

HONORARANSPRUCH

Die abrechenbare Anlagenbuchführung: Umfang, Auftrag und Gebühr

von StB WP Gerald Schwamberger, Göttingen

| Die Abrechenbarkeit der Anlagenbuchführung nach StBVV ist nicht unumstritten. In der Praxis stellt sich immer wieder die Frage, ob überhaupt eine abrechenbare Anlagenbuchführung vorliegt, wenn ja, welcher Honoraranspruch begründet ist und ob ein eigenständiger Auftrag vorliegen muss. Verzichtet der eine oder andere Kollege schon mal auf die eigenständige Abrechnung, um mögliche Streitigkeiten schon im Vorfeld zu vermeiden, so sollte doch kein Gebührenanspruch leichtfertig verschenkt werden. |

Begriffsbestimmung

Die kaufmännische Buchführung umfasst eine Vielzahl von Teilbereichen. Dabei handelt es sich teilweise um abgeschlossene, für sich geführte Buchführungen. Hierzu zählen die Kassenbuchführung genauso wie die Debitoren- und Kreditorenbuchführung, eine Offene-Posten-Buchführung oder eine Anlagenbuchführung. All diese Teilbereiche ergeben eine kaufmännische Buchführung und sind zur vollständigen Erfassung aller für das jeweilige Unternehmen relevanten Daten erforderlich. Bei Großunternehmen werden die Teilbereiche getrennt und führen dann im Hauptbuch zusammen zu einer kaufmännischen Buchführung.

Kleine und mittlere Unternehmen beauftragen in vielen Fällen Steuerberater, die laufende Finanzbuchführung i.S. sowohl des Handelsrechts als auch der steuerrechtlichen Bestimmungen für sie zu erstellen. Auch hier gilt, dass die Erstellung einer Finanzbuchführung die vorgenannten Teilbereiche zusammenfassen muss. Neben der Möglichkeit, Teilbereiche gesondert zu erfassen sowie auszuwerten und in einem Hauptbuch zusammenzuführen, können hier sogenannte Sonderbuchführungen geführt werden, die neben oder als Teilbereich der Finanzbuchführung erstellt und abgerechnet werden können.

■ Definition Anlagenbuchführung

Grundsätzlich kann unter Anlagenbuchführung die Erfassung des Zugangs von Anlagegütern, des Abgangs von Anlagegütern und die Fortschreibung der Absetzungen für Abnutzung auf vorhandene Anlagegüter in zeitlichen Abfolgen verstanden werden, die eine zusätzliche Auswertung erfordert. So sind z.B. Sonderabschreibungen aus steuerlichen Gründen und für die Erstellung einer Handelsbilanz abweichende Abschreibungen auf die Anlagegüter zu berücksichtigen. Unter Umständen sind auch geringwertige Wirtschaftsgüter im Handelsrecht anders zu erfassen als im Steuerrecht, Abschreibungsmethoden anzuwenden, die im Steuerrecht nicht zulässig sind, und ggf. abweichend vom Steuerrecht andere Nutzungsdauern der Anlagegüter anzusetzen.

Kaufmännische
Buchführung
umfasst viele
Teilbereiche

Zu- und Abgang
von Anlagegütern,
Fortschreibung
der AfA

Anlagenbuchführung ist keine reine betriebswirtschaftliche Auswertung

Von einer Anlagenbuchführung kann nur gesprochen werden, wenn die sich daraus ergebenden Daten für die Handels- oder Steuerbilanz übernommen werden können. Betriebswirtschaftliche Auswertungen, die für betriebswirtschaftliche Zwecke erfolgen – z.B. kalkulatorische Abschreibungen oder Bewertungen mit Wiederbeschaffungskosten usw. –, sind nicht im Rahmen einer Anlagenbuchführung, sondern im Rahmen einer betriebswirtschaftlichen Erfassung und Auswertung zu erstellen.

Daten müssen für Handels- oder Steuerbilanz zu übernehmen sein

Anlagenbuchführung ist keine Investitionsüberwachung

Von einer Anlagenbuchführung kann man dann nicht sprechen, wenn Planungen, Erfassungen und Auswertungen von Anlageinvestitionen erfolgen, bei denen nicht die Erfassung der Zu- und Abgänge sowie der Abschreibung im Vordergrund steht, sondern die Überwachung der Investitionen selbst (z.B. Bauinvestitionen im Anlagevermögen von Immobilienunternehmen oder die im eigenen Unternehmen erstellten Maschinen eines Maschinenbauunternehmens). In solchen Fällen ist die Überwachung und ein Abgleich der Planungsdaten durchzuführen, die keine Buchführung erfordern. Trotzdem kann zusätzlich eine Anlagenbuchführung erforderlich werden – und zwar bei langfristigen Investitionen, die sich über mehrere Kalenderjahre erstrecken.

Selbstständig abrechenbare Anlagenbuchführung

Die Erstellung eines Inventar- oder Anlagenverzeichnisses ist keine Anlagenbuchführung (s. Weiter: Die neue StBVV, § 35 Rz. 571). Dieser Meinung schließt sich der Autor an, weil die Erfassung von Anlagegütern im Inventar- oder Anlagenverzeichnis zum einen bei der Erstellung einer laufenden Buchführung durch einen Steuerberater nicht erfolgen muss und sie zum anderen nur zu erfolgen hat, um für den Jahresabschluss die korrekten Zu- und Abgänge und insbesondere die für das Betriebsergebnis erforderlichen Abschreibungen zu ermitteln.

Inventar- oder Anlagenverzeichnis ist keine Anlagenbuchführung

MERKE | Die Erstellung einer Anlagenbuchführung ist eine Form der Sonderbuchführung, die nur dann gesondert nach der StBVV abgerechnet werden kann, wenn entweder ein gesonderter Auftrag vom Mandanten vorliegt oder der Umfang des zu erfassenden und abzurechnenden Anlagevermögens derart groß und unübersichtlich ist, dass für eine ordnungsgemäße Finanzbuchführung eine entsprechende Anlagenbuchführung erforderlich ist. Letzteres ist in kleinen und mittleren Betrieben **nur in absolut seltenen Fällen** vorstellbar.

Wenn die Zu- oder Abgänge von Anlagegütern aufgrund der eingesetzten Verarbeitungsprogramme auch unterjährig im Inventarverzeichnis erfasst und z.B. monatliche Abschreibungsbeträge in die Finanzbuchführung übernommen werden, so sind das betriebswirtschaftliche und für die Beratung des Mandanten interessante Daten. Eine eigene Buchführung oder ein Buchführungsbereich ist dies in der Regel nicht. Das ist insbesondere auch unter dem Gesichtspunkt zu sehen, dass weder das Handels- noch das Steuerrecht eine unterjährige Erfassung im Inventarverzeichnis fordern noch diese für eine ordnungsgemäße Buchführung erforderlich ist. Die unterjährige Erfas-

Betriebswirtschaftliche Daten allein begründen keine eigene Buchführung

sung von Zu- und Abgängen von Anlagegütern und die Buchung z.B. von monatlichen Abschreibungen sind ein Teil der Finanzbuchführung und können nur im Rahmen der Vergütungen gemäß § 33 StBVV berechnet werden.

Inventar- bzw. Anlagenverzeichnis als Teil der Jahresabschlussarbeiten

Unzweifelhaft ist die Erstellung eines Inventar- bzw. Anlagenverzeichnisses für die Erstellung eines Jahresabschlusses erforderlich, um den Bestand der Anlagegüter, den Zu- und Abgang sowie die Ermittlung der zutreffenden Abschreibungsbeträge ordnungsgemäß zu dokumentieren. Grundsätzlich sind diese Arbeiten daher den Tätigkeiten im Rahmen der Jahresabschlusserstellung zuzurechnen. Das bedeutet, dass der Auftrag zur Erstellung eines Jahresabschlusses an den Steuerberater auch die Führung eines Inventarverzeichnisses beinhaltet, ohne dass es hierzu eines besonderen Auftrags bedarf. Damit sind diese Arbeiten ein Teil der Jahresabschlussarbeiten und in der Regel bei einem besonders großen Umfang oder einer großen Fluktuation von Anlagegütern bei der hierfür berechneten Vergütung zu berücksichtigen.

Dies vorausgeschickt, bleibt kein Zweifel, dass die Erstellung einer Anlagenbuchführung nichts mit den für den Jahresabschluss erforderlichen Aufzeichnungen und Erfassungen zu tun hat, sondern grundsätzlich eine Buchführung – also laufende Erfassungen und Auswertungen – erfordert.

MERKE | Immer dann, wenn das Anlagevermögen sowohl von seiner Anzahl als auch von seinem Wert einen überdurchschnittlichen Umfang annimmt und die Übersicht über die einzelnen Anlagegüter nur durch unterjährige Auswertungen überwacht werden kann, kann von einer Anlagenbuchführung gesprochen werden. Ob diese Tätigkeiten im Einzelfall gesondert vergütet werden können, ist ohne besonderen Auftrag durch den Mandanten schwer zu entscheiden und sollte klar vereinbart werden.

Anlagenbuchführung: nicht immer erforderlich, aber häufig sinnvoll

Auch dann, wenn die beschriebenen Voraussetzungen nicht vorliegen, kann im Interesse des Mandanten eine Anlagenbuchführung geführt werden. So ist es leicht vorstellbar, dass für den Mandanten Auswertungen in Form einer Anlagenbuchführung im unterjährigen Bereich bei Vorliegen unterschiedlicher Bauinvestitionen, die einer Überwachung bedürfen, hilfreich und sinnvoll sind. Aus den Ergebnissen der Anlagenbuchführung kann der Unternehmer wertvolle Hinweise für Neuinvestitionen, Finanzierungen und andere betriebswirtschaftliche Entscheidungen ziehen, sodass der Mandant dem Steuerberater den Auftrag erteilen sollte, eine entsprechende Anlagenbuchführung zu führen.

PRAXISHINWEIS | Wenn das Anlagevermögen in überschaubarer Größe vorhanden ist, der Mandant jedoch zusätzliche Auswertungen benötigt, ist ein entsprechender, möglichst schriftlich gefasster Auftrag sinnvoll, um Streitigkeiten zu vermeiden.

Gesonderter Auftrag für Inventarverzeichnis nicht erforderlich

Anlagenbuchführung im unterjährigen Bereich kann wertvolle Hilfe sein

Wichtig: Auftrag des Mandanten

Ohne Zweifel ist Gilgan (NWB 52/13, 4146 ff.) zuzustimmen, dass ein Auftrag im vergütungsrechtlichen Sinne mehrere Angelegenheiten betreffen kann. Nicht zustimmen kann der Autor dieser Auffassung jedoch insoweit, als dort unterstellt wird, dass ein Auftrag zur Erstellung einer Finanzbuchführung (Vollbuchführung) auch die Abrechnung einer Anlagenbuchführung ergeben kann. Wie bereits dargestellt, muss es sich zum einen um eine buchführungsgemäße Tätigkeit – also nicht nur um die Erfassung von Zu- und Abgängen des Anlagevermögens und der Ermittlung der Abschreibungen im Inventarverzeichnis – handeln. Zum anderen muss ein gesonderter Auftrag zur Erstellung einer Anlagenbuchführung vorliegen oder die Ermittlung und Überwachung der Anlagegüter ist ohne eine gesonderte Anlagenbuchführung nicht möglich.

So hat das OLG Frankfurt/Main in seiner Entscheidung vom 21.7.97 (14 U 15/97, Steuerberatung 97, 513) ausgeführt, dass der Steuerberater den vereinbarten Inhalt eines Mandats nicht ohne Zustimmung des Mandanten ausdehnen darf, sondern nur mit Einverständnis des Vertragspartners (§ 311 BGB). Das gilt nach diesem Urteil besonders, wenn der Vertrag auf Dauer angelegt und nur ein Vertragspartner fachkundig ist – und zwar auch dann, wenn die eigene Vertragsleistung des Steuerberaters ohne die Anlagenbuchführung nicht ordnungsgemäß erbracht werden kann.

MERKE | Die Erstellung und Abrechnung einer Anlagenbuchführung erfordert grundsätzlich einen gesonderten Auftrag durch den Mandanten. Ohne diesen dürfte die Durchsetzung einer Vergütung für die Erstellung einer Anlagenbuchführung nur schwer möglich sein.

Überwachungstätigkeiten von Planungsdaten oder Investitionsentscheidungen, die an Steuerberater übertragen werden und reine betriebswirtschaftliche Tätigkeiten für betriebliche Entscheidungen wie Finanzierungen etc. darstellen, sind nicht nach der StBVV abzurechnen, weil es sich hierbei nicht um eine Anlagenbuchführung handelt. Für diese Tätigkeiten ist eine übliche Gebühr nach § 632 BGB zu erheben. Neben den betriebswirtschaftlichen Auswertungen kann jedoch auch eine Anlagenbuchführung für derartige Investitionen erforderlich werden, die dann gemäß § 33 StBVV abzurechnen ist.

Abrechnung der Anlagenbuchführung

Die Abrechnung der Anlagenbuchführung nach handels- und steuerrechtlichen Vorschriften erfolgt nach den §§ 32 und 33 StBVV. Für die Angemessenheit der berechneten Vergütung gelten die üblichen Vorschriften (§ 11 StBVV).

Vergütung für die Einrichtung einer Anlagenbuchführung

Für die Einrichtung einer Anlagenbuchführung ist für den erforderlichen Zeitaufwand die Zeitgebühr gemäß § 13 StBVV abzurechnen. Die Höhe des Stundensatzes richtet sich nach § 11 StBVV. Danach bestimmt der Steuerberater die Vergütung im Einzelfall unter Berücksichtigung aller Umstände – vor allem des Umfangs und der Schwierigkeit der beruflichen Tätigkeit, der

Steuerberater darf Mandat nicht ohne Zustimmung ausdehnen

§ 632 BGB für Überwachung von Planungsdaten oder Investitionen

Zeitgebühr gemäß § 13 StBVV

Bedeutung der Angelegenheit sowie der Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Auftraggebers – nach billigem Ermessen. Soweit besondere Haftungsrisiken vorliegen, kann dies bei der Bemessung der Gebühr herangezogen werden.

MERKE | Für die Abrechnung von Zeitgebühren sind grundsätzlich exakte und nachvollziehbare Aufzeichnungen erforderlich. Dabei reicht es nicht aus, den zeitlichen Aufwand darzustellen, sondern es sollten auch für Dritte nachvollziehbare Erläuterungen zu der durchgeführten Tätigkeit vermerkt werden, damit gegenüber dem Auftraggeber eine Transparenz der abzurechnenden Tätigkeit gegeben ist.

Vergütung für die Erstellung einer Anlagenbuchführung

Für die Erstellung der Anlagenbuchführung gilt § 33 StBVV. Bei der Vergütung handelt es sich um eine Monatsgebühr. Grundlage der Vergütungsberechnung ist der Gegenstandswert, der sich nach § 33 Abs. 6 StBVV aus dem jeweils höchsten Betrag bemisst, der sich aus dem Jahresumsatz oder aus der Summe des Aufwands ergibt. Jahresumsatz im Sinne dieser Vorschrift ist der tatsächlich erzielte Umsatz (Umsatzerlöse), der bei einer Anlagenbuchführung nur teilweise oder gar nicht anfällt. So können die im jeweiligen Wirtschaftsjahr angefallenen Veräußerungswerte von Anlagegütern als Jahresumsatz angesetzt werden, unabhängig davon, ob es sich um Veräußerungen, Entnahmen oder andere Werte handelt, die bei Ausscheiden von Anlagegütern anfallen.

Als Summe des Aufwands ist nach Meinung des Autors die Summe der Abschreibungsbeträge zuzüglich der Buchwerte der Anlagenabgänge anzusehen (KP 03, 84). Rechtsprechung hierzu ist nicht bekannt. Eine andere Meinung vertritt Eckert (StBGebV, 3. Aufl. 2001, Tz. 6 zu §§ 32, 33), der als Gegenstandswert die Bruttozugangswerte, wie sie von der Anlagenbuchführung erfasst werden, für richtig erachtet. Diese Meinung kann der Autor nicht teilen, da es einen Gegenstandswert von 0 EUR ergäbe, wenn in einem Jahr keine Anlagenzugänge erfolgten. Diese Ansicht wird auch von Feiter, Die neue Steuerberatervergütungsverordnung, unter Rz. 513 vertreten.

MERKE | Gegenstandswert gemäß § 33 StBVV ist der jeweils höhere Betrag, der sich aus dem Jahresumsatz (hier: Veräußerungspreise von Anlagegütern) oder aus der Summe des Aufwands (hier: Anlagenabgänge zuzüglich Abschreibungen) ergibt.

Die Vergütung für die Erstellung einer Anlagenbuchführung ist pauschalierungsfähig. Soweit also für einige oder alle laufenden Tätigkeiten gegenüber dem Mandanten ein Pauschalhonorar i.S. des § 14 StBVV vereinbart wurde, kann für eine Anlagenbuchführung eine Pauschalierung in die schriftliche Vereinbarung aufgenommen werden. Es ist jedoch auch möglich, ein Pauschalhonorar i.S. des § 14 StBVV ausschließlich für die Anlagenbuchführung zu vereinbaren.

Monatsgebühr
gemäß § 33 StBVV



ARCHIV

Ausgabe 6 | 2003
Seiten 84 - 87

Erstellung einer
Anlagenbuchführung
ist pauschalierungs-
fähig