

# Erscheinenspflicht des Steuerberaters vor der Steuerberaterkammer nach § 80 StBerG

Von RA Dr. jur. Jörg Burkhard, Fachanwalt für Steuerrecht und Strafrecht,  
Wiesbaden

- I. Problemstellung
- II. Höchstpersönliche Erscheinenspflicht nach § 80 StBerG?
  1. Gesetzestext
  2. Auffassung der Steuerberaterkammer Frankfurt/M.
  3. Auslegung des Gesetzestextes
  4. Auffassungen in der Literatur
  5. Sinn und Zweck des § 80 StBerG
- III. Kein eigenmächtiges Beenden der Anhörung durch Steuerberater?
- IV. Ladung für § 80 StBerG erforderlich?
- V. Verwertungsverbot der Aussage bei unterlassener Belehrung?
- VI. Fazit

## I. Problemstellung

Muß ein von der Kammer vorgeladenes Kammermitglied (Steuerberater, Steuerbevollmächtigter) persönlich erscheinen oder kann sich der Steuerberater durch einen Bevollmächtigten (z.B. Anwalt oder Berufskollege) vertreten lassen?

### Beispiel 1:

Der Steuerberater S wird von einem Kollegen wegen einem angeblich zu großen oder unzulässigem Kanzleischild bei der Steuerberaterkammer angezeigt. Diese lädt den Steuerberater S zwecks Anhörung vor, § 80 StBerG.

## II. Höchstpersönliche Erscheinenspflicht nach § 80 StBerG?

### 1. Gesetzestext

§ 80 StBerG lautet wie folgt wörtlich: „Persönliche Mitglieder der Berufskammer haben in Aufsichts- und Beschwerdesachen vor der Kammer zu erscheinen, wenn sie zur Anhörung geladen werden. Auf Verlangen haben sie dem Vorstand oder dem durch die Satzung bestimmten Organ der Berufskammer oder einem beauftragten Mitglied des Vorstandes oder des Organs Auskunft zu geben und ihre Handakten vorzulegen, es sei denn, dass sie dadurch ihre Verpflichtung zur Verschwiegenheit verletzen würden.“

## 2. Auffassung der Steuerberaterkammer Frankfurt/M.

Die Steuerberaterkammer Frankfurt/M. vertritt die Auffassung, dass das Mitglied nach § 80 StBerG persönlich erscheinen müsse und sich nicht durch einen bevollmächtigten Dritten (z.B. Anwalt) vertreten lassen könne<sup>1</sup>.

## 3. Auslegung des Gesetzestextes

Im Gesetzestext heißt es nicht, dass die Mitglieder persönlich zu erscheinen haben. Nur dann wäre der Fall klar. Es heißt stattdessen lediglich dass die persönlichen Mitglieder zu erschienen haben. Mit dieser Formulierung „persönliche Mitglieder“ wollte der Gesetzgeber den Personenkreis bestimmen, der zu erscheinen hat. Gemeint sind mit den „persönlichen Mitgliedern“ der Steuerberaterkammer Steuerberater und Steuerbevollmächtigte (§ 73 StBerG) und die in § 74 Abs. 2 StBerG genannten Personen (Mitglieder des Vorstandes der Steuerberaterkammer, Geschäftsführer oder persönlich haftende Gesellschafter einer Steuerberatungsgesellschaft, die ihren Sitz im Oberfinanzbezirk hat)<sup>2</sup>. Im Gesetz steht nicht, dass die persönlichen Mitglieder persönlich zu erscheinen haben.

Dann kann sich die Verpflichtung zum persönlichen Erscheinen allenfalls aus der Formulierung ergeben, „haben zu erschienen“. Eine solche Verpflichtung zum persönlichen Erscheinen ist aus der Wortlautauslegung „haben zu erscheinen“ zwar möglich - aber keineswegs zwingend. Denn hätte der Gesetzgeber das persönliche Erscheinen gewollt, hätte er das Wort persönlich vor das „zu erscheinen“ gesetzt. Die so entstandene Formulierung, dass die „persönlichen Mitglieder der Steuerberaterkammer persönlich zu erscheinen haben“, würde dann zwar sprachlich nicht besonders schön klingen, dieser Satz wäre jedoch so und nur dann eindeutig.

Grundsätzlich lässt sich der Gesetzgeber jedoch weniger durch schönen Satzbau und schöne Prosaformulierungen leiten. Bei ihm steht die Klarheit der Norm und die normative Aussage im Vordergrund. Da keine persönliche Erscheinungspflicht im Gesetz angeordnet ist, eine solche von ihm wohl auch nicht gewollt. Da somit kein

---

<sup>1</sup> StB-Kammer Frankfurt/M., Az: H/am.

<sup>2</sup> Gehre, StBerG-Kommentar, 4. A., § 80 RN 6.

vernünftiger Grund nach der Wortlautauslegung gefunden werden kann, warum in § 80 StBerG nicht die „persönliche Erscheinenspflicht der persönlichen Mitglieder der Berufskammer“ angeordnet ist, stellt sich die Frage, warum eine solche persönliche Erscheinenspflicht mühsam hineininterpretiert werden soll. Im Ergebnis wird man daher nicht dazu kommen können, aus § 80 StBerG die Pflicht zum persönlichen Erscheinen der persönlichen Mitglieder der Steuerberaterkammer vor ihrer Berufskammer herauslesen zu können.

Hätte der Gesetzgeber etwa auch das persönliche Erscheinen der Steuerberater vor der Steuerberaterkammer statuieren wollen, hätte er z.B. durch einen weiteren Satz in § 80 Abs. 1 StBerG die Stellvertretung durch Dritte untersagen können, indem er etwa formuliert hätte: „Eine Stellvertretung ist nicht zulässig“ oder: Die Pflicht zu Erscheinen ist eine höchstpersönliche Pflicht“ etc. Da dies nicht erfolgte, muß man hieraus schließen, dass die Steuerberater etc. nicht persönlich zum Zwecke der Anhörung vor ihrer Berufskammer erscheinen müssen, sondern sich etwa durch einen Berufskollegen oder Rechtsanwalt oder auch einen sonstigen Dritten vertreten lassen können.

#### 4. Auffassungen in der Literatur

Gehre schreibt in seinem StBerG-Kommentar hierzu wie folgt wörtlich:

„Das Kammermitglied ist verpflichtet, der Ladung folge zu leisten. § 80 dient der Aufklärung des Sachverhaltes und ist nicht – wie § 81 Abs. 3 – ein Fall des rechtlichen Gehörs, wo es ausreicht, dass dem Betroffenen eine Gelegenheit zur Äußerung gegeben wird. Das Mitglied darf sein Erscheinen nicht von Bedingungen abhängig machen, z. B. davon, dass ihm vorher alle Unterlagen zugänglich gemacht werden. Die Pflicht zur Anwesenheit besteht während der gesamten vom Vorstand zur Anhörung vorgesehenen Zeit; das Mitglied darf nicht einseitig die Anhörung abbrechen. Unberührt bleibt das Recht des Mitglieds, die Antwort auf Fragen zu verweigern, wenn es sich damit selbst belasten würde“<sup>3</sup>.

Fraglich ist, ob die Auslegung der Norm nach ihrem Sinn und Zweck (teleologische Auslegung) diesen von Gehre behaupteten Inhalt der Norm stützt. § 80 StBerG soll

---

<sup>3</sup> Gehre, StBerG-Kommentar, 4. A., § 80 RN 8.

Ausfluß der allgemeinen Mitwirkungspflicht sein<sup>4</sup>. Nur durch die Mitwirkung könne die Kammer den Sachverhalt aufklären und die Berufsaufsicht ausüben<sup>5</sup>. Die Pflicht zu erscheinen und auszusagen soll eine Berufspflicht sein<sup>6</sup>. Dies erscheint zweifelhaft. Denn die Pflicht zur Aussage oder zur Vorlage von Unterlagen bzw. Handakte besteht nicht bedingungslos, sondern besteht nur, wenn der Berater dadurch nicht seine Verpflichtung zur Verschwiegenheit verletzt.

Darüber hinaus bestehen natürlich auch die Rechte, sich nicht belasten zu müssen, § 55 StPO, und nicht Angehörige belasten zu müssen, § 52 StPO. Es macht aber wenig Sinn in den § 80 StBerG eine Pflicht zum persönlichen Erscheinen hineinzulesen, wenn der Berater letztlich nichts sagen muß und auch keine Unterlagen vorlegen muß. Denn erscheinen zu müssen und nichts aussagen zu müssen, liefe auf eine bloße Förmerei hinaus, die es weder der Kammer erlaubt, ihre Aufgaben sachgerecht zu erfüllen noch ist es ersichtlich, warum eine solche Erscheinenspflicht angeordnet worden sein soll, wenn allein durch das bloße Erscheinen gegebenenfalls nichts geklärt werden kann, wenn sich der Berater auf sein Schweigerecht beruft oder darauf beruft, daß er sich erst einmal fachkundigen Rat einholen möchte, bevor er sich zur Sache äußert.

Wenn der Berater, wie in der Regel, nicht von seiner Verschwiegenheitsverpflichtung entbunden ist und er daher grundsätzlich nichts über Vorgänge aus dem Mandatsverhältnis Dritten aufgrund seiner Verschwiegenheitsverpflichtung<sup>7</sup> sagen darf, kann er also auch gegenüber der Kammer nichts zu den einzelnen konkreten Mandatsverhältnissen sagen<sup>8</sup>. Gibt es Streitigkeiten zwischen Berater und Mandant, muß er sehr genau abschichten, was seiner eigenen Verteidigung dient, wenn der Mandant sich etwa über ihn bei der Kammer beschwert hat und was nicht hierzu gehört. Es bedarf daher einer sehr sorgfältigen Prüfung, was der Berater gegenüber der Kammer etwa zu seiner eigenen Verteidigung sagen kann und darf und was von der grundsätzlichen Verschwiegenheitsverpflichtung aus dem Mandatsverhältnis<sup>9</sup>

---

<sup>4</sup> Gehre, StBerG-Kommentar, 4. A., § 80 RN 2.

<sup>5</sup> Gehre, StBerG-Kommentar, 4. A., § 80 RN 1.

<sup>6</sup> Gehre, StBerG-Kommentar, 4. A., § 80 RN 5.

<sup>7</sup> A. Burhoff in Peter/Charlier, Steuerberatungsgesetz, § 57 RN 117 ff.

<sup>8</sup> vgl. A. Burhoff in Peter/Charlier, Steuerberatungsgesetz, § 57 RN 118: „Die Verschwiegenheit besteht gegenüber Familienangehörigen, Kollegen und anderen dritten Personen, gegenüber Behörden, Gerichten und anderen Stellen, mit einem Wort: Gegenüber Jedermann“.

<sup>9</sup> § 102 AO, Auskunftsverweigerungsrecht der Steuersachen, § 203 Abs. 1 Nr. 3, Abs. 3 bis 5 StGB, Verletzung von Privatgeheimnissen, § 53 Abs. 1 Nr. 3, Abs. 2 u. § 53 a sowie § 97 StPO, Zeugnisverweigerungsrechte und Beschlagnahmeverbot im Strafprozeß und § 383 Abs. 1 Nr. 6,

auch gegenüber der Kammer bleibt. Anderes gilt nur, wenn der Berater zuvor von dem Mandanten von seiner Verschwiegenheitsverpflichtung entbunden wurde<sup>10</sup>, was selten der Fall sein dürfte. Die gesetzliche Verschwiegenheitsverpflichtung wird etwa dann durchbrochen, wenn gegen den Berater selbst wegen Pflichtverstößen ermittelt wird, sei es weil ein Ermittlungsverfahren von Amts wegen anläuft (Strafverfahren, Ordnungswidrigkeitenverfahren) oder etwa weil der Mandant sich bei der Kammer über den Berater beschwerte<sup>11</sup>. Denn die Pflicht zur Verschwiegenheit besteht dann nicht, wenn die Offenlegung zur Wahrung eigener berechtigter Interessen des Beraters, beispielsweise in einem Gebührenprozeß zwischen diesem und seiner Mandantin erforderlich ist. Mittelsteiner meint insoweit, dass in der Beschwerde des Mandanten über seinen Berater gegenüber der Kammer insoweit eine stillschweigende (konkludente) Entbindung von der Schweigepflicht zumindest wohl im Regelfall liegen soll<sup>12</sup>. Dem ist nicht zu folgen. Denn die Verschwiegenheitspflicht der beratenden Berufe ist ein sehr hohes Gut. Sie ist Grundlage für eine vertrauensvolle Zusammenarbeit zwischen Berater und Mandant und ob in einer vielleicht im Ärger geschriebenen Beschwerde an die Kammer die vollständige oder teilweise Befreiung von der Verschwiegenheitsverpflichtung gewollt ist und falls nur teilweise, wie weit die Befreiung gehen soll oder ob der sich beschwerende Mandant überhaupt im Rahmen seiner Beschwerde darüber Gedanken macht, dass er nun den angegriffenen Berater -umfassend oder teilweise und wenn letzteres in welchem Umfang?- von seiner Schweigepflicht entbindet, erscheint zumindest sehr fraglich. Weil die Verschwiegenheitspflicht ein so hohes Gut für die Beraterschaft darstellt, sollte auch nicht leichtfertig oder vorschnell mit konkludenten Entbindungen operiert werden und nicht allzu leicht in eine Beschwerde eine stillschweigende Entbindung hineininterpretiert werden. Da hilft es auch nicht, dass die Kammer ihrerseits zur

---

Abs. 3 und § 385 Abs. 2 ZPO, Zeugnisverweigerungsrecht im Zivilprozeß. Nach Nr. 17 Abs. 5 RichtlStB haben Steuerberater und Steuerbevollmächtigte gemäß § 62 StBerG ihre Mitarbeiter, die nicht selbst Steuerberater oder Steuerbevollmächtigte sind, zur Verschwiegenheit zu verpflichten und sie über die einschlägigen Vorschriften zu unterrichten, vgl. A. Burhoff in Peter/Charlier, Steuerberatungsgesetz, Kommentar, Loseblattsammlung, § 62 RN 4.

<sup>10</sup> Mittelsteiner, DStR 1965, 198a ff., 198d: „befreit der Mandant den StB oder StBv von der Verschwiegenheitspflicht, so muß die Auskunft“ (erg: gegenüber der Kammer) „erteilt und die Handakte vorgelegt werden. Ebenso derselbe, DStR 1976, 340 ff., 341.

<sup>11</sup> A. Burhoff in Peter/Charlier, Steuerberatungsgesetz, Kommentar, § 57 RN 124.

<sup>12</sup> Mittelsteiner, DStR 1965, 198a ff., 198d: „In der Regel wird man eine Beschwerde eines Mandanten über eine nicht ordnungsgemäße Auftragserfüllung des Beraters bereits als die Befreiung von der Schweigepflicht ansehen müssen“ ; derselbe, allerdings deutlich zurückhaltender als noch 11 Jahre zuvor, indem er 1976 meint: „Die Beschwerde des Auftraggebers über eine nicht ordnungsgemäße Auftragserfüllung des Beraters, dürfte bereits als eine Befreiung von der Schweigepflicht anzusehen sein“ DStR 1976, 340 ff., 341.

Verschwiegenheit verpflichtet ist<sup>13</sup>. Denn die Verschwiegenheitsverpflichtung besteht selbstverständlich auch gegenüber anderen Berufsgeheimnistägern oder etwa gegenüber der Kammer, soweit nicht eine klare und ausdrückliche Entbindung erfolgt. Unzutreffend ist daher die Auffassung von Mittelsteiner, dass wegen der bei der Kammer bestehenden Schweigepflicht sowieso die berufliche Schweigepflicht nicht verletzt würde, woraus er wohl den Schluß ziehen will, dass eine Schweigepflicht gegenüber der Kammer nicht bestünde<sup>14</sup>.

Eine stillschweigende Entbindung ist zwar vorstellbar, allerdings wird im Einzelfall sehr sorgfältig zu prüfen sein, ob tatsächlich ein stillschweigender Erklärungsinhalt mit einer Entbindung in einer Äußerung des Mandanten liegt. Der Berater wird jedenfalls sinnvoller Weise eine solche Erklärung stets äußerst genau prüfen und muß sich im Klaren darüber sein, wenn er auf eine vermeintliche stillschweigende Entbindung gegenüber Dritten wie z.B. der Kammer Sachverhalte aus dem Mandatsverhältnis ohne Rechtfertigungsgrund offenbart, dass er sich strafbar nach § 203 StGB macht und eine erhebliche Berufspflichtverletzung begeht. Es ist daher bei der Annahme einer stillschweigenden Entbindung äußerste Vorsicht geboten und stets ratsam auf eine ausdrückliche schriftliche Entbindung von der Verschwiegenheitsverpflichtung zu bestehen. Hierbei sollte klar auch die Person bzw. Institution genannt sein, gegenüber der entbunden wird und der Umfang der Entbindung.

Gleiches gilt dann auch, wenn der Berater gegenüber der Steuerberaterkammer oder in einem Strafverfahren, das gegen ihn selbst gerichtet ist, Informationen aus dem Mandatsverhältnis, die seiner grundsätzlichen Verschwiegenheitsverpflichtung unterliegen, offenbaren muß, um sich selbst zu verteidigen. In diesem Sinne hat auch der BGH mit Urteil vom 09.10.1951<sup>15</sup> entschieden:

„Die Befugnis (zur Aussage) kann sich namentlich aus den Grundsätzen über die Abwägung widerstreitender Pflichten oder Interessen ergeben. Sie ist z. B. für den Fall anzuerkennen, daß der Anwalt ohne Offenbarung anvertrauter Tatsachen nicht in der Lage wäre, seine Honorarforderung im

---

<sup>13</sup> Mittelsteiner, DStR 1965, 198a ff., 198 d; derselbe DStR 1976, 340, 343.

<sup>14</sup> Mittelsteiner, DStR 1965, 198a ff., 198 d; derselbe DStR 1976, 340, 343.

<sup>15</sup> BGH, NJW 1952, 151; vgl. auch OLG Düsseldorf, RPfl. 1971, 412 betreffend eines Notars.

Zivilprozeß geltend zu machen. Ebenso ist sie grundsätzlich gegeben, wenn sich der Anwalt in einem gegen ihn gerichteten Strafverfahren ohne die Offenbarung nicht sachgemäß verteidigen könnte. Das Interesse des ihm Anvertrauten an der Geheimhaltung muß dann zurücktreten hinter dem Interesse des Anwalts, aus dem Strafverfahren unbestraft hervorzugehen.“

Dies zeigt also, daß der Steuerberater bei berechtigten Interessen seine ansonsten grundsätzlich fortbestehende Offenbarungspflicht – die selbstverständlich auch gegenüber der Kammer besteht – brechen darf, wenn er sich selbst verteidigen will oder muß. Damit ist aber der Ansatz dogmatisch nicht haltbar, daß der Steuerberater eine Pflicht habe zu erscheinen und Rede und Antwort stehen müsse, damit die Kammer ihre Aufgabe erfüllen müsse. Umgekehrt ist es richtig: Der Steuerberater braucht sich nicht zu äußern, es kann sogar, wie in vielen Strafverfahren, viel sinnvoller sein, sich nicht zur Sache zu äußern und erst einmal zu schweigen. Ist die Sache unaufklärbar, falls tatsächlich eine Berufspflichtverletzung vorliegt, deswegen nicht bestraft werden bzw. es kann ihm dann wegen der Unaufklärbarkeit keine Rüge erteilt werden. Dies zeigt aber, daß es gerade nicht seine zuförderste Pflicht ist, den Sachverhalt aufzuklären. Wenn der Steuerberater aber insoweit keine Sachverhaltsaufklärungspflicht hat, ist unklar, warum er persönlich erscheinen soll. Die Argumentationskette, wie sie beispielsweise Gehre und Burhoff oder die Steuerberaterkammer Frankfurt am Main vertritt, läßt sich nach alledem nicht aufrechterhalten.

In diesem Zusammenhang ist auch die These von Mittelsteiner nicht aufrechtzuerhalten, dass eine Berufung auf eine Verschwiegenheitsverpflichtung nicht rechtsmissbräuchlich erfolgen dürfe<sup>16</sup>. Natürlich können grundsätzlich Rechts auch missbräuchlich geltend gemacht werden. Dies ist jedoch ein seltener Ausnahmefall. Grundsätzlich ist erst einmal davon auszugehen, dass niemand seine Rechte rechtsmissbräuchlich einsetzen will, sondern nur seine Rechte durchsetzen will und seinen Pflichten nachkommen will. Insoweit überrascht diese These Mittelsteiners, der damit offenbar suggerieren will, dass die Berufung eines Beraters auf seine Verschwiegenheitspflichten auch oder gerade gegenüber der Kammer besonders schnell rechtsmissbräuchlich sein könne. Dem ist nicht zu folgen. Der

---

<sup>16</sup> Mittelsteiner, DStR 1965, 198a ff., 198 d; derselbe DStR 1976, 340, 343.

Berater hat eine umfassende Schweigepflicht – auch gegenüber anderen Berufsträgern oder Vorstandsmitgliedern der Kammer. Beruft sich der Berater daher zunächst einmal auf seine Schweigepflicht gegenüber der Kammer, verhält der sich ordnungsgemäß und kommt seinen Berufspflichten nach. Hierin liegt auch nicht ansatzweise etwas Rechtsmissbräuchliches, sondern das allein rechtmäßige Verhalten.

Problematisch wird es, wenn sich andere Berater bei der Kammer über einen Berufskollegen beschweren, wie dieser Mandate bearbeitet(e). Hier ist schon fraglich, ob der sich beschwerende Berater diese Beschwerde im Auftrag seines Mandanten vorlegt und insoweit von seiner eigenen Verschwiegenheitsverpflichtung befreit ist oder ob sich aufgrund einer Konkurrenzsituation oder aus anderen möglicherweise eigenen, persönlichen Gründen über den Kollegen bei der Kammer beschwert. Gibt er jedenfalls ohne Auftrag und Vollmacht Unterlagen oder Informationen aus dem Mandatsverhältnis zwischen Vorberater und Mandant der Kammer Preis, stellt sich die Frage, ob er selbst rechtmäßig handelte oder etwa gegen seine eigene Verschwiegenheitsverpflichtung verstieß, was dann möglicherweise die Unverwertbarkeit der so der Kammer vorgelegten Unterlagen und Informationen zur Folge hätte. In diesem Fall dürfte sich aber der bei der Kammer beschuldigte Berater nicht zu Sache einlassen, da er mit dem Hinweis auf die Unverwertbarkeit die Einstellung des Verfahrens bei der Kammer bewirken könnte, ohne dass er weitere Details, die dem Beratungsgeheimnis unterliegen, Preis geben müßte.

A. Burhoff in Peter/Charlier ist der Auffassung, daß § 80 StBerG ein Recht der Berufskammer beinhaltet. Auch er meint, daß persönliche Mitglieder vor der Kammer erscheinen müssen, wenn sie zur Anhörung geladen werden<sup>17</sup>. Burhoff problematisiert nicht die Frage, ob der Steuerberater persönlich erscheinen muß. Burhoff stellt vielmehr darauf ab, daß die Berufskammer in § 76 Abs. 1 StBerG nur dann ihre Aufgabe erfüllen kann, nämlich die Erfüllung der beruflichen Pflichten ihrer Mitglieder zu überwachen, wenn die Mitglieder nach § 80 StBerG zum Erscheinen und zur Auskunft über Fragen verpflichtet sind, deren Beantwortung für die Beurteilung des Verhaltens notwendig ist<sup>18</sup>. Bei dieser Betrachtungsweise wird - ebenso wie bei Gehre – nur aus Sicht der Berufskammer überlegt, was der

---

<sup>17</sup> Peter/Charlier, Steuerberatungsgesetz, Kommentar, § 80 RN 1, 2.

<sup>18</sup> Peter/Charlier, Steuerberatungsgesetz, Kommentar, § 80 RN 1.

Steuerberater muß, damit die Kammer ihre Kontrollfunktion erfüllen kann. Dies ist aber nur die eine Seite der Medaille. Die eigenständigen Rechte und die verantwortungsvolle Erfülle der Aufgaben der Berater ist die andere Seite, die bei dieser Betrachtungsweise völlig auf der Strecke bleibt. Die Sichtweise von Gehre und Burhoff in Peter/Charlier ist daher zu einseitig und wird der Auslegung der Norm nicht gerecht. Der Steuerberater ist nicht nur für die Kammer da und hat nicht nur Pflichten gegenüber der Kammer, sondern auch eigene berufliche Pflichten selbständig – auch gegenüber der Kammer - wahrzunehmen. Beispielsweise sind die Verschwiegenheitsverpflichtungen des Steuerberaters und die Frage, wann und unter welchen Voraussetzungen diese durchbrochen werden dürfen bzw. auch die eigenen Schutzrechte des Steuerberaters, sich nicht selbst belasten zu müssen, in jedem Fall höherstehend, als die Auskunfts- und Aufklärungspflicht gegenüber der Berufskammer<sup>19</sup>. Im übrigen ist die Behauptung von Burhoff in Peter/Charlier nicht schlüssig, die Berufskammer könne nur bei einem Erscheinen und einer Erteilung der Auskunft ihre Aufgabe wirksam vollziehen. Damit unterstellt Burhoff, daß stets jeder Fall aufgeklärt werden kann und aufgeklärt werden muß und der Steuerberater rücksichtslos und schonungslos zur Aufklärung des Sachverhaltes verpflichtet wäre, damit die Kammer ihre Kontrollfunktion erfüllen kann. Gerade dies ist nicht der Fall. Wie im Ordnungswidrigkeitenrecht und Strafrecht so ist es auch bei der Berufsaufsicht denkbar, daß gerade durch ein Schweigen eines Steuerberaters ein Sachverhalt nicht oder nicht vollständig aufgeklärt werden kann. Gerade dann muß auch wie im Strafrecht oder Ordnungswidrigkeitenrecht üblich wegen des Grundsatzes in dubio pro reo zugunsten des Steuerberaters entschieden werden und von einer Sanktionierung wegen des vermeintlichen Verstoßes gegen die Berufspflichten beispielsweise abgesehen werden. So gesehen ist es gerade durchaus im Interesse des beschuldigten Steuerberaters, nicht an der Aufklärung mitzuwirken. Gerade dann muß die Kammer ein entsprechendes Aufsichtsverfahren mangels Aufklärung bzw. Aufklärbarkeit einstellen. Dies zeigt, daß die Aufklärung nicht Selbstzweck ist und erst Recht nicht dem Steuerberater zu vorderst obliegende Aufgabe<sup>20</sup>. Diesen Ansatz lassen Gehre aber auch Burhoff in Peter/Charlier völlig bei ihrer Auslegung des § 80 StBerG beiseite.

---

<sup>19</sup> Mittelsteiner, Verschwiegenheitspflicht und Aussageverweigerungsrecht der StB und StBv – Rechtslage ab 01.04.1965 – DStR 1965, 198 a ff.; ders. Verschwiegenheitspflicht, Auskunfts- und Zeugnisverweigerungsrecht der Steuerbevollmächtigten, DStR 1976, 340 ff.

<sup>20</sup> Feuerich, Zum Umfang der Auskunftspflicht des Rechtsanwalts gegenüber dem Vorstand der Rechtsanwaltskammer, AnwBl. 1962, 61 ff.; Meng, Die Berufsaufsicht der Steuerberaterkammer, Verfahren und Maßnahmen, StB 1992, 269 ff.

**Praxishinweis:**

Bei einer Anhörung durch die Kammer nach § 80 StBerG sind teilweise sehr schwierige Rechtsfragen zu prüfen, ob und inwieweit der Berater überhaupt etwas zur Sache sagen darf. Die Verschwiegenheitsverpflichtung muß grundsätzlich beachtet werden, auch gegenüber der Kammer. Denn jeder Verstoß gegen Schweigepflichten sind für die beratenden Berufe mit weitgreifenden Vertrauensverlusten verbunden. Nur das Schweigerecht und spiegelbildlich die Schweigepflicht können ein Vertrauensverhältnis zwischen Berater und Mandant entstehen lassen. An der Aufrechterhaltung dieses hohen Stellenwertes des Berufsethos und der Grundlage für jede vertrauensvolle Zusammenarbeit mit neuen und alten Mandanten haben daher über den Einzelfall hinaus weitreichende Konsequenzen primär für den einzelnen konkreten Berater und dessen Büro, aber auch für die Beraterschaft allgemein. Diese komplexen Sach- und Rechtsfragen bezüglich des Schweigerechts bzw. der Schweigepflicht zu erkennen und richtig zu beurteilen, ist kaum ohne Akteneinsicht und sorgfältige Prüfung in ausreichender Zeit möglich. Es kann daher nur davor gewarnt werden, in einer Art vorausseilendem Gehorsam alle Fragen der Kammer zu beantworten. Denn die Verschwiegenheitspflicht besteht auch gegenüber der Kammer und darf nicht ohne Grund ihr gegenüber gebrochen werden. Selbstverständlich besteht die Verschwiegenheitspflicht auch bezüglich beendeter Mandate. Die Prüfung dieser Fragen sollte durch einen Fachmann, etwa einen Rechtsanwalt oder auf diese Verfahrensfragen spezialisierten Berufskollegen vorgenommen werden. Die Haltung, dass schon alle Fragen der Kammer berechtigt sein werden und diese schon alles richtig machen werde, ist eine sehr gefährliche und nachlässige Haltung im Umgang mit den eigenen Berufspflichten, insbesondere den eigenen Verschwiegenheitspflichten, von der jedenfalls nur gewarnt werden kann.

Diese Überlegungen machen aber deutlich, dass mit der Erscheinenspflicht im § 80 StBerG nicht eine Rede- und Aufklärungspflicht, wie Gehre es sieht, verbunden ist. Im gleichen Sinn weist auch Feuerich darauf hin, dass der Anwalt, soweit er zur Verschwiegenheit verpflichtet ist, sich hierauf gegenüber seiner Berufskammer gegenüber in einem Anhörungsverfahren nach §§ 56 BRAO, RAG berufen muß und nicht einfach die Kammeranfrage unbeantwortet lassen darf, ansonsten er sich

standeswidrig verhalten würde<sup>21</sup>. Auch hieraus wird deutlich, dass es nicht nur das Recht des Beraters ist, sondern auch seine Pflicht ist, sich auf seine Verschwiegenheitsverpflichtung zu berufen, wenn tatbestandsmäßig die Voraussetzungen der Schweigepflicht vorliegen. Nur die Missachtung der Fragen und Auskunftersuchen durch Nichterscheinen oder einfach Nichtbeantworten sind für die beratenden Berufe gegenüber den jeweiligen Berufskammern nicht erlaubt<sup>22</sup>. Die Grenzen der Verpflichtung zur Verschwiegenheit werden durch § 203 Abs. 1 Nr. 3 StGB i.V.m. §§ 53 Abs. 1 Nr. 2 und 3, 97 Abs. 1 StPO gezogen<sup>23</sup> bzw. das Recht die Aussage zu verweigern ergibt sich aus §§ 55, 136 StPO, soweit er sich selbst belasten könnte<sup>24</sup>.

Daß die Kammer natürlich eine Aufklärungspflicht hat<sup>25</sup> und aus ihrer Sicht sie diese Aufgabe<sup>26</sup> leichter oder überhaupt nur wahrnehmen kann, wenn der Berater aufklärt, ist verständlich - aber nur die Sichtweise der Kammer. Daß der Steuerberater weder sich selbst noch Angehörige belasten muß und dass das Schweigen auch eine sehr sinnvolle und effektive Verteidigung sein kann, ist die Sicht des Beraters. Niemand muß sich selbst belasten (*nemo tenetur se ipsum accusare*)<sup>27</sup>. Nichts ist unglücklicher, als wenn eigentlich die Beweislage bezüglich Berufspflichtverstöße (oder gar von Ordnungswidrigkeiten oder Straftaten) unzureichend ist und die Taten niemals bewiesen werden könnten und nur allein durch eine voreilige, in vorausseilendem Obrigkeitsgehorsam abgegebene Aussage die Beweislücken schließ und als (Teil-) Geständnis zu einer Sanktionierung führt – bei einer Tat, die ohne diese Aussage nicht bewiesen werden könnte<sup>28</sup>.

<sup>21</sup> Feuerich, Zum Umfang der Auskunftspflicht des Rechtsanwalts gegenüber dem Vorstand der gegenüber dem Vorstand der Rechtsanwaltskammer, AnwBl 1992, 61 ff., 62.

<sup>22</sup> Ebenso: Feuerich, Zum Umfang der Auskunftspflicht des Rechtsanwalts gegenüber dem Vorstand der gegenüber dem Vorstand der Rechtsanwaltskammer, AnwBl 1992, 61 ff., 64.

<sup>23</sup> Feuerich, Zum Umfang der Auskunftspflicht des Rechtsanwalts gegenüber dem Vorstand der gegenüber dem Vorstand der Rechtsanwaltskammer, AnwBl 1992, 61 ff., 62.

<sup>24</sup> Strate, zitiert bei Feuerich, Zum Umfang der Auskunftspflicht des Rechtsanwalts gegenüber dem Vorstand der gegenüber dem Vorstand der Rechtsanwaltskammer, AnwBl 1992, 61 ff., 62, FN 13.

<sup>25</sup> BGHSt 27, 374; Feuerich, Zum Umfang der Auskunftspflicht des Rechtsanwalts gegenüber dem Vorstand der gegenüber dem Vorstand der Rechtsanwaltskammer, AnwBl 1992, 61 ff., 64.

<sup>26</sup> Zu den Aufgaben der Berufskammer: Meng, Die Berufsaufsicht der Steuerberaterkammer – Verfahren und Maßnahmen, StB 1982, 269 ff.

<sup>27</sup> BGHSt 27, 374, 379, BVerfGE 56, 37.

<sup>28</sup> Feuerich, Zum Umfang der Auskunftspflicht des Rechtsanwalts gegenüber dem Vorstand der gegenüber dem Vorstand der Rechtsanwaltskammer, AnwBl 1992, 61 ff., 62: „Durch die rechtlich vorgeschriebene Auskunftspflicht. Kann der Rechtsanwalt in die Konfliktsituation geraten, sich entweder selbst einer strafbaren Handlung zu bezichtigen oder durch eine Falschaussage gegebenenfalls ein neues Delikt zu begehen oder aber wegen des Schweigens Zwangsmitteln ausgesetzt zu werden. Wegen dieser Folgen ist die erzwingbare Auskunftspflicht als ein Eingriff in

Zudem muß der Berater den Sachverhalt im Vorfeld vor einer Anhörung kennen, prüfen und sich ausführlich von einem Berater seines Vertrauens beraten lassen können.

Auch hat der Berater keine Verschwiegenheitsverpflichtung, wenn es um andere Beschwerden oder Aufsichtssachen geht, die nichts mit einem konkreten Mandat zu tun haben (Gestaltung Briefbogen, Kanzleischild, Zweigstelle). Hier kann sich der Berater nicht auf § 52 StPO berufen, sondern ggf. nur auf § 55 StPO; soweit er sich also durch eine Aussage selbst belasten könnte, darf er die Auskunft verweigern. Der Berater darf hier sich aber beraten lassen und deswegen einen Berater (Berufskollegen, Rechtsanwalt) zu der Anhörung mit hinzuziehen oder zunächst schweigen, um sich bezüglich des streit- bzw. verfahrensgegenständlichen Sachverhaltes sich mit einem Rechtsanwalt seines Vertrauens zu beraten. Es macht hier aber keinen Sinn, dem Berater die Berufspflicht in § 80 StBerG auferlegen zu wollen, persönlich zu erscheinen um ihm sodann das Recht zuzubilligen, dass er sich die bei der Kammer erhobene Beschwerde anhört, zur Sache schweigt und lediglich mitteilt, dass er sich erst einmal hierüber mit einem Anwalt seines Vertrauens beraten wolle und danach entscheiden werde, ob und wie er sich zur Sache einlässt.

#### Lösung Fall 1:

Im Fall 1 wird der Berater daher zunächst nach Kenntnis des Sachstandes, sofern er ihn nicht vorher über eine Akteneinsicht erfährt, nichts sagen und sich mit einem Kollegen oder Rechtsanwalt über den behaupteten Pflichtenverstoß unterhalten und erst dann seine Verteidigungsstrategie aufbauen. Weder im Rahmen der Anhörung noch die Einlassung zur Sache selbst müssen durch das persönliche Mitglied höchstpersönlich erfolgen. Vielmehr ist hier eine Stellvertretung durch Dritte, u.a. Kollegen und Rechtsanwälte zulässig. Ob überhaupt eine Stellungnahme dann erfolgt und ob sie (fern-) mündlich oder schriftlich oder höchstpersönlich oder durch dritte Bevollmächtigte erfolgt bzw. erfolgen muß, ergibt sich nicht aus § 80 StBerG.

---

die Handlungsfreiheit sowie als Beeinträchtigung des Persönlichkeitsrechts im Sinne des Artikel 2 Abs. 1 Grundgesetz zu beurteilen. Ein Zwang berührt zugleich die Würde des Menschen, dessen Aussage als Mittel gegen ihn selbst verwendet wird.“

Dass der Steuerberater sich selbst belastet, ist auch ein Schweigen auf die Fragen der Berufskammer zulässig. Auch ein vorübergehendes Schweigen bis zur Klärung, ob sich der Berater selbst belastet, ist daher denknotwendig zulässig.

Gehre ist auch nicht zu folgen, dass § 80 StBerG im Gegensatz zu § 81 Abs. 3 StBerG eine Pflicht zum Erscheinen haben soll. § 81 Abs. 3 StBerG statuiert lediglich, dass der Steuerberater vor Erteilung der Rüge noch einmal zu hören ist. Dies ist Ausfluß des Anspruchs auf Gewährung rechtlichen Gehörs, Art 103 Abs. 1 GG. Das rechtliche Gehör muß (spätestens noch einmal) am Ende eines Verfahrens gewährt werden, wenn nämlich der Sachverhalt ausermittelt ist und dann – entsprechend § 81 StBerG das Verfahren mit der Erteilung einer Rüge abgeschlossen werden soll. Dies bedeutet jedoch nicht, dass der Berater zu Beginn des Verfahrens mitwirken muß, sich erklären muß und deswegen gar persönlich erscheinen soll müssen um sich etwa noch selbst zu belasten. Diese Gegenüberstellung der Normen von § 81 Abs. 3 StBerG und § 80 StBerG, wie es Gehre vornimmt, kann nicht geschlossen werden, dass der Berater nach § 80 StBerG persönlich erscheinen muß. Vielmehr richtet sich § 81 Abs. 3 StBerG an die Kammer, die rechtliches Gehör dem Kammermitglied vor Erlass der Rüge zu erteilen hat. § 81 Abs. 3 StBerG hat also als Normadressaten die Berufskammer und nicht den Berater. Daher kann man auch nicht, wie es Gehre macht, § 81 Abs. 3 StBerG und § 80 StBerG als eine Art Gegensatzpaar ansehen und aus der Formulierung der einen Norm etwas für die Auslegung der anderen zu gewinnen versuchen.

#### Praxishinweis:

Zu einer ordnungsgemäßen Vorbereitung eines Anhörungstermins gehört daher stets die Einholung der Akteneinsicht bei der Berufskammer. Nur dann weiß der Berater vollständig worum es geht. Eine ausführliche Darstellung des Sachverhaltes oder die Übersendung eines Aktenauszuges birgt die Gefahr in sich, dass hier nicht alle wesentlichen Punkte zur Beurteilung der Sach- und Rechtslage enthalten sind. Ist die Akte unvollständig, führt dies bezüglich der dort nicht enthaltenen Punkte zu einem Verwertungsverbot entsprechend §§ 136, 136 a StPO und im übrigen zu einem absoluten Verfahrenshindernis wegen der Verletzung des fair-trial-Prinzips, das Ausfluß des Rechtsstaatsprinzips ist, Art 20 Abs. 3 GG. Denn jedes staatliche

Verfahren muß objektiv und fair geführt werden. Aktenmanipulationen oder überraschende Konfrontationen mit bis dahin aktenmäßig zurückgehaltenen Informationen um den Bürger zu überrumpeln und zu unbedachten Äußerungen zu bewegen, obwohl zuvor Akteneinsicht beantragt wurde und hierbei nur eine manipulierte oder unvollständige Akte vorgelegt wurde<sup>29</sup>, entsprechen diesen rechtsstaatlichen Grundsätzen nicht.

## 5. Sinn und Zweck des § 80 StBerG

§ 80 StBerG hat offensichtlich einen anderen, als den von Gehre interpretieren Gesetzeszweck: § 80 StBerG will verhindern, dass ein persönliches Mitglied die Ladung der Kammer nicht ernst nimmt und die Terminladung nach § 80 StBerG einfach ungeachtet unberücksichtigt lässt. Daraus kann jedoch keine Verpflichtung zu einem persönlichen Erscheinen abgeleitet werden. Vielmehr genügt auch der Berater, der nicht selbst, aber durch einen Vertreter erscheint. Hierbei spielt es keine Rolle, ob es sich um einen Wissensvertreter oder um einen Rechtsvertreter handelt. Denn wie sich der Steuerberater gegen ihn erhobene Vorwürfe in einem Anhörungsverfahren verteidigt, bleibt ihm überlassen. Ob er erst einmal den Sachverhalt in Erfahrung bringen will, soweit er nicht zuvor Akteneinsicht beantragte bzw. ihm eine solche nicht gewährt wurde und er sich danach beraten lassen will, ob und wie er aussagen muß, ist seine Sache. Er kann daher nach Belieben einen Bevollmächtigten mit seiner Stellvertretung beauftragen und ihn entweder mit der Darlegung und bzw. oder Prüfung des Sachverhaltes beauftragen.

Wenn die Berufskammer auch nicht zuvor den Sachverhalt vollständig mitgeteilt hat oder keine Akteneinsicht gewährt hat, so dass sich der Berater bzw. dessen Vertreter nicht mit der Materie hinreichend vertraut machen konnte, so hat dies spätestens im Anhörungstermin zu erfolgen und es ist dann in einem weiteren Anhörungstermin oder auf sonstige geeignete Weise das Verfahren fortzusetzen.

Nach dem Sinn und Zweck der Norm will § 80 StBerG also nur verhindern, dass der Berater die Ladung der Kammer nicht ernst nimmt und weder selbst erscheint, noch einen geeigneten Vertreter schickt. Ob es sich bei dem Vertreter um einen

---

<sup>29</sup> Z.B. durch das FA Wetzlar in dem Verfahren vor dem AG Wetzlar, -43 Cs 22 Js 51985/01-; oder durch das Verfahren beim FA Wiesbaden II – S 1603 B 734/98 – XIII/11+12- = StA Wiesbaden - 1161 Js 20979/01-.

Wissensvertreter oder einen rechtlichen Vertreter (z. B. Berufskollege, Rechtsanwalt)<sup>30</sup> oder um eine andere geeignete Person (Ehegatte, Mitarbeiter der Beraterkanzlei, sonstiger Vertrauter) handelt, dürfte danach unerheblich sein, solange der Vertreter geeignet ist, d.h. intellektuell den Sachverhalt erfassen kann und sachgemäß vortragen bzw. Entscheidungen wie weiter zu verfahren ist, ob er sich also für den Berater einlässt oder nicht, treffen kann<sup>31</sup>.

Praxishinweis:

Möglicherweise müssen mehrere Anhörungstermine in derselben Sache angesetzt werden, wenn die Vorbereitung des ersten Termins durch die Berufskammer fehlerbehaftet war, etwa der Sachverhalt nicht vollständig mitgeteilt wurde oder zu Unrecht die beantragte Akteneinsicht verweigert wurde. Der Berater sollte sich hier nicht etwa unter Druck setzen lassen, dass er glaubt, weil die Kammer ihn mit einem Sachverhalt überrumpelt, dem sie ihm vorher nicht bekanntgab, dass er nun in aller Eile und ohne Vorbereitung und sachliche und/oder rechtliche etwas zur Sache sagen müsse, weil es etwa nur einen Termin nach § 80 StBerG gäbe oder er gar nur die Gelegenheit habe, etwas in diesem Termin zu sagen. Insoweit ist es völlig zulässig, in solchen Fällen darauf zu verweisen, dass man sich erst einmal mit einem Rechtsanwalt oder Berufskollegen seines Vertrauens beraten möchte und zur Sache momentan nichts sagen möchte. Selbst dann, wenn der Sachverhalt zuvor ausführlich von der Kammer dargestellt war und/oder Akteneinsicht gewährt wurde, kann aufgrund der einleitenden Worte oder der mündlichen Sachverhaltsdarstellung oder Fragestellung des Vorstandsmitglieds der Kammer, dass das Gespräch bzw. die Befragung führt, Beratungsbedarf beim Berater entstehen, so dass auch dann das Schweigen zur Sache zulässig ist.

---

<sup>30</sup> Wolter, Vertretung und Beistand durch Rechtsanwälte in Berufsaufsichts- oder Rügeverfahren gegen Steuerberater und Steuerbevollmächtigte, Stbg 1966, 89; Gehre, Steuerberatungsgesetz, Kommentar, 4. Auflage, § 80 RN 10 und bezüglich eines anderen Steuerberaters oder anderen Steuerbevollmächtigten vgl. § 107 Abs. 1 StBerG, wonach zu Verteidigern im berufsgerichtlichen Verfahren vor dem Landgericht oder vor dem Oberlandesgericht außer den in § 138 Abs. 1 StPO genannten Personen auch Steuerberater oder Steuerbevollmächtigte gewählt werden können.

<sup>31</sup> Wolter, Vertretung und Beistand durch Rechtsanwälte in Berufsaufsichts- oder Rügeverfahren gegen Steuerberater oder Steuerbevollmächtigte, Stbg 1966, 89.

Schließlich ist unverständlich, warum sich ein nach § 80 StBerG vorgeladener Berater nicht durch einen Rechtsanwalt, den geborenen Vertreter in allen Rechtsfragen, § 1 RBerG, vertreten können lassen soll. Im Zweifel kann der Rechtsanwalt das Vorliegen der Voraussetzungen des § 55 StPO oder der nach § 52 StPO besser und schneller erkennen, als die Steuerberaterkammer oder das Kammermitglied. Warum ein Rechtsanwalt auch nur als Beistand neben dem Berater, nicht jedoch als Vertreter statt des Beraters bei einem Anhörungstermin auftreten können soll, erschließt sich nach dem Sinn und Zweck der Norm des § 80 StBerG nicht.

Es erscheint daher nicht richtig, bei einer Ladung nach § 80 StBerG durch die Berufskammer von einer persönlichen Erscheinenspflicht des Beraters zu sprechen, sondern viel eher von einer Beachtenspflicht der Ladung, verbunden mit einer Wahrnehmungspflicht selbst oder durch Bevollmächtigte. Mehr lässt sich aus der Formulierung „haben zu erscheinen“ in § 80 Abs. 1 Satz 1 StBerG nicht herauslesen. Eine Pflicht zum höchstpersönlichen Erscheinen oder zum Aussagen statuiert § 80 StBerG weder nach seinem Wortlaut, nach seinem Sinn und Zweck, noch ist derartiges aus seiner Entstehungsgeschichte oder der systematischen Stellung der Norm oder aus einer (von Gehre vorgenommenen) Gegenüberstellung mit § 81 Abs. 3 StBerG abzuleiten<sup>32</sup>.

### III. Kein eigenmächtiges Beenden der Anhörung durch Steuerberater?

Gehre<sup>33</sup> ist der Auffassung, daß ein persönliches Mitglied der Steuerberaterkammer nicht einseitig die Anhörung abbrechen darf. Dem ist nach dem Vorgesagten nicht zu folgen. Denn wenn schon keine persönliche Erscheinenspflicht besteht, gilt auch keine persönliche Anwesenheitspflicht während der gesamten Dauer des Verfahrens. Wenn der Steuerberater die Sinnhaftigkeit der Anhörung nicht mehr zu erkennen vermag bzw. klar zu erkennen gegeben hat, daß er von Anfang an oder zumindest ab einem bestimmten Punkt weiterhin schweigen will und wird, macht es für ihn

<sup>32</sup> Insoweit auch zweifelnd Wolter, Vertretung und Beistand durch Rechtsanwälte in Berufsaufsichts- oder Rügeverfahren gegen Steuerberater und Steuerbervollmächtigte, Stbg 1966, 89, 91 bezüglich der damals insoweit entsprechend geltenden §§ 38, 39 StBerG: „Es mag hier dahinstehen, ob das Verfahren nach § 39 Abs. 3 StBerG mit er >>Anhörung<< nach § 38 StBerG gleichzusetzen ist“.

<sup>33</sup> Gehre, Steuerberatungsgesetz, Kommentar, 4. Auflage, § 80 RN 8.

keinen Sinn, eine Verpflichtung aus § 80 StBerG herauszulesen, daß er verpflichtet wäre, noch weiter sitzenzubleiben und fragen der Steuerberaterkammer zuzuhören und die Zeit, die für die Anhörung vorgesehen war, abzusetzen.

#### IV. Ladung für § 80 StBerG erforderlich?

Gehre meint weiter, dass für die Anhörung nach § 80 StBerG eine Ladung nach dem Verwaltungszustellungsgesetz erforderlich sei. Er schreibt insoweit wie folgt wörtlich:

„Die Pflicht zum Erscheinen vor der Berufskammer setzt eine Ladung zur Anhörung voraus. Bei der Ladung müssen die Förmlichkeiten des Verwaltungszustellungsgesetzes beachtet werden. Da die Nichtbeachtung der Ladung Maßnahmen der Berufsaufsicht auslösen kann, ist eine förmliche Zustellung erforderlich.“<sup>34</sup>

Die Ladung ist jedoch auch ohne förmliche Zustellung wirksam<sup>35</sup>. Bestätigt der Berater also den Erhalt der Ladung, auch wenn diese nicht nach dem Verwaltungszustellungsgesetz (VwZG) zugestellt wurde, bleibt die Ladung wirksam<sup>36</sup>. Allerdings können bei einer Zustellung außerhalb der im VwZG dann Beweisprobleme entstehen, wenn der Berater den Zugang der Ladung bestreitet oder sich zum Zugang der Ladung nicht äußert und die Kammer berufsrechtliche Konsequenzen an das unentschuldigte Fernbleiben von Berater und/oder dessen Bevollmächtigtem knüpfen will. Erscheint jedoch der Berater oder sein Bevollmächtigter aufgrund der Ladung, obwohl diese nicht per Postzustellungsurkunde oder nach den sonstigen Vorschriften des Verwaltungszustellungsgesetzes zugestellt wurde, so ist, weil der Berater die Ladung erhalten hat, dieser ordnungsgemäß geladen. Auch dürfte eine Verzicht des Beraters auf eine ordnungsgemäße Ladung ebenso wirksam sein, wie der Verzicht auf angemessene Ladungsfristen.

Praxishinweis:

<sup>34</sup> Gehre, StBerG-Kommentar, 4. Auflage, § 80 RN 7

<sup>35</sup> ebenso: Peter/Charlier, Steuerberatungsgesetz, Kommentar, § 80 RN 4.

<sup>36</sup> Peter/Charlier, Steuerberatungsgesetz, Kommentar, § 80 RN 4; Meggendorfer, BHStB, § 80 B 1173; Goetz in: Kuhls, § 80 RN 26 ff.

Zu empfehlen sind solche Verzichte eines Beraters im Hinblick auf eine sorgfältige Vorbereitung des Verfahrens und des Anhörungstermins allerdings nicht.

Die Zustellung nach dem VwZG ist daher nicht zwingende formale Voraussetzung für die Durchführung der Anhörung. Sie stellt aber den typischen und sicheren Weg des Nachweises des Zugangs der Ladung dar. Soweit aber die Ladung auch außerhalb der Vorschriften des Verwaltungszustellungsgesetzes nachweisbar zugestellt wird, können sich hieran bei unentschuldigtem Fernbleiben, also der Missachtung der Kammerladung, wohl berufsrechtliche Konsequenzen anknüpfen. Denn dass sich nur eine erhöhte Beachtungspflicht allein aus der Art des Zugangs der Ladung ergibt, dürfte jedenfalls im Regelfall zu verneinen sein. Die Postzustellungsurkunde hat zwar bezüglich der Wichtigkeit von Zustellungsart (und Farbe des Umschlages) eine erhebliche Auffallensfunktion. Jedoch ist auch bei anderweitig nachweisbarem Zugang die Ladung wirksam.

Fall 2:

Die Steuerberaterkammer lädt einen Steuerberater zur Anhörung nach § 80 StBerG. Die Ladung übergibt den Vorstandsmitglied bei einer Fortbildungsveranstaltung dem zu ladenden Steuerberater S.

Lösung Fall 2:

Grundsätzlich erfolgt die Zustellung durch die Post oder durch die Behörde, § 2 Abs. 1 Satz 2 VwZG. Bei der Zustellung durch die Post mittels eingeschriebenen Briefs gilt dieser mit dem dritten Tag nach der Aufgabe zur Post als zugestellt, es sei denn, dass das zuzustellende Schriftstück nicht oder zu einem späteren Zeitpunkt zugegangen ist, § 4 Abs. 1 VwZG. Bei der Zustellung durch die Behörde hat der Empfänger ein mit dem Datum der Aushändigung versehenes Empfangsbekanntnis zu unterschreiben, § 5 Abs. 1 VwZG. Die einfache Übergabe des zuzustellenden Schriftstückes (Ladung) ist keine ordnungsgemäße Zustellung im Sinn des VwZG, auch wenn der Zugang mittels Zeugenbeweis (Zeugenaussage des Vorstandsmitglieds der Steuerberaterkammer) nachgewiesen werden könnte.

Erscheint dennoch der Berater oder sein Vertreter ist die Ladung wirksam. Hätte der Berater die Ladung bei der Fortbildungsveranstaltung nicht angenommen, hätte allerdings das Vorstandsmitglied die Ladung anderweitig, ggf. nach dem VwZG zustellen müssen. So hätte z.B. Berater durchaus darauf hinweisen können, dass er bei der Übergabe am Seminarort keine Posteingangsstelle habe und die Zusendung per Post oder der Einwurf in seinen Briefkasten aufgrund seiner Büroabläufe ein Untergehen der Ladung verhindere, während dies bei einer Übergabe bei einer Fortbildungsveranstaltung die Ladung aus vielerlei Gründen untergehen könne. Nimmt er die Ladung allerdings an, so ist das Vorstandsmitglied Zeuge dafür, dass und wann die Ladung übergeben wurde, falls das Vorstandsmitglied den Inhalt des Briefscouverts kennt. Die Ladung ist dann wirksam zugegangen. Allerdings dürften dann wohl kaum berufsrechtliche Konsequenzen im Falle einer Nichtbeachtung des Ladungstermins zu ziehen sein, wenn der Berater sich darauf beruft, dass aufgrund des ungewöhnlichen Zustellungsweges die Ladung z.B. unterging, etwa, weil sie mit den Seminarunterlagen in der Bibliothek abgelegt wurde und der Termin daher nicht mehr im Büroablauf erfasst und beachtet wurde. Erscheint der so geladene Berater jedoch zum Termin, ist von einer wirksamen Ladung (auch außerhalb des VwZG) auszugehen.

Zuzustimmen ist Gehre, dass die Ladung zur Anhörung dem Kammermitglied oder dessen Bevollmächtigtem möglichst zugestellt werden soll. Denn nur dann ist sichergestellt, dass dieses die Ladung erhalten hat und sich Sanktionen daran knüpfen lassen, wenn das Kammermitglied unentschuldigt weder selbst erscheint noch einen Vertreter beauftragt und dieser ebenfalls unentschuldigt nicht erscheint, die Ladung also in obigem Sinne nicht beachtet wird.

Nicht zu folgen ist Gehre, soweit er behauptet, die Ladung begründe die Pflicht für das Kammermitglied nach § 80 StBerG zum unabdingbaren persönlichen Erscheinen.

Zuzustimmen ist Gehre auch, soweit er ausführt, dass die Erscheinspflicht – oder besser Beachtenspflicht der Ladung- nicht von Bedingungen abhängig gemacht werden dürfe<sup>37</sup>, etwa dergestalt, dass ein Mitglied ankündigt nicht zu erscheinen, wenn ihm zuvor keine Akteneinsicht gewährt wird. Allerdings wird die Kammer bei

---

<sup>37</sup> Gehre, StBerG-Kommentar, 4. Auflage, § 80 RN 8.

sachgerechter Behandlung in derartigen Fällen verpflichtet sein, den Termin und die Ladung aufzuheben und zunächst einmal die beantragte Akteneinsicht zu gewähren, damit sich das Kammermitglied mit dem Gegenstand des Verfahrens, der Sach- und Rechtslage sowie der Beweislage vertraut machen kann. Lässt die Kammer trotz eines entsprechenden Verlegungs- oder Aufhebungsantrages den Termin bestehen, obwohl noch keine Akteneinsicht gewährt wurde oder die Kammer den Sachverhalt noch nicht hinreichend klar dargelegt hat oder der Berater noch anderweitigen Beratungsbedarf hat, kann darin eine rechtsmissbräuchliche Nichtaufhebung liegen, die zur Folge hat, dass bei einem unentschuldigten Fehlen des Beraters und seines Bevollmächtigten die Kammer hieraus keine berufsrechtlichen Konsequenzen ableiten kann; anders formuliert wären in diesem Fall die Beachtungspflicht der Ladung wegen rechtswidriger Terminierung bzw. rechtsmissbräuchlicher Nichtaufhebung oder Verschiebung der Terminierung verwirkt.

Denn eine Verpflichtung des Kammermitglied ohne Vorbereitung und ohne Aktenkenntnis oder Sachverhaltskenntnis zu erscheinen bzw. eine Ladung die derartiges letztlich von ihm abverlangt zu beachten besteht nicht. Denn eine solche Ladung ist rechtswidrig. Entsprechend darf eine Anhörung nach § 80 StBerG, wenn dem Kammermitglied der Gegenstand des Verfahrens nicht bekannt gemacht wird, oder dieses die Akte vorher nicht einsehen darf und sich nicht auf die verfahrensgegenständlichen Fragen vorbereiten kann nicht erfolgen und nicht geladen werden.

Was soll auch z.B. eine Ladung zur Anhörung nach § 80 StBerG etwa im Fall 1, wenn die z.B. Schildgröße des Kanzleischildes beanstandet wird, der Berater aber nicht den Gegenstand der Anhörung kennt und z.B. die Schildgröße nicht zuvor vermessen kann oder sich über die Zulässigkeit bzw. Ortsüblichkeit von Schildergrößen nicht äußern kann? Aus der Verpflichtung zur Gewährung rechtlichen Gehörs nach Art. 103 Abs. 1 GG folgt daher, dass vor der Ladung der Berater mit dem Gegenstand der Anhörung ausreichend bekannt gemacht werden muß. Soweit er Akteneinsicht in die Akte der Steuerberaterkammer beantragt, ist die Akte ihm (paginiert) zu übersenden und so Akteneinsicht zu gewähren. Denn Art 103 Abs. 1 GG gewährt und garantiert als Grundrecht jedermann ein umfassendes ausführliches Akteneinsichtsrecht<sup>38</sup>.

---

<sup>38</sup>Schmidt-Assmann in Maunz-Dürig, GG-Kommentar, Loseblattsammlung, Stand: 39. Ergänzungslieferung, Art. 103 RN 20, der zu Recht darauf hinweist, dass in den Normgefügen, in

## V. Verwertungsverbot der Aussage bei unterlassener Belehrung

Nach § 136 Abs. 1 Satz 2 StPO ist der Beschuldigte darauf hinzuweisen, dass es ihm nach dem Gesetz freistehe, sich zu der Beschuldigung zu äußern oder nicht zur Sache auszusagen und jederzeit, auch schon vor seiner Vernehmung, einen von ihm zu wählenden Verteidiger zu befragen. Der Verstoß gegen diese Belehrungsvorschrift begründet ein Verwertungsverbot<sup>39</sup>. Sehr problematisch ist die Ansicht Feuerichs, der meint, auch der nicht belehrte Berater kenne seine Schweigerechte, so dass die Aussage des unbelehrt vor der Kammer aussagenden Beraters im berufsgerichtlichen Verfahren wie auch strafprozessual verwertbar sein soll und keine Verwertungsverbote eingreifen<sup>40</sup>. Dem ist nicht zu folgen. Denn die Belehrungspflichten der StPO gelten nicht eingeschränkt auf einzelne Berufsgruppen. Ob der Berater, der selbst beschuldigt ist, in eigenen Sachen klaren Kopf bewahrt und die die ansonsten ihm geläufigen prozessualen Rechte in eigenen Angelegenheiten richtig und sachlich nüchtern präsent hat die Sache richtig bewertet, erscheint eher fraglich. Ebenso wenig wie im Falle entsprechender Vorwürfe gegen einen Berater ein Fall einer notwendigen Verteidigung nach § 140 StPO nur deswegen kein Pflichtverteidiger beigeordnet wird, weil der Berater selbst die Normen kennt<sup>41</sup>, ebenso wenig entfällt in eigenen Angelegenheiten die Hinweis- und Warnfunktion aus den grundsätzlichen prozessualen Belehrungspflichten. Wegen dieser Hinweis- und Warnfunktionen der Belehrungspflichten sind diese auch unverzichtbar und gehören stets und unabdingbar zu einem rechtsstaatlichen fairen Verfahren. Auch wenn der BGH jüngst entscheiden hat, dass die Revision nicht auf die unzureichende Belehrung eines Beschuldigten gestützt werden können soll<sup>42</sup>, so

---

denen nicht ausdrücklich ein Akteneinsichtsrecht manifestiert ist, Art. 103 Abs. 1 GG als unmittelbar geltendes Verfassungsrecht ein Akteneinsichtsrecht gewährt.

<sup>39</sup> BGHSt 38, 214 = JR 1992, 381 m. Anm. Fezer JZ 1992, 918; Roxin NSTz 294; Kleinknecht/Meyer-Goßner, StPO-Kommentar, 45. A., § 136 RN 20; Kiehl, NJW 1993, 501.

<sup>40</sup> vgl. Feuerich, Zum Umfang der Auskunftspflicht des Rechtsanwalts gegenüber dem Vorstand der gegenüber dem Vorstand der Rechtsanwaltskammer, AnwBl 1992, 61 ff., 65

<sup>41</sup> BGH MDR 1954, 564; Kleinknecht/Meyer-Goßner, StPO-Kommentar, 45. Auflage, § 140 RN 2.

<sup>42</sup> BGH, Beschluß vom 05.02.02, - 5 StR 588/01-, NSTz 2002, 380: Aus der Akte ergab sich für den BGH, dass die Beschuldigte über ihr Recht, auch schon vor der Vernehmung einen zu wählenden Verteidiger zu befragen, belehrt worden sein soll, §§ 136 I 2, 163 a IV 2 StPO. Der BGH teilt insoweit allerdings nicht mit, ob in dem von ihm entschiedenen Fall nur –ein häufig vorzufindender, standardmäßiger, vorgedruckter Protokollvermerk des Inhalts vorlag, dass eine ordnungsgemäße Belehrung erfolgt sei. Denn bei einem vorgedruckten oder pc-mäßig abgespeicherten Protokollvermerk, eine Belehrung habe stattgefunden, ist keineswegs sichergestellt, dass eine solche Belehrung tatsächlich stattgefunden hat bzw. der zu belehrende gelesen und verstanden hat. Denn häufig beginnt der Beschuldigte erst ab dem eigentlichen Text und nicht dem formularmäßig

ist dem aus den vorgenannten Gründen nicht zu folgen. Erfolgt die Vernehmung eines Beraters vor der Kammer, so sind seine Aussagen, soweit sie ihn belasten unverwertbar, wenn er nicht ordnungsgemäß zuvor über seine verfahrensmäßige Stellung (Zeuge oder Beschuldigter) und seine entsprechenden Rechte und Pflichten korrekt belehrt wurde. Ändert sich seine Stellung vom Zeugen zum Beschuldigten, so ist zu unterbrechen und er erneut nach §§ 55, 136 I 2 StPO zu belehren.

#### VI. Fazit:

§ 80 StBerG statuiert nicht die Pflicht zum persönlichen Erscheinen eines Berufskammermitglieds. Das Kammermitglied muß sich nach § 80 StBerG nicht bei der Anhörung zur Sache äußern. Aus dem Schweigen kann nichts geschlossen werden. Das Berufen auf die eigene Verschwiegenheitsverpflichtung auch gegenüber der Kammer stellt keinen Missbrauch, sondern ein korrektes, pflichtgemäßes Verhalten dar. Das Kammermitglied muß nicht einen Wissensvertreter als Vertreter schicken, sondern kann auch einen Rechtsvertreter (Berufskollegen, Rechtsanwalt, andere geeignete Person) zur Anhörung nach § 80 StBerG schicken. Allein das unentschuldigte Fernbleiben (Berater und Vertreter erscheinen trotz ordnungsgemäßer Ladung nicht) kann eine Berufspflichtverletzung nach § 80 StBerG darstellen. Eine Pflicht bis zum vorgesehenen oder tatsächlichen Ende der Steuerberaterkammersitzung anwesend zu bleiben und nicht eigenmächtig die Anhörung zu beenden, besteht nicht. Wird der Berater vor seiner Vernehmung nicht korrekt belehrt, folgt daraus ein Verwertungsverbot bezüglich seiner Aussage.

Bezogen auf die Anhörung ist dies jedoch noch nicht Verteidigung, so daß hier weder ein Anwaltszwang noch ein Zwang bezüglich des Auftretens von Berufskollegen gegeben ist, so daß auch andere natürliche Personen, die verstandesmäßig in der Lage sind, vernünftig hier den Berater zu vertreten, zuzulassen sind.

---

vorformulierten Vorspann zu lesen, bei dem er nichts Wesentliches außer seinen Personalien erwartet und erst Recht nicht vermutet, eine dort enthaltene aber ggf. tatsächlich nicht oder nicht vollständig oder nicht verständlich erteilte Belehrung als korrekt erteilt mit seiner Unterschrift am Ende des Protokolls zu quittieren.