www.steuer-consultant.de

Mat.-Nr. 03053-5110 15,40 EURO

6/2010

SteuerConsultant

Die kompakte Information für steuer- und wirtschaftsberatende Berufe

Steuerrecht

Jahressteuergesetz 2010 stoppt Seeling-Modell ˜ RiaFG Jörg Grune 16
Das Verzögerungsgeld – ein Neuling schafft den Durchbruch! ˜ StB Prof. Dr. Herbert Grögler/ StB/vBP Bernd Urban 20

Wirtschaftsrecht

Geschäftsführervergütung in der GmbH ˜ RA Dr. Stefan Lammel 13
Korruptionsbekämpfung als Unternehmerpflicht ˜ RA/FAStR/FAfGes- und HandelsR Dr. José A. Campos Nave 24

Kanzleimanagement

Werbemittel: Kleine Aufmerksamkeiten mit großer Wirkung beim Mandanten 28
Datenschutz: Kanzleiindividuelle Justierung ist ein Muss 32

Sonderbeilage für Ein- und Aufsteiger der Steuerbranche

Was Kanzleien wollen

Mit zahlreichen Erfolgsstrategien, Karrieretipps und Steuerberater-Gehältern im Überblick

9 783648 000052 10006

HAUFE.

Mein Seminarkatalog

Haufe Online-Seminare machen Weiterbildung in Steuerkanzleien effizienter. Versprochen.

Mit Haufe online training plus erhalten Sie und Ihre Mitarbeiter einen fundierten Überblick und konkrete Antworten zu aktuellen Praxis-Themen und den laufenden Beratungs-Brennpunkten.

Die nächsten Online-Seminar-Termine:

> 16.06.2010 Sicher durch die Betriebsprüfung
> 07.07.2010 Steuerrecht Aktuell: Mai – Juni
> 21.07.2010 BilMoG Praxis-Erfahrungen

www.haufe.de/online-training-plus

HAUFE.

SteuerKarriere: Einsteigen und Aufsteigen

Anke Kolb-Leistner, *Chefredakteurin*

Um die Karriere in der Steuerbranche dreht sich alles in unserer Sonderbeilage SteuerKarriere. Ein Thema, das sowohl die Einsteiger angeht als auch alle, die sich weiterentwickeln möchten. Nur wer weiß, was Kanzleien wollen, kann die Erwartungen passgenau erfüllen. Unsere umfangreichen Recherchen haben ergeben, dass sich gerade bei den mittleren und großen Kanzleien eine Trendwende vollzogen hat. Neu in den Fokus der Personalentscheider gerät jetzt immer mehr die Persönlichkeit des Berufsträgers. Anders als im Rahmen einer akademischen Ausbildung vermittelt, ist nicht der allwissende Einzelkämpfer gefragt, sondern derjenige, der Teams bilden und zum Erfolg führen kann.
Karriere machen bedeutet auch Einfluss haben, viel zu bewegen. In diesem Sinne zählt das Seeling-Urteil zu den erfolgreichsten des EuGH. Wie der darauf resultierenden Gestaltungspraxis allerdings durch das Jahressteuergesetz 2010 ein unseeliges Ende bereitet werden soll, erfahren Sie von RiaFG Jörg Grune, Hannover, ab Seite 16.
Auch Gesetze können Karriere machen. Ein aktueller Geheimtipp ist das neu eingeführte Verzögerungsgeld, § 146 Abs. 2b AO. Das Gesetz sieht eine Höhe von 2.500 bis 250.000 Euro vor. Das Finanzgericht Schleswig-Holstein hat in einem jüngst veröffentlichten Urteil dargelegt, dass es einen weiten Anwendungsbereich für die Norm sieht . Seiner Ansicht nach bedarf es etwa bei der Festsetzung des Mindestbetrags von 2.500 Euro keiner Begründung zur Höhe. Zudem könne es – anders als Zwangsgeld – auch verhängt werden, wenn die Pflichten später noch erfüllt werden. Details dazu nennen StB Prof. Dr. Herbert Grögler, Karlsruhe, und vBP/StB Bernd Urban, Rheinstetten, ab Seite 20.

Eine anregende Lektüre wünscht Ihnen

Ihre

Anke Kolb-Leistner
RAin/FAStR

SteuerConsultant Fachbeirat

Um „SteuerConsultant" für die Leser optimal zu gestalten, hat die Redaktion einen prominent besetzten Fachbeirat ins Leben gerufen, der sie unterstützt:
StB Prof. Dr. Dieter Endres, Vorstand Pricewaterhouse Coopers, Frankfurt am Main; ***vBP/StB Dr. Harald Grürmann,*** Präsidiumsmitglied BStBK, Lüneburg; ***Prof. Dr. Johanna Hey,*** Direktorin des Instituts für Steuerrecht der Uni Köln; ***WP/StB Gunther Hübner,*** Partner bei Hübner & Hübner, Wien; ***Prof. Dr. Monika Jachmann,*** Richterin am BFH, München; ***WP/StB Prof. Dr. H.-Michael Korth,*** Vizepräsident DStV, Hannover; ***CFP/CEP Dr. Jörg Richter,*** Geschäftsführer Institut für Qualitätssicherung und Prüfung von Finanzdienstleistungen GmbH, Hannover; ***WP/StB/RA Dr. Bernd Rödl,*** Geschäftsführender Gesellschafter bei Rödl & Partner, Nürnberg; ***WP/StB Dr. Ferdinand Rüchardt,*** Vorstand Ecovis, München; ***RA Dr. Rolf Schwedhelm,*** Partner bei Streck, Mack, Schwedhelm, Köln; ***RA Dr. Alexander George Wolf,*** Hauptgeschäftsführer StB-Verband Niedersachsen Sachsen-Anhalt, Hannover;

FAKTEN & NACHRICHTEN > 08

Aktuelle Urteile, Verwaltungsanweisungen und neue gesetzliche Regelungen mit Praxishinweisen mit u.a. folgenden Beiträgen:

08 Einkommensteuer:
Abzug von Unterhalt an Lebensgefährtin

08 Besteuerung der Altersrenten verfassungsmäßig; Anwendung der Öffnungsklausel

09 Abzinsung von Gesellschafterdarlehen und Rückstellungen

10 Arbeitgeberfinanzierte Steuerberatungskosten als Lohn

13 Aktueller Beratungsanlass Wirtschaftsrecht:
Geschäftsführung in der GmbH
RA Dr. Stefan Lammel, Freiburg

14 Checkliste Aktuelle Beratungsanlässe:
Verdeckte Gewinnausschüttung bei Personengesellschaften

15 Praxis Vermögensgestaltungsberatung:
Anlageklasse Holz
Dr. Jörg Richter, Hannover

>> Den Monat im Überblick finden Sie auf > Seite 6

FACHBEITRÄGE > 18

» *Steuerrecht*

16 Jahressteuergesetz 2010 stoppt Seeling-Modell
Kaum eine andere Entscheidung des EuGH hat in die umsatzsteuerliche Beratungspraxis in den vergangenen Jahren so viel Bewegung gebracht wie die „Rechtssache Seeling“ aus dem Jahr 2003. Doch die Tage der „Seeling-Gestaltung“ sind gezählt.
Jörg Grune, Richter am Finanzgericht, Hannover

20 Das Verzögerungsgeld – ein Neuling schafft den Durchbruch!
Ein aktuelles Urteil des FG Schlewig-Holstein erläutert erstmals die Voraussetzungen für die Festsetzung eines Verzögerungsgelds nach § 146 Abs. 2b.
Prof. Dr. Herbert Grögler, Steuerberater, Karlsruhe
StB/vBP, Dipl.-Finanzwirt (FH), Bernd Urban, Rheinstetten

» *Sonderbeilage*

SteuerKarriere: Das Magazin für Ein- und Aufsteiger der Steuerbranche.

- Was Kanzleien wollen: Soft-Skills werden immer wichtiger
- Bewerbungsgespräche: Fragen als Erfolgsfaktor
- Steuerberater-Gehälter: Übersicht
- Kinder, Kanzlei, Karriere: So kann es funktionieren

» *Wirtschaftsrecht*

24 Korruptionsbekämpfung als Unternehmerpflicht
Korruption findet nicht nur bei großen Weltkonzernen statt, sondern betrifft Unternehmen unabhängig von deren Größe.
RA/FAStR/FAfGes- und HandelsR Dr. José A. Campos Nave, Eschborn

Alle Beiträge finden Sie im Artikelarchiv unter www.steuer-consultant.de.
Für Beiträge, die mit diesem Logo gekennzeichnet sind, finden Sie dort zudem elektronische Arbeitshilfen.

KANZLEI & PERSÖNLICHES

> 26

26 Bericht des diesjährigen Steuerberaterkongresses in Berlin

33 Viele Bürger fühlen sich von den Steuergesetzen eingeengt

» *Kanzleimanagement*

26 Deutscher Steuerberaterkongress 2010
Verlässliche Steuerpolitik gefordert.

Trotz der noch volatilen und gefährdungsanfälligen Wirtschaftssituation in Deutschland sieht der Präsident der Bundessteuerberaterkammer (BStBK), WP/StB Dr. Horst Vinken, einen Silberstreifen am Horizont.

28 Werbemittel
Kleine Aufmerksamkeiten für Mandanten.

Geschenke erhalten die Freundschaft. Was im Privaten gilt, empfiehlt sich auch für die langfristige Mandantenbindung. Kleine Präsente zeigen oft große Wirkung und intensivieren die Beziehung.

30 Nachrichten
Schon 18.000 Selbstanzeigen wegen Schweizer Bankdaten/ Termine/„Förderpreis Internationales Steuerrecht 2010“ der BStBK geht an Dr. Alexander Bohn/ Firmen setzen auf Weiterbildung/ Bundesjustizministerin will „Elena“ kritisch überprüfen.

32 Datenschutz
Datenschutz-Niveau auf Kanzlei zuschneiden.

Das Datenschutz-Niveau muss kanzleiindividuell justiert werden, nachdem zunächst der IT-Verbund der Kanzlei abgegrenzt und die Verantwortlichkeiten festgelegt worden sind. Danach wurde eine Strukturanalyse durchgeführt.

33 Übersteuert
Merkwürdigkeiten der Steuerberaterbranche, aufgegriffen von StB Prof. Dr. Lüdemann, München.

Warum der Staat im Glashaus sitzt: Eine Abschaffung der strafbefreienden Selbstanzeige wäre nach jahrelanger Praxis des staatlichen Wegschauens unverhältnismäßig.

34 Vorschau und Impressum

FAKTEN & NACHRICHTEN

Aktuelle Urteile und Verwaltungsanweisungen im Überblick

Einkommensteuer

08 **Abzug von Unterhalt an Lebensgefährtin,** (BFH)

08 **Besteuerung der Altersrenten verfassungsmäßig; Anwendung der Öffnungsklausel,** (BFH)

09 **Keine Pensionsrückstellung in Abhängigkeit von künftigen gewinnabhängigen Bezügen,** (BFH)

09 **Abzinsung von Gesellschafterdarlehen und Rückstellungen,** (BFH)

10 **Arbeitgeberfinanzierte Steuerberatungskosten als Lohn,** (BFH)

10 **Private Fahrzeugnutzung: Arbeitslohn oder verdeckte Gewinnausschüttung?,** (BFH)

11 **Bemessungsgrundlage für AfA nach Einlage zum Teilwert,** (BFH)

11 **Halbabzugsverbot bei Auflösungsverlust,** (BFH)

Kirchensteuer

12 **Erstattung von Kirchensteuer als rückwirkendes Ereignis,** (OFD Karlsruhe)

Erbschaftsteuer

12 **Erbfallkostenpauschbetrag einmal pro Erbfall,** (BFH)

* Die Urteilskommentierungen stammen aus der in der Haufe Mediengruppe erscheinenden Zeitschrift BFH/ PR und wurden durch die Redaktion gekürzt.

Achtung!
Spitze Zielgruppe!

Der Entscheider-Channel für Steuerexperten.
Zielsichere B2B-Kommunikation an Fach- und Führungskräfte.
Buchen Sie online, print oder crossmedial.

Mediainformationen unter:
www.haufe.de/mediacenter
Telefon 0931 2791770

HAUFE.

» Einkommensteuer

Abzug von Unterhalt an Lebensgefährtin

BFH, 17.12.2009, VI R 64/08, HI2295887

1. Unterhaltsleistungen eines Steuerpflichtigen an seine mit ihm in einer Haushaltsgemeinschaft lebende, mittellose Lebenspartnerin sind ohne Berücksichtigung der sog. Opfergrenze als außergewöhnliche Belastung nach § 33a Abs. 1 EStG abziehbar (Anschluss an BFH-Urteil v. 29.05.2008, III R 23/07, BFH/NV 2008 S. 1911).
2. Gehört der Haushaltsgemeinschaft ein unterhaltsberechtigtes Kind an, sind die für Unterhaltsleistungen zur Verfügung stehenden Mittel um den nach § 32 Abs. 6 Satz 2 EStG bemessenen Mindestunterhaltsbedarf des Kinds zu kürzen.
3. Der Mindestunterhalt ist i. H. d. doppelten Freibetrags für das sächliche Existenzminimum des Kinds anzusetzen. § 1612a Abs. 1 Satz 3 BGB kommt entsprechend zur Anwendung.

» *Sachverhalt*

K und E lebten im Streitjahr 2005 in eheähnlicher Gemeinschaft. Zum Haushalt gehörte ein 2004 geborenes gemeinsames Kind. K zahlte an E 7.680 EUR Unterhalt. E bezog nur Lohnersatzleistungen von 253 EUR, keine Sozialleistungen. K erhielt einen Bruttoarbeitslohn von 21.345 EUR, 924 EUR Kindergeld und eine Einkommensteuererstattung von 41 EUR. Lohnsteuer und Solidaritätszuschlag betrugen 2.465 EUR, der Arbeitnehmeranteil zur Sozialversicherung 4.388 EUR. K entstanden Werbungskosten von 920 EUR; ihm blieben 14.537 EUR netto. K machte den Unterhalt nach § 33a EStG geltend. Das Finanzamt berücksichtigte wegen der Opfergrenze nur 3.489 EUR. Das FG gab der Klage insgesamt statt.

» *Entscheidung des BFH*

Der BFH hob die Vorentscheidung auf, entsprach der Klage aber nur teilweise, indem er 6.270 EUR zum Abzug zuließ.
Der VI. Senat folgt dem III. Senat darin, dass die Opfergrenze auf Unterhaltsleistungen an den in Haushaltsgemeinschaft lebenden nicht ehelichen Partner nicht anzuwenden ist. Also war auch hier davon auszugehen, dass K und E das ihnen gemeinsam zur Verfügung stehende Nettoeinkommen gleichmäßig aufgeteilt haben. Bei der Ermittlung des verfügbaren Nettoeinkommens ist jedoch zuvor der Mindestunterhaltsbedarf des Kinds abzuziehen. Dieser bemisst sich nach dem doppelten Freibetrag für das sächliche Existenzminimum des Kinds gem. § 32 Abs. 6 Satz 2 EStG (3.648 EUR) unter entsprechender Anwendung der Altersstufenregelung in § 1612a Abs. 1 Satz 3 BGB. Dem verdienenden Partner muss dabei nicht das steuerrechtliche Existenzminimum bleiben.
Insofern wirkt das Sozial- auf das Steuerrecht ein: In einer sozialrechtlichen Bedarfsgemeinschaft ist das zur Verfügung stehende Nettoeinkommen gleichmäßig aufzuteilen. Insoweit folgt der VI. Senat nicht der Auffassung des III. Senats.
K und E standen insgesamt 15.714 EUR zur Verfügung. Vorrangig abzuziehen war der Mindestunterhalt für das Kind, (87 % von 3.648 EUR) = 3.174 EUR; danach verblieben 12.540 EUR. K konnte davon die Hälfte, also 6 270 EUR, als Unterhalt abziehen.

Dr. Stefan Schneider, Richter am BFH, aus: BFH/PR 5/2010, durch die Redaktion gekürzt.

Besteuerung der Altersrenten verfassungsmäßig; Anwendung der Öffnungsklausel

BFH, 19.01.2010, X R 53/08, HI 2311531

1. Die Neuregelung der Besteuerung der Altersrenten durch das Alterseinkünftegesetz ist verfassungsmäßig, sofern das Verbot der Doppelbesteuerung eingehalten wird. Die Vorschrift des § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG verletzt weder das Recht des Steuerpflichtigen auf Gleichbehandlung noch sein Vertrauen auf Beibehaltung der Ertragsanteilsbesteuerung seiner Renteneinkünfte (Bestätigung des Senatsurteils v. 26.11.2008, X R 15/07, BFH/NV 2009 S. 278).
2. Bei der Anwendung der Öffnungsklausel des § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. bb Satz 2 EStG kommt es darauf an, für welche Jahre der Steuerpflichtige die Beiträge geleistet hat (gegen BMF, Schreiben v. 30.01.2008, BStBl 2008 I S. 390, Rz. 137).

» *Sachverhalt*

K bezog seit 1996 eine Rente aus der gesetzlichen Rentenversicherung. Er hatte 1972 für 1956 - 1972 Rentenversicherungsbeiträge nachgezahlt, die in mehr als zehn Jahren über den Höchstbeiträgen lagen. Einspruch und Klage blieben erfolglos.

» *Entscheidung des BFH*

Die Revision war teilweise erfolgreich: Der BFH bestätigte zwar die Verfassungsmäßigkeit der Besteuerung der Altersrente, bejahte aber auch die Anwendbarkeit der Öffnungsklausel für einen Teil der Rente. Zur Ermittlung der Höhe dieses Anteils verwies er das Verfahren zurück.

» *Praxishinweis*

Während bisher die Prüfung der Verfassungsmäßigkeit im Vordergrund stand, lag hier das Schwergewicht auf der Prüfung des Vertrauensschutzes. Der X. Senat sieht in der Neuregelung eine unechte Rückwirkung oder tatbestandliche Rückanknüpfung, bei der das Gemeinwohlinteresse an der Herstellung einer verfassungsmäßigen Besteuerung der Alterseinkünfte das Interesse des Einzelnen am Fortbestand der Ertragsanteilsbesteuerung seiner Altersrente – trotz erhöhter Schutzwürdigkeit – überwiegt.
Nach der Öffnungsklausel in § 22 Nr. 1 Satz 3a Doppelbuchst. bb Satz 2 EStG unterliegen auf Antrag auch Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung der (günstigeren) Ertragsanteilsbesteuerung, soweit sie auf bis zum 31.12.2004 geleisteten Beiträgen beruhen, die den Höchstbeitrag überstiegen haben. Für die Berechnung der Zehnjahresfrist kommt es nicht allein darauf an, in welchem Jahr die Beiträge gezahlt wurden, sondern auch darauf, für welche Jahre die Beiträge geleistet wurden. Es ist nicht sachgerecht, nur auf das Jahr der Beitragszahlung abzustellen. Zu vermeiden ist eine verfassungswidrige Doppelbesteuerung, die dadurch entstehen kann, dass eine Altersrente als Einnahme versteuert werden muss, obwohl die Rentenversicherungsbeiträge nicht bzw. nur eingeschränkt als Sonderausgaben abzuziehen waren.
Diese Auslegung kann bei Steuerpflichtigen zu Problemen führen, die erst durch das Hinzuaddieren der Nachzahlungsbeiträge in den Jahren der Beitragszahlung die Höchstbeiträge überschritten haben.

Es wäre wünschenswert, wenn die Finanzverwaltung es diesen Steuerpflichtigen im Wege der Billigkeit gestatten würde, sich auf das BMF-Schreiben v. 10.01.2008 zu berufen.

Dr. Jutta Förster, Richterin am BFH, aus: BFH/PR 6/2010, durch die Redaktion gekürzt.

Keine Pensionsrückstellung in Abhängigkeit von künftigen gewinnabhängigen Bezügen

BFH, 03.03.2010, I R 31/09, HI2314585

Für eine Pensionsverpflichtung darf nach § 6a Abs. 1 Nr. 2 EStG 1997/2001 eine Rückstellung nicht gebildet werden, wenn die Pensionszusage Pensionsleistungen in Abhängigkeit von künftigen gewinnabhängigen Bezügen vorsieht. Das ist bei Gewinntantiemen der Fall, welche nach Erteilung der Pensionszusage entstehen.

» *Sachverhalt*

Die beiden Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH bezogen jeweils Monatsgehälter von 12.000 DM und hatten jeweils Anspruch auf Pensionszusagen von 70 % der Bezüge des Jahrs vor der Pensionierung, mindestens aber 7.000 DM monatlich. Nachdem die GmbH beiden Geschäftsführern Gewinntantiemen eingeräumt hatte, berücksichtigte sie diese auch bei der Berechnung der Pensionsrückstellungen. Das Finanzamt erkannte die Rückstellungen insoweit nicht an. Die dagegen gerichteten Rechtsmittel blieben erfolglos.

» *Entscheidung des BFH*

Die Vorschrift des § 6a Abs. 1 Nr. 2 Halbsatz 1 EStG verbietet eine Pensionsrückstellung für Versorgungsleistungen, die von gewinnabhängigen Bezügen abhängig sind. Diese Einschränkung bezieht sich auf den Zusagezeitpunkt der Pension und nicht auf den jeweiligen Bilanzstichtag.

» *Praxishinweis*

Nach § 6a Abs. 1 Nr. 2 Halbsatz 1 EStG darf eine Pensionsrückstellung nur gebildet werden, wenn und soweit die Pensionszusage keine Pensionsleistungen in Abhängigkeit von künftigen gewinnabhängigen Bezügen vorsieht. Fraglich ist, ob diese „Künftigkeit“ sich

- auf den jeweiligen Bilanzstichtag bezieht, sodass in jedem Veranlagungszeitraum fortlaufend „künftige“ gewinnabhängige Bemessungsgrundlagen für Versorgungsleistungen entstehen, oder
- auf den Zeitpunkt bezieht, in dem die Pensionszusage erteilt wurde, sodass die gewinnabhängigen Bezüge zu keinem Zeitpunkt in den Teilwert der Pensionsrückstellung eingehen.

Der BFH hat sich für die zweite Auslegungsalternative entschieden. Er begründet dies insbesondere damit, dass § 6a Abs. 1 Nr. 2 Halbsatz 1 EStG bezweckt, künftige gewinnabhängige Gehaltsbestandteile von der steuerlichen Anerkennung auszuschließen, um ein gewinnabsaugendes Schwanken der Pensionsrückstellung zu verhindern. Dieser Regelungszweck würde unterlaufen, würde man auf den jeweiligen Bilanzstichtag abstellen und alle gewinnabhängigen Vergütungsbestandteile bis zu diesem Zeitpunkt für die Rückstellung berücksichtigen. Denn bei Berücksichtigung von am Bilanzstichtag entstandenen Gewinnen drohen im Ergebnis gerade jene Schwankungen der Rückstellungen, die die Regelung verhindern soll. Ausschlaggebend ist deswegen der Zeitpunkt der Pensionszusage.

Durch Tantiemen lässt sich das Rückstellungspotenzial gem. § 6a EStG nicht erhöhen, weder bei Erteilung der Zusage noch pro rata temporis bezogen auf den jeweiligen Bilanzstichtag.

Prof. Dr. Dietmar Gosch, Vors. Richter am BFH, aus: BFH/PR 6/2010, durch die Redaktion gekürzt.

Abzinsung von Gesellschafterdarlehen und Rückstellungen

BFH, 27.01.2010, I R 35/09, HI2306669

1. Unverzinsliche Gesellschafterdarlehen sind nach Maßgabe des § 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 EStG 1997 i. d. F. des StEntlG 1999/2000/2002 abzuzinsen, wenn sie zwar keine feste Laufzeit haben, die Darlehensnehmerin aber am Bilanzstichtag mit einer Fortdauer der Kapitalüberlassung für mindestens weitere zwölf Monate rechnen kann (Bestätigung des Beschlusses v. 06.10.2009, I R 4/08, BFH/NV 2010, 302).
2. Die bloße Zweckbindung eines Darlehens begründet keine „Verzinslichkeit“ i. S. d. § 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 EStG 1997 i.d.F. des StEntlG 1999/2000/2002 (ebenfalls Bestätigung des Beschlusses v. 06.10.2009, I R 4/08, BFH/NV 2010 S. 302).
3. Eine Verbindlichkeitsrückstellung ist nach Maßgabe des § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. e EStG 1997 i. d. F. des StEntlG 1999/2000/2002 abzuzinsen, wenn sie aus der Sicht des Bilanzstichtags voraussichtlich mindestens zwölf Monate Bestand haben wird. Welche Risiken sich nach den Verhältnissen des Bilanzstichtags zeitlich über mindestens zwölf Monate erstrecken, ist im gerichtlichen Verfahren in erster Linie vom FG zu beurteilen, das insoweit ggf. eine Schätzung vornehmen muss.

» *Sachverhalt*

Eine GmbH hatte Gesellschafterdarlehen von ca. 120 Mio. DM erhalten. Diese sollten zunächst bis zum Eintritt der GmbH in die Gewinnzone zinslos, nach einer Vertragsänderung ab 1988 dagegen je zur Hälfte verzinslich bzw. zins- und tilgungsfrei gewährt werden. Die GmbH hatte sich zudem gegenüber Anwohnern zu Schallschutzmaßnahmen verpflichtet. Nach Prüfung der Unterlagen vereinbarte die GmbH mit den Anwohnern die Kostenübernahme, an die sie für 12 Monate gebunden war. Hierfür bildete sie Rückstellungen. Sowohl Darlehen als auch Rückstellung waren nach Auffassung von Finanzamt und FG sowie BFH abzuzinsen.

» *Entscheidung des BFH*

Der BFH bestätigt seine Rechtsprechung: Unverzinsliche Gesellschafterdarlehen sind nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 EStG abzuzinsen; das gilt auch, wenn sie eigenkapitalersetzenden Charakter haben. Aus der Zweckbestimmung des Darlehens für eine konkrete Maßnahme erwächst keine „Sach-Verzinslichkeit“. Eine nennwertunterschreitende Bewertung des Darlehens ist deshalb nicht gerechtfertigt, anders als dies u. U. der Fall wäre, wenn der Darlehensnehmer den Zinsvorteil an einen Dritten weiterreichen muss.

Die Grundsätze zur Verzinslichkeit überträgt der BFH auf Verbindlichkeitsrückstellungen. Das gebietet § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. e EStG. Der Umstand, dass die Rückstellungen zu jedem Bilanzstichtag neu zu bewerten sind und es dadurch zu keinem mit dem Zinsertrag

einhergehenden Zinsaufwand kommt, mag stören, liegt indes in der „Natur“ der Bilanzierungsgrundsätze.

» *Praxishinweis*

Schwachstelle der BFH-Argumentation ist in beiden Fällen die Frage der für die Abzinsung erforderlichen Laufzeit von mehr als 12 Monaten, beim Darlehen bezogen auf den (mutmaßlichen) Rückzahlungs-, bei der Rückstellung bezogen auf den (mutmaßlichen) Erfüllungszeitpunkt. Dieser ist meist nicht kalendarisch bestimmt und muss daher geschätzt werden, ggf. unter Berücksichtigung der späteren tatsächlichen Verhältnisse. Will der Steuerpflichtige sich hiergegen wehren, muss er die Kurzläufigkeit der Verbindlichkeit belegen. Andernfalls nimmt der BFH eine überjährige Laufzeit an.

Prof. Dr. Dietmar Gosch, Vors. Richter am BFH, aus: BFH/PR 6/2010, durch die Redaktion gekürzt.

Arbeitgeberfinanzierte Steuerberatungskosten als Lohn

BFH, 21.01.2010, VI R 2/08, HI2308341

Die Übernahme von Steuerberatungskosten für die Erstellung von ESt-Erklärungen der Arbeitnehmer durch den Arbeitgeber führt bei Vorliegen einer Nettolohnvereinbarung zu Arbeitslohn.

» *Sachverhalt*

K beschäftigte u. a. aus Japan entsandte Arbeitnehmer, mit denen Nettolöhne vereinbart waren. Die Arbeitnehmer traten K unwiderruflich alle Erstattungen von Steuern und Sozialabgaben ab. K hatte für diese Mitarbeiter die Kosten für die Erstellung der Einkommensteuer-Erklärungen übernommen. Das Finanzamt sah darin steuerpflichtigen Arbeitslohn und nahm K per Haftungsbescheid in Anspruch. Das FG wies die hiergegen erhobene Klage ab.

» *Entscheidung des BFH*

Der BFH bestätigte die Vorinstanz. Auch im Sonderfall der Nettolohnvereinbarung bei ausländischen Arbeitnehmern führt die Übernahme der Steuerberaterkosten zu Lohn.

Die Kosten für die Erstellung der Steuererklärungen hatte K auch angesichts der Nettolohnvereinbarungen nicht aus ganz überwiegend eigenbetrieblichem Interesse übernommen. Vorteile i. S. d. § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG sind nur kein Arbeitslohn, wenn sie sich bei objektiver Würdigung aller Umstände nicht als Entlohnung, sondern als notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzung erweisen.

Letzteres ist der Fall, wenn die Gesamtwürdigung zu Anlass, Art und Höhe des Vorteils, Auswahl der Begünstigten, freier oder nur gebundener Verfügbarkeit, Freiwilligkeit oder Zwang zur Annahme des Vorteils und seine besondere Geeignetheit für den jeweils verfolgten betrieblichen Zweck ergibt, dass das Interesse des Arbeitnehmers an diesem Vorteil gegenüber dem des Arbeitgebers ganz in den Hintergrund tritt. Ist trotz eigenbetrieblichem Interesse des Arbeitgebers ein nicht unerhebliches Interesse des Arbeitnehmers gegeben, liegt die Vorteilsgewährung nicht mehr im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers.

Der BFH bestätigt die Gesamtwürdigung des FG, dass kein ganz überwiegend eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers vorliegt. Die Übernahme der Steuerberatungskosten beruhte auf der Nettolohnabrede, an der das ganz überwiegend eigenbetriebliche Interesse zu messen war. Eine Nettolohnabrede kann im überwiegenden Interesse der ausländischen Arbeitnehmer liegen und für den Arbeitgeber unzweckmäßig und risikobehaftet sein, weil der Arbeitnehmer die Lohnkostenbelastung durch Änderung von in seiner Sphäre liegenden individuellen Umständen beeinflussen kann.

Die Nettolohnvereinbarung beruhte einerseits auf dem Wunsch der Arbeitnehmer nach Vergleichbarkeit von Inlands- und Auslandsgehalt und diente andererseits dem Interesse des Arbeitgebers, diesem möglichst kostengünstig, leicht administrierbar und flexibel Rechnung zu tragen. Angesichts dessen konnte von einem ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers nicht ausgegangen werden.

Dr. Stefan Schneider, Richter am BFH, aus: BFH/PR 6/2010, durch die Redaktion gekürzt

Private Fahrzeugnutzung: Arbeitslohn oder verdeckte Gewinnausschüttung?

BFH, 11.02.2010, VI R 43/09, HI2311539

1. Die nachhaltige vertragswidrige private Nutzung eines betrieblichen Pkw durch den anstellungsvertraglich gebundenen Gesellschafter-Geschäftsführer ist nicht stets als vGA zu beurteilen.
2. Unterbindet die Kapitalgesellschaft die unbefugte Nutzung durch den Gesellschafter-Geschäftsführer nicht, kann dies sowohl durch das Beteiligungsverhältnis als auch durch das Arbeitsverhältnis veranlasst sein. Die Zuordnung (vGA oder Arbeitslohn) bedarf der wertenden Betrachtung im Einzelfall (Anschluss an BFH, Urteil v. 23.04.2009, VI R 81/06, BFH/NV 2009 S. 1311).

» *Sachverhalt*

A sowie seine Lebensgefährtin waren an einer GmbH zu je 50 % beteiligt und als Geschäftsführer angestellt. Die GmbH erwarb nacheinander mehrere Pkw, die A laut Anstellungsvertrag nur geschäftlich nutzen durfte. Da eine Privatnutzung jedoch nicht auszuschließen war, erließ das Finanzamt einen Haftungsbescheid und erfasste die Privatnutzung nach der 1 %-Regelung als Sachbezug. Das FG gab der Klage statt und beurteilte den Vorteil als verdeckte Gewinnausschüttung. Der BFH hat das Urteil aufgehoben und die Sache zurückverwiesen.

» *Entscheidung des BFH*

Lohn ist anzunehmen, wenn ein Gesellschafter-Geschäftsführer ein betriebliches Fahrzeug vertragsgemäß privat nutzt. Wird das Fahrzeug ohne Gestattung der GmbH privat genutzt, ist dies regelmäßig, aber nicht stets eine verdeckte Gewinnausschüttung. Die Privatnutzung ist dann ein gegen den Willen der GmbH erlangter Vorteil. Das spricht gegen Arbeitslohn und für die (Mit-)Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis. Allerdings kann bei einer nachhaltigen vertragswidrigen Privatnutzung auch naheliegen, dass Nutzungsbeschränkungen nicht ernstlich, sondern nur formal vereinbart sind, da ein Arbeitgeber die unbefugte Nutzung durch einen Arbeitnehmer üblicherweise nicht duldet.

Wenn die GmbH die unbefugte Nutzung durch den Gesellschafter-Geschäftsführer nicht unterbindet, kann dies sowohl durch das Beteiligungsverhältnis als auch durch das Arbeitsverhältnis veranlasst sein. Die Zuordnung bedarf dann der wertenden Betrachtung aller Gesamtumstände des Einzelfalls, wobei stets zu berücksichtigen ist, dass die vertragswidrige Privatnutzung auf einer vom schriftlich Vereinbarten abweichenden, mündlich oder konkludent getroffenen Nutzungs- oder Überlassungsvereinbarung beruhen und damit im Arbeitsverhältnis wurzeln kann.
Steht die Privatnutzung fest, müssen die FG als Tatsacheninstanz letztlich in einer Art Gesamtwürdigung den Vorteil wertend dem Gesellschafts- oder dem Arbeitsverhältnis zuordnen.

» *Praxishinweis*

Für bestimmte Konstellationen der Nutzungsüberlassung besteht noch Abstimmungsbedarf zwischen der Rechtsprechung des I. und der des VI. Senats hinsichtlich der zutreffenden Einkunftsart.

Dr. Stefan Schneider, Richter am BFH, aus: BFH/PR 6/2010, durch die Redaktion gekürzt

Bemessungsgrundlage für AfA nach Einlage zum Teilwert

BFH, 28.10.2009, VIII R 46/07, HI2306677

Die Differenz zwischen dem Einlagewert und den vor der Einlage bei den Überschusseinkunftsarten bereits in Anspruch genommenen planmäßigen und außerplanmäßigen Absetzungen ist Bemessungsgrundlage für AfA nach Einlage eines bisher im Privatvermögen befindlichen vermieteten Gebäudes in ein Betriebsvermögen.

» *Sachverhalt*

K, der als Freiberufler im Rahmen einer GbR tätig war, hatte von seiner Mutter im Wege vorweggenommener Erbfolge ein Gebäude erhalten und teilweise an die GbR vermietet. Er behandelte den von der GbR genutzten Grundstücksteil als notwendiges Sonderbetriebsvermögen. Das Finanzamt ermittelte die AfA für den betrieblichen Gebäudeanteil anhand der historischen Anschaffungskosten der Mutter abzüglich der von ihr in Anspruch genommenen AfA. Das FG gab der Klage statt, mit der K die Berücksichtigung des höheren Teilwerts zum Einlagezeitpunkt als AfA-Bemessungsgrundlage begehrte. Die dagegen gerichtete Revision wies der BFH zurück.

» *Entscheidung des BFH*

Fraglich war, wie ein in ein (Sonder-) Betriebsvermögen eingelegtes Gebäude abzuschreiben ist. Dazu bestimmt § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG 2001 (heute § 7 Abs. 1 Satz 5 EStG), dass sich bei Wirtschaftsgütern, die nach der Verwendung zur Erzielung von Überschusseinkünften in ein Betriebsvermögen eingelegt werden, die „Anschaffungs- oder Herstellungskosten“ um die bis zum Zeitpunkt der Einlage vorgenommenen plan- und außerplanmäßigen Abschreibungen mindern.
Gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Halbsatz 1 EStG sind eingelegte Wirtschaftsgüter mit dem Teilwert anzusetzen. Für eingelegte Wirtschaftsgüter ist mit der Formulierung „Anschaffungs- oder Herstellungskosten“ i. S. d. § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG 2001 der Einlagewert gemeint. Sonst ergäbe sich ein Wertungswiderspruch zur AfA-Bemessungsgrundlage bei „nicht vorgenutzten Wirtschaftsgütern“, die in das Betriebsvermögen eingelegt und ungekürzt vom Einlagewert abgeschrieben werden können. Die Vorschrift des § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG 2001 regelt lediglich, dass bereits in Anspruch genommene AfA nicht ein weiteres Mal abgesetzt werden darf und begrenzt nicht den Einlagewert auf die Anschaffungs- und Herstellungskosten. Sind die vor der Einlage im Privatvermögen entstandenen stillen Reserven höher als die vor der Einlage berücksichtigten AfA-Beträge, ist die AfA-Bemessungsgrundlage gem. § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG 2001 aus dem Einlagewert abzüglich der vor der Einlage berücksichtigten AfA zu ermitteln.

Prof. Dr. Heinz-Jürgen Pezzer, Vors. Richter am BFH, aus: BFH/PR 6/2010, durch die Redaktion gekürzt.

Halbabzugsverbot bei Auflösungsverlust

BFH, 18.03.2010, IX B 227/09, HI2311540

Es ist geklärt, dass Erwerbsaufwand im Zusammenhang mit Einkünften aus § 17 Abs. 1 und Abs. 4 EStG nicht nach § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG nur begrenzt abziehbar ist, wenn dem Steuerpflichtigen keinerlei durch seine Beteiligung vermittelten Einnahmen zugehen (gegen BMF-Schreiben – Nichtanwendungserlass – v. 15.02.2010, DStR 2010 S. 331).

» *Sachverhalt*

Der Nichtzulassungsbeschwerde des Finanzamts liegt ein Fall zugrunde, in dem der Klägerin aufgrund ihrer Beteiligung keine Einnahmen zugeflossen sind und das FG der Rechtsprechung des BFH folgend das Halbabzugsverbot des § 3c Abs. 2 S. 1 EStG nicht angewandt hatte. Dies gab dem BFH die Gelegenheit, zeitnah zum Nichtanwendungserlass des BMF Stellung zu beziehen.

» *Entscheidung des BFH*

Der BFH wies die Nichtzulassungsbeschwerde als unbegründet zurück. Die herausgestellte Rechtsfrage ist nicht grundsätzlich bedeutsam, weil sie vom BFH bereits beantwortet worden ist.

» *Praxishinweis*

Der BFH hat bereits entschieden, dass der Abzug von Erwerbsaufwand, z. B. Betriebsvermögensminderungen, Anschaffungskosten oder Veräußerungskosten im Zusammenhang mit Einkünften aus § 17 Abs. 1 und Abs. 4 EStG jedenfalls dann nicht nach § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG begrenzt ist, wenn der Steuerpflichtige keinerlei durch seine Beteiligung vermittelte Einnahmen hat. Der BFH hat diese Rechtsprechung zudem bereits bestätigt.
Diese Entscheidungen wurden vom BMF mit einem Nichtanwendungserlass „belegt“, der allerdings – wie der BFH hier herausstellt – argumentativ ins Leere geht. Wenn dort das Halbeinkünfteverfahren auch in Verlustfällen für anwendbar gehalten wird, steht diese Aussage nicht im Widerspruch zur Rechtsprechung des BFH: Diese betrifft nämlich nur einen Ausschnitt der Verlustfälle, in dem keine Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen anfallen. Weil es dort mangels Einnahmen nicht zu einer hälftigen Steuerbefreiung kommt, sind auch die Aufwendungen nicht nur zur Hälfte zu berück-

sichtigen. Über Fälle, in denen es trotz Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen zu einem Verlust kommt, hat der BFH noch nicht entschieden.

Dr. Bernd Heuermann, Richter am BFH, aus: BFH/PR 6/2010, durch die Redaktion gekürzt

» Kirchensteuer

Erstattung von Kirchensteuer als rückwirkendes Ereignis

OFD Karlsruhe, Verfügung v. 05.03.2010, S 035.3 A – St 333

Erstattungsüberhänge bei der Kirchensteuer mindern den Sonderausgabenabzug des Zahlungsjahres. Das Finanzamt darf die Steuerbescheide aufgrund eines rückwirkenden Ereignisses nach § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO ändern. Die OFD Karlsruhe klärt nun, wann das rückwirkende Ereignis eintritt.

» *Sachverhalt*

Die Kirchensteuer ist nur als Sonderausgaben abziehbar, wenn der Steuerpflichtige durch die Zahlung wirtschaftlich belastet ist. Entfällt diese Belastung nachträglich aufgrund einer Erstattung, muss der Sonderausgabenabzug rückgängig gemacht werden. Das Finanzamt mindert hierzu zunächst den Sonderausgabenabzug im Erstattungsjahr. Übersteigt die Erstattung die hier angesetzten Sonderausgaben, wird der verbleibende Erstattungsüberhang in das Jahr zurückgetragen, für das die Kirchensteuer zurückgezahlt wurde. Verfahrensrechtlich erfolgt die Änderung aufgrund eines rückwirkenden Ereignisses nach § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO.

» *Entscheidung des BFH*

Der BFH hatte mit Beschluss vom 09.12.2009 (X R 4/09, n. v., BFH/NV 2010 S. 596) entschieden, dass dieses rückwirkende Ereignis erst mit Erlass des Einkommensteuerbescheides des jeweiligen Erstattungsjahres eintritt. Die OFDen der jeweiligen Länder sahen das rückwirkende Ereignis teilweise bereits mit Ablauf des Erstattungsjahres als verwirklicht an. Die OFD Karlsruhe hat ihre Finanzämter nun angewiesen, den BFH-Grundsätzen zu folgen.

In dem Fall vor dem BFH vertrat eine Steuerpflichtige die Ansicht, dass das Finanzamt die Steuerbescheide der Zahlungsjahre nicht mehr nach § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO ändern darf, da das rückwirkende Ereignis bereits mit Ablauf des Erstattungsjahres eingetreten ist und die Steuerbescheide bereits nach diesem Zeitpunkt einmal geändert wurden (ohne Abzug der Erstattung). Daher habe das Finanzamt seine Änderungsbefugnis „verbraucht". Da der BFH jedoch auf den späteren Erlass des Steuerbescheides (des Erstattungsjahres) abstellte, war eine Änderung zu ihren Ungunsten möglich.

Bei der Festsetzung von Nachzahlungszinsen kann sich die Entscheidung des BFH jedoch auch positiv für den Steuerpflichtigen auswirken: Die nachträgliche Reduzierung von Sonderausgaben führt in der Regel zu einer Steuernachzahlung, für die eine sechsprozentige Verzinsung fällig wird. Diese Verzinsung wird durch das BFH-Urteil hinausgezögert, da der Zinslauf nach § 233a Abs. 2a AO erst 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres beginnt, in dem das rückwirkende Ereignisses eingetreten ist. *-kl-*

» Erbschaftsteuer

Erbfallkostenpauschbetrag einmal pro Erbfall

BFH, 24.02.2010, II R 31/08, HI2311536

Unabhängig von der Anzahl der Erwerber von Todes wegen können für die Summe der in § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG genannten Kosten eines Erbfalls pauschal nicht mehr als 10.300 EUR abgezogen werden.

» *Sachverhalt*

Der Kläger ist Miterbe und wollte § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 2 ErbStG bei seiner Erbschaftsteuer-Veranlagung so verstanden wissen, dass der dort genannte Pauschbetrag jedem Miterben in voller Höhe zu gewähren sei. Dem folgten Finanzamt und FG nicht, sondern teilten den Pauschbetrag auf die Miterben auf. Dies bestätigte der BFH.

» *Entscheidung des BFH*

Nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG sind als Nachlassverbindlichkeiten abzugsfähig die Kosten für die Bestattung des Erblassers, die Kosten für ein angemessenes Grabdenkmal, die Kosten für die übliche Grabpflege sowie die Kosten, die dem Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen. Für diese Kosten wird nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 2 ErbStG insgesamt ein Betrag von 10.300 EUR ohne Nachweis abgezogen. Dies wird bislang generell so verstanden, dass der Betrag von 10.300 EUR für jeden Erbfall nur einmal zu gewähren ist. Dies unterzog der BFH nunmehr einer ebenso knappen wie in ihrem Ergebnis überzeugenden Überprüfung:

Das herrschende Normverständnis ist mit dem Wortlaut und den Regeln der Grammatik vereinbar. Die Verwendung des Artikels „diese" bezieht sich zwar in Verbindung mit dem Wort „insgesamt" auf die in § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG genannten Kosten in ihrer Gesamtheit. Dies schließt es aber nicht aus, den Betrag von 10.300 EUR auf den Erbfall und nicht auf den einzelnen Erben zu beziehen. Insoweit lässt bereits der sachliche Bezug auf die Kosten die Auslegung zu, dass für sämtliche der in § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG genannten Kosten eines Erbfalls zusammen nur ein Betrag von 10.300 EUR abziehbar ist. Dies gilt unabhängig davon, wie vielen Personen dem Grund nach Erbfallkosten entstanden sind.

- Diese Auslegung entspricht vor allem dem Gesetzestelos: In der ersten einschlägigen Gesetzesbegründung heißt es zu § 10 Abs. 5 ErbStG, er enthalte in Nr. 3 insoweit eine Neuerung, als für die darin aufgeführten Kosten „in einem Erbfall" 5.000 DM ohne Nachweis abgezogen werden dürfen. Von „Erbanfall" ist indessen nicht die Rede.
- Aus historischer Sicht spricht für diese Auslegung schließlich, dass der Betrag ursprünglich an den Bestattungskosten ausgerichtet war, welche sich naturgemäß nicht mit der Zahl der Erben vervielfachen.

Dr. Andreas Herlinghaus, Richter am BFH, aus: BFH/PR 6/2010, durch die Redaktion gekürzt.

Aktueller Beratungsanlass Wirtschaftsrecht

» Geschäftsführervergütung in der GmbH

Der Beitrag im April-Heft zur Geschäftsführung in der Kommanditgesellschaft hat einige interessante Rückmeldungen hervorgebracht, die Anlass für eine Ergänzung des Beitrags im Hinblick auf die Gestaltungsmöglichkeiten der Geschäftsführervergütung bei der GmbH & Co. KG geben.

» *Gestaltungsmöglichkeiten*

Soll der Geschäftsführer einer GmbH & Co. KG für seine Tätigkeit einen finanziellen Ausgleich erhalten (dies ist nicht zwingend), gibt es grundsätzlich drei Gestaltungsmöglichkeiten:

1) Eine Vergütung wird im Anstellungsvertrag zwischen Geschäftsführer und Komplementär-GmbH vereinbart.
2) Eine Vergütung wird im Anstellungsvertrag zwischen Geschäftsführer und KG vereinbart.
3) Im Gesellschaftsvertrag der KG wird zugunsten des Gesellschafter-Geschäftsführers ein Vorabgewinn/Vorabentnahmerecht vereinbart.

Alle Möglichkeiten haben ihre Berechtigung und es ist im Einzelfall sorgfältig abzuwägen, welches die richtige Gestaltung ist bzw. kommen diese ohnehin nur bestimmte Konstellationen in Betracht – ein Vorabgewinn / Vorabentnahme setzt z.B. die Beteiligung des Geschäftsführers an der KG voraus.

» *Anstellungsvertrag mit der Komplementär-GmbH*

Die Komplementär-GmbH ist typsicherweise nicht am Kapital der KG beteiligt und verfügt neben ihrer Haftungsvergütung über keine weiteren Einnahmen. Daher muss im Gesellschaftsvertrag der Kommanditgesellschaft vereinbart werden, dass die Aufwendungen der Komplementär-GmbH für die Geschäftsführervergüter von der KG erstattet werden. Die Komplementär-GmbH stellt der KG dann die von ihr bezahlte Geschäftsführervergütung in Rechnung - dies hat nach Änderung der BFH-Rechtsprechung, der sich die Finanzverwaltung mit BMF-Schreiben vom 23.12.2003 angeschlossen hat, zzgl. der Umsatzsteuer zu erfolgen. Denn die Geschäftsführung der Komplementär-GmbH für die KG ist eine gemäß § 2 Abs. 1 UStG umsatzsteuerbare Leistung (anders ggf. bei der Einheits - GmbH & Co. KG). Dies bedeutet einen nicht unerheblichen Zusatzaufwand bei der Komplementär-GmbH und dann, wenn die KG nicht nur umsatzsteuerpflichtige Leistungen erbringt, eine echte Zusatzbelastung.

Weiterhin zu beachten ist die ggf. vorliegende Sozialversicherungspflicht. Soweit der Geschäftsführer nicht mit mind. 50 % an der Komplementär-GmbH beteiligt ist oder anderweitig maßgeblichen Einfluss auf die Komplementär-GmbH ausüben kann, ist diese regelmäßig gegeben.

Schließlich ist für Fremdgeschäftsführer und Minderheitsgesellschafter-Geschäftsführer zu berücksichtigen, dass der Anstellungsvertrag mit einer finanziell dürftig ausgestatteten Gesellschaft abgeschlossen wird, auf deren Grundlagengeschäfte er keinen Einfluss hat. Verschmelzungen, der Eintritt einer neuen Komplementärin, der Ausschluss der Komplementär-GmbH aus der KG etc. obliegen den Gesellschaftern der KG, die damit für den Geschäftsführer nachteilige Umstrukturierungen vornehmen können – ob sich hieraus bei Fehlen sachlicher Gründe Schadensersatzansprüche ableiten lassen, ist eine andere Frage.

» *Anstellungsvertrag mit der KG*

Wird der Geschäftsführeranstellungsvertrag zwischen Geschäftsführer und der KG geschlossen, ist der Geschäftsführer vor Umstrukturierungen besser geschützt (der Anstellungsvertrag geht im Zweifel auf den Rechtsnachfolger über) und ein umsatzsteuerbarer Leistungsaustausch zwischen KG und Komplementär-GmbH findet m.E. nicht statt. Es können sich jedoch arbeitsrechtliche Probleme ergeben. Denn nicht selten wird der Geschäftsführer vor seiner Bestellung schon für die KG tätig geworden sein, so dass sich Fragen der Überlagerung von bisherigem Arbeits- und neuem Geschäftsführerdienstvertrag, Ruhen des Arbeitsverhältnisses etc. eher stellen, als wenn zwischen dem Geschäftsführer und der Komplementär-GmbH ein neues Vertragsverhältnis begründet wird. Darüber hinaus können materiell-rechtlich die Normen des Arbeitsrechts für das Anstellungsverhältnis gelten, was gerade bei einer Kündigung von Relevanz ist (denn der Kündigungsschutz des KSchG ist nicht gemäß § 14 Abs. 1 KSchG ausgeschlossen). Für die Sozialversicherungspflicht relevant ist wiederum, ob der Geschäftsführer maßgeblichen Einfluss auf die Gesellschaft hat – hier nun aber auf die KG.

» *Vereinbarung Vorabgewinn/Vorabentnahme im KG-Gesellschaftsvertrag*

Neben den im April-Heft dargestellten steuerlichen Gründen spricht ggf. die Vermeidung der Sozialversicherungspflicht für diese Gestaltung. Es ist jedoch zu beachten, dass die einkommensteuerrechtliche Wertung nicht per se für die Sozialversicherungspflicht gilt. Es kommt vielmehr auch hier auf die rechtlichen und tatsächlichen Verhältnisse im Einzelfall an, die zu einer Sozialversicherungspflicht führen können, wenn ähnlich wie im Arbeitsverhältnis keine Freiheit bzgl. Zeit, Art und Umfang der Tätigkeitserbringung besteht. Dies wird allerdings seltener der Fall sein. Stets zu beachten ist die haftungsrechtliche Folge – soweit in Verlustsituationen durch die Entnahmen das Haftkapital unterschritten wird, lebt die persönliche Haftung des Kommanditisten wieder auf.

RA Dr. Stefan Lammel

ist als Rechtsanwalt in der Sozietät Graf von Westphalen in Freiburg tätig.

Verdeckte Gewinnausschüttung bei Personengesellschaften

» Überblick über die wichtigsten Prüfungsfelder

Die verdeckte Gewinnausschüttung ist in der Betriebsprüfung bei der Personengesellschaft ein bevorzugtes Prüfungsfeld. Verträge zwischen Gesellschaft und Gesellschafter sind genauso zu kontrollieren, wie ein möglicher Haftungsausschluss nach § 15a EStG.

Diese Tabelle steht für Sie auch als Arbeitsvorlage unter www.steuer-consultant.de zur Verfügung.

Prüfungsrelevant	Betroffene Mandanten
1. Gesellschaftsvertrag	
- Abgrenzung typische, atypische und stille Gesellschaft vorgenommen?	*Stille Gesellschaften*
- Gewinnverteilung eindeutig und insbesondere bei der GmbH & Co. KG und bei Familienpersonengesellschaften angemessen geregelt?	*Alle Personengesellschaften*
- Entnahmerechte geregelt (§ 15a EStG!)?	*Alle Personengesellschaften*
2. Verträge mit Gesellschaften/tern	
- Bilanzielle Folgen des Sonderbetriebsvermögens beachtet (besonders GmbH & Co. KG)?	*Personengesellschaften mit Sonderbetriebsvermögen*
- Liegt eventuell eine doppelstöckige Personengesellschaft vor?	*Alle Personengesellschaften*
- Sind Vorabvergütungen als Gewinnverteilung oder laufender Aufwand gebucht?	*Alle Personengesellschaften*
- Sind schuldrechtliche Verträge mit Gesellschaftern buchhalterisch/bilanziell im Rahmen des Gesamthands- bzw. Sonderbetriebsvermögens abgegrenzt worden?	*Alle Personengesellschaften*
- Verträge mit nahen Angehörigen ordnungsgemäß durchgeführt – Drittvergleich?	*Alle Personengesellschaften*
3. Steuerliche Besonderheiten	
- Ist § 15a EStG beachtet worden?	*Alle Personengesellschaften*
- Geschäfte/Verträge mit Gesellschaftern in umsatzsteuerlicher Hinsicht korrekt erfasst?	*Alle Personengesellschaften*
- Erfolgt eine korrekte Zuordnung der Wirtschaftsgüter und Schulden zum Betriebsvermögen (Sonderbetriebsvermögen)?	*Alle Personengesellschaften*
- Sind bei Umwandlungen alle erforderlichen Bilanzen aufgestellt worden?	*Umgewandelte Personengesellschaften*
- Sind bei Umwandlungen oder Wechsel im Gesellschafterbestand alle gewerbesteuerlichen Folgerungen, z.B. Wegfall von Verlustausgleichspotenzial oder Aufteilung des Freibetrags, beachtet worden?	*Personengesellschaften, deren Gesellschafter gewechselt haben*

Praxis Vermögensgestaltungsberatung

» Anlageklasse Holz

Die viel beachteten Stiftungen der US-Universitäten nutzen diese Anlageklasse schon lange. Auch die Adligen und Großgrundbesitzer unseres Landes schätzen und kennen diese Anlageklasse seit Jahren: das Holz. Für die übrigen Vermögenden ist diese Form der Anlage ein Exot. Nach den Wirren und Erschütterungen der Finanzkrise wird die Anlageklasse aber offensichtlich anders behandelt. Immer mehr Produkte kommen auf den Markt und auch große Marktteilnehmer erschließen sich diese alte und zugleich neue Form der Vermögensanlage.

» *Ein Fall aus der Praxis*

Sarah und Franziskus Berkam, ein Unternehmerehepaar aus Norddeutschland, sind durch die Finanzkrise nachhaltig erschüttert. Sie freuen sich, dass das Schlimmste wohl überstanden ist. Dennoch beschäftigen sie sich immer intensiver mit dem Thema Geldanlage und Risiko. Mit Interesse hat das Unternehmerpaar die Ausführungen eines Schweizer Bankhauses über die Zukunft der Finanzmärkte gelesen. Die Botschaft macht nachdenklich: Das Unfassbare muss gedacht werden, z. B. dass große Staaten pleite gehen. Auf jeden Fall – so auch die Leitlinie der Schweizer – sollte das Vermögen breit gestreut werden. Diversifikation ist das A und O.

Mit diesen Gedanken wendet sich das Ehepaar an „ihre“ Kanzlei für Vermögensmanagement. „Gibt es innovative Anlageformen, die eher als defensive Investments gelten?“ lautet die Frage der Eheleute Berkam. Antwort: „Ja, das gibt es, obwohl keine Geldanlage völlig risikolos ist – selbst Staatsanleihen nicht.“ So kommt das Gespräch auf die Anlageklasse Holz.

» *Keine Korrelation*

Holz als Anlageklasse koppelt sich von den Aktien- und Rentenmärkten weitestgehend ab. Zwar schwanken auch die Erträge der Anlageklasse - abhängig von der Nachfrage nach den einzelnen Holzarten. Aber ein Forstbesitzer ist nicht gezwungen, in einem bestimmten Jahr das Holz zu schlagen, wenn die Preise unten sind. Im Gegenteil: Er kann warten, die Preisreduktion abwarten und gewinnt noch „Jahresringe“ an den Bäumen dazu. Dabei ist zu beachten, dass der Preis für Bäume nicht linear mit ihrem Alter steigt, sondern exponential. Ein Nachfragerückgang hat also auch eine gute Seite.

Waldbesitzer berichten, dass sie derzeit mit ihrem Wald Renditen im unteren zweistelligen Bereich erzielen. Aber sie sagen auch, dass es ein Langfristinvestment ist. Es sind vier Arten von Anlagen zu unterscheiden, die ein Mandant erwerben kann:

1) Direktinvestment. Der Anleger erwirbt – wie bei einem Mehrfamilienhaus – den Wald und lässt ihn bewirtschaften.
2) Investition in Aktien der Forstindustrie und Unternehmen, die selbst Wälder besitzen und/oder verwalten. Der Vorteil ist die hohe Liquidität dieser Anlage. Sie kann täglich gekauft und verkauft werden. Allerdings wird nicht in den Wald direkt investiert, sondern es ist das typische Aktienrisiko vorhanden. Daher ist diese Holzanlage nur ein beschränkt geeignetes Vehikel, um direkt in Holz zu investieren. Dies ist am Mitte 2008 aufgelegten Pictet Funds (Lux) Timber (LU0340559557) zu sehen. Gleich nach dem Markteintritt sank der Kurs um ca. 40 %. Erst danach ging es aufwärts und aktuell notiert das Papier knapp 40 % über seinem ursprünglichen Ausgabewert. Wer einen aktiv gemanagten Fonds nicht wünscht, kann auch auf einem Indexfonds aus dem Hause Ishares (IE00B2JYCF74) zugreifen.
3) Investition in Wald durch geschlossene Fonds. Diese Form der Investition ist die derzeit typische Art des Angebots. So erwirbt der Nordcapital Waldfonds Nr. 2 Forstflächen in Rumänien. Der Aquila Wald Invest III investiert in Brasilien, dort gibt es – so der Anbieter - die besseren klimatischen Verhältnisse für Baumwachstum. Ein weiterer Anbieter ist Jamestown mit seinem Beteiligungsprodukt Timber 1/2010. Er investiert in South Carolina. Der Anbieter hat sich bislang bei US-Immobilien hervorgetan und dabei eine beeindruckende Leistungsbilanz hingelegt. Der erfahrene Anleger kennt aber auch die Tücken von geschlossenen Fonds. Viel hängt von der Managementleistung und der Erfahrung des Initiators ab. Die Laufzeiten betragen mindestens 10 Jahre, häufig noch länger. Ein vorzeitiger Verkauf der Beteiligung ist nur bei wenigen Anbietern möglich.
4) Investition über offene Fonds. Diese Form der Anlage steht derzeit nur institutionellen Anlegern und juristischen Personen (Vermögensverwaltende GmbH) offen. Die Bewertung erfolgt über mehrere externe Sachverständige. Für Privatanleger besteht die Möglichkeit über eine Ausweichkonstruktion in Form eines insolvenzgeschützten Zertifikats zu investieren.

» *Das Fazit*

- Die Argumente für die Anlageklasse sind überzeugend. Der Erfolg ist aber – wie bei anderen Anlageformen auch – stark vom Initiator und Management abhängig.
- Mandanten, die in professioneller Form Realwerte aufbauen wollen, sollten die Anlageklasse ins Portfolio integrieren.

Übrigens: Das Unternehmerehepaar entscheidet sich, bis zu 7,5 % seines Vermögens in Holz zu investieren.

Dr. Jörg Richter, CFP, CEP, CFEP,
leitet das Institut für Qualitätssicherung und Prüfung von Finanzdienstleistungen GmbH, Hannover. Er ist Fachbeirat des SteuerConsultant, Partner des StB-Verbands Niedersachsen Sachsen-Anhalt e. V. und Mitglied der Private Banking Prüfinstanz. Er gilt als führender Experte in der Beratung Vermögender.
Telefon: 05 11/36 07 70

» Richter am Finanzgericht Jörg Grune, Hannover

Jahressteuergesetz 2010 stoppt Seeling-Modell

Kaum eine andere Entscheidung des EuGH hat in die umsatzsteuerliche Beratungspraxis in den vergangenen Jahren so viel Bewegung gebracht wie die „Rechtssache Seeling" aus dem Jahr 2003. Doch die Tage der „Seeling-Gestaltung" sind gezählt. Mit dem Jahressteuergesetz 2010 wird der Gesetzgeber zum 1.1.2011 den Schlusspunkt setzen.

» 1. Rechtsentwicklung

1.1. Die Rechtssache „Seeling"

Mit Urteil vom 8.5.2003 hat der EuGH entschieden[1], dass ein Steuerpflichtiger berechtigt ist, ein Grundstück (mit Gebäude), das teilweise für unternehmerische Zwecke und teilweise für den privaten Bedarf genutzt wird, umsatzsteuerlich insgesamt seinem unternehmerischen Bereich zuzuordnen. Die private Verwendung eines so dem Unternehmen zugeordneten Betriebsgebäudes ist danach als unentgeltliche Wertabgabe (§ 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG) der Umsatzsteuer zu unterwerfen. In der Nachfolgeentscheidung hat sich der BFH dieser Rechtsauffassung angeschlossen.[2]

Rechtsfolge: Ein Steuerpflichtiger, der sich dafür entschieden hat ein Objekt insgesamt dem Unternehmensbereich zuzuordnen, kann sofort und in vollem Umfang den Vorsteuerabzug aus den Anschaffungs-/ Herstellungskosten des Objektes beanspruchen. In der Folge ist dann aber die private Nutzung als unentgeltliche Wertabgabe mit den sich aus § 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG ergebenden Kosten zu versteuern.

In einem Verfahren aus Österreich – der „Rechtssache Puffer" – hat der EuGH im Jahr 2009 nochmals betont, dass er den aus dem „Seeling-Modell" resultierenden Liquiditätsvorteil des Steuerpflichtigen für mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar hält.[3]

Die Reaktionen auf die Rechtsprechung von EuGH und BFH waren gewaltig, da hierdurch ganz offensichtlich neue Gestaltungsspielräume eröffnet wurden.[4] Teilweise war bereits die Rede von einer neuen Eigenheimförderung für Unternehmer.[5]

1.2. Reaktionen der Finanzverwaltung

In der Zeit nach Ergehen der EuGH-Entscheidung „Seeling" geriet die Finanzverwaltung offenbar zunächst in eine Art „Schockstarre", bis dann nach rund einem Jahr die geballten Reaktionen kamen, mit denen man nach Wegen suchte, die Auswirkungen der neuen Rechtsprechung einzugrenzen.[6]

Die BMF-Schreiben bezogen sich auf:

- Die Bemessungsgrundlage für die unentgeltliche Wertabgabe
- Die Steuerpflicht einer späteren Grundstücksentnahme

Die Finanzverwaltung akzeptierte im Grundsatz die Rechtsprechung von EuGH und BFH, wonach der Steuerpflichtige ein gemischt genutztes Objekt voll seinem Unternehmen zuordnen kann, änderte aber ihre Auffassung zur Bemessungsgrundlage für die Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe. Bei der Ermittlung der nach § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 UStG zugrunde zu legenden Kosten wurde nicht mehr – wie vor Ergehen der EuGH-Entscheidung „Seeling" – die ertragsteuerliche AfA für ein Gebäude – i.d.R. also 2% - angesetzt[7]; vielmehr sollten sich die Anschaffungs-/ Herstellungskosten umsatzsteuerlich am maßgeblichen Berichtigungszeitraum des § 15a UStG orientieren. Dies hatte zur Folge, dass die Kosten nach § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 UStG nicht mehr mit 2%, sondern mit 10% anzusetzen waren. Anders ausgedrückt: Ertragsteuerlich beträgt die Nutzungsdauer eines Gebäudes 50 Jahre (AfA = 2%), während es umsatzsteuerlich bereits nach 10 Jahren „in sich zusammenfällt".[8] Diese Rechtsauffassung der Finanzverwaltung hat seit 1.7. 2004 auch in § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Satz 3 UStG Eingang gefunden. Zwar gab es in der Rechtsprechung lange Zeit Zweifel, ob diese Verteilung auf den Berichtigungszeitraum gemeinschaftskonform ist[9]; sie wurde letztlich aber vom EuGH in der „Rechtssache Wollny" bestätigt.[10]

Ebenfalls mit BMF-Schreiben vom 13.4.2004 nahm die Finanzverwaltung zur Frage der Steuerfreiheit der Entnahme Stellung. Während sie bis zu diesem Zeitpunkt die Auffassung vertreten hatte, eine Grundstücksentnahme sei umsatzsteuerfrei[11], nahm sie nunmehr die „Rechtssache Seeling" zum Anlass ihre Rechtsauffassung zu ändern: Die deutsche Finanzverwaltung übertrug die Grundsystematik der Seeling-Entscheidung – von der Steuerbefreiung wird nur

1) EuGH v. 8.5.2003 – C-269/00, , Seeling ./. FA Starnberg, BStBl II 2004, 378
2) BFH v. 24.7.2003 – V R 39/99, BStBl II 2004, 371
3) EuGH v. 23.4.2009- C-460/07, BFH/NV 2009, 1056 – Rechtssache Puffer
4) Vgl. z.B. Küffner, DStR 2004, 119; Zugmaier, Anm. in DStR 2003, 875; Nieskens, UStB 2003. 313; Burgmaier, UR 2003, 294
5) Birkenfeld, NWB Fach 7, 6125 ff.
6) BMF v. 13.4.2004, BStBl I 2004, 468 ; BMF v. 13.4.2004, BStBl I 2004, 469; man befürchtete Steuerausfälle i.H.v. 500 Mio. EUR
7) So aber noch Abschn. 155 Abs. 2 Satz 2 UStR 2000
8) Der Berichtigungszeitraum beträgt gem. § 15a Abs. 1 Satz 2 UStG bei Grundstücken 10 Jahre
9) Z.B. Nds. FG v. 28.10.2004, EFG 2005, 72; dazu auch Grune, AktStR 2005, 313
10) EuGH v. 14.9.2006 - C-72/05, BStBl II 2007, 32 – Rechtssache Wollny
11) Abschn. 71 Abs. 2 Nr. 2 UStR 2000
12) BMF v. 13.4.2004, BStBl I 2004, 469

der entgeltliche Leistungsaustausch, nicht aber eine unentgeltliche Wertabgabe erfasst – auf die Grundstücksentnahme.[12] Die Grundstücksentnahme wurde also als umsatzsteuerpflichtig behandelt. Erst nach Einleitung eines Vertragsverletzungsverfahrens gegen die Bundesrepublik Deutschland lenkte die Finanzverwaltung ein. Sie vertrat im BMF-Schreiben v. 22.9. 2008 nunmehr die – allein zutreffende – Auffassung, dass die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 9 Buchstabe a) UStG auf die Grundstücksentnahme anzuwenden sei.[13]

1.3. Das Seeling-Modell in der Anwendungspraxis

Vereinfacht lassen sich die derzeitigen Vorteile durch das Seeling-Modell anhand des nachfolgenden Beispiels darstellen.

Beispiel: Der Beamte B errichtet im Jahr 2009 ein Einfamilienhaus mit Herstellungskosten von 300.000 EUR zzgl. 57.000 EUR USt. 20% der Fläche nutzt B für eine freiberufliche Nebentätigkeit als Schriftsteller. B ordnet das Objekt voll seinem freiberuflichen Unternehmen zu und zieht demgemäß die USt von 57.000 EUR in 2009 zu 100% als Vorsteuer ab.[14]
Lösung: B hat die Vorsteuer aus den Herstellungskosten des Objekts in 2009 zutreffend in voller Höhe (57.000 EUR) abgezogen. In den Folgejahren hat er allerdings die private Nutzung als unentgeltliche Wertabgabe – verteilt auf 10 Jahre – der Besteuerung zu unterwerfen.
Bemessungsgrundlage: 24.000 EUR p.a.
(300.000 EUR x 80% = 240.000 EUR, verteilt auf 10 Jahre)
Daraus ergibt sich eine Umsatzsteuer pro Jahr von 4.560 EUR (24.000 x 19% = 4.560 EUR). Eine etwaige Entnahme des Objekts wäre umsatzsteuerfrei.

Der ursprüngliche Effekt einer umsatzsteuerlichen „Eigenheimförderung“ lag vor allen Dingen darin, dass die Vorsteuer bei voller Zuordnung zum unternehmerischen Bereich in voller Höhe abgezogen werden konnte. Die „Rückzahlung“ konnte dann anteilig über einen Zeitraum von 50 Jahren erfolgen. Dieser Effekt eines „Staatsdarlehns“[15] erhielt seinen ersten Dämpfer mit der Neufassung des § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Satz 3, wonach die Versteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe nur noch über einen Zeitraum von 10 Jahren zu erfolgen hatte.
Einen weiteren Rückschlag erhielten die Seeling-Gestalter als zum 1.1.2007 der Regelsteuersatz der Umsatzsteuer von 16% auf 19%[16] angehoben wurde:
Die bereits auf 10 Jahre verkürzte unentgeltliche Wertabgabe hatte sich über Nacht um 3% verteuert, d.h. für die „Restlaufzeit“ musste sie mit 19% versteuert werden. Auch wenn immer noch gewisse Liquiditätsvorteile zu verzeichnen waren, so gab es doch nicht wenige Mandanten, die sich fragten, ob ihr steuerlicher Berater wirklich alles richtig gemacht hatte. Dies hatte er; konnte doch niemand davon ausgehen, dass der Regelsteuersatz zur Umsatzsteuer zu Beginn des Jahres gleich um 3% angehoben werden würde. Das folgende Beispiel zeigt die Abschwächung des Seeling-Modells auf.

Beispiel: B hat im Jahr 2004 ein Einfamilienhaus mit Herstellungskosten von 300.000 EUR zzgl. 16% USt = 48.000 EUR erworben. 20% der Fläche nutzt B für eine freiberufliche Nebentätigkeit als Schriftsteller. B ordnet das Objekt voll seinem freiberuflichen Unternehmen zu und hat die USt von 48.000 EUR in 2004 zu 100% als Vorsteuer abgezogen.
Lösung: B hat die Vorsteuer aus den Herstellungskosten des Objekts in 2004 zutreffend in voller Höhe abgezogen. In den Folgejahren hat er die private Nutzung als unentgeltliche Wertabgabe – verteilt auf 10 Jahre – der Besteuerung zu unterwerfen.
Bemessungsgrundlage: 24.000 EUR p.a.
(300.000 EUR x 80% = 240.000 EUR, verteilt auf 10 Jahre)

Umsatzsteuer 2004 – 2006	jeweils 3.840 EUR (16%)
Umsatzsteuer 2007 – 2013	jeweils 4.560 EUR (19%).

B hat also insgesamt einen Betrag von 43.440 EUR (11.520 EUR + 31.920 EUR) als unentgeltliche Wertabgabe zu versteuern. Das sind 5.040 EUR mehr als bei 16% ursprünglich geplant.

» 2. Änderung des Gemeinschaftsrechts

Der noch verbliebene Finanzierungsvorteil aus dem Seeling-Modell wird ab 2011 endgültig der Vergangenheit angehören. Auf Initiative mehrerer Mitgliedstaaten hin hat der Rat der EU den Finanzierungsvorteil durch das Seeling-Modell durch eine Anpassung der MwStSystRL beseitigt. Neben weiteren Änderungen wurde auch ein Art. 168a der MwStSystRL eingefügt, der das Ende des „Seeling-Modells“ einläutet.[17]
Die Regelung hat folgenden Wortlaut:

> Art. 168a der MwStSystRL
> (1) Soweit ein dem Unternehmen zugeordnetes Grundstück vom Steuerpflichtigen sowohl für unternehmerische Zwecke als auch für seinen privaten Bedarf oder den seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke verwendet wird, darf bei Ausgaben im Zusammenhang mit diesem Grundstück höchstens der Teil der Mehrwertsteuer ... abgezogen werden, der auf die Verwendung des Grundstücks für unternehmerische Zwecke des Steuerpflichtigen entfällt. Ändert sich der Verwendungsanteil eines Grundstücks ... , so werden diese Änderungen abweichend von Art. 26 nach den in dem betreffenden Mitgliedstaat geltenden Vorschriften zur Anwendung der in den Artikeln 184 bis 192 festgelegten Grundsätzen berücksichtigt.
> (2) Die Mitgliedstaaten können Absatz 1 auch auf die Mehrwertsteuer auf Ausgaben im Zusammenhang mit von Ihnen definierten sonstigen Gegenständen anwenden, die dem Unternehmen zugeordnet sind.

Danach besteht künftig zwar weiterhin die Möglichkeit ein gemischt genutztes Grundstück vollständig dem Unternehmen zuzuordnen; allerdings kann auch bei vollständiger Zuordnung der Vorsteuerabzug nur noch im Anteil der unternehmerischen Nutzung geltend gemacht werden.[18]
Die EU-Mitgliedstaaten sind verpflichtet, diese Vorgabe bis zum 1.1.2011 in nationales Recht zu transferieren.

» 3. Anpassung des nationalen Rechts zum 1.1.2011

In Deutschland hatte man zunächst damit gerechnet, dass sich eine entsprechende Ergänzung des UStG bereits in dem am 8.4.2010 ver-

13) BMF v. 22.9.2008, BStBl I 2008, 895; dazu auch Grune, AktStR 2009, 102
14) Der Steuerpflichtige hat ein Wahlrecht: Er kann entweder das Objekt voll dem Unternehmen, aber auch voll dem nichtunternehmerischen Bereich zuordnen. Schließlich hat der Steuerpflichtige auch die Möglichkeit das Objekt lediglich im Umfang der unternehmerischen Nutzung dem Unternehmen zuzuordnen.
15) v. Streit/ Zugmaier, DStR 2010, 524
16) Gesetz v. 29.6.2006, BGBl. I 2006, 1402
17) Richtlinie 2009/162/EU v. 22.12.2009, ABl. der EU Nr. L 20/14 v. 15.1.2010
18) Zu den daraus folgenden Konsequenzen für Änderungen der Verwendungsverhältnisse in Folgejahren vgl. v. Streit/Zugmaier, DStR 2010, 524 ff.

abschiedeten „Gesetz zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben“[19] finden könnte. Dies war dann aber wohl doch zu kurzfristig, so dass die geplanten Neuregelungen jetzt im Entwurf für das Jahressteuergesetz 2010 enthalten sind.[20]

3.1. Änderung der §§ 15, 15a UStG

Die geplante Neuregelung findet sich in § 15 Abs. 1b UStG wieder, der seit einigen Jahren als „Platzhalter“ diente.[21] Mit dieser Vorschrift wird ein neuer Vorsteuerausschlusstatbestand geschaffen.

> § 15 Abs. 1b UStG-E
>
> „(1b) Verwendet der Unternehmer ein Grundstück sowohl für Zwecke seines Unternehmens als auch für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen, oder für den privaten Bedarf seines Personals, ist die Steuer für die Lieferungen ... sowie für die sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit diesem Grundstück vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen, soweit sie nicht auf die Verwendung des Grundstücks für Zwecke des Unternehmens entfällt. (...)

Eine spätere Änderung der Verwendungsverhältnisse löst eine Vorsteuerberichtigung aus, die in § 15a Abs. 6a UStG-E geregelt wird.

3.2. Einführung des Rechtsinstituts einer nachträglichen Einlage?

Steuersystematisch unscharf ist im Entwurf zum Jahressteuergesetz 2010 die Frage geregelt, ob es künftig – bei einer Änderung der Verwendungsverhältnisse - zu einer nachträglichen Einlage über § 15a Abs. 6a UStG-E kommt. Diese Frage ist deshalb von Bedeutung, weil der EuGH in der Rechtssache Lennartz bereits 1991 grundlegend entschieden hatte, dass eine nachträgliche Einlage nach dem geltenden Mehrwertsteuersystem nicht in Betracht kommt. Seinerzeit hatte der EuGH herausgestellt, dass ein – nachträglicher – Vorsteuerabzug dann nicht in Betracht kommt,[22] wenn das jeweilige Wirtschaftsgut im Zeitpunkt des Bezugs der Leistung nicht dem unternehmerischen Bereich zugeordnet worden war. Daraus ergab sich bisher das Prinzip des Sofortabzugs der Vorsteuer.

Der Richtliniengeber der EU hat die vorstehende Frage in dem neuen Art. 168a Abs. 1 der MwStSystRL eindeutig geregelt: Man folgt der EuGH-Vorgabe mit der Formulierung „Soweit ein dem Unternehmen zugeordnetes Gebäude ... verwendet wird“, d.h. nach der Vorgabe des Gemeinschaftsrechts kommt es immer darauf an, ob ein Gebäude dem Unternehmen des Stpfl. zugeordnet worden ist. Damit hat wird in aller Deutlichkeit herausgestellt, dass es sich um eine reine Vorsteuerabzugsbeschränkung handelt. Das bedeutet gleichzeitig, dass Korrekturen bei nachträglicher Änderung der Verwendung eines Wirtschaftsguts zu einer echten Vorsteuerberichtigung führen.

Leider enthält der Entwurf des neuen § 15 Abs. 1b UStG keinen dem Art. 168a der MwStSystRL entsprechenden ausdrücklichen Hinweis, dass die Vorschrift nur zur Anwendung kommt, wenn das Grundstück voll umfänglich dem Unternehmen zugeordnet worden ist. Aus der Formulierung „...für Zwecke des Unternehmens und für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen ...“ kann jedoch geschlossen werden, dass mit dem neuen § 15 Abs. 1b UStG die EU-Regelung umgesetzt werden soll.[23] Gleichwohl ist dem Gesetzgeber zu empfehlen, hier in der Endfassung eine Klarstellung vorzunehmen. Anderenfalls wäre es denkbar, dass im deutschen Umsatzsteuerrecht – ausschließlich auf Grundstücke beschränkt – erstmals das Rechtsinstitut der nachträglichen Einlage zur Anwendung käme. Dann müsste sich der Gesetzgeber allerdings die Frage gefallen lassen, warum dies ausschließlich für Immobilien und nicht auch für bewegliche Wirtschaftsgüter gelten soll.[24]

3.3. Die Auswirkungen der Neuregelung in der Anwendungspraxis

Unter der Voraussetzung, dass § 15 Abs. 1b UStG-E den Vorgaben des Art. 168a der MwStSystRL entspricht, ergäben sich für die Praxis folgende Konsequenzen, die nachfolgend beispielhaft dargestellt werden:

Beispiel: A erstellt zum 1.1.2011 ein EFH mit Herstellungskosten von 300.000 EUR zzgl. 57.000 EUR USt. A nutzt dieses Objekt vom Fertigstellungszeitpunkt an zu 20% für sein Unternehmen und im Übrigen privat.
Lösung: Ab 1.1.2011 kann das Objekt zwar auch nach der Neuregelung voll dem Unternehmen zugeordnet werden; den Vorsteuerabzug kann A jedoch lediglich zu 20%, also 11.400 EUR beanspruchen. Im Gegenzug entfällt allerdings die Versteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe.

Fortführung 1: A erweitert seine unternehmerische Nutzung ab dem 1.1.2012 auf 50 %. A kann für das Jahr 2012 den Vorsteuerabzug wie folgt nach § 15 a Abs. 6a UStG-E berichtigen:

		1/10 p.a.
Bisheriger Vorsteuerabzug:	20 % v. 57.000 EUR = 11.400	1.140 EUR
Neuer Vorsteuerabzug:	50 % v. 57.000 EUR = 28.500	2.850 EUR
Erhöhter Vorsteuerabzug 2012:		1.710 EUR

Entsprechendes gilt für die Folgejahre 2013 bis 2010.

Fortführung 2: A hat die unternehmerische Nutzung des Objekts ab 1.1.2012 von 20% auf 10% vermindert. Auch in diesem Fall erfolgt eine Vorsteuerkorrektur über § 15a Abs. 6a UStG-E.

		1/10 p.a.
Bisheriger Vorsteuerabzug:	20 % v. 57.000 EUR = 11.400	1.140 EUR
Neuer Vorsteuerabzug:	10 % v. 57.000 EUR = 5.700	570 EUR
Erhöhter Vorsteuerabzug 2012:		570 EUR

Entsprechendes gilt auch in diesem Fall der verminderten unternehmerischen Verwendung für die Folgejahre 2013 bis 2020.

Im Schrifttum wird die Frage aufgeworfen, ob es sich im Fall der Verminderung der unternehmerischen Verwendung tatsächlich um einen Fall der Vorsteuerkorrektur handelt.[25] Dies beruht letztlich wahrscheinlich auf einer ungenauen Formulierung in Art. 168a Abs. 1 der MwStSystRL. Wenn der Richtliniengeber der EU tatsächlich – was zu vermuten ist – auch den Fall der Verminderung der unternehmerischen Verwendung als Vorsteuerkorrektur regeln wollte, hätte er dies unter Hinweis auf einen Ausnahmetatbestand zu Art. 26 Abs. 1 Buchstabe a) der MwStSystRL ausdrücklich regeln müssen. Nach dieser Vorschrift kommt bei einer privaten Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstands eine Besteuerung als „unentgeltliche Dienstleistung“ in Betracht. Wirtschaftlich würde dies am Ende allerdings zum gleichen Ergebnis führen: Entweder wird Umsatzsteuer auf die unternehmensfremde Nutzung gezahlt

oder der identische Betrag ist als korrigierte Vorsteuer zurückzuzahlen.[26] Im Ergebnis dürfte für den Anwender der Weg über die Vorsteuerkorrektur einfacher sein. In der Praxis sollte davon deshalb auch bis zu einer anderslautenden Äußerung der FinVerw oder der Rechtsprechung ausgegangen werden.

3.4. Vorsteuerberichtigung bei Veräußerung und Entnahme

In § 15a Abs. 8 Satz 2 UStG-E enthält der Gesetzentwurf eine weitere Folgeänderung im Bereich der Vorsteuerkorrektur. Die Regelung betrifft Grundstücke, die innerhalb des 10-jährigen Vorsteuerberichtigungszeitraums (§ 15a Abs. 1 Satz 2 UStG) veräußert oder entnommen werden. Bei voller Zuordnung zum Unternehmen, aber nur teilweisem Vorsteuerabzug nach dem neuen § 15 Abs. 1b UStG-E, wäre die Veräußerung bzw. Entnahme (bei wirksamem Verzicht gem. § 9 UStG) mit der vollen Umsatzsteuer belastet. Durch eine Ergänzung des § 15a Abs. 8 UStG wird der Gesetzgeber sicherstellen, dass in diesen Fällen eine Vorsteuerkorrektur durchzuführen ist, um eine Steuerkumulation zu vermeiden.

» 4. Ausdehnung der neuen Rechtslage auf andere gemischt genutzte Gegenstände

Überraschend hat der Richtliniengeber der EU noch einen Art. 168a Abs.2 der MwStSystRL mit eingeführt. Dieser lautet:

> Art. 168a Abs. 2 MwStSystRL
> „Die Mitgliedstaaten können Abs. 1 auch auf die Mehrwertsteuer auf Ausgaben im Zusammenhang mit von ihnen definierten sonstigen Gegenständen anwenden, die dem Unternehmen zugeordnet sind."

Danach können die Mitgliedstaaten der EU die vorstehend in Art. 168a Abs. 1 der MwStSystRL genannte Regelung also auch auf andere gemischt genutzte Gegenstände (z.B. Kfz !) ausdehnen. Der Vorsteuerabzug könnte also auch in diesem Bereich auf den tatsächlich unternehmerisch genutzten Teil beschränkt werden.
Da eine Umsetzung des Abs. 2 im Referentenentwurf des Jahressteuergesetzes 2010 nicht enthalten ist, ist davon auszugehen, dass eine entsprechende Regelung derzeit in Deutschland nicht geplant ist.

» 5. Übergangsregelung

In § 27 Abs. 16 UStG-E ist vorgesehen, dass die Neuregelungen in § 15 UStG und § 15a UStG nicht auf Anschaffungs- und Herstellungskosten von Grundstücken anzuwenden sind, die vor dem 1.1.2011 fertig gestellt oder angeschafft worden sind.
Anders ausgedrückt: Wer noch nach den Seeling-Regeln gestalten will, muss das Objekt bis zum Jahresende hergestellt bzw. angeschafft haben.
Diese Regelung ist zu eng.[27] Vor dem Hintergrund, dass sich vor allem größere Bauprojekte auch über den Jahreswechsel erstrecken werden und möglicherweise bei der Objektplanung der temporäre Liquiditätsvorteil aus dem 100%-igen Vorsteuerabzug mit eingeplant war, sollte die Übergangsregelung noch einmal überdacht werden. Vorstellbar wäre z.B., die alte Gesetzeslage weiterhin anzuwenden, soweit der Unternehmer mit der Herstellung des Wirtschaftsguts vor dem 1.1.2011 begonnen bzw. im Fall der Anschaffung das Wirtschaftsgut vor dem 1.1.2011 aufgrund eines rechtswirksam abgeschlossenen obligatorischen Vertrags (oder eines gleichstehenden Rechtsakts) angeschafft hat.
Eine ähnliche Übergangsregelung enthält im Übrigen § 27 Abs. 2 UStG für die Anwendung des § 9 Abs. 2 UStG. Seinerzeit hieß es im Regierungsentwurf zu der Regelung: „(...) Den Unternehmern soll damit die Möglichkeit gegeben werden, sich in ihren Dispositionen einzustellen (...)".[28] Bei der geplanten Neuregelung des § 15 Abs. 1b UStG gilt nichts anderes.

» 6. Fazit

Die Quintessenz der Neuregelung ist: „Seeling" hat seine (umsatzsteuerliche) Schuldigkeit getan, „Seeling" kann gehen.
Tatsache ist: Die Seeling-Rechtsprechung des EuGH und des BFH haben das Umsatzsteuerecht aufgewühlt, wie keine andere umsatzsteuerliche Entscheidung davor und danach. Der Anwender konnte erkennen, dass sich auch das Umsatzsteuerrecht zur Gestaltung eignet.
Richtig ist aber auch: Der Vorteil aus der „Seeling-Gestaltung" war in den vergangenen Jahren – vor allem bedingt durch Gesetzesänderungen im Bereich der Bemessungsgrundlage für die unentgeltliche Wertabgabe und durch die Erhöhung des Regelsteuersatzes ab 2007 – arg geschrumpft. Insofern wird es der Steuerrechtsanwender verkraften, wenn das Modell jetzt von der umsatzsteuerlichen Bildfläche verschwindet.

Jörg Grune
ist Richter am Niedersächsischen Finanzgericht. Er ist zudem Autor zahlreicher Fachpublikationen im Umsatzsteuerrecht und Dozent für den Studiengang Steuerwissenschaften (LL.M. Taxation) am Institut für Finanz- und Steuerrecht der Universität Osnabrück.

19) Gesetz zur Änderung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften – StEUVUmsG - v. 8.4.2010, BGBl I 2010, 386
20) Bei Redaktionsschluss lag der Referentenentwurf für ein Jahressteuergesetz 2010 vom 29.3.2010 vor. Mit dem Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens wird nicht vor Ende 2010 gerechnet.
21) § 15 Abs. 1b UStG enthielt bis zum 31.12.2003 eine Vorsteuerabzugsbeschränkung von 50% für gemischt genutzte Fahrzeuge. Die Regelung wurde zum 1.1.2004 durch Gesetz v. 15.12.2003 (BGBl I 2003, 2645) aufgehoben.
22) EuGH v. 11.7.1991 – C-97/90, Lennartz, DStR 1992, 752; bestätigt durch EuGH v. 30.3.2006 – C- 184/04 – Uudenkaupungin kaupunki – DStRE 2006, 619
23) Dies ergibt sich auch aus der Gesetzesbegründung, wonach die Neufassung des § 15 Abs. 1b UStG auf Art. 168a MwStSystRL „basiert".
24) Stadie, Kommentar zum UStG, § 15a Rz 110 ff verweist in diesem Zusammenhang auf die Widersprüche, die die Rechtsprechung des EuGH mit der Rechtssache „Lennartz" (oben Fußnote 22) offenbart hat. Es sei kein Grund ersichtlich, warum der EuGH eine solch restriktive Auslegung verfolge
25) v.Streit/ Zugmaier, DStR 2010, 524, 526
26) Darauf weisen auch v.Streit/ Zugmaier, DStR 2010, 524, 526 ausdrücklich hin.
27) In diesem Sinne erfolgte auch die Stellungnahme des Deutschen Steuerberaterverbandes e.V. (DStV) an das BMF v. 26.4.2010, S. 7, 8, abrufbar unter www.dstv.de
28) BR-Drucksache 612/93, 91

» Prof. Dr. Herbert Grögler, Steuerberater, Karlsruhe
und StB/vBP Bernd Urban, Rheinstetten

Das Verzögerungsgeld – ein Neuling schafft den Durchbruch!

Mit dem Jahressteuergesetz 2009 wurde in § 146 AO mit Wirkung ab dem 25.12.2008 ein neuer Absatz 2b eingefügt. Hiernach kann die Finanzverwaltung ein sog. Verzögerungsgeld von 2.500 Euro bis 250.000 Euro festsetzen. Mit dem Beschluss des FG Schleswig-Holstein vom 03.02.2010, 3 V 243/09, liegt erstmals eine Entscheidung vor, die eine große Gefahrenquelle für den Steuerpflichtigen und die Beraterschaft darstellt.

» 1. Verzögerungsgeld als Druckmittel

Das Verzögerungsgsgeld kann u.a. dann festgesetzt werden wenn ein Steuerpflichtiger seinen Pflichten zur Erteilung von Auskünften oder zur Vorlage angeforderter Unterlagen im Sinne des § 200 Abs. 1 AO im Rahmen einer Außenprüfung innerhalb einer ihm bestimmten angemessenen Frist nach Bekanntgabe durch die zuständige Finanzbehörde nicht nachkommt. Ob ein Verzögerungsgeld im konkreten Fall festgesetzt werden soll, ist eine Ermessensentscheidung der Finanzverwaltung. Für den Rechtsinteressierten war von Anfang an klar, dass es sich bei § 146 Abs. 2b AO um eine problematische Norm handelt, weil der Ermessensrahmen einerseits sehr weit gesteckt ist – 2.500 Euro bis 250.000 Euro –, es aber andererseits an gesetzlichen Direktiven für die Ermessensausübung fehlt, da der Gesetzgeber weitere Ermessenskriterien oder Anhaltspunkte als die Orientierung an der Verhältnismäßigkeit im Einzelfall nicht vorgegeben hat. Die Finanzbehörde muss also entscheiden, ob und dann in welcher Höhe sie ein Verzögerungsgeld festsetzt. Unstimmigkeiten darüber, ob und welche elektronischen Daten der Finanzbehörde im Rahmen der Außenprüfungen vorzulegen sind oder wie auf diese durch den Außenprüfer zugegriffen werden darf, können nicht Gegenstand dieses Verfahrens sein. Für Verstöße gegen die Mitwirkungspflicht nach § 90 Abs. 3 AO (z. B. Verrechnungspreisdokumentation) sieht § 90 Abs. 4 AO besondere Sanktionen vor.[1]

Allerdings wird in der Literatur[2] die Auffassung vertreten, aufgrund seiner systematischen Stellung innerhalb der Abgabenordnung könne § 146 Abs. 2b AO nur im Zusammenhang mit solchen Verzögerungen eine Rolle spielen, die durch die Verlagerung der elektronischen Buchführung in das Ausland verursacht werden. Dieser Betrachtung schließen sich die Verfasser nicht an. Wäre dies richtig, würde die insoweit mögliche Sanktion schon von der Sache her allenfalls einer sehr begrenzten Gruppe von Steuerpflichtigen drohen.[3]

Da es sich bei § 146 Abs. 2b AO um eine völlig neue Vorschrift handelt, zu der es weder einen Vorgänger noch eine vergleichbare Norm gibt, hat sich die Finanzverwaltung bei der Festsetzung von Verzögerungsgeld bislang durchaus zurückgehalten. Nunmehr liegt allerdings eine erste gerichtliche Entscheidung vor, die erwarten lässt, dass die Dienststellen der Finanzverwaltung künftig verstärkt von diesem Instrument Gebrauch machen werden.

1.1 Der aktuelle Fall als „Türöffner"

Im vom FG Schleswig-Holstein am 03.02.2010, 3 V 243/09, DStRE 2010, 497 entschiedenen Streitfall hatte eine GmbH versucht, den Beginn einer Außenprüfung dadurch zu verzögern, dass die örtliche Zuständigkeit des Finanzamts A, das die Prüfungsanordnung erlassen hatte, wegen (angeblicher) Verlegung des Sitzes der Geschäftsleitung bestritten wurde. Dies war allerdings deshalb alles andere als geschickt, weil das Finanzamt B, das von der GmbH für örtlich zuständig gehalten wurde, einer Durchführung der Prüfung durch das Finanzamt A gem. § 26 Abs. 2 AO zugestimmt hatte; Nachdem die GmbH die angeforderten Unterlagen trotz einer Mitteilung über die Zuständigkeitsvereinbarung erst nach Ablauf der gesetzten und mehrfach verlängerten, mehr als 4-wöchigen Frist vorlegte, setzte die Finanzverwaltung ein Verzögerungsgeld gem. § 146 Abs. 2b AO in Höhe von 2.500 Euro fest.

Hiergegen wendete die Steuerpflichtige insbesondere Folgendes ein:

1. Zunächst sei die Norm des § 146 Abs. 2b EStG von vornherein nur dann einschlägig, wenn die Verzögerung mit einer in das Ausland verlagerten elektronischen Buchführung in Zusammenhang stehe.
2. Daneben habe die Festsetzung des Verzögerungsgeldes Zwangsgeldcharakter. Die Vorschriften der Abgabenordnung über das Zwangsgeldverfahren seien daher mangels einer Regelung beim Verzögerungsgeld entsprechend anzuwenden. Nach § 335 AO ist der Vollzug aber einzustellen, wenn die Verpflichtung nach Festsetzung des Zwangsmittels erfüllt wurde.

Da dies hier der Fall sei, sei das Finanzamt gehindert, das festgesetzte Verzögerungsgeld beizutreiben.

Mit vorstehendem Beschluss hat das Finanzgericht Schleswig-Holstein erstmals zur Anwendung von § 146 Abs. 2b AO entschieden und den Antrag der GmbH auf vorläufigen Rechtsschutz (Aussetzung der Vollziehung) abgewiesen. Das Gericht nennt folgende Gründe:

1. Das Verzögerungsgeld kann nach dem Wortlaut von § 146 Abs. 2b AO aufgrund der dort vorgenommenen Aufzählung auch dann verhängt werden, wenn ein Steuerpflichtiger einer Aufforderung des Finanzamtes zur Erteilung von Auskünften oder zur Vorlage angeforderter Unterlagen im Sinne von § 200 Abs. 1 AO im Rahmen einer Außenprüfung innerhalb einer angemessenen Frist nicht nachkommt.

Zwar spricht die „systematische Verortung" dieser neuen Sanktionsmöglichkeit in § 146 AO nach dessen Abs. 2a dafür, das Verzögerungsgeld nur im Zusammenhang einer Verlagerung der Buchführung ins Ausland zu sehen. Diese Wortlautauslegung wird aber durch die Gesetzesbegründung widerlegt, wonach das Verzögerungsgeld im Falle einer Verletzung von (sonstigen) Mitwirkungspflichten gleichermaßen gelte, um eine Ungleichbehandlung von Steuerpflichtigen, die ihre Bücher und sonstigen Aufzeichnungen im Ausland führten, gegenüber solchen Steuerpflichtigen, die ihre Bücher im Inland führen, zu vermeiden.[4] Hierdurch wird – jedenfalls für das Finanzgericht Schleswig-Holstein – ausreichend deutlich, dass der Gesetzgeber die Sanktionsmöglichkeit des Verzögerungsgeldes zwar systematisch unglücklich angesiedelt, aber inhaltlich unabhängig von einer Verlagerung der Buchführung ins Ausland für alle in der Vorschrift genannten Fälle vorsehen wollte.

2. Die GmbH kann sich auch nicht mit Erfolg darauf berufen, dass die Beitreibung des Verzögerungsgeldes gemäß § 335 AO unzulässig ist, weil sie ihre Mitwirkungspflichten später doch noch erfüllt hat. Nach § 335 AO ist der Vollzug tatsächlich dann einzustellen, wenn die Verpflichtung nach Festsetzung des Zwangsmittels erfüllt wird. Diese Vorschrift ist vorliegend aber weder direkt noch entsprechend anwendbar. § 335 AO ist nämlich sowohl vom Wortlaut als auch seiner systematischen Stellung nur auf die Zwangsmittel des § 328 AO anwendbar (Zwangsgeld, Ersatzvornahme, unmittelbarer Zwang). Das Verzögerungsgeld nach § 146 Abs. 2b AO ist demgegenüber als eigenständige steuerliche Nebenleistung ausgestaltet; es ist deshalb – soweit es zu Recht festgesetzt wurde – auch dann zu bezahlen, wenn die zugrundeliegende Verpflichtung zwischenzeitlich erfüllt wurde.
3. Problematisch sind die Ausführungen des Finanzgerichts Schleswig-Holstein zur Höhe des Verzögerungsgeldes. Weil sich die Finanzverwaltung insoweit am Mindestbetrag von 2.500 Euro orientiert hat, sei insoweit keine Begründung der Ausübung des Auswahlermessens erforderlich gewesen, so die Richter.

1.2 Beratungskonsequenzen

Für die praktische Beratungsarbeit müssen aus der vorliegenden erstmaligen gerichtlichen Entscheidung zur Anwendung der Norm des § 146 Abs. 2b AO zur Vermeidung der Haftung die folgenden Konsequenzen gezogen werden:

1. Das Verzögerungsgeld nach § 146 Abs. 2b AO kann wegen Verzögerungen bei der Vorlage von Unterlagen im Rahmen von Außenprüfungen festgesetzt werden. Hierbei spielt es keine Rolle, ob der Steuerpflichtige seine Buchhaltung ins Ausland verlagert hat oder nicht. Zur Ahndung von Verzögerungen bei der Vorlage von Unterlagen außerhalb von Außenprüfungen – z.B. im Veranlagungsverfahren – steht das Verzögerungsgeld demgegenüber nicht zur Verfügung.
2. Die Festsetzung eines Verzögerungsgeldes ist nur zulässig, wenn der Steuerpflichtige zuvor unter Fristsetzung, insbesondere zur Vorlage von Unterlagen, aufgefordert wurde. Schon allein aus Nachweisgründen wird diese Fristsetzung schriftlich zu erfolgen haben. Zu beachten ist allerdings, dass es für die nachfolgende Festsetzung von Verzögerungsgeld nicht erforderlich ist, auf die möglichen Konsequenzen nach § 146 Abs. 2b AO hinzuweisen. Werden somit im Rahmen von Außenprüfungen Unterlagen unter ausdrücklicher Fristsetzung angefordert, so muss zumindest dem steuerlichen Berater klar sein, dass Verzögerungen nach § 146 Abs. 2b AO geahndet werden können.
3. Die Frage der Angemessenheit der gesetzten Frist ist eine Tatfrage. Sollte eine solche Frist für zu knapp erachtet werden, empfiehlt es sich - ebenfalls schriftlich – rechtzeitig eine Fristverlängerung zu beantragen. Im Zweifel ist die Angemessenheit der gesetzten Frist gerichtlich überprüfbar. Zu prüfen wäre zudem, ob die Fristsetzung nicht ein gesonderter Verwaltungsakt darstellt, der innerhalb eines Monats über einen Einspruch angefochten werden kann. Im Hinblick auf die bislang bereits bekannte Vorschrift der Fristsetzung nach § 364b AO ist im Schrifttum[5] streitig, ob diese selbständig anfechtbar oder nur ein verfahrensleitender Verwaltungsakt ist.
4. Wenn es um die Entscheidung über die Festsetzung eines Verzögerungsgeldes geht, hat die Finanzverwaltung ein zweifaches Auswahlermessen. Hierbei hat die Behörde in einem ersten Schritt darüber zu befinden, ob dem Grunde nach ein Verzögerungsgeld festgesetzt wird („Entschließungsermessen"). In einem zweiten Schritt ist dann ggf. über die Höhe des Verzögerungsgeldes zu entscheiden („Auswahlermessen"). Zu beachten ist, dass diese Entscheidungen – wie jede Ermessensentscheidung – gerichtlich nur hinsichtlich der Frage des Ermessensfehlgebrauchs überprüft

StB Prof. Dr. Herbert Grögler,

lebt in Karlsruhe. Er ist Autor zahlreicher Fachveröffentlichungen zu steuerrechtlichen Themen. Daneben engagiert er sich im Bereich der Fortbildung der Angehörigen der steuerberatenden Berufe.
www.Aktuelle-Information.de

vBP/StB Bernd Urban

arbeitet in eigener Kanzlei in Rheinstetten.
Er ist Dozent und Autor zahlreicher Fachpublikationen, deren Schwerpunkt insbesondere im Verfahrens- und Berufsrecht liegt.
www.steuerkanzlei-urban.de

1) Siehe hierzu z.B. Huethig-Jehle-Rehm, Leopold in Leopold/Madle/Rader, Abgabenordnung, § 146 Rz. 21
2) Vgl. etwa Drüen, in Tipke/Kruse, AO, § 146 AO Tz. 50 ff.
3) Ebenso beispielsweise Cöster, in Pahlke/Koenig, AO, § 146 Rn. 34, der den Anwendungsbereich auch auf Stpfl. für anwendbar sieht, die ihre Buchführung nicht in das Ausland verlagert haben, da ansonsten eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung vorläge, kommen unter Hinweis auf BR-Drs. 545/08 S. 128f.
4) vgl. BT-Drucks. 16/10189, S. 81
5) Brockmeyer, in Klein, AO, § 364b Rz. 13f.

werden können (§ 102 FGO). Demgegenüber ist es den Gerichten verwehrt, ihr eigenes Ermessen an die Stelle des Ermessens der Finanzbehörde zu setzen. Unglücklich ist es insoweit, dass das Finanzgericht Schleswig-Holstein bei Festsetzung des Mindestbetrages von 2.500 Euro eine Pflicht der Verwaltung verneint, ihre diesbezügliche Ermessensausübung zu begründen. Dies könnte die Behörde ermuntern, gerade den Mindestbetrag eher freizügig festzusetzen. Da die Festsetzung des Verzögerungsgeldes ein Verwaltungsakt i.S.d. § 118 AO darstellt, kann dieser mit dem Rechtsbehelf des Einspruchs (§ 347 AO) angefochten werden. Hier ist dann das pflichtgemäße Ermessen (§ 5 AO) der Finanzbehörde, das sich insbesondere an dem Verhältnismäßigkeitsprinzip zu orientieren hat, zu überprüfen. Vor einer gerichtlichen Überprüfung wird demzufolge das außergerichtliche Rechtsbehelfsverfahren vorgeschaltet sein.

5. Verzögerungsgeld gem. § 146 Abs. 2b AO kann auch dann festgesetzt und erhoben werden, wenn der Steuerpflichtige seine Pflichten nach Ablauf der gesetzten Frist doch noch erfüllt. Insoweit unterscheidet sich das Verzögerungsgeld beispielsweise vom Zwangsgeld. Letztlich ist das Verzögerungsgeld also nicht nur Druckmittel, sondern hat auch Strafcharakter.
6. Aus Sicht des steuerlichen Beraters hat die Norm des § 146 Abs. 2b AO aber auch positive Seiten. Alle Mandanten sollten im Rahmen der Vorbereitung auf eine Außenprüfung nachdrücklich auf die Möglichkeit der Sanktionen hingewiesen werden, die § 146 Abs. 2b AO bereithält. Mussten Berater die Mandanten in der Vergangenheit häufig genug dazu anhalten, ihre Mitwirkungspflichten einigermaßen zügig zu erfüllen, könnte sich nunmehr unter Geltung des § 146 Abs. 2b AO auch die Sichtweise der Mandantschaft auf beschleunigte Mitwirkung ändern.

» 2. Fazit

Das Druckmittel des Verzögerungsgeldes stellt eine weitere Sanktionsmöglichkeit des Finanzamts dar. Die Möglichkeit der Festsetzung muss im Vorfeld mit dem Mandanten besprochen werden, um ihm die Dringlichkeit der Mitwirkung, insbesondere im Rahmen des § 200 Abs. 1 AO, zu verdeutlichen. Allerdings bietet sich hierdurch auch ein beschleunigter Abschluss einer Außenprüfung an, welches der Berater durchaus auch als Chance sehen sollte.

Konkretisierung der Anforderung an die Festsetzung von Verzögerungsgeld

Schleswig-Holsteinisches Finanzgericht, Beschluss vom 03.02.2010 – 3 V 243/09 – DStRE 2010, 497

»

AUS DEN GRÜNDEN

(...) Der Bescheid erweist sich vielmehr nach der gebotenen summarischen Prüfung als rechtmäßig.

Er beruht auf § 146 Abs. 2b AO. Danach kann ein Verzögerungsgeld von 2.500 € bis 250.000 € festgesetzt werden, wenn ein Steuerpflichtiger der Aufforderung der Rückverlagerung seiner elektronischen Buchführung oder seinen Pflichten nach § 146 Abs. 2a Satz 4 AO, zur Einräumung des Datenzugriffs nach § 147 Abs. 6 AO, zur Erteilung von Auskünften oder zur Vorlage angeforderter Unterlagen im Sinne des § 200 Abs. 1 AO im Rahmen einer Außenprüfung innerhalb einer ihm bestimmten angemessenen Frist nach Bekanntgabe durch die zuständige Finanzbehörde nicht nachkommt oder er seine elektronische Buchführung ohne Bewilligung der zuständigen Finanzbehörde ins Ausland verlagert. (Geißler, NWB 52/53, S. 4076; Rätke, In: Klein, AO, 10. Aufl. 2009, § 146 Rn. 5b; Gebberts, Die steuerliche Betriebsprüfung 2009, S. 130; a.A. Drüen, a.a.O.)

Das Verzögerungsgeld kann nach dem Wortlaut von § 146 Abs. 2b AO aufgrund der dort vorgenommenen Aufzählung auch dann verhängt werden, wenn ein Steuerpflichtiger einer Aufforderung des Finanzamtes zur Erteilung von Auskünften oder zur Vorlage angeforderter Unterlagen im Sinne von § 200 Abs. 1 AO im Rahmen einer Außenprüfung innerhalb einer angemessenen Frist nicht nachkommt. Zwar spricht die systematische Verortung dieser neuen Sanktionsmöglichkeit in § 146 AO nach dessen Abs. 2a dafür, das Verzögerungsgeld nur im Zusammenhang einer ohne Bewilligung der Finanzbehörde erfolgten Verlagerung der Buchführung ins Ausland zu sehen (so Drüen, in: Tipke/Kruse, Abgabenordnung, § 146 AO Rn. 51, Stand: Mai 2009). Die Wortlautauslegung wird aber durch die Gesetzesbegründung gestützt, wonach das Verzögerungsgeld im Falle der Verletzung von (sonstigen) Mitwirkungspflichten gleichermaßen gelte, um eine Ungleichbehandlung von Steuerpflichtigen, die ihre Bücher und sonstigen Aufzeichnungen im Ausland führten, gegenüber solchen Steuerpflichtigen, die dies im Inland täten, zu vermeiden (vgl. BT-Drucks. 16/10189, S. 81). Dadurch wird mit hinreichender Normenklarheit deutlich, dass der Gesetzgeber die Sanktionsmöglichkeit des Verzögerungsgeldes zwar systematisch unglücklich angesiedelt, aber inhaltlich unabhängig von einer Verlagerung der Buchführung ins Ausland für die in der Vorschrift genannten Fälle vorsehen wollte (...). Der Tatbestand des § 146 Abs. 2b AO ist vorliegend erfüllt. Gegenüber der Antragstellerin ist mit Bescheid vom 09. Juni 2009 eine Außenprüfung angeordnet worden. Diese Prüfungsanordnung ist vollziehbar. (...) Die Anträge der Antragsstellerin auf Aussetzung der Vollziehung wurden durch Bescheid des Antraggegners vom 30. Juni 2009 und vom 11. Sptember 2009 abgelehnt. Der Antragsgegner ist auch zutreffend davon ausgegangen; dass er auch nach Erlass der Prüfungsanordnung weiter für die weitere Durchführung der Außenprüfung zuständig war. (...)Der Antragsgegner durfte deshalb auch die Aufforderung an die Antragstellerin vom 11. September 2009 zur Vorlage der dort näher genannten Unterlagen bis zum 02. Oktober 2009 erlassen. (...) Die Aufforderung zur Vorlage der näher bezeichneten Unterlagen stellt eine Konkretisierung der Mitwirkungspflichten der Antragstellerin im Außenprüfungsverfahren nach § 200 Abs. 1 AO dar. Die Fristsetzung, die aufgrund eines Telefongespräches am 02. Oktober 2009 vom Antragsgegner noch bis zum 05. Oktober 2009 verlängert wurde, war angemessen. Dabei war hier insbesondere zu berücksichtigen, dass die Antragstellerin bereits mit der Prüfungsanordnung vom 09. Juni 2009 und nochmals mit Schreiben vom 11. August 2009 zur Vorlage der für die Prüfung relevanten Unterlagen aufgefordert worden war. Sie hatte somit mehrere Monate Zeit, die prüfungsrelevanten Unterlagen herauszusuchen. (...) Die Antragstellerin hat die Unterlagen indes nicht fristgemäß, sondern nach ihrem Vortrag erst am 29. Oktober

2009 beim zuständigen Finanzamt Y vorgelegt. Nach § 146 Abs. 2b AO „kann" ein Verzögerungsgeld von 2.500 € bis 250.000 € festgesetzt werden. Es handelt sich somit um eine Ermessensentscheidung der Finanzbehörde, die zunächst entscheiden muss, ob sie ein Verzögerungsgeld festsetzt („Entschließungsermessen") und auf der nächsten Stufe in welcher Höhe („Auswahlermessen"). Die Ermessensentscheidung der Finanzbehörde ist gemäß § 102 FGO gerichtlich nur eingeschränkt dahingehend überprüfbar, ob die gesetzlichen Grenzen des Ermessens überschritten sind oder von dem Ermessen in einer dem Zweck der Ermächtigung nicht entsprechenden Weise Gebrauch gemacht worden ist. Daran gemessen ist die Ermessensentscheidung des Antragsgegners rechtlich nicht zu beanstanden. Das Entschließungsermessen ist (...) nicht dergestalt vorgeprägt, dass eine Verletzung der Mitwirkungspflicht im Rahmen der Außenprüfung zur Festsetzung eines Verzögerungsgeldes regelmäßig ausreicht und insbesondere Verschuldensaspekte beim Entschließungsermessen nicht zu berücksichtigen sind. In das Entschließungsermessens sind vielmehr alle entscheidungserheblichen Umstände einzubeziehen, insbesondere Verschuldensaspekte, auch wenn diese, anders als etwa beim Verspätungszuschlag nach § 152 AO, im Tatbestand des § 146 Abs. 2b AO nicht genannt werden. Eine Beschränkung der Ermessensgesichtspunkte ist § 146 Abs. 2b AO nicht zu entnehmen. Allerdings sind an die nach § 121 AO erforderliche Begründung des Entschließungsermessens keine zu strengen Anforderungen zu stellen. Insbesondere braucht in der Ermessensentscheidung dann nicht auf den Steuerpflichtigen entlastende Umstände eingegangen zu werden, wenn die dementsprechende Bewertung der Finanzbehörde dem Steuerpflichtigen bereits vorher bekannt gemacht wurde. Hier war vom Antragsgegner als ein die Antragstellerin entlastender Umstand zu prüfen, ob diese ohne Verschulden von einer fehlenden örtlichen Zuständigkeit des Antragsgegners ausgegangen ist. Der Antragsgegner hat diesen Umstand aber gewürdigt und seine nach den obigen Darlegungen zutreffende Rechtsauffassung dazu dem Steuerberater und Prozessbevollmächtigten der Antragstellerin vorher schriftlich mitgeteilt. Dieser hätte somit als Rechtskundiger erkennen können, dass er sich nach der vorsorglichen Zustimmung des Finanzamtes Hamburg nicht mehr mit Erfolg auf die fehlende Zuständigkeit des Antragsgegners berufen konnte. Der Antragsgegner ist somit zutreffend davon ausgegangen, dass die Nichtvorlage der Unterlagen unter Berufung auf eine fehlende örtliche Zuständigkeit nicht entschuldbar erschien. Da weitere, das Absehen von der Festsetzung eines Verzögerungsgeldes rechtfertigende Umstände weder von der Antragstellerin hervorgebracht wurden noch im Übrigen erkennbar sind, konnte sich die Begründung der Ausübung des Entschließungsermessens im Bescheid vom 20. Oktober 2009 – wie geschehen – auf die durch die Verzögerung eintretenden Nachteile für die Durchführung der Außenprüfung beschränken. Bei der Ausübung des Auswahlermessens hat sich der Antragsgegner am Mindestbetrag für die Festsetzung eines Verzögerungsgeldes von 2.500 € orientiert, der von ihm nicht überschritten wurde.

Deshalb war keine Begründung der Ausübung des Auswahlermessens erforderlich. Die Antragstellerin kann sich auch nicht mit Erfolg darauf berufen, dass die Beitreibung des Vezögerungsgeldes gemäß § 335 AO unzulässig ist, weil sie ihre Mitwirkungspflichten am 29. Oktober 2009 erfüllt hat. Nach § 335 AO ist der Vollzug einzustellen, wenn die Verpflichtung nach Festsetzung des Zwangsmittels erfüllt wird. Diese Vorschrift ist vorliegend weder direkt noch entsprechend anwendbar. § 335 AO ist sowohl vom Wortlaut als auch seiner systematischen Stellung im Sechsten Teil, Dritter Abschnitt, 1. Unterabschnitt derAbgabenordnung (Vollstreckung wegen Handlungen, Duldungen oder Unterlassungen) direkt nur auf die Zwangsmittel des § 328 AO anwendbar (Zwangsgeld, Ersatzvornahme, unmittelbarer Zwang). Das Verzögerungsgeldnach § 146 Abs. 2b AO als eigenständige steuerliche Nebenleistung wird dort nicht als Zwangsmittel aufgeführt. Eine entsprechende Anwendung des § 335 AO auf die vorliegende Fallkonstellation kommt auch nicht in Betracht. Sie würde voraussetzen, dass eine unbewusste Regelungslücke im Gesetz besteht und die gesetzlichen Wertungen des § 335 AO auf die Erfüllungen der Mitwirkungspflichten nach Festsetzung des Verzögerungsgeldes übertragbar sind. Jedenfalls an Letzterem fehlt es. § 335 AO berücksichtigt den (alleinigen) Charakter der Zwangsmittel als Beugemittel. Wenn die Verpflichtung nach deren Festsetzung erfüllt wird, soll der Vollzug eingestellt werden. Das Verzögerungsgeld im Sinne von § 146 Abs. 2b AO hat zwar – wie ein Zwanggeld im Sinne von § 329 AO – auch einen Beugecharakter. Es ist in den meisten Fallgestaltungen auf die Vornahme einer Handlung oder Duldung durch den Steuerpflichtigen gerichtet (vgl. auch Rätke, a.a.O., § 146 AO Rn. 5b). Aus der Gesetzesbegründung erschließt sich diese Zielrichtung ebenfalls, weil dort davon die Rede ist, dass das Verzögerungsgeld den Steuerpflichtigen zur zeitnahen Mitwirkung anhalten soll (vgl. BT -Drucks. 16/10189, S. 81). Daneben ist es aber Sanktion für die Verlagerung der Buchführung ohne Bewilligung ins Ausland (§ 146 Abs. 2b AO letzter Fall). Hier ist allein die Missachtung des Bewilligungserfordernisses Rechtsgrund der Nebenleistung (vgl. Drüen, a.a.O., § 146 AO Rn. 48). Insoweit hat das Verzögerungsgeld repressiven Charakter. Aber auch im Übrigen hat es eine repressive Wirkung, weil der Nachteil an ein in der Vergangenheit liegendes Verhalten anknüpft und durch den vom Zwangsgeld abweichende Rahmen für die Höhe (2.500 € bis 250.000 € beim Verzögerungsgeld - maximal 25.000 € beim Zwangsgeld) zum Ausdruck kommt, dass es auch darum geht, Vorteile abzuschöpfen, die sich möglicherweise aus dem verzögerten Mitwirkungsverhalten ergeben können (vgl. auch Geißler, a.a.O. S. 4077; Gebbers, a.a.O., S. 131). Das Verzögerungsgeld ist damit wie der Verspätungszuschlag nach § 152 AO (vgl. dazu BFH-Urteil vom 28. März 2007 IX R 22/05, BFH/NV 2007, 1450) ein Druckmittel eigener Art, das auf die Bedürfnisse des Steuerrechts zugeschnitten ist und zugleich einen repressiven und präventiven Charakter hat (vgl. Geißler, a.a.O., S. 4077). Aufgrund seines zugleich repressiven Charakters ist sein Zweck nicht erfüllt, wenn der Steuerpflichtige seiner Verpflichtung nach der Festsetzung nachkommt. Es liegt somit eine über die gesetzliche Wertung des § 335 AO hinausgehende „überschießende Tendenz" des Verzögerungsgeldes vor, die eine entsprechende Anwendung dieser Norm nicht. (...)

» RA/FAStR/FAfGes- und HandelsR Dr. José A. Campos Nave, EMBA (Accounting & Controlling), Eschborn

Korruptionsbekämpfung als Unternehmerpflicht

Korruption findet nicht nur bei großen Weltkonzernen statt, sondern betrifft Unternehmen unabhängig von deren Größe. Folglich wird in der unternehmerischen Praxis derzeit versucht, durch geeignete Überwachungsmaßnahmen, solche schädigenden Handlungen von Mitarbeitern aufzudecken und insbesondere strafrechtlich zu verfolgen. Durch das Inkrafttreten der jüngsten Novelle des Bundesdatenschutzgesetzes (BDSG) am 01.09.2009 haben sich jedoch gewichtige Änderungen hinsichtlich des Umgangs mit Personaldaten ergeben.

» 1. Hintergrund

Neben großen Unternehmen sind beispielsweise auch kleinere Unternehmen von Korruption betroffen, wenn deren Mitarbeiter Schmiergelder zum Erhalt von Aufträgen zahlen. Zudem kann die Weitergabe von internen Preis- und Kundenlisten durch Mitarbeiter an Konkurrenzunternehmen das betroffene Unternehmen unzweifelhaft in eine existentielle Krise führen. Bei diesen Korruptionsbekämpfungsmaßnahmen sind jedoch die gesetzlichen Rahmenbedingen zu beachten. Die jüngste Gesetzesnovelle hat zur deutlichen Verschärfung des Datenschutzes geführt. Bedauerlicherweise hat der Gesetzgeber jedoch durch die Einführung von unbestimmten Rechtsbegriffen zu weiteren Unsicherheiten bei dem Umgang mit Personaldaten beigetragen. Es ist nunmehr mit einem gesteigerten Aktionismus der Datenschutzbehörden gegenüber den privaten Unternehmen zu rechnen.

» 2. Einschränkung bei der Korruptionsbekämpfung durch Mitarbeiterdatenschutz

Um die Verwendungsmöglichkeit der Mitarbeiterdaten beim Einsatz gegen Korruption im Unternehmen zu bestimmen, bedarf es zunächst der Klärung, welche Daten der Mitarbeiter überhaupt geschützt sind ,und welche Konsequenzen sich hieraus für das Unternehmen in der Datenanalyse und -verwendung ergeben.

2.1 Geschützte Personaldaten

Geschützt sind diejenigen Daten, anhand derer ein Bezug zu einer natürlichen Person hergestellt werden kann. Hierzu gehören Namen und Adressdaten, sowie auch darüber hinausgehende Informationen, z.B. das Alter, der Gesundheitszustand oder Informationen über das Verhalten einer Person. Ausgenommen sind solche Daten, die ohnehin jedermann öffentlich zugänglich sind. Erfasst sind sowohl elektronisch gespeicherte Daten als auch Daten in Papierform. Somit gehören etwa auch Listen und Tabellen, Zielvereinbarungen, Umsatzergebnisse und persönliche Beurteilungen zu den geschützten Daten. Unter den Datenschutz fallen auch Daten, deren Personenbezug nicht offensichtlich ist, die aber genügend Informationen enthalten, anhand derer mit nicht unverhältnismäßig hohem Aufwand ein Bezug zu einer bestimmten Person hergestellt werden kann. Hierzu gehören etwa Daten, die unter einem Aktenzeichen oder einem Kürzel abgelegt sind, oder die über einen Nummerncode verschlüsselt werden. Nicht geschützt sind anonymisierte Daten sowie Daten ohne Personenbezug, etwa reine Statistiken wie z.B. durchschnittliche betriebliche Fehlzeiten etc. Soweit allerdings derartige Informationen einen Bezug zu den einzeln dahinterstehenden Personen zulassen, z. B. aufgrund einer geringen Gruppengröße, fallen sie wiederum unter den Datenschutz.

2.2 Beschäftigtendatenschutz nach § 32 BDSG

Der Gesetzgeber hat nunmehr mit § 32 BDSG eine eigene Regelung zur Zulässigkeit der Erhebung und Verarbeitung von Beschäftigtendaten geschaffen.

Daten von Beschäftigten dürfen nur erhoben, verarbeitet oder genutzt werden, wenn dies für die Entscheidung über die Einstellung oder die Beendigung des Beschäftigtenverhältnisses oder für dessen Durchführung erforderlich ist. Entscheidendes und zugleich unbestimmtes Merkmal ist das der „Erforderlichkeit“. Der Gesetzgeber hat bewusst die Ausgestaltung dieses Merkmals der Rechtsprechung überlassen. Die konkrete Ausgestaltung dieses Merkmals durch die Rechtsprechung bleibt folglich abzuwarten.

Erforderlich dürfte eine Datenerhebung sowie -verarbeitung aber dann sein, wenn die berechtigten Interessen des Arbeitgebers auf andere Weise nicht gewahrt werden können. Dies ist gegeben, wenn zum Zwecke der Abwicklung eines bestehenden Arbeitsverhältnisses Namen und Adressdaten sowie Kontodaten der Lohnbuchhaltung zur Verfügung gestellt werden. Soweit diese allerdings von einem Dienstleister, z.B. einem Auftragsdatenverarbeiter, vorgenommen wird, ist der Arbeitgeber für den datenschutzrechtlich unbedenklichen Umgang des Auftragsdatenverarbeiters mit den Daten verantwortlich. Generell ist bei der Weitergabe von personenbezogenen Daten auch innerhalb des Unternehmens oder eines Konzerns Zurückhaltung geboten. Das Merkmal der „Erforderlichkeit“ dürfte hier insbesondere dann verletzt sein, wenn Daten aus reinen Praktikabilitätsgründen anderen Stellen oder Personen zugänglich gemacht werden, die

diese nicht zwingend benötigen. Auch die Erfassung personenbezogener Daten von Bewerbern im Rekrutierungsprozess dürfte unter das Merkmal der Erforderlichkeit fallen, allerdings nur solange der Rekrutierungsprozess läuft. Mit der Absage an einen Bewerber und der Abwicklung der sich daraus ergebenden Arbeitgeberpflichten, wie z.B. Überweisung der Fahrtkosten, sind auch dessen Daten zu löschen. Ohne gesonderte Einwilligung dürfen die Daten von Bewerbern nicht gespeichert werden.

» 3. Einschränkungen bei der Korruptionsbekämpfung

Die Erhebung von personenbezogenen Daten zum Zwecke der Aufdeckung von Straftaten ist nur noch zulässig bei einem konkreten Tatverdacht in Bezug auf eine konkrete Person. Insofern sind dem Unternehmen zur Aufdeckung eventueller Pflichtverstöße die Hände gebunden, soweit sich der Tatverdacht nicht hinreichend konkretisieren lässt.

3.1 Vorrang des Schutzes der persönlichen Daten

Das am 2.3.2010 ergangene Urteil des Bundesverfassungsgerichts zur Vorratsdatenspeicherung enthält im Kern die Aussage, dass der Schutz personenbezogener Daten als Schutzgut von Verfassungsrang nicht ohne Weiteres mit der Rechtfertigung effektiver Kriminalitätsbekämpfung relativiert werden darf. Diese Wertung hat auch Auswirkungen auf die Korruptionsbekämpfung innerhalb von Unternehmen. Die Wertung des Urteils dürfte auch von den Datenschutzbehörden aufgegriffen und im Rahmen ihres Ermessens berücksichtigt werden. Einmal mehr wird das schwer auflösbare Spannungsfeld zwischen Arbeitsrecht und Datenschutz deutlich. Eine effektive Korruptionsbekämpfung im Unternehmen wird daher weiter erschwert. Insbesondere eine Speicherung und Überwachung des E-Mail-Verkehrs und der Telefonverbindungsdaten zum Zwecke der Korruptionsbekämpfung ist nicht ohne Weiteres möglich.

3.2 Personaldatenschutz versus Korruptionsbekämpfung

In Anbetracht der nochmals deutlich zu Tage getretenen Wertung des Datenschutzes sind die Maßnahmen im Unternehmen zur Verhinderung und Bekämpfung von Korruption sowie zur Ermittlung eventueller Pflichtverletzungen zu überdenken. Dies gilt vor allem auch bei der Verwertung von Fahndungserfolgen zur Rechtfertigung von Kündigungen. Ohne genaue Abstimmung der einzelnen Schutzgegenstände „Datenschutz“ und „Kriminalitätsbekämpfung“ und eine einwandfreie arbeitsrechtliche Umsetzung erforderlicher Maßnahmen kommt die Korruptionsbekämpfung nicht aus. Das aktuelle Datenschutzniveau im Unternehmen sollte überprüft und gegebenenfalls angepasst werden. In jedem Fall sind Verstöße gegen gesetzliche Bestimmungen seitens des Unternehmens zu vermeiden. Unzulässig ist beispielsweise die Beschaffung und Speicherung von nicht frei zugänglichen Informationen ohne Genehmigung des Betroffenen sowie die Weitergabe von Daten an Dritte zwecks Überprüfung oder Datenabgleich ohne Genehmigung des Betroffenen. Schließlich ist auch ein Screening von Mitarbeiterdaten ohne konkreten Tatverdacht bezüglich einer konkreten Person und ohne Abwägung der gegenseitigen Interessen unzulässig. Im Einzelfall muss das Interesse des Arbeitgebers an der Aufklärung gegenüber dem Interesse des Betroffenen am Schutz seiner Personaldaten eindeutig überwiegen.
Zulässig bleibt die stichprobenweise Überprüfung des E-Mail-Verkehrs und der Telefonverbindungsdaten bei ausdrücklichem und wirksamem Verbot der Privatnutzung. Zudem können Mitarbeiter hinsichtlich etwaiger Beobachtungen des Arbeitgebers oder konkreter Verdachtsfälle befragt werden, sofern der Mitarbeiter hinsichtlich des Zwecks der Befragung aufgeklärt wird.

3.3 Geeignete Präventionsmaßnahmen

Ungeachtet der verschärften gesetzlichen Rahmenbedingen und der deutlichen Wertung auch des Bundesverfassungsgerichts zum Schutz der privaten Daten, können gleichwohl bereits jetzt Maßnahmen im Unternehmen umgesetzt werden.
Es bietet sich der Abschluss von individual und betrieblichen Vereinbarungen zur Regelung des Vorgehens bei der Korruptionsprävention- und -bekämpfung an. Zudem sollte ein Datenschutzbeauftragter bzw. ein Compliance-Officer bestellt werden. Diesem obliegt so dann die Umsetzung und Überwachung von geeigneten Datenschutz- und Korruptionsbekämpfungsmaßnahmen.
Notwendig ist in jeglicher Hinsicht die Formulierung von eindeutigen Regelungen zu den Aufgaben und Befugnissen im Hinblick auf den Datenschutz sowie die Schulung und Sensibilisierung des Führungspersonals zum Thema Datenschutz und Korruptionsbekämpfung. Sinnvollerweise sollten diese „Erstmaßnahmen“ in eine umfassende Strategie zur Korruptionsbekämpfung eingebettet werden. Diese Strategie und die erforderlichen Maßnahmen sollten Bestandteil der Corporate Compliance-Organisation im Unternehmen sein. Die von der aktuellen Gesetzgebung geforderte professionelle Corporate Compliance-Organisation beruht auf dem Gedanken eines funktionierenden Risikomanagements im Unternehmen. Einbezogen werden hierbei nicht nur bestandsgefährdende Risiken, die eine Haftung der Gesellschaft sowie ihrer Lenkungs- und Aufsichtsorgane auslösen können. Ihre Identifizierung und Kommunikation gegenüber den verantwortlichen Unternehmensleitern schärft bei diesen das Bewusstsein für die rechtlichen Rahmenbedingungen ihrer Entscheidungen und Strategien, ohne ihnen den unverzichtbaren unternehmerischen Handlungsspielraum zu nehmen.

» 4. Schlussbetrachtung

Mitarbeiterdatenschutz hat seine Berechtigung im Unternehmen. Allerdings muss den Unternehmen auch die Möglichkeit belassen werden, die Korruptionsbekämpfung im Unternehmen umsetzen zu können. Durch Korruption wird nicht nur das betreffende Unternehmen geschädigt. Auch sind die hieraus resultierenden Schäden für die Volkswirtschaft beachtlich. Der Gesetzgeber hätte im Rahmen des § 32 BDSG zu einer Rechtsklarheit für alle Beteiligten beitragen können. Dies ist mit nunmehr nachteiligen Wirkungen für die unternehmerische Praxis ausgeblieben.

RA/FAStR/FAfGes- und HandelsR Dr. José A. Campos Nave, EMBA

ist Partner im Eschborner Büro der internationalen Sozietät Rödl & Partner, sowie Autor zahlreicher Fachbeiträge.

Deutscher Steuerberaterkongress 2010

Verlässliche Steuerpolitik gefordert

Vor knapp 1.300 Zuhörern eröffnete WP/StB Dr. Horst Vinken, Präsident der Bundessteuerberaterkammer, den diesjährigen Deutschen Steuerberaterkongress in Berlin. Das Motto: Krise war gestern, die Wirtschaft muss wachsen und die Steuerpolitik dazu beitragen.

Trotz der noch volatilen und gefährdungsanfälligen Wirtschaftssituation in Deutschland sieht der Präsident der Bundessteuerberaterkammer (BStBK), WP/StB Dr. Horst Vinken, einen Silberstreifen am Horizont. In seiner Eröffnungsrede zum Deutschen Steuerberaterkongress in Berlin, der Anfang Mai stattgefunden hat, betonte Vinken, dass auch Steuerberater in der Krise Honorare verloren und Erträge eingebüßt haben.

Gleichwohl habe sich niemand mit Jammern aufgehalten, niemand habe beim Staat Hilfe eingefordert. Stattdessen hätten die Steuerberater zusammen mit den Mandanten versucht, Lösungen zu finden, um die Talsohle gemeinsam zu durchschreiten. Dies sei, so Vinken, „verantwortungsvolles Handeln in schweren Zeiten".

Nach einem Streifzug durch die ökonomischen Rahmendaten widmete er sich der derzeitigen Lage im Steuerrecht: Dies sei komplexitätsverliebt, bürokratieaufblähend, klientelgetrieben, einseitig einnahmenorientiert und damit wachstumshemmend. Seine Kritik untermauerte Vinken mit fünf Beispielen:

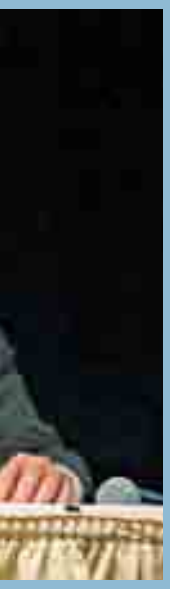
1. Der Gesetzgeber habe die Nutzung von Verlusten eingeschränkt, obwohl Verluste genau so untrennbar mit unternehmerischem Handeln verbunden sind wie Gewinne.
2. Wegen der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung bestehe immer noch die Gefahr der Substanzbesteuerung und der übermäßigen Belastung von Branchen, die Immobilien anmieten. Diese leistungsunabhängige Besteuerung belaste vor allem eigenkapitalschwache und von der Krise betroffene Unternehmen. Sie gefährde Arbeitsplätze und konterkariere die Wirkung des im Jahr 2008 gesenkten Körperschaftssteuersatzes.
3. Die Belastung des Steuerrechts durch unkoordinierte Regelungen wie etwa die Absenkung des Umsatzsteuersatzes für Hotelübernachtungen.
4. Die Nichtbeachtung höherrangigen Rechts wie des Grundgesetzes oder des Europarechts, aber auch die zunehmende Tendenz, durch Nichtanwendungserlasse unliebsame Gerichtsentscheidungen zu blockieren, stellen die Loyalitätsverpflichtung der Gewalten untereinander infrage.
5. In der Streichung der Abzugsfähigkeit von privaten Steuerberatungskosten liege ein Widerspruch zwischen den Interessen des Staates und denen des Steuerbürgers. Es könne nicht angehen, dass der Gesetzgeber trotz der Komplexität des Steuerrechts bestimmte Beratungskosten vom Abzug ausschließt. Vinken forderte, die Abzugsfähigkeit von privaten Steuerberatungskosten wieder einzuführen und damit die entsprechende Koalitionsvereinbarung endlich umzusetzen.

Vinken wies auch auf die unbestrittene Bedeutung der Steuergerechtigkeit hin. Wenn ein Steuersystem als nicht mehr gerecht empfunden werde, hätte dies fatale Auswirkungen auf die allgemeine Steuermoral.

Der BStBK-Präsident plädierte dafür, Steuerhinterziehung mit rechtsstaatlichen Mitteln zu bekämpfen und wies deutlich darauf hin, dass die BStBK den Ankauf illegal erworbener Steuersünderdaten durch den Staat für rechtsstaatlich äußerst bedenklich hält.

» Hinweis

Der nächste Deutsche Steuerberaterkongress wird vom 15. bis 16. Mai 2011 in München stattfinden.



Bundesfinanzminister Dr. Wolfgang Schäuble (CDU) war Gast auf dem Bundessteuerberaterkongress, rechts BStBK-Chef WP/StB Dr. Horst Vinken.

Seiner Meinung nach darf der Staat, um die ihm zustehenden Steuern einzunehmen, kriminellem Handeln, nämlich dem Datenklau, keinen Vorschub leisten.
Ein Rechtsstaat solle immer nur mit rechtsstaatlichen Mitteln handeln. Der Spielraum dafür sei größer als bisher eingeräumt. So hätte die letzte Bundesregierung den Verhandlungsweg über den Datenaustausch mit der Schweiz beschreiten können, der beispielsweise die USA relativ zügig zum Erfolg geführt hat.

Vinken für Beibehaltung der strafbefreienden Selbstanzeige

Vinken lehnte eine Abschaffung der strafbefreienden Selbstanzeige ab. Die Selbstanzeige habe sich uneingeschränkt bewährt. Ohne sie könnte der Staat bisher verheimlichte Steuerquellen kaum entdecken. Zudem würde dadurch die Möglichkeit geschaffen, in die Steuerehrlichkeit zurückzukehren. Die Selbstanzeige ist nach Meinung der Bundessteuerberaterkammer auch Ausdruck des Rechtsstaats.
Für den Berliner Finanzsenator Dr. Ulrich Nußbaum (parteilos) ist die Verschuldung ein großes Problem, die Haushaltskonsolidierung hat für ihn Top-Priorität. Folglich wandte er sich gegen Steuererleichterungen. Ähnlich wie die BStBK ist Nußbaum der Auffassung, dass das Steuerrecht kein Lenkungsinstrument sein dürfe. So sei zwar eine Förderung von Forschung und Entwicklung für den Standort Deutschland und dessen Unternehmen gut und wichtig, gehöre aber nicht ins Steuergesetz.
Auch beim Thema Steuervereinfachung bestünden keine unüberbrückbaren Differenzen zwischen der Steuerberaterschaft und dem Berliner Finanzsenator: Er ist für mehr Selbstveranlagung und abgeltende Pauschalen. Ebenfalls Zustimmung aus dem Saal erntete Nußbaum mit seiner Forderung, Fehlanreize wegen steuerlicher Förderung, die mangelnde Wirtschaftlichkeit überkompensiere, etwa bei geschlossenen Immobilienfonds, zu minimieren. Der Schalk saß Nußbaum im Nacken, als er dem Auditorium versicherte, zumindest bis 2013 bliebe der Steuerberater ein wichtiger Beruf, weil bis dahin keine Steuervereinfachung in Sicht sei, die ihn überflüssig machte.
Bundesfinanzhof-Präsident Dr. Wolfgang Spindler stimmte den Vorschlägen der BStBK aus richterlicher Sicht uneingeschränkt zu. Spindler betonte einmal mehr, dass der Steuerbürger derzeit die Steuergesetze als ungerecht empfinde. Dies vor allem auch deswegen, weil die Steuern nicht gleichmäßig erhoben würden. Diese Empfindungen wirkten sich nachweislich schlecht auf die Steuermoral aus. Der Gesetzgeber habe die Praktikabilität des Steuerrechts aus den Augen verloren, klagt Spindler. Das geltende Steuerrecht sei selbst nach Meinung der Länderfinanzminister nicht mehr administrierbar. Ein Systemwechsel ist nach seiner Auffassung irreal, denn dazu fehle die Reformkraft. Dafür forderte er vehement eine „Entrümpelung“ und nannte hier als eingängiges Beispiel den § 3 inklusive des § 3b EStG. Spindler prangerte die Sucht nach Einzelfallgerechtigkeit und mahnte Zurückhaltung bei Gesetzesänderungen an. Alle, so Spindler, müssten bei den notwendigen Veränderungen mitwirken.
Bundesfinanzminister Dr. Wolfgang Schäuble (CDU) betonte die Bedeutung der freien Berufe am Anfang und am Ende seiner Rede. Steuerberatung sei wegen der zunehmenden Komplexität des Steuerrechts notwendig. Dabei sei es nicht illegitim, sondern ein gutes Recht jedes Steuerbürgers, Steuervorteile zu nutzen.
Breite Zustimmung erntete Schäuble sowohl bei seiner selbstkritischen Einschätzung, nachdem es zum einen nicht jedes Jahr ein Jahressteuergesetz geben müsse, zum anderen durch seine Einsicht, dass die Nichtanwendungserlasse eingeschränkt werden sollten. Schäuble gab aber auch zu bedenken, dass Deutschland die größte Richterdichte habe. Die Rechtsprechung liefe gegen Pauschalen und die damit verbundene Typisierung „Sturm“ und trage so bei zur weiteren Verrechtlichung und Komplizierung des Steuerrechts. Subjektiv, so gab Schäuble zu, möge jeder die ihm auferlegte Steuerlast als zu hoch einschätzen. Der internationale Vergleich aber zeige, dass die volkswirtschaftliche Steuerquote niedrig sei. Auch mit der Abgabenquote liege Deutschland mit 36 Prozent im EU-Vergleich im oberen Mittelfeld.

Schäuble: „Stabilitäts- und Wachstumspakt hat nicht gereicht“

Mit Blick auf die Griechenland-Hilfe und die Euro-Stabilität gestand Schäuble ein, dass der Stabilitäts- und Wachstumspakt nicht ausgereicht habe. Dies sei aber kein Wunder, denn vor 15 Jahren habe niemand sich eine solche Vernetzung des globalisierten Finanzmarkts vorstellen können. Jetzt, so Schäuble, müssen mit dem heutigen Wissen Strategien und Möglichkeiten erarbeitet werden, wie sich in Zukunft eine solche Krise vermeiden lässt. Nach Schäubles Einschätzung ist eine Steuervereinfachung aufkommensneutral nicht zu bewerkstelligen. Die Mittel seien begrenzt, es stünden gerade noch acht Milliarden Euro zur Verfügung. Es sei eine politische Entscheidung, ob überhaupt und wenn ja wie viel von diesen Mitteln für Vereinfachung verwendet werden wird. Für eine veritable Steuerreform benötige man erhebliches Entlastungspotenzial.
Über nachhaltige Strategien in der Krise und die Perspektiven des deutschen Arbeitsmarkts referierte Dr. Frank-Jürgen Weise, Vorsitzender des Vorstands der Bundesagentur für Arbeit in Nürnberg.

Prof. Dr. Claudia Ossola-Haring
ist Rektorin der SRH-Hochschule im baden-württembergischen Calw und feste freie Mitarbeiterin des SteuerConsultants.
E-Mail: claudia.ossola-haring@haufe.de

Werbemittel

Kleine Aufmerksamkeiten

Geschenke erhalten die Freundschaft. Was im Privaten gilt, empfiehlt sich auch für die langfristige Mandantenbindung. Kleine Aufmerksamkeiten zeigen oft große Wirkung und intensivieren die Beziehung.

» Serienplaner

Teil 43 – SteuerConsultant 05/2010
Marketing-Tool Fachvorträge

Teil 44 – SteuerConsultant 06/2010
Kleine Aufmerksamkeiten für Mandanten

Teil 45 – SteuerConsultant 07/2010
Mediaplanung – Inserate und Pressearbeit

Abonnenten-Service

Abonnenten können im Internet unter **www.steuer-consultant.de** das Themenarchiv nutzen und unter anderem alle Teile der Serie „Marketing" kostenlos nachlesen.

Wer freut sich nicht über ein Kompliment oder ein Lächeln beim Empfang? Der Steuerberater baut mit dem Mandanten über Jahre hinweg eine Beziehung auf. Man sieht sich zwar selten, aber doch regelmäßig. Ähnlich wie bei einem Arzt-Patienten-Verhältnis spielt dabei Vertrauen eine große Rolle. Wenn Sie dies einmal gewonnen haben, steht einer langfristigen Kundenbindung nicht mehr viel im Wege.

Aber die Beziehung muss gepflegt werden, denn der Mandant soll nicht das Gefühl haben, dass der Steuerberater seine Treue als selbstverständlich hinnimmt. Daher ist Aufmerksamkeit in jeglicher Form wichtig für nachhaltigen Erfolg, ob für Bestands- oder Neumandanten. Das beginnt damit, dass Sie als Steuerberater immer ein offenes Ohr haben:

1. Während Ihrer Beratung zählen nur der Mandant und dessen Anliegen.
2. Leiten Sie Ihr Telefon um und lassen Sie Ihre Kanzleimitarbeiter wirklich nur in Notfällen unterbrechen.
3. Notieren Sie sich, wenn Ihnen Ihr Mandant etwas Persönliches von sich preisgibt, das aus steuerlicher Sicht wesentlich ist.

Ein Beispiel: Ihr Mandant erzählt Ihnen, dass er stolzer Vater ist. Schreiben Sie sich auf, dass er Kinder hat und weisen Sie ihn bei der nächsten Gelegenheit auf etwaige Änderungen beim Kindergeld hin. Legen Sie eine eigene Kunden-Datenbank mit privaten und Unternehmensdetails an. So können Sie bei der nächsten Möglichkeit einen Newsletter an alle Mandanten mit Kindern schicken, in dem sie entsprechende Änderungen und Tipps ausführen.

Geburtstagsgrüße im Kanzleidesign überraschen den Mandanten

Agenturen bieten Newsletter-Systeme an, mit denen sich Aussendungen professionell verwalten lassen. Beispiel: Senden Sie Ihren Mandanten am Geburtstag eine Karte per Post oder eine E-Mail mit Glückwünschen in Ihrem Kanzleidesign. Wer besonders aufmerksam sein möchte, legt ein Geschenk bei. Hier kann der punkten, der seinen Mandanten gut kennt: Wie wäre es mit einer erlesenen Zigarre oder einer Flasche Wein für den Genießer mit Ihrem Kanzleilogo? Lassen Sie Ihrer Fantasie ruhig freien Lauf. Denn je individueller, desto besser.

Beachten Sie auch: Weniger ist oft mehr. Häufig sind es Kleinigkeiten, die Ihre Mandanten begeistern. Achten Sie darauf, alle Kunden gleich zu behandeln. Es wäre unangenehm, wenn sich zwei Ihrer Mandanten unterhalten und bemerken, dass einer eine Steuerinfo mit persönlicher Karte als Weihnachtsgeschenk bekommen hat, während der zweite lediglich eine Karte erhalten hat.

Stellen Sie sich vor, Sie sitzen in einem griechischen Restaurant und der Kellner serviert am Nebentisch den Gästen kostenlosen Ouzo zur Rechnung. Ihnen knallt er die Rechnung dagegen lieblos auf den Tisch. Würden Sie wieder kommen? Wohl eher nicht.

Darüber hinaus gilt: Wer in Werbemittel investiert, soll auf deren Nutzen achten. Vergessen Sie nicht: Das Geschenk transportiert das Image Ihrer Kanzlei. Besonders empfehlenswert sind Steuer-News, die Sie Ihren Mandanten monatlich nach Hause schicken.

Nützlich sind auch mit dem Kanzleilogo bedruckte USB-Sticks. Diese werden das ganze Jahr über immer wieder verwendet, Ihre Werbebotschaft ist also direkt bei der Zielgruppe im Büro platziert. Oder: Wer braucht heute nicht immer wieder einmal ein Brillenputztuch? Wer keine Lesebrille hat, hat zumindest eine Sonnenbrille. Ein Brillenputztuch mit Ihrem Logo darauf ist ein innovatives kleines Geschenk.

Erfahrungsgemäß kommen auch kleine Aufmerksamkeiten gut an, mit denen man „spielen" kann: Zum Beispiel Anti-Stressbälle oder – passend zur Weltmeisterschaft 2010 – mit einem kleinen Fußball in Ihrem Kanzleidesign. Gleich Dankbarkeit oder positive Rückmeldungen als direkte Reaktion auf kleine Aufmerksamkeiten zu erwarten, ist vermessen. Geschenke haben Einfluss auf die langfristige Mandantenbindung und sorgen für positive Mundpropaganda für Ihre Kanzlei. Nicht mehr und nicht weniger.

Im Idealfall ist der Mandant überrascht über das Geschenk und freut sich. Da er Ihnen das ja fast „schuldig" ist, kommt er wieder. Er zeigt das Präsent Freunden oder Kollegen, erzählt Positives über Ihre Kanzlei und sorgt damit für neue Mandanten. Kleine Aufmerksamkeiten haben oft eine große Wirkung, die man meist erst erkennt, wenn man den nachhaltigen Erfolg der Kanzlei genauer hinterfragt.

Johann Aglas
ist Geschäftsführer der Atikon Marketing & Werbung GmbH im österreichischen Leonding. Atikon hat sich auf das Marketing und die Homepage-Gestaltung für Steuerberater spezialisiert.

E-Mail: johann.aglas@atikon.com
www.atikon.com

BECKAKADEMIE
AWS
AUSBILDUNG UND
WEITERBILDUNG IM
STEUERRECHT

KLAUSUREN-INTENSIVLEHRGANG

zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung 2010

Mit dem Klausuren-Intensivlehrgang bereiten Sie sich eingehend auf die bevorstehenden Klausuren der Steuerberater-Prüfung vor.

Kernstück des Klausuren-Intensivlehrgangs vom 13.09. - 02.10.2010 sind 9 Klausuren auf Examensniveau.

Diese werden unter realistischen Prüfungsbedingungen geschrieben und anschließend eingehend kommentiert und besprochen.

Sie entwickeln dadurch die notwendige Routine im Klausurenschreiben und lernen – auch im Hinblick auf die knappe Prüfungszeit – optimal zu punkten.

IHRE FAXANTWORT BITTE AN 06171-699610

Bitte senden Sie mir unverbindlich und kostenfrei Ihre Informationsbroschüre zum

☐ Fernlehrgang

☒ Steuerberater-Lehrgang

☐ An einem Musterskript bin ich interessiert

Name, Vorname

Straße

PLZ Wohnort

AWS ARBEITSKREIS FÜR WIRTSCHAFTS- UND STEUERRECHT OHG
ADENAUERALLEE 32 | 61440 OBERURSEL
TELEFON 06171-69960 | TELEFAX 06171-699610
POST@AWS-ONLINE.DE | WWW.AWS-ONLINE.DE

Schon 18.000 Selbstanzeigen wegen Schweizer Bankdaten

Der deutsche Fiskus kann nach Informationen des „Handelsblatts" durch die in der Schweiz gestohlene Steuer-CD mit Mehreinnahmen von rund 1,25 Milliarden Euro rechnen.

Eine Umfrage des „Handelsblatts" bei den Länderfinanzbehörden hat Anfang Mai ergeben, dass sich in den vergangenen Monaten mehr als 18.000 Steuersünder selbst angezeigt haben, um der Strafverfolgung zu entgehen. Allein in den vergangenen zwei Wochen kamen dem Bericht zufolge 2.000 hinzu.
Die Summe der nicht versteuerten Einkünfte betrage nach vorsichtigen Schätzungen aus den Ministerien 3,7 Milliarden Euro. Allein in Baden-Württemberg wurden 914,4 Millionen Euro bisher nicht versteuert, schreibt das „Handelsblatt". Die Zahl der Selbstanzeigen liegt hier laut Finanzministerium in Stuttgart bei 5.114.
Die Welle der Selbstanzeigen kam vor drei Monaten in Schwung. Anfang Februar wurde bekannt, dass ein Informant der Steuerfahndung Wuppertal eine CD mit 1.500 Namen deutscher Kunden in der Schweiz angeboten hatte. Experten taxierten die möglichen Steuermehreinnahmen auf 400 Millionen Euro.
Während sich Baden-Württemberg aus juristischen Gründen weigerte, erwarb Nordrhein-Westfalen die CD im Februar für 2,5 Millionen Euro. In diesem Bundesland sind die Ermittlungsverfahren für ganz Deutschland konzentriert, die Beamten geben ihre Erkenntnisse dann an die zuständigen Stellen in den einzelnen Bundesländern weiter. Das Bekanntwerden anderer angebotener Steuersünder-CD beschleunigte die Selbstanzeigen zusätzlich.

„Förderpreis Internationales Steuerrecht 2010" der BStBK geht an Dr. Alexander Bohn

Im Rahmen des Steuerberaterkongresses 2010, der Anfang Mai in Berlin stattgefunden hat, hat Dr. Alexander Bohn den „Förderpreis Internationales Steuerrecht 2010" der Bundessteuerberaterkammer (BStBK) erhalten. Bohn wurde für seine Dissertation „Zinsschranke und Alternativmodelle zur Beschränkung des steuerlichen Zinsabzugs" ausgezeichnet, so die BStBK in einer Pressemitteilung.
Die Auszeichnung verlieh BStBK-Vizepräsident StB Dr. Herbert Becherer: „Dr. Alexander Bohn greift in seiner Arbeit ein in der internationalen steuerpolitischen Diskussion außerordentlich relevantes Problem auf. Dem internationalen Trend folgend, hat auch der deutsche Gesetzgeber mit der Einführung der Zinsschranke steuersystematisches Neuland betreten. Die prämierte Arbeit analysiert nicht nur die Neuregelung, sondern vergleicht sie auch mit Alternativmodellen einer Zinsabzugsbeschränkung, die in anderen Staaten Anwendung finden." Der Preisträger, so die BStBK, gebe mit seiner Arbeit wichtige Impulse für die Lösung zahlreicher Streitfragen.
Ziel des „Förderpreises Internationales Steuerrecht", so die Kammer, sei es, hervorragende wissenschaftliche Publikationen auf dem Gebiet der internationalen Besteuerung auszuzeichnen. Die Preisträger dürfen auch an den Kongressen der International Fiscal Association teilnehmen, der nächste findet im kommenden Jahr in Paris statt.

Termine

Steuerrecht

16. Juni in Hannover
Geldwerte Vorteile erfassen und bewerten
- Teilnahmegebühr: 100 Euro*
- Veranstalter: Steuerberaterverband Niedersachsen Sachsen-Anhalt e.V.
- Telefon: 0 89 / 2 73 21 40

17. Juni in Augsburg
Aktuelles Steuerrecht 2010
- Teilnahmegebühr: 125 Euro*
- Veranstalter: Landesverband der steuerberatenden und wirtschaftsprüfenden Berufe in Bayern e.V.
- Telefon: 0 89 / 2 73 21 40

24. Juni in Siegen
Steuerstrafrechtliche Schwerpunkte aus der Sicht der Verwaltung
- Teilnahmegebühr: 90 Euro
- Veranstalter: Steuerberaterverband Westfalen-Lippe
- Telefon: 02 51 / 5 35 86 20

Management

20. und 21. August in Rostock
Risikomanagement – Update 2010
- Teilnahmegebühr: 120 Euro*
- Veranstalter: Steuerberaterverband Mecklenburg-Vorpommern
- Telefon: 03 81 / 7 76 76 50

Betriebswirtschaft

30. Juni in München
BWA professionell und effektiv gestalten aus Unternehmer-, Banken- und Beratersicht
- Teilnahmegebühr: 310 Euro*
- Veranstalter: Bundessteuerberaterkammer
- Telefon: 0 30 / 2 40 08 72 99

* Preise verstehen sich zzgl. MwSt.

Firmen setzen auf Weiterbildung

Das wichtigste Instrument gegen den Fachkräftemangel ist für die Unternehmen die Weiterbildung. Dies zeigt eine Studie des Deutschen Industrie- und Handelskammertags (DIHK). Allerdings ist dies überwiegend die Ansicht größerer Unternehmen, bei den kleineren Firmen gilt dies nur für jeden zehnten Betrieb.

Der Schwerpunkt in der Weiterbildung liegt auf berufsspezifischen Fertigkeiten. Dies gibt jedes zweite Unternehmen an. Auf Fachwissen legen 26 Prozent der Unternehmen am meisten Wert, auf soziale und persönliche Kompetenzen 25 Prozent. Im Vergleich zum Jahr 2009 ist jedoch ein Trend hin zu den persönlichen Kompetenzen sichtbar – dies vor allem in der Branche der Banken und Versicherungen.

Befragt nach den Voraussetzungen, unter denen sie mehr in die Weiterbildung der Mitarbeiter investieren würden, geben 39 Prozent der Befragten „Bessere Geschäftserwartungen“ als Antwort an. 32 Prozent würden dies tun, wenn sich die Mehrinvestitionen amortisieren würden, und 28 Prozent, wenn es mehr öffentliche Förderprogramme gäbe. Mehr Investitionen von Mitarbeiterseite, in Freizeit oder finanziell, wünschen sich 22 beziehungsweise elf Prozent.

Neben dem Kosten-Nutzen-Verhältnis der Weiterbildung sorgen sich einige Unternehmen auch darum, wie sie ihre Mitarbeiter nach der Qualifizierungsmaßnahme weiterhin an das Unternehmen binden können. Qualifizierungsverträge oder Bindungsfristen werden hier als Hilfsmittel gegen eine mögliche Abwerbung eingesetzt.

Bundesjustizministerin will „Elena“ kritisch überprüfen

Bundesjustizministerin Sabine Leutheusser-Schnarrenberger (FDP) stellt die zu Jahresbeginn gestartete Speicherung von Arbeitnehmerdaten – „Elena“ – grundsätzlich infrage. Sie sei dafür, „Elena“ einer ganz kritischen Prüfung zu unterziehen, so die Bundesjustizministerin.

„Elena“ fasst alle Daten von Arbeitnehmern und Beamten zusammen, die für einen Einkommensnachweis nötig sind. Dies soll lästigen Papierkram abschaffen. Seit Januar 2010 sollten die Daten monatlich an eine zentrale Speicherstelle bei der Deutschen Rentenversicherung übermittelt werden. In der Praxis führte das zu erheblichen, meist technischen Problemen. „Elena“ habe sich zu etwas verwandelt, was kein Mensch mehr möchte, sagte die Ministerin. „Ich habe niemanden gefunden, der sagt: ‚Wunderbar, dass es Elena gibt‘.“ Auch das Bundeswirtschaftsministerium, das bei diesem Projekt federführend sei, sehe darin derzeit keinen Beitrag zum Bürokratieabbau. Vor allem kleine und mittelständische Unternehmen äußerten massiv Kritik.

STANDARD LIFE

Zahltag

Am Ende zählt, was rauskommt – deshalb bAV mit Standard Life:

- Starke Renditechancen durch ausgezeichnete Investmentkompetenz
- Steuerliche Vorteile durch staatliche Förderung
- Bequeme Einrichtung durch persönlichen Service

Standard Life – ausgezeichnetes Investment und fast 200 Jahre Erfahrung für Ihren Vermögensaufbau.

Auf uns können Sie zählen. Jetzt kostenfrei informieren unter 0800 2234872

Jetzt gratis die neue bAV-Entscheiderstudie bestellen: www.standardlife.de/bav-studie

www.standardlife.de

Individualisierung

Niveau auf Kanzlei zuschneiden

Das Datenschutz-Niveau muss kanzleiindividuell justiert werden, nachdem in der ersten Phase der IT-Verbund der Kanzlei abgegrenzt und die Verantwortlichkeiten festgelegt worden sind. In der zweiten Phase wurde eine Strukturanalyse durchgeführt.

Zum einen müssen sich Kanzleichefs damit beschäftigen, wie sich der Datenschutz in der EDV der eigenen Kanzlei umsetzen lässt (vgl. StC 2010, H5, S. 56), zum anderen müssen sie sich um das Datenschutz-Niveau kümmern. Eine Strukturanalyse umfasst im ersten Schritt eine Inventarisierung der Kanzlei-EDV. Anschließend werden gleichartige Objekte zusammengeführt, damit nicht jede Komponente der Kanzleiinfrastruktur einzeln betrachtet werden muss.

1. Phase, Abgrenzung des IT-Verbunds
Der IT-Verbund der Kanzlei wird abgegrenzt und die Verantwortlichkeiten festgelegt.

2. Phase, Inventarisierung
Es erfolgt eine Strukturanalyse, die einer Inventarisierung der Kanzlei-EDV gleichkommt. Anschließend werden gleichartige Objekte zusammengeführt, damit alle Komponenten der Kanzleiinfrastruktur zusammen betrachtet werden. Diese sogenannte Gruppenbildung erleichtert die weitere Betrachtung.

3. Phase, Feststellung des Schutzbedarfs
Es müssen nun Schutzbedarfskategorien mit den Klassen „normal“, „hoch“, „sehr hoch“ festgelegt werden. Die Infrastruktur der Kanzlei, in denen Mandantendaten verarbeitet werden, unterliegt der Schutzkategorie „sehr hoch“, weil eine Verletzung des Berufsgeheimnisses zugleich eine Verletzung einer strafrechtlichen Norm darstellt (§ 203 StGB). Die Bildung der Kategorien muss die Steuerkanzlei dokumentieren und hilft dabei, Schadensszenarien bei der Risikoanalyse zu entwerfen.

4. Phase, Modellierung
Das Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnologie (BSI) hat für einen normalen Schutzbedarf einen Maßnahmenkatalog erarbeitet, der eine Auswahl an Sicherungsmaßnahmen darstellt, um eine EDV der Schutzkategorie „normal“ abzusichern (Maßnahmen der IT-Grundschutz-Kataloge: siehe www.bsi.bund.de). Der Katalog lässt sich kanzleiindividuell durch weitere Maßnahmen ergänzen.

5. Phase, Basis-Sicherheits-Check
Kanzleiindividuell muss nun festgelegt werden, welche Maßnahmen umgesetzt sind oder noch umgesetzt werden sollen.
In kleineren Kanzleien lässt sich der Zutritt zu den Kanzleiräumen über eine Arbeitsanweisung lösen. In großen Steuerberatungskanzleien bietet sich eher eine technische Lösung (z.B. Mitarbeiterausweise) an.

6. Phase, Umsetzung
Anhand eines Projektplans kann eine Kanzlei nun konsequent die Umsetzung der Maßnahmen verfolgen.

Anwendungsbeispiel

Setzt eine Kanzlei Laptops für den mobilen Einsatz ein, so ist ein Diebstahl als Schadensszenario sehr wahrscheinlich. Werden Mandantendaten lokal, also auf dem tragbaren Rechner, gespeichert, so ist dies der Schadenskategorie „sehr hoch“ zuzuordnen, entsprechende Maßnahmen müssen ergriffen werden.
Durch den Einsatz einer datenschutzkonformen Festplattenverschlüsselung nach dem aktuellen Stand der Technik lässt sich verhindern, dass Unbefugte Mandantendaten abrufen. Eine Alternative ist die Verarbeitung der Mandantendaten mithilfe eines Fernzugriffs auf dem Kanzlei-Server über einen gesicherten Zugang, einem sogenannten Virtual-Private-Network. Zugleich sollte es Sperren für die Ablage von Mandantendaten auf den lokalen Datenträgern geben. In beiden Fällen ist der Schaden bei Diebstahl des Laptops unerheblich und lediglich auf den Restwert des Laptops beschränkt.

» Serienplaner

Teil 18 – SteuerConsultant 05/10
IT-Verbund aufnehmen

Teil 19 – SteuerConsultant 06/10
Technisch-organisatorische Maßnahmen

Teil 20 – SteuerConsultant 07/10
Datenschutz-Check

Abonnenten-Service

Abonnenten können im Internet unter **www.steuer-consultant.de** das Themenarchiv nutzen und unter anderem alle Teile der Serie „Datenschutz“ kostenlos nachlesen.

Stephan Rehfeld,
Diplom-Ökonom, ist Geschäftsführer der scope & focus Service-Gesellschaft Freie Berufe mbH. Er ist außerdem externer Datenschutzbeauftragter und Datenschutzbeauftragter (TÜV®).
E-Mail: information@scope-and-focus.com
www.scope-and-focus.com

Übersteuert

Professor Dr. Peter Lüdemann, Vorstand von Ecovis in München.

Warum der Staat im Glashaus sitzt

Rund eine Milliarde Euro an Mehreinnahmen von Steuersündern, die von den Schweizer Steuerdaten-CD aufgeschreckt wurden und beim Finanzamt Selbstanzeige erstattet haben – manchen Politikern ist das noch nicht genug. Sie verlangen, dass Selbstanzeigen nicht länger vor Strafe schützen sollen. Angesichts der Tatsache, dass der Staat die Steuerhinterziehung bei Kapitalerträgen jahrzehntelang selbst begünstigt hat – und dies durch komplizierte Steuergesetze noch immer tut – ist dies unverhältnismäßig.

Bis 1993 zeigte der Fiskus wenig Eifer, Steuern auf Einkünfte aus Kapitalvermögen, insbesondere Zinserträge und Spekulationsgewinne aus Wertpapierverkäufen, einzutreiben. Im Gegenteil, er fiel sich erklärtermaßen selbst in den Arm – mit dem sogenannten Bankenerlass über „Ermittlungen bei Kreditinstituten". Danach durften die Finanzämter von Banken und Sparkassen keine einmaligen oder periodischen Mitteilungen von Konten bestimmter Art oder Höhe verlangen. Auch Stichproben von Guthabenkonten und Depots während Betriebsprüfungen bei Kreditinstituten waren untersagt, ebenso entsprechende Kontrollmitteilungen.

Einen Quellensteuerabzug gab es aber nur bei der Körperschaft- und der Kapitalertragsteuer auf Dividenden. Hier lohnte es sich für Steuerzahler in den unteren Progressionsstufen sogar, die Erträge in der Steuererklärung anzugeben, um im Anrechnungsverfahren zu viel gezahlte Steuern zurückzuholen. Bei Zinseinnahmen und Veräußerungsgewinnen innerhalb der Spekulationsfrist zahlte sich dagegen Verschweigen aus, weil die Finanzämter selten nachprüften.

Deswegen zog ein ehrlicher Steuerzahler aus Baden-Württemberg schließlich vor das Bundesverfassungsgericht, weil er sich in seinem Grundrecht auf Gleichbehandlung verletzt fühlte. Obwohl die Karlsruher Richter seine Verfassungsbeschwerde am 27. Juni 1991 in seinem Fall ablehnten, weil es keine Gleichheit im Unrecht geben könne, erklärten sie die bestehenden Regelungen wegen des Vollzugsdefizits für verfassungswidrig. Daraufhin führte der Gesetzgeber 1993 die Zinsabschlagsteuer ein, um auch die Zinserträge an der Quelle anzuzapfen.

Die Folge: Viele Bürger sahen nicht ein, dass sie auf die Ersparnisse, die sie von ihrem bereits versteuerten Arbeits- oder Unternehmereinkommen zurückgelegt hatten, „noch einmal Steuern zahlen" sollten. Sie flohen daher mit dem Schwarzgeld, das sie im Vertrauen auf das Bankgeheimnis – sprich: die Kumpanei des Staates –angesammelt hatten, in benachbarte Steueroasen wie Luxemburg und die Schweiz.

Natürlich hat der Fiskus die Steuergesetze anzuwenden, auch wenn sie noch so schlecht gestrickt sind. Überzogen und unfair ist es jedoch, wenn der Staat Bürgern, denen er bestimmte Steuersünden ein halbes Leben lang oder länger nachgesehen hat, jetzt mit gnadenloser Strafverfolgung droht. Unter den 16.000 Selbstanzeigern der vergangenen Monate sind nämlich viele Ältere – und beileibe nicht nur Großverdiener: Bei Steuermehreinnahmen von einer Milliarde Euro beträgt die durchschnittliche Nachzahlung rund 60.000 Euro, ein Betrag, der sich relativiert, wenn man berücksichtigt für wie viele Jahre er geleistet wird.

Die Steuerehrlichkeit hängt stark von dem Vertrauen ab, das die Bürger den staatlichen Organen und ihren Mitwirkungsmöglichkeiten entgegenbringen. So gesehen, wäre es am besten, den Kommunen einen höheren Anteil an der Einkommen- und Körperschaftsteuer zu geben. Denn vor Ort sehen die Steuerzahler, was mit ihrem Geld geschieht.

Es ist immer noch der Staat, der sich rechtfertigen sollte, warum er wie viel Geld benötigt und nicht der Steuerzahler, der sich dafür rechtfertigen muss, wie viel von seinem Eigentum er behält.

SteuerConsultant

ISSN 1866-8690,
3. Jahrgang
Zitiervorschlag: StC 2010, H 5, S. 34.

Verlag:
Haufe-Lexware GmbH & Co. KG
Munzinger Straße 9
D-79111 Freiburg
Verlagsleitung: Reiner Straub
Tel.: 07 61/898-0
www.haufe.de, www.steuer-consultant.de

Redaktion:
RAin/FAStR Anke Kolb-Leistner
(Chefredakteurin), Tel.: -3213, Fax: -99-3213,
E-Mail: anke.kolb-leistner@haufe.de
Rüdiger Frisch (Chef vom Dienst), Tel.: -3214,
Fax: -99-3214, E-Mail: ruediger.frisch@haufe.de

Freie Mitarbeiter:
Prof. Dr. Claudia Ossola-Haring
E-Mail: claudia.ossola-haring@haufe.de
Manfred Ries (Chefreporter)
E-Mail: manfred.ries@haufe.de

Redaktionsassistenz:
Sabine Schmieder, Tel.: 07 61/898-3032,
Fax: -99-3032,
E-Mail: redaktion@steuer-consultant.de

Autoren dieser Ausgabe:
Johann Aglas, RA/FAStR/FAfGes- und HandelsR Dr. José A. Campos Nave, EMBA (Accounting & Controlling), StB Prof. Dr. Herbert Grögler, RiaFG Jörg Grune, Norbert Jumpertz, RA Dr. Stefan Lammel, Prof. Dr. Peter Lüdemann, Stephan Rehfeld, Dr. Jörg Richter, vBP/StB Bernd Urban

Herstellung:
Grafik/Layout:
Kerstin Fikentscher, Hanjo Tews
Druck:
Echter Druck, Würzburg

Mitglied der Informationsgemeinschaft zur Feststellung der Verbreitung von Werbeträgern e.V. (IVW)
Verbreitete Auflage : 19.496 (1. Quartal 2010)

Anzeigen:
Anzeigenverkaufsleiter:
Bernd Junker, Tel.: 09 31/27 91 556,
verantwortlich für Anzeigen, Fax: -477,
E-Mail: bernd.junker@haufe.de
Anzeigendisposition:
Yvonne Göbel, Tel.: 09 31/27 91 470,
Fax: -477,
E-Mail: yvonne.goebel@haufe.de

Erscheinungsweise:
12 x im Jahr
Abo-Service:
Haufe Service Center GmbH
Postfach, 79091 Freiburg
Tel.: 0180/55 55 703*, Fax: -713*,
E-Mail: zeitschriften@haufe.de
(*0,14 €/Min. aus dem dt. Festnetz, max. 0,42 €/Min. mobil. Ein Service von dtms.)
Bezugspreis:
Inland: 168 Euro
(MwSt. und Versand inklusive)
Ausland: 178 Euro (Versand inklusive)
Für Mitglieder des Steuerberaterverbands Niedersachsen Sachsen-Anhalt e.V. ist der Bezug mit der Zahlung ihres Mitgliedsbeitrags abgegolten.Bezieher der Steuerrechtsdatenbank „Haufe Steuer Office Professional Kanzlei Edition“ erhalten SteuerConsultant im Rahmen ihres Abonnements.

HAUFE.

In den mit Namen versehenen Beiträgen wird die Meinung der Autoren wiedergegeben. Nachdruck und Speicherung in elektronischen Medien nur mit ausdrücklicher Genehmigung des Verlags und unter voller Quellenangabe. Für eingesandte Manuskripte und Bildmaterialien, die nicht ausdrücklich angefordert wurden, übernimmt der Verlag keine Haftung.

Juli 2010

> Die Ausgabe 07/2010 erscheint am 02.07.2010

Foto: panthermedia

Topthema

Gesetz zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften

Bereits zum 1. Juli 2010 treten neue Regelungen für die Umsatzsteuer in Kraft. Zudem gilt es künftig Änderungen etwa bei Riester-Rente, Spendenabzug und degressiven AfA umzusetzen.

Weitere Themen

Abgeltungsteuer:
Bei der Veranlagung zur ESt 2009 erweist sich die Abgeltungsteuer als beratungsintensiver als gedacht. Ein Überblick zu den wichtigsten Problemstellungen.

Berufsrecht:
Zu Haftung und Beratungspflichten von Steuerberatern gibt es neue Entscheidungen.

Unternehmensnachfolge:
Viele Unternehmenschefs konzentrieren sich bei der Planung ihrer Altersvorsorge auf die Erträge aus ihrer Firma. Doch der Wert des Lebenswerks wird fast immer überschätzt.

Weiterbildung:
Fortbildung ist ein wichtiges Thema in der Steuerkanzlei.
Die Auswahl des Weiterbildungsinstituts will wohlüberlegt sein.

Unzufrieden mit Ihrer Kanzleisoftware?

Alternativen finden Sie unter: www.forum-kanzleisoftware.de

Mitglieder sind unter anderem:

- » Agenda Informationssysteme GmbH
- » eurodata GmbH & Co. KG
- » Haufe Mediengruppe
- » hmd-software AG
- » microdat Datensysteme GmbH
- » Simba Computer Systeme GmbH
- » Stollfuß Medien GmbH & Co. KG

Mit der 2. Auflage des Haufe ErbStG Kommentars bestens beraten. Versprochen.

Das schreibt die Fachpresse zur 1. Auflage:

„Das Werk besticht durch seine klare Diktion, die argumentative Auseinandersetzung mit allen streitigen Fragen sowie durch den unübertroffenen Praxisbezug. Den Autoren ist auf Anhieb ein Standardwerk gelungen." Dr. Sebastian Spiegelberger, in: DStR 50/2009.

„Alles in allem ist das Werk sehr gut gelungen und sollte in keiner Bibliothek des Wissenschaftlers oder Praktikers fehlen."
Dr. Jochen Ettinger, in: ZEV 2010 Heft 2

www.haufe.de/shop

HAUFE.