzverwalter schlägt schließlich nicht deshalb in eine gewerbliche Tätigkeit um, weil sie infolge der von dem Berufsangehörigen vorgenommenen organisatorischen Abgrenzung zu seiner Hauptniederlassung in _____ außerhalb eines Berufsrechts ausgeübt wird bzw. werden soll. Allerdings gehört es zu den typischen Merkmalen einer freiberuflichen – also nicht gewerblichen – Tätigkeit, dass diese zur Absicherung der Unabhängigkeit und zur Gewährleistung des hohen Leistungsniveaus der Berufsangehörigen auf der Grundlage von spezifischen berufsrechtlichen Regelungen sowie unter der Aufsicht von Berufsvertretungen ausgeübt wird (Feuerich/Weyland, BRAO,

6. Aufl., Rdziff. 6 zu § 2 BRAO). Doch ist eine Tätigkeit nicht automatisch dann als eine gewerbliche zu qualifizieren, wenn sie nicht alle Wesensmerkmale einer freiberuflichen Tätigkeit ausfüllt; denn freiberufliche und gewerbliche Tätigkeit schließen einander zwar aus, decken aber nicht alle denkbaren Berufsfelder ab. Zudem grenzt sich die Tätigkeit eines Insolvenzverwalters, gerade was seine Beaufsichtigung und die Gewährleistung seiner unabhängigen Amtsausübung anbetrifft, deutlich von typisch gewerblichen Tätigkeiten ab. Denn der Gewerbetreibende unterliegt im Normalfall nur der allgemeinen Gewerbeaufsicht, und es ist dem jeweiligen Vertragspartner überlassen, die ordnungsgemäße Leistungserbringung im Einzelfall zu beobachten und gegebenenfalls zur (zivil-)gerichtlichen Überprüfung zu stellen. Der Insolvenzverwalter untersteht dagegen gemäß § 58 Abs. 1 InsO der umfassenden Aufsicht durch das Insolvenzgericht. Er hat dem Gericht jederzeit einzelne Auskünfte oder Berichte über den Sachstand und die Geschäftsführung zu erteilen. Die Einhaltung dieser Pflichten kann durch gerichtliche Zwangsgelder (§ 58 Abs. 2 InsO) durchgesetzt werden. Vergütungen und Auslagen werden gerichtlich festgesetzt (§ 64 InsO). Aus wichtigem Grund, zu denen insbesondere Eignungsmängel zählen, kann der Insolvenzverwalter ferner gemäß § 59 Abs. 1 InsO vom Insolvenzgericht seines Amtes enthoben werden. Dies bedeutet im Ergebnis, der Berufsangehörige hat sich nicht dadurch, dass er seine Tätigkeit als Insolvenzverwalter organisatorisch und räumlich von seiner Tätigkeit als vereidigter Buchprüfer abgrenzt und außerhalb der Berufsordnung für vereidigte Buchprüfer ausüben will, einer Ordnung dieser zweiberuflichen Tätigkeit entzogen, sondern er ist wegen dieser Tätigkeit als Insolvenzverwalter einer andersartigen, jedoch gesetzlich vorgesehenen und durchaus intensiven hoheitlichen Aufsicht unterworfen. Gewerblichen Charakter gewinnt mithin seine Tätigkeit nicht.

III.

Die Wirtschaftsprüferkammer hat die Kosten des Verfahrens wegen der Erfolglosigkeit des Rechtsmittels zu tragen, § 473 Abs. 1 Satz 1 StPO i. V. m. § 127 WPO.

Die Revision war zuzulassen, weil die entscheidungserheblichen Rechtsfragen zur Ausübung einer zweitberuflichen Tätigkeit als Insolvenzverwalter außerhalb der Hauptniederlassung als vereidigter Buchprüfer/Wirtschaftsprüfer grundsätzliche Bedeutung haben und revisionsrechtlich bislang nicht geklärt sind.