

**LEITFADEN
HONORARMANAGEMENT**
der Bundessteuerberaterkammer



Inhaltsverzeichnis

I. Einführung	5
II. Rechtliche Rahmenbedingungen	6
1. Anwendungsbereich der StBVV	6
2. Vereinbare Tätigkeiten	6
III. Gebühren und Auslagen	7
1. Gebührenarten	7
2. Angemessenheit der Gebühr	8
3. Auslagen	9
IV. Vergütungs-, Pauschalvereinbarung und Erfolgshonorar	10
1. Vergütungsvereinbarung	10
2. Pauschalvereinbarung	11
3. Erfolgshonorar nach § 9a StBerG	12
V. Rechnungsstellung	13
1. Entstehung, Fälligkeit und Verjährung von Gebührenansprüchen	13
2. Ordnungsgemäße Berechnung nach § 9 StBVV	13
VI. Optimierung des Honorars	16
1. Konkretisierung des Auftrags	16
2. Ausnutzung der StBVV	16
3. Kommunikation mit dem Mandanten	17
VII. Sicherung und Durchsetzung der Vergütung	19
1. Zurückbehaltungs- und Leistungsverweigerungsrecht	19
2. Kalkulation, Vorschuss, zeitnahe Abrechnung, Verzugsregelung	19
3. Lastschrift, Empfangsvollmacht, Abtretung	20
4. Gerichtliche Durchsetzung	21
5. Problemfall Insolvenz	21
VIII. Exkurs: Abrechnung im Finanzgerichtsprozess	22
1. Gebühren nach dem RVG	22
2. Kostenfestsetzungsverfahren	22
Weiterführende Literatur	24
Platz für Ihre Notizen	25
Impressum	27



I. Einführung

Steuerberater* als Träger eines Freien Berufes erbringen für ihre Mandanten professionelle Leistungen sowohl in den Bereichen der originären Hilfeleistung in Steuersachen als auch auf weiteren Fachgebieten, wie beispielweise der betriebswirtschaftlichen Beratung. Aufgrund des besonderen, grundsätzlich auf Dauer angelegten, Mandatsverhältnisses besteht zwischen Mandant und Steuerberater im gegenseitigen Austausch ein besonderes Vertrauensverhältnis.

Für die Ausübung des Berufes als Steuerberater bedarf es des Ablegens einer anspruchsvollen staatlichen Prüfung sowie der kontinuierlichen Fort- und Weiterbildung. Letzteres betrifft nicht nur die Berufsträger, sondern auch ihre Mitarbeiter. Zudem ist es inzwischen unerlässlich, dass auch die Kanzleiinfrastruktur und -organisation an die aktuellen und modernen Gegebenheiten, Stichwort Digitalisierung, fortlaufend angepasst wird.

Dadurch, dass beim Steuerberater spezialisierte Fachkenntnisse gewährleistet werden, wird für den Mandanten sichergestellt, dass dieser von allen Steuerberatern einen einheitlichen Leistungs- und Qualitätsstandard erwarten kann. In vielen Fällen wird der Steuerberater auch als persönlicher Ansprechpartner und Berater für eine Vielzahl von Fragestellungen herangezogen, die nicht im unmittelbaren Zusammenhang mit der originären Steuerberatung stehen.

Für den Bereich der steuerberatenden Tätigkeit gewährleistet die Steuerberatervergütungsverordnung (StBVV), dass der Mandant diesen einheitlichen Leistungs- und Qualitätsstandard auch zu vergleichbaren und nachvollziehbaren Preisen erhält. Die StBVV enthält dabei u. a. die Grundgedanken des Verbraucherschutzes und der Qualitätssicherung. Diese beiden Ziele sind nicht nur in Deutschland, sondern auch im europäischen Kontext anerkannte Schutzgüter.

Durch die in der StBVV enthaltenen Gebührenvorgaben, insbesondere zur Angemessenheit, wird sichergestellt, dass keine überhöhten Honorare geltend gemacht werden, welche nicht im Verhältnis zur erbrachten Leistung stehen. Gerade die Nutzung der Gebührenvielfalt ermöglicht es wiederum dem Steuerberater, auf die individuellen Bedürfnisse des Mandanten einzugehen und diese angemessen zu berücksichtigen. Die StBVV wird dadurch den unterschiedlichen Interessenlagen des Mandanten und des Steuerberaters gerecht.

Die StBVV gibt einerseits dem Mandanten Sicherheit bezüglich der angemessenen Höhe und Nachvollziehbarkeit der Gebühren und andererseits dem Steuerberater eine Absicherung für die leistungsgerechte Vergütung seiner Tätigkeit.

Dieser Leitfaden soll zum einen über die allgemeinen rechtlichen Vorgaben zur Abrechnung der (Beratungs-)Leistungen informieren, zum anderen enthält er Hinweise und Tipps, wie der Wert der erbrachten Leistung und die damit verbundene Honorarpolitik gegenüber den Mandanten kommuniziert werden kann.

Dabei kann und soll nur ein Überblick unter Berücksichtigung der Rechtsprechung sowie Fachliteratur und der praxisgerechten Umsetzung der StBVV verschafft werden. Zur Vertiefung wird auf die einschlägigen Kommentare sowie das Seminarangebot der Steuerberaterkammern verwiesen. An diese können sich Steuerberater auch mit allgemeinen Fragen zum Vergütungsrecht wenden.

*Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird in dieser Publikation bei personenbezogenen Substantiven und Pronomen die männliche Form verwendet. Entsprechende Begriffe gelten im Sinne der Gleichbehandlung grundsätzlich für alle Geschlechter. Die verkürzte Sprachform hat nur redaktionelle Gründe und beinhaltet keine Wertung.

II. Rechtliche Rahmenbedingungen

1. Anwendungsbereich der StBVV

Steuerberater sind im Rahmen ihrer originären Berufstätigkeit an die **Steuerberatervergütungsverordnung** gebunden (§ 64 StBerG) und verpflichtet, nach dieser abzurechnen.

§ 1 StBVV konkretisiert hierzu, dass sich die Regelungen für die Vergütung (Gebühren und Auslagensatz) nach der StBVV auf die Berufstätigkeit i. S. d. § 33 StBVV beziehen. Die StBVV gilt daher nur für die sogenannten **Vorbehaltsaufgaben**. Diese umfassen nach § 33 StBVV Beratung, Vertretung und Hilfeleistung in allen Steuerrechtsangelegenheiten einschließlich der Hilfeleistung in Steuerstrafsachen und Bußgeldsachen, die Hilfeleistung bei der Erfüllung von Buchführungspflichten, die aufgrund von Steuergesetzen bestehen sowie die Aufstellung von Bilanzen und deren steuerrechtliche Beurteilung.

Die StBVV findet dabei nur Anwendung auf die Vergütung des Steuerberaters **im Inland für die im Inland selbstständig** ausgeübte Tätigkeit, § 1 Abs. 1 S. 1 StBVV. Bezüglich der Höhe gilt dies nur, sofern keine andere Vereinbarung getroffen wurde, § 1 Abs. 1 S. 2 StBVV.

Nach § 4 Abs. 2 und 3 StBVV kann sowohl eine höhere als auch eine niedrigere Gebühr vereinbart werden. Die Gebühr muss dabei aber weiterhin im **angemessenen Verhältnis** zur Leistung stehen. Ein Steuerberater kann sich daher, im Rahmen einer Vereinbarung mit dem Mandanten aus dem Anwendungsbereich der StBVV lösen. So können zum Beispiel Zeitgebühren anstelle von Wertgebühren vereinbart werden, der Abrechnung höhere Gegenstandswerte zugrunde gelegt oder ein prozentualer Zuschlag auf die gesetzliche Gebühr vereinbart werden. Wichtig ist in diesem Zusammenhang, dass bestimmte Formvorschriften beachtet werden (vgl. Abschnitt IV. 1.).

Die **Kombination** zwischen Honorarvereinbarung und gesetzlicher Gebühr bietet oft einen geeigneten Lösungsweg. Im Rahmen einer Vergütungsvereinbarung wird für bestimmte Tätigkeiten ein spezielles Honorar vereinbart (z. B. für Rat/Auskunft ein Honorar von 250,00 Euro pro Stunde) und für alle übrigen Tätigkeiten findet die StBVV Anwendung mit der Folge, dass z. B. für einen Jahresabschluss eine Abrechnung nach Gegenstandswert erfolgt.

Für Fälle, in denen der Steuerberater Tätigkeiten mit einem steuerlichen Bezug erbringt, aber die StBVV keinen Gebührentatbestand hierfür enthält, stellt § 2 StBVV einen **Auffangtatbestand** dar. Dies vor allem vor dem Hintergrund, dass mögliche Änderungen des Steuerrechts und die sich daraus ergebenden Leistungen des Steuerberaters nicht kurzfristig in der StBVV abgebildet werden können. Dabei ist zu beachten, dass § 2 StBVV nur für **Gebühren** und nicht auch für **Auslagen** angewandt werden kann.

2. Vereinbare Tätigkeiten

Die StBVV findet keine Anwendung bei der Ausübung sogenannter **vereinbarer Tätigkeiten** (§ 57 Abs. 3 StBerG i. V. m. § 15 BOSTB).

Diese Tätigkeiten sind, sofern vorhanden, nach einschlägigen Spezialvorschriften (bspw. §§ 4, 5 VbVG bei der Tätigkeit als Betreuer oder §§ 63, 64 InsO bei der Tätigkeit als Insolvenzverwalter) abzurechnen.

Fehlt es an einer konkreten Abrechnungsvorgabe, finden die Bestimmungen des Zivilrechts Anwendung (§§ 612 Abs. 2, 632 Abs. 2 BGB). So fällt im Bereich der betriebswirtschaftlichen Beratung, sofern nichts anderes vereinbart wurde, die **übliche Vergütung** an. Hierunter fällt bspw. auch die Offenlegung des Jahresabschlusses.

Insoweit bietet sich bei der Abrechnung vereinbarer Tätigkeiten der – formfreie – Abschluss einer **Vergütungsvereinbarung** an, der aus Beweisgründen entsprechend dokumentiert werden sollte.

III. Gebühren und Auslagen

1. Gebührenarten

Die StBVV enthält im Wesentlichen **Wertgebühren**. Diese richten sich nach den Zehntelsätzen (**Gebührenrahmen**) unter Berücksichtigung eines **Gegenstandswertes**, § 10 StBVV.

Der Gegenstandswert ist zwingend durch die Verordnung vorgegeben. Die StBVV geht grundsätzlich vom **Bruttoprinzip** (z. B. Summe der positiven Einkünfte) aus. In Einzelfällen (z. B. im Rechtsbehelfsverfahren) ist hingegen vom **Nettoprinzip** (strittiger Steuerbetrag) auszugehen. Lässt sich die Ermittlung des Gegenstandswertes nicht aus der jeweiligen Vorschrift der StBVV entnehmen, ist der **Wert des Interesses** (i. d. R. strittiger Steuerbetrag) einschlägig. Kann ein Gegenstandswert nicht ermittelt werden, ist dieser zu schätzen. Kann auch keine Schätzung erfolgen, kann auf die Zeitgebühr zurückgegriffen werden, § 13 Abs. 1 Nr. 2 StBVV.

Problematisch sind Fälle, in denen lediglich ein sehr geringer Gegenstandswert vorliegt (z. B. bei der Eröffnungsbilanz für eine Unternehmungsgesellschaft [haftungsbeschränkt] nach § 5a GmbHG oder einem Einspruch wegen 300,00 Euro nicht anerkannter Arbeitsmittel). Trotz möglicher Mindestgegenstandswerte lässt sich mit Hilfe der StBVV kaum ein angemessenes Honorar erzielen. In diesen Fällen ist der einzelfallbezogene Abschluss einer **Vergütungsvereinbarung oder die Vereinbarung von Mindestgegenstandswerten** anzuraten.

Die StBVV sieht zudem in § 34 StBVV eine sogenannte **Betragsrahmengebühr** mit Mindest- und Höchstbeträgen in Euro vor.

Die **Zeitgebühr** beträgt **30,00 bis 75,00 Euro** je angefangener halben Stunde. Diese kommt, sofern keine anderweitige Vereinbarung vorliegt, nur dann zum Tragen, wenn es die Verordnung vorsieht, § 13 S. 1 Nr. 1 StBVV, oder wenn keine genügenden Anhaltspunkte für eine Schätzung des Gegenstandswertes vorliegen, § 13 S. 1 Nr. 2 StBVV.

Gerade in größeren, insbesondere interprofessionellen Kanzleien von Steuerberatern, Rechtsanwälten und Wirtschaftsprüfern sind Vergütungsmodelle anzutreffen, die im Wesentlichen die Zeitgebühr vorsehen (i. d. R. mit dem Rettungsanker „geschuldet wird mindestens die gesetzliche Vergütung“).

Die **Vor- und Nachteile** einer Abrechnung anhand der Vorgaben der StBVV lassen sich wie folgt zusammenfassen:

VORTEILE

- Mit dem Mandanten muss nicht über das Honorar gesprochen, es muss nichts vereinbart werden; der Mandant muss grundsätzlich auch nicht ungefragt über den Anfall bzw. das Entstehen der gesetzlichen Gebühren aufgeklärt bzw. informiert werden.
- Bei konsequenter Anwendung der StBVV lassen sich, von wenigen Ausnahmen abgesehen, auskömmliche Honorare generieren; insbesondere durch Nutzung sämtlicher Gebührentatbestände.
- Die StBVV sieht überwiegend Wertgebühren vor. Damit ist sichergestellt, dass der Steuerberater für sein Fachwissen und nicht für die aufgewendete Zeit vergütet wird.
- Durch die Beachtung und Einhaltung der gesetzlichen und durch die Rechtsprechung vorgegebenen Kriterien zur Ermittlung der Angemessenheit der Gebühr kann der jeweilige Gebührenanspruch belegt und abgesichert werden.

NACHTEILE

- Bei niedrigen Gegenstandswerten (z. B. Eröffnungsbilanz für eine Unternehmersgesellschaft [haftungsbeschränkt]) lässt sich ohne eine einzelfallbezogene Vergütungsvereinbarung kein ausreichendes Honorar erzielen. Ein niedriger Gegenstandswert darf grundsätzlich auch nicht durch eine Erhöhung des 1/10-Satzes kompensiert werden.
- Die Festlegung des Rahmensatzes ist eine Ermessensentscheidung des Steuerberaters, über die im Streitfall trefflich gestritten werden kann. Durch entsprechende Dokumentationen und Zeiterfassungen kann der Steuerberater diese Unsicherheit zwar weitestgehend beseitigen, eine gewisse Restunsicherheit und ein gewisses Restrisiko gerade bei Durchführung eines Honorarprozesses bleiben jedoch bestehen.
- Bestimmte Leistungen bildet die StBVV nicht ab bzw. sind mit den eigentlichen Gebühren abgegolten. Dies betrifft u. a. die Bereitstellung von Unterlagen/Daten im Rahmen einer Mandatsübergabe oder den mit der fortschreitenden Digitalisierung einhergehenden Mehraufwand.
- Es kann zu Auslegungsschwierigkeiten und Missverständnissen kommen. Von Mandanten wird z. B. häufig angenommen, dass es sich bei der monatlichen Gebühr nach § 33 StBVV um eine abschließende Pauschale handelt.

2. Angemessenheit der Gebühr

Die Bestimmung der angemessenen Vergütung liegt **im Ermessen** des Steuerberaters, wobei er die Vorgaben der StBVV zu beachten hat. Kriterien sind gem. § 64 Abs. 1 S. 3 StBerG i. V. m. § 11 StBVV:

- Umfang und Schwierigkeit der Tätigkeit,
- Bedeutung der Angelegenheit,
- Einkommensverhältnisse,
- Vermögensverhältnisse,
- besonderes Haftungsrisiko.

Die Aufzählung der Kriterien in § 11 StBVV ist **nicht abschließend**.

Handelt es sich somit um einen einfach gelagerten, wenig aufwändigen Fall, hat die Festlegung im unteren Bereich des Gebührenrahmens zu erfolgen. Spiegelbildlich ist bei schwierigen und/oder umfangreichen Tätigkeiten eine Festsetzung im oberen Bereich des Rahmens geboten.

Aufgrund der Vorschrift des § 315 BGB ist der Steuerberater grundsätzlich uneingeschränkt **darlegungs- und beweispflichtig** für die Billigkeit der von ihm angesetzten angemessenen Gebühr. Fehlt es an einer Begründung für die Heranziehung einer bestimmten Gebühr, obliegt es in entsprechender Anwendung des § 315 Abs. 3 BGB dem Gericht, nach Billigkeitsgrundsätzen an Stelle des Steuerberaters den Gebührensatz festzulegen.

Nach wie vor problematisch und in der Rechtsprechung weiterhin nicht höchstrichterlich geklärt ist die Frage, ob der Steuerberater eine sogenannte **Mittelgebühr** in Ansatz bringen kann, ohne dass es einer besonderen Darlegung und eines Nachweises der Angemessenheit der Gebühr bedarf. Diese wird ermittelt, in dem der untere und der obere Rahmensatz addiert und das Ergebnis durch zwei dividiert wird.

Beispiel:

Buchhaltung: $2/10 + 12/10 = 14/10: 2 = 7/10$

Der weit überwiegende Teil der instanzgerichtlichen Rechtsprechung und die einschlägige Fachliteratur gestehen dem Steuerberater grundsätzlich bei einem durchschnittlichen Fall die Mittelgebühr zu. Teilweise wird jedoch vertreten, dass der Steuerberater jede die **Mindestgebühr** übersteigende Vergütung begründen müsse.

In Anlehnung an die anwaltliche Rechtsprechung wird dem Steuerberater zudem im Rahmen der Ermessensausübung bei der Festlegung der jeweils angemessenen Gebühr teilweise ein **Toleranzspielraum** von bis zu 20 Prozent zugebilligt. Dies aber nur dann, wenn das Ermessen auch in tatsächlicher Hinsicht ausgeübt und dargelegt sowie begründet wird und sich die Gebühr in der Toleranzgrenze befindet. Es erfolgt keine Pauschalierung der Toleranzgrenze, da ansonsten die Mittelgebühr stets die Mittelgebühr + 20 Prozent wäre.

Beispiel:

Der Steuerberater hat für eine Bilanz 28/10 abgerechnet und für die Ermittlung der Gebühr entsprechend vorgetragen. Der vom Gericht bestellte Gutachter hält 25/10 für angemessen. Das Gericht wird dem Steuerberater 28/10 zusprechen. Hat der Steuerberater hingegen 32/10 abgerechnet und stellte der Gutachter die Angemessenheit bei 25/10 fest, liegt der Steuerberater außerhalb des Ermessensspielraums. Das Gericht ist in seiner Festlegung nicht gebunden und wird ihm lediglich 25/10 zusprechen.

Der Steuerberater ist grundsätzlich an das einmal ausgeübte Ermessen gebunden. Eine **Änderung der Gebühr** kommt gegebenenfalls dann in Betracht, wenn sich nachträglich Umstände ergeben haben, die bei der Gebührenbestimmung noch nicht berücksichtigt werden konnten, ein falscher Gegenstandswert verwendet wurde oder ein sonstiger Irrtumstatbestand nach den zivilrechtlichen Vorschriften vorliegt.

3. Auslagen

Bei den Entgelten für Post- und Telekommunikationsdienstleistungen (§ 16 StBVV) hat der Steuerberater die Wahl, ob er

- die im Einzelfall tatsächlich entstandenen Entgelte für Post- und Telekommunikationsgebühren genau beziffert oder
- einen Pauschalbetrag in Höhe von 20 Prozent der Gebührenhöhe, in derselben Angelegenheit jedoch höchstens 20,00 Euro, zum Ansatz bringt.

Die Auslagenpauschale nach § 16 StBVV kann prinzipiell für **jede einzelne Angelegenheit** verlangt werden. Nach der Rechtsprechung des BGH (Urteil vom 21.11.1996, IX ZR 159/95) ist grundsätzlich jede Tätigkeit des Steuerberaters, für die die StBVV eine selbstständige Gebühr ausweist, eine Angelegenheit. Es kann also auch für jeden einzelnen Buchführungsmonat eine Auslagenpauschale angesetzt werden, wenn Telekommunikationsdienstleistungs- oder Portokosten angefallen sind. Für die Anfertigung einer Jahresbuchführung „in einem Zug“ hat der BGH (Urteil vom 06.07.2000, IX ZR 210/99) die Auslagenpauschale nur einmal zugebilligt. Es kommt also hinsichtlich der Auslagenpauschale auf den Buchungszeitraum, Monat/Quartal/Jahr, an.

Beispiel:

Steuererklärung	(...)
Auslagenpauschale	20,00 Euro
Jahresabschluss	(...)
Auslagenpauschale	20,00 Euro

§ 9 Abs. 2 S. 3 StBVV bestimmt, dass bei der Angabe des Entgelts für Post- und Telekommunikationsdienstleistungen die Wiedergabe eines Gesamtbetrages genügt.

Die Post- und Telekommunikationspauschale kann auch dann geltend gemacht werden, wenn ausschließlich **per E-Mail** kommuniziert wird. Entscheidend für den Anfall der Pauschale ist lediglich, dass überhaupt Telekommunikationsmittel genutzt werden. Dies gilt auch für die Nutzung von sogenannten Flatrate-Verträgen.

Grundsätzlich können Kosten, welche im Rahmen der **Mandatsübergabe** anfallen, Personal- und Sachkosten, nicht weiterberechnet werden, da diese mit den allgemeinen Geschäftskosten nach § 3 StBVV abgegolten sind. Dies betrifft auch die Speicherkosten in einem Rechenzentrum oder die Kosten für die Erstellung einer Archivierungs-CD.

Tipp: Damit solche Kosten gesondert abgerechnet werden können, empfiehlt sich hierzu eine entsprechende Vergütungsvereinbarung.

IV. Vergütungs-, Pauschalvereinbarung und Erfolgshonorar

1. Vergütungsvereinbarung

Der Abschluss einer Vergütungsvereinbarung macht in vielen Fällen Sinn, denn hierüber erhält der Steuerberater bezüglich der Gebührenhöhe Rechtssicherheit. Nach § 4 StBVV ist der Abschluss einer Vergütungsvereinbarung an bestimmte **Formvorschriften** geknüpft.

Insbesondere bedarf es einer entsprechenden Erklärung des Auftraggebers in **Textform**.

Es bedürfen zunächst solche Vergütungsvereinbarungen zu ihrer Wirksamkeit der Textform, die, bezogen auf die jeweilige Angelegenheit, einen die gesetzliche Vergütung **übersteigenden Honoraranspruch** des Steuerberaters begründen sollen. Zudem bedürfen auch solche Vereinbarungen der Textform, § 4 Abs. 3 StBVV, welche eine **niedrigere** als die gesetzliche Vergütung enthalten. Dies ist jedoch nur in **außergerichtlichen** Angelegenheiten möglich.

Ist die Vereinbarung nicht einseitig vom Mandanten aufgesetzt worden, was wohl selten der Fall sein wird, bedarf es zusätzlich:

- der Bezeichnung als Vergütungsvereinbarung oder in vergleichbarer Weise (z. B. Honorarvereinbarung),
- das Schriftstück muss **deutlich** von anderen Vereinbarungen mit Ausnahme der Auftragserteilung abgesetzt und
- darf nicht in der Vollmacht enthalten sein.

Dabei ist zu berücksichtigen, dass unter dem Kriterium des **deutlichen Absetzens** das Gebot einer räumlichen Trennung in ihrer Gesamtheit zu sehen ist. Die Vergütungsvereinbarung muss sich in ihrer Gesamtwirkung so deutlich von anderen Vereinbarungen abheben, dass sie dem Mandanten die Rechtslage eindeutig vermittelt. Daher sollte zur Kenntlichmachung die Vergütungsvereinbarung stets in einem gesonderten Schriftstück und optisch abgehoben von anderen sonstigen Vereinbarungen geschlossen werden.

Weiter ergibt sich aus § 4 Abs. 1 S. 2 sowie Abs. 2 StBVV, dass **die Art und der Umfang** des Auftrags sowie die Gebührenart/-höhe anzugeben sind und dass die Gebühr weiterhin angemessen sein muss.

Tipp: Muster für Vergütungsvereinbarungen können u. a. über den DWS-Verlag (www.dws-medien.de) bezogen werden.

Bei Vereinbarung einer **Zeitgebühr** ist zu beachten, dass auch diese angemessen sein muss. Nach der Rechtsprechung ist eine unangemessen hohe Vergütung dann gegeben, wenn sich ein Festhalten an der getroffenen Vereinbarung, unter Berücksichtigung der gesamten Umstände des Einzelfalls, als unzumutbar und als unerträgliches Ergebnis darstellt. Eine Gebühr in doppelter bis zur fünffachen Höhe der gesetzlichen Vergütung ist als angemessen eingestuft worden (vgl. BGH, Urteile vom 21.10.2010, IX ZR 37/10 und vom 3.4.2002, IX ZR 113/02, OLG Köln, Urteil vom 3.3.1997, 17 U 31/97).

Der Steuerberater hat den Auftraggeber in Textform darauf hinzuweisen, dass eine höhere oder niedrigere als die gesetzliche Vergütung in Textform vereinbart werden kann (§ 4 Abs. 4 StBVV). Ein Hinweis auf die voraussichtliche gesetzliche Vergütung ist dabei grundsätzlich nicht erforderlich. Unterschreibt der Mandant eine Vergütungsvereinbarung ohne weitere Nachfragen, kann davon ausgegangen werden, dass er keine offenen Fragen bzgl. der Vergütung hat.

Die **Vor- und Nachteile** einer Abrechnung anhand einer Vergütungsvereinbarung lassen sich insbesondere wie folgt zusammenfassen:

VORTEILE

- Das Honorar wird verbindlich festgelegt. Vereinbart der Steuerberater beispielsweise eine 10/10 Gebühr für die Buchführung, ist dieser Rahmensatz fix, d. h. der Mandant kann später nicht mit Erfolg einwenden, eine Gebühr von 6/10 wäre angemessen gewesen.
- Die Höhe des Honorars ist nicht durch die Vorgaben der StBVV begrenzt, d. h. es können (bei Einhaltung der entsprechenden Formvorschriften) auch höhere Gebühren vereinbart werden. Wird beispielsweise ein Stundensatz von 250,00 Euro vereinbart, ist dieser verbindlich. Nachweispflichtig ist der Steuerberater dann allein noch für die Anzahl der geleisteten Stunden.

NACHTEILE

- Der Mandant muss zum Abschluss der Vergütungsvereinbarung bewegt werden und er muss darauf hingewiesen werden, dass die vereinbarten Gebühren die gesetzlichen Gebühren übersteigen.
- Soweit nicht ausschließlich auf eine Zeitgebühr abgestellt wird, ist es schwierig, alle Tätigkeiten innerhalb des breiten Beratungsspektrums zu erfassen.
- Wird ausschließlich auf eine Zeitgebühr abgestellt, macht der Steuerberater sich zum „Stundenlöhner“, der nicht für seine geistige Leistung, sondern letztlich für die geleisteten Stunden bezahlt wird. (Dieser Nachteil kann durch einen Zusatz in der Vereinbarung ausgeglichen werden, dass in jedem Fall die gesetzliche Gebühr geschuldet wird.)

2. Pauschalvereinbarung

Einen Sonderfall stellt die Vereinbarung einer **Pauschalvergütung** nach § 14 StBVV dar. Diese Vorschrift, über die bestimmte, wiederkehrende Tätigkeiten erfasst werden können, dient allerdings lediglich der Erleichterung der Abrechnungspraxis. Eine verbindliche Festlegung des Honorars erfolgt hier lediglich einseitig, d. h. der Steuerberater ist an die vereinbarte Vergütung gebunden, während der Mandant später die Einrede erheben kann, die Pauschalvergütung stehe nicht in einem angemessenen Verhältnis zur Leistung.

Von Mandantenseite werden solche Pauschalvergütungen gerne akzeptiert, da sie dadurch eine verlässliche **Kalkulationsgrundlage** erhalten.

Tipp: Wenn Sie als Steuerberater auch bei solchen Pauschalvergütungsvereinbarungen Rechtssicherheit erhalten möchten, sollten Sie, was zulässig ist, eine Pauschalvergütungsvereinbarung immer im Rahmen des § 4 StBVV und nicht nach § 14 StBVV schließen.

Eine Pauschalvereinbarung nach § 14 StBVV setzt Folgendes voraus:

- eine laufende Tätigkeit (Ausschlusskatalog § 14 Abs. 2 StBVV),
- Vereinbarung von mindestens einem Jahr Laufzeit in **Textform**,
- Angabe der einzelnen Tätigkeiten und Zeiträume,
- angemessenes Verhältnis von Gebühr und Leistung.

Eine Pauschalvergütung, die lediglich **mündlich** vereinbart wird, ist unwirksam. Auch eine langjährig gelebte Praxis einer solchen Vereinbarung kann die erforderliche Schriftform nicht ersetzen. Dies hat allerdings nicht zur Folge, dass der Steuerberater seinen Gebührenanspruch verliert. Vielmehr sind die gesetzlichen Gebühren unter Beachtung der Vorgaben des § 9 Abs. 2 StBVV abzurechnen. Der Steuerberater kann aber in einem solchen Fall nicht mehr verlangen als in der nicht wirksamen Pauschalvereinbarung geregelt wurde, da anderenfalls aus Sicht der Rechtsprechung ein Verstoß gegen Treu und Glauben vorliegt.

Wird ein **außerordentliches Kündigungsrecht** nach § 626 BGB oder § 627 BGB ausgeübt, kann prinzipiell kein Anspruch auf die vereinbarte Pauschale für Leistungen geltend gemacht werden, welche noch nicht erbracht wurden.

3. Erfolgshonorar nach § 9a StBerG

Das in § 9a StBerG geregelte Erfolgshonorar kommt in der Praxis kaum zum Tragen. Dies ist in den damit verbundenen **hohen Anforderungen** zu sehen:

- nur für den Einzelfall, wenn der Auftraggeber aufgrund seiner wirtschaftlichen Situation ansonsten von der Rechtsverfolgung abgehalten werden würde,
- Formvorgaben des § 9a Abs. 3 S. 1 und 2 StBerG,
- Angabe der voraussichtlichen gesetzlichen Vergütung und gegebenenfalls der erfolgsunabhängigen vertraglichen Vergütung sowie der Angabe, welche Vergütung bei Eintritt welcher Bedingung (Erfolg/Misserfolg) verdient sein soll,
- Wiedergabe der wesentlichen Gründe, die für die Bemessung des Erfolgshonorars bestimmend sind,
- Hinweis, dass die Vereinbarung keinen Einfluss auf die gegebenenfalls vom Auftraggeber zu zahlenden Gerichts-/Verwaltungskosten und Kosten anderer Beteiligter hat.

V. Rechnungsstellung

1. Entstehung, Fälligkeit und Verjährung von Gebührenansprüchen

Der Gebührenanspruch **entsteht** bereits mit der Aufnahme der ersten Tätigkeit wie bspw. die Entgegennahme von Informationen. Nach § 7 StBVV wird der Anspruch **fällig**, wenn der Auftrag erledigt oder die Angelegenheit beendet ist. Nach Fälligkeit der Leistung i. S. d. § 7 StBVV entfällt das Recht, einen Vorschuss nach § 8 StBVV einzufordern.

Die Verjährungsfrist des Vergütungsanspruchs beginnt grundsätzlich mit dem Schluss des Kalenderjahres, in dem der Honoraranspruch entstanden ist (§ 199 BGB) und beträgt gemäß § 195 BGB drei Jahre. Ausschlaggebend ist dabei die Fälligkeit der Vergütung und nicht die Rechnungsstellung gegenüber dem Mandanten. Die Verjährung wird u. a. durch Klageeinreichung, ein gerichtliches Mahnverfahren oder eine Stundungsvereinbarung gehemmt. Zu einem Neubeginn der Verjährung führt z. B. ein Schuldanerkenntnis (§ 212 Abs. 1 BGB). Dies gilt auch für den Fall, dass die Rechnung nicht den Formerfordernissen des § 9 StBVV entspricht. § 9 StBVV betrifft nur die **Durchsetzbarkeit** der Forderung. Eine Rechnung, die den Formerfordernissen des § 9 StBVV entspricht, kann noch bis zur mündlichen Verhandlung an den Mandanten übermittelt werden, um einen Formverstoß zu heilen.

2. Ordnungsgemäße Berechnung nach § 9 StBVV

Gemäß § 9 Abs. 2 StBVV sind anzugeben:

- Beträge der einzelnen Gebühren und Auslagen,
- Bezeichnung des Gebährentatbestandes und der Auslagen,
- angewandte Gebührevorschrift,
- bei Wertgebühren der Gegenstandswert,
- bei Zeitgebühren der Stundensatz sowie die Summe der zum Satz berechneten Stunden und der Gesamtbetrag der Zeitgebühren.

Der Steuerberater kann die Vergütung gemäß § 9 Abs. 1 Satz 1 StBVV nur aufgrund einer dem Auftraggeber mitgeteilten Berechnung einfordern. Die Berechnung ist nach § 9 Abs. 1 Satz 2 StBVV vom Steuerberater (nicht durch einen vertretungsberechtigten Nicht-Berufsträger) zu unterzeichnen (Schriftform) oder vorbehaltlich der Zustimmung des Auftraggebers in Textform (z. B. E-Mail) zu erstellen.

Die Zustimmung des Auftraggebers bedarf keiner besonderen Form und ist ebenfalls in Textform (z. B. E-Mail) möglich. Sie sollte jedoch mindestens der Textform (z. B. E-Mail) genügen und vom Steuerberater zu Beweis Zwecken entsprechend aufbewahrt werden. § 9 Abs. 1 Satz 3 StBVV stellt klar, dass die Zustimmung nur einmalig und nicht für jede Berechnung einzeln erteilt werden muss.

Der jeweilige **Zehntelsatz** oder die verwendete **Tabelle** ist nicht zwingend anzugeben, sollte aber aus Transparenzgesichtspunkten ebenfalls erfolgen.

Durch die einzuhaltenden Formvorschriften des § 9 StBVV wird bereits für eine gewisse Honorartransparenz gesorgt. Allerdings werden in § 9 StBVV lediglich die **Mindestpflichtangaben** für die Honorarabrechnung festgelegt. Um eine höhere Nachvollziehbarkeit zu erzielen, ist es sinnvoll, weitere Angaben zu machen.

Es ist ratsam, die einzelnen Tätigkeiten der nach der Zeitgebühr bemessenen Leistungen gesondert zu dokumentieren und einzelnen Mitarbeitern konkret zuzuordnen. Allgemeine Bezeichnungen wie z. B. „Jahresabschlussarbeiten“ oder „JA“ sollten vermieden und die Tätigkeiten genau beschrieben werden. So lässt sich die Wahrscheinlichkeit, eine Honorarforderung im Fall eines Rechtsstreits durchzusetzen, wesentlich erhöhen. Diese Aufzeichnungen sollten aufbewahrt werden und könnten gegebenenfalls als Arbeitszeittabelle („time sheet“) der Rechnung auch unmittelbar beigelegt werden.

Die jeweiligen Gebührevorschriften sind so genau wie möglich zu zitieren (Absätze, Sätze, Nummern, Buchstaben).

Beispiel:

§ 28 StBVV i. V. m. § 13 S. 1 Nr. 1 und S. 2 StBVV

Sind die **Formvorgaben** fehlerhaft oder fehlen diese, ist die Vergütung nicht einforderbar. Die Angaben können zwar nachgeholt werden. Im Rahmen einer gerichtlichen Auseinandersetzung kann dies allerdings Einfluss auf die Kostentragungspflicht haben.

Bezüglich der Darstellung der Auslagenpauschale (§ 16 StBVV) in der Rechnung besteht ein Wahlrecht des Steuerberaters. In den folgenden Musterrechnungen wird die Auslagenpauschale in einem Gesamtbetrag ausgewiesen (§ 9 Abs. 2 Satz 3 StBVV). Alternativ kann die Auslagenpauschale in einer Rechnung auch gesondert für jede Angelegenheit einzeln aufgeführt werden.

Beispiele für eine ordnungsgemäße Berechnung:

1. Einkommensteuer (Est)-Erklärung einer natürlichen Person

Folgende in Ihrem Auftrag erbrachten Leistungen berechne ich gemäß der nachfolgenden Aufstellung nach der Steuerberatervergütungsverordnung (StBVV).

Tätigkeit	Vorschrift	Gegenstands-wert	Zehntel-satz	Zeitgebühr je angefan-gener halben Stunde	Angefange-ne halbe Stunden	Gebühr
Prüfung Est-Steuerbe-scheid 2017	§ 28 StBVV i. V. m. § 13 S. 1 Nr. 1 StBVV	-	-	60,00 €	3	180,00 €
Einkommensteuer-erklärung 2018	§ 24 Abs. 1 Nr. 1 StBVV	60.000,00 €	3,5/10	-	-	412,65 €
Ermittlung Über-schuss Einnahmen über Werbungs-kosten 2018	§ 27 Abs. 1 StBVV	60.000,00 €	6,5/20	-	-	383,18 €
Ermittlung Über-schuss Betriebs-einnahmen Betriebsausgaben 2018	§ 25 Abs. 1 StBVV	12.500,00 €	12,5/10	-	-	141,25 €
Auslagenpauschale	§ 16 StBVV	-	-	-	-	80,00 €
Gesamtbetrag						1.197,08 €
Zzgl. 19 % USt.						227,45 €
<u>Gesamt-Brutto</u>						<u>1.424,53 €</u>

Unterschrift Steuerberater

2. Jahresabschluss (kleine) Kapitalgesellschaft

Folgende in Ihrem Auftrag erbrachten Leistungen berechne ich gemäß der nachfolgenden Aufstellung nach der Steuerberatervergütungsverordnung (StBVV).

Tätigkeit	Vorschrift	Gegenstands-wert	Zehntel-satz	Zeitgebühr je angefan-gener halben Stunde	Angefange-ne halbe Stunden	Gebühr
Erstellung Jahres-abschluss 2018	§ 35 Abs. 1 Nr. 1a)	500.000,00 €	25/10	-	-	1.752,50 €
Erstellung Anhang 2018	§ 35 Abs. 1 Nr. 1a)	500.000,00 €	7/10	-	-	490,70 €
Auslagenpauschale	§ 16 StBVV	-	-	-	-	40,00 €
Offenlegung Jahresabschluss	§ 612 Abs. 2 BGB	-	-	-	-	100,00 €
Veröffentlichungs-entgelt für JA	§ 612 Abs. 2 BGB oder § 675, 670 BGB	-	-	-	-	40,00 €
Gesamtbetrag						2.423,20 €
Zzgl. 19 % USt.						460,41 €
<u>Gesamt-Brutto</u>						<u>2.883,61 €</u>

Unterschrift Steuerberater

VI. Optimierung des Honorars

1. Konkretisierung des Auftrags

Die Pflichten des Steuerberaters richten sich grundsätzlich nach **Inhalt und Umfang** des erteilten Mandats. Der Steuerberater hat im Rahmen seines Auftrags den Mandanten umfassend zu beraten und ungefragt über alle bedeutsamen steuerrechtlichen Einzelheiten und deren Folgen zu unterrichten. Insbesondere muss er seinen Auftraggeber möglichst vor Schaden bewahren.

Der Steuerberater darf den ihm erteilten Auftrag nicht von sich aus erweitern. In Betracht kommt unter Umständen eine **konkludente** Auftragserteilung.

Für den Steuerberater besteht grundsätzlich keine Pflicht, den Mandanten auf das Entstehen von Gebühren nach der StBVV hinzuweisen. Eine **Aufklärungspflicht** kommt aber dann in Betracht, wenn sich eine solche Pflicht aus besonderen Umständen des Einzelfalles nach Treu und Glauben ergibt. Entscheidend hierfür ist, ob ein entsprechendes Aufklärungsbedürfnis des Mandanten erkannt werden konnte und musste.

Eine **Hinweispflicht** besteht jedoch nach § 4 Abs. 4 StBVV dahingehend, dass der Steuerberater den Auftraggeber in Textform darauf hinweisen muss, dass eine höhere oder niedrigere als die gesetzliche Vergütung in Textform vereinbart werden kann. Eine entsprechende Information in den **Allgemeinen Auftragsbedingungen** ist dabei ausreichend.

Auch sind Fälle zu berücksichtigen, in denen ein kostenloses Kennenlern-/Informations-/Mandatsanbahnungsgespräch dahingehend umschlägt, dass bereits Beratungsleistungen erbracht werden. Dann sollte der Mandant auf die eintretende **Gebührenpflicht** hingewiesen werden. Es sei denn, es ist auch für den Mandanten erkenntlich, dass steuerliche, auf das Mandatsverhältnis bezogene Fragen besprochen werden.

Zudem kommt es zu vermeidbaren Auseinandersetzungen, wenn der Mandant von Pauschalen ausgeht, wohingegen eigentlich **Vorschüsse** vorliegen oder der Mandant meint, dass mit einer bestimmten Gebühr sämtliche weiteren Tätigkeiten mit abgegolten seien.

Tipp: Es ist ratsam zur Vermeidung von Streitigkeiten über Art und Umfang der von dem Mandanten gewünschten Leistung, einen schriftlichen **Steuerberatungsvertrag** abzuschließen. Im Falle einer gerichtlichen Auseinandersetzung ist es anderenfalls schwierig, das eigentlich entstandene Honorar durchzusetzen. Aktuelle Steuerberatungsvertragsmuster stellt z. B. der DWS-Verlag unter www.dws-medien.de zur Verfügung.

Der Vorteil der Verwendung eines Steuerberatungsvertrages besteht u. a. auch darin, dass in diesem zugleich eine Regelung zur **Haftungsbeschränkung** nach § 67a StBerG aufgenommen werden kann.

Hinweis: Die Vereinbarung einer Haftungsbeschränkung fällt stets unter § 67a Abs. 1 Nr. 2 StBerG („vorformulierte Vertragsbedingungen“), wenn die Voraussetzungen des § 67a Abs. 1 Nr. 1 StBerG („Aushandeln im Einzelfall“) nicht erfüllt sind. Um keinen unzulässigen Haftungsausschluss zu riskieren, sollte im Zweifel bei allen Steuerberatungsverträgen von vorformulierten Vertragsbedingungen abgegangen werden. Bei einer Tätigkeit in interprofessionellen Kanzleien mit Rechtsanwälten und/oder Wirtschaftsprüfern sowie in anderen Berufsausübungsformen wie bspw. einer Partnerschaftsgesellschaft kann es zu Verschiebungen bezüglich der (Mindest-)Versicherungssumme (§ 52 DVStB) kommen, so dass diesbezügliche Besonderheiten dringend zu berücksichtigen sind.

2. Ausnutzung der StBVV

Das Honorar für die erbrachten Leistungen eines Steuerberaters sichert die private und berufliche Existenz sowohl des Steuerberaters als auch seiner Mitarbeiter. Deshalb kommt dem Gebührenmanagement eine zentrale Bedeutung zu. Sämtliche erbrachten Leistungen sollten abgerechnet werden, grundsätzlich sind alle Honorarpotenziale auszuschöpfen. Neben der Existenzsicherung dient ein effektives **Honorarmanagement** dem Erhalt der Wettbewerbsfähigkeit des Steuerberaters.

Es zeigt sich immer wieder, dass viele Steuerberater, sei es aus Unkenntnis, sei es aus mangelnder Kenntnis der StBVV, die erbrachten Leistungen **überhaupt nicht oder fehlerhaft** abrechnen. So werden vielfach „sonstige Tätigkeiten“, die z. B. im Zusammenhang mit der Lohnbuchführung stehen (An- und Abmeldung bei Sozialversicherungsträgern) nicht gesondert (bzw. unvollständig oder gar nicht) abgerechnet, obwohl nach § 34 Abs. 4 StBVV hierfür die Zeitgebühr angesetzt werden darf (und muss). Hierzu gehört auch die Geltendmachung der Auslagenpauschale nach § 16 StBVV für jede gebührenrechtliche Angelegenheit.

Wichtig ist, dass ein Steuerberater sämtliche geleisteten Arbeiten auf die jeweiligen Gebührevorschriften aufgeteilt korrekt abrechnet. Von **Mischkalkulationen** ist dringend abzuraten. Eigenständige Beratungsleistungen (z. B. Rat/Auskunft) sollen selbstständig abgerechnet und z. B. nicht in die Gebühr für den Jahresabschluss eingepreist werden. Alles andere wäre gebührenrechtlich fehlerhaft und kann zu Honorarverlusten führen. In Zeiten des Internets und der „Online-Gebührenrechner“ gibt es außerdem immer mehr Mandanten, die die Angemessenheit der ihnen in Rechnung gestellten Gebühr mit wenigen Eingaben einer Überprüfung unterziehen.

Beispiel:

Sie rechnen einen Jahresabschluss mit 30/10 ab. In der Gebühr sind rechnerisch 5/10 enthalten, die auf andere, selbstständig abrechenbare Tätigkeiten entfallen. Gibt Ihr Mandant in einen Online-Gebührenrechner 30/10 für den Jahresabschluss ein, würde er ggf. eine Mitteilung erhalten, dass die Mittelgebühr lediglich 25/10 betrage. Im besten Falle wird der Mandant Sie hierauf ansprechen. Hätten Sie die Bilanz mit 25/10 und die Nebenleistungen separat abgerechnet, würde es wohl zu keinen Beanstandungen kommen.

3. Kommunikation mit dem Mandanten

Aufgrund der besonderen **Vertrauensbeziehung** zwischen Steuerberater und Mandanten ist es insbesondere erforderlich, dass sowohl der Steuerberater genaue Kenntnis darüber hat, welche Leistungen der Mandant von ihm erwartet, als auch dass der Mandant den Wert der Leistung entsprechend zu honorieren weiß.

Oft ist es dem Mandanten nicht bewusst bzw. für diesen nicht erkennbar, welche Tätigkeiten der Steuerberater **„im Hintergrund“** bis zur Fertigstellung der Arbeitsergebnisse erbringt.

Woran liegt das? Die Dienstleistung des Steuerbersaters ist für den Mandanten nicht greifbar. Aufgrund der Komplexität der Materie kann er die Qualität der Leistung nach objektiven Kriterien nicht oder nur eingeschränkt beurteilen. Der Wert der Dienstleistung **„Steuerberatung“** und der damit einhergehende Aufwand des Steuerbersaters und seiner Praxis sind aus Mandantensicht daher kaum einschätzbar.

Eine konsequente Honorarpolitik liegt sowohl im **Interesse** des Steuerbersaters als auch der Mandanten. Sie beginnt bei der klaren Formulierung des Auftrages. Damit kann nicht zuletzt die **Zusammenarbeit** zwischen Steuerbersater und Mandant insgesamt verbessert werden. So können notwendige Vorarbeiten unter Anleitung des Steuerbersaters durch den Mandanten oft selbst erledigt werden. Dadurch erzielt der Steuerbersater eine höhere Wertschöpfung und zugleich eine höhere Mandantenzufriedenheit. Sollte kein Steuerberatungsvertrag mit Leistungsbeschreibung abgeschlossen werden, empfiehlt es sich, dem Mandanten mittels kurzer **Bestätigung** den Auftragsumfang nochmals mitzuteilen. Auch ist es ratsam den Mandanten zu verdeutlichen, ob es sich bezüglich des Honorars zunächst um grobe Einschätzungen, Vorschüsse oder Pauschalen handelt und dass die abschließende **tatsächliche Gebühr** erst mit Erledigung und Fertigstellung des Arbeitsergebnisses ermittelt werden kann.

Um die Qualität der erbrachten Leistungen sichtbar zu machen, ist es entscheidend, wie die **Arbeitsergebnisse** dem Mandanten präsentiert werden. Von der korrekten und optisch ansprechenden Korrespondenz über die gut aufbereitete Präsentation bis zum seriös und solide gebundenen Jahresabschluss: Es gibt viele Möglichkeiten, die Qualität der Leistung über die äußere Form zu unterstreichen. Bei der abschließenden Rechnung kann auch für Tätigkeiten, die mittels Wertgebühr abgerechnet werden, eine Zeitaufstellung als Anlage beigefügt werden, um zu verdeutlichen, welche Leistungen wann und in welchem Umfang erbracht wurden.

Es sollte auch herausgearbeitet werden, welche Leistungen **zusätzlich** zur steuerberatenen Tätigkeit angeboten werden können. Dabei sollte insbesondere darauf geachtet werden, dass deutlich wird, dass es sich hierbei um kostenauslösende Tätigkeiten handelt. Oftmals gehen Mandanten davon aus, dass solche Zusatzleistungen „mal eben so“ mitgemacht werden bzw. „all inclusive“ sind.

Jeder Steuerberater sollte sich die Zeit nehmen, um bereits beim **Mandatsanbahnungsgespräch** solche Themen zu besprechen und offene Fragen zu klären. Gerade nachträgliche Diskussionen um vermeintlich strittige Gebührenpositionen können zeit- und nervenaufreibend sein.

Folgende Fragen helfen, das Ziel des Gesprächs vorab zu definieren:

- Welche Leistungen erwartet der Mandant?
- Welche Leistungen kann der Steuerberater darüber hinaus anbieten?
- Wie hoch ist die Vergütung unter Ausschöpfung der StBVV?
- Welchen wirtschaftlichen Nutzen zieht der Mandant aus der Leistung?
- Wie hoch ist der Zeitaufwand zur Bearbeitung des Mandats?
- Decken die gesetzlichen Gebühren die Kosten der Kanzlei?
- Lohnt sich für den Mandanten eine höhere als die gesetzliche Vergütung?
- Gibt es Gründe, die gegen eine höhere Vergütung sprechen (Ausnahmefall und/oder wichtiger Mandant etc.)?
- Ist eine höhere Vergütung durchsetzbar?

Komplexe Honorarrechnungen (z. B. Rechnung über den gefertigten Jahresabschluss) sollten mit dem Mandanten besprochen und die einzelnen Positionen möglichst genau erläutert werden. Wichtig ist das vor allem bei angefallenen Sonderarbeiten.

Allerdings gilt dabei stets: Die Honorarforderung ist nicht verhandelbar – sondern nur der Umfang der Leistung. In letzterer Hinsicht kann dem Mandanten etwa das Angebot gemacht werden, Arbeiten künftig selbst zu übernehmen (z. B. Wegfall der Zeitgebühr gem. § 33 Abs. 7 StBVV, wenn die FiBu-Unterlagen vollständig und geordnet geliefert werden). Natürlich kann mit ihm auch vereinbart werden, auf bestimmte Leistungen zu verzichten.

VII. Sicherung und Durchsetzung der Vergütung

1. Zurückbehaltungs- und Leistungsverweigerungsrecht

Dem Steuerberater steht grundsätzlich ein **Zurückbehaltungsrecht** an den Mandantenunterlagen, § 66 Abs. 2 StBerG, zu. Durch dieses kann der Steuerberater seinem Auftraggeber die Herausgabe der Handakten verweigern bis er wegen seiner Gebühren und Auslagen befriedigt ist. Es dürfen nur solche Mandantenunterlagen zurückgehalten werden, zu welchen ein korrespondierender offener Gebührenanspruch besteht (**Konnexität**). Das Zurückbehaltungsrecht ist zudem ausgeschlossen, soweit die Vorenthaltung der Handakten und der einzelnen Schriftstücke nach den Umständen **unangemessen** sind. Insofern besteht ein gewisses Risiko, ob im konkreten Fall ein Zurückbehaltungsrecht überhaupt besteht, zumal es hierfür einer korrekten Berechnung, insbesondere der Einhaltung der Formvorgaben, nach § 9 StBVV bedarf.

Der Steuerberater ist grundsätzlich vorleistungspflichtig, kann aber gemäß § 8 StBVV jederzeit einen angemessenen Vorschuss anfordern. Die **Vorleistungspflicht** erstreckt sich aber nicht auf die Herausgabe der Arbeitsergebnisse. Hat der Steuerberater die Leistungen erbracht, so kann er die Herausgabe der Arbeitsergebnisse grundsätzlich von der Zahlung der Vergütung abhängig machen. Insofern steht dem Steuerberater ein **Leistungsverweigerungsrecht** an den Arbeitsergebnissen zu.

Die Leistung und die Vergütung stehen in einem Austauschverhältnis. Demnach sollte sich auf das Zurückbehaltungs- und/oder Leistungsverweigerungsrecht nicht isoliert berufen werden. Vielmehr sollte damit verbunden die Herausgabe **Zug-um-Zug** angeboten werden.

Aufgrund der bestehenden **Mitwirkungspflicht** besteht gegenüber der Finanzverwaltung kein Zurückbehaltungsrecht an den Mandantenunterlagen. Insofern kann sich hier nicht auf offene Forderungen gegenüber dem Mandanten berufen werden. Ebenso besteht kein Zurückbehaltungsrecht an den Mandantenunterlagen gegenüber dem Insolvenzverwalter. Demgegenüber besteht aber ein Leistungsverweigerungsrecht bezüglich der Arbeitsergebnisse.

2. Kalkulation, Vorschuss, zeitnahe Abrechnung, Verzugsregelung

Damit sich die Leistung auch rechnet, sollte man sich nicht erst Gedanken über die Höhe der Gebühren machen, wenn die Tätigkeit bereits erbracht worden ist. Die Durchsetzung einer nachträglichen Gebührenerhöhung ist in der Regel schwierig. Daher sollte man schon vor Beginn der Auftragsbearbeitung konkret planen, welche Gebühren voraussichtlich abgerechnet werden können und ob diese Gebühren tatsächlich kostendeckend sind. Vor allem ist zu kalkulieren, wie viele und welche Mitarbeiter für die Erledigung des Auftrags erforderlich sind. Sollte die Vorkalkulation ergeben, dass die gesetzlichen Gebühren voraussichtlich nicht wirtschaftlich lohnend sind, ist dringend zu empfehlen, eine abweichende **Honorarvereinbarung** abzuschließen.

Werden dem Mandanten vor Auftragsbeginn bestimmte Gebühren im Rahmen einer Einschätzung in Aussicht gestellt, ruft dies oft den Eindruck und die Erwartung hervor, dass dies die **Maximalkosten** seien. Erfolgt dann eine Endabrechnung, welche über den anvisierten Gebühren liegt, führt dies meist auf Mandantenseite zu Unverständnis und Zahlungsverweigerung. Auch hier wieder insbesondere mit dem Argument, dass es sich bei den vorab mitgeteilten Kosten um eine umfassende Pauschale gehandelt habe.

Zur Absicherung der eigenen Leistung sollten zudem **Vorschüsse** nach § 8 StBVV angefordert werden. Bei Dauermandaten bietet sich dieses an, da anhand der Vorjahre eine entsprechende Kalkulationsgrundlage für die zukünftigen Leistungen besteht. Dies ist insbesondere bei Buchführungsleistungen sinnvoll. Bestehen Anhaltspunkte dafür, dass der Mandant zahlungsunfähig ist oder werden könnte, sollten Vorschüsse grundsätzlich und in voller Höhe gefordert werden.

Der Vorschuss kann maximal in Höhe des Gesamtbetrags der zu erwartenden Gebühren und Auslagen geltend gemacht werden. Im Gegensatz zur Gebührenrechnung sind Vorschussanforderungen und -rechnungen an **keine bestimmte Form** gebunden. Aber Vorschüsse sollten in der Abrechnung immer als solche bezeichnet werden. Anderenfalls besteht die Gefahr, dass der Mandant die Rechnungen als endgültig ansieht, mit der Folge, dass eine Nachberechnung ausgeschlossen ist.

Eine **frühzeitige Abrechnung** der Honorare hilft nicht nur der Liquidität der Steuerberaterkanzlei, sondern erhöht zugleich die Planungssicherheit der Mandanten. Gerade bei der Bearbeitung von größeren Projekten sollten die abzurechnenden Honorare daher nicht über mehrere Monate aufgestaut werden, um dann in einem Zug abgerechnet zu werden. Kleinere, aber häufigere Rechnungen ermöglichen zugleich eine kontinuierliche Kontrolle der Zahlungsbereitschaft der Mandanten.

Je länger die Leistungserbringung zurückliegt, desto mehr gerät sie bei dem Mandanten in Vergessenheit. Ferner besteht die Gefahr, dass bei einem Wechsel des Steuerberaters eine dann erst erfolgte Abrechnung für noch nicht verjährte Zeiträume den Eindruck eines „Nachtretens“ erweckt. Hieraus entstehen die meisten Gebührenstreitigkeiten.

Sollte **nicht zeitnah abgerechnet** werden und der Mandant den Steuerberater wechseln, kann zudem der Fall eintreten, dass kein Zurückbehaltungsrecht geltend gemacht werden kann. Erfolgt die Anzeige des Wechsels und damit verbunden die Aufforderung zur Herausgabe der Unterlagen, helfen hier offene Forderungen nicht weiter, wenn für diese noch keine Berechnung nach § 9 StBVV erstellt wurde.

Ebenso sollte in den Berechnungen nach § 9 StBVV eine Regelung zum Verzugseintritt aufgenommen werden. Zwar geraten Unternehmer nach § 286 Abs. 3 BGB innerhalb von 30 Tagen nach Fälligkeit von sich aus in Verzug. Dies trifft aber nicht auf Verbraucher zu. Hierzu bedarf es eines entsprechenden Hinweises.

Beispiel:

Der Rechnungsbetrag ist fällig und sofort zahlbar. Gem. § 286 Abs. 3 BGB tritt spätestens 30 Tage nach Zugang dieser Rechnung Verzug ein.

Ist kein Zahlungseingang festzustellen, sollte möglichst zeitnah die erste Mahnung erfolgen. Die **Mahnungen** sollten turnusmäßig und in nicht zu großen Zeitabständen ausgesprochen werden.

Tip: Automatisieren Sie Ihr Mahnverfahren und nutzen Sie die speziell hierzu angebotenen EDV-Programme.

Der Ausspruch einer Mahnung allein unterbricht nicht die Verjährung. Droht der Ablauf der Verjährungsfrist, muss daher entweder ein Mahnbescheid beantragt oder das Honorar eingeklagt werden.

Auch ein Schuldanerkenntnis führt zu einem Neubeginn der Verjährung (§ 212 Abs. 1 Nr.1 BGB). Darüber hinaus kann ein Schuldanerkenntnis über weitere Punkte Klarheit verschaffen:

- das Bestehen einer Honorarforderung wird bestätigt,
- die Höhe des zu zahlenden Honorars wird endgültig festgelegt und
- alle bekannten Einwendungen und solche, mit denen der Mandant rechnen musste, werden ausgeschlossen.

3. Lastschrift, Empfangsvollmacht, Abtretung

Nicht nur der Abschluss eines Steuerberatungsvertrages wird empfohlen. Insbesondere bei Dauermandanten sollte auch eine **Lastschrifteinzugsermächtigung** in Erwägung gezogen werden.

Eine weitere Möglichkeit besteht darin, dass mögliche **Steuererstattungen** durch eine entsprechende Vollmacht an den Steuerberater direkt gezahlt werden. Dieser kann den Erstattungsbetrag abzüglich des Honorars dann an den Mandanten weiterleiten.

Dies hat den Vorteil, dass diese Gestaltung nicht als **direkte Abtretung** von Steuererstattungsansprüchen anzusehen ist, welchem gem. § 46 Abs. 4 S. 1 AO durch die Gewerbsmäßigkeit Grenzen gesetzt sind.

Eine eigene **Abtretung** von Gebührenforderungen oder deren Übertragung zur Einziehung ist wiederum nur in den engen Grenzen des § 64 Abs. 2 StBerG möglich.

4. Gerichtliche Durchsetzung

Kommt es zu einer gerichtlichen Auseinandersetzung, greifen viele Gerichte auf ein **Sachverständigengutachten** durch die zuständige Steuerberaterkammer zurück. Die Steuerberaterkammern sind aufgrund der Aufgabenzuweisung in § 76 Abs. 2 Nr. 7 StBerG zur Gutachtenerstellung befugt.

Aufgrund der beruflichen Verschwiegenheitspflicht darf im Rahmen eines Gerichtsverfahrens nur das vorgebracht werden, was für die Begründung des Vergütungsanspruches **erforderlich** ist. Insoweit besteht eine Durchbrechung der Verschwiegenheitspflicht.

Gemäß § 76 Abs. 2 Nr. 3 StBerG gehört es allerdings auch zu den Aufgaben der Steuerberaterkammer bei Streitigkeiten zwischen ihren Mitgliedern und deren Auftraggebern zu **vermitteln**. Zur Vermeidung von langwierigen und kostenintensiven Gerichtsverfahren bietet es sich unter Umständen an, dass dem Mandanten geraten wird, bei Vergütungsstreitigkeiten die Steuerberaterkammer einzuschalten. Aufgrund der Verschwiegenheitspflicht kann ein solcher Antrag nicht durch den Steuerberater selbst erfolgen.

5. Problemfall Insolvenz

Aufgrund der Regelungen in der Insolvenzordnung ist weiterhin bei insolvenzgefährdeten Mandanten die Bestimmung des **§ 142 Insolvenzordnung (InsO)** zu berücksichtigen. In diesen Fällen kommt eine **Anfechtung** nur unter den Voraussetzungen des § 133 Abs. 1 bis 3 InsO in Betracht. Zudem muss der Steuerberater erkannt haben, dass der Mandant unlauter gehandelt hat.

Von einer „**Unmittelbarkeit**“ im Sinne des § 142 InsO ist wohl dann auszugehen, wenn zwischen Zahlung und Leistungserbringung ein Zeitraum von maximal 30 Tagen liegt.

Unabhängig von der Gefährdung der eigenen Ansprüche sollte bei Mandanten mit Zahlungsschwierigkeiten auch die Rechtsprechung zur **Haftung** von Steuerberatern für den Fall der Insolvenz des Mandanten unter dem Gesichtspunkt der Hinweis-/Informationspflichten beachtet werden.

VIII. Exkurs: Abrechnung im Finanzgerichtsprozess

1. Gebühren nach dem Rechtsanwaltsvergütungsgesetz (RVG)

Für Steuerberater ist es zwar nicht alltäglich, aber möglich, dass sie vor den Finanzgerichten als Prozessvertreter ihrer Mandanten auftreten. Da hier eine Abrechnung über die Vorschriften des RVG erfolgt, werden nachfolgend die Grundzüge einer solchen Abrechnung zur Vervollständigung dargelegt.

Gemäß § 45 StBVV finden auf die Vergütung des Steuerberaters u. a. im Verfahren vor den Gerichten der Finanzgerichtsbarkeit die Vorschriften des **Rechtsanwaltsvergütungsgesetzes** sinngemäße Anwendung.

Zur Ermittlung des jeweiligen Gegenstandswertes kann der Streitwertkatalog für die Finanzgerichtsbarkeit herangezogen werden.

In Verfahren vor dem Finanzgericht können grundsätzlich folgende Gebühren anfallen:

- 1,6 **Verfahrensgebühr** nach Nr. 3200 VV RVG (Erhöhung um 0,3 pro weiteren Auftraggeber, höchstens um 2,0); diese entsteht mit dem Auftrag des Mandanten, dass der Steuerberater diesen in einem gerichtlichen Verfahren vertreten soll.
- 1,2 **Terminsgebühr** nach Nr. 3202 VV RVG; diese entsteht grundsätzlich für die Vertretung in einem Verhandlungs-, Erörterungs- oder Beweisaufnahmetermin. Sie entsteht nur einmal pro Rechtszug, auch wenn mehrere Termine stattfinden.
- gegebenenfalls 1,0 **Erledigungsgebühr** nach Nr. 1002 VV RVG; eine Erledigungsgebühr entsteht nur, wenn sich eine Rechtssache ganz oder teilweise nach Zurücknahme oder Änderung des mit einem Rechtsbehelf angefochtenen Verwaltungsakts erledigt, soweit der Steuerberater bei der Erledigung mitgewirkt hat.
- **Auslagen** (Dokumentenpauschale, Fahrtkosten) nach Nr. 7000 VV RVG ff.

Gem. § 2 Abs. 2 S. 1 RVG i. V. m. Vorbemerkung 3 Abs. 4 S. 1 VV RVG muss sich ein Rechtsanwalt die für das Vorverfahren verdiente **Geschäftsgebühr** auf die im finanzgerichtlichen Verfahren anfallende Verfahrensgebühr zur Hälfte anrechnen lassen. Eine der Vorbemerkung 3 Abs. 4 S. 1 VV RVG vergleichbare Regelung ist in der StBVV zwar nicht enthalten, mittlerweile geht aber die Rechtsprechung übereinstimmend davon aus, dass eine Anrechnung auch bei Steuerberatern im Hinblick auf die Gebühr nach § 40 StBVV zu erfolgen hat.

Für das **Revisionsverfahren** beträgt die Verfahrensgebühr ebenfalls 1,6 der Wertgebühr nach § 13 RVG, Nr. 3206 VV RVG. Die Gebühr entsteht mit der Annahme des Auftrags, gegen das finanzgerichtliche Urteil Revision einzulegen. Wie im finanzgerichtlichen Verfahren erhöht sich die Gebühr je weiterem Auftraggeber um 0,3, höchstens um einen Satz von 2,0. Wird der Auftrag erledigt, bevor Revision eingelegt wurde, ermäßigt sich die Gebühr auf 1,1 (Nr. 3207 VV RVG). Die Terminsgebühr im Revisionsverfahren beträgt 1,5 (Nr. 3210 VV RVG), die Erledigungsgebühr 1,3 (Nr. 1004 VV RVG).

Für das Verfahren über die Beschwerde gegen die **Nichtzulassung der Revision** beträgt die Verfahrensgebühr 1,6, (Nr. 3506 VV). Nach der Anmerkung zu dieser Vorschrift wird die Gebühr auf die Verfahrensgebühr für ein nachfolgendes Revisionsverfahren angerechnet.

2. Kostenfestsetzungsverfahren

Das Gericht entscheidet über die Gebühren im Wege einer **Kostengrund- und Kostenfestsetzungsentscheidung**. Für die Festsetzung der dem obsiegenden Kläger auf Antrag zu erstattenden Kosten ist der Urkundsbeamte des Gerichts des ersten Rechtszugs (Finanzgericht) zuständig (§ 149 Abs. 1 FGO).

Wird ein Antrag auf Kostenfestsetzung gestellt, prüft das Finanzamt, ob die geltend gemachten Kosten nach **§ 139 Finanzgerichtsordnung (FGO)** zu berücksichtigen sind. Danach setzt der Urkundsbeamte des Finanzgerichts auf Grundlage einer Kostenentscheidung die zu erstatten den Kosten per Beschluss fest.

Gegen den **Kostenfestsetzungsbeschluss** kann das Rechtsmittel einer Erinnerung eingelegt werden. Hilft der Urkundsbeamte der Erinnerung nicht ab, entscheidet das Gericht durch Beschluss, der nicht angefochten werden kann.

Tipp: Ein Muster für einen Kostenfestsetzungsantrag mit ausführlichen Hinweisen ist zu finden in DStR 2009, 2449 ff.

Weiterführende Literatur

Bundessteuerberaterkammer
Berufsrechtliches Handbuch
(abrufbar unter www.bstbk.de)

Bundessteuerberaterkammer
Steuerberatervergütungsverordnung
12. Auflage, Berlin 2020

Weiler
Die neue StBVV 2020
DATEV eG 2020

Kommentare

Berners
Praxiskommentar Steuerberatervergütungsverordnung
6. Auflage, Herne 2019

Eckert
Steuerberatervergütungsverordnung
6. Auflage, München 2017

Eggesiecker
Honorar für Steuerberatung
2. Auflage, Bonn/Berlin 1998

Feiter
Bonner Handbuch der Steuerberatung
Fach C, laufende Aktualisierung, Bonn 2020

Feiter
360° Steuerberatervergütungsverordnung eKommentar
laufende Aktualisierung, Bonn 2020

Kuhls u.a.
Steuerberatungsgesetz
3. Auflage, Herne/Berlin 2012

Meyer/Goez/Schwamberger
Die Gebühren der steuerberatenden Berufe
9. Auflage, Berlin 2019

Mittelsteiner/Scholz
Steuerberater-Gebührenverordnung (StBGebV)
5. Auflage, Heidelberg 2007

Warttinger/Zimmermann/Keller
Gebührenrecht für Steuerberater
Wiesbaden 2008

Impressum

Herausgeber

Bundessteuerberaterkammer
Körperschaft des öffentlichen Rechts
www.bstbk.de

Druck

DCM Druck Center Meckenheim GmbH

Redaktion

Oliver Glückselig LL.B.
Hanna Wolf, MBA

Bundessteuerberaterkammer Körperschaft des öffentlichen Rechts

Behrenstraße 42 | 10117 Berlin
Postfach 02 88 55 | 10131 Berlin
Telefon: 030 240087-0
Telefax: 030 240087-99
E-Mail: zentrale@bstbk.de
Internet: www.bstbk.de

