

Honorargestaltung für Steuerberater

Vertraulicher Informations-Dienst mit den besten Tipps zur Gebührenabrechnung

Die Themen dieser Ausgabe:

Honorarmanagement

Insolvenzanfechtung von
gezahltem Honorar
(Jürgen F. Berners) 1

Honorarvereinbarung

Formerfordernisse für einen
Schuldbeitritt
(Jürgen F. Berners) 3

Gebührenberechnung

Wann gesonderte Buchfüh-
rungskosten abgerechnet
werden können
(Ulrike Geismann) 3

Kostenrecht

Streitwert bei verbleibendem
Verlustabzug zur Einkom-
mensteuer
(Werner Becker) 6

Liebe Leserinnen, liebe Leser,

die Insolvenz von Mandanten kann nie gänzlich ausgeschlossen werden. In der Regel deutet sich diese durch wirtschaftliche Schief-
lage aber an. Spätestens dann sollten Sie unbedingt monatliche Vor-
schüsse abrechnen und darauf bestehen, unmittelbar die jeweilige
Zahlung auch zu erhalten. Alternativ können Sie Ihre Leistung auch
in sog. Teilleistungen zerlegen und diese dann innerhalb eines
30-Tage-Zeitraums beginnen, leisten und sich bezahlen lassen.

Dies gegenüber dem Mandanten in Not als Vertrauensbeweis dar-
zustellen und nicht als Misstrauen in seine Liquidität, wird nicht
einfach sein, aber es muss auch nicht jede wirtschaftliche Schief-
lage zwangsläufig in die Insolvenz führen. Und wenn nicht Sie als sein
Berater, wer sonst sollte das rechtzeitig erkennen und ggf. abwenden
können? Herr Berners beleuchtet in diesem Zusammenhang einen
Fall, der vom OLG Düsseldorf entschieden wurde.



Daniel Reisinger

Daniel Reisinger
Diplom-Kaufmann, Chefredakteur

Honorarmanagement Insolvenzanfechtung von gezahltem Honorar

Ein Steuerberater erbrachte für seinen Mandanten diverse Sonder-
leistungen, unter anderem die Prüfung der Firmenbuchführung für
die Jahre 1999 – 2006. Dies diente der Ermittlung von Ansprüchen
gegen den ausgeschlossenen früheren Mitgesellschafter und dessen
Vater. In der diesbezüglichen Auftragsbestätigung vom 10.4.2009 war
in einem Absatz eine Honorarvereinbarung getroffen worden über
ein Honorar von 51 EUR je angefangene halbe Stunde. Die Leistungen
wurden im Zeitraum zwischen April und Juni 2009 erbracht und am

18.6.2009 abgerechnet. Die Zahlung erfolgte am 19.6.2009. Im Folgemonat stellte der Mandant Antrag auf Insolvenzeröffnung. Dazu hat das OLG Düsseldorf mit Urteil vom 11.5.2017 (I 12 U 55/16) Folgendes entschieden:

Die Zahlung des Mandanten an den Steuerberater stellt eine **inkongruente Deckung** im letzten Monat vor dem Antrag auf Insolvenzeröffnung dar und kann vom Insolvenzverwalter zu Recht zurückverlangt werden. Zwar war der Vergütungsanspruch fällig, die Zahlung war jedoch inkongruent. Denn der Steuerberater hatte keinen Anspruch auf eine Vergütung von **51 EUR** je angefangene halbe Stunde. Nach der alten Fassung des § 13 Satz 2 StBVO lag die Rahmengebühr für die Zeitgebühr seinerzeit zwischen **19–46 EUR** je angefangene halbe Stunde. Die vereinbarte Vergütung von 51 EUR je angefangene halbe Stunde lag daher über der gesetzlichen Vergütung.

Der Steuerberater hätte dieses Honorar nur aufgrund einer wirksamen Vergütungsvereinbarung nach § 4 StBVO verlangen können. Die Vergütungsvereinbarung im vorliegenden Fall war jedoch unwirksam.

Zum einen hätte sie als **Vergütungsvereinbarung bezeichnet** werden müssen und zum anderen hätte die Vergütungsvereinbarung von anderen Vereinbarungen **deutlich abgesetzt** werden müssen. Im Fall fehlte schon die Bezeichnung als Vergütungsvereinbarung. Es lag lediglich eine Auftragsbestätigung vor. Weiterhin fehlt das „deutliche Absetzen“ von anderen Vereinbarungen. „Absetzen“ bedeutet, dass die Vergütungsvereinbarung in einem **gesonderten und entsprechend gekennzeichneten Abschnitt oder Paragrafen** geregelt ist. Deutlich ist dieses Absetzen nur dann, wenn die Vergütungsvereinbarung **optisch eindeutig von anderen im Vertragstext enthaltenen Bestimmungen abgegrenzt** ist. Eine Vergütungsvereinbarung in nur einem eigenen Absatz im laufenden Text stellt kein deutliches Absetzen dar.

Die **Formunwirksamkeit** der Vergütungsvereinbarung führt jedoch nicht dazu, dass der Steuerberater für seine Tätigkeit kein Honorar fordern kann. Die Vereinbarung bleibt in dem Umfang wirksam, in dem bis zur gesetzlichen Höhe die Gebühr verlangt werden kann. Daher liegt hier eine **teilweise Inkongruenz** der geleisteten Zahlung vor. Es gilt jedoch der **Grundsatz**, dass die teilweise Inkongruenz der geleisteten Zahlung **insgesamt zu einer inkongruenten Deckung** und damit anfechtbaren Handlung führt. Denn eine

einheitliche Rechtshandlung kann nur insgesamt kongruent sein. Ist sie wenigstens teilweise inkongruent, so ist sie es in vollem Umfang.

Ausnahmen hierzu gibt es nur bei einer teilbaren Leistung

Dies kann bei der Vereinbarung einer unangemessen hohen Vergütung sein, wenn das zur Erfüllung der Vereinbarung Geleistete teilbar ist. Nur der nicht angemessene Teil der Vergütung ist zur Masse zurück zu gewähren. Ausschlaggebend hierfür ist, dass **keine Gläubigerbenachteiligung** erfolgt. Mit anderen Worten: die werthaltige Leistung muss in solchen Fallkonstellationen unter den Voraussetzungen eines **Bargeschäfts angemessen vergütet** werden.

Bei **länger währenden Vertragsbeziehungen** ist zu verlangen, dass die jeweilige Leistung und Gegenleistung **zeitlich oder gegenständlich teilbar** ist und **zeitnah** – entweder in Teilen oder abschnittsweise – **ausgetauscht** wird. Wenn zwischen dem Beginn der Tätigkeit und der Erbringung der Zahlung mehr als **30 Tage** liegen, ist ein Bargeschäft nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung zu verneinen (BGH, Urteile v. 6.12.2007, IX ZR 113/06; v. 15.12.2011, VI ZR 118/11).

Vorliegend wurden die Leistungen zwischen dem 10.4.2009 und dem 18.6.2009 erbracht. Die Zahlung erfolgte am 19.6.2009. Mithin lagen zwischen Beginn der Leistung und Zahlung mehr als 30 Tage. Ein Bargeschäft lag daher nicht vor.

Beratungshinweis

Doch hier zeigte das OLG allgemein einen **Ausweg**: der Steuerberater kann in regelmäßigen Abständen Vorschüsse einfordern, die in etwa dem Wert zwischen entfalteter und der in den nächsten 30 Tagen noch zu erbringenden Tätigkeit entsprechen (BGH, Urteil v. 13.4.2006, IX ZR 158/05, Rn. 36). Dabei ist jedoch zu sehen, dass innerhalb dieses 30-Tage-Zeitraums die Masse eine gleichwertige Gegenleistung erhalten haben muss. Im vorliegenden Fall war dies gerade nicht gegeben. Denn die Prüfung der Firmenbuchführung diente nur der **Vorbereitung** der Durchsetzung von Ansprüchen. Dadurch hatte sich die Möglichkeit der Gläubigerbefriedigung nicht in dem Maße des Abflusses verbessert.

Honorargestaltung für Steuerberater

Fazit: Bei drohender Insolvenz ist die 30-Tage-Regelung bei Bargeschäften gem. § 142 InsO zu beachten. Es genügt nicht, dass die Leistung innerhalb dieser 30 Tage erbracht wird, sondern die Leistung muss wertmäßig auch der Masse zufließen. Dies gilt nicht bei Vorbereitungshandlungen.

Autor: RA/FAfStR u ArbR Jürgen F. Berners, Freilassung

Honorarvereinbarung Formerfordernisse für einen Schuldbeitritt

Der BGH hatte sich mit einem Fall der Rechtsanwaltsvergütung zu befassen, in dem es um einen Schuldbeitritt ging (BGH, Urteil v. 12.5.2016, IX ZR 208/15).

Ein Rechtsanwalt hatte mit seinem Mandanten eine Honorarvereinbarung nach § 3a RVG geschlossen. Anstelle der gesetzlichen Gebühr wurde eine pauschale Vergütung vereinbart. Am Ende dieser Vereinbarung wurde zusätzlich geregelt,

- dass eine weitere Person neben dem Mandanten gesamtschuldnerisch haftet und
- dass die vorzeitige Beendigung des Mandats durch den Mandanten den Vergütungsanspruch nicht berührt.

Der BGH hat zunächst ausgeführt, dass der Schuldbeitritt zur Honorarverbindlichkeit kein eigenes wirtschaftliches Interesse des Beitretenden voraussetzt. Jedoch unterliegt der Schuldbeitritt den Form-erfordernissen für den Hauptvertrag, also den entsprechenden Regelungen des § 3a Abs. 1 RVG (Textform, Bezeichnung als Vergütungsvereinbarung, etc.).

Es sei allerdings **nicht erforderlich**, dass der Schuldbeitritt **deutlich von der Vergütungsvereinbarung des Mandanten abgesetzt** sein soll. Der Hinweis auf die gesamtschuldnerische Haftung verdeutliche den Schuldbeitritt und hindere die Wirksamkeit des Beitritts nicht. Bedenken aus dem Blickwinkel des AGB-Rechts bestehen nach Ansicht des BGH zudem nicht.

Entscheidung lässt sich auf die Regelungen in der StBVV übertragen

Zunächst kommt die Regelung des § 4 Abs. 1 StBVV in Betracht, also die Vereinbarung einer **höheren Vergütung**. Voraussetzungen sind hierfür:

- Erstellung in Textform
- Vereinbarung als Vergütungsvereinbarung oder vergleichbar
- Bezeichnung von Art und Umfang des Auftrags
- Hinweis, dass eine höhere oder niedrigere als die gesetzliche Vergütung vereinbart werden kann (§ 4 Abs. 4 StBVV)

Entsprechendes gilt für den Schuldbeitritt zu einem vereinbarten **Pauschalhonorar** nach § 14 StBVV. Voraussetzungen sind hierfür:

- Textform
- für einen Zeitraum von mindestens einem Jahr
- Bezeichnung der zu übernehmenden Tätigkeiten im Einzelnen und der Zeiträume, für die sie geleistet werden

Fazit: Ein Schuldbeitritt zu einer Honorarvereinbarung ist problemlos möglich. Idealerweise sollte dieser in der Honorarvereinbarung selbst enthalten sein.

Autor: RA/FAfStR u ArbR Jürgen F. Berners, Freilassung

Gebührenberechnung Wann gesonderte Buchführungskosten abgerechnet werden können

Grundsätzlich ergibt sich für den Steuerberater eine Verpflichtung, seine Mandanten **frühzeitig** darüber aufzuklären, ob die Notwendigkeit besteht, eine Buchführung zu erstellen, oder ob es im Rahmen der Art der vom Mandanten erzielten Einkünfte ausreichen würde, lediglich eine Einnahmen-Überschussrechnung anzufertigen. Welche Bedeutung dieser grundsätzlichen Aufklärungspflicht zukommt, zeigt ein Urteil des Arbeitsgerichts Dülmen vom 26.4.2016 (3 C 340/13).

Klägerin war eine Steuerberaterin, die für die Beklagten in der Vergangenheit steuerberatend tätig geworden war. Im Rahmen ihrer Gebührenrechnung, datiert auf den 26.3.2013, machte sie gegenüber den Beklagten Steuerberatungskosten für Tätigkeiten das Jahr 2011 betreffend geltend, i. H. v. insgesamt 2.264,09 EUR für den Zeitraum Januar bis Dezember 2011. Von diesem in der Rechnung deklarierten Betrag entfielen 1.159,54 EUR auf den Beklagten **in Rechnung gestellte Buchführungskosten**. Die Beklagten, eine freiberuflich tätige Hebamme und ein freiberuflich tätiger Heilpraktiker, beglichen die Honorarforderung der Steuerberaterin, jedoch ohne den Teil der Honorarforderung, der auf die Buchführungskosten entfiel. Im Rahmen der Erstellung der Einkommensteuererklärung der Eheleute für das nachfolgende Jahr 2012, mit dessen Erstellung eine andere Steuerberatungsgesellschaft beauftragt wurde, wurden den Beklagten keine gesonderten Buchführungskosten in Rechnung gestellt.

Die klagende Steuerberaterin begehrte die Zahlung der kompletten Honorarforderung mit dem Hinweis, dass die Beklagten ihr durchaus in **mündlich getroffener Vereinbarung** den Auftrag erteilt hätten, eine Buchführung zu erstellen. Diese Beauftragung sei sogar im Rahmen eines steuerlichen Dauermandats erfolgt.

Darüber hinaus berief sich die Klägerin darauf, dass der Auftrag hinsichtlich der Erstellung der Buchführung auch zu keinem späteren Zeitpunkt durch die Beklagten zurückgenommen worden sei. Weiterhin führte die Klägerin aus, dass ihr schon bewusst sei, dass für die Mandanten zwar **keine Notwendigkeit** zur Erstellung einer Buchführung bestand, da jedoch ein gesonderter Auftrag der Beklagten für die Erstellung selbiger vorlag, sei ihr Honoraranspruch in keiner Weise als zweifelhaft anzusehen.

Daher sah die Klägerin die gegenüber den Beklagten geltend gemachte Forderung i. H. v. 1.159,54 EUR nebst Zinsen von 5,5% über dem Basiszins als gerechtfertigt an. Darüber hinaus stellte sie den Beklagten weitere Nebenkosten i. H. v. 169,50 EUR in Rechnung. Weiterhin führte die klagende Steuerberaterin aus, dass die Erstellung einer Buchführung einschließlich des Kontierens der Belege für den Zeitraum Januar bis Dezember 2011 **zwingend erforderlich** gewesen sei, um die Einkommensteuerklärung für das Jahr 2011 für die Beklagten zu erstellen.

Die beklagten Eheleute beantragten, die Klage abzuweisen mit der Begründung, der Klägerin sei niemals der Auftrag erteilt worden, eine gesonderte Buchführung zu erstellen. Darüber hinaus verwiesen die Beklagten vor Gericht darauf, dass es in ihrem Fall keine gesetzliche Grundlage gäbe, aus der sich eine Buchführungsverpflichtung hätte ergeben können. Weiterhin führten die Beklagten aus, dass die klagende Steuerberaterin sie zu keinem Zeitpunkt darüber aufgeklärt habe, dass sie im Rahmen der Ausübung der freiberuflichen Tätigkeiten **nicht zur Buchführung verpflichtet** seien.

Im Rahmen der Gegensätzlichkeit der Ansichten von Klägerin und Beklagten zeigt sich sehr deutlich, wie wichtig die **schriftliche Dokumentation mündlicher Absprachen** ist, insbesondere wenn eigene Honorarforderungen der Steuerberaterin im Klageweg erfolgreich durchgesetzt werden müssen. Denn in der Eventualität eines Klageverfahrens sind mündlich getroffene Vereinbarungen im Zweifel gegenstandslos.

Hätte die klagende Steuerberaterin im Rahmen des laufenden Mandatsverhältnisses schriftlich darauf hingewiesen, dass es keine gesetzliche Grundlage zur Erstellung einer Buchführung für die Beklagten gäbe, man jedoch einvernehmlich die Ansicht teile, keine Einnahmen-Überschussrechnung sondern eine Buchführung zu erstellen, wäre das Urteil sicherlich zugunsten der Klägerin entschieden worden.

Beratungshinweis

Unabhängig davon wie lange das Verhältnis zum Mandanten bereits besteht und unabhängig davon, ob es sich um ein Dauermandatsverhältnis oder ein Neumandat handelt, sollte grundsätzlich immer einzelfallbezogen geprüft werden, ob der Mandant, resultierend **aus gegebener gesetzlicher Verpflichtung**, eine Buchführung erstellen muss oder ob die Erstellung einer Einnahmen-Überschussrechnung ausreichen würde.

Besteht die Verpflichtung zur Erstellung einer Buchführung nicht, sollte der Mandant darauf in schriftlicher Form explizit hingewiesen werden und es sollte dann darüber hinaus dokumentiert werden, welche Wahl vom Mandanten verbindlich getroffen wurde.

Honorargestaltung für Steuerberater

Da die Klägerin diesen Dokumentationsanfordernissen im Rahmen des laufenden Mandatsverhältnisses in nicht ausreichender Weise Rechnung getragen hatte, wies das Gericht die **Klage als unbegründet** ab. Das Gericht versagte der klagenden Steuerberaterin im Rahmen der Urteilsbegründung den Anspruch auf Zahlung der durch sie geltend gemachten Buchführungskosten. Urteilsbegründend führte das Gericht in der Folge weiter aus, dass beide Beklagten im Rahmen ihrer freiberuflichen Tätigkeiten grundsätzlich weder einer steuerlichen noch einer handelsrechtlichen Buchführungspflicht unterliegen. Diese Auffassung ergab sich auch aus dem Gutachten des dem Verfahren hinzugezogenen Sachverständigen.

Auch sah es das Gericht als erwiesen an, dass es im Fall der Beklagten jederzeit problemlos möglich gewesen sei, auf Basis der der Klägerin vorgelegten Unterlagen und Belege auf recht einfachem Weg durch Gegenüberstellung der addierten Einnahmen und der addierten Ausgaben zum entsprechenden Ergebnis zu gelangen. Diese Gegenüberstellung von Einnahmen und Ausgaben sei vollumfänglich von § 25 StBVV abgedeckt, sodass ein darüber hinaus gehender Gebührenanspruch weder durchsetzbar noch begründet sei.

Zwar regelt § 25 Abs. 2 StBVV ausdrücklich, dass **für Vorarbeiten**, die über das übliche Maß erheblich hinausgehen, der Steuerberater **eine Zeitgebühr abrechnen** darf. Mit der Begrifflichkeit der Vorarbeiten ist jedoch sicherlich nicht das Erstellen einer Buchführung bei nicht gesetzlich gegebener Notwendigkeit gemeint.

Auch sei die Erstellung einer Buchführung keinesfalls notwendig gewesen, um resultierend aus selbiger die Einnahmen-Überschussrechnung abzuleiten. Entgegen der Aussage der Steuerberaterin kam das Gericht im Rahmen der Urteilsbegründung zu der Auffassung, dass die **Erstellung einer Buchführung zu keinem Zeitpunkt zwingend erforderlich** war, insbesondere nicht, um der Verpflichtung der Erstellung der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2011 nachzukommen. Die Klägerin hingegen sei gegenüber den Beklagten verpflichtet gewesen, diese ausdrücklich darauf hinzuweisen, dass eine Buchführung nicht notwendig sei, um resultierend aus selbiger die Einnahmen-Überschussrechnung zu generieren.

Das Gericht sah es vielmehr als eine gegebene **Nebenpflicht** der Klägerin an, dass sie die Beklagten

explizit hätte darauf hinweisen müssen, dass eine Pflicht zur Erstellung einer Buchführung **nicht** bestehe. Dieser Pflicht habe die Klägerin in keiner Weise Rechnung getragen. Auch sei die Klägerin nicht in der Lage gewesen, dem Gericht gegenüber den Nachweis zu führen, dass es eine tatsächliche Einwilligung der Beklagten hinsichtlich der Beauftragung zur Erstellung einer Buchführung gegeben habe.

In Anlehnung an dieses Urteil wird offenkundig, welche **Tragweite** das Gericht den **Beratungs- und Aufklärungspflichten des Steuerberaters** beimisst. Dies kommt auch deutlich im Rahmen eines Urteils des OLG Brandenburg vom 15.7.2014 (6 U 21/13) zum Ausdruck.

Im Streitfall bestand aufseiten des beklagten Steuerberaters kein Auftrag zu einer umfassenden steuerlichen Beratung. Es wurde zwischen den Parteien lediglich ein schriftlicher Steuerberatungsvertrag geschlossen, dessen Inhalt auf Buchführungstätigkeiten, die Führung der Lohn- und Gehaltskonten, Abschlussarbeiten sowie die Erstellung der privaten Steuererklärungen des Einzelunternehmers abstellte. Eine betriebswirtschaftliche oder steuerliche Beratung wurde ausdrücklich **nicht vereinbart**.

Im Rahmen der Urteilsbegründung stellt das Gericht ausdrücklich klar, dass der Steuerberater grundsätzlich dazu verpflichtet sei, seinen Mandanten umfassend zu beraten und sich mit allen steuerlichen Gesichtspunkten auseinanderzusetzen, die zur pflichtgemäßen Erledigung des ihm erteilten Auftrags zu beachten seien. Im Weiteren wird urteilsbegründend ausgeführt, dass die Verpflichtung auch dergestalt verstanden werden muss, dass der Steuerberater auch **ungefragt** seinen Mandanten über alle im Rahmen der Bearbeitung auftretenden steuerlichen Fragestellungen belehren muss. Dies ergäbe sich eindeutig aus den Verpflichtungen seiner sog. **vertraglichen Nebenpflichten**, den Mandanten vor Schaden zu bewahren.

Bezogen auf das erstzitierte Urteil darf der Schadensbegriff sicherlich auch auf den „**finanziellen Schaden**“ erweitert werden, den die Beklagten durch die Abrechnung nicht notwendiger Buchführungskosten erlitten. Weiterhin sei der Steuerberater verpflichtet, seinem Mandanten gegenüber das den Umständen entsprechende sicherste, angestrebte, steuerliche Ziel aufzuzeigen und zu dessen Verwirklichung sach-

gerechte Vorschläge zu unterbreiten. Selbst wenn dem Steuerberater nur ein eingeschränktes Mandat erteilt wurde, sieht das Gericht weiterhin die Verpflichtung des Steuerberaters, den Mandanten auch außerhalb seines individuellen Auftrags vor steuerlichen Fehlentscheidungen zu warnen, sofern diese ihm auf den ersten Blick ersichtlich sind.

In besagter Urteilsbegründung konnte jedoch aufgrund der klar definierten Aufgabenbereiche des Steuerberaters im Rahmen der vorvertraglichen Gestaltung **kein Fehlverhalten** festgestellt werden. Das Urteil wiederum zeigt deutlich, dass die Gerichte darauf abstellen, welche expliziten Leistungsbeziehungen konkret im Vertrag zwischen Steuerberater und Mandant vereinbart wurden.

Beratungshinweis

Auch aus **haftungsrechtlichen Gründen** sollte der **Beratungs- und Aufklärungspflicht**, der der Steuerberater unterliegt, große Beachtung geschenkt werden. Steuerrechtlich oder gebührenrechtlich relevante Vereinbarungen sollten zwingend schriftlich dokumentiert werden. Auch die Vertragsgestaltung sollte dergestalt erfolgen, dass kein Interpretationsspielraum verbleibt. Reicht das ursprünglich im Vertrag vereinbarte Leistungsspektrum im laufenden Mandatsverhältnis inhaltlich nicht aus, kann eine Erweiterung jederzeit im Rahmen **nebenvertraglicher Vereinbarungen** erneut schriftlich fixiert werden.

Die klare Dokumentation, dass weder eine steuerliche noch eine betriebswirtschaftliche Beratung vereinbart werden, kann zur **perspektivischen Schadensbegrenzung** hilfreich sein.

Autorin: StB Ulrike Geismann, Dipl.Kffr. (FH), Bonn
(www.steuerberatung-seminare-geismann.de)

Kostenrecht

Streitwert bei verbleibendem Verlustabzug zur Einkommensteuer

In Verfahren vor den Gerichten der Finanzgerichtsbarkeit ist der Streitwert, soweit nichts anderes be-

stimmt ist, nach der sich aus dem Antrag des Klägers für ihn ergebenden Bedeutung der Sache nach Ermessen zu bestimmen (§ 52 Abs. 1 GKG).

Der Streitwert eines Verfahrens, das die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags zur Einkommensteuer betrifft, ist – soweit möglich – nach den **tatsächlichen konkreten einkommensteuerlichen Auswirkungen** zu bestimmen. Nur wenn eine solche konkrete Streitwertermittlung nicht möglich ist, sind pauschal 10 % des streitigen Verlusts anzusetzen (BFH, Beschlüsse v. 26.1.2006, VIII E 6/05, BFH/NV 2006, S. 1112; v. 31.3.2008, IX E 1/08, BFH/NV 2008, S. 1336).

Keine Berücksichtigung der Auswirkungen auf Folgeabgaben

Bei der Ermittlung der danach maßgebenden konkreten einkommensteuerlichen Auswirkungen sind Folgesteuern nicht zu berücksichtigen. Aus den Streitwertberechnungen, die in den v. g. BFH-Verfahren vorgenommen wurden, ergibt sich, dass dort nur die **einkommensteuerlichen Auswirkungen** einbezogen wurden, nicht aber die Auswirkungen auf den Solidaritätszuschlag, obwohl dieser in den dort entschiedenen Veranlagungszeiträumen erhoben wurde.

Dies korrespondiert mit der ständigen höchstrichterlichen Rechtsprechung, wonach bei der Streitwertbemessung selbstständige Steuern, die an die Einkommensteuer anknüpfen (z. B. die Kirchensteuer oder heute nicht mehr erhobene Abgaben wie das Notopfer Berlin oder die Ergänzungsabgabe bzw. der Stabilitätszuschlag zur Einkommensteuer), nicht zu berücksichtigen sind (BFH, Beschlüsse v. 30.3.1978, IV R 207/74, BStBl 1978 II S. 347; v. 24.1.1979, I R 91/78, BStBl 1979 II S. 441; v. 16.3.1995, VIII B 158/94, BFH/NV 1995 S. 680, unter 3.).

Folgewirkungen auf andere Steuerarten unbeachtlich

Nach der Rechtsprechung des BFH bleiben Folgewirkungen des Rechtsstreits auf **andere Steuerarten**, die **nicht streitbefangen** sind, bei der Streitwertfestsetzung ebenfalls unberücksichtigt. Zielt eine Klage z. B. (nur) auf Feststellung eines höheren Verlustabzugs zur **Körperschaftsteuer** ab, sind die **gewerbsteuerlichen** Auswirkungen des Verlustabzugs bei der Streitwertbemessung **nicht zu berücksichtigen**.

Honorargestaltung für Steuerberater

Aus § 35b GewStG ergibt sich nichts anderes. Nach dieser Vorschrift ist der Gewerbesteuermessbescheid oder der Verlustfeststellungsbescheid von Amts wegen zu ändern, wenn der Körperschaftsteuerbescheid oder ein Feststellungsbescheid aufgehoben oder geändert wird und die Aufhebung oder Änderung den Gewinn aus Gewerbebetrieb berührt. Sie schließt indes das Rechtsschutzbedürfnis des Steuerpflichtigen für **gesonderte Rechtsbehelfe** gegen den Gewerbesteuermessbescheid oder den Verlustfeststellungsbescheid nicht aus.

Die Rechtslage ist insoweit eine andere als die im Verhältnis zwischen Grundlagenbescheid und Folgebescheid, wo die Entscheidungen in einem Grundlagenbescheid für den Folgebescheid bindend sind und nicht durch Anfechtung des Folgebescheids angefochten werden können. Das rechtfertigt es, die gewerbesteuerlichen Auswirkungen bei der Streitwertbemessung nur dann zu berücksichtigen, wenn die Klage auch gegen die **gewerbesteuerlichen Bescheide gerichtet** ist (BFH, Beschluss v. 5.5.2009, I R 84/07, BFH/NV 2007 S. 1446, m. w. N.).

Streitwerterhöhende Regelungen auf Verlustfeststellungsbescheide anwendbar?

Die höchstrichterliche Rechtsprechung hatte sich bislang nicht ausdrücklich zur Anwendbarkeit des **§ 52 Abs. 3 Satz 2 GKG** auf Verlustfeststellungsbescheide **zur Einkommensteuer** geäußert. Die Vorschrift bestimmt, dass die Höhe des sich aus § 53 Abs. 3 Satz 1 GKG ergebenden Streitwerts um den Betrag der offensichtlich absehbaren zukünftigen Auswirkungen für den Kläger anzuheben ist. Dies in Fällen, in denen der Antrag des Klägers offensichtlich absehbare Auswirkungen auf künftige Geldleistungen oder auf noch zu erlassende, auf derartige Geldleistungen bezogene Verwaltungsakte hat. Dabei darf die Summe das 3-fache des Werts nach § 52 Abs. 3 Satz 1 GKG nicht übersteigen.

Eine Entscheidung des BFH (Beschluss v. 18.1.2017, X S 22/16, BFH/NV 2017, S. 615) hat zu dieser Frage für Rechtsklarheit und Rechtssicherheit gesorgt.

Höhe der AfA im Revisionsverfahren streitig

Streitgegenstand des vom Kläger vor dem BFH geführten Revisionsverfahrens war die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags zur

Einkommensteuer 1999. In dem Verfahren ging es um die Höhe der AfA-Bemessungsgrundlage und – davon ausgehend – um die Höhe der AfA bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb des Streitjahres. Die Klärung dieser Frage war auch für die Höhe der AfA und der Einkünfte aus Gewerbebetrieb in den **Veranlagungszeiträumen 2000 bis 2006** von Bedeutung.

Das Revisionsverfahren wurde zugunsten des Klägers entschieden. Das Finanzamt legte die Kosten des Rechtsstreits zum ganz überwiegenden Teil dem Finanzamt auf.

Die Kostenstelle des BFH ermittelte den Streitwert des Revisionsverfahrens in der Weise, dass sie in einem ersten Schritt die Differenz der begehrten Verlustfeststellung zu der Verlustfeststellung lt. Einspruchsentscheidung ermittelte. In einem zweiten Schritt nahm die Kostenstelle die einkommensteuerliche Auswirkung mit **25 % dieses Differenzbetrags** an.

Mit der Erinnerung machte die Klägerin geltend, dass in die Bemessung des Streitwerts **sämtliche Auswirkungen** bei der Einkommensteuer, dem Solidaritätszuschlag zur Einkommensteuer, den Zinsen zur Einkommensteuer, der Kirchensteuer, der Gewerbesteuer und den Zinsen zur Gewerbesteuer sowohl für das **Streitjahr** als auch für die **Veranlagungs- bzw. Erhebungszeiträume 2000 bis 2006** einzubeziehen sind.

Erinnerung nur zu einem geringen Teil erfolgreich

Der BFH (Beschluss v. 18.1.2017, X S 22/16, a. a. O.) hat (erneut) entschieden, dass bei der Ermittlung der für die Festsetzung des Streitwerts maßgebenden konkreten einkommensteuerlichen Auswirkungen **Folgesteuern nicht zu berücksichtigen** sind. Der I. Senat habe dies bereits für die Festsetzung des Streitwerts eines Verfahrens entschieden, das sich auf die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustabzugs zur Körperschaftsteuer – ohne Einbeziehung des Gewerbesteuermessbetrags oder Gewerbeverlusts – bezogen habe. Für ein Rechtsmittelverfahren, das sich auf die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustabzugs zur Einkommensteuer **beschränkt**, könne nichts anderes gelten.

Des Weiteren sei die begehrte Erhöhung des Streitwerts nach § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG aufgrund von of-

fensichtlichen Auswirkungen auf künftige Geldleistungen **nicht vorzunehmen**. Denn nach dem klaren Wortlaut sei die Regelung des § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG nur anwendbar, wenn der Streitwert sich nach § 52 Abs. 3 Satz 1 GKG bestimmt. Der Streitwert bei der Anfechtung von **Verlustfeststellungsbescheiden** sei nach ständiger Rechtsprechung des BFH (zur gesonderten Feststellung des Verlustabzugs zur **Körperschaftsteuer** bzw. des **vortragsfähigen Gewerbeverlustrts**) aber nicht nach § 52 Abs. 3 GKG, sondern nach § 52 Abs. 1 GKG zu bestimmen. Zur Begründung wird angeführt, ein solcher Bescheid sei nicht auf eine **Geldleistung** gerichtet.

In der bisherigen Rechtsprechung zur Streitwertbemessung bei Bescheiden über die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustabzugs zur **Einkommensteuer** sei die Frage, ob § 52 Abs. 1 oder Abs. 3 GKG anzuwenden ist, zwar noch nicht ausdrücklich entschieden worden. Letztlich könne hier aber **nichts anderes** als für die körperschaft- und gewerbesteuerlichen Verlustvorträge gelten.

Die Differenz i. H. v. 11.280 EUR zwischen der bisher festgesetzten Einkommensteuer für 2003 und der fiktiven Einkommensteuer 2003, die sich bei einer Erhöhung des zum 31.12.1999 festzustellenden verbleiben-

den Verlustabzugs zur Einkommensteuer um den vom Kläger begehrten Betrag von 41.550 EUR ergibt, stellt den Streitwert des Revisionsverfahrens dar. Da dieser Wert den von der Kostenstelle des BFH pauschal mit 10.387 EUR (25 % von 41.550 EUR) angesetzten Wert übersteigt, ist die Erinnerung insoweit begründet.

Beratungshinweis

Für die Ermittlung des Streitwerts auf der rechtlichen Grundlage des § 52 Abs. 1 GKG sind – obwohl die konkreten Auswirkungen des begehrten höheren Verlustabzugs nur auf die Einkommensteuer beschränkt sind – u. U. Betrachtungen der einkommensteuerlichen Auswirkungen über **mehrere Veranlagungszeiträume** erforderlich. In der Revisionsentscheidung hat sich der höhere Verlustabzug erstmals bei der Einkommensteuer 2003 steuerlich ausgewirkt, da der bisher in der Einspruchsentscheidung des Streitjahres festgestellte Verlustabzug bereits „ausreichte“, dass die Einkommensteuer der Jahre 2000 bis 2002 auf 0 EUR festgesetzt wurde.

Autor: Dipl.-Finw. Werner Becker, Namborn

Impressum

Der Informations-Dienst erscheint monatlich und ist Bestandteil der Online-Datenbanken „Honorargestaltung für Steuerberater“, „Steuer Office Premium“ und „Steuer Office Gold“. So nutzen Sie Ihre Datenbank: 1. Gehen Sie auf www.haufe.de und loggen Sie sich über den Button „Anmelden“ rechts oben mit Ihren Anmeldedaten ein. Ggf. müssen Sie sich zunächst „Neu registrieren“. 2. Sobald Sie eingeloggt sind, können Sie die Datenbank über die blaue Leiste am oberen Rand der Seite starten.

ISSN 1433-0261
Best.-Nr. A03379

Haufe-Lexware GmbH & Co. KG
Munzinger Straße 9, 79111 Freiburg
Telefon: 0761 898-0
www.haufe.de

Kommanditgesellschaft, Sitz und
Registergericht Freiburg, HRA 4408
Komplementäre: Haufe-Lexware Verwaltungs GmbH, Sitz und
Registergericht Freiburg, HRB 5557; Martin Laqua

Geschäftsführung: Isabel Blank, Sandra Dittert, Markus Dränert,
Jörg Frey, Birte Hackenjos, Markus Reithwiesner,
Joachim Rotzinger, Dr. Carsten Thies

HAUFE.

Beiratsvorsitzende: Andrea Haufe

Steuernummer: 06392/11008
USt-IdNr. DE 812398835

Redaktion:
Dipl.-Kfm. Daniel Reisinger (V. i. S. d. P.)
E-Mail: honorargestaltung@haufe.de
Fax-Hotline: 0761 898-993210

Alle Angaben/Daten nach bestem Wissen, jedoch ohne Gewähr für Vollständigkeit und Richtigkeit. Dieser Newsletter sowie alle darin enthaltenen einzelnen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsschutz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlages. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen, Auswertungen durch Datenbanken und für die Speicherung und Verarbeitung in elektronische Systeme.

Herstellung: Andlauer, 77966 Kappel-Grafenhausen
Satz: Fronz Daten Service, 47608 Geldern

© 1972–2017, Haufe-Lexware GmbH & Co. KG
Ein Unternehmen der Haufe Gruppe