

Mängel in der Schlussrechnungsprüfung und deren Vermeidung ^(Teil 4)

Gefahr erkannt = Gefahr gebannt

Prof. Dr. Reinhard Reck, StB, Braunschweig

5. Materielle Beanstandungen (hier die Steuerberaterleistungen)

Im dritten Teil zu den Anmerkungen bzgl. der Mängel, die im Rahmen einer Schlussrechnungsprüfung zu Tage treten, wurden die Anwaltsleistungen, die zu Lasten des Verfahrens abgerechnet werden, einer kritischen Betrachtung unterworfen. In diesem Abschnitt soll dies mit den Steuerberatungskosten geschehen. Wie die nachstehenden Zeilen zeigen, kommt es im Zusammenhang mit der Abwicklung von einem Insolvenzverfahren zum Teil zum Ausgleich von Rechnungen, die mangelbehaftet sind und nicht auszugleichen wären bzw. es kommt zum Ausgleich überhöhter Rechnungen. Bevor hierauf im Einzelnen eingegangen wird, ist eine kleine Einführung in die Vergütungsverordnung der Steuerberater notwendig.

5.1 Vorbemerkungen zur StBVV

Der Steuerberatung liegt immer ein Dienst- oder Werkvertrag zu Grunde. Für die Leistung hat der Berater einen Anspruch auf Vergütung. Über den § 64 StBerG wird die Steuerberatervergütungsverordnung als bindend angesehen. Allein § 4 StBVV regelt, dass die Vergütung im Rahmen einer schriftlichen Vergütungsvereinbarung höher fixiert werden kann. Grundsätzlich ist die Höhe der Vergütung gemäß StBVV von dem Zeitaufwand, Wert des Objektes und der Art der Aufgabe abhängig. Ist der Wert des Objektes Gegenstand der Vergütung, so wird von einem Gegenstandswert gesprochen (§ 10 StBVV). Die Vergütung hat im gesetzlichen Rahmen angemessen zu erfolgen (§ 11 StBVV). Die Vergütung hat dabei zwischen der Mindest- und Höchstgebühr zu liegen. Die Gebühr ist von der Schwierigkeit und dem Umfang der Arbeit abhängig. Hierbei darf nicht kritiklos die Mittelgebühr angesetzt werden¹.

Die Mittelgebühr ist bei einem Fall „mittlerer“ Schwierigkeit ansetzbar. Die Gebühr muss aber vom Berater begründet werden. Zum Beispiel: Anzahl der Buchungen, Einsatz von Fachkräften, Beachtung des Umsatzsteuerrechtes etc. Erfolgt keine Begründung², dann wäre er auf die Mindestgebühr zu verweisen. Ohne Begründung kann auch nicht von der Mittelgebühr nach oben abgewichen werden³. Die Vergütung des Beraters ist dabei grundsätzlich nicht erfolgsabhängig (§ 9a StBVV).

Neuere Auslegung⁴

In einer jüngeren Entscheidung stellt das OLG Frankfurt fest:

Danach gibt es keine Darlegungs- und Beweislastpflicht, wenn der Steuerberater die Mittelgebühr berechnet, die in Angelegenheiten von durchschnittlicher Bedeutung, durchschnittlichem Tätigkeitsaufwand und durchschnittlichen Schwierigkeitsgrad und einem Auftraggeber in durchschnittlichen Vermögens- und Einkommensverhältnissen anzuwenden sei und keine Anhaltspunkte dafür ersichtlich seien, dass die in Rechnung gestellte Leistung nur unterdurchschnittlich schwierig war. Bei einer



StB Prof. Dr. Reinhard Reck ist Honorarprofessor an der Universität Magdeburg und übernimmt u.a. die Prüfung von Schlussrechnungen für Insolvenzgerichte und Rechnungsprüfungen für Gläubigerausschüsse.
www.gutachter-reck.de

¹ vgl. hierzu auch die Ausführungen Meyer, Goetz, Schwamberger, StBVV, 11. Aufl., Berlin 2023, § 11 Tz. 20 ff.

² Diese ist spätestens im Gerichtsprozess zu geben.

³ vgl. [AG Neuss v. 8.8.2011 - 78 C 1141/09](#)

⁴ vgl. [OLG Frankfurt a.M. v. 5.10.20218 - 8 U 203/17](#)

solchen Sachlage obliege dem Steuerberater keine weitere Darlegung der Bestimmungsgrundlagen. Steuerberater können dann die Mittelgebühr ohne näheren Vortrag i.S.d. § 11 S. 1 StBVV beanspruchen.

Steuerberatern sei bei der Ermessensausübung nach § 11 StBVV keine Toleranz von 20 % (oder mehr) zuzubilligen. Mit Blick auf die verkürzte Darlegungslast durch die Anerkennung der Mittelgebühr kann Steuerberatern nicht zusätzlich eine Toleranzgebühr eingeräumt werden.

5.2 Steuerberatungsleistungen und deren Abrechnung in der Insolvenz

Die **Steuerberatungsleistungen** werden im System einer doppelten Buchführung transparent und es kommen erstaunliche Dinge an das Tageslicht. Auch wenn der BGH hier in seinem Beschluss v. 11.11.2004¹ feststellt, dass **Steuerberatungsleistungen delegationsfähig** sind, hat der BGH sicherlich nicht gemeint, dass die Leistungen in der Form delegiert werden, wie sie nachstehend aufgeführt werden.²

5.2.1 Anmerkungen zum Abschluss

5.2.1.1 Gebührensatz

Der Gegenstandswert ist das Mittel der Bilanzsumme und der betrieblichen Jahresleistung (Summe der Erlöse bzw. der Aufwendungen, wenn diese höher sind) (§ 35 (2) StBVV).

Vereinfachendes Beispiel:

Bilanzsumme:	1.000.000 €
Umsatz	500.000 €
Summe:	1.500.000 € : 2 = <u>750.000,00 €</u>

Dies ist zugleich der Gegenstandswert.

Immer wieder ist festzustellen, dass der **Rahmen gem. Steuerberatergebührenverordnung (StBVV) im Zusammenhang mit der Abwicklung von Insolvenzen bis ans Limit ausgeschöpft wird** und auch Gebührenpositionen abgerechnet werden.

¹ vgl. [BGH v. 11.11.2004 - IX ZB 48/04](#)

² vgl. auch *Reck*, *InsbürO* 2004, 345 ff.

³ Die Werte entstammen der StBVV, die ab dem 01.07.2020 gültig ist.

⁴ Vor allem kleinere Handwerker (Umsatz unter 800.000 €) und Selbständige im Sinne des § 18 EStG erstellen auf dieser Basis ihren Abschluss.

⁵ Eine Ausnahme sieht § 71 GmbHG für die Eröffnungsbilanz der Insolvenz vor, um die Abweichungen bei den Werten im

Praxisbeispiel:

Im Rahmen der Aufstellung eines Abschlusses werden Gebührensätze von 40/10 in Ansatz gebracht, wobei der Mittelwert bei 25/10 gem. § 35 Abs. 1 Nr. 1a StBVV liegt. Schnell sind so Zahlungen von einigen Tausend € zulasten der Masse erfolgt. Dies sei nur an einem einfachen Rechenbeispiel bei einem Gebührenvolumen von 1,1 Mio. € dokumentiert. Bei einem Satz von 25/10 ergibt sich ein Nettobetrag von 2.815,00 €³ und bei 40/10 von 4.504,00 €. Dies sind Mehrkosten i.H.v. 1.689,00 €.

In der Praxis würde ein Abweichen vom Mittelwert gegenüber dem Mandanten zu begründen sein, da der Berater sich sonst der Gefahr aussetzt, dass es zu einer nachhaltigen Diskussion über den Rechnungsbetrag kommt, da der Mandant – ohne Begründung zu Recht – die Rechnung als überhöht ansehen würde und ggf. nicht in voller Höhe ausgleicht. Diese Diskussion verbleibt im Regelfall in der Insolvenz, da der „klassische Mandant“ fehlt.

Anmerkung: Wird eine Einnahmen- und Überschussrechnung⁴ erstellt, dann ist es üblich, einen Satz von 15/10 abzurechnen. Ab dem 1.7.2020 wurde die StBVV angepasst. Der Mittelwert erhöht sich daher auf 17,5/10, da der Maximalsatz auf 30/10 angehoben wurde (siehe § 25 Abs. 1 StBVV).

5.2.1.2 Erläuterungsberichte

Ein Erläuterungsbericht ist quasi ein darstellender Teil des Abschlusses. Diese werden immer wieder im Rahmen der Abwicklung eines Insolvenzverfahrens abgerechnet (§ 35 Abs. 1 Nr. 6 StBVV), obwohl dies gesetzlich nicht erforderlich ist. Es gibt keine gesetzliche Vorschrift, die es notwendig macht, einen Erläuterungsbericht zu erstellen⁵. Zu diesem Ergebnis, dass es sich um eine nicht benötigte Leistung handelt, kommt auch *Metoja*⁶. Dies Ergebnis wird auch vom [OLG Frankfurt a.M. vom 5.10.2018 - 8 U 2003/17](#) gestützt.

Vergleich zu dem Going Concern Werten (fortgeführte Buchwerte) zu erläutern, da nunmehr Zerschlagungswerte anzusetzen sind (vgl. auch *Scholz Osterloh*, in *Baumbach Hueck*, GmbHG 16. Auf., München 1996, § 71; Tz. 21, so auch der IDW RH HFA externe handelsrechtliche Rechnungslegung im Insolvenzverfahren).

⁶ vgl. *Metoja*, *ZInsO* 2016, S. 992

Vorstehendes gilt zumindest für die **kleinen Kapitalgesellschaften** i.S.d. § 267 HGB, die die **Regelinsolvenzfälle** sind¹. Das HGB sieht einen Erläuterungsbericht mit anderen Worten für kleine Kapitalgesellschaften überhaupt nicht vor. Dennoch werden diese Erläuterungsberichte mit Sätzen zwischen 5/10 und 10/10 abgerechnet. Bei einem Gegenstandswert von 1,1 Mio. € ergibt sich ein Zahlbetrag von 563,00 € bzw. 1.126,00 € zulasten der Masse.

- Fragt man bei Verwaltern nach, warum dies geschieht, erhält man Auskünfte in der Form, dass das Finanzamt durch den Erläuterungsbericht schneller die Zahlen verstehe. Es ist allerdings zu konstatieren, dass das Finanzamt an einem Erläuterungsbericht überhaupt nicht interessiert ist, da der Erläuterungsbericht ggf. überhaupt keine Zahlen enthält (Kontenverbindung, die das Einlesen in die EDV des Finanzamts ermöglicht z.B. Umsatzerlöse Konto 4400). Dies ist allein beim **Jahresabschluss** gegeben. Darüber hinaus ist es so, dass im Rahmen von Erläuterungsberichten häufig auch Vermögenspositionen zusammengefasst werden, sodass einzelne Konten addiert werden.
- Eine andere gegebene Begründung für die Abrechnungsposition ist, dass die Steuerberaterkammer diesen Hinweis gegeben hätte. Mit einer gesetzlichen Begründung hat dies sicherlich wenig zu tun.
- Erläuterungsberichte sind nicht gesetzlich vorgeschrieben, allein der IDW (Institut der Wirtschaftsprüfer) hält es für erforderlich, dass ein Bericht über die Erstellung eines Jahresabschlusses gefertigt wird (vgl. IDW Fachausschuss, (IDW RH HFA 1.012)). Die Erforderlichkeit bedingt aber keinen gesetzlichen Zwang. Darüber hinaus gilt, dass der Auftraggeber – Verwalter – bestimmt, was gefertigt wird und bezahlt wird. Begründet der Verwalter mithin Kosten durch einen nicht gesetzlich vorgesehenen Bericht, dann bürdet er der Masse unnütze Kosten auf, die im Ergebnis der Masse wieder zugeführt werden sollten, entweder durch einen Hinweis durch das Gericht und sofern

dies nicht wirkt, sollte ggf. der Weg über einen Sonderinsolvenzverwalter gesucht werden.

- Zur Begründung der Erläuterungsberichte wird auch angeführt, dass anhand der Berichte die Arbeit der Wirtschaftsprüfer oder Steuerberater überprüft werden kann. Hierzu ist zu konstatieren, dass eine Überprüfung der Arbeit allein anhand der Buchführungskonten und der damit verbundenen Geschäftspapiere möglich ist. Da die Buchführungskonten aber häufig nicht unmittelbar in Form von Kontonummern aufgeführt werden, ist gerade dieser Erläuterungsbericht zur Überprüfung der Arbeit wenig sachdienlich.
- In einigen Fällen wurde die Erstattung der Kosten auch vor dem Hintergrund abgelehnt, dass dies seitens der Gerichte geübte und unbeanstandete Praxis war. Hierzu ist festzustellen, dass die Gerichte, hätten sie nicht immer wieder Informationsdefizite mangels Fortbildungsmöglichkeiten zu kompensieren, wäre dies schon

AGV Seminare

Stolperfallen bei Schlussrechnung, Schlussbericht & Vergütungsantrag

mit Dr. Frank Thomas Zimmer

Online
04.05.2026
09:00 - 12:15 Uhr

3 FAO-Stunden

sehr viel früher beanstandet worden. Von einer

¹ Zum Teil findet man diese Abrechnungsposition auch bei Einzelunternehmen oder Personengesellschaften, wo diese grundsätzlich unbegründet ist.

geübten, unbeanstandeten Praxis kann insofern nicht die Rede sein.

- Schon etwas abenteuerlich darf auch die Begründung für die Abrechnung eines Erläuterungsberichtes gesehen werden, die derart erfolgt, dass es für den Rechtspfleger nicht zumutbar sei, eine „einfache“ EDV-mäßige Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung zu überreichen. Gleiches gelte für die Finanzverwaltung. Hierzu ist festzustellen, dass auch diese Argumentation nicht überzeugt. Zwei Punkte sind hierfür maßgebend.

a) Der Rechtspfleger ist grundsätzlich an einer Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung nicht interessiert. Sein Interesse ist allenfalls darauf gerichtet, dass die steuerlichen Pflichten erfüllt werden. Hierzu bedarf es aber nicht der Erstellung – des nicht gesetzlich vorgesehenen – Erläuterungsberichtes. Dass die steuerlichen Verpflichtungen erfüllt werden, ergibt sich im Weiteren aus der internen, dem Rechtspfleger vorzulegenden und auch von ihm zu prüfenden Insolvenzbuchführung.

b) Die Finanzverwaltung benötigt allein die EDV-mäßige Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung. Hieraus erkennt sie die Zusammensetzung von Vermögen, Schulden, Erlösen und Ausgaben. Den Erläuterungsbericht benötigt die Verwaltung hierzu nicht. Wenn diese konkrete Fragen hat, so stellt sie diese dem Verwalter. Ein allgemeiner Erläuterungsbericht dient dieser Sache nicht.

Im Zusammenhang mit dem Erläuterungsbericht ist sicherlich auch das Urteil vom 27.2.2007 des AG Cloppenburg (21 C 988/05 VIII) zu beachten, das auf einem Gutachten eines Sachverständigen fußt. Hier wird klar herausgearbeitet, dass ein Erläuterungsbericht ohne Auftrag nicht zu erstellen ist, da er nicht zwingend erforderlich ist. Ferner wird in dem Urteil auch herausgearbeitet, dass der Erläuterungsbericht auch nicht erstellt ist, wenn nur unzureichende Erläuterungen des Abschlusses erfolgen.

5.2.1.3 Plausibilitätsprüfung

Plausibilitätsprüfungen dienen der Prüfung der Belastbarkeit der Zahlen. Diese Informationen benötigen Banken für die Kreditvergabe und fordern

daher vom Mandanten die Durchführung einer Plausibilitätsprüfung.

In einigen Fällen wurde als Begründung für die Plausibilitätsprüfung im Rahmen der Insolvenz auch angegeben, dass der Abschluss incl. Plausibilitätsprüfung erstellt wurde, um insofern die „Belastbarkeit“ der Zahlen zu prüfen.

Hierzu ist insgesamt für die Durchführung des Insolvenzverfahrens anzumerken, dass die Plausibilitätsprüfung nicht gesetzlich verankert wurde. Sie wird von den Banken – wie angemerkt – eingefordert und dient in Verbindung mit weiteren Daten, dem Rating des Unternehmens in Hinblick auf die Kreditsicherheit bzw. Kreditwürdigkeit. Im Rahmen der Insolvenz eines Unternehmens ist festzustellen, dass eine Plausibilitätsprüfung nicht mehr nötig ist, da keine Bankkredite benötigt werden, was im Ergebnis die Beauftragung obsolet macht.

Die Gebühr für die Plausibilitätsprüfung wird dabei in Anlehnung an § 13 StBVV (Zeitgebühr) mit 100 € und zum Teil auch mehr netto je angefangene Stunde berechnet.

5.2.1.4 Abschlussvorarbeiten

Immer wieder findet sich auf der Rechnung für den Abschluss im Rahmen einer Insolvenz die Position Abschlussvorarbeit. Typische Tätigkeiten sind in diesem Zusammenhang: Mitwirkung an der Inventur, Abstimmung des Kontokorrent- und Sachkontenbereiches, Überprüfung zweifelhafter Umbuchungen, Aufbereitung unklarer Belege, Einrichtung eines Anlagenverzeichnisses, Überprüfung oder Zusammensetzung und Bewertung von teilfertigen Leistungen und die Ermittlung von abzugsfähigen Schuldzinsen¹.

Immer wieder ist dabei auch festzustellen, dass i.R.d. Abschlusses noch **Vorarbeiten** berechnet werden, obwohl die Finanzbuchhaltung von demselben Berater erstellt wurde. Die **Abschlussarbeiten** sind hierbei auch in den nachfolgenden Abschlüssen festzustellen. In diesem Zusammenhang muss kritisch hinterfragt werden, wieso noch Vorarbeiten notwendig sind, wenn die Finanzbuchhaltung zulasten des Verfahrens abgewickelt wird und das Verfahren vielleicht schon zwei oder drei Jahre läuft. Die Buchungen, die in derartigen Verfahren noch

¹ vgl. Meyer, Goetz, Schwamberger, StBVV Praxiskommentar, 13. Aufl., Berlin 2023, § 35 Tz. 21

vorzunehmen sind, sind sicherlich nicht derartig komplex, dass noch Vorarbeiten notwendig sind.

Werden derartige Positionen in der Praxis außerhalb eines Insolvenzverfahrens abgerechnet, wird der Mandant sicherlich die Kompetenz des Beraters hinterfragen und eine solche Rechnung ohne vortreffliche Begründung des Beraters nicht ausgleichen.

5.2.2. Anmerkungen zur Finanzbuchhaltung

5.2.2.1 Abrechnung der Finanzbuchhaltung Gebührensatz und Gegenstandswert

Bevor auf einzelne Aspekte im Rahmen der Finanzbuchhaltung eingegangen wird, soll kurz die Ermittlung des Gegenstandswertes erläutert werden. Der Gegenstandswert ist der jeweils höhere Betrag, der sich aus dem Jahresumsatz (Erlöse) oder aus der Summe des Aufwandes ergibt (§ 33 Abs. 6 StBVV). Auch im Bereich der **Finanzbuchhaltung** lässt sich feststellen, dass die Gebührenverordnung im Rahmen der Abwicklung einer Insolvenz zum Teil **bis ans Limit** genutzt wird. Hier werden dann Gebührensätze von 12/10 in Ansatz gebracht, obwohl der Mittelwert allein bei 7/10 liegt. In diesem Zusammenhang sei der Hinweis erlaubt, dass in der Praxis schon die Durchsetzung von 7/10-Gebühren bei bestehenden Unternehmen, die nicht insolvent sind, z.T. schwierig ist, da man hier an die Belastbarkeitsgrenzen von Unternehmen stößt.

Ferner ist festzustellen, dass die Gegenstandswerte (Gegenstandswert ist hierbei der Umsatz je Wirtschaftsjahr) z.T. exotische Werte erreichen, die mit den erfassten Umsätzen nicht in Einklang zu bringen sind. Arbeitet man hier im System einer doppelten Buchführung, kann auch schnell einmal der Umsatz für ein Jahr ermittelt werden. Diesen findet man auf dem Erlöskonto (ggf. Erlöskonten), der Umsatz (Erlös) kann dann mit dem Gegenstandswert verprobt werden. Die Ergebnisse, die hier in einigen Fällen zutage treten, sind z.T. wirklich erschreckend, mit anderen Worten: Der wirkliche Gegenstandswert beträgt zum Beispiel 100.000 €, es wird aber auf der Basis eines Gegenstandswertes von 1.000.000 € abgerechnet.

In diesem Zusammenhang sind aber auch die Fälle anzusiedeln, wo die **Gebührenrechnung** nicht mit

der StBVV in Einklang steht. Es **fehlt** mithin der **Gegenstandswert und Gebührensatz**, die normalerweise in einer Rechnung aufzuführen sind (vgl. auch § 9 StBVV). Festzustellen ist aber, dass diese Rechnungen ohne Beanstandungen gezahlt werden. Diese Rechnungen sind nicht formgerecht und der Mandant muss nicht zahlen, da zumindest der Gegenstandswert zwingend ist¹.

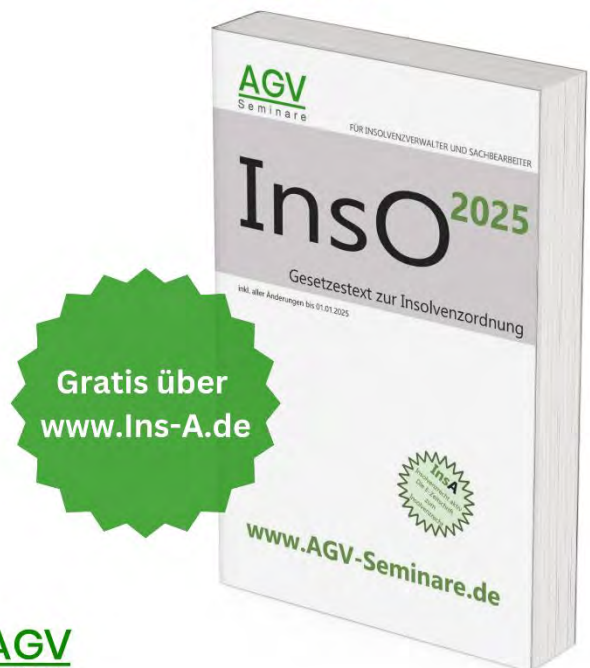
Praxishinweis:

Im Regelfall sollte man eine derartige Rechnung, bei der der Gegenstandswert und der Gebührensatz fehlen, zurückgeben.

Werden die Rechnungen bezahlt und es erfolgt innerhalb der Verjährungsfrist keine Erstellung einer ordentlichen Rechnung, ist die Masse mit Kosten belastet worden, die sie eigentlich nicht zu tragen hat und die vom Verwalter verursacht wurden, der insofern haftet.

An dieser Stelle sei aber nochmals betont, dass die **gesetzliche Verpflichtung zur Führung der Handelsbücher** bzw. der steuerlichen Auf-

Die neue InsO-Textausgabe von AGV



AGV
Seminare

¹ vgl. § 9 Abs. 2 StBVV aber auch Meyer, Goetz, Schwamberger, StBVV Praxiskommentar, 11. Aufl., Berlin 2023, § 9 Tz. 4 i. V.m.

14 ff.; vgl. zu den Formfehlern und den Folgen auch LG Duisburg v. 31.1.2025 - 1 O148/22

zeichnungen auch in der Insolvenz weitergegeben ist. Es sollte allein in einem **moderaten Rahmen abgerechnet** werden.

Bei Verfahren, die drei Jahre oder länger dauern und allein bspw. der Ausgang eines Rechtsstreits abgewartet wird, sind auch Gebührensätze - wie auch in der Praxis vorzufinden - von **3/10 angemessen**, oder aber es wird mit Verweis auf § 13 StBVV - ausnahmsweise - auf Stundenbasis abgerechnet, um eine **masseschonende Abrechnung** zu gewähren. Hier bietet es sich an, die Gebühren lt. 10tel-Satz als Vergleich anzugeben.

5.2.2.2 Anlagenbuchführung

Die Anlagenbuchführung kann separat abgerechnet werden. Der Gegenstandswert ist dabei die Abschreibungen des Jahres zzgl. der Zugänge an Anlagevermögen.

Voraussetzung für die Abrechnung ist aber ein gesonderter Auftrag, nicht ausreichend ist die Beauftragung mit der Finanzbuchhaltung und der Erstellung des Jahresabschlusses. Diese Ansicht wird auch vom [AG Schwelm v. 17.6.2021 - 25 C 190/19](#) bestätigt. Ursächlich ist, dass der ursprüngliche Auftrag (Finanzbuchhaltung und Jahresabschluss) nicht ohne Zustimmung des Auftragnehmers erweitert werden kann (vgl. auch OLG Frankfurt/Main v. 21.7.1997 - 14 U 15/97).

5.2.2.3 Abrechnung der Insolvenzbuchhaltung

Problematisch ist auch der Fall zu sehen, in dem die Finanzbuchhaltung abgerechnet wird und die **Insolvenzbuchhaltung** mittels des Systems der **DATEV** erstellt wird. Hier liegt immer der Verdacht nahe, dass eine originäre Tätigkeit des Verwalters abgerechnet wird. Mit anderen Worten, die Finanzbuchhaltung des Unternehmens und die Insolvenzbuchhaltung sind identisch. In diesem Fall sollten die abgerechneten Gebühren von der beantragten Vergütung abgesetzt werden, da eine originäre Tätigkeit zulasten der Masse abgerechnet wurde. Diese Ansicht wird auch durch Verwalter bestätigt, dass mithin die einfache Einnahmen- und Ausgabenrechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG, die der Finanzbuchhaltung zu Grunde liegt, mit der Gerichtsbuchhaltung identisch ist (Anmerkung des

Verfassers: Auch eine handelsrechtliche Finanzbuchhaltung im Sinne der doppelten Buchführung lässt sich mittels DATEV leicht in eine Abrechnung im Sinne des § 4 Abs. 3 EStG umschlüsseln). Keine besondere Leistung ist in diesem Zusammenhang darin zu sehen, wenn der Verwalter am Ende des Verfahrens die Jahreszahlen lt. DATEV in einer EXCEL-LISTE zusammenfasst (insofern wird von „Rohdaten der Finanzbuchhaltung“ gesprochen), um die Grundlagen für die Gerichtskosten und die Vergütung ermitteln zu können. Dies rechtfertigt im Ergebnis nicht die Abrechnung der Finanzbuchhaltung zu Lasten der Masse.

5.2.3 Folgen der falschen Bemessungsgrundlage von Steuerberaterrechnungen

In einigen Fällen ist zu beobachten, dass die Abrechnungen überhöht sind, mithin über dem Mittelwert gem. StBGebV (StBVV) abgerechnet wird. Hierzu stellt das Landgericht Hannover in einem Strafrechtsurteil (60 Ns 5544 Js 40184/05 (130/08)) v. 26.1.2010 fest: „Der Konkursverwalter ist in besonderer Weise den Gläubigern der Konkursmasse verpflichtet. Dies legt ihm eine besonders genaue Prüfung der Ausgaben aus der Masse auf. Man kann mithin eine Verpflichtung zur besonderen Sorgfaltspflicht konstatieren.“

Tatsächlich erfolgte die Abwicklung nach folgendem Schema:

1. Erhalt der Rechnung
2. Erstellung des Überweisungsträgers
3. Vorlage der Rechnung und des Überweisungsträgers beim Verwalter
4. Unterschrift des Verwalters

Die Kammer war daher der Ansicht, dass eine Unrichtigkeit der Rechnung dem Verwalter egal war – der Verwalter wies ohne Kontrolle an. Die Erfüllung der Untreue wurde daher bestätigt, da der Verwalter seiner Hauptpflicht, der Vermögensbetreuung, nicht nachkam¹:

Der Verwalter wurde im Weiteren für alle bezahlten Abschlüsse, die nicht erstellt, aber bezahlt wurden, bestraft.

¹ Gleichzeitig ist damit auch eine zivilrechtliche Haftung gegeben.

AGV
Seminare

Der InsVV-Kommentar Graeber / Graeber - InsVV-Online

Die Online-Kommentierung, die dem stetigen Wandel der InsVV gerecht wird.

Neue Entscheidungen & Entwicklungen werden binnen weniger Tage eingearbeitet und besprochen.

www.InsVV-Online.de.
Aktueller kommentiert als in jedem Buch!

Anspruch hat, der sich nach den allgemeinen Regeln der Vergütungsvereinbarung berechnet¹. Im Rahmen der „Vergleichsrechnung“ darf dabei der vereinbarte Pauschalbetrag – bei einer festgestellten Nichtigkeit – durch die Kosten der Einzelpositionen lt. StBVV nicht überschritten werden. In einem Urteil vom 11.05.2017 – I – 12 U 55/16 stellt das OLG Düsseldorf fest, dass Zahlungen an den Steuerberater, die auf Basis einer formunwirksamen Vergütungsvereinbarung geleistet wurden, anfechtbar sind und zwar insgesamt, auch wenn in Höhe der Gebühren, die den gesetzlichen Gebührenrahmen überschreiten, allein kein Anspruch auf Vergütung besteht und insofern eine inkongruente Deckung vorliegt, da der Fall nur insgesamt betrachtet werden kann. Die inkongruente Zahlung infiziert mithin die gesamte Zahlung².

5.2.5 Zeitgebühr und Vergütungsvereinbarung

Gemäß § 13 StBVV ist die Zeitgebühr zu erheben, wenn die Verordnung dies vorsieht oder Gegenstandswerte sich nicht ermitteln lassen. Dies ist z.B. der Fall, wenn eine Waschkorbbuchführung vorliegt und das erfasste Zahlenwerk mit Unsicherheiten behaftet ist. Die Abrechnung der Zeitgebühr setzt aber eine exakte Dokumentation voraus. Hier gilt es die Ausführungen des OLG Frankfurt Urteil v. 12.1.2011 - 4 U 3/08 zu beachten³. Beim Bestreiten muss der Steuerberater darlegen, welche Arbeit erbracht wurde. Im Rahmen des DATEV Systems dient hierzu das Programmmodul der Zeiterfassung, wo die jeweilige Tätigkeit erfasst wird. Nachstehende Rechnungspositionen wurden vom OLG Frankfurt unter anderem moniert, zugleich werden hier die Anforderungen an eine ordnungsgemäße Dokumentation deutlich:

Ferner wurde er dafür bestraft, wo die Bemessungsgrundlagen der Buchführung objektiv zu hoch waren.

Ferner wurde der Verwalter für alle Fälle bestraft, bei denen über dem Mittelwert abgerechnet wurde.

5.2.4 Pauschalvergütung

Die Pauschalvergütung dient der Erleichterung der Abrechnung. § 14 StBVV verlangt aber eine **schriftliche Vereinbarung**, hier muss fixiert werden, was im Einzelnen mit den Pauschalen abgerechnet wird. Pauschalen sind nur für sich wiederholende Tätigkeiten denkbar. Eine Pauschale kann daher nicht für die Begleitung einer Betriebsprüfung erhoben werden. Die Vergütungsvereinbarung muss ferner vor dem Erbringen der Arbeit geschlossen werden. Die Vereinbarung ist für mindestens ein Jahr zu schließen.

Folgt man den vorstehenden Ausführungen, muss man im Rahmen von Insolvenzverfahren feststellen, dass die Vereinbarungen häufig nicht die formalen Voraussetzungen erfüllen. Die Nichtigkeit der Pauschalvergütung bedingt, dass der Berater einen

¹ vgl. OLG Düsseldorf v. 21.5.1992 - 13 U 175/91, NWB 1993, F. 1, 234

² vgl. [OLG Düsseldorf v. 11.5.2017 – I – 12 U 55/16](#)

³ vgl. zu Mängeln in der Dokumentation auch die kritischen Ausführungen des [BGH v. 4.2.2010 - IX ZR 18/09](#)

Tafel: Monierungen bei der Zeiterfassung

Rechnungstext	Bewertung
0,5 Std. am 13.3. RA1: Telefonat und Gespräche mit Beklagten	Telefonat nicht ausreichend: Es fehlt die Darlegung des Gesprächsinhalts
2 Std. am 5.4. RA2: Sichtung der Unterlagen und Prüfung der Durchsuchungsbeschlüsse	"Sichtung der Unterlagen" zu allgemein, dagegen "Prüfung der Durchsuchungsbeschlüsse" ausreichend, so dass eine Stunde akzeptiert wird.
1,5 Std. am 4.5. RA1: Besprechung mit RA5 wegen des Verfahrens und anschließende Information der Beklagten über den Verlauf	Nicht ausreichend dargelegt, da eine Darlegung des Inhalts fehlt und damit auch der Umfang nicht beurteilbar ist.
6,5 Std. am 10.5. RA1: Besprechung mit RA9 in der Stadt 4 und RA5	Nicht ausreichend, da Ort, Anlass und Inhalt fehlen.
0,5 Std. am 21.6. jeweils RA1 und RA2: Telefonat mit RA11 zum Stand des Verfahrens	Nicht ausreichend dargelegt, da keine konkrete Angabe des Gesprächsinhalts.

Im Zusammenhang mit der Abrechnung einer Zeitgebühr, ist auch die Entscheidung des [LG Köln v. 16.4.2016 - 2 O 404/14](#) beachtenswert.

Der Sachverhalt gestaltet sich wie folgt: Vereinbart war, dass der Abschluss auf Stundenbasis abgerechnet wird. Bei Beendigung der Arbeit werden 76 Stunden lt. Zeiterfassung abgerechnet. Die Zeiterfassung hat die Textung: „Jahresabschluss“ und „JA“. Die Abrechnung wird bestritten, da nicht nachvollziehbar ist, welche Leistung erbracht wurde. Das Landgericht weist die Klage auf Bezahlung der Rechnung vollumfänglich mit dem Hinweis auf den [BGH v. 4.2.2010 - IX ZR 18/09](#) ab. Die Begründung lautet: Es liegt kein konkreter und nachprüfbarer Nachweis über die erbrachten Stunden vor, in der die Einzeltätigkeit nachgewiesen wurde. Richtig wäre z.B.: 1 Std. Einlesen der Summen- und Saldenliste, 4 Std. Abstimmung der Debitoren.

Anmerkung im Hinblick auf Insolvenzverfahren: Vor dem dargestellten Hintergrund dürfte die Abrechnung vieler Vereinbarungen und Zeitgebühren (Pauschalvereinbarungen aber auch Abrechnungen auf Basis einer Zeitgebühr) im Rahmen einer Insolvenz sehr kritisch zu würdigen sein.

Nachstehend sind noch einige Anmerkungen zur reinen **Vergütungsvereinbarung** im Sinne des § 4 StBVV angeführt.

➤ **Anspruch an eine Vergütungsvereinbarung gemäß § 4 Abs. 1 StBVV:** „Aus einer Vereinbarung

kann der Steuerberater eine höhere als die gesetzliche Vergütung nur fordern, wenn die Erklärung des Auftraggebers schriftlich abgegeben ... ist. Ist das Schriftstück nicht vom Auftraggeber verfasst, muss es als Vergütungsvereinbarung von anderen Vereinbarungen deutlich abgesetzt sein; Art und Umfang des Auftrages sind zu bezeichnen“. Achtung, es gilt § 4 Abs. 1 Satz 3 StBVV zu beachten: Hat der Auftraggeber freiwillig und ohne Vorbehalt geleistet, kann er das Geleistete nicht deshalb zurückfordern, weil seine Erklärung den Vorschriften des Satzes 1 und 2 nicht entspricht.

- Durch die Zahlung erkennt der Verwalter die „mangelhafte“ Rechnung an, was ggf. zum Schaden der Masse führt und zur Haftung des Verwalters.
- Die Zeitgebühr ohne ordnungsgemäße Dokumentation ist nicht zu begleichen. Erfolgt dennoch ein Ausgleich, dürfte das Dilemma für die Masse offensichtlich sein.

5.2.6 Anmerkungen zu weiteren Gebührenpositionen

Nachstehend sind noch einige Anmerkungen zu Gebührenpositionen vorgenommen, die im Rahmen der Prüfung von Rechnungslegungen immer wieder Anlass für Rückfragen geben.

- Sofern eine GbR abgewickelt wird, ist die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung

nicht durch die Masse zu tragen, da diese von den Beteiligten zu erstellen ist¹. Durch das Kreditzweckmarktförderungsgesetz vom 22.12.2023 wurde in § 14a Abs. 2 AO die Rechtsfähigkeit der Personengesellschaft, also der Gesellschaft bürgerlichen Rechts, der Partnerschaftsgesellschaft sowie der Personengesellschaft kodifiziert. Dies führt dazu, dass die Erklärungspflichten bei der gesonderten und einheitlichen Feststellung gem. § 181 AO nunmehr vorrangig bei den gesetzlichen Vertretern und erst nachrangig bei den Feststellungsbeteiligten liegen. Die einer rechtfähigen Personenvereinigung obliegende Pflicht zur Abgabe der Feststellungserklärung geht gem. AEAO zu § 25 AO Tz. 3.3.1.1 mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens auf ihren Insolvenzverwalter über (gilt ab dem 1.1. 2024).²

- Sofern ein Ehepaar veranlagt wird, dürfen nur Teilsteuererklärungen abgegeben werden und zwar für den Teil des insolventen Ehepartners (z.B. keine Anlage N für den „anderen“ Ehepartner, oder keine Anlage V, wenn dieser Eigentümer der Immobilie ist). Die Begründung für die Teilsteuererklärungen liegt darin, dass andernfalls der Masse Kosten für Erklärungen auferlegt werden, die nicht Massebestandteil sind.
- Der Verwalter muss ggf. auch den Erklärungspflichten vor Eröffnung nachkommen; Aufarbeitung von Altfällen³.
- Die Erklärungspflicht bleibt auch bei angezeigter Masseunzulänglichkeit bestehen.
- Der Insolvenzschuldner muss weiterhin den Erklärungspflichten über die insolvenzfreien Bereiche nachkommen.
- Die E-Bilanz ist keine besondere Bilanz, die einen gesonderten Gebührentatbestand darstellt. Voraussichtlich wird es sich um die Handelsbilanz handeln, die unter Hinzufügung der Ableitungsrechnung vom Handelsbilanzergebnis zum Steuerergebnis elektronisch einzureichen sein wird, so dass sie mit der Rahmengebühr für die Erstellung

der Handelsbilanz abgegolten sein dürfte. Dies gilt auch für die elektronische Übertragung der Bilanz.⁴ Diese Ansicht gilt zumindest, wenn die Leistung von einer Gesellschaft erbracht wurde. Der Fall ist anders zu beurteilen, wenn eine Dritte Person die Buchhaltung erbrachte und der Abschluss vom Berater erbracht wurde bzw. die Buchhaltung vom Vorberater stammt, dann sind immer Überprüfungen notwendig, die einen zusätzlichen Aufwand darstellen, der gesondert zu vergüten ist.

5.3 Zusammenfassung

Die Ausführungen zeigen, dass insbesondere in der Insolvenz eine transparente Abrechnung erfolgen sollte und die Masse allein mit den Gebühren belastet werden sollte, die gesetzlich notwendig sind. Bei der Abrechnung sollte die Mittelgebühr nicht überschritten werden. Wird ohne Kontrolle abgerechnet, dann drohen dem Verwalter, der der Masse zur besonderen Treue verpflichtet ist, neben strafrechtlichen auch haftungsrechtliche Konsequenzen.

Schnell & versandkostenfrei erhalten Sie Ihr Buchexemplar direkt über www.InsVV.com.

¹ vgl. [BFH v. 23.8.1994 - VII R 143/92](#)

² vgl. [Schmittmann](#), Brennpunkt des Insolvenzsteuerrechts, Insbüro 2024, S.409. In einem weiteren Aufsatz arbeitet Schmittmann noch heraus, dass der Übergang der Zuständigkeit für die einheitlich und gesonderte Gewinnfeststellung für alle Personengesellschaftsformen auf den Verwalter übergegangen ist ([Schmittmann](#), Neue steuerliche Erklärungspflichten und

Haftungsrisiken für Insolvenzverwalter von Personengesellschaften, Insbüro 2025, S. 222 ff.)

³ vgl. [BFH v. 23.8.1994 - VII R 143/92](#)

⁴ vgl. [Meyer, Goez, Schwamberger](#) in ihrem Kommentar: Die Vergütung der steuerberatenden Berufe, Stand Juli 2021, § 35 Abschlussarbeiten, hier Rn. 2 Abschnitt (4) in dem Abschnitt 2. Zu den einzelnen Vorschriften.