

# Beschluss vom 10. Februar 2016, VII B 185/14

## Führung eines Zusatzes zur Berufsbezeichnung des Steuerberaters - Art und Weise der Gestaltung von Werbemitteln - Kein Klärungsbedarf zur Auslegung des § 43 Abs. 2 Satz 2 StBerG

BFH VII. Senat

StBerG § 43 Abs 2 S 2, EGRL 123/2006 Art 2 Abs 3, EGRL 123/2006 Art 24, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2  
Alt 1, EGRL 123/2006 Art 4 Nr 12, GG Art 12 Abs 1

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg , 28. Oktober 2014, Az: 2 K 3426/11

### Leitsätze

NV: Zu der vom BVerfG bestätigten Auslegung des § 43 Abs. 2 Satz 2 StBerG, wonach ein Hinweis auf eine nicht amtliche verbürgte besondere Qualifikation (nur) bei Bestehen einer inhaltlichen oder räumlichen Verbindung zu der amtlichen Berufsbezeichnung "Steuerberater" als unzulässig anzusehen ist, besteht auch unter Berücksichtigung des Art. 24 der Dienstleistungs-Richtlinie 2006/123/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 12. Dezember 2006 kein weiterer Klärungsbedarf .

### Tenor

Die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 29. Oktober 2014 2 K 3426/11 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Kläger zu tragen.

### Tatbestand

- 1** I. Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) erwarb im Jahr 2005 von der IHK ein Zertifikat über die erfolgreiche Teilnahme an einem Lehrgang "Bonitäts-Rating-Analyst". Anschließend fügte er seiner Berufsbezeichnung "Steuerberater" die Bezeichnung "Zertifizierter Rating-Analyst" hinzu. In einem berufsgerichtlichen Verfahren erteilte ihm das Landgericht (LG) Freiburg daraufhin mit Urteil vom 1. Juni 2011 StL 2/11 - 3 StV 115/09 (Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2011, 1482) einen Verweis und verhängte eine Geldbuße. Weder die Berufung noch die beim Bundesgerichtshof (BGH) eingelegte Nichtzulassungsbeschwerde hatten Erfolg (Oberlandesgericht Karlsruhe, Urteil vom 19. Juni 2012 StO 1/11, DStR 2012, 1827; BGH-Beschluss vom 15. Oktober 2012 StbSt (B) 2/12, nicht veröffentlicht).
- 2** Mit Schreiben vom 8. April 2011 stellte der Kläger bei der Beklagten und Beschwerdegegnerin (Steuerberaterkammer) einen Antrag auf Prüfung mehrerer Werbemittel, und zwar verschiedener Briefbögen (Nr. 1 bis 5), einer Visitenkarte (Nr. 6), zweier Varianten eines Anzugrevers (Nr. 7) sowie eines Stempels (Nr. 8). Die Steuerberaterkammer hielt nur die räumliche Trennung zwischen der Berufsbezeichnung "Steuerberater" und der Bezeichnung "Zertifizierter Rating-Analyst" in den Briefbögen Nr. 1 und 2 sowie das Anzugrevers in der Variante einer Aufteilung der Bezeichnungen "Steuerberater" und "Zertifizierter Rating-Analyst" auf verschiedene Brustseiten für zulässig. Die anderen Werbemittel seien unzulässig. Dies könne abgewendet werden, indem der Bezeichnung "Zertifizierter Rating-Analyst" das Wort "Zusatzqualifikation" vorangestellt werde.
- 3** Die daraufhin eingereichte Feststellungsklage hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht (FG) urteilte, die Steuerberaterkammer habe die anderen Werbemittel zu Recht für unzulässig angesehen, auch wenn der Kläger in der mündlichen Verhandlung die Bezeichnung "Zertifizierter Rating-Analyst (IHK)" akzeptiert habe. Diese Werbemittel verstießen gegen § 43 Abs. 2 Satz 2 des Steuerberatungsgesetzes (StBerG) und seine Auslegung durch den Bundesfinanzhof (BFH), wonach ein Zusatz im beruflichen Verkehr nur dann zulässig sei, wenn er von der Berufsbezeichnung und dem Namen des Steuerberaters inhaltlich und räumlich deutlich abgesetzt werde (Urteil

vom 23. Februar 2010 VII R 24/09, BFHE 228, 568, BStBl II 2010, 706). Dieses sog. Abstandsgebot halte einer verfassungsrechtlichen Prüfung Stand (Nichtannahmebeschluss des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- vom 9. Juni 2010 1 BvR 1198/10, DStR 2010, 1694). Die Richtlinie 2006/123/EG (RL 2006/123/EG) des Europäischen Parlaments und des Rates vom 12. Dezember 2006 über Dienstleistungen im Binnenmarkt (Amtsblatt der Europäischen Union Nr. L 376/36) sei bereits wegen Art. 2 Abs. 2 Buchst. b und Abs. 3 nicht auf den Streitfall anwendbar. Hinsichtlich der weiteren Einzelheiten, insbesondere der konkreten Gestaltung der Werbemittel Nr. 1 bis 8, wird auf die in den Entscheidungen der Finanzgerichte 2015, 1128 abgedruckten Gründe verwiesen.

- 4 Mit seiner Nichtzulassungsbeschwerde macht der Kläger geltend, die Rechtssache habe grundsätzliche Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) und eine Revisionsentscheidung sei zur Fortbildung des Rechts erforderlich (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO). Dies betreffe zum einen die Frage, ob der Begriff "Zusätze" in § 43 Abs. 2 Satz 2 StBerG so weit ausgelegt werden könne, dass darunter alles falle, was einem Text als Ergänzung, Erweiterung oder Erläuterung hinzugefügt werde, bzw. ob auch eine dem Namen und der Berufsbezeichnung "Steuerberater" vorangestellte Bezeichnung als "Zertifizierter Rating-Analyst" (Briefbogen Nr. 3), eine zwar räumlich getrennte, aber im Kopf des Briefbogens vorangestellte und deutlich hervorgehobene Bezeichnung als "Zertifizierter Rating-Analyst" (Briefbogen Nr. 4) oder eine kleine und in Klammern gesetzte Bezeichnung als "Zertifizierter Rating-Analyst" (Briefbogen Nr. 5) erfasst seien. Zum anderen gehe es um die Frage, ob der Begriff der Irreführung im Berufsrecht der Steuerberater weiter als in § 5 Abs. 1 des Gesetzes gegen den unlauteren Wettbewerb sein dürfe, insbesondere hinsichtlich der Voraussetzungen einer Täuschungsgefahr und der erforderlichen Interessenabwägung. Außerdem gehe es um die Frage, ob das Abstandsgebot auch bei kleinformatiger Werbung Anwendung finde. Darüber hinaus sei von grundsätzlicher Bedeutung, ob § 43 StBerG verfassungskonform auszulegen sei und ob das FG dies insbesondere im Fall der kleinformatigen Werbung zutreffend umgesetzt habe. Schließlich sei es eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, ob die RL 2006/123/EG auf Steuerberater Anwendung finde und § 43 StBerG bzw. dessen Auslegung im Sinne eines Abstandsgebots mit Art. 24 der Richtlinie vereinbar sei. Sämtliche Fragen seien klärungsbedürftig und im Streitfall klärungsfähig.
- 5 Zusätzlich sei die Entscheidung des BFH erforderlich, um eine Divergenz zu vermeiden (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO). Denn das LG Köln habe in seinem Beschluss vom 30. September 2013 171 StL 8/13 (DStR 2013, 2651) lediglich eine klare räumliche Trennung verlangt. Diese liege bei den Briefbögen Nr. 3 und 4 vor. Weiterhin weiche das FG mit seiner Forderung, bei kleinformatigen Werbungen die Angabe "Zusatzqualifikation" hinzuzufügen, von der Entscheidung des LG Freiburg in DStR 2011, 1482 ab.
- 6 Die Steuerberaterkammer ist der Beschwerde entgegengetreten.

## Entscheidungsgründe

- 7 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.
- 8 1. Grundsätzliche Bedeutung gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO ist einer Rechtsfrage beizumessen, deren Beantwortung in dem angestrebten Revisionsverfahren aus Gründen der Rechtssicherheit, der Rechtseinheitlichkeit und/oder der Rechtsentwicklung im allgemeinen Interesse liegt. Es muss sich also um eine Frage handeln, die klärungsbedürftig und im konkreten Streitfall auch klärungsfähig ist. Hierzu ist es erforderlich, dass der Beschwerdeführer eine konkrete Rechtsfrage formuliert und substantiiert auf ihre über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung sowie darauf eingeht, weshalb von der Beantwortung der Rechtsfrage die Entscheidung über die Rechtssache abhängt (ständige Rechtsprechung, vgl. Senatsbeschluss vom 16. Juli 2012 VII B 167/11, BFH/NV 2012, 2029, m.w.N.). Bei Streitfragen, die maßgeblich von der Beurteilung des Einzelfalls abhängen, bedarf es substantiiert Darlegungen, weshalb der Rechtsfrage ausnahmsweise eine über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung zukommen soll (BFH-Beschluss vom 31. Januar 2008 VIII B 253/05, BFH/NV 2008, 740, 741, m.w.N.). Diese Voraussetzungen sind im Streitfall nicht erfüllt.
- 9 Die vom Kläger gestellten Fragen sind zu einem wesentlichen Teil bereits nicht klärungsbedürftig. Dies betrifft insbesondere die Frage der Auslegung des Begriffs "Zusätze" gemäß § 43 Abs. 2 Satz 2 StBerG, der im beruflichen Verkehr die Verwendung nicht amtlich verliehener Zusätze zur Berufsbezeichnung "Steuerberater" verbietet, und die Abgrenzung zur zulässigen Werbung i.S. des § 57a StBerG. Denn der Senat hat bereits in seinem Urteil in BFHE 228, 568, BStBl II 2010, 706 entschieden, dass "im betreffenden Schriftstück Berufsbezeichnung und Zusatz in einer

erkennbaren Verbindung stehen und aufeinander bezogen" sein müssen, damit es sich um "Zusätze" i.S. des § 43 Abs. 2 Satz 2 StBerG handelt. Eine deutliche räumliche Absetzung von der Berufsbezeichnung "Steuerberater" und dem Namen des Steuerberaters verhindert dagegen die Anwendung des § 43 Abs. 2 Satz 2 StBerG. Ob diese Voraussetzungen vorliegen, hat der Tatrichter zu entscheiden. Das BVerfG hat diese Entscheidung mit seinem Nichtannahmebeschluss in DStR 2010, 1694 gebilligt und den Hinweis auf eine nicht amtlich verbürgte besondere Qualifikation nur "bei Bestehen einer inhaltlichen oder räumlichen Verbindung zu der amtlichen Berufsbezeichnung" als unzulässig angesehen. Im Übrigen sind Zusätze erlaubt. Unter Berücksichtigung der mit der Vorschrift verfolgten Ziele, insbesondere des Schutzes der Allgemeinheit vor irreführenden Berufsbezeichnungen sowie der Verhinderung einer Ausstrahlung der durch die amtliche Bezeichnung zum Ausdruck gebrachten hoheitlichen Gewähr für die Sachkompetenz des Berufsträgers auf nicht amtlich verliehene Bezeichnungen oder Auszeichnungen, ist insbesondere der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit gewahrt.

- 10** Die Einführung der RL 2006/123/EG stellt keinen neuen Gesichtspunkt dar, der eine erneute Prüfung und Entscheidung durch den BFH erforderlich macht. Zum einen war die RL 2006/123/EG bereits zum Zeitpunkt des vom Senat in seinem Urteil in BFHE 228, 568, BStBl II 2010, 706 entschiedenen Streitfalls in Kraft, auch wenn Art. 44 Abs. 1 dieser Richtlinie eine Umsetzung bis spätestens 28. Dezember 2009 vorsieht. Zum anderen geht das FG zwar unzutreffend von einer fehlenden Anwendbarkeit der RL 2006/123/EG auf Steuerberater aus, da die Ausnahme für "Steuern" in Art. 2 Abs. 3 der Richtlinie --wie auch aus der ausdrücklichen Einbeziehung der Steuerberatung in Nr. 33 der Erwägungsgründe eindeutig erkennbar-- nur die Besteuerung der Dienstleister erfasst (vgl. auch BFH-Vorlagebeschluss vom 20. Mai 2014 II R 44/12, BFHE 246, 278, BStBl II 2014, 907; indirekt bestätigt durch den Gerichtshof der Europäischen Union, Urteil X-Steuerberatungsgesellschaft vom 17. Dezember 2015 C-342/14, EU:C:2015:827, Der Betrieb 2016, 47). Unter Berücksichtigung des BGH-Urteils vom 13. November 2013 I ZR 15/12 (BGHZ 199, 43) zur richtlinienkonformen Auslegung des § 43b der Bundesrechtsanwaltsordnung können jedoch keine vernünftigen Zweifel bestehen, dass § 43 Abs. 2 Satz 2 StBerG und seine Auslegung durch den BFH und das BVerfG mit Art. 24 RL 2006/123/EG vereinbar sind. § 43 Abs. 2 Satz 2 StBerG ist eine berufsrechtliche Regelung über die kommerzielle Kommunikation i.S. des Art. 4 Nr. 12 RL 2006/123/EG. Da es nicht um eine Unterlassung der Werbung mit Zusatzqualifikationen, sondern lediglich um die Art und Weise der Gestaltung der Werbemittel hinsichtlich der räumlichen Beziehung zwischen der Berufsbezeichnung "Steuerberater" und den einzelnen Zusatzqualifikationen geht, liegt kein absolutes Verbot i.S. des Art. 24 Abs. 1 RL 2006/123/EG vor. Darüber hinaus erfüllt § 43 Abs. 2 Satz 2 StBerG in seiner Auslegung durch den BFH und das BVerfG die Voraussetzungen des Art. 24 Abs. 2 RL 2006/123/EG, wonach berufsrechtliche Regelungen über die kommerzielle Kommunikation nicht diskriminierend sein dürfen und durch einen zwingenden Grund des Allgemeininteresses gerechtfertigt und verhältnismäßig sein müssen. Denn die Einschränkungen des § 43 Abs. 2 Satz 2 StBerG gelten nur für die deutsche Berufsbezeichnung "Steuerberater", und in Nr. 40 der Erwägungsgründe der RL 2006/123/EG werden als zwingende Gründe des Allgemeininteresses ausdrücklich der Schutz der Dienstleistungsempfänger und der Verbraucherschutz und damit die Ziele genannt, die mit den in § 43 Abs. 2 Satz 2 StBerG getroffenen Regelungen verfolgt werden. Auch das Kriterium der Verhältnismäßigkeit kann nicht ernstlich zweifelhaft sein, zumal die Steuerberater lediglich in der räumlichen Anordnung ihrer Berufsbezeichnung und der Zusatzqualifikationen eingeschränkt werden.
- 11** Bei den übrigen Fragen, insbesondere hinsichtlich der konkreten Beurteilung der einzelnen Werbemittel des Klägers, handelt es sich um eine Anwendung der von der höchstrichterlichen Rechtsprechung entwickelten Grundsätze auf den Einzelfall. Substantiierte Ausführungen, weshalb diese Fragen über den Einzelfall hinaus von allgemeinem Interesse sein sollen, hat der Kläger nicht vorgetragen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass das Kriterium der deutlichen räumlichen Trennung zwischen der Berufsbezeichnung "Steuerberater" und einer Zusatzqualifikation leicht erreicht werden kann. Dies gilt letztlich auch für kleinformatige Werbemittel, wie die sowohl von der Steuerberaterkammer als auch vom LG Freiburg aufgezeigten Lösungsmöglichkeiten zeigen.
- 12** 2. Die Erforderlichkeit einer Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO entfällt --ebenso wie § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO-- mangels einer ungeklärten Rechtsfrage, deren Beantwortung aus Gründen der Rechtsklarheit oder der Rechtsfortbildung im allgemeinen Interesse liegt (vgl. hierzu Senatsbeschluss vom 27. Oktober 2010 VII B 119/10, BFH/NV 2011, 456).
- 13** 3. Soweit der Kläger eine Zulassung der Revision zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO geltend macht, muss er tragende und abstrakte Rechtssätze aus dem angefochtenen Urteil des FG einerseits und aus den behaupteten Divergenzentscheidungen andererseits herausarbeiten und gegenüberstellen, um so eine Abweichung zu verdeutlichen (Senatsbeschluss vom 2. Dezember 2011 VII B 110/11,

BFH/NV 2012, 616). Diesen Anforderungen wird die Beschwerde nicht gerecht. Im Übrigen liegt die behauptete Divergenz nicht vor.

- 14** Vielmehr knüpfen sowohl das FG als auch das LG Köln in seiner Entscheidung in DStR 2013, 2651 an die vom BVerfG im Beschluss in DStR 2010, 1694 bestätigten Grundsätze zur Auslegung des § 43 Abs. 2 Satz 2 StBerG an. Im Übrigen weist die Steuerberaterkammer zutreffend darauf hin, dass das LG Köln den von ihm zu entscheidenden Fall, in dem es um den Zusatz "Bankkaufmann" ging, ausdrücklich von dem Fall des Zusatzes "Rating-Analyst" abgegrenzt hat.
- 15** Eine Abweichung zur Entscheidung des LG Freiburg in DStR 2011, 1482 liegt bereits deshalb nicht vor, weil die vom LG Freiburg angesprochenen möglichen Varianten einer Trennlinie bzw. einer anderen oder kleineren Schrifttype im Fall der kleinformatischen Werbung nicht Gegenstand der vom FG zu beurteilenden Werbemittel waren. Der Hinweis des FG auf die Zulässigkeit der Werbemittel im Fall der Verwendung des Wortes "Zusatzqualifikation" ist deshalb kein Gegensatz zu den vom LG Freiburg genannten Varianten, sondern bestätigt lediglich den entsprechenden (nicht abschließenden) Hinweis der Steuerberaterkammer, dass die zur Prüfung vorgelegten Werbemittel bei Verwendung dieses Zusatzes zulässig wären.
- 16** Neben den Fällen der Divergenz kann eine Zulassung der Revision nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO zwar auch dann in Betracht kommen, wenn das angefochtene Urteil auf einem so schweren Rechtsfehler beruht, dass sein Fortbestand das Vertrauen in die Rechtsprechung beschädigen könnte (Senatsbeschluss vom 3. Juni 2011 VII B 203/10, Zeitschrift für Steuern und Recht 2011, R 1220, m.w.N.). Hierfür sind aber im Streitfall keine Anhaltspunkte erkennbar. Das Urteil des FG ist weder objektiv willkürlich noch greifbar gesetzwidrig, sondern unter Heranziehung der bisherigen Rechtsprechung nachvollziehbar begründet.
- 17** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

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