

Ausfertigung

VG 16 K 28.09



Verkündet am 19. März 2009

Luft
Justizhauptsekretärin
als Urkundsbeamter der Geschäftsstelle

VERWALTUNGSGERICHT BERLIN

URTEIL

Im Namen des Volkes

In der Verwaltungsstreitsache

des [REDACTED]
[REDACTED]

Klägers,

Verfahrensbevollmächtigte:
[REDACTED]
[REDACTED]

g e g e n

die Wirtschaftsprüferkammer,
Körperschaft des öffentlichen Rechts,
vertreten durch den Vorsitzenden der Kommission
für Qualitätskontrolle,
Rauchstraße 26, 10787 Berlin,

Beklagte,

hat das Verwaltungsgericht Berlin, 16. Kammer, durch

den Vorsitzenden Richter am Verwaltungsgericht Reichert,
den Richter am Verwaltungsgericht Strobel,
die Richterin Dr. Bredemeier,
die ehrenamtliche Richterin Stannek und
den ehrenamtlichen Richter Sandow

aufgrund der mündlichen Verhandlung vom 19. März 2009

für Recht erkennt:

Die Klage wird abgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.

Das Urteil ist wegen der Kosten vorläufig vollstreckbar.

Der Kläger darf die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung in Höhe von 110 % des aufgrund des Urteils vollstreckbaren Betrages abwenden, wenn nicht die Beklagte vor der Vollstreckung Sicherheit in Höhe von 110 % des jeweils zu vollstreckenden Betrages leistet.

Tatbestand

Der Kläger ist vereidigter Buchprüfer und Steuerberater. Er wendet sich gegen die Verpflichtung zur Durchführung einer Qualitätskontrolle bzw. begehrt die Erteilung einer entsprechenden Ausnahmegenehmigung.

Im Dezember 2005 beantragte der Kläger bei der Beklagten, ihm hinsichtlich der Verpflichtung zur Durchführung einer Qualitätskontrolle nach den Vorschriften der Wirtschaftsprüferordnung (WPO) eine Ausnahmegenehmigung zu erteilen. Zur Begründung führte der Kläger an, dass er – wie in den Jahren zuvor – beabsichtige, die Abschlussprüfung für eine mittelgroße Kapitalgesellschaft durchzuführen und er daher grundsätzlich zur Durchführung einer Qualitätskontrolle verpflichtet sei. Die von ihm zu übernehmenden Kosten für eine Qualitätskontrolle stünden aber nicht in einem angemessenen Verhältnis zu den erzielten Umsätzen. Aus der Tätigkeit als Jahresabschlussprüfer habe er in den letzten drei Jahren Umsätze zwischen 8.000,00 und 10.000,00 EUR jährlich erwirtschaftet. Die Kosten für die Tätigkeit eines Berufskollegen, der die Qualitätskontrolle durchführen müsse, beliefen sich demgegenüber nach drei von ihm eingeholten und dem Antrag beigefügten Kostenvoranschlägen auf 4.000,00 bis 4.500,00 EUR. Der ihm entstehende Eigenaufwand sei mindestens ebenso hoch einzuschätzen.

Mit Bescheid vom 07. März 2006 erteilte die Beklagte dem Kläger wegen des Vorliegens einer wirtschaftlichen Härte eine bis zum 30. September 2007 befristete Ausnahmegenehmigung. Zur Begründung führte sie an, dass die voraussichtlichen Kosten einer Qualitätskontrolle, die auf deren dreijährigen Turnus zu verteilen seien, einen so erheblichen Anteil der Einnahmen des Klägers aus gesetzlich vorgeschriebener Abschlussprüfung in diesem Zeitraum ausmachen würden, dass die Durchführung einer Qualitätskontrolle für den Kläger eine unverhältnismäßige wirtschaftliche Belastung darstellen würde.

Mit Schreiben vom 06. Oktober 2007 beantragte der Kläger erneut die Erteilung einer Ausnahmegenehmigung. Zur Begründung führte er an, dass sich seine Einnahmen aus der Tätigkeit als Abschlussprüfer nicht geändert hätten und er sich daher weiter nicht in der Lage sehe, die bei einer Qualitätskontrolle anfallenden Kosten zu tragen, die sich nach wie vor auf 4.000,00 bis 5.000,00 EUR beliefen. Auf telefonische Nachfrage der Beklagten gab der Klä-

ger an, dass er keine aktuellen Angebote hinsichtlich der Kosten für die Durchführung der Qualitätskontrolle eingeholt habe; die Einnahmen aus der Tätigkeit als Jahresabschlussprüfer hätten sich im Jahr 2005 auf 9.120,00 EUR, im Jahr 2006 auf 9.360,00 EUR und im Jahr 2007 auf 8.465,00 EUR belaufen. Der Umsatz des Jahres 2006 habe bei 122.049,88 EUR gelegen und werde im Jahr 2007 die Größenordnung von 150.000,00 EUR nicht übersteigen.

Mit Bescheid vom 19. Dezember 2007 wies die Beklagte den Antrag zurück und führte zur Begründung an, dass der Kläger mindestens seit dem Geschäftsjahr 2003 die Jahresabschlussprüfung bei einer mittelgroßen Kapitalgesellschaft durchführe und zu erwarten sei, dass der Kläger dies auch in den folgenden Jahren tun werde. Der Turnus für eine damit grundsätzlich erforderliche Qualitätskontrolle sei für Praxen, die – wie die des Klägers – keine gesetzliche Abschlussprüfung von Unternehmen von öffentlichem Interesse durchführten, seit der Erteilung der letzten Ausnahmegenehmigung von drei auf sechs Jahre verlängert worden. Die Kosten der Qualitätskontrolle seien daher nunmehr auf sechs und nicht auf drei Jahre zu verteilen. In diesem Zeitraum würde der Kläger aus seiner Tätigkeit als Abschlussprüfer voraussichtlich Einnahmen i.H.v. 50.790,00 EUR erzielen. Angesichts dessen seien die voraussichtlichen Kosten der Qualitätskontrolle i.H.v. 4.000,00 EUR nicht mehr unverhältnismäßig, zumal der Kläger bereits die Prüfung der Geschäftsjahre 2005 und 2006 mit einer Ausnahmegenehmigung durchgeführt habe und die Gesamteinnahmen des Klägers im genannten Zeitraum voraussichtlich 900.000,00 EUR betragen würden.

Mit Schreiben vom 05. Januar 2008 legte der Kläger Widerspruch gegen den versagenden Bescheid ein und führte zur Begründung an, dass sich aus der entsprechenden Fachliteratur und der Auskunft eines Fachprüfers ergebe, dass sich die Kosten für eine Prüfung nicht auf 4.000,00 EUR, sondern auf 80.000,00 bis 120.000,00 EUR belaufen würden. Sein hinzuzurechnender persönlicher zeitlicher Aufwand belaufe sich nach Auskunft von Berufskollegen, die die Qualitätsprüfung bereits in ihren Praxen hätten durchführen müssen, auf rd. 330 Arbeitsstunden und daher bei einem Stundensatz von nicht mehr als 120,00 EUR pro Stunde auf mindestens 40.000,00 EUR. Im Gegensatz dazu habe er im Jahr 2005 die voraussichtlichen Kosten sowie den voraussichtlichen Eigenaufwand mit nur 4.500,00 EUR beziffert, weil er damals keine Vergleichsmaßstäbe gehabt habe. Die von ihm auch aus seiner Tätigkeit als Steuerberater erzielten Gesamteinnahmen dürften nicht zum Ausgleich dieser Kosten dienen, da diese ausschließlich im Hinblick auf seine Tätigkeit als Abschlussprüfer anfielen.

Mit Bescheid vom 14. Februar 2008 wies die Beklagte den Widerspruch zurück, vertiefte die Ausführungen im Ausgangsbescheid und führte ergänzend an, dass die vom Kläger ange-

fürten internen Kosten nicht zu berücksichtigen seien, da diese nicht durch die Pflicht zur Durchführung einer Qualitätskontrolle, sondern durch die Pflicht zur Einrichtung, Anpassung und Durchsetzung eines Qualitätssicherungssystems verursacht würden. Der angefochtene Bescheid stelle im Übrigen vorrangig auf die Einnahmen aus der gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfung ab, die Gesamteinnahmen des Klägers seien nur ergänzend berücksichtigt worden.

Mit seiner am 13. März 2008 bei Gericht eingegangenen Klage wendet sich der Kläger generell gegen die Verpflichtung zur Durchführung einer Qualitätskontrolle und verfolgt hilfsweise sein Begehren auf Erteilung einer Ausnahmegenehmigung weiter.

Er ist der Auffassung, dass die Verpflichtung zur Durchführung einer Qualitätskontrolle das Grundrecht der Berufsfreiheit verletze und daher verfassungswidrig sei. Bei kleineren Praxen wie der seinen stünde der Ertrag der Prüfungstätigkeit regelmäßig außer Verhältnis zu den mit der Durchführung der Qualitätskontrolle verbundenen hohen Kosten. Es sei außerdem bedenklich, dass der Betroffene in der Regel in einem Wettbewerbsverhältnis mit denjenigen Prüfern stehe, die die Qualitätskontrolle durchführten. Letztlich sei zu beachten, dass der Abschlussprüfer gegenüber seinen Mandanten zur Verschwiegenheit verpflichtet sei und sich daher strafbar mache, wenn er im Rahmen der Qualitätskontrolle seine Geschäftsunterlagen Dritten offenbare. Es gebe keinen sachlichen Grund für die damit unverhältnismäßige Beschränkung der Berufsfreiheit. Als milderer Mittel sei beispielsweise denkbar, dass – wie es in anderen freien Berufen für die Qualitätssicherung ausreiche – der Betroffene nachweise, dass er sich fortbilde.

Hilfsweise begehrt der Kläger die erneute Erteilung einer Ausnahmegenehmigung, weil die Kosten der Qualitätssicherung für seine Praxis in einem wirtschaftlich nicht vertretbaren Verhältnis zum Ertrag aus der Prüfungstätigkeit stünden; insoweit bezieht sich der Kläger auf seine Widerspruchsbegründung. Ergänzend führt er im Hinblick auf die Erträge, die den Kosten gegenüberzustellen seien, an, dass nicht auf die Einnahmen, sondern auf den erzielten Gewinn abzustellen sei. Man müsse insoweit davon ausgehen, dass, da freie Berufe sehr personalintensiv seien, allenfalls 35% an Gewinn verbliebe.

Der Kläger beantragt,

festzustellen, dass er nicht verpflichtet ist, eine Qualitätskontrolle gemäß § 57a WPO durchführen zu lassen,

hilfsweise,

die Beklagte unter Aufhebung des Bescheids der Wirtschaftsprüferkammer vom 19. Dezember 2007 in der Gestalt des Widerspruchsbescheids derselben Behörde vom 14. Februar 2008 zu verpflichten, ihm eine befristete Ausnahmegenehmigung gemäß § 57a Abs. 1 Sätze 2 und 3 WPO zu erteilen.

Die Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Sie verteidigt die angefochtenen Bescheide und führt ergänzend aus:

Die Berufspflicht, sich einer Qualitätskontrolle zu unterziehen, sei nicht verfassungswidrig, insbesondere sei sie mit dem Grundrecht der Berufsfreiheit vereinbar. Reine Berufsausübungsbeschränkungen wie die Verpflichtung zur Durchführung einer Qualitätskontrolle würden durch vernünftige Erwägungen des Allgemeinwohls legitimiert. Diese Voraussetzung sei vorliegend gegeben, weil der vereidigte Buchprüfer, der gesetzliche Abschlussprüfungen durchführe, eine wichtige öffentliche Aufgabe wahrnehme. Ein Abschlussprüfer, der einem Berufskollegen zum Zwecke der Qualitätskontrolle Einsicht in die seitens der Auftraggeber zur Verfügung gestellten Unterlagen gestatte, mache sich auch nicht strafbar, da die Verschwiegenheitspflicht zum Zwecke der Durchführung der Qualitätskontrolle gesetzlich eingeschränkt sei. Auch der Einwand, dass sich der Prüfer für Qualitätskontrolle in einem Wettbewerbsverhältnis zum Kläger befinde, gehe ins Leere, denn die Auswahl des Prüfers für Qualitätskontrolle obliege dem Betroffenen, dessen freie Entscheidung es mithin sei, keinen Kollegen aus seinem unmittelbaren Wettbewerbsumfeld zu wählen.

Der Kläger habe auch keinen Anspruch auf die hilfsweise begehrte Erteilung einer Ausnahmegenehmigung, da ein Härtefall nicht gegeben sei. Ein Härtefall liege dann vor, wenn die Qualitätskontrolle zu einer offenbar unverhältnismäßig hohen wirtschaftlichen Belastung führen würde und daher ausnahmsweise das öffentliche Interesse an der Durchführung der Qualitätskontrolle hinter dem privaten wirtschaftlichen Interesse des Betroffenen zurückstehen müsse. Zu berücksichtigen seien insoweit in erster Linie die Kosten der Qualitätskontrolle selbst, denen unmittelbar die Einnahmen aus der Durchführung gesetzlicher Abschlussprüfungen während der sechsjährigen Laufzeit der nach der Qualitätskontrolle zu erteilenden Teilnahmebescheinigung gegenüberzustellen seien. Die vom Kläger geltend gemachten internen Kosten seien aus den im Widerspruchsbescheid genannten Gründen nicht in die Berechnung mit einzubeziehen gewesen. Die damit zu berücksichtigenden Kosten würden jedoch angesichts der zu erwartenden Einnahmen aus der Tätigkeit als Abschlussprüfer in den nächsten sechs Jahren keine unverhältnismäßige wirtschaftliche Belastung darstellen. In die

wirtschaftliche Gesamtbetrachtung seien daneben nur ergänzend die voraussichtlichen Gesamteinnahmen des Klägers mit eingestellt worden, die ebenfalls gegen das Vorliegen einer wirtschaftlichen Härte sprächen.

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sachverhalts wird auf den Inhalt der Gerichtsakte sowie auf den Inhalt des Verwaltungsvorgangs des Beklagten verwiesen, die vorgelegen haben und, soweit erheblich, Gegenstand der Entscheidung gewesen sind.

Entscheidungsgründe

Die Klage ist mit ihrem Hauptantrag zulässig. Insbesondere ist sie als Feststellungsklage gem. § 43 Abs. 1 VwGO statthaft, da der Kläger vorrangig den Standpunkt vertritt, dass die ihn als vereidigten Buchprüfer nach § 57a i.V.m. § 130 Abs. 3 S. 1 WPO treffende Verpflichtung zur Durchführung einer Qualitätskontrolle verfassungswidrig ist, er daher ein berechtigtes Interesse an einer entsprechenden Feststellung hat und er dieses Begehren auch nicht i.S.d. § 43 Abs. 2 VwGO durch Gestaltungs- oder Leistungsklage verfolgen kann; insbesondere kann er nicht darauf verwiesen werden, isoliert Verpflichtungsklage auf Erteilung einer (seiner o.g. Ansicht nach gar nicht erforderlichen) Ausnahmegenehmigung zu erheben (vgl. Kopp/Schenke, VwGO, 15. Auflage, § 43 Rdnr. 29 m.w.N.).

Die Klage ist insoweit jedoch unbegründet. Die Verpflichtung des Klägers zur Durchführung einer Qualitätskontrolle verstößt nicht gegen höherrangiges Recht, insbesondere ist sie mit dem Grundrecht der Berufsfreiheit aus Art. 12 Abs. 1 GG vereinbar.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichtes zur sog. Stufentheorie werden bloße Regelungen der Berufsausübung – anders als solche, die den Zugang zu einem Beruf regeln – bereits durch jede vernünftige Erwägung des Gemeinwohls legitimiert (vgl. BVerfGE 7, 377, 405 f.). Die Regelung des § 57a i.V.m. § 130 Abs. 3 S. 1 WPO, nach der vereidigte Buchprüfer wie der Kläger verpflichtet sind, sich einer Qualitätskontrolle zu unterziehen, wenn sie beabsichtigen, gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen durchzuführen, stellt eine solche Berufsausübungsregelung dar. Denn gem. § 129 Abs. 1 S. 4 WPO gehört zu den beruflichen Aufgaben des vereidigten Buchprüfers zwar insbesondere, aber nicht ausschließlich die Durchführung gesetzlich vorgeschriebener Abschlussprüfungen. Daneben haben vereidigte Buchprüfer gem. § 129 Abs. 1 S. 1 WPO die allgemeine berufliche Aufgabe, Prüfungen auf dem Gebiete des betrieblichen Rechnungswesens durchzuführen und über das Ergebnis ihrer Prüfungen Prüfungsvermerke zu erteilen; gem. § 129 Abs. 3 WPO sind sie u.a. weiter befugt, auf den Gebieten des betrieblichen Rech-

nungswesens als Sachverständige aufzutreten sowie allgemein in wirtschaftlichen Angelegenheiten zu beraten und fremde Interessen zu wahren. Der Zugang zur Tätigkeit des vereidigten Buchprüfers ist demnach nicht von der Durchführung einer Qualitätskontrolle abhängig; die Verpflichtung zur Durchführung hat vielmehr lediglich Einfluss auf die Art und Weise der Berufsausübung des vereidigten Buchprüfers.

Die Erwägungen des Gesetzgebers, durch die Verpflichtung zur Durchführung einer Qualitätskontrolle die Qualität der Berufsausübung und ihre Dokumentation in transparenter und nachvollziehbarer Weise zu sichern, so einen einheitlich hohen Qualitätsstandard bei allen gesetzlichen Abschlussprüfungen zu gewährleisten und letztlich das Vertrauen der Öffentlichkeit in gesetzliche Abschlussprüfungsleistungen zu festigen (vgl. BT-Drs. 14/3649, S. 16 ff, 24), sind – gerade in heutigen Zeiten, in denen Kapitalanleger mehr denn je auf verlässliche Beurteilungen der Wirtschaftlichkeit von Anlagegesellschaften angewiesen sind – vernünftige Erwägung des Gemeinwohls, die diesen Eingriff in die Berufsausübungsfreiheit rechtfertigen.

Die Verpflichtung zur Durchführung einer Qualitätskontrolle verstößt auch nicht gegen den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz. Eine Qualitätskontrolle ist geeignet und auch erforderlich, das vom Gesetzgeber angestrebte Ziel (s.o.) zu erreichen. Eine bloße (interne) Qualitätssicherung würde gegenüber einer (externen) Qualitätskontrolle zwar ein milderer, jedoch nicht gleich geeignetes Mittel darstellen, um dem hohen öffentlichen Interesse an der Qualität der Abschlussprüfungen zu genügen. Die Verpflichtung zur Durchführung einer Qualitätskontrolle ist auch im engeren Sinne verhältnismäßig. Dass die Prüfer für Qualitätskontrolle in der Regel wie der Betroffene Wirtschaftsprüfer (§ 57a Abs. 3 S. 1 WPO) oder vereidigte Buchprüfer (§ 130 Abs. 3 S. 2 WPO) sind und sich daher, wie der Kläger vorträgt, mit ihm in einem Wettbewerbsverhältnis befinden, führt zu keiner abweichenden Beurteilung, denn es steht dem Betroffenen gem. § 57a Abs. 6 WPO frei, Vorschläge für die Benennung eines mit der Durchführung der Qualitätskontrolle zu betrauenden Prüfers zu unterbreiten; es liegt insoweit in seinem Ermessen, z.B. auswärtige Kollegen zu benennen, die sich nicht in einem unmittelbaren Wettbewerbsverhältnis mit ihm befinden. Auch macht sich der Betroffene entgegen der Ansicht des Klägers nicht strafbar, wenn er im Rahmen der Qualitätskontrolle dem Prüfer Einsicht in seine Geschäftsunterlagen gewährt (vgl. § 57b Abs. 3 WPO); abgesehen davon ist auch der Prüfer selbst zur Verschwiegenheit verpflichtet (vgl. § 57b Abs. 1 WPO). Die Verpflichtung zur Durchführung einer Qualitätskontrolle erscheint auch nicht deshalb im engeren Sinne unverhältnismäßig, weil es in Einzelfällen zu wirtschaftlichen Missverhältnissen zwischen den Erträgen aus der Tätigkeit als Abschlussprüfer und den für die Durchführung einer Qualitätskontrolle aufzuwendenden Kosten kommen kann. Denn der Gesetzgeber

hat gerade für diese Einzelfälle die Möglichkeit der Erteilung einer Ausnahmegenehmigung nach § 57a Abs. 1 S. 2 und 3 WPO vorgesehen, um so wirtschaftlichen und sonstigen Härten begegnen zu können.

Die Klage ist auch mit ihrem auf Erteilung einer solchen Ausnahmegenehmigung gerichteten Hilfsantrag als Verpflichtungsklage gem. § 42 Abs. 1 2. Alt. VwGO zulässig, aber unbegründet, denn der Kläger hat weder einen Anspruch auf Erteilung einer Ausnahmegenehmigung nach § 57a Abs. 1 S. 2, 3 WPO, noch auf ermessensfehlerfreie Neubescheidung seines Antrages (§ 113 Abs. 5 VwGO).

Die für die Erteilung einer Ausnahmegenehmigung nach § 57a Abs. 1 S. 2 WPO einzige Voraussetzung des Vorliegens eines „Härtefalles“ stellt ein der gerichtlichen Überprüfbarkeit voll unterliegendes Tatbestandsmerkmal dar. Es kann im Folgenden jedoch offen bleiben, ab welchem genauen Verhältnis der voraussichtlichen Kosten einer Qualitätskontrolle zu den voraussichtlichen Einnahmen aus der Erstellung gesetzlich vorgeschriebener Abschlussprüfungen von einer unverhältnismäßigen Belastung ausgegangen werden kann, die die Annahme eines wirtschaftlichen Härtefalles rechtfertigt. Denn jedenfalls kann mit der Beklagten von einem solchen Missverhältnis nicht ausgegangen werden, wenn die zu veranschlagenden Kosten der Qualitätskontrolle weniger als 10% der zukünftigen Einnahmen ausmachen. So aber verhält es sich hier.

Hinsichtlich der voraussichtlichen Kosten der Qualitätskontrolle trägt der insoweit begünstigte Kläger die Darlegungs- und Beweislast. Erforderlich sind insoweit auf den konkreten Prüfungsgegenstand, d.h. die Abschlussprüfertätigkeit gerade in der Praxis des Betroffenen bezogene Kostenvoranschläge, aus denen sich der voraussichtliche Umfang der durchzuführenden Prüftätigkeit und die dafür anfallenden Kosten ergeben. Dementsprechend konkrete, aktuelle Kostenvoranschläge hat der Kläger jedoch weder im Verwaltungs- noch im gerichtlichen Verfahren vorgelegt. Der prozessuale Vortrag des Klägers, dass sich die Kosten für eine Qualitätskontrolle – anders als bei Antragstellung zunächst angegeben – nach der entsprechenden Fachliteratur und der Auskunft zweier Berufskollegen pauschal auf rd. 80.000,00 bis 120.000,00 EUR belaufen, genügt den dargestellten Darlegungserfordernissen nicht. Denn die Kosten für die Durchführung einer Qualitätskontrolle lassen sich dem o.g. entsprechend nicht allgemein, sondern nur im Hinblick auf den jeweiligen Prüfungsaufwand bemessen, der in großen Wirtschafts- oder Buchprüfergesellschaften, die jährlich zahlreiche Abschlussprüfungen durchführen, in der vom Kläger angegebenen Größenordnung liegen mag, in kleineren Praxen wie der des Klägers aber deutlich niedriger ausfallen dürfte. Da sich den Angaben des Klägers im Verwaltungsverfahren zufolge seine Einnahmen aus der

Tätigkeit als Abschlussprüfer seit dem Zeitpunkt der Erteilung der ersten Ausnahmegenehmigung nicht wesentlich geändert haben, ist davon auszugehen, dass sich – wie im Übrigen der Kläger selbst im Rahmen des Verwaltungsverfahrens zunächst vorgetragen hatte – auch die Kosten für die Durchführung einer Qualitätskontrolle, die sich nach dem o.g. vorrangig am erforderlichen Prüfungsaufwand und damit am Umfang der vom Kläger ausgeführten Aufträge bemessen, nicht erheblich geändert haben. Demnach kann vorliegend von den seinerzeit vorgelegten, den o.g. Anforderungen entsprechenden Kostenvoranschlägen ausgegangen werden, die für die konkrete Durchführung der Kontrolle der Abschlussprüfertätigkeit in der Praxis des Klägers Kosten in einer Größenordnung von 4.000,00 bis maximal 4.500,00 EUR ausweisen.

Entgegen der Ansicht des Klägers sind die von ihm geltend gemachten internen Kosten zur Vorbereitung der Qualitätskontrolle hinsichtlich der Frage des Vorliegens eines Härtefalles nicht berücksichtigungsfähig. Denn gem. § 57a Abs. 2 S. 1 WPO dient die Qualitätskontrolle ausdrücklich der Überwachung des nach § 55b WPO grundsätzlich – und nicht nur für den Fall der Durchführung einer Qualitätskontrolle – einzurichtenden und zu dokumentierenden Qualitätssicherungssystems. Der Einwand des Klägers, dass er im Falle der Durchführung einer Qualitätskontrolle zuvor einen erheblichen Zeit- und Kostenaufwand betreiben müsse, um die zu prüfenden Unterlagen vorzubereiten, geht daher an der Sache vorbei und lässt vermuten, dass er seiner Verpflichtung aus § 55b WPO bislang nicht in ausreichendem Maße nachgekommen ist. Die Kammer hat im Rahmen der mündlichen Verhandlung den Eindruck gewonnen, dass der Kläger eher den Aufwand der Einrichtung und Dokumentation eines Qualitätssicherungssystems nach § 55b WPO scheut, der aber unabhängig von der Verpflichtung zur Durchführung einer Qualitätskontrolle gesetzlich vorgeschrieben ist und der (analog zum oben hinsichtlich der Rechtmäßigkeit der Verpflichtung zur Durchführung einer Qualitätskontrolle Gesagten) im weit überwiegenden öffentlichen Interesse liegt.

Da der Kläger keine Unternehmen von öffentlichem Interesse i.S.d. § 319a Abs. 1 S. 1 HGB prüft und ihm daher gem. § 57a Abs. 6 S. 8 WPO eine Teilnahmebescheinigung für die Dauer von sechs Jahren erteilt würde, sind die Kosten der Qualitätskontrolle den Einnahmen aus der Tätigkeit als Abschlussprüfer für die nächsten sechs Jahre gegenüberzustellen. Entgegen der Ansicht des Klägers sind insoweit nicht lediglich die Gewinne, also die um die bei der Abschlussprüfertätigkeit anfallenden Kosten geminderten Einnahmen zu berücksichtigen. Abgesehen davon, dass der Kläger im Rahmen der mündlichen Verhandlung eingeräumt hat, dass er für die Durchführung der gesetzlichen Abschlussprüfungen in seiner Praxis kein Fachpersonal beschäftigt und daher auch keine den Gewinn erheblich schmälernde Personalkosten anfallen, müssen die für die Durchführung der gesetzlichen Abschlussprüfung an-

fallenden Kosten bei der Frage des Vorliegens eines Härtefalles i.S.d. nach § 57a Abs. 1 S. 2 WPO aus Gründen der Bestimmbarkeit außer Betracht bleiben. Gerade in „gemischten“ Praxen wie der des Klägers, der neben seiner Tätigkeit als vereidigter Buchprüfer auch als Steuerberater tätig wird, wird eine Trennung der in Bezug auf die unterschiedlichen Tätigkeiten konkret anfallenden Kosten nicht bzw. nur mit einem erheblichen Aufwand möglich sein. Es erscheint daher aus Gründen der Vereinfachung des Verwaltungsverfahrens grdsf. gerechtfertigt, mit der Beklagten bei der Ermittlung des Vorliegens eines Härtefalles im Rahmen zulässiger Pauschalierung einerseits die einfach zu ermittelnden Einnahmen aus der Abschlussprüfertätigkeit zugrunde zu legen und andererseits zu Gunsten der Betroffenen das Vorliegen einer wirtschaftlichen Härte bereits bei einem relativ geringfügigen Verhältnis von Einnahmen und Kosten (10:1, s.o.) anzunehmen.

Die Beklagte hat (ebenfalls zu Gunsten des Klägers) dessen geringste Einnahmen aus den drei Vorjahren i.H.v. 8.465,00 EUR zugrunde gelegt und so für die nächsten sechs Jahre voraussichtliche Einnahmen i.H.v. 50.790,00 EUR ermittelt, wobei aus Sicht der Kammer ohne Weiteres die durchschnittlichen Einnahmen aus den Vorjahren i.H.v. 8.981,66 EUR und damit ein voraussichtliches Einkommen der nächsten sechs Jahre i.H.v. 53.890,00 EUR hätte zugrunde gelegt werden können. Indes kommt es darauf nicht an, da auch bei Berücksichtigung der geringeren Einkünfte die nach den entsprechenden Voranschlägen (ebenfalls zu Gunsten des Klägers berücksichtigten) maximalen Kosten der Durchführung der Qualitätskontrolle i.H.v. 4.500,00 EUR nicht die Grenze von 10% der voraussichtlichen Einnahmen überschreiten würden.

Im Übrigen stünde – das Vorliegen eines Härtefalles zu Gunsten des Klägers unterstellt – die Erteilung der begehrten Ausnahmegenehmigung nach § 57a Abs. 1 S. 2, 3 WPO im gem. § 114 VwGO gerichtlich nur eingeschränkt überprüfbaren Ermessen der Beklagten. Aus Sicht der Kammer wäre es jedoch selbst dann, wenn man aufgrund eines Missverhältnisses zwischen den Kosten der Qualitätskontrolle und den aus der Abschlussprüfertätigkeit zukünftig erzielten Einnahmen vom Vorliegen eines Härtefalles ausginge, rechtlich nicht zu beanstanden, dass die Beklagte im Rahmen der insoweit zulässigen wirtschaftlichen Gesamtbeurteilung zunächst berücksichtigt hat, dass der Kläger bereits die Prüfung der Geschäftsjahre 2005 und 2006 mit einer Ausnahmegenehmigung durchführen und so entsprechende Gewinne erzielen konnte, und weiter darauf abgestellt hat, dass der Kläger in den auf die Antragstellung folgenden sechs Jahren auch aus seiner sonstigen beruflichen Tätigkeit voraussichtlich erhebliche Gesamteinnahmen i.H.v. rd. 900.000,00 EUR erzielen wird (wobei die Beklagte wiederum zu Gunsten des Klägers von den zuletzt und nicht den in den letzten Jahren vor Antragstellung durchschnittlich erzielten Gesamteinnahmen ausgegangen ist), dem-

gegenüber die mit der Durchführung der Qualitätskontrolle verbundenen Kosten i.H.v. rd. 4.500,00 EUR nicht erheblich ins Gewicht fallen und ihm daher aus Gründen des Gemeinwohls die entsprechende Belastung auferlegt werden kann.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 154 Abs. 1 VwGO. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf § 167 VwGO i.V.m. § 708 Nr. 11 und § 711 ZPO.

Ein Grund, die Berufung zuzulassen (§§ 124a Abs. 1 Satz 1, 124 Abs. 2 Nr. 3, Nr. 4 VwGO) war nicht ersichtlich.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil steht den Beteiligten die Berufung zu, wenn sie von dem Oberverwaltungsgericht zugelassen wird.

Die Zulassung der Berufung ist innerhalb eines Monats nach Zustellung des Urteils schriftlich zu beantragen. Der Antrag ist bei dem Verwaltungsgericht Berlin, Kirchstraße 7, 10557 Berlin zu stellen. Er muss das angefochtene Urteil bezeichnen.

Innerhalb von zwei Monaten nach Zustellung des Urteils sind die Gründe schriftlich darzulegen, aus denen die Berufung zuzulassen ist. Die Begründung ist, soweit sie nicht bereits mit dem Antrag vorgelegt worden ist, bei dem Oberverwaltungsgericht Berlin-Brandenburg, Hardenbergstraße 31, 10623 Berlin, einzureichen.

Vor dem Oberverwaltungsgericht müssen sich die Beteiligten durch Prozessbevollmächtigte vertreten lassen. Dies gilt auch für den Antrag auf Zulassung der Berufung. Als Bevollmächtigte sind Rechtsanwälte und Rechtslehrer an einer Hochschule im Sinn des Hochschulrahmengesetzes mit Befähigung zum Richteramt zugelassen. Darüber hinaus können auch die in § 67 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 bis 7 der Verwaltungsgerichtsordnung bezeichneten Personen und Organisationen auftreten. Ein als Bevollmächtigter zugelassener Beteiligter kann sich selbst vertreten. Behörden und juristische Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse können sich durch Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt vertreten lassen; das Beschäftigungsverhältnis kann auch zu einer anderen Behörde, juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einem der genannten Zusammenschlüsse bestehen. Richter dürfen nicht vor dem Gericht, ehrenamtliche Richter nicht vor einem Spruchkörper auftreten, dem sie angehören.

Reichert

Dr. Bredemeier

Strobel

Be

Ausgefertigt

Justizangestellte
als Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle