



Den Weg frei machen

Zukunftsfinanzierungsgesetz

Die Vorgaben einhalten

Elektronische Kassenführung steht vermehrt im Fokus der Finanzbehörden.

Gleich dem Tro- janischen Pferd

Vorgeschobene Steuerprüfungen zwecks Zufallsfunde stehen in der Kritik.

Sonderweg der Altersvorsorge

Bei der Altersvorsorge Freier Berufe sind Struktur und Finanzierung zu prüfen.

SIE SIND IM PRÜFUNGSSTRESS.

UNSERE DIGITALE DATENANALYSE

GIBT PRÜFUNGSSICHERHEIT –

GANZ NACH INDIVIDUELLEM BEDARF.

Unsere digitalen Lösungen passen perfekt in Ihr Kanzleigeschäft – denn unsere integrierten Datenanalysen optimieren Ihre Prüfungsprozesse. Mit DATEV haben Sie zudem einen verlässlichen und innovativen Partner an Ihrer Seite.



Alles zur Umsetzung ISA [DE]
und IDW PS KMU unter
datev.de/isa

Mehr Informationen unter datev.de/loesungen-wp



Zukunft gestalten.
Gemeinsam.

DATEV in Zahlen



Über 3,91 Milliarden

digital gespeicherte Belege in der DATEV-Cloud



382.994

Transaktionen über DATEV SmartTransfer



Ca. 18,8 Millionen

Jahressteuererklärungen wurden 2023 elektronisch übermittelt.



Ca. 142 Millionen

Daten zur Sozialversicherung wurden 2023 übermittelt.



2,22 Millionen

Daten zur E-Bilanz wurden 2023 übermittelt.



Mehr Wachstum

Mit dem Gesetz zur Finanzierung von zukunftssichernden Investitionen – kurz Zukunftsfinanzierungsgesetz – soll der Finanzstandort Deutschland mit steuer-, kapitalmarkt- und gesellschaftsrechtlichen Maßnahmen attraktiver werden. Vor allem Start-ups, kleinen und mittleren Unternehmen soll das – noch kürzer – ZuFinG die Kapitalaufnahme erleichtern. Start-ups können Beschäftigte so besser am wirtschaftlichen Erfolg beteiligen, um im Wettbewerb um Fachkräfte diese zu halten und zu gewinnen. Denn hohe Fixgehälter können Gründer meistens noch nicht stemmen. Mit dem ZuFinG ist auch die Dry-Income-Problematik weitestgehend gelöst. ●

KERSTIN PUTSCHKE

Chefredakteurin DATEV magazin

E-Rechnungspflicht

Wir aktualisieren laufend alles rund um die bevorstehende E-Rechnungspflicht, die voraussichtlich zum 1. Januar 2025 kommt, unter www.datev.de/e-rechnung

Digitales Ökosystem

Das digitale Ökosystem bietet die Möglichkeit, die Expertise und Kompetenzen vieler Akteure einzubinden und im Zusammenspiel Lösungen zu entwickeln. Deshalb sind unsere Partner ein zentraler Bestandteil unserer Strategie. www.datev.de/partnering

Datenschutz, IT-Security und Cybercrime

Die Zahl der Cyberattacken steigt kontinuierlich. Worauf Sie achten sollten, finden Sie in unserem Dossier IT-Security. www.datev-magazin.de/tag/it-security

Perspektiven



06 KI kommt an Bord
 Digitalisierung und künstliche Intelligenz sind im Bereich der Abschlussprüfungen auf dem Vormarsch. Den kompetenten Wirtschaftsprüfer werden sie jedoch auch in Zukunft nicht ersetzen.

Praxis

20



Schwierige Einordnung
 § 6 Abs. 1a Einkommensteuergesetz führt mit seiner steuerlichen Bedeutung in der Beratungs- und Immobilienpraxis weiterhin zu Rechtsunsicherheiten.

23

Die Vorgaben einhalten
 Die Nutzung elektronischer Aufzeichnungssysteme bei der Kassenführung steht zunehmend im Fokus der Finanzbehörden.

Titelthema

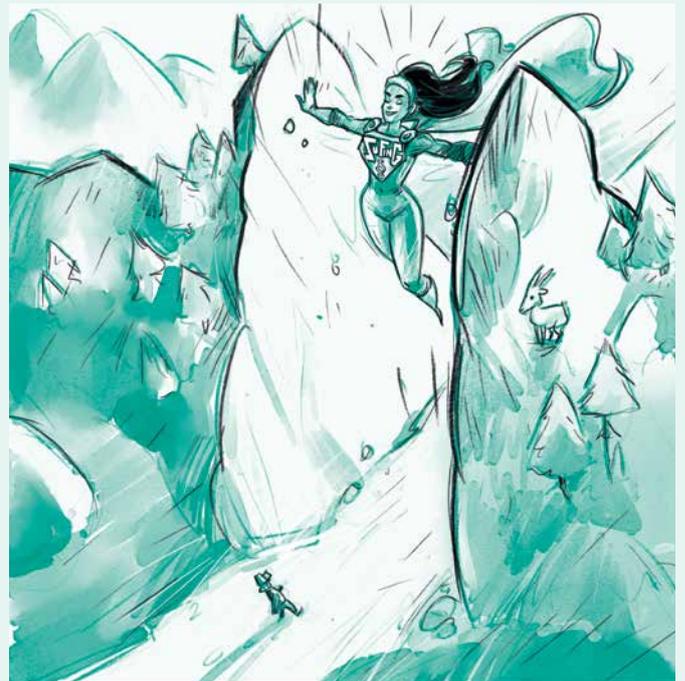
Zukunftsfinanzierungsgesetz

08 Ein guter Ansatz
 Wird die Wiedereinführung von Mehrstimmrechtsaktien kleinen und mittleren Unternehmen den Kapitalmarktzugang erleichtern?

11 Impuls für Gründer
 Durch das Zukunftsfinanzierungsgesetz wurde die Dry-Income-Problematik deutlich abgemildert.

14 Die Rendite prüfen
 Zu Jahresbeginn kam es zu Anpassungen beim sogenannten INVEST-Zuschuss.

17 Stopp auf halber Strecke
 Die Neufassung des § 19a Einkommensteuergesetz dient der Beteiligung von Mitarbeitern an ihrem Unternehmen.



26 Gleich dem Trojanischen Pferd
 Ein behördliches Vorgehen, bei dem Steuerprüfungen vorgeschoben werden, um Zufallsfunde für ein strafrechtliches Verfahren zu machen, steht in der Kritik.

29 Sonderweg der Altersversorgung
 Die Altersvorsorge der Freien Berufe ist in Deutschland speziell geregelt. Daher lohnt sich ein Blick in diese Versorgungswerke zu Aufbau, Struktur und Finanzierung.



Aus der Genossenschaft

31 „DATEV-Genosse 007 wäre sehr zufrieden“
 Vor 58 Jahren gründeten sieben visionäre Nürnberger DATEV. Mit dabei war Walter G. Fürsattel. Seine Frau und sein Sohn lassen die Entwicklung Revue passieren.



34 Bestens für die Zukunft gerüstet
 DATEV pilotiert derzeit eine E-Rechnungsplattform, die in der ersten Ausbaustufe mit einer einfachen E-Rechnungsschreibung starten wird. Wir sprachen mit Jürgen Grabert, Chief Product Owner Accounting Solutions Processes and Controlling, und Rainer Reiter, Product Owner DATEV Unternehmen online, beide Leiter E-Rechnung @DATEV, über ihre Bedeutung, weitere Ausbaustufen und was heute schon möglich ist.

Klartext

36 Gesetze: von Juristen für Juristen
 Im Gegensatz zum Grundgesetz sind aktuelle Gesetze meist sehr schwer verständlich. Wir reden von Bürokratieabbau und erzeugen solche Gesetzesmonster.



Produkte & Services

37 Ein Bild von einer Kanzlei
 Dass der erste Eindruck entscheidend ist, gilt nicht nur für Menschen, sondern auch für Ihre Kanzlei. Lassen Sie sich dabei von DATEV MyMarketing unterstützen.



Impressum

Unter UNS

38 Faktor Mensch
 Steuerberater Frank Kirchner, Kanzleichef in dritter Generation, hat seine Kanzlei nahe Frankfurt am Main peu à peu modernisiert.



VORSCHAU
 AUSGABE
 05 / 24

Titelthema Altersvorsorge

Bei der Altersvorsorge von Freiberuflern sollte hinterfragt werden, wie lukrativ die Leistungen im Rentenfall verglichen mit anderen Versicherungsträgern sind. Auch ein Blick auf die steuer- und sozialversicherungsrechtlichen Aspekte lohnt sich.



KI kommt an Bord

Wirtschaftsprüfer | Digitalisierung und künstliche Intelligenz sind im Bereich der Abschlussprüfungen auf dem Vormarsch. Den kompetenten Wirtschaftsprüfer werden sie jedoch auch in Zukunft nicht ersetzen.

Ist es nun tatsächlich so weit? Streckt ChatGPT seine Fühler auch in die Wirtschaftsprüfung aus – und müssen wir uns künftig mit KI-Wirtschaftsprüfern auseinandersetzen? Diese Frage keimte in mir auf, als ich las, dass ChatGPT 4.0 kürzlich die US-Examen für Wirtschaftsprüfer und Steuerberater bestand. Immerhin gelten diese Prüfungen als besonders anspruchsvoll und setzen tiefgehendes Fachwissen sowie analytische Fähigkeiten voraus.

KI im Alltag angekommen

Aber wenn wir mal ehrlich sind: Das digitale Zeitalter hat auch für Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer schon längst begonnen. Die Aussage von Bundesarbeitsminister Hubertus Heil aus dem vergangenen Herbst, es werde spätestens 2035 keinen Arbeitsplatz mehr geben, der nichts mit künstlicher Intelligenz zu tun hat, zaubert Wirtschaftsprüfern wahrschein-

lich nur ein müdes Lächeln ins Gesicht. Denn der Einsatz von KI dürfte für so manche von ihnen schon heute integraler Bestandteil ihres Arbeitsalltags sein – insbesondere bei Tools in den Bereichen Risikoanalyse und Datenprüfung beispielsweise bei der Betrugserkennung.

Dass eine examinierte KI-Variante den menschlichen Wirtschaftsprüfer in Zukunft ablöst, halte ich trotzdem für unwahrscheinlich. Zu komplex sind die Aufgaben, die Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer in Deutschland ausüben. Derzeit sind dies laut aktueller Berufsstatistik der Wirtschaftsprüferkammer rund 15.000 Wirtschaftsprüfer und knapp 2.000 vereidigte Buchprüfer in Deutschland – die meisten zwischen 50 und 59 Jahre alt.

Viele neue Pflichten im Wandel der Zeit

In jüngster Vergangenheit sind dem Berufsstand noch zusätzliche Pflichten auferlegt worden, beispielsweise durch das Energiewirtschaftsgesetz, das Erdgas-Wärme-Soforthilfegesetz, das Strompreisbremsegesetz und das Gesetz gegen Wettbewerbsbeschränkungen. KI-Anwendungen kommen gerade zur rechten Zeit, um Wirtschaftsprüfer zu unterstützen und zu entlasten. Das belegt auch eine aktuelle Studie der Kollegen von PwC, die herausgefunden hat, dass die betreffenden Anwendungen bei Compliance-Aufgaben wesentlich besser unterstützen und Informationen aus unstrukturierten Daten bewahren können. Wo wir früher Stichproben manuell analysiert haben, greift heute die datengetriebene Vollanalyse. Wo wir früher – ganz klassisch und analog – auf Papier dokumentiert haben, können wir heute digitale Archivierung und Reporting nutzen. Wir schlagen ein neues Kapitel in der Wirtschaftsprüfung auf: weg von manuellen Prozessen hin zu automatisierten, digitalisierten Abläufen. Und das schafft uns Freiräume für andere Aufgaben. Der digitale Werkzeugkasten macht schon seit geraumer Zeit Massenprüfungen möglich. Beispiel: Journal Entry Testing.

Mit klassischen Prüfungsmethoden kann man den digitalisierten und KI-Systemen bei Mandanten schon heute nicht mehr gerecht werden. Daher werden sich Systemprüfungsansätze mehr und mehr etablieren – und zwar sowohl aus risikoorientierter als auch aus wirtschaftlicher Sicht. Auch DATEV testet derzeit eine KI-basierte Anomalieerkennung. Verfahren aus dem Machine Learning helfen dabei, den Datenbestand gesamtheitlich auf Auffälligkeiten zu analysieren und durch Explainable Artificial Intelligence (XAI) zu erklären. Damit entwickeln wir ein Tool innerhalb der Datenanalyse, das vor allem bei der Identifizierung von Auffälligkeiten etwa in Umsatz- oder Erlöskonten unterstützen soll.

KI-Lösungen als Assistenz

Werden Wirtschaftsprüfer also künftig einfach künstliche Intelligenz für sich arbeiten lassen – und es sich derweil mit ei-

nem Milchkaffee auf dem Bürosessel bequem machen? So viel Muße wird auf mittlere Sicht sicher nicht in das Arbeitsleben des Prüfers einkehren. Denn KI-Lösungen können als Hilfswerkzeug, als Assistenz schon eine ganze Menge. Zahlreiche andere Aufgaben können sie jedoch nicht übernehmen. Und wenn wir ehrlich sind: Um einen Prüfungssachverhalt abschließend zu beurteilen, braucht es immer noch den Intellekt und vor allem den Instinkt des Abschlussprüfers.

Daher erfordert der Trend zu mehr Einsatz von künstlicher Intelligenz in Zukunft eine andere Herangehensweise an den Berufsalltag – und Wirtschaftsprüfer müssen ein Verständnis dafür entwickeln, wie die dahinterliegenden Systeme funktionieren. Das gilt vor allem mit Blick auf Qualität und Zuverlässigkeit von KI-Systemen – und mit Blick darauf, wie plausibel die Resultate von KI-Lösungen sind.

Wie in anderen Branchen auch, wird der Einsatz von KI vor allem dazu führen, Routinearbeiten erledigen zu lassen und sich auf komplexere Tätigkeiten zu spezialisieren. Die Arbeit geht nicht aus, sie verändert sich. Letztlich kann diese Entwicklung in vielerlei Hinsicht ein Meilenstein sein. Denn KI-Lösungen können auch als Plus beim Fachkräftemangel im Berufsstand verbucht werden, das traditionelle Berufsbild des Wirtschaftsprüfers auch für eine jüngere, technologieaffinere Generation attraktiv machen. Und den erfahrenen Wirtschaftsprüfern Raum geben für ihre eigentliche Fachexpertise.

Und so ist es eigentlich höchst erfreulich, wenn Modelle wie ChatGPT 4.0 anspruchsvolle Examen bestehen. Denn dies stellt nicht unsere menschliche Expertise infrage, sondern zeigt, dass KI-Lösungen helfen können, den Berufsstand zukunftsfähig zu gestalten – mit beeindruckender Kompetenz in der Welt der Zahlen und Regelwerke und unterstützt von modernster Technologie. ●



PROF. DR. ROBERT MAYR

CEO der DATEV eG
Nürnberg, im Februar 2024

FOLGEN SIE MIR AUF ...

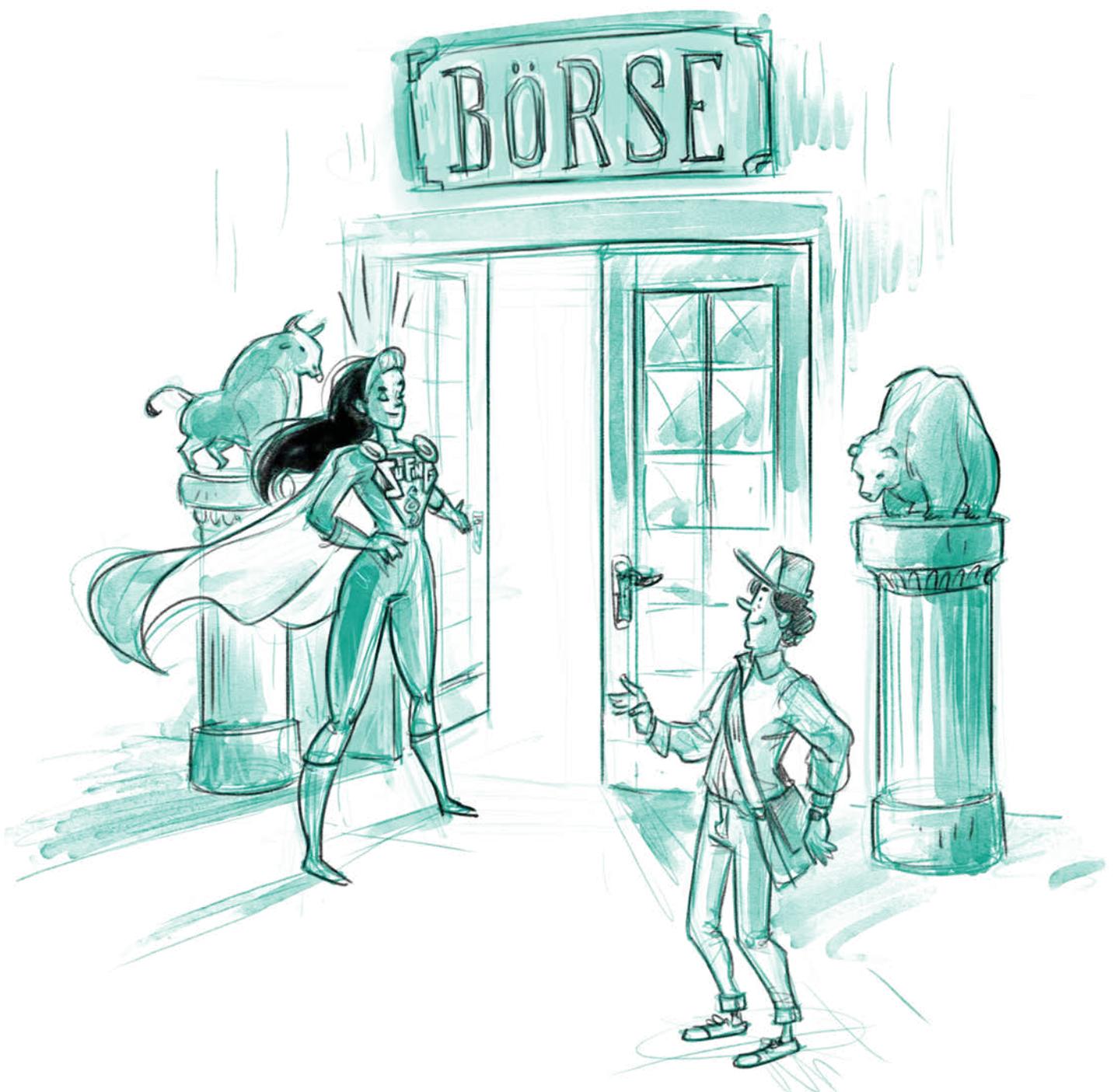


LinkedIn: www.linkedin.com/in/prof-dr-robert-mayr

Ein guter Ansatz

ZuFinG | Ob die Wiedereinführung von Mehrstimmrechtsaktien tatsächlich zu einem leichteren Kapitalmarktzugang von kleinen und mittleren Unternehmen führen wird, bleibt abzuwarten. Insgesamt aber ist die Herabsetzung der Anforderungen an einen Börsengang zu begrüßen.

Charlotte Kulenkampff



Am 15. Dezember 2023 ist das Zukunftsfinanzierungsgesetz (ZuFinG) in Kraft getreten. Ziel des Gesetzes ist es unter anderem, insbesondere kleinen und mittleren Unternehmen (KMU) den Zugang zum Kapitalmarkt zu erleichtern. Zu diesem Zweck wurden nicht nur die (regulatorischen) Anforderungen an einen Börsengang herabgesetzt, sondern auch Gründerinnen und Gründern durch die (Wieder-)Einführung von Mehrstimmrechtsaktien die Möglichkeit gegeben, weiterhin den Einfluss auf das Unternehmen zu bewahren und so ihre Expertise langfristig umfassend einbringen zu können.

Erleichterte Anforderungen an den Börsengang

Ein erleichteter Zugang zum Kapitalmarkt soll zunächst dadurch erreicht werden, dass für Börsennotierungen der Mindestbetrag der zuzulassenden Aktien von 1,25 Millionen auf 1 Million Euro reduziert wurde. Eine weitere Erleichterung stellt die Schaffung einer Börsenmantelaktiengesellschaft (BMAG) dar, die sich an dem US-amerikanischen Vorbild der Special Purpose Acquisition Company (SPAC) orientiert. Hierbei handelt es sich um eine Mantelgesellschaft ohne eigenes operatives Geschäft, die ausschließlich zu dem Zweck gegründet wird, durch einen Börsengang Kapital einzusammeln, das dann innerhalb eines begrenzten Zeitraums zum Erwerb einer bislang nicht börsennotierten Gesellschaft verwendet werden soll. Schließlich wird Unternehmen der Gang an die Börse dadurch erleichtert, dass der Emittent den Zulassungsantrag außerhalb von Teilbereichen des regulierten Markts allein stellen kann. Während bislang die Zulassung ausschließlich zusammen mit einem gesetzlich vorgesehenen Emissionsbegleiter, wie zum Beispiel einem Kredit-, Finanzdienstleistungs- oder Wertpapierinstitut, beantragt werden konnte, kann nunmehr die Börsenordnung vorsehen, dass die Zulassung außerhalb von Teilbereichen des regulierten Markts – also an der Frankfurter Wertpapierbörse nur für den General Standard – lediglich vom Emittenten zu beantragen ist.

(Wieder-)Einführung von Mehrstimmrechtsaktien

Im Übrigen wurde durch das ZuFinG die Mehrstimmrechtsaktie für die Aktiengesellschaft (AG) und die Europäische Aktiengesellschaft (SE) wieder eingeführt. Zuletzt war die Mehrstimmrechtsaktie im deutschen Aktienrecht unzulässig; Kapitaleinsatz und Stimmrechtsmacht in AG sollten proportional zueinander sein. Jede Aktie gewährte in der Hauptversammlung eine Stimme (One share, one vote). Die Stimmkraft bemaß sich bei Nennbetragsaktien nach dem Nennbe-

trag, bei Stückaktien nach der Zahl der gehaltenen Aktien. Nunmehr kann die Satzung Namensaktien mit Mehrstimmrechten vorsehen. Gründer sollen hierdurch die Möglichkeit erhalten, Eigenkapital aufzunehmen, ohne die strategische Kontrolle über das Unternehmen zu verlieren. Die Einführung von Mehrstimmrechtsaktien kann bei Gründung der Gesellschaft oder später im Rahmen einer Kapitalerhöhung durch Schaffung einer weiteren Aktiengattung erfolgen. Maximal zulässig ist das Zehnfache des Stimmrechts je Aktie, also eins zu zehn. Ein Aktionär kann somit bereits mit Aktien in Höhe von 5,01 Prozent des Grundkapitals, sofern diese mit einem zehnfachen Stimmgewicht ausgestattet sind, die Mehrheit der Stimmrechte in der Hauptversammlung erlangen.

Beschränkungen

Eine Begrenzung des Anteils von Mehrstimmrechtsaktien am Grundkapital oder der Anzahl möglicher Inhaber von Mehrstimmrechtsaktien gibt es zwar nicht. Die Wirkung von Mehrstimmrechtsaktien ist jedoch in einigen Fällen beschränkt. Sie sichern nur eine höhere Stimmzahl, aber nicht das Zustandekommen einer Kapitalmehrheit ab. Bei Beschlüssen, die eine Kapitalmehrheit erfordern, wie etwa die Einberufung einer Hauptversammlung, Kapitalmaßnahmen oder die Zustimmung zu Unternehmensverträgen, vermitteln Mehrstimmrechtsaktien lediglich ein Vetorecht. Bei der Bestellung eines Abschluss- oder Sonderprüfers berechtigen Mehrstimmrechtsaktien nur zu einer Stimme.

Die Herabsetzung der Mindestkapitalisierung dürfte bei der Entscheidung für einen Börsengang nicht entscheidend sein.

Zeitliche Befristung

Mehrstimmrechte von Aktien börsennotierter Unternehmen oder von Unternehmen, deren Aktien in den Freiverkehr einbezogen werden, sind im Übrigen auch zeitlich befristet. Sie erlöschen grundsätzlich zehn Jahre nach Börsennotierung beziehungsweise nach Einbeziehung in den Freiverkehr und bei der Übertragung von Aktien. Diese Frist kann in der Satzung verkürzt oder einmalig um bis zu weitere zehn Jahre verlängert werden. Da der Beschluss über die Einführung der Mehrstimmrechtsaktie einstimmig gefasst werden muss, kann die Einführung in der Praxis lediglich bei der Unternehmensgründung und bei Gesellschaften mit geschlossenem Aktionärskreis beziehungsweise vor einem Börsengang erfolgen.

Bewertung

Ob die erleichterten (regulatorischen) Anforderungen und die (Wieder-)Einführung von Mehrstimmrechten in der Pra-

xis tatsächlich zu mehr Börsengängen führen werden, bleibt abzuwarten. Die Herabsetzung der Mindestkapitalisierung dürfte bei der Entscheidung für einen Börsengang nicht ausschlaggebend sein. Weder Unternehmen mit einer Marktkapitalisierung von 1 Million noch von 1,25 Millionen Euro sind für potenzielle Investoren grundsätzlich von gesteigertem Interesse. Durch die Verwendung einer BMAG ist einem bislang nicht börsennotierten Unternehmen zwar ein weniger aufwendiger Zugang zum Kapitalmarkt möglich, da der Börsengang selbst nicht durch die Gesellschaft direkt, sondern durch die Mantelgesellschaft erfolgt. Das wirtschaftliche Risiko der Anleger, tatsächlich ein Zielunternehmen zu finden und zu übernehmen, ist ferner begrenzt, da sie ihre Anteile an der BMAG jederzeit wieder über die Börse veräußern können. Gleichwohl wird sich zeigen, ob sich der Gang an die Börse mittels einer BMAG in Deutschland etablieren wird. Positiv zu bewerten ist im Übrigen, dass ein Emittent außerhalb von Teilbereichen des regulierten Markts den Zulassungsantrag allein und ohne einen Emissionsbegleiter stellen darf. Die damit einhergehende Kostenreduzierung dürfte als Argument für einen Börsengang in die Waagschale zu werfen sein.

Anreize für einen Börsengang

Auch mit der Zulassung von Mehrstimmrechtsaktien werden grundsätzlich Anreize für einen Börsengang geschaffen. Gründer und strategische Ankerinvestoren können dadurch auch mit einer geringfügigen Kapitalbeteiligung ihren Einfluss auf das Unternehmen sichern. Mehrstimmrechtsaktien stellen daher eine valide Alternative zu stimmrechtslosen Vorzugsaktien dar.

Schuldrechtliche Stimmbindungsvereinbarung

Positiv zu bewerten ist ebenfalls, dass durch die satzungsmäßige Ausstattung von Aktien mit Mehrstimmrechten Gründer zur Sicherung ihres Einflusses bei Börsennotierungen künftig nicht mehr auf schuldrechtliche Stimmbindungsvereinbarungen und das damit einhergehende Risiko der Durchsetzbarkeit angewiesen sind. Bei der Entscheidung, ob ein Stimmbindungsvertrag dadurch entbehrlich wird, ist jedoch Vorsicht geboten, sofern der Stimmbindungsvertrag auch den Zweck hat, erbschaftsteuerliche Begünstigungen zu ermöglichen.

Übernahmen abwehren

Neben der Sicherung von Kontrolle hat die Verwendung von Mehrstimmrechtsaktien auch den Vorteil, Versuche von

Übernahmen durch fremde Dritte oder Versuche der Einflussnahme durch (Groß-)Aktionäre abzuwehren. Dieser Vorteil wandelt sich aber in einen Nachteil, sofern Mehrstimmrechtsaktien auf potenzielle Investoren abschreckend wirken. Dies widerstrebt dann dem beabsichtigten Ziel, den Kapitalmarktzugang zu erleichtern, um hierüber weiteres Eigenkapital einzusammeln.

Erlöschen der Mehrstimmrechte

Abzuwarten bleibt, welche Auswirkungen das automatische Erlöschen der Mehrstimmrechte von Aktien börsennotierter Familienunternehmen oder von Familienunternehmen, deren Aktien in den Freiverkehr einbezogen sind, auf die Praxis

hat. Mehrstimmrechte werden zunächst einerseits dazu genutzt, um dem Seniorgesellschaftler den Einfluss zu sichern, wenn Aktien auf die nachfolgende Generation übertragen werden. Gleichzeitig erlöschen die Mehrstimmrechte im Fall seines Ablebens, was dem Ziel der langfristigen Einflussicherung durch die nachfolgende Generation entgegensteht. Bei der Nachfolgeplanung sind daher auch alternative Modelle zur Sicherstellung von Einflussmöglichkeiten in Betracht zu ziehen. ●

CHARLOTTE KULENKAMPFF

Rechtsanwältin und Fachanwältin für Handels- und Gesellschaftsrecht sowie Partnerin bei Mazars in Deutschland am Standort Hamburg. Schwerpunkt ihrer Tätigkeit ist die Beratung bei (grenzüberschreitenden) Umstrukturierungen, Kapitalmaßnahmen sowie in allgemeinen Fragen des Gesellschaftsrechts.

Mit der Zulassung von Mehrstimmrechtsaktien werden grundsätzlich Anreize für einen Börsengang geschaffen.



Impuls für Gründer

Mitarbeiterkapitalbeteiligung | Durch das Zukunftsfinanzierungsgesetz wurde die sogenannte Dry-Income-Problematik im Rahmen eines Anteilserwerbs von Start-ups sowie kleinen und mittleren Unternehmen deutlich abgemildert.

Stefanie Kalke und Justus Schweizer



Gerade junge Unternehmen mit einem technologischen Schwerpunkt und einem innovativen Ansatz sind in der ersten Phase nach Unternehmensgründung stark darauf angewiesen, hochqualifiziertes Personal zu akquirieren. Hierbei stehen Start-ups allerdings in unmittelbarer Konkurrenz zu etablierten Marktteilnehmern, haben jedoch regelmäßig nicht die finanziellen Möglichkeiten, um bereits in der Anfangsphase marktgerechte Gehälter zu zahlen. Um in dieser Marktposition für Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer attraktiv zu sein, bieten Start-ups ihren Führungs- und Kernmitarbeitern häufig Unternehmensbeteiligungen als Entgeltbestandteil an. Zu unterscheiden sind hierbei verschiedene Beteiligungsmodelle.

Virtuelle Mitarbeiterbeteiligung

Die sicherlich am meisten verbreitete Form der Mitarbeiterbeteiligung ist in virtuellen Mitarbeiterbeteiligungsprogrammen, sogenannten Virtual Stock Option Plans (VSOP), zu sehen. Die Mitarbeiter erhalten einmalig oder über einen längeren Zeitraum (Vesting) virtuelle Geschäftsanteile. Auf Grundlage einer schuldrechtlichen Vereinbarung werden die Mitarbeiter als Inhaber virtueller Geschäftsanteile meist nur für den Fall des Verkaufs wesentlicher Anteile der Gesellschaft an Dritte (sogenannter Exit) echten Gesellschaftern wirtschaftlich gleichgestellt. Im Fall eines Exits, der im jeweiligen Beteiligungsprogramm entsprechend zu definieren ist, erhalten die Mitarbeiter für ihre virtuellen Geschäftsanteile einen Anteil am durch den Exit erzielten Veräußerungserlös. Steuerlich erscheint die Beteiligung über ein VSOP im Zeitpunkt der Gewährung der virtuellen Anteile für den Arbeitnehmer zunächst attraktiv, weil bei Erwerb der jeweiligen virtuellen Anteile keine Steuern anfallen. Im Zeitpunkt der Auszahlung beim Exit werden die Ausschüttungen jedoch als Arbeitslohn behandelt, der der regulären Einkommensteuer gemäß §§ 8 Abs. 1 und 19 Abs. 1 Nr. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) unterliegt. Damit werden die Ausschüttungen mit bis zu 45 Prozent zuzüglich Solidaritätszuschlag und gegebenenfalls Kirchensteuer besteuert.

Echte Mitarbeiterbeteiligung

Alternativ gibt es die Möglichkeit, den Mitarbeitern echte Geschäftsanteile – gegebenenfalls unentgeltlich oder zu einem reduzierten Kaufpreis – im Rahmen eines echten Mitarbeiterbeteiligungsprogramms zu gewähren. Dies hat für die Mitarbeiter den Vorteil, dass sie echte Gesellschafter werden und tatsächlich an den Wertsteigerungen ihres Unternehmens partizipieren, ohne dass ein Exit erfolgen muss. Ein weiterer Vorteil ist, dass Einkünfte aus der Kapitalbetei-

ligung als Kapitalerträge einem begünstigten Steuerregime unterfallen – grundsätzlich Abgeltungsteuer in Höhe von 25 Prozent zuzüglich Solidaritätszuschlag und gegebenenfalls Kirchensteuer. Nachteilig ist eine solche echte und direkte Beteiligung für die Gesellschaft vor dem Hintergrund, dass es mit einem zersplitterten Gesellschafterbestand mit vielen Kleinbeteiligungen regelmäßig schwieriger ist, weitere Investoren zu gewinnen. Diesen Umstand kann die Gesellschaft abmildern, indem die den Mitarbeitern zur Verfügung gestellten Geschäftsanteile in einer Poolpersonengesellschaft zusammengefasst werden und die Mitarbeiter dann jeweils Anteile an der Poolpersonengesellschaft erhalten. Gleichfalls umsetzbar ist eine Treuhandlösung hinsichtlich der Geschäftsanteile. Bei einem unentgeltlichen oder vergünstigten Erwerb von echten Geschäftsanteilen durch den Mitarbeiter entsteht bei diesem im Hinblick auf die Differenz zwischen dem gezahlten Kaufpreis und dem Verkehrswert der Anteile allerdings ein geldwerter Vorteil, der wiederum der regulären Einkommensbesteuerung unterliegt. Diese Einkommensteuer entsteht grundsätzlich im Zeitpunkt der Anteilsübertragung. Dies führt dazu, dass der Arbeitnehmer zu von ihm erworbenen Geschäftsanteilen Steuern abführen muss, obwohl ihm zu diesem Zeitpunkt noch keinerlei Liquidität zugeflossen ist (sogenannte Dry-Income-Problematik). Da dem Arbeitnehmer regelmäßig nicht die notwendigen liquiden Mittel zur Verfügung stehen, um die anfallenden Steuern zu bedienen, muss er gegebenenfalls ein Darlehen aufnehmen. Dies ließe die echte Mitarbeiterbeteiligung in vielen Fällen unattraktiv erscheinen.

Die eingeführte
Regelung fand
bislang wegen
verschiedener Re-
gelungsschwächen
kaum Anwendung.

Fondsstandortgesetz

Auch der Gesetzgeber hat die Dry-Income-Problematik erkannt und im Sommer 2021 im Rahmen des Fondsstandortgesetzes einen ersten Versuch unternommen, diese abzumildern und auf diese Weise die Attraktivität echter Mitarbeiterunternehmensbeteiligungen zu steigern. Die Problematik sollte durch Gewährung eines zinslosen Besteuerungsaufschubs gelöst werden. Der neu eingeführte § 19a EStG fand bis Ende des Jahres 2023 auf Unternehmen Anwendung, die im Zeitpunkt der Anteilsübertragung als kleine oder mittlere Unternehmen zu qualifizieren waren. Grenzwerte waren bis zu 250 Mitarbeiter, ein Jahresumsatz bis 50 Millionen Euro sowie eine Jahresbilanzsumme von bis zu 43 Millionen Euro. Außerdem durfte die Gründung des jeweiligen Unternehmens nicht mehr als zwölf Jahre zurückliegen. Eine Nachversteuerung – allerdings zu den Anteilswerten im Übertragungszeitpunkt – wurde durch die folgenden Ereignisse ausgelöst:

- vollständige oder teilweise entgeltliche oder unentgeltliche Übertragung der Vermögensbeteiligung auf einen Dritten,
- Ablauf von zwölf Jahren seit der Übertragung,
- Beendigung des Dienst- oder Arbeitsverhältnisses.

Die eingeführte Regelung fand bislang wegen verschiedener Regelungsschwächen kaum Anwendung. So war zunächst der Anwendungsbereich wegen der Beschränkung auf junge kleine und mittlere Unternehmen (KMU) relativ gering. Weiter konnte eine Lohnsteueranrufungsauskunft zur Bestätigung der Höhe des geldwerten Vorteils erst nach Anteilserwerb gestellt werden, was zu Bewertungsunsicherheiten im Übertragungszeitpunkt führte. Zu beachten ist weiterhin, dass im Falle einer Nachversteuerung, die nicht durch einen Exit, sondern durch Zeitablauf oder Ausscheiden aus dem Unternehmen ausgelöst wird, wiederum die Dry-Income-Problematik entsteht, weil es hinsichtlich der erworbenen Geschäftsanteile regelmäßig keinen Markt gibt, auf dem der Arbeitnehmer diese veräußern könnte. Zuletzt sah § 19a EStG in der durch das Fondsstandortgesetz eingeführten Fassung auch ausschließlich die Möglichkeit vor, dass die erworbenen Anteile durch den Mitarbeiter direkt erworben werden. Ein Erwerb über eine Holdingstruktur des Mitarbeiters, wie sie bei Start-ups üblich ist, war nicht vorgesehen.

Anpassungen durch das Zukunftsfinanzierungsgesetz

Den vorbeschriebenen Schwächen begegnete der Gesetzgeber durch eine Reform des § 19a EStG im Rahmen des Zukunftsfinanzierungsgesetzes, das zum 1. Januar 2024 in Kraft trat. Zunächst einmal wurde der Anwendungsbereich deutlich erweitert. § 19a EStG findet nunmehr Anwendung auf Unternehmen mit bis zu 1.000 Mitarbeitern, einem Jahresumsatz bis 100 Millionen Euro sowie einer Jahresbilanzsumme von bis zu 86 Millionen Euro. Die Gründung des Unternehmens darf nunmehr bis zu 20 Jahre zurückliegen. Weiterhin wurden neue Regelungen für den Fall des Zeitablaufs seit Übertragung der Anteile getroffen. Zunächst wurde der Zeitraum von 12 auf 15 Jahre verlängert. Neu geregelt ist zudem, dass es, wenn der Zeitraum von 15 Jahren abgelaufen ist oder aber der Arbeitnehmer das Unternehmen verlässt, dennoch nicht zu einer Besteuerung mit Eintritt dieser Ereignisse kommt. Voraussetzung ist, dass der Arbeitgeber spätestens mit der dem betreffenden Ereignis folgenden Lohnsteueranmeldung (Ablauf von 15 Jahren nach Gewährung oder Beendigung des Dienst- oder Ar-

beitsverhältnisses) unwiderruflich erklärt, bei einer Übertragung der gewährten Geschäftsanteile für die betreffende Lohnsteuer zu haften (§ 19a Abs. 4a EStG n. F.). Auf diese Weise wird für eine Vielzahl von Fällen die Dry-Income-Problematik gelöst und die Attraktivität echter Anteilsoptionsprogramme deutlich gesteigert. Auf der anderen Seite ist es Voraussetzung, dass sich der Arbeitgeber auch bereit erklärt, die hier drohenden Verbindlichkeiten wirtschaftlich zu tragen und gegebenenfalls auch zu passivieren. Die Zulässigkeit eines Erwerbs der Geschäftsanteile über eine Holdingstruktur des Arbeitnehmers war im Regierungsentwurf zunächst vorgesehen, wurde dann allerdings im Anwen-

dungsbereich des § 19a EStG weiterhin nicht umgesetzt. Eine andere Frage ist, ob bestehende VSOP in echte Beteiligungen, also Employee Stock Option Plans (ESOP), umgewandelt werden können. Dies ist grundsätzlich möglich, wobei Detailfragen mit der Finanzverwaltung zu klären sind.

Zu begrüßen ist jedenfalls, dass der Gesetzgeber eine Lösung für die Dry-Income-Problematik zur Verfügung gestellt hat.

Fazit und Ausblick

Es bleibt abzuwarten, ob die in den Anwendungsbereich des Gesetzes fallenden Unternehmen nunmehr verstärkt von der echten Mitarbeiterbeteiligung Gebrauch machen werden. Zu begrüßen ist jedenfalls, dass der Gesetzgeber eine handhabbare Lösung für die Dry-Income-Problematik zur Verfügung gestellt hat. Auf der anderen Seite hat es der Gesetzgeber versäumt, wirklich grundlegende und umfassende Vereinfachungen umzusetzen. So war im Regierungsentwurf unter anderem noch vorgesehen, dass die zu übertragenden Anteile nicht nur vom Arbeitgeber selbst, sondern auch von mit ihm verbundenen Unternehmen gewährt werden können (sogenannte Konzernklausel). Eine solche Regelung hätte den Anwendungsbereich deutlich erweitert, wurde aber im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens gestrichen. Ebenso war im Referentenentwurf noch eine Pauschalbesteuerung in Höhe von 25 Prozent vorgesehen, die im Ergebnis leider nicht umgesetzt wurde. Insofern wäre nicht nur die Einführung der Pauschalbesteuerung, sondern auch deren Ausdehnung auf virtuelle Anteile wünschenswert gewesen. Gleichwohl ist festzuhalten, dass die mit dem Gesetz umgesetzten Lösungen einen Schritt zur Verbesserung der Attraktivität des Standorts Deutschland im globalen Wettbewerb um Talente für Start-ups und Wachstumsunternehmen darstellen können. ●

STEFANIE KALKE

Partnerin und Rechtsanwältin bei FPS Berlin

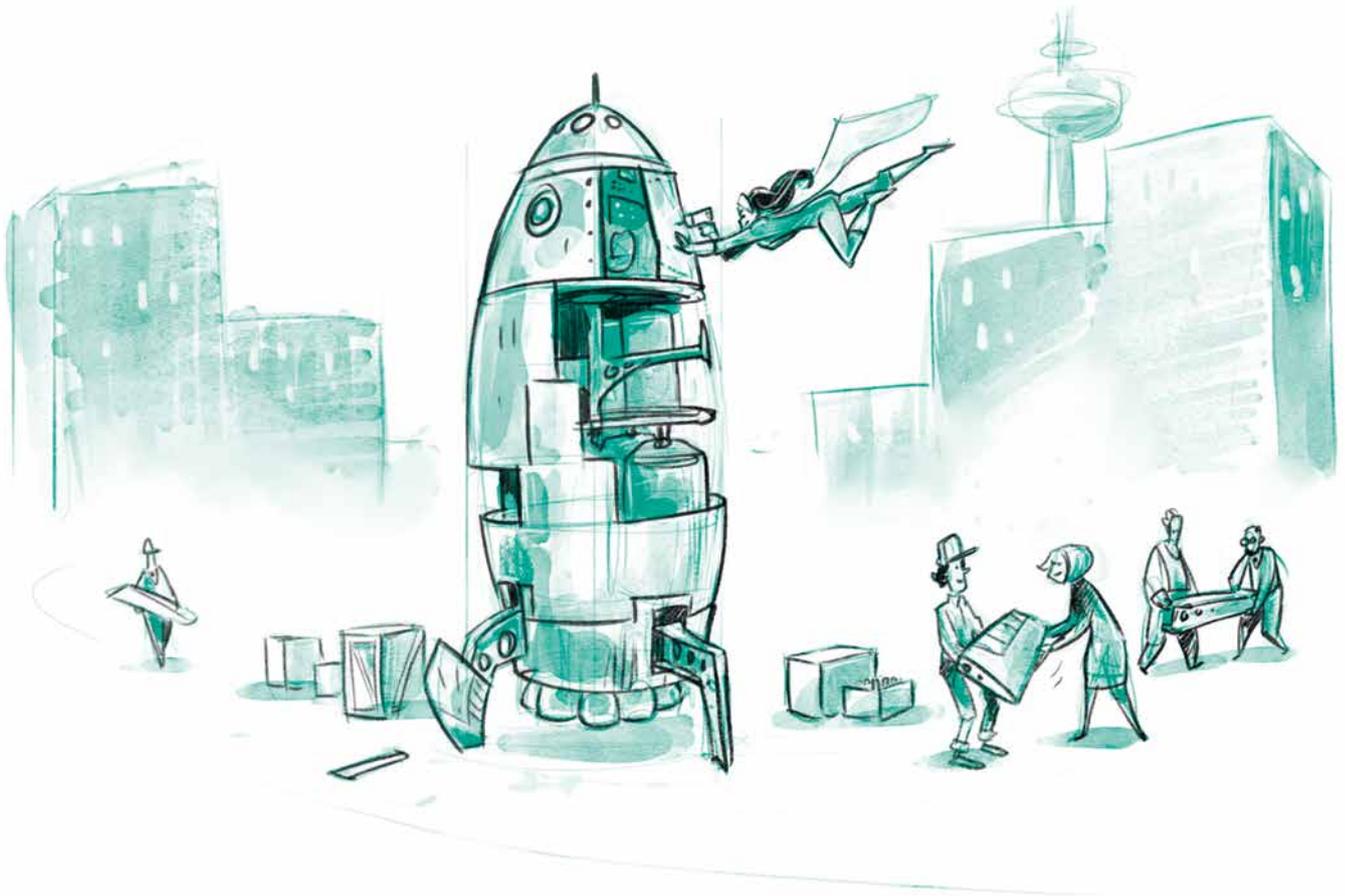
JUSTUS SCHWEIZER

Associate und Rechtsanwalt bei FPS Berlin

Die Rendite prüfen

Investitionen in Start-ups | Mit dem zum Jahresbeginn in Kraft getretenen Zukunftsfinanzierungsgesetz kommt es auch zu Anpassungen beim sogenannten INVEST-Zuschuss. Betroffen sind dabei die Regelungen zur Steuerfreiheit.

Marius Siemen



Seit Mai 2013 fördert das Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz mit dem Programm INVEST – Zuschuss für Wagniskapital (sogenannter INVEST-Zuschuss) Investitionen von Privatpersonen in Start-ups. Diese Zuschüsse sollen konzeptionell steuerfrei sein. Nachdem die Förderbedingungen mit Wirkung zum 6. Februar 2023 angepasst wurden und die Förderung bis zum 31. Dezember 2026 verlängert wurde, war nun auch eine korrespondierende Änderung des § 3 Nr. 71 Einkommensteuergesetz (EStG) geboten. Die Anpassungen in der Förderrichtlinie, die das EStG nun entsprechend abbildet, lauten wie folgt:

- 25 Prozent Erwerbszuschuss bei direktem Anteilsverkauf (bisher 20 Prozent) und bei Wandeldarlehen (bisher 10 Prozent),
- Einführung eines INVEST-Budgets in Höhe von 100.000 Euro an Erwerbszuschüssen pro Investorin beziehungsweise Investor, also keine weitere INVEST-Förderung mehr, wenn 100.000 Euro an Erwerbszuschüssen ausgezahlt oder bewilligt wurden,
- 10.000 Euro Mindestinvestitionssumme (bisher 25.000 Euro),
- 200.000 Euro maximal förderfähige Investitionssumme pro Investment pro natürlicher Person,

- förderfähig sind ausschließlich Erstinvestitionen,
- Begrenzung des Exitzuschusses auf 25 Prozent (bisher 80 Prozent) der Investitionssumme,
- Erweiterung der zulässigen Rechtsformen für förderfähige Unternehmen auf eingetragene Genossenschaften (eG).

Hintergrund

Zielsetzung des INVEST-Zuschusses ist es, Investitionen in Start-ups attraktiver zu machen. Zu diesem Zweck können Privatpersonen Zuschüsse durch das Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz erhalten, wie sich aus der Förderrichtlinie zur Bezuschussung von Wagniskapital privater Investoren für junge innovative Unternehmen vom 6. Februar 2023 ergibt (BAnz AT 15.03.2023, B1). Der INVEST-Zuschuss bietet zwei Fördermöglichkeiten: zum einen den Zuschuss zum Investitionszeitpunkt (sogenannter Erwerbzuschuss) und zum anderen den Zuschuss auf den Veräußerungsgewinn (sogenannter Exitzuschuss). Der Erwerbzuschuss soll die Investition selbst attraktiver machen, der Exitzuschuss soll pauschal für die mit dem Verkauf verbundenen Steuern kompensieren. Ein Exitzuschuss kann jedoch nur gewährt werden, wenn für die veräußerte Beteiligung bereits ein Erwerbzuschuss bewilligt wurde. Die Regelungen des § 3 Nr. 71 EStG stellen die genannten Zuschüsse steuerfrei. Die Steuerfreiheit ist dem Wortlaut nach nicht auf den INVEST-Zuschuss begrenzt, jedoch vom Gesetzgeber auf diesen zugeschnitten, was auch zur Anpassung der Regelungen geführt hat. Die entsprechende Förderrichtlinie stellt jedoch weitere Anforderungen, die so nicht im § 3 Nr. 71 EStG aufgeführt sind, wie zum Beispiel die Definition der begünstigten innovativen Branchen. Diese sind entsprechend gesondert zu prüfen.

Einzelheiten des Erwerbzuschusses

Zuwendungsberechtigt sind volljährige natürliche Personen, die ihren Hauptwohnsitz im europäischen Wirtschaftsraum haben. Sie müssen die Anteile im eigenen Namen, auf eigene Rechnung und von eigenem Geld erwerben. Der Einsatz von Fremdkapital ist unzulässig. Der Zuwendungsempfänger darf sich jedoch einer Beteiligungsgesellschaft in der Form einer Unternehmergeellschaft haftungsbeschränkt (UG) oder GmbH sowie einer vergleichbaren Gesellschaft gemäß Anhang I zu Artikel 1 der Richtlinie 2009/102/EG vom 16. September 2009 bedienen, um die Anteile zu erwerben. Bei der erworbenen Beteiligung muss es sich um

- neu ausgegebene,
- gewöhnliche, also nicht mit Nebenabreden versehene, und
- voll risikotragende Anteile am Zielunternehmen handeln.

Der Exitzuschuss steht nur zur Verfügung, wenn die Beteiligung von einer natürlichen Person gehalten oder veräußert wird.

Der Anteilserwerb kann auch über ein Wandeldarlehen erfolgen. Das Unternehmen darf unter anderem nicht älter als sieben Jahre sein, höchstens 50 Mitarbeiter (Vollzeitäquivalente) haben und der Jahresumsatz sowie die Jahresbilanzsumme dürfen 10 Millionen Euro nicht übersteigen. Es müssen mindestens 10.000 Euro (bisher 25.000 Euro) investiert werden. Der Erwerbzuschuss beträgt bis zu 25 Prozent (bisher 20 Prozent) der Anschaffungskosten, höchstens jedoch 100.000 Euro pro natürlicher Person. Es ist eine Mindesthaltedauer von drei Jahren zu beachten.

Einzelheiten des Exitzuschusses

Der Exitzuschuss steht nur zur Verfügung, wenn die Beteiligung von einer natürlichen Person gehalten oder veräußert wird. Der Erwerb der veräußerten Anteile muss bereits durch einen Erwerbzuschuss gefördert worden sein. Neben der oben genannten Mindesthaltedauer ist auch die Höchsthaltedauer von zehn Jahren zu beachten. Der Gewinn aus der Veräußerung muss mindestens 2.000 Euro betragen. Er errechnet sich aus der Differenz zwischen Veräußerungspreis und Anschaffungskosten zuzüglich Agio. Erwerbsneben- und Veräußerungskosten sind nicht zu berücksichtigen. Der Exitzuschuss beträgt 25 Prozent des Veräußerungsgewinns, statt wie bisher 80 Prozent, ist aber auch auf 25 Prozent der ursprünglichen Anschaffungskosten begrenzt. Ferner ist darauf hinzuweisen, dass § 3 Nr. 71 Buchst. b EStG zwar nicht die Obergrenze von 100.000 Euro enthält wie Buchst. a, die entsprechende Förderrichtlinie diese Obergrenze jedoch auch auf den Exitzuschuss anwendet (vergleiche dort unter Ziffer 5.2). Wird die Obergrenze pro Investor überschritten, wird der Zuschuss nur bis zur Obergrenze bewilligt.

Steuerliche Folgen für Investoren

Der INVEST-Zuschuss ist ein echter Investitionszuschuss der öffentlichen Hand. Im Ergebnis ist die Steuerfreiheit, sowohl des Erwerbs- als auch des Exitzuschusses, sicherzustellen – gleich, ob die Beteiligung im Privat- oder Betriebsvermögen beziehungsweise über eine Beteiligungsgesellschaft gehalten wird.

Erwerbzuschüsse

Beim Erwerbzuschuss ist zwischen einer Beteiligung am Betriebsvermögen beziehungsweise über eine Beteiligungsgesellschaft und am Privatvermögen zu differenzieren. Erwerbzuschüsse zu Anschaffungskosten von im Betriebsvermögen erworbenen Beteiligungen an Kapitalgesellschaften sind Be-

triebseinnahmen des Erwerbs. Nach wohl herrschender Auffassung soll auch der INVEST-Zuschuss zu einem Wahlrecht nach R 6.5 Abs. 2 Einkommensteuer-Richtlinien (EStR) führen. Der Erwerber kann den Zuschuss im Veranlagungszeitraum der Gewährung entweder in voller Höhe außerbilanziell vom Gewinn abziehen oder in Ausübung des Wahlrechts die Anschaffungskosten der Beteiligung entsprechend erfolgsneutral kürzen. Eine Ausübung des Wahlrechts und damit eine Minderung der Anschaffungskosten erscheint aber nicht sinnvoll, da der Zuschuss dann wirtschaftlicher Teil eines höheren späteren Veräußerungsgewinns ist. Somit käme es allein zu einer Steuerstundung, obwohl die gesetzlichen Voraussetzungen der Steuerfreiheit erfüllt waren. Wird eine Beteiligung am Privatvermögen gehalten, kommt § 3 Nr. 71 Buchst. a EStG deklaratorische Wirkung zu. Der Zuschuss lässt sich, anders als die Beteiligung selbst, im Falle der Veräußerung im Rahmen des § 2 EStG weder § 17 EStG noch § 20 Abs. 2 EStG zuordnen und ist daher nicht steuerbar. Ein Wahlrecht nach EStR 6.5 Abs. 2 dürfte folglich nicht bestehen.

Exitzuschüsse

Auch bei den Exitzuschüssen ist zwischen einer Beteiligung am Betriebsvermögen beziehungsweise über eine Beteiligungsgesellschaft und einer Beteiligung am Privatvermögen zu unterscheiden. Der Exitzuschuss ist bei Beteiligungen am Betriebsvermögen Teil des Veräußerungspreises. Wieder sind die Betriebseinnahmen außerbilanziell zu kürzen. Bei einer Beteiligung am Privatvermögen ist der Exitzuschuss im Rahmen der §§ 17, 20 II EStG zu berücksichtigen. Das Veräußerungsentgelt ist im Rahmen der Einkünfteermittlung um den Zuschuss zu mindern. Aus steuerlicher Sicht ist im Einzelfall zu prüfen, ob sich der Erwerb über eine Beteiligungskapitalgesellschaft lohnt – auch wenn diese durch Gründung und laufende Kosten teurer ist. Denn aufgrund der Deckelung des Exitzuschusses in § 3 Nr. 71 Buchst. b EStG ist die direkte Veräußerung als natürliche Person deutlich unattraktiver, sobald ein Veräußerungsgewinn die Anschaffungskosten übersteigt oder die auch für den Exitzuschuss geltende Obergrenze von 100.000 Euro pro natürlicher Person überschritten wird.

Fallbeispiel

Investor A erwirbt im Veranlagungszeitraum (VZ) 1 Anteile an der Gesellschaft X für 100 Euro und erhält einen Erwerbzuschuss. Er hält diese im Privatvermögen. Er ist damit zu 5 Prozent an der Gesellschaft X beteiligt. Investor B nutzt eine Beteiligungsgesellschaft in Form einer UG und erwirbt

ebenfalls Anteile an der Gesellschaft X für 100 Euro im VZ 1. Im VZ 5 kommt es zur Veräußerung. Der Veräußerungsgewinn beträgt für A und B jeweils 400 Euro. Investor A unterliegt einem Steuersatz von 42,5 Prozent. A erfüllt die Voraussetzungen des Exitzuschusses, der ihm gewährt wird. Bei Investor A unterliegt die Veräußerung gemäß § 3 Nr. 40 Buchst. c EStG dem Teileinkünfteverfahren und ist zu 40 Prozent steuerfrei. Ferner erhält er den Exitzuschuss, der jedoch gemäß § 3 Nr. 71 Buchst. b Doppelbuchst. ee EStG auf 25 Euro begrenzt ist (25 Prozent der Anschaffungskosten). Steuerfrei sind zunächst 160 Euro, 240 Euro sind mit einem Satz von 42,5 Prozent zu versteuern. Inklusive Exitzuschuss bleiben damit nach Steuern 323 Euro. Bei Investor B hat die Beteiligungsgesellschaft den Veräußerungsgewinn zu versteuern. Sie kann keinen Exitzuschuss beantragen, die Veräußerung ist jedoch gemäß § 8b Abs. 2 Körperschaftsteuergesetz

(KStG) privilegiert. Sie ist im Ergebnis zu 95 Prozent steuerfrei, was zu einer effektiven Steuerbelastung von circa 1,5 Prozent führt, also 5 Prozent von circa 30 Prozent inklusive Gewerbesteuer. Nach Steuern verbleiben damit 394 Euro. Entsprechendes gilt, wenn die Obergrenze von 100.000 Euro für den Exitzuschuss überschritten wird. Der Exitzuschuss kann dann die steuerliche Mehrbelastung auf Ebene des Investors im Vergleich zur Beteiligungsgesellschaft nicht mehr ausgleichen. Der Erwerb über eine Beteiligungskapitalgesellschaft ist damit unter Umständen attraktiver, auch unter Berücksichtigung des ursprünglichen Erwerbzuschusses.

Fazit

Die Gesetzesänderungen sind erstmals für den Veranlagungszeitraum 2023 anzuwenden (§ 52 Abs. 4 S. 27 EStG). In der Praxis empfiehlt es sich, für die Antragstellung für den INVEST-Zuschuss selbst zunächst einen Rechtsberater hinzuzuziehen. Ferner sollte bereits bei Erwerb gründlich überlegt werden, ob sich der Erwerb über eine Beteiligungsgesellschaft empfiehlt. Dies gilt insbesondere jetzt nach der Gesetzesänderung, da der Exitzuschuss nunmehr auf 25 statt 80 Prozent der Anschaffungskosten der Beteiligung gedeckelt ist. Eine Beteiligungsgesellschaft rentiert sich immer dann, wenn sich die erworbene Beteiligung sehr positiv entwickelt. Die im Fokus des INVEST-Zuschusses liegenden jungen, innovativen Unternehmen bieten, im Gegenzug für ein erhöhtes Risiko, aber in der Regel gerade solche Chancen. ●

MARIUS SIEMEN

Rechtsanwalt bei der Noerr Partnerschaftsgesellschaft mbB –
Rechtsanwälte Steuerberater Wirtschaftsprüfer in München

Es empfiehlt sich,
für die Antrag-
stellung für den
INVEST-Zuschuss
selbst zunächst einen
Rechtsberater
hinzuzuziehen.

Stopp auf halber Strecke

Einkommensteuer | Die Neufassung des § 19a Einkommensteuergesetz ist ein zu begrüßender Schritt in Richtung einer Besteuerung, die der Beteiligung von Mitarbeitern an ihrem Unternehmen dient. Allerdings bleibt der Wille des Gesetzgebers erkennbar, diese Erleichterung in erster Linie Beschäftigten von Start-ups zu gewähren.

Dirk Wellner



Die Beteiligung von Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern ist für viele Arbeitgeber ein probates Mittel, um Leistungsträger an das eigene Unternehmen zu binden. In Zeiten des Fachkräftemangels gilt dies umso mehr. Die Übertragung von Anteilen und der damit verbundene Zufluss eines geldwerten Vorteils führt jedoch regelmäßig zur Besteuerung von Arbeitslohn. Diese Besteuerung von Dry Income konterkariert aber den eigentlichen Zweck der Beteiligungsgewährung. Unter den Voraussetzungen des § 19a Einkommensteuergesetz (EStG) kann diese Besteuerung aufgeschoben werden. Allerdings war schon bei (Wieder-)Einführung der Regelung im Jahr 2021 kritisiert worden, dass deren Voraussetzungen viel zu eng seien und nur einige wenige Unternehmen beziehungsweise deren Arbeitnehmer hiervon profitieren könnten. Nun änderte die Bundesregierung die Regelung durch das Zukunftsfinanzierungsgesetz mit Wirkung ab dem 1. Januar 2024. Dabei war es das erklärte Ziel, den Anwendungsbereich des neuen § 19a EStG auszudehnen. Allerdings ist nach wie vor der Wille des Gesetzgebers erkennbar, die Erleichterung in erster Linie für Beschäftigte von Start-ups zu gewähren. Bevor nachfolgend die neuen Voraussetzungen des § 19a EStG dargestellt werden, zunächst noch ein wichtiger Hinweis: Die Anwendung der Einzelnorm führt nur dazu, dass die Besteuerung des geldwerten Vorteils aufgeschoben wird, der sich aus der Gewährung der Beteiligung ergibt. Auf die Besteuerung der künftigen Beteiligungs- beziehungsweise Veräußerungserträge war die Bestimmung auch schon vor ihrer Änderung nicht anzuwenden. Diese richtet sich allein nach § 20 EStG oder gegebenenfalls auch nach § 17 EStG.

Welche Regelungen unberührt bleiben

Unverändert geblieben ist zunächst der Verweis auf die abschließende Aufzählung der begünstigten Beteiligungen im Vermögensbildungsgesetz (VermBG), deren Übertragung an Arbeitnehmer in den Anwendungsbereich des § 19a EStG fällt. Deshalb kann dazu auch weiterhin auf die Erläuterung hierzu in der Textziffer 4 des BMF-Schreibens vom 16. November 2021 (BStBl I 2021, 2308) verwiesen werden. Insbesondere bleibt es künftig dabei, dass rein virtuelle Beteiligungen nicht begünstigt sind. Virtual Stock Option Plans (VSOP) sind also auch weiterhin von der Begünstigung ausgeschlossen. Gleichfalls bleibt es bei der bisherigen Regelung, dass der Empfänger der gewährten Beteiligung mit der Anwendung des Steueraufschubs einverstanden sein muss, dass diese zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden muss und dass eine Aufzeichnung im Lohnkonto erfolgt (§ 19a Abs. 6 EStG). Ebenso gilt weiterhin, dass

die Beteiligung an dem Unternehmen gewährt werden muss, das als lohnsteuerlicher Arbeitgeber auftritt. Eine Konzernklausel, wie in der Parallelvorschrift des § 3 Nr. 39 EStG, enthält die Neufassung des § 19a EStG weiterhin nicht. Allerdings stellt der Gesetzgeber klar, dass nicht unbedingt das Unternehmen selbst die Beteiligung durch Ausgabe neuer Anteile gewähren muss. Auch ein oder mehrere Gründer des Unternehmens können dies nun tun. Hier zeigt sich wiederum, dass Start-ups im Fokus des § 19a EStG stehen. Oft kommt es bei diesen zu der Situation, dass Gründer andere Leistungsträger aus dem Unternehmen beteiligen wollen. Investoren, die zwischenzeitlich gleichfalls Gesellschafter geworden sind, sprechen sich aber gegen eine weitere Verwässerung ihrer Beteiligung aus. Unternehmensgründer, die insbesondere zu Beginn mehrerer Finanzierungsrunden noch nominal über eine relativ hohe Beteiligungsquote verfügen, haben demnach die Möglichkeit, statt neuer Unter-

nehmensanteile bestehende aus ihrer eigenen Beteiligung zu übertragen, ohne dass deshalb die Verschonungsregelung des § 19a EStG entfallen würde.

Neue Grenzen für KMU

Wesentliche Änderungen gibt es seit Beginn des Jahres im Hinblick auf die Größe der begünstigten Unternehmen beziehungsweise Arbeitgeber sowie die einzuhaltenden zeitlichen Grenzen, die im Zeit-

punkt der Vermögensübertragung nicht überschritten sein dürfen. Bisher galten für kleine und mittlere Unternehmen (KMU) hier die Kriterien aus der Empfehlung der EU-Kommission. Diese wurden hinsichtlich der Bilanzsumme und des Jahresumsatzes verdoppelt und in Bezug auf die Arbeitnehmerzahl vervierfacht (§ 19 Abs. 3 EStG). Somit sind ab dem 1. Januar 2024 Übertragungen von Beteiligungen an Unternehmen begünstigt, die nicht mehr als 1.000 Mitarbeiter beschäftigen und kumulativ dazu entweder eine Bilanzsumme von maximal 86 Millionen Euro oder einen Jahresumsatz von höchstens 100 Millionen Euro ausweisen. Es genügt künftig, wenn diese Grenzen im Jahr der Vermögensübertragung oder in einem der sechs vorangegangenen Jahre nicht überschritten wurden. Bisher wurden hier nur das Übertragungsjahr sowie das vorangegangene Jahr in die Betrachtung einbezogen. Zusätzlich darf das Unternehmen, an dem die Beteiligung eingeräumt wird, im Zeitpunkt der Übertragung nicht älter als 20 Jahre, statt wie bisher 12, sein.

Nachversteuerung bei Anteilsübertragung

Eine kleinere Überarbeitung haben auch die Ereignisse in § 19a Abs. 4 EStG erfahren, die jeweils für sich zur Nachver-

Eine Konzernklausel, wie in der Parallelvorschrift des § 3 Nr. 39 EStG, enthält die Neufassung des § 19a EStG weiterhin nicht.

steuerung des zunächst nicht besteuerten Vermögensvorteils aus der Anteilsübertragung führen. Unverändert sind die entgeltliche oder unentgeltliche Übertragung der Anteile durch den Arbeitnehmer sowie die Beendigung des Dienstverhältnisses mit dem bisherigen Arbeitgeber. Als dritter Grund für die nachträgliche Versteuerung ist der Ablauf einer Frist seit Übertragung der Beteiligung vorgesehen. Diese Frist wurde nunmehr von 12 auf 15 Jahre verlängert. Aufgrund fehlender Sondervorschriften zur Anwendung dieser Fristverlängerung gilt sie auch für Beteiligungen, die vor dem 1. Januar 2024 gewährt wurden.

Möglichkeit zum Ausschluss der Nachversteuerung

Komplett neu ist die Möglichkeit, die eigentlich vorgesehene Nachversteuerung in den Fällen der Beendigung des Dienstverhältnisses sowie bei Ablauf der Frist von 15 Jahren vollständig auszuschließen. In § 19a Abs. 4a EStG ist nunmehr vorgesehen, dass diese Nachversteuerung in den beiden genannten Fällen unterbleibt, wenn der Arbeitgeber spätestens mit der dem jeweiligen Ereignis, also bei Beendigung des Dienstverhältnisses oder bei Zeitablauf, nachfolgenden Lohnsteueranmeldung erklärt, die Haftung für die entstehende Steuer aus der Nachversteuerung zu übernehmen. Es bleibt dann als einziger Grund für eine Nachversteuerung die entgeltliche oder unentgeltliche Übertragung der Beteiligung durch den Arbeitnehmer. Der Wert für die Nachversteuerung ist grundsätzlich der gemeine Wert im Zeitpunkt der Übertragung auf den Arbeitnehmer. Somit ist insbesondere der § 11 Abs. 2 Bewertungsgesetz (BewG) auch hier anzuwenden. Die Möglichkeit, die Höhe des zunächst nicht besteuerten geldwerten Vorteils bereits im Zeitpunkt der Übertragung im Rahmen einer Anrufungsauskunft feststellen zu lassen, bleibt bestehen (§ 19a Abs. 5 EStG). Ebenso gilt weiterhin die Anwendung der Fünftelregelung, wenn seit der Übertragung auf den Arbeitnehmer mindestens drei Jahre vergangen sind (§ 19a Abs. 4 S. 2 EStG). Die ursprünglich vorgesehene Möglichkeit zur Pauschalierung der Nachversteuerung ist im endgültigen Gesetzestext hingegen nicht mehr enthalten. Zudem ist bei einer nachträglichen Wertminderung der eingeräumten Beteiligung weiterhin nicht der gemeine Wert im Zeitpunkt der Übertragung, sondern der dann niedrigere Wert im Zeitpunkt des Nachversteuerungsereignisses als Bemessungsgrundlage für die nachträgliche Versteuerung heranzuziehen (§ 19a Abs. 4 S. 4, 1. HS EStG). Neu ist eine Sonderregelung für sogenannte Bad-Leaver-Konstellationen. In diesen sind die Arbeitnehmer als Sanktion für bestimmte

Die ursprünglich vorgesehene Möglichkeit zur Pauschalierung der Nachversteuerung ist im endgültigen Gesetzestext nicht mehr enthalten.

Ereignisse, zum Beispiel die Kündigung des Arbeitnehmers, verpflichtet, die ursprünglich erhaltene Beteiligung zu einem deutlich niedrigeren Entgelt oder auch unentgeltlich an den Arbeitgeber zurückzuübertragen. Dieser Wert kann deutlich unter dem gemeinen Wert im Zeitpunkt der Übertragung auf den Arbeitnehmer liegen. In diesen Fällen wird lediglich dieses Entgelt für die Nachversteuerung herangezogen (§ 19a Abs. 4 S. 4, 2. HS EStG).

Fazit

Insgesamt ist die Überarbeitung des § 19a EStG ein Schritt in Richtung einer Besteuerungssystematik, die einer adäquaten Beteiligung von Mitarbeitern an ihrem Unternehmen nicht im Wege steht. Dieses Ziel ist aber mit den Änderungen durch das Zukunftsfinanzierungsgesetz bei Weitem noch nicht erreicht. Es ist natürlich zu begrüßen, dass durch eine Erhöhung der Grenzen für die Unternehmensgrößen der Kreis der von der Regelung begünstigten Arbeitnehmer erweitert wird. Andererseits ist es aber nicht verständlich, warum größeren oder älteren Unternehmen generell die Möglichkeit verwehrt werden soll, Mitarbeiterbeteiligungen auszugeben, ohne Dry Income bei den Arbeitnehmern zu generieren. Auch diese sind ohne Zweifel auf moderne Methoden zur Mitarbeitergewinnung und -bindung angewiesen. Ebenso sollten von der vorläufigen Steuerverschonung nicht nur die Beteiligungen im Sinne des VermBG begünstigt werden. Um attraktive Mitarbeiterbeteiligungen für Arbeitnehmer aufzulegen, sollten auch VSOP in die Regelung aufgenommen werden. ●

DIRK WELLNER

Steuerberater und Rechtsanwalt sowie Fachanwalt für Steuerrecht bei Ecovis in Greifswald



MEHR DAZU

Mandanten-Info-Broschüre „Mitarbeiterbeteiligung“, www.datev.de/shop/32640



Schwierige Einordnung

Anschaffungsnahe Herstellungskosten |

§ 6 Abs. 1a Einkommensteuergesetz führt mit seiner steuerlichen Bedeutung in der Beratungs- und Immobilienpraxis weiterhin zu Rechtsunsicherheiten und kann zudem eine dringend gebotene energetische Sanierung von Gebäuden behindern.

Andreas Lichel und Dr. Sebastian Drescher

Die Einordnung von Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen seitens der Finanzverwaltung als anschaffungsnahe Herstellungskosten (HK) ist seit Jahrzehnten ein Dauerthema der Immobilienwirtschaft und ihrer Beratungspraxis. Dies ist nicht verwunderlich, macht es steuerlich doch einen erheblichen Unterschied, ob Investitionen als Erhaltungsaufwand (EA) sofort steuerlich geltend gemacht werden können oder sich als nachträgliche HK über einen Zeitraum von bis zu 50 Jahren als Abschreibungen auswirken. Schließlich sind hiervon sowohl Objekte des Betriebs [§ 6 Abs. 7 Nr. 2 Einkommensteuergesetz (EStG)] als auch des Privatvermögens (§ 9 Abs. 5 S. 2 EStG) betroffen und damit eine Vielzahl von Steuerpflichtigen. Bei gegebener Finanzierungssensibilität der Investitionsplanung ist die steuerliche Einordnung der Baumaßnahmen oft von entscheidender Bedeutung. Die dabei bestehenden Rechtsunsicherheiten zeigen sich schließlich in der regelmäßig anzutreffenden Schwerpunktsetzung späterer Außenprüfungen. Auch wenn sich die Steuerwirkung des Investitionsaufwands in der Totalperiode letztendlich ausgleicht, so ist in der Praxis einerseits nicht davon auszugehen, dass diese langfristige Steuerersparnis tatsächlich realisiert wird, wenn etwa mit Renteneintritt der oder des Steuerpflichtigen Einkommen und damit der Steuersatz sinken. Vor allem aber dürften sich die Inflations- und Zinsentwicklung hier erheblich nachteilig auswirken. In der Regel gilt

es daher, die weitgehende Einordnung von Instandsetzungs- und Modernisierungsaufwendungen als anschaffungsnahe HK zu vermeiden. Nun ist die steuerliche Beratungspraxis so vielfältig wie das Leben selbst: Wenn etwa für die Übertragung einer Rücklage gemäß § 6b EStG zum Ende des Ersatzinvestitionszeitraums eine ausreichende Manövriermasse an Anschaffungs- und Herstellungskosten (AHK) benötigt wird, kann eine Aktivierung der Baukosten im Ausnahmefall steuerlich sinnvoll sein. In jedem Fall bedarf es einer genauen Kenntnis von Rechtsprechung und Verwaltungsauffassung, um in jedweder Richtung die zutreffende steuerliche Einordnung der für das Investitionsobjekt konkret geplanten Baumaßnahme vornehmen zu können.

Herstellungsaufwand und Bestimmungsdeterminanten

Zu den Aufwendungen nach § 6 Abs. 1 Nr. 1a S. 1 EStG als Lex specialis gehören sämtliche Kosten für bauliche Maßnahmen, die im Rahmen einer mit der Anschaffung des Gebäudes vorgenommenen Instandsetzung und Modernisierung anfallen, soweit deren Netto-Entgelt 15 Prozent der Anschaffungskosten (AK) innerhalb von drei Jahren nach Gebäudeanschaffung (Dreijahresfrist) übersteigt (15-Prozent-Grenze) und als solches nicht nach S. 2 der Vorschrift ausdrücklich ausgenom-

men ist. Hierbei handelt es sich um eine Saldogröße. Sofern die klimafreundliche Erneuerung der Heizungsanlage von staatlicher Seite bezuschusst wird, wirkt sich dies mindernd auf die 15-Prozent-Grenze aus. Bei einer Gebäudeanschaffung darf man nicht übersehen, dass diese je nach Nutzungs- und Funktionszusammenhang gegebenenfalls in bis zu vier unterschiedliche Wirtschaftsgüter zu unterteilen ist, je nachdem ob das Objekt teils eigen-, teils fremdbetrieblich, zu eigenen oder zu fremden Wohnzwecken genutzt wird. In einem solchen Fall sind die AK wie auch folgende anschaffungsnahe HK grundsätzlich nach der jeweiligen Nutzfläche aufzuteilen. Der Begriff „Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahme“ ist gesetzlich nicht definiert. Der Bundesfinanzhof (BFH) kommt in seiner Urteilstrilogie vom 14. Juni 2016 zu einer weiten Auslegung. Er subsumiert darunter alle Baumaßnahmen, durch die Mängel oder Schäden am Gebäude oder seinen Einrichtungen beseitigt werden oder das Gebäude durch Erneuerung in einen zeitgemäßen Zustand versetzt wird. Zu den Aufwendungen gehören daher insbesondere Aufwendungen für die Instandsetzung oder Erneuerung vorhandener Sanitär-, Elektro- und Heizungsanlagen, der Fußbodenbeläge, der Fenster sowie der Dacheindeckung, die – ohne die Regelung des § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG – vom Grundsatz her als sofort abziehbarer EA zu beurteilen wären.

Dreijahresfrist

Die Dreijahresfrist ist taggenau zu ermitteln und unterliegt einer strikten Anwendung. Der wirtschaftlichen Betrachtungsweise folgend beginnt sie mit dem Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten. Dieser Zeitpunkt kann erheblich vom Tag des Abschlusses des Kaufvertrags oder der Auflassungserklärung abweichen. Ob innerhalb dieser Dreijahresfrist schädliche Baumaßnahmen vorliegen, bestimmt sich im Zeitpunkt ihrer Durchführung, nicht aber ihrer Inrechnungstellung oder gar Bezahlung. Unterschreiten die Aufwendungen vor Ablauf der Dreijahresfrist die 15-Prozent-Grenze, sind sie steuerlich zunächst sofort abziehbar, soweit keine originären AHK vorliegen. Wird dann diese Grenze im weiteren Verlauf doch überschritten, etwa wegen unvorhergesehener, nicht aufschiebbarer Schönheitsreparaturen, werden zuvor erlassene Steuerbescheide, wenn nicht ohnehin nach § 165 Abs. 1 Abgabenordnung (AO), vorläufig nach § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO mit steuerlicher Rückwirkung geändert, was gegebenenfalls hohe Steuernachforderungen zur Folge hat. Erstreckt sich die Durchführung einzelner Baumaßnahmen über den Dreijahreszeitraum hinaus, ist der Aufwandsüberhang nach allgemeinen Abgrenzungskriterien zu beurteilen. Soweit sich also die Durchführung nicht in das Jahr nach Ablauf der Dreijahresfrist verschieben lässt, sollten die Steuerpflichtigen zumindest im

Die Dreijahresfrist
ist taggenau zu
ermitteln und unter-
liegt einer strikten
Anwendung.

Falle einer Überlappung für eine gesicherte Dokumentation sorgen, indem sie von ihren beauftragten Bauunternehmern Aufstellungen über die bis zum Fristende getätigten Baumaßnahmen anfordern. Dies ist nicht zuletzt der sogenannten Fallbeilwirkung der 15-Prozent-Schwelle geschuldet, aufgrund der bereits ein geringfügiges Überschreiten der Freigrenze zur Aktivierung der gesamten insoweit vorliegenden anschaffungsnahe HK führt.

Abgrenzungskriterien

Aufgrund des nach § 6 Abs. 1 Nr. 1a S. 1 EStG erforderlichen entgeltlichen Erwerbs einer Immobilie liegen zunächst einmal AK vor. Dazu zählen im Weiteren auch nachträgliche Gebäudeaufwendungen, die für das Erreichen der Bezugfertigkeit, seiner etwaigen besonderen Zweckbestimmung oder auch nur grundlegenden Erhaltung anfallen. Aufwendungen für die Erweiterung eines Gebäudes im Sinne der Vorschrift sind nach S. 2 ausgenommen, im Gegensatz zu Investitionen, die eine wesentliche Verbesserung des ursprünglichen Zustands zum Ziel haben. Eine Abgrenzung

ist hier folglich für die Bestimmung der 15-Prozent-Grenze weiterhin unabdingbar. Die Erweiterung eines Gebäudes liegt zum Beispiel vor, wenn es nach Anschaffung des Objekts durch Baumaßnahmen zu einer, gegebenenfalls auch nur geringfügigen, Vergrößerung der Nutzfläche, etwa in Form einer Aufstockung oder eines Anbaus, kommt. Eine über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung liegt demgegenüber dann vor, wenn Baumaßnahmen in ihrer Gesamtheit etwa den Gebrauchswert des Gebäudes im Sinne einer Standardhebung in drei von vier sogenannten zentralen Ausstattungsmerkmalen (Heizungs-, Sanitär- oder Elektroinstallationen sowie Fenster) von sehr einfach auf mittel beziehungsweise sehr anspruchsvoll anheben. Für die Praxis empfiehlt es sich, die objektive Funktionstüchtigkeit, etwa bei Leerstand des Gebäudes, zum Beispiel durch ein Gutachten dokumentieren zu lassen. Aufwendungen für Instandsetzung und Modernisierung, die dem reinen Erhalt einer ordnungsgemäßen Gebäudesubstanz oder der Erneuerung von bereits vorhandenen Gebäudeteilen dienen, sind in die Prüfung der 15-Prozent-Grenze mit einzu beziehen. Der BFH begründet dies damit, dass es sich bei diesen ebenfalls um bauliche, im Regelfall nicht jährlich anfallende Maßnahmen handelt, durch die Mängel oder Schäden am Gebäude beseitigt würden. Der Anwendungsbereich dieser Ausnahmeregelung ist damit für die Praxis nur noch von geringer Bedeutung, wie die nachfolgende Übersicht zu den jährlich üblicherweise anfallenden EA belegt.

Bei allen nicht jährlich anfallenden, insbesondere preisintensiven Erhaltungsinvestitionen sollte – vorbehaltlich entgegen-

Übersicht zum jährlich üblicherweise anfallenden Erhaltungsaufwand

Schönheitsreparaturen in Abgrenzung von § 6 Abs. 1 Nr. 1a S. 2 2. Alt. EStG	EA sofort abzugsfähig	EA > 15 % A/HK zu aktivieren
Laufende Heizungs-, Kaminfege-, Aufzugs- und/oder Rauchmelderwartungen	X	
Beseitigung von Rohrverstopfungen und -verkalkungen	X	
Laufende Strom-, Gas- und Wasserzählerablesekosten	X	
Tapezieren, Anstreichen oder Kalken der Wände und Decken, Streichen der Fußböden, Heizkörper und -rohre, der Innentüren sowie der Fenster und Außentüren von innen		X
Malerarbeiten beim Auszug von Mietern oder bei geringen Schäden im Treppenhaus		X
Ersatz zerbrochener Fensterscheiben		X
Reparatur defekter Schließanlagen		X
Mängel im Anschaffungszeitpunkt nachweislich weder versteckt noch unerkant gegeben (etwa durch schuldhaftes Mieterverhalten wie nicht gemeldeter Rohrbruch, Schimmelbefall, Fenster- oder Fliesenbruch)	X	
Mängelbeseitigung unvermuteter, aber zum Anschaffungszeitpunkt bereits vorhandener Schäden, die aufgrund des langjährigen vertragsgemäßen Gebrauchs der Mietsache durch den Mieter entstanden (subjektive Vorstellungen des Erwerbers irrelevant)		X
Schäden, erwiesenermaßen nach dem Erwerb entstanden und unversichert (zum Beispiel infolge von Brand, Sturm, Hochwasser oder Umweltkatastrophen)	X	
Regelmäßige Inspektionen von Heizungs-, Sanitär- und/oder Elektroanlagen, etwa häufiger als einmal jährlich		X

stehender Sicherheits- oder Wirtschaftlichkeitsaspekte – in der Praxis geprüft werden, ob deren Durchführung erst nach Ablauf der Dreijahresfrist erfolgen kann.

Weitere Gestaltungspotenziale für die Praxis

Die Regelung des § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG gilt nicht für Aufwendungen vor Anschaffung des Gebäudes. Diese sind nach den allgemeinen handelsrechtlichen Abgrenzungskriterien als AHK oder EA steuerlich zu würdigen. Der Gesetzeswortlaut ist hier eindeutig. Unter Umständen kann es sinnvoll sein, etwa nach Abschluss des Notarvertrags zu vereinbaren, bereits vor Übergang von Nutzen und Lasten Renovierungsmaßnahmen durchführen zu lassen. Die weitere Rechtsentwicklung muss hier kritisch beobachtet werden. Die 15-Prozent-Grenze bezieht sich nur auf die AK für das Gebäude, nicht auf die des Grund und Bodens. Daher ist der Gesamtkaufpreis für das bebaute Grundstück aufzuteilen. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat für diesen Zweck eine Arbeitshilfe zur Verfügung gestellt, die von den Finanzbehörden zur Plausibilitätsprüfung verwendet wird, aber nicht zwingend anzuwenden ist. Gegebenenfalls lassen sich auch durch weitere sachgerechte Aufteilungsmethoden höhere Gebäudewertanteile ermitteln. Zur Vermeidung einer Streitanzfälligkeit bei der vorzunehmenden Kaufpreisaufteilung sollte schon im Kaufvertrag eine Aufteilung des Gesamtkaufpreises erfolgen, um eine für die Berechnung der 15-Prozent-Grenze gesicherte, günstige Ausgangsbasis zu schaffen. Bei Anschaffung eines Gebäudes, das nach dem Wohnungseigentumsgesetz (WEG) durch Einzelvertrag in einzelne Wohnungen aufgeteilt ist, hat die Prüfung der Grenze für

jede einzelne Wohnung zu erfolgen. Soweit möglich, sollte in der Praxis eine Teilung bei geplanter Instandsetzung und Modernisierung des Gesamtgebäudes erst zu einem späteren Zeitpunkt erklärt werden.

Fazit und Ausblick

Entgegen der gesetzgeberischen Absicht bestehen bei der Fiktion von HK aufgrund der Höhe und zeitlichen Nähe in der Praxis nach wie vor die Abgrenzungsschwierigkeiten. Das machen die voranstehenden Erörterungen der einzelnen Begriffs-determinanten des anschaffungsnahen Herstellungsaufwands deutlich. Es scheint, dass mit Einführung des § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG vor allem der steuerliche Sofortabzug von EA erheblich eingeschränkt werden sollte. Die strikte Auslegung der Determinanten des § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG kann eine dringend gebotene energetische Sanierung der Gebäudesubstanz behindern. Daher bedarf es mit Blick auf die Nachhaltigkeitsstrategien, die von der Bundesregierung zur dringend gebotenen Erreichung der Klimaziele mit Priorität verfolgt werden, einer kritischen Überprüfung der Vorschrift. Schließlich gilt es, die Immobilienwirtschaft als einen wesentlichen Player bei dieser Zielerreichung sinnvoll zu unterstützen. ●

ANDREAS LICHEL

Steuerberater und Partner bei der Prüfungs- und Beratungsgesellschaft Mazars in Deutschland am Standort Berlin

DR. SEBASTIAN DRESCHER

Steuerberater und Manager bei der Prüfungs- und Beratungsgesellschaft Mazars in Deutschland am Standort Berlin

Die Vorgaben einhalten

Elektronische Kassenführung |

Die Nutzung elektronischer Aufzeichnungssysteme bei der Kassenführung steht zunehmend im Fokus der Finanzbehörden. Daher haben die steuerlichen Berater hier eine besondere Aufklärungspflicht gegenüber ihren Mandanten.

Christian Pracher

Aufmerksame Steuerberaterinnen und Steuerberater, die auf Dienstreise in europäischen Metropolen wie London oder Stockholm ihren Drink genießen, stellen schnell fest, dass die meisten Gäste mittlerweile bargeldlose Zahlungsmittel wie Karten oder Smartphones nutzen, während Bargeldtransaktionen selten geworden sind. Immer öfter findet man am Eingang sogar Hinweisschilder mit der Aufschrift „No cash“. Wer also nicht über die entsprechenden bargeldlosen Zahlungsmittel verfügt, muss auf sein Feierabendgetränk verzichten. Ein nicht unwesentlicher Beweggrund für diese Geschäftspraxis ist die Vermeidung von Konflikten mit den Finanzbehörden. Im Kontext der Tax Compliance bietet der unbare Zahlungsvorgang den verlässlichsten Ansatz, um die Integrität und Korrektheit der Einnahmen sicherzustellen.

Bargeldintensive Betriebe

Im Gegensatz dazu bleibt in Deutschland die Barzahlung in der Gastronomie meist die bevorzugte Option. Dies führt dazu, dass in Deutschland weiterhin die sogenannten bargeldintensiven Betriebe von der Finanzverwaltung kritisch beobachtet werden. Obwohl in den letzten 20 Jahren die Anforderungen an Kassensysteme durch Gesetze und Verwaltungsschreiben verschärft wurden, kommen immer wieder Fälle von erheblicher Steuerhinterziehung durch Kassenmanipulation ans Licht. Ein Beispiel ist der Beschluss des Bundesgerichtshofs (BGH) vom 13. Juni 2023, der das Urteil des Landgerichts (LG) München bestätigte. Ein Gastronom und Koch wurde wegen Steuerhinterziehung in 21 Fällen mit einem Gesamtbetrag von fast 1,2 Millionen Euro verurteilt. Die Folge: eine Freiheitsstrafe von drei Jahren und zwei Monaten. Es ist wahrscheinlich, dass die Dunkelziffer insbesondere in kleineren und mittleren Betrieben hoch ist. Daher sollten Steuerberater die Kassensysteme ihrer Mandanten genau prüfen, um aufreibende Betriebsprüfungen und Strafverfahren zu verhindern.

Missbrauch bei Registrierkassen

Als James Ritty 1879 die erste Registrierkasse erfand, stand noch der Schutz der Einnahmen vor dem Zugriff der Mitarbeiter im Vordergrund. Das hat sich mittlerweile deutlich verändert. Zwar ist der Schutz vor Diebstahl weiterhin eine wichtige Aufgabe, doch ist neben einer Datensammlung für die betriebswirtschaftliche Auswertung mittlerweile die Sicherstellung der vollständigen Erfassung aller Einnahmen die wichtigste Anforderung an ein Kassensystem. Denn der Steuerschaden, der durch unterschlagene Umsätze entstehen kann, ist enorm. Nach einem Bericht der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) aus dem Jahr 2013 („Umsatzverkürzung mittels elektronischer Kassensysteme: Eine Bedrohung für die Steuereinnahmen“) schätzte der kanadische Gaststättenverband, dass allein für das Jahr 2009 Umsätze in Höhe von 2,4 Milliarden Kanadischen Dollar dem Fiskus entzogen wurden. Wo früher bei Registrierkassen das Bargeld einfach aus den Geldkassetten entnommen oder gar nicht erst eingelegt wurde, gehen die Anwender heute wesentlich raffinierter vor. So wird beispielsweise bei modernen Registrierkassen die Trainingskellnerfunktion missbraucht, bei der die eingegebenen Umsätze nicht in die Tagessummen einfließen. In der heutigen Unternehmenswelt ermöglichen Technologien wie Phantomware (im System installierte Software) und Zapper (externe Programme, oft auf USB-Sticks gespeichert) eine automatisierte Umsatzverkürzung in elektronischen Kassensystemen. Diese Software-Lösungen erlauben es, Umsätze in einer voll digi-

Ein nicht unwesentlicher Beweggrund für diese Geschäftspraxis ist die Vermeidung von Konflikten mit den Finanzbehörden.

talen Umgebung zu verkürzen, während das Geschäft äußerlich regulär weiterläuft. Alle Verkäufe werden von Mitarbeitern in die Kasse eingegeben und als Transaktionen erfasst. Mit dieser Technik kann der Unternehmenseigentümer die Umsatzverkürzung zu einem passenden Zeitpunkt, meist am Ende des Geschäftstages, vornehmen. Dies kann entweder als festgelegter Betrag oder als Prozentsatz der Barverkäufe geschehen. So konnte dem eingangs genannten Gastronom der Einsatz eines solchen Zappers, der ihm von einem Mitarbeiter programmiert wurde, durch die Finanzverwaltung nachgewiesen werden, was letztendlich zu dem angesprochenen Urteil führte.

Standard für Kassensysteme

Es ist daher nachvollziehbar, dass der Gesetzgeber und die Finanzverwaltung seit mehr als 20 Jahren die Standards für Kassensysteme stetig erhöht haben. Anfangs ging es lediglich um die Pflicht zur Erstellung und Aufbewahrung von Tagesendsummenbelegen (Z-Bons). Doch das Gesetz vom 22. Dezember 2016 zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen, das sogenannte Kassengesetz, läutete das Ende der herkömmlichen Registrierkasse ein. Es führte unter anderem die Pflicht zur Nutzung von manipulationssicheren, zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtungen (TSE) ein und verankerte die Einzelaufzeichnungs-, Belegausgabepflicht sowie die Möglichkeit zur Kassennachschau durch die Finanzverwaltung im Gesetz.

Belegausgabepflicht

Die Belegausgabepflicht sorgte in den Medien für Gesprächsstoff, während die Einführung der TSE Kassenhersteller und -aufsteller vor Herausforderungen stellte. Besonders die Datenexport-Schnittstelle im neuen DSFinV-K Format benötigte Anpassungszeit, weshalb die Übergangsfrist mehrfach verlängert wurde. Doch seit dem 1. Januar 2023 gilt: Entweder man verwendet ein gesetzeskonformes elektronisches Kassensystem mit TSE oder man kehrt zur traditionellen offenen Ladenkasse zurück – wobei diese aufgrund ihrer Fehleranfälligkeit und des hohen Dokumentationsaufwands generell nicht zu empfehlen ist.

Im Fokus der Finanzverwaltung

Mit Beginn der 2010er-Jahre haben die Betriebsprüfungen der Finanzämter einen Schwerpunkt auf die bargeldintensiven Betriebe gelegt. Mit der Einführung neuer Prüfungstechniken (NPT) wurden die Prüfer geschult, Manipulationen in den Daten zu erkennen und entsprechende Schlussfolgerungen zu ziehen. Darüber hinaus wurden Experten ausgebildet, die Manipu-

lationen direkt in der Software der Kassensysteme aufdecken können (MAP-Prüfer). Dies führte vermehrt zu Entdeckungen wie im Fall des angesprochenen Gastronoms, die den Unternehmern nicht nur hohe Steuernachzahlungen, sondern oft auch Steuerstrafverfahren einbrachten. Während früher erst beim Blick in die exportierten Daten Fehler in der Kassenführung entdeckt werden konnten, reicht seit Einführung der TSE ein geschulter Blick auf den Kassenzettel, um Fehler oder Manipulationen festzustellen. So sind alle Nutzer elektronischer Kassensysteme verpflichtet, die individuellen Daten der eingesetzten TSE auf dem Beleg entweder in Form eines Zahlen- und Buchstaben-Codes oder in Form eines QR-Codes abzudrucken. Dem Beamten reicht dann eine Smartphone-App, wie AmadeusVerify oder fiskalcheck, um die Angaben zu verifizieren.

Aufklärungspflicht des Steuerberaters

Dem Steuerberater kommt hier insbesondere eine Aufklärungsaufgabe zu. Er muss dem Mandanten die gesetzlichen Rahmenbedingungen erläutern, erklären, worauf es bei der Datenerfassung ankommt, und auf mögliche Gefahren durch fehlerhafte oder manipulierte Kassen hinweisen. Er sollte beim Mandanten ein Bewusstsein dafür schaffen, warum der Gesetzgeber so vorgegangen ist und welchen Nutzen neben der Vermeidung von kosten- und zeitintensiven Auseinandersetzungen mit der Finanzverwaltung er selbst aus der Anschaffung und dem korrekten Einsatz eines modernen, gesetzeskonformen Kassensystems ziehen kann. Die Beratung, welches Kassensystem für den jeweiligen Mandanten am besten geeignet ist, gehört in der Regel nicht zu den Aufgaben des Steuerberaters. Hierzu sollte sich der Mandant an spezialisierte Händler wenden, die in der Regel auch über die rechtlichen Anforderungen an die Systeme informiert sein sollten. Insbesondere der Deutsche Fachverband für Kassen- und Abrechnungssystemtechnik e. V. (DFKA) bietet hierzu ausführliche Informationen. Ist beim Mandanten bereits ein elektronisches Kassensystem im Einsatz, kann der Steuerberater bei der Überprüfung der gesetzestkonformen Funktionsweise des Systems behilflich sein. Wie bereits erwähnt, gibt es von verschiedenen Anbietern sowohl kostenfreie als auch kostenpflichtige Apps für Smartphones, mit denen die Belege auch vom Laien eingescannt und die darauf befindlichen Daten überprüft werden können. Darüber hinaus gehört es zu den Aufgaben des Steuerberaters, dafür zu sorgen, dass die Dokumentations- und Aufzeichnungspflichten im Unternehmen bekannt sind und möglichst auch eingehalten werden. Eine Verfahrensdokumentation ist zwar noch nicht gesetzlich vorgeschrieben, aber es empfiehlt sich, eine aktuelle Version vorzuhalten, falls das Finanzamt zur Kassennachschau erscheint. Der praktische Nutzen einer umfassenden Verfahrensdokumentation für den Mandanten kann sich auch daraus ergeben, dass damit neues Personal schnell in die betrieblichen Abläufe eingewiesen werden kann. Das Einüben der Abläufe im Rahmen von Proben-

achschaun durch das Personal, ähnlich einem Probefeueralarm, kann Fehlern beim tatsächlichen Erscheinen eines Beamten vorbeugen, Missverständnisse vermeiden, Mängel aufdecken und damit dem Mandanten Geld, Zeit und Nerven sparen. Für den Steuerberater ist es in diesem Zusammenhang auch wichtig, bei mangelnder Mitwirkung des Mandanten die Mandatsniederlegung als Ultima Ratio im Auge zu behalten, um mögliche rechtliche Konsequenzen gegen sich selbst, wie etwa Beihilfe zur Steuerhinterziehung, zu vermeiden.

Fazit und Ausblick

Die elektronische Kassenführung hat sich in Deutschland als unverzichtbarer Schlüssel zur Steuerkonformität etabliert. Die Nutzung von Bargeldtransaktionen nimmt immer mehr ab und führt daher zu einer deutlichen Zunahme des Risikos von Kassenmanipulationen. Deshalb wurde die Gesetzgebung in den letzten Jahren verschärft, insbesondere durch das Kassengesetz 2016, mit dem manipulationssichere Technologien und die Belegausgabepflicht eingeführt wurden. Gleichzeitig hat die Finanzverwaltung effektive Prüfmethoden entwickelt. In diesem Zusammenhang kommt dem Steuerberater eine entscheidende Rolle zu. Es liegt in seiner Verantwortung, seine Mandanten umfassend über die gesetzlichen Anforderungen und die damit verbundenen Risiken aufzuklären. Vor allem auf die Dokumentationspflichten ist ein besonderes Augenmerk zu richten. Die elektronische Kassenführung ist unerlässlich, um die Steuerkonformität zu gewährleisten und mögliche Rechtsstreitigkeiten zu vermeiden. Sowohl Unternehmen als auch Steuerberater sollten dies als Chance begreifen, finanzielle Einbußen zu minimieren. ●

CHRISTIAN PRACHER

Steuerberater bei Ecovis am Standort in München

MEHR DAZU

Auf dem DATEV-Marktplatz finden Sie zahlreiche Partnerlösungen rund ums Thema Kasse unter go.datev.de/marktplatz-kasse

Kompaktwissen Beratungspraxis „Brennpunkt Kassenführung“, www.datev.de/shop/35788

Mandanten-Info-Broschüre „Ordnungsgemäße Kassenführung“, www.datev.de/shop/36181

DATEV-Fachbuch „Elektronische Kassenführung – auf den Punkt gebracht“, www.datev.de/shop/35869

Online-Seminar (Vortrag) „Kasse, Bargeld und Zahlungswege – schnell und effizient verbuchen“, www.datev.de/shop/77481

Online-Seminar (Vortrag) „Kassenfehler: Schätzung der Kassen-Betriebsprüfung abwehren“, www.datev.de/shop/77453

Gleich dem Trojanischen Pferd

Außenprüfung und Strafverfahren |

Ein behördliches Vorgehen, bei dem Steuerprüfungen vorgeschoben werden, um Zufallsfunde für ein strafrechtliches Verfahren zu erlangen, die legal nicht zu bekommen wären, steht in der Kritik. Zudem sollen dadurch auch rechtswidrige Steuerbescheide rückwirkend legitimiert werden.

Katja Rogasch und Manuel Operhalsky

In letzter Zeit häuft sich eine fragwürdige Praxis. Nach Ablauf der allgemeinen Festsetzungsfrist wird eine steuerliche Außenprüfung angeordnet. In Wahrheit geht es aber gar nicht um eine Steuerprüfung. Vielmehr sollen Erkenntnisse für ein strafrechtliches Ermittlungsverfahren gewonnen werden, die mit den Mitteln der Strafprozessordnung nicht erlangt werden konnten. Zudem steht eine rückwirkende Legitimierung rechtswidriger Steuerbescheide im Raum.

Fallbeispiel

Nach Ablauf der allgemeinen Festsetzungsfrist ordnet das Finanzamt (FA) eine Außenprüfung bei der Steuerpflichtigen an, einer GmbH (G). Hintergrund dieser Anordnung ist, dass die Steuerfahndung wegen des Verdachts der Steuerhinterziehung in einem Strafverfahren ermittelt, in dem ganz am Rande auch die G und ihr ehemaliger sowie ihr aktueller Geschäftsführer auftauchen. Konkrete Anhaltspunkte beziehungsweise Verdachtsmomente für eine Steuerstraftat zugunsten der G gibt es jedoch nicht. Strafprozessuale Ermittlungsmaßnahmen in Richtung der G, wie etwa der Erlass eines Durchsuchungsbeschlusses, scheiden daher aus. Deshalb wendet sich die Steuerfahndung an die Betriebsprüfungsstelle des FA und regt die Durchführung einer Außenprüfung mit dem – sogar aktenkundig festgehaltenen – Zweck an, daraus Erkenntnisse für ein strafrechtliches Ermittlungsverfahren zu gewinnen.

Zulässigkeit einer Außenprüfung

Eine anlasslose Außenprüfung ist grundsätzlich zulässig, solange die Ergebnisse noch steuerlich verwertet werden können. Nach Ablauf der Festsetzungsfrist fehlt es an diesem Erfordernis. Zwar verlängert sich die Festsetzungsfrist auf zehn Jahre, soweit gemäß § 169 Abs. 2 S. 2 Abgabenordnung (AO) eine Steuerhinterziehung im Raum steht. Dafür müssen aber zumindest Anhaltspunkte vorliegen. Nun mag zwar ein Strafverfahren laufen, bei dem die umfangreichen Ermittlungen bislang jedoch keine Anhaltspunkte dafür ergeben, dass eine Steuerstraftat begangen wurde. Derartige Anhaltspunkte sollen über den Umweg einer Außenprüfung erst gewonnen werden. Letztlich soll die Durchführung einer Außenprüfung also die Erkenntnisse liefern, die als Voraussetzung ihrer Anordnung eigentlich schon vorliegen müssten. Die Finanzverwaltung vertritt hierzu die Ansicht, dass die Anordnung einer Außenprüfung nur dann unzulässig ist, wenn das Vorliegen einer Steuerhinterziehung ausgeschlossen sei. Hierfür entscheidende Fragen können aber erst beantwortet werden, wenn der Sachverhalt im Zuge einer Außenprüfung, um deren Durchführung ja gerade gestritten wird, aufgeklärt wurde. Nach dieser Argumentation wäre die allgemeine Festsetzungsfrist mit Blick auf die Anordnung einer Außenprüfung also letztlich irrelevant. Denn das FA könnte und würde eine Steuerhinterziehung wohl nie ohne Prüfung der Unterlagen von vornherein ausschließen. Folglich könnte eine anlasslose Außenprüfung im Grunde immer durchgeführt werden, solange nur die verlängerte Festsetzungsfrist von zehn Jahren noch nicht abgelaufen ist. Der Ablauf der allgemeinen Festsetzungsfrist könnte hingegen stets umgangen werden, indem auch abgeschlossene Sachverhalte einfach noch einmal geprüft werden, um sie – sollten etwa zufällig Fehler entdeckt werden – neu aufrollen zu können. Eine solche Praxis widerspräche grundlegenden gesetzlichen Prinzipien. Denn schließlich setzt das Gesetz

der Finanzverwaltung nicht ohne Grund eine Frist, innerhalb derer steuerliche Verhältnisse auch ohne Anlass ermittelt werden dürfen. Eine Außenprüfung auch danach noch durchführen zu dürfen, soll deshalb nur in engen Grenzen ausnahmsweise zulässig sein. Läge das FA mit seiner Auffassung richtig, würde dieser Ausnahme- aber zum Regelfall.

Strafprozessuale Ermittlungsmaßnahme

Hinzu kommt, dass es sich bei einer steuerlichen Außenprüfung nicht um eine strafprozessuale Ermittlungsmaßnahme handelt. Vielmehr sind die abschließend in der Strafprozessordnung geregelten Ermittlungsmaßnahmen nur unter ungleich strengeren Voraussetzungen zulässig. Außerdem greifen dabei Grundsätze, die bei einer Außenprüfung nicht gelten – allen voran die Selbstbelastungsbefreiung, während bei der Außenprüfung grundsätzlich Mitwirkungspflicht besteht. Instrumentalisiert man das Rechtsinstitut der steuerlichen Außenprüfung als strafprozessuale Ermittlungsmaßnahme, werden deren Voraussetzungen und zentrale Rechte unterlaufen.

Trojanisches Pferd

Straf- und Besteuerungsverfahren sind strikt voneinander zu trennen. Das Vorgehen der Finanzverwaltung im Fallbeispiel löst diese Trennung auf, da auf Geheiß der Steuerfahndung, die mit den ihr zur Verfügung stehenden Mitteln mangels Anfangsverdachts nicht weiterkommt, eine Außenprüfung angeordnet wird, um auf anderem Wege Zugang zu den Unterlagen der G zu erhalten. Die somit vorgeschobene Außenprüfung wirkt also wie ein Trojanisches Pferd, um die grundrechtsbedingt hohen Mauern der Strafprozessordnung zu überwinden. Wer will, kann dies sogar als rechtsmissbräuchlich ansehen. Im Fallbeispiel ging es aber sogar noch weiter: Das FA hatte nämlich vor Anordnung der Außenprüfung gegen die G bereits Schätzungsbescheide in insolvenzbedrohender Höhe erlassen. Da aufgrund fehlender Schätzungsbefugnis dagegen Einspruch eingelegt wurde, wandte sich die erlassende Stelle ihrerseits an die Steuerfahndung, um dort nach der Grundlage für die erlassenen Schätzungsbescheide zu fragen, die man – wie es in der Akte heißt – eigentlich selbst gar nicht sehe. Erst daraufhin regte die Steuerfahndung die Anordnung einer Außenprüfung an, weil sie selbst Erkenntnisse für das Strafverfahren und die Rechtsbehelfsstelle für das Einspruchsverfahren benötige. Folglich sollte die Außenprüfung also auch dazu dienen, die Schätzungsbescheide, die wohl gar nicht hätten erlassen werden dürfen, nachträglich zu legitimieren. Demgemäß hätte das FA vorliegend also sogar eine Insolvenz der G in Kauf genommen, da

es Steuerbescheide ohne Sachaufklärung ins Blaue hinein erlassen hatte – was eine Außenprüfung nun nachträglich heilen sollte.

Fazit und Ausblick

Man könnte nun anführen, dass dies alles ja nicht so schlimm sei. Denn eine Steuerpflichtige oder ein Steuerpflichtiger könne sich bei der Außenprüfung doch darauf berufen, seinen Mitwirkungspflichten aufgrund des parallelen Strafverfahrens nicht nachkommen zu müssen. Dies würde gemäß

§ 162 Abs. 2 AO allerdings tatsächlich eine Schätzungsbefugnis auslösen. Zwar müsste diese aufgrund der eingetretenen Festsetzungsverjährung ins Leere laufen – aber nur dann, wenn keine Steuerhinterziehung vorliegt. Ob dies der Fall ist, müsste dann allerdings in einem Steuerungsverfahren geprüft werden, wobei das Finanzgericht dann nicht an die Erkenntnisse des Strafverfahrens gebunden wäre. Die Prüfung dieser entscheidenden Frage würde dann aber auf Grundlage von Erkenntnissen einer fragwürdigen Außenprüfung erfolgen – auch wenn der Steuerpflichtige daran nicht mitwirken muss. Sollten im Zuge einer Außenprüfung die von der Finanzverwaltung erhofften Zufallsfunde gemacht werden, könnte dieser mögliche Zweck das Mittel aus rechtsstaatlicher Sicht dennoch nicht heiligen. Denn wenn es, im Gegenteil, nichts zu finden gibt, wäre der Steuerpflichtige bis zum Vorliegen dieser Erkenntnis womöglich schon insolvent. Eine behördliche Praxis, die solche Ergebnisse in Kauf nimmt, darf – gelinde gesagt – kritisiert werden. ●

erkenntnissen einer fragwürdigen Außenprüfung erfolgen – auch wenn der Steuerpflichtige daran nicht mitwirken muss. Sollten im Zuge einer Außenprüfung die von der Finanzverwaltung erhofften Zufallsfunde gemacht werden, könnte dieser mögliche Zweck das Mittel aus rechtsstaatlicher Sicht dennoch nicht heiligen. Denn wenn es, im Gegenteil, nichts zu finden gibt, wäre der Steuerpflichtige bis zum Vorliegen dieser Erkenntnis womöglich schon insolvent. Eine behördliche Praxis, die solche Ergebnisse in Kauf nimmt, darf – gelinde gesagt – kritisiert werden. ●

KATJA ROGASCH

Rechtsanwältin in der Kanzlei DANCKERT BÄRLEIN & PARTNER in Berlin

MANUEL OPERHALSKY

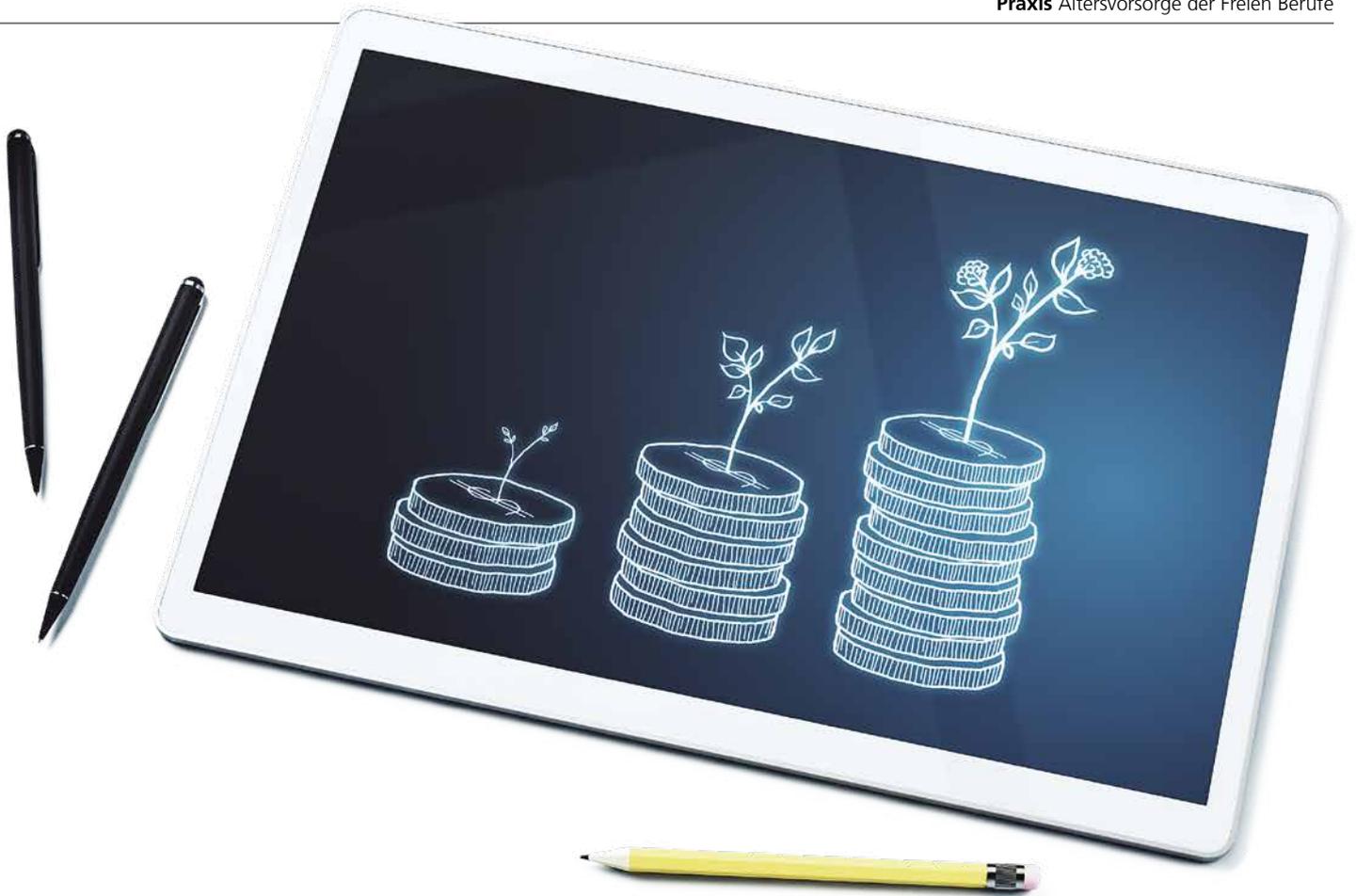
Rechtsanwalt, Fachanwalt für Strafrecht und Partner in der Kanzlei DANCKERT BÄRLEIN & PARTNER in Berlin

MEHR DAZU

Präsenzseminar (Vortrag) „Brennpunkt Betriebsprüfung“, www.datev.de/shop/77455

Online-Seminar (Vortrag) „Die Betriebsprüfung auf der Überholspur – die neuen Methoden der modernen Betriebsprüfung“, www.datev.de/shop/78542

Online-Seminar (Vortrag) „Betriebsprüfung – Abwehrstrategien bei Verwerfung der Buchführung“, www.datev.de/shop/78632



Sonderweg der Altersvorsorgung

Berufsständische Versorgungswerke | Die Altersvorsorge der Freien Berufe ist in Deutschland speziell geregelt. Daher lohnt sich ein Blick in diese Versorgungswerke zu Aufbau, Struktur und Finanzierung.

Prof. Dr. Thomas Dommermuth

Eine Legaldefinition der Freien Berufe findet sich in § 1 Abs. 2 Gesetz über Partnerschaftsgesellschaften Angehöriger Freier Berufe (PartGG), der sich weitgehend mit § 18 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) deckt. Die dortige jeweilige Aufzählung lässt sich in zwei Gruppen unterteilen: Freiberuflerinnen und Freiberufler, deren Ausübung die Mitgliedschaft in einer Berufskammer erfordert, und der Rest, für die eine solche Kammer nicht existiert. Der ersten Gruppe gehören Ärzte, Tier- und Zahnärzte, Architekten, Notare, Rechtsanwälte, Steuerberater und -bevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer, psychologische Psy-

Foto: Igor Kutyayev/Getty Images

chotherapeuten sowie Ingenieure an. Für diese Gruppe besteht eine Pflichtmitgliedschaft in einem berufsständischen Versorgungswerk (bVW), das gemäß Art. 70 Grundgesetz (GG) landesrechtlichen Vorschriften unterliegt. Auch Apotheker zählen dazu, obwohl sie infolge ihrer Gewerblichkeit weder unter das PartGG noch unter § 18 EStG fallen und daher nicht den Freien Berufen zuzurechnen sind, obwohl sie ein Kammerberuf sind. Schließlich erfasst die Pflichtmitgliedschaft der bVW auch angestellte Berufsträger, die sich allerdings – dies gilt seit dem 1. Januar 2016 auch für angestellte Syndikusanwälte – von der gleichzeitig bestehenden gesetzlichen Renten-

versicherungspflicht (gRV) unter den Voraussetzungen des § 6 Abs. 1 Nr. 1 Sozialgesetzbuch (SGB) VI befreien lassen können. Für angestellte Ingenieure und Psychotherapeuten lässt jene Vorschrift eine Befreiung nicht zu. Ihre Mitgliedschaft in einem bVW ist daher freiwillig. Die restlichen Freiberufler (Gruppe 2) stellen für die Altersvorsorge eine heterogene Gruppe dar: Manche sind gesetzlich pflichtversichert, wie die selbstständig tätigen Lehrer und Erzieher, Seelotsen sowie Künstler und Publizisten gemäß § 2 S. 1 Nr. 1, 4 und 5 SGB VI; andere hingegen unterliegen keiner derartigen Pflichtmitgliedschaft.

Berufsständische Versorgung

Aktuell gibt es in Deutschland nach Auskunft der Arbeitsgemeinschaft berufsständischer Versorgungseinrichtungen e. V. (ABV) 91 bVW mit mehr als 1,1 Millionen Mitgliedern, von denen allein über 600.000 auf die Ärzteversorgung inklusive Zahn- und Tierärzte entfallen. Während die Anwälte und Notare mit fast 200.000 Versorgten die zweitgrößte Gruppe darstellen, sind die Steuerberater und Wirtschaftsprüfer mit gut 56.000 Personen vertreten. Aktuell beziehen fast 310.000 Versorgungsberechtigte laufende Rentenleistungen. Pro Bundesland beziehungsweise Kammerbezirk existiert für jeden Berufsstand grundsätzlich ein Versorgungswerk. Ausnahme sind die psychologischen Psychotherapeuten und Steuerberater in Berlin, für die es nach wie vor kein bVW gibt (vergleiche die schriftliche Anfrage der CDU vom 20.01.2023 an das Abgeordnetenhaus Berlin, Drs. 19/14 667). Manche Berufsstände haben sich allerdings einem bVW in einem anderen Bundesland angeschlossen oder lassen ihr bVW von solchen verwalten. Für Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer existiert bundesweit nur ein bVW in Nordrhein-Westfalen, dem die Berufsstände der anderen Bundesländer außer dem Saarland per Staatsvertrag angeschlossen sind. Die bVW werden nach dem Prinzip der repräsentativen Demokratie vom jeweiligen Berufsstand selbst verwaltet. Die Mitglieder wählen die Delegierten zu den Kammer- beziehungsweise Vertreterversammlungen, deren Aufgabe es ist, über die Beiträge und Leistungen zu beschließen und ihrerseits die Mitglieder der zur Geschäftsführung und Aufsicht befugten Organe des bVW, also Vorstand und Aufsichtsausschuss, zu wählen. Rechtsgrundlage ist eine entsprechende Ermächtigung im Kammergesetz des jeweiligen Bundeslands oder ein Landesgesetz, wie etwa das Rechtsanwaltsversorgungsgesetz. Die bVW unterstehen der Aufsicht der Bundesländer, die jeweils von der Aufsichtsbehörde oder dem zuständigen Ministerium ausgeübt wird. Die Versicherungsaufsicht erfolgt durch die Versicherungsaufsichtsbehörden der Länder. Für den Bereich der Vermögensanlagen sind

die Versorgungswerke durch Landesrecht in der Regel an die Vorgaben von § 215 Versicherungsaufsichtsgesetz (VAG) und der dazu nach § 217 VAG erlassenen Anlageverordnung (AnlV) gebunden.

Finanzierung und Leistungen der bVW

Die berufsständische Versorgung finanziert sich kollektiv in einer Mischung aus Umlagen, wie die gRV, und Kapitaldeckung ohne staatliche Zuschüsse. Die meisten bVW wenden das offene Deckungsplanverfahren an, manche auch ein modifiziertes Anwartschaftsdeckungsverfahren. Das offene Deckungsplanverfahren behandelt alle Jahrgänge gleich und baut den Kapitalstock kollektiv auf. Der Umlageteil ermöglicht neu gegründeten bVW durch die Beitragszahlung jüngerer Mitglieder, früh einsetzende Rentenzahlungen per Umlage bestreiten zu können, ohne dass dafür ein Anfangskapital zur Verfügung steht. Fast alle bVW sind daher bei ihrer Gründung im Vergleich zur gRV mit einem relativ geringen Rentenniveau gestartet, haben diesen Rückstand jedoch aufgrund der flankierenden Kapitaldeckung schnell aufholen können und liegen heute bei Alters-, Invaliditäts- und Hinterbliebenenleistungen teilweise deutlich über dem Niveau der gesetzlichen Rente. Wie in der gRV werden die

Das offene Deckungsplanverfahren behandelt alle Jahrgänge gleich und baut den Kapitalstock kollektiv auf.

Beiträge von den aktiven Mitgliedern des bVW grundsätzlich individuell einkommensabhängig aufgebracht. Sie sind inklusive der künftig zu erwartenden Beiträge Maßstab für die Leistungshöhe. Beitragsteile, die nicht für Rentenzahlungen verwendet werden, wandern – im Gegensatz zur gRV mit Ausnahme von deren Schwankungsreserve – in einen kollektiven Kapitalstock, der nach Auskunft der ABV in der Summe aller bVW bei aktuell fast 260 Milliarden Euro liegt. Da eine private Lebensversicherung keine Pflichtversorgung ist, hat sie keine Umlagekomponente und bildet den Kapitalstock für jeden Versicherten individuell. Daher muss sie bei der Art der Anlage – verzinslich oder kapitalmarktorientiert – die Lebenserwartung des jeweiligen Versicherten beachten, was bei kollektivem Kapitalstock nicht erforderlich ist. ●

PROF. DR. THOMAS DOMMERMUTH

Steuerberater und Professor für Steuerlehre an der Hochschule Amberg-Weiden mit dem Spezialgebiet Beratung im Bereich der betrieblichen Altersversorgung

MEHR DAZU

Lesen Sie dazu die Titelstrecke zur Altersvorsorge im DATEV magazin 05/2024.



„DATEV-Genosse 007 wäre sehr zufrieden“

Zeitreise | Als vor 58 Jahren sieben visionäre Nürnberger DATEV gründeten, konnten diese die heutige Situation des steuerberatenden Berufsstands nicht voraussehen, hatten aber mit der Genossenschaftsidee den richtigen Riecher. Einer der legendären Sieben war Walter G. Fürsattel. Seine Frau Ursula und sein Sohn Martin, die die Kanzlei Fürsattel & Kollegen weiterführen, nehmen uns mit auf eine Zeitreise von den Anfängen bis heute.

Das Interview führte Simone Wastl

DATEV magazin: Frau Fürsattel, die Kanzlei, die Ihr verstorbener Mann Walter G. Fürsattel gegründet hat, die Sie später übernommen haben und die heute Ihr Sohn Martin leitet, besteht seit 1952. Sie selbst waren damals noch ein Kind. Wie sind Sie zur Steuerberatung gekommen?

URSULA FÜRSATTEL: Ich bin 1944 geboren und 17 Jahre jünger als mein verstorbener Mann und war bei seiner Kanzlei-gründung also erst acht Jahre alt. Ich bin aufs Gymnasium ge-

gangen, habe aber nach drei Jahren das Handtuch geschmissen und dann eine Ausbildung zur Gehilfin im steuer- und wirtschaftsberatenden Beruf bei einem Steuerberater begonnen, aber nicht genau gewusst, was ein Steuerberater macht. Ich wollte in keine große Firma wie mein Vater. Ich wollte kein Rädchen sein. Ich wollte in ein Unternehmen, in dem man etwas bewegen kann. Und so kam ich in die Kanzlei meines späteren Ehemanns.

Wie war es damals, sich in diesem männerdominierten Berufsstand als junge aufstrebende Frau zu behaupten und eigenes Terrain abzustecken?

URSULA FÜRSATTEL: Ich habe mich immer durchsetzen können, mich allerdings nie als emanzipiert gefühlt. Natürlich haben die Männer damals dominiert, aber ich habe mich fachlich weitergebildet, weil ich in meinem Beruf aufgehe. Damit bin ich immer sehr gut gefahren.

Sie waren zunächst als Mitarbeiterin, dann als Ehefrau, später als Steuerberaterin und Teilhaberin in der Kanzlei präsent und arbeiten sogar heute noch täglich mit. Wie haben Sie miterlebt, wie Ihr Mann mit Dr. Heinz Sebiger und den anderen Mitstreitern die Genossenschaftsidee entwickelt hat, die damals neue und unbezahlbar teure EDV für den Berufsstand nutzbar zu machen, aus der 1966 DATEV hervorging?

URSULA FÜRSATTEL: Mein Mann und ich haben 1964 geheiratet. Mein Sohn Martin ist 1965 geboren und mein zweiter Sohn 1967. 1966 wurde DATEV gegründet. Dr. Heinz Sebiger und Joachim Matthäus waren die Initiatoren und sehr EDV-affin. Auch die anderen Gründungsmitglieder, Klaus Hartmann, Gerhard Nopitsch, Werner Brandt, Fritz Wintermayr und mein Mann, waren davon überzeugt, dass wir uns die Technik nutzbar machen müssen. So haben wir zunächst einen Rationalisierungsausschuss gegründet und in der Folge mit 65 Steuerbevollmächtigten im Kammerbezirk Nürnberg die Genossenschaft DATEV, um die Buchführung der Mandanten mithilfe der EDV zu erledigen. Es wurde zuvor leidenschaftlich diskutiert, ob daraus eine Genossenschaft oder ein Verein werden sollte. Aber die Genossenschaft war die richtige Entscheidung und Rechtsform, um alle Kollegen einzubeziehen und die Mitglieder zu beteiligen. Es ging dabei nicht um Gewinnmaximierung, sondern um die Nachhaltigkeit der Genossenschaft. Natürlich gab es auch viele Skeptiker, die sagten, niemand würde sich beteiligen, es sei alles viel zu kompliziert und zu teuer. Dabei waren die Kosten ja der Grund, warum sich die sieben Gründungsmitglieder überhaupt zusammengetan haben. Die Frau von Joachim Matthäus und ich, zu der Zeit noch beide keine Steuerberaterinnen, haben die neuen EDV-Möglichkeiten – wenn man heute überhaupt davon reden kann, denn es war Datenvorerfassung mit Lochstreifen – dann in der Praxis angewendet und sozusagen verprobt.

Dr. Heinz Sebiger war sich anfangs keineswegs sicher, ob das alles klappen könne, eine Genossenschaft zu gründen, Software zu entwickeln, Rechenzeit auf einem IBM-Großrechner zu mieten. Wie erging es Ihrem Mann? Gelassener Optimismus oder schlaflose Nächte?

URSULA FÜRSATTEL: Der Optimismus hat gesiegt. Dennoch gab es auch Tiefpunkte. Keiner konnte in die Zukunft blicken. Dr. Sebiger hat es aber gut verstanden, die Skeptiker zu überzeugen. Viele haben zunächst über den Rationalisierungsausschuss gelacht. Wir haben das damals als Rückschlag empfunden,

dass einige zunächst nicht so mitgezogen haben, wie wir uns das wünschten. Die Bundessteuerberaterkammer beobachtete das Gründungstreiben des Kindes der Steuerberaterkammer Nürnberg genau und wollte dann auch dabei sein. Denn schnell wurde deutlich, dass DATEV eine ganze Menge bewegen kann. Als mein Mann sich bereit erklärt hat, seinen DATEV-Vorstandsposten frei zu machen, um der bundesweiten Entwicklung von DATEV nicht im Wege zu stehen, fiel Heinz Sebiger ein großer Stein vom Herzen.

Wie gestaltete sich die konkrete Zusammenarbeit der Gründungsmitglieder? Wie müssen wir uns die damaligen Arbeitstreffen vorstellen? Sie waren ja auch dabei.

URSULA FÜRSATTEL: Zunächst haben sich alle wöchentlich meist in eigenen Wohnzimmern getroffen. Ich war dabei, weil unsere Kanzlei der Wohnung angeschlossen war und ich mich als junge Mutter um meinen Sohn Martin kümmern durfte, der übrigens immer mit den Schnipseln der Lochstreifen gespielt hat. Und wie gesagt, Frau Matthäus und ich waren als Praktiker begeistert von den neuen Möglichkeiten und haben die Technik verprobt.

Die Kanzlei Ihres Vaters ist gemeinsam mit der Bundesrepublik gewachsen. Was ist von den Anfängen bis heute unverändert geblieben? Kann man die Kanzleiprozesse heute überhaupt mit den damaligen vergleichen?

MARTIN FÜRSATTEL: Gleich geblieben ist, dass wir viel mit Menschen zu tun haben, sowohl mit Mitarbeitern als auch mit unseren Mandanten. Heute arbeiten wir zwar digital, aber unverändert stehen der direkte Austausch und das persönliche Gespräch im Vordergrund. Auch unsere Philosophie, die Werte, die wir leben, haben Bestand. Wir beraten, erbringen unsere Dienstleistungen mit großem Engagement, die gegenseitige Wertschätzung und das Vertrauen stehen im Mittelpunkt unseres Tuns. Diese Grundlagen hat uns mein Vater in die Wiege gelegt. Hingegen sind die Kanzleiprozesse mittlerweile andere, weil sich unglaublich viel in den letzten 45 Jahren entwickelt hat, vom Rechenzentrum über On Premises in die Cloud – und damit auch die Art, wie wir in der Kanzlei arbeiten. Papier und Ordner sind fast verschwunden. Alle Mitarbeiter nutzen iPads. Wir treiben die Digitalisierung voran, weil wir Prozesse verschlanken und damit unsere Dienstleistungen effizienter erbringen können, natürlich auch, um die Zusammenarbeit mit unseren Mandanten zu verbessern. Die neuen gesetzlichen Vorgaben in Sachen E-Rechnung verdeutlichen, dass sich die kaufmännischen Prozesse immer mehr verzahnen. Das bedeutet für Kanzleien und Unternehmen eine massive Veränderung, aber auch eine riesige Chance für einen weiteren Digitalisierungsschub in Deutschland. So werden wir diesen nutzen und unsere Mandanten entsprechend vorbereiten und unterstützen.

Verspürt man bei den zahlreichen aktuellen Herausforderungen, wie Regulierungen, Bürokratisierung, lahmende

Digitalisierung in der Verwaltung oder Fachkräftemangel, nicht ab und an Ohnmacht?

MARTIN FÜRSATTEL: Die Bearbeitung der Corona-Überbrückungshilfen war und ist eine große Herausforderung. Von der Grundsteuerreform möchte ich gar nicht reden. Generell heißt Bürokratisierung, dass die Unternehmen immer mehr Prozesse vom Staat übertragen bekommen, die wir Steuerberater dann abwickeln müssen. Dem Fachkräftemangel begegnen wir, indem wir schon seit jeher den Nachwuchs fördern und ausbilden. Es macht auch einfach Spaß, die Entwicklung junger Menschen zu begleiten. Aber natürlich gehen wir in Sachen Recruiting auch neue Wege wie zum Beispiel Kampagnen über Social Media und Ähnliches.

URSULA FÜRSATTEL: Ich habe das alles erlebt. Wir haben Fachkräfte ausgebildet, mit denen wir seit über 40 Jahren zusammenarbeiten. Es ist herausfordernd, die Richtigen zu finden und zu binden. Wenn man seinen Beruf liebt, findet man immer wieder Optimismus und die Hoffnung, dass es besser wird. Uns macht es einfach Spaß mit unseren Mitarbeitern und Mandanten. So kann ich nach so vielen Berufsjahren auf viele schöne gemeinsame Erfahrungen zurückblicken.

Gibt es bestimmte Momente im Berufsleben Ihres Vaters, die Sie nachhaltig beeinflusst haben?

MARTIN FÜRSATTEL: Mein Vater war ja Vorstand und Aufsichtsrat und dann noch viele Jahre DATEV-Vertreter. Ich erinnere mich noch gut, wie er nach manchen Vertreterversammlungen etwas frustriert über seine Erlebnisse mit den Kollegen berichtet hat. Dennoch bin auch ich seit bereits zwölf Jahren als Vertreter und auch im Vertreterrat aktiv; momentan auch als Prozessverantwortlicher für den Workstream B2C (Business to Consumer). Es macht mir sehr viel Freude, Dinge zu bewegen und nach vorne zu bringen. Man muss Engagement zeigen und kann nicht nur meckern. Das ist der genossenschaftliche Ansatz. Wir haben dank dieser Rechtsform und dank der Gremien die Möglichkeit, etwas zu verändern. Wenn ich eine Software von Microsoft kaufe, kann ich das nicht und bin einfach nur Kunde. Und wir brauchen vor allem junge Steuerberater, die sich einbringen und etwas bewegen wollen. Meine Innovationsunruhe habe ich – wie man sieht – offenbar von meinem Vater geerbt und diese Eigenschaft verbunden mit einer natürlichen Anpassungsfähigkeit ist auch ein Garant für unseren Erfolg.

Was bedeutet Ihnen DATEV ganz persönlich und für den steuerberatenden Berufsstand?

URSULA FÜRSATTEL: DATEV ist aus meinem Leben nicht wegzudenken. Denn bei uns stand immer auch die Sicherheit im Vordergrund. Wir werden immer eine DATEV-Kanzlei bleiben. Wenn nicht, dann kündige ich meinem Sohn die Freundschaft. Ich glaube, mein Mann, DATEV-Genosse 007, wäre sehr zufrieden und durchaus stolz darauf, was er mit auf den Weg gebracht hat. Mein Mann hatte die Mitgliedsnummer 007.

MARTIN FÜRSATTEL: Die Genossenschaft ist eine perfekte Rechtsform. Besser und nachhaltiger geht es nicht. Man ist DATEV nicht nur emotional verbunden, man glaubt auch daran, was in der Genossenschaft gemeinschaftlich geschaffen wurde und weiterentwickelt wird.

Sie führen eine innovative Kanzlei mit langer Tradition und der Auszeichnung Label Digitale DATEV-Kanzlei. Welche Rolle spielt künstliche Intelligenz in Ihrem Arbeitsalltag?

MARTIN FÜRSATTEL: Das ist in der Tat ein sehr spannendes Thema und beschäftigt uns. So werden wir in naher Zukunft mit einem KI-Spezialisten, der bei uns ein einwöchiges Praktikum macht, die Kanzleiprozesse im Einsatz von ChatGPT beleuchten. Bei den leistungserstellenden Programmen sind die DATEV-Lösungen wie der Automatisierungsservice Rechnungen sicherlich nur der Anfang, aber es zeigt sich schon jetzt, dass sich die Arbeitsweise der Mitarbeiter dadurch weiter verändern wird. So kann uns KI sicherlich unterstützen, dennoch ist das Thema mit gesunder Vorsicht zu betrachten. ●

SIMONE WASTL

DATEV-Geschäftsleitungsmitglied und Head of Corporate Communications

UNSERE GESPRÄCHSPARTNER



URSULA FÜRSATTEL

Steuerberater und Seniorpartnerin bei Fürsattel & Kollegen Steuerberater in Nürnberg/Stahnsdorf



MARTIN FÜRSATTEL

Diplomkaufmann, Steuerberater und Geschäftsführender Partner bei Fürsattel & Kollegen Steuerberater in Nürnberg/Stahnsdorf sowie DATEV-Vertreter und Gaststatus im DATEV-Vertreterrat als Prozessverantwortlicher für den Workstream B2C

MEHR DAZU

Das Interview gibt es auch als Video: <https://vp.datev.de/connector/video/41709>



Bestens für die Zukunft gerüstet

DATEV E-Rechnungsplattform | DATEV pilotiert derzeit eine E-Rechnungsplattform, die in der ersten Ausbaustufe mit einer einfachen E-Rechnungsschreibung starten wird. Wir sprachen mit Jürgen Grabert, Chief Product Owner Accounting Solutions Processes and Controlling, und Rainer Reiter, Product Owner DATEV Unternehmen online, beide Leiter E-Rechnung @DATEV, über ihre Bedeutung, weitere Ausbaustufen und was heute schon möglich ist.

Das Interview führten **Benedikt Leder** und **Kerstin Putschke**

DATEV magazin: Die E-Rechnung wird kommen. Das heißt, jedes Unternehmen sollte dann zunächst in der Lage sein, E-Rechnungen zumindest zu empfangen. Wie unterstützt DATEV hier die Mitglieder und deren Mandanten?

JÜRGEN GRABERT: Um den Anforderungen des Gesetzes gerecht zu werden, benötigen Unternehmen Software, die E-Rechnungen nach den Vorgaben der Europäischen Norm EN 16931 verarbeiten kann. Die E-Rechnung ist dort als Rechnung definiert, die in einem strukturierten Datensatz erstellt, übermittelt und empfangen wird. Sie muss in einem Format vorliegen, das die automatische und elektronische Verarbeitung ermöglicht. Das Bundesfinanzministerium hat in Hinweisen zur Einführung der obligatorischen E-Rechnung für inländische B2B-Umsätze schon frühzeitig die Zulässigkeit der bewährten Formate XRechnung und ZUGFeRD bestätigt. Die rechnungsschreibenden DATEV-Bestandslösungen unterstützen diese Standards bereits, sodass unsere Anwender heute schon nach den Vorgaben von morgen handeln können. Außerdem werden wir die Software DATEV E-Rechnungsschreibung in der Cloud bereitstellen, mit der jedes registrierte Unternehmen unabhängig von der Nutzung sonstiger DATEV-Software eine E-Rechnung erzeugen und versenden kann.

Wozu braucht es diese DATEV E-Rechnungsschreibung überhaupt, wenn es bereits DATEV-Lösungen dafür gibt?

RAINER REITER: Mit der E-Rechnungsschreibung als erster Anwendung auf der DATEV E-Rechnungsplattform sprechen wir vor allem Kanzleien und Unternehmen an, die eine Rechnungsschreibungslösung mit E-Rechnungsfunktionalität benötigen und für die die anderen DATEV-Lösungen, wie etwa Kanz-

leimanagement compact oder Auftragswesen next, zu umfangreich sind. Hier werden nur die Pflichtfelder für die Erstellung einer elektronischen Rechnung erfasst. Die E-Rechnungsschreibung ist ein einfaches Einstiegsmodell, das für jeden mit und ohne entsprechenden Hintergrund leicht bedien- und nutzbar ist – ohne Hürden. Mit der neuen DATEV-Cloud-Anwendung können Ausgangsrechnungen an Kunden geschrieben werden. Der Funktionsumfang des Angebots ist begrenzt auf wenige Kernfunktionen. So bietet es eine minimale Übersicht der erstellten Belege, die allerdings nicht als GoBD-konforme Archivierung fungiert. Die Rechnungsdateien lassen sich per Download und Upload über etablierte Wege an den Steuerberater weitergeben. Manuell im Formular erfasst werden müssen Daten zu Kunden beziehungsweise Käufern oder Artikeln. Daten aus zuvor erfassten Rechnungen werden bei Erstellung einer neuen Rechnung vorgeschlagen.

Sie sprachen gerade davon, dass man sich für die Nutzung registrieren muss. Was bedeutet das? Wer muss sich wo registrieren?

RAINER REITER: Jeder, der die E-Rechnungsschreibung nutzen und E-Rechnungen über die DATEV E-Rechnungsplattform empfangen und versenden will, muss sich auf der Plattform registrieren. Besonders einfach wird dies für unsere Mitglieder, deren Mandanten und unsere Unternehmenskunden gestaltet werden. Aber auch nicht von einem DATEV-Steuerberater beratene Unternehmen können sich auf unserer E-Rechnungsplattform registrieren und damit Teil des digitalen DATEV-Ökosystems werden. Die Registrierung ist vor allem für die Zukunft wichtig, da die Plattform perspektivisch dann für den Rech-

nungsversand und -empfang und die Pflichtmeldungen ans Finanzamt genutzt werden kann. Sie sorgt dann für den automatischen Versand der Rechnungen, den Empfang von Rechnungen und die Bereitstellung für die nachgelagerten Systeme. Damit wir effiziente und reibungslose Prozesse anbieten können, braucht jede Kanzlei und jedes Unternehmen einen digitalen Briefkasten.

Welche Rolle spielt die E-Rechnungsplattform denn für den steuerberatenden Berufsstand und seine Mandanten?

JÜRGEN GRABERT: Prozesse der heutigen Finanzbuchhaltung wandern immer weiter in die vorgelagerten Plattformen und Vorsysteme. Damit unsere Mitglieder von vornherein in die rund um die E-Rechnung entstehenden Datenkreisläufe eingebunden werden, ist es für DATEV unabdingbar, eine der Rechnungsplattformen in Deutschland zu etablieren. Darin sehen wir ein wesentliches Element, den Berufsstand und seine Dienstleistungen fit für die Zukunft zu machen. Darüber hinaus können wir durch die Vernetzung des steuerberatenden Berufsstands, des Mittelstands und Dritter im Bereich E-Rechnung neue Mehrwerte schaffen und so unsere Mitglieder und deren Mandanten optimal unterstützen. Um diese Vernetzung zu optimieren, haben wir uns mit einer Mehrheitsbeteiligung am Netzwerkspezialisten b4value.net den Zugang zu einer bewährten und technologisch fortschrittlichen Infrastruktur dauerhaft gesichert. Es geht hier um das TRAFFIQX-Netzwerk für den sicheren elektronischen Dokumenten- und Datenaustausch im europäischen Raum, das wir bereits seit Jahren im Rahmen unseres Angebots SmartTransfer nutzen. Außerdem werden wir über die E-Rechnungsplattform mit Anbietern von ERP- oder Branchen-Software, Kassenherstellern und Dokumentenmanagementsystemen zusammenarbeiten, die das Thema E-Rechnung mit möglichst geringem Aufwand umsetzen, sprich, keine eigenen Plattformlösungen entwickeln wollen. Sie werden über eine Anbindung die Erstellung, den Versand und den Empfang von E-Rechnungen für ihre Kunden nach Bedarf an die Plattform auslagern können. Dabei wird diese optimal in die kollaborativen Prozesse zwischen den Steuerberatungskanzleien und ihren Mandanten eingebunden. So werden auch Nutzer von Dritt-Software automatisch vom komfortablen Datenaustausch mit ihren steuerlichen Beratern profitieren können.

An welchen Lösungen rund um die E-Rechnungen arbeitet DATEV in den kommenden Jahren?

JÜRGEN GRABERT: Wir optimieren unsere Anwendungen weiter, um den Prozess des Zuflusses der strukturierten Rechnungsdaten in die Finanzbuchhaltung, insbesondere die Gestaltung volldigitaler Prozesse für die Zusammenarbeit von Kanzleien und Mandanten, noch besser zu unterstützen. Auch die E-Rechnungsplattform wird sukzessive nach gesetzlichen Rahmenbedingungen und in Antizipation der späteren Meldestufe an die Verwaltung ausgebaut. Das heißt, wir arbeiten an einem Postfach für den Empfang von E-Rechnungen und an einem

Versandkanal direkt aus der E-Rechnungsplattform heraus. In weiteren Ausbaustufen sind zusätzlich ergänzende Services, wie die Validierung von E-Rechnungen und das Bereitstellen von Statusinformationen sowie die prozessuale Verknüpfung der heutigen Rechnungsprozesse in Unternehmen online, geplant. Für 2028 ist die Umsetzung der Anforderungen zum Tax Reporting auf der DATEV E-Rechnungsplattform zur Erstellung und Übermittlung des Meldedatensatzes vorgesehen, auch in den DATEV-Programmen.

Was können Kanzleien und Unternehmen schon heute tun, um sich optimal auf die E-Rechnungspflicht vorzubereiten?

RAINER REITER: Ganz allgemein gesprochen müssen die Prozesse für elektronische Rechnungen angepasst werden. Mandanten, die noch keine Systeme für die Weiterverarbeitung und Archivierung von E-Rechnungen haben, benötigen eine Lösung, wie etwa DATEV Unternehmen online für den E-Rechnungsempfang und Auftragswesen next für die Erstellung und den Versand. DATEV bietet bereits heute ein großes Unterstützungsangebot. Grundsätzlich ist DATEV Unternehmen online eine gute Ausgangsbasis für die digitale Zusammenarbeit von Kanzleien und Mandanten, die bei ihnen eingehende digitale Rechnungen weiterverarbeiten wollen. ●

BENEDIKT LEDER UND KERSTIN PUTSCHKE

Redaktion DATEV magazin

UNSERE GESPRÄCHSPARTNER



JÜRGEN GRABERT

Chief Product Owner Accounting Solutions Processes and Controlling sowie Leiter E-Rechnung @DATEV



RAINER REITER

Product Owner DATEV Unternehmen online und Leiter E-Rechnung @DATEV

MEHR DAZU

finden Sie unter www.datev.de/e-rechnung

KLARTEXT – Gesetze: von Juristen für Juristen

„// Alles sollte so einfach wie möglich sein, aber nicht einfacher.“

Wie häufig verzweifelt man direkt beim Lesen des ersten Satzes eines Gesetzestextes? Das Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland wurde 1949 verabschiedet und ist im Vergleich zu vielen modernen Gesetzestexten verhältnismäßig einfach und klar formuliert. Im Gegensatz zum Grundgesetz sind aktuelle Gesetze meist sehr schwer verständlich. Ihren Komplexitätshöhepunkt erfahren Gesetze mit der Einführung der sogenannten Kleinbuchstabenparagrafen, etwa § 18j Umsatzsteuergesetz (UStG) „Besonderes Besteuerungsverfahren für den innergemeinschaftlichen Fernverkauf, für Lieferungen innerhalb eines Mitgliedstaates über eine elektronische Schnittstelle und für von im Gemeinschaftsgebiet, nicht aber im Mitgliedstaat des Verbrauchs ansässigen Unternehmern erbrachte sonstige Leistungen“. Wohlgemerkt, das sind nicht die Inhalte, sondern das ist die Bezeichnung des Paragrafen. Wir reden von Bürokratieabbau und erzeugen solche Gesetzesmonster.

Ein bemerkenswertes Beispiel zeitgenössischer Gesetzgebung ist auch der „Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts“. Der längste Satz in diesem Gesetz umfasst ganze 64 Wörter.

Der Entwurf des Bürokratieentlastungsgesetzes IV beinhaltet die Formulierung „Aufhebung von Schriftformerfordernissen oder deren Herabstufung auf die Textform nach § 126b BGB“. Welche Bürgerin oder welcher Bürger ohne juristische Ausbildung soll das verstehen? Kann man nicht einfach das Ziel formulieren, dass statt händischer Unterschrift auch digitale Signaturen möglich sind? DATEV als Software entwickelndes Unternehmen versucht über sehr viel Kundeneinbezug, die Qualität unserer Software besser und verständlicher zu machen. Auch wenn es nicht immer für alle so wirkt, aber das Bemühen um stetige Einbindung von Nutzern macht am Ende die Software besser. Kennen Sie Kundeneinbezugsmaßnahmen von Endanwendern (= Bürgern) bei der Formulierung von Gesetzen? Wenn überhaupt ist es allenfalls der Einbezug von Juristen verschiedener Verbände bei Anhörungen zu Gesetzesvorhaben und das führt zu dem Dilemma „Von Juristen für Juristen!“. Warum gelingt es nicht, Bürger in diesen Prozess als Testleser einzubinden? Warum hat es beim Grundgesetz funktioniert? Diese Frage müssten sich Gesetzgebende permanent stellen.

In Singapur fühlen sich Staatsbedienstete als Erfüllungsgehilfen ihrer Bürger und geben alles dafür, Dienstleister für die einheimische Bevölkerung zu sein. In Deutschland sind wir davon weit entfernt und neben unverständlichen Gesetzestexten kommt sich der Bürger eher als Bittsteller vor. Natürlich ist Singapur mit seiner Vollüberwachung und einer seit 60 Jahren herrschenden Regierung nicht gerade Vorbild demokratischer Rechtsformen – aber der Dienstleistungswille der Staatsbeamten beeindruckt und sucht seinesgleichen. Die Simplifikation juristischer Sprache wird besonders in der heutigen Internetzeit immer wichtiger. Schon Albert Einstein sagte: „Alles sollte so einfach wie möglich sein, aber nicht einfacher.“ ●

PROF. DR. PETER KRUG

Chief Markets Officer (CMO) der DATEV eG

FOLGEN SIE MIR AUF ...



LinkedIn: www.linkedin.com/in/prof-dr-peter-krug

DATEV MyMarketing

Ein Bild von einer Kanzlei

Vermarktung | Dass der erste Eindruck entscheidend ist, gilt nicht nur für Menschen, sondern auch für Ihre Kanzlei. Lassen Sie sich dabei von DATEV MyMarketing unterstützen. Auf der Online-Plattform finden Sie schnell passende Angebote für Ihr professionelles Kanzleimarketing.

Für ein professionelles Erscheinungsbild erstellen und gestalten Sie hochwertige individuelle Vermarktungshilfen. Grafik- oder Programmierkenntnisse sind nicht erforderlich. In DATEV MyMarketing finden Sie viele Möglichkeiten, Ihre Botschaft nach außen zu tragen. Sie können aus verschiedenen gedruckten oder digitalen Produkten die passenden wählen. Präsentieren Sie Ihre Kanzlei hochwertig auf Visitenkarten und Briefpapier. Halten Sie Ihre Mandantinnen und Mandanten mit einer Mandanten-Info-Broschüre über aktuelle steuerrechtliche Themen auf dem Laufenden. Erweitern Sie Ihren Online-Auftritt mit Bannern, RSS-Feeds und informativen Videos zu allen relevanten Themen.

Individuelle Designs

Viele der auf MyMarketing erhältlichen Produkte sind individualisierbar. Mit einem Editor können Sie im Portal Textelemente aus Vorlagen nach Ihren eigenen Vorstellungen anpassen. Ein persönliches Farbprofil und das eigene Logo schaffen einen Wiedererkennungswert für Ihre

Kanzlei. Der Editor unterstützt Sie bei der Gestaltung. Vorkenntnisse brauchen Sie dafür nicht. Online-Produkte wie Banner und Videos können Sie direkt nach der Individualisierung auf Ihrer Website integrieren. Druckerzeugnisse wie Broschüren, Visitenkarten oder andere Printprodukte erhalten Sie wenige Tage nach Bestellung.



Kostenlos registrieren

Um mit DATEV MyMarketing zu starten, brauchen Sie lediglich Ihre Beraternummer und eine gültige E-Mail-Adresse. Direkt nach dem Registrieren können Sie sich aus dem Angebot passende Produkte aussuchen und ganz einfach mit der individuellen Gestaltung beginnen. Hinterlassen Sie mit wenig Aufwand einen bleibenden Eindruck.

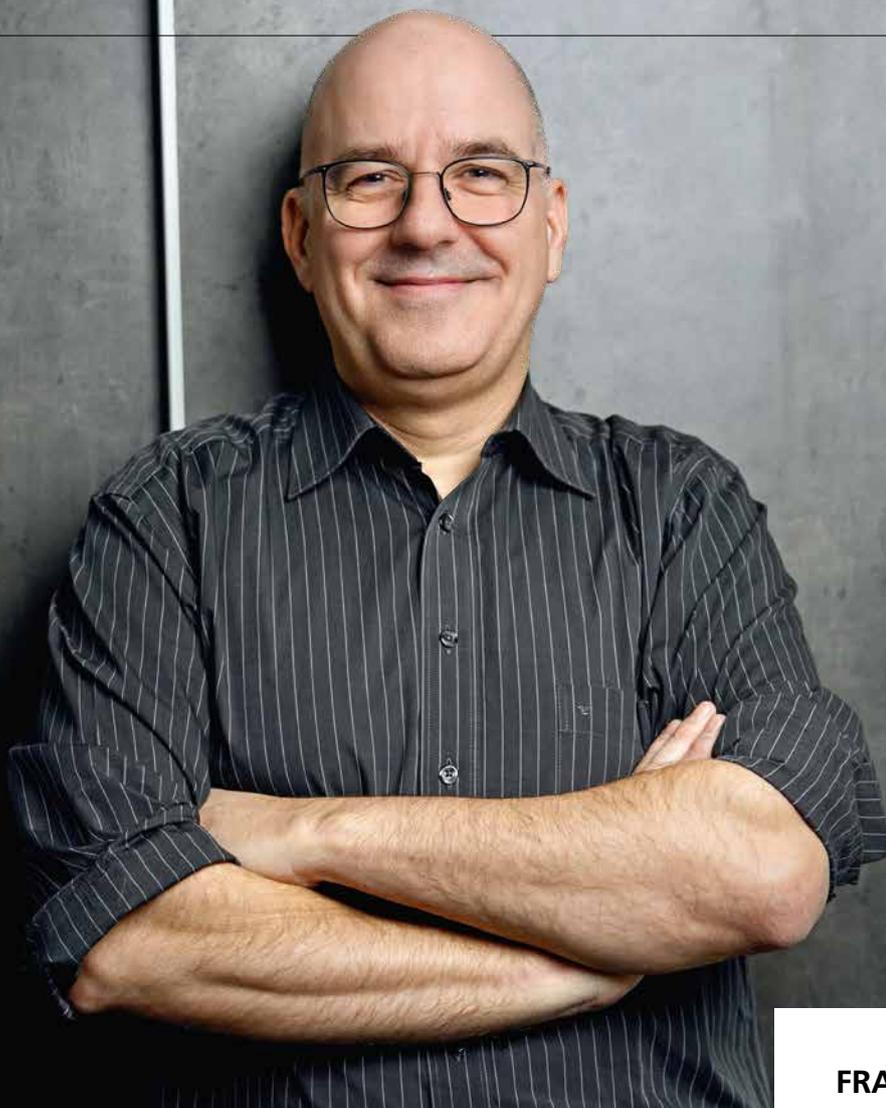
MEHR DAZU

www.datev.de/mymarketing

IMPRESSUM



Herausgeber: DATEV eG | Paumgartnerstraße 6–14 | 90329 Nürnberg **Verantwortlich:** Simone Wastl **Chefredakteurin:** Kerstin Putschke, Tel.: +49 911 319-53140, E-Mail: magazin@datev.de **Stellvertretende Chefredakteurin:** Kathrin Ritter **Redaktion Rubrik Titelthema und Praxis:** Robert Brütting (RA) **Realisation:** Christian Alt, Georg Gorontzi, Monika Krüger, Christian Ziemke | TERRITORY GmbH | Carl-Bertelsmann-Str. 33 | 33311 Gütersloh | www.territory.de **Fotos:** Getty Images, DATEV eG **Druck:** DATEV Digital & Print Solution Center, Sigmundstraße 172, 90431 Nürnberg **ISSN:** 2197-2893 | Gedruckt auf FSC®-zertifiziertem Recycling-Papier. | Das DATEV magazin erscheint monatlich in einer Druckauflage von 43.500 Exemplaren. Namentlich gekennzeichnete Veröffentlichungen geben in erster Linie die Auffassung des Autors wieder. Alle Beiträge sind urheberrechtlich geschützt. Alle Rechte sind vorbehalten.

**FRANK KIRCHNER**

Steuerberater und
Kanzleihinhaber der
Steuerkanzlei Frank
Kirchner in Friedrichsdorf

Faktor Mensch

Friedrichsdorf liegt knapp 25 Autokilometer nördlich von Frankfurt am Main und damit noch im Einzugsgebiet der Finanzmetropole. Dies bietet aus steuerberaterlicher Sicht die Chance, eine besonders interessante Mandantschaft zu gewinnen. Steuerberater Frank Kirchner, Kanzleichef in dritter Generation, hat diesen Umstand für sich zu nutzen gewusst. Seit 2002 Berufsträger, hat er die Kanzlei seines Vaters, eines Steuerbevollmächtigten, eher gleitend als mit einem definierten Schnitt übernommen und sich dabei peu à peu von Klein- und Kleinst- wie auch von nicht digitalisierungswilligen Mandantinnen und Mandanten getrennt, so Frank Kirchner. „Viele dieser Inhaber sehr kleiner Betriebe denken einfach nicht unternehmerisch, und die Gespräche mit ihnen sind mühsam, weil wir nicht die gleiche Sprache sprechen. Der Mehrwert, den wir weit über deklaratorische Aufgaben und den Jahresabschluss hinaus bieten können, wird hier oft nicht recht wahrgenommen, stattdessen verliert man sich in Honorarverhandlungen – das mache ich nicht mehr. Ich sehe mich selbst als

Unternehmer, und wenn ich mit Firmeninhabern spreche, muss dies auf Augenhöhe und im umfassenden gegenseitigen Verständnis möglich sein, damit mir die Aufgabe Freude macht. Beratungsresistenz hingegen ist ermüdend und frustrierend; es gibt eben leider keinen Unternehmerführerschein.“

Die Auswahl der Mandate ist alles

Ich strebe Qualitätsmandate an, nicht Quantitätsmandate.

Ist die Situation, sich die Mandantschaft gewissermaßen aussuchen zu können, als privilegiert anzusehen? Frank Kirchner sieht das so: „Schauen Sie sich die Altersstruktur der Berufsträger an, das Durchschnittsalter ist über fünfzig, zu wenige folgen nach. In diesem Sinne muss sich der Berufsstand keine Sorgen machen, dass ihm einmal die Arbeit ausgeht, insofern sind es über kurz oder lang eher die Mandanten, die um einen Steuerberater werben müssen als umgekehrt. Für mich bedeutet das: Wenn ein Interessent mich kontaktiert, führe ich ein persönliches Gespräch und schaue mir die Zahlen, vor allem aber die Person, an. Ich schließe von der Deckungsbeitragsrechnung auf das Mandat, jedoch nicht nur, auch die Branche muss passen. Dabei muss der Ton zwischen uns stimmen und der unternehmerische Funke, der Erfolgswille muss da sein, um das Unternehmen nicht nur zu verwalten, sondern weiterzuentwickeln. Außerdem muss ich jenes Einvernehmen spüren, das zur Grundlage eines künftigen Vertrauensverhältnisses zu werden verspricht. Das ist nicht selbstverständlich, und in vier von fünf Fällen sage ich tatsächlich Nein. Ich strebe Qualitätsmandate an, nicht Quantitätsmandate.“

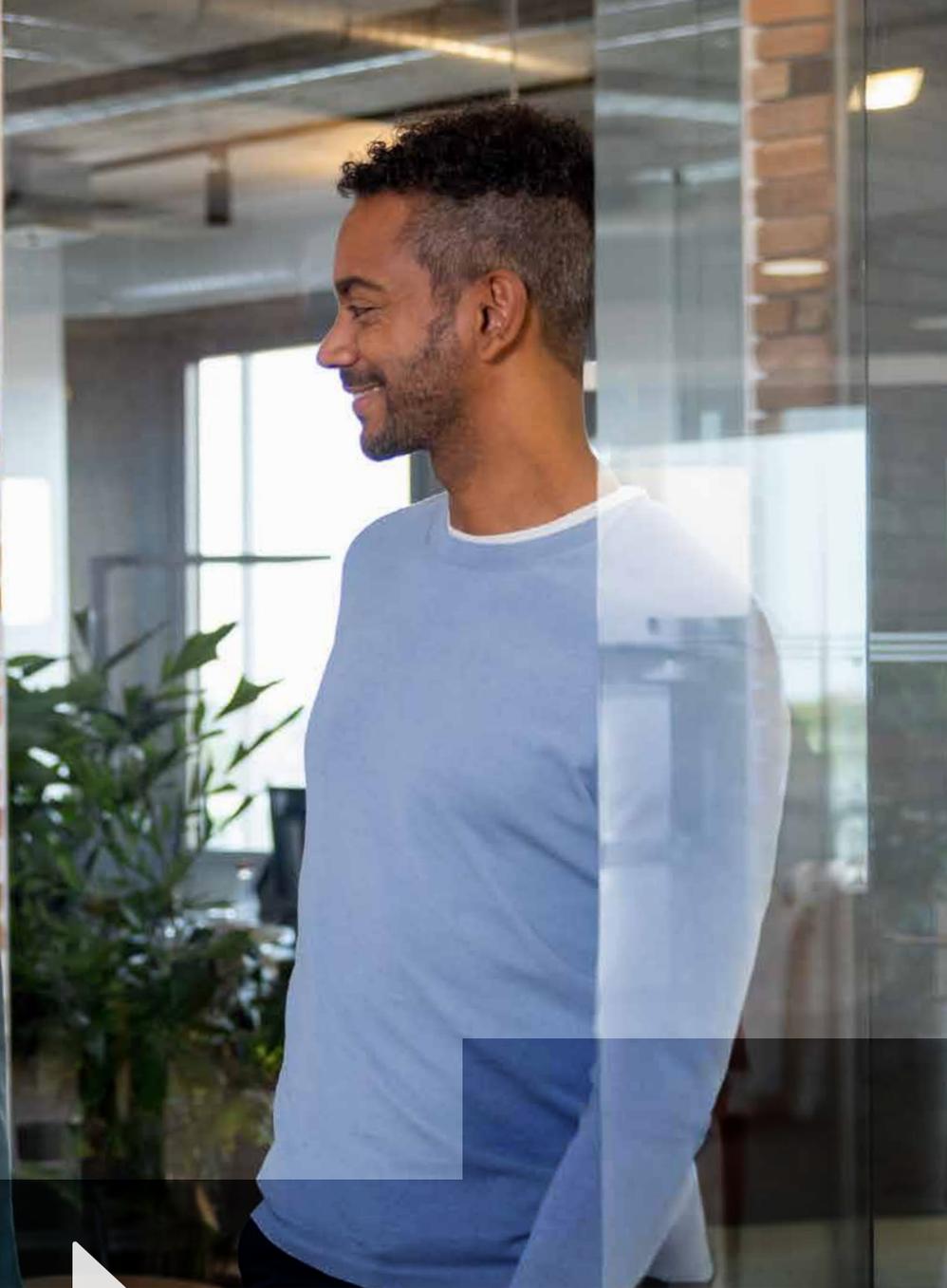
Ein gutes Netzwerk ist das A und O

An diese gelangt Frank Kirchner durch konsequentes Netzwerken, unter anderem durch Zusammenarbeit mit Immobiliengutachtern, Banken und Versicherungen, vor allem aber mit einer Anwaltskanzlei, die im Gesellschaftsrecht maßgebliche Mandanten betreut. Die steuerrechtliche Beratung bei mehrstufigen Unternehmensstrukturen ist eine der besonderen Kompetenzen von Frank Kirchners Kanzlei, von der auch größere Unternehmen profitieren, wenn es etwa um Holding-Strukturen oder die Betreuung von Private-Equity-Gesellschaften geht. „Für kleinere Kanzleien – derzeit sind wir zu sechst – eine eher ungewöhnliche Spezialisierung, die sich aber auszahlt. So etwas spricht sich herum, vermögende Privatpersonen treten in diesem Umfeld hinzu und machen die Arbeit durchaus lukrativ. Auch haben wir eine Reihe reiner Beratungsmandate, die ihre Deklaration in andere Hände legen, die hier günstiger sein können als wir, aber das ist kein Problem, sondern eine Lösung, denn da ich auch nur entsprechend hoch, meist zwei- oder dreifach qualifizierte Mitarbeiter habe, muss ich mit höheren Stundensätzen kalkulieren. Dafür bieten wir eine monatliche bilanznahe BWA an, die alles zeigt: Abgrenzungsposten, Darlehensverträge und, und, und. Ich will das alles in der BWA sehen, damit die Unternehmer fundierte Entscheidungen treffen können.“ Dies geht nicht ohne Mitarbeiterqualifikation. „Ich verlange viel, vor allem eigenverantwortliches Arbeiten, biete aber auch viel. Vierteljährliche Gespräche, in denen der geleistete Deckungsbeitrag besprochen wird, sind Grundlage von Sondervergütungen und der Gehaltsentwicklung insgesamt. Ich erwarte und fördere Weiterqualifikation, wofür die Zeit da sein muss. Homeoffice ist bei uns selbstverständlich, allerdings lege ich auch Wert auf regelmäßige Präsenz, sie sorgt für den sozialen Kitt im Team, das den Erfolg verbürgt. Auch hier setzen wir auf den menschlichen Faktor. Diese Haltung bewährt sich – Tag für Tag.“ ●

CARSTEN SEEBASS

Redaktion DATEV magazin

E-Rechnungspflicht
Jetzt informieren!



„Wenn die E-Rechnung kommt, ist meine Kanzlei bestens vorbereitet. Dank der Unterstützung von DATEV.“

Die E-Rechnung wird Pflicht. Bei DATEV bekommen Sie alles, was Sie wissen müssen, um Ihre Kanzlei und Ihre Mandantschaft auf einen durchgängig digitalen Rechnungsprozess vorzubereiten. Informieren Sie sich jetzt – und machen Sie Ihre Kanzlei fit für die E-Rechnung!



Mehr Informationen unter datev.de/e-rechnung

