

Axel Schmucker
Uwe Rauhöft

Das Recht der Lohnsteuerhilfvereine

Praxiskommentar zu den
berufsrechtlichen Vorschriften

3. Auflage



Springer Gabler

Das Recht der Lohnsteuerhilfvereine

Axel Schmucker • Uwe Rauhöft

Das Recht der Lohnsteuerhilfvereine

Praxiskommentar zu den berufsrechtlichen
Vorschriften

3., vollständig überarbeitete Auflage

 Springer Gabler

Axel Schmucker
Kanzlei Berberich, Friedrich, Schmucker &
Collegen
Neustadt an der Weinstraße, Deutschland

Uwe Rauhöft
Bundesverband Lohnsteuerhilfvereine e. V.
Berlin, Deutschland

ISBN 978-3-658-25880-1 ISBN 978-3-658-25881-8 (eBook)
<https://doi.org/10.1007/978-3-658-25881-8>

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

Springer Gabler

© Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH, ein Teil von Springer Nature 2010, 2013, 2019

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsgesetz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlags. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Die Wiedergabe von allgemein beschreibenden Bezeichnungen, Marken, Unternehmensnamen etc. in diesem Werk bedeutet nicht, dass diese frei durch jedermann benutzt werden dürfen. Die Berechtigung zur Benutzung unterliegt, auch ohne gesonderten Hinweis hierzu, den Regeln des Markenrechts. Die Rechte des jeweiligen Zeicheninhabers sind zu beachten.

Der Verlag, die Autoren und die Herausgeber gehen davon aus, dass die Angaben und Informationen in diesem Werk zum Zeitpunkt der Veröffentlichung vollständig und korrekt sind. Weder der Verlag, noch die Autoren oder die Herausgeber übernehmen, ausdrücklich oder implizit, Gewähr für den Inhalt des Werkes, etwaige Fehler oder Äußerungen. Der Verlag bleibt im Hinblick auf geografische Zuordnungen und Gebietsbezeichnungen in veröffentlichten Karten und Institutionsadressen neutral.

Springer Gabler ist ein Imprint der eingetragenen Gesellschaft Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH und ist ein Teil von Springer Nature.

Die Anschrift der Gesellschaft ist: Abraham-Lincoln-Str. 46, 65189 Wiesbaden, Germany

Vorwort zur dritten Auflage

Seit der zweiten Auflage im Jahre 2013 haben erneut Gesetzessänderungen und neue Rechtsprechung zu einer Fortentwicklung der berufsrechtlichen Situation der Lohnsteuerhilfvereine geführt, die wir in der neuen Auflage berücksichtigt haben. Darüber hinaus wurden weitere Anregungen aus der Beratungspraxis in die Bearbeitung einbezogen. Alle Kapitel einschließlich der Anhänge wurden einer umfassenden Prüfung und Überarbeitung unterzogen.

Die umfassendsten und weitreichendsten Folgen für die Beratungspraxis der Lohnsteuerhilfvereine ergeben sich aus dem Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens. Die rechtlichen und technischen Änderungen bei der Steuerfestsetzung sowie die digitale Kommunikation mit der Finanzverwaltung erfordern veränderte Prozesse in der steuerlichen Beratung und in der Organisation der Beratungsstellen. Hinzu kommt, dass der Gesetzgeber mit diesem Gesetz Aufgaben der Finanzverwaltung auf die steuerlichen Berater verlagert. Die Identifikation des Steuerpflichtigen und die Belegvorhaltepfllicht seien beispielhaft genannt. Das neue Kapitel „Lohnsteuerhilfvereine im Zeitalter der Digitalisierung“ widmet sich ausführlich diesem Thema und gibt rechtliche und praktische Hinweise. Entsprechende Ergänzungen wurden auch in weiteren Kapiteln wie zur Haftung und zu den Pflichten der Lohnsteuerhilfvereine aufgenommen. Ein Ausblick auf Zukunftsfragen wie der virtuellen Beratungsstelle rundet die Thematik ab.

Beim Eintragungsverfahren ist die zwischenzeitlich ergangene höchstrichterliche Rechtsprechung zur Verlegung einer Beratungsstelle hervorzuheben. Die bereits in der vorherigen Auflage vertretene Rechtsauffassung, dass der Umzug einer Beratungsstelle keine Löschung und Neueintragung darstellt, ist nunmehr in der „Durchführungsverordnung Lohnsteuerhilfvereine“ rechtlich verankert.

Im Werberecht hat sich die bereits in der zweiten Auflage festgestellte Liberalisierung weiter fortgesetzt. Das Kap. 3 wurde deshalb umfassend überarbeitet. Im Kapitel zur Beratungsbefugnis wurde auf verschiedene zwischenzeitlich an die Autoren herangetragene Praxisfragen sowie Änderungen im materiellen Recht eingegangen. Neu in dieser Auflage sind ebenso weitere Praxistipps zur Satzungsgestaltung im Zusammenhang mit der Begründung und Beendigung der Mitgliedschaft, zur Umsetzung datenschutzrechtlicher Vorgaben und zur Geschäftsprüfung.

Erfreut durften wir zur Kenntnis nehmen, dass das Buch nicht nur von Praktikern angenommen, sondern auch von Zivil- und Finanzgerichten und anerkannten Kommentatoren zitiert wird. Somit erfüllt das Buch den Anspruch, sowohl Handbuch für die Beratungspraxis und als auch Kommentar zu den einschlägigen berufsrechtlichen Vorschriften für Lohnsteuerhilfvereine zu sein.

Neustadt an der Weinstraße, Deutschland
Berlin, Deutschland

Axel Schmucker
Uwe Rauhöft

Vorwort zur ersten Auflage

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

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

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

eine Auswertung der in den vergangenen Jahren vielfach ergangenen Rechtsprechung darstellen, die in der sonstigen Kommentarliteratur zum Steuerberatungsgesetz bislang nicht in dieser Art und Weise mit eingearbeitet worden ist.

Dieses Werk soll dabei insbesondere die zwischenzeitlich eingetretene Liberalisierung sowohl in der Gesetzgebung – beispielsweise durch den Wegfall der Werbeverordnung zum Steuerberatungsgesetz – als auch in der Rechtsprechung beleuchten und herausarbeiten, dass die Rechtsprechung einen gewissen Wandel in der Behandlung des Rechts der Lohnsteuerhilfvereine vollzogen hat, der von der Kommentarliteratur und dem Schrifttum bislang nicht vollständig nachvollzogen worden ist. In aller erster Linie soll das Buch jedoch ein Praxisbuch sein, in dem die Autoren ihre Erfahrungen mit dem Rechtsinstitut der Lohnsteuerhilfvereine zusammenfassend dargestellt haben.

Das Buch zeigt aber auch die berufsrechtlichen Möglichkeiten und Grenzen der Lohnsteuerhilfvereine auf und dient als Orientierungshilfe, um Rechtsfragen im Zusammenhang mit der täglichen Praxis der Lohnsteuerhilfvereine bearbeiten zu können. Deren Dienstleistungsangebot wird auch in den kommenden Jahren eine wichtige Funktion im Rahmen des Verbraucherschutzes einnehmen. Mit Ausbau der elektronischen Steuererklärung, der zentralen Erfassung von Besteuerungsdaten bei der Finanzverwaltung und weitergehender Automation in der Veranlagung werden sich nicht nur die steuerfachlichen, sondern auch die technischen und organisatorischen Anforderungen an die Hilfe in Steuer-sachen 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

Abkürzungsverzeichnis

a.	anderer Ansicht
a.a.O.	am angegebenen Ort
ABl.	Amtsblatt der Europäischen Union
a.F.	alte Fassung
AG	Amtsgericht
AktG	Aktiengesetz
Anm.	Anmerkung
AnwBl.	Anwaltsblatt
AO	Abgabenordnung
AOStrafÄndG	Gesetz zur Änderung strafrechtlicher Vorschriften der Reichsabgabenordnung und anderer Gesetze
Art.	Artikel
Aufl.	Auflage
AvmG	Altersvermögensgesetz
Az.	Aktenzeichen
BAG	Bundesarbeitsgericht
BayObLG	Bayerisches Oberstes Landesgericht
BayVGH	Bayerischer Verwaltungsgerichtshof
BB	Der Betriebsberater (Zeitschrift)
BDL	Bundesverband der Lohnsteuerhilfvereine e. V.
BdJ	Bundesministerium der Justiz
BFHE	Sammlung der Entscheidungen des Bundesfinanzhofes
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des Bundesfinanzhofes
BHStB	Bonner Handbuch der Steuerberatung, Loseblatt-Kommentar, Bonn
BMF	Bundesfinanzministerium
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BGH	Bundesgerichtshof
BGHZ	Entscheidungen des Bundesgerichtshofes in Zivilsachen

BKGG	Bundeskindergeldgesetz
BOStB	Berufsordnung der Bundessteuerberaterkammer
BR	Bundesrat
BRAK-Mitt.	Mitteilungen der Bundesrechtsanwaltskammer
BRAGO	Bundesrechtsanwaltsgebührenordnung
BRAO	Bundesrechtsanwaltsordnung
bspw.	beispielsweise
BStBl	Bundessteuerblatt
BT	Bundestag
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerwG	Bundesverwaltungsgericht
BVL	Bundesverband Lohnsteuerhilfvereine e.V.
BZRG	Bundeszentralregistergesetz
DA-FamEStG	Dienstanweisung zur Durchführung des Familienleistungsausgleichs
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
Drs.	Drucksache
DStB	Der Steuerbeamte (Zeitschrift)
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStRE	DStR Entscheidungsdienst
DStZ	Deutsche Steuerzeitung
DVLStHV	Verordnung zur Durchführung der Vorschriften über die Lohnsteuerhilfvereine
EFG	Entscheidung der Finanzgerichte
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
e.V.	eingetragener Verein
FA	Finanzamt
ff.	fortfolgend
FG	Finanzgericht
FGO	Finanzgerichtsordnung
FinBeh.	Finanzbehörde
FM	Finanzministerium
GewO	Gewerbeordnung
GG	Grundgesetz
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
ggf.	gegebenenfalls
grds.	grundsätzlich
GRUR	Gewerblicher Rechtsschutz und Urheberrecht
GVG	Gerichtsverfassungsgesetz
HS	Halbsatz
i.d.F.	in der Fassung
i.d.R.	in der Regel

IHK	Industrie- und Handelskammer
infas	Institut für angewandte Sozialwissenschaft GmbH, Bonn
i.S.	im Sinne
i.V.m.	in Verbindung mit
KAP, KSO	Anlagen zur Einkommensteuererklärung
KG	Kammergericht Berlin
KStG	Körperschaftsteuergesetz
LfSt	Landesamt für Steuern
LG	Landgericht
LStHV	Lohnsteuerhilfverein
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
MdB	Mitglied des Deutschen Bundestags
MDR	Monatsschrift für Deutsches Recht
m.w.N.	mit weiteren Nachweisen
n.F.	neue Fassung
NJW	Neue Juristische Wochenschrift
NJW-RR	Neue Juristische Woche Rechtsprechungs-Report
n.r.	nicht rechtskräftig
n.v.	nicht veröffentlicht
NVL	Neuer Verband der Lohnsteuerhilfvereine e. V.
o. Ä.	oder Ähnliche(s)
o.g.	oben genannt
OLG	Oberlandesgericht
OWiG	Ordnungswidrigkeitengesetz
PVL	Prüfungsverband der Lohnsteuerhilfvereine e. V.
R	Richtlinie
RA	Rechtsanwalt
RAO	Reichsabgabeordnung
RDG	Rechtsdienstleistungsgesetz
RGBL.	Reichsgesetzblatt
rkr.	rechtskräftig
Rpflger	Der Deutsche Rechtspfleger (Zeitschrift)
Rz.	Randziffer
RVG	Rechtsanwaltsvergütungsgesetz
S.	Satz
SchwarzArbG	Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz
SGB	Sozialgesetzbuch
sog.	so genannt
StB	Steuerberater; Der Steuerberater (Zeitschrift)
StBÄndG	Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes
StBerG	Steuerberatungsgesetz
Stbg	Die Steuerberatung (Zeitschrift)

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

Inhaltsverzeichnis

1	Einführung	1
1.1	Allgemeines und geschichtlicher Hintergrund	1
1.2	Zweck und Tätigkeitsbereich der Lohnsteuerhilfvereine	5
	Literatur	8
2	Die Beratungsbefugnis der Lohnsteuerhilfvereine (§ 4 Nr. 11 StBerG)	9
2.1	Gesetzliche Grundlagen der Hilfeleistung in Steuersachen	9
2.2	Rechtsentwicklung der Beratungsbefugnis	12
2.3	Abgrenzung der Beratungsbefugnis nach den Einkünften	16
2.3.1	Kernbereich der Hilfeleistung – originäre Arbeitnehmereinkünfte	17
2.3.2	Die Beratungsbefugnis ausschließende Einkünfte	20
2.3.2.1	Gewinneinkünfte	20
2.3.2.2	Ausnahme: Steuerfreie Einnahmen	20
2.3.2.3	Umsatzsteuerpflichtige Einnahmen	24
2.3.2.4	Zeitbezogene Prüfung der Beratungsbefugnis, Verlustabzug	26
2.3.2.5	Praxisfälle zur Beratungsbefugnis	26
2.3.3	Beratungsbefugnis bei weiteren Überschusseinkünften	32
2.3.3.1	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	32
2.3.3.2	Einkünfte aus Kapitalvermögen	34
2.3.3.3	Sonstige Einkünfte	37
2.4	Umfang der Hilfeleistung	38
2.4.1	Steuerberatung	38
2.4.2	Arbeitgeberaufgaben	40
2.4.3	Hilfe im Feststellungsverfahren	41
2.4.4	Beratungsbefugnis bei Nebenleistungen	43
2.4.4.1	Zulässige Hilfe nach dem StBerG	43
2.4.4.2	Nebenleistungen auf anderen Rechtsgebieten	43
2.4.4.3	Einzelfälle	44
2.4.5	Beratung ausschließlich für Mitglieder	48

2.5	Die Überschreitung der Beratungsbefugnis und deren Folgen	49
	Literatur	54
3	Das Werberecht der Lohnsteuerhilfvereine (§ 8 StBerG)	57
3.1	Der Inhalt der gesetzlichen Ermächtigung	59
3.2	Der Inhalt der zulässigen Werbung	60
3.2.1	Nennung des Werbenden	61
3.2.2	Hinweis auf das eigene Leistungsangebot	62
3.2.3	Hinweis auf das Erfordernis der Mitgliedschaft	72
3.2.4	Eröffnung einer Möglichkeit zur Kontaktaufnahme – Zulässiger Inhalt	74
3.2.5	Werbung um die Erteilung eines Auftrages im Einzelfall	76
3.3	Wichtige Einzelfälle	78
3.3.1	Verwendung von Werbeslogans	78
3.3.2	Werbegeschenke und Informationsveranstaltungen	81
3.3.3	„Rollende Werbung“	82
3.3.4	Werbung mit dem Preis/Mitgliedsbeitrag	84
3.3.5	Werbung im Internet und in sozialen Netzwerken	86
3.3.6	Werbung durch Sponsoring	92
3.3.7	Vortragsveranstaltungen in der Beratungsstelle/Tag der offenen Tür	93
3.3.8	Werbung auf Messen oder Verbraucherausstellungen	94
3.3.9	Hinweise auf Zertifizierungen	94
3.3.10	Hinweise auf Bürogemeinschaften und Kooperationen mit Steuerberatern oder Steuerberatungsgesellschaften	96
3.4	Europarechtliche Auswirkungen auf die Werbebefugnis der Lohnsteuerhilfvereine	99
3.5	Rechtsfolgen bei Überschreitung der Werbebefugnis	100
	Literatur	104
4	Lohnsteuerhilfvereine als Selbsthilfeeinrichtung von Arbeitnehmern (§ 13 StBerG)	105
4.1	Der Begriff in der Selbsthilfeeinrichtung	105
4.2	Die Sonderstellung der Lohnsteuerhilfvereine	109
4.2.1	Die Rechtsform als nichtwirtschaftlicher Verein im Sinne des § 21 BGB	109
4.2.2	Freier Beruf oder gewerbliche Tätigkeit	111
4.3	Das Mitgliedschaftserfordernis	114
4.3.1	Begründung der Mitgliedschaft	114
4.3.2	Verlust der Mitgliedschaft, Kündigung	118
4.3.3	Fristlose Kündigung der Mitgliedschaft	120
4.3.4	Beratung von Angehörigen der Vereinsmitglieder	121
4.3.5	Der Kauf eines „Mitgliederstammes“	123

4.4	Der Mitgliedsbeitrag	124
4.4.1	Der Mitgliedsbeitrag als pauschaliertes Leistungsentgelt	124
4.4.2	Das Kostendeckungsprinzip und seine Auswirkungen auf den Mitgliedsbeitrag	126
4.4.3	Die Erhebung des Mitgliedsbeitrages durch den Lohnsteuerhilfeverein	131
	Literatur	137
5	Die Anerkennung der Lohnsteuerhilfevereine durch die Aufsichtsbehörden (§§ 14 ff. StBerG)	139
5.1	Allgemeine Grundsätze	139
5.2	Die Anforderungen an die Satzung des Lohnsteuerhilfevereins	142
5.2.1	Aufgabenbereich (§ 14 Abs. 1 Nr. 1 StBerG)	142
5.2.2	Sitz und Geschäftsleitung des Vereins (§ 14 Abs. 1 Nr. 2 StBerG)	143
5.2.3	Vereinsname ohne besonderen Werbecharakter (§ 14 Abs. 1 Nr. 3 StBerG)	144
5.2.4	Sicherstellung einer sachgemäßen Hilfeleistung in Steuersachen (§ 14 Abs. 1 Nr. 4 StBerG)	146
5.2.5	Kein besonderes Entgelt neben den Mitgliedsbeiträgen (§ 14 Abs. 1 Nr. 5 StBerG)	146
5.2.6	Zwingende Anwendbarkeit bürgerlich-rechtlicher Vorschriften (§ 14 Abs. 1 Nr. 6 StBerG)	148
5.2.6.1	Bestellung und Geschäftsführung des Vorstandes, § 27 BGB	148
5.2.6.2	Rechte der Mitgliederversammlung, § 32 BGB	149
5.2.6.3	Satzungsänderung, § 33 BGB	150
5.2.7	Verträge mit Vorstandsmitgliedern und deren Angehörigen (§ 14 Abs. 1 Nr. 7 StBerG)	151
5.2.8	Sicherstellung einer regelmäßigen Mitgliederversammlung und Unterrichtung der Mitglieder (§ 14 Abs. 1 Nr. 8 StBerG)	152
5.3	Nachweis einer Haftpflichtversicherung (§ 14 Abs. 2 StBerG)	155
5.4	Vornahme von Satzungsänderungen (§ 15 Abs. 3 StBerG)	157
5.4.1	Vereinsrechtliche Voraussetzungen	157
5.4.2	Aufsichtsrechtliche Voraussetzungen	159
	Literatur	160
6	Rücknahme und Widerruf der Anerkennung (§ 20 StBerG)	161
6.1	Rücknahme der Anerkennung durch die Aufsichtsbehörde	161
6.2	Widerruf der Anerkennung	164
6.2.1	Nachträglicher Wegfall der Voraussetzungen (§ 20 Abs. 2 Nr. 1 StBerG)	165

6.2.2	Satzungswidrige tatsächliche Geschäftsführung (§ 20 Abs. 2 Nr. 2 StBerG)	166
6.2.3	Unsachgemäße Hilfeleistung bzw. nicht ordnungsgemäße Geschäftsführung (§ 20 Abs. 2 Nr. 3 StBerG)	167
6.3	Verwaltungsverfahren und Rechtsbehelfsmöglichkeiten	170
6.3.1	Zuständigkeit	170
6.3.2	Verwaltungsverfahren	170
6.3.3	Vorgerichtliche Rechtsschutzmöglichkeiten	170
6.3.4	Gerichtlicher Rechtsschutz	171
6.3.5	Aufschiebende Wirkung	171
6.4	Rechtsfolgen der „Auflösung“ des Lohnsteuerhilfevereins	172
6.4.1	Abwicklung schwebender Steuerfälle und deren Vergütung	172
6.4.2	Verbleib der Handakten	175
6.4.3	Vereinsrechtliche Liquidation	176
6.4.4	Ansprüche von Mitgliedern	178
	Literatur	179
7	Die Geschäftsprüfung der Lohnsteuerhilfevereine (§ 22 StBerG)	181
7.1	Grundsätze	181
7.2	Umfang der Prüfung	182
7.2.1	Wirtschaftliche Situation des Lohnsteuerhilfevereins	182
7.2.2	Übereinstimmung der tatsächlichen Geschäftsführung mit den satzungsmäßigen Aufgaben	185
7.3	Die Mitteilung des Prüfungsergebnisses	185
7.4	Durchführung der Prüfung	187
7.5	Pflichten und Haftung der Geschäftsprüfer	189
	Literatur	190
8	Die Durchführung der Hilfeleistung in Steuersachen (§ 23 StBerG)	191
8.1	Der Begriff der Beratungsstelle	191
8.2	Weitere Beratungsstellen	196
8.3	Der Beratungsstellenleiter	198
8.3.1	Qualifikationsanforderungen	199
8.3.2	Persönliche Eignungsvoraussetzungen	204
8.4	Das Eintragungsverfahren	207
8.5	Das Rechtsverhältnis zwischen Beratungsstellenleiter und Lohnsteuerhilfeverein	211
8.5.1	Der Beratungsstellenleiter als Angestellter des Lohnsteuerhilfevereins	212
8.5.2	Der Beratungsstellenleiter als freier Mitarbeiter	214
8.6	Weitere Mitarbeiter in den Beratungsstellen	218
	Literatur	219

9	Die Haftung der Lohnsteuerhilfvereine (§ 25 StBerG)	221
9.1	Die Haftung für Beratungsfehler und Pflichtverletzungen	221
9.2	Kein Haftungsausschluss bei Beratungsfehlern	226
9.3	Die Verjährung von Schadensersatzansprüchen	228
9.3.1	Die gesetzlichen Verjährungsregeln	228
9.3.2	Beginn der Verjährungsfrist	229
9.3.3	Verjährungsbestimmungen in der Satzung der Lohnsteuerhilfvereine	231
9.3.4	„Sekundäransprüche“ bei Lohnsteuerhilfvereinen	233
9.4	Die praktische Durchführung der Regulierung von Schadensfällen	234
	Literatur	236
10	Allgemeine Pflichten der Lohnsteuerhilfvereine (§ 26 StBerG)	237
10.1	Die Pflicht zur sachgemäßen Hilfeleistung in Steuersachen	237
10.1.1	Sachgemäße Hilfeleistung in Steuersachen	238
10.1.2	Gewissenhafte Hilfeleistung	241
10.1.3	Verschwiegenheitspflicht	244
10.1.4	Pflicht zum Verzicht auf berufswidrige Werbung	245
10.2	Das Verbot anderer wirtschaftlicher Tätigkeiten (§ 26 Abs. 2 StBerG)	246
10.3	Die Pflicht zur Überwachung der Mitarbeiter	250
10.4	Die Pflicht zur Aufbewahrung der Handakten	252
10.4.1	Zusammenfassung	257
10.5	Die Zulässigkeit von Bürogemeinschaften und Kooperationen	257
10.5.1	Voraussetzung für die Zulässigkeit von Bürogemeinschaften	259
10.5.2	Zulässigkeit von Kooperationen	260
10.5.2.1	Zusammenfassung	261
	Literatur	261
11	Die Aufsichtsbehörden und ihre Funktion (§ 27–30 StBerG)	263
11.1	Zuständige Aufsichtsbehörden	263
11.2	Die Befugnisse der Aufsichtsbehörden	264
11.3	Die Mitteilungspflicht anderer Finanzbehörden	266
11.4	Die Pflicht zum Erscheinen vor der Aufsichtsbehörde (§ 28 Abs. 1 StBerG)	268
11.5	Schließung einzelner Beratungsstellen durch die Aufsichtsbehörde (§ 28 Abs. 3 StBerG)	270
11.6	Die Teilnahme der Aufsichtsbehörde an Mitgliederversammlungen	272
11.6.1	Inhalt der Teilnahmebefugnis	272
11.6.2	Die Pflicht zur Unterrichtung der Aufsichtsbehörde	274
11.6.3	Rechtsfolgen bei Verstößen gegen die Pflichten aus § 29 Abs. 1 und 2 StBerG	275
11.7	Das Verzeichnis der Lohnsteuerhilfvereine bei den Aufsichtsbehörden (§ 30 StBerG)	275

11.8	Die Verordnung zur Durchführung der Vorschriften über die Lohnsteuerhilfvereine (DVLStHV)	277
	Literatur	282
12	Lohnsteuerhilfvereine im Zeitalter der Digitalisierung	283
12.1	Identitätsfeststellung der Mitglieder	284
12.2	Abläufe in der Beratungsstelle	286
12.2.1	Verwendung und Speicherung elektronischer Belege	286
12.2.2	Verifikation der Steuererklärung durch den Steuerpflichtigen ...	288
12.3	Pflichten bei der Übermittlung von Vollmachtsdaten	292
12.4	Elektronische Alternativen zur Präsenzberatung in der Beratungsstelle ...	293
	Literatur	296
13	Ausblick	297
13.1	Die Zukunft der Lohnsteuerhilfvereine	297
13.2	Qualitätssicherung bei Lohnsteuerhilfvereinen	300
13.3	Inhalt der DIN 77700 „Dienstleistungen der Lohnsteuerhilfvereine“ ...	302
13.4	Anwendungsbereich der Norm	303
13.5	Zertifizierung	303
13.6	Nutzen der Zertifizierung	307
13.7	Fazit	307
13.8	Rechtsform der Vereine	308
	Literatur	309
	Anhang	311
	Stichwortverzeichnis	335



1.1 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 sogenannten 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 (vgl. Grabowitz 1983, S. 61).

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.¹

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

¹ Vgl. dazu auch den Bericht des Finanzausschusses vom 13.02.1964, BT-Drs. IV/1929.

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 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. 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.²

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, sodass auch nicht mit einer unerwünschten Konkurrenz für die Angehörigen der steuerberatenden Berufe zu rechnen sei.³

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, sodass Lohnsteuerhilfvereine erstmals berechtigt waren, die Hilfeleistung in Steuersachen unter Einhaltung bestimmter enger Grenzen auszuüben.⁴

² BFH, Urteil vom 06.11.1962, VII 97/61, HFR 1963, 36.

³ Vgl. BT-Drs. IV/1929 vom 13.02.1964.

⁴ Vgl. Gesetz zur Änderung der Reichsabgabenordnung vom 29.04.1964, BGBl. I 1964, 297.

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 Lohnsteuerhilfvereine als Selbsthilfeeinrichtung von Arbeitnehmern in der Form eines Idealvereins nach bürgerlichem Recht teilweise als verfehlt angesehen wurde (vgl. Gehre 1991, § 13, Rz. 2).

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.⁵ Es wurde teilweise die Auffassung vertreten, die Lohnsteuerhilfvereine 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 (vgl. dazu etwa Völzke 1975, S. 217).

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 (so auch Späth, § 13, Rz. 2). 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.⁶ Ob die festgestellten angeblichen Missstände hierdurch in ihrer Gesamtheit beseitigt worden sind, ist auch in der Folgezeit in der Literatur durchaus unterschiedlich beurteilt worden (vgl. hierzu Malms 1981, S. 11; Maixner 1981, S. 84; Scholz 1981, S. 95; Glogner 1982, S. 2541; Wilhelm 1987, S. 175).

Durch das Vierte Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 09.06.1989 (4. StBÄndG)⁷ wurde die Aufsicht über die Lohnsteuerhilfvereine in verschiedenen Punkten noch einmal verschärft, und auch durch das Fünfte Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 13.12.1990 (5. StBÄndG)⁸ wurden die Regelungen für das Recht der Lohnsteuerhilfvereine in den §§ 13 bis 31 StBerG noch einmal überarbeitet und ergänzt.

Auch wenn in der Vergangenheit von einigen Kommentatoren die Konzeption des Gesetzgebers als verfehlt angesehen wurde, 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 anerkannt und mit dem

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

⁶ Vgl. Art. 11 § 1 3. StBÄndG, Bundesgesetzblatt 1975 I S. 1509.

⁷ BGBl. I, S. 1062 = BStBl I, S. 228.

⁸ BGBl. I, S. 2756 = BStBl 1991 I, S. 74.

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.⁹ Während in der Kommentarliteratur noch Anfang der 90-iger Jahre des vorigen Jahrhunderts teilweise 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 (vgl. Gehre 1991, § 13, Rz. 2 im Gegensatz zur 5. Aufl. 2005, § 13, Rz. 2). An der Existenzberechtigung der Lohnsteuerhilfvereine und ihrer erfolgreichen Arbeit wird nunmehr, soweit erkennbar, kein Zweifel mehr erhoben. So hat der Gesetzgeber mit dem Achten Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 08.04.2008¹⁰ den Vereinen u. a. auch die Möglichkeit eingeräumt, mit Steuerberatern, Steuerberatungsgesellschaften und Steuerbevollmächtigten eine Bürogemeinschaft zu bilden (vgl. § 56 Abs. 2 StBerG, siehe dazu Abschn. 10.5). Er hat damit nicht nur auf praktische Bedürfnisse reagiert, sondern auch deutlich gemacht, dass Lohnsteuerhilfvereine mit ihrer spezifischen Beratungsbefugnis einen festen Platz innerhalb der steuerberatenden Berufe einnehmen.

Neben der gesetzlichen Regulierung können Lohnsteuerhilfvereine seit 2008 auf privatrechtlich organisierter Grundlage die Qualität der durch ihren Mitarbeitern erbrachten Dienstleistung durch ihre Mitarbeiter in den Beratungsstellen auf Grundlage einer allgemein gültigen deutschen Norm DIN 77700 prüfen lassen und dies in Form von Zertifikaten gegenüber der Öffentlichkeit darstellen (siehe dazu Abschn. 13.2).

Gegenwärtig sind in der Bundesrepublik rund 800 Lohnsteuerhilfvereine von den Aufsichtsbehörden anerkannt und fast 13.000 Beratungsstellen eingetragen, die schätzungsweise 4 Millionen Arbeitnehmer und Rentner als Mitglieder der Lohnsteuerhilfvereine steuerlich betreuen. Die Lohnsteuerhilfvereine sind in der Öffentlichkeit bekannt, was sich in der Präsenz in den Medien zeigt und auch durch Umfragen bestätigt wird (vgl. Infas-Bevölkerungsbefragung zu Lohnsteuerhilfvereinen 2011).

Die Lohnsteuerhilfvereine organisieren sich ihrerseits in Dachverbänden, die als Interessenvertreter sowohl der Lohnsteuerhilfvereine als auch der von den Lohnsteuerhilfvereinen betreuten Arbeitnehmer steuerpolitisch aktiv sind, als Sachverständige zu Anhörungen des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages geladen werden und Stellungnahmen zu Gesetzesentwürfen abgeben. Nach dem zum 1. Januar 2017 erfolgten Zusammenschluss der zu dieser Zeit bereits mehrere Jahrzehnte tätigen Verbände BDL, Bundesverband der Lohnsteuerhilfvereine e. V. und NVL, Neuer Verband der Lohnsteuerhilfvereine e. V. wird die

⁹BGBI. I, S. 874 = BStBl I 2000, S. 1162.

¹⁰BGBI I, S. 666 = BStBl I, S. 544.

Interessenvertretung vom BVL, Bundesverband Lohnsteuerhilfvereine e. V. wahrgenommen, dem sich seitdem weitere Lohnsteuerhilfvereine angeschlossen haben. Politik und Finanzverwaltung anerkennen und wertschätzen die Arbeit der Lohnsteuerhilfvereine beim Erstellen der Einkommensteuererklärung, der Begleitung und Unterstützung bei der Einführung elektronischer Verfahren zur Besteuerung und bei der Interessenvertretung der Mitglieder.¹¹

Die erfolgreiche Mitgliederbetreuung, die Öffentlichkeitsarbeit und nicht zuletzt die steuer- und berufspolitischen Arbeit der Dachorganisationen haben dazu geführt, dass die Lohnsteuerhilfvereine heute ein fester und anerkannter Bestandteil des Steuerberatungswesens in Deutschland sind und sich durch ein umfassendes, auf die einkommensteuerlichen Verhältnisse der Arbeitnehmer, Auszubildenden, Unterhaltsempfänger und Bezieher von Altersbezügen zugeschnittenes Beratungs- und Dienstleistungsangebot auszeichnen, das dem Wettbewerb mit anderen Anbietern standhält (vgl. Nöll 2018, S. 31).

1.2 Zweck und Tätigkeitsbereich der Lohnsteuerhilfvereine

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 (vgl. dazu Kap. 2). Diese Vorschrift bezieht sich auf die Hilfeleistung bei den sogenannten „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.¹² Eine Verleihung der Rechtsfähigkeit nach § 22 BGB ist demgegenüber nicht erforderlich.

¹¹ Vgl. Rede des Parlamentarischen Staatssekretärs beim Bundesminister der Finanzen, Dr. Michael Meister, auf dem Verbandstag des Bundesverbandes Lohnsteuerhilfvereine e. V. 1. Juni 2017 in Berlin.

¹² Vgl. OLG Celle, NJW 1976, 197.

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.¹³ 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 Mitgliedern 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.

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 Vereinsatzung festzulegen (vgl. dazu im Einzelnen Abschn. 4.1). 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.

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.¹⁴ 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 (vgl. Gehre 1991, § 13, Rz. 3).¹⁵ Der BGH hat bei seiner Auslegung des § 13 Abs. 1 UWG nicht die Rechtsform der Lohnsteuerhilfvereine, sondern vielmehr ihre

¹³Zu 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.

¹⁴Vgl. BFH, Urteil vom 29.08.1973, I R 234/71, BStBl II 1974, 60; vgl. auch Schmucker, Bonner Handbuch der Steuerberatung, § 13 StBerG, Rz. 11.

¹⁵Vgl. BGH, BB 1976, 621.

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.

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 selbstständiger Arbeit haben.

Das Erzielen von Einkünften aus selbstständiger Arbeit 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 (vgl. dazu Abschn. 4.3.2). Es bewirkt lediglich, dass der Lohnsteuerhilfverein für diese bestimmte Person nicht steuerlich beratend tätig werden darf.

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 (siehe dazu ausführlich Abschn. 2.4). 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 Bundesfinanzhof¹⁶ und sogar vor dem Bundesverfassungsgericht (2 BvL 2/08 u. w.)¹⁷ die Interessen seiner Mitglieder vertreten. Über den Dachverband, den Bundesverband Lohnsteuerhilfvereine e. V. (BVL)¹⁸ haben die Lohnsteuerhilfvereine darüber hinaus auch die Möglichkeit, die steuerrechtlichen Interessen ihrer Mitglieder in Gesetzgebungsverfahren einzubringen.

¹⁶Vor 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.

¹⁷So wurden beispielsweise die Verfahren zur „Pendlerpauschale“ vor dem Bundesverfassungsgericht von Mitgliedern der Lohnsteuerhilfvereine durchgeführt.

¹⁸Der Dachverband BVL e. V. ist am 01.01.2017 aus der Fusion der bisherigen Dachverbände Bundesverband der Lohnsteuerhilfvereine (BDL) und Neuer Verband der Lohnsteuerhilfvereine (NVL) entstanden.

Literatur

- Gehre, H. (1991). *Steuerberatungsgesetz* (2. Aufl.). München: C.H.Beck.
- Glogner, R. (1982). Zum Merkblatt für Lohnsteuerhilfvereine, DB (S. 2541–2544).
- Grabowitz, G. (1983). Entstehungs- und Entwicklungsgeschichte der Lohnsteuerhilfvereine. In Bundesverband der Lohnsteuerhilfvereine e.V., BDL (Hrsg.), *Festschrift zum 10-jährigen Bestehen des Bundesverbandes der Lohnsteuerhilfvereine*. Bonn.
- Hermans, H. (1996). Die Lohnsteuerhilfvereine, Diplomarbeit, Pfungstadt und Bensheim.
- Infas-Bevölkerungsbefragung zu Lohnsteuerhilfvereinen. (2011). Bonn.
- Maixner, S. (1981). ZRP (S. 84).
- Malms, H. D. (1981). Unlautere Verhaltensweisen von Lohnsteuerhilfvereinen. ZRP, S. 11–19. München: C.H.Beck.
- Nöll (2018). Beratungsbefugnis der Lohnsteuerhilfvereine. In Haufe, *Handbuch für Lohnsteuerhilfvereine, Gruppe 13*. Freiburg: Haufe.
- Scholz, (1981). ZRP (S. 95).
- Späth. *Bonner Handbuch der Steuerberatung (Loseblatt)*. Bonn: Stollfuß.
- Völzke. (1975). Verordnung zur Durchführung der Vorschriften über die Lohnsteuerhilfvereine (DVLSthV). DStZ/A (S. 321–323), DB 1975, S. 1285.
- Wilhelm, R. (1987). Praxiswert bei Lohnsteuerhilfvereinen. BB (S. 175f)



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

2

2.1 Gesetzliche Grundlagen der Hilfeleistung in Steuersachen

Hilfeleistung in Steuersachen als ausschließliche satzungsmäßige Aufgabe der Lohnsteuerhilfvereine (§ 14 Abs. 1 Nr. 1 StBerG) ist Steuerberatung. Geschäftsmäßige Hilfeleistung in Steuersachen unterliegt in Deutschland seit dem „Gesetz zur Verhütung von Missbräuchen auf dem Gebiete der Rechtsberatung“ vom 13.12.1935¹ der gesetzlichen oder gesonderter behördlicher Erlaubnis (vgl. Peter und Charlier, Einführung, Rz. 6). 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 Berufsausübung² 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,³ jedoch Grenzen gesetzt in Bezug auf die Verhältnismäßigkeit zum Schutzzweck der Verbotsnorm.⁴ 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 sicherstellen, dass nur solche Berater geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen leisten, die die dazu erforderliche

¹RGBl. I 1935, 1478.

²Art. 12 Abs. 1 GG.

³Vgl. BVerfG, Beschluss vom 29.05.1991, 1 BvR 1115/88, BFH, Urteil vom 14.11.2007, IX R 62/06, HFR 2008, 674.

⁴Vgl. BVerfG, Beschluss zum „Buchführungsprivileg“ vom 18.06.1980, 1 BvR 697/77, BStBl II 1980, 706.

sachliche und persönliche Zuverlässigkeit besitzen.⁵ Aus der Umsetzung der EU-Dienstleistungsrichtlinie und der Berufsanerkenntnisrichtlinie ergeben sich keine grundsätzlichen Änderungen.⁶ Der Liberalisierung in der allgemeinen Rechtsberatung⁷ ist das Steuerberatungsrecht bisher noch nicht gefolgt.⁸

Rechtsgrundlage für die Erlaubnis zur Hilfe in Steuersachen als eingeschränktem Gebiet der Rechtsberatung, als Rechtsberatung in Steuersachen (vgl. Späth, Vor § 1, B2; ebenso Gehre 1991, Einleitung Rz. 1; Kuhls 2004, § 33 Rz. 53), ist nicht das Steuerberatungsgesetz bzw. das seit 1.7.2008 geltende Rechtsdienstleistungsgesetz,⁹ 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 (ausführlicher hierzu im Abschn. 1.2).¹⁰

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 den §§ 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.¹¹ 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.

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 (Gehre 1991, § 1 Rz. 6), unabhängig vom Schwierigkeitsgrad, der Bedeutung¹² und dem Verwendungszweck der erbrachten Leistung. So ist eine Hilfe in Steuersachen auch dann gegeben, wenn Einnahme-Überschuss-Rechnungen lediglich für Wohngeldzwecke erstellt werden.¹³ Auch unentgeltliche Hilfe kann als geschäftsmäßige

⁵ BVerfG, Beschluss zum „Buchführungsprivileg“ vom 18.06.1980, ebenda.

⁶ Vgl. § 3a StBerG, eingeführt mit dem 8. Änderungsgesetz vom 08.04.2008, das nur stark eingeschränkt für Personen aus anderen EU-Mitgliedsstaaten Befugnis zur Hilfe in Steuersachen zulässt.

⁷ So in den §§ 5 und 6 RDG.

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

⁹ BGBl. I 2007, 2840.

¹⁰ § 107 a RAO.

¹¹ § 2 Satz 2 StBerG.

¹² BFH, Urteil vom 28.07.81, VII R 14/07, BStBl II 1982, 43.

¹³ BGH, Urteil vom 19.04.2007, I ZR 92/04, BFH/NV Beilage 2008, 74.

Hilfe in Steuersachen einzuordnen sein.¹⁴ Von § 2 StBerG nicht erfasst sind hingegen steuerlich irrelevante, reine Schreib-¹⁵ oder Übersetzungsarbeiten¹⁶ und die bloße Datenübermittlung einer elektronischen Steuererklärung.¹⁷ Eine weitere Ausnahme regelt § 6 Nr. 2 StBerG für die unentgeltliche Hilfeleistung für Angehörige im Sinne § 15 AO.

Geschäftsmäßigkeit im Sinne des Gesetzes liegt vor, wenn die Hilfeleistung mit der Absicht der Wiederholung einer gleichartigen Tätigkeit sowie selbstständig erfolgt (Kuhls 2004, § 2 Rz. 4 mit weiteren Quellenangaben). Hiervon abzugrenzen ist die unselbstständige Tätigkeit eines Angestellten, der im Rahmen eines Dienstverhältnisses Hilfe in Steuersachen leistet und keine eigene Befugnis benötigt (Kuhls 2004, § 2 Rz. 2), sowie nicht auf Wiederholung angelegte einmalige Tätigkeiten.¹⁸

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 unterrichten. Ein Verstoß gegen das Verbot unbefugter Hilfeleistung in Steuersachen stellt eine Ordnungswidrigkeit dar, die gemäß § 160 Abs. 2 StBerG mit einer Geldbuße bis 5000 Euro geahndet werden kann. Die Verfolgung der Ordnungswidrigkeit liegt im pflichtgemäßen Ermessen des zuständigen Finanzamtes,¹⁹ sodass auch die Belehrung, Zurückweisung oder Untersagung in Frage kommen, ggf. anstelle eines Bußgeldes (vgl. Kuhls 2004, § 164 Rz. 5). Im Hinblick auf die zu beachtenden Grundsätze der Verhältnismäßigkeit und des öffentlichen Interesses an der Verfolgung²⁰ ist insbesondere der Zweck der Verbotsnorm, die Sicherung einer funktionsfähigen Steuerrechtspflege, als wichtiges und besonders schutzwürdiges Gemeinschaftsgut zu beachten (vgl. Schroer 1994, § 160 Rz. 4 unter Verweis auf BVerG-Rechtsprechung). 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 z. B. 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 (vgl. Schroer 1994, § 160 Rz. 3 zur Kritik an Gesetzgeber und Finanzverwaltung in Bezug auf fehlende staatliche Kontrollinstanzen),

¹⁴ BFH, Urteil vom 04.10.83, VII R 168/82, BStBl II 1984, 118.

¹⁵ BFH, Beschluss vom 19.05.2005, VII B 8/05, BFH/NV 2005, 1872.

¹⁶ BFHE 138, 297, OLG Düsseldorf, StB 1982 S. 225; Gehre, Steuerberatungsgesetz, § 1, Rz. 6.

¹⁷ § 1 Abs. 1 StDÜV.

¹⁸ Z. B. aus Anlass eines besonderen Einzelfalles, z. B. aus moralischer Verpflichtung – BFH, Urteil vom 04.10.1983, VII R 168/82, BStBl II 1984, 118.

¹⁹ Opportunitätsprinzip, vgl. Anweisungen für das Straf- und Bußgeldverfahren (Steuer), Gleich lautende Ländererlasse vom 30.10.2012, Nr. 104, BStBl I, 1018, 1046.

²⁰ Vgl. Anweisungen für das Straf- und Bußgeldverfahren (Steuer), Nummer 104 Absatz 2, a. a. O.

zumal auch Tatbestände des Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetzes²¹ vorliegen und insoweit weitere Meldepflichten ergeben können.

2.2 Rechtsentwicklung der Beratungsbefugnis

Die Entwicklung der Beratungsbefugnis der Lohnsteuerhilfvereine ist geprägt durch die gesetzliche Festlegung der Lohnsteuerhilfvereine als Personenvereinigungen²² – später spezifiziert als Selbsthilfeeinrichtungen – von Arbeitnehmern zur Hilfeleistung in (Lohn-) Steuersachen.²³ 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“,²⁴ 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 einkommensteuerepflichtig wurden. Der Gesetzgeber hielt deshalb eine Erweiterung auf bestimmte Veranlagungsfälle für erforderlich (ausführlich hierzu Barth 1999, S. 26 ff.).

Bereits mit dem 2. AOStrafÄndG vom 12.08.1968²⁵ 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.

Grundlegend neu abgegrenzt wurde die Beratungsbefugnis durch das 3. Gesetz zur Änderung des StBerG²⁶ vom 24.06.1975, 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

²¹ Vgl. § 1 Abs. 2, § 6 SchwarzArbG.

²² 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.

²³ § 13 StBerG.

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

²⁵ Zweites Gesetz zur Änderung strafrechtlicher Vorschriften der Reichsabgabenordnung und weiterer Gesetze, BGBl. I 1968, 953.

²⁶ BGBl. I 1975, 1509.