

Vorwort

Seit den 60er Jahren des vergangenen Jahrhunderts existieren in Deutschland Lohnsteuerhilfvereine als Selbsthilfeorganisationen von Arbeitnehmern, die das Ziel verfolgten, ihren Mitgliedern eine qualifizierte Hilfeleistung bei der Erstellung der Steuererklärung bzw. des Lohnsteuerjahresausgleiches anzubieten. Die Tätigkeit der Lohnsteuerhilfvereine war zu diesem Zeitpunkt nicht von einer gesetzlichen Ermächtigungsnorm gedeckt. Der BFH hatte daher zunächst mit einem Urteil aus dem Jahre 1962 die Tätigkeit der Lohnsteuerhilfvereine als unzulässig unter sagt.

Der Gesetzgeber hat allerdings die Notwendigkeit erkannt, die Lohnsteuerhilfvereine als „Steuerberater des kleinen Mannes“ zuzulassen und zunächst durch das Gesetz zur Änderung der Reichsabgabenordnung vom 29.04.1964 eine gesetzliche Grundlage für das Recht der Lohnsteuerhilfvereine geschaffen.

Die Regelungen über das Recht der Lohnsteuerhilfvereine wurden nachfolgend durch das 3. Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 24.06.1975 in das Steuerberatungsgesetz eingefügt und in der Folgezeit mehrfach überarbeitet. Obwohl die Lohnsteuerhilfvereine heute mit rund 4 Millionen Mitgliedern einen erheblichen Anteil an der steuerlichen Beratung von Arbeitnehmern haben, in zwei bundesweit operierenden Dachverbänden mit etwa 300 Vereinen zusammengeschlossen sind und ihre Fachexpertise zu Fragen des Arbeitnehmersteuerrechts sowohl von den Medien als auch vom Gesetzgeber gefragt ist, sind die rechtlichen Grundlagen, die Aufgaben und Befugnisse der Lohnsteuerhilfvereine noch immer weithin eine relativ unbekannte Rechtsmaterie. Aufgabe und Ziel dieses Buches ist es daher, einen Überblick über das Recht der Lohnsteuerhilfvereine und die vielfältigen Problemstellungen zu geben, die in dem Spannungsverhältnis zwischen Idealverein und Gewerbebetrieb auftreten können und die aufgrund der Auslegungsbedürftigkeit der gesetzlichen Regelungen nicht selten einer gerichtlichen Klärung zugeführt werden müssen. Das Buch soll dabei nicht nur eine weitere Kommentierung zu den einschlägigen Vorschriften im Steuerberatungsgesetz darstellen, sondern auch Risiken und Fallstricke auf der einen Seite und Gestaltungs- und Lösungsmöglichkeiten auf der anderen Seite aufzeigen, die im Zusammenhang mit dem Recht der Lohnsteuerhilfvereine auftreten können. Es soll daher allen Praktikern, die sich mit der Arbeit eines Lohnsteuerhilfvereins befassen, ein umfassendes und nützliches Nachschlagewerk geben und dabei eine Auswertung der in den vergangenen Jahren vielfach ergangenen Rechtsprechung darstellen, die in der sonstigen Kommentarliteratur zum Steuerberatungsgesetz bislang nicht in dieser Art und Weise mit eingearbeitet worden ist.

Dieses Werk soll dabei insbesondere die zwischenzeitlich eingetretene Liberalisierung sowohl in der Gesetzgebung – beispielsweise durch den Wegfall der Werbeverordnung zum Steuerberatungsgesetz – als auch in der Rechtsprechung beleuchten und herausarbeiten, dass die Rechtsprechung einen gewissen Wandel in der Behandlung des Rechts der Lohnsteuerhilfvereine vollzogen hat, der von der Kommentarliteratur und dem Schrifttum bislang nicht vollständig nachvollzogen

worden ist. In aller erster Linie soll das Buch jedoch ein Praxisbuch sein, in dem die Autoren ihre Erfahrungen mit dem Rechtsinstitut der Lohnsteuerhilfvereine zusammenfassend dargestellt haben.

Das Buch zeigt aber auch die berufsrechtlichen Möglichkeiten und Grenzen der Lohnsteuerhilfvereine auf und dient als Orientierungshilfe, um Rechtsfragen im Zusammenhang mit der täglichen Praxis der Lohnsteuerhilfvereine bearbeiten zu können. Deren Dienstleistungsangebot wird auch in den kommenden Jahren eine wichtige Funktion im Rahmen des Verbraucherschutzes einnehmen. Mit Ausbau der elektronischen Steuererklärung, der zentralen Erfassung von Besteuerungsdaten bei der Finanzverwaltung und weitergehender Automation in der Veranlagung werden sich nicht nur die steuerfachlichen, sondern auch die technischen und organisatorischen Anforderungen an die Hilfe in Steuersachen stark ändern. Das vorliegende Werk weist deshalb ebenfalls auf die eigenständigen Maßnahmen der Lohnsteuerhilfvereine zur Qualitätssicherung auf Grundlage der DIN-Norm 77700 hin, die deutlich machen, dass sich die Lohnsteuerhilfvereine und deren Verbände den Anforderungen der Zukunft stellen.

Zum Abschluss dürfen wir uns für die tatkräftige Unterstützung insbesondere bei Herrn RA Dr. Klaus Friedrich, der wertvolle Anregungen geliefert hat, und bei Frau Angela Killet für die unermüdliche Textbearbeitung herzlich bedanken.

Die Autoren

Kapitel 2: Die Beratungsbefugnis der Lohnsteuerhilfvereine (§ 4 Nr. 11 StBerG)

1. Gesetzliche Grundlagen der Hilfeleistung in Steuersachen

Hilfeleistung in Steuersachen als ausschließliche satzungsmäßige Aufgabe der Lohnsteuerhilfvereine (§ 14 Abs. 1 Nr. 1 StBerG) ist Steuerberatung. Geschäftsmäßige Hilfeleistung in Steuersachen unterliegt in Deutschland seit dem „Gesetz zur Verhütung von Missbräuchen auf dem Gebiete der Rechtsberatung“ vom 13.12.1935¹ der gesetzlichen oder gesonderter behördlicher Erlaubnis.² Das Gesetz beseitigte die frühere Gewerbefreiheit für das Gebiet der Rechtsbesorgung, die nachfolgend in der Bundesrepublik nicht wieder eingeführt wurde.

Die grundgesetzlich geschützte Freiheit der Berufsausübung³ einschränkend dürfen nur Personen und Organisationen tätig werden, denen dies ausdrücklich gesetzlich erlaubt ist. Die Rechtsprechung hat wiederholt die Zulässigkeit dieser Einschränkung durch übergeordnete Interessen des Gemeinwohls bestätigt⁴, jedoch Grenzen gesetzt in Bezug auf die Verhältnismäßigkeit zum Schutzzweck der Verbotsnorm.⁵ Die Regelungen über die Befugnis zur Hilfeleistung in Steuersachen dienen dem Interesse des Steueraufkommens, der Steuermoral, der Steuerrechtspflege als wichtigem Gemeinschaftsgut und dem Schutz gesetzesunkundiger Steuerpflichtiger vor Falschberatung. Sie sollen sicher stellen, dass nur solche Berater geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen leisten, die die dazu erforderliche sachliche und persönliche Zuverlässigkeit besitzen.⁶ Aus der Umsetzung der EU-Dienstleistungsrichtlinie und der Berufsanerkenntnisrichtlinie ergeben sich keine grundsätzlichen Änderungen.⁷ Der Liberalisierung in der allgemeinen Rechtsberatung⁸ ist das Steuerberatungsrecht bisher noch nicht gefolgt.⁹

Rechtsgrundlage für die Erlaubnis zur Hilfe in Steuersachen als eingeschränktes Gebiet der Rechtsberatung, als Rechtsberatung in Steuersachen¹⁰, ist nicht das Rechtsberatungsgesetz bzw.

1 RGBL I 1935, 1478.

2 Vgl. Peter/Charlier, Steuerberatungsgesetz, Einführung, Rz. 6.

3 Art. 12 Abs. 1 GG.

4 Vgl. BVerfG, Beschluss vom 29.05.1991, 1 BvR 1115/88, BFH, Urteil vom 14.11.2007, IX R 62/06, HFR 2008, 674.

5 Vgl. BVerfG, Beschluss zum „Buchführungsprivileg“ vom 18.06.1980, 1 BvR 697/77, BStBl II 1980, 706.

6 BVerfG, Beschluss zum „Buchführungsprivileg“ vom 18.06.1980, ebenda.

7 Vgl. § 3a StBerG, eingeführt mit dem 8. Änderungsgesetz vom 8.4.2008, das nur stark eingeschränkt für Personen aus anderen EU-Mitgliedsstaaten Befugnis zur Hilfe in Steuersachen zulässt.

8 So in §§ 5 und 6 RDG.

9 So hat der Gesetzgeber abgelehnt, mit dem 8. StBÄndG eine Befugnisweiterungen zur Fertigung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen für selbständige Buchhalter, Bilanzbuchhalter u.w. vorzusehen, vgl. BT-Drs. 16/7077.

10 Vgl. Späth in Bonner Handbuch der Steuerberatung, Vor § 1, B2; ebenso Gehre, Steuerberatungsgesetz, Einleitung Rz. 1; Kuhls, Steuerberatungsgesetz, 2. Auflage 2004, § 33 Rz. 53.

das seit 1.7.2008 geltende Rechtsdienstleistungsgesetz¹¹, sondern das Steuerberatungsgesetz. Die Vorschriften für Lohnsteuerhilfvereine wurden 1975 in das Steuerberatungsgesetz aufgenommen, nachdem die erste gesetzliche Ermächtigung zur Tätigkeit der „Personenvereinigungen zur Hilfeleistung in Lohnsteuersachen“ zunächst Bestandteil der Reichsabgabenordnung war.¹²

- 2
- 4 Nach § 2 StBerG darf die geschäftsmäßige Hilfeleistung in Steuersachen nur von Personen ausgeübt werden, die dazu befugt sind. Demgemäß verbietet § 5 Abs. 1 StBerG anderen als den in §§ 3, 3a und 4 des Gesetzes genannten Personen, Gesellschaften und Vereinigungen eine Hilfeleistung in Steuersachen. Die Vorschrift gilt nur für geschäftsmäßige Hilfe, jedoch unabhängig davon, ob sie haupt- oder nebenberuflich, entgeltlich oder unentgeltlich erfolgt.¹³ Während § 3 StBerG den dort benannten Personen und Gesellschaften die unbeschränkte Hilfeleistung zu allen unter das Gesetz fallenden Angelegenheiten i. S. des § 1 zubilligt, regelt § 4 für einzelne Personen und Vereinigungen die Befugnis zur beschränkten Hilfe. Der Umfang der zulässigen Hilfe in Steuersachen ist durch das Gesetz für die benannten Personen und Vereinigungen im Einzelnen festgelegt.
 - 5 Der Begriff der Hilfeleistung ist weit auszulegen, er umfasst jede unterstützende Tätigkeit bei der Beratung und Vertretung eines Dritten in Bezug auf dessen steuerliche Angelegenheiten¹⁴, unabhängig vom Schwierigkeitsgrad, der Bedeutung¹⁵ und dem Verwendungszweck der erbrachten Leistung. So ist eine Hilfe in Steuersachen auch dann gegeben, wenn Einnahme-Überschussrechnungen lediglich für Wohngeldzwecke erstellt werden.¹⁶ Auch unentgeltliche Hilfe kann als geschäftsmäßige Hilfe in Steuersachen einzuordnen sein.¹⁷ Von § 2 StBerG nicht erfasst sind hingegen steuerlich irrelevante, reine Schreib¹⁸- oder Übersetzungsarbeiten¹⁹ und die bloße Datenübermittlung einer elektronischen Steuererklärung.²⁰ Eine weitere Ausnahme regelt § 6 Nr. 2 StBerG für die unentgeltliche Hilfeleistung für Angehörige im Sinne § 15 AO.
 - 6 Geschäftsmäßigkeit im Sinne des Gesetzes liegt vor, wenn die Hilfeleistung mit der Absicht der Wiederholung einer gleichartigen Tätigkeit sowie selbständig erfolgt.²¹ Hiervon abzugrenzen ist die unselbständige Tätigkeit eines Angestellten, der im Rahmen eines Dienstverhältnisses Hilfe in Steuersachen leistet und keine eigene Befugnis benötigt²², sowie nicht auf Wiederholung angelegte einmalige Tätigkeiten.²³
 - 7 Werden den Finanzbehörden oder Steuerberaterkammern Tatsachen bekannt, die den Verdacht begründen, dass Personen oder Vereinigungen unbefugte Hilfe in Steuersachen leisten, sind sie gem. § 5 Abs. 2 verpflichtet, die für das Bußgeldverfahren zuständige Stelle hiervon zu unterricht-

11 BGBl. I 2007, 2840.

12 § 107a RAO, ausführlicher hierzu im Kapitel 1.2.

13 § 2 Satz 2 StBerG.

14 Gehre, Steuerberatungsgesetz, § 1 Rz. 6.

15 BFH, Urteil vom 28.7.81, VII R 14/07, BStBl II 1982, 43.

16 BGH, Urteil vom 19.04.2007, I ZR 92/04, BFH/NV Beilage 2008, 74.

17 BFH, Urteil vom 4.10.83, VII R 168/82, BStBl II 1984, 118.

18 BFH, Beschluss vom 19.05.2005, VII B 8/05, BFH/NV 2005, 1872.

19 BFHE 138, 297, OLG Düsseldorf, StB 1982 S. 225; Gehre, Steuerberatungsgesetz, § 1, Rz. 6.

20 § 1 Abs. 1 StDÜV.

21 Kuhls, Steuerberatungsgesetz, 2. Auflage 2004 § 2 Rz. 4 mit weiteren Quellenangaben.

22 Kuhls, Steuerberatungsgesetz, 2. Auflage 2004, § 2 Rz. 2.

23 Bspw. aus Anlass eines besonderen Einzelfalles, z.B. aus moralischer Verpflichtung – BFH, Urteil vom 4.10.1983, VII R 168/82, BStBl II 1984, 118.

ten. Ein Verstoß gegen das Verbot unbefugter Hilfeleistung in Steuersachen stellt eine Ordnungswidrigkeit dar, die gem. § 160 Abs. 2 StBerG mit einer Geldbuße bis 5.000 Euro geahndet werden kann. Die Verfolgung der Ordnungswidrigkeit liegt im pflichtgemäßen Ermessen des zuständigen Finanzamtes²⁴, so dass auch die Belehrung, Zurückweisung oder Untersagung in Frage kommen, ggf. anstelle eines Bußgeldes.²⁵ Im Hinblick auf die zu beachtenden Grundsätze der Verhältnismäßigkeit und des öffentlichen Interesses an der Verfolgung²⁶ ist insbesondere der Zweck der Verbotsnorm, die Sicherung einer funktionsfähigen Steuerrechtspflege, als wichtiges und besonders schutzwürdiges Gemeinschaftsgut zu beachten.²⁷ Insoweit ist das Ermessen, von einer Ahndung abzusehen, sehr eingeschränkt. In der Praxis ist jedoch vereinzelt festzustellen, dass die Finanzbehörden der unbefugten Hilfe durch Privatpersonen oder im Zusammenhang mit anderer beruflicher Tätigkeit wie bspw. Vermögensberatung nicht die gleiche Aufmerksamkeit schenken wie der Einhaltung der berufsrechtlichen Vorschriften durch die zur beschränkten Hilfe in Steuersachen befugten Personen und Vereinigungen. Insoweit ist zu fordern, dass sowohl der Meldepflicht von Verdachtsmomenten als auch der Ahndung von Verstößen stärkeres Augenmerk gewidmet wird²⁸, zumal auch Tatbestände des Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetzes²⁹ vorliegen und insoweit weitere Meldepflichten ergeben können.

2. Rechtsentwicklung der Beratungsbefugnis

Die Entwicklung der Beratungsbefugnis der Lohnsteuerhilfvereine ist geprägt durch die gesetzliche Festlegung der Lohnsteuerhilfvereine als Personenvereinigungen³⁰ – später spezifiziert als Selbsthilfeeinrichtungen – von Arbeitnehmern zur Hilfeleistung in (Lohn-)Steuersachen.³¹ Mit der ersten gesetzlichen Zulassung der Vereine zur unentgeltlichen Beratung ihrer Mitglieder durch das Gesetz zur Änderung der Reichsabgabenordnung vom 29.04.1964 bezog sich die Befugnis ausschließlich auf „Hilfeleistung in Lohnsteuersachen“³², d.h. auf Lohnsteuerermäßigungsanträge und Anträge auf Lohnsteuerjahresausgleich. Im Veranlagungsverfahren sowie bei weiteren Einkünften war keine Hilfeleistung erlaubt. Die Beschränkung auf ausschließliche Lohnsteuersachen führte dazu, dass viele Arbeitnehmer nicht beraten werden konnten, weil sie bereits durch Überschreiten bestimmter Einkommensgrenzen oder Inanspruchnahme von Sonderabschreibungen für ein selbstbewohntes Einfamilienhaus einkommensteuerpflichtig wurden. Der Gesetzgeber hielt deshalb eine Erweiterung auf bestimmte Veranlagungsfälle für erforderlich.³³

24 Opportunitätsprinzip, vgl. Anweisungen für das Straf- und Bußgeldverfahren (Steuer), Gleich lautende Ländererlasse vom 12.1.2009, BStBl I, S. 210, Nummer 97.

25 Vgl. Kuhls, § 164 Rz. 5.

26 Vgl. Anweisungen für das Straf- und Bußgeldverfahren (Steuer), Nummer 97 Absatz 3, a.a.O..

27 Vgl. Schroer in Bonner Handbuch der Steuerberatung, § 160 Rz. 4 unter Verweis auf BVerG-Rechtsprechung.

28 Vgl. Schroer in Bonner Handbuch der Steuerberatung, § 160 Rz. 3 zur Kritik an Gesetzgeber und Finanzverwaltung in Bezug auf fehlende staatliche Kontrollinstanzen.

29 Vgl. § 1 Abs. 2, § 6 SchwarzArbG.

30 Vgl. § 107 a Abs. 3 Nr. 4b RAO i.d.F. des Gesetzes zur Änderung der Reichsabgabenordnung vom 29.04.1964, BGBl. I, S. 297.

31 § 13 StBerG.

32 § 107 a Abs. 3 Nr. 4b RAO, BGBl. I 1964, 297.

33 Ausführlich hierzu in Barth, Die Beratungsbefugnis der Lohnsteuerhilfvereine, S. 26 ff.