

Stellungnahme
des Bundesverbands der Bilanzbuchhalter und Controller e.V.
zum Gesetzentwurf
eines
Neunten Gesetzes zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes
und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften

A. Executive Summary

Der Gesetzentwurf verfehlt das selbst gesteckte Ziel, die im Vertragsverletzungsverfahren der EU-Kommission gerügten Inkohärenzen und Verhältnismäßigkeitsdefizite des StBerG zu heilen. Das gilt insbesondere für die geplanten Regelungen der Befugnisse der Angehörigen der buchhaltenden Berufe zur geschäftsmäßigen Hilfe in Steuersachen. Mit der Erlaubnis zur Anlage von Kontenplänen kommt es insoweit zwar zu einer punktuellen Befugnisserweiterung. Bereits bestehende zentrale Verbote werden aber ohne tragfähige Begründung fortgeschrieben. Damit werden unions- und verfassungsrechtliche Anforderungen an eine kohärente und verhältnismäßige Ordnung der Befugnisse im Bereich der geschäftsmäßigen Hilfe in Steuersachen weiterhin nicht erfüllt.

Gleichzeitig wird die Chance für eine echte Entbürokratisierung vertan, denn der Entwurf wird dem praktischen Bedarf von Soloselbstständigen, Start-Ups sowie kleinen und mittelgroßen Unternehmen nach qualifizierter und zugleich niederschwelliger Unterstützung bei der Erfüllung steuerlicher Pflichten nicht gerecht.

- **Praxisbedarf:** Start-Ups, Soloselbstständige und KMU erhalten aufgrund begrenzter Kapazitäten in Steuerkanzleien und knapper finanzieller Spielräume häufig nicht die laufende Unterstützung, die sie zur fristgerechten und korrekten Erfüllung ihrer steuerlichen Pflichten benötigen. Der Entwurf berücksichtigt diesen Bedarf nicht und schafft hierfür keinen praxistauglichen Rechtsrahmen.

- **EU-Vertragsverletzungsverfahren:** Die im laufenden Vertragsverletzungsverfahren der EU-Kommission (Nr. 2018/2171) benannten Inkohärenzen und Verhältnismäßigkeitsdefizite werden durch den Entwurf nicht geheilt. Er bleibt bei einer pauschalen und undifferenzierten Verbotslogik stehen.
- **Unzutreffende Annahmen:** Das Fortbestehen der Beschränkungen für die selbstständig tätigen Angehörigen der buchhaltenden Berufe wird u.a. mit dem „Schutz der Verbraucherinnen und Verbraucher“ begründet. Ihre Leistungen erbringen die Angehörigen der buchhaltenden Berufe indes nicht gegenüber Verbraucher:innen, sondern gegenüber Unternehmen. Den geplanten Regelungen liegen mithin unzutreffende Annahmen zugrunde, während der dringende Bedarf des tatsächlich relevanten unternehmerischen Adressatenkreises nicht berücksichtigt wird.
- **Fehlende Differenzierungen:** Der Entwurf regelt die Befugnisse der selbstständig tätigen Angehörigen der buchhaltenden Berufe weiterhin pauschal einheitlich, obwohl sich die Qualifikationsniveaus von Buchhalter:innen einerseits und Bilanzbuchhalter:innen sowie Steuerfachwirt:innen andererseits erheblich unterscheiden. Zur Begründung wird insoweit auf die möglichen Schwierigkeiten des Steuerrechts im Einzelfall verwiesen. Sowohl unionsrechtlich als auch verfassungsrechtlich gilt aber, dass etwaig schwierige Einzelfälle kein generelles Verbot ganzer Tätigkeitsbereiche rechtfertigen. Befugnisse müssen vielmehr abgestuft nach den fachlichen Qualifikationen erteilt werden. Das findet in dem Gesetzentwurf nicht statt.
- **Umsatzsteuer-Voranmeldung:** Soweit zusätzliche Befugnisse, insbesondere diejenige zum Anfertigen der Umsatzsteuer-Voranmeldung mit dem Hinweis abgelehnt werden, es handele sich nicht um Tätigkeiten „einfacher Art“ im Sinne mechanischer Arbeitsgänge, geht das am Thema vorbei. Tatsächlich handelt es sich nicht um Tätigkeiten einfacher Art. Allerdings verfügen die Angehörigen der buchhaltenden Berufe über die erforderlichen fachlichen Qualifikationen, um diese und andere ihnen derzeit noch verbotene Tätigkeiten in eigener Verantwortung sachgerecht – sowohl im Sinne der Unternehmen als auch im Sinne der Steuerrechtspflege – auszuüben.

- **Konsequenz:** Erforderlich ist eine nach beruflichen Qualifikationen abgestufte Regelung der Befugnisse zur geschäftsmäßigen Hilfe in Steuersachen mit klarer Abgrenzung zu beratungs- und gestaltungsintensiven Tätigkeiten, die weiterhin den steuerberatenden Berufen vorbehalten bleiben sollten. Konkret sollte § 6 Abs. 1 Nr. 1 StBerG-E neben der Einrichtung der Buchhaltung/Lohnbuchhaltung auch die Erstellung der Umsatzsteuer-Voranmeldung erfassen.

Darüber hinaus sind Bilanzbuchhalter:innen und Steuerfachwirt:innen entsprechend ihren fachlichen Qualifikationen in einer noch zu schaffenden Regelung weitergehende Tätigkeiten zu gestatten. Namentlich hat diese Regelung vorbereitende Abschlussarbeiten, die Erstellung der EÜR und der Bilanz für Unternehmen i.S.d. § 267 Abs. 1 HGB sowie die Erstellung der jeweils dazugehörigen Steuererklärungen zu umfassen. Das kann und sollte mit ergänzenden Regelungen zur Versicherungspflicht und Aufsicht einhergehen.

B. Versorgungslücke und gleichzeitige Überregulierung

Kleine und mittelständische Unternehmen sowie Soloselbstständige haben große Schwierigkeiten, fachlich qualifizierte Personen zu finden, die sie bei der Erfüllung ihrer steuerlichen Pflichten unterstützen. Steuerbüros sind überlastet, nehmen kaum noch neue Mandantschaft an und kündigen weniger lukrative Mandatsbeziehungen auf. Gleichzeitig ist es den Angehörigen der buchhaltenden Berufe, insbesondere Bilanzbuchhalter:innen und Steuerfachwirt:innen durch das StBerG weiterhin untersagt, im Rahmen ihrer fachlichen Qualifikationen selbstständig tätig zu werden.

Diese Überregulierung durch das StBerG soll auch nach dem vorliegenden Gesetzentwurf aufrecht erhalten bleiben. Wird dieser Entwurf umgesetzt, schränkt er weiterhin Unternehmer:innen in ihrer Vertragsfreiheit und die Angehörigen der buchhaltenden Berufe in ihrer Berufsfreiheit ein, ohne dass dafür im Gesetzentwurf auch nur ansatzweise eine tragfähige Begründung geliefert wird. Damit wird die Chance auf einen echten, die Wirtschaft tatsächlich entlastenden Bürokratieabbau leichtfertig vertan.

C. Inkohärenz bleibt bestehen – Angebliche Schutzwirkungen werden nicht erreicht

Das ist umso bedauerlicher, als die von der EU-Kommission gerügte Inkohärenz des deutschen StBerG durch die beabsichtigte Aufrechterhaltung der bestehenden Verbote nicht beseitigt wird und die mit diesen Verboten angestrebten Schutzwirkungen nicht erreicht, sondern in ihr Gegenteil verkehrt werden.

Insbesondere werden in dem Gesetzentwurf die folgenden Aspekte nicht berücksichtigt:

I. Leistungen der buchhaltenden Berufe richten sich an Unternehmen

Die EU-Kommission hat das Vertragsverletzungsverfahren gegen die Bundesrepublik Deutschland insbesondere wegen der fehlenden Kohärenz der im StBerG vorgesehenen Vorbehalte und Verbote eingeleitet. Eine gesetzliche Regelung ist nur dann kohärent, wenn die angestrebte Schutzwirkung mit den gesetzlichen Verboten auch erreicht wird und die Vorgaben des Verhältnismäßigkeitsprinzips eingehalten werden. Das setzt wiederum voraus, dass die den gesetzlichen Regelungen zugrunde liegenden Abwägungen sachgerecht vorgenommen werden.

Insoweit ist in der Begründung des Gesetzentwurfs zur Rechtfertigung der Neuregelungen im Bereich der geschäftsmäßigen Hilfe in Steuersachen in den §§ 4 ff. StBerG-E (S. 44 ff.) ausdrücklich und mehrfach vom „Schutz der Verbraucherinnen und Verbraucher“ die Rede. Das ist der zutreffende Adressatenkreis, soweit es beispielsweise um Leistungen der Lohnsteuerhilfevereine geht. Die Leistungen der Angehörigen der buchhaltenden Berufe richten sich allerdings gerade nicht an Verbraucherinnen und Verbraucher, sondern an Unternehmen. Dieser grundlegende Aspekt wird im Rahmen der in der Gesetzesbegründung angestellten Abwägungen mit keinem Wort erwähnt (vgl. S. 47 ff. des Gesetzentwurfs). Der dem Gesetzentwurf zugrunde liegende Abwägungsmaßstab ist mithin, soweit er die Angehörigen der buchhaltenden Berufe betrifft, von vornherein falsch gewählt.

Sowohl nach den Vorgaben des EU-Rechts (vgl. insbes. Vertragsverletzungsverfahren Nr. 2018/2171) als auch des nationalen Rechts (vgl. beispielsweise LG München, Urteil vom 27.3.2018, 1 HK O 11493/17) müsste bei der Abwägung des Gesetzgebers über das etwaige Fortbestehen von Verboten aber genau dieser Aspekt der Schutzrichtung Berücksichtigung finden, um zu einem sachgemäßen Abwägungsergebnis und damit zu einer kohärenten Regelung zu kommen. Das wird im Gesetzentwurf versäumt und dieses Versäumnis führt dazu, dass der Entwurf sein selbstgesetztes

Ziel verfehlt, die von der EU-Kommission gerügten Inkohärenzen zu beseitigen (vgl. dazu etwa S. 1 des Entwurfs).

II. Keine Differenzierung nach beruflicher Qualifikation

Um kohärent zu sein, muss eine gesetzliche Regelung nicht nur die potenziellen Empfänger:innen der zu regulierenden Leistungen zutreffend ins Auge fassen, sondern auch die Angehörigen der die Leistungen erbringenden Berufsgruppe und ihre fachlichen Qualifikationen. Der Gesetzentwurf regelt indes die Befugnisse der buchhaltenden Berufe weiterhin pauschal und einheitlich, während die Angehörigen dieser Berufsgruppe sehr unterschiedliche Qualifikationen aufweisen.

Buchhalterinnen und Buchhalter haben die Abschlussprüfung in einem kaufmännischen Ausbildungsberuf erfolgreich abgelegt oder können eine gleichwertige Vorbildung vorweisen. Außerdem müssen sie eine gewisse Berufserfahrung mitbringen, um nach § 6 Nr. 4 StBerG (im Entwurf § 6 Abs. 1 Nr. 1) selbstständig tätig werden zu können.

Die fachlichen Qualifikationen der geprüften Bilanzbuchhalter:innen und der Steuerfachwirt:innen gehen darüber weit hinaus. Bei beiden Abschlüssen handelt es sich um Aufstiegsfortbildungen, die dem Niveau 6 des Deutschen Qualifikationsrahmens (DQR) zugeordnet werden und damit dem akademischen Bachelorabschluss gleichstehen. Beide Fortbildungen setzen eine kaufmännische Ausbildung bereits voraus und haben das Ziel, umfassende und spezifische steuerrechtliche Kenntnisse nicht nur zu vermitteln, sondern auszubauen und zu vertiefen sowie durch Prüfungen nachzuweisen, die insbesondere und ausdrücklich die eigenverantwortliche Anfertigung von Steuererklärungen und das eigenverantwortliche Erstellen von Jahresabschlüssen zum Gegenstand haben.

Der Unterrichtsumfang für diese Fortbildungen ist entsprechend groß. So legt der von der DIHK herausgegebene Rahmenplan für geprüfte Bilanzbuchhalter:innen beispielsweise 780 Unterrichtsstunden zugrunde. Von diesen entfallen insgesamt 490 Unterrichtsstunden auf das Erfassen der Geschäftsvorfälle und ihre Umsetzung zu Abschlüssen nach Rechnungslegungsvorschriften, auf die Aufbereitung und Auswertung von Jahresabschlüssen sowie die steuerliche Darstellung betrieblicher Sachverhalte. Zum Vergleich: Kurse zur Vorbereitung auf die Steuerberatungsprüfung haben hingegen durchschnittlich einen Umfang von 465 bis 560 Unterrichtsstunden (vgl. beispielsweise Lehrgangsangebot der Steuerberaterakademie Düsseldorf).

Trotz dieser erheblichen Unterschiede zwischen den fachlichen Qualifikationen der Angehörigen der buchhaltenden Berufe, finden diese im Gesetzentwurf an keiner Stelle Berücksichtigung, so dass die gesetzlichen Regelungen auch insoweit inkohärent und unverhältnismäßig bleiben.

III. Schutz der Steuerrechtspflege und des Steueraufkommens werden verfehlt

Inkohärent sind die im Gesetzentwurf aufrecht gehaltenen Verbote auch deshalb, weil das postulierte Ziel des Schutzes der Steuerrechtspflege (S. 44) durch sie verfehlt wird. Unternehmen wird der Zugang zu fachlich qualifizierter Hilfe bei der Einhaltung ihrer steuerlichen Pflichten weiterhin unnötig erschwert, ohne dass sachliche Gründe dies rechtfertigen.

Unternehmer:innen dürfen insbesondere frei entscheiden, welche Person sie im Rahmen eines Anstellungsverhältnisses einsetzen möchten, um die bestehenden steuerlichen Pflichten zu erfüllen. Es existieren keine gesetzlichen Bestimmungen, die insoweit bestimmte Qualifikationen vorschreiben. Im Gegensatz dazu greifen erhebliche Restriktionen, wenn externe Personen beauftragt werden sollen. Hier besteht ein faktisches Monopol der steuerberatenden Berufe.

Viele Unternehmen sind aber auf externe Unterstützung angewiesen, beispielsweise Start-Ups oder selbstständige Einzelpersonen (Friseursalon, Kiosk, etc.). Die ihnen zur Verfügung stehenden finanziellen Mittel sind so beschränkt, dass die Anstellung einer entsprechend qualifizierten Fachkraft häufig nicht in Frage kommt. In dieser Situation sind Unternehmer:innen aber nicht mehr in ihrer Entscheidung frei. Infolge der gesetzlichen Gängelung dürfen sie für die erforderlichen Beratungsleistungen ausschließlich Angehörige der steuerberatenden Berufe beauftragen.

Aufgrund der eingangs beschriebenen mangelnden Kapazitäten dieser Berufsgruppe sowie der knappen finanziellen Mittel der hilfeschuchenden Unternehmen findet in der Praxis deshalb häufig gar keine steuerliche Beratung statt. In der Praxis kommt es dadurch zu Verzögerungen und Fehlern bei der Erfüllung der steuerlichen Pflichten.

Wenn die kostengünstigere, aber aufgrund der gesetzlichen Verbote zwangsläufig sachlich sehr beschränkte Hilfe der selbstständig tätigen Angehörigen der buchhaltenden Berufe durch Unternehmer:innen in Anspruch genommen wird, werden Rückfragen der Finanzverwaltung in der Praxis

häufig an diese Personen adressiert, da sie die laufende Buchführung operativ verantworten. Sie können die zugrunde liegenden Geschäftsvorfälle, Belege und Daten kurzfristig beibringen und erläutern. Das bringt die selbstständig tätigen Angehörigen der buchhaltenden Berufe indes in große Bedrängnis, denn es ist ihnen von Gesetzes wegen regelmäßig nicht gestattet, für ihre Kund:innen gegenüber der Finanzverwaltung als Bevollmächtigte oder Beistand aufzutreten bzw. im Rahmen der geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen verfahrensbezogene Erklärungen abzugeben.

Die derzeitige restriktive und undifferenzierte Regelung der Befugnisse der buchhaltenden Berufe führt somit zu Unsicherheiten und Reibungsverlusten. Einerseits besteht ein faktischer Bedarf an fachlicher Zuarbeit aus der Buchhaltung, andererseits fehlt es an einem klaren, praxistauglichen Rechtsrahmen für typische Mitwirkungs- und Klärungshandlungen gegenüber der Finanzverwaltung. Eine qualifikationsadäquate Befugnisserweiterung würde hier Rechtssicherheit schaffen, Kommunikationswege verkürzen und die fristgerechte sowie ordnungsgemäße Erfüllung steuerlicher Pflichten im Interesse der Unternehmen, der Finanzverwaltung und vor allem im Interesse der Steuerrechtspflege ermöglichen.

IV. EU-Kommission: Inkohärenz des StBerG umfasst auch buchhaltende Berufe

Die Europäische Kommission macht unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung des EuGH in ihrem Aufforderungsschreiben zum Vertragsverletzungsverfahren deutlich, dass nationale Vorbehaltsregelungen ein Gemeinwohlziel nur dann zu rechtfertigen vermögen, wenn sie kohärent und systematisch ausgestaltet sind (EuGH, C-169/07 – Hartlauer).

Ein Regelungsrahmen wie das StBerG, der zugleich zahlreiche Ausnahmen vorsieht und Tätigkeiten sehr unterschiedlicher Prägung pauschal einem einheitlichen Vorbehalt unterstellt, ist deshalb besonders begründungsbedürftig.

Die Kommission rügt die Inkohärenz des deutschen StBerG ausdrücklich deshalb, weil sie Zweifel daran hat, ob sämtliche vorbehaltenen Tätigkeiten typischerweise derart komplex sind, dass sie zwingend eine Vollqualifikation erfordern. In diesem Zusammenhang verweist sie auch auf die EuGH-Rechtsprechung, wonach die Exklusivzuweisung von Befugnissen zu einer Berufsgruppe jedenfalls dort nicht erforderlich ist, wo Tätigkeiten im Wesentlichen administrativer Natur sind (EuGH, C-79/01 – Payroll services).

Diese unionsrechtlichen Maßstäbe korrespondieren mit der verfassungsrechtlichen Linie der Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts zum Buchführungsprivileg und zur laufenden Lohnbuchhaltung (BVerfG, 1 BvR 697/77 und 1 BvR 807/80). In diesen beiden Entscheidungen hat das Bundesverfassungsgericht darauf hingewiesen, dass Beschränkungen der Berufsfreiheit nicht weiter gehen dürfen, als es zum Schutz der legitimen Gemeinwohlbelange erforderlich ist, und dass der Hinweis auf schwierigere steuerliche Entscheidungen und Abgrenzungen im Einzelfall ein generelles Verbot nicht zu tragen vermag.

Vor diesem Hintergrund berührt die gerügte Inkohärenz des StBerG die buchhaltenden Berufe in besonderem Maße. Im Fokus stehen dabei weniger beratungs- und gestaltungsintensive Tätigkeiten als vielmehr Mitwirkungsleistungen und Steueranmeldungs-/Erklärungstätigkeiten, die im Alltagsgeschäft typischerweise auf der laufenden Buchführung aufsetzen.

Insbesondere bei der Erstellung der Umsatzsteuer-Voranmeldung bestehen erhebliche Zweifel daran, ob ein generelles Verbot gegenüber entsprechend qualifizierten Berufsangehörigen unionsrechtlich standhält. In Fachkreisen und auch auf ministerialer Ebene ist in diesem Zusammenhang wiederholt von „einfacher gelagerten Steuererklärungen“ die Rede, hinsichtlich derer eine Liberalisierung der bislang strikten Verbote des deutschen StBerG zugunsten der Angehörigen der buchhaltenden Berufe erforderlich ist. Dies spricht für die Einführung von differenzierenden, qualifikationsgestuften Regelungen. Eine Neufassung des StBerG hat das zu berücksichtigen. Der vorgelegte Gesetzentwurf genügt dem nicht.

D. Unvereinbarkeit mit dem nationalen Verfassungsrecht

Das StBerG verstößt mit seinen Einschränkungen für die buchhaltenden Berufe nicht nur gegen EU-Recht, sondern auch gegen das Grundrecht auf Berufsausübungsfreiheit der Angehörigen dieser Berufe nach Art. 12 Abs. 1 GG.

Kern der Berufsausübungsfreiheit nach Art. 12 Abs. 1 GG ist das Recht aller Deutschen, den erlernten Beruf auch ausüben zu dürfen. Gesetzliche Einschränkungen und Reglementierungen der Berufsausübung sind nur erlaubt, wenn sie verhältnismäßig sind. Verhältnismäßig ist eine Einschränkung der Berufsausübungsfreiheit aber nur dann, wenn

- durch sie ein legitimer Zweck verfolgt wird,
- sie dazu geeignet ist, die Erreichung des Zweckes zu befördern,
- mildere Mittel nicht zur Verfügung stehen und
- die Abwägung der widerstreitenden Interessen ergibt, dass die Einschränkungen und Regulierungen auch angesichts der verfolgten Ziele angemessen sind.

Auch diesen verfassungsrechtlichen Anforderungen genügt der vorgelegte Entwurf nicht.

I. Keine ausreichende Differenzierung nach Berufsbildern und Kompetenzen

Der Entwurf weist weiterhin den steuerberatenden Berufen pauschal alle Befugnisse zur geschäftsmäßigen Hilfe in Steuersachen zu, während er die historisch gewachsenen Berufsbilder und die fachlichen Kompetenzen der Buchhalter:innen, der Bilanzbuchhalter:innen und der Steuerfachwirt:innen nicht und vor allem auch nicht ausreichend differenziert berücksichtigt.

Die dafür im Gesetzentwurf vorgetragene Rechtfertigung überzeugt nicht. Vielmehr entlarvt sie die Inkonsistenz und Unverhältnismäßigkeit der aktuell geltenden und vom Entwurf weiter aufrechterhaltenen Verbote für die selbstständig tätigen Angehörigen der buchhaltenden Berufe.

Laut dem Gesetzentwurf (S. 44) sind die fortbestehenden grundsätzlichen Einschränkungen im Recht der geschäftsmäßigen Hilfe in Steuersachen

„mit Blick auf die Komplexität des Steuerrechts nicht nur zum Schutz der Verbraucherinnen und Verbraucher, sondern auch zur Wahrung der geordneten (Steuer-)Rechtspflege angezeigt.“

Das wird im Gesetzentwurf sodann mit einer Reihe von Argumenten versucht zu begründen, und zwar zum einen grundsätzlich für das Fortbestehen der umfassenden und einseitigen Verbotskonzeption zugunsten der steuerberatenden Berufe und zum anderen konkret für das Verbot des Erstellens der Umsatzsteuer-Voranmeldung.

Die insoweit ins Feld geführten Argumente halten einer kritischen Betrachtung nicht stand.

1. An wen richten sich die Leistungen der buchhaltenden Berufe?

Bereits oben wurde dargelegt, dass insbesondere der Verweis auf den „Schutz der Verbraucherinnen und Verbraucher“ fehlgeht, da die Leistungen der Angehörigen der buchhaltenden Berufe sich an Unternehmerinnen und Unternehmer richten. Der dem Gesetzentwurf zugrunde gelegte Abwägungsmaßstab ist insoweit also von vornherein der falsche.

2. Komplexität des Steuerrechts als Argument?

Aber auch im Übrigen geht die Argumentation in dem Gesetzentwurf fehl. Als Ausgangsargument für den Vorbehalt der Befugnis zur unbeschränkten geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen zugunsten der Angehörigen der steuerberatenden Berufe bemüht der Entwurf die aufgrund der Komplexität des Steuerrechts mit dem Erstellen von Steuererklärungen und Steueranmeldungen im Einzelfall angeblich verbundene besondere Schwierigkeit.

Wörtlich heißt es dazu auf S. 47 des Gesetzentwurfs:

„Erst nach einer umfassenden steuerrechtlichen Würdigung des jeweiligen Einzelfalls kann abschließend beurteilt werden, ob die gegebenenfalls zu erstellende Steuererklärung beziehungsweise Steueranmeldung komplexere Schwierigkeiten aufweist.“

a) Die Rechtsprechung des BVerfG

Es wird von niemandem in Abrede gestellt, dass die umfassende geschäftsmäßige Hilfe in Steuersachen weiterhin den steuerberatenden Berufen vorbehalten bleiben soll. Allerdings hat das BVerfG bereits in seinen beiden grundlegenden und oben zitierten Entscheidungen zum Recht der buchhaltenden Berufe aus den Jahren 1980 und 1982 ausgeführt, dass die Komplexität des Steuerrechts und die daraus resultierende Schwierigkeit von Einzelfällen es nicht rechtfertigt, den steuerberatenden Berufen die geschäftsmäßige Hilfe in Steuersachen im vollen Umfang vorzubehalten.

Schwierige Einzelfälle rechtfertigen, so das Gericht, kein generelles Verbot, das jeden Teilbereich der geschäftsmäßigen Hilfe in Steuersachen umfasst und die Angehörigen der buchhaltenden Berufe

von der Durchführung all dieser Tätigkeiten ausschließt. Aufgrund ihrer kaufmännischen Ausbildung und Prüfung sind insbesondere die buchhaltenden Berufe in der Lage, so das BVerfG wörtlich,

„die Grenzen ihrer Beurteilungsfähigkeit und die Notwendigkeit einer besonderen, insbesondere steuerrechtlichen Betrachtung einzelner Vorgänge zu erkennen und dann Weisungen des Auftraggebers oder dessen steuerrechtlichen Beraters einzuholen“ (vgl. BVerfG 1 BvR 697/77 und 1 BvR 807/80).

b) Berücksichtigung der historisch gewachsenen Berufsbilder erforderlich

Trotz der möglichen Komplexität von Einzelfällen rechtfertigt diese es mithin nicht, dass der Gesetzgeber den steuerberatenden Berufen alle Tätigkeiten der geschäftsmäßigen Hilfe in Steuersachen den steuerberatenden Berufen vorbehält. Vielmehr hat der Gesetzgeber auch im Recht der geschäftsmäßigen Hilfe in Steuersachen die historisch gewachsenen Berufsbilder und vor allem die fachlichen Kompetenzen der Angehörigen dieser Berufe zu berücksichtigen und ihnen in diesem Umfang auch diejenigen Tätigkeiten zu gestatten, für die sie qualifiziert sind. Der Gesetzgeber ist nicht nur unions-, sondern gerade auch verfassungsrechtlich gebunden, die Befugnisse differenziert und qualifikationsadäquat auszugestalten.

Die Hilfe bei der Erfüllung von Lohnsteuer- und Buchführungspflichten wurde und wird historisch und bis heute gerade nicht allein von den steuerberatenden Berufen erbracht, sondern auch von weiteren entsprechend qualifizierten Personen als selbstständige Tätigkeit neben anderen Hilfeleistungen in Steuersachen (vgl. BVerfG 1 BvR 697/77 und 1 BvR 807/80). Nach und nach ist ein Berufsbild der buchhaltenden Berufe historisch entstanden, das sich seit den grundlegenden Beschlüssen des BVerfG insbesondere durch die Einführung der Fortbildungsabschlüsse Bilanzbuchhalter:in und Steuerfachwirt:in noch weiter ausdifferenziert hat.

Der Gesetzgeber hat es gleichwohl unter pauschaler Berufung auf die Komplexität des Steuerrechts bis heute unterlassen, diese mehrgleisige und auch durch den technischen Fortschritt in der Datenverarbeitung weiter vorangetriebene Fortentwicklung und Ausdifferenzierung der buchhaltenden Berufe bei der Regelung der Befugnisse zur geschäftsmäßigen Hilfe in Steuersachen im StBerG angemessen zu berücksichtigen.

Im Folgenden wird in dieser Stellungnahme dargestellt, welche Differenzierungen in einer den verfassungsrechtlichen Vorgaben des Art. 12 Abs. 1 GG entsprechenden Regelung des Rechts der geschäftsmäßigen Hilfe in Steuersachen vorgenommen werden müssen.

II. Insbesondere das Anfertigen der Umsatzsteuer-Voranmeldung

Nach dem Gesetzentwurf soll allen Angehörigen der buchhaltenden Berufe insbesondere das Anfertigen der Umsatzsteuer-Voranmeldung weiterhin verboten sein. Es handelt sich um eine in das Grundrecht nach Art. 12 Abs. 1 GG eingreifende und damit rechtfertigungsbedürftige Einschränkung und Regulierung der Berufsausübungsfreiheit.

1. Keine Tätigkeit „einfacher Art“

Konkret für die Rechtfertigung des Verbots des Anfertigens der Umsatzsteuer-Voranmeldung heißt es in der Begründung des Entwurfs (S. 47), es handele sich bei der Erstellung der Umsatzsteuer-Voranmeldung nicht um

„eine Tätigkeit ‚einfacher Art‘ im Sinne einer mechanischen Tätigkeit“, weshalb sie „vor diesem Hintergrund auch künftig den Angehörigen der steuerberatenden Berufe vorbehalten bleiben soll. Die Erstellung der Umsatzsteuer-Voranmeldung ergibt sich nicht allein aus den Daten der Erfassung der Geschäftsvorfälle. Vielmehr bedarf es einer rechtlichen Würdigung im Einzelfall.“

Diese Ausführungen vermögen nicht zu überzeugen. Es handelt sich bei ihnen letztlich um ein „Strohmannargument“, denn dass es sich bei der Erstellung der Umsatzsteuer-Voranmeldung nicht um eine „Tätigkeit ‚einfacher Art‘ im Sinne einer mechanischen Tätigkeit“ handelt, wie es in der Begründung heißt, ist offensichtlich.

Mechanische Tätigkeiten unterfallen bisher dem Wortlaut der Regelung in § 6 Nr. 3 StBerG (§ 2 Abs. 3 Nr. 2 des Gesetzentwurfs) und sind von vornherein nicht an eine bestimmte steuerliche oder kaufmännische Vorbildung gebunden. Die Erstellung der Umsatzsteuer-Voranmeldung gehört deshalb nicht in diesen Regelungsbereich.

2. Die rechtliche Wertung im Einzelfall

Die entscheidenden Fragen sind mithin andere:

- Ist das Anfertigen der Umsatzsteuer-Voranmeldung mit solchen Schwierigkeiten verbunden, dass diese Tätigkeit zum Schutz der Unternehmer:innen (nicht der Verbraucher:innen, wie im Gesetzentwurf fälschlich ausgeführt) und zur Wahrung der geordneten (Steuer-)Rechtspflege den steuerberatenden Berufen vorbehalten und den buchhaltenden Berufen verboten bleiben soll?
- Oder ist diese Tätigkeit in den Kanon der den buchhaltenden Berufen erlaubten Tätigkeiten nach § 6 Nr. 4 StBerG (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 des Entwurfs) aufzunehmen?

Der Gesetzentwurf bejaht die erste und verneint die zweite Frage und greift zur Begründung auf ein bereits aus der Rechtsprechung des BFH (II R 22/15) bekanntes Einzelargument zurück. Für das Anfertigen der Umsatzsteuer-Voranmeldung soll, so dieses Argument, eine umfassende rechtliche Prüfung/Würdigung im Einzelfall erforderlich sein, da sich die Umsatzsteuer-Voranmeldung „nicht allein aus den Daten der Erfassung der Geschäftsvorfälle“ ergibt.

Die Verfasser:innen des Gesetzentwurfs verzichten allerdings darauf, zu erläutern, worin diese rechtliche Wertung im Einzelfall beim Anfertigen der Umsatzsteuer-Voranmeldung konkret besteht. Eine solche Erläuterung wäre aber zur Begründung der Einschränkung der grundrechtlich geschützten Berufsausübungsfreiheit der Angehörigen der buchhaltenden Berufe erforderlich, denn diese „rechtliche Würdigung im Einzelfall“ ist für sie anscheinend der ausschlaggebende Faktor für die Entscheidung im Gesetzentwurf, das Erstellen der Umsatzsteuer-Voranmeldung weiterhin ausschließlich den steuerberatenden Berufen zu erlauben.

3. Das Anfertigen der Umsatzsteuer-Voranmeldung in der Praxis

Dieses Schweigen des Gesetzentwurfs zu Art und Inhalt der „rechtlichen Würdigung im Einzelfall“ überrascht indes nicht, wenn man sich die Praxis des Erstellens der Umsatzsteuer-Voranmeldung vor Augen führt.

Steuerrechtliche Einzelfallwertungen finden bereits beim Buchen der laufenden Geschäftsvorfälle statt. Beispielsweise wird die Entscheidung, welchen umsatzsteuerlichen Buchhaltungskonten ein Sachverhalt mit Auslandsberührung zuzuordnen ist, bereits beim Buchen der laufenden Geschäftsvorfälle vorgenommen und nicht erst beim Erstellen der Umsatzsteuer-Voranmeldung. Das Buchen der laufenden Geschäftsvorfälle ist aber nach der grundlegenden Entscheidung des BVerfG aus dem Jahr 1980 trotz der Erforderlichkeit der rechtlichen Wertung im Einzelfall gerade nicht mehr den steuerberatenden Berufen vorbehalten.

Dazu das BVerfG wörtlich (BVerfG, 1 BvR 697/77):

„Da aber die mit kaufmännischen Buchführungskenntnissen zu erledigenden Buchungsfälle unstreitig den weitaus größten Teil aller Geschäftsvorfälle ausmachen, wäre der Ausschluß des insoweit ausreichend vorgebildeten Personenkreises von der selbständig ausgeübten Buchführungshilfe allenfalls dann mit dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit vereinbar, wenn sonst regelmäßig mit einer fehlerhaften Behandlung der wenigen Sonderfälle gerechnet werden müßte. Dies ist jedoch nicht der Fall. Aufgrund der Ausbildung und Prüfung der kaufmännischen Berufsanwärter im Buchführungswesen sind diese in der Lage, die Grenzen ihrer Beurteilungsfähigkeit in diesem Bereich und die Notwendigkeit einer besonderen, insbesondere steuerrechtlichen Betrachtung einzelner Vorgänge zu erkennen“.

In der Praxis der Steuerberatung wird das Buchen der laufenden Geschäftsvorfälle deshalb auch regelmäßig von Angehörigen der buchhaltenden Berufe vorgenommen und nicht von den Angehörigen der steuerberatenden Berufe selbst.

Wenn in der Praxis nach dem Buchen der laufenden Geschäftsvorfälle und bei der Erstellung der Umsatzsteuer-Voranmeldung noch eine weitere mit tatsächlichen und rechtlichen Wertungen verbundene Tätigkeit durch Angehörige der steuerberatenden Berufe stattfindet, so besteht diese Tätigkeit allein darin, dass die vorgenommenen Buchungen stichprobenartig überprüft werden und das Ergebnis der Buchungen für die betreffende Buchungsperiode auf ihre Plausibilität hin überprüft wird; insbesondere auf ihre Plausibilität im Vergleich zum Vormonat und zum entsprechenden Monat im Vorjahr, letzteres beispielsweise in der saisonal geprägten Baubranche.

Mehr als eine solche Überprüfung ist auch nicht erforderlich, denn jede darüber hinausgehende Tätigkeit würde darauf hinauslaufen, dass die Angehörigen der steuerberatenden Berufe jede einzelne Buchung erneut vornehmen müssten.

4. Zwischenfazit

Der Gesetzentwurf führt als Rechtfertigung für die Aufrechterhaltung des Vorbehalts die bei Erstellung der Umsatzsteuer-Voranmeldung erforderliche „rechtliche Würdigung im Einzelfall“ an. Worin diese rechtliche Würdigung im Einzelfall beim Erstellen der Umsatzsteuer-Voranmeldung aber konkret besteht, erläutert der Gesetzentwurf mit keinem Wort. Das ist darin begründet, dass sich diese angeblich erforderliche „rechtliche Würdigung im Einzelfall“ praktisch auf eine Überprüfung der Ergebnisse des Buchens der laufenden Geschäftsvorfälle in Form von Stichproben und Plausibilitätsüberprüfungen beschränkt.

So auf den Punkt gebracht stellt sich aber die Frage, weshalb diese Tätigkeit noch den steuerberatenden Berufen vorbehalten bleiben sollen. Die viel beschworenen Schwierigkeiten im Einzelfall ergeben sich bereits beim Buchen der laufenden Geschäftsvorfälle selbst, nicht beim Anfertigen der Umsatzsteuer-Voranmeldung.

5. Das Argument der „endgültig entstandenen Steuer“

Auch den Verfasser:innen des Gesetzentwurfes scheint die bisherige Begründungslinie nicht ausreichend tragfähig zu sein. Sie versuchen deshalb in den folgenden Ausführungen die steuerliche Tragweite der Umsatzsteuer-Voranmeldung besonders hervorzuheben, um das Fortbestehen des Verbots des Erstellens der Umsatzsteuer-Voranmeldung zu rechtfertigen. Dazu schreiben sie im Gesetzentwurf wörtlich wie folgt:

„Mit der Umsatzsteuer-Voranmeldung wird eine endgültig entstandene Steuer nach § 13 Absatz 1 Nummer 1 UStG angemeldet und entrichtet, wobei die Steuer für den Voranmeldungszeitraum in der Steuer für den Besteuerungszeitraum (Kalenderjahr) aufgeht und die Umsatzsteuer-Voranmeldungsfestsetzung durch die Umsatzsteuerjahresfestsetzung im Sinne von § 124 Absatz 2 AO dadurch ‚auf andere Weise erledigt‘ wird.“

Auch hier haben wir es aber bei genauer Betrachtung mit einem Argument zu tun, das für die Aufhebung des Verbots spricht und nicht gegen sie. Eine „endgültig entstandene Steuer“ ist nämlich beispielsweise auch die für einen Anmeldezeitraum entstandene Lohnsteuer. Die Lohnsteuer-Anmeldung ist ausdrücklich eine Steuererklärung (vgl. § 41a EStG i.V.m. §§ 149, 150 AO). Ihre Anfertigung ist den buchhaltenden Berufen gleichwohl seit der grundlegenden Entscheidung des BVerfG aus dem Jahr 1982 durch den aktuellen § 6 Nr. 4 StBerG und § 6 Abs. 1 Nr. 1 des Entwurfs ausdrücklich erlaubt.

Der Umstand, dass durch die Anfertigung der Umsatzsteuer-Voranmeldung eine endgültig entstandene Steuer angemeldet wird, ist also keine Besonderheit. Für die den buchhaltenden Berufen erlaubte Lohnsteuer-Anmeldung gilt dasselbe.

6. Der Vergleich mit der Lohnsteuer-Anmeldung

Der Gesetzentwurf sieht die Parallele zur Lohnsteuer-Anmeldung, will diese aber nicht gelten lassen und führt deshalb das folgende Argument ins Feld:

„Die Umsatzsteuer-Voranmeldung ist gleichwohl nicht mit Lohnsteuer-Anmeldungen vergleichbar, die (Bilanz-)Buchhalter schon nach derzeitiger Rechtslage erstellen dürfen. So werden auf der Umsatzsteuer-Voranmeldungsfestsetzung beruhende Vollstreckungsmaßnahmen, festgesetzte Verspätungszuschläge, die Auszahlung eines an einen Dritten abgetretenen Vorsteuerüberschusses oder die Fälligkeit von Vorauszahlungen und eine dadurch entstandene Aufrechnungslage durch den späteren Umsatzsteuerjahresbescheid nicht berührt.“

Auch dieser Rechtfertigungsversuch für das Fortbestehen des Verbots der Erstellung der Umsatzsteuer-Voranmeldung für die Angehörigen der buchhaltenden Berufe ist erstaunlich, denn auch die hier getroffenen Aussagen lassen sich auf die Lohnsteuer-Anmeldung übertragen.

a) Insbesondere handelt es sich auch bei ihr um eine Steueranmeldung auf deren Basis Vollstreckungsmaßnahmen angeordnet oder Verspätungszuschläge verhängt werden dürfen. Trotzdem hat das BVerfG das Anfertigen der Lohnsteuer-Anmeldung den buchhaltenden Berufen ausdrücklich gestattet. Anstatt eine Unvergleichbarkeit der beiden Anmeldearten herauszuarbeiten, zeigen die

vom Gesetzentwurf angeführten Beispiele vielmehr ihre Vergleichbarkeit deutlich auf. Der Gesetzentwurf liest sich aber so, als sei die Umsatzsteuer-Voranmeldung insoweit anderer Natur als die Lohnsteuer-Anmeldung und die mit ihr verbundenen Folgen wögen für die Steuerpflichtigen entsprechend schwerer. Das ist tatsächlich aber nicht der Fall.

b) Entsprechendes gilt auch für das folgende Argument aus dem Gesetzentwurf:

„Zwar nimmt die Umsatzsteuerfestsetzung die Vorauszahlungsbescheide und damit materiell-rechtlich den Inhalt der Steuerfestsetzungen für die Voranmeldungszeiträume in sich auf und die Voranmeldungsfestsetzung ist keiner materiellen Bestandskraft in dem Sinne fähig, dass sie --mit gegenüber dem Umsatzsteuerjahresbescheid durchsetzbarer Verbindlichkeit-- über das Bestehen einer Umsatzsteuerschuld entscheidet. Gleichwohl ist trotz der ‚Vorläufigkeit‘ der Voranmeldungsfestsetzung diese einer Vertrauensschutzregelung nach § 176 Absatz 2 AO zugänglich, sodass der Steuerpflichtige auch im Verhältnis zur Umsatzsteuerjahressteuerfestsetzung davor geschützt wird, dass sich ein Rechtsakt, der Eingang in die Umsatzsteuer-Voranmeldung gefunden hat, später als mit der Rechtsordnung nicht vereinbar erweist.“

Auch hier gilt, dass diese Argumentation ohne weiteres auf die den buchhaltenden Berufen erlaubte Lohnsteuer-Anmeldung übertragbar ist. Insbesondere ist auch diese „einer Vertrauensschutzregelung nach § 176 Absatz 2 AO zugänglich“. Es wird auch hier so getan, als sei die Umsatzsteuer-Voranmeldung insoweit etwas „Besonderes“, was sie aber tatsächlich nicht ist.

c) Sodann heißt es in der Begründung zu dem Gesetzentwurf anknüpfend an die vorangegangenen Ausführungen zur Umsatzsteuer-Voranmeldung:

„Dies verdeutlicht, trotz eines gewissen Vorläufigkeitscharakters, dass die Umsatzsteuer-Voranmeldung keine Tätigkeit ‚einfacher Art‘ im Sinne einer mechanischen Tätigkeit ist.“

Das ist zwar richtig, jedoch kein schlagendes Argument, da es vorliegend um die Einbeziehung der Umsatzsteuer-Voranmeldung in den Bereich der Befugnisse der buchhaltenden Berufe nach § 6 Nr. 4 StBerG (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 des Entwurfs) geht und nicht um die Einbeziehung in den allgemeinen

Erlaubnisbereich nach § 6 Nr. 3 StBerG für Tätigkeiten „einfacher Art“ (entspricht § 2 Abs. 3 Nr. 2 des Entwurfs).

Auch die nach § 6 Nr. 4 StBerG (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 des Entwurfs) den buchhaltenden Berufen erlaubte Lohnsteuer-Anmeldung ist keine Tätigkeit „einfacher Art“ im Sinne einer mechanischen Tätigkeit. Da die Angehörigen der buchhaltenden Berufe aber über die erforderliche lohnsteuerliche Expertise verfügen, ist ihnen die Anfertigung wegen Art. 12 Abs. 1 GG zu erlauben, wie das BVerfG bereits 1982 festgestellt hat (BVerfG 1 BvR 807/80).

d) Auch die den Abschnitt zum Verbot der Umsatzsteuer-Voranmeldung abschließende Argumentation verdeutlicht entgegen der Intention des Gesetzentwurfs die fehlende Rechtfertigung für das Fortbestehen des Verbots der Umsatzsteuer-Voranmeldung:

„Die Angaben in der Umsatzsteuer-Voranmeldung sind zudem wahrheitsgemäß nach bestem Wissen und Gewissen zu machen (§ 150 Absatz 2 AO). Diese Wahrheitspflicht ist von strafrechtlicher Relevanz, da die Nichtabgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung oder unrichtige oder unvollständige Angaben in der abgegebenen Umsatzsteuer-Voranmeldung (oder das Unterlassen einer gebotenen Berichtigung, § 153 AO) den objektiven Tatbestand der Steuerhinterziehung (§ 370 Absatz 1 Nummer 1 und 2 AO) erfüllen können.“

Das ist zwar sachlich richtig, gilt aber für die den buchhaltenden Berufen erlaubte Lohnsteuer-Anmeldung entsprechend:

- § 150 Abs. 2 AO und § 153 AO gelten für alle Arten von Steuererklärungen und damit auch für die Lohnsteuer-Anmeldung (vgl. § 41a EStG i.V.m. §§ 149, 150 AO).
- Auch die Nichtabgabe oder die Abgabe einer unrichtigen Lohnsteuer-Anmeldung kann den objektiven Tatbestand der Steuerhinterziehung (§ 370 Abs. 1 Nr. 1 und 2 AO) erfüllen.

- In § 371 Abs. 2a AO (Selbstanzeige bei Steuerhinterziehung) unterscheidet der Gesetzgeber ausdrücklich nicht zwischen beiden Anmeldearten, sondern trifft für beide sogar ausdrücklich dieselben Regelungen.

7. Zwischenfazit

Das Anfertigen der Umsatzsteuer-Voranmeldung ist keine mechanische Tätigkeit im Sinne des § 6 Nr. 3 StBerG. Sie ist aber in den Kanon der erlaubten Tätigkeiten nach § 6 Nr. 4 StBerG aufzunehmen und den buchhaltenden Berufen zu gestatten.

Die für das Anfertigen der Umsatzsteuer-Voranmeldung erforderlichen rechtlichen Würdigungen des Einzelfalls finden im Wesentlichen bereits beim Buchen der laufenden Geschäftsvorfälle statt. Beim Anfertigen der Umsatzsteuer-Voranmeldung findet zwar noch einmal eine abschließende Würdigung statt, diese beschränkt sich aber auf die Durchführung von Stichproben und eine Plausibilitätsprüfung. Fallen hier Unstimmigkeiten auf, so sind diese auf der Ebene des Buchens der laufenden Geschäftsvorfälle zu bereinigen. Beim Anfertigen der Umsatzsteuer-Voranmeldung selbst sind keine neuen und eigenständigen Wertungsakte vorzunehmen.

Auch der Umstand, dass es sich bei der Umsatzsteuer-Voranmeldung um eine Steuererklärung handelt, durch die eine endgültig entstandene und zu entrichtende Steuer angemeldet wird, ist kein Umstand, der das Fortbestehen des für die buchhaltenden Berufe bestehenden Verbots rechtfertigt. Die insoweit vom Gesetzentwurf vorgetragene Argumente gelten entsprechend für die den buchhaltenden Berufen bereits erlaubte Lohnsteuer-Anmeldung.

III. Weitergehende Befugnisse für Bilanzbuchhalter:innen und Steuerfachwirt:innen

Über das Anfertigen der Umsatzsteuer-Voranmeldung hinaus sind den Bilanzbuchhalter:innen und Steuerfachwirt:innen weitergehende Befugnisse zur geschäftsmäßigen Hilfe in Steuersachen zu gewähren. Nur so wird der Gesetzgeber der Fortentwicklung der Berufsbilder der buchhaltenden Berufe in angemessener Weise gerecht.

Bei beiden Abschlüssen handelt es sich, wie oben ausgeführt, um Aufstiegsfortbildungen, die dem Niveau 6 des Deutschen Qualifikationsrahmens (DQR) zugeordnet werden und damit dem

akademischen Bachelorabschluss gleichstehen. Beide Abschlüsse setzen jeweils eine umfassende Fortbildung voraus, die weit über die kaufmännische Ausbildung hinausgeht, die für die Tätigkeit als Buchhalterinnen und Buchhalter genügen.

Die Ausbildungsordnungen sehen als Ausbildungsziel jeweils ausdrücklich vor, dass die auszubildenden Personen in der Lage sind, selbstständig und eigenverantwortlich Tätigkeiten durchzuführen, die in den Bereich der geschäftsmäßigen Hilfe in Steuersachen fallen.

So heißt es etwa in § 2 Abs. 3 BibuBAProFPrV:

„Die zu prüfende Person soll in der Lage sein, eigenständig und verantwortlich die Aufgaben des kaufmännischen Rechnungswesens für Unternehmen und Institutionen unterschiedlicher Art, Größe und Rechtsform zu organisieren und durchzuführen.“

Zu den Inhalten und Zielen der Fortbildung gehört es dabei ausdrücklich, Jahresabschlüsse unter Beachtung der Rechtsformen von Unternehmen und Institutionen nach nationalem Recht zu erstellen sowie das Steuerrecht in den wesentlichen betrieblich relevanten Steuerarten anzuwenden.

Entsprechendes gilt für Steuerfachwirt:innen. Zu den Ausbildungsinhalten gehört es nach der „Rechtsvorschrift für die Fortbildungsprüfung zum/zur Steuerfachwirt/-in gemäß § 54 BBiG in Verbindung mit § 79 Abs. 4 BBiG“ beispielsweise ausdrücklich, komplexe Steuererklärungen und Steueranmeldungen vorzubereiten, Jahresabschlüsse mit allen Bestandteilen aufzustellen, Inhalte und Aussagen der Bilanz, der Gewinn- und Verlustrechnung, der Kapitalflussrechnung, des Eigenkapitalspiegels und des Anhangs zu beherrschen und bilanzielle Auswirkungen unterschiedlicher Gesellschaftsformen nach Handelsrecht und nach Steuerrecht zu beurteilen.

E. Schlussfolgerungen

Was bereits oben im Rahmen der Ausführungen zur Inkohärenz der Verbotsregelungen nach EU-Recht ausgeführt wurde, gilt auch für das nationale Verfassungsrecht: Eine gesetzliche Regelung, die durch ein Verbot die Berufsausübungsfreiheit reglementiert, ist nur dann verhältnismäßig, wenn sie die richtigen Abwägungsfaktoren erkennt und die Abwägung auch entsprechend vornimmt. Dem

genügt das aktuelle und auch im Gesetzentwurf vorgesehene umfassende Verbot der geschäftsmäßigen Hilfe in Steuersachen für Buchhalter:innen sowie Steuerfachwirt:innen nicht.

Zum einen verkennt der Gesetzentwurf, dass sich die Leistungen der Angehörigen dieser Berufsgruppen an Unternehmen richten und nicht an Verbraucher:innen. Zum anderen verkennt der Gesetzentwurf die umfassenden fachlichen Qualifikationen der Angehörigen dieser Berufsgruppen zur selbstständigen und eigenverantwortlichen Hilfe in Steuersachen.

Darüber hinaus liegt der Begründung des Entwurfs ersichtlich eine verkürzte Maßstabsbildung zugrunde: Soweit weitergehende Befugnisse – etwa im Bereich der Umsatzsteuer-Voranmeldung – mit dem Hinweis abgelehnt werden, es handele sich nicht um eine Tätigkeit „einfacher Art“ im Sinne rein mechanischer Arbeitsgänge, greift dies zu kurz. Denn eine solche Erweiterung wird gerade nicht dem Katalog des § 6 Nr. 3 StBerG zugeordnet, sondern ist – entsprechend der Systematik des Gesetzes – im Rahmen des § 6 Nr. 4 StBerG zu beurteilen.

Das gesetzliche Verbot bleibt pauschal und wirft die Angehörigen der buchhaltenden Berufe damit sprichwörtlich in „einen Topf“.

F. Unions- und verfassungsrechtlich erforderliche Befugnisserweiterungen

Wie eine gesetzliche Regelung aussehen muss, die entsprechend der unions- und verfassungsrechtlichen Anforderungen ausreichend differenziert und damit auch kohärent ist, haben nicht nur wir, sondern insbesondere auch die Deutsche Industrie- und Handelskammer (DIHK) sowie andere Berufsverbände bereits mehrfach vorgetragen.

Forderung 1:

§ 6 Abs. 1 Nr. 1 des StBerG-E hat neben der Einrichtung der Buchhaltung und Lohnbuchhaltung auch die Erstellung und Übermittlung der Umsatzsteuer-Voranmeldung zu erfassen.

Forderung 2:

Entsprechend qualifizierten Angehörigen der buchhaltenden Berufe, insbesondere selbstständigen Bilanzbuchhalter:innen und Steuerfachwirt:innen, sind folgende Tätigkeiten zu gestatten:

- Durchführung vorbereitender Abschlussarbeiten,
- Erstellung der Einnahmen-Überschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG),
- Bilanzerstellung für Betriebe in der Größenordnung von § 267 Abs. 1 HGB,
- Erstellung und Übermittlung der dazugehörigen Steuererklärungen.

Daraus ergibt sich der folgende Formulierungsvorschlag:

Gesetzestechnische Konkretisierung:

Die vorstehenden Forderungen lassen sich im StBerG-E wie folgt abbilden:

- § 6 Abs. 1 Nr. 1 StBerG-E ist zu ergänzen um: „... das Einrichten der Buchführung und der Lohnbuchführung sowie die Erstellung und Übermittlung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen.“
- § 6 Abs. 1 StBerG-E ist um eine neue Nr. 2 für entsprechend qualifizierte Bilanzbuchhalter:innen und Steuerfachwirt:innen zu ergänzen (mit redaktioneller Folgeänderung der Nummerierung der nachfolgenden Nummer).

Vgl. (Änderungen gefettet):

„§ 6 Ausnahmen vom Verbot der unbefugten Hilfeleistung in Steuersachen

(1) Das aus den §§ 2 und 5 folgende Verbot gilt nicht für

1. das Anlegen von Kontenplänen, das Buchen laufender Geschäftsvorfälle, die laufende Lohnabrechnung, ~~und~~ das Fertigen der Lohnsteuer-Anmeldung, **das Einrichten der Buchführung und der Lohnbuchführung sowie die Erstellung und Übermittlung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen**, soweit das Erbringen dieser Tätigkeiten in der Verantwortung von Personen liegt, die nach Bestehen der Abschlussprüfung in einem kaufmännischen Ausbildungsberuf oder nach Erwerb einer gleichwertigen Vorbildung mindestens drei Jahre auf dem Gebiet des Buchhaltungswesens in einem Umfang von mindestens 16 Wochenstunden praktisch tätig gewesen sind;
2. **die Durchführung vorbereitender Abschlussarbeiten, die Erstellung von Einnahmen-Überschussrechnungen (§ 4 Absatz 3 EStG), die Erstellung von Jahresabschlüssen (Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung) für Unternehmen bis zur Größenklasse des § 267 Absatz 1 HGB sowie die Erstellung und Übermittlung der unmittelbar hieran anknüpfenden betrieblichen Steuererklärungen, soweit das Erbringen dieser Tätigkeiten in**

der Verantwortung von Personen liegt, die die Fortbildungsprüfung zur Geprüften Bilanzbuchhalterin/zum Geprüften Bilanzbuchhalter oder zur Steuerfachwirtin/zum Steuerfachwirt erfolgreich abgelegt haben und

3. die geschäftsmäßige Hilfeleistung in Steuersachen, die nicht im Zusammenhang mit einer entgeltlichen Tätigkeit steht (unentgeltliche geschäftsmäßige Hilfeleistung in Steuersachen).“

Für die Angehörigen der buchhaltenden Berufe sollten entsprechende allgemeine Berufsgrundsätze geschaffen werden sowie angemessene Fortbildungs- und Versicherungspflichten. Eine neue Aufsichtsbehörde muss dazu nicht eingerichtet werden. Neben den Steuerberaterkammern können auch andere vorhandene Kammerstrukturen, insbesondere die der IHK und der DIHK genutzt werden, falls der Gesetzgeber das für erforderlich hält. Die dortige Bereitschaft ist gegeben.

Die unbeschränkte geschäftsmäßige Hilfe in Steuersachen bleibt den steuerberatenden Berufen vorbehalten. Das umfasst insbesondere die Beratung im Bereich der Gestaltung und Strukturierung und in komplexen Sachverhalten sowie die Vertretung in außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahren und vor den Finanzgerichten.

Durch eine solche Modernisierung des Rechts der geschäftsmäßigen Hilfe in Steuersachen kommt es zu einer dringend notwendigen Entlastung des Mittelstands. Unternehmen können besser planen und vorsorgen. Die bestehenden Kapazitätsengpässe in Steuerberatungskanzleien, die zu Annahemestopps und Mandatsabbrüchen führen, können beseitigt werden. Auf Seiten der Steuerrechtspflege kommt es zu einer größeren Fristentreue und zur besseren Sicherung des Steueraufkommens.

Die von uns geforderte Modernisierung wäre eine wirksame Antwort auf den Fachkräftemangel und würde es den steuerberatenden Berufen ermöglichen, sich auf ihre Kernkompetenz, die Beratung, Gestaltung und qualifizierte Vertretung, zu fokussieren. Gleichzeitig käme es durch die qualifikationsadäquate Ausgestaltung des Rechts der geschäftsmäßigen Hilfe in Steuersachen endlich zur Wahrung der unions- und verfassungsrechtlich geschützten Dienstleistungs- und Berufsfreiheiten.

Bonn, 17.03.2026