

5.2.3.1 Hinweise* der Bundessteuerberaterkammer zur Bestellung eines allgemeinen Vertreters

Beschlossen vom Präsidium der Bundessteuerberaterkammer
am 25. Juni 2009

Inhaltsverzeichnis

Vorbemerkung	3
I. Bestellung des allgemeinen Vertreters	4
1. Möglichkeiten der Vertreterbestellung	4
2. Qualifikation des Vertreters	5
3. Form der Vertreterbestellung/ Information der Mandanten	5
4. Dauer des Amts	5
5. Vertretung eines Sozietätspartners	6
6. Vertretung des Geschäftsführers einer Steuerberatungsgesellschaft	6
II. Rechtsstellung des allgemeinen Vertreters	7
1. Befugnisse des privatrechtlich oder auf Antrag öffentlich-rechtlich bestellten Vertreters	7
2. Weitergehende Befugnisse des von Amts wegen bestellten Vertreters	8
3. Verhältnis zum Insolvenzverwalter	8

*) Die Hinweise haben keinen verbindlichen Charakter. Sie sollen zu bestimmten Sachverhalten oder Problemkreisen Anregungen zu eigenverantwortlichen Lösungen geben und somit die Praxisarbeit unterstützen.

5.2.3.1 Praxisvertreter

4. Sicherung des Geldverkehrs	8
5. Geschäftspapiere	9
6. Annahme neuer Mandate	9
7. Gebühren	9
8. Vergütung des allgemeinen Vertreters	9
III. Haftung des Praxisvertreters	10
1. Haftung im Außenverhältnis (gegenüber den Mandanten)	10
2. Haftung im Innenverhältnis (gegenüber dem Vertretenen).	11
IV. Wettbewerbsverbot/Mandantenschutz	11

5.2.3.1 Praxisvertreter

Vorbemerkung

Die Pflicht zur gewissenhaften Berufsausübung bedeutet u. a. dafür zu sorgen, dass die Steuerberaterpraxis auch im Fall der Abwesenheit des Praxisinhabers ordnungsgemäß geführt wird. Für eine mehr als einmonatige Verhinderung bestimmt § 69 Abs. 1 Satz 1 StBerG, dass Steuerberater einen allgemeinen Vertreter bestellen müssen.

Je nach Struktur der Praxis sollte jedoch überprüft werden, ob nicht auch für kürzere Ausfallzeiten für eine Vertretung gesorgt werden sollte, insbesondere um die Erreichbarkeit eines Berufsträgers zu gewährleisten und die Mandanteninteressen nicht zu gefährden. Übrigens: Rechtsanwälte müssen bereits dann für eine Vertretung sorgen, wenn sie länger als eine Woche daran gehindert sind, ihren Beruf auszuüben bzw. sich länger als eine Woche von ihrer Kanzlei entfernen wollen (§ 53 Abs. 1 BRAO).

Die nachfolgenden Hinweise berücksichtigen sowohl die privatrechtliche Bestellung eines Vertreters durch den zu vertretenden Steuerberater selbst (§ 69 Abs. 1 Satz 1 StBerG) als auch die öffentlich-rechtliche Bestellung durch die Steuerberaterkammer auf Antrag des zu Vertretenen (§ 69 Abs. 1 Satz 2 StBerG) bzw. von Amts wegen (§ 69 Abs. 3 Satz 1 StBerG).

Grundsätzlich ist die Praxisvertretung vom Steuerberater selbst zu organisieren. Bei der Auswahl und der „Einweisung“ des Vertreters sollte von vornherein darauf geachtet werden, Konfliktpotenziale zu vermeiden. Ggf. kann die zuständige Steuerberaterkammer bei der Auswahl des Vertreters behilflich sein, indem diese Listen von Kollegen zur Verfügung stellt, die sich zur Praxisvertretung bereit erklärt haben.

5.2.3.1 Praxisvertreter

I. Bestellung des allgemeinen Vertreters

1. Möglichkeiten der Vertreterbestellung

a) Privatrechtliche Vertreterbestellung

Damit die Interessen der Auftraggeber auch im Fall der Abwesenheit ihres Steuerberaters nicht gefährdet sind, insbesondere keine Fristen versäumt werden, muss der Steuerberater Regelungen für den Fall seiner möglichen, erst recht aber seiner geplanten Verhinderung treffen. Als Vorsorge für den Notfall wird empfohlen, den Praxisvertreter zugleich mit Vollmachten (z. B. Vertretungsvollmacht, Postvollmacht, Kontovollmacht) auszustatten.

Des Weiteren wird die Vereinbarung eines Wettbewerbsverbots empfohlen. Schließlich ist nur für den von Amts wegen bestellten Vertreter geregelt, dass dieser für die Dauer von zwei Jahren nach Ablauf der Bestellung nicht für Auftraggeber tätig sein darf, die er als Vertreter betreut hat (§ 69 Abs. 6 StBerG; siehe auch IV. Wettbewerbsverbot/Mandantenschutz).

Es empfiehlt sich, die Steuerberaterkammer über für den Vertretungsfall getroffene Vereinbarungen zu informieren. Spätestens dann, wenn der Vertretungsfall eingetreten ist, muss sie unterrichtet werden (§ 69 Abs. 1 Satz 1 2. HS StBerG).

b) Öffentlich-rechtliche Vertreterbestellung

Wer keine privatrechtliche Vertreterbestellung vornimmt, kann bei der Steuerberaterkammer die öffentlich-rechtliche Bestellung eines Vertreters beantragen (§ 69 Abs. 1 Satz 2 StBerG). Eine Vertreterbestellung durch die Steuerberaterkammer kommt in Betracht, wenn der Steuerberater nicht mehr in der Lage ist oder es unterlassen hat, selbst einen Vertreter zu bestellen bzw. die Bestellung bei der Steuerberaterkammer zu beantragen. In diesen Fällen kann die Steuerberaterkammer den Vertreter von Amts wegen bestellen (§ 69 Abs. 3 Satz 1 StBerG). Zuvor soll der Steuerberater die Gelegenheit erhalten, innerhalb einer bestimmten Frist den Vertreter selbst zu bestellen oder die Bestellung bei der Steuerberaterkammer zu beantragen (§ 69 Abs. 3 Satz 2 StBerG).

5.2.3.1 Praxisvertreter

Eine Vertreterbestellung kommt auch in Betracht, wenn der Steuerberater ein öffentlich-rechtliches Dienst- oder Amtsverhältnis eingeht und er bei der Steuerberaterkammer beantragt hat, einen Vertreter zu bestellen (§ 59 StBerG). In diesen Fällen gilt nicht die Höchstvertretungsdauer von zwei Jahren (siehe dazu unter 4.); sondern richtet sich die Dauer der Vertretung nach der Dienst- bzw. Amtsperiode.

2. Qualifikation des Vertreters

Als Vertreter kommen nur Steuerberater oder Steuerbevollmächtigte in Betracht (§ 69 Abs. 1 Satz 3 StBerG). Weil sie nicht der Berufsaufsicht der Steuerberaterkammer unterliegen, können Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer oder vereidigte Buchprüfer nicht als allgemeine Vertreter bestellt werden.

3. Form der Vertreterbestellung/Information der Mandanten

Für die Vertreterbestellung ist keine besondere Form vorgeschrieben. Allerdings ist eine schriftliche Fixierung verbunden mit den notwendigen Vollmachten (siehe dazu unter 1. a) zur Legitimation des Vertreters gegenüber Dritten sinnvoll. Bestellt die Steuerberaterkammer den Vertreter, übergibt sie ihm zu diesem Zweck üblicherweise eine Bestellsurkunde.

Auch die Information der Mandanten ist formlos möglich, z. B. in Gestalt eines Rundschreibens.

Aus dem Rechtsgedanken von § 627 BGB, wonach dem Steuerberatungsvertrag ein besonderes Vertrauensverhältnis zugrunde liegt, hängt die Mandatswahrnehmung durch den Praxisvertreter für die einzelnen Mandanten grundsätzlich von deren Zustimmung ab. Diese darf im Allgemeinen als stillschweigend erteilt angenommen werden. Vertragspartner der Mandanten bleibt der Vertretene. Der Vertreter wird für ihn als Erfüllungsgehilfe oder gesetzlicher Vertreter tätig (Kuhls u. a., StBerG, 2. Aufl./Stand 2004, Vor §§ 69-71, Rdnr. 6).

4. Dauer des Amtes

Der Vertreter wird längstens für die Dauer von zwei Jahren bestellt (§ 69 Abs. 5 Satz 1 StBerG). Hintergrund ist, dass auf eine dauerhafte Verhinderung der Berufsausübung nicht mit

5.2.3.1 Praxisvertreter

einer Vertretung, sondern mit einer Praxisabwicklung oder -übertragung reagiert werden muss. Eine Ausnahme besteht lediglich für Vertretungen gemäß § 59 StBerG; in diesen Fällen richtet sich die Dauer der Vertretung nach der Dienstzeit bzw. Amtsperiode (siehe auch 1. b).

Die Bestellung ist jederzeit widerruflich (§ 69 Abs. 5 StBerG). Widerrufsberechtigt ist bei privatrechtlicher Bestellung der Vertretene selbst, ansonsten die Steuerberaterkammer.

Die Vertretungsbefugnis erlischt nicht nur durch Ablauf der Zweijahresfrist bzw. Widerruf der Bestellung, sondern auch durch den Tod des Vertretenen. Da der Vertreter jedoch i. d. R. nicht sofort Kenntnis vom Ableben des Praxisinhabers erlangt, stellt § 69 Abs. 7 Satz 1 StBerG klar, dass Rechtshandlungen, die der Vertreter vor Eintragung der Löschung des verstorbenen Berufsangehörigen in das Berufsregister vorgenommen hat, nicht deshalb unwirksam sind, weil der Berufsangehörige zur Zeit der Bestellung des Vertreters oder zur Zeit der Vornahme der Handlung nicht mehr gelebt hat. Das Gleiche gilt für Rechtshandlungen, die vor Eintragung der Löschung des verstorbenen Berufsangehörigen in das Berufsregister dem Vertreter gegenüber noch vorgenommen worden sind (§ 69 Abs. 7 Satz 2 StBerG).

5. Vertretung eines Sozietätspartners

Sozietätspartner können, sofern es sich um Steuerberater und Steuerbevollmächtigte handelt, gesellschaftsrechtlich eine wechselseitige Vertretung für den Fall einer einmonatigen oder längeren Abwesenheit eines Sozietätsmitglieds vereinbaren. Aber auch kürzere Abwesenheitszeiten sollten gesellschaftsrechtlich geregelt und eine gegenseitige Vertretung vorgesehen werden.

6. Vertretung des Geschäftsführers einer Steuerberatungsgesellschaft

Die Pflicht zur Bestellung eines Vertreters trifft auch und gerade den alleinigen Geschäftsführer einer Steuerberatungsgesellschaft (§§ 72 Abs. 1, 69 StBerG). Dabei ist darauf zu achten, dass der Vertreter auch gesellschaftsrechtlich zur Vertretung der Gesellschaft berechtigt sein muss.

5.2.3.1 Praxisvertreter

Bei Steuerberatungsgesellschaften mit mehreren Steuerberater-Geschäftsführern, die jeweils zur Alleinvertretung berechtigt sind, können diese sich, wie bei einer Steuerberater-Sozietät, gegenseitig vertreten. In den Fällen, in denen nur ein Geschäftsführer Steuerberater ist, muss ein weiterer Steuerberater als Vertreter bestellt werden. Dies gilt auch, wenn der weitere Geschäftsführer Steuerbevollmächtigter ist, denn gemäß §§ 32 Abs. 3 Satz 2, 50 Abs. 1 StBerG muss die Gesellschaft von Steuerberatern verantwortlich geleitet werden.

Für den Fall, dass die weiteren Geschäftsführer einer Steuerberatungsgesellschaft nur mit dem Recht zur gemeinsamen Vertretung ausgestattet sind, könnte es zu gesellschaftsrechtlichen Problemen kommen, wenn diese als alleinige Vertreter bestellt werden würden. Es muss deshalb darauf geachtet werden, in der Satzung der Gesellschaft vorzusehen, dass weitere Steuerberater-Geschäftsführer im Vertretungsfall zur Alleinvertretung berechtigt sind.

Da von den Gerichten in bestimmten Fällen Notgeschäftsführer für Gesellschaften mit beschränkter Haftung bestellt werden, empfiehlt es sich, schon im Vorfeld einen Vertreter für diesen Fall zu bestimmen.

II. Rechtsstellung des allgemeinen Vertreters

1. Befugnisse des privatrechtlich oder auf Antrag öffentlich-rechtlich bestellten Vertreters

Dem Vertreter stehen im beruflichen Bereich die rechtlichen Befugnisse des Steuerberaters zu, den er vertritt. Er wird im Interesse, für Rechnung und auf Kosten des Vertretenen tätig (§ 69 Abs. 2 Satz 1 und 2 StBerG). Wie alle Steuerberater ist auch der Vertreter eigenverantwortlich tätig, d. h. er ist nicht an fachliche Weisungen gebunden, auch nicht an solche des Vertretenen. Die originären Rechte des Vertretenen werden mit der Vertreterbestellung nicht außer Kraft gesetzt; er könnte rechtswirksam neben dem Vertreter tätig werden. Der Vertreter und der Vertretene sollten daher eine klare Vereinbarung über das Tätigkeitsfeld des Vertreters treffen. Der allgemeine Vertreter ist – zumindest zusätzlich zu dem Vertretenen

5.2.3.1 Praxisvertreter

– verfügungsberechtigt über die Geschäftskonten des Vertretenen sowie über ggf. vorhandene Anderkonten. Der Vertreter ist dem Vertretenen gegenüber zur Auskunft und Rechenschaft sowie zur Herausgabe des im Zusammenhang mit der Vertretung Erlangten verpflichtet (§ 69 Abs. 2 Satz 3 StBerG).

2. Weitergehende Befugnisse des von Amts wegen bestellten Vertreters

Für den durch die Steuerberaterkammer – womöglich gegen den Willen des Vertretenen – von Amts wegen bestellten Vertreter erklärt das Gesetz ausdrücklich die Befugnis, die Praxisräume zu betreten und die zur Praxis gehörenden Gegenstände einschließlich des zur Verwahrung gegebenen Treuguts in Besitz zu nehmen, herauszuverlangen und hierüber zu verfügen. Dabei ist er an Weisungen des Vertretenen nicht gebunden und der Vertretene darf die Tätigkeit des Vertreters nicht beeinträchtigen (§ 69 Abs. 4 Satz 1 bis 3 StBerG). Grobe Behinderungen der Vertretertätigkeit durch den Vertretenen sind daher als Berufspflichtverletzungen berufsaufsichtlich oder berufsgerichtlich zu ahnden (BGH, Urteil vom 21. Juni 1999, AnwZ (B) 83/98). Das Betreten der Praxisräume kann der Vertreter ggf. durch Antrag auf Erlass einer einstweiligen Verfügung (§§ 935, 945 ZPO) erzwingen. Soweit erforderlich, kann der Vertreter Sicherungsmaßnahmen (z. B. Auswechslung der Schlösser) vornehmen.

3. Verhältnis zum Insolvenzverwalter

Ist für die Steuerberaterpraxis, für die ein Vertreter bestellt ist, zugleich ein Insolvenzverwalter bestellt, so werden beide Amtsinhaber nebeneinander tätig. Der Insolvenzverwalter ist für die vermögensrechtliche, der Praxisvertreter für die berufsrechtliche Seite zuständig. Der Vergütungsanspruch des Vertreters besteht in diesem Fall gegenüber dem Insolvenzverwalter.

4. Sicherung des Geldverkehrs

Der Vertreter ist grundsätzlich sowohl über die Geschäftskonten als auch über die etwaigen Anderkonten verfügungsberechtigt, weil anderenfalls eine umfassende Vertretung nicht

5.2.3.1 Praxisvertreter

möglich wäre. Der allgemeine Vertreter muss beachten, dass der Vertretene gegenüber der Bank noch unverändert bevollmächtigter Kontoinhaber ist und ggf. missbräuchliche Verfügungen vornehmen könnte. U. U. empfiehlt sich deshalb die Errichtung eines neuen Geschäftskontos (Anderkonto), auf welches das Guthaben zu übertragen ist. Bei Anderkonten der vertretenen Praxis geht nach den gleichlautenden AGB der Banken die Verfügungsbefugnis auf den bestellten Vertreter über. Eine Sicherung ist daher hier nicht erforderlich.

5. Geschäftspapiere

Im Vertretungsfall müssen die Geschäftspapiere des Vertretenen verwendet werden, wobei der Vertreter auf seine Stellung als Praxisvertreter hinzuweisen hat (z. B. mit der Unterschrift „als allgemeiner Vertreter“).

6. Annahme neuer Mandate

Der Vertreter ist verpflichtet, neue Mandate mit Wirkung für den Vertretenen anzunehmen, sofern nach seiner Überzeugung berufsrechtliche Hindernisse nicht entgegenstehen. In Zweifelsfällen sollte sich der Vertreter mit seiner Steuerberaterkammer abstimmen.

7. Gebühren

Der Vertreter wird für Rechnung des Vertretenen tätig und ist verpflichtet auf dem Geschäftspapier des Vertretenen die für die erbrachte Leistung anfallenden Gebühren zeitnah gegenüber den Mandanten abzurechnen.

8. Vergütung des allgemeinen Vertreters

Die Vergütung des Vertreters bestimmt sich grundsätzlich nach der vertraglichen Regelung. Wurde eine solche nicht getroffen, richtet sich die Vergütung nach der Üblichkeit (§ 612 Abs. 2 BGB) und wird vom Vertreter nach § 316 BGB bestimmt. Schuldner der Vergütung ist der Vertretene (§ 69 Abs. 2 StBerG). Üblicherweise wird eine Zeitgebühr oder eine Pauschale vereinbart. Zudem hat der Vertreter gegenüber dem

5.2.3.1 Praxisvertreter

Vertretenen einen Anspruch auf Ersatz seiner Aufwendungen gemäß § 670 BGB (§ 69 Abs. 2 Satz 3 StBerG).

Können sich der Vertretene und der Vertreter nicht über die Höhe der Vergütung einigen, setzt die Steuerberaterkammer auf entsprechenden Antrag eines der Beteiligten die Vergütung fest und haftet in diesem Fall für die festgesetzte Vergütung wie ein Bürge (§ 69 Abs. 4 Sätze 5 und 7 StBerG). Im Ausnahmefall, nämlich dann, wenn eine vereinbarte Vergütung nicht, auch nicht aus dem Gebührenaufkommen der Steuerberaterpraxis realisiert werden kann, kann der Vertreter eine nachträgliche Festsetzung der Vergütung durch die Steuerberaterkammer beantragen und damit in den Genuss der Bürgenhaftung der Steuerberaterkammer kommen. Allerdings besteht kein Anspruch auf eine Festsetzung der Vergütung in der mit dem Vertretenen vereinbarten Höhe. Vielmehr hat dies nach den von der Rechtsprechung entwickelten Maßstäben (u. a. Zeitaufwand, berufliche Erfahrung, Stellung des Vertreters) zu erfolgen. Die Festsetzungspflicht und die Bürgenhaftung der Steuerberaterkammer erstrecken sich grundsätzlich nicht auf die vom allgemeinen Vertreter gemachten Aufwendungen i. S. v. § 670 BGB, wozu bspw. Personalkosten und Nutzungsentschädigungen zählen.

III. Haftung des Praxisvertreters

1. Haftung im Außenverhältnis (gegenüber den Mandanten)

Gegenüber den Mandanten und Dritten haftet nur der Vertretene für das Handeln seines Vertreters. Wichtig ist jedoch, dass der Vertreter die Vertretung stets ausreichend deutlich macht, um nicht nach den Grundsätzen der Rechtscheinhaltung in Anspruch genommen werden zu können. Die Besonderen Versicherungsbedingungen für die Vermögensschaden-Haftpflichtversicherung von Steuerberatern sowie die Risikobeschreibung (A. 1.a) Satz 1 BBR-S) sehen eine Mitversicherung des allgemeinen Vertreters für die Dauer seiner Bestellung in der Berufshaftpflichtversicherung des Vertretenen vor. Diese Mitversicherung besteht jedoch in dem Umfang nicht, in dem der Mitversicherte durch eine eigene Versicherung Deckung erhält (A. 1.a) Satz 2 BBR-S).

5.2.3.1 Praxisvertreter

Der Vertreter sollte daher unbedingt den Bestand der Versicherungsverträge überprüfen, insbesondere auch daraufhin, ob die Versicherungssummen ausreichen. Für darüber hinausgehende Schäden kann die Haftung nur durch vertragliche Vereinbarung mit dem Auftraggeber wirksam begrenzt werden (vgl. § 67a StBerG). Bezüglich dem Grunde und der Höhe nach nicht hinreichend abgedeckter Risiken sollte eine Klärung mit der Versicherung und dem Vertretenen herbeigeführt werden.

2. Haftung im Innenverhältnis (gegenüber dem Vertretenen)

Im Innenverhältnis haftet der Vertreter gegenüber dem Vertretenen für die Schäden, die aus der Vertretung herrühren, nach den Vertretungsregeln des BGB. Dazu zählen auch Schäden, die dem Vertretenen daraus erwachsen, dass der Vertreter Mandanten des Vertretenen Schäden zufügt, die durch die Berufshaftpflichtversicherung des Vertretenen nicht vollständig abgedeckt sind. Der Schaden des Vertretenen liegt in der Differenz zwischen der Versicherungsleistung und der tatsächlichen Höhe des Schadens. Der Vertreter haftet beispielsweise auch für Schäden des Vertretenen aus fehlerhafter Auszahlung von einem Anderkonto.

IV. Wettbewerbsverbot/Mandantenschutz

Während der Dauer des Vertretungsverhältnisses ist der Vertreter nach dem Wesen der Treuhandschaft entsprechend dem Gebot von Treu und Glauben gehindert, Mandate des Vertretenen, die er als Vertreter betreut, als eigene Mandate zu übernehmen. Nach der Beendigung der allgemeinen Vertretung darf der von Amts wegen bestellte Vertreter für die Dauer von zwei Jahren nach Ablauf der Bestellung nicht für Auftraggeber tätig werden, die er in seiner Eigenschaft als Vertreter für den Vertretenen betreut hat (§ 69 Abs. 6 StBerG). Da dieses Verbot nicht für privatrechtlich bzw. für auf Antrag öffentlich-rechtlich bestellte Vertreter gilt, empfiehlt es sich, im Praxisvertretervertrag zu regeln, dass § 69 Abs. 6 StBerG entsprechend gilt.

Abweichende Vereinbarungen sind im Rahmen zivilrechtlicher Vertragsfreiheit zulässig.

5.2.3.2 Hinweise* der Bundessteuerberaterkammer zur Bestellung eines Praxistrehänders

Beschlossen vom Präsidium der Bundessteuerberaterkammer
am 25. Juni 2009

Inhaltsverzeichnis

Vorbemerkung	2
1. Voraussetzungen für die Bestellung als Praxistrehänder	2
a) Verwaiste Praxis	2
b) Übertragung der Praxis auf eine bestimmte Person ..	2
c) Qualifikation des Praxistrehänders	3
d) Antrag der Erben bzw. des ausgeschiedenen Berufsangehörigen	3
e) Bestellung des Praxistrehänders durch die Steuerberaterkammer	4
f) Geschäftsbesorgungsvertrag	4
g) Information der Mandanten	4
2. Die Rechtsstellung des Praxistrehänders	4
3. Haftung	5
4. Der Vergütungsanspruch des Praxistrehänders	5
5. Wettbewerbsverbot	6
6. Beendigung der Praxistrehandschaft	6
7. Schlichtung von Streitigkeiten	7

Anlage: Musterbriefe

*) Die Hinweise haben keinen verbindlichen Charakter. Sie sollen zu bestimmten Sachverhalten oder Problemkreisen Anregungen zu eigenverantwortlichen Lösungen geben und somit die Praxisarbeit unterstützen.

5.2.3.2 Praxistreuhänder

Vorbemerkung

Der Praxistreuhänder soll die Steuerberaterpraxis, die zivilrechtlich dem Vermögen des Treugebers (Erbe bzw. ausgeschiedener Berufsangehöriger) zuzuordnen ist, bis zur Übernahme durch den vorgesehenen Nachfolger im Bestand erhalten.

Die nachfolgenden Hinweise zeigen einem Praxistreuhänder insbesondere die Voraussetzungen der Treuhandschaft und seine rechtliche Stellung auf.

1. Voraussetzungen für die Bestellung als Praxistreuhänder

In § 71 StBerG sind abschließend die Voraussetzungen genannt, die erfüllt sein müssen, damit die zuständige Steuerberaterkammer einen Praxistreuhänder bestellen kann.

a) Verwaiste Praxis

Im Falle des Todes des Praxisinhabers, bei bestandskräftigem Widerruf der Bestellung wegen nicht nur vorübergehender Berufsunfähigkeit und bei Verzicht auf die Bestellung aus den in § 57 Abs. 4 StBerG genannten Gründen besteht die Möglichkeit der Bestellung eines Praxistreuhänders. Bei Vorliegen anderer Widerrufsgründe, einer anderen Motivation für den Verzicht oder bei einem Ausschluss aus dem steuerberatenden Beruf darf ausweislich des abschließenden Wortlauts von § 71 Abs. 4 StBerG kein Praxistreuhänder bestellt werden.

b) Übertragung der Praxis auf eine bestimmte Person

Die Treuhandschaft ist nur möglich, wenn zuvor die Person feststeht, die die Steuerberaterpraxis nach Erwerb der Qualifikation, die zur Hilfeleistung in Steuersachen berechtigt, übernehmen wird. Der künftige Praxisinhaber muss in absehbarer Zeit, im Regelfall innerhalb von drei Jahren, in Ausnahmefällen innerhalb von vier Jahren, nach Beginn der Treuhandschaft zur Steuerrechtshilfe befugt sein.

Erforderlich ist danach, dass der Übernehmer dieser Praxis innerhalb der genannten Fristen als Steuerberater*, Wirt-

*) In diesen Hinweisen wird für alle Mitglieder der Steuerberaterkammern der Begriff „Steuerberater“ verwendet. Regelungen, die nur für bestimmte Personengruppen gelten, sind einzeln genannt. Auf Steuerberatungsgesellschaften finden die Vorschriften insoweit Anwendung, als sich aus der Rechtsform keine Besonderheiten ergeben.

5.2.3.2 Praxistreuhänder

schaftsprüfer, vereidigter Buchprüfer bestellt oder als Rechtsanwalt zugelassen wird, da diese Berufsgruppen geschäftsmäßige Hilfe in Steuersachen leisten dürfen (§ 3 StBerG).

Nach dem Wortlaut von § 71 Abs. 1 Satz 1 StBerG ist es auch denkbar, eine Treuhandenschaft einzurichten, wenn der künftige Praxisinhaber bereits sein Berufsexamen erfolgreich abgelegt hat, jedoch noch keine Bestellung, zum Beispiel als Steuerberater, erfolgt ist. Entsprechendes gilt auch für den Fall einer Wiederbestellung als Steuerberater.

c) Qualifikation des Praxistreuhänders

Der Praxistreuhänder muss Steuerberater oder Steuerbevollmächtigter (s. § 71 Abs. 1 Satz 1 StBerG) sein. Obwohl ebenfalls zur Hilfeleistung in Steuersachen berechtigt, kann aufgrund der eindeutigen gesetzlichen Aussage kein Angehöriger der rechtsberatenden oder wirtschaftsprüfenden Berufe als Praxistreuhänder bestellt werden. Voraussetzung für die Bestellung ist nicht, dass der Praxistreuhänder eine eigene Steuerberaterpraxis unterhält. Es kann deswegen grundsätzlich auch ein ausschließlich im Anstellungsverhältnis beschäftigter Steuerberater als Praxistreuhänder in Betracht kommen, sofern er die erforderliche Zeit für die Treuhandenschaft hat.

d) Antrag der Erben bzw. des ausgeschiedenen Berufsangehörigen

Die Bestellung eines Praxistreuhänders durch die Steuerberaterkammer erfolgt nur auf Antrag der Erben oder des Steuerberaters, dessen Bestellung wegen dauernder Berufsunfähigkeit widerrufen wurde oder der aus den in § 57 Abs. 4 StBerG genannten Gründen auf seine Bestellung verzichtet hat. In dem Antrag ist die Person des Praxisübernehmers anzugeben und aufzuzeigen, dass innerhalb der Dreijahresfrist die erforderliche berufliche Qualifikation erworben werden kann. Die Angaben sind durch aussagekräftige Unterlagen glaubhaft zu machen (Zeugnis über den Hochschulabschluss; Anstellungsvertrag etc.).

5.2.3.2 Praxistrehänder

e) Bestellung des Praxistrehänders durch die Steuerberaterkammer

Der Praxistrehänder muss durch die Steuerberaterkammer bestellt werden. Die Bestellung erfolgt durch einen Verwaltungsakt, in dem Beginn und Dauer der Treuhandschaft festgelegt werden. Die Bestellung entfällt nach Ablauf der festgesetzten Zeit der Treuhandschaft oder wenn der Praxisnachfolger die Berechtigung zur Hilfeleistung in Steuersachen erworben hat. Die Praxistrehänderschaft endet außerdem, wenn die Steuerberaterkammer die Bestellung des Praxistrehänders widerruft, was jederzeit möglich ist (§ 71 Abs. 3 StBerG).

f) Geschäftsbesorgungsvertrag

Es empfiehlt sich, das bestehende Geschäftsbesorgungsverhältnis (§§ 675, 611 ff. BGB) schriftlich abzufassen. Dieser Vertrag sollte der Steuerberaterkammer zur Prüfung vorgelegt werden.

g) Information der Mandanten

Die Mandanten sind über die Tätigkeit des Praxistrehänders unverzüglich zu informieren. Die Zustimmung des Mandanten muss jedoch nicht eingeholt werden.

2. Die Rechtsstellung des Praxistrehänders

Der Praxistrehänder führt sein Amt in eigener Verantwortung und im eigenen Namen, jedoch für Rechnung und auf Kosten des Treugebers. Nach dem Zweck der Treuhandschaft ist er nicht nur berechtigt, sondern auch verpflichtet, neue Aufträge anzunehmen und zu erledigen. Der Treugeber bleibt Inhaber der vom Praxistrehänder einzuziehenden Honorare. Der Praxistrehänder ist nicht berechtigt, im eigenen Namen Gebührenansprüche gegenüber Auftraggebern gerichtlich geltend zu machen. Seine Honorarklage müsste wegen der fehlenden Prozessführungsbefugnis als unzulässig abgewiesen werden.

Im Auftreten nach außen hat der Praxistrehänder durch einen entsprechenden Zusatz, z. B. in der Kopfleiste oder bei seiner Unterschrift, auf die Treuhandschaft hinzuweisen (z. B. „StB Max Meier bestellter Praxistrehänder für StB Bernd Müller“).

3. Haftung

Die Besonderen Versicherungsbedingungen für die Vermögensschaden-Haftpflichtversicherung von Steuerberatern sowie die Risikobeschreibung (A. 1.a) Satz 1 BBR-S) sehen eine Mitversicherung des Praxistreuhanders für die Dauer seiner Bestellung vor. Diese Mitversicherung besteht jedoch in dem Umfang nicht, in dem der mitversicherte Praxistreuhand durch eine eigene Versicherung Deckung erhält (A. 1.a) Satz 2 BBR-S).

Der Versicherungsschutz gilt allerdings nur im Verhältnis zu den Mandanten, nicht im Verhältnis zum Treugeber. Tatsächlich haftet der Praxistreuhand sowohl im Innenverhältnis gegenüber den vertretenen Personen, also den/m Erben bzw. dem/der ausgeschiedenen Berufsangehörigen, als auch im Außenverhältnis unmittelbar gegenüber den betreuten Mandanten. Von daher ist zu empfehlen, dass Praxistreuhand und Treugeber bei Übernahme der Treuhandschaft Kontakt zu ihren Versicherungen aufnehmen. Der Praxistreuhand sollte das Risiko aus seiner treuhändischen Tätigkeit zusätzlich in seinen Versicherungsvertrag aufnehmen lassen, um sowohl gegen Ansprüche der Mandanten als auch gegen solche der vertretenen Person/en abgesichert zu sein. Auch die Deckungssumme und der materielle Deckungsinhalt, bezogen auf die konkrete Risikosituation, sollten einer genauen Überprüfung unterzogen werden.

Bezüglich der aufgrund der Treuhandschaft zusätzlich anfallenden Versicherungsprämien sollte vertraglich geregelt werden, dass diese zulasten der Erben bzw. des Praxisinhabers gehen.

4. Der Vergütungsanspruch des Praxistreuhanders

Der Praxistreuhand hat nach § 71 Abs. 2 Satz 2 StBerG Anspruch auf eine angemessene Vergütung. Nach Art und Umfang der Tätigkeit des Praxistreuhanders kommen folgende Regelungen in Betracht:

- In Anlehnung an die Vergütung eines Steuerberaters im freien Mitarbeiterverhältnis kann ein bestimmter Prozentsatz der monatlich oder jährlich in Rechnung gestellten Umsätze als Vergütung des Praxistreuhanders festgelegt werden.

5.2.3.2 Praxistreuhänder

- Eine Vereinbarung, wonach der Praxistreuhänder nach einem bestimmten Stundensatz seinen Zeitaufwand abrechnen kann.
- Festlegung eines monatlichen Fixums und daneben Vereinbarung eines bestimmten Prozentsatzes des Gebührenumsatzes als Vergütung.

Es empfiehlt sich eine Vereinbarung, im Falle von Meinungsverschiedenheiten ein Schiedsgutachten durch die Steuerberaterkammer erstellen zu lassen, welches beiderseitig als bindend angesehen wird.

5. Wettbewerbsverbot

Da die Treuhanderschaft der Erhaltung des Mandantenstammes der verwaisten Steuerberaterpraxis dienen soll, besteht schon während der treuhänderischen Tätigkeit ein Wettbewerbsverbot. Dem Praxistreuhänder ist es untersagt, ohne vertragliche Vereinbarung mit dem Treugeber Mandanten des Treugebers zu übernehmen. Dies gilt auch für Mandate, die während der Treuhanderschaft neu hinzukommen.

Nach Beendigung der Praxistreuhanderschaft besteht außerdem ein gesetzliches Wettbewerbsverbot (§§ 71 Abs. 5, 69 Abs. 6 StBerG). Danach darf der Praxistreuhänder für die Dauer von zwei Jahren nach Ablauf der Bestellung nicht für Auftraggeber tätig werden, für die er in seiner Eigenschaft als Praxistreuhänder tätig war.

Für den Fall, dass dieses Wettbewerbsverbot nicht eingehalten wird, sollte die Zahlung einer Vertragsstrafe vorgesehen werden.

6. Beendigung der Praxistreuhanderschaft

Amtsdauer

Bei der Bestellung des Praxistreuhänders legt die Steuerberaterkammer zugleich auch die Amtsdauer für einen Zeitraum von bis zu drei Jahren (mit Verlängerungsmöglichkeit um ein weiteres Jahr in Ausnahmefällen) fest (§ 71 Abs. 1 StBerG).

5.2.3.2 Praxistreuhänder

Ende der Praxistreuhandenschaft

Die Praxistreuhandenschaft endet mit dem Ablauf der Amtsdauer oder vorzeitig durch Bestellung des Praxisnachfolgers als Steuerberater. Vorzeitig endet die Praxistreuhandenschaft auch im Falle des jederzeit möglichen Widerrufs durch die Steuerberaterkammer (§ 71 Abs. 3 StBerG). Endet die Amtsdauer, ohne dass ein Nachfolger die Praxis übernimmt, muss diese abgewickelt und veräußert werden.

Übergabe der Akten/Mandantenunterlagen

Bei der Übergabe der Akten, insbesondere der Mandantenunterlagen ist nach der Rechtsprechung des BGH das sog. informationelle Selbstbestimmungsrecht der Mandanten zu beachten. Im Falle eines Beraterwechsels dürfen die Unterlagen nur mit Einverständnis des Mandanten übergeben werden. Bei der Übergabe der Akten, insbesondere der Mandantenunterlagen ist nach der Rechtsprechung des BGH das sog. informationelle Selbstbestimmungsrecht der Mandanten zu beachten. Im Falle eines Beraterwechsels dürfen die Unterlagen nur mit Einverständnis des Mandanten übergeben werden. Ein solches Einverständnis ist ausnahmsweise dann nicht erforderlich, wenn der Praxisnachfolger schon vor der Praxisübernahme mit den Unterlagen befasst war oder den Mandanten betreut hat (z. B. bei seiner Tätigkeit als Steuerfachwirt) und die Mandanten nach Mitteilung der Praxisübernahme der Übergabe der Unterlagen nicht widersprochen haben. Generell aber bedarf es vor der Übergabe der Unterlagen des ausdrücklichen Einverständnisses dieser Mandanten. Zweckmäßigerweise setzen sich Praxistreuhänder und Praxisnachfolger dazu gemeinsam mit den Mandanten in Verbindung.

7. Schlichtung von Streitigkeiten

Für den Fall, dass es zwischen dem Praxistreuhänder und dem Treugeber zu Streitigkeiten kommt, z. B. wegen der Vergütung oder der Einhaltung des Wettbewerbsverbotes, sollte im Vertrag bestimmt werden, dass die Steuerberaterkammer um Vermittlung gebeten wird. Im Unterschied zur Praxisvertretung und Praxisabwicklung kann die Steuerberaterkammer die Vergütung eines Praxistreuhänders im Streitfall nicht festsetzen und steht hierfür auch nicht wie ein Bürge ein.

5.2.3.2 Praxistreuhand

Musterbrief des Praxistreuhanders

Briefkopf des Praxistreuhanders

Anschrift des Mandanten

Ort, Datum

Praxistreuhandschaft

Sehr geehrte/r Frau/Herr,

die Steuerberaterkammer hat mich mit Wirkung zum zum Praxistreuhand meiner/meines am verstorbenen Kollegin/Kollegen, Frau/Herrn StB, bestellt. Ich übernehme diese Treuhandschaft für Frau/Herrn, die/der im Bereich des Steuerwesens tätig ist und die Qualifikation als Steuerberaterin/Steuerberater anstrebt. Frau/Herr wird im Fall ihrer/seiner Bestellung die Praxis weiterführen.

Die bisherigen Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter stehen der Praxis weiterhin zur Verfügung. Ihre steuerlichen Angelegenheiten würde ich gerne mit Ihnen in einem persönlichen Gespräch erörtern und stehe ggf. auch für andere aktuelle Fragen jederzeit gerne zu Ihrer Verfügung. Wegen einer Terminabsprache werde ich mich in Kürze mit Ihnen in Verbindung setzen.

Mit freundlichen Grüßen

5.2.3.2 Praxistreuhänder

Musterbrief des Nachfolgers

Briefkopf des Nachfolgers

Anschrift des Mandanten

Ort, Datum

Praxisübernahme

Sehr geehrte/r Frau/Herr,

mit Schreiben vom hatte Ihnen Frau/Herr StB mitgeteilt, dass sie/er bis zu meiner Bestellung als Steuerberater unsere Steuerberaterpraxis treuhänderisch leitet. Nachdem ich am als Steuerberater bestellt worden bin, wird Frau/Herr StB die ihr/ihm von der Steuerberaterkammer übertragene treuhänderische Tätigkeit zum beenden. Die Praxis wird von diesem Zeitpunkt an von mir übernommen.

Um einen reibungslosen Übergang sicherzustellen, werde ich mit Frau/Herrn Ihre steuerlichen und sonstigen Angelegenheiten besprechen. Zusätzlich möchte ich mich Ihnen in einem persönlichen Gespräch vorstellen und die aktuellen Fragen mit Ihnen erörtern. Zur Abstimmung eines Gesprächstermins werde ich mich in Kürze mit Ihnen in Verbindung setzen.

Mit freundlichen Grüßen

5.2.3.3 Hinweise* der Bundessteuerberaterkammer für die Praxisübertragung

Beschlossen vom Präsidium der Bundessteuerberaterkammer
am 14. November 2012

Inhaltsverzeichnis

1. Vorbemerkungen	
1.1 Zulässigkeit von Praxisübertragungen	2
1.2 Angemessenheit der Übertragungsbedingungen ..	2
1.3 Übernahmeentgelt	2
1.4 Verschwiegenheitspflicht	3
1.5 Information der Steuerberaterkammer	5
1.6 Information der Mandanten	5
2. Vertragsverhandlungen und Sicherung der Verschwiegenheitspflicht	6
3. Hinweise zur Vertragsgestaltung	6
3.1 Konkurrenzklausele	6
3.2 Einwilligung des Ehegatten.	7
3.3 Kaufpreis, Kaufpreisveränderungsklauseln und Zahlungsmodalitäten	7
3.4 Schiedsklausel.	9
4. Übergang der Mandate	9
5. Übernahme laufender Verträge	11
5.1 Arbeits- und Ausbildungsverhältnisse	11
5.2 Sonstige Verträge	11
6. Haftung.	12
6.1 Haftung gegenüber den Mandanten	12
6.2 Haftung gegenüber den Mitarbeitern.	12
6.3 Haftung gegenüber dem Finanzamt, der Gebietskörperschaft etc.	13
Anlage: Musterbrief mit Einverständniserklärung	14

*) Die Hinweise haben keinen verbindlichen Charakter. Sie sollen zu bestimmten Sachverhalten oder Problemkreisen Anregungen zu eigenverantwortlichen Lösungen geben und somit die Praxisarbeit unterstützen.

5.2.3.3 Praxisübertragung

1. Vorbemerkungen

1.1 Zulässigkeit von Praxisübertragungen

Die Übertragung einer Praxis oder eines Teils einer Praxis auf einen anderen Berufsträger gegen Entgelt ist unter berufs- und zivilrechtlichen Grundsätzen grundsätzlich zulässig (§ 28 Abs.1 BOSTB). Dagegen ist die Übertragung von Einzelmandaten grundsätzlich nicht zulässig (§ 9 StBerG). Unbedenklich ist die Übernahme von Einzelmandaten gegen Entgelt lediglich dann, wenn die Zahlung freiwillig und ohne vertragliche Verpflichtung, etwa aufgrund kollegialer Rücksichtnahme oder aus Anstandspflicht gegenüber den Erben eines verstorbenen Kollegen, erfolgt.

1.2 Angemessenheit der Übertragungsbedingungen

Die Bedingungen für die Übertragung sollen angemessen sein. Dies bedeutet beispielsweise, dass ein Steuerberater sich nicht auf eine Praxisübertragung einlassen darf, deren Bedingungen seine Unabhängigkeit und Eigenverantwortlichkeit gefährden. Zur Angemessenheit gehört auch, dass die gegenseitigen Leistungen der Vertragspartner in einem angemessenen Verhältnis zueinander stehen und Praxiswert und Kaufpreis einander entsprechen.

1.3 Übernahmeentgelt

Die Höhe des Veräußerungspreises wird vor allem durch den Wert des Mandantenstammes (Streuung, Alter, Umsatz) beeinflusst. Zudem sind für den Praxiswert folgende Kriterien entscheidend: Rentabilität und Standort der Praxis, Übergabegrund, Expansionsmöglichkeiten, Vorhandensein langfristiger Vertragsbedingungen, Überleitungsmöglichkeit durch den bisherigen Inhaber, Übernahme des Mandatsverlustrisikos, Struktur und Qualifikation der Mitarbeiter sowie Ausstattung und Zustand der Praxiseinrichtung.

Bei der Bestimmung der Höhe des Übernahmeentgelts sind die „Hinweise der Bundessteuerberaterkammer für die Ermittlung des Wertes einer Steuerberaterpraxis“ hilfreich (siehe 4.2.1 Berufsfachlicher Teil).

5.2.3.3 Praxisübertragung

1.4 Verschwiegenheitspflicht

Aus berufsrechtlicher Sicht ist die Einhaltung der Pflicht zur Verschwiegenheit (§ 57 Abs. 1 StBerG, §§ 5, 28 Abs. 2 Satz 1 BOSTB) das zentrale Problem jeder Praxisübertragung.

Voraussetzung für eine Offenlegung des konkret bestehenden Mandatsverhältnisses ist die vorherige – aus Beweisgründen am besten schriftliche – Einwilligung des Mandanten (Ein Muster für eine entsprechende Befreiungserklärung findet sich beispielsweise im Handbuch „Qualitätssicherung und Qualitätsmanagement in der Steuerberatung“ – s. dort Arbeitshilfe B2 – 16). Ohne diese darf Dritten – hierzu gehören auch Übernahmewerber einer Berufspraxis – kein Einblick in die über die Mandanten und die für sie geführten Akten gewährt werden. Auch die bloße Preisgabe der Mandantennamen ist unzulässig.

Die Verpflichtung zur Verschwiegenheit gem. § 57 Abs. 1 StBerG, die sich aus dem grundgesetzlich verankerten Recht auf informationelle Selbstbestimmung des Mandanten nach Art. 2 Grundgesetz herleitet, lässt eine ausnahmsweise Offenbarung nur dann zu, wenn die Ausnahme gesetzlich geregelt ist. Im Unterschied zu den Fällen der Praxisvertretung, -abwicklung oder -treuhandenschaft, existiert für den Fall der Praxisübertragung keine gesetzliche Regelung, die eine Ausnahme von der Verschwiegenheitspflicht zulässt. Vielmehr hebt § 28 Abs. 2 BOSTB ausdrücklich hervor, dass die Pflicht zur Verschwiegenheit bei der Übertragung der Praxis in besonderer Weise zu beachten ist. Bereits die Tatsache des Bestehens eines Mandats ist Teil der Verschwiegenheitsverpflichtung des verkaufswilligen Inhabers, die dieser schon bei Anbahnung eines möglichen Praxis-, Praxisanteils- oder Mandatsverkaufs zu beachten hat. Infolgedessen dürfen die bestehenden Mandatsverhältnisse ohne die vorherige Zustimmung des einzelnen betroffenen Mandanten gegenüber dem oder den Kaufinteressenten nicht offenbart werden. Ein unter Missachtung berufsrechtlicher Verschwiegenheitspflichten geschlossener Praxisübertragungsvertrag ist gemäß § 134 BGB von Anfang an nichtig (erstmalig BGH, Urteil v. 11. Dezember 1991, VIII ZR 4/91, NJW 1992, S. 737 ff. und zuletzt OLG Hamm, Urteil v. 15. Dezember 2011, 2 U 65/11, NJW 2012, S. 1743, 1744).

Die Vereinbarung einer „rettenden“ salvatorischen Klausel, wonach eine Anfechtung einzelner Regelungen nur zu einer Teilnichtigkeit des Vertrages führt, vermag den Vertrag jedenfalls

5.2.3.3 Praxisübertragung

dann nicht zu retten, wenn das Rechtsgeschäft ohne die nichtige Klausel nicht vorgenommen worden wäre, also die nichtige Regelung für das Rechtsgeschäft von grundlegender Bedeutung ist. Da die Einwilligung der Mandanten zu Aktenübergabe an sowie Weiterbetreuung durch den Übernehmer maßgeblich für die Übertragung der Kanzlei, aber auch für die Höhe des Übernahmeentgeltes sind, wird regelmäßig davon auszugehen sein, dass eine Erhaltungsklausel den Vertrag nicht retten kann und der Übernehmer infolge der Nichtigkeit bereicherungsrechtlich entsprechend § 812 Abs. 1 Satz 11. Alt. i.V. m. § 818 BGB Rückabwicklung verlangen kann.

Ein Verzicht auf die Nichtigkeitsfolge ist nicht möglich.

Bereits 1991 hat der BGH (BGHZ 116, 268, XIII ZR 4/91, NJW 1992, S. 737) entschieden, dass die Zustimmung der Mandanten zur Mandatsübertragung weder durch konkludentes Verhalten erteilt, noch aus einem Schweigen des Mandanten auf ein entsprechendes Anschreiben eine konkludente Einwilligung gefolgert werden kann. Dementsprechend reicht auch eine Regelung im Praxisübertragungsvertrag, die vorsieht, dass der Erwerber in die Mandatsverträge eintritt, sofern die Mandanten nicht widersprechen, für das Zustimmungserfordernis nicht aus (OLG Koblenz, Urt. vom 23. Juli 1999, 8 U 2086/98, Gerling Informationen 2000, S. 39).

Lediglich dann, wenn der Erwerber der Praxis schon vor ihrer Übertragung auf anderem Weg in zulässiger Art und Weise Kenntnis von den geschützten Mandantengeheimnissen erhalten hat, ist die Veräußerung einer Steuerberaterpraxis auch ohne die Zustimmung des Mandanten zulässig. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der Erwerber zuvor in der Praxis, die er erwirbt, tätig gewesen ist (BGH, Urteil v. 17. Mai 1995, IX ZR 220/94, DStR 1995, S. 2559). Der Zeitraum einer solchen überleitenden Tätigkeit ist von den Umständen des Einzelfalls abhängig. Jedenfalls müssen die Mandanten den potenziellen Übernehmer tatsächlich kennengelernt haben.

Wird die zu übergebene Praxis in der Rechtsform einer BGB-Gesellschaft geführt (Sozietät), kommt (übergangsweise) eine Erweiterung der Sozietät in Betracht. Auch in diesen Fällen ist

5.2.3.3 Praxisübertragung

eine vorherige Zustimmung der Mandanten nicht erforderlich. Mandanten, die eine Sozietät beauftragt haben, müssen mit Veränderungen der Sozietätsverhältnisse rechnen (Kuhls u. a., Kommentar zum Steuerberatungsgesetz, 3. Auflage, § 57, Rdnr. 232).

Dagegen gilt das Zustimmungserfordernis bei der Einbringung bzw. Umwandlung einer Einzelkanzlei in eine Sozietät. Wenn ein bisher in Einzelpraxis tätiger Steuerberater einen Sozius oder Partner aufnimmt, kann nicht von einer stillschweigenden Zustimmung der Mandanten, die Vertragsbeziehungen auszuweiten, ausgegangen werden (Kuhls u. a., Kommentar zum Steuerberatungsgesetz, 3. Auflage, § 57, Rdnr. 232).

Eine Verschwiegenheitspflichtverletzung kann darüber hinaus im Rahmen der Berufsaufsicht geahndet sowie wegen der Verletzung von Privatgeheimnissen gemäß § 203 Abs. 1 Nr. 3 StGB strafrechtlich verfolgt werden.

1.5 Information der Steuerberaterkammer

Gemäß § 28 Abs. 3 BOSTB sollen die Beteiligten den Übertragungsvertrag vor seinem Abschluss der Berufskammer vorlegen. Die Regelung dient dem Schutz der Vertragspartner, die nur auf diese Weise Gelegenheit erhalten, von den Erfahrungen der Steuerberaterkammer zu profitieren. Diese prüft insbesondere, ob die Regelungen des Vertrages den berufsrechtlichen Vorschriften entsprechen und damit auch, ob sich die Veräußerungsbedingungen im berufsüblichen Rahmen halten.

1.6 Information der Mandanten

Praxisveräußerer und -erwerber sollten wegen der weiteren Beauftragung des Erwerbers mit den wichtigsten Mandanten Gespräche führen. Soweit der vorgesehene Praxiserwerber die Mandanten aus seiner Tätigkeit als angestellter Steuerberater bereits kennt, können die Verkaufsverhandlungen offen geführt und ein gemeinsames Schreiben an die Mandanten versandt werden. In diesen Fällen ist zwar eine Einsichtnahme in die Mandantendaten ohne weitere Einwilligung zulässig, aber zivilrechtlich bedarf es der Zustimmung der Mandanten zur Fortführung des Mandats durch den Erwerber.

5.2.3.3 Praxisübertragung

2. Vertragsverhandlungen und Sicherung der Verschwiegenheitspflicht

Die Bereitstellung der für den Übernehmer maßgeblichen Informationen, namentlich die betrieblichen und die persönlichen Daten der Mandanten, hat (s. o. unter 1.4) stets unter Beachtung der Verschwiegenheitspflicht zu erfolgen. Unbedenklich sind insoweit nur Unterlagen ohne konkreten Mandantenbezug (Bilanzen, Einnahme-Überschussrechnungen, GuV-Rechnungen, Steuererklärungen des Übergebers). Der Wert der Praxis wird jedoch maßgeblich durch den Mandantenstamm geprägt, weshalb dieser für den Übernehmer von besonderem Interesse ist. Allerdings ist es dem Veräußerer untersagt, seinem Vertragspartner Einblick in die Mandantenakten zu gewähren. Es empfiehlt sich deshalb, die für die Praxisbewertung wesentlichen Angaben in einer anonymisierten Mandantenliste aufzuführen (Um eine Zuordnung zu einer mit den Mandantennamen versehenen Liste zu ermöglichen, empfiehlt es sich, Mandanten- oder Debitorenummern aufzunehmen). In der Liste aufzuführen sind insbesondere Jahreshonorar – möglichst getrennt nach wesentlichen Umsatzarten, z. B. für Lohn, Finanzbuchhaltung, Jahresabschluss, Beratung –, Gegenstand der steuerberatenden Leistungen, der Unternehmensgegenstand und Rechtsform, Mandatsdauer, Alter der Mandanten etc.

3. Hinweise zur Vertragsgestaltung

3.1 Konkurrenzklausele

Werden Konkurrenzklausele (Niederlassungsverbote, Mandantenschutz- oder Mandantenübernahmeklausele) vereinbart, ist zu beachten, dass das Wettbewerbsverbot für den früheren Praxisinhaber gegenständlich, zeitlich und örtlich auf das notwendige Maß beschränkt wird. Das notwendige Maß wird bestimmt durch das Erfordernis des Praxiserwerbers, die ihm bei der Praxisübertragung überlassenen Mandantenbeziehungen festigen zu können. Bei Praxisübertragungen sind Wettbewerbsverbote von zwei Jahren in der Regel unproblematisch; insoweit gibt es keine zeitliche Höchstgrenze. Es kommt stattdessen immer auf den Einzelfall an (Michalski/Römermann, ZIP 1994, S. 441). Auch Zeiträume von drei bis fünf Jahren werden allgemein noch als unkritisch angesehen.

5.2.3.3 Praxisübertragung

Nichtig ist dagegen ein Wettbewerbsverbot, welches dem Veräußerer in einem Zeitraum von zehn Jahren ab Übernahme der Praxis jegliche Steuerberatertätigkeit für die überzuleitenden Mandanten sowie „jegliche Berufsausübung im Gebiet der Landeshauptstadt und einem Umkreis von 60 km“ untersagt. Die Nichtigkeit dieser Klausel kann auch nicht durch eine salvatorische Klausel abgewendet werden (OLG Naumburg, Urteil v. 19. Juli 2005, 1 U 83/04, Stbg 2006, S. 80). Selbst die Zustimmung des früheren Praxisinhabers ändert an der Nichtigkeit sittenwidriger Vereinbarungen nichts (BGH, Urteil v. 17. November 1997, DStR 1997, S. 2038).

Berufs- als auch wettbewerbsrechtlich ist es unzulässig, wenn sich der Praxisveräußerer nach erfolgter Praxisübergabe und Auslaufen des vertraglich vereinbarten Wettbewerbsverbots mit Werbeschreiben zwecks Weiterbetreuung an ehemalige Mandanten wendet (OLG Frankfurt/M., Urteil v. 25. September 2008, 6 U 112/08).

In steuerlicher Hinsicht ist zu beachten, dass die teilweise Fortführung der bisherigen freiberuflichen Tätigkeit einer nach § 18 Abs. 3 i.V.m. § 16 Abs. 4 und § 34 Abs. 2 Nr. 1 sowie Abs. 3 EStG begünstigten Praxisveräußerung oder Teilpraxisveräußerung nur dann nicht entgegensteht, wenn dies nur in einem geringen Umfang geschieht. Eine Tätigkeit von geringem Umfang ist nach ständiger BFH-Rechtsprechung nur anzunehmen, wenn die darauf entfallenden Umsätze in den letzten drei Jahren vor der Veräußerung weniger als 10 % der gesamten Einnahmen ausmachten (zuletzt BFH, Beschluss v. 20. Januar 2009, VIII B 58/08, BFH/NV 2009, S. 756).

3.2 Einwilligung des Ehegatten

Lebt zumindest der Veräußerer im gesetzlichen Güterstand der Zugewinnngemeinschaft, so ist zur Wirksamkeit des Übergabevertrages das Zustimmungserfordernis des § 1365 Abs. 1 BGB zu beachten.

3.3 Kaufpreis, Kaufpreisveränderungsklauseln und Zahlungsmodalitäten

Ist der Gesamtkaufpreis ermittelt, muss eine für beide Seiten tragbare Regelung hinsichtlich des Zahlungsmodus gefunden werden. Insoweit sind zahlreiche Möglichkeiten denkbar.

5.2.3.3 Praxisübertragung

Üblich – und mit Blick auf die Motivation des Übergebers in Bezug auf seine überleitende Tätigkeit sinnvoll – ist eine Vereinbarung, wonach beispielsweise 80 % des Kaufpreises am Übergabestichtag und der Rest nach Ablauf eines Jahres fällig sind. Um das Ausfallrisiko bezüglich des Differenzbetrages zu minimieren, empfiehlt es sich, den Betrag auf einem Anderkonto zu hinterlegen oder z. B. durch eine Bankbürgschaft absichern zu lassen.

In der Praxis finden sich auch sogenannte Abschmelzungsklauseln, auch Garantie- oder Rückrechnungsklauseln genannt. Damit willigt der Übergeber ein, für eine bestimmte Zeitspanne, die meist auf ein Jahr befristet ist, eine Minderung des Kaufpreises in der Höhe zu akzeptieren, wie Mandate nicht übertragen werden können und damit der Zielumsatz nicht erreicht werden kann. Abschmelzungsklauseln sollen dem Übernehmer eine Sicherheit bezüglich der Nachhaltigkeit des – aus Gründen der Verschwiegenheitspflicht – oft anonym erworbenen Mandantenstammes bieten. Andererseits erhöhen sie die Gefahr nachträglicher Auseinandersetzungen. Der Übernehmer muss nachweisen, dass der Mandatsverlust bzw. der Umsatzrückgang nicht durch ihn veranlasst wurde bzw. ihm nicht zurechenbar ist. Trotz einer vermeintlich klaren Regelung kann es jedoch schwierig werden, Rückzahlungsansprüche gegen den Veräußerer erfolgreich geltend zu machen. Auch aus Sicht des Veräußerers, der sich mit der Abgabe seiner Praxis regelmäßig aus dem Berufsleben zurückzieht, bedeuten derartige Vereinbarungen Ungewissheit. Er kann nicht ausschließen, dass ihn der Übernehmer zukünftig mit – gegebenenfalls sogar unberechtigten – Rückzahlungsansprüchen in Anspruch nimmt.

Wird dagegen ein fester Kaufpreis vereinbart, besteht die Gefahr, dass sich bestimmte (Umsatz-)Erwartungen nicht erfüllen und dennoch grundsätzlich keine Möglichkeit besteht, den Kaufpreis nachträglich zu korrigieren. Das Fehlen einer solchen Ausgleichsmöglichkeit wird daher in der Regel mit einem geringeren als dem am Markt erzielbaren Kaufpreis ausgeglichen. Das heißt also, der Veräußerer verzichtet wissentlich auf einen Teil des möglichen Übergabewertes, hat dafür aber Sicherheit, nachträglich nicht mehr in Anspruch genommen zu werden. Der bei diesem Modell zu zahlende günstige Kaufpreis ist zugleich verbunden mit dem Verzicht des Erwerbers auf spätere Regressansprüche gegen den Übergeber.

5.2.3.3 Praxisübertragung

Es sollte geregelt werden, wie im Fall eines etwaigen Zahlungsverzugs des Übernehmers zu verfahren ist. So könnte der Praxisübergeber in Gestalt einer Risikoversicherung oder Bankbürgschaft abgesichert werden. Schließlich ist an ein etwaiges Verbot der Weiterveräußerung der Praxis durch den Erwerber bis zur vollständigen Kaufpreiszahlung zu denken.

3.4 Schiedsklausel

Für den Fall möglicher Streitigkeiten sollte entsprechend § 7 Abs. 3 BOSTb vorgesehen werden, dass die zuständige Steuerberaterkammer unverzüglich eingeschaltet und um Vermittlung gebeten wird.

Außerdem empfiehlt es sich vorzusehen, dass ein Rechtsschutzbedürfnis zur Anrufung eines Gerichts bei allen Streitigkeiten aus dem Vertrag einschließlich seiner Wirksamkeit erst dann gegeben sein soll, wenn ein Vermittlungsversuch der zuständigen Steuerberaterkammer von dieser als erfolglos bestätigt ist, es sei denn, dass es sich um einen Antrag auf Erlass eines Arrestes oder einer einstweiligen Verfügung handelt. Wünschen die Parteien, dass über Streitigkeiten anstelle der ordentlichen Gerichtsbarkeit ein Schiedsgericht entscheidet, muss hierüber eine Vereinbarung getroffen werden, die in den Vertrag aufgenommen oder diesem Vertrag beigelegt werden sollte (§§ 1029, 1031 ZPO).

4. Übergang der Mandate

Mit Abschluss des Übertragungsvertrages gehen die Mandate nicht automatisch auf den Praxiserwerber über. Hierzu bedarf es der Erklärung der Mandanten, (nun) vom Übernehmer steuerlich betreut werden zu wollen. Da die Möglichkeit einer konkludenten Zustimmung durch den Mandanten, z. B. durch Übergabe von Belegen usw., von Literatur und Rechtsprechung unterschiedlich bewertet wird, sollte generell ein schriftliches Einverständnis eingeholt werden. Von daher empfiehlt es sich, dem diesbezüglichen Mandantenschreiben zwei auf den Übernehmer lautende Einverständniserklärungen – zur Fortsetzung des Vertragsverhältnisses mit dem Praxiserwerber (zivilrechtliche Ebene) sowie zur Einsichtnahme in alle dem Praxisveräußerer bekannt gewordenen und bekannt gegebenen Daten oder Unterlagen (berufsrechtliche Ebene) – beizufügen.

5.2.3.3 Praxisübertragung

Insbesondere dann, wenn der Mandant sich weder mit der Offenlegung des Mandatsverhältnisses noch der Beauftragung des Übernehmers schriftlich einverstanden erklärt hat, empfiehlt sich – vor allem zu Beweis Zwecken – die Anfertigung von Gesprächsvermerken.

Um einen möglichst vollständigen Übergang der Mandate sicherzustellen und den Wert der angefangenen Arbeiten zutreffend abgrenzen zu können, besteht die Möglichkeit, dass die Vertragspartner eine befristete Sozietät eingehen. Alternativ kann vereinbart werden, dass der Praxisveräußerer dem Praxisübernehmer für eine Übergangszeit für Rückfragen zur Verfügung steht. Diese Tätigkeit kann z. B. im Rahmen eines Freien-Mitarbeiter-Verhältnisses ausgeübt werden.

Um der Verschwiegenheitsverpflichtung beim Übergang der Mandate nachzukommen, ist folgende Vorgehensweise ratsam: Der Praxisübergeber bemüht sich zunächst um die ausdrückliche Zustimmung seiner Mandanten und bittet diese um Einwilligung für eine Datenübertragung auf den Praxisübernehmer. Gegebenenfalls sind die unter 1.4 erwähnten Modelle (vorgeschaltete Einstellung des Übernehmers und Erweiterung der Sozietät) denkbar.

Erklärt sich der Mandant mit der Übergabe seiner Daten nicht einverstanden oder ist er nicht erreichbar, trifft den Übergeber grundsätzlich die zehnjährige Aufbewahrungspflicht gemäß § 66 Abs. 1 StBerG. Diese Frist kann auf sechs Monate verkürzt werden, indem der Mandant ausdrücklich aufgefordert wird, die Handakten (alle Schriftstücke, die der Berufsangehörige aus Anlass seiner beruflichen Tätigkeit von dem Auftraggeber oder für ihn erhalten hat) entgegenzunehmen (§ 66 Abs. 1 Satz 2 StBerG). Wird hiervon Gebrauch gemacht, sollte im eigenen Interesse der Zugang der Aufforderung zur Aktenabholung beim Mandanten sichergestellt und die Empfangsbestätigung aufbewahrt werden.

Für den Fall, dass die Aufbewahrung nur mit erheblichem Aufwand zu verwirklichen ist, kann eine Übergabe an den Übernehmer zur Verwahrung infrage kommen. Allerdings sind die Mandantenunterlagen dann in geeigneter Weise mit der Maßgabe zu übergeben, dass ohne ausdrückliche Einwilligung durch den Mandanten keine Einsicht zu nehmen ist. Zur Absicherung des Übergebers sollte ein diesbezügliches Fehlverhalten im Praxisübertragungsvertrag mit einer Vertragsstrafe bedacht werden.

5.2.3.3 Praxisübertragung

Beim Mandatsübergang sind neben der Verschwiegenheitspflicht auch allgemeine Sorgfaltspflichten zu beachten. Hierzu gehört beispielsweise die vollständige und rechtzeitige Weitergabe aller wichtigen, die Mandanten betreffenden Informationen. So hat der BFH entschieden, dass eine Wiedereinsetzung in die versäumte Frist zur Begründung einer Nichtzulassungsbeschwerde nicht gewährt werden kann, wenn ein Steuerberater seinen Praxisnachfolger nicht über die zu beachtende Rechtsmittelfrist informiert und keine Absprache trifft, wer von beiden die Nichtzulassungsbeschwerde fristgerecht begründet (BFH, Beschluss v. 23. Oktober 2008, X B 157/08).

5. Übernahme laufender Verträge

5.1 Arbeits- und Ausbildungsverhältnisse

Durch den Kauf und die Übernahme der Praxis tritt der Übernehmer nach § 613a Abs. 1 Satz 1 BGB in die Rechte und Pflichten aus den im Zeitpunkt des Übergangs bestehenden Arbeitsverhältnissen ein. Die Kündigung eines Arbeitsverhältnisses unter Berufung auf die Praxisübertragung ist unwirksam (§ 613a Abs. 4 Satz 1 BGB). Die von dem Übergang betroffenen Arbeitnehmer sind vor der Übergabe – vom bisherigen oder neuen Arbeitgeber – schriftlich über die Modalitäten des Übergangs zu informieren (§ 613a Abs. 5 BGB). Dem Übergang seines Arbeitsverhältnisses kann der Arbeitnehmer innerhalb eines Monats nach Zugang der Unterrichtung schriftlich widersprechen (§ 613a Abs. 6 BGB). Macht ein Arbeitnehmer von diesem Recht Gebrauch, bleibt der Praxisübergeber Arbeitgeber dieser Person. Entsprechendes gilt auch für Berufsausbildungsverhältnisse (§ 10 Abs. 2 BBiG). Von daher wird empfohlen, vor der Praxisübertragung einen Fachanwalt für Arbeitsrecht wegen möglicher Rechtsfolgen zu konsultieren.

5.2 Sonstige Verträge

Für sonstige Verträge, wie z. B. Miet-, Versicherungs- und Versorgungsverträge, besteht eine solche „Automatik“ nicht. Allerdings ist eine Übernahme einzelner Verträge üblich und vielfach auch sinnvoll, etwa weil ein mehrjähriger Mietvertrag geschlossen wurde, dessen vorzeitige Kündigung eine erhebliche finanzielle Belastung darstellen könnte. Daher ist jeweils einzeln eine

5.2.3.3 Praxisübertragung

eventuelle Übernahme zu prüfen. Die Übernahmeentscheidungen sollten schriftlich, gegebenenfalls im Übernahmevertrag, festgehalten werden. Zu beachten ist, dass für die Übernahme u. a. die Zustimmung von Dritten erforderlich sein kann.

Es empfiehlt sich, dass der Kanzleierwerber seinen eigenen Versicherungsschutz mit dem des Veräußerers dem Inhalt und der Höhe nach abgleicht. Dabei sollte u. a. der Frage nachgegangen werden, ob der Umfang des Versicherungsschutzes vor der Praxisübertragung auch noch nach der Praxisübertragung i. S. d. § 67 Satz 1 StBerG „angemessen“ ist.

6. Haftung

6.1 Haftung gegenüber den Mandanten

Macht ein Mandant einen Schadensersatzanspruch aus dem Steuerberatungsvertrag geltend, so ist Anspruchsgegner grundsätzlich der Steuerberater, der die Leistung erbracht hat (bzw. dessen Erben). Aufgrund des sog. Verstoßprinzips tritt daher die Versicherung des Praxisübergabers ein, wenn der Schaden vor der Praxisübergabe verursacht worden ist. Unabhängig davon empfiehlt es sich, im Übertragungsvertrag zu regeln, dass der Übergeber den Übernehmer von jeglicher Inanspruchnahme durch Dritte freistellt, sofern es sich um Handlungen aus seiner beruflichen Tätigkeit, also um Handlungen vor der Praxisübergabe, handelt. Der Übergeber sollte ausdrücklich erklären, dass er hierfür die alleinige Verantwortung übernimmt.

6.2 Haftung gegenüber den Mitarbeitern

Als Arbeitgeber haften der Übergeber und der neue Praxisinhaber gesamtschuldnerisch für die Verpflichtungen nach § 613a Abs. 1 BGB, soweit sie vor dem Zeitpunkt der Übertragung entstanden sind und vor Ablauf von einem Jahr nach diesem Zeitpunkt fällig werden (§ 613a Abs. 2 Satz 1 BGB). Werden solche Verpflichtungen nach dem Zeitpunkt des Übergangs fällig, so haftet der bisherige Arbeitgeber für sie jedoch nur noch in dem Umfang, der dem im Zeitpunkt des Übergangs abgelaufenen Teil ihres Bemessungszeitraums entspricht (§ 613a Abs. 2 Satz 2 BGB).

5.2.3.3 Praxisübertragung

6.3 Haftung gegenüber dem Finanzamt, der Gebietskörperschaft etc.

Der Erwerber haftet für Steuern, bei denen sich die Steuerpflicht auf den Betrieb der Steuerberaterpraxis gründet, und für Steuerabzugsbeträge. Voraussetzung ist, dass die Steuern seit dem Beginn des letzten, vor der Übereignung liegenden Kalenderjahrs entstanden sind und bis zum Ablauf von einem Jahr nach Anmeldung des Betriebs durch den Erwerber festgesetzt oder angemeldet werden. Die Haftung beschränkt sich auf den Bestand des übernommenen Vermögens. Den Steuern stehen die Ansprüche auf Erstattung von Steuervergütungen gleich (§ 75 Abs. 1 AO).

Da die Haftung für betriebliche Steuern, wie z. B. Umsatz- und Kfz-Steuer für betrieblich genutzte Fahrzeuge, nicht vertraglich ausgeschlossen werden kann, sollten die Angaben des Veräußerers zu seinen Steuerrückständen in den Vertrag aufgenommen werden. Unter Umständen könnte an die Einbehaltung eines Teils des Kaufpreises gedacht werden. Auf jeden Fall aber sollte im Innenverhältnis ein Rückgriffsrecht vereinbart werden.

Alle Risiken (z. B. Steuerrückstände, Lieferantenverbindlichkeiten, Darlehensverbindlichkeiten, Urlaubsrückstände ...) sind günstigerweise in einer breit angelegten Gewährleistungvereinbarung abzusichern.

5.2.3.3 Praxisübertragung

M U S T E R

Schreiben des Praxisübergebers an Mandanten

Briefkopf des Praxisübergebers

Anschrift des Mandanten

Ort, Datum

Praxisübernahme

Sehr geehrte Damen und Herren,

zum werde ich meine Praxis an Frau/Herrn Steuerberater/in übergeben. Ich bin überzeugt, mit Frau/Herrn StB eine qualifizierte Nachfolgerin/einen qualifizierten Nachfolger gefunden zu haben.

Bitte bestätigen Sie mir, dass zukünftig/ab dem Frau/Herr Steuerberater/in Ihre steuerliche Betreuung übernimmt. Bitte geben Sie zugleich Ihr Einverständnis dafür, dass ich Frau/Herrn Steuerberater/in Ihre hier geführten Akten übergebe. Eine entsprechend formulierte Einverständniserklärung habe ich als Anlage vorbereitet. Ich bitte Sie, diese an mich zurückzusenden bzw. um Rückgabe bei unserer nächsten Besprechung. Bitte rufen Sie an, wenn Sie hierzu Fragen haben. Die bisherigen Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter sind weiterhin in der Praxis tätig.

Mit freundlichen Grüßen

Anlagen

(Einverständniserklärung, frankierter Rückumschlag)

5.2.3.3 Praxisübertragung

M U S T E R

Einverständniserklärung des Mandanten

Anschrift Mandant

Ort, Datum

Anschrift Steuerberater/in

Praxisübernahme

Sehr geehrter Herr/sehr geehrte Frau

mit Ihrem Schreiben vom haben Sie mich darüber unterrichtet, dass Sie Ihre Praxis zum an Frau/Herrn Steuerberater/in übergeben werden.

Ich bin damit einverstanden, dass zukünftig/ab dem Frau/Herr Steuerberater/in meine steuerliche Betreuung übernimmt.

Gleichzeitig erteile ich die Erlaubnis zur Daten-/Aktenübergabe an Frau/Herrn Steuerberater/in

Mit freundlichen Grüßen

Unterschrift

5.2.3.4 Hinweise* der Bundessteuerberaterkammer zur Tätigkeit des Steuerberaters als Praxisabwickler (§ 70 StBerG)

Beschlossen vom Präsidium der Bundessteuerberaterkammer
am 5. März 2009

Inhaltsverzeichnis

Vorbemerkung	2
1. Bestellung des Praxisabwicklers/Dauer des Amts/ Beendigung.....	3
2. Rechtsstellung gegenüber den Erben bzw. dem ehemaligen Steuerberater.....	4
a) Geschäftsbesorgungsvertrag	4
b) Praxisinhaberschaft und Eigentümer der Praxis- gegenstände	5
c) Wettbewerbsverbot	5
3. Aufgaben des Praxisabwicklers.....	5
a) Umfang des gesetzlichen Auftrags	5
aa) Abwicklung schwebender Angelegenheiten	5
bb) Bearbeitungsrückstände.....	6
cc) Dringende Arbeiten	6
dd) Nachbesserungsarbeiten.....	7
ee) Gebührenansprüche und Kostenforderungen ...	7
b) Betreten der Praxisräume/Aushändigung der Akten ..	7
c) Rechtsstellung gegenüber Dritten.....	8
d) Auftreten gegenüber Mandanten und Dritten	8
e) Anderkonten	9
f) Anmietung von Büroräumen	9
g) Arbeitsverhältnisse	10
h) Aufbewahrung von Akten	10

*) Die Hinweise haben keinen verbindlichen Charakter. Sie sollen zu bestimmten Sachverhalten oder Problemkreisen Anregungen zu eigenverantwortlichen Lösungen geben und somit die Praxisarbeit unterstützen.

5.2.3.4 Praxisabwickler

4. Haftung.	11
5. Vergütung des Praxisabwicklers	11
6. Dokumentation der Tätigkeit.	13
7. Insolvenz im Rahmen der Praxisabwicklung.	13

Vorbemerkung

Zu den Aufgaben der Steuerberaterkammer zählt auch, sich um eine verwaiste Berufspraxis zu kümmern, die wegen des Todes des Praxisinhabers oder des Wegfalls der Bestellung als Steuerberater* von dem bisherigen Steuerberater nicht mehr verantwortlich geleitet werden kann. Die Einsetzung eines Abwicklers ist in diesen Fällen geboten, wenn der Steuerberaterkammer Beschwerden wegen unterbliebener Auftrags erledigung oder wegen Nichtherausgabe von Mandantenunterlagen vorliegen. Die Befugnis der Steuerberaterkammer, einen Praxisabwickler zu bestellen, ergibt sich aus § 70 Abs. 1 StBerG.

Gemäß § 54 Abs. 3, 4 StBerG und § 55 Abs. 5 StBerG gilt Gleiches für Steuerberatungsgesellschaften, deren Anerkennung erloschen ist bzw. zurückgenommen oder widerrufen wurde, um auch in diesen Fällen die Interessen der Mandanten zu schützen, das Ansehen des Berufsstandes in der Öffentlichkeit zu wahren und die wirtschaftlichen Nachteile für die Erben, die mit dem plötzlichen Wegfall des Berufsträgers verbunden sind, wenigstens teilweise auszugleichen.

Zwar sind die Befugnisse des Abwicklers im StBerG näher beschrieben. Dennoch besteht ein Bedürfnis zur Beantwortung zahlreicher Einzelfragen, mit denen sich der Abwickler bei seiner Tätigkeit auseinandersetzen muss. Diese Hinweise sollen hierzu eine Hilfestellung geben.

*) In diesen Hinweisen wird für alle Mitglieder der Steuerberaterkammern der Begriff „Steuerberater“ verwendet. Regelungen, die nur für bestimmte Personengruppen gelten, sind einzeln genannt. Auf Steuerberatungsgesellschaften finden die Vorschriften insoweit Anwendung, als sich aus der Rechtsform keine Besonderheiten ergeben.

1. Bestellung des Praxisabwicklers/Dauer des Amts/ Beendigung

Die Bestellung eines Abwicklers durch die Steuerberaterkammer ist nicht von einem Antrag der Erben oder des ehemaligen Steuerberaters abhängig. Sie wird vorgenommen, wenn der ehemalige Berufsangehörige nicht selbst Vorsorge für den Fall seiner Verhinderung getroffen hat und nach Prüfung durch die Steuerberaterkammer und vorausgegangener Anhörung der Beteiligten (Erben/ehemaliger Steuerberater) festgestellt wird, dass vom ehemaligen Steuerberater übernommene Aufträge begonnen, aber nicht zu Ende geführt wurden, und/oder Mandantenunterlagen herausgegeben werden müssen. Sofern keiner der Erben über die erforderliche Qualifikation verfügt, um z. B. als Steuerberater oder Rechtsanwalt die verwaiste Berufspraxis bis zur Erledigung aller noch nicht abgeschlossenen Angelegenheiten selbst weiter zu führen, also Abwicklungsbedarf besteht, bedarf es im Interesse der Mandanten der umgehenden Bestellung eines Abwicklers. Es bleibt den Erben oder dem ehemaligen Steuerberater unbenommen, von sich aus bei der Kammer um die Bestellung eines Praxisabwicklers nachzusuchen und ggf. einen bestimmten Berufsträger vorzuschlagen. Im Hinblick auf den Gesetzeswortlaut des § 70 Abs. 1 Satz 1 StBerG kann jedoch nur ein Steuerberater zum Praxisabwickler berufen werden.

Die Bestellung kann vom Praxisabwickler nur aus einem wichtigen Grund abgelehnt werden. Über die Zulässigkeit der Ablehnung entscheidet die zuständige Steuerberaterkammer (§ 70 Abs. 4 StBerG).

Die Erben bzw. der ehemalige Berufsangehörige sind vor der Bestellung anzuhören. Ist bspw. eine Praxisübertragung oder -treuhandenschaft geplant, ist eine Abwicklung nicht erforderlich. Entsteht ein Abwicklungsbedarf nicht wegen des Versterbens eines Steuerberaters, sondern weil der Praxisinhaber seine Bestellung zum Steuerberater verloren hat, kommt es nicht selten zur Bestellung eines Praxisabwicklers gegen den Willen des früheren Berufsangehörigen.

Auch wenn eine Schriftform nicht vorgeschrieben ist, wird über die Bestellung regelmäßig – zur Beweissicherung – eine Urkunde ausgestellt, in der insbesondere der Beginn und die Dauer der Abwicklung festgelegt werden. Gemäß § 70 Abs. 2 Satz 1 StBerG ist der Abwickler in der Regel nicht länger als

5.2.3.4 Praxisabwickler

für die Dauer eines Jahres zu bestellen. Auf dessen Antrag kann die Bestellung jeweils höchstens um ein Jahr verlängert werden, wenn er glaubhaft macht, dass schwebende Angelegenheiten noch nicht zu Ende gebracht werden konnten.

Die Praxisabwicklung endet mit dem Ablauf der Zeit, für die der Abwickler bestellt ist oder wenn der Abwickler die Erledigung aller schwebenden Angelegenheiten der Steuerberaterkammer angezeigt hat. Die Bestellung als Abwickler ist auch dann beendet, wenn die verwaiste Praxis von einem anderen Steuerberater erworben und von diesem – ggf. auch vom Praxisabwickler selbst (beachte aber § 70 Abs. 8 StBerG) – fortgeführt wird. Darüber hinaus kann die Steuerberaterkammer die Bestellung auch vorzeitig widerrufen, wenn eine ordnungsgemäße Praxisabwicklung durch den bestellten Abwickler nicht mehr möglich ist (§ 70 Abs. 7 StBerG).

2. Rechtsstellung gegenüber den Erben bzw. dem ehemaligen Steuerberater

a) Geschäftsbesorgungsvertrag

Der Praxisabwickler übt ein öffentliches Amt aus. Gleichwohl bestehen zwischen ihm und den Erben bzw. dem ausgeschiedenen Steuerberater zivilrechtliche Beziehungen. Gemäß § 70 Abs. 5, § 69 Abs. 2 Satz 3 StBerG i. V. m. §§ 666, 667 und 670 BGB ist der Abwickler auskunfts- und rechenschaftspflichtig und muss herausgeben, was er zur Ausführung des Amtes erhalten und im Rahmen seiner Tätigkeit erlangt hat. Der Praxisabwickler hat gegenüber den Erben bzw. dem ausgeschiedenen Steuerberater einen Aufwendungsersatzanspruch.

Der Abwickler leitet die verwaiste Praxis in eigener Verantwortung und ist an Weisungen der Erben oder des ausgeschiedenen Steuerberaters nicht gebunden. Gegenüber den Erben bzw. dem ausgeschiedenen Steuerberater hat der Abwickler einen Anspruch auf Aushändigung der Akten. Hierzu gehören alle Unterlagen, die für die Praxisabwicklung erforderlich sind. Kraft seines Amtes gilt der Abwickler für die schwebenden Angelegenheiten als von den betreffenden Mandanten bevollmächtigt. Er muss deswegen weder den Finanzbehörden noch dem Finanzgericht eine neue, auf ihn lautende Vollmacht

5.2.3.4 Praxisabwickler

vorlegen. Gleichwohl empfiehlt es sich, sich umgehend bei diesen Stellen als Praxisabwickler – ggf. unter Einreichung einer Kopie der Bestellungsurkunde – zu melden.

b) Praxisinhaberschaft und Eigentümer der Praxisgegenstände

Mit dem Tod eines Steuerberaters geht die Steuerberaterpraxis als Vermögenswert im Rahmen der Gesamtrechtsnachfolge (§ 1922 BGB) auf die Erben über, die dadurch „Inhaber“ der Praxis und Eigentümer der dort befindlichen Gegenstände werden. Im Todesfall des Steuerberaters werden dessen Erben Gläubiger der vom Praxisabwickler einzuziehenden Honorare. Das Gleiche gilt für den ausgeschiedenen Steuerberater; auch er bleibt Inhaber der Forderungen.

c) Wettbewerbsverbot

Der von Amts wegen bestellte Abwickler darf für die Dauer von zwei Jahren nach Ablauf der Bestellung nicht für Auftraggeber tätig werden, die er in seiner Eigenschaft als Vertreter für den Vertretenen betreut hat. Dies gilt nicht, wenn eine schriftliche Einwilligung der Erben oder des früheren Steuerberaters vorliegt (§ 70 Abs. 8 i.V.m. § 69 Abs. 6 StBerG). In der Regel wird im Zusammenhang mit einer Einwilligung zur Übernahme der abzuwickelnden Praxis im Ganzen oder von Einzelmandaten eine Vereinbarung über ein berufusübliches Entgelt für die Übernahme des Mandantenstamms oder einzelner Mandate getroffen.

3. Aufgaben des Praxisabwicklers

a) Umfang des gesetzlichen Auftrags

aa) Abwicklung schwebender Angelegenheiten

Dem Abwickler (oder aber dem Steuerberater, dem die Praxis übertragen bzw. zur Treuhandschaft übergeben wurde), nicht etwa den ehemaligen Mitarbeitern des Steuerberaters oder seinen Erben – sofern nicht selbst zur Steuerberatung befugt – obliegt es, die schwebenden Angelegenheiten abzuwickeln. Er führt die laufenden Aufträge fort; innerhalb der ersten sechs Monate ist er auch berechtigt, neue Aufträge anzunehmen

5.2.3.4 Praxisabwickler

(§ 70 Abs. 3 Satz 1, 2 StBerG). Entsprechendes gilt für andere Fälle des Erlöschens der Bestellung, da mit dem Verlust der Bestellung die Nichtigkeit des Auftragsverhältnisses wegen Verstoßes gegen ein gesetzliches Verbot eintritt (§ 134 BGB i. V. m. § 5 StBerG).

Als „schwebende Angelegenheit“ und als „laufender Auftrag“ sind, gleichermaßen für Vorbehaltsaufgaben und für vereinbarte Tätigkeiten i. S. d. § 57 Abs. 3 Nr. 2 und 3 StBerG, nur solche Auftragsverhältnisse zu verstehen, die vom Vorberater angenommen und mit deren Bearbeitung bereits begonnen wurde, die aber noch nicht zum Abschluss gebracht worden sind. Das bedeutet andererseits, dass keine Verpflichtung besteht, Aufträge zu erledigen, mit deren Bearbeitung der vormalige Berater noch nicht begonnen hat. Für Dauerauftragsverhältnisse, wie z. B. die Finanz- und Lohnbuchführung, heißt das, dass im Rahmen der Praxisabwicklung die bereits angefangene Monatsbuchführung zum Abschluss zu bringen ist, während für nicht begonnene Arbeiten diese Verpflichtung nicht besteht.

bb) Bearbeitungsrückstände

Auch im Fall von Bearbeitungsrückständen ist der Abwickler nicht verpflichtet, tätig zu werden. In diesen Fällen hat der Abwickler den Mandanten unverzüglich zu kontaktieren und ihm seine Unterlagen herauszugeben oder aber ihm im Rahmen der Sechsmonatsfrist anzubieten, die noch nicht begonnenen Arbeiten aufzuarbeiten. Vor der Annahme neuer Aufträge gilt jedoch generell, dass vorab zu prüfen ist, ob diese innerhalb des Zeitraums, für den der Abwickler bestellt ist, erledigt werden können. Soweit der Abwickler innerhalb der Sechsmonatsfrist Aufträge annimmt, muss er die Mandanten auf die Möglichkeit hinweisen, dass das Mandat ggf. nicht zu Ende geführt werden kann.

cc) Dringende Arbeiten

Eine Verpflichtung zum Tätigwerden besteht, wenn dies zur Vermeidung von Schäden, z. B. wegen drohenden Fristablaufs oder zur Abwehr anderer Gefahren, dringend geboten erscheint.

5.2.3.4 Praxisabwickler

dd) Nachbesserungsarbeiten

Auch für vom Auftraggeber geforderte Nachbesserungsarbeiten ist der Praxisabwickler zuständig, wenn der ehemalige Praxisinhaber fehlerhaft gearbeitet hat. Zur Vermeidung von Missverständnissen empfiehlt es sich, die Mandanten unverzüglich über die Praxisabwicklerstellung aufzuklären.

ee) Gebührenansprüche und Kostenforderungen

Der Abwickler ist berechtigt, jedoch außer im Rahmen eines Kostenfestsetzungsverfahrens nicht verpflichtet, Gebührenansprüche und Kostenforderungen des verstorbenen oder früheren Steuerberaters oder Steuerbevollmächtigten im eigenen Namen geltend zu machen, im Falle des verstorbenen Steuerberaters oder Steuerbevollmächtigten allerdings nur für Rechnung der Erben (§ 70 Abs. 6 StBerG).

b) Betreten der Praxisräume/Aushändigung der Akten

Der Praxisabwickler hat sich zunächst einen Überblick über die noch offenen und zu bearbeitenden Vorgänge zu verschaffen. Hierzu muss er die Möglichkeit haben, die Praxisräume zu betreten, um eine Bestandsaufnahme durchführen zu können. Nach §§ 70 Abs. 5, 69 Abs. 4 Satz 1 StBerG ist der Abwickler ausdrücklich berechtigt, die Büro- und Nebenräume zu betreten und die zur Praxis gehörenden Gegenstände, einschließlich des dem bisherigen Praxisinhaber zur Verwahrung unterliegenden Treuguts, in Besitz zu nehmen, herauszuverlangen und hierüber zu verfügen.

Das Betreten der Praxisräume kann ggf. durch den Erlass einer einstweiligen Verfügung (§§ 935, 945 ZPO) erzwungen werden. Soweit erforderlich, hat der Praxisabwickler Sicherungsmaßnahmen vorzunehmen, damit Dritte keinen Zugang zu den Büroräumen haben (z. B. Auswechslung der Schlösser).

Um seiner gesetzlich zugewiesenen Aufgabe, „die schwebenden Angelegenheiten“ abzuwickeln, nachzukommen, muss sich der Abwickler zunächst Gewissheit darüber verschaffen, welche Aufträge insgesamt vorliegen und welche sich davon in Bearbeitung befinden. Er sollte zunächst die noch ungeöffnete Post sichten sowie die im Büro vorgefundenen offenen Schriftstücke und Unterlagen durchsehen und fachlich beurteilen. Ist erkennbar von einem neuen Auftrag auszugehen, ist die Sechs-

5.2.3.4 Praxisabwickler

monatsfrist gemäß § 70 Abs. 3 Satz 2 StBerG zu beachten. In diesen Fällen kann ein Tätigwerden des Abwicklers vom Mandanten nicht gefordert werden, weil es sich berufsrechtlich nicht um eine „schwebende Angelegenheit“ handelt und zivilrechtlich kein Auftragsverhältnis mit dem Abwickler besteht. In diesem Zusammenhang ist auch zu berücksichtigen, dass der Abwickler nicht Rechtsnachfolger des ehemaligen Steuerberaters ist. Dies gilt insbesondere auch für die Rückforderung geleisteter Vorschüsse. Dieser Anspruch richtet sich allein gegen die Erben bzw. den ehemaligen Berufsträger.

c) Rechtsstellung gegenüber Dritten (insb. der Finanzverwaltung)

Dem Abwickler stehen die gleichen Befugnisse zu, die der verstorbene oder frühere Steuerberater hatte. Für die schwebenden Angelegenheiten gilt er als von der Partei bevollmächtigt, sofern diese nicht für die Wahrnehmung ihrer Rechte in anderer Weise gesorgt hat (§ 70 Abs. 3 Satz 3, 4 StBerG). Der Abwickler hat insbesondere alle offenen Angelegenheiten abschließend zu bearbeiten. Dabei ist er an bestehende Vereinbarungen, insbesondere gebührenrechtlicher Art, zwischen dem ausgeschiedenen Steuerberater und den Mandanten gebunden.

Nach Sichtung des Bearbeitungsstands beurteilt der Abwickler nach eigenem Ermessen, nach welchen Prioritäten die Angelegenheiten erledigt werden müssen.

Durch den Tod des Praxisinhabers oder dessen Ausscheiden aus dem steuerberatenden Beruf werden bereits anhängige Verfahren bei der Finanzverwaltung (Einsprüche, Beschwerden) oder beim Finanzgericht nicht unterbrochen, weil hier kein Vertretungszwang besteht. Dagegen wird ein Verfahren vor dem BFH bis zur Bestellung eines neuen Bevollmächtigten oder der Einsetzung eines Praxisabwicklers wegen des dort herrschenden Vertretungszwangs (§ 155 FGO i. V. m. § 244 Abs. 1 ZPO) unterbrochen.

d) Auftreten gegenüber Mandanten und Dritten

Der Praxisabwickler sollte die Mandanten umgehend und nachweislich darüber unterrichten (z. B. per Rundschreiben), dass er von der Steuerberaterkammer bestellt worden ist und

5.2.3.4 Praxisabwickler

seine Aufgabe insbesondere darin besteht, begonnene Aufträge abschließend zu bearbeiten. Aus Gründen der Klarheit und der Rechtssicherheit sollte ausdrücklich darauf hingewiesen werden, dass er nur innerhalb der ersten sechs Monate berechtigt ist, neue Aufträge anzunehmen.

Gegenüber Mandanten und Dritten hat der Praxisabwickler kenntlich zu machen, dass er in dieser Eigenschaft auftritt. Er darf zwar die Geschäftspapiere des ausgeschiedenen Steuerberaters verwenden, muss aber dessen Ausscheiden in geeigneter Weise kenntlich machen (z. B. durch den Zusatz „† 20xx“ oder „bis 20xx“). Der Abwickler hat insbesondere bei der Unterzeichnung von Schriftstücken ausdrücklich klarzustellen, dass er als Praxisabwickler und nicht in eigener Sache tätig wird. Er hat deswegen im Zusammenhang mit seiner Berufsbezeichnung und seinem Namen den Zusatz „Praxisabwickler“ zu führen.

e) Anderkonten

Der Praxisabwickler hat bei Beginn seiner Tätigkeit ein Anderkonto als Treuhandkonto für die Erben oder für den ehemaligen Berufsträger einzurichten. Die „Sonderbedingungen für Anderkonten und Anderdepots von Angehörigen der öffentlich bestellten wirtschaftsprüfenden und wirtschafts- und steuerberatenden Berufe (Treuhand)“, abgedruckt im Berufsrechtlichen Teil des Berufsrechtlichen Handbuchs unter 5.3.1., sind zu beachten. Alle den Abwicklungszeitraum betreffenden Geschäftsvorgänge sind ausschließlich über das Anderkonto abzuwickeln.

Unterhielt bereits der verstorbene Steuerberater Treuhand-/Anderkonten, wird im Falle seines Todes die zuständige Berufskammer oder die von ihr bestimmte Person Kontoinhaber, bis die zuständige Berufskammer einen Abwickler bestellt hat (§ 11 der Sonderbedingungen). Dieser übernimmt die Kontoinhaberschaft kraft Amtes.

f) Anmietung von Büroräumen

Mieter, und damit zur Zahlung des Mietzinses verpflichtet, sind entweder die Erben oder der ausgeschiedene Steuerberater. Werden die Büroräume für die Tätigkeit als Abwickler nicht benötigt, kann der Abwickler seine Tätigkeit auch von

5.2.3.4 Praxisabwickler

seiner eigenen Steuerberaterpraxis aus erledigen. Sollen die Büroräume dagegen weiterhin benutzt werden und zahlen entweder die Erben oder der ausgeschiedene Steuerberater die Miete nicht, kann der Abwickler nach Maßgabe des Auftragsrechts (§§ 662 ff. BGB) die Nutzungsentschädigung, die er aufwenden muss, um die Räume weiter nutzen zu können, als Aufwendungen gegenüber den Erben oder gegenüber dem ehemaligen Steuerberater geltend machen.

g) Arbeitsverhältnisse

Mit dem Tod des Praxisinhabers treten die Erben in die bestehenden Arbeitsverhältnisse als Rechtsnachfolger ein und werden neue Vertragspartner der Mitarbeiter. Im Falle des Erlöschens, der Rücknahme oder des Widerrufs der Bestellung bleibt der ehemalige Steuerberater Vertragspartei. Allerdings können die Arbeitsverhältnisse aus betrieblichen Gründen je nach Einzelfall von den Erben bzw. dem ausgeschiedenen Steuerberater ordentlich oder außerordentlich gekündigt werden. Der Praxisabwickler tritt somit nicht in die Arbeitsverhältnisse nach § 613a BGB ein. Soweit eine Beschäftigung neuer Mitarbeiter für die Dauer der Praxisabwicklung erforderlich ist, müssen neue Arbeitsverhältnisse zwischen den Erben bzw. dem ehemaligen Steuerberater und den Mitarbeitern abgeschlossen werden.

Bestehen noch Ausbildungsverhältnisse, sollen die Auszubildenden – gegebenenfalls unter Einschaltung der Steuerberaterkammer – weitervermittelt oder selbst übernommen werden.

Ggf. empfiehlt es sich, dass der Abwickler die Mitarbeiter der Praxis darüber belehrt, dass die Abwicklung nicht zu einem Wegfall der Berufspflichten, insbesondere nicht zu einem Wegfall der Verschwiegenheitspflicht, führt.

h) Aufbewahrung von Akten

Der Steuerberater hat die Handakten für die Dauer von zehn Jahren nach Beendigung des Auftrags aufzubewahren (§ 66 Abs. 1 Satz 1 StBerG). Allerdings besteht die Möglichkeit diese Zeit abzukürzen und die Mandanten zur Entgegennahme der Handakten aufzufordern (§ 66 Abs. 1 Satz 2 StBerG). Darüber hinaus sind die Fristen nach § 147 AO zu beachten.

5.2.3.4 Praxisabwickler

Die Aufbewahrungspflicht und das Recht, die Mandanten zur Entgegennahme der Handakten aufzufordern, geht im Todesfall des Steuerberaters auf die Erben bzw. den Abwickler über. Der Abwickler sollte versuchen, möglichst alle Mandantenunterlagen an diese herauszugeben. Die für eine Fristverkürzung notwendige Aufforderung zur Entgegennahme der Handakte muss nachgewiesen werden. Einem Bestreiten sollte durch einen Zustellungsnachweis vorgebeugt werden. Ist der Mandant nicht erreichbar, sind weitere Ermittlungen erforderlich, z. B. eine Nachfrage bei der Meldebehörde. Bleibt der Auftraggeber unerreichbar, muss die zehnjährige Aufbewahrungsfrist eingehalten werden. Die Handakten sind in diesem Fall von dem ehemaligen Steuerberater, den Erben oder dem Praxisabwickler aufzubewahren. Sofern die Steuerberaterkammer einverstanden ist, kann auch sie die Aufbewahrung übernehmen.

In jedem Fall ist die Verpflichtung zur Verschwiegenheit zu beachten. Werden die Mandantenunterlagen von der Steuerberaterkammer oder den Erben aufbewahrt, so sind die Akten, etwa durch Verschluss und/oder Versiegelung, vor unberechtigter Einsichtnahme zu schützen.

4. Haftung

Nach den Besonderen Versicherungsbedingungen und der Risikobeschreibung für die Vermögensschaden-Haftpflichtversicherung von Angehörigen des steuerberatenden Berufs (BBR-S) ist die Tätigkeit als Praxisabwickler mitversichert (A 1a BBR-S). Für den Fall, dass mit der Abwicklung zusätzliche Risiken verbunden sind, kann der Praxisabwickler entweder mit der Versicherung eine Erhöhung der Versicherungssumme vereinbaren oder aber eine eigene Objektversicherung abschließen. Die hierfür zu entrichtende zusätzliche Prämie kann den Erben bzw. dem ehemaligen Steuerberater als Aufwendungsersatz in Rechnung gestellt werden.

5. Vergütung des Praxisabwicklers

Der ausgeschiedene Steuerberater bzw. dessen Erben sind verpflichtet, dem Abwickler eine angemessene Vergütung zu zahlen, für die Sicherheit zu leisten ist, wenn die Umstände es erfordern (§§ 70 Abs. 5, 69 Abs. 4 Satz 4 StBerG). Es empfiehlt

5.2.3.4 Praxisabwickler

sich, hinsichtlich des Vergütungsanspruchs und des Aufwendungsersatzes eine schriftliche Vereinbarung mit den Erben bzw. dem ehemaligen Steuerberater zu treffen.

Da die Vertragspartner des Praxisabwicklers üblicherweise keine Steuerberater sind, empfiehlt es sich, die vertragliche Regelung an den Gesetzeswortlaut anzulehnen. Es bestehen auch keine Bedenken, den Vertragsbeteiligten diese Hinweise zum besseren Verständnis zugänglich zu machen.

Zur Sicherstellung seines Vergütungsanspruches sollte der Praxisabwickler vor Aufnahme seiner Tätigkeit grundsätzlich einen angemessenen Vorschuss fordern. Auch empfiehlt sich eine vorherige gemeinsame Inaugenscheinnahme durch einen Vertreter der Steuerberaterkammer und den Praxisabwickler, um den voraussichtlichen arbeitsmäßigen und finanziellen Umfang der Abwicklung abzuschätzen.

Können sich die Beteiligten über die Höhe der Vergütung oder über die Sicherheit, die geleistet werden soll, nicht einigen oder wird die geschuldete Sicherheit nicht geleistet, setzt die Steuerberaterkammer auf Antrag des Praxisabwicklers, der Erben oder des ausgeschiedenen Steuerberaters die Vergütung fest. Für die festgesetzte Vergütung haftet die Steuerberaterkammer wie ein Bürge (§ 70 Abs. 5 i. V. m. § 69 Abs. 4 Satz 7 StBerG). Für sonstige Auslagen, wie z. B. Miete, Lagerkosten, haftet die Steuerberaterkammer dagegen nicht.

Die Frage, welche Vereinbarung bezüglich der Vergütung getroffen werden soll, richtet sich nach den Umständen des Einzelfalls und der beruflichen Erfahrung des Praxisabwicklers. Als Anhaltspunkt für die Bemessung einer monatlichen Vergütung kann pauschal das Gehalt eines angestellten Steuerberaters oder freien Mitarbeiters zugrunde gelegt werden (BGH, Beschl. v. 30. November 1992, NJW 1993, 1334, VG Frankfurt, Urteil v. 15. März 2006, 12 E 300/05). Insbesondere kommt es darauf an, welche Arbeiten vom Abwickler noch zu verrichten sind. Es kann daran gedacht werden, in Anlehnung an die Vergütung von freien Mitarbeitern entweder einen bestimmten Stundensatz festzulegen oder die Vergütung auf einen bestimmten Prozentsatz der Gebühr zu begrenzen, die für die entsprechende Tätigkeit dem Mandanten berechnet wird. Denkbar ist auch eine Vereinbarung, die ein monatliches Fixum vorsieht und daneben entweder eine Abrechnung nach Stundensätzen oder einen bestimmten Prozentsatz der abge-

5.2.3.4 Praxisabwickler

rechneten Gebühr vorsieht. Daneben können sonstige Aufwendungen, z. B. die durch die Abwicklung ausgelöste Zusatzprämie zur Berufshaftpflichtversicherung oder Geschäftsreisen, gesondert abgerechnet werden.

Die Vergütung des Praxisabwicklers ist umsatzsteuerpflichtig. Auch wenn es sich bei der Bestellung des Praxisabwicklers um einen öffentlich-rechtlichen Akt handelt, wird der Praxisabwickler aufgrund eines Geschäftsbesorgungsverhältnisses zwischen den Erben bzw. dem ehemaligen Steuerberater tätig (§§ 675, 611 ff. BGB). Es handelt sich somit nicht um eine steuerfreie ehrenamtliche Tätigkeit für die Kammer im Sinne des § 4 Nr. 26 UStG.

6. Dokumentation der Tätigkeit

Der Abwickler hat schriftlich festzuhalten, welche Maßnahmen und Arbeiten von ihm im Rahmen der Abwicklung vorgenommen bzw. ausgeführt wurden. Soweit die Festsetzung der Vergütung durch die Steuerberaterkammer beantragt wurde, ist im Hinblick auf die Berechnung der Vergütung der Zeitaufwand detailliert zu erfassen und dabei die jeweilige Bearbeitung der Mandantenangelegenheiten im Einzelnen zu beschreiben. In jedem Fall ist der Abwickler verpflichtet, gegenüber seiner Berufskammer einen schriftlichen Bericht über seine Tätigkeit zu erstatten.

7. Insolvenz im Rahmen der Praxisabwicklung

Die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen eines ehemaligen Steuerberaters berührt nicht die Rechtsstellung des amtlich bestellten Abwicklers (LG Rostock, Urteil v. 13. Dezember 2001, 4 O 180/00). Insolvenzverwalter und Abwickler sind in unterschiedlichen Funktionen nebeneinander tätig. Der Insolvenzverwalter hat die Interessen aller Gläubiger zu wahren; der Abwickler hat im Interesse der Mandanten die schwebenden Angelegenheiten abzuwickeln.

Mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen eines ehemaligen Steuerberaters treten für den Praxisabwickler insolvenzrechtliche und berufsrechtliche Regelungen miteinander in Konkurrenz. Während der Insolvenzverwalter

5.2.3.4 Praxisabwickler

durch sein umfassendes Verwaltungs- und Verfügungsrecht nach § 80 Abs. 1 InsO in die Rechtsstellung des ehemaligen Steuerberaters eintritt, stehen dem Abwickler nur die Befugnisse zu, die erforderlich sind, um seine Aufgabe, die Abwicklung der schwebenden Angelegenheiten, zu erfüllen (insbesondere Betreten der Praxisräume, Nutzung der Praxiseinrichtung, Aushändigung von Akten). Allein dem Praxisabwickler obliegt es, die schwebenden Angelegenheiten abzuwickeln. Das dabei zu wahrende Berufsgeheimnis besteht auch gegenüber dem Insolvenzverwalter.

Der Abwickler unterliegt weder den Weisungen des Insolvenzverwalters, noch darf dieser ihn bei der ordnungsgemäßen Praxisabwicklung beeinträchtigen. Der Insolvenzverwalter kann Ansprüche (Auskunfts-, Rechenschafts- und Herausgabeansprüche), die der ausgeschiedene Steuerberater gegenüber dem Abwickler gemäß §§ 70 Abs. 5, 69 Abs. 2 Satz 3 i. V. m. §§ 666, 667 BGB hätte, geltend machen. Der Insolvenzverwalter kann folglich das heraus verlangen, was der Abwickler bei der Abwicklung erlangt hat. Zudem hat der Insolvenzverwalter einen Anspruch darauf, dass der Praxisabwickler Honorarforderungen des ehemaligen Steuerberaters im Kostenfestsetzungsverfahren geltend macht (§ 70 Abs. 6 StBerG).

Je nachdem, welcher Zweck als im Vordergrund stehend betrachtet wird, die Veräußerung der insolventen Praxis oder die ordnungsgemäße Abwicklung der Mandate, steht das Verfügungsrecht über die Mandantenunterlagen dem Insolvenzverwalter „1. Fall“ oder dem Praxisabwickler „2. Fall“ zu.

Der amtlich bestellte Abwickler einer Steuerberaterpraxis kann mit seiner Vergütungsforderung gegen den Anspruch auf Herausgabe des aus der Abwicklung Erlangten aufrechnen. Dies gilt auch dann, wenn zwischenzeitlich das Insolvenzverfahren über das Vermögen des Praxisinhabers eröffnet worden ist. Nach Ablauf seiner Bestellung ist der ehemalige Abwickler zur Herausgabe des bis dahin nicht ausgekehrten Fremdgeldes an den Verwalter verpflichtet. Eine Aufrechnung mit seinem Vergütungsanspruch ist dann nicht mehr zulässig. (BGH, Urt. v. 23. Juni 2005, IX ZR 139/04).

5.2.3.5 Hinweise* der Bundessteuerberaterkammer zu notwendigen Maßnahmen im Todesfall von Steuerberatern

Beschlossen vom Präsidium der Bundessteuerberaterkammer am 25. April 2012.

Die nachfolgenden Hinweise informieren die Angehörigen und Erben von Steuerberatern und Steuerbevollmächtigten mit eigener Praxis darüber, was von ihnen beim Tod des Berufsangehörigen zu beachten ist, um die Mandanteninteressen zu wahren, den Wert der Praxis zu erhalten und die Sicherung und Übertragung der Praxis vorzubereiten.

Dem Praxisinhaber wird empfohlen, anhand der nachstehenden Hinweise einen separaten Nachlassordner anzulegen. Hilfreich dabei können Musterordner – oft inklusive CD – von berufsständischen Verlagen, z. B. dem Verlag des wissenschaftlichen Instituts der Steuerberater GmbH, sein.

Inhaltsverzeichnis

I. Sofortmaßnahmen	3
1. Benachrichtigung berufsständischer Organisationen	3
2. Benachrichtigung von Vertrauenspersonen	4
3. Benachrichtigung der Mandanten	4
II. Nach Erledigung der Sofortmaßnahmen	4
1. Bereitstellen von Unterlagen	4
2. Aufzeichnen der Mandatsverhältnisse	5

*) Die Hinweise haben keinen verbindlichen Charakter. Sie sollen zu bestimmten Sachverhalten oder Problemkreisen Anregungen zu eigenverantwortlichen Lösungen geben und somit die Praxisarbeit unterstützen.

5.2.3.5 Maßnahmen im Todesfall

3. Gespräche mit Mitarbeitern	6
4. Sicherstellung von Mandantenunterlagen und Verschwiegenheitspflicht	7
5. Benachrichtigung von Versicherungen	8
6. Vermögensaufstellung der Steuerberaterpraxis	8
7. Praxiswert.....	9
8. Praxisübernahmevertrag.....	9
9. Steuerliche Folgen nach dem Tod des Praxisinhabers	10

5.2.3.5 Maßnahmen im Todesfall

I. Sofortmaßnahmen

1. Benachrichtigung berufsständischer Organisationen

Jeder Steuerberater und Steuerbevollmächtigter ist Mitglied der zuständigen Steuerberaterkammer. Diese gibt Auskunft darüber, welche Maßnahmen erforderlich sind, damit die verantwortliche Betreuung der Mandanten sichergestellt und die zügige Übertragung der Praxis vorbereitet wird, um den Wert der Praxis zu erhalten. Deshalb sollte die Steuerberaterkammer unverzüglich benachrichtigt werden. Die Adressen und Telefonnummern der Steuerberaterkammern finden Sie im III. Teil des Berufsrechtlichen Handbuchs unter „Anschriften“ sowie auf der Homepage der Bundessteuerberaterkammer unter www.bstbk.de (Die BStBK – Organisation – Steuerberaterkammern).

Die Benachrichtigung über den Tod des Berufsangehörigen kann zunächst telefonisch geschehen. Ein solches Telefongespräch ist vor allen Dingen deswegen zweckmäßig, weil so die besonderen Umstände in der Praxis des Verstorbenen schneller geklärt werden können, von denen es abhängt, was veranlasst werden sollte. Die Sterbeurkunde sollte der Steuerberaterkammer unverzüglich zugeleitet werden.

Sofern keine andere gesetzlich zulässige Regelung getroffen ist, kann es erforderlich sein, dass die zuständige Steuerberaterkammer bei Auflösung der Praxis einen Praxisabwickler (§ 70 StBerG) und im Fall der Übertragung der Praxis auf Antrag der Erben einen Praxistreuhand (§ 71 StBerG) zu bestellen hat. Wenn es gewünscht wird, ist die Steuerberaterkammer bei der Suche nach einem Praxiskäufer behilflich.

War der Verstorbene zugleich Wirtschaftsprüfer oder vereidigter Buchprüfer und/oder Rechtsanwalt, so sind die Wirtschaftsprüferkammer bzw. die zuständige Rechtsanwaltskammer zusätzlich zu informieren. Unter Umständen ist der Todesfall auch einem Versorgungswerk bzw. Hilfs- und Sterbegeldkassen mitzuteilen.

In verschiedenen Kammerbereichen existieren auch sog. Gegenseitigkeitsabkommen, deren Gegenstand finanzielle Regelungen und die damit im Zusammenhang stehenden Rechte und Pflichten bei der Übernahme von Mandanten aus einer durch Aufgabe oder Tod verwaisten Praxis sind. Im Einzelnen informiert Sie die zuständige Steuerberaterkammer hierüber.

5.2.3.5 Maßnahmen im Todesfall

2. Benachrichtigung von Vertrauenspersonen

Neben den berufsständischen Organisationen sollten etwaige Vertrauenspersonen (z. B. im Testament aufgeführte Personen) benachrichtigt werden.

3. Benachrichtigung von Mandanten

Mandanten sind durch Rundschreiben vom Tod des Praxisinhabers in Kenntnis zu setzen und darüber zu informieren, ob eine Praxisnachfolge, eine Praxistreuhanderschaft oder eine Praxisabwicklung angestrebt wird. Die endgültige Formulierung eines Mandantenrundschreibens sollte unter Mitwirkung der Steuerberaterkammer erfolgen.

II. Nach Erledigung der Sofortmaßnahmen

1. Bereitstellen von Unterlagen

a) Persönliche Unterlagen

– Letztwillige Verfügungen

Die gebräuchlichsten Formen sind das eigenhändige und das öffentliche Testament sowie der Erbvertrag. Hat der verstorbene Berufsangehörige keine Verfügungen von Todes wegen getroffen, gilt die gesetzliche Erbfolge.

Als Aufbewahrungsort für letztwillige Verfügungen kommen insbesondere in Betracht:

– Notar

– Amtsgericht

– Zentrales Testamentsregister

(Seit dem 1. Januar 2012 betreibt die Bundesnotarkammer das Zentrale Testamentsregister für Deutschland. Das Register dient dem Auffinden von amtlich verwahrten erbfolgerelevanten Urkunden, damit das Nachlassgericht im Sterbefall schnell und vor allem richtig entscheiden kann.)

– Bank (Schließfach)

– Angehöriger oder Vertrauensperson

Ein privat verwahrtes Testament ist unverzüglich einem Notar oder dem zuständigen Amtsgericht (Nachlassgericht) zu übergeben.

5.2.3.5 Maßnahmen im Todesfall

- Ehevertrag
- Versicherungen auf den Todesfall (z. B. Versorgungswerk, Sterbekasse, Lebensversicherung, Pensionskasse, Bau-spar-Risikolebensversicherung)
- Rentenbescheide
- b) Berufliche Unterlagen
 - Sozietätsvertrag
 - Gesellschaftsverträge, Geschäftsführerverträge (z. B. bei Steuerberatungsgesellschaften)
 - Steuerberatungsverträge mit Mandanten
 - Policen der Berufshaftpflichtversicherung
 - Mitgliedschaftsunterlagen für Genossenschaften (z. B. DATEV eG, Genossenschaftsbanken)
 - Personalakten und sonstige Unterlagen bzgl. der Mitarbeiter der Praxis (z. B. Versorgungszusagen, Direktversicherungen)
 - Mietverträge über Praxisräume
 - Einzugsermächtigungen/Daueraufträge
 - Anderkonten
 - Kreditverträge
 - Leasingverträge, Wartungsverträge
 - Dauerbezugsverträge (z. B. Fachliteratur)
 - Sachversicherungsverträge
 - Sonstige Verträge und berufliche Unterlagen

2. Aufzeichnen der Mandatsverhältnisse

Die zum Todestag bestehenden Mandatsverhältnisse sollten übersichtlich dargestellt werden. Es empfiehlt sich, wie folgt vorzugehen:

- a) Anfertigung einer Mandantenliste mit Angaben über Branche, Finanzamt und Steuernummer
- b) Aufzeichnen der bestehenden Steuerberatungsverträge, Auftragsumfang und Gebührenvereinbarung mit eventueller Angabe des Jahres der Mandatsübernahme

5.2.3.5 Maßnahmen im Todesfall

- c) Erfassen des Arbeitsstandes (z. B. teilfertige Arbeiten) getrennt nach Buchführungen, Abschlüssen und Steuererklärungen
- d) Erfassen der fristgebundenen Arbeiten
- e) Auflisten von Gebührenforderungen, von noch nicht abgerechneten fertigen und unfertigen Leistungen, von erhaltenen Vorschüssen

Die Aufzeichnungen können in der Regel nicht ohne fachkundige Hilfe erstellt werden. Wenn die Heranziehung der Mitarbeiter der Praxis nicht ausreicht, empfiehlt es sich, einen befreundeten Steuerberater des Verstorbenen bzw. durch Vermittlung der zuständigen Steuerberaterkammer einen Berufsangehörigen einzuschalten.

3. Gespräche mit Mitarbeitern

Da erfahrene und qualifizierte Mitarbeiter für den Erhalt und den Wert der Steuerberaterpraxis von essenzieller Bedeutung sind, empfiehlt es sich, persönliche Gespräche mit den einzelnen Mitarbeitern über die Fortsetzung ihres Arbeitsverhältnisses zu führen.

Eine Praxisübertragung lässt den Bestand der Arbeitsverhältnisse grundsätzlich unberührt, da der Übernehmer gemäß § 613a BGB in die insoweit bestehenden Rechte und Pflichten des bisherigen Praxisinhabers eintritt. Dies schließt nicht nur die Kündigung einzelner Mitarbeiter aus Anlass des Praxiswechsels regelmäßig aus; es bindet den Übernehmer auch hinsichtlich aller vom früheren Praxisinhaber gewährten Leistungen (Gehalt, Arbeitszeit, Fahrtkostenzuschüsse, Vermögensbildung, Gratifikation), soweit sie auf Vertrag oder Betriebsvereinbarung beruhen.

Ist eine Übertragung der Praxis beabsichtigt, sollten die Mitarbeiter davon in Kenntnis gesetzt werden.

Sofern der Erblasser Vertragspartner eines Berufsausbildungsverhältnisses ist, muss hinsichtlich der Fortsetzung der Ausbildung Rücksprache mit der Steuerberaterkammer gehalten werden.

5.2.3.5 Maßnahmen im Todesfall

4. Sicherstellung von Mandantenunterlagen und Verschwiegenheitspflicht

Die Erben sind als Rechtsnachfolger des Steuerberaters zur Verschwiegenheit verpflichtet. Gemäß § 203 Abs. 3 Satz 3 StGB treffen diese dieselben Verschwiegenheitspflichten wie den verstorbenen Berufsangehörigen. Die Pflicht zur Verschwiegenheit verbietet den Erben nicht nur die Offenbarung von steuerlichen, betrieblichen, wirtschaftlichen und persönlichen Angelegenheiten sämtlicher Mandanten des Verstorbenen an Dritte; sie gebietet auch, alle Unterlagen einschließlich Handakten in der Praxis des Verstorbenen so unter Verschluss zu nehmen, dass eine Kenntnisnahme Unbefugter ausgeschlossen ist. Eine Verletzung dieser Pflicht ist strafbar und löst eine Schadensersatzpflicht aus (§ 823 Abs. 2 BGB i. V. m. § 203 Abs. 3 Satz 3 StGB).

Zu den vom verstorbenen Berufsangehörigen auf die Erben übergegangenen Verpflichtungen gehört auch, die Handakten für die Dauer von zehn Jahren nach Beendigung des Auftrags aufzubewahren (§ 66 Abs. 1 Satz 1 StBerG). (Ggf. wurde diese Frist vertraglich verkürzt, weshalb insbesondere der Steuerberatungsvertrag auf eine derartige Individualabrede untersucht werden sollte, s. Kuhls, Kommentar StBerG, § 66, Rdnr. 16.)

Die zehnjährige Aufbewahrungspflicht kann auf sechs Monate verkürzt werden, indem der Mandant ausdrücklich aufgefordert wird, die Handakten – hierzu gehören alle Schriftstücke, die der Berufsangehörige aus Anlass seiner beruflichen Tätigkeit von dem Auftraggeber oder für ihn erhalten hat – entgegenzunehmen (§ 66 Abs. 1 Satz 2 StBerG). Wird hiervon Gebrauch gemacht, sollte im eigenen Interesse der Zugang der Aufforderung zur Aktenabholung beim Mandanten sichergestellt und die Empfangsbestätigung aufbewahrt werden.

Hinsichtlich der bei Rechenzentren, insbesondere der DATEV eG, gespeicherten Daten erhalten die Erben einen – zeitlich begrenzten – Herausgabeanspruch. Unter Nachweis ihrer Erbenstellung ist dieses unverzüglich über den Erbfall zu informieren. So geht beispielsweise gemäß DATEV-Satzung mit dem Tod des Mitglieds die Mitgliedschaft auf die Erben über. Die Mitgliedschaft der Erben endet am Ende des Geschäftsjahres, in dem der Erbfall eingetreten ist. In der Zeit ihrer temporären Mitgliedschaft haben die Erben die Möglichkeit, die Daten auf einen anderen Steuerberater, der

5.2.3.5 Maßnahmen im Todesfall

DATEV-Mitglied ist, übertragen zu lassen oder von der DATEV eG eine Archiv-CD für Rechnungswesen- oder Lohn-daten anzufordern. Ggf. schlägt die DATEV eG den Erben diese Verfahrensweise vor Ende ihrer Mitgliedschaft ausdrücklich vor. Zum Ende des Kalenderjahres, in dem der Erb-fall eingetreten ist, werden die Daten im Rechenzentrum in der Regel gelöscht.

Es empfiehlt sich, bis zur endgültigen Regelung über die Fort-führung der Praxis und bis zur Klärung ggf. noch offener Honoraransprüche (Zurückbehaltungsrecht gemäß § 66 Abs. 2 Satz 1 StBerG) keine Akten und Unterlagen an die Mandan-ten herauszugeben.

5. Benachrichtigung von Versicherungen

Folgende Versicherungen sind insbesondere zu benachrichtigen:

- Berufshaftpflichtversicherung
- Berufsständische Versicherungen
- Versorgungswerk
- Gesetzliche und private Rentenversicherungen
- Krankenkassen
- Lebens- und Unfallversicherungen
- Sachversicherungen und sonstige Versicherungen
- Sterbekassen
- Verwaltungsberufsgenossenschaft, Deelbögenkamp 4,
22297 Hamburg

Die Sterbeurkunde und eventuell der Erbenachweis (Erb-schein) sind beizufügen.

6. Vermögensaufstellung der Steuerberaterpraxis

Zum Todestag sollten die Erben eine Vermögensaufstellung anfertigen bzw. anfertigen lassen:

a) Sachanlagen

Erfassen und Bewerten der Einrichtungsgegenstände in der Praxis wie Büroeinrichtung, EDV-Anlagen, Bibliothek, Pkw

5.2.3.5 Maßnahmen im Todesfall

b) Finanzanlagen

Bargeldbestand, Bankguthaben, Forderungen, Sonstige

c) Schulden/Verbindlichkeiten

Bank- und sonstige Verbindlichkeiten

Die Aufzeichnungen können in der Regel nicht ohne fachkundige Hilfe erstellt werden. Wenn die Heranziehung von Mitarbeitern der Praxis nicht ausreicht, empfiehlt es sich, einen befreundeten Steuerberater des Verstorbenen oder durch Vermittlung der zuständigen Steuerberaterkammer einen Berufsangehörigen einzuschalten.

7. Praxiswert

Bei der Ermittlung des Praxiswerts können u. a. die vom Präsidium der Bundessteuerberaterkammer beschlossenen Hinweise (vgl. Berufsfachlicher Teil 4.2.1) hilfreich sein.

Weitere Auskünfte erteilt die zuständige Steuerberaterkammer.

8. Praxisübernahmevertrag

Übernimmt ein anderer Steuerberater die Praxis des Verstorbenen, können die vom Präsidium der Bundessteuerberaterkammer beschlossenen „Hinweise der Bundessteuerberaterkammer für die Praxisübertragung“ (vgl. Berufsrechtlicher Teil 5.2.3.3) weiterhelfen. Diese sprechen die üblicherweise bei einer Praxisübernahme zu regelnden Fragen an.

Bei Sozietäten sind die Regelungen des Sozietätsvertrags, bei der Übernahme von Anteilen an einer Steuerberatungsgesellschaft sind der Gesellschaftsvertrag sowie die Vorschriften des Steuerberatungsgesetzes über die Kapitalbindung (vgl. § 50a StBerG) zu beachten. Die „Hinweise der Bundessteuerberaterkammer für die Praxisübertragung“ finden entsprechende Anwendung.

Es empfiehlt sich, vor Vertragsabschluss die zuständige Steuerberaterkammer einzuschalten. Die Berufsordnung legt fest, dass die Beteiligten den Übertragungsvertrag vor Abschluss der Berufskammer vorlegen sollen (§ 28 Abs. 3 BOSTB).

5.2.3.5 Maßnahmen im Todesfall

9. Steuerliche Folgen nach dem Tod des Praxisinhabers

Mit dem Tod des Praxisinhabers können sich zusätzliche steuerliche Belastungen ergeben:

- Einkommensteuer (evtl. Veräußerungs- bzw. Entnahmege-
winne)
- Umsatzsteuer
- Erbschaftsteuer (bei Überschreitung der Freibeträge)

Die persönliche Steuerberatung ist kein Gewerbe und somit nicht gewerbesteuerpflichtig.

Falls die Erben nicht selbst zur unbeschränkten Hilfeleistung in Steuersachen (§ 3 StBerG) befugt sind, besteht für die Zeit, in der die Steuerberaterpraxis für Rechnung der Erben fortgeführt wird (Praxistreuhänder, Praxisabwickler), Gewerbe-
steuerpflicht.