

## **5.2.1 Allgemeine Hinweise\* der Bundessteuerberaterkammer für die Ausübung vereinbarter Tätigkeiten**

Beschlossen vom Präsidium der Bundessteuerberaterkammer am 25. Juni 2009, zuletzt geändert am 29. Juni 2011.

### **1. Vorbemerkungen**

Insbesondere vor dem Hintergrund des zunehmenden Konkurrenzdrucks auf dem Steuerberatermarkt und nicht zuletzt, um den wachsenden Ansprüchen und Bedürfnissen der Mandanten gerecht zu werden, sollte in Erwägung gezogen werden, sich dem Aufgabengebiet der so genannten vereinbarten Tätigkeiten zu widmen und diesen Bereich im eigenen Kanzleiportfolio abzudecken.

Mit dem Beruf eines Steuerberaters und eines Steuerbevollmächtigten (nachfolgend: Steuerberater) sind neben den Vorbehaltsaufgaben des § 33 Steuerberatungsgesetz (StBerG) auch eine Vielzahl weiterer Tätigkeiten vereinbar (§ 57 Abs. 3 StBerG, § 15 BOSTB). Dazu zählen zum einen die freiberuflichen Tätigkeiten als Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwalt oder vereidigter Buchprüfer (§ 57 Abs. 3 Nr. 1 StBerG), zum anderen Lehr- und Vortrags- und schriftstellerische Tätigkeiten (§ 57 Abs. 3 Nr. 4 bis 6 StBerG). Aber auch die Tätigkeiten als

- Testamentsvollstrecker,
- Insolvenz- bzw. Zwangsverwalter,
- Hausverwalter und Verwalter nach dem Wohnungseigentumsgesetz,
- Mediator,
- Fördermittel- und Subventionsberater,
- Berater in der Krise von Unternehmen,
- Schiedsrichter,
- Treuhänder,
- Berater bei Unternehmensbewertungen,
- Vermögensberater bzw. Vermögensverwalter und
- Beirat oder Aufsichtsrat

---

\* Die Hinweise haben einen unverbindlichen Charakter. Sie sollen zu bestimmten Sachverhalten oder Problemkreisen Anregungen zu eigenverantwortlichen Lösungen geben und somit die Praxisarbeit unterstützen.

sind mit dem Beruf des Steuerberaters vereinbar. Diese Aufzählung ist nicht abschließend; so sind auch weitere Tätigkeiten denkbar (§ 15 BOSTB).

Grundsätzlich sind immer auch die Grenzen der gewerblichen Tätigkeit des Steuerberaters (vgl. § 57 Abs. 4 Nr. 1 StBerG, § 16 BOSTB, siehe unter 4.) und das Rechtsdienstleistungsgesetz (unter 5.) zu beachten.

Die sich hier anschließenden Hinweise gelten für alle vereinbaren Tätigkeiten. Zusätzlich wurden von der Bundessteuerberaterkammer zu einzelnen vereinbaren Tätigkeiten weitergehende besondere Hinweise (vgl. Berufsrechtliches Handbuch, II. 5.2.2 ff.) herausgegeben. Diese sind zunächst als Einstieg in und als Heranführung an das jeweilige Tätigkeitsgebiet gedacht. Eine weitergehende Befassung mit den einzelnen Materien ist unerlässlich.

## **2. Geltung der allgemeinen Berufspflichten**

Der Umfang der vereinbaren Tätigkeiten ist nicht reglementiert, sodass diese sogar den Schwerpunkt der beruflichen Tätigkeit eines Steuerberaters bilden können. Der Beruf des Steuerberaters muss also nicht überwiegend auf dem Gebiet der erlaubnisgebundenen Steuerrechtshilfe nach § 33 StBerG ausgeübt werden.

Die Regelungen, die Steuerberater verpflichten, ihren Beruf unabhängig, eigenverantwortlich, gewissenhaft, verschwiegen und unter Verzicht auf berufswidrige Werbung auszuüben, sowie sich jeder Tätigkeit zu enthalten, die mit ihrem Beruf oder mit dem Ansehen des Berufs nicht vereinbar ist (§ 57 Abs. 1, Abs. 2 S. 1 StBerG, §§ 1 bis 9 BOSTB), gelten auch für die Ausübung vereinbarter Tätigkeiten.

Mit Fachberaterbezeichnungen, die nicht amtlich verliehen worden sind, darf gemäß § 9 Abs. 3 BOSTB dann geworben werden, wenn diese von der Berufsbezeichnung und dem Namen des Steuerberaters räumlich deutlich abgesetzt wird – bei Geschäftspapieren z. B. in der Seiten- oder Fußleiste – und mit dem Zusatz der verliehenen Institution versehen und damit eine Irreführung ausgeschlossen ist. Im Übrigen können Steuerberater mit Hinweisen auf diese Tätigkeitsgebiete nach den allgemeinen Regeln werben (§ 9 BOSTB).

### **3. Erforderlichkeit der besonderen Sachkunde**

Die zentrale Berufspflicht, gewissenhaft zu arbeiten (§ 57 Abs. 1 StBerG, § 4 BOSTb), hat zur Folge, dass jeder Auftrag nur angenommen und ausgeführt werden darf, wenn sowohl über die dafür erforderliche Sachkunde als auch über die zur Bearbeitung erforderliche Zeit verfügt wird. Diese grundsätzlich geltende Berufspflicht ist auch und gerade dann von Bedeutung, wenn sich ein Steuerberater entschließt, den vertrauten Bereich der Vorbehaltsaufgaben zu verlassen, um bspw. (auch) als Mediator, Insolvenzverwalter o. a. tätig zu werden.

Die Tatsache, dass die vereinbarten Tätigkeiten berufsrechtlich erlaubt sind, bedeutet nicht zwangsläufig, dass die Ausübung in jedem Fall fachlich und personell leistbar ist und vom Steuerberater generell übernommen werden sollte. Vor einer entsprechenden Auftragsannahme hat sich der Berater daher unbedingt über den damit verbundenen Aufgabenkreis, aber auch über den Arbeitsumfang zu informieren, denn nur so können das Arbeitspensum zur Erledigung der vereinbarten Tätigkeit, deren Schwierigkeitsgrad und daraus resultierende Haftungsgefahren realistisch eingeschätzt werden.

Auch die in § 57 Abs. 2a StBerG, § 4 Abs. 3 BOSTb geregelte Verpflichtung sich fortzubilden, gilt für Steuerberater nicht nur für Vorbehaltsaufgaben, sondern auch für die vereinbarten Tätigkeiten.

### **4. Beachtung der Grenze zur gewerblichen Tätigkeit**

#### **a) aus berufsrechtlicher Sicht**

Grundsätzlich gilt gemäß § 57 Abs. 4 Nr. 1 StBerG, § 16 BOSTb, dass eine gewerbliche Tätigkeit mit dem Beruf des Steuerberaters nicht vereinbar ist. Die zuständige Steuerberaterkammer kann jedoch Ausnahmen von diesem Verbot zulassen, wenn durch die Tätigkeit eine Verletzung von Berufspflichten nicht zu erwarten ist.

Im Bereich der vereinbarten Tätigkeiten kann eine Ausnahmegenehmigung von der Steuerberaterkammer erteilt werden (§ 16 BOSTb). Zwei Konstellationen sind hier denkbar: Zum einen kann die vereinbarte Tätigkeit in gewerblicher Rechtsform ausgeübt werden und zum anderen kann die vereinbarte Tätigkeit in gewerbliche Unternehmen ausgelagert werden.

Besteht die vereinbare Tätigkeit in der Übernahme von Geschäftsführungsfunktionen in eigener Praxis des Steuerberaters (z. B. Übernahme von Geschäftsführungsfunktionen in gewerblichen Unternehmen als Testamentsvollstrecker oder Übernahme der Geschäftsführung bei einem zu sanierenden Unternehmen als Insolvenzverwalter), werden die Steuerberaterkammern die erforderliche Genehmigung regelmäßig erteilen. Sollen jedoch vereinbare Tätigkeiten nicht in der eigenen Praxis ausgeübt, sondern in ein gewerbliches Unternehmen (z. B. Unternehmensberatung durch eine vom Steuerberater gegründete Unternehmensberatungs-GmbH) ausgelagert werden, ist eine Vielzahl von Konstellationen denkbar. Ob in diesen Fällen die Ausnahmegenehmigung erteilt wird, hängt von der besonderen Konstellation des Einzelfalls ab.

b) aus steuerrechtlicher Sicht

Aus steuerrechtlicher Sicht ist zu unterscheiden, ob der Steuerberater als Freiberufler i. S. d. § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG (Katalogberufe) tätig wird oder ob eine sonstige selbstständige Tätigkeit nach § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG vorliegt. Die Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte führt nach § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG nicht zur Beurteilung der Berufstätigkeit als gewerblich, wenn der Berufsträger weiterhin persönlich die freiberufliche Tätigkeit ausübt und dabei aufgrund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig ist. Bei einer sonstigen selbstständigen Tätigkeit nach § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG kann die Einschaltung qualifizierten Personals jedoch nach der sogenannten Vervielfältigungstheorie schädlich sein und ggf. zu gewerblichen Einkünften führen.

**5. Beachtung des Rechtsdienstleistungsgesetzes**

Bei der Ausübung von vereinbarten Tätigkeiten sind stets die Grenzen der erlaubten Rechtsberatung nach dem Rechtsdienstleistungsgesetz (RDG) zu beachten (§ 15 Satz 2 BStB). Eine Rechtsdienstleistung ist jede Tätigkeit in konkreten fremden Angelegenheiten, sobald sie eine rechtliche Prüfung des Einzelfalls erfordert (§ 2 Abs. 1 RDG). Entscheidend ist, ob der Sachverhalt eine rechtliche Prüfung erfordert oder es sich um eine bloße Rechtsanwendung handelt. Eine Rechtsdienstleistung liegt jedoch in den nachfolgenden Fällen nicht vor: beim schlichten Handeln als Vertreter, bei der Erteilung allgemeiner Rechtsauskünfte oder bei der bloßen Mitwirkung bei einem Vertragsschluss oder bei einer Vertragskündigung durch formularmäßige Erklärung.

Nach dem ausdrücklichen Wortlaut des Gesetzes liegt u. a. dann keine Rechtsdienstleistung vor, wenn die Tätigkeit eine Mediation ist und der Mediator nicht durch rechtliche Regelungsvorschläge in die Gespräche der Beteiligten eingreift (§ 2 Abs. 3 Nr. 4 RDG). Gleiches gilt für die Tätigkeit von Schiedsrichtern (§ 3 Abs. 3 Nr. 2 RDG).

Rechtsdienstleistungen im Zusammenhang mit einer anderen Tätigkeit sind zulässig, wenn sie als Nebenleistung zum Berufs- oder Tätigkeitsbild gehören (§ 5 Abs. 1 RDG). Ob eine Nebenleistung vorliegt, beurteilt sich nach den folgenden Abgrenzungskriterien:

- Inhalt und Umfang der Rechtsdienstleistung im Verhältnis zur Haupttätigkeit,
- Sachlicher Zusammenhang zwischen Rechtsdienstleistung und Haupttätigkeit,
- Bestehen von Rechtskenntnissen, die für die Tätigkeit als Steuerberater erforderlich sind (z. B. Kenntnisse des Handels- und Gesellschaftsrechts).

Daneben gibt es auch gesetzlich zugelassene Rechtsdienstleistungen als Nebenleistung (§ 5 Abs. 2 Nr. 1 bis 3 RDG): Testamentsvollstreckung, Haus- und Wohnungsverwaltung und Fördermittelberatung. In diesen Fällen gelten Rechtsdienstleistungen, die im Zusammenhang mit den genannten Tätigkeiten erbracht werden, stets als erlaubte Nebenleistungen: Eine Prüfung anhand der oben genannten Abgrenzungskriterien ist somit nicht erforderlich.

Vorsicht ist immer auch bei der Erstellung von Verträgen geboten. Als zulässig wird meist nur die Erstellung von rechtlich einfachen Verträgen anzusehen sein, soweit sie im Zusammenhang mit steuerrechtlichen Tätigkeiten stehen. Es empfiehlt sich, im Zweifel einen Rechtsanwalt hinzuzuziehen.

## **6. Klärung der Haftpflichtversicherung**

Der Katalog der vereinbarten Tätigkeiten eröffnet Steuerberatern nicht nur ein weiteres Betätigungsfeld, sondern vergrößert auch die zivilrechtlichen Haftungsrisiken.

Noch eher als für den Bereich der Vorbehaltsaufgaben ist es von daher für das Gebiet der vereinbarten Tätigkeiten notwendig, eine schriftliche Vereinbarung über die Art und den Umfang des Auftrags mit dem Mandanten abzuschließen. In dieser sollte darüber hinaus sowohl die Höhe der Vergütung (siehe unter 7.) als auch die Haftungsbegrenzung des Steuerberaters im Sinne des § 67a StBerG klar geregelt werden (siehe zur Haftungsbegrenzung auch

„Hinweise der Bundessteuerberaterkammer zur Berufshaftpflichtversicherung“, I. 5.2.2 unter I.3.). Eine Haftungsbegrenzung kann jedoch durch vorformulierte Vertragsbedingungen auf den vierfachen Betrag der Mindestversicherungssumme nur dann wirksam vereinbart werden, wenn insoweit auch Versicherungsschutz besteht (vgl. § 67a Abs. 1 Nr. 2 StBerG).

Der Versicherungsschutz erstreckt sich nach der Risikobeschreibung zwar grundsätzlich, aber eben nicht immer auf die vereinbarten Tätigkeiten. Hilfreich ist zunächst der Blick in die eigene Versicherungspolice sowie ein Blick in die „Allgemeinen und Besonderen Versicherungsbedingungen sowie Risikobeschreibungen zur Vermögensschaden-Haftpflichtversicherung für Steuerberater u. a.“, welche in Teil 3 unter B Ziffer II die vom Versicherungsschutz umfassten vereinbarten Tätigkeiten abschließend aufzählen (siehe auch „Hinweise der Bundessteuerberaterkammer zur Berufshaftpflichtversicherung“, I. 5.2.2, IV. 21.).

Für den Fall, dass von der zuständigen Steuerberaterkammer eine Ausnahme vom Verbot der gewerblichen Tätigkeit erteilt worden ist, ist auch zu klären, ob für etwaige durch diese Tätigkeit entstehenden Schäden auch Versicherungsschutz besteht. Die Standarddeckung umfasst regelmäßig nicht die unternehmerischen Risiken, die ein Steuerberater z. B. im Rahmen einer Treuhandtätigkeit übernimmt. Auch etwaige Schäden, die durch die Übernahme von Geschäftsführungsfunktionen in gewerblichen Unternehmen (z. B. von zum Nachlass gehörenden Unternehmen bei der Tätigkeit als Testamentsvollstrecker) bzw. bei mit der Übernahme von Unternehmerrisiken verbundenen Tätigkeiten entstehen können, sind standardmäßig nicht von der Berufshaftpflichtversicherung umfasst. Dagegen ist die reine Abwicklung eines Unternehmens als Insolvenzverwalter oder Testamentsvollstrecker ebenso versichert, wie Schäden, die auf steuer- bzw. insolvenzrechtlichen Fehlern beruhen. Mit den jeweiligen Haftpflichtversicherern sollte deshalb erörtert werden, ob die gewerbliche Tätigkeit, für die die Ausnahmegenehmigung erteilt wurde, von der Standarddeckung umfasst ist, oder ob eine Zusatzversicherung erforderlich ist.

Hinzuweisen ist auch darauf, dass die Besorgung sonstiger fremder Rechtsangelegenheiten versichert ist, soweit die Grenzen der nach dem Gesetz zur Neuregelung des Rechtsberatungsrechts erlaubten Tätigkeiten nicht bereits überschritten werden (AVB-RSW Teil 3, B Ziffer IV.). Die Rechtsberatung ist jedoch nur als Nebenpflicht, nicht als Hauptpflicht versichert, d. h. ohne Grunddeckung für die Haupttätigkeit besteht auch keine Deckung für die Nebenpflicht.

Rücksprache mit den Versicherern sollte immer auch dann gehalten werden, wenn die vereinbarten Tätigkeiten im Ausland ausgeübt werden sollen. Zwar besteht dem Grunde nach der Deckungsschutz der Berufshaftpflichtversicherung auch für vereinbarte Tätigkeiten im europäischen Ausland, aber zum einen ist die Leistungspflicht der Versicherer regelmäßig auf die gesetzlich vorgeschriebene Mindestversicherungssumme beschränkt und zum anderen gelten für bestimmte Länder Risikoausschlüsse.

Von daher wird dringend empfohlen, vor der Übernahme einer vereinbarten Tätigkeit mit dem Versicherer zu klären, ob im konkreten Fall Versicherungsschutz besteht. Sicherheitshalber sollte vorab um eine schriftliche Deckungszusage gebeten werden.

## **7. Abrechnung/Honorar**

Die Honorierung der vereinbarten Tätigkeiten ist – von einigen Ausnahmen abgesehen – nicht gesetzlich geregelt. Gesetzliche Regelungen bestehen zum Beispiel für die Tätigkeit als Insolvenzverwalter nach der Insolvenzverwaltervergütungsverordnung (InsVV) oder aber für die eines Zwangsverwalters nach der Zwangsverwalterverordnung (ZwVwV).

Da die Steuerberatergebührenverordnung (StBGebV) auf vereinbarte Tätigkeiten nicht anwendbar ist, sind die allgemeinen zivilrechtlichen Vorschriften des BGB zu beachten (§§ 612, 632 BGB). Grundsätzlich gilt, dass die Vergütungen frei mit dem Mandanten vereinbart werden können. Fehlt es an einer Vereinbarung über die Höhe der Vergütung, wird die übliche Vergütung als vereinbart anzusehen sein (vgl. § 612 Abs. 2 bzw. § 632 Abs. 2 BGB, § 45 StBGebV).

Im Gegensatz zu den Vorbehaltsaufgaben, bei denen ein Erfolgshonorar nur unter den eng gefassten Voraussetzungen des § 9a StBerG vereinbart werden darf, ist es für vereinbarte Tätigkeiten auch ohne Einschränkungen denkbar, der Abrechnung ein Erfolgshonorar zugrunde zu legen. Dabei empfiehlt es sich, die in § 9a Abs. 3 und 4 StBerG niedergelegten formellen Anforderungen an die Vergütungsvereinbarung zu berücksichtigen. Das Verbot der Vereinbarung und Annahme von Provisionen (§ 2 Abs. 3 Nr. 2 BOSTB) und die Beachtung der sonstigen Grundsätze der unabhängigen Berufsausübung bleiben unberührt.

Vor diesem Hintergrund sollte nicht nur detailliert die Art und der Umfang der vereinbarten Tätigkeit und eine Haftungsbegrenzung i. S. d. § 67a StBerG, sondern insbesondere auch

die Höhe der Vergütung in einem Vertrag mit dem Mandanten festgehalten werden. Daneben sollten in dem Vertrag nicht nur die Methode der Berechnung, sondern auch die Details der jeweiligen Berechnung selbst – also z. B. bei der Zeitgebühr der eigene aber auch der Stundensatz der Mitarbeiter oder bei der Wertgebühr der Gegenstandswert sowie die anzuwendende Gebührentabelle – exakt festgehalten werden. Bevor der Steuerberater jedoch eine Vereinbarung trifft, sollte er unbedingt den zu erwartenden Arbeitsaufwand kalkulieren. Dies gilt insbesondere dann, wenn der Mandant die Vereinbarung eines Pauschalhonorars wünscht. Ein solches sollte nur dann vereinbart werden, wenn absolut ersichtlich ist, mit welchem Aufwand eine Leistung erbracht werden kann. Darüber hinaus schaffen Regelungen über die Höhe des Auslagensatzes, die auch auf die StBGebV verweisen können, die für den Mandanten nötige Honorartransparenz.