

Honorargestaltung für Steuerberater

Vertraulicher Informations-Dienst mit den besten Tipps zur Gebührenabrechnung

Die Themen dieser Ausgabe:

Honorarsicherung

Berichtigung von Erklärungen profitabel abrechnen
(Dario Arconada) 1

Kostenrecht

PKH für vor Klageerhebung erledigte Untätigkeitsklage?
(Werner Becker) 3

Allgemeine Auftragsbedingungen

Formale Voraussetzungen der Abtretung einer Steuerberaterforderung
(Ulrike Geismann) 5

Kollegenecke

Steuerliche Prüfung von GmbH-Vertrag und Testament abrechnen?
(Simon Beyme) 7

Liebe Leserinnen, liebe Leser,

wird nachträglich vor Ablauf der Festsetzungsfrist erkannt, dass eine abgegebene Erklärung unrichtig oder unvollständig ist und dass dadurch eine Steuerverkürzung droht oder dass eine Steuer nicht in der richtigen Höhe entrichtet worden ist, muss dies unverzüglich angezeigt und richtiggestellt werden. Handelt es sich also um einen Fall des § 153 Abs. 1 Satz 1 AO, stellt sich die Frage, nach welcher Vorschrift der StBVV eine Berichtigung durch Sie abzurechnen ist. Zu bestimmen ist dafür der Gegenstandswert für Ihre umfangreichen Tätigkeiten. Herr Arconada klärt in seinem Beitrag auf.



Daniel Reisinger

Daniel Reisinger
Diplom-Kaufmann, Chefredakteur

Honorarsicherung

Berichtigung von Erklärungen profitabel abrechnen

Eine allgemeine **Anzeige- und Berichtigungspflicht nach § 153 Abs. 1 Satz 1 AO** besteht, wenn ein Steuerpflichtiger bzw. sein gesetzlicher Vertreter, sein Gesamtrechtsnachfolger oder eine andere in § 153 Abs. 1 Satz 2 AO genannte Person (vgl. AEAO zu § 153, Nr. 4) nachträglich erkennt, dass eine von ihm oder für ihn abgegebene Erklärung (vgl. AEAO zu § 153, Nr. 3) objektiv unrichtig oder unvollständig ist und dass es dadurch zu einer Steuerverkürzung gekommen ist oder kommen kann (vgl. AEAO zu 153, Nr. 1). Dabei handelt es sich um eine steuerrechtliche Pflicht.

Sowohl im Fall einer Anzeige und Berichtigung nach § 153 Abs. 1 AO als auch im Fall einer Selbstanzeige muss die Erklärung im Zeitpunkt ihrer Abgabe **objektiv unrichtig** gewesen sein. Objektiv unrichtig ist

die Erklärung, wenn sie entgegen § 90 Abs. 1 Satz 2, § 150 Abs. 2 Satz 1 AO nicht alle steuerlich erheblichen Tatsachen vollständig und wahrheitsgemäß offenlegt (vgl. AEAO zu 153, Nr. 2).

Erkennt der Steuerpflichtige erst im Nachhinein die Fehlerhaftigkeit der von ihm abgegebenen Erklärung und kommt er seiner Anzeige- und Berichtigungspflicht nach § 153 Abs. 1 AO unverzüglich nach, liegt **weder eine Steuerhinterziehung noch eine leichtfertige Steuerverkürzung** vor, wenn es sowohl am Vorsatz als auch an der Leichtfertigkeit fehlt (vgl. AEAO zu 153, Nr. 2).

Beratungshinweis

Bei der Berichtigung von Erklärungen erstreckt sich die Tätigkeit des Steuerberaters z. B. auf:

- Feststellungen über berichtigungsbedürftige Erklärungen, Steuerentrichtungen und Vergünstigungsvoraussetzungen
- Ermittlung anzuzeigender unvollständiger oder unrichtiger Erklärungsangaben
- Berechnung zu niedrig entrichteter Steuern
- Ermittlung weggefallener Voraussetzungen für Steuervergünstigungen
- Erstattung der Anzeige mit Erläuterungen und die erforderlichen Veranlagungen mit der Finanzverwaltung

Handelt es sich also um einen Fall der Anzeige- und Berichtigungspflicht nach § 153 Abs. 1 Satz 1 AO, stellt sich die Frage, **nach welcher Vorschrift** der StBVV eine entsprechende Berichtigung durch den Steuerberater **abzurechnen** ist. Darüber hinaus ist die Frage zu klären, **wie hoch der Gegenstandswert** für die umfangreichen Tätigkeiten des Steuerberaters anzusetzen ist.

Die Gebühr nach § 23 Satz 1 Nr. 1 StBVV

Wenn der Steuerberater bei der Anzeige und der Berichtigung einer Erklärung mitwirkt, entsteht eine Gebühr nach § 23 Satz 1 Nr. 1 StBVV. Erkannte der Steuerpflichtige die Unrichtigkeit der Erklärung schon bei Abgabe und handelte er mit **Hinterziehungsvorsatz** oder leichtfertig, fällt eine Richtigstellung nicht unter § 153 AO, sondern stellt eine **Selbstanzeige** dar (Feiter, eKommentar StBVV, § 23, Rz. 4).

Erstattet der steuerliche Berater für den Steuerpflichtigen in einem solchen Fall Selbstanzeige, fällt eine Gebühr nach § 30 StBVV an. Andererseits ist § 23 Satz 1 Nr. 1 StBVV sinngemäß über § 2 StBVV anzuwenden, wenn der Steuerpflichtige die Unrichtigkeit der Erklärung bei Abgabe kannte, aber **ohne** Hinterziehungsvorsatz handelte (AG Langen, Urteil v. 9.1.2009, 56 C 100/08). Bei der nachträglichen Ermittlung von Kapitaleinkünften stellt sich zusätzlich die Konkurrenzfrage zu § 27 Abs. 1 StBVV (Feiter, eKommentar StBVV, § 23, Rz. 4). Beide Vorschriften sind vom Wortlaut her einschlägig.

Gegenstandswert ermitteln

Entscheidend für die Gebührenhöhe ist jedoch neben der gesetzlichen Grundlage auch die Bezugsgröße, mithin der anzusetzende Gegenstandswert. Allgemein kann dazu gesagt werden, dass sich der **„Wert des Interesses“** sich nach § 10 Abs. 1 Satz 3 StBVV bestimmt. § 23 Satz 1 Nr. 1 StBVV sieht einen Gebührenrahmen von 2/10 bis 10/10 einer vollen Gebühr nach Tabelle A vor. § 27 Abs. 1 StBVV sieht demgegenüber einen Gebührenrahmen von 1/20 bis 12/20 einer vollen Gebühr nach Tabelle A vor.

Beratungshinweis

Trotz des niedrigeren Gebührenrahmens kann die Abrechnung nach dieser Vorschrift für den Steuerberater vorteilhaft sein, da hier – anders als bei § 23 Abs. 1 Nr. 1 StBVV – ein **Mindestgegenstandswert** von 8.000 EUR vorgesehen ist. Auch vor diesem Hintergrund werden in Rechtsprechung und Literatur unterschiedliche Ansichten vertreten.

Das „Bruttoprinzip“

Teilweise wird in Rechtsprechung und Literatur vertreten, dass auf die Bruttobeträge der Berichtigung abzustellen sei (AG Langen a. a. O.; Boelsen in: Eckert, 6. Aufl. 2017, § 23 StBVV Rz. 5; Berners, 5. Aufl. 2016, § 23 StBVV Rz. 12; Brummer, BB 1984, S. 2136, 2137; Schwamberger in: Meyer/Goez/Schwamberger, 8. Aufl. 2016, § 23 StBVV Rz. 4; wohl auch Mittelsteiner/Scholz, 4. Aufl. 1998, Einführung Rz. 72). Dafür spricht, dass sich z. B. die **Summe der positiven Einkünfte**, das **Einkommen vor Berücksichtigung eines**

Honorargestaltung für Steuerberater

Verlustabzugs oder der **Rohwert einer Schenkung** nachprüfbar bestimmen lassen.

Der „Steuerdifferenz“-Ansatz

Nach Literaturmeinung ist der Wert des Interesses mit der durch die Berichtigung ausgelösten Steuerdifferenz gleichzusetzen (Boelsen in: Eckert, 6. Aufl. 2017, § 23 StBVV, Rz. 3). Dies spreche für die Annahme, dass der wesentlich höhere Rahmen des § 23 Satz 1 Nr. 1 StBVV auf die regelmäßig niedrigeren Gegenstandswerte, mithin dem „strittigen Steuerbetrag“ abgestimmt sei (Feiter, eKommentar StBVV, § 23, Rz. 5). Der „strittigen Steuerbetrag“ wird sich jedoch in vielen Fällen nur schlecht ermitteln lassen. Zu denken ist z. B. an die Berichtigung einer gesonderten Feststellungserklärung.

Vermittelnder Ansatz

Richtig wird vor diesem Hintergrund ein vermittelnder Ansatz sein. Dafür spricht, dass der Gesetzgeber die dem Steuerberater übertragene Tätigkeit nach § 153 Abs. 1 Satz 1 AO in der Gebührevorschrift des § 23 Satz 1 Nr. 1 StBVV genau bezeichnet hat. Denn dort heißt es unmissverständlich „Berichtigung einer Tätigkeit“ (vgl. § 23 Satz 1 Nr. 1 StBVV). Insofern kann das Argument, z. B. den Mindestgegenstandswert von 8.000 EUR nach § 24 Abs. 1 Nr. 1 StBVV bei der Gebührenfindung zur Anwendung zu bringen, **keine Rolle** spielen. Richtigerweise sind diese Gebühren bei der ursprünglichen Erklärung auch z. B. nach § 24 oder § 27 StBVV entstanden und abgerechnet. Allenfalls könnte der **gesetzgeberische Grundgedanke** eines Mindestgegenstandswerts übertragbar sein.

Vielmehr ist der **„Wert des Interesses“** von entscheidender Bedeutung. Und an diesem Punkt ist den Vertretern des „Bruttoprinzips“ beizupflichten. Denn es geht in der Berichtigung um das **Nachholen objektiv unrichtiger Angaben** und nicht nur um die Berechnung zu niedrig entrichteter Steuern. Umgekehrt würde mit den Vertretern des „Steuerdifferenz“-Ansatzes auf den **„Wert der steuerlichen Auswirkung“** abzustellen sein. Dieser wird sich jedoch nicht immer eindeutig feststellen lassen. Zudem sind alle „steuerlich erheblichen Tatsachen“ zu berichtigen und nicht lediglich die steuerliche Auswirkung im Sinne einer „Steuerdifferenz“. Für eine Anwendung des § 23 Satz 1 Nr. 1 StBVV spricht darü-

ber hinaus der **Umfang der Tätigkeit** des Steuerbers, sodass die höheren Rahmengebühren im Vergleich zu § 24 StBVV durchaus auch bei einem Gebührenansatz nach dem „Bruttoprinzip“ gerechtfertigt erscheinen.

Beratungshinweis

Im Ergebnis ist die Tätigkeit nach § 153 Abs. 1 Satz 1 AO über § 23 Satz 1 Nr. 1 StBVV abzurechnen. Der Gegenstandswert ist analog § 24 StBVV zu bemessen. Dabei wird in jedem Einzelfall auch die **Steuerart**, nicht jedoch die Steuerdifferenz Berücksichtigung bei der Ermittlung des Gegenstandswerts finden. Zudem entsteht **für jede Steuerart ein Auftrag**, sodass z. B. Ertragsteuer und Umsatzsteuer nicht für die Bemessung des Gegenstandswerts addiert werden dürfen. Darüber hinaus ist der Gegenstandswert für **jedes Veranlagungsjahr getrennt** zu ermitteln.

Zuletzt dürfen die Entgelte für Post und Telekommunikationsdienstleistungen nach § 16 StBVV für die Ausführung jeden einzelnen Auftrags nicht vergessen werden (z. B. sind Einkommensteuer und Umsatzsteuer dabei zwei Aufträge).

Autor: RA/FA StR Dario Arconada, LL.M., Hannover (www.steuerberatung-niedersachsen.de)

Kostenrecht

PKH für vor Klageerhebung erledigte Untätigkeitsklage?

Eine Partei, die nach ihren persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen die Kosten der Prozessführung nicht, nur zum Teil oder nur in Raten aufbringen kann, erhält auf Antrag Prozesskostenhilfe (PKH), wenn die **beabsichtigte Rechtsverfolgung hinreichende Aussicht auf Erfolg** bietet und nicht mutwillig erscheint (§ 142 Abs. 1 FGO i. V. m. § 114 ZPO). Der Antrag auf Bewilligung der PKH ist beim **Prozessgericht** zu stellen. Er kann vor der **Geschäftsstelle zu Protokoll** erklärt werden (§ 117 Abs. 1 Satz 1 ZPO). Dem Antrag sind eine Erklärung der Partei über ihre **persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse** (Familienverhältnisse, Beruf, Vermögen, Einkommen und Lasten) sowie entsprechende Belege beizufügen (§ 117 Abs. 2 Satz 1 ZPO).

Sog. isolierter Antrag auf PKH statthaft

Der Antrag auf Gewährung von PKH setzt kein bereits anhängiges Verfahren voraus. Er ist folglich **ohne vorherige oder gleichzeitige Klageerhebung oder Einlegung eines Rechtsmittels** zulässig. Der PKH-Antrag muss sich jedoch auf ein bestimmtes Verfahren beziehen, wobei das PKH-Gesuch nicht nur vor, sondern auch zusammen oder nach Erhebung der Klage bzw. Einlegung des Rechtsmittels eingereicht werden kann.

Wird der PKH-Antrag **gleichzeitig** mit der Klage- oder Rechtsmittelschrift gestellt, muss der Antragsteller deutlich machen, ob die Klage bzw. das Rechtsmittel bereits jetzt oder erst später, nämlich **nur für den Fall der Bewilligung von PKH**, erhoben werden soll. In der Praxis erfolgt diese Klarstellung zumeist dadurch, dass die Klageschrift als „**Klageentwurf**“ bezeichnet oder **nicht unterschrieben** wird (vgl. Schoenfeld in: Gosch, AO/FGO, § 142 FGO Rz. 146 m. w. N.).

Beabsichtigte Rechtsverfolgung muss tatsächlich erfolgen (können)

Bewilligt das Gericht PKH, ist bei einem **isolierten PKH-Antrag** innerhalb der 2-Wochen-Frist des § 56 Abs. 2 Satz 1 FGO, die mit der Zustellung des PKH-Beschlusses beginnt, **Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu beantragen** und die **versäumte Rechtshandlung** (z. B. die Klageerhebung) **nachzuholen**.

Das FG Köln (Beschluss v. 18.6.2018, 6 K 1075/18 [PKH], EFG 2018, S. 1830) musste sich im vergangenen Jahr mit einem **nicht alltäglichen PKH-Fall** befassen, nämlich der Entscheidung über einen isolierten Antrag auf PKH für eine **noch zu erhebende Klage**, zu der es wegen **zwischenzeitlicher Abhilfe** durch das Finanzamt nicht mehr kam. Dabei ging es um Folgendes:

Der steuerlich vertretene Antragsteller wollte es nicht mehr länger hinnehmen, dass das Finanzamt die Entscheidung über einen vor 11 Monaten eingelegten Einspruch gegen einen Haftungsbescheid weiter hinauszögerte. Er stellte daher im Mai 2018 beim FG einen Antrag auf PKH für eine **noch zu erhebende Untätigkeitsklage** mit dem Ziel der Aufhebung des angefochtenen Haftungsbescheids. Dem PKH-Antrag fügte er neben dem Klageentwurf eine Erklärung über

seine persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse bei.

Im Juni 2018 hat das Finanzamt den angefochtenen **Haftungsbescheid aufgehoben** und zugleich erklärt, dass sich hierdurch der Einspruch erledigt habe.

In der Folge erklärte der Antragsteller gegenüber dem FG den PKH-Antrag für erledigt und beantragte, dem **Finanzamt die Kosten des PKH-Verfahrens aufzuerlegen** sowie die **Zuziehung eines Bevollmächtigten zum Vorverfahren für notwendig zu erklären**. Zur Begründung trägt er vor, dass hierdurch seinem Vertreter die Geltendmachung der 1,0 Verfahrensgebühr nach Nr. 3335 VV RVG ermöglicht würde. Zwar könne vorliegend eine Kostenentscheidung im Hauptsacheverfahren nicht mehr ergehen, weil das Finanzamt nach dem PKH-Antrag in die Erledigungserklärung geflüchtet sei. Es werde allerdings auf eine Kostenentscheidung in unmittelbarer, hilfsweise entsprechender Anwendung des § 138 Abs. 1 FGO und auf eine Berücksichtigung dieser Vorschrift im PKH-Verfahren gehofft.

Anträge insgesamt erfolglos

Das FG hat zum einen entschieden, dass für die **Bewilligung von PKH kein Raum** mehr ist, wenn sich der materielle Streit in der Hauptsache bereits im PKH-Verfahren **noch vor Klageerhebung** erledigt. Die Voraussetzungen für PKH seien in einer derartigen Konstellation nicht erfüllt, weil es an der **erforderlichen Erfolgsaussicht in der Hauptsache** fehle. Denn aufgrund des Wegfalls der Beschwer des Antragstellers wäre eine Klage unzulässig. Die Bewilligung von PKH für ein nicht mehr beabsichtigtes Klageverfahren ginge ins Leere.

Dem Antragsteller könne PKH auch nicht mit Rücksicht darauf bewilligt werden, dass seinem Bevollmächtigten nach Nr. 3335 VV RVG für das Verfahren wegen PKH möglicherweise ein Vergütungsanspruch zustehe. Hierbei würde es sich nicht um Kosten des Klageverfahrens, sondern um **Kosten des PKH-Verfahrens** handeln, für das PKH gesetzlich nicht vorgesehen und insofern nicht zu gewähren sei. Denn unter **Prozessführung** i. S. v. § 114 ZPO sei nur das eigentliche Streitverfahren zu verstehen und nicht bereits das PKH-Prüfungsverfahren.

Honorargestaltung für Steuerberater

Zum anderen hat das FG beschlossen, dass vorliegend **keine Kostenentscheidung nach § 138 FGO** erfolgen kann. Eine derartige Kostenentscheidung setze nämlich eine Erledigung des Rechtsstreits in der Hauptsache durch übereinstimmende Erledigungserklärungen voraus, woraufhin über die Kosten dieses Hauptsacheverfahrens zu entscheiden wäre.

Zu einer **Erledigung der Hauptsache** könne es in einem Verfahren auf Bewilligung von **PKH nicht** kommen, denn nach § 138 Abs. 2 Satz 1 FGO könne sich nur ein „Rechtsstreit“, also ein **kontradiktorisches Verfahren** in der Hauptsache erledigen. Um ein derartiges Verfahren handele es sich bei einem auf Bewilligung von PKH und Beiordnung gerichteten Verfahren jedoch nicht, da es nicht zwischen dem Antragsteller und dem (evtl. späteren) Prozessgegner stattfinde, sondern zwischen dem **Antragsteller und dem Staat**. Auch eine **entsprechende** Anwendung des § 138 FGO scheide aus, da über die hiermit eröffnete Erstattung der Kosten der Führung des PKH-Verfahrens **PKH für das PKH-Verfahren** erreicht werden könnte, die gerade **gesetzlich nicht gewollt** sei. Die Kosten eines Rechtsanwalts oder Steuerberaters für die Vertretung in dem PKH-Verfahren habe der Beteiligte insofern selbst zu tragen.

Schließlich komme auch die beantragte **Notwendigerklärung der Zuziehung eines Bevollmächtigten im Vorverfahren** nach § 139 Abs. 3 Satz 3 FGO schon mangels einer **Kostengrundentscheidung** zu Gunsten des Antragstellers und zu Lasten des Finanzamts nicht in Betracht. In § 139 Abs. 1 bis 3 FGO würden nur die aufgrund einer solchen Kostenlastentscheidung zu erstattenden Kosten dem Umfang und der Höhe nach geregelt. Nur soweit ein Kläger im Klageverfahren obsiege, könne nach **Kostengrundentscheidung zu seinen Gunsten** das Gericht durch Beschluss über die Notwendigkeit der Hinzuziehung des Bevollmächtigten im Vorverfahren befinden und danach die dort entstandenen Kosten zu erstatten sein.

Der Beschluss des FG Köln bewegt sich auf der Linie anderer Instanzengerichte (vgl. z. B. OVG für das Land Nordrhein-Westfalen, Beschluss v. 28.6.2012, 18 E 1195/09, RVGreport 2010, S. 435; FG Berlin-Brandenburg, Beschluss v. 21.9.2017, 7 K 7093/17; Sächsisches FG, Beschluss v. 22.1.2013, 4 K 861/12).

Das FG Köln hat nicht verkannt, dass es für den Antragsteller misslich ist, wenn er auf den außerge-

richtlichen Kosten seines Rechtsanwalts oder Steuerberaters für das PKH-Verfahren sitzen bleibt. Es hat aber darauf hingewiesen, dass der Antragsteller dieses Ergebnis dadurch **hätte vermeiden können**, dass er wegen der Erfolgsaussichten der Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung zunächst – die Bedürftigkeit unterstellt – **Hilfe nach dem Beratungshilfegesetz** hätte in Anspruch nehmen können. Wäre ihm dabei geraten worden, PKH zu beantragen, hätte er diesen Antrag beim FG **ohne einen Bevollmächtigten selbst zu Protokoll der Geschäftsstelle stellen können** (§ 117 Abs. 1 Satz 1 ZPO i. V. m. § 142 Abs. 1 FGO). Bei dieser Vorgehensweise wären dem Antragsteller, d. h. der armen Partei, **keine Kostennachteile** entstanden.

Beratungshinweis

Rechtsanwälte und Steuerberater (vgl. § 142 Abs. 2 Satz 1 FGO) sollten ihre Mandanten auf das in der hier dargestellten Konstellation bestehende **Kostenrisiko und die Möglichkeit seiner Vermeidung hinweisen**, bevor sie für ihre Mandanten beim Prozessgericht PKH beantragen (vgl. auch RiFG Erwin Weingarten in der Urteilsanmerkung in EFG 2018, S. 1830).

Autor: Dipl.-Finw. Werner Becker, Namborn

Allgemeine Auftragsbedingungen Formale Voraussetzungen der Abtretung einer Steuerberaterforderung

Das AG Dortmund (Urteil v. 30.10.2018, 425 C 9862/17) hat sich mit folgenden gebührenrechtlichen Fragen auseinandergesetzt:

- Unter welchen formalen Voraussetzungen ist die Abtretung einer Steuerberaterforderung an ein Factoring-Unternehmen wirksam?
- Wann liegt die Unwirksamkeit in Form einer überraschenden Klausel i. S. d. § 305c BGB im Kontext der Allgemeinen Auftragsbedingungen einer Steuerberatungskanzlei vor?

Ein **Factoring-Unternehmen** (Klägerin) kaufte von einer Steuerberatungskanzlei diverse Forderungen

auf, die aus der Erstellung einer Einnahmen-Überschussrechnung sowie der Anfertigung der Umsatzsteuerjahreserklärung und der Gewerbesteuererklärung resultierten. Die Forderungen beliefen sich in ihrer Gesamthöhe auf 1.173,10 EUR. Die Klägerin machte neben der Forderung Zinsen i. H. v. 9% über dem jeweiligen Basiszinssatz (seit dem 3.1.2017) sowie 174,50 EUR vorgerichtliche Kosten geltend.

Da der Beklagte (ein Mandant der Steuerberatungskanzlei) die Forderung nicht beglich, reichte das Factoring-Unternehmen Klage beim Amtsgericht Dortmund ein. Der Beklagte beantragte die Abweisung der Klage, da er der Ansicht war, die **Abtretung sei unwirksam**. Im Weiteren bestritt er die grundsätzliche Berechtigung der Forderung und rechnete selbige mit – seiner Ansicht nach – ihm zustehenden Schadensersatzansprüchen auf. Bei Begründung des Vertragsverhältnisses mit der Steuerberatungskanzlei unterzeichnete der Beklagte eine Vollmacht, die u. a. einen Hinweis auf die Allgemeinen Auftragsbedingungen der Steuerberatungsgesellschaft zum Gegenstand hatte. Diese enthielten unter dem Oberbegriff „**Verschwiegenheit**“ u. a. folgenden Passus:

„Der Auftraggeber erteilt gem. § 64 Abs. 2 StBGebV ausdrücklich seine Einwilligung dazu, dass der Steuerberater eine gegen den Auftraggeber bestehende Gebührenforderung an einen nicht als Steuerberater oder Steuerbevollmächtigten zugelassenen Dritten abtreten oder übertragen kann. Der Berater ist in diesem Fall verpflichtet, den neuen Gläubiger in gleicher Weise zur Verschwiegenheit zu verpflichten, wie der Berater.“

Das Gericht wies die Klage des Factoring-Unternehmens zurück, aus den Gründen:

- Die klagende Factoring-Gesellschaft habe weder aus einem eigenen noch aus einem abgetretenen Recht einen Anspruch gegen den Beklagten, in Ermangelung bestehender **eigenvertraglicher Ansprüche**
- Die klagende Factoring-Gesellschaft sei zu keinem Zeitpunkt Inhaberin der vermeintlichen Forderung gewesen, da die **Abtretung unwirksam** sei.

Urteilsbegründend führt das Amtsgericht Dortmund aus, dass Abtretungen von Forderungen aus Steuerberatungsleistungen an Dritte ohne deren ausdrückliche Zustimmung **nichtig** sind.

Diesbezüglich verweist das Gericht auf § 402 BGB, § 64 Abs. 2 StBerG und das Urteil des BGH vom 25.3.1993 (Az. IX ZR 192/92).

Voraussetzungen, die § 64 Abs. 2 StBerG an das Vorliegen einer wirksamen Abtretung knüpft

„Die Abtretung von Gebührenforderungen oder die Übertragung ihrer Einziehung an Personen und Vereinigungen im Sinne des § 3 Nr. 1 bis 3 und von diesen gebildeten Berufsausübungsgemeinschaften (§ 56) ist auch ohne Zustimmung des Mandanten zulässig. Im Übrigen sind Abtretung oder Übertragung nur zulässig, wenn eine ausdrückliche, schriftliche Einwilligung des Mandanten vorliegt oder die Forderung rechtskräftig festgestellt ist. Vor der Einwilligung ist der Mandant über die Informationspflicht des Steuerberaters oder Steuerbevollmächtigten gegenüber dem neuen Gläubiger oder Einziehungsermächtigten aufzuklären.“

Im vorliegenden Urteilsfall gelangte das Gericht zu der Auffassung, dass der Beklagte diese Einwilligung zu keinem Zeitpunkt gegenüber der Steuerberatungsgesellschaft erteilt hatte. Zwar sei im Rahmen der vom Mandanten unterschriebenen Vollmacht der grundsätzliche Hinweis auf die Allgemeinen Auftragsbedingungen enthalten gewesen. In denen sei auch der Passus zur Forderungsabtretung zu finden gewesen.

Diesem sei jedoch **nicht einmal im Ansatz** zu entnehmen gewesen, dass selbiger den Anforderungen an eine **wirksame Abtretung** entspreche. Vielmehr kommt das Gericht zu dem Schluss, dass es sich hierbei um eine **unwirksame Formulklausel** handelt, die u. a. auf die falsche Ermächtigungsnorm hinweise (§ 64 StBerGDV statt § 64 StBerG).

Im Weiteren fehle eine von der Steuerberatungsgesellschaft verpflichtend vorzunehmende Aufklärung über die Informationspflichten gegenüber dem neuen Gläubiger.

Zudem handele es sich bei der von der Steuerberatungsgesellschaft in den Allgemeinen Auftragsbedingungen verankerten Klausel um eine **überraschende Klausel** i. S. d. § 305c BGB. Diese sei grundsätzlich immer dann anzunehmen, wenn eine Klausel in einem Gesamtwerk in der Art und Weise verankert sei, in der sie der Vertragspartner an dieser Stelle nicht zu erwarten hat. Dies sei der Fall gewesen,

Honorargestaltung für Steuerberater

da die Steuerberatungsgesellschaft die Klausel hinsichtlich der Möglichkeit der Abtretung von Forderungen als letzten Absatz unter dem Passus „Verschwiegenheit“ verankert hatte. Unter dieser **Überschrift der Verschwiegenheitspflicht** hätte der Mandant grundsätzlich **nicht damit rechnen** müssen, dass dort eine Erklärung zur Regelung der Abtretung von Forderungen verankert sei. Zwar sei die Verschwiegenheit laut Auffassung des Gerichts Sinn und Zweck des „relativen Abtretungsverbots“ und der deshalb verlangten Belehrung, für den Mandanten stehe aber die **Tatsache im Vordergrund**, dass er mit einem **neuen Gläubiger** konfrontiert wird.

Somit sei das Factoring-Unternehmen niemals Inhaberin der Forderung geworden. Vielmehr verbleibe die Forderung nach wie vor bei der Steuerberatungsgesellschaft. Über das Vermögen der Steuerberatungsgesellschaft wurde zwischenzeitlich das Insolvenzverfahren eröffnet.

Regelungsinhalte des § 305c BGB

„(1) Bestimmungen in Allgemeinen Geschäftsbedingungen, die nach den Umständen, insbesondere nach dem äußeren Erscheinungsbild des Vertrags, so ungewöhnlich sind, dass der Vertragspartner des Verwenders mit ihnen nicht zu rechnen braucht, werden nicht Vertragsbestandteil.“

(2) Zweifel bei der Auslegung Allgemeiner Geschäftsbedingungen gehen zu Lasten des Verwenders.“

Beratungshinweis

Grundsätzlich ist es nicht anzuraten, Klauseln zur Abtretung in die Allgemeinen Auftragsbedingungen zu integrieren, denn es ist kaum möglich, so den inhaltlichen Anforderungen des § 64 Abs. 1 StBerG gerecht zu werden. Ein Hinweis auf die Möglichkeit der Abtretung der Honorarforderung sollte grundsätzlich in Schriftform und entkoppelt von der Erteilung der Vollmacht erfolgen. Zudem sollten die Allgemeinen Auftragsbedingungen dahingehend überprüft werden, ob sie den Anforderungen des § 305c BGB genügen.

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

Kollegenecke

Steuerliche Prüfung von GmbH-Vertrag und Testament abrechnen?

Frage: Gestatten Sie uns bitte folgende Fragen an Sie zu richten:

1. Der Mandant gibt uns einen von seinem Rechtsanwalt gefertigten GmbH-Vertrag zur steuerlichen Prüfung herein.
2. Der Mandant gibt uns ein Testament herein, um die steuerliche Prüfung vorzunehmen.

Welche Wertgebühr kann man abrechnen?

Antwort: In vielen Gebührentatbeständen ist die Berechnung der **Wertgebühren** direkt vorgegeben, z. B. in §§ 24, 25, 27, 33 und 35 StBVV. Einige Vorschriften enthalten hingegen keine konkrete Vorgabe zur Ermittlung der Wertgebühren, u. a. die von Ihnen angefragten Tätigkeiten nach § 21 StBVV („**Rat, Auskunft**“) bzw. § 22 StBVV („**Gutachten**“). Gegenstandswert ist dort der **Wert des Interesses** (§ 10 Abs. 1 Satz 3 StBVV). Damit ist das Interesse des Auftraggebers gemeint. Die Rechtsprechung zu dessen Bestimmung ist jedoch uneinheitlich. Teilweise wird auf die steuerlichen Auswirkungen bzw. das steuerliche Risiko abgestellt, teilweise auf die wirtschaftliche Bemessungsgrundlage (sog. Bruttowerte).

Liegen keine genügenden Anhaltspunkte für eine Schätzung des Gegenstandswerts vor, ist ein Ausweichen auf die **Zeitgebühr zulässig** (§ 13 Satz 1 Nr. 2 StBVV). Bestehen überhaupt keine Anhaltspunkte für eine Schätzung des Gegenstandswerts, kann auf den **Auffangstreitwert** von 5.000 EUR nach § 23 Abs. 3 Satz 2 RVG ausgewichen werden (Feiter, eKommentar StBVV, § 10, Rz. 6). Es stellt sich also die Frage, ob es genügend Anhaltspunkte gibt, die in Ihren Fällen zu einer (angemessenen) Wertgebühr führen.

Zum GmbH-Vertrag

Obwohl solche Fälle in der Praxis häufig sind, finden sich in der Kommentarliteratur und der Rechtsprechung kaum konkrete Beispiele. So legte das Land-

gericht Osnabrück im Fall einer (betriebswirtschaftlichen) Beratung bei der Gründung einschließlich der Mitarbeit am Grundkonzept eines GmbH-Vertrags die **Höhe des Stammkapitals** als Gegenstandswert zu Grunde (LG Osnabrück, Urteil v. 27.10.1988, 4 O 305/88, zitiert nach Feiter, eKommentar StBVV, § 21, Rz. 10). Mit diesem – vertretbaren – Ansatz gelangt man zu einem Gegenstandswert von mindestens 25.000 EUR (je nach Stammkapital), also deutlich mehr als dem „Auffangstreitwert“ nach § 23 Abs. 3 Satz 2 RVG. Alternativ ist eine Abrechnung nach Zeit gem. § 21 Abs. 1 i. V. m. § 13 Satz 1 Nr. 2 StBVV denkbar, da der „Wert des Interesses“ bei einer GmbH-Gründung nicht unbedingt dem Stammkapital entspricht.

Zum Testament

Im Fall einer steuerlichen Beratung im Zusammenhang mit einer Erbschaftsangelegenheit akzeptierte das Landgericht Duisburg einen vom Steuerberater angesetzten Gegenstandswert in Höhe der wirtschaftlichen Bemessungsgrundlage, sprich: des **gesamten Erbes** (LG Duisburg, Urteil v. 8.5.1996, 21 (1) S 123/95). Im Einzelfall kann dies, insbesondere wenn keine Besonderheiten vorliegen (z. B. nur Privatvermögen, klare familiäre Ausgangslage), zu Gebühren führen, die – auch bei Wahl eines niedrigen Zehntel-satzes – nicht mehr im Rahmen des Angemessenen i. S. v. § 64 Abs. 1 Satz 3 StBerG sind:

„Die Höhe der Gebühren darf den Rahmen des Angemessenen nicht übersteigen und hat sich nach

1. Zeitaufwand,
2. Wert des Objekts und
3. Art der Aufgabe

zu richten.“

Dann ist evtl. auf das „Nettointeresse“ des Mandanten abzustellen, also z. B. auf die möglichen **steuerlichen Auswirkungen nach Abzug von Freibeträgen**.

Beratungshinweis

Aufgrund der Schwierigkeit der Bestimmung des Gegenstandswerts in den von Ihnen genannten Konstellationen bietet sich der Abschluss einer **Vergütungsvereinbarung nach § 4 Abs. 1 StBVV** an. Dabei denkbar ist außer der Vereinbarung einer Abrechnung nach Zeit auch die Vereinbarung eines festen Gegenstandswerts oder, insbesondere bei „Standard-GmbH-Satzungen“, einer Prüfung zum Pauschalpreis.

Autor: Simon Beyme, StB/Syndikus-RA/FA f. StR., Geschäftsführer Steuerberaterverband Berlin-Brandenburg e. V., Berlin

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, Jörg Frey,
Birte Hackenjos, Dominik Hartmann, 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

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 Einspeicherung und Verarbeitung in elektronische Systeme.

Herstellung: rewi druckhaus, 57537 Wissen
Satz: Fronz Daten Service, 47608 Geldern

© 1972–2019, Haufe-Lexware GmbH & Co. KG
Ein Unternehmen der Haufe Group