

Axel Schmucker / Uwe Rauhöft

Das Recht der Lohnsteuerhilfvereine

Axel Schmucker  
Uwe Rauhöft

# **Das Recht der Lohnsteuerhilfevereine**



Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek  
Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der  
Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über  
<<http://dnb.d-nb.de>> abrufbar.

1. Auflage 2010

Alle Rechte vorbehalten

© Gabler Verlag | Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH 2010

Lektorat: RA Andreas Funk

Gabler Verlag ist eine Marke von Springer Fachmedien.

Springer Fachmedien ist Teil der Fachverlagsgruppe Springer Science+Business Media.

[www.gabler.de](http://www.gabler.de)



Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlags unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Die Wiedergabe von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in diesem Werk berechtigt auch ohne besondere Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Warenzeichen- und Markenschutz-Gesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften.

Umschlaggestaltung: KünkelLopka Medienentwicklung, Heidelberg

Druck und buchbinderische Verarbeitung: MercedesDruck, Berlin

Gedruckt auf säurefreiem und chlorfrei gebleichtem Papier

Printed in Germany

ISBN 978-3-8349-1786-7

# Vorwort

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

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

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

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

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

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

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

Die Autoren

# Inhaltsübersicht

Vorwort	5
Abkürzungsverzeichnis	12
Literaturverzeichnis	16
<b>Kapitel 1: Einführung</b>	<b>19</b>
1. Allgemeines und geschichtlicher Hintergrund	19
2. Zweck und Tätigkeitsbereich der Lohnsteuerhilfvereine	22
<b>Kapitel 2: Die Beratungsbefugnis der Lohnsteuerhilfvereine (§ 4 Nr. 11 StBerG)</b>	<b>25</b>
1. Gesetzliche Grundlagen der Hilfeleistung in Steuersachen	25
2. Rechtsentwicklung der Beratungsbefugnis	27
3. Abgrenzung der Beratungsbefugnis nach den Einkünften	31
3.1 Kernbereich der Hilfeleistung – originäre Arbeitnehmereinkünfte	32
3.2 Die Beratungsbefugnis ausschließende Einkünfte	34
a) Gewinneinkünfte	34
b) Ausnahme: Steuerfreie Einnahmen	35
c) Umsatzsteuerpflichtige Einnahmen	38
d) Zeitbezogene Prüfung der Beratungsbefugnis, Verlustabzug	39
e) Praxisfälle zur Abgrenzung der Einkunftsarten	39
3.3 Beratungsbefugnis bei weiteren Überschusseinkünften	43
a) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	43
b) Einkünfte aus Kapitalvermögen	44
4. Umfang der Hilfeleistung	48
4.1 Steuerberatung	48
4.2 Arbeitgeberaufgaben	49
4.3 Hilfe im Feststellungsverfahren	50
4.4 Beratungsbefugnis bei Nebenleistungen	51
a) Zulässige Hilfe nach dem StBerG	51
b) Nebenleistungen auf anderen Rechtsgebieten	52
c) Einzelfälle	53
4.5 Beratung ausschließlich für Mitglieder	57
5. Die Überschreitung der Beratungsbefugnis und deren Folgen	58
<b>Kapitel 3: Das Werberecht der Lohnsteuerhilfvereine (§ 8 StBerG)</b>	<b>63</b>
1. Der Inhalt der gesetzlichen Ermächtigung	64
2. Der Inhalt der zulässigen Werbung	66
2.1 Nennung des Werbenden	66
2.2 Hinweis auf das eigene Leistungsangebot	68
2.3 Hinweis auf das Erfordernis der Mitgliedschaft	75
2.4 Eröffnung einer Möglichkeit zur Kontaktaufnahme – Zulässiger Inhalt	76
2.5 Kein Bemühen um die Erteilung eines Auftrages im Einzelfall	78
3. Wichtige Einzelfälle:	80
3.1 Verwendung von Werbeslogans	80

3.2	Werbegeschenke	82
3.3	„Rollende Werbung“	83
3.4	Werbung mit dem Preis/Mitgliedsbeitrag	85
3.5	Werbung im Internet	87
3.6	Werbung durch Sponsoring	92
3.7	Vortragsveranstaltungen in der Beratungsstelle/Tag der offenen Tür	92
3.8	Werbung auf Messen oder Verbraucherausstellungen	93
3.9	Hinweise auf Zertifizierungen	93
3.10	Hinweise auf Bürogemeinschaften und Kooperationen mit Steuerberatern oder Steuerberatungsgesellschaften	95
4.	Rechtsfolgen bei Überschreitung der Werbebefugnis	97
<b>Kapitel 4: Lohnsteuerhilfvereine als Selbsthilfeeinrichtung von Arbeitnehmern (§ 13 StBerG)</b>		101
1.	Der Begriff in der Selbsthilfeeinrichtung	101
2.	Die Sonderstellung der Lohnsteuerhilfvereine	104
2.1	Die Rechtsform als nichtwirtschaftlicher Verein im Sinne des § 21 BGB	104
2.2	Freier Beruf oder gewerbliche Tätigkeit	106
3.	Das Mitgliedschaftserfordernis	109
3.1	Begründung der Mitgliedschaft	109
3.2	Verlust der Mitgliedschaft, Kündigung	110
3.3	Fristlose Kündigung der Mitgliedschaft	112
3.4	Beratung von Angehörigen der Vereinsmitglieder	112
4.	Der Mitgliedsbeitrag	114
4.1	Der Mitgliedsbeitrag als pauschaliertes Leistungsentgelt	114
4.2	Das Kostendeckungsprinzip und seine Auswirkungen auf den Mitgliedsbeitrag	116
4.3	Die Erhebung des Mitgliedsbeitrages durch den Lohnsteuerhilfverein	120
<b>Kapitel 5: Die Anerkennung der Lohnsteuerhilfvereine durch die Aufsichtsbehörden (§§ 14 ff. StBerG)</b>		124
1.	Allgemeine Grundsätze	124
2.	Die Anforderungen an die Satzung des Lohnsteuerhilfvereins	126
2.1	Aufgabenbereich (§ 14 Abs. 1 Nr. 1 StBerG)	126
2.2	Sitz und Geschäftsleitung des Vereins (§ 14 Abs. 1 Nr. 2 StBerG)	127
2.3	Vereinsname ohne besonderen Werbecharakter (§ 14 Abs. 1 Nr. 3 StBerG)	128
2.4	Sicherstellung einer sachgemäßen Hilfeleistung in Steuersachen (§ 14 Abs. 1 Nr. 4 StBerG)	130
2.5	Kein besonderes Entgelt neben den Mitgliedsbeiträgen (§ 14 Abs. 1 Nr. 5 StBerG)	131
2.6	Zwingende Anwendbarkeit bürgerlich-rechtlicher Vorschriften (§ 14 Abs. 1 Nr. 6 StBerG)	132
	a) Bestellung und Geschäftsführung des Vorstandes, § 27 BGB	132
	b) Rechte der Mitgliederversammlung, § 32 BGB	133
	c) Satzungsänderung, § 33 BGB	133

2.7	Verträge mit Vorstandsmitgliedern und deren Angehörigen (§ 14 Abs. 1 Nr. 7 StBerG)	134
2.8	Sicherstellung einer regelmäßigen Mitgliederversammlung und Unterrichtung der Mitglieder (§ 14 Abs. 1 Nr. 8 StBerG)	135
3.	Nachweis einer Haftpflichtversicherung (§ 14 Abs. 2 StBerG)	138
4.	Vornahme von Satzungsänderungen (§ 15 Abs. 3 StBerG)	140
4.1	Vereinsrechtliche Voraussetzungen	140
4.2	Aufsichtsrechtliche Voraussetzungen	141
Kapitel 6:	Rücknahme und Widerruf der Anerkennung (§ 20 StBerG)	142
1.	Rücknahme der Anerkennung durch die Aufsichtsbehörde	142
2.	Widerruf der Anerkennung	145
2.1	Nachträglicher Wegfall der Voraussetzungen (§ 20 Abs. 2 Nr. 1 StBerG)	145
2.2	Satzungswidrige tatsächliche Geschäftsführung (§ 20 Abs. 2 Nr. 2 StBerG)	146
2.3	Unsachgemäße Hilfeleistung bzw. nicht ordnungsgemäße Geschäftsführung (§ 20 Abs. 2 Nr. 3 StBerG)	147
3.	Verwaltungsverfahren und Rechtsbehelfsmöglichkeiten	150
3.1	Zuständigkeit	150
3.2	Verwaltungsverfahren	150
3.3	Vorgerichtliche Rechtsschutzmöglichkeiten	150
3.4	Gerichtlicher Rechtsschutz	151
3.5	Aufschiebende Wirkung	151
Kapitel 7:	Die Geschäftsprüfung der Lohnsteuerhilfvereine (§ 22 StBerG)	153
1.	Grundsätze	153
2.	Umfang der Prüfung	153
2.1	Wirtschaftliche Situation des Lohnsteuerhilfvereins	154
2.2	Übereinstimmung der tatsächlichen Geschäftsführung mit den satzungsmäßigen Aufgaben	156
3.	Die Mitteilung des Prüfungsergebnisses	156
4.	Durchführung der Prüfung	158
5.	Pflichten und Haftung der Geschäftsprüfer	159
Kapitel 8:	Die Durchführung der Hilfeleistung in Steuersachen (§ 23 StBerG)	161
1.	Der Begriff der Beratungsstelle	161
2.	Weitere Beratungsstellen	163
3.	Der Beratungsstellenleiter	164
3.1	Qualifikationsanforderungen	165
3.2	Persönliche Eignungsvoraussetzungen	168
4.	Das Eintragungsverfahren	170
5.	Das Rechtsverhältnis zwischen Beratungsstellenleiter und Lohnsteuerhilfverein	174
5.1	Der Beratungsstellenleiter als Angestellter des Lohnsteuerhilfvereins	174

5.2	Der Beratungsstellenleiter als freier Mitarbeiter	176
6.	Weitere Mitarbeiter in den Beratungsstellen	179
<b>Kapitel 9:</b>	<b>Die Haftung der Lohnsteuerhilfvereine (§ 25 StBerG)</b>	<b>181</b>
1.	Die Haftung für Beratungsfehler und Pflichtverletzungen	181
2.	Kein Haftungsausschluss bei Beratungsfehlern	184
3.	Die Verjährung von Schadensersatzansprüchen	185
3.1	Die gesetzlichen Verjährungsregeln	185
3.2	Beginn der Verjährungsfrist	186
3.3	Verjährungsbestimmungen in der Satzung der Lohnsteuerhilfvereine	187
3.4	„Sekundäransprüche“ bei Lohnsteuerhilfvereinen	189
4.	Die praktische Durchführung der Regulierung von Schadensfällen	190
<b>Kapitel 10:</b>	<b>Allgemeine Pflichten der Lohnsteuerhilfvereine (§ 26 StBerG)</b>	<b>192</b>
1.	Die Pflicht zur sachgemäßen Hilfeleistung in Steuersachen	192
1.1	Sachgemäße Hilfeleistung in Steuersachen	192
1.2	Gewissenhafte Hilfeleistung	194
1.3	Verschwiegenheitspflicht	195
1.4	Pflicht zum Verzicht auf berufswidrige Werbung	196
2.	Das Verbot anderer wirtschaftlicher Tätigkeiten (§ 26 Abs. 2 StBerG)	197
3.	Die Pflicht zur Überwachung der Mitarbeiter	200
4.	Die Pflicht zur Aufbewahrung der Handakten	202
5.	Die Zulässigkeit von Bürogemeinschaften und Kooperationen	205
5.1	Voraussetzung für die Zulässigkeit von Bürogemeinschaften	206
5.2	Zulässigkeit von Kooperationen	207
<b>Kapitel 11:</b>	<b>Die Aufsichtsbehörden und ihre Funktion (§ 27-30 StBerG)</b>	<b>208</b>
1.	Zuständige Aufsichtsbehörden	208
2.	Die Befugnisse der Aufsichtsbehörden	209
3.	Die Mitteilungspflicht der Finanzbehörden	210
4.	Die Pflicht zum Erscheinen vor der Aufsichtsbehörde (§ 28 Abs. 1 StBerG)	212
5.	Schließung einzelner Beratungsstellen durch die Aufsichtsbehörde (§ 28 Abs. 3 StBerG)	214
6.	Die Teilnahme der Aufsichtsbehörde an Mitgliederversammlungen	215
6.1	Inhalt der Teilnahmebefugnis	215
6.2	Die Pflicht zur Unterrichtung der Aufsichtsbehörde	217
6.3	Rechtsfolgen bei Verstößen gegen die Pflichten aus § 29 Abs. 1 und 2 StBerG	218
7.	Das Verzeichnis der Lohnsteuerhilfvereine bei den Aufsichtsbehörden (§ 30 StBerG)	218
8.	Die Verordnung zur Durchführung der Vorschriften über die Lohnsteuerhilfvereine (DVLStHV)	220
<b>Kapitel 12:</b>	<b>Ausblick</b>	<b>223</b>
1.	Die Zukunft der Lohnsteuerhilfvereine	223

2. Qualitätssicherung bei Lohnsteuerhilfvereinen	224
3. Inhalt der DIN 77700 „Dienstleistungen der Lohnsteuerhilfvereine“	226
4. Anwendungsbereich der Norm	227
5. Zertifizierung	228
6. Nutzen der Zertifizierung	231
7. Rechtsform der Vereine	232
<b>Anhang</b>	234
Anhang 1: Mustersatzung für Lohnsteuerhilfvereine	234
Anhang 2: Übersicht zu Meldepflichten und Fristen für Lohnsteuerhilfvereine	240
Anhang 3: Muster Geschäftsprüfungsbericht	242
Anhang 4: Verordnung zur Durchführung der Vorschriften über die Lohnsteuerhilfvereine (DVLStHV)	250
Anhang 5: Muster für Angaben zum Impressum und für Werbeanzeigen zur Mitgliedergewinnung	254
Stichwortverzeichnis	257

# Abkürzungsverzeichnis

<b>a.A.</b>	anderer Ansicht
<b>a.a.O.</b>	am angegebenen Ort
<b>a.F.</b>	alte Fassung
<b>AG</b>	Amtsgericht
<b>Anm.</b>	Anmerkung
<b>AnwBl.</b>	Anwaltsblatt
<b>AO</b>	Abgabenordnung
<b>AOStrafÄndG</b>	Gesetz zur Änderung strafrechtlicher Vorschriften der Reichsabgabenordnung und anderer Gesetze
<b>Art.</b>	Artikel
<b>Aufl.</b>	Auflage
<b>AvmG</b>	Altersvermögensgesetz
<b>Az.</b>	Aktenzeichen
<b>BAG</b>	Bundesarbeitsgericht
<b>BayObLG</b>	Bayerisches Oberstes Landesgericht
<b>BayVGH</b>	Bayerischer Verwaltungsgerichtshof
<b>BB</b>	Der Betriebsberater (Zeitschrift)
<b>BDL</b>	Bundesverband der Lohnsteuerhilfvereine e. V.
<b>BdJ</b>	Bundesministerium der Justiz
<b>BFHE</b>	Sammlung der Entscheidungen des Bundesfinanzhofes
<b>BFH</b>	Bundesfinanzhof
<b>BFH/NV</b>	Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des Bundesfinanzhofes
<b>BHStB</b>	Bonner Handbuch der Steuerberatung, Loseblatt-Kommentar, Bonn
<b>BMF</b>	Bundesfinanzministerium
<b>BGB</b>	Bürgerliches Gesetzbuch
<b>BGBI.</b>	Bundesgesetzblatt
<b>BGH</b>	Bundesgerichtshof
<b>BGHZ</b>	Entscheidungen des Bundesgerichtshofes in Zivilsachen
<b>BKGG</b>	Bundekindergeldgesetz
<b>BOSTB</b>	Berufsordnung der Bundessteuerberaterkammer
<b>BR</b>	Bundesrat
<b>BRAK-Mitt.</b>	Mitteilungen der Bundesrechtsanwaltskammer
<b>BRAGO</b>	Bundesrechtsanwaltsgebührenordnung
<b>BRAO</b>	Bundesrechtsanwaltsordnung
<b>bspw.</b>	beispielsweise
<b>BStBl</b>	Bundessteuerblatt
<b>BT</b>	Bundestag
<b>BVerfG</b>	Bundesverfassungsgericht

<b>BVerwG</b>	Bundesverwaltungsgericht
<b>BZRG</b>	Bundeszentralregistergesetz
<b>DA-FamEStG</b>	Dienstanweisung zur Durchführung des Familienleistungsausgleichs
<b>DB</b>	Der Betrieb (Zeitschrift)
<b>Drs.</b>	Drucksache
<b>DStB</b>	Der Steuerbeamte (Zeitschrift)
<b>DStR</b>	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
<b>DStRE</b>	DStR Entscheidungsdienst
<b>DStZ</b>	Deutsche Steuerzeitung
<b>DVLStHV</b>	Verordnung zur Durchführung der Vorschriften über die Lohnsteuerhilfvereine
<b>EFG</b>	Entscheidung der Finanzgerichte
<b>EStG</b>	Einkommensteuergesetz
<b>EStR</b>	Einkommensteuer-Richtlinien
<b>e.V.</b>	eingetragener Verein
<b>FA</b>	Finanzamt
<b>ff.</b>	fortfolgend
<b>FG</b>	Finanzgericht
<b>FGO</b>	Finanzgerichtsordnung
<b>FM</b>	Finanzministerium
<b>GewO</b>	Gewerbeordnung
<b>GG</b>	Grundgesetz
<b>GmbH</b>	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
<b>ggf.</b>	gegebenenfalls
<b>grds.</b>	grundsätzlich
<b>GRUR</b>	Gewerblicher Rechtsschutz und Urheberrecht
<b>GVG</b>	Gerichtsverfassungsgesetz
<b>HS</b>	Halbsatz
<b>i.d.F.</b>	in der Fassung
<b>IHK</b>	Industrie- und Handelskammer
<b>i.S.</b>	im Sinne
<b>i.V.m.</b>	in Verbindung mit
<b>KAP, KSO</b>	Anlagen zur Einkommensteuererklärung
<b>KG</b>	Kammergericht Berlin
<b>KStG</b>	Körperschaftsteuergesetz

<b>LfSt</b>	Landesamt für Steuern
<b>LG</b>	Landgericht
<b>LStHV</b>	Lohnsteuerhilfverein
<b>LStR</b>	Lohnsteuer-Richtlinien
<b>MdB</b>	Mitglied des Deutschen Bundestags
<b>MDR</b>	Monatsschrift für Deutsches Recht
<b>m.w.N.</b>	mit weiteren Nachweisen
<b>n.F.</b>	neue Fassung
<b>NJW</b>	Neue Juristische Wochenschrift
<b>NJW-RR</b>	Neue Juristische Woche Rechtsprechungs-Report
<b>n.r.</b>	nicht rechtskräftig
<b>NVL</b>	Neuer Verband der Lohnsteuerhilfvereine e. V.
<b>o.g.</b>	oben genannt
<b>OLG</b>	Oberlandesgericht
<b>OWiG</b>	Ordnungswidrigkeitengesetz
<b>PVL</b>	Prüfungsverband der Lohnsteuerhilfvereine e. V.
<b>R</b>	Richtlinie
<b>RA</b>	Rechtsanwalt
<b>RAO</b>	Reichsabgabeordnung
<b>RDG</b>	Rechtsdienstleistungsgesetz
<b>RGBL.</b>	Reichsgesetzblatt
<b>rkr.</b>	rechtskräftig
<b>Rpfleger</b>	Der Deutsche Rechtspfleger (Zeitschrift)
<b>Rz.</b>	Randziffer
<b>RVG</b>	Rechtsanwaltsvergütungsgesetz
<b>S.</b>	Satz
<b>SchwarzArbG</b>	Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz
<b>SGB</b>	Sozialgesetzbuch
<b>sog.</b>	so genannt
<b>StB</b>	Steuerberater; Der Steuerberater (Zeitschrift)
<b>StBÄndG</b>	Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes
<b>StBerG</b>	Steuerberatungsgesetz
<b>Stbg</b>	Die Steuerberatung (Zeitschrift)
<b>StDÜV</b>	Steuerdaten-Übermittlungsverordnung
<b>StPO</b>	Strafprozessordnung
<b>u.a.</b>	und andere

<b>u.ä.</b>	und ähnlich
<b>u.w.</b>	und weitere
<b>UStG</b>	Umsatzsteuergesetz
<b>UWG</b>	Gesetz gegen den unlauteren Wettbewerb
<b>Vfg.</b>	Verfügung
<b>VGH</b>	Verwaltungsgerichtshof
<b>vgl.</b>	vergleiche
<b>VO</b>	Verordnung
<b>VwVfG</b>	Verwaltungsverfahrensgesetz
<b>VwZG</b>	Verwaltungszustellungsgesetz
<b>VZ</b>	Veranlagungs-Zeitraum
<b>WM</b>	Wertpapiermitteilungen (Zeitschrift für Wirtschafts- und Bankrecht)
<b>WP</b>	Wirtschaftsprüfer
<b>WRP</b>	Wettbewerb in Recht und Praxis
<b>z.B.</b>	zum Beispiel
<b>ZPO</b>	Zivilprozessordnung
<b>ZRP</b>	Zeitschrift für Rechtspolitik
<b>ZVL</b>	Zertifizierungsverband der Lohnsteuerhilfvereine e. V.

# Literaturverzeichnis

- Barth, A.*; Die Beratungsbefugnis der Lohnsteuerhilfvereine, Diplomarbeit Fachhochschule Würzburg-Schweinfurth-Aschaffenburg, 1999
- Baumbach/Hefermehl*; Wettbewerbsrecht, 26. Aufl., München 2006
- Cichon/Späth*; Bonner Handbuch der Steuerberatung (Loseblatt), Köln 1994 ff.
- Gehre, H.*; Steuerberatungsgesetz, 2. Aufl., München 1991
- Gehre/Koslowski*; Steuerberatungsgesetz, 6. Aufl., München 2009
- Gehre/v. Borstel*; Steuerberatungsgesetz, 5. Aufl., München 2005
- Glogner, R.*; Zum Merkblatt für Lohnsteuerhilfvereine, DB 1982, S. 2541 - 2544
- Hermans, H.*; Die Lohnsteuerhilfvereine, Diplomarbeit Pfungstadt und Bensheim 1996
- Heß, J.*; Besteuerung der Lohnsteuerhilfvereine, Redmark Handbuch für Lohnsteuerhilfvereine, WRS-Verlag 2009
- Kilian/Sabel/v. Stein*; Das neue Rechtsdienstleistungsrecht, Deutscher Anwaltsverlag, Bonn 2008
- Killich, W.*; Merkblatt für Lohnsteuerhilfvereine, DB 1982, Beilage Nr. 7/82, S. 1-4
- Klein*; Abgabenordnung, Kommentar, 9. Aufl., München 2006
- Kleine-Cosack*; Rechtsdienstleistungsgesetz, Heidelberg, 2008
- Köhler/Bornkamm*; Gesetz gegen den unlauteren Wettbewerb, 28. Aufl., München 2010
- Kopp/Schenke*; Verwaltungsgerichtsordnung, Kommentar 15. Aufl., München 2007
- Kuhls/Meurers/Maxl*; Steuerberatungsgesetz, 2. Aufl., Herne/Berlin, 2004
- Märkle, R.*; Der Verein im Zivil- und Steuerrecht, 8. Auflage, Stuttgart 1992.
- Malms, H. D.*; Unlautere Verhaltensweisen von Lohnsteuerhilfvereinen, ZRP 1981, 11-19
- Mellulis, K.*; Handbuch des Wettbewerbsprozesses, Köln 1991
- Münchener Kommentar*; BGB, 3. Aufl., München 1997
- Otting, J.*; Rechtsdienstleistungen, Freiburg, 2008
- Palandt*; Bürgerliches Gesetzbuch, 67. Aufl., München 2008
- Peter/Charlier*; Steuerberatungsgesetz-Kommentar, 3. Aufl. (Loseblatt), Herne/ Berlin 1994 ff.
- Ring, G.*; Werberecht der Lohnsteuerhilfvereine, StB 1991, S. 278-284
- Rose, G.*; Steuerberatung und Wissenschaft im Steuerberaterjahrbuch 1969/1970
- Schaub*; Arbeitsrechtshandbuch, 11. Aufl., München 2005

- Schauer, W.*; Rechtliche Verhältnisse der Lohnsteuerhilfvereine, Redmark Handbuch für Lohnsteuerhilfvereine, WRS-Verlag 2009
- Schmitt-Walter, M.*; Zertifizierung nach DIN 77700 – Dienstleistungen der Lohnsteuerhilfvereine, Redmark Handbuch für Lohnsteuerhilfvereine, WRS-Verlag 2009
- Schmitt-Walter, M.*; Die Beratungsbefugnis der Lohnsteuerhilfvereine, Redmark Handbuch für Lohnsteuerhilfvereine, WRS-Verlag, 2009
- Steinbeck, A.*; Werbung von Rechtsanwälten im Internet, NJW 2003, S. 1481 - 1487
- Stöber, K.*; Vereinsrecht mit steuerrechtlichen Hinweisen, 6. Aufl., Baden-Baden 1992
- Teplitzky, O.*; Wettbewerbsrechtliche Ansprüche, 7. Aufl., Köln, Berlin, Bonn, München, 1997
- Völzke*; Anerkennung als Lohnsteuerhilfverein, DB 1975, 2389
- Völzke*; Lohnsteuerhilfvereine – Anerkennung, Tätigkeit, Aufsicht, DStZ/A 1976, 359
- Völzke*; Verordnung zur Durchführung der Vorschriften über die Lohnsteuerhilfvereine (DVLStHV) in DStZ/A, 1975, 321-323
- Völzke*; Die Werbung der Lohnsteuerhilfvereine in DStZ/A, 1977, 110-112
- Wilhelm, R.*; Praxiswert bei Lohnsteuerhilfvereinen, BB 1987, S. 175-176

# Kapitel 1: Einführung

## 1. Allgemeines und geschichtlicher Hintergrund

Die Entstehung der Lohnsteuerhilfvereine kann als eine Reaktion der Arbeitnehmer auf das immer komplizierter werdende Steuerrecht angesehen werden. Anfang der 60-iger Jahre des vergangenen Jahrhunderts schlossen sich Arbeitnehmer zu Selbsthilfeorganisationen zusammen, um sich bei der Erstellung der Steuererklärung bzw. bei dem Antrag auf den sog. Lohnsteuerjahresausgleich zu unterstützen. Bis zu diesem Zeitpunkt hatte ein Steuerpflichtiger, der sich nicht mit der komplexen Materie des Steuerrechts auseinandersetzen wollte, nur die Möglichkeit, einen Rechtsanwalt, einen Steuerberater oder einen Steuerbevollmächtigten mit der Hilfeleistung in Steuersachen zu beauftragen. Diese Berufsstände hatten jedoch zu dieser Zeit ein relativ geringes Interesse daran, die – wenig lukrativen – Steuerberatungsmandate einfacher Arbeitnehmer zu übernehmen. Umgekehrt hatten auch die Arbeitnehmer eine gewisse Scheu vor der Inanspruchnahme eines steuerlichen Beraters, da dies regelmäßig mit verhältnismäßig hohen Kosten verbunden war.<sup>1</sup>

Ungeachtet dessen bestand ein enormer Bedarf nach einer speziellen steuerlichen Hilfeleistung für die Arbeitnehmer, da der wirtschaftliche Aufschwung und das steigende Lohnniveau zu höheren steuerlichen Belastungen der Arbeitnehmer führten und die geltenden Pauschbeträge für Werbungskosten und Sonderausgaben nicht ausreichten, um die tatsächlichen Ausgaben der steuerpflichtigen Arbeitnehmer zu kompensieren.<sup>2</sup>

Außer denjenigen Personen, die die Befugnis zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen nach § 107 a RAO hatten, konnten lediglich die Gewerkschaften eine erlaubnisfreie Beratungsbefugnis in Rechtsangelegenheiten und somit auch in steuerlichen Fragestellungen aus dem Rechtsberatungsgesetz bzw. dem § 107 a RAO ableiten. Nach § 7 Rechtsberatungsgesetz war es berufsständischen oder auf ähnlicher Grundlage gebildeten Vereinigungen erlaubt, ihren Mitgliedern Rechtsberatung anzubieten. Daneben entwickelte sich ein Bedürfnis, auch lohnsteuerpflichtige Arbeitnehmer beraten zu dürfen, die nicht Gewerkschaftsmitglieder waren und deswegen von den Gewerkschaften nicht betreut werden durften.

Um diese Lücke zu schließen, musste eine Vereinigung entstehen, die unabhängig von der Frage der Gewerkschaftszugehörigkeit ihren Mitgliedern steuerliche Hilfeleistung anbieten konnte. Es entstand ein Zusammenschluss von Arbeitnehmern, die es sich zum Ziel und Zweck setzte, sich gegenseitig in Lohnsteuersachen zu beraten und eine Hilfeleistung in Steuersachen nicht nur den Gewerkschaftsmitgliedern, sondern auch den Mitgliedern eines Vereins anbieten zu können. Am 25.11.1960 wurde in Dortmund die „Interessengemeinschaft der Lohnsteuerzahler e.V.“ in der

<sup>1</sup> Vgl. Grabowitz, Günter: Entstehungs- und Entwicklungsgeschichte der Lohnsteuerhilfvereine in: Bundesverband der Lohnsteuerhilfvereine e.V., BDL (Hrsg.): Festschrift zum 10-jährigen Bestehen des Bundesverbandes der Lohnsteuerhilfvereine, Bonn (1983, S. 61).

<sup>2</sup> Vgl. dazu auch den Bericht des Finanzausschusses vom 13.02.1964, BT-Drs. IV/1929.

Rechtsform eines Idealvereins gegründet. Die Tätigkeit des Vereins fiel jedoch nicht unter die damals gültige Regelung über Bevollmächtigte und Beistände in § 107 a Abs. 2 Nr. 7 RAO, da es sich bei dieser Selbsthilfeeinrichtung nicht um eine Berufsvertretung oder eine auf ähnlicher Grundlage gebildete Vereinigung im Sinne dieser Vorschrift handelte.<sup>3</sup> Die Interessengemeinschaft der Lohnsteuerzahler e.V. wurde vom BFH weder als eine Berufsvertretung noch als eine auf ähnlicher Grundlage gebildete Vereinigung angesehen, und ihre Tätigkeit wurde durch den BFH mit Urteil vom 06.11.1962 als unzulässig untersagt.<sup>4</sup>

- 5 Aufgrund dieser Entscheidung des Bundesfinanzhofs war es dem Gesetzgeber nunmehr aufgegeben, eine gesetzliche Grundlage für die Tätigkeit derartiger Vereine zu schaffen oder aber die Hilfeleistung in Lohnsteuerfragen für Arbeitnehmer anderweitig neu zu regeln. Während die Bundesregierung dazu tendierte, besondere Lohnsteuerberatungsstellen für Arbeitnehmer einzurichten, machte sich der Finanzausschuss des Bundestages dafür stark, den Tätigkeiten der Lohnsteuerzahlervereinigungen eine gesetzliche Grundlage zu geben. Begründet wurde dies damit, dass ein nachhaltiges Bedürfnis für eine Beratung in Lohnsteuerfragen für gegeben angesehen wurde. Zum anderen ging auch der Finanzausschuss davon aus, dass die Steuerberater nur wenig Interesse daran hätten, einfache typische Lohnsteuerfälle zu übernehmen. Derartige Fälle zählten nicht zum typischen Beratungsgebiet der Steuerberater, so dass auch nicht mit einer unerwünschten Konkurrenz für die Angehörigen der steuerberatenden Berufe zu rechnen sei.<sup>5</sup>
- 6 Mit dem Gesetz zur Änderung der Reichsabgabenordnung vom 29.04.1964 wurde sodann der § 107 a Abs. 3 RAO durch Hinzufügung der Ziffer 4 erweitert. Dadurch wurde der Kreis derjenigen Personen, die von dem bisher bestehenden Verbot der geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen ausgenommen waren, ausgedehnt, so dass Lohnsteuerhilfevereine erstmals berechtigt waren, die Hilfeleistung in Steuersachen unter Einhaltung bestimmter enger Grenzen auszuüben.<sup>6</sup>
- 7 In der Folgezeit wurden vielfach durch die Rechtsprechung, die Kommentarliteratur und die Aufsichtsbehörden gewisse „Fehlentwicklungen“ festgestellt und bemängelt, die dazu führten, dass die Konzeption der Lohnsteuerhilfevereine als Selbsthilfeeinrichtung von Arbeitnehmern in der Form eines Idealvereins nach bürgerlichem Recht teilweise als verfehlt angesehen wurde.<sup>7</sup>
- 8 Angeprangert wurde nicht nur eine schlechte Beratung der Mitglieder, sondern auch die fehlende Kontrolle und Aufsicht durch die Finanzbehörden. Beanstandet wurde des Weiteren das in der Praxis nicht vorhandene Vereinsleben und Satzungsgestaltungen, die den Mitgliedern keinen Einblick in die Geschäftsführung des Vereins ermöglichten.<sup>8</sup> Es wurde teilweise die Auffassung vertreten, die Lohnsteuerhilfevereine würden sich nicht als Selbsthilfeeinrichtung verstehen, sondern würden von Personen, die selbst nicht zur Hilfeleistung in Steuersachen befugt waren, als ein Instrument für die gewerbliche Ausübung ihrer Tätigkeit benutzt, wobei die Rechte und Interessen der Mitglieder unangemessen in den Hintergrund gedrängt würden.<sup>9</sup>

3 Vgl. Hermans, Die Lohnsteuerhilfevereine, S. 26.

4 BFH, Urteil vom 06.11.1962, VII 97/61, HFR 1963, 36.

5 Vgl. BT-Drs. IV/1929 vom 13.02.1964.

6 Vgl. Gesetz zur Änderung der Reichsabgabenordnung vom 29.04.1964, BGBl. I 1964, 297.

7 Vgl. Gehre, Steuerberatungsgesetz, 2. Aufl., § 13, Rz. 2.

8 Vgl. LG Bremen, Urteil vom 15.08.1973, 5 T 251/73, MDR 1974, S. 134; ebenso Hermans, a.a.O., S. 30.

9 Vgl. dazu etwa Völzke, DSTz/A 1975, 217; ders. in DB 1975, 1285.

Diese Missstände veranlassten den Gesetzgeber, im Jahre 1975 eine umfassende Neuregelung der Rechtsverhältnisse der Lohnsteuerhilfvereine vorzunehmen und die Vorschriften aus der RAO in das Steuerberatungsgesetz zu übernehmen.<sup>10</sup> Die Lohnsteuerhilfvereine wurden der Aufsicht durch die Oberfinanzdirektionen unterstellt. Sie mussten ein Anerkennungsverfahren durchlaufen und ihre Satzung der jeweils zuständigen Oberfinanzdirektion zur Kontrolle und Überprüfung vorlegen. Auch bereits bestehende Vereine sollten bis zum 31.12.1975 das Anerkennungsverfahren nachholen.<sup>11</sup> Ob die festgestellten angeblichen Missstände hierdurch in ihrer Gesamtheit beseitigt worden sind, ist auch in der Folgezeit in der Literatur durchaus unterschiedlich beurteilt worden.<sup>12</sup>

Durch das Vierte Gesetz zur Änderung des Steuerberatergesetzes vom 09.06.1989 (4. StBÄndG)<sup>13</sup> wurde die Aufsicht über die Lohnsteuerhilfvereine in verschiedenen Punkten noch einmal verschärft, und auch durch das Fünfte Gesetz zur Änderung des Steuerberatergesetzes vom 13.12.1990 (5. StBÄndG)<sup>14</sup> wurden die Regelungen für das Recht der Lohnsteuerhilfvereine in den §§ 13 bis 31 StBerG noch einmal überarbeitet und ergänzt.

Auch wenn es noch immer kritische Stimmen gibt, die die Konzeption des Gesetzgebers als verfehlt ansehen, da die Lohnsteuerhilfvereine als Selbsthilfeeinrichtung von Arbeitnehmern in der Form eines Idealvereins nicht dem tatsächlichen Bedürfnis entsprechen und die Lohnsteuerhilfvereine sich zu wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben entwickelt hätten, hat der Gesetzgeber die tatsächliche Bedeutung der Lohnsteuerhilfvereine auf dem Markt der steuerberatenden Berufe erkannt und mit dem Gesetz zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater vom 24.06.2000 (7. StBÄndG) eine neue Definition und grundsätzliche Erweiterung der materiellen Beratungsbefugnisse durch eine Änderung des § 4 Nr. 11 StBerG vorgenommen.<sup>15</sup> Während in der Kommentarliteratur teilweise noch Anfang der 90-iger Jahre die Forderung aufgestellt wurde, es müsse aufgrund der angeblich vorhandenen Missstände und Unzulänglichkeiten durch den Gesetzgeber eine grundlegende Reform geschaffen werden, bei der auch die Frage nicht ausgespart werden könne, ob Lohnsteuerhilfvereine angesichts der völlig veränderten Lage überhaupt noch eine Existenzberechtigung hätten, wird nunmehr von den gleichen Kommentatoren eingeräumt, dass der Finanzverwaltung heute ausreichende Mittel zur Aufsicht zur Verfügung stehen, die auch durch eine Selbstkontrolle der Verbände der Lohnsteuerhilfvereine ergänzt werden.<sup>16</sup> An der Existenzberechtigung der Lohnsteuerhilfvereine und ihrer erfolgreichen Arbeit ist insoweit in den letzten Jahren, soweit erkennbar, kein Zweifel mehr erhoben worden.

Das Recht der Lohnsteuerhilfvereine ist heute im Steuerberatungsgesetz abschließend geregelt. Der Gesetzgeber hat zuletzt dem Achten Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 08.04.2008<sup>17</sup> noch einmal geringfügige Korrekturen vorgenommen und dabei auch die Bera-

10 So auch Späth in Bonner Handbuch der Steuerberatung, § 13 StBerG, Rz. 2.

11 Vgl. Art. 11 § 1 3. StBÄndG, Bundesgesetzblatt 1975 I S. 1509.

12 Vgl. hierzu Malms, ZRP 1981, 11; Maixner, ZRP 1981, 84; Scholz, ZRP 1981, 95; Glogner, DB 1982, 2541; Wilhelm, BB 1987, 175.

13 BGBl. I, S. 1062 = BStBl I, S. 228.

14 BGBl. I, S. 2756 = BStBl 1991 I, S. 74.

15 BGBl. I, S. 874 = BStBl I 2000, S. 1162.

16 Vgl. Gehre, Kommentar zum StBerG, 2. Aufl. 1991, § 13, Rz. 2 im Gegensatz zur 5. Aufl. 2005, § 13, Rz. 2.

17 BGBl. I, S. 666 = BStBl I, S. 544.

tungsbefugnis der Lohnsteuerhilfvereine erweitert und den Vereinen u.a. auch die Möglichkeit eingeräumt, mit Steuerberatern, Steuerberatungsgesellschaften und Steuerbevollmächtigten eine Bürogemeinschaft zu bilden (vgl. § 56 Abs. 2 StBerG).<sup>18</sup>

## 2. Zweck und Tätigkeitsbereich der Lohnsteuerhilfvereine

- 13 Lohnsteuerhilfvereine sind Idealvereine und damit juristische Personen des Privatrechts gemäß § 21 ff. BGB. Nach der gesetzlichen Definition in § 13 StBerG sind diese Vereine eine Selbsthilfeeinrichtung in Steuersachen für ihre Mitglieder. Lohnsteuerhilfvereine sind nur zur beschränkten Hilfeleistung in Steuersachen befugt. Das bedeutet, dass Lohnsteuerhilfvereine nicht bei allen steuerlichen Veranlagungsfällen tätig werden dürfen. Der sachliche Tätigkeitsbereich der Lohnsteuerhilfvereine ist in § 4 Nr. 11 StBerG abschließend geregelt.<sup>19</sup> Diese Vorschrift bezieht sich auf die Hilfeleistung bei den sog. „typischen Arbeitnehmereinkünften“ und schließt eine Tätigkeit des Vereins bei bestimmten Einkunftsarten, etwa bei Einkünften aus Gewerbebetrieben, von vornherein aus. § 13 Abs. 1 StBerG legt fest, dass Lohnsteuerhilfvereine eine Selbsthilfeeinrichtung von Arbeitnehmern zur Hilfeleistung in Steuersachen für ihre Mitglieder darstellen. Der zunächst verwendete Begriff „Lohnsteuersachen“ wurde inzwischen durch den Begriff „Steuersachen“ ersetzt, da die Beratungsbefugnis der Lohnsteuerhilfvereine mehrfach erweitert wurde und sich nunmehr aus der umfassenden gesetzlichen Regelung in § 4 Nr. 11 StBerG ergibt. Da es sich bei den Lohnsteuerhilfvereinen um Idealvereine handelt, muss zunächst ein rechtsfähiger Verein gegründet werden. Der Verein ist in das Vereinsregister einzutragen und trotz des Umstandes, dass der Vereinszweck einen nicht zu übersehenden wirtschaftlichen Charakter hat und steuerlich als Gewerbetreibender angesehen wird, als Idealverein nach § 21 BGB zu behandeln.<sup>20</sup> Eine Verleihung der Rechtsfähigkeit nach § 22 BGB ist demgegenüber nicht erforderlich.
- 14 Nachdem es sich um einen rechtsfähigen Verein im Sinne von § 21 BGB handeln muss, damit eine Anerkennung als Lohnsteuerhilfverein erfolgen kann, muss der Verein einen Vorstand haben. Der Vorstand vertritt den Verein außergerichtlich und gerichtlich und hat die Stellung eines gesetzlichen Vertreters. Da der Vorstand zweckmäßiger Weise aus mehreren Vorstandsmitgliedern bestehen wird, sollte die Satzung des Lohnsteuerhilfvereins eine konkrete Bestimmung über die Vertretungsmacht der Vorstandsmitglieder enthalten und insbesondere festlegen, ob ein Vorstandsmitglied allein oder nur gemeinsam mit anderen Vorstandsmitgliedern berechtigt sein soll, den Verein rechtsgeschäftlich nach außen zu vertreten.<sup>21</sup> Sinnvoll dürfte es auch sein, in der Satzung festzulegen, ob der Vorstand von dem Verbot des Selbstkontrahierens nach § 181 BGB befreit sein soll. Als rechtsfähige Vereine erheben die Lohnsteuerhilfvereine von ihren Mitglie-

18 Siehe dazu unten Kapitel 10.5.

19 Vgl. dazu unten Kapitel 2.

20 Vgl. OLG Celle, NJW 1976, 197.

21 Zu beachten ist dabei, dass die bislang häufig verwendete Regelung über den stellvertretenden Vorstand als sogenannten „Abwesenheitsvertreter“ von den Registergerichten unter Hinweis auf die Entscheidung des BayObLG regelmäßig nicht mehr eingetragen wird, vgl. dazu BayObLG NJW-RR 1992, 255; OLG Düsseldorf, Rpfleger 2000, 396 (letztere zur Eintragung im Handelsregister).

1  
1

dem einen Mitgliedsbeitrag. Aus dem Prinzip der Selbsthilfeeinrichtung folgt, dass der Mitgliedsbeitrag die Kosten des Vereins decken soll, wobei die Beratungsleistung gegenüber den einzelnen Mitgliedern unentgeltlich zu erfolgen hat. Dies ergibt sich aus der Regelung in § 14 Abs. 1 Nr. 5 StBerG, nach der für die Hilfeleistung in Steuersachen neben dem Mitgliedsbeitrag kein besonderes Entgelt erhoben werden darf.

15  
Der Lohnsteuerhilfverein finanziert sich und seine Beratungsstellenleiter sowie die von ihm angebotene Dienstleistung ausschließlich durch den Mitgliedsbeitrag. Dies bedeutet natürlich nicht, dass es dem Verein verwehrt wäre, andere Forderungen gegenüber Dritten einzuziehen und beispielsweise Schadensersatzansprüche gegen Dritte geltend zu machen oder die Zahlung einer Vertragsstrafe von seinen Beratungsstellenleitern zu fordern. Es ist aber notwendig, die Eigenschaft als Selbsthilfeeinrichtung in der Vereinssatzung festzulegen.<sup>22</sup> Anderenfalls fehlt es bereits an einer wesentlichen Voraussetzung für die Anerkennung des Vereins nach § 14 Abs. 1 StBerG und damit auch an einer wesentlichen Voraussetzung für die Aufnahme der Tätigkeit.

16  
Nachdem die Mitglieder des Lohnsteuerhilfvereins aufgrund eines gemeinsamen Interesses miteinander verbunden sind – nämlich der Wahrnehmung ihrer steuerrechtlichen Belange und Interessen durch den Verein – stellt der Lohnsteuerhilfverein eine **Interessengemeinschaft** und keinen Berufsverband dar.<sup>23</sup> Obwohl der Gesetzgeber mit der Regelung in § 13 Abs. 1 StBerG vermeiden wollte, dass sich die Lohnsteuerhilfvereine praktisch zu Gewerbebetrieben entwickeln, werden Lohnsteuerhilfvereine zumindest in wettbewerbsrechtlicher und steuerlicher Hinsicht als Gewerbetreibende im Sinne des § 13 Abs. 1 UWG angesehen.<sup>24</sup> Der BGH hat bei seiner Auslegung des § 13 Abs. 1 UWG nicht die Rechtsform der Lohnsteuerhilfvereine, sondern vielmehr ihre tatsächliche Stellungnahme im Wettbewerb im Blick gehabt. Der dadurch entstehende scheinbare Wertungswiderspruch ist nicht zu vermeiden und stellt eine der Besonderheiten im Recht der Lohnsteuerhilfvereine dar. Obwohl die Lohnsteuerhilfvereine nach der ursprünglichen Konzeption des Gesetzgebers nicht gewerblich tätig werden dürfen, unterliegen sie der Umsatz- und Gewerbesteuer und werden durch die Rechtsprechung als Gewerbetreibende im wettbewerbsrechtlichen Sinn angesehen. Zur Abwehr von Wettbewerbsverstößen anderer Angehöriger der steuerberatenden Berufe sind sie berechtigt, Unterlassungsansprüche und auch Schadensersatzansprüche gegen andere Mitbewerber auf die Vorschriften des Gesetzes gegen den unlauteren Wettbewerb (UWG) zu stützen.

17  
Während nach der ursprünglichen Regelung in § 107 a Abs. 3 Nr. 4 AO nur Arbeitnehmer Mitglieder eines Lohnsteuerhilfvereins werden konnten, sind die Regelungen des StBerG nicht in einer solchen Art und Weise eingeschränkt. Vielmehr können auch andere Personen Mitglied eines Lohnsteuerhilfvereins werden, auch dann, wenn sie Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit haben.

22 Vgl. dazu im Einzelnen unten Kapitel 4.1.

23 Vgl. BFH, Urteil vom 29.08.1973, I R 234/71, BStBl II 1974, 60; vgl. auch Späth, Bonner Handbuch der Steuerberatung, § 13 StBerG, Rz. 11.

24 Vgl. BGH, BB 1976, 621; Gehre, a.a.O. § 13, Rz. 3.

- 18 Das Erzielen von Einkünften aus selbständiger Tätigkeit oder aus anderen Einkunftsarten, für die eine Beratungsbefugnis nach § 4 Nr. 11 StBerG nicht besteht, führt also keineswegs dazu, dass die Mitgliedschaft der betreffenden Person erlischt oder eine entsprechende Person als Mitglied gar nicht erst aufgenommen werden dürfte.<sup>25</sup> Es bewirkt lediglich, dass der Lohnsteuerhilfverein für diese bestimmte Person nicht steuerlich beratend tätig werden darf.
- 19 Die Lohnsteuerhilfvereine haben die Aufgabe, die steuerliche Beratung ihrer Mitglieder im Rahmen ihrer Beratungsbefugnis nach § 4 Nr. 11 StBerG durchzuführen. Dazu stellen sie ein Beratungsangebot bereit, welches in örtlichen Beratungsstellen vorgehalten wird. Das Tätigkeitsspektrum der Lohnsteuerhilfvereine umfasst aber nicht nur das Erstellen der Einkommensteuererklärung, sondern geht heute weit darüber hinaus.<sup>26</sup> Der Lohnsteuerhilfverein kann insbesondere auch die Steuerbescheide der Mitglieder auf Richtigkeit überprüfen, bei festgestellten Fehlern der Finanzbehörden für seine Mitglieder Rechtsbehelfsverfahren durchführen und selbst vor dem Finanzgericht, dem Bundesfinanzhof<sup>27</sup> und sogar vor dem Bundesverfassungsgericht<sup>28</sup> die Interessen seiner Mitglieder vertreten. Über die Bundesverbände, den Bundesverband der Lohnsteuerhilfvereine e. V. (BDL) und den Neuen Verband der Lohnsteuerhilfvereine e. V. (NVL) haben die Lohnsteuerhilfvereine darüber hinaus auch die Möglichkeit, in einem gewissen Maß im Sinne ihrer Mitglieder auf das Verhalten des Gesetzgebers einzuwirken und eigene Vorstellungen in die Gesetzgebungsverfahren einzubringen.

25 Vgl. dazu unten Kapitel 2.4.5.

26 Siehe dazu ausführlich unten Kapitel 2.4.

27 Vor dem BFH besteht „Anwaltszwang“, daher müssen die Vereine in diesem Fall Rechtsanwälte oder Steuerberater beauftragen, die Interessenvertretung während des gerichtlichen Verfahrens zu übernehmen, da ihnen selbst die nötige Postulationsfähigkeit, also die Fähigkeit vor einem bestimmten Gericht aufzutreten, fehlt.

28 So wurde beispielsweise das Verfahren zur „Pendlerpauschale“ vor dem Bundesverfassungsgericht von einem Mitglied eines Lohnsteuerhilfvereins durchgeführt.

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

## 1. Gesetzliche Grundlagen der Hilfeleistung in Steuersachen

Hilfeleistung in Steuersachen als ausschließliche satzungsmäßige Aufgabe der Lohnsteuerhilfvereine (§ 14 Abs. 1 Nr. 1 StBerG) ist Steuerberatung. Geschäftsmäßige Hilfeleistung in Steuersachen unterliegt in Deutschland seit dem „Gesetz zur Verhütung von Missbräuchen auf dem Gebiete der Rechtsberatung“ vom 13.12.1935<sup>1</sup> der gesetzlichen oder gesonderter behördlicher Erlaubnis.<sup>2</sup> Das Gesetz beseitigte die frühere Gewerbefreiheit für das Gebiet der Rechtsbesorgung, die nachfolgend in der Bundesrepublik nicht wieder eingeführt wurde.

Die grundgesetzlich geschützte Freiheit der Berufsausübung<sup>3</sup> einschränkend dürfen nur Personen und Organisationen tätig werden, denen dies ausdrücklich gesetzlich erlaubt ist. Die Rechtsprechung hat wiederholt die Zulässigkeit dieser Einschränkung durch übergeordnete Interessen des Gemeinwohls bestätigt<sup>4</sup>, jedoch Grenzen gesetzt in Bezug auf die Verhältnismäßigkeit zum Schutzzweck der Verbotsnorm.<sup>5</sup> Die Regelungen über die Befugnis zur Hilfeleistung in Steuersachen dienen dem Interesse des Steueraufkommens, der Steuermoral, der Steuerrechtspflege als wichtigem Gemeinschaftsgut und dem Schutz gesetzesunkundiger Steuerpflichtiger vor Falschberatung. Sie sollen sicher stellen, dass nur solche Berater geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen leisten, die die dazu erforderliche sachliche und persönliche Zuverlässigkeit besitzen.<sup>6</sup> Aus der Umsetzung der EU-Dienstleistungsrichtlinie und der Berufsanererkennungsrichtlinie ergeben sich keine grundsätzlichen Änderungen.<sup>7</sup> Der Liberalisierung in der allgemeinen Rechtsberatung<sup>8</sup> ist das Steuerberatungsrecht bisher noch nicht gefolgt.<sup>9</sup>

Rechtsgrundlage für die Erlaubnis zur Hilfe in Steuersachen als eingeschränktes Gebiet der Rechtsberatung, als Rechtsberatung in Steuersachen<sup>10</sup>, ist nicht das Rechtsberatungsgesetz bzw.

1 RGBL. I 1935, 1478.

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

3 Art. 12 Abs. 1 GG.

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

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

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

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

8 So in §§ 5 und 6 RDG.

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

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

das seit 1.7.2008 geltende Rechtsdienstleistungsgesetz<sup>11</sup>, sondern das Steuerberatungsgesetz. Die Vorschriften für Lohnsteuerhilfvereine wurden 1975 in das Steuerberatungsgesetz aufgenommen, nachdem die erste gesetzliche Ermächtigung zur Tätigkeit der „Personenvereinigungen zur Hilfeleistung in Lohnsteuersachen“ zunächst Bestandteil der Reichsabgabenordnung war.<sup>12</sup>

- 4 Nach § 2 StBerG darf die geschäftsmäßige Hilfeleistung in Steuersachen nur von Personen ausgeübt werden, die dazu befugt sind. Demgemäß verbietet § 5 Abs. 1 StBerG anderen als den in §§ 3, 3a und 4 des Gesetzes genannten Personen, Gesellschaften und Vereinigungen eine Hilfeleistung in Steuersachen. Die Vorschrift gilt nur für geschäftsmäßige Hilfe, jedoch unabhängig davon, ob sie haupt- oder nebenberuflich, entgeltlich oder unentgeltlich erfolgt.<sup>13</sup> Während § 3 StBerG den dort benannten Personen und Gesellschaften die unbeschränkte Hilfeleistung zu allen unter das Gesetz fallenden Angelegenheiten i. S. des § 1 zubilligt, regelt § 4 für einzelne Personen und Vereinigungen die Befugnis zur beschränkten Hilfe. Der Umfang der zulässigen Hilfe in Steuersachen ist durch das Gesetz für die benannten Personen und Vereinigungen im Einzelnen festgelegt.
- 5 Der Begriff der Hilfeleistung ist weit auszulegen, er umfasst jede unterstützende Tätigkeit bei der Beratung und Vertretung eines Dritten in Bezug auf dessen steuerliche Angelegenheiten<sup>14</sup>, unabhängig vom Schwierigkeitsgrad, der Bedeutung<sup>15</sup> und dem Verwendungszweck der erbrachten Leistung. So ist eine Hilfe in Steuersachen auch dann gegeben, wenn Einnahme-Überschussrechnungen lediglich für Wohngeldzwecke erstellt werden.<sup>16</sup> Auch unentgeltliche Hilfe kann als geschäftsmäßige Hilfe in Steuersachen einzuordnen sein.<sup>17</sup> Von § 2 StBerG nicht erfasst sind hingegen steuerlich irrelevante, reine Schreib<sup>18</sup>- oder Übersetzungsarbeiten<sup>19</sup> und die bloße Datenübermittlung einer elektronischen Steuererklärung.<sup>20</sup> Eine weitere Ausnahme regelt § 6 Nr. 2 StBerG für die unentgeltliche Hilfeleistung für Angehörige im Sinne § 15 AO.
- 6 Geschäftsmäßigkeit im Sinne des Gesetzes liegt vor, wenn die Hilfeleistung mit der Absicht der Wiederholung einer gleichartigen Tätigkeit sowie selbständig erfolgt.<sup>21</sup> Hiervon abzugrenzen ist die unselbständige Tätigkeit eines Angestellten, der im Rahmen eines Dienstverhältnisses Hilfe in Steuersachen leistet und keine eigene Befugnis benötigt<sup>22</sup>, sowie nicht auf Wiederholung angelegte einmalige Tätigkeiten.<sup>23</sup>
- 7 Werden den Finanzbehörden oder Steuerberaterkammern Tatsachen bekannt, die den Verdacht begründen, dass Personen oder Vereinigungen unbefugte Hilfe in Steuersachen leisten, sind sie gem. § 5 Abs. 2 verpflichtet, die für das Bußgeldverfahren zuständige Stelle hiervon zu unterricht-

11 BGBl. I 2007, 2840.

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

13 § 2 Satz 2 StBerG.

14 Gehre, Steuerberatungsgesetz, § 1 Rz. 6.

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

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

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

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

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

20 § 1 Abs. 1 StDÜV.

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

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

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

ten. Ein Verstoß gegen das Verbot unbefugter Hilfeleistung in Steuersachen stellt eine Ordnungswidrigkeit dar, die gem. § 160 Abs. 2 StBerG mit einer Geldbuße bis 5.000 Euro geahndet werden kann. Die Verfolgung der Ordnungswidrigkeit liegt im pflichtgemäßen Ermessen des zuständigen Finanzamtes<sup>24</sup>, so dass auch die Belehrung, Zurückweisung oder Untersagung in Frage kommen, ggf. anstelle eines Bußgeldes.<sup>25</sup> Im Hinblick auf die zu beachtenden Grundsätze der Verhältnismäßigkeit und des öffentlichen Interesses an der Verfolgung<sup>26</sup> ist insbesondere der Zweck der Verbotsnorm, die Sicherung einer funktionsfähigen Steuerrechtspflege, als wichtiges und besonders schutzwürdiges Gemeinschaftsgut zu beachten.<sup>27</sup> Insoweit ist das Ermessen, von einer Ahndung abzusehen, sehr eingeschränkt. In der Praxis ist jedoch vereinzelt festzustellen, dass die Finanzbehörden der unbefugten Hilfe durch Privatpersonen oder im Zusammenhang mit anderer beruflicher Tätigkeit wie bspw. Vermögensberatung nicht die gleiche Aufmerksamkeit schenken wie der Einhaltung der berufsrechtlichen Vorschriften durch die zur beschränkten Hilfe in Steuersachen befugten Personen und Vereinigungen. Insoweit ist zu fordern, dass sowohl der Meldepflicht von Verdachtsmomenten als auch der Ahndung von Verstößen stärkeres Augenmerk gewidmet wird<sup>28</sup>, zumal auch Tatbestände des Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetzes<sup>29</sup> vorliegen und insoweit weitere Meldepflichten ergeben können.

## 2. Rechtsentwicklung der Beratungsbefugnis

Die Entwicklung der Beratungsbefugnis der Lohnsteuerhilfvereine ist geprägt durch die gesetzliche Festlegung der Lohnsteuerhilfvereine als Personenvereinigungen<sup>30</sup> – später spezifiziert als Selbsthilfeeinrichtungen – von Arbeitnehmern zur Hilfeleistung in (Lohn-)Steuersachen.<sup>31</sup> Mit der ersten gesetzlichen Zulassung der Vereine zur unentgeltlichen Beratung ihrer Mitglieder durch das Gesetz zur Änderung der Reichsabgabenordnung vom 29.04.1964 bezog sich die Befugnis ausschließlich auf „Hilfeleistung in Lohnsteuersachen“<sup>32</sup>, d.h. auf Lohnsteuerermäßigungsanträge und Anträge auf Lohnsteuerjahresausgleich. Im Veranlagungsverfahren sowie bei weiteren Einkünften war keine Hilfeleistung erlaubt. Die Beschränkung auf ausschließliche Lohnsteuersachen führte dazu, dass viele Arbeitnehmer nicht beraten werden konnten, weil sie bereits durch Überschreiten bestimmter Einkommensgrenzen oder Inanspruchnahme von Sonderabschreibungen für ein selbstbewohntes Einfamilienhaus einkommensteuerpflichtig wurden. Der Gesetzgeber hielt deshalb eine Erweiterung auf bestimmte Veranlagungsfälle für erforderlich.<sup>33</sup>

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

25 Vgl. Kuhls, § 164 Rz. 5.

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

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

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

29 Vgl. § 1 Abs. 2, § 6 SchwarzArbG.

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

31 § 13 StBerG.

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

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

- 9 Bereits mit dem 2. AOStfÄndG vom 12.8.1968<sup>34</sup> wurde die Beratungsbefugnis auf Fälle der Arbeitnehmerveranlagung erweitert, die aus der Eintragung von Freibeträgen auf der Lohnsteuerkarte für Verluste aus der Nutzungswertbesteuerung von Wohneigentum resultierten. Darüber hinaus wurden auch die übrigen Arbeitnehmer-Veranlagungsfälle nach § 46 EStG in die Befugnis zur Hilfeleistung aufgenommen. Voraussetzung hierfür blieb, dass ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit vorlagen.
- 10 Grundlegend neu abgegrenzt wurde die Beratungsbefugnis durch das 3. Gesetz zur Änderung des StBerG<sup>35</sup> vom 24.6.1975, mit welchem die gesetzlichen Festlegungen für die Vereine von der Abgabenordnung in das Steuerberatungsgesetz überführt und die Lohnsteuerhilfvereine erstmals im Gesetz als solche bezeichnet wurden. Die Beratungsbefugnis wurde auf Bezüge aus der gesetzlichen Rentenversicherung erweitert. Nunmehr bestand neben Lohnsteuersachen Beratungsbefugnis in Veranlagungsfällen, wenn ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und darüber hinaus Einkünfte aus der Nutzungswertbesteuerung des selbstgenutzten Einfamilienhauses oder Bezüge aus den gesetzlichen Rentenversicherungen im Einkommen enthalten waren.
- 11 Der Gesetzgeber hat die Erweiterung der Beratungsbefugnis verbunden mit weiteren berufsrechtlichen Vorschriften für Lohnsteuerhilfvereine<sup>36</sup>, insbesondere zur Qualifikation des Leiters einer Beratungsstelle, zur Berufsaufsicht und zu Berufspflichten, um eine ausreichende Qualität der Beratung zu gewährleisten.<sup>37</sup>
- 12 Mit dem 4. StBÄndG<sup>38</sup> erfolgte die Aufnahme von Einkünften aus Kapitalvermögen in die Beratungsbefugnis beim Veranlagungsverfahren. Arbeitnehmern sollte die Hilfe durch den Lohnsteuerhilfverein nicht mehr versagt werden, weil Erträge aus Kapitalvermögen die Grenze der Steuerpflicht überschritten und deshalb eine Einkommensteuererklärung abzugeben war.<sup>39</sup> Materiell-rechtlich war die Ergänzung durch Einführung der so genannten Kleinen Kapitalertragsteuer erforderlich geworden, mit der bereits dem Lohnsteuer-Jahresausgleich eine Anlage KSO beigefügt werden musste. Die Einnahmegrenze sollte die Beratungsbefugnis bei durchschnittlichen Einkünften aus Kapitalvermögen gewährleisten. Berechnet aus einem Ertrag von 5 % auf ein 40.000 DM Kapitalvermögen<sup>40</sup> bestand Befugnis bis zu Einnahmen in Höhe von 2.000 DM bzw. 4.000 DM bei Zusammenveranlagung. Hervorzuheben ist, dass Werbungskostenpauschale und Sparerfreibetrag<sup>41</sup> 700 DM bzw. 1.400 DM betragen, so dass sich die Befugnis auf die Ermittlung von Werbungskosten und die zutreffende Deklaration der Kapitaleinkünfte erstreckte.
- 13 Bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung erfolgte eine Erweiterung auf ein teilweise als eigene Wohnung genutztes Zweifamilienhaus. Die bisherige Beschränkung auf die Nutzungswertbesteuerung, d.h. auf die ausschließliche Selbstnutzung wurde aufgegeben. Eine Auslegung

34 Zweites Gesetz zur Änderung strafrechtlicher Vorschriften der Reichsabgabenordnung und weiterer Gesetze, BGBl. I 1968, 953.

35 BGBl. I 1975, 1509.

36 Abschnitt „Lohnsteuerhilfvereine“ §§ 13 – 31 StBerG.

37 BT-Drs. 7/3526; Barth, Die Beratungsbefugnis der Lohnsteuerhilfvereine, S. 28.

38 Viertes Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 9.6.1989, BGBl. I, S. 1062.

39 Begründung zum 4. StBÄndG, BT-Drs. 11/3915, S. 16.

40 BT-Drs. 11/3915.

41 §§ 9a Satz 1 Nr. 2 und 20 Abs. 4 EStG.