

Die Zulassung zur Steuerberaterprüfung

Zulassungsvoraussetzungen, Zulassungsverfahren und verbindliche Auskunft

von Walter Knoll, Steuerberater/Rechtsanwalt, und Dr. Oliver Zugmaier, Rechtsanwalt/Fachanwalt für Steuerrecht, die Verf. sind Gesellschafter des *Steuerrechts-Instituts Knoll GmbH, München*

Jedes Jahr nehmen 5 000 bis 6 000 Prüflinge an der Steuerberaterprüfung teil. Die Teilnahme an der Steuerberaterprüfung bedarf der Zulassung. Die tägliche Praxis der Autoren zeigt, dass die Zulassung in vielen Fällen nicht ohne Weiteres zu erlangen ist. Der folgende Beitrag stellt die wichtigsten Fragen rund um die Zulassung zur Steuerberaterprüfung dar.

INHALTSÜBERSICHT

I. Zulassungsvoraussetzungen

1. Fachliche Vorbildung
2. Berufspraktische Tätigkeit
3. Nachweis der Zulassungsvoraussetzungen

II. Zulassungsverfahren

III. Verbindliche Auskunft

IV. Fazit

I. Zulassungsvoraussetzungen

Die Teilnahme an der Steuerberaterprüfung bedarf der Zulassung (§ 35 Abs. 2 StBerG). Die Zulassung zur Steuerberaterprüfung kann nach § 36 Abs. 1, 2 StBerG über vier alternative Wege erlangt werden:

Vorbildung	Regelstudienzeit	Praktische Tätigkeit*
Abgeschlossenes - wirtschaftswissenschaftliches Hochschulstudium - anderes Hochschulstudium mit wirtschaftswissenschaftlicher Fachrichtung - rechtswissenschaftliches Hochschulstudium	mindestens 8 Semester	2 Jahre
	weniger als 8 Semester	3 Jahre
Bestandene Abschlussprüfung in einem kaufmännischen Ausbildungsberuf oder eine andere gleichwertige Vorbildung		10 Jahre
Erfolgreich abgelegte Prüfung zum geprüften Bilanzbuchhalter oder Steuerfachwirt nach bestandener Abschlussprüfung in einem kaufmännischen Ausbildungsberuf		7 Jahre
Beamter des gehobenen Dienstes der Finanzverwaltung (ohne FH-Abschluss)		7 Jahre Sachbearbeiter
* Praktische Tätigkeiten sind anrechenbar, soweit sie nach Abschluss des Studiums bzw. der Ausbildung ausgeübt worden sind.		

1. Fachliche Vorbildung

a) Hochschulstudium

In § 36 Abs. 1 StBerG wird zwischen Hochschulstudien von mindestens acht Semestern Regelstudienzeit (Nr. 1) und unter acht Semestern (Nr. 2) unterschieden. Die frühere Unterscheidung zwischen Universitäts- bzw. Hochschulstudium und Fachhochschulstudium ist damit aufgegeben. Folgende Hochschulstudien erfüllen die Voraussetzungen des § 36 Abs. 1 StBerG:

- ▶ Volkswirtschafts- und Betriebswirtschaftslehre mit den Abschlüssen Diplom-Volkswirt, Diplom-Kaufmann, Diplom-Betriebswirt oder Diplom-Ökonom
- ▶ Studium der Rechtswissenschaften

- ▶ Hochschulstudium mit wirtschaftswissenschaftlicher Fachrichtung, z. B. Diplom-Handelslehrer, Diplom-Wirtschafts-Ingenieur, aber auch Mathematik mit Nebenfach Betriebswirtschaftslehre (BFH v. 28. 8. 1990 - VII R 25/89, BStBl II 1991 S. 154).

Für die Abgrenzung zwischen Nr. 1 und Nr. 2 des § 36 Abs. 1 StBerG ist die *Regelstudienzeit* maßgebend. Nach § 10 Abs. 2 Hochschulrahmengesetz (HRG) haben die Hochschulen in ihren Prüfungsordnungen die Regelstudienzeit anzugeben. An den Fachhochschulen sind die Praxissemester i. d. R. von der Regelstudienzeit umfasst, so dass ein Fachhochschulstudium mit sechs theoretischen und zwei praktischen Studiensemestern unter § 36 Abs. 1 Nr. 1 StBerG fällt.

Nach § 19 HRG können Hochschulen und Fachhochschulen Studiengänge einrichten, die zu einem *Bachelor* und zu einem *Master* führen. Die Regelstudienzeiten zum Bachelor betragen mindestens drei, höchstens vier Jahre, die zum Master mindestens ein Jahr, höchstens zwei Jahre. Bei den sog. Konsekutivstudiengängen, die aufeinander abgestimmt zunächst zur Graduierung als Bachelor und anschließend zur Graduierung als Master führen, beträgt die Gesamtregelstudienzeit höchstens fünf Jahre. Im Hinblick auf die Zulassung zur Steuerberaterprüfung sind diese neuen Hochschulabschlüsse nach den jeweils vorgeschriebenen Regelstudienzeiten zu beurteilen. Danach ist der Bachelor mit einer dreijährigen Regelstudienzeit den Hochschulabschlüssen nach § 36 Abs. 1 Nr. 2 StBerG zuzuordnen und nur bei einer längeren Regelstudienzeit von mindestens vier Jahren als Abschluss i. S. von § 36 Abs. 1 Nr. 1 StBerG anzusehen. Aller Voraussicht nach wird der Master den Hochschulabschlüssen i. S. von § 36 Abs. 1 Nr. 1 StBerG zuzuordnen sein. Die Steuerberatungsreferenten des Bundes und der Länder haben im Januar 2006 beschlossen, Bachelor- und Masterstudium hinsichtlich der Zulassung zur Steuerberaterprüfung als Einheit zu behandeln, so dass die berufspraktische Tätigkeit für den Zugang zur Steuerberaterprüfung nur zwei Jahre beträgt.

Nach Umwandlung der Landesfinanzschulen in Fachhochschulen erfüllen die *Diplom-Finanzwirte* die Zulassungsvoraussetzung des § 36 Abs. 1 Nr. 2 StBerG. Gleiches gilt für ein Studium an einer Berufsakademie (BA). Hingegen ist ein Studium an der Verwaltungs- und Wirtschaftsakademie (VWA) kein staatlich anerkanntes Hochschulstudium und erfüllt deshalb nicht die Voraussetzung für die Zulassung zur Steuerberaterprüfung.

- b) Abschluss in einem kaufmännischen Ausbildungsberuf**
Prüfungsbewerber nach § 36 Abs. 2 Nr. 1 StBerG brauchen nicht über eine bestimmte Schulbildung zu verfügen. Erforderlich ist „lediglich“ eine bestandene Abschlussprüfung in einem kauf-

männischen Ausbildungsberuf oder eine andere gleichwertige Vorbildung. Vornehmlich der Abschluss als *Steuerfachangestellter* ist für die Zulassung zur Steuerberaterprüfung geeignet. Es ist ohne Belang, ob dem Abschluss eine mehrjährige Ausbildung vorangegangen ist oder ob der Abschluss in einer berufsbildenden Schule oder sonstigen Berufsbildungseinrichtung (§ 43 Abs. 2 BBiG 2005) erworben worden ist.

c) Gehobener Dienst der Finanzverwaltung

Die Zulassung nach § 36 Abs. 2 Nr. 2 StBerG hat für Finanzbeamte des gehobenen Dienstes keine Bedeutung, da sie als Diplom-Finanzwirte die für sie günstigeren Voraussetzungen des § 36 Abs. 1 Nr. 2 StBerG erfüllen. Die Vorschrift ist daher nur noch für Verwaltungsangehörige ohne Fachhochschulabschluss von praktischer Bedeutung. Unter den Begriff Finanzverwaltung sind nur die Finanzverwaltungen des Bundes und der Länder i. S. von § 1, 2 FVG zu verstehen. Die kommunalen und kirchlichen Steuerverwaltungen fallen nicht darunter.

2. Berufspraktische Tätigkeit

a) Tätigkeit auf dem Gebiet der von den Bundes- oder Landesfinanzbehörden verwalteten Steuern

Die berufspraktische Tätigkeit muss sich auf das Gebiet der von den Bundes- oder Landesfinanzbehörden verwalteten Steuern erstrecken (§ 36 Abs. 3 StBerG). Darunter ist der *Kernbereich der Berufstätigkeit eines Steuerberaters* zu verstehen, so dass man den Bereich nicht auf die in § 1 Abs. 1 Nr. 1 StBerG enthaltene Begriffsbestimmung begrenzen kann; nach dem Sinn des Gesetzes ist vielmehr hierunter alles zu fassen, was zu den Vorbehaltsaufgaben des Steuerberaters nach § 1, 3, 33 StBerG gehört (*Gehre/von Borstel*, Steuerberatungsgesetz, 5. Aufl., 2005, § 36 StBerG, Rz. 9). Dazu zählt das Einrichten der Buchführung, das Erstellen der Umsatzsteuer-Voranmeldungen und die Mitwirkung beim Jahresabschluss (BFH v. 7. 11. 1995 - VII R 58/95, BStBl II 1996 S. 331). Das gilt jedoch nicht für Tätigkeiten i. S. des § 6 Nr. 4 StBerG, also für das Verbuchen der laufenden Geschäftsvorfälle (vgl. BMF-Schreiben v. 31. 5. 1996 - IV A 4 - S 0850 - 4/96, BStBl I 1996 S. 667). Ebenfalls fällt das Fertigen der Lohnsteueranmeldungen nicht in den Kernbereich der Berufstätigkeit eines Steuerberaters. Über diese von der Rechtsprechung entschiedenen Einzelfälle hinaus zählen zum Kernbereich der Berufstätigkeit eines Steuerberaters die Erstellung von Jahresabschlüssen, das Fertigen von Steuererklärungen, die steuerliche Gestaltungsberatung, das Führen von Rechtsbehelfsverfahren u. v. m.

Auch durch das Ausüben von *vereinbaren Tätigkeiten* – also Tätigkeiten, die nach § 57 Abs. 3 StBerG mit dem Beruf des Steuerberaters vereinbar sind – können die Zulassungsvoraussetzungen nicht erfüllt werden. Eine Berufstätigkeit, deren Schwerpunkt auf dem Gebiet der *Betriebswirtschaft* liegt, wird auch dann nicht als Tätigkeit i. S. des § 36 Abs. 3 StBerG anerkannt, wenn bei ihrer Erledigung steuerliche Fragen mit zu berücksichtigen sind (BFH v. 25. 10. 1994 - VII R 14/94, BStBl II 1995 S. 210). Die Tätigkeit als *Rechtsanwalt* erfüllt nicht ohne weiteres die Voraussetzungen für die Zulassung zur Steuerberaterprüfung (BFH v. 7. 3. 1995 - VII R 84/94, BStBl II 1995 S. 557). Die Mitarbeit einer *Steuerfachangestellten* bei einem Steuerberater entspricht nur dann den Zulassungsvoraussetzungen, wenn über Buchführung und Rechnungswesen hinaus auch die Steuerrechtshilfe i. S. von §§ 1, 33 StBerG Gegenstand dieser Tätigkeit

ist (*Kuhls* in: *Kuhls/Meurers/Maxl/Schäfer/Goetz/Willerscheid*, Steuerberatungsgesetz, 2. Aufl., 2004, § 36 StBerG, Rz. 21).

b) Freie Mitarbeit

Die nachzuweisende berufspraktische Tätigkeit kann auch in *freier Mitarbeit* für einen Berufsträger ausgeübt werden, sofern keine Selbständigkeit im Sinne einer Eigenverantwortlichkeit und Weisungsunabhängigkeit vorliegt. Die Anerkennung dieser Tätigkeit setzt voraus, dass sie unter der fachlichen Aufsicht und beruflichen Verantwortung des Steuerberaters ausgeübt wird und sich insoweit von der Tätigkeit eines Angestellten nicht unterscheidet. Hat ein Prüfungsbewerber seine berufspraktische Tätigkeit ganz oder teilweise in selbständiger Berufstätigkeit für einen oder mehrere Steuerberater ausgeübt, muss sich aus dem Tätigkeitsnachweis ergeben, dass er in der Zeit seiner freien Mitarbeit „unter der fachlichen Aufsicht und beruflichen Verantwortung des Steuerberaters“ tätig gewesen ist.

c) Praktika

In jüngster Zeit ist zu beobachten, dass Unternehmen nicht nur Studenten, sondern auch fertigen Absolventen zunächst nur eine Praktikumsstelle anbieten. Dabei unterscheidet sich das Praktikum der Absolventen von einer Festanstellung i. d. R. nur durch die Höhe der Vergütung und die zeitliche Befristung. Erfüllt ein Praktikum die übrigen Voraussetzungen der berufspraktischen Tätigkeit, so kann es angerechnet werden. Zu beachten ist, dass dies nicht für das studienbegleitende Praktikum gelten kann, da es hier definitionsgemäß an der Voraussetzung des bereits abgeschlossenen Hochschulstudiums mangelt (vgl. sogleich unter d).

d) Zeitliche Abfolge

Zeiten der berufspraktischen Tätigkeit müssen bis zum ersten Prüfungstag der Steuerberaterprüfung erbracht sein. Die Steuerberaterprüfung findet bundesweit einheitlich an drei aufeinander folgenden Tagen immer in der *ersten oder zweiten Oktoberwoche* statt.

Die berufspraktische Tätigkeit kann erst nach Erfüllung der fachlichen Qualifikation geleistet werden. Ein Universitätsstudium ist in dem Zeitpunkt „abgeschlossen“, in dem eine nach dem einschlägigen Ausbildungs- und Prüfungsrecht zur Feststellung des Studienerfolges vorgesehene Prüfungsentscheidung ergangen ist (BFH v. 21. 1. 1999 - VII B 214/98, BStBl II 1999 S. 141). Wird das Hochschulstudium mit einer *mündlichen Prüfung* abgeschlossen, über deren Bestehen – wie es regelmäßig der Fall sein dürfte – im Anschluss entschieden wird, ist das Hochschulstudium mit dem Tag der mündlichen Prüfung abgeschlossen; auf die spätere Aushändigung des Prüfungszeugnisses oder Diploms kommt es nicht an – das Hochschuldiplom dient im Hinblick auf § 36 Abs. 4 StBerG lediglich dem entsprechenden Nachweis (*Kuhls*, a. a. O., § 36 StBerG, Rz. 8, 18). In der Zulassungspraxis wird dennoch der Tag der Aushändigung des Prüfungszeugnisses oder Diploms als Abschlusstag angenommen. Weicht der Zeitpunkt der Bekanntgabe der Ergebnisse von dem Zeitpunkt der Aushändigung des Prüfungszeugnisses ab, verlangen die Zulassungsbehörden eine Bestätigung der Prüfungsbehörde der Hochschule.

Durch die flächendeckende Einführung von neuen Prüfungsordnungen an deutschen Hochschulen, die regelmäßig das Abfassen einer Diplomarbeit und nicht eine mündliche Prüfung als letzte

Prüfungsleistung vorsehen, kann es zu folgendem Problem kommen: Mit der Abgabe der Diplomarbeit erbringt der Student seine letzte Leistung. Die Dauer der Korrektur der Diplomarbeit liegt nicht in seinem Einflussbereich. Viele Hochschulen schreiben den Professoren keine Höchstkorrekturzeit vor. So können zwischen Abgabe der Diplomarbeit (Tag der letzten Leistung des Studenten) und Bekanntgabe der Diplomnote (nach Korrektur der Diplomarbeit) mehrere Monate liegen. Auch Korrekturzeiten von weit mehr als einem halben Jahr sind bekannt.

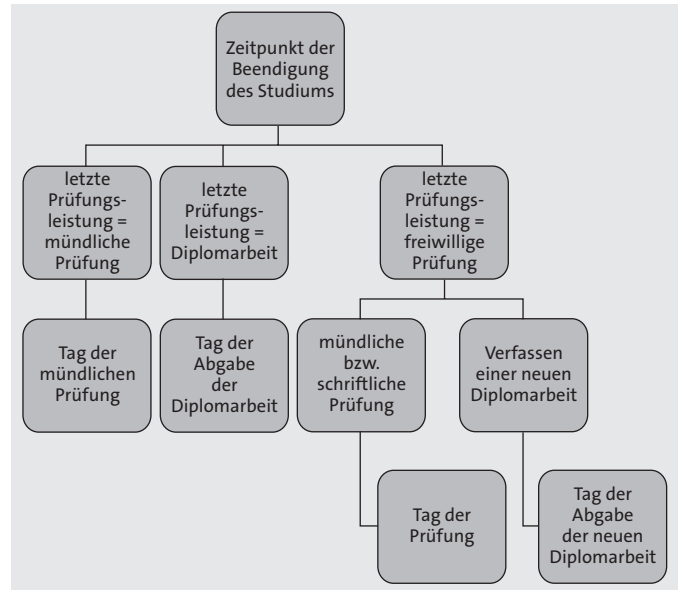
Mit Verweis auf die bisherige höchstrichterliche Rechtsprechung (BFH v. 21. 1. 1999 - VII B 214/98, BStBl II S. 141) haben die Zulassungsbehörden bis vor kurzem in solchen Fällen den Zulassungsantrag abgewiesen, wenn der Tag der Abgabe der Diplomarbeit länger als zwei bzw. drei Jahre, die Aushändigung der Diplomnote aber noch nicht zwei bzw. drei Jahre zurückliegt.

Beispiel Studentin S hat am 2. 8. 2005 ihre Diplomarbeit abgegeben und damit ihr Studium beendet. Wahlmöglichkeiten zur Fortsetzung des Studiums bestehen nicht. Am 1. 10. 2005 beginnt sie eine berufspraktische Tätigkeit bei einer Steuerberatungsgesellschaft. Die Note ihrer Diplomarbeit wird ihr am 3. 12. 2005 bekannt gegeben. Am 17. 12. 2005 erhält sie ihre Diplomurkunde. Obwohl S ihr Studium am 2. 8. 2005 beendet hat, wird sie nicht zur Steuerberaterprüfung im Oktober 2007 zugelassen. Die Zulassungsbehörden betrachten den 3. 12. 2005 als Tag der Beendigung des Studiums.

In einem vom Steuerrechts-Institut Knoll unterstützten Musterverfahren hat der BFH mit Urteil vom 21. 11. 2006 (VII R 39/06, DStR 2007 S. 155, mit Anm. Hoffmann/Zugmaier) dieser restriktiven Zulassungspraxis eine Absage erteilt: Das Hochschulstudium ist mit der Abgabe der Diplomarbeit abgeschlossen, sofern die einschlägige Prüfungsordnung keine weiteren, ggf. auch freiwilligen Prüfungen (zur Notenverbesserung) vorsieht. Auf die Korrektur der Diplomarbeit kommt es ebenso wenig an wie auf den Zeitpunkt der Ausstellung des Diplomeignisses.

Fortführung des Beispiels Für Studentin S bedeutet die BFH-Entscheidung, dass ihre Berufstätigkeit ab dem 1. 10. 2005 anerkannt wird. Bis zur Steuerberaterprüfung 2007, deren schriftlicher Teil vom 9. bis 11. 10. 2007 stattfinden wird, hat sie die zweijährige berufspraktische Tätigkeit absolviert.

Dies gilt jedoch nur dann, wenn der Kandidat nicht freiwillig an einer Zusatzprüfung zur Verbesserung seiner Note teilnimmt. Diese Zusatzprüfung kann z. B. in einer mündlichen Prüfung zu den Thesen der Diplomarbeit oder in der vollständigen Neuabfassung einer Diplomarbeit liegen. In diesem Fall kann ein Bewerber nicht argumentieren, die Voraussetzungen für die Zulassung hätten bereits vor der Zusatzprüfung bestanden, da diese nur eine Verbesserung, nicht aber das grundsätzliche Bestehen des Studiums zum Gegenstand habe. Hier stellt der BFH zurecht auf das Erlangen zusätzlicher (theoretischer) Kenntnisse ab. Dieses ist nicht beendet, solange noch Prüfungen (sei es auch nur zur Verbesserung) ausstehen, da davon ausgegangen werden kann, dass der Kandidat sich auch auf die Zusatzprüfung (theoretisch) vorbereitet. Ein so gelagerter Fall lag auch dem o. g. Beschluss vom 21. 1. 1999 zugrunde.



Die in § 36 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 2 Nr. 1 StBerG bestimmte Reihenfolge – also zunächst fachliche Qualifikation, danach berufspraktische Tätigkeit – gilt nicht für Tätigkeiten, die vor dem 16. 6. 1989 ausgeübt worden sind (§ 155 Abs. 3 StBerG).

e) Umfang der berufspraktischen Tätigkeit

Die berufliche Tätigkeit kann auch in Teilzeit ausgeübt werden. Teilzeitbeschäftigungen, die sich in einem Umfang von *mindestens 16 Wochenstunden* auf das Gebiet der von den Bundes- oder Landesfinanzbehörden verwalteten Steuern erstrecken, werden wie eine Vollzeittätigkeit berücksichtigt (§ 36 Abs. 3 StBerG). Bei weniger als 16 Wochenstunden wird die Tätigkeit nicht – auch nicht anteilig – anerkannt. Als Nachweise (vgl. § 36 Abs. 4 StBerG sowie unten 3.) sind entsprechend detaillierte Bescheinigungen mit Angabe der Wochenstundenzahl erforderlich.

f) Dauer der berufspraktischen Tätigkeit

Der Zeitraum der berufspraktischen Tätigkeit beträgt von Bewerber mit

- ▶ Hochschulabschluss bei einer Regelstudienzeit von mindestens acht Semestern: zwei Jahre (§ 36 Abs. 1 Nr. 1 StBerG)
- ▶ Hochschulabschluss bei einer Regelstudienzeit von weniger als acht Semestern: drei Jahre (§ 36 Abs. 1 Nr. 2 StBerG)
- ▶ Fachschulabschluss: vier Jahre (§ 156 i. V. m. § 36 Abs. 1 Nr. 2 StBerG)
- ▶ Tätigkeit als Sachbearbeiter des gehobenen Dienstes der Finanzverwaltung: sieben Jahre (§ 36 Abs. 1 Nr. 2 StBerG)
- ▶ Abschluss eines kaufmännischen Ausbildungsberufs: zehn Jahre (§ 36 Abs. 2 Nr. 1 StBerG)
- ▶ Abschluss als „Geprüfter Bilanzbuchhalter“ oder als „Steuerfachwirt“: sieben Jahre (§ 36 Abs. 2 Nr. 1 StBerG).

Hat der Prüfungsbewerber einen Abschluss in einem *kaufmännischen Ausbildungsberuf* (oder eine andere gleichwertige Vorbildung), muss er nach Abschluss der Ausbildung eine berufspraktische Tätigkeit von mindestens *zehn Jahren* nachweisen (§ 36 Abs. 2 Nr. 1 StBerG). Mit der erfolgreich abgelegten Prüfung zum geprüften Bilanzbuchhalter oder *Steuerfachwirt* verkürzt sich die berufspraktische Tätigkeit auf *sieben Jahre*. Wer als Steuerfachangestellter den Beruf des Steuerberaters anstrebt, kann mit Ablegen der Steuerfachwirt-Prüfung nicht nur die berufsprakti-

sche Tätigkeit um drei Jahre verkürzen, sondern steigert auch seine Erfolgsaussichten in der Steuerberaterprüfung: Bei den Prüfungsbewerbern mit zuvor abgelegter Steuerfachwirt-Prüfung war die Durchfallquote in den vergangenen Jahren gegenüber den Steuerfachangestellten (ohne Steuerfachwirt-Prüfung) deutlich geringer. Sie bleibt sogar unter der Durchfallquote der Hochschulabsolventen:

StB-Prüfung	Durchfallquote Steuerfachwirte	Durchfallquote Steuerfachangestellte	Durchfallquote Hochschulabsolventen
2004/2005	39,91 %	61,52 %	41,82 %
2003/2004	59,28 %	79,14 %	60,06 %
2002/2003	56,42 %	70,75 %	58,59 %

Gesetzlicher Mutterschutz wird in der Zulassungspraxis – trotz gegenteiliger Gerichtsentscheidungen (BFH v. 17. 7. 1973 - VII R 71/72, BStBl II 1973 S. 749; FG Saarland v. 20. 8. 2002 - 2 K 249/01, Haufe-Index 841087) – auf die Zeiten der berufspraktischen Tätigkeit angerechnet, nicht jedoch Erziehungsurlaub/Elternzeit nach § 15 BErzGG (BFH v. 5. 12. 2000 - VII R 18/00, BStBl II 2001 S. 263). Ungewöhnlich lange *Krankheitszeiten* sind nicht anrechenbar. Zeiten für den Besuch von ganztägigen *Lehrgängen* zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung sind nicht auf die notwendige Mindestzeit der praktischen Tätigkeit anrechenbar, da es sich hierbei nicht um eine berufspraktische Tätigkeit handelt.

In größeren Steuerberater- und Wirtschaftsprüfungskanzleien ist es Usus, dass die Steuer- und Wirtschaftsprüfungsassistenten den *Urlaub* von zwei Jahren ansparen, um ab Juni/Juli des Prüfungsjahres in die Freistellung (*study leave*) zu gehen. Soweit es sich dabei um den Jahresurlaub handelt, gilt die Freistellungsphase als berufspraktische Tätigkeit. Hingegen werden unbezahlter Urlaub, *Überstundenausgleich* und die Umwandlung von Bonusansprüchen in Zeitguthaben nicht auf die notwendige Mindestzeit der berufspraktischen Tätigkeit angerechnet. Auch die – zugegebenermaßen findige – Kombination von Jahresurlaub des laufenden oder des Vorjahres mit einer Freistellung aus anderen Gründen (z. B. Überstundenausgleich, unbezahlter Urlaub) innerhalb einer Woche (z. B. Mo-Mi: Jahresurlaub, Do/Fr: Überstundenausgleich) führt nicht zu einer anrechenbaren Tätigkeit von 16 Wochenstunden.

Grundwehrdienst, Wehrübungen und *Zivildienst* werden grundsätzlich auf die Zeiten der berufspraktischen Tätigkeit angerechnet. Bisher war eine Anrechnung jedoch ausgeschlossen, wenn die vorgeschriebene praktische Tätigkeit drei oder weniger Jahre betrug. Für Hochschulabsolventen war eine solche Anrechnung des Wehr- und Zivildienstes somit nicht möglich. Mit dem Streitkräftenreserve-Neuordnungsgesetz v. 22. 4. 2005 (BGBl I 2005 S. 1106) wurde § 13 Abs. 1 ArbPISchG dahingehend geändert, dass an die Stelle der dreijährigen Mindestzeit nun eine einjährige Untergrenze tritt, so dass die Änderung zur Folge haben könnte, dass der Wehr- und Zivildienst nun auch bei der zwei- und dreijährigen berufspraktischen Tätigkeit (§ 36 Abs. 1 Nr. 1 und 2 StBerG) angerechnet werden könnte, sofern eine Zeit von einem Jahr nicht unterschritten wird. Es spricht jedoch einiges dafür, dass mit dem Begriff der „Lehrabschlussprüfung“ in § 13 Abs. 1 ArbPISchG kein Studium i. S. des § 36 Abs. 1 StBerG, sondern ausnahmslos eine kaufmännische Ausbildung i. S. des § 36 Abs. 2 Nr. 1 StBerG gemeint ist. Eine bundeseinheitliche Abstimmung der Zulassungsbehörden steht derzeit noch aus.

Die berufspraktische Tätigkeit muss weder fortlaufend noch innerhalb einer bestimmten Zeitspanne geleistet werden. Die nach der unterschiedlichen fachlichen Vorbildung jeweils vorgeschriebene Gesamtdauer muss aber bei der Zulassung zur Prüfung erreicht sein. Hat ein Bewerber die mehrjährige berufspraktische Tätigkeit noch nicht ganz abgeleistet, so wird die Zulassung unter der Bedingung, dass diese Voraussetzung spätestens bei Beginn der schriftlichen Prüfung voll erfüllt ist, erteilt (§ 6 Abs. 2 DVStB).

Abschließend sei darauf hingewiesen, dass in der *Zulassungspraxis* die Mindestdauer der berufspraktischen Tätigkeit *sehr streng* gehandhabt wird. Fehlt es auch nur an einem einzigen Tag der berufspraktischen Tätigkeit, wird die Zulassung zur Steuerberaterprüfung versagt.

3. Nachweis der Zulassungsvoraussetzungen

Mit dem Antrag auf Zulassung zur Steuerberaterprüfung hat der Prüfungsbewerber Nachweise über das Vorliegen der Zulassungsvoraussetzungen zu erbringen (§ 36 Abs. 4 StBerG; § 4 Abs. 3 Nr. 2, 3 DVStB).

Besonderes Augenmerk ist auf die Arbeitgeberbescheinigung zu legen, mit der die berufspraktische Tätigkeit nachgewiesen wird. Die Bescheinigung des Arbeitgebers erfolgt i. d. R. formlos; ein amtlicher Vordruck wird nur von wenigen Zulassungsbehörden vorgesehen. Die Zulassungsbehörde muss jedoch anhand des Inhalts der Bescheinigung überprüfen können, ob die Zulassungsvoraussetzungen des § 36 StBerG erfüllt sind. Ein bloßes Arbeitszeugnis genügt dem nicht. Eine Bescheinigung für einen Prüfungsbewerber, der bei einem Steuerberater angestellt ist, könnte folgendermaßen aussehen:

Herr/Frau ... ist bei mir seit ... als ... mit einer regelmäßigen Wochenarbeitszeit von ... Stunden als Angestellte/r beschäftigt.

Tätigkeiten, die den Kernbereich der Berufstätigkeit eines Steuerberaters ausmachen, wie

- ▶ die Erstellung von Umsatzsteuervoranmeldungen,
- ▶ Vorbereitung und Mitwirkung bei Jahresabschlussarbeiten,
- ▶ Erstellung von Steuererklärungen und
- ▶ Einrichtung der Buchführung,

wurden in einem Umfang von ... Wochenstunden ausgeführt.

Weitere Tätigkeiten:

Die praktische Tätigkeit war vom ... bis ... wegen längerer Krankheit [anzugeben sind i. d. R. nur Abwesenheiten von länger als einer Woche] unterbrochen. Die praktische Tätigkeit war vom ... bis ...wegen ... (z. B. Fortbildungslehrgang, Vorbereitung zur Steuerberaterprüfung [nicht anzugeben ist der tariflich zustehende Jahresurlaub, dagegen jedoch jede Art von sonstiger Beurlaubung]) unterbrochen.

Für Prüfungsbewerber, die als Angestellte eines Steuerberaters oder einer Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft in Vollzeit tätig sind, gibt es in der Zulassungspraxis wenig Probleme. Die Problemfälle betreffen vor allem Teilzeitkräfte mit nicht ausschließlichen Aufgaben i. S. des § 36 Abs. 3 StBerG sowie Tätigkeiten im Rechnungswesen. Aber auch Bewerber aus der freien Wirtschaft haben mitunter Schwierigkeiten. Für alle diese Prüfungsbewerber ist entscheidende Voraussetzung für die Prüfungszulassung, dass sich aus der Bestätigung des Arbeitgebers zweifelsfrei ergibt, dass sich die Tätigkeiten in

einem Umfang von mindestens 16 Wochenstunden auf das Gebiet der von den Bundes- oder Landesfinanzbehörden verwalteten Steuern (= Kernbereich der Berufstätigkeit eines Steuerberaters) erstrecken. Die Prüfungsbewerber sollten tunlichst vermeiden, eine unpräzise Bestätigung der Zulassungsbehörde vorzulegen. Eine einmal vorgelegte „falsche“ Bestätigung des Arbeitgebers ist kaum mehr zu korrigieren.

Dringend möchten wir davor warnen, Bescheinigungen mit *unzutreffenden Praxiszeiten* oder Tätigkeitsbeschreibungen dem Zulassungsantrag beizufügen. Zum einen können die Zulassungsbehörden – wenn sie Verdacht geschöpft haben – über die Sozialversicherungsmeldungen die Praxiszeiten im Nachhinein überprüfen. Zum anderen führt die nachträgliche Feststellung von unzutreffenden Praxiszeiten oder Tätigkeitsbeschreibungen nach § 39a StBerG zur Rücknahme der Entscheidung über die Zulassung zur Steuerberaterprüfung, der Prüfungsentscheidung sowie der Bestellung zum Steuerberater.

II. Zulassungsverfahren

Die Zulassung erfolgt durch die oberste Landesbehörde (Finanzministerium; § 35 Abs. 5 StBerG). Etliche Landesregierungen haben von der Ermächtigung des § 158 Abs. 2 StBerG Gebrauch gemacht und die Zuständigkeit für die Steuerberaterprüfung auf die OFD (bzw. das Landesamt für Steuern) übertragen, so dass diese über die Zulassung entscheiden. Das Zulassungsverfahren ist in den §§ 1 bis 7 DVStB geregelt.

Der Antrag auf Zulassung ist bis zu einem *bestimmten Zeitpunkt* einzureichen, den die oberste Landesbehörde durch Bekanntmachung im BStBl I bestimmt. Die Bandbreite der Abgabetermine in den einzelnen Bundesländern reicht von Ende März bis Ende Mai für die Steuerberaterprüfung, deren schriftlicher Teil bundesweit einheitlich immer in der 1. oder 2. Oktoberwoche stattfindet.

Der Antrag auf Zulassung ist bei der für die Finanzverwaltung zuständigen obersten Landesbehörde zu stellen (§ 1 Abs. 1 DVStB - Finanzministerium, OFD oder Landesamt für Steuern). *Örtlich* ist diejenige Behörde *zuständig*, in deren Bereich der Bewerber im Zeitpunkt der Antragstellung vorwiegend beruflich tätig ist oder – sofern der Bewerber keine Tätigkeit ausübt – er seinen Wohnsitz hat (§ 37b Abs. 2, 5 StBerG).

Die Durchfallquoten in den einzelnen Bundesländern variieren nicht unbeträchtlich (z. T. über 30 % Unterschied zwischen dem „besten“ und dem „schlechtesten“ Bundesland). Ein „*Prüfungstourismus*“, also der gezielte Wechsel des Orts der beruflichen Tätigkeit (der in größeren Kanzleien anscheinend problemlos möglich ist) bzw. des Wohnorts im Zeitpunkt der Antragstellung von einem Bundesland in ein anderes, muss aber nicht unbedingt die Erfolgsaussichten steigern. So haben aufgrund der „Horrorthroughfallquote“ von 79,68 % in Berlin in der Steuerberaterprüfung 2003/2004 etliche Kandidaten für die Prüfung 2004/2005 ins benachbarte Brandenburg „gewechselt“. Die Durchfallquote in Brandenburg war dann jedoch im Termin 2004/2005 mit 47,87 % um mehr als zwei Prozentpunkte höher als in Berlin (45,60 %).

Anträge auf Zulassung zur Steuerberaterprüfung sind nach amtlichem Vordruck (§ 4 DVStB) zu stellen. Nach § 6 Abs. 1 DVStB gilt die Zulassung nur für die Teilnahme an der nächsten Steuerberaterprüfung. Für eine spätere Prüfung bedarf es einer erneuten Zulassung; Gleiches gilt für Prüfungswiederholer. Für die Bearbeitung des Antrags auf Zulassung ist eine *Gebühr* von 75 €

zu entrichten (§ 39 Abs. 1, § 164b Abs. 1 StBerG). Mit der Bearbeitung der Zulassungsanträge wird erst begonnen, wenn die Zulassungsgebühr eingegangen ist. Zieht der Prüfungsbewerber seinen Zulassungsantrag nach der Entscheidung über den Antrag zurück, wird die Zulassungsgebühr nicht erstattet. Wird der Zulassungsantrag dagegen vor der Entscheidung über den Antrag zurückgenommen, wird die Hälfte der Gebühr zurück gewährt (§ 164b Abs. 2 StBerG).

Gegen die *ablehnende Entscheidung* der Zulassungsbehörde kann der Antragsteller – wie auch bei der Anfechtung von Prüfungsentscheidungen (vgl. hierzu *Wittmann/Zugmaier*, NWB Fach 30 S. 1519 ff.) – unmittelbar Klage beim FG erheben (§ 33 Abs. 1 Nr. 3 FGO). Der Einspruch ist nicht statthaft (§ 348 Nr. 3, 4 AO). Eine Zulassung zur Prüfung durch einstweilige Anordnung ist – weil das die Vorwegnahme der Hauptsache wäre – regelmäßig nicht zulässig (BFH v. 9. 12. 1969 - VII B 127/69, BStBl II 1970 S. 222). Nur wenn die Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes als unumgänglich anzusehen ist, kommt die Zulassung zur Steuerberaterprüfung im Wege der Regelungsanordnung nach § 114 Abs. 1 Satz 2 FGO in Betracht (BFH v. 20. 9. 1988 - VII B 129/88, BStBl II 1988 S. 956).

III. Verbindliche Auskunft

Hat der Prüfungsbewerber Zweifel, ob und inwieweit die Voraussetzungen für die Zulassung zur Steuerberaterprüfung erfüllt sind, kann er eine verbindliche Auskunft nach § 38a StBerG beantragen. Der Antrag muss auf amtlichem Vordruck erfolgen (§ 7 Abs. 1 DVStB) und lässt eine Gebühr von 75 € fällig werden (§ 39 Abs. 1 StBerG). Die Zulassungspraxis zeigt, dass zahlreiche Anträge auf verbindliche Auskunft banal sind. Oft kann der vermeintliche „Problemfall“ in einem Telefongespräch mit der Zulassungsbehörde geklärt werden. Im Übrigen kann die Gebühr für die verbindliche Auskunft gespart werden, indem gleich ein Zulassungsantrag gestellt wird.

IV. Fazit

Für Prüfungsbewerber, die als Angestellte eines Steuerberaters oder einer Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft in Vollzeit tätig sind, gibt es in der Zulassungspraxis i. d. R. keine Probleme. Die Problemfälle betreffen vor allem Teilzeitkräfte mit nicht ausschließlichen Aufgaben i. S. des § 36 Abs. 3 StBerG sowie Tätigkeiten im Rechnungswesen. Aber auch Bewerber aus der freien Wirtschaft haben mitunter Schwierigkeiten, weil ihre Tätigkeit lediglich im betriebswirtschaftlichen Bereich angesiedelt ist. Für alle diese Prüfungsbewerber ist entscheidende Voraussetzung für die Prüfungszulassung, dass sich aus der Bestätigung des Arbeitgebers zweifelsfrei ergibt, dass sich die Tätigkeiten in einem Umfang von mindestens 16 Wochenstunden auf das Gebiet der von den Bundes- oder Landesfinanzbehörden verwalteten Steuern (= Kernbereich der Berufstätigkeit eines Steuerberaters) erstrecken.