

Berater-Rundschreiben  
zum  
Mandanten-Rundschreiben 6/2014

Sehr geehrte Damen und Herren,

speziell für Sie als Beraterin oder Berater bieten wir als besonderen Service ergänzende Materialien zum aktuellen Mandanten-Rundschreiben. Zu allen im neuen Mandanten-Rundschreiben behandelten Themen und Fragen finden Sie hier zusätzliche Informationen. Wissenswertes speziell für Ihre Beratungspraxis:

- **Ergänzendes Expertenwissen**
- **Weiterführende Literatur**
- **Hinweise auf BMF-Schreiben und Erlasse**
- **Angaben zu Fundstellen in Fachzeitschriften, Amtsblättern oder Urteilssammlungen usw.**
- **Außerdem: Aktuelle Informationen zum Berufs- und Verfahrensrecht**

Im Mandanten-Rundschreiben selbst haben wir ganz bewusst die hier im Berater-Rundschreiben genannten Fundstellen aus Fachzeitschriften, Amtsblättern oder Urteilssammlungen weggelassen, weil solche Informationen in der Regel nur für den Steuerexperten nützlich sind.

**Diesmal für Sie in den „Aktuellen Berater-Informationen“  
und in der Rubrik „Für Berater“**

Mit den Entwicklungen, Hintergründen und Voraussetzungen einer Selbstanzeige befassen sich Prof. Dr. Volker Römermann und Dr. Philip von der Meden in ihrem Beitrag. → „Für Berater“, **Seite XIII.**

Der BGH hat sich in einem aktuellen Urteil mit dem Vergütungsanspruch bei vorzeitiger Beendigung des Steuerberatervertrags befasst. → „Aktuelle Berater-Informationen“, **Seite XVI.**

Für Fragen und Anregungen zu Inhalt, Ausgestaltung und Themenwahl haben wir immer ein offenes Ohr!

Schreiben oder faxen Sie uns oder rufen Sie an:

**Schriftleitung:**

Wirtschaftsprüfer/Steuerberater  
Prof. Dr. Joachim Schiffers  
c/o Warth & Klein Grant Thornton AG  
Rosenstraße 47  
40479 Düsseldorf

Tel.-Nr. 01 63 / 55 90 683  
Fax-Nr. 03212 / 120 99 75  
E-Mail: J.Schiffers@JSchiffers.de

**Stollfuß Medien GmbH & Co. KG:**

Lektorat  
Stichwort: Mandanten-Rundschreiben  
Postfach 24 28  
53014 Bonn

Tel.-Nr. 02 28 / 724 32 15  
Fax-Nr. 02 28 / 724 9 30 81  
E-Mail: info@stollfuss.de

Mit freundlichen Grüßen

Ihre

Stollfuß Medien GmbH & Co. KG

---

## Für alle Steuerpflichtigen

---

**Zu 1.:**

**Aktuelle Urteile zum Kindergeld bzw. Kinderfreibetrag**

**a) Kindergeld während eines dualen Studiums**

**Quelle**

FG Münster v. 11.4.2014, 4 K 635/14 Kg, EFG 2014, 1117.

**Kontext**

Fraglich war, ob einer kindergeldrechtlichen Berücksichtigung die Vorschrift des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG entgegensteht. Nach dieser Vorschrift ist selbst im Falle einer Berufsausbildung die Gewährung von Kindergeld ausgeschlossen, wenn das Kind bereits eine erstmalige Berufsausbildung oder ein Erststudium abgeschlossen hat und einer Erwerbstätigkeit nachgeht. Hintergrund dieser seit dem Jahr 2012 geltenden Regelung ist der Umstand, dass der Gesetzgeber davon ausgeht, das Kind sei nach Abschluss einer Erstausbildung selbst in der Lage, für seinen Unterhalt Sorge zu tragen. Diese Vermutung gilt allerdings als widerlegt, wenn sich das Kind in einer weiteren Berufsausbildung befindet und tatsächlich keiner (schädlichen) Erwerbstätigkeit nachgeht, die seine Zeit und Arbeitskraft überwiegend in Anspruch nimmt. Vor diesem Hintergrund findet der vorgenannte Ausschluss der Berücksichtigung eines sich weiterhin in Berufsausbildung befindlichen Kinds nach § 32 Abs. 4 Satz 3 EStG keine Anwendung, wenn (1.) die Erwerbstätigkeit 20 Stunden an regelmäßiger wöchentlicher Arbeitszeit nicht überschreitet oder (2.) die (weitere) Berufsausbildung im Rahmen eines Ausbildungsdienstverhältnisses erfolgt oder (3.) die Erwerbstätigkeit im Rahmen eines geringfügigen Beschäftigungsverhältnisses i.S.v. §§ 8, 8a SGB IV stattfindet.

Im Streitfall ist die weitere Berufsausbildung des Sohns des Klägers zum „Bachelor of Arts“ ab Februar 2014 kindergeldrechtlich begünstigt. Zwar überschreitet der Umfang seiner „Erwerbstätigkeit“ die Unschädlichkeitsgrenze von 20 Stunden/Woche. Allerdings findet die weitere – duale – Berufsausbildung im Rahmen eines Ausbildungsdienstverhältnisses statt.

**Literatur/Praxishilfen**

**Titgemeyer**, Zur steuerlichen Berücksichtigung von Aufwendungen im Rahmen eines (Erst-)Studiums, DStZ 2014, 189.

**b) Freiwilliges soziales Jahr als Verlängerungsgrund für Kindergeldzahlung**

**Quelle**

FG Saarland v. 30.1.2014, 2 K 1346/13, EFG 2014, 1208. So auch BFH v. 31.3.2014, III B 147/13, DStRE 2014, 915.

**Kontext**

§ 32 Abs. 5 EStG regelt, dass Kinder ausnahmsweise über das 25. Lebensjahr hinaus steuerlich berücksichtigt werden, sofern sie einen der in der gesetzlichen Regelung genannten Dienste (z.B. Wehr- oder Zivildienst) geleistet haben.

Da das freiwillige soziale Jahr nicht im Katalog des § 32 Abs. 5 EStG enthalten ist, ist in einem solchen Fall eine Berücksichtigung des studierenden Kinds nach Vollendung des 25. Lebensjahrs ausgeschlossen. Wegen Fehlens einer planwidrigen Regelungslücke bei Interessenvergleichbarkeit zwischen dem gesetzlich geregelten und dem nicht geregelten Sachverhalt ist eine analoge Anwendung des Verlängerungstatbestands des § 32 Abs. 5 Satz 1 EStG bei Ableistung eines freiwilligen sozialen Jahrs ausgeschlossen. Ein Verstoß gegen Art. 3 GG ist nicht erkennbar.

## **Literatur/Praxishilfen**

**Bauhaus** in Korn, EStG-Kommentar, § 32 Rz. 115 ff.

Zum Zivildienst: **Schiffers**, Verlängerung des Zeitraums für den Bezug von Kindergeld wegen Zivildienstes, DStZ 2010, 512.

### **c) EuGH-Vorlage zur Kindergeldberechtigung in Fällen mit EU-Auslandsbezug**

#### **Quelle**

BFH v. 8.5.2014, III R 17/13, [www.stotax-first.de](http://www.stotax-first.de).

Vorinstanz: FG Düsseldorf v. 13.3.2013, 15 K 4316/12 Kg, [www.stotax-first.de](http://www.stotax-first.de) mit zahlreichen Nachweisen auf weitere FG-Rechtsprechung.

#### **Kontext**

Es bestehen offene Rechtsfragen im Zusammenhang mit dem Anspruch auf Kindergeld für Kinder, die im EU-Ausland beim getrennt lebenden Ehegatten wohnen. Daher hat der BFH in einem Vorabentscheidungsersuchen vom 8.5.2014 den EuGH um Klärung der Rechtsfragen angerufen. Der EuGH soll u.a. klären, welcher Elternteil anspruchsberechtigt ist.

## **Literatur/Praxishilfen**

**Greite** in Korn, EStG-Kommentar, § 62 Rz. 19 ff., § 65 Rz. 10.

### **d) Kindergeld für volljährige Kinder – Einkunftsgrenze bis 2011**

#### **Quelle**

BFH v. 27.2.2014, III R 60/13, DStR 2014, 1052.

#### **Kontext**

Auch BFH v. 22.11.2012, III R 64/11, BStBl II 2013, 914 und BFH v. 10.4.2014, III R 35/13, DStR 2014, 1487.

§ 62 Abs. 1, § 63 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG a.F.: Nach der bis zum Jahr 2011 geltenden Rechtslage bestand für ein Kind, das das 18., aber noch nicht das 25. Lebensjahr vollendet hatte und sich in Ausbildung befand, ein Anspruch auf Kindergeld nur dann, wenn das Kind Einkünfte und Bezüge, die zur Bestreitung des Unterhalts oder der Berufsausbildung bestimmt oder geeignet waren, von nicht mehr als 8 004 € im Kalenderjahr hatte. Der Begriff der Einkünfte entsprach dem in § 2 Abs. 2 EStG gesetzlich definierten Begriff und war je nach Einkunftsart als Gewinn oder als Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu verstehen. Erzielte das Kind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, waren daher von den Bruttoeinnahmen die Werbungskosten abzuziehen.

## **Literatur/Praxishilfen**

**Mader**, BFH: Ausbildungsbetrieb als regelmäßige Arbeitsstätte, B+P 2014, 479.

#### **Zu 2.:**

### **Steuerliche Berücksichtigung einer Ausgleichszahlung an den Ex-Ehegatten zur Abfindung des Versorgungsausgleichs**

#### **Quelle**

FG Köln v. 26.3.2014, 7 K 1037/12, [www.stotax-first.de](http://www.stotax-first.de).

## **Kontext**

Bei der von dem Kläger geleisteten Zahlung handelt es sich nicht – auch nicht anteilig – um sofort abziehbare, vorweggenommene Werbungskosten im Zusammenhang mit den sonstigen Einkünften i.S.d. § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG, sondern um Anschaffungskosten des Rechts auf Altersversorgung. Bei den sog. Überschusseinkünften i.S.v. § 2 Abs. 1 Nr. 4 bis 7 EStG sind solche Aufwendungen, die geleistet werden zur Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern, die der Einnahmeerzielung dienen, gerade keine – sofort abziehbaren – Werbungskosten nach § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG (so in ständiger Rechtsprechung BFH v. 29.11.1983, VIII R 160/82, BStBl II 1984, 307; BFH v. 21.12.1982, VIII R 215/78, BStBl II 1983, 410; BFH v. 14.2.1978, VIII R 9/76, BStBl II 1978, 455).

Zu den Fällen von Ausgleichsrenten: BMF v. 9.4.2010, IV C 3 – S 2221/09/10024, BStBl I 2010, 323. Hierzu auch FG Hessen v. 19.3.2013, 12 K 765/12, [www.stotax-first.de](http://www.stotax-first.de), Rev. BFH: X R 7/14.

## **Literatur/Praxishilfen**

**Killat-Risthaus**, Ausgleichszahlung im Rahmen eines Ehescheidungsfolgenvergleichs (§ 1587o BGB a. F.) als Werbungskosten abziehbar – Uneinigkeit beim BFH?, DStZ 2010, 777.

**Killat-Risthaus**, Verfassungsrechtlich unbedenklich: Zahlungen zum Ausschluss des schuldrechtlichen Versorgungsausgleichs nicht abziehbar (wie BMF), DStZ 2010, 696.

## **Zu 3.:**

### **Fortgeltung des Schwerbehindertenausweises – Neufeststellung des Grades der Behinderung**

#### **Quelle**

BFH v. 11.3.2014, VI B 95/13, BStBl II 2014, 525.

## **Kontext**

Gehandikapte Menschen, deren Grad der Behinderung mindestens 70 % beträgt bzw. deren Grad der Behinderung weniger als 70 %, aber mindestens 50 % beträgt und die in ihrer Bewegungsfähigkeit im Straßenverkehr erheblich beeinträchtigt sind, können für Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte statt der niedrigeren Entfernungspauschale (0,30 € je Entfernungskilometer, d.h. km-Satz nur 0,15 €) die tatsächlichen Kfz-Kosten oder einen pauschalen km-Satz von 0,30 € für die tatsächlich gefahrenen Kilometer als Werbungskosten ansetzen.

Der BFH löst das Konkurrenzverhältnis zwischen Neufeststellungsbescheid und einem anderslautenden Schwerbehindertenausweis zu Gunsten des Feststellungsbescheids auf. Die Finanzbehörden sind nach § 171 Abs. 10 AO an die in einem Bescheid enthaltenen Feststellungen über den Grad der Behinderung gebunden. Zwar gilt der Schwerbehindertenausweis bis zur Bestandskraft des Änderungsbescheids fort, doch ist steuerlich der Feststellungsbescheid maßgebend, da im Besteuerungsrecht der Grundsatz der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit anzuwenden ist.

## **Literatur/Praxishilfen**

**Killat-Risthaus**, Fortgeltung des Schwerbehindertenausweises bis zur Unanfechtbarkeit des Neufeststellungsbescheides führt nicht zum erhöhten Werbungskostenabzug für Fahrtkosten, DSZ 2014, 366.

---

## Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

---

**Zu 4.:**

### **Korrekturen an der Reform des Reisekostenrechts**

#### **Quelle**

Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften v. 25.7.2014, BGBl. I 2014, 1266.

#### **Kontext**

Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.2.2013.

Mit den Änderungen durch das Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften sollen zwischenzeitlich festgestellte Fehler in der Neuregelung durch die Reisekostenreform sowie erforderliche Klarstellungen umgesetzt werden.

#### **Literatur/Praxishilfen**

Höreth/Stelzer, Stand der Steuergesetzgebung – Update zum 11.7.2014, DStZ 2014, 521.

**Zu 5.:**

### **Häusliches Arbeitszimmer – Wann steht ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung?**

#### **Quelle**

BFH v. 26.2.2014, VI R 11/12, DStR 2014, 1377.

#### **Kontext**

Grundlage des Verfahrens war die Frage der steuerlichen Beurteilung eines vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Raums, der nicht zur Erledigung büromäßiger Arbeiten geeignet ist, weil z.B. von ihm durch die Benutzung Gesundheitsgefahren ausgehen und somit Sanierungsbedarf besteht. Das Gericht entschied, dass es sich hierbei nicht um einen „anderen Arbeitsplatz“ i.S.d. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG handelt.

#### **Literatur/Praxishilfen**

Killat-Risthaus, Sanierungsbedürftiger Raum mit Gesundheitsgefahr ist kein anderer Arbeitsplatz, DStZ 2014, 550.

**Zu 6.:**

### **Verbilligter Erwerb von Aktien vom Arbeitgeber ist als Arbeitslohn zu versteuern**

#### **Quelle**

BFH v. 7.5.2014, VI R 73/12, HFR 2014, 692.

#### **Kontext**

§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 8 Abs. 1 EStG.

#### **Literatur/Praxishilfen**

Killat-Risthaus, Verbilligter Erwerb von Aktien vom Arbeitgeber als Arbeitslohn zu berücksichtigen, wenn der Vorteil für die Arbeitsleistung gewährt wird, DStZ 2014, 516.

**Mader**, Titelthema: BFH: Verbilligter Erwerb von Aktien vom Arbeitgeber als Arbeitslohn, B+P 2014, 551.

**Zu 7.:**

**Bestätigung der Rechtsprechung: Anzüge eines Rechtsanwalts sind keine typische Berufskleidung**

**Quelle**

FG Hamburg v. 26.3.2014, 6 K 231/12, [www.stotax-first.de](http://www.stotax-first.de).

**Kontext**

Das FG führt aus: Die Anschaffung bürgerlicher Kleidung führt selbst dann nicht zum Werbungskostenabzug, wenn kein Zweifel besteht, dass die konkreten Kleidungsstücke so gut wie ausschließlich im Beruf getragen werden (vgl. BFH v. 6.12.1990, IV R 65/90, BStBI II 1991, 348, 349). Die Berücksichtigung der Aufwendungen für Bekleidung als Werbungskosten scheidet wegen des Abzugsverbots des § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG bereits immer dann aus, wenn die private Benutzung eines Kleidungsstücks als bürgerliche Kleidung im Rahmen des Möglichen und Üblichen liegt.

Ein Abzug kommt nur für typische Berufsbekleidung in Betracht. Danach können nur solche Kleidungsstücke zur typischen Berufskleidung gehören, deren Verwendung für Zwecke der privaten Lebensführung auf Grund berufsspezifischer Eigenschaften so gut wie ausgeschlossen ist. Diese Voraussetzung ist gegeben für:

- Amtstrachten (BFH-Urteil vom 24.1.1958 VI 278/56 U, BFHE 66, 303),
- schwarzer Anzug eines Leichenbestatters (BFH v. 30.9.1970, I R 33/69, BStBI II 1971, 50),
- schwarzer Anzug eines katholischen Geistlichen (BFH v. 10.11.1989, VI R 159/86, BFH/NV 1990, 288),
- Frack eines Kellners (BFH v. 9.3.1979, VI R 171/77, BStBI II 1979, 519, BFHE 127, 522),
- weißer Arztkittel (vgl. BFH v. 6.12.1990, IV R 65/90, BStBI II 1991, 348),
- Cut eines Empfangschefs (BFH v. 18.4.1991, IV R 13/90, BStBI II 1991, 751),
- uniformähnliche Dienstkleidung der Mitarbeiter einer Luftverkehrsgesellschaft (Hessisches FG v. 9.3.1992, 4 K 2725/90, EFG 1993, 648),
- Arbeitsanzüge (z. B. der Bergleute), Schutzhelme, Sicherheitsschuhe, Uniformen (Thürmer in Blümich, EStG/KStG/GewStG, § 9 EStG Rz. 458).

**Literatur/Praxishilfen**

**Killat-Risthaus**, Aufwendungen für bürgerliche Kleidung sind auch nicht teilweise als Werbungskosten abziehbar, DStZ 2014, 101.

**Mader**, FG Rheinland-Pfalz zum Abzug von Reinigungskosten für typische Berufskleidung, B+P 2011, 192.

**Steck**, Das „neue“ Aufteilungs- und Abzugsverbot bei Aufwendungen mit teilweise privater und teilweise beruflicher Veranlassung, DStZ 2011, 189.

---

## Für Unternehmer und Freiberufler

---

### Zu 8.:

#### **Gesetzliche Neuregelung zum Übergang der Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen und Gebäudereinigungsleistungen**

##### **Quelle**

Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften v. 25.7.2014, BGBl. I 2014, 1266.

##### **Kontext**

BMF v. 8.5.2014, IV D 3 – S 7279/11/10002-03, BStBl I 2014, 823 und BMF v. 5.2.2014, IV D 3 – S 7279/11/10002, BStBl I 2014, 233.

BFH v. 11.12.2013, XI R 21/11, HFR 2014, 436.

Zur Abgrenzung auch: Nach dem Urteil des FG Berlin-Brandenburg v. 13.11.2013, 7 K 7001/13, EFG 2014, 596 (Rev. unter Az. V R 7/14 anhängig), liegt keine Bauleistung vor, wenn lediglich eine Betriebsvorrichtung ein- oder ausgebaut wird. Die FinVerw. hat dies bei Werklieferungen von Photovoltaikanlagen, die auf oder an einem Gebäude oder Bauwerk installiert werden, anders gesehen, vgl. BMF v. 9.12.2013, BStBl I 2013, 1620, sowie Abschn. 13b.2 Abs. 5 Nr. 11 UStAE; ebenso das Urteil des Hessischen FG v. 26.9.2013, 1 K 2198/11, EFG 2013, 506 (Rev. unter Az. XI R 3/14 anhängig).

Zur Korrektur bei an Bauträger erbrachte Bauleistungen vgl. BMF v. 31.7.2014, IV A 3 – S 0354/14/10001, DOK 2014/0652740, BStBl I 2014, 1073 = DB 2014, 1771.

##### **Literatur zur Gesetzesänderung**

**Höreth/Stelzer**, Stand der Steuergesetzgebung – Update zum 11.7.2014, DSz 2014, 521.

**Meyering/Friegel/Gröne**, Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, DSz 2014, 556.

##### **Literatur/Praxishilfen zur Änderung der Rechtsprechung**

**Huschens**, Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers – Auswirkungen des BFH-Urteils vom 22.8.2013, V R 37/10, und des BMF-Schreibens vom 5.2.2014, UVR 2014, 112.

**Huschens**, Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen – Auswirkungen des BMF-Schreibens vom 8.5.2014 zu Anzahlungen, UVR 2014, 242.

**Liebgott**, Schlussrechnung über Bauleistungen an Bauträger im Lichte des BMF-Schreibens vom 5.2.2014, UR 2014, 389.

**Lippross**, Vertrauensschutz nach § 176 Abs. 2 AO bei der Änderung von Umsatzsteuervoranmeldungen durch Jahresumsatzsteuerbescheid? – Aktuelle Fragestellung im Zusammenhang mit der Besteuerung von Bauleistungen an Bauträger, DSr 2014, 879.

### Zu 9.:

#### **Erweiterung des Übergangs der Umsatzsteuerschuldnerschaft**

##### **Quelle**

Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften v. 25.7.2014, BGBl. I 2014, 1266.

##### **Kontext**

Durch die geänderte Gesetzgebung wird nun auch bei der Lieferung von Tablet-Computern und Spielkonsolen der Leistungsempfänger unter bestimmten Voraussetzungen zum Schuldner der

Umsatzsteuer. Es tritt dann also eine Umkehr der Steuerschuldnerschaft ein (§ 13b Abs. 2 Nr. 10 UStG).

Dieses gilt künftig ebenfalls bei der Lieferung von Edelmetallen und unedlen Metallen (§ 13b Abs. 2 Nr. 11 UStG).

Wendet der leistende Unternehmer die Differenzbesteuerung gem. § 25a UStG an, so findet keine Umkehr der Steuerschuldnerschaft statt (§ 13b Abs. 5 Satz 9 UStG).

### **Literatur/Praxishilfen**

**Huschens**, Neuregelungen bei der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers – Änderungen durch das KroatienAnpG, NWB 2014, 2396.

**Meyering/Friegel/Gröne**, Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, DStZ 2014, 556.

### **Zu 10.:**

#### **Gesetzesänderung: Mehrwertsteuer auf elektronische Dienstleistungen**

##### **Quelle**

Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften v. 25.7.2014, BGBl. I 2014, 1266.

##### **Kontext**

Die Gesetzesänderung betrifft Bereiche der Telekommunikation, des Rundfunks, des Fernsehens sowie elektronisch erbrachte Leistungen. Dabei geht es um die Bestimmung des Ortes dieser sonstigen Leistungen. Werden diese Leistungen an private Kunden erbracht, wird deren Sitz, Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt zum Ort der Leistung (§ 3a Abs. 5 UStG). Das Besteuerungsverfahren soll durch das sog. Verfahren des „mini-one-stop-shop“ erleichtert werden (§ 18h UStG).

### **Literatur/Praxishilfen**

**Huschens**, Neuregelungen zum sog. Mini-One-Stop-Shop – Änderungen durch das KroatienAnpG, NWB 2014, 2474.

**Kraeusel**, Neuregelungen zur Verlagerung der Steuerschuld, zum Ort der sonstigen Leistung bei elektronischen Dienstleistungen inkl. „Mini-one-stop-shop“ und zum ermäßigten Steuersatz für Hörbücher, UVR 2014, 233.

**Meyering/Friegel/Gröne**, Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, DStZ 2014, 556.

### **Zu 11.:**

#### **Gesetzesänderung: Ermäßigter Umsatzsteuersatz von 7 % zukünftig auch für Hörbücher**

##### **Quelle**

Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften v. 25.7.2014, BGBl. I 2014, 1266.

##### **Kontext**

Voraussetzung für die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für Hörbücher (§ 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG i.V.m. Nr. 50 der Anlage 2 n.F.) ist die Lieferung des Hörbuchs mittels eines körperlichen Speichermediums. Hierdurch wird eine steuerliche Begünstigung durch Herunterladen aus dem Internet ausgeschlossen.



## **Literatur/Praxishilfen**

**Huschens**, Neuregelungen bei der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers – Änderungen durch das KroatienAnpG, NWB 2014, 2396.

**Kraeusel**, Neuregelungen zur Verlagerung der Steuerschuld, zum Ort der sonstigen Leistung bei elektronischen Dienstleistungen inkl. „Mini-one-stop-shop“ und zum ermäßigten Steuersatz für Hörbücher, UVR 2014, 233.

**Meyering/Friegel/Gröne**, Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, DStZ 2014, 556.

### **Zu 12.:**

#### **Umsatzsteuerfreiheit von Unterrichtsleistungen privater Lehrer umfasst auch die Aus- und Fortbildung**

##### **Quelle**

BFH v. 20.3.2014, V R 3/13, HFR 2014, 732.

##### **Kontext**

Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. j der Richtlinie 77/388/EWG erfasst auch die Aus- und Fortbildung, sodass es nicht darauf ankommt, ob sich der Privatlehrer an Schüler oder Hochschüler wendet oder ob es sich um einen in einen Lehr- oder Studienplan eingebetteten Unterricht handelt (Änderung der Rechtsprechung). Supervisionen können als Unterrichtseinheiten, die von Privatlehrern erteilt werden und die sich auf Schul- und Hochschulunterricht beziehen, nach Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. j der Richtlinie 77/388/EWG steuerfrei sein.

## **Literatur/Praxishilfen**

**Neeser**, Die geplante Neuregelung der Steuerbefreiung von Schulungsleistungen nach dem JStG 2013, UVR 2012, 301.

### **Zu 13.:**

#### **Steuersatz auf zubereiteten Kaffee bei Bäckereien, Imbissständen usw.**

##### **Quelle**

OFD Frankfurt/M. v. 4.4.2014, S 7222 A – 7 – St 16, [www.stotax-first.de](http://www.stotax-first.de).

##### **Kontext**

Rechtsgrundlage: § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG i.V.m. Nr. 12 der Anlage 2.

BFH v. 29.8.2013, XI B 79/12, [www.stotax-first.de](http://www.stotax-first.de).

Die Lieferung von Kaffee und Tee unterliegt dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 %. Da dies aber lediglich die Lieferung von Kaffeebohnen oder Kaffeepulver betrifft, gilt für Getränke und damit auch für zubereiteten Kaffee oder Tee der Regelsteuersatz von 19 %.

## **Literatur/Praxishilfen**

**Kraeusel** in Reiß/Kraeusel/Langer/Wäger, UStG-Kommentar, § 12 Rz. 446 ff.

### **Zu 14.:**

#### **Unangemessener Fahrzeugaufwand eines Freiberuflers**

##### **Quelle**

BFH v. 29.4.2014, VIII R 20/12, [www.stotax-first.de](http://www.stotax-first.de).

Ebenso bereits BFH v. 27.2.1985, I R 20/82, BStBI II 1985, 458.

### **Kontext**

Aufwendungen berühren nach der BFH-Rechtsprechung die Lebensführung i.S.d. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 7 EStG, wenn sie durch die persönlichen Motive des Stpfl. mitveranlasst sind, ohne dass deshalb die betriebliche Veranlassung zu verneinen ist und ohne dass es einer teilweisen privaten Nutzung des betreffenden Wirtschaftsguts bedarf. Dies gilt auch für die Beschaffung ausschließlich betrieblich genutzter Pkw (BFH v. 13.11.1987, III R 227/83, BFH/NV 1988, 356, m.w.N.; BFH v. 4.6.2009, IV B 53/08, www.stotax-first.de; vgl. auch zu Luxusfahrzeugen BFH v. 19.3.2002, IV B 50/00, BFH/NV 2002, 1145).

### **Literatur/Praxishilfen**

**Blümich/Wied**, § 4 EStG Rz. 870 (kritisch hierzu).

**Heinicke** in Schmidt, EStG, 33. Aufl. 2014, § 4 Rz. 602.

**Stapperfend** in Herrmann/Heuer/Raupach, § 4 EStG Rz. 1621 (kritisch hierzu).

### **Zu 15.:**

#### **Finanzverwaltung veröffentlicht Richtsatzsammlung**

##### **Quelle**

Richtsatzsammlung für das Kalenderjahr 2013, Anlage zu BMF v. 29.7.2014, IV A 4 – S 1544/09/10001-006, DOK 2014/0644115, BStBI I 2014, 1075.

##### **Kontext**

Die Richtsätze sind ein Hilfsmittel (Anhaltspunkt) für die Finanzverwaltung, Umsätze und Gewinne der Gewerbetreibenden zu verproben und ggf. bei Fehlen anderer geeigneter Unterlagen zu schätzen (§ 162 AO).

Bei formell ordnungsmäßig ermittelten Buchführungsergebnissen darf eine Gewinn- oder Umsatzschätzung nach ständiger Rechtsprechung in der Regel nicht allein darauf gestützt werden, dass die erklärten Gewinne oder Umsätze von den Zahlen der Richtsatzsammlung abweichen.

Werden für einen Gewerbebetrieb, für den Buchführungspflicht besteht, keine Bücher geführt, oder ist die Buchführung nicht ordnungsmäßig (R 5.2 Abs. 2 EStR), so ist der Gewinn nach § 5 EStG unter Berücksichtigung der Verhältnisse des Einzelfalls, unter Umständen unter Anwendung von Richtsätzen, zu schätzen (R 4.1 Abs. 2 EStR). Ein Anspruch darauf, nach Richtsätzen besteuert zu werden, besteht nicht.

##### **Literatur/Praxishilfen**

**ABC Betriebsprüfung**, Loseblattwerk, Stollfuß Medien, Bonn.

**Geiermann**, ABC der Bilanzierung, Stichwort „Sachentnahmen“ Rz. 1276.

**Steuerberater-Branchenhandbuch**, Loseblattwerk, Stollfuß Medien, Bonn (u.a. mit den aktuellen Richtsätzen).

### **Zu 16.:**

#### **Voraussetzungen für eine Teilwertabschreibung**

##### **Quelle**

BMF v. 16.7.2014, IV C 6 – S 2171-b/09/10002, DStR 2014, 1549.

## **Kontext**

Gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 und Nr. 2 Satz 2 EStG kann der niedrigere Teilwert nur angesetzt werden, wenn eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt. Nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 4 und Nr. 2 Satz 3 EStG gilt ein striktes Wertaufholungsgebot. Das Schreiben des BMF nimmt u.a. Stellung zur Ermittlung des Teilwerts, zur dauernden Wertminderung für verschiedene Wirtschaftsgüter, zum Wertaufholungsgebot und zu Verbindlichkeiten.

## **Literatur/Praxishilfen**

**Adrian/Helios**, Teilwertabschreibung, voraussichtlich dauernde Wertminderung und Wertaufholung – Anmerkungen zum Entwurf eines BMF-Schreibens vom 17.1.2014, DStR 2014, 721.

**Dörre/Blank**, FG Kassel zu Teilwertabschreibungen auf börsengehandelte Wertpapiere im Umlaufvermögen, DB 2014, 861.

**Förster**, Der BMF-Entwurf zu Teilwertabschreibungen – Überblick und erste Einschätzung –, DB 2014, 382.

**Hannig**, Neufassung des sog. Teilwerterlasses: noch viele Fragen offen, BB 2014, 752.

**Hörhammer**, Teilwertabschreibung nach § 6 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und 2 EStG – voraussichtlich dauernde Wertminderung – Wertaufholung, BB 2014, 497.

**Meyering/Gröne/Portheine**, Entwurf eines BMF-Schreibens zur Teilwertabschreibung wegen voraussichtlich dauernder Wertminderung – Einordnung, Überblick und kritische Analyse der Definition einer voraussichtlich dauernden Wertminderung –, DStZ 2014, 302.

**Prinz**, BMF-Schreiben vom 16.07.2014 zur Teilwertabschreibung wegen voraussichtlich dauernder Wertminderung, DB 2014, 1825.

**Strahl**, Beratungsrelevante Entwicklungen zum Bilanzsteuerrecht und zur steuerlichen Gewinnermittlung, kösdi 2014, 18961.

## **Zu 17.:**

### **Aufbewahrung und Archivierung von elektronischen Kontoauszügen**

#### **Quelle**

Landesamt für Steuern Bayern v. 19.5.2014, S 0317.1.1-3/3 St 42, DStR 2014, 1341.

#### **Kontext**

Sofern eine elektronische Übermittlung der Kontoauszüge erfolgt, sind diese aufbewahrungspflichtig, da es sich hierbei um originär digitale Dokumente handelt. Der Ausdruck des elektronischen Kontoauszugs und die anschließende Löschung des digitalen Dokuments verstößt gegen die Aufbewahrungspflichten der §§ 146, 147 AO. Der Ausdruck stellt lediglich eine Kopie des elektronischen Kontoauszugs dar und ist beweisrechtlich einem originären Papierkontoauszug nicht gleichgestellt.

## **Zu 18.:**

### **Verluste werden nur bei Einkünfteerzielungsabsicht anerkannt**

#### **Quelle**

Tätigkeit als Psychotherapeut: FG München v. 23.1.2014, 5 K 618/12, www.stotax-first.de; Friseursalon: FG Rheinland-Pfalz v. 8.5.2014, 6 K 1486/11, www.stotax-first.de.

#### **Kontext**

Weitere Rechtsprechung: BFH v. 17.11.2004, X R 62/01, BStBl II 2005, 336 (Fortführung eines Möbel-Einzelhandelsgeschäfts trotz langjähriger Verluste); FG Hamburg v. 15.4.2011, 5 K 126/09, www.stotax-first.de (Einkünfteerzielungsabsicht eines Schriftstellers); FG Düsseldorf v. 12.3.2014, 7 K 2815/13 E. EFG 2014, 991 (Gewinnerzielungsabsicht bei Pferdezucht im Nebenerwerb); FG München v. 12.9.2013, 10 K 2273/10, www.stotax-first.de (fehlende Gewinnerzielungsabsicht bei

Network-Marketing-Unternehmen); BFH v. 4.6.2009, IV B 69/08, BFH/NV 2009, 1644 (Landwirtschaft); FG Rheinland-Pfalz v. 25.3.2009, 2 K 1975/07, www.stotax-first.de (Gewinnerzielungsabsicht bei einem Handel mit Streichinstrumenten und Antiquitäten).

### **Literatur/Praxishilfen**

**Bodden** in Korn, EStG-Kommentar, § 2 Rz. 68 ff.

---

## **Für Personengesellschaften**

---

### **Zu 19.:**

**Gesellschafterwechsel bei Personengesellschaft führt zu anteiligem Untergang von gewerbesteuerlichen Verlustvorträgen**

### **Quelle**

BFH v. 24.4.2014, IV R 34/10, HFR 2014, 716.

### **Kontext**

Die Begründung einer atypisch stillen Beteiligung an der Mitunternehmerschaft (im Urteilsfall eine GmbH & Co. KG) ist nach Ansicht des BFH wie folgt zu würdigen: Die atypisch stille Beteiligung bewirkt eine Einbringung des Betriebs der KG nach § 24 UmwStG in die Mitunternehmerschaft „atypisch stille Gesellschaft“, und zwar vollumfänglich. Es entsteht eine doppelstöckige Mitunternehmerschaft. Das führt dazu, dass die Verluste nur noch mit dem Teil des Gewerbeertrags der atypisch stillen Gesellschaft (Untergesellschaft) verrechnet werden können, der auf die KG (Obergesellschaft) und damit mittelbar auf deren damalige Gesellschafter entfällt.

### **Literatur/Praxishilfen**

**Ley**, Nutzung der Gewerbeverluste im Zusammenhang mit Personengesellschaften, kösdi 05/2013, Themen.

### **Zu 20.:**

**Kann vor einer unentgeltlichen Übertragung von Anteilen an Personengesellschaften Sonderbetriebsvermögen veräußert werden?**

### **Quelle**

FG Münster v. 9.5.2014, 12 K 3303/11 F, www.stotax-first.de, Rev. BFH: IV R 29/14.

### **Kontext**

Die im Hinblick auf den Normzweck der §§ 16, 34 EStG vom BFH entwickelte sog. Gesamtplanrechtsprechung, wonach mehrere zeitlich auseinanderfallende, aber auf einem einheitlichen Plan beruhende Veräußerungen von Mitunternehmeranteilen oder Sonderbetriebsvermögensanteilen steuerrechtlich einheitlich zu beurteilen sind, ist nicht auf § 6 Abs. 3 EStG zu übertragen (entgegen BMF-Schreiben vom 3.3.2005, BStBl I 2005, 458 Tz. 7).

Der Gewinnneutralität der unentgeltlichen Übertragung eines Mitunternehmeranteils gem. § 6 Abs. 3 EStG, bei der alle wesentlichen Betriebsgrundlagen auf den Erwerber übergehen, steht nicht entgegen, dass wenige Tage zuvor (funktional unwesentliches) Sonderbetriebsvermögen unter Aufdeckung der stillen Reserven an den bisher Nutzungsberechtigten – unter Ansatz eines laufenden Gewinns beim Rechtsvorgänger – veräußert wird.

### **Literatur/Praxishilfen**

**Schimmele**, Anm. zum Urteil, ErbStB 2014, 217.

---

## Für Bezieher von Kapitaleinkünften

---

**Zu 21.:**

**Zahlungen aus erworbenen Lebensversicherungen unterliegen zukünftig der Besteuerung**

### Quelle

Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften v. 25.7.2014, BGBl. I 2014, 1266. § 20 Abs. 1 Nr. 6 Satz 7 EStG n.F.

### Kontext

Damit reagiert der Gesetzgeber auf in jüngerer Vergangenheit bekannt gewordene Steuersparmodelle, bei denen im größeren Stile insb. Lebensversicherungen erworben wurden, um im Todesfall der versicherten Person den Ertragsanteil steuerfrei zu vereinnahmen. Vgl. Stellungnahme des Bundesrats: Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, BR-Drucks. 184/14, 63–64. Die Steuersparmodelle standen im Einklang mit der Rechtsprechung des BFH, der den Erwerb und das Halten derartiger Versicherungen der privaten Vermögensverwaltung zugerechnet hat; vgl. BFH v. 11.10.2012, IV R 32/10, BStBl II 2013, 538.

### Literatur/Praxishilfen

**Meyering/Friegel/Gröne**, Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, DStZ 2014, 556.

---

## Für Hauseigentümer

---

**Zu 22.:**

**Bestätigung des Bundesfinanzhofs: Kosten des eigenen Wohnraums können nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend gemacht werden**

### Quelle

BFH v. 11.2.2014, IX R 24/13, DStR 2014, 1331. Vorinstanz: Schleswig-Holst. FG v. 21.6.2013, 3 K 148/09.

### Kontext

Die steuerliche Berücksichtigung der Kosten für eine eigengenutzte Wohnung ist auch dann nicht von Verfassungs wegen geboten, wenn wegen der Vermietung der eigenen Wohnung eine andere Wohnung angemietet wird (hier: keine Abzugsfähigkeit einer vom Stpfl. geltend gemachten „negativen Eigenmiete“ als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung).

### Literatur/Praxishilfen

**Trossen**, Anm. zum Urteil des Schleswig-Holsteinischen FG vom 21.6.2013 (3 K 148/09), EFG 2013, 1393.

## Zu 23.:

### Weitere Anhebung der Grunderwerbsteuer

#### Quelle

§ 11 GrEStG, Art. 105 Abs. 2a Satz 2 GG sowie die entsprechenden landesrechtlichen Änderungsgesetze.

#### Kontext

##### Aktuelle Grunderwerbsteuersätze

Baden-Württemberg	Seit 5.11.2011 gilt ein Grunderwerbsteuersatz von 5 % (vgl. GBl. für Baden-Württemberg 2011 Nr. 18, 493).
Bayern	Seit 1998 gilt unverändert der in § 11 GrEStG ausgewiesene allgemeine Grunderwerbsteuersatz von 3,5 %.
Berlin	Seit 1.1.2014 gilt ein Grunderwerbsteuersatz von 6 % (GVBl. für Berlin 2013, S. 583 v. 23.11.2013).
Brandenburg	Seit 1.1.2011 gilt ein Grunderwerbsteuersatz von 5 % (GVBl. für Brandenburg 2010, Nr. 40).
Bremen	Seit 1.1.2014 gilt ein Grunderwerbsteuersatz von 5 % (GVBl. für Bremen 2013, 559).
Hamburg	Seit 1.1.2009 gilt ein Grunderwerbsteuersatz von 4,5 % (Gesetz über die Festsetzung des Steuersatzes bei der Grunderwerbsteuer vom 16.12.2008, HmbGVBl. 2008, 433).
Hessen	Seit 1.1.2013 gilt ein Grunderwerbsteuersatz von 5 % (GVBl. für Hessen 2012, 457). Erhöhung zum 1.8.2014 auf 6 % vom hessischen Landtag am 15.7.2014 beschlossen. Gesetzesänderung verkündet im GVBl. für Hessen 2014, 179.
Mecklenburg-Vorpommern	Seit 1.7.2012 gilt ein Grunderwerbsteuersatz von 5 % (GVOBl. für Mecklenburg-Vorpommern 2012, 208, 209).
Niedersachsen	Seit 1.1.2014 gilt ein Grunderwerbsteuersatz von 5 % (GVBl. für Niedersachsen 2013, 310).
Nordrhein-Westfalen	Seit 1.10.2011 gilt ein Grunderwerbsteuersatz von 5 % (GV. NRW 2011, 389).
Rheinland-Pfalz	Seit 1.3.2012 gilt ein Grunderwerbsteuersatz von 5 % (siehe Drucks. 16/591 des Landtags Rheinland-Pfalz).
Saarland	Seit 1.1.2013 ist der Grunderwerbsteuersatz angehoben worden auf 5,5 % (vgl. Haushaltsbegleitgesetz 2013 des Saarlandes vom 20.12.2012, Amtsblatt Teil I 2012, 520).

	Anhebung zum 1.1.2015 auf 6,5 % geplant.
Sachsen	Seit 1998 gilt unverändert der in § 11 GrEStG ausgewiesene allgemeine Grunderwerbsteuersatz von 3,5 %.
Sachsen-Anhalt	Seit 1.3.2012 gilt ein Grunderwerbsteuersatz von 5 % (GVBl. 2012, 54).
Schleswig-Holstein	Seit 1.1.2014 gilt ein Grunderwerbsteuersatz von 6,5 % (Haushaltsbegleitgesetz 2014 vom 13.12.2013, GVBl. 2013, 494 vom 19.12.2013) und somit erhebt Schleswig-Holstein den höchsten Grunderwerbsteuersatz aller Bundesländer.
Thüringen	Seit 7.4.2011 gilt ein Grunderwerbsteuersatz von 5 % (GVBl. 2011, 66).

---

## Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer

---

### Zu 1.:

#### **Neuregelung zum Kirchensteuerabzugsverfahren: Ausnahmen vom Einbehalt von Kirchensteuer auf abgeltend besteuerte Kapitalerträge**

§ 51a Abs. 2c–e i.V.m. Abs. 6 EStG. Vordruck für die Anmeldung der Kapitalertragsteuer; Vordruckentwurf 2015, IV A 1 – S 2532/14/10002 :001.

### Zu 2.:

#### **Verfassungsmäßigkeit des Ausschlusses der Abgeltungsteuer für Zinsen aus Gesellschafterdarlehen gem. § 32d Abs. 2 Nr. 1b EStG**

FG Münster v. 22.1.2014, 12 K 3703/11 E, EFG 2014, 1005; Rev., Az. des BFH: VIII R 15/14. Aktuell: BFH v. 29.4.2014, VIII R 23/13, www.stotax-first.de

### Zu 3.:

#### **Verfassungsmäßigkeit des Abzugsverbots in § 8b Abs. 3 Satz 3 und 4 KStG**

BFH v. 12.3.2014, I R 87/12, GmbHR 2014, 764.

### Zu 4.:

#### **Abziehbarkeit von Veräußerungskosten bei einer Anteilsveräußerung nach § 8b Abs. 2 KStG – Abgrenzung der Veräußerungskosten von den Betriebsausgaben**

BFH v. 12.3.2014, I R 45/13, GmbHR 2014, 768.

### Zu 5.:

#### **Zufluss von Vergütungen bei dem beherrschenden Gesellschafter einer GmbH**

BFH v. 2.6.2014, III B 153/13, www.stotax-first.de.

**Zu 6.:**

**Verdeckte Gewinnausschüttung bei nicht kostendeckender Überlassung einer Wohnung an den Gesellschafter-Geschäftsführer**

FG Köln v. 13.3.2014, 10 K 2606/12, EFG 2014, 1141.

**Zu 7.:**

**Umsatzantieme ohne „Gewinnabsaugung“ ist keine vGA**

FG Berlin-Brandenburg v. 8.4.2014, 6 K 6216/12, EFG 2014, 1332.

---

## **Für Berater**

---

### **Selbstanzeige ohne Fehler – ein Kurzüberblick**

#### **I. Einleitung**

Die Selbstanzeige hat im deutschen Steuerrecht eine lange Tradition. Schon zu Weimarer Zeiten waren dem Staat nachgezahlte Steuern lieber als die Durchsetzung seines Strafanspruchs. Im letzten Jahr ist die Diskussion über den Strafaufhebungsgrund des § 371 AO wieder in aller Schärfe entbrannt. Grund dafür waren nicht zuletzt prominente Fälle von Steuerhinterziehung. Der Manager des Fußballbundesligisten FC Bayern München, Uli Hoeneß, und die Frauenrechtlerin Alice Schwarzer standen mit einem Mal im Licht der Öffentlichkeit, weil sie über Jahre hinweg Steuern hinterzogen hatten. Während Hoeneß mit seiner Selbstanzeige scheiterte, wird Schwarzer vermutlich in den Genuss der strafbefreienden Wirkung kommen. Sie hatte rechtzeitig gehandelt und eine „korrekte“ Selbstanzeige abgegeben. Was ihre genauen Motive für die Abgabe der Selbstanzeige waren, ist unbekannt. Allgemein gilt jedoch für die Beratungspraxis zumindest in folgenden Fällen, dass eine Selbstanzeige bei Vorliegen eines evtl. strafrechtlich relevanten Sachverhalts erwogen werden sollte:

- Ankündigung einer Betriebsprüfung;
- Gefahr einer Denunziation, zum Beispiel nach privater Trennung von Partner/Partnerin;
- Prüfungsmaßnahmen bei Geschäftspartnern;
- Durchsuchung des Kreditinstituts, bei dem ein nicht deklariertes Konto o.Ä. besteht;
- Ankauf von Daten durch die Steuerbehörden, die von einem ausländischen Kreditinstitut stammen (Melchior, Beck'sches Steuer- und Bilanzrechtslexikon, Edition 2/14, Rz. 8);
- unterlassene Berichtigung der Steuererklärung nach § 153 Abs. 1 AO.

Neben den (möglicherweise vermeidbaren) strafrechtlichen Folgen sollte der Berater immer auch an disziplinarrechtliche und sonstige öffentlich-rechtliche Konsequenzen der Selbstanzeige denken. Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG v. 6.5.2008, 2 BvR 336/07, NJW 2008, 3489) dürfen die Steuerbehörden steuerliche Daten, die durch die Selbstanzeige bekannt geworden sind, an den Dienstherrn des Täters weitergeben. Trotz der strafbefreienden Wirkung der Selbstanzeige kann es dann zu Disziplinarmaßnahmen kommen.

#### **II. Die Selbstanzeige als Fremdkörper im deutschen Strafrecht**

§ 371 AO ist eine Vorschrift, die eigentlich nicht in das System des deutschen Strafrechts hineinpasst. Die nachträgliche Wiedergutmachung des Unrechts führt in aller Regel nur zu einer Strafmilderung. Anders ist dies im Steuerstrafrecht. Hier geriert sich der Staat nach einem weit verbreiteten Wort gerne als „Hure“. Er nimmt, was er kriegen kann und verzichtet dafür sogar auf das originär staatliche Recht der Strafe. Dies hat immer wieder zu der rechtspolitischen Kritik beigetragen, dass ein Freikaufen des Vermögenden von seiner bereits verwirkten Strafe nicht



möglich sein dürfe. Momentan werden deshalb, nicht zuletzt auf Grund der öffentlichkeitswirksamen Fälle Hoeneß und Schwarzer, wieder vermehrt Stimmen laut, die eine Abschaffung der strafbefreienden Selbstanzeige oder zumindest eine drastische Einschränkung der Freikaufmöglichkeiten fordern. Bereits 2010 verlangte die damalige SPD-Bundestagsfraktion – vergeblich – die Abschaffung des § 371 AO (vgl. BT-Drucks. 17/1411). Neben der grundsätzlichen Kritik zielen einige Stimmen auch primär auf eine Verschärfung des Verjährungsregimes ab. Weil nach dem geltenden Verjährungssystem nur für die letzten zehn Jahre Steuern nachgezahlt werden müssen, bleiben rechtswidrig erlangte Vermögensvorteile aus der Zeit davor nach geltendem Recht auch bei einer Selbstanzeige dem staatlichen Zugriff entzogen. Dies hat insbesondere im Fall Schwarzer zu erheblichen Unmutsbekundungen geführt (vgl. die Zitate bei Süße/Urban/Püschel, Newsdienst Compliance 2014, 71005). Bei dieser Kritik wird allerdings oft übersehen, dass § 371 AO auf Grund seines Widergutmachungscharakters auch als „moderne Strafrechtvorschrift“ (Joecks) verstanden werden kann. Denn die Vorschrift baut dem Täter auch noch lange nach Vollendung seiner Tat eine goldene Brücke zur Rückkehr in die Legalität. Damit schafft sie tatsächlich – eine absolute Ausnahme im Strafrecht! – einen *positiven* Anreiz für rechtstreu Verhalten, der von einem wachsenden Teil der Steuersünder angenommen wird.

### **III. Die positiven und negativen Wirksamkeitsvoraussetzungen der Selbstanzeige**

Nach § 371 AO geht derjenige straffrei aus, der vor der Entdeckung der Tat oder der unter bestimmten Voraussetzungen sicher zu erwartenden Entdeckung (vgl. § 371 Abs. 2 AO) seine falsche Steuererklärung berichtigt (§ 371 Abs. 1 AO), wenn er dann auch die Steuern – und bei höheren hinterzogenen Beträgen einen weiteren Zuschlag – nachzahlt (vgl. § 371 Abs. 3 und § 398a AO). Der Täter muss bei der Berichtigung „reinen Tisch machen“. Das heißt, er muss alle unverjährten Steuerstraftaten einer Steuerart vollständig offenbaren. Eine Teilselbstanzeige führt auch in Bezug auf die offenbarten Taten nicht mehr zur Straffreiheit. Unschädlich sollen allerdings bloß geringfügige Abweichungen sein, solange die entsprechend falschen Angaben unvorsätzlich gemacht wurden (vgl. BT-Drucks. 17/5067, 19 f.). Wann von einer Bagatellabweichung gesprochen werden kann, ist nicht völlig geklärt. Die Rechtsprechung tendiert zu einer Summe von 5 % des hinterzogenen Betrags (BGH v. 25.7.2011, 1 StR 631/10, NJW 2011, 3249). Jedenfalls dürfte die Bagatellgrenze bei mehr als 10 % überschritten sein.

Die Erklärung muss das gesamte relevante Material enthalten, welches zur Ermittlung der rechtmäßigen Besteuerung erforderlich ist. Sie sollte nicht als „Selbstanzeige“ überschrieben werden oder sonst auf § 371 AO verweisen. Wenn diese Bezeichnung bzw. dieser Verweis nicht vorgenommen wird, verhindert der Berater, dass etwaige Rückschlüsse auf den subjektiven Tatbestand gezogen werden können. In der Regel bietet es sich an, ohne weitere Einlassung einfach eine weitere Steuererklärung mit dem erforderlichen Inhalt abzugeben. Der notwendige Inhalt der Selbstanzeige entspricht nämlich im Regelfall dem notwendigen Inhalt einer regulären Steuererklärung. Um der Forderung des Bundesgerichtshofs nach einer vollständigen Rückkehr zur Steuerehrlichkeit (BGH v. 20.5.2010, 1 StR 577/09, NJW 2010, 2146) zu genügen, muss die Erklärung des Stpfl. aber zumindest den Anforderungen der Richtigstellung im Sinne des § 153 Abs. 1 Satz 1 AO entsprechen. Insbesondere bei unklaren Sachverhalten sollte die nachträgliche Erklärung sämtliche für die Besteuerung erheblichen Tatsachen möglichst exakt und vollständig offenbaren. Im Zweifel sollten auch Beweismittel angegeben werden. Dies schließt jedoch nicht die Möglichkeit aus, Tatsachen mitzuteilen, die nur eine Schätzung ermöglichen, wenn eine Selbstanzeige sonst nicht oder nicht schnell genug möglich wäre. Ist zu einem späteren Zeitpunkt eine weitere Konkretisierung möglich, dürfen sich dann aber keine Deckungslücken ergeben. Von daher ist es oft sinnvoll, die Schätzung höher anzusetzen.

Die Erklärung muss für alle unverjährten Steuerstraftaten einer Steuerart abgegeben werden. Die Verjährungsfrist ist dabei nicht mit der Festsetzungsfrist im Sinne der AO zu verwechseln. Gemeint sind vielmehr die strafrechtlichen Verjährungsregeln. Die Verjährungsfrist beträgt demnach im Regelfall fünf Jahre (vgl. § 78 Abs. 3 Nr. 4 StGB), wobei die Frist einen Tag nach Bekanntgabe des Steuerbescheids zu laufen beginnt. Dabei ist zu beachten, dass – anders als sonst im Strafrecht – in besonders schweren Fällen die Verjährungsfrist verlängert wird. Sie beträgt dann zehn Jahre (§ 376

Abs. 1 i.V.m. § 370 Abs. 3 Nr. 1–Nr. 5 AO). Selbstverständlich ändern die strafrechtlichen Verjährungsregeln aber nichts an der steuerrechtlichen Möglichkeit der Steuerbehörden, für die noch nicht festsetzungsverjährten Jahre die hinterzogenen Steuern nachzufordern (§ 169 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. § 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO).

Außerdem muss der Täter, wenn Steuerverkürzungen bereits eingetreten oder ungerechtfertigte Steuervorteile bereits erlangt sind, die abzuführenden Steuern innerhalb einer regelmäßig sehr kurzen Frist zahlen (vgl. § 371 Abs. 3 AO). Eine Selbstanzeige sollte also, wenn keine akute Entdeckungsfahr besteht, so vorbereitet werden, dass die nachzuzahlenden Beträge jederzeit verfügbar sind.

In jedem Fall zu beachten sind jedoch auch die negativen Wirksamkeitsvoraussetzungen. In § 371 Abs. 2 AO hat der Gesetzgeber abschließend die Voraussetzungen aufgezählt, bei deren Vorliegen eine Selbstanzeige ausnahmsweise nicht mehr zur Straffreiheit führt. Diese Voraussetzungen dürfen nicht vorliegen, wenn es zur Straffreiheit kommen soll. Die Vorschrift erfasst Konstellationen, in denen die Straffreiheit dem Täter keinen Anreiz mehr bieten kann, richtige Erklärungen abzugeben und seine Steuerschulden zu begleichen, weil die Steuerbehörden die Tat entweder bereits entdeckt haben oder eine Entdeckung mit größter Wahrscheinlichkeit unmittelbar bevorsteht (vgl. § 371 Abs. 2 Nr. 1 und 2 AO). Hierunter fällt ist die Bekanntgabe der Außenprüfung (§ 371 Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a AO), wobei Bekanntgabe im technischen Sinne zu verstehen ist. Auch die Einleitung eines Bußgeldverfahrens muss bekannt gegeben werden, sodass eine Selbstanzeige noch möglich ist, wenn die Steuerbehörden bereits Ermittlungen aufgenommen aber die Einleitung des Bußgeldverfahrens noch nicht bekannt gegeben haben (vgl. § 371 Abs. 2 Nr. 1 Buchst. b AO). Eine wirksame Selbstanzeige scheidet auch aus, wenn ein Betriebsprüfer zur steuerlichen Prüfung erscheint (§ 371 Abs. 2 Nr. 1 Buchst. c AO), wobei es unerheblich ist, ob ihm Einlass gewährt oder der Zutritt verweigert wird. Eine die Selbstanzeige ausschließende Entdeckung der Tat liegt nur vor, wenn die Steuerbehörden objektiv Kenntnis von der Tat erlangt haben und der Täter zumindest wissen musste, dass die Tat entdeckt ist (vgl. § 371 Abs. 2 Nr. 2 AO). Demnach ist eine strafbefreiende Selbstanzeige noch möglich, wenn der Täter berechtigterweise davon ausgehen durfte, dass seine Tat den Behörden noch unbekannt ist.

Eine völlig andere Bedeutung kommt der seit 2011 eingefügten Vorschrift des § 371 Abs. 2 Nr. 3 AO zu. Zwar schließt diese formal gesehen die Straffreiheit aus, wenn die Steuerhinterziehung zu einem Schaden von mehr als 50 000,00 € geführt hat. Dies ändert aber nichts daran, dass unter den Voraussetzungen des § 398a AO das Strafverfahren einzustellen ist. Der Täter gilt danach auch in diesen Fällen als unbestraft. Er muss nach dieser Vorschrift nicht nur eine richtige Steuererklärung abgeben und die hinterzogenen Steuern nachzahlen, sondern zusätzlich einen Betrag in Höhe von 5 % der hinterzogenen Steuern an die Staatskasse abführen. Die Hinterziehungszinsen (§ 235 AO) hingegen müssen nicht gezahlt werden, um Straffreiheit zu erlangen.

Diese Verpflichtung kann im Einzelfall bei höheren hinterzogenen Summen dazu führen, dass von einer Selbstanzeige (vorerst) abgeraten werden muss. Kann der Täter nämlich innerhalb der gesetzten Frist die Steuern nicht nachzahlen, wird die grundsätzlich strafbefreiende Selbstanzeige bloß noch als Geständnis behandelt, das nur auf Strafzumessungsebene oder aber bei Verhandlungen über eine Einstellung nach den §§ 153, 153a StPO eine Rolle spielen kann. Auch wenn die Frist nicht in Stein gemeißelt ist, ist hier größte Vorsicht angezeigt: Obwohl die Angemessenheit der Fristsetzung gerichtlich überprüfbar und gegebenenfalls verlängerbar ist, sollte eine vorsichtige Beratungspraxis davon ausgehen, dass die nachzuzahlende Summe innerhalb kürzester Zeit nach Einreichung der Steuererklärung verfügbar sein muss.

#### **IV. Selbstanzeige gegen den Willen des Mandanten?**

Auch wenn eine Selbstanzeige bei rationaler Betrachtung der Sachlage eindeutig das Mittel der Wahl ist, darf der Steuerberater nicht gegen den Willen seines Mandanten tätig werden. Er ist dazu auch nicht verpflichtet, weil er nicht zu dem von § 153 Abs. 1 AO erfassten Personenkreis gehört (BGH 20.12.1995, 5 AR 412/95, wistra 1996, 184, 188) und auch keine sonstigen Offenbarungspflichten bestehen (vgl. Kohler in MünchKomm StGB, 10. Aufl. 2010, § 371 AO Rz. 99). Ausnahmsweise zur Selbstanzeige für den Mandanten berechtigt ist der Steuerberater

aber, wenn er selbst Täter oder Teilnehmer der Steuerhinterziehung war (Kohler in MünchKomm StGB, 10. Aufl. 2010, § 371 Rz. 100 mit zahlreichen Nachweisen). In diesem Fall ist dringend zur Inanspruchnahme anwaltlicher Hilfe zu raten, weil die eigenen Interessen hier in einem nur schwer aufzulösenden Konflikt mit den schützenswerten Interessen des (ehemaligen) Mandanten stehen.

Prof. Dr. Volker Römermann, Rechtsanwalt Dr. Philip von der Meden  
Römermann Rechtsanwälte AG  
[www.roemermann.com](http://www.roemermann.com)

---

## **Aktuelle Berater-Informationen**

---

### **1. Vergütung bei vorzeitiger Beendigung des Steuerberatervertrags**

BGH v. 22.5.2014, IX ZR 147/12, DStR 2014, 1467.

Der BGH hat entschieden, dass bei vorzeitiger Beendigung des Steuerberatervertrags ein vereinbartes Pauschalhonorar auf den Teil herabzusetzen ist, welcher der bisherigen Tätigkeit des Steuerberaters entspricht. Damit wird die bisherige Rechtsprechung zum Vergütungsrecht der Rechtsanwälte auch für Steuerberater bestätigt.

### **2. EuGH-Vorlage – Befugnis einer im EU-Ausland niedergelassenen Steuerberatungsgesellschaft zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen im Inland**

BFH v. 20.5.2014, II R 44/12, DStRE 2014, 951 = StEd 2014, 456.

Der BFH hat dem EuGH folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Steht Art. 5 der Richtlinie 2005/36/EG einer Einschränkung der Dienstleistungsfreiheit für folgenden Fall entgegen? Eine nach den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats gegründete Steuerberatungsgesellschaft erstellt im Mitgliedstaat ihrer Niederlassung, in dem die steuerberatende Tätigkeit nicht reglementiert ist, eine Steuererklärung für einen Leistungsempfänger in einem anderen Mitgliedstaat und übermittelt diese an die Finanzbehörde des anderen Mitgliedstaats. In dem anderen Mitgliedstaat sehen allerdings nationale Vorschriften vor, dass eine Steuerberatungsgesellschaft für die Befugnis zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen einer Anerkennung bedarf und von Steuerberatern verantwortlich geführt werden muss.
2. Kann sich eine Steuerberatungsgesellschaft unter den in der Frage zu 1. genannten Umständen mit Erfolg auf Art. 16 Abs. 1 und 2 der Richtlinie 2006/123/EG berufen, und zwar unabhängig davon, in welchem der beiden Mitgliedstaaten sie die Dienstleistung erbringt?
3. Ist Art. 56 AEUV dahin auszulegen, dass er unter den in der Frage zu 1. genannten Umständen einer Einschränkung der Dienstleistungsfreiheit durch im Mitgliedstaat des Leistungsempfängers geltende Vorschriften entgegensteht, wenn die Steuerberatungsgesellschaft nicht im Mitgliedstaat des Leistungsempfängers niedergelassen ist?

### **3. Zur Kenntnis im Rahmen der Verjährung bei Rechtsberaterhaftung**

BGH v. 6.2.2014, IX ZR 245/12, DStR 2014, 1022.

Nach Ansicht des BGH beginnt die Verjährung eines gegen einen rechtlichen Berater gerichteten Ersatzanspruchs zu laufen, sobald der Mandant den Schaden und die Pflichtwidrigkeit des Beraters erkannt oder infolge grober Fahrlässigkeit nicht erkannt hat. Rät der Berater zur Fortsetzung des Rechtsstreits, habe der Mandant in der Regel auch dann keine Kenntnis von der Pflichtwidrigkeit des Beraters, wenn das Gericht oder der Gegner zuvor auf eine Fristversäumung hingewiesen hat. Nur wenn der Mandant auch Kenntnis von solchen Tatsachen erlangt, aus denen sich für ihn als juristischen Laien ergibt, dass der Rechtsberater von dem üblichen rechtlichen Vorgehen abgewichen oder Maßnahmen nicht eingeleitet hat, die aus rechtlicher Sicht zur Vermeidung eines Schadens erforderlich waren, lägen die Voraussetzung des Beginns der Verjährungsfrist gem. § 199 Abs. 1 Nr. 2 BGB vor.