

Steuerberaterhaftung

**Zivilrecht – Steuerrecht –
Strafrecht**

von

Rechtsanwälte/Fachanwälte für Steuerrecht

Dr. Jürgen Gräfe

Dr. Rolf Lenzen

Andreas Schmeer

6., überarbeitete und aktualisierte Auflage

INHALTSVERZEICHNIS

	Rdnr.	Seite
Vorwort		V
Erster Teil: Die zivilrechtliche Haftung des Steuerberaters		1
<u>Erster Abschnitt: Haftpflichtprozess und Haftungstatbestände</u>		1
A. Der Haftpflichtprozess – Prozessrechtliche Besonderheiten	1	1
I. Zulässigkeit der Haftpflichtklage	2	1
II. Klageart	6	3
III. Prüfung des Gerichts	10	6
IV. Entscheidung des Gerichts	13	8
B. Vorvertragliche Schadensersatzansprüche	17	10
I. Mandatsanbahnung und Mandatsablehnung	17	10
II. Aufklärungspflicht über voraussichtliche Gebühren	18	13
III. Vorvertragliche Haftung gegenüber Dritten?	19	14
C. Vertragliche Schadensersatzansprüche	24	18
I. Steuerberatungsvertrag	24	18
II. Pflichten des Steuerberaters – allgemein	139	95
III. Pflichten des Steuerberaters im Mandat	282	175
D. Steuerberaterhaftung gegenüber Dritten	424	297
I. Auskunft an Dritte/Stillschweigender Auskunftsvertrag	424	297
II. Verträge mit Drittbegünstigung	433	304
E. Außervertragliche Haftungsmöglichkeiten (Deliktsrechtliche Ansprüche)	479	346
I. § 823 Abs. 1 BGB: Verletzung absolut geschützter Rechtsgüter	481	346
II. § 823 Abs. 2 BGB: Verletzung eines Schutzgesetzes	486	348
III. § 824 BGB: Kreditgefährdung	512	362
IV. § 826 BGB: Vorsätzlich sittenwidrige Schädigung	514	363
<u>Zweiter Abschnitt: Schaden des Mandanten</u>		375
A. Nachbesserungsanspruch/Schadensersatzanspruch	538	375
B. Schaden – vorvertraglicher Haftungsgrund	546	378

	Rdnr.	Seite
C. Schaden – vertraglicher Haftungsgrund	548	378
I. Belastung mit einer Verbindlichkeit	549	383
II. Steuernachforderung	550	384
III. Steuermehrforderung	554	388
IV. Schätzungsschaden des Mandanten	573	408
V. Gebühren des Steuerberaters/Nutzlose Aufwendungen	578	410
VI. Geldstrafe/Bußgeld/Auflagenzahlung des Mandanten	580	410
VII. Unternehmenskauf/Kreditvergabe/Verdeckte Sacheinlage	581	413
VIII. Kapitalanlageschaden	587	414
IX. Insolvenzverschleppung	589	419
X. Fehlerhafte Auskunft über anfallende Steuern, Investitionszulage, Vorsteuererstattung	590	420
XI. Schaden – Rückforderungsanspruch gegen Dritten?	592	421
XII. Kosten – Prüfung, Abwendung, Minderung des Schadens	595	423
XIII. Schaden wegen Zahlung der Versicherungsprämie oder eines Sonderhonorars/Stundenhonorars an Regressanwalt	603	427
XIV. Darlegungs- und Beweislast	605	427
XV. Besteuerung der Schadensersatzleistung	608	429
Dritter Abschnitt: Zurechnungszusammenhang zwischen Pflichtverletzung und Schaden	433	
I. Mehrere Ursachen, Tätigwerden mehrerer Personen, Gesamtkausalität	620	435
II. Unterbrechung des Kausalzusammenhangs, Zurechenbarkeit, Folgefehler	621	436
III. Vermutung beratungsgerechten Verhaltens des Mandanten, Anscheinsbeweis	631	444
IV. Rechtsprechungsbeispiele zu Beweisfragen	631	447
V. Fristversäumnis/Beratungsfehler des Steuerberaters im Verwaltungs- und Prozessverfahren	632	453
VI. Darlegungs- und Beweisfragen: Feststellung der fiktiven Gerichtsentscheidung	635	455
VII. Steuerberaterfehler und Anschlussprozess des Mandanten	636	457
VIII. Bedeutung steuerlicher Gesichtspunkte für rechtsgeschäftliches Handeln	637	457
IX. Rechtswidrigkeitszusammenhang, Schutzzweck	643	459
Vierter Abschnitt: Vorteilsanrechnung beim Mandanten	466	
I. Vorteile bei abzugsfähigen Mehrsteuern, Zuschlägen und Zinsen	661	469
II. Keine Vorteilsanrechnung bei Wegfall des Steuervorteils	669	471
III. Beispiele für weitere Vermögensvorteile	676	473

	Rdnr.	Seite
fünfter Abschnitt: Verschulden des Steuerberaters, § 280 Abs. 1 BGB	477	
I. Vorsatz	684	477
II. Fahrlässigkeit/Verletzung der im Verkehr erforderlichen Sorgfalt	685	477
III. Zurechnungsfähigkeit	700	482
Sechster Abschnitt: Mitverschulden des Geschädigten	483	
I. Mitverschulden/Allgemeine Regeln	701	483
II. Mitverschulden/Steuerberatungsverträge	705	489
Siebter Abschnitt: Haftungsbeschränkungen im Steuerberatungsvertrag	511	
A. Gesetzliche Grundlagen	760	511
B. Haftungsbegrenzungen in Einzelvereinbarungen	766	513
C. Haftungsbeschränkungen in Allgemeinen Auftragsbedingungen/Geschäftsbedingungen	773	516
I. Gesetzliche Grundlagen	773	516
II. Einbeziehung der Allgemeinen Auftragsbedingungen in den Steuerberatungsvertrag	778	518
III. Keine Freizeichnung für grob fahrlässige Berufsversehen des Steuerberaters und seiner Erfüllungsgehilfen	787	522
IV. Freizeichnung für leicht fahrlässiges Berufsversehen des Steuerberaters	794	524
V. Haftungshöchstsummen	796	525
VI. Haftungskonzentration auf einen Sozius	798	528
VII. Problematische Haftungsbegrenzungsklauseln	800	529
VIII. Verkürzung der gesetzlichen Verjährungsfristen	814	533
IX. Haftungskonzentration auf den Partner	821	534
Achter Abschnitt: Haftung für Büromitarbeiter des Steuerberaters	536	
I. Haftung des Steuerberaters für Erfüllungsgehilfen (§ 278 BGB)	822	536
II. Haftung des Steuerberaters für Verrichtungsgehilfen (§ 831 BGB)	838	539
Neunter Abschnitt: Verjährung des Schadensersatzanspruchs	542	
A. §§ 195, 199 BGB; § 68 StBerG a. F.	850	543
I. Zweck der Verjährung	851	548
II. Schadensersatzanspruch, Erfüllungsanspruch	853	549

	Rdnr.	Seite
III. Schadensersatzanspruch wegen Pflichtverletzung, § 280 BGB, aus bestehendem Vertragsverhältnis	854	549
IV. Vertrag mit Steuerberater/Mehrfachberufler, § 68 StBerG a. F.	862	552
V. Verjährungsbeginn	870	555
B. Verjährung der Prospekthaftung	933	588
C. Verjährung deliktischer Ansprüche §§195, 199 BGB, §852 BGB a.F.	937	590
D. Hemmung und Neubeginn der Verjährung, §§ 203 ff. BGB	938	592
I. Neubeginn nach Anerkenntnis = Unterbrechung nach altem Recht (§ 212BGB n.F., §208 BGa.F.)	938	593
II. Hemmung durch Verhandlung (§ 203 BGB, § 852 Abs. 2 BGB a. F.)	943	596
III. Hemmung durch Klage, Mahnbescheid = Unterbrechung nach altem Recht (§ 204 Abs. 1 Nr. 1 und 3 BGB, §209 BGB a. F.)	944	599
IV. Hemmung durch Streitverkündung (§ 204 Abs. 1 Nr. 6 BGB, § 209 Abs. 2 Nr. 4 BGa.F.)	945	601
V. Hemmung durch Aufrechnung (§ 204 Abs. 1 Nr. 5 BGB, §209 Abs. 2 Satz 3BGa.F.)	948	602
VI. Hemmung durch Insolvenzanmeldung (§ 204 Abs. 1 Nr. 10 BGB, § 209 Abs. 2 Satz2 BGa.F.)	951	603
VII. Hemmung wegen Stundung, Leistungsverweigerungsrecht (§ 205 BGB, § 202 BGa.F.)	952	603
VIII. Leistungsverweigerungsrechte aus anderen Gründen	954	604
IX. Verzicht auf die Einrede der Verjährung	956	605
X. Verjährungseinrede als unzulässige Rechtsausübung/Rechtsmissbrauch (§ 242 BGB und Verjährungsvereinbarung)	957	606
XI. Beweislast	968	609
<u>Merkblatt für Steuerberater und Geschädigte</u>		610
A. Verhalten des Steuerberaters im Haftungsfall		610
I. Sie bemerken einen Bearbeitungsfehler		610
II. Der Mandant erhebt einen Regressanspruch gegen Sie		611
B. Verhalten des Geschädigten bei Beratungsfehlern		612

Zweiter Teil: Die steuerrechtliche Haftung des Steuerberaters	615	
<hr/>		
<u>Erster Abschnitt: Die gesetzlichen Haftungstatbestände</u>	<u>616</u>	
<hr/>		
A. Schuld und Haftung	969	616
I. Der Steuerberater als gesetzlicher Vertreter und Vermögensverwalter (§ 34 AO)	978	618
II. Der Steuerberater als gesetzlicher Vertreter juristischer Personen und als Geschäftsführer oder Mitglied (Gesellschafter) von nicht rechtsfähigen Personenvereinigungen und Vermögensmassen (§ 34 Abs. 1 Satz 1 erste Alternative, Abs. 2 AO)	1026	632
III. Die Haftung als Vermögensverwalter nach § 34 Abs. 3 AO	1056	638
IV. Die steuerlichen Pflichten des Steuerberaters als Verfügungsberechtigter (§ 35 AO), insbesondere als Treuhänder	1124	664
B. Die Haftung der Vertreter nach § 69 AO	1151	671
I. Systematik	1151	671
II. Die Haftungsvoraussetzungen nach § 69 AO	1152	671
III. Haftungsumfang und Inanspruchnahme	1164	675
C. Die Haftungstatbestände der §§ 70ff. AO	1180	686
I. Die Haftung des Vertretenen nach § 70 AO	1180	686
II. Die Haftung des Steuerhinterziehers (§ 370 AO) und Steuerhehlers (§ 374 AO) nach § 71 AO	1185	688
III. Die Haftung bei Verletzung der Pflicht zur Kontenwahrheit (§ 72 AO)	1189	690
IV. Haftung bei Organschaft (§ 73 AO)	1189a	690
V. Haftung des an einem Unternehmen wesentlich beteiligten Eigentümers von Gegenständen (§ 74 AO)	1190	692
VI. Haftung des Betriebsübernehmers (§ 75 AO)	1195	693
VII. Sachhaftung nach § 76 AO	1201	695
VIII. Duldungspflicht nach § 77 AO	1202	697
<hr/>		
<u>Zweiter Abschnitt: Verfahrensrechtliche Realisierung der Haftung durch Haftungs- und Duldungsbescheide</u>	<u>699</u>	
<hr/>		
A. Systematik	1207	699
B. Haftung und Duldungskraft Gesetzes (§ 191 AO)	1209	701
C. Ermessensentscheidung	1216	713
I. Entschließungsermessen, Auswahlermessen	1217	713
II. Grundsätze der Ermessensausübung	1222	716

	Rdnr.	Seite
D. Das „Haftungsprivileg“ der beratenden Berufe nach § 191Abs. 2 AO	1239	720
E. Festsetzungsfrist (§ 191 Abs. 3 AO), Verjährung (§ 191Abs. 4,5AO) und Erlass (§ 191Abs. 5 AO)	1250	721
I. Festsetzungsfrist bei Haftung nach Steuergesetzen	1250	721
II. Verjährung außersteuerlicher Haftungsansprüche	1255	723
III. Erlass	1257	724
IV. Auswirkung für Duldungsbescheid	1259	724
F. Rechtsbehelf gegen Haftungs- und Duldungsbescheide	1260	724
C. Umdeutung und sonstige Korrekturmöglichkeiten	1274	730
H. Vertragliche Haftung nach § 192 AO	1292	733
Dritter Abschnitt: Erhebungsverfahren – Subsidiarität der Haftung?		734
Anhang 1: BMF v. 17.1.2012 - IV A 3 - S 0550/10/10020-05, BStBl 2012 I S. 120		737
Anhang 2: Anwendungserlass zur AO 2014 (AEAO)		743
Anhang 3: Die Oberfinanzdirektion Niedersachsen hat in einer Verfügung vom 2.11.2004 (S 0370-28-StO 141) die „BFH-Rechtsprechung zu den häufigsten Einwendungen gegen Haftungsbescheide auf der Grundlage der §§ 191, 34, 69 AO“ zusammengestellt.		748
Dritter Teil: Die steuerstrafrechtliche und bußgeldrechtliche Verantwortlichkeit des Steuerberaters		785
Erster Abschnitt: Strafrechtliche Verantwortlichkeit		785
A. Pflichten des Steuerberaters	1328	787
B. Pflichten im Einzelnen	1331	787
I. Gebotspflichten	1331	787
II. Verbotspflichten	1354	793
III. Sorgfaltspflichten	1361	794
C. Zurechenbarkeit der Pflichtverstöße/Täterschaft und Teilnahme	1365	795
I. Täterschaft	1368	795
II. Mittelbare Täterschaft	1383	801
III. Mittäterschaft (§ 25 Abs. 2 StGB)	1394	803
IV. Nebentäterschaft	1425	812
V. Beihilfe (§27 StGB)	1426	812

	Rdrir.	Seite
VI. Anstiftung (§ 26 StGB)	1592	856
VII. Gewerbsmäßige oder bandenmäßige Steuerhinterziehung (§ 370a AO)	1593	856
VIII. Steuerhinterziehung in einem besonders schweren Fall (§ 370 Abs. 3 AO)	1594	856
Zweiter Abschnitt: Leichtfertige Steuerverkürzung (§ 378 AO)		861
I. Überblick	1603	861
II. § 378 AO als Fahrlässigkeitsdelikt	1613	863
III. Objektiver Tatbestand des § 378 AO	1621	865
IV. Leichtfertigkeit, Sorgfaltspflichten	1640	868
V. Verfahren: Unterrichtung der Berufskammer gem. § 411 AO	1676	876
VI. Praxisbezogene Anmerkungen zu § 378 AO	1680	877
Dritter Abschnitt: Steuerberatung und Selbstanzeige		879
A. Grundfragen und Regeln im Beratungsalltag	1685	879
I. Rechtsgrundlage	1685	879
II. Praktische Auswirkungen	1688	880
B. Recht der Selbstanzeige	1732	889
I. Form der Selbstanzeige	1732	889
II. Inhalt der Selbstanzeige	1737	890
III. Unvollständige Selbstanzeige	1770	899
IV. Zeitraum der Selbstanzeige	1775	900
V. Adressat der Selbstanzeige	1791	904
VI. Die Person des Anzeigerstatters	1796	905
VII. Sachlicher Anwendungsbereich des § 371 AO	1801	906
VIII. Zahlung der Steuer und der Zinsen	1805	907
C. Sperren	1829	912
I. Bekanntgabe einer Prüfungsanordnung (§ 371 Abs. 2 Nr. Ia AO)	1832	914
II. Bekanntgabe der Verfahrenseinleitung (§ 371 Abs. 2 Nr. Ib AO)	1843	916
III. Erscheinen eines Amtsträgers zur steuerlichen Prüfung (§ 371 Abs. 2 Nr. Ic AO)	1856	919
IV. Erscheinen eines Amtsträgers zur Ermittlung einer Steuerstraftat oder Steuerordnungswidrigkeit (§ 371 Abs. 2 Nr. Id AO)	1865	921
V. Erscheinen eines Amtsträgers zu einer Nachschau (§ 371 Abs. 2 Nr. Ie AO)	1869	923
VI. Tatentdeckung (§ 371 Abs. 2 Nr. 2 AO)	1870	923
VII. Ausschluss der Selbstanzeige bei Steuerverkürzung von mehr als 25.000 € und bei besonders schwerem Fall (§ 371 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 und Nr. 4 AO)	1883	928

	Rdnr.	Seite
D. Fremdanzeige (§ 371 Abs. 4 AO)	1887	929
E. Selbstanzeige bei leichtfertiger Steuerverkürzung (§ 378 Abs. 3 AO)	1895	931
F. Strafbefreiende Erklärung nach dem Steueramnestiegesetz	1904	933
Vierter Abschnitt: Verhalten im Falle der Einleitung des Strafverfahrens		934
A. Grundregeln	1905	934
B. Strafverfahren gegen Mandanten des Steuerberaters	1918	936
C. Strafverfahren gegen den Berater selbst	1951	942
Fünfter Abschnitt: Übersicht zum Straf- und Bußgeldverfahren		943
A. Verfahrensabschnitte	1954	943
B. Zuständigkeiten	1960	944
C. Ablauf des Verfahrens – Übersicht	1972	947
D. Durchsuchung und Beschlagnahme	1979	948
I. Durchsuchung beim Verdächtigen und bei Dritten	1986	949
II. Anordnung und Durchführung der Durchsuchung	1989	951
III. Beschlagnahme	1996	952
IV. Durchsuchung und Beschlagnahme beim Steuerberater	2009	955
V. Rechtsschutz gegen Durchsuchung und Beschlagnahme	2035	959
Sechster Abschnitt; Strafzumessung in Steuerstrafsachen		961
I. Allgemeine Grundsätze der Strafzumessung	2041	961
II. Konkrete Grundsätze der Strafzumessung	2052	965
III. Strafzumessungstabellen	2056	968
Stichwortverzeichnis		971