

18. Steueranwaltstag in Berlin

Den Steueranwaltstag 2012 veranstaltete die AG Steuerrecht im DAV vom 09. bis 10. November im Hotel Ritz Carlton am Potsdamer Platz 3 in Berlin.

I. Neue Entwicklungen im Recht der steuerlichen Betriebsprüfung stellte **Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen**, Lehrstuhl für Unternehmenssteuerrecht der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf, Richter am Finanzgericht, vor.

Die Außenprüfung dient als „Instrument steuerlicher Verifikationsverwaltung“ im Wesentlichen zur Sachverhaltsermittlung und Beweiserhebung vor Ort bei dem Steuerpflichtigen und ist im Interesse einer gleichmäßigen Besteuerung unentbehrlich. Von der Außen(betriebs)prüfung (BP) ist die (unangekündigte) Umsatzsteuernachschau abzugrenzen. Gesetzliche Voraussetzung ist die Anordnung der Außenprüfung (formalisiertes Verfahren).

Die internationale Komponente der BP bewirkt einen Wettbewerbsnachteil für deutsche Unternehmen, weil die Außenprüfung in Deutschland viel intensiver und für die Unternehmen viel belastender ist als im europäischen Ausland. Daher wird eine Absenkung der deutschen BP-Standards gefordert und Erleichterungen werden für sinnvoll erachtet. Daraus folgt die Frage, welches Niveau dann als Maßstab anzusetzen wäre. Die Beantwortung ist schwierig. Stattdessen wird überlegt, ob die Standards der anderen europäischen Länder angehoben werden.

Bei der freien Auswahl der zu prüfenden Unternehmen hat die Finanzverwaltung ein Auswahlermessen, welches in der Regel nicht begründet werden muss. Nach der bisher überwiegend aufgrund der Einteilung in Größenklassen vorgenommenen Auswahl eines Unternehmens für die BP werden derzeit und künftig die zu prüfenden Unternehmen anhand eines Risikomanagementsystems der Finanzverwaltung ausgewählt. Maßgebendes Auswahlkriterium ist hierbei das Steuerausfallrisiko. Das Risiko besteht in der falschen Festsetzung der Steuer. Das Ziel der BP ist, die richtige Steuer zu verifizieren, nicht, möglichst viel Steuer zu generieren. Gefordert wird die Ergänzung durch eine Zufallsauswahl. Bereits verankert wurde die zeitnahe Außenprüfung durch den neuen § 4a BpO. Der besseren Prüfbarkeit der Buchhaltung dienen auch die EÜR für Überschussrechner und die E-Bilanz.

Ort der Außenprüfung sind die Geschäftsräume des Unternehmens oder auf Antrag die des Steuerberaters. Wird die Buchführung aufgrund unternehmerischer Organisationsfreiheit im Ausland erledigt oder hat ein Unternehmen in Deutschland verschie-

dene Orte der Produktion und Geschäftsleitung, ist als Ort der BP vom Finanzamt ein „geeigneter“ Geschäftsraum nach dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit festzusetzen. Umstritten sind die Kriterien, nach denen die „Geeignetheit“ eines Prüfungsortes zu beurteilen sind. So soll die Lage des Geschäftsraums nach dem „Prinzip größtmöglicher Sachverhaltsnähe“ (FG Baden-Württemberg, Urt. v. 30.05.1991, Az. II K 173/89, EFG 1991,9) und Zweckmäßigkeit ausgewählt werden.

Das in § 146 Abs. 2b AO geregelte Verzögerungsgeld ist als neue steuerliche Nebenleistung im Recht der Außenprüfung als allgemeine Sanktion für Mitwirkungspflichten in der BP anzusehen (h. M. und BMF). Dagegen sprechen nach Drüen teleologische, systematische und verfassungsrechtliche Argumente. Zur Erreichung des Ziels zeitnäherer Außenprüfung muss seiner Ansicht nach das Verzögerungsgeld in den richtigen systematischen Kontext eingepaßt und auf die Bedingungen der Außenprüfung zugeschnitten werden.

Der Rechtsschutz in der BP hängt davon ab, ob Maßnahmen der Außenprüfung Verwaltungsakte (VA) sind. Bestimmte Maßnahmen sind als VA selbständig anfechtbar. Sofern einzelne Maßnahmen keine VA sind oder deren Charakter als VA unklar ist, wie beispielsweise bei einzelnen Mitwirkungsverlangen, können sie nur im Einspruchsverfahren gegen den Steuerbescheid überprüft werden. In der Rechtsprechung zum Rechtsschutz bei BP ist keine klare Linie erkennbar. Während der BP sollte versucht werden, möglichst viele (Einzel-)Maßnahmen streitig zu stellen. Als Rechtsschutzstrategie empfiehlt Prof. Drüen die vorsorgliche Einspruchseinlegung, das Drängen auf Erlass eines VA und schließlich die gerichtliche Klärung konkreter Streitfragen bei weiter laufender BP.

II. Streitfragen zur (alten) Ansparabschreibung und zum (neuen) Investitionsabzug nach § 7g EStG erörterte *RiBFH Dr. Egmont Kulosa*, BFH München. Dabei hob er die drei Strukturelemente des § 7g EStG besonders hervor: Erforderlichkeit der frühzeitigen Geltendmachung, betriebsbezogene Betrachtung und rückwirkende Rückgängigmachung. Hinsichtlich der Voraussetzungen ist die Investitionsabsicht ein streitanfälliges Merkmal vor allem bei noch nicht vollständig eröffneten oder noch nicht gegründeten Betrieben. Zur Glaubhaftmachung sind möglichst objektive Nachweise vorzulegen. Das Merkmal des Finanzierungszusammenhangs wird für die Fälle des Fehlens der objektiven Möglichkeit zur Investition nicht mehr benötigt. Bei der Voraussetzung der Absicht der fast ausschließlichen qualifizierten Nutzung muss

diese Nutzung mindestens bis zum Ende des der Investition folgenden Wirtschaftsjahres andauern. Um die Rechtsfolgen abschätzen zu können, empfiehlt sich, die Steuererklärung möglichst spät abzugeben, damit Investitionen noch im Vorjahr berücksichtigt und diese auch konkret benannt werden können. Die Anwendung des § 7g EStG n.F. führt vor allem bei Personengesellschaften, Betriebsaufspaltung, Betriebsverpachtung im Ganzen und „privaten“ Betreibern von Photovoltaikanlagen zu Schwierigkeiten. Im Ergebnis ist der Wortlaut des § 7g EStG n.F. deutlich restriktiver als die Vorgängerregelung. Die Finanzverwaltung will die Rechtsprechung zur Vorgängerregelung auf die neue Fassung übertragen. Die Rechtsprechung ist jedoch großzügiger, weil die gesetzlichen Tatbestandsmerkmale genügen, um die Erfüllung des Gesetzeszwecks sicherzustellen. Es besteht Rechtsunsicherheit und Beratungsbedarf, weil keine der zahlreichen BFH-Entscheidungen der letzten zwei Jahre zu § 7g EStG zugunsten der Steuerpflichtigen von der Finanzverwaltung im Bundessteuerblatt II veröffentlicht wurden.

III. Die aktuelle Rechtsprechung zum Steuerstrafrecht stellte **Prof. Dr. Wolfgang Joecks**, Lehrstuhl für Wirtschafts- und Steuerstrafrecht der Ernst-Moritz-Arndt-Universität Greifswald, hinsichtlich der Steuerhinterziehung und der strafbefreienden Selbstanzeige vor und gab einen **Ausblick auf des Steuerabkommen D – CH**.

Hervorzuheben ist der Beschluss des BFH vom 12.09.2012 (Az. 5 StR 363/12, wistra 2012, Heft 12 – Tellergefall, Tellergehalt für Reinigungskräfte bei der Reinigung von öffentlichen Toiletten) zur Tathandlung als Tatbestandsmerkmal der Steuerhinterziehung, bei dem es um die Anforderungen an eine ausdrückliche Beauftragung i.S.d. § 14 Abs. 2 Nr. 2 StGB ging.

Wichtig ist auch der Beschluss des BVerfG vom 27.04.2012 (Az. 2 BvL 13/07, 2. Kammer; wistra 2010, 341), in dem das BVerfG die Vorlage der Frage, ob § 393 Abs. 2 S. 2 AO mit dem Grundgesetz vereinbar ist, für unzulässig erklärte.

Das Urteil des BFH vom 11.07.2008 (Az. 5 StR 156/08; NSTZ 2009, 273) zur Berichtigungspflicht gem. § 153 Abs. 1 Nr. 1 AO bei unrichtigen Angaben in einer Anzeige des Notars gegenüber der Finanzbehörde hält Prof. Joecks für unzutreffend.

Zum subjektiven Tatbestand erläuterte Prof. Joecks die BGH-Rechtsprechung zu den Voraussetzungen des bedingten Vorsatzes und stellte fest, dass die Verteidigung selten über den subjektiven Tatbestand gelingt.

Bei der Frage der Strafzumessung bezweifelte Prof. Joecks, dass höhere Strafen zu einer Minderung der Fälle der Steuerhinterziehung führen. Nach einem Umfrageergebnis haben über 50 % der Steuerpflichtigen kein Verständnis für den schludrigen Umgang mit Steuergeldern. Daher besteht keine Akzeptanz für die Steuerpflicht, wenn einerseits wegen der Steuerpflicht gezahlte Steuergelder verschleudert werden, andererseits die Steuerpflichtigen aber wegen Steuerhinterziehung belangt werden. Es sollte also mehr für die Akzeptanz der Steuerpflicht auf Seiten der Steuerpflichtigen getan und mit Steuergeldern sorgfältiger umgegangen werden. Das Urteil des BGH vom 21.08.2012 zum „groben Eigennutz“ verdient in diesem Zusammenhang Beachtung (Az. 1 StR 257/12; wistra 2012, Heft 12).

Die steuerstrafrechtliche Behandlung der Mitwirkung an der Hinterziehung von Umsatzsteuer im Ausland erörterte Prof. Joecks anhand einiger neuerer BGH-Beschlüsse und regte an, die Verfolgung der Mitwirkung im Ausland einzustellen. Bei dem Thema der strafbefreienden Selbstanzeige beschäftigte Prof. Joecks sich mit den Sperrgründen, der Teilselbstanzeige und den unbewußt unvollständigen Selbstanzeigen. Die Auslegung des Merkmals „großes Ausmaß“ im § 398a AO führt zu erheblichen Schwierigkeiten, wie sich auch aus dem BGH-Beschluss vom 15.12.2011 ergibt (Az. 1 StR 579/ 11; wistra 2012, 191) Prof. Joecks hält diese Bestimmung für verfehlt.

In seinem Ausblick zur „Regularisierung“ von Schweizer Einkünften deutscher Steuerpflichtiger durch das Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) D – CH nahm Prof. Joecks an, dass es nicht am 23.11.2012 im Bundesrat beschlossen werden würde. Seiner Ansicht nach verstößt es gegen den Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 Grundgesetz, weil die Folgebesteuerung nicht gesichert ist. Im Falle einer anonymen Anzeige wird es nicht zu einer künftigen zutreffenden Besteuerung kommen. (Anmerkung: Das DBA D-CH wurde im Bundesrat abgelehnt und trat daher nicht in Kraft.)

IV. Welche Steuerfallen im Erb- und Schenkung- sowie Einkommensteuerrecht bei der erb- und schenkungsrechtlichen Beratung vermieden werden sollten, zeigte **Andreas Jahn**, Rechtsanwalt und Steuerberater, Meyer-Köring, Bonn, anhand von 10 ausgewählten Fällen.

Bei der erbrechtlichen Beratung werden regelmäßig die erbschaft- und ertragsteuerrechtlichen Folgen nicht oder nicht richtig oder nicht in vollem Umfang beachtet. Oft fehlt es an der zutreffenden Umsetzung der erbschaft- und ertragsteuerrechtlichen

Planungen. Erbschaftsteuerliche Auswirkungen werden zwar vermieden, aber ohne die ertragsteuerlichen Belastungen zu beachten. Sofern nachträgliche Korrekturmöglichkeiten bestehen, werden diese nicht erkannt und nicht genutzt.

Diese Fehler kommen besonders häufig bei Nießbrauchsgestaltungen im Zusammenhang mit der Übertragung von Vermögen im Wege der vorweggenommenen Erbfolge vor. Gravierend sind die Folgen auch im Falle der Übertragung von Betriebsvermögen. Jahn rät daher, zu erbrechtlichen Gestaltungsplanungen stets einen steuerrechtlichen Berater hinzuzuziehen, vor allem aber dann, wenn Betriebsvermögen übertragen werden soll.

Folgende 10 typische Fallgestaltungen sollten stets auf ihre steuerrechtlichen Folgen hin geprüft werden, um etwaige erhebliche finanziellen Risiken zu vermeiden:

Nießbrauch, Nießbrauchsvorbehalt, Quotennießbrauch, Nießbrauch an Anteilen an Personen- oder Kapitalgesellschaften, Nießbrauch für die Ehegattin, Nießbrauch im Falle der Betriebsaufspaltung, Sonderbetriebsvermögen, nicht aufeinander abgestimmte Gesellschaftsverträge der GmbH & Co.KG, Außensteuergesetz (Sohn soll GmbH-Anteile erben), Überkreuzversicherung von Lebensgefährten zur Vermeidung der Erbschaftsteuerpflicht, Ehegattenrente.

V. Der Titel „... und wieder ist das ErbStG verfassungswidrig“ impliziert gleichermaßen das Entsetzen über den Vorlagebeschluss des BFH vom 27.09.2012 – Az. II R 9/11 – wie auch die erwartete Fortsetzung der verfassungswidrigen Gesetzgebung zum Erbschaftsteuerrecht. In seinen Anmerkungen nahm **Dr. iur. Matthias Söffing**, Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht, S&P Söffing Rechtsanwalts-gesellschaft mbH, Düsseldorf, zu dem aktuellen Vorlagebeschluss des BFH Stellung. Die erbschaftsteuerlichen Regelungen sollten nach dem Entwurf des Jahressteuergesetzes 2013 wesentlich geändert werden. Daraus ergab sich die Frage der Ausfertigungsmöglichkeit dieses Gesetzes durch den Bundespräsidenten bereits vor der Entscheidung des BVerfGs über den aktuellen Vorlagebeschluss des BFH. Söffing hielt es für sinnvoll, dass der Bundespräsident das Jahressteuergesetz 2013 selbst prüft und mit der Gesetzesausfertigung bis zur Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts abwartet.

Söffing nahm an, dass bis Ende des Jahres 2012 die Gestaltung von erbschaftsteuerlichen Sachverhalten wohl noch nach der alten Rechtslage zulässig sein wird, ohne dass Gestaltungsmissbrauch gem. § 42 AO zu befürchten wäre.

Der Angriff des Jahressteuergesetzes 2013 richtet sich gegen die Verschonungsregelungen der §§13a und 13b ErbStG, welche die Vererbung von Betriebsvermögen betreffen, und bedeutet das Ende der sog. „Cash-GmbH“.

Söffing hielt den Vorlagebeschluss für zulässig, obwohl er nicht allen Argumenten des BFH folgte. Nach Ansicht des BFH ist die Überprivilegierung des Erwerbs von unternehmerischem Vermögen durch §§ 13a und 13b ErbStG nicht durch Gemeinwohlgründe zu rechtfertigen, insbesondere dann nicht, wenn die Lohnsummenregelung nicht zur Anwendung kommt.

Die sog. „Cash-GmbH“ lehnte Söffing ab, weil deren Begünstigung nicht beabsichtigt war. Bei einer „Cash-GmbH“, deren Betriebsvermögen zu 100 % aus Geldvermögen bestehe, drohe ein Verstoß gegen § 42 AO. Ein Anteil an operativem Vermögen von ca. 20 % sei zur Vermeidung des Gestaltungsmissbrauchs geboten. Die Begünstigung nach § 13a, § 13b ErbStG werde ansonsten nicht gewährt. Er empfahl, nicht eine Cash-GmbH, sondern Forderungs-GmbH (§ 23 EStG) zu errichten, in welche Forderungen eingelegt werden könnten. Sofern die Forderung in der GmbH ist, kann nach Veräußerung der Grundstücke nach Ablauf der Spekulationsfrist die GmbH die Einzahlung des Verkaufserlöses als Erfüllung der Einlageverpflichtung gegenüber der GmbH vom Gesellschafter fordern.

VI. Aufgrund der Rechtsprechung des BFH regelte der Gesetzgeber mit dem Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BGBl. I 2011, 2592) unter anderem die Bestimmungen des § 7 Abs. 8 und des § 15 Abs. 4 ErbStG neu. **Prof. Dr. Georg Crezelius**, Lehrstuhl für Steuerrecht der Universität Bamberg, beleuchtete diese beiden Neuregelungen unter der Überschrift „**Inkongruente Einlagen und verdeckte Gewinnausschüttungen – Schenkungsteuerrecht, Ertragsteuerrecht, Zivilrecht** - “ aus Sicht der Wissenschaft unter Bezugnahme auf das Gesellschafts- und Bilanzrecht, Bürgerliche Recht, Schenkungsteuer- und Ertragsteuerrecht sowie den Gleichlautenden Ländererlass der Finanzverwaltung vom 14.03.2012 (BStBl. I 2012, 331). Der Wortlaut des § 7 Abs. 8 ErbStG, der die inkongruenten Einlagen betrifft, ist zu weit gefaßt und führt daher in diesen Rechtsgebieten zu Auslegungs- und Anwendungsschwierigkeiten, die ihrerseits widersprüchliche und fragwürdige Ergebnisse zur Folge haben. Dies zeigt sich besonders deutlich in Sanierungsfällen. Die Behandlung einer verdeckten Gewinnausschüttung als „gemischt-freigebigige Zuwendung der Kapitalgesellschaft“, die den Schenkungstatbestand des § 7 Abs. 1 Nr. 1, § 15 Abs.4

ErbStG erfüllt, und deshalb nach dem Ländererlass (s.o.) schenkungsteuerpflichtig ist, ist aus systematischen Gründen mit dem Gesellschaftsrecht, Bürgerlichen Recht, Ertrag- und Schenkungsteuerrecht nicht vereinbar und führt ebenfalls zu fragwürdigen Ergebnissen.

In der anschließenden Diskussion zu den aktuellen erbschaftsteuerlichen Rechtsentwicklungen und den Vorträgen unter V. und VI. stimmte Prof. Crezilius Herrn Söffing zu dessen Auffassungen (s.o.) in vollem Umfang zu.

VII. Zum Umgang mit Nichtanwendungserlassen der Finanzverwaltung nahm **Dr. h.c. Wolfgang Spindler**, Präsident des Bundesfinanzhofs a.D., Stellung.

Nichtanwendungserlasse (NAE) haben eine lange Tradition. Bereits seit dem 1. NAE im Jahre 1949 führten Entscheidungen des BFH und NAE immer wieder zur Diskussion zwischen dem BFH und dem BMF. Der Grund liegt im Spannungsverhältnis von den drei Gewalten Legislative, Exekutive und Jurisdiktion. Nichtanwendungserlasse gibt es vor allem zu Entscheidungen, die für die Steuerpflichtigen vorteilhaft sind. Die Anzahl der jährlichen NAE schwanken von Jahr zu Jahr.

Es gibt verschiedene Formen der Reaktionen der Verwaltung auf die Rechtsprechung des BFH: 1. Veranlassung einer gesetzgeberischen Änderung, 2. Verzögerung einer Veröffentlichung der Rechtsprechungsergebnisse, 3. Vermeidung einer höchstrichterlichen Entscheidung, 4. Nichtanwendungserlasse.

Unter verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten stellt ein NAE einen unzulässigen Eingriff in die Kernaufgaben der Rechtsprechung und somit einen Verstoß gegen Art. 20 Abs. 2 GG dar, wenn lediglich die abweichende Auffassung des BMF an die Stelle des BFH gesetzt wird, ohne dass eine offensichtlich rechtsfehlerhafte Entscheidung des BFH vorliegt.

Folgen der Nichtanwendungserlasse sind Beeinträchtigung der Rechtssicherheit, Beeinträchtigung der gleichmäßigen Rechtsanwendung und Amtshaftpflichtverletzung.

Als Resümee hielt Spindler fest, dass die Finanzverwaltung die Entscheidungen des BFH grundsätzlich zu beachten hat. Das ergibt sich aus dem Gewaltenteilungsprinzip. Ausnahmsweise kann ein NAE ergehen, wenn im Einzelfall eine BFH-Entscheidung nach Ansicht der Verwaltung zu einem offensichtlich unzutreffenden, nicht vertretbar erscheinenden Ergebnis gelangt. Diese Voraussetzung hat die Finanzverwaltung im konkreten Fall in nachvollziehbarer Weise darzulegen. Die Fi-

nanzverwaltung ist nicht berechtigt, im Wege eines NAE ihre lediglich abweichende Rechtsansicht an die Stelle derjenigen des BFH zu setzen. „NAE sind dann rechtswidrig, wenn sie allein aus fiskalischen Gründen erlassen werden. Insoweit ist lediglich der Gesetzgeber zu Regelungen befugt, die höchstrichterliche Rechtsprechung im Ergebnis zu korrigieren. Dies gilt auch für NAE, die Regelungen für einen vorübergehenden Zeitraum bis zu einer beabsichtigten Gesetzesänderung treffen. Aus Gründen der Rechtssicherheit sowie zur Gewährleistung eines gerade in solchen Fällen zur gleichmäßigen Rechtsanwendung notwendigen, effektiven Rechtsschutzes ist es unverzichtbar, dass die Finanzverwaltung in Steuerbescheiden, die auf einem Nichtanwendungserlass beruhen, auf die abweichende Rechtsprechung des BFH hinweist.“

VIII. Unter dem Thema „Praxiswissen Umwandlungssteuerrecht“ präsentierte *Dr. Rolf Schwedhelm*, Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht, Streck Mack Schwedhelm, Köln, die „Auswirkungen des neuen Umwandlungssteuererlasses der Finanzverwaltung“.

Der Umwandlungssteuererlass vom 11.11.2011 (BStBl. I 2011, 1314) hat nicht zur erwarteten und gewünschten Erleichterung und Klärung für die Anwendung des Umwandlungssteuerrechts bei der Beratung beigetragen. Der Erlass hat im Gegenteil mehr „Fallstricke“ und Unklarheiten gebracht.

Schwedhelm erörterte typische Fälle, die unter Berücksichtigung des neuen Umwandlungssteuererlasses (UmwE 2011) von besonderer Bedeutung sind. Diese sind die Spaltung von Kapitalgesellschaften, Umwandlung von Einzelunternehmen und Personengesellschaften in eine GmbH sowie die Umwandlung einer GmbH in eine Personengesellschaft.

Bei der Spaltung von Kapitalgesellschaften sind Besonderheiten hinsichtlich der Auf- und Abspaltung zu beachten. Die aufzuspaltende GmbH hat eine steuerliche Schlussbilanz auf den Spaltungstichtag zu erstellen, in der die übergehenden Wirtschaftsgüter grundsätzlich mit dem gemeinen Wert anzusetzen sind (§ 15 I 1, § 11 I UmwStG). Der Buchwert oder ein Zwischenwert kann unter folgenden Voraussetzungen angesetzt werden: 1. Es müssen jeweils Teilbetriebe übergehen. 2. Die Besteuerung der stillen Reserven muss bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft sichergestellt sein. 3. Das Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Veräußerungsgewinns darf nicht ausgeschlossen oder eingeschränkt

sein. 4. Die Gegenleistung darf ausschließlich in Gesellschaftsrechten bestehen.
5. Es darf kein Missbrauch vorliegen. Bei der Abspaltung kann die Vermögensteilübertragung nur dann steuerneutral durchgeführt werden, wenn sowohl das übergehende als auch das bei der übertragenden GmbH verbleibende Vermögen als Teilbetrieb qualifiziert ist. Fehlt es an einem Teilbetrieb, muss das übergehende Vermögen mit dem gemeinen Wert angesetzt werden.

Bei der Umwandlung von Einzelunternehmen und Personengesellschaften in eine GmbH sind Besonderheiten im Falle der Einbringung (§ 20 UmwStG) und für die durch die Einbringung erlangten „einbringungsgeborenen“ Gesellschaftsanteile (§ 22 UmwStG) sowie für die Umwandlung einer GmbH & Co. KG zu beachten.

Die Umwandlung von einer GmbH in eine Personengesellschaft führt zu Besonderheiten bei der Besteuerung der GmbH, der Personengesellschaft und der jeweiligen Gesellschafter.

IX. Mit seinem Vortrag über „Die vertragliche Haftung des steuerlichen Beraters gegenüber dem Mandanten“ zeigte Rechtsanwalt *Michael Brügge*, HDI Gerling, Köln, Fehlerquellen bei der Beratung, Verteidigungsansätze und Maßnahmen zur Haftungsvorsorge auf.

Wird ein Steuerberater oder ein Rechtsanwalt auf Schadensersatz wegen Schlechtere Erfüllung der vertraglich übernommenen Pflichten gemäß § 280 Abs. 1 BGB in Anspruch genommen, so sind folgende Anspruchsvoraussetzungen und Einwendungen zu prüfen: Mandatsvertrag, Pflichtverletzung, Verschulden, Kausalität, Schaden, Mitverschulden, Haftungsbegrenzung, Verjährung.

Wichtig sind folgende Punkte:

Kausalität und Schaden sind schwierig nachzuweisen, denn es muss eine Alternativgestaltung vorgetragen werden, bei der der Schaden nicht entstanden wäre. Dies erfordert hervorragende steuerliche Kenntnisse.

Eine Haftungsbegrenzung muss im Einzelfall ausgehandelt werden. Jedoch bleibt immer Rechtsunsicherheit wegen der Abgrenzung der leichten von der groben Fahrlässigkeit.

Rechtsanwälte können ihre Haftung nicht wirksam durch AGB begrenzen wie Steuerberater und Wirtschaftsprüfer. Auch im neuen Regierungsentwurf zur Änderung des § 51 BRAO ist eine Angleichung nicht vorgesehen. Eine Rechtsanwalts-GmbH schützt im Fahrlässigkeitsbereich vollständig.

Pflichtverletzung ist auch bei Verletzung der Schadenverhütungspflicht gegeben (siehe OLG Düsseldorf DStRE 2008, 916 (Jaguarfall)).

Die Haftung für in den Schutzbereich einbezogene Dritte nimmt an Bedeutung zu. (z.B. GGF bei Haftung gem. § 64 GmbHG - BGH 14.06.2012 - Az. IX ZR 145/11 GI 2012, 130; Konsequenz: GF einer GmbH, der sich im Fahrlässigkeitsbereich bewegt, kann die Haftung auf den steuerlichen Berater abwälzen; Fischer, Vertragliche Dritthaftung von Rechtsanwälten, Steuerberatern und Wirtschaftsprüfern, DB 2012, 1493) Maßgebend ist immer Versicherungs-/Haftungssumme im Zeitpunkt der Schadensursache (falschen Beratung), nicht Haftungssumme im Zeitpunkt der Schadenskenntnisnahme.

Wird ein Steuerbescheid erlassen, sollte die darin festgesetzte Summe gezahlt und Einspruch eingelegt werden. Anträgen auf Aussetzung der sofortigen Vollziehung wird nur selten stattgegeben. Bei Obsiegen wird Betrag mit 6 % verzinst zurückgezahlt. Das ist zur Zeit eine gute Kapitalanlage.

Hinweis:

Zur Wiederholung und Vertiefung der gehörten Informationen dienen die umfangreichen Tagungsunterlagen, die jeder Teilnehmer erhielt, sowie der demnächst im Boorberg-Verlag erscheinende Tagungsband.

Die Teilnehmer erhielten eine Bestätigung als Nachweis für die Pflichtfortbildung gem. § 15 FAO.

Sabine Unkelbach-Tomczak, Rechtsanwältin und Fachanwältin für Steuerrecht, LSV Rechtsanwalts GmbH, Frankfurt am Main