

BERUFSPFLICHTEN

Pflichtlektüre für Steuerberater: So erfüllen Sie die Informationspflichten gegenüber den Mandanten

von RA Hans-Günther Gilgan, Münster

! Aufgrund einer neuen Entscheidung des BGH (25.9.14, IX ZR 199/13, Abruf-Nr. 143031) zu den Informationspflichten eines Steuerberaters nimmt sich KP eines altbekannten Themas an und bringt dieses für Sie auf den aktuellen Stand der Rechtsprechung. Steuerberater sind verpflichtet, ihre Mandanten „im Rahmen des Auftrags“ zu beraten. Dafür ist es erforderlich, dass sie sich über den Stand und die Veränderungen der Steuergesetze und -verordnungen laufend unterrichten. In diesem Beitrag erfahren Sie, was genau das bedeutet und welche Informationspflichten Sie erfüllen müssen. |

Worüber muss sich ein Steuerberater informieren?

Im Rahmen des erteilten Auftrags ist der Steuerberater verpflichtet, die Mandanten umfassend zu beraten und ungefragt über alle steuerlichen Einzelheiten und deren Folgen zu unterrichten sowie sie nach Möglichkeit vor Schaden zu schützen. Hierzu hat er den relativ sichersten Weg zu dem angestrebten steuerlichen Ziel aufzuzeigen und die für den Erfolg notwendigen Schritte vorzuschlagen; er muss sich über den Stand und die Veränderungen der Steuergesetze und -verordnungen laufend unterrichten, um die ratsuchenden Steuerpflichtigen zweckmäßig und richtig beraten zu können (BGH 15.7.04, IX ZR 472/00, Abruf-Nr. 042482; BGH 26.4.07, IX ZR 118/04, GI aktuell 07, 177). Die mandatsbezogenen erheblichen Gesetzes- und Rechtskenntnisse muss der Steuerberater besitzen oder sich verschaffen.

Grundsätzlich reicht es aus, dass der Steuerberater die bestehenden Gesetze und die hierzu ergangene Rechtsprechung kennt (LG Regensburg 30.5.85, III O 1601/84, DStR 87, 134). Dabei wird nicht erwartet, dass der Steuerberater unabhängig von einem gegebenen Anlass im Rahmen eines konkreten Mandats sofort und von sich aus die Relevanz von Rechtsänderungen für alle Mandate prüft (LG Köln 7.2.90, 28 O 500/89, Stbg 90, 247).

Die Informationspflicht besteht nur dann, wenn diese Information in dem Schrifttum veröffentlicht ist, das dem Steuerberater üblicherweise zur Verfügung steht (AG Bielefeld 15.12.66, 5 C 297/66) oder wenn sich eine Gesetzesänderung, eine Rechtsprechungsänderung oder die Feststellung der Verfassungswidrigkeit einer Rechtsnorm durch das BVerfG abzeichnet (OLG Köln 28.6.07, 8 U 6/07, GI aktuell 07, 178 ff.).

Gesetzgebung

Der Steuerberater muss die Gesetze kennen. Dabei darf er im Grundsatz auf die Verfassungsmäßigkeit der auf den Steuerfall anzuwendenden Gesetze vertrauen. Neue oder geänderte Rechtsnormen hat er zu ermitteln (BGH 15.7.04, IX ZR 472/00, Abruf-Nr. 042482). Aus der Grundpflicht des Steuerberaters, den Mandanten im Rahmen seines Mandats möglichst erschöpfend



IHR PLUS IM NETZ

kp.iww.de

Abruf-Nr. 143031

Information über
alle steuerlichen
Einzelheiten und
deren Folgen

Pflicht: Kenntnis
bestehender Gesetze
und dazu ergangener
Rechtsprechung

Steuerberater muss
neue oder geänderte
Rechtsnormen
ermitteln

steuerlich zu beraten, kann sich ausnahmsweise aber auch die Pflicht ergeben, auf eine mögliche Verfassungswidrigkeit eines bislang als verfassungsmäßig behandelten Steuergesetzes hinzuweisen. Eine Hinweispflicht auf etwaige verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Besteuerungsgrundlage kommt dann in Betracht, wenn ein Gericht einen Vorlagebeschluss an das BVerfG nach Art. 100 Abs. 1 GG gefasst und der Berater hiervon Kenntnis erlangt hat. In diesen Fällen ist es zwar nicht stets naheliegend, dass das BVerfG die zugrunde liegende Norm für verfassungswidrig erklären wird. Das Verfahren der konkreten Normenkontrolle hat erfahrungsgemäß nur eine geringe Erfolgsquote. Eine Hinweispflicht ist aber gleichwohl anzunehmen, weil in diesen Fällen einer möglichen neuen Rechtsentwicklung mit geringem Aufwand – auch an Kosten – Rechnung getragen werden kann (BGH 6.11.08, IX ZR 140/07, Abruf-Nr. 090043).

MERKE | Ist der Wortlaut eines Gesetzes nicht eindeutig, so ist es Aufgabe des Steuerberaters, sich über den Stand der Rechtsprechung zu informieren.

Gesetzesvorhaben

Wenn sich ein Gesetzesvorhaben konkretisiert und mit hoher Wahrscheinlichkeit auf den Veranlagungszeitraum auswirkt, darf der Steuerberater den Steuerbescheid nicht rechtskräftig werden lassen. Er muss Einspruch einlegen, um die Abänderbarkeit des Bescheids sicherzustellen. Gleiches gilt, wenn der Entwurf eines Steuergesetzes einerseits Kritik ausgesetzt ist, andererseits aber bereits seit zwei Jahren nicht fallen gelassen wurde. Dann muss er vom Steuerberater weiterhin beachtet werden, da der Gang des Gesetzgebungsverfahrens nicht vorhersehbar ist (BGH 26.4.07, IX ZR 118/04, GI aktuell 07, 177). Ein Referentenentwurf gilt noch nicht als Gesetzesvorhaben (OLG Stuttgart 29.6.87, 7 U 243/86, Stbg 87, 347).

Rechtsprechung

Steuerberater sind verpflichtet, sich fortlaufend über die jeweilige Rechtsprechung zu informieren (FG Baden-Württemberg 31.5.89, XII K 980/85, Stbg 90, 111). Dabei dürfen sie bei der Wahrnehmung ihres Mandats grundsätzlich auf das Fortbestehen der höchstrichterlichen Rechtsprechung vertrauen. Wegen der richtungweisenden Bedeutung, die höchstrichterlichen Entscheidungen für die Rechtswirklichkeit zukommt, hat sich der Berater bei der Wahrnehmung seines Mandats grundsätzlich an dieser Rechtsprechung auszurichten.

Angesichts der Vielzahl finanzgerichtlicher Urteile wird man ihre Kenntnis nicht vom Steuerberater verlangen dürfen – es sei denn, sie sind im Organ der Bundessteuerberaterkammer, der Zeitschrift „Deutsches Steuerrecht“ (DStR), veröffentlicht worden. Das LG Hamburg (5.12.85, 12 O 406/85, GI 86, 24) hält dagegen die Kenntnis aller Urteile der Finanzgerichte für erforderlich, die für den Bezirk des jeweiligen Steuerpflichtigen maßgeblich sind.

Allerdings braucht ein Steuerberater nur Entscheidungen zu kennen, die mit einem amtlichen Leitsatz versehen und in einer einschlägigen allgemeinen Fachzeitschrift veröffentlicht sind (BGH 23.9.10, IX ZR 26/09, Abruf-Nr. 103515). Maßgeblich ist die jeweils aktuelle höchstrichterliche Rechtsprechung im

Hinweispflicht auf mögliche Verfassungswidrigkeit eines Steuergesetzes

Offenhalten von Steuerbescheiden

Ausrichtung an höchstrichterlicher Rechtsprechung

Kenntnis finanzgerichtlicher Urteile

Zeitpunkt der Beratung. Da der Steuerberater nur die höchstrichterliche Rechtsprechung kennen muss, ist er nicht verpflichtet, die Rechtsprechung der Instanzgerichte und das Schrifttum einschließlich der Aufsatzliteratur heranzuziehen (BGH 30.9.93, IX ZR 211/92, NJW 93, 3323).

Rechtsprechungsänderung

Grundsätzlich sind Steuerberater nicht verpflichtet, in ihnen zugänglichen Quellen nach anhängigen Revisionsverfahren zu forschen, wenn sich nicht aus den regelmäßigen Publikationen für Steuerberater evidente Anhaltspunkte ergeben, die auf eine neue Rechtsentwicklung hindeuten (LG Freiburg 21.3.06, 2 O 243/05, GI aktuell 08, 66 ff.). Allerdings muss der Steuerberater eine Änderung der Rechtsprechung dann in Betracht ziehen, wenn ein oberstes Gericht darauf hinweist oder neue Entwicklungen in Rechtsprechung und Rechtswissenschaft Auswirkungen auf eine ältere Rechtsprechung haben können und es zu einer bestimmten Frage an neueren höchstrichterlichen Entscheidungen fehlt (BGH 30.9.93, IX ZR 211/92, NJW 93, 3323). Hat der Berater eine Angelegenheit aus einem solchen Bereich zu bearbeiten, muss er auch Spezialzeitschriften in angemessener Zeit durchsehen, wobei ihm ein realistischer Toleranzrahmen zuzubilligen ist.

Erlasse und Verfügungen der Finanzverwaltung

Die Kenntnis aller Erlasse und Verfügungen der Finanzverwaltung wird nicht vom Steuerberater erwartet (OLG Oldenburg 13.10.88, 8 U 76/88, DStR 89, 363).

Was muss der Steuerberater lesen?

Jüngst hat sich der BGH (25.9.14, IX ZR 199/13, Abruf-Nr. 143031) erneut zu der Frage geäußert, welche Rechtsquellen ein Steuerberater im Rahmen der gewissenhaften Berufsausübung zu nutzen hat. Danach hat dieser sich grundsätzlich anhand amtlicher Sammlungen und der einschlägigen Fachpresse über die Entwicklung der höchstrichterlichen Rechtsprechung zu unterrichten.

Amtliche Sammlungen

Unter „Amtliche Sammlung“ versteht man eine von den jeweiligen Gerichten autorisierte und herausgegebene Sammlung besonders gewichtiger Gerichtsentscheidungen, z.B. die Entscheidungen des BVerfG in „BVerfGE“. Die zur amtlichen Veröffentlichung freigegebenen Entscheidungen des BFH werden nach Bildung eines Leitsatzes, der die Kernaussage der Entscheidung wiedergibt, in der von seinen Mitgliedern herausgegebenen – sogenannten amtlichen – Sammlung der Entscheidungen des BFH „BFHE“ veröffentlicht. Sie werden aber nicht nur in BFHE wiedergegeben, sondern weitgehend auch in dem vom Bundesministerium der Finanzen herausgegebenen BStBl II abgedruckt, das allen Finanzbeamten zugänglich ist.

Das BStBl ist damit zwar keine amtliche Sammlung im vorstehenden Sinne, gleichwohl beschränkt sich die Pflicht eines gewissenhaften und sorgfältigen Steuerberaters auf die Kenntnisnahme der Veröffentlichungen im BStBl (OLG Stuttgart 29.6.87, 7 U 243/86, Stbg 87, 347). Demgegenüber hat aber das FG Baden-Württemberg (31.5.89, XII K 980/85, Stbg 90, 111) entschieden, dass eine BFH-Entscheidung schon vor Veröffentlichung im BStBl als bekannt voraus-

Evidente Anhaltspunkte für neue Rechtsentwicklung im Blick behalten

Besonders gewichtige Gerichtsentscheidungen

gesetzt werden kann. Im entschiedenen Fall war das Urteil erst am 25.6.84 im BStBl, jedoch schon am 4.5.84 in „Der Betrieb“, am 8.5.84 in „Finanzrundschau“ und am 12.5.84 in „Deutsche Steuerzeitung/Eildienst“ veröffentlicht worden.

Der Nichtbezug des Bundesgesetzblatts ist dagegen keine Pflichtverletzung (LG Köln 7.2.90, 28 O 500/89, Stbg 90, 247). Es stellt auch keine Pflichtverletzung des Steuerberaters dar, wenn er eine in der Anlage zum Bundessteuerblatt, in die die beim BFH, dem BVerfG und dem EuGH anhängigen Verfahren aufgenommen werden, enthaltene Entscheidung nicht kennt und wenn es aus anderen Erkenntnisquellen keinerlei Anlass gab, an der Verfassungsmäßigkeit einer Norm zu zweifeln (KG 8.9.06, 4 U 119/05, DB 06, 2343; LG Frankenthal 8.3.05, 4 O 374/04, GI 05, 133). Ferner wird auch die Kenntnis von Bundestags- und Bundesratsdrucksachen nicht vom Steuerberater erwartet (LG Rottweil 18.8.86, 2 O 370/85, Stbg 87, 69). Gleiches gilt für den „Jahresbericht des Bundesfinanzhofs“. Er ist nicht Teil der amtlichen Sammlung und gehört auch nicht zu den einschlägigen Fachzeitschriften, die ein Steuerberater auszuwerten hat (25.9.14, IX ZR 199/13, Abruf-Nr. 143031).

Fachzeitschriften

Im Gegensatz zu Publikumszeitschriften (diese sind an das breite Massenpublikum adressiert) sind Fachzeitschriften solche, die sich an die Fachwelt richten. Fachzeitschriften in diesem Sinne enthalten wesentliche Informationen zum Steuerrecht bzw. zu steuerrechtlichen Entwicklungen (BGH 29.3.07, IX ZR 102/06, Abruf-Nr. 072905). Grundsätzlich wird vom Steuerberater verlangt, dass er sich in seinem Fachgebiet in den zur Verfügung stehenden Fachzeitschriften über den Stand der Gesetzgebung und Rechtsprechung informiert (BGH 23.9.10, IX ZR 26/09, Abruf-Nr. 103515).

Es kann aber nicht verlangt werden, dass ein Steuerberater sämtliche steuerrechtlichen Zeitschriften führt und diese auch regelmäßig durcharbeitet, da dies angesichts des Umfangs der steuerrechtlichen Literatur bereits aus praktischen Gründen ausscheidet. Dies gilt auch unter Berücksichtigung des Umstands, dass der Steuerberater sich lediglich mandatsbezogen informieren muss (OLG Stuttgart 15.12.09, 12 U 110/09, Abruf-Nr. 100121). Der Steuerberater ist ferner nicht verpflichtet, in ihm zugänglichen Quellen nach anhängigen Revisionsverfahren zu forschen, wenn sich nicht aus den regelmäßigen Publikationen für Steuerberater evidente Anhaltspunkte ergeben, die auf eine neue Rechtsentwicklung hindeuten (LG Freiburg 21.3.06, 2 O 243/05, GI 08, 66 ff.).

Die Beschaffung von Fachliteratur und -zeitschriften kann nur insoweit verlangt werden, als dies in angemessenem Verhältnis zum Umfang der Praxis des Beraters steht. Feste Vorschriften lassen sich in dieser Beziehung zwar nicht aufstellen (LG Hamburg 5.12.85, 12 O 406/85, GI 86, 23 ff.); es wird aber z.B. von einem Steuerberater die Kenntnis ausländischen Steuerrechts verlangt werden können, wenn er ein Mandat betreut, das diese Kenntnis erfordert (BGH, DStR 72, 544). In der Zeitschrift „DStR“ veröffentlichte Entscheidungen muss der Steuerberater jedoch kennen (OLG Köln 22.5.07, 8 W 10/07, GI aktuell 08, 94 ff.). Die Zeitschriften „Neue Wirtschaftsbriefe“ (LG Köln 31.5.79, 6 O 57/79, GI 81, 35 ff.) und „wistra“ (LG Hamburg 5.12.85, 12 O 406/85, GI 86, 23 ff.), „StuB“, „BFH-NV“ und „D-spezial“ (BGH 23.9.10, IX ZR 26/09,

Nichtbezug des Bundesgesetzblatts ist keine Pflichtverletzung

Grundsätzlicher Umgang mit Fachliteratur

Literaturbeschaffung in angemessenem Verhältnis zur Beratungspraxis

Abruf-Nr. 103515), „EFG“ (KG 8.9.06, 4 U 119/05, DB 06, 2343) sowie „FR“ (LG Frankfurt/Main 2.2.05, 23 O 294/04, GI 06, 62) gehören hingegen nicht zur Standardausstattung einer Steuerberaterpraxis.

Standardkommentare

Fehlt zu einer Rechtsfrage höchstrichterliche Rechtsprechung, wird man vom Steuerberater auch verlangen können, dass er sich über die jeweilige Rechtslage anhand eines aktuellen Standardkommentars informiert (BGH 22.4.86, VI ZB 3/86, VersR 86, 82; OLG Hamm 7.7.09, 25 U 92/08, Urteil unter dejure.org).

Allgemein zugängliche Quellen

Die Informationspflicht ist über Fachpublikationen hinaus auch auf allgemein zugängliche Quellen erstreckt worden, etwa die Tageszeitung, wenn die Fachzeitschriften nicht die notwendige Aktualität gewährleisten (BGH 15.7.04, IX ZR 472/00, Abruf-Nr. 042482). Hierzu zählt aber nicht die zweimonatig erscheinende Zeitschrift „Capital“ (BGH 29.3.07, IX ZR 102/06, Abruf-Nr. 072905). Steuerberater müssen Veröffentlichungen in der Tagespresse also insoweit beachten, als es um die mögliche Verfassungswidrigkeit einer Steuernorm geht, also z.B. über die Anhängigkeit des Verfahrens beim BVerfG berichtet wird.

Die Frage, ob Steuerberater verpflichtet sind, neben den Printmedien auch die digitale Informationstechnologie (z.B. Datenbanken) einzusetzen, um sich auf den aktuellen Kenntnisstand zu bringen, ist bislang – soweit ersichtlich – nicht höchstrichterlich geklärt. Im Hinblick auf die „Digitale Agenda“ der EU – sie bezweckt die bessere Nutzung der Informations- und Kommunikationstechnologien – dürfte hiervon aber mittelfristig auszugehen sein.

Karenzzeit

Der Steuerberater ist verpflichtet, sich die erforderlichen Kenntnisse innerhalb eines angemessenen Zeitraums ab dem Zeitpunkt der Veröffentlichung zu verschaffen. Dabei kommt es jeweils auf die besonderen Umstände des Einzelfalls an. So ist z.B. darauf abzustellen, mit welchem Grad an Deutlichkeit (Evidenz) eine neue Rechtsentwicklung in eine bestimmte Richtung weist und eine neue Antwort auf eine bisher anders entschiedene Frage nahelegt. Ferner kann ins Gewicht fallen, mit welchem – auch kostenmäßigen Aufwand – der neuen Rechtsentwicklung im Interesse des Mandanten Rechnung getragen werden kann (BGH 6.11.08, IX ZR 140/07, Abruf-Nr. 090043).

Für die Kenntnisnahme höchstrichterlicher Entscheidungen wird dem Steuerberater eine Karenzzeit von vier bis sechs Wochen zugebilligt. Über Entscheidungen nachgeordneter Gerichte, die nicht Gegenstand einer aktuellen Diskussion sind, muss der Steuerberater nicht vor Ablauf von zwei Monaten nach deren Veröffentlichung informiert sein. Dabei muss festgestellt werden, wann das BStBl und die Zeitschrift „DStR“ seine Praxis erreicht haben (OLG Düsseldorf 25.5.00, 13 U 76/99, Abruf-Nr. 001087).

Beachten Sie | Der Steuerberater kann keine Karenzzeit für sich in Anspruch nehmen, wenn er Änderungen des Steuerrechts lediglich aus der Tagespresse entnehmen kann (BGH 15.7.04, IX ZR 472/00, Abruf-Nr. 042482).

Einsatz, wenn höchstrichterliche Rechtsprechung fehlt

Digitale Recherche dürfte Standard und im Ergebnis auch verpflichtend werden

Angemessener Zeitraum ab Zeitpunkt der Veröffentlichung

Karenzzeit bei höchstrichterlichen Entscheidungen vier bis sechs Wochen