

Bundesministerium der Justiz  
Frau MRin Susanne Münch  
Referat RB 1  
Mohrenstraße 37  
10117 Berlin

**E-Mail: [RB1@bmj.bund.de](mailto:RB1@bmj.bund.de)**



**Bundessteuerberaterkammer**  
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

**Abt. Recht und Berufsrecht**

Unser Zeichen: Ru/Ne  
Tel.: +49 30 240087-13  
Fax: +49 30 240087-71  
E-Mail: [berufsrecht@bstbk.de](mailto:berufsrecht@bstbk.de)

24. November 2023

## **Fragebogen zu Regelungen der Bundesrechtsanwaltsordnung und der Patentanwaltsordnung zum Fremdbesitz**

Sehr geehrte Frau Münch,

aus Anlass des Fragebogens Ihres Hauses zu „Regelungen der Bundesrechtsanwaltsordnung und der Patentanwaltsordnung zum Fremdbesitz“ nehmen wir zu dem Thema wie folgt gerne Stellung:

1. Die BStBK spricht sich aus den folgenden Gründen **gegen** eine mögliche Lockerung des geltenden Fremdbesitzverbots im Berufsrecht der Steuerberater aus:
  - Unabhängigkeit und Weisungsfreiheit sind Kernwerte des steuerberatenden Berufs und für das besondere Vertrauensverhältnis substantiell. Eine Fremdbeteiligung mit entsprechender Gewinnerwartung der Anteilsinhaber könnte dazu führen, dass diese Einfluss auf die Geschäftstätigkeit der Steuerberatungsgesellschaft nehmen, um den Umsatz und den Gewinn der Gesellschaft zu steigern. Investoren, die sich an einer Gesellschaft beteiligen, haben vorrangig Interesse an einer möglichst hohen Rendite. So könnte beispielsweise eine Bank, die an einer Steuerberatungsgesellschaft beteiligt ist, zu ihren eigenen Kapitalanlageprodukten raten. Es liegt auf der Hand, dass hier Interessenkonflikte zwischen den Gewinnerwartungen der Kapitalgeber und den sachlichen Interessen des Mandanten drohen. Der mit der Aufnahme von berufsfremden (Wagnis-)Kapitalgebern einhergehende wirtschaftliche Druck auf die Berufsträger ließe sich mit dem Grundverständnis des Steuerberaters als unabhängiges Organ der Steuerrechtspflege nicht in Einklang bringen. Die Entscheidungskompetenz muss stets beim Berufsträger verbleiben.
  - Bei Zulassung berufsfremder Investoren als Gesellschafter besteht die Gefahr, dass die Steuerberatung nicht entsprechend den sachlichen Bedürfnissen der Mandanten erbracht wird, sondern allein im Interesse der Kapitalgeber an einer möglichst hohen Rendite. Bei einer Verquickung der Steuerberatung mit gewerblichen Interessen ist zu befürchten, dass die gewerblichen Investoren nicht nur Einfluss auf die Mandantenauswahl, sondern auch auf Inhalt und Form der Beratung sowie die operative Ausrichtung der Geschäftstätigkeit nehmen.

Das bestehende Fremdbesitzverbot dient der Qualitätssicherung, indem es eine sachfremde Einflussnahme berufsfremder Kapitalgeber im Interesse einer hohen Beratungsqualität verhindert. Es dient damit vorrangig dem Verbraucherschutz, da es verhindert, dass berufsfremde Kapitalgeber dominanten Einfluss auf die Geschäftstätigkeit, die strategische Ausrichtung und vor allem die besonderen Berufspflichten unterliegende Leistungserfüllung der Berufsträger nehmen können.

- Steuerberater sind überwiegend im Rahmen von Dauermandaten tätig und haben daher einen umfassenden Einblick in die wirtschaftlichen und auch persönlichen Verhältnisse der Mandanten. Diese Kenntnisse könnten gewerbliche Anteilshaber (z. B. Banken) bei der eigenen Geschäftstätigkeit nutzen, indem sie ihre eigenen Produkte und Dienstleistungen dem Mandanten anbieten (z. B. Kapitalanlageprodukte durch eine Bank, die Kenntnis von dem entsprechenden Bedarf hat). Denn berufsfremde Eigentümer unterliegen im Gegensatz zu Steuerberatern keiner gesetzlich geregelten Verschwiegenheitspflicht. Die Kapitalbindung wirkt einer solchen gewerblichen Weiternutzung der Kenntnisse über die persönlichen Verhältnisse der Mandanten, die der gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht des Steuerberaters unterliegen, zum Schutz der Mandanten präventiv entgegen.
- Mit der Erlaubnis von Fremdbesitz würde eine Konstellation geschaffen, in der Steuerberater ihre berufsrechtlichen Verpflichtungen gegenüber Personen behaupten müssen, von denen sie arbeitsrechtlich abhängig sind. Wie auch der Europäische Gerichtshof (EuGH) in der Entscheidung Doc Morris (Urteil vom 19. Mai 2009 – C-171/07) festgestellt hat, wird der angestellte Berufsangehörige aufgrund des gegenüber dem Arbeitgeber bestehenden Abhängigkeitsverhältnisses in der Regel davon Abstand nehmen, sich den vom Eigentümer erteilten Weisungen zu widersetzen. Es besteht daher bei Abschaffung der Kapitalbindung die Gefahr, dass ein angestellter Steuerberater, der in einer von Berufsfremden beherrschten Steuerberatungsgesellschaft angestellt ist, dazu gebracht werden könnte, das wirtschaftliche Interesse gegenüber den fachlichen Erfordernissen in den Vordergrund zu stellen.
- Die Steuerberatung ist als freiberufliche und damit höhere Dienstleistung nicht kapitalintensiv. Der Kapitalbedarf zur Gründung einer Steuerberatungsgesellschaft ist, verglichen mit der Ausstattung einer ärztlichen oder zahnärztlichen Praxis mit teuren Behandlungsgeräten oder gar der Aufnahme einer industriellen Produktion, nur gering. Entscheidend für den Markterfolg ist daher nicht die Kapitalausstattung, sondern das in der Gesellschaft gebundene Humankapital sowie das Knowhow der Mitarbeiter. Das Kapital berufsfremder Anteilseigner kann aber weder im selben Maße zur Bildung des für den Erfolg der Gesellschaft entscheidenden Humankapitals beitragen noch kann es fehlendes Humankapital ersetzen. Fremdkapital ist daher im Bereich der Steuerberatung kein entscheidender Faktor. Es ist folglich nicht davon auszugehen, dass eine Lockerung der Eigentumsregelungen zu einer Steigerung des Wettbewerbs und zu mehr Wirtschaftswachstum führen würde. Vielmehr ist zu befürchten, dass die großen Gesellschaften bei Zulassung gewerblicher Anteilshaber weitere – insbesondere kleinere – Gesellschaften aufkaufen, sodass es zu einer volkswirtschaftlich

kontraproduktiven Marktkonzentration käme. Die Kapitalbindung sichert damit die bewährten mittelständischen Strukturen auf dem Markt der Steuerberatung.

Abgesehen davon können sich Steuerberatungsgesellschaften problemlos im Wege der Kreditaufnahme Kapital beschaffen. Angesichts des nur geringen Kapitalbedarfs bei Steuerberatern ist diese Finanzierungsform im Regelfall völlig ausreichend.

- Auch unter dem Gesichtspunkt der Mitarbeiterbindung ist eine Lockerung des Fremdbesitzverbots nicht erforderlich, da Mitarbeiter bereits nach geltendem Recht an dem Gewinn einer Berufsausübungsgesellschaft beteiligt werden können, da es sich bei diesen nicht um Dritte gemäß § 55a Abs. 3 Satz 2 StBerG handelt.
- Eine Regelung, nach der nur die Mehrheit der Gesellschaftsanteile Berufsangehörigen zustehen muss und eine Minderheitsbeteiligung berufsfremder Kapitalgeber zulässig ist, ist im Vergleich zum bestehenden Fremdbesitzverbot zur Sicherung der Unabhängigkeit nicht gleich wirksam. Bei einer GmbH zum Beispiel können gegen einen Minderheitsgesellschafter, der mehr als 25 % der Anteile hält, keine satzungsändernden Beschlüsse (z. B. eine Kapitalerhöhung) gefasst werden. Auch unterhalb dieser Schwelle kann einem Minderheitsgesellschafter im Gesellschaftsvertrag eine solche Sperrminorität eingeräumt werden, sodass er Beschlüsse der Gesellschaft blockieren kann. Zudem stehen auch einem Minderheitsgesellschafter mitgliederschaftliche Rechte zu, mit denen er erheblichen Einfluss auf die Geschäftstätigkeit der Gesellschaft ausüben kann. So sind z. B. bei einer GmbH Gesellschafter, die mindestens 10 % des Stammkapitals halten, berechtigt, eine Gesellschafterversammlung einzuberufen, Auflösungsklage zu erheben oder die Bestellung von Liquidatoren zu beantragen. Darüber hinaus kann ein Minderheitsgesellschafter faktischen Einfluss auf die Geschäftstätigkeit nehmen, weil er einen erheblichen Finanzierungsbeitrag erbracht hat und jederzeit das in die Gesellschaft investierte Kapital wieder abziehen könnte.

Dies hat die Bundesregierung in der Gesetzesbegründung zu dem Entwurf eines Gesetzes zur Neuregelung des Rechts der anwaltlichen und steuerberatenden Berufsausübungsgesellschaften auch ausdrücklich betont (BT-Drs. 19/27670, S. 175):

„(...) bei reinen Kapitalbeteiligungen besteht die erhebliche Gefahr einer Abhängigkeit von den Kapitalgebern. Diese Gefährdung der anwaltlichen Unabhängigkeit kann überdies nicht nur durch das Stimmrecht vermittelt werden, sondern auch durch die wirtschaftliche Stellung rein kapitalistisch beteiligter Gesellschafterinnen und Gesellschafter. Die Besorgnis einer Gefährdung der anwaltlichen Unabhängigkeit entfällt nicht bei Minderheitsbeteiligungen. Denn auch eine kapitalistische Minderheitsbeteiligung kann in einer Gesellschaft einen erheblichen Einfluss vermitteln.“

- Die BRAK hat in ihrer Stellungnahme zum EuGH-Vorlageverfahren des AGH München (Beschluss vom 20. April 2023 - BayAGH III - 4 – 2021) das Folgende ausgeführt:

„Vorgebracht wird an dieser Stelle die Möglichkeit des Ausschlusses von schädlicher Einflussnahme durch Gesellschaftsvertrag oder Satzung. Hier darf nicht verkannt werden, dass sowohl die Satzung als auch der Gesellschaftsvertrag der Parteiautonomie zugänglich ist – mit anderen Worten nach deutschem Recht kann die Satzung jederzeit abgeändert werden. Zudem existiert die Möglichkeit sogenannter „satzungsdurchbrechender Beschlüsse“. Der hohe Wert der Unabhängigkeit kann durch eine der Privatautonomie unterliegende Satzung nicht effektiv und nachhaltig gesichert werden. Darüber hinaus sieht das deutsche Gesellschaftsrecht zwingende Mitbestimmungs- und Kontrollrechte der Kapitaleigner vor. Der anwaltliche Geschäftsführer ist gegenüber den Gesellschaftern nach § 51a GmbHG auskunftspflichtig. Diese Auskunftspflicht kann durch die Satzung nicht eingeschränkt werden, § 51a Abs. 3 GmbHG. In dem konkreten Vorlagefall soll § 13 der Satzung den Schutz anwaltlicher Verschwiegenheitspflicht durch Einschränkung der Auskunfts- und Einsichtsrechte gewährleisten. Diese Klausel ist jedoch in Anbetracht des § 51a GmbHG unwirksam. § 51a GmbHG setzt die uneingeschränkten Auskunfts- und Einsichtsrechte der Gesellschafter voraus. Diese sind zwingend und nicht abdingbar, § 51a Abs. 3 GmbHG. Damit ist § 13 der Satzung lediglich eine Scheinklausel.

Zudem bleibt die Entscheidung über die Person des Geschäftsführers sowie seiner Entlohnung ausschließlicher Gegenstand des Mehrheitsbeschlusses der Gesellschafter. Spätestens an dieser Stelle kann nicht von einem gleichermaßen effektiven Mittel gesprochen werden. Mit Blick auf Mehrheitsverhältnisse gilt es, sich von der rechtstheoretischen und zugleich illusorischen Vorstellung zu lösen, dass ein am Kanzleikapital Beteiligter in seiner Einflussmöglichkeit hinreichend beschränkt werden kann. Die Trennung der Kanzleiausrichtung samt berufsrechtlicher Anforderungen von der Kapitalverteilung ist lebensfremd.

Aufgrund dieser Erwägungen ist die BRAK der festen Überzeugung, dass die deutschen Regelungen, nach der sich nichtsozietätsfähige Berufe nicht an Anwaltskanzleien beteiligen dürfen, nicht über das hinausgehen, was zur Gewährleistung eines hohen Niveaus des Rechtsstaats und eines Zugangs zum Recht für die gesamte Bevölkerung erforderlich ist und keine alternativen, weniger eingreifenden und gleich effektiven Instrumente zu ihrer Absicherung existieren.“

Diesen überzeugenden Ausführungen der BRAK können wir uns nur vollumfänglich anschließen.

2. Kritisch sieht die BStBK auch die mögliche Zulassung einer mittelbaren Beteiligung von gewerblichen Kapitalgebern und Investoren am Gesellschaftskapital oder Gewinn der Gesellschaft (z. B. Nießbrauch, stille Beteiligung, partiarisches Darlehen). Berücksichtigt man, dass das Halten von Anteilen über eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts nur ausnahmsweise gestattet ist und es nach § 55a Abs. 3 Satz 1 StBerG verboten ist, Anteile von einem Treuhänder halten zu lassen, dann müssen sich Sinn und Zweck dieser Restriktionen naturgemäß auch auf andere Formen der Kapital- und Gewinnbeteiligung

restriktiv auswirken. Der grundsätzliche Ausschluss gewerblicher Kapitalgeber aus dem Kreis der Gesellschafter und der Grundsatz der Transparenz der Gesellschafterverhältnisse dürfen nicht durch Unterbeteiligungen, stille Gesellschaften, partiarische Rechtsverhältnisse, Nießbrauch etc. konterkariert werden. Derartige Gestaltungsmöglichkeiten können aus verschiedenen, mehr oder weniger übergreifenden Gründen problematisch sein, etwa unter dem Aspekt der Innengesellschaft (insbesondere stille Gesellschaft, Unterbeteiligung) oder wegen ihrer Nähe zum Treuhandverhältnis (insbesondere Unterbeteiligung, Nießbrauch). Gefahren berufsfremder Einflussnahme und einer Beeinträchtigung der beruflichen Unabhängigkeit können sich aus Kontroll- und Mitwirkungsrechten Berufsfremder ergeben (nicht nur bei den schon genannten Konstruktionen, sondern auch bei partiarischen Rechtsverhältnissen); sie können auch eine Folge einer zivilrechtlichen Pflicht des Berufsangehörigen zur Rücksichtnahme auf den berufsfremden Vertragspartner sein (vor allem beim Nießbrauch).

Nach Ansicht der BStBK muss daher eine faktische Umgehung des Fremdbesitzverbots zur Sicherung der Unabhängigkeit durch derartige Gestaltungen verhindert werden. Die Gesetzesbegründung zu dem Entwurf eines Gesetzes zur Neuregelung des Berufsrechts der anwaltlichen und steuerberatenden Berufsausübungsgesellschaften stellt dies auch entsprechend klar:

„Der Ausschluss mittelbarer Beteiligungen soll für sämtliche Formen der Berufsausübungsgesellschaften gelten. Diese Regelung zur Kapitalbindung ist ein geeignetes Mittel, um die Unabhängigkeit der Berufsausübungsgesellschaft sicherzustellen.“

3. § 59b Abs. 1 Satz 1 BRAO n. F. regelt, dass Rechtsanwälte sich zur gemeinschaftlichen Ausübung ihres Berufs zu Berufsausübungsgesellschaften verbinden dürfen. Der Passus zur gemeinschaftlichen Berufsausübung fand sich bisher bereits in § 59a Abs. 1 und 2 BRAO a. F. Somit hat der Gesetzgeber das zum anwaltlichen Berufsrecht bereits bestehende aktive Tätigkeitsgebot in die novellierte Fassung der BRAO übernommen. Auch in der Gesetzesbegründung wird auf das Erfordernis der aktiven Mitarbeit sämtlicher Gesellschafter zur Sicherung der Unabhängigkeit der Berufsausübungsgesellschaft und ihrer Gesellschafter hingewiesen (BT-Drs. 19/27670, S. 175).

Demgegenüber spricht § 49 Abs. 1 StBerG n. F. lediglich davon, dass Steuerberater und Steuerbevollmächtigte sich zu Berufsausübungsgesellschaften verbinden dürfen. Auch in § 50 Abs. 1 Satz 1 StBerG n. F. (Berufsausübungsgesellschaften mit Angehörigen anderer Berufe) wird diese Formulierung erneut aufgenommen. Die Verbindung zu einer Berufsausübungsgesellschaft i. S. d. StBerG erfordert nach Ansicht der BStBK daher aufgrund des Gesetzeswortlautes – anders als die Regelung zur Berufsausübungsgesellschaft i. S. d. BRAO – schon nach der geltenden Gesetzesfassung grundsätzlich **keine** aktive Tätigkeit der an ihr beteiligten Gesellschafter. Etwas anderes gilt nur für Gesellschafter, die einem Freien Beruf i. S. d. § 50 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 StBerG n. F. angehören,

der nicht bereits unter § 50 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 StBerG n. F. fällt, da § 50 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 StBerG n. F. ausdrücklich regelt, dass diese ihren Beruf in der Gesellschaft ausüben müssen.

Steuerberatungsgesellschaften konnten bereits nach früherer Rechtslage kapitalistische Strukturen aufweisen. Es war daher eine rein kapitalmäßige Beteiligung an ihnen möglich. Die Mitarbeit der Gesellschafter in der Berufsausübungsgesellschaft wird auch nach neuem Recht im Steuerberatungsgesetz nicht ausdrücklich gefordert. Auch in der Gesetzesbegründung zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes finden sich hierzu, anders als in der Gesetzesbegründung zu § 59b BRAO, keine Hinweise, was bei einer so gravierenden Änderung zur bisherigen Rechtslage jedoch zu erwarten gewesen wäre. Dass § 49 Abs. 2 StBerG n. F. lediglich im Zusammenhang mit der Regelung der zulässigen Rechtsformen von „Berufsausübungsgesellschaften zur gemeinschaftlichen Berufsausübung“ spricht, erscheint wegen der entsprechenden fehlenden Übernahme dieser Formulierung bei den maßgeblichen Regelungen des § 49 Abs. 1 StBerG n. F. und § 50 Abs. 1 StBerG n. F. sowie den fehlenden Ausführungen zu einem Tätigkeitsgebot in der Gesetzesbegründung zu §§ 49, 50 StBerG n. F. als ein redaktionelles Versehen infolge der Übernahme der entsprechenden Regelung zur BRAO.

Da die Berufspflichten der in § 50 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 StBerG genannten Berufe weitgehend parallel geregelt sind, ist eine aktive Mitarbeit zur Sicherung der Berufspflichten, insbesondere der Pflicht zur Unabhängigkeit und Verschwiegenheit, im Übrigen nicht erforderlich. Es ist vielmehr ausreichend, dass die berufsrechtliche Zulassung und die Mitgliedschaft in der Berufskammer noch bestehen. Zudem dienen die Gesellschaftsanteile regelmäßig der Altersvorsorge des Berufsangehörigen. Dieser sollte selbst darüber entscheiden können, zu welchem Zeitpunkt er seine Anteile an einen Nachfolger überträgt. Vor diesem Hintergrund erscheint es nicht verhältnismäßig, dass ein Steuerberater, der in den Ruhestand getreten ist, von Gesetzes wegen nicht mehr Gesellschafter sein darf und seine Gesellschaftsanteile zwingend veräußern muss. Zu Recht sieht deshalb das Steuerberatungsgesetz das Erfordernis einer aktiven Mitarbeit auch nicht explizit vor.

Der Berufsstand der Steuerberater hat mit dieser Gesetzeslage bzw. der weiten Gesetzesauslegung in der Vergangenheit gute Erfahrungen gemacht. Dementsprechend könnte nach Ansicht der BStBK jedenfalls bei den anderen „klassischen“ sozietätsfähigen Berufe der Rechtsanwälte, Patentanwälte, Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfern von einem solchem zusätzlichen Erfordernis abgesehen werden.

Hinsichtlich einer möglichen weiteren Beteiligung von ausgeschiedenen Gesellschaftern dürfen wir auf das Folgende hinweisen: In diesem Fall müsste sichergestellt sein, dass ehemalige Gesellschafter, die nicht mehr zugelassen oder bestellt sind, auch über kein Stimmrecht verfügen. Ob das für einen Altgesellschafter noch attraktiv wäre, darf allerdings bezweifelt werden. Dazu kommen Probleme mit Interessenkonflikten. Der nicht mehr bestellte Altgesellschafter unterliegt zudem keinen berufsrechtlichen Beschränkungen mehr, hat aber trotzdem die Einsichtsrechte eines Gesellschafters, bei denen ihm

durchaus auch Mandantendaten bekannt werden können. Daher halten wir diese Option letztlich für nicht zielführend.

4. Der EuGH wird in dem Vorlageverfahren des AGH München (Beschluss vom 20. April 2023 - BayAGH III - 4 – 2021) über die gesetzlichen Regelungen zu dem bestehenden Fremdbesitzverbot in Deutschland entscheiden. Wir gehen davon aus, dass er hierzu in dem für 2024 zu erwartenden Urteil grundsätzliche Feststellungen treffen wird. Die BStBK plädiert daher dafür, zunächst den Ausgang des EuGH-Verfahrens abzuwarten, bevor mögliche Änderungen beim Fremdbesitzverbot in Erwägung gezogen werden.

Für Rückfragen stehen wir gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Claudia Kalina-Kerschbaum  
Geschäftsführerin

i. A. Stefan Ruppert  
Leiter Abteilung Recht und Berufsrecht