



Stellungnahme

Entwurf eines Gesetzes zur Neuregelung beschränkter und unentgeltlicher geschäftsmäßiger Hilfeleistung in Steuersachen sowie zur Änderung weiterer Vorschriften im Bereich der steuerberatenden Berufe

DOK: 2023/0128938

Gz: IV A 4 - S 0800/22/10003 :004

Bonn, 8. Juni 2023

Zu § 4a Abs. 1 S. 2 StBerG-E „von untergeordneter Bedeutung“

1. Niedrigschwellige Voraussetzungen weiterhin notwendig

Zunächst begrüßen wir, dass die Befugnis zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen für genossenschaftliche Prüfungsverbände, die sich bislang explizit in § 4 Nr. 6 StBerG wiederfindet, in einem neuen § 4a StBerG-E weiterhin ausdrücklich geregelt werden soll.

Wir teilen Ihre Auffassung auf Seite 1 des übersandten Referentenentwurfs, dass Berufs- und Interessenvereinigungen sowie genossenschaftliche Prüfungsverbände unter niedrigschwelligen Voraussetzungen (weiterhin) geschäftsmäßig Hilfeleistungen in Steuersachen erbringen dürfen sollen. Dies impliziert einen beabsichtigten Gleichlauf der bestehenden und der neuen Norm in Bezug auf die gegebenen Voraussetzungen für die Steuerberatung.

Ein niedrige Schwelle zur Beratungstätigkeit ist insofern (weiterhin) notwendig, da unsere regionalen Prüfungsverbände, aber auch z. B. der DGRV als Spitzenverband, die Mitglieder nicht nur prüfen, sondern auch in sämtlichen Belangen steuerlich beraten. Die Beratung aus einer Hand seitens der genossenschaftlichen Prüfungsverbände entspricht der genossenschaftlichen DNA und ist historisch tief verankert.

Das Kriterium des satzungsmäßigen Aufgabenbereichs findet sich so bereits in § 4 Nr. 6 StBerG und ist – wie bisher auch – sachgerecht. Die steuerberatende Tätigkeit soll jedoch nun nach § 4a Abs. 1 S. 2 StBerG-E nur dann erlaubt sein, wenn die Hilfeleistung gegenüber der Erfüllung der übrigen satzungsmäßigen Aufgaben von „untergeordneter Bedeutung“ ist. Abweichend zu dem Kriterium des satzungsgemäßen Aufgabenbereichs gibt es im aktuellen § 4 Nr. 6 StBerG keine solche Beschränkung. Die Beschränkungen sollen mithin nun um eine weitere Prüfstufe erweitert werden.

2. Untergeordnete Bedeutung als praxisfernes Kriterium

Mit dem weiteren Kriterium der untergeordneten Bedeutung sehen wir uns zum ersten Mal konfrontiert. Der Gesetzesbegründung auf Seite 42 ist nicht zu entnehmen, weshalb diese weitere Hürde für die Steuerberatung vorgesehen ist. In den Satzungen der genossenschaftlichen Prüfungsverbände ist regelmäßig neben der genossenschaftlichen Pflichtprüfung nach § 53 GenG auch die Beratung der Verbandsmitglieder in sämtlichen Unternehmensbereichen, hierunter in rechtlichen, steuerlichen, betriebswirtschaftlichen, organisatorischen sowie personellen Fragen verankert. Die steuerliche Beratung ist daher im genossenschaftlichen Sektor stets originärer Bestandteil des durch die Satzung vorgegebenen Aufgabenbereichs. Sie steht in gleicher Wertigkeit neben den übrigen Leistungen in der laufenden Mitgliederbetreuung.

Die steuerliche Beratung kann daher nicht die eigentliche satzungsmäßige Aufgabe überlagern, wie dies in der Gesetzesbegründung ausgeführt wird (S. 42, Zu Absatz 1, 2. Absatz). Sie ist originärer Teil der satzungsmäßigen Aufgabe eines jeden genossenschaftlichen Prüfungsverbandes.

Aus Sicht der übrigen, insbesondere der in § 3 StBerG zur unbeschränkten Hilfeleistung in Steuersachen Befugten stellen die genossenschaftlichen Prüfungsverbände keine Konkurrenz dar. Der Kreis der durch die Verbände beratenden Personen beschränkt sich stets auf die Mitglieder des jeweiligen Verbandes. Es ist weder aus Sicht des Mitglieds noch betriebswirtschaftlich sinnvoll, wenn sich das Mitglied für bestimmte steuerliche Fragen nicht – wie bisher – an seinen Verband wenden darf, sondern von ihm an einen zweiten (externen) Steuerberater verwiesen werden muss, da ansonsten unter Umständen das Kriterium der untergeordneten Bedeutung nicht mehr erfüllt wäre. Es wäre sehr schwierig, ggfs. einzelnen Mitgliedern

zukünftig nur noch einschränkende Dienstleistungen bereitstellen zu können und dies ihnen gegenüber kommunizieren zu müssen.

Beispiel:

Sonderprojekte wie die Unterstützung bei der Grundstücksbewertung und der Übermittlung der Grundsteuerwerterklärungen können nicht mehr für einzelne oder sämtliche Mitglieder übernommen werden, da die laufende Steuerberatung des Verbandes bereits an die Grenze der untergeordneten Bedeutung stößt (zu der Bemessung einer solchen Grenze und den Kriterien hierfür s. u.).

Konträr hierzu verhält sich zudem die neu eingeführte Ausweitung der Beratungstätigkeit auf die Mitglieder der Mitglieder (§ 4a Abs. 1 S. 1 StBerG-E). Hiermit wird den Prüfungsverbänden mutmaßlich die Möglichkeit eingeräumt, auch Nicht-Mitglieder steuerlich zu beraten, wenn sie Mitglied einer angeschlossenen Vereinigung oder Einrichtung sind. Scheint dies auf den ersten Blick im Kontext der Gesetzesbegründung und mit dem Hinweis auf die verschiedenen Organisationsformen und Spitzenverbände sinnvoll, so steht die Befugnis zugleich im Widerspruch zu dem Kriterium der untergeordneten Bedeutung. Denn sollte zukünftig auch die steuerliche Beratung von Mitgliedern der Mitglieder gestattet sein, führte diese sicher zwangsläufig zu einer Ausdehnung der steuerlichen Beratungstätigkeiten im Vergleich zu den übrigen Verbandsaufgaben, da auch die Mitglieder der Mitglieder von der Beratungskompetenz des Verbandes profitieren wollten.

Im Übrigen bleibt unklar, welche Organisationsformen unter den Begriff der Vereinigung oder Einrichtung fallen. Im Verhältnis Spitzenverband zu Mitgliedsverband (1. Stufe) kann dies dergestalt interpretiert werden, dass der Spitzenverband ebenfalls Genossenschaften beraten darf, die Mitglied des Mitgliedsverbandes sind. Im Verhältnis Mitgliedsverband zu Genossenschaft (2. Stufe) fehlt es unseres Erachtens im Gesetzesentwurf an einer Abgrenzung, dass der Mitgliedsverband nicht auch das Mitglied der Genossenschaft (mitunter z. B. natürliche Personen) steuerlich beraten darf.

Bislang war es so, dass die genossenschaftlichen Prüfungsverbände nicht die Mitglieder der Mitglieder (= mitunter die Genossen selbst) beraten durften¹. In der vorgeschlagenen Fassung wird durch die Formulierung "für ihre Mitglieder und für die Mitglieder der ihnen angehörenden Vereinigungen" jedoch der Eindruck erweckt, als sei dies den genossenschaftlichen Prüfungsverbänden zukünftig erlaubt.

Zur Klarstellung sollten hier Ausführungen in der Gesetzesbegründung gemacht werden.

Ziel des Kriteriums der ungeordneten Bedeutung kann rechtsdogmatisch nicht eine Einschränkung der Steuerberatungstätigkeit gewesen sein, wenn diese zugleich in Ihrem Umfang auf anderem Wege erweitert werden soll.

Durch die Wortwahl „von untergeordneter Bedeutung“ im StBerG-E wird es bei der Gesetzesauslegung und -anwendung im Zusammenspiel mit dem RDG langfristig zu unterschiedlichen Ergebnissen kommen. Aufgrund der sprachlichen Abweichung wird die Rechtsberatung, die gemäß § 7 RDG nur nicht von übergeordneter Bedeutung sein darf, künftig einen weitaus größeren Teil der Tätigkeit der genossenschaftlichen Prüfungsverbände einnehmen als die Steuerberatung, die künftig nach § 4a StBerG nur von untergeordneter Bedeutung sein darf.

Wir sehen hier zukünftig eine Benachteiligung der Steuerberatung im Vergleich zur Rechtsberatung und mithin eine Schwächung des Berufsstands.

¹ Vgl. *Koslowski*, StBerG, § 4 Rz. 11 a.E.

Aufgrund der unterschiedlichen Formulierung in StBerG und RDG könnten Prüfungsverbände künftig ebenso geneigt sein, statt Steuerberatern verstärkt (Nur-)Rechtsanwälte einzustellen oder Steuerberater durch (Nur-)Rechtsanwälte zu ersetzen, weil Rechtsanwälte in beiden Geschäftsfeldern beratend tätig sein dürfen wohingegen Steuerberater ausschließlich steuerlich beraten dürfen. Der für den Verband tätige Rechtsanwalt wäre in Bezug auf die aktuell zu erwartenden Kriterienenerfüllung des StBerG-E wohl flexibler einsetzbar.

3. Bemessung der untergeordneten Bedeutung unklar und bürokratisch

Nähert man sich dem Kriterium der untergeordneten Bedeutung weiter an und spielt den Praxisfall einer möglichen Anwendung durch, fällt auf, dass es weder im Gesetz noch in der Gesetzesbegründung näher definiert wird. Als Maßstab zur Ermittlung von Tätigkeiten mit untergeordneter Bedeutung bieten sich verschiedene Indikatoren an.

Genossenschaftliche Prüfungsverbände finanzieren sich in der Hauptsache durch Mitgliedsbeiträge. Eine Möglichkeit wäre, die erhaltenen Mitgliedsbeiträge auf die Tätigkeitsfelder Prüfung, Steuer- und Rechtsberatung etc. aufzuteilen. Diese können (und dürfen) jedoch weder einer einzelnen Beratungstätigkeit noch den sonstigen Aufgaben des Verbandes zugeordnet werden, da andernfalls im Verband ungewollt ggfs. wirtschaftliche Geschäftsbetriebe und umsatzsteuerpflichtige Leistungen entstünden. Insoweit ist der Indikator Mitgliedsbeitrag ungeeignet, um eine Gewichtung der einzelnen Tätigkeiten vorzunehmen. In der Beratungspraxis von Prüfungsverbänden werden daher auch in der Regel keine Aufzeichnungen dazu geführt, welches Mitglied welche Beratungsleistung konkret in Anspruch nimmt.

Eine Abgrenzung anhand der Berufsträgeranzahl kann unseres Erachtens ebenfalls nicht in Betracht kommen. Denn in § 4a Abs. 2 StBerG-E wird eine gewisse personelle Ausstattung gefordert. Im Umkehrschluss bedeutet dies, dass je besser der Prüfungsverband personell mit Berufsträgern ausgestattet ist, desto höher die Gefahr wäre, dass seine durch diese Berufsträger ausgeübte Tätigkeit nicht mehr von untergeordneter Bedeutung wäre. Berufsträger mit Doppelqualifikation des Wirtschaftsprüfers und Steuerberaters können zudem ausschließlich steuerlich beraten, ausschließlich prüfen oder beide Tätigkeiten ausüben. Das Gleiche gilt für Rechtsanwälte, die ebenfalls auf dem Gebiet des Steuerrechts beraten dürfen.

Unabhängig davon, welches Kriterium als Maßstab dienen würde, wäre die Umsetzung in den Verbänden unweigerlich mit erhöhter Bürokratie verbunden. In der Lebenswirklichkeit der Prüfungsverbände wird die Differenzierung, was im Einzelfall Prüfungsleistungen sind, was bereits eine Rechtsdienstleistung darstellt und was „nur“ Hilfeleistungen in Steuersachen ist, schwierig und vor allem schwer nachprüfbar sein. Als Grenzfälle seien hier die Ermittlung der Steuerrückstellungen - bzw. Forderungen und der Steuerlatenzen im Jahresabschluss genannt oder die Prüfung eines Unternehmenskaufvertrags, die stets auch steuerrechtliche Aspekte beinhaltet.

Die bislang bei Prüfungsverbänden übliche Einheitlichkeit der Leistungserbringung aus einer Hand wäre in jedem Fall aufzuspalten und es müssten

1. Über- und Unterordnungsverhältnisse bestimmt und
2. im Hinblick auf die Zulässigkeit der Beratung voneinander abgegrenzt werden.

Dies würde erheblichen Anpassungsbedarf des internen Rechnungswesens und weitere Aufzeichnungserfordernisse mit sich bringen. Weiterhin wäre zu definieren (durch den Gesetzgeber?), in welchem zeitlichen Abstand (z. B. jährlich / halbjährlich / quartalsweise) die o. g. Schritte zu erfolgen hätten.

3. wären die aus dem ersten und zweiten Schritt erhaltenen Ergebnisse schnellstmöglich umzusetzen, d. h. die Quote der Über-/Unterordnung müsste ggfs. justiert werden, indem man den Beratungsaufwand für die eine Tätigkeit erhöht oder für die andere Tätigkeit senkt. Auch dies wäre konträr zu den Interessen der Mitglieder, die Beratung bei ihrem Verband bei Bedarf anfordern und nicht nach einer benötigten Quote.

Abgesehen von dem unklaren "wie" und "wann" steht fest, dass die Qualifikation der jeweiligen Beratung nach deren Bedeutungshoheit innerhalb des Verbandes zu erheblichem Mehraufwand führen würde – mit weiteren Auswirkungen zum Nachteil der Mitglieder, z. B. höheren Mitgliedsbeiträgen.

Zu § 4a Abs. 1 S. 2 StBerG-E „soweit“

Wir bitten darum, statt der Formulierung „soweit“ die Formulierung „wenn“ zu verwenden. Denn entweder ist die Befugnis gegeben oder eben nicht. Enthielte der Gesetzestext ein „soweit“, entstünde der Eindruck, dass die Befugnis zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung zwar grundsätzlich besteht, sie aber nur eingeschränkt (nämlich „soweit“) erfolgen darf, wobei offen bliebe, wie weit die Befugnis reichen soll. Der entstehende Interpretationsspielraum (, der sich leider auch in § 7 RDG befindet) kann unseres Erachtens nicht gewünscht sein.

zu § 4a Abs. 1 S. 3 StBerG-E

Wir begrüßen die Intention, dass zukünftig die steuerliche Beratung auch durch juristische Personen geleistet werden darf, an denen der Prüfungsverband beteiligt ist.

Wir fragen uns, ob es sich hierbei um Berufsausübungsgesellschaften nach §§ 49, 50 StBerG handeln muss und kann. Sollte dies Voraussetzung sein, ist zu beachten, dass nach aktuellem Berufsrecht an Berufsausübungsgesellschaften ausschließlich Berufsträger bzw. die nach § 55a StBerG genannten Gesellschaften beteiligt sein dürfen. Eine (ausschließliche) Beteiligung eines Prüfungsverbandes an einer Berufsausübungsgesellschaft ist insoweit nicht möglich.

Wir gehen daher davon aus, dass durch die Neuregelung zukünftig juristische Personen zur Hilfeleistung in Steuersachen befugt sein können, die nicht Berufsausübungsgesellschaft sind, sofern ein Prüfungsverband alleiniger wirtschaftlicher Eigentümer ist. Dies sollte in der Gesetzesbegründung klargestellt werden.

Wir schlagen in diesem Zusammenhang vor, dass Wort „alleinigen“ in Satz 3 zu streichen, um den Verbänden mehr Möglichkeiten zur Gestaltung der Eigentümerstellung zu geben.

Wir gehen davon aus, dass der Begriff des wirtschaftlichen Eigentums gewählt wurde, da es sich hierbei um den steuerrechtlichen Begriff handelt. In der Praxis werden zivilrechtliches und wirtschaftliches Eigentum zusammenfallen. Auch hierzu erbitten wir eine Klarstellung in der Gesetzesbegründung.

Petitum:

Im Ergebnis und unter Berücksichtigung der vorgetragenen Gesichtspunkte bitten wir, dass die geplante Einschränkung der untergeordneten Bedeutung keinen Eingang in das Gesetz findet. Der Gesetzestext sollte neu strukturiert und wie folgt gefasst werden:

„§ 4a

Genossenschaftliche Prüfungsverbände; Berufs- und Interessenvereinigungen; ~~genossenschaftliche Prüfungsverbände~~

(1) Zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen für ihre Mitglieder - und in den Fällen der Nr. 2 und Nr. 3 auch für die Mitglieder der ihnen angehörenden Vereinigungen oder Einrichtungen - sind befugt:

1. genossenschaftliche Prüfungsverbände,
2. deren Spitzenverbände sowie genossenschaftliche Treuhandstellen sowie
3. berufliche oder andere zur Wahrnehmung gemeinschaftlicher Interessen gegründete Vereinigungen und deren Zusammenschlüsse sowie
~~genossenschaftliche Prüfungsverbände und deren Spitzenverbände sowie genossenschaftliche Treuhandstellen.~~

Die Befugnis nach Satz 1 besteht nur, ~~wenn sowie~~ die Hilfeleistung im Rahmen des satzungsmäßigen Aufgabenbereichs der Stelle geleistet wird und sie gegenüber der Erfüllung der übrigen satzungsgemäßen Aufgaben von untergeordneter Bedeutung ist. Die Hilfeleistung kann auch durch eine juristische Person geleistet werden, die im ~~alleinigen~~ wirtschaftlichen Eigentum der in Satz 1 genannten Stellen steht.

(2) Wer Hilfe in Steuersachen nach Absatz 1 leistet, muss über die zur sachgemäßen Erbringung dieser Hilfeleistung erforderliche personelle, sachliche und finanzielle Ausstattung verfügen. Dies umfasst insbesondere eine hinreichende fachliche Qualifikation derjenigen Person, durch die oder unter deren Anleitung die Hilfeleistung erbracht wird.“

Hilfsweise:

Falls eine Einschränkung der Hilfeleistung in Steuersachen entgegen der vorliegenden Argumentation als notwendig erachtet werden sollte, bitten wir, dass sich der Gesetzgeber zur Wahrung der Einheit der Rechtsordnung an der parallel ausgestalteten Vorschrift im RDG orientiert, die genossenschaftlichen

Prüfungsverbänden Rechtsdienstleistungen gestattet, „soweit [besser: „wenn“ s.o.] sie gegenüber der Erfüllung ihrer übrigen satzungsmäßigen Aufgaben nicht von übergeordneter Bedeutung sind.“²

§ 4a Abs. 1 S. 2 StBerG-E wäre hieraus resultierend wie folgt anzupassen:

„..., ~~soweit~~ wenn die Hilfe im Rahmen des satzungsmäßigen Aufgabenbereichs der Stelle geleistet wird und sie gegenüber der Erfüllung der übrigen satzungsmäßigen Aufgaben nicht von übergeordneter Bedeutung ist.“

Dies würde zumindest die unverhältnismäßige Differenzierung zwischen den Berufsständen vermeiden, jedoch ebenso wie das Kriterium der untergeordneten Bedeutung einer ergänzenden Erläuterung zur Anwendung in der Gesetzesbegründung bedürfen.

Eine deutlichere Anlehnung an die Parallelvorschrift des § 7 RDG kann dazu beitragen, die Steuerberatung und die Rechtsberatung der genossenschaftlichen Verbände unter gleiche Voraussetzungen zu stellen.

² siehe § 7 RDG.