

# Honorargestaltung für Steuerberater

Vertraulicher Informations-Dienst mit den besten Tipps zur Gebührenabrechnung

## Die Themen dieser Ausgabe:

### Berufsrecht

Die Handakte und das Zurückbehaltungsrecht (Jürgen F. Berners) .... 1

### Kostenrecht

(Ungerechte) Kostenentscheidung bei Weitergeltungsanordnung des BVerfG (Werner Becker) .... 3

### Berufsrecht

Verheimlichte Provision bei Anlageempfehlung des Steuerberaters (Ulrike Geismann) .... 5

### Kollegenecke

Minderung des Streitwerts bei anderweitiger Steuererhöhung? (Werner Becker) .... 7

Liebe Leserinnen, liebe Leser,

trotz fortschreitender Digitalisierung und der immer wieder postulierten Zukunft des sog. „papierlosen Büros“ ist und bleibt die Handakte ein zentrales Arbeitsmaterial in der Steuerberatungskanzlei. Dabei umfasst der Begriff selbstverständlich auch die „digitale Handakte“, also z. B. bei einem Rechenzentrum gespeicherte Datenbestände des Mandanten. Und die Dokumentation ist hinsichtlich Honorarforderung und Gebührensicherung ganz wesentlich, daher sollten Sie diese nicht auf die leichte Schulter nehmen. In welchem Zusammenhang damit die Handakte und das Recht auf deren Zurückhaltung stehen, erläutert Ihnen Herr Berners anschaulich anhand von Beispielen aus der Praxis.



*Daniel Reisinger*

**Daniel Reisinger**  
Diplom-Kaufmann, Chefredakteur

## Berufsrecht

### Die Handakte und das Zurückbehaltungsrecht

Vielfach geht es beim Begriff der Handakte um deren rechtliche Einordnung, und ob wegen offener Honorarforderungen ein Zurückbehaltungsrecht für **fällige** Gebührenforderungen besteht. Der Begriff der Handakte ist in § 66 Abs. 3 StBerG geregelt und außerdem in § 320 BGB und § 273 BGB von Bedeutung.

#### Die verschiedenen Handaktenbegriffe

Nach **§ 66 Abs. 3 StBerG** gehören zur Handakte nur die Schriftstücke, die der Steuerberater oder Steuerbevollmächtigte aus Anlass seiner

beruflichen Tätigkeit vom Auftraggeber oder für ihn erhalten hat, nicht aber der Briefwechsel zwischen dem Steuerberater oder Steuerbevollmächtigten und seinem Auftraggeber und nicht die Schriftstücke, die dieser bereits in Urschrift oder Abschrift erhalten hat. Daher zählen z. B. zur Handakte erhaltene

- Bilanzen,
- Steuererklärungen,
- Rechnungen,
- Kontoauszüge,
- Steuerbescheide,
- Schriftverkehr mit Geschäftspartnern des Mandanten,
- Buchführungsunterlagen,
- Grundaufzeichnungen,
- Bescheinigungen,
- Inventar- und Anlageverzeichnis,
- Umbuchungslisten,
- Sachkonten,
- bei einem Rechenzentrum gespeicherte Datenbestände des Mandanten,
- Schriftstücke vom Mandanten und für ihn.

**§ 320 BGB** regelt die Einrede des nicht erfüllten Vertrags. Diese Einrede bezieht sich auf die **Hauptpflichten** des Steuerberaters, also auf dessen **Arbeitsergebnisse**. Zu diesen zählen z. B. erstellte Steuererklärungen. In Bezug auf **§ 273 BGB** verbleiben die Unterlagen, die weder unter den Handaktenbegriff des § 66 Abs. 3 StBerG noch unter die Einrede des nicht erfüllten Vertrags nach § 320 BGB fallen. Es handelt sich um die interne **Mandantenakte**. Dazu zählen z. B.

- Schriftverkehr zwischen Steuerberater und Mandant,
- Abschriften von Schriftstücken, die der Mandant im Original oder in Kopie erhalten hat,
- Aktenvermerke über das Auftragsverhältnis.

Diese Unterlagen fallen **nicht** unter den Begriff der Arbeitsergebnisse.

### **Unterlagen, die nicht unter § 66 Abs. 3 StBerG, § 320 und § 273 BGB fallen**

Es verbleiben rein interne Unterlagen, wie zu internen Zwecken vom Steuerberater gefertigte Arbeitspapiere, interne Vermerke über das Auftragsverhältnis, Angaben zu Stammdaten etc. Hierbei handelt es sich wohl um Unterlagen, die nach § 97 StPO beschlagnahmefrei sind.

### **„Zurückbehaltungsrecht“ wegen offener Honorarforderungen**

In der Rechtsprechung und Fachliteratur wird nicht sauber zwischen diesen Zurückbehaltungsrechten bzw. der Einrede des nicht erfüllten Vertrags unterschieden. Die überwiegende Rechtsprechung (z. B. OLG Düsseldorf, Urteil v. 21.12.2004, 23 U 36/04; entgegen BGH, Urteil v. 17.2.1988, IVa ZR 262/86) verlangt für ein Zurückbehaltungsrecht wie auch für die Einrede des nicht erfüllten Vertrags gegenüber offenen Honorarforderungen des Steuerberaters, dass diese sich auf **dieselbe Angelegenheit** beziehen.

#### **Beispiel**

Der Steuerberater hat die Einkommensteuererklärung für 2018 erstellt und dem Mandanten in Rechnung gestellt, aber noch nicht eingereicht. Der Mandant zahlt die Rechnung nicht. Die Steuererklärung 2018 ist das Arbeitsergebnis. Der Steuerberater kann sie zurückhalten auf der Rechtsgrundlage der Einrede des nicht erfüllten Vertrags nach § 320 BGB.

Der Steuerberater hat auch noch die Unterlagen zur Einkommensteuererklärung 2017. Die Rechnung wurde bezahlt. Die Herausgabe dieser Unterlagen stellt m. E. keine Hauptpflicht des Steuerberaters dar. Ihm steht aber auch kein Zurückbehaltungsrecht wegen offener Honorare hinsichtlich der erstellten Einkommensteuererklärung 2018 zu, da es sich nicht um dieselbe Angelegenheit handelt.

### **Grenzen des Zurückbehaltungsrechts**

Nach § 66 Abs. 2 Satz 2 StBerG ist die Ausübung des Zurückbehaltungsrechts unzulässig, soweit dies unangemessen wäre. Dies wird auf die Einbehaltungsrechte nach §§ 273, 320 BGB übertragen. Dies ist z. B. der Fall, wenn

- dem Mandanten durch die Zurückbehaltung ein erheblicher Schaden drohen würde;
- die ausstehende Honorarforderung unverhältnismäßig gering ist;
- das Steuerberatungshonorar verweigert wird, dessen Klärung schwierig und zeitraubend ist und die

# Honorargestaltung für Steuerberater

Durchsetzung der Mandantenforderung auf unabsehbare Zeit verhindern würde.

## Verjährter Honoraranspruch

Wenig bekannt ist, dass verjährte Honoraransprüche des Steuerberaters ein Zurückbehaltungsrecht bzw. die Einrede des nicht erfüllten Vertrags begründen, wenn die Verjährung zu dem Zeitpunkt, als der Mandant Anspruch auf Herausgabe der Unterlagen hatte noch nicht eingetreten war.

### Beispiel

Der Steuerberater hat eine offene Honorarforderung für die Einkommensteuererklärung 2014, die er im Jahr 2015 erstellte und einreichte. Er verfügt auch noch über die Unterlagen aus dem Jahr 2014. Der Mandant begehrt die Herausgabe dieser Unterlagen.

Im Jahr 2019 ist der Honoraranspruch aus 2015 verjährt. Im Jahr 2015 war der Honoraranspruch jedoch noch nicht verjährt und es bestand auch der Anspruch auf Herausgabe der Unterlagen. Der Steuerberater kann das Zurückbehaltungsrecht an der Handakte – also Unterlagen – für die Einkommensteuererklärung 2015 bezüglich der offenen Rechnung aus dem Jahr 2015 im Jahr 2019 noch geltend machen.

## Insolvenz des Mandanten

Nach § 148 InsO hat der Insolvenzverwalter einen Anspruch auf Herausgabe der Handakte, ein Zurückbehaltungsrecht besteht insoweit nicht. Der Insolvenzverwalter kann jedoch die Herausgabe von **Arbeitsergebnissen** nicht verlangen. Denn der Steuerberatungsvertrag erlischt mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens (§ 116 Satz 1 i. V. m. § 115 Abs. 1 InsO), ohne dass eine Kündigung erforderlich ist. Etwas anderes gilt, wenn der Insolvenzverwalter nach § 103 Abs. 1 InsO von seinem Wahlrecht Gebrauch macht und in den Steuerberatungsvertrag eintritt. Dann sind die Steuerberaterforderungen sog. **bevorrechtigte Massenforderungen** und das Zurückbehaltungsrecht des Steuerberaters lebt wieder auf.

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

## Kostenrecht

### (Ungerechte) Kostenentscheidung bei Weitergeltungsanordnung des BVerfG

Das BVerfG unterscheidet in der Entscheidungsformel in ständiger Rechtsprechung zwischen der **Nichtigkeit** und der **Unvereinbarkeit** von Gesetzen mit der Verfassung. Die Nichtigkeitsklärung führt zur **automatischen Eliminierung** einer Norm aus dem Rechtsbestand.

Im Fall der Unvereinbarkeitserklärung eröffnet sich dem BVerfG dagegen ein differenzierter Handlungsspielraum mit der Möglichkeit, Ausnahmen vom Grundsatz der Rückwirkung seiner Entscheidungen zu machen oder sogar eine **(befristete) Weitergeltung** der betroffenen Normen anzuordnen (Wirkung pro futuro).

Das BVerfG macht regelmäßig von der **Unvereinbarkeitserklärung** Gebrauch, wenn dies notwendig ist, einen gesetzgeberischen Handlungsspielraum zu wahren oder die Entstehung eines Zustands zu verhindern, der den verfassungsrechtlichen Vorgaben noch ferner steht als die vorübergehende Weitergeltung der fraglichen Norm.

In Bezug auf verfassungswidrige **Steuergesetze** sieht das BVerfG regelmäßig von der Nichtigkeitsklärung ab, wenn ansonsten eine **verlässliche Finanz- und Haushaltsplanung gefährdet** oder ein **gleichmäßiger Verwaltungsvollzug nicht möglich** ist. Damit berücksichtigt es in ständiger Rechtsprechung die administrativen und fiskalischen Auswirkungen seiner Entscheidungen und ist so bestrebt, wichtige staatliche Belange zu berücksichtigen.

Gleichzeitig nimmt es im Rahmen befristeter Weitergeltungsanordnungen auch auf das gesetzgeberische Vorrecht Rücksicht und räumt dem Parlament regelmäßig einen ausreichenden zeitlichen Spielraum zur Korrektur der Gesetzesmängel ein (vgl. Prof. Dr. Friedhelm Haufen, Beschränkung von Urteilsauswirkungen im Falle der Feststellung der Verfassungswidrigkeit von Rechtsnormen – Rechtsvergleichende Untersuchung über die Rechtslage in den Mitgliedstaaten der Europäischen Union im Auftrag des BMF, [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)).

### Beratungshinweis

Schon begrifflich ist eine solche Unvereinbarkeitserklärung kaum verständlich, weil eine Regelung, die mit der **Verfassung unvereinbar** ist, eigentlich **nicht fortgelten** darf. Auch in der Sache selbst will es einem juristischen Laien wohl kaum einleuchten, dass etwas Verfassungswidriges weiter Bestand haben soll. Selbst angesehene Juristen haben Schwierigkeiten, das „unkalkulierbare Lotteriespiel“, ob im Fall „Nichtigkeit“ oder „Unvereinbarkeit“, dogmatisch zu begründen (vgl. Prof. Dr. Klaus Offerhaus, Präsident des BFH a. D., Ungerechte Kostenentscheidung bei Weitergeltungsanordnung des BVerfG, DB 2018, M4-M5).

### Steuerbürger bei Weitergeltungsanordnung nur zweiter Sieger

Diese (pro futuro) Rechtsprechung des BVerfG zeigt einerseits dem Gesetzgeber immer wieder Grenzen des Steuerzugriffs auf. Andererseits erklärt es den Bürger bei seiner aktuellen Rechtsschutzsuche zum zweiten Sieger. Dem Steuerbürger, der nach vielen Jahren – etwa in der Vergangenheit bei der Erbschaft- und Schenkung- oder der Grundsteuer – vom BVerfG den Bescheid erhält, er sei wegen eines **verfassungswidrigen Steuergesetzes zu Unrecht steuerlich belastet** worden, wird gleichzeitig mitgeteilt, er müsse diese Belastung gleichwohl hinnehmen, weil das verfassungswidrige Gesetz noch eine Zeit lang anzuwenden sei (vgl. Michael Balke, Effektiver Rechtsschutz gegen verfassungswidrige Steuergesetze – Zugleich ein Aufruf für den Einsatz des vorläufigen Rechtsschutzes gegen die grundgesetzwidrige profuturo-Rechtsprechung des BVerfG, Festschrift für Joachim Lang zum 70. Geburtstag, Verlag Dr. Otto Schmidt, Köln, 1. Aufl. 2010, S. 965 ff.).

### Beratungshinweis

Die Entscheidung, dass ein ganzes Steuergesetz oder einzelne Normen eines Steuergesetzes **trotz Verfassungswidrigkeit fortgelten**, ist gleichwohl hinzunehmen, weil für die Beseitigung des Verfassungsverstoßes mehrere Möglichkeiten in Betracht kommen, sodass eine Aktivität des Gesetz-

gebers erforderlich ist. Das BVerfG will und kann, wie es wiederholt entschieden hat, keinen rechtsfreien Raum (z. B. keine Erbschaftsteuer) entstehen lassen. Der klagende Steuerpflichtige hat insoweit ein „**Sonderopfer**“ zu erbringen (vgl. Prof. Dr. Klaus Offerhaus, a. a. O.).

### Weiteres „Sonderopfer“ durch nachteilige Kostenentscheidung

Ein Kläger, dessen Revision zurückgewiesen wird, hat die Kosten des **Revisionsverfahrens** auch zu tragen, wenn der angefochtene Verwaltungsakt auf Vorschriften beruht, die zwar **verfassungswidrig** sind, deren Anwendung aber aufgrund einer entsprechenden Anordnung des BVerfG **zulässig** ist. Die volle oder teilweise Erstattung der Auslagen im Verfahren vor dem **BVerfG** kann nach § 34 a Abs. 3 BVerfGG nur von diesem Gericht und nicht vom BFH im Rahmen des Revisionsverfahrens angeordnet werden. Mit anderen Worten: Obwohl ein Kläger im Ergebnis vor dem BVerfG „gewonnen“ hat, muss er die Kosten des Klage- und Revisionsverfahrens tragen. Dies hat der BFH (Urteil v. 16.5.2018, II R 16/13, BStBl 2018 II, S. 690) zum wiederholten Mal entschieden.

### Einzelheiten der Revisionsentscheidung

Im entschiedenen Fall hatte der Kläger im finanzgerichtlichen Verfahren die Herabsetzung des **Einheitswerts** zum 1.1.2009 (als Grundlagenbescheid für die Grundsteuer) für ein Teileigentum in einem im ehemaligen Westberlin gelegenen, nach den Wertverhältnissen von 1964 bewerteten Mehrfamilienhaus beantragt. Er hatte die **Verletzung des allgemeinen Gleichheitsgrundsatzes** gerügt, weil es wegen der lange zurückliegenden Hauptfeststellungszeitpunkte zu ganz erheblichen Wertverzerrungen gekommen sei, die zum hier maßgebenden Stichtag verfassungsrechtlich nicht mehr gerechtfertigt werden könnten.

Das **BVerfG** (Urteil v. 10.4.2018, 1 BvL 11/14 u. a., BGBl 2018 I, S. 531) hatte auf Vorlage des BFH u. a. in der Sache des Klägers die dem angefochtenen Bescheid zugrunde liegenden Vorschriften des BewG als **unvereinbar mit Art. 3 Abs. 1 GG** erklärt, aber auch angeordnet, dass sie zunächst bis zum Ergehen einer Neuregelung zum 31.12.2019 **noch angewandt** werden

## Honorargestaltung für Steuerberater

können. Der BFH hatte daraufhin die Revision des Klägers als unbegründet zurückgewiesen (BFH, Urteil v. 16.5.2018, II R 16/13, BStBl 2018 II, S. 690).

Der **Kläger** hat die Kosten der Revision zu tragen. Denn nach § 135 Abs. 2 FGO fielen die Kosten eines **ohne Erfolg** eingelegten Rechtsmittels demjenigen zur Last, der das Rechtsmittel eingelegt habe. Dies gelte auch dann, wenn – wie im Streitfall – das BVerfG die dem angefochtenen Verwaltungsakt zugrunde liegenden Vorschriften zwar **rückwirkend für verfassungswidrig** erklärt, aber zugleich deren **weitere Anwendung bis zu einem bestimmten Zeitpunkt** zugelassen habe und der Verwaltungsakt deshalb nicht aufzuheben oder zu ändern sei. Diese Beurteilung stehe im Einklang mit dem Urteil des BVerfG v. 10.4.2018, das die mit den Verfassungsbeschwerden angegriffenen BFH-Beschlüsse sowie die vorangegangenen finanzgerichtlichen Urteile einschließlich der getroffenen Kostenentscheidungen zulasten der Beschwerdeführer trotz des festgestellten Verfassungsverstößes unverändert bestehen gelassen habe.

Für die vom Kläger begehrte Anordnung, dass dem Finanzamt die ihm für das Verfahren vor dem **BVerfG entstandenen Auslagen** auferlegt würden, gebe es im vorliegenden Revisionsverfahren keine Grundlage. Die volle oder teilweise Erstattung der Ausgaben im Verfahren vor dem BVerfG könne nach § 34 a Abs. 3 BVerfGG nur von diesem Gericht und damit nicht vom BFH im Rahmen des Revisionsverfahrens angeordnet werden. § 34 a Abs. 3 BVerfGG benenne als **anordnungsbefugtes Gericht ausschließlich das BVerfG**.

### Beratungshinweis

Werden Regelungen des Steuerrechts (zu Recht) als verfassungswidrig „empfunden“, lässt sich der Gesetzgeber erst durch Gerichtsverfahren zu **Gesetzesänderungen** bewegen. Diese Verfahren müssen von Steuerpflichtigen betrieben werden, die wenig Aussicht auf **Individualrechtsschutz** haben, weil das BVerfG oftmals nur die „Unvereinbarkeit“ des Gesetzes mit der Verfassung erklärt und damit die Fortgeltung des Gesetzes oder gesetzlicher Vorschriften für eine bestimmte Zeit anordnet. Der Steuerpflichtige hat in diesen Fällen **keinen Erfolg in eigener Sache** und lediglich eine Beanstandung gesetzlicher Regelungen bewirkt.

Seine – nach den Vorschriften der FGO gerechtfertigte – Belastung mit Gerichtskosten und Verfahrensauslagen widerspricht allerdings dem **Gerechtigkeitsempfinden**. Der Präsident des BFH a. D. Prof. Dr. Klaus Offerhaus, a. a. O.) spricht sich daher m. E. zu Recht dafür aus, dass die Kostenvorschriften der FGO etwa dahingehend geändert werden sollten, dass **Gerichtskosten** in einem derartigen Verfahren nicht erhoben werden oder der Staatskasse aufzuerlegen sind und dass auch die Kosten der Prozessbevollmächtigten im angemessenen Verhältnis vom Fiskus übernommen werden.

Es bleibt abzuwarten, ob durch eine noch ausstehende Entscheidung des BVerfG Bewegung in die Sache kommt. Der Kläger des Verfahrens II R 16/13 hat gegen das Urteil des BFH v. 16.5.2018 wegen der „Kostenentscheidung bei Weitergeltungsanordnung des BVerfG“ beim BVerfG unter Az. 1 BvR 1883/18 **Verfassungsbeschwerde** eingelegt.

Autor: Dipl.-Finw. Werner Becker, Namborn

### Berufsrecht

## Verheimlichte Provision bei Anlageempfehlung des Steuerberaters

Mit Urteil vom 6.12.2018 (Az. IX ZR 176/16) entschied der BGH, inwieweit der Steuerberater verpflichtet ist, den Mandanten im Rahmen einer **Anlageempfehlung** darüber aufzuklären, dass ein folgender Vertragsabschluss mit **wirtschaftlichen Vorteilen für den Steuerberater** verbunden ist. Zudem befasste sich der BGH mit der Frage, in welchem Umfang der steuerliche Schaden zu würdigen ist, sofern er diverse Anlageentscheidungen betrifft.

Eine als GbR geführte Steuerberatungsgesellschaft (Beklagte) schloss mit dem Mandanten (Kläger) am 12.12.2005 einen schriftlichen Steuerberatungsvertrag. Bereits seit dem Jahr 2000 war die Steuerberatungsgesellschaft für den Kläger in steuerlichen Angelegenheiten tätig. Zur Steueroptimierung empfahl die GbR dem Kläger die **Zeichnung geschlossener Fonds**. Hierzu riet man dem Kläger, sich mit der A-GmbH in Verbindung zu setzen. An der **A-GmbH** war wiederum die **T-GmbH** zu 50 % beteiligt. Und an

**dieser** waren zu je 50 % **die beiden Steuerberater der GbR beteiligt**. Die T-GmbH wurde im Jahr 2005 gegründet, bevor man mit dem Mandanten am 12.12.2005 den Steuerberatungsvertrag schloss. Der Mandant wurde in Unkenntnis gelassen, dass die beiden Steuerberater über eine Unterbeteiligung an der A-GmbH beteiligt waren. Der Kläger zeichnete in der Folge, vermittelt durch die A-GmbH, **über mehrere Jahre Beteiligungen an Schiffsfonds**.

Mit Klageerhebung beantragte der Mandant, dass er hinsichtlich einzelner Fonds so gestellt werden wolle, als habe er diese nie gezeichnet. Er begehrte die Verurteilung der beklagten Steuerberatungs-GbR als Gesamtschuldner zur **Rückzahlung** der Nominalbeträge zuzüglich des Agios und abzüglich der erhaltenen Ausschüttungen. Im Weiteren begehrte er Zug um Zug die Abtretung aller Rechte aus der jeweiligen Kommanditbeteiligung, die Feststellung des Verzugs und die Freistellung von weiteren Schäden. Klage begründend führte er aus, dass die beiden Steuerberater ihm in **jährlich durchgeführten Strategiegesprächen** die Anlage stets als interessanten und durchaus profitablen Schiffsfonds empfohlen haben. Zu keiner Zeit habe man ihm gegenüber offenbart, dass beide Steuerberater zudem an der A-GmbH in Form einer Unterbeteiligung durch die T-GmbH beteiligt sind.

Der BGH sah es als erwiesen an, dass die Steuerberater schuldhaft eine sich aus dem Steuerberatungsvertrag ergebende Pflicht verletzt haben. Denn wenn ein Steuerberater seinem Mandanten eine Kapitalanlage empfiehlt, und dann an einem Abschluss in Form einer Provision mitverdient, ist er grundsätzlich auch **verpflichtet**, den Mandanten **im Vorhinein** darüber zu informieren. Auch die Tatsache, dass ihm die Provision **nur mittelbar** zufließt, entlastet ihn nicht von dieser Verpflichtung.

Die von der GbR angeführte Begründung, der Kläger habe nicht beweisen können, dass ihm gerade diese Schiffsfonds zur Zeichnung empfohlen wurden, erkannte das Gericht nicht an. Denn entscheidend sei, dass die Beklagten den Kläger an die A-GmbH verwiesen hätten, an deren Einkünften sie mitverdienten, unabhängig davon, welcher Schiffsfond letztendlich vom Kläger gezeichnet worden wäre. Auch sei nicht von entscheidender Bedeutung, dass das monetäre Investitionsvolumen als auch die eigentliche, letztendlich getätigte Anlageentscheidung immer mittels der A-GmbH kommuniziert worden sei.

Der für den Mandanten nicht erkennbare Interessenskonflikt der Steuerberater sei genau so zu beurteilen, als wenn die GbR eine konkrete Zeichnungsempfehlung ausgesprochen hätte. Weiterhin führte der BGH aus, dass ein Steuerberater für den Mandanten aufgrund seiner Fachkompetenz eine **besondere Vertrauensperson** darstelle. Der Mandant kann daher nicht annehmen, dass eine solche Anlageempfehlung außerhalb der Steuerberatung anzusiedeln ist.

Die Pflichtverletzung der GbR ist somit im Kausalzusammenhang zur Zeichnung der jeweiligen Kapitalanlage zu sehen. Der BGH sah es weiterhin als erwiesen an, dass das Vertrauen des Mandanten in die **Objektivität der Steuerberater missbraucht** worden ist. Aufgrund dessen sah es der BGH als entbehrlich an, der Frage nachzugehen, ob eine fehlerhafte Beratung bezüglich der konkreten Fonds vorgelegen habe. Vielmehr gestand er dem Kläger zu, von der GbR die Zahlung der Nominalbeträge zuzüglich des Agios und abzüglich der Ausschüttungen verlangen zu können. Der BGH stützt sich dabei auf den **Steuerberatungsvertrag**. Dass daneben kein zusätzlicher Auskunftsvertrag (Anlagevermittlungsvertrag) zustande gekommen ist, sei rechtlich nicht zu beanstanden.

Die **Belehrungspflicht des Steuerberaters** gegenüber seinem Auftraggeber ergibt sich erstrangig bereits aus dem Steuerberatungsvertrag. Hieraus resultierend schuldet der Steuerberater grundsätzlich eine **umfassende Aufklärung** über die Arten und Möglichkeiten der zu erzielenden Verlustzuweisungen und über deren Vorteile, Nachteile und Risiken in steuerlicher Hinsicht (vgl. BGH, Urteil v. 7.5.1991, IX ZR 188/90). Der BGH sah es weiterhin als erwiesen an, dass die Aussicht, an der Zeichnung der Fonds mitzuverdienen, einer unparteiischen Beratung ohne Wahrung primär eigener Interessen entgegenstehe.

### Beratungshinweis

Es wird einmal mehr der Steuerberater in seiner Rolle als besondere Vertrauensperson des Mandanten herausgehoben. Wird diese Position missbraucht, liegt eine schuldhafte Pflichtverletzung vor. Diese sieht der BGH als so gravierend an, dass sich die Überprüfung erübrigt, ob die eigentliche Anlageentscheidung ggf. aufgrund einer fehlerhaften Beratung erfolgte. Fraglich ist, ob die Pflichtverletzung hätte abgemildert werden

## Honorargestaltung für Steuerberater

können, wenn ein expliziter Anlagevermittlungsvertrag abgeschlossen worden wäre, in dem die Beklagte auf die mit dem Kauf der Anlagen verbundenen Risiken hingewiesen worden wäre.

Der bei Begründung eines Mandatsverhältnisses schriftlich abgeschlossene Steuerberatungsvertrag bezieht sich im Allgemeinen auf die klassischen steuerlichen Tätigkeiten, z. B. die Erstellung von Jahresabschlüssen. Werden „Beratungsleistungen“ im Bereich der Anlageberatung nicht gesondert vereinbart, läuft der Steuerberater bei Verlusteintritt durch die Anlageempfehlung Gefahr, in die **Schadensersatzverpflichtung** zu geraten.

Des Weiteren ist es sicherlich gebührenrechtlich lukrativer, die **Anlageberatung** in gesonderter schriftlicher Vereinbarung vom Steuerberatungsvertrag zu entkoppeln. Viele Berater trennen die Unternehmensberatung genau aus diesem Grund von der Steuerberatungskanzlei und gliedern sie in eine **eigene Gesellschaft** aus. Wird auch die **Vermögensverwaltung** von der Steuerberatungskanzlei separiert, besteht die Möglichkeit, die Beratungsleistungen über ein **Stundenhonorar** abzurechnen, entkoppelt von der StBVV. Zudem besteht die Option, mit dem Mandanten eine **Pauschalgebühr** für derartige Beratungs- oder Vermittlungsleistungen abzurechnen.

Die Vereinbarung einer Pauschalvergütung setzt voraus, dass eine rechtswirksame, schriftliche Vereinbarung, die allen Bedingungen des § 14 StBVV entspricht, vorliegt. Mündliche Abreden zwischen Steuerberater und Mandant sind diesbezüglich nicht verbindlich, die Vereinbarung einer Pauschalvergütung muss **zwingend schriftlich** erfolgen. Darüber hinaus ist gesetzlich vorgeschrieben, dass bei einer Pauschalvergütungsvereinbarung die einzelnen Tätigkeiten aufgelistet sind. Diese sollten daher auch im Vertrag so dokumentiert werden (§ 14 Abs. 1 Satz 3 StBVV).

### Beratungshinweis

In jedem Fall sollte darauf geachtet werden, dass der Mandant im Vorhinein klar erkennen kann, ob in einer Anlageempfehlung durch seinen Steuerberater **eigenwirtschaftliche Interessen** begründet sind. Rechtlich sinnvoller ist es, die Anlageberatung in eigener Rechtsform von der

Steuerberatung zu entkoppeln und z. B. der **Unternehmensberatung** anzugliedern. Somit würde in Konsequenz die StBVV umgangen werden, mit der Folge frei verhandelbarer Stundensätze.

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

## Kollegenecke

### Minderung des Streitwerts bei anderweitiger Steuererhöhung?

**Frage:** Sie haben in der Vergangenheit bereits verschiedene Fallgestaltungen zur Erhöhung des Streitwerts nach § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG dargestellt (vgl. HHG 12/2017, 4/2018, 11/2018 und 1/2019). Bei uns ist nunmehr die Frage aufgetaucht, ob § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG sinngemäß anwendbar ist, wenn die bei einer Steuerfestsetzung angestrebte Steuerminderung **steuererhöhende Folgewirkungen bei einer anderen Steuer** hat. Wird in diesem Fall der Streitwert um die gegenläufigen steuerlichen Folgewirkungen gemindert?

**Antwort:** Für die Bestimmung des Streitwerts ist zunächst auf die folgenden gesetzlichen Regelungen hinzuweisen:

Nach § 52 Abs. 3 Satz 1 GKG ist in finanzgerichtlichen Verfahren für die Bestimmung der Höhe des **Streitwerts** regelmäßig die vom Kläger in seinem Antrag bezifferte Geldleistung oder ein hierauf bezogener Verwaltungsakt maßgebend. Hat der Antrag des Klägers offensichtlich absehbare Auswirkungen auf künftige Geldleistungen oder auf noch zu erlassende, auf derartige Geldleistungen bezogene Verwaltungsakte, ist die Höhe des sich aus § 52 Abs. 3 Satz 1 GKG ergebenden Streitwerts um den Betrag der „**offensichtlich absehbaren zukünftigen Auswirkungen**“ für den Kläger anzuheben, wobei die Summe das 3-fache des Werts nach Satz 1 nicht übersteigen darf (§ 52 Abs. 3 Satz 2 GKG). Ziel dieser „Anhebungsregelung“ ist, dem Aufwand besser Rechnung zu tragen, den ein finanzgerichtliches Verfahren mit sich bringt und einer **systematischen Unterbewertung von Streitwerten** entgegenzuwirken (vgl. hierzu im Einzelnen HHG 12/2017).

Mit der Frage, ob der Streitwert um eine **gegenläufige steuerliche Folgewirkung** zu mindern ist, hat sich Anfang des Jahres der BFH befasst. Dabei ging es um Folgendes: Der BFH hatte die Revision einer GmbH, die in Hamburg Spielhallen betreibt, wegen **Spielvergnügungsteuern** als unbegründet abgewiesen. Im Erinnerungsverfahren zur Gebührenstreitwertfestsetzung war streitig, ob der Streitwert in Höhe des unstrittigen Betrags der Spielvergnügungsteuern (939.773 EUR) festzusetzen oder um **gegenläufige Auswirkungen bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer** (295.559 EUR) auf 644.214 EUR zu mindern sei.

Die GmbH vertrat die Auffassung, dass sie bei einem Obsiegen auf die zu erstattende Spielvergnügungsteuer Ertragsteuern hätte zahlen müssen, weshalb nur der **Differenzbetrag als Streitwert** anzusetzen sei. Der BFH (Beschluss v. 15.1.2019, II S 1/19, BStBl 2019 II S. 183) hat entschieden, dass § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG nach seinem eindeutigen Wortlaut als Rechtsfolge nur zu einer Anhebung des Streitwerts, **nicht aber zu einer Minderung** führt.

Bereits vor Einfügung des § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG durch das 2. KostRMoG habe es ständiger Rechtsprechung des BFH zu § 52 Abs. 3 Satz 1 GKG entsprochen, dass für die Bemessung des Streitwerts **nicht das gesamte geldwerte Interesse** maßgebend sei, das ein Steuerpflichtiger an der Durchführung des Verfahrens habe,

sondern nur der Steuerbetrag, um den **unmittelbar gestritten** werde, und zwar zugunsten wie zu Lasten des jeweiligen Kostenschuldners. Vor diesem Hintergrund sei § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG als Ausnahmevorschrift zu verstehen, die **lediglich unter den dort bestimmten Voraussetzungen** die Berücksichtigung weiterer wirtschaftlicher Folgen erlaube. Im Umkehrschluss verstieße eine Ausdehnung über die Regelungsvorschrift hinaus gegen das gesetzliche Konzept.

### Beratungshinweis

Gegen den begrenzten Anwendungsbereich der Vorschrift und die dadurch mittelbar bewirkte Ausklammerung sonstiger wirtschaftlicher Interessen aus der Streitwertbestimmung bestehen **keine durchgreifenden verfassungsrechtlichen Bedenken**. Die Vorschrift führt dazu, dass Folgewirkungen eines Steuerbescheids den Streitwert erhöhen, aber nicht senken können. Da das Gebührenrecht in erheblichem Maße auf **Typisierung** aufbaut, ist diese Differenzierung zulässig, zumal auch der Mindeststreitwert nach § 52 Abs. 4 Nr. 1 GKG die Untergrenze kennt.

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](http://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](http://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](mailto: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

