

TAKE | MARACKE

& Partner

Steuerberater

Rechtsanwälte

Wirtschaftsprüfer

Der Steuerberatervertrag

**Dr. Michael Take
Take Maracke, Kiel
RA/ FAFStR**

1. Allgemeines zum StBV

- a. Vertragstypus nach BGB
- b. Vertragszwecke
- c. Allg. Regelungen
- d. Dauermandat
- e. Auskunftsvertrag
- f. Vertragsparteien
- g. Sonderformen
- h. Vollmacht

3. Vertragszweck: Sicherung des Honorars

- a. Vergütungsvereinbarung
- b. Pauschalhonorar

4. Vertragszweck: Eingrenzung der Haftung

- a. Individualregelungen
- b. AGB

5. Sonderfragen

- a. ZBR
- f. Sicherung des Honorars in der Krise

6. Praxistipps

Steuerberatervertrag

= Auftrag aufgrund §§ 3, 33 StBerG

Gegenstand des StB-Vertrages:

- Geschäftsmäßige Hilfeleistung in Steuersachen, § 3 StBerG
- „Befugnis zu unbeschränkter Hilfeleistung in Steuersachen“
-

§ 33 StBerG Inhalt der Tätigkeit

Steuerberater, Steuerbevollmächtigte und Steuerberatungsgesellschaften haben die Aufgabe, im Rahmen ihres Auftrags ihre Auftraggeber in Steuersachen zu beraten, sie zu vertreten und ihnen bei der Bearbeitung ihrer Steuerangelegenheiten und bei der Erfüllung ihrer steuerlichen Pflichten Hilfe zu leisten...

.....

Dazu gehören auch die Hilfeleistung in Steuerstrafsachen und in Bußgeldsachen wegen einer Steuerordnungswidrigkeit sowie die Hilfeleistung bei der Erfüllung von Buchführungspflichten, die auf Grund von Steuergesetzen bestehen, insbesondere die Aufstellung von Steuerbilanzen und deren steuerrechtliche Beurteilung.

Vertragstypen

- Werkvertrag (§§ 631 ff. BGB)
- Dienstvertrag (§§ 611 ff., 627 BGB)
- Auftrag (§§ 662 ff. BGB)
- Geschäftsbesorgungsvertrag (§ 675 BGB)

Der Steuerberatervertrag ist i.d.R. Dienstvertrag oder Werkvertrag mit Geschäftsbesorgungscharakter

Vergütung gem. § 64 StBerG: StBVV

StB-Leistung	Vertragsart	StBVV
FiBu	DienstV/GeschäftsB	32,33
Lohn	DienstV/GeschäftsB	34
JA/ Rat, Auskunft	WerkV	35, 21, 22
Erklärungen lfd.	DienstV/GeschäftsB	24
Erklärungen bes.	DienstV/GeschäftsB	24

Die Vertragsart ist entscheidend für:

- Leistungsstörung/ Gewährleistung
- Verjährung
- Kündigung
- Vergütung

Geschäftsbesorgung (I)

§ 675 I BGB

■ Geschäftsbesorgungsvertrag ist jeder auf eine Geschäftsbesorgung gerichtete Dienst- oder Werkvertrag (§§ 611 ff., 631 ff.) Geschäftsbesorgung ist eine selbstständige Tätigkeit wirtschaftlicher Art, die nicht in einer bloßen Leistung an einen anderen, sondern in der Wahrnehmung seiner Vermögensinteressen besteht (BGH, 24.01.1989, VI ZR 130/88).

Pflichten

663 Anzeigepflicht bei Ablehnung

§ 665 Abweichung von Weisungen

§ 666 Auskunfts- und
Rechenschaftspflicht

§ 667 Herausgabepflicht

§ 668 Verzinsung des verwendeten
Geldes

§ 669 Vorschusspflicht

§ 670 Ersatz von Aufwendungen

Geschäftsbesorgung (II)

§ 675 II BGB

„Wer einem anderen einen Rat oder eine Empfehlung erteilt, ist, unbeschadet der sich aus einem Vertragsverhältnis, einer unerlaubten Handlung oder einer sonstigen gesetzlichen Bestimmung ergebenden Verantwortlichkeit, zum Ersatz des aus der Befolgung des Rates oder der Empfehlung entstehenden Schadens nicht verpflichtet.“

- Durch Rat/ Auskunft allein wird keine Verbindlichkeit begründet.
- Prakt. Bedeutung gering
- i.d.R. Auskunftsvertrag, Haftung gem. § 280 BGB
- bei Anbahnung kann Rat/Auskunft zur Haftung nach § 311 Abs. 2 BGB führen

Dienstvertrag

Vergütung

- nach Leistung der Dienste fällig

Leistungsstörung

- Kein Anspruch auf Aufwendungsersatz bei Selbstvornahme bzw. Minderung

Kündigung

- Beiderseits jederzeit möglich
- Nur anteiliger Vergütungsanspruch

Werkvertrag

Vergütung

- mit der Abnahme fällig (aber Vorschuss möglich, § 8 StBVV)

Leistungsstörung

- Aufwendungsersatz bzw. Minderung gem. § 634 BGB

Kündigung

- Durch den Mdt. jederzeit bis zur Vollendung des Werkes
- Durch den StB. nur bei unterlassener Mitwirkung des Mdt.

Werkvertrag

- Jahresabschluss (BGH, 01.02.2000, X ZR 198/97)

Werkvertragliche Geschäftsbesorgung

Einzelaufgaben wie

- Erstellung eines Gutachtens
 - Erstellung einer Bilanz
 - Anfertigung einer Steuererklärung
- (MüKo BGB, § 611 Rn.126)

Dienstvertrag

- Immer bei Beratung in Steuerangelegenheiten (BGH, 11.05.2006, IX ZR 63/05)
- StB-Leistungen sind höhere Dienste im Sinne des § 627 BGB
- FiBu /Lohn

Konsequenzen

Bzgl. Vergütung,
Leistungsstörung, Kündigung

Vertragszwecke

- Dokumentation
- Sicherung des Honorars
- Eingrenzung der Haftung

Allgemeine Regelungen

- Vertragsschluss richtet sich in allen Fällen nach allg. Regeln des BGB
- Schriftform empfohlen
- Schafft Klarheit über:
 - Vertragsparteien
 - Haftung
 - Auftragsumfang
 - Allgemeine Auftragsbedingungen
 - Zeitpunkt der Leistung
 - Vertragsdauer
 - Mitwirkungspflichten des Mandanten
 - Vollmacht
 - Höhe der Vergütung & Zahlung (StBVV)
 - uU Gerichtsstand, Rechtswahl

Dauermandat (I)

= Dauerschuldverhältnis, nicht Mandat mit besonderem Auftragsinhalt

■ **Umfassendes Dauermandat**

■ = laufende Buchführung (FiBu) + Jahresabschlüsse + Steuererklärungen

(BGH, 20.11.1997, IX ZR 62/97)

■ **Inhaltlich beschränktes Dauermandat**

■ = Fortlaufende Jahresabschlüsse + Steuererklärungen

(OLG Koblenz, 5.4.2014, 3 U 633/13; BGH, 23.2.2012, IX ZR 92/08)

Dauermandat (II)

Rechtsprechung

- Die Dauer des Mandatsverhältnisses sagt über den Umfang der bestehenden Beratungspflichten nichts aus (LG Bonn, 19.06.2015, 15 O 444/14).
- Bei einem Dauermandat hat der Steuerberater den Mandanten von sich aus - also ungefragt - über die steuerlich bedeutsamen Fragen einschließlich insoweit bestehender zivilrechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten zu beraten (BGH, 20.11.1997, IX ZR 62/97 mit Verweis auf BGH, 7.05 1992, IX ZR 151/91).

Folgen aus Dauermandat

Bei einem Dauermandat liegt i.d.R. ein Dienstvertrag oder ein Geschäftsbesorgungsvertrag mit weitergehenden Pflichten vor.

- Pflicht, auch jenseits der konkret zu bearbeitender Angelegenheit bei erster Gelegenheit den Auftraggeber über vorgefundene Risiken des Mandats hinzuweisen
- Pflicht, über steuerlich bedeutsame Fragen einschl. zivilrechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten und Steuereinsparmöglichkeiten zu beraten

OLG Koblenz, 15.4.14, 3 U 633/13; AG Dannenberg, 11.01.2011, 31 C 596/09)

Hinweispflichten aus Dauermandat (Beispiele)

- GAV bei JA
- vGA bei JA
- BA bei JA, Selbstanzeige;
- nicht Daten/Info aus FiBu, weil dies in der Regel durch Angestellte erledigt wird

Jahresabschluss (OLG Celle v. 30.07.14, 4-U-139/13)

- Auftrag ohne Beurteilung: keine Pflicht des StB, die Ordnungsmäßigkeit und Plausibilität anhand der vorgelegten Unterlagen und des erstellten JAes zu beurteilen
- Auftrag mit Plausibilitätsbeurteilung: Durchführung von Befragungen und analytischen Beurteilungen erforderlich

Auskunftsvertrag (I)

Zivilrechtliche Einordnung

- Dienstvertrag mit Geschäftsbesorgungscharakter
- Kein § 675 II BGB, da entgeltlicher Vertrag vorliegt
- Haftung bei Pflichtverletzung gem. § 280 BGB
- Bei Anbahnung des Vertrages Haftung gem. § 311 II BGB

Wichtig:

- Sachverhaltsaufklärung
- Dokumentation
- Schriftliche Bestätigung

Auskunftsvertrag (II)

- Auskunft, § 21 StBVV = jede Darlegung rechtlicher Gegebenheiten in ihren verschiedensten Erscheinungsformen, losgelöst von einem bestimmten Zweck, im Rahmen des beruflichen Tätigkeitsbereich des StB nach § 33 StBerG
- Rat= Auskunft ergänzt um Empfehlung, in der konkreten Angelegenheit in einer bestimmten Weise zu verfahren
- Abgrenzung zu Gutachten, § 22 StBVV

Merkmale eines Gutachtens

§ 22 StBVV

Abgrenzung zu Rat/Auskunft

- Gutachten stets in Schriftform
- Eingehende Begründung erforderlich

Bestandteile:

- Darstellung von Sachverhalt und Auftragsgegenstand
- Rechtsprechung und Schrifttum zum Gegenstand des Gutachtens
- Kritische Auseinandersetzung mit Rspr. und Schrifttum
- Abschließende Stellungnahme mit Begründung

Sonderfragen zu Vertragsparteien

Auf Mandantenseite

Eheleute

- bei jeweils verschiedenen Betrieben jeweiliger StB-Vertrag (§ 1357 BGB führt hier nicht zu gemeinsamer Verpflichtung, konkludente Bevollmächtigung denkbar)

Scheidungsfälle

- Gesonderte StB-Verträge für private Steuererklärung wg. Zusammenveranlagung im Scheidungsfall (Interessenkollision ?)

Miterbengemeinschaft

- Vertretung nur gemeinschaftlich, § 2038 BGB
- StBVV § 6 mehrere Auftraggeber

Auf Beraterseite

Interprofessionelle Sozietäten

- Gebühren richten sich nach leistender Person (StB/RA/WP): Rechtsanwalt (RVG) oder Steuerberater (StGVV), Vertragspartner ist die Sozietät

Sonderformen

- **Vertrag mit Schutzwirkung zugunsten Dritter**

- Leistungsnähe
- Gläubignähe
- Erkennbarkeit für den Schuldner
- Schutzbedürftigkeit des Dritten

Ein Steuerberatervertrag zwischen einer GmbH und einem StB kann auch Schutzwirkung zugunsten der Gesellschafter haben (OLG Düsseldorf, 21.12.2012, 23 U 180/11).

- **Drittschadensliquidation**

- Zufällige Schadensverlagerung

Die Vollmacht dient der Legitimation des Steuerberaters nach außen.

- stets auf separatem Formular, u.a. sonst müsste bei Zuleitung zur Finanzbehörde die gesamte vertragliche Vereinbarung des Beraters mit dem Mandanten vorgelegt werden
- abgegrenzt vom Auftrag/Vergütungsregelung § 9a StBerG, § 4 StBVV
- Für Klagverfahren ist eine Prozessvollmacht erforderlich, § 62 VI FGO

Vertragszweck: Sicherung des Honorars

Steuerberatervergütungsverordnung

- Taxmäßige Vergütung i.S. der §§ 612, 632 BGB
- Soweit im Vertrag eine Vergütung der Höhe nach nicht bestimmt ist

Vergütungsvereinbarungen

- Individualvereinbarung
- Pauschalhonorar

Individuelle Vergütungsvereinbarung

- § 4 StBVV, hinsichtlich Gebühr und Auslagenersatz
- Vereinbarung einer höheren als der in der StBVV geregelten Vergütung möglich

Formelle Voraussetzungen

- Schriftlich
- Unterschrift des Auftraggebers
- Von der Vollmacht getrennte Erklärung (sonst unzulässig!)
- Bezeichnung von Art und Umfang des Auftrages

Inhalt

- Gewählte Gebührenart
- Höhe der Gebühren für die einbezogenen Leistungen
- Gebührenregelung für ergänzende Leistungen

Pauschalhonorar § 14 StBVV

- Pauschalvereinbarung ist lediglich eine Vereinfachungsregel, nicht aber eine Maßnahme zur Gewährung von Gebührenerlass. Aus diesem Grunde verlangt Abs. 3, dass der Gebührenanteil der Pauschalvergütung in einem angemessenen Verhältnis zur Leistung des StB steht. (StBVV, DATEV 15. Aufl., § 14 S.55)

Voraussetzungen

- Laufend auszuführende Tätigkeiten für denselben Auftragsgeber
- Vereinbarung schriftlich und für einen Zeitraum von mindestens einem Jahr
- Beschreibung von Umfang der zu übernehmenden Tätigkeiten und den Zeiträumen, für die sie geleistet werden sollen
- Nicht geeignet für einzelne, besonders bedeutsame, aber nicht regelmäßig wiederkehrende Tätigkeiten (§ 14 II StBVV)

Individuell vereinbarte Haftungsbegrenzungen (I)

Individualregelungen

- Individuell vereinbarte Haftungshöchstsumme = idR
Mindestversicherungsbetrag
- Angemessenheit der Höchstsumme
- Begrenzung der Haftung bis hin zur groben Fahrlässigkeit möglich
- (zweckmäßig ?)
- Gebühr kann auch Erwägungen zum Haftungsrisiko enthalten (§ 11
StBVV)

Individuell vereinbarte Haftungsbegrenzungen (II)

Voraussetzungen von Individualregelungen

1. Schriftliche Vereinbarung

2. Vereinbarung für den Einzelfall

- StB (nachweislich!) zu Verhandlungen über den Inhalt der Vereinbarung bereit
- Bereitschaft muss dem Mandanten gegenüber unzweideutig erklärt werden und ernsthaft sein (BGH vom 15.12.1976, IV ZR 197/75, NJW 1977, 624).
- Tatsächliches Aushandeln (BGH, Urteil vom 27.3.1991, IV ZR 90/90, NJW 1991, 1679); StB muss den Kern der Vereinbarung inhaltlich ernsthaft zur Disposition stellen und dem Mandanten Gestaltungsfreiheit zur Wahrung eigener Interessen einräumen/ reale Möglichkeit, den Inhalt der Vertragsbedingungen zu beeinflussen (BGH, 3.11.1999, VIII ZR 269/98).

(DATEV, LEXinform 5228346)

Individuell vereinbarte Haftungsbegrenzungen (III)

Leichte Fahrlässigkeit

- Haftungsbegrenzung gem. § 67a StBerG
- Vereinbarung eines Haftungshöchstbetrages

Grobe Fahrlässigkeit

- Liegt nicht vor bei schlichtem Vergessen, BFH 10.02.2015, IX R 18/14
- Haftung wohl kaum durch Individualabrede abdingbar, Hinweis auf § 309 Nr. 7 b BGB (AGB: i.d.R. nicht wirksam)

Vorsatz

- Haftung zwingend und nicht abdingbar, § 278 Abs. 2 BGB

AGB (I) § 67a StBerG

§ 305 Abs. 1 BGB:

➤ Allgemeine Geschäftsbedingungen sind alle für eine Vielzahl von Verträgen vorformulierten Vertragsbedingungen, die eine Vertragspartei (Verwender) der anderen Vertragspartei bei Abschluss eines Vertrags stellt. Gleichgültig ist, ob die Bestimmungen einen äußerlich gesonderten Bestandteil des Vertrags bilden oder in die Vertragsurkunde selbst aufgenommen werden, welchen Umfang sie haben, in welcher Schriftart sie verfasst sind und welche Form der Vertrag hat. Allgemeine Geschäftsbedingungen liegen nicht vor, soweit die Vertragsbedingungen zwischen den Vertragsparteien im Einzelnen ausgehandelt sind.

AGB sind formell wirksame Vertragsbestandteile, wenn

- Einbeziehung bei Vertragsschluss (Rahmenvertrag ausreichend)
- Durch ausdrücklichen Hinweis
- Konkrete Möglichkeit der Kenntnisnahme
- Andere Seite mit Geltung einverstanden

AGB (II) 67 a StBerG

Materielle Wirksamkeit

Gem. § 67a StBerG ist eine Haftungsbegrenzung in AGB möglich

- Aber: Nicht für vorvertragliche Pflichtverletzungen und deliktische Ansprüche!
 - Haftungsbeschränkung auf den vierfachen Betrag des Mindestversicherungsbetrages
 - Bei entsprechendem Versicherungsschutz
- AGB im JA eigentlich zu spät, uU sinnvoll als „Drittschadensklausel“ (StB-Handbuch 1 B Rz 133 „deutlicher Hinweis in der Bescheinigung“)
 - Haftungsbeschränkung im Vertrag auch ggü. Dritten (OLG Düsseldorf 15.12.98, 24 U 27/98)

AGB (IV) Persönliche Haftungsbegrenzungen

- Einzelne Mitglieder einer Sozietät (vgl. § 8 Abs. 2 PartGG)
- Neu eintretende Sozien
- Für Angestellte (nicht empfehlenswert, § 278 BGB)
- Gegenüber Dritten
- Sonderfall
Abschlußprüfer/Rechtsanwalt
- §§ 130, 54a WPO § 51a BRAO

Hinweise:

- Konkrete Tätigkeit muss vom von der Deckung der VersVertrages umfasst sein
- Unerlaubte Rechtsberatung (RDG)
- Ausländisches Recht
- Einzelvertragliche Regelung deutlich weitergehender als AGB

Zurückbehaltungsrecht (I)

- Recht zur Leistungsverweigerung bei Nichtzahlung, § 273 BGB bzw. §320 BGB
- Recht zur Verweigerung der Herausgabe der Handakten, § 66 Abs. 4 StBerG

Voraussetzungen § 66 Abs. 4

- Aus demselben rechtlichen Verhältnis / Konnexität (ausreichend, dass den beiderseitigen Ansprüchen ein einheitliches Lebensverhältnis zugrunde liegt)
- Fälliger Anspruch gegen den Gläubiger
- Keine wichtigen Gründe entgegenstehend (insbesondere Einschränkung gem. § 242 BGB möglich)

Rechtsfolge:

Herausgabeverweigerung bzgl. Handakten, nicht Mandantenunterlagen

Zurückbehaltungsrecht (II)

Gegenstand

- Bilanzen
- Steuererklärungen
- Rechnungen, Kontoauszüge
- Steuerbescheide
- Schriftverkehr mit Gesprächspartnern des Mdt.
- Buchführungsunterlagen
- Grundaufzeichnungen
- Inventar- und Anlagenverzeichnis
- Umbuchungslisten
- Sachkonten
- Bei RZ gespeicherte Daten des Mdt.

§ 320 BGB

- Nur für Daten und Unterlagen, denen eine offene Rechnung gegenüber steht (OLG Düsseldorf DStR E 2014, 190)
- Für das ZBR nach § 320 BGB müssen sich synallagmatische Hauptleistungspflichten gegenüberstehen

§ 273 BGB

- nicht für Geschäftsunterlagen des Mdt., aber für vom StB erstellte Unterlagen
- Wenn Ansprüche nicht ohne § 242 Verstoß unabhängig voneinander geltend gemacht werden können

- Verpflichtung zur Datenübermittlung an FA auch bei gekündigtem Mandat, auch wenn ZBR nach § 273 BGB bestehen würde (Beschwerde: Az BFH II B 97/15)
- §§ 147 Abs. 2, 97, 104 Abs. 2 AO
Überlassungspflicht für Daten GDPdU-Standard Dateien für Betriebsprüfung

Sicherung des Honorars in der Krise

Eröffnung des Insolvenzverfahrens

- StB-Vertrag erlischt gem. §§ 115, 116 InsO
- Aber Wahlrecht des Insolvenzverwalters gem. § 103 InsO, den Vertrag fortzusetzen

Honorar

Tabellenforderung gem. § 38 InsO

Kein Zurückbehaltungsrecht, wg. Treu und Glauben

Pflichten

- Keine Nebenpflicht zum Hinweis auf Insolvenzreife (DStR 2013, 1151,
- OLG Schleswig, 2.9.2011, 17 U 14/11), keine entspr. Prüfungspflicht

➤ **Bargeschäft § 142 InsO**, Minimierung des Anfechtungsrisikos

Beendigung des Mandats

- Kündigung
 - Ordentliche
 - Außerordentliche
 - § 626 BGB mit wichtigem Grund
 - § 627 II BGB ohne wichtigen Grund
- Tod des Mandanten: § 672 BGB bedingte Fortsetzung
- Tod des Beraters: § 673 BGB
- Testamentseröffnung § 103 Abs. 1 InsO
 - Erfüllung durch Insolvenzverwalter, §§ 115, 116, 55 I Nr. 2 InsO

Verjährung des Gebühren- Anspruchs

Beginn

- Mit Fälligkeit der Vergütung, § 7 StBVV: ab Leistungserbringung, nicht nach Rechnungsstellung, somit unabhängig von Rechnungserteilung (BGH, 21.22.1996, IX ZR 159/95)

Dauer

- Verjährung gem. §§ 195, 199 I BGB in 3 Jahren mit dem Ende des betreffenden Jahres
- Vereinbarung über die Verlängerung der Verjährung möglich
- Vereinbarung über Verzicht auf Einrede der Verjährung möglich

„Sonderfälle“

- Umwandlung / Umstrukturierung (= Gutachten)
- UN-Verkauf / Grundstücksverkauf
- Ehescheidung

Praxistipps

- DATEV LexInform:
- Musterverträge
- Checklisten

Praxistipps

Dokumentation

- Handnotizen
- Bestätigende Mails
- Individuell gestaltete
Vollständigkeitserklärung

Kaufmännisches Bestätigungsschreiben (§ 346 HGB)

Abgrenzung zu Auftragsbestätigung

- Auftragsbestätigung soll den Vertrag erst zu Stande bringen (Annahme)
- Kfm. Bestätigungsschreiben soll das Ergebnis eines früheren (vermeintlichen) Vertragsschlusses dokumentieren

Voraussetzungen

- Nach Vorverhandlungen über konkreten Vertrag
- Schriftliche Bezugnahme
- Wiedergabe des wesentlichen Inhalts der Verhandlungen
- Der Gegner schweigt daraufhin, kein Widerspruch

Rechtsfolge

Der Inhalt des kfm. Bestätigungsschreibens ist für beide Parteien verbindlich, wenn der Empfänger nicht unverzüglich widerspricht (BGH, 31.01.1994, II ZR 83/93).

Praxistipps

Vorschuss

- **§ 8 StBVV**
- **§ 641 BGB**
- **§ 612, 614 BGB**
- **§ 669, 670 BGB (entspr. Anwendung bei § 675 BGB)**

Tipp: Rahmenvertrag

- Ermessen betreffend Gebührensatz
- Sicherheit / Vorschuss / Abschläge
- Haftungsbegrenzende Regelungen
(Wechselwirkung zur Gebühr §§ 11
- Termine (Übergabe von Unterlagen etc)

- Rahmengebühren: § 11 StBVV Ermessen
für Anwendung Geb-Tabellen

Ausschluss der Rückforderung bei vorbehaltloser Zahlung auf Rechnung § 4 Abs. 1 S.3 StBVV

- Freiwilligkeit der Leistung (Kenntnis des Mandanten, dass er ein Honorar oberhalb der gesetzlichen Vergütung zahlt)
- Kein Vorbehalt
- Leistung = jede Zahlung auf das vereinbarte Honorar, auch sonstige Leistungen an Erfüllungsstatt oder Aufrechnung

Praxistipps

Keine Angst vor „Prozesstricksern“

**Abtretung des Anspruchs, damit
Zeugenaussage formal möglich wird**

**Vielen Dank für Ihre
Aufmerksamkeit**