

# Beschluss vom 25. Juni 2014, VII B 183/13

## Widerruf der Bestellung als Steuerberater - Verfahrensmängel

BFH VII. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 119 Nr 1, FGO § 119 Nr 2, FGO § 119 Nr 3, StBerG § 46 Abs 2 Nr 4, ZPO § 240, FGO § 51 Abs 1

vorgehend FG Köln, 15. Juli 2013, Az: 2 K 3376/12

## Leitsätze

1. NV: Ein nicht allein aus sich heraus verständlicher Tenor führt nicht zur Unwirksamkeit des betreffenden Beschlusses, wenn er unter Heranziehung der Entscheidungsgründe eindeutig ausgelegt werden kann.
2. NV: Ein zu Unrecht abgelehnter Befangenheitsantrag führt nur dann zu einem Verfahrensmangel i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO, wenn der betreffende Beschluss greifbar gesetzwidrig und damit willkürlich war. Eine fehlerhafte Streitwertfestsetzung kann kein Verfahrensmangel i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO sein.
3. NV: Bei einer Klage gegen den Widerruf der Bestellung als Steuerberater führt die Eröffnung des Insolvenzverfahrens nicht zu einer Unterbrechung des Verfahrens gemäß § 155 FGO i.V.m. § 240 ZPO.

## Tatbestand

- 1 I. Mit Bescheid vom 31. August 2010 widerrief die Beklagte und Beschwerdegegnerin (Steuerberaterkammer) die Bestellung des Klägers und Beschwerdeführers (Kläger) als Steuerberater wegen Vermögensverfalls (§ 46 Abs. 2 Nr. 4 des Steuerberatungsgesetzes --StBerG--).
- 2 Die hiergegen gerichtete Klage hatte im ersten Rechtszug keinen Erfolg. Nach der Erhebung der Nichtzulassungsbeschwerde hob der Bundesfinanzhof (BFH) dieses Urteil auf und verwies die Sache zurück an das Finanzgericht (FG), da die mündliche Verhandlung zu Unrecht in Abwesenheit des Klägers durchgeführt worden sei (Senatsbeschluss vom 19. Oktober 2012 VII B 79/12, BFH/NV 2013, 225).
- 3 Während des zweiten Rechtszugs eröffnete das Amtsgericht A mit Beschluss vom ... März 2013 das Insolvenzverfahren über das Vermögen des Klägers. Der Kläger stellte am 5. und 6. Juni 2013 Anträge, den gesamten Senat bzw. den Berichterstatter wegen der Besorgnis der Befangenheit abzulehnen. Hierzu ergingen am 9. und 11. Juli 2013 ablehnende Beschlüsse des FG. Auch einen weiteren Antrag auf Ablehnung des Berichterstatters vom 15. Juli 2013 wies das FG mit Beschluss vom 16. Juli 2013 zurück.
- 4 Am gleichen Tag wies das FG die Klage als unbegründet ab. Aufgrund der Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Klägers bestehe die gesetzliche Vermutung des Vermögensverfalls, die der Kläger nicht widerlegt habe. Die Hinweise des Klägers auf eine teilweise Verjährung der Steuerschulden sowie auf die unklare Steuerschuldnerschaft wegen Erwähnung seiner Ehefrau in der Rückstandsaufstellung vom 3. Januar 2013 seien weder substantiiert noch plausibel. Im Übrigen verfüge der Kläger nach seinem eigenen Vortrag über kein werthaltiges Vermögen. Die in Aussicht gestellte Tätigkeit als angestellter Steuerberater sei ungewiss. Des Weiteren habe der Kläger keinen Nachweis über einen Ausschluss der Gefährdung der Interessen seiner Auftraggeber erbracht. Der Kläger sei bisher in keinem Angestelltenverhältnis tätig, in dem er weisungsgebunden wäre und hinreichend kontrolliert werden könnte. Den Streitwert setzte das FG in Höhe von 50.000 € fest.
- 5 Mit seiner Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision macht der Kläger geltend, die Revision sei gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 und 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache und wegen mehrerer Verfahrensmängel zuzulassen.
- 6 Im Hinblick auf die geltend gemachten Verfahrensmängel beruft sich der Kläger zunächst auf § 119 Nr. 1 und 2

FGO. Der abgelehnte Berichterstatter habe gemäß § 51 Abs. 1 FGO i.V.m. § 47 Abs. 1 der Zivilprozessordnung (ZPO) nicht an der angefochtenen Entscheidung mitwirken dürfen, da unklar sei, auf welchen Ablehnungsantrag sich der zurückweisende Beschluss vom 9. Juli 2013 beziehe. Aufgrund der Vergleichbarkeit dieses Sachverhalts mit einer unterlassenen Bekanntgabe sei der Beschluss nichtig. Dementsprechend habe der Berichterstatter auch nicht an den ablehnenden Beschlüssen vom 11. Juli 2013 beteiligt sein dürfen. Hinsichtlich des Befangenheitsantrags vom 15. Juli 2013 sei nicht erkennbar, ob der ablehnende Beschluss vom 16. Juli 2013 vor oder nach Verkündung der angefochtenen Entscheidung ergangen sei. Im Übrigen hätten die Voraussetzungen für eine Ablehnung des Berichterstatters wegen der Besorgnis der Befangenheit vorgelegen.

- 7** Darüber hinaus sei sein Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt worden (§ 119 Nr. 3 FGO), indem das FG die Benennung von Herrn X als Zeugen ignoriert habe. Hinsichtlich der materiellen Voraussetzungen des § 46 Abs. 2 Nr. 4 StBerG habe das FG seine Pflicht zur Aufklärung des Sachverhalts verletzt (§ 76 FGO). Dies betreffe zum einen das Tatbestandsmerkmal des Vermögensverfalls, da trotz entsprechender Beweisanträge insbesondere die Höhe der Steuerschulden und deren Verjährung unklar geblieben seien. Zum anderen habe das FG nicht seine Möglichkeiten zur Schuldentilgung aufgeklärt. Insofern sei auch die künftige Restschuldbefreiung zu berücksichtigen.
- 8** Hinsichtlich der Frage, ob ihm der Nachweis des Ausschlusses der Gefährdung der Interessen der Auftraggeber gelungen sei, habe das FG unzutreffend auf die abstrakte, nicht aber auf die im Streitfall fehlende konkrete Gefährdungslage abgestellt. Er, der Kläger, habe keine Mandanten, sondern sei arbeitslos gemeldet und auf der Suche nach einer Angestelltentätigkeit als Steuerberater. Des Weiteren habe er eine Unterlassungserklärung abgegeben, auch künftig keine eigenen Mandanten anzunehmen. Wegen des Insolvenzverfahrens sei dies zudem nicht möglich. Im Übrigen werde durch den Widerruf der Bestellung als Steuerberater das Diskriminierungsverbot gemäß Art. 14 der Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (EMRK) verletzt.
- 9** Darüber hinaus habe das FG wegen des laufenden Stundungsantrags und des laufenden Insolvenzverfahrens nicht entscheiden dürfen. Hinsichtlich des (erneuten) Antrags auf Prozesskostenhilfe (PKH) vom 15. Juli 2013 sowie des Antrags auf "Ablehnung der Vertretung der Steuerberaterkammer ... wegen Interessenkollision" fehle dagegen eine Entscheidung des FG. Schließlich sei auch die Streitwertfestsetzung fehlerhaft und unterstreiche die Voreingenommenheit des FG.

## Entscheidungsgründe

- 10** II. Die Beschwerde hat keinen Erfolg, weil die geltend gemachten Zulassungsgründe z.T. nicht schlüssig dargelegt sind, wie es § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO verlangt, jedenfalls aber nicht vorliegen.
- 11** 1. Für die Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) fehlt bereits die Formulierung einer konkreten Rechtsfrage, die sowohl klärungsbedürftig als auch im Streitfall klärungsfähig ist (vgl. Senatsbeschluss vom 16. Juli 2012 VII B 167/11, BFH/NV 2012, 2029, m.w.N.).
- 12** Hinsichtlich des Vermögensverfalls gemäß § 46 Abs. 2 Nr. 4 StBerG macht der Kläger letztlich nur eine unzureichende Sachverhaltsaufklärung durch das FG und damit allenfalls einen Verfahrensmangel durch Verstoß gegen § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO geltend.
- 13** Zum Ausnahmetatbestand des Nachweises des Ausschlusses der Gefährdung der Interessen der Auftraggeber hat der Kläger lediglich dargelegt, weshalb ihm dieser Nachweis entgegen der Auffassung des FG gelungen sei. Das Rechtsinstitut der Nichtzulassungsbeschwerde dient aber gerade nicht dazu, allgemein die Richtigkeit finanzgerichtlicher Urteile zu gewährleisten. Mit einer für den Einzelfall abweichenden Rechtsauffassung wird deshalb kein Grund für die Zulassung einer Revision dargelegt (ständige Rechtsprechung, vgl. Senatsbeschluss vom 17. April 2013 VII B 42/12, BFH/NV 2013, 1130, m.w.N.).
- 14** Im Übrigen hat das FG den Entlastungsnachweis unter Berücksichtigung der vom Senat entwickelten Grundsätze --einschließlich des vom Kläger hervorgehobenen Senatsurteils vom 22. September 1992 VII R 43/92 (BFHE 169, 286, BStBl II 1993, 203)-- verneint und dabei maßgeblich darauf abgestellt, dass im Streitfall nicht kontrolliert werden könne, ob der Kläger auch künftig keine Mandate annehme. Entgegen der Auffassung des Klägers hat das FG damit nicht verlangt, dass der Kläger jede denkbare potentielle Gefährdung von Mandanten ausschließt, sondern unter Berücksichtigung der Umstände des Streitfalls den Nachweis des Ausschlusses einer konkreten Gefährdungslage als nicht erbracht angesehen. An diese Feststellungen ist der Senat gebunden (§ 118 Abs. 2 FGO).

- 15** Auch der pauschale Hinweis auf eine Verletzung des Diskriminierungsverbots gemäß Art. 14 EMRK kann nicht zu einer Zulassung der Revision führen, zumal keinerlei Anhaltspunkte für eine solche Verletzung erkennbar sind.
- 16** 2. Des Weiteren kann sich der Kläger nicht mit Erfolg auf Verfahrensmängel i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO berufen.
- 17** a) Dies gilt zunächst für den Vorwurf der vorschriftswidrigen Besetzung des FG bzw. der Mitwirkung eines Richters, der von der Ausübung des Richteramts kraft Gesetzes ausgeschlossen oder wegen Besorgnis der Befangenheit mit Erfolg abgelehnt war (§ 119 Nr. 1 und 2 FGO).
- 18** Entgegen der Auffassung des Klägers ist der Beschluss des FG vom 9. Juli 2013 nicht unwirksam. Zwar ist der Tenor dieses Beschlusses nicht allein aus sich heraus verständlich, da der Kläger zwei unterschiedliche Befangenheitsanträge gestellt hatte. Aus den Entscheidungsgründen, die zur Auslegung des Tenors herangezogen werden dürfen (vgl. Senatsurteil vom 26. Oktober 2011 VII R 50/10, BFH/NV 2012, 552, m.w.N.), ergibt sich aber eindeutig, dass der Beschluss den Befangenheitsantrag gegen den Berichterstatter vom 6. Juni 2013 und nicht den Befangenheitsantrag gegen den gesamten Senat vom 5. Juni 2013 betraf. Damit durfte der Berichterstatter an den nachfolgenden Beschlüssen vom 11. Juli 2013 sowie an der angefochtenen Entscheidung mitwirken. Etwas anderes folgt auch nicht aus dem erneuten Ablehnungsantrag vom 15. Juli 2013, da dieser laut Sitzungsniederschrift vom 16. Juli 2013 um 10:35 Uhr --und damit vor Verkündung der angefochtenen Entscheidung um 12:05 Uhr-- in zutreffender Besetzung abgelehnt worden war.
- 19** Die Rüge des Klägers, das FG habe seine Ablehnungsgesuche gegen den Berichterstatter zu Unrecht zurückgewiesen, führt ebenfalls nicht zur Zulassung der Revision aufgrund eines Verfahrensmangels gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO. Dies hätte wegen § 124 Abs. 2 FGO i.V.m. der aus § 128 Abs. 2 FGO folgenden Unanfechtbarkeit der Beschlüsse vom 9. und 16. Juli 2013 vorausgesetzt, dass diese Beschlüsse greifbar gesetzwidrig und damit willkürlich waren (vgl. Senatsbeschluss vom 13. Januar 2009 VII B 166/08, Zeitschrift für Steuern und Recht 2009, R253). Hierfür bestehen keine Anhaltspunkte. Vielmehr hat sich das FG in den genannten Beschlüssen ausführlich mit den Einwendungen des Klägers auseinandergesetzt. Allein der Umstand, dass das FG sich nicht der Rechtsauffassung des Klägers angeschlossen hat, macht die Entscheidungen nicht greifbar gesetzwidrig.
- 20** b) Darüber hinaus hat das FG weder seine Pflicht zur Sachaufklärung (§ 76 Abs. 1 Satz 1 FGO) noch das Recht des Klägers auf rechtliches Gehör (Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes i.V.m. § 96 Abs. 2 FGO) verletzt.
- 21** Dies gilt sowohl hinsichtlich der konkreten Höhe und Verjährung der Steuerschulden als auch hinsichtlich der Möglichkeiten des Klägers zur zeitnahen Tilgung dieser Schulden. Das FG ist insofern zutreffend davon ausgegangen, dass die Eröffnung des Insolvenzverfahrens die gesetzliche Vermutung des Vermögensverfalls auslöst, der Kläger aber nachweisen kann, dass seine wirtschaftlichen Verhältnisse trotzdem geordnet sind. Diesen Nachweis hat der Kläger nicht erbracht, da er nur unsubstantiierte und teilweise widersprüchliche Behauptungen aufgestellt hat. Solchen Behauptungen musste das FG auch im Rahmen der nach § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO bestehenden Sachaufklärungspflicht nicht weiter nachgehen. Insbesondere fehlten Angaben, auf welche konkrete Höhe und aus welchem konkreten Grund die in der Rückstandsanzeige ausgewiesenen Steuerschulden zu reduzieren sind und weshalb dies --auch im Hinblick auf weitere Gläubiger des Klägers-- zur Ordnung der wirtschaftlichen Verhältnisse ausreichen soll. Hinsichtlich der Möglichkeiten zur Tilgung der Steuerschulden gibt der Kläger selbst zu, keine Tilgungen leisten zu können. Die vage Möglichkeit einer Änderung der Einnahmensituation durch die angestrebte Tätigkeit als angestellter Steuerberater ist keiner weiteren Aufklärung zugänglich. Auch eine künftige Restschuldbefreiung hat das FG zutreffend nicht berücksichtigt (vgl. Senatsbeschluss vom 18. Dezember 2013 VII B 40/13, BFH/NV 2014, 732, m.w.N.).
- 22** Die Rüge des Klägers, das FG habe die Benennung von Herrn X als Zeugen ignoriert, führt ebenfalls nicht zu einem Verfahrensmangel. Laut Beschwerde sollte dieser Zeuge bekunden, dass der Kläger während des laufenden Insolvenzverfahrens keine selbständige Tätigkeit als Steuerberater ausüben darf. Da das FG bei der Ablehnung des Entlastungsnachweises maßgeblich auf die fehlende Kontrollmöglichkeit der Nichtannahme von Mandanten als selbständiger Steuerberater abstellt, ist nicht erkennbar, inwiefern eine entsprechende Beweiserhebung unter Berücksichtigung des Rechtsstandpunkts des FG zu einer günstigeren Entscheidung hätte führen können, d.h. inwiefern die Entscheidung des FG auf einer unterlassenen Zeugenvernehmung beruht. Dies schließt im Streitfall nicht nur die Zulassung der Revision wegen Verletzung der Sachaufklärungspflicht, sondern auch die Zulassung wegen einer Gehörsverletzung aus. Denn die unwiderlegliche Vermutung der Ursächlichkeit einer Verletzung des rechtlichen Gehörs für die getroffene Entscheidung (§ 119 Nr. 3 FGO) gilt nur, wenn sich der Gehörsverstoß --wie z.B. bei rechtswidriger Ablehnung eines Vertagungsantrags-- auf das Gesamtergebnis des Verfahrens bezieht (vgl. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 3. September 2001 GrS 3/98, BFHE 196, 39, BStBl II 2001, 802). Sie gilt

dagegen nicht, wenn der gerügte Verstoß --wie im Streitfall hinsichtlich der Voraussetzungen eines Vermögensverfalls i.S. des § 46 Abs. 2 Nr. 4 StBerG bzw. einer Widerlegung der Gefährdung der Interessen der Auftraggeber-- nur einzelne Feststellungen bzw. rechtliche Gesichtspunkte betrifft (vgl. BFH-Beschluss vom 9. April 2008 I R 43/07, BFH/NV 2008, 1848, m.w.N.).

- 23** Des Weiteren ist weder aus den vorgelegten Akten noch aus den mit der Beschwerde eingereichten Anhängen erkennbar, dass der Kläger am 15. Juli 2013 einen (zweiten) PKH-Antrag gestellt hat, über den das FG bisher nicht entschieden hätte. Selbst wenn ein solcher Antrag existierte, fehlt aber in jedem Fall ein ausreichend substantiiertes Vortrag, inwiefern dadurch das rechtliche Gehör des Klägers verletzt worden ist und die angefochtene Entscheidung darauf beruht. Dabei ist zu berücksichtigen, dass der ursprüngliche PKH-Antrag erst am 11. Juli 2013 abgelehnt worden war und der Bevollmächtigte des Klägers bis zur mündlichen Verhandlung umfangreiche Schriftsätze eingereicht hat. Auch an der mündlichen Verhandlung hat der Bevollmächtigte teilgenommen, ohne auf etwaige Einschränkungen durch die nicht gewährte PKH hinzuweisen.
- 24** Entsprechendes gilt für die Rüge des Klägers, das FG habe die "Ablehnung der Vertretung der Steuerberaterkammer ... wegen Interessenkollision" ignoriert. Auch hier ist jedenfalls nicht erkennbar, inwiefern die Entscheidung des FG auf dem Fehlen einer ausdrücklichen Ablehnung dieses Antrags beruhen soll. Hinzu kommt, dass das FG den Antrag zumindest im Tatbestand der angefochtenen Entscheidung erwähnt. Damit ist davon auszugehen, dass es diesen --wegen der unzweifelhaften Beklagtenstellung der Steuerberaterkammer ohnehin aussichtslos-- Antrag im Sinne der Gewährung rechtlichen Gehörs zur Kenntnis genommen hat.
- 25** c) Auch die darüber hinaus geltend gemachten Verfahrensmängel führen nicht zu einer Zulassung der Revision.
- 26** Insbesondere liegen weder durch den Stundungsantrag noch durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens die Voraussetzungen des § 74 FGO vor; für ein Ruhen des Verfahrens nach § 155 FGO i.V.m. § 251 ZPO fehlte ein entsprechender Antrag der Steuerberaterkammer, der auch nicht wegen rechtsmissbräuchlicher Verweigerung ersetzt werden kann (Senatsbeschluss in BFH/NV 2014, 732, m.w.N.).
- 27** Des Weiteren hatte die Eröffnung des Insolvenzverfahrens keine Unterbrechung des Verfahrens gemäß § 155 FGO i.V.m. § 240 ZPO zur Folge, da die Bestellung als Steuerberater nicht die Insolvenzmasse betrifft.
- 28** Schließlich können auch die Einwendungen gegen die Streitwertfestsetzung keinen Verfahrensmangel i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO begründen, da es sich um eine unanfechtbare Kostenentscheidung handelt (§ 68 Abs. 1 Satz 5 i.V.m. § 66 Abs. 3 Satz 3 des Gerichtskostengesetzes, vgl. auch Senatsbeschluss vom 25. Juli 2005 VII B 6/05, nicht veröffentlicht).
- 29** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)