

### INHALT

#### Editorial

Vorsprung durch effizientes  
Prozessmanagement 1

#### Immobilien

Keine anschaffungsnahen  
Herstellungskosten nach Entnahme 2

Abschreibung nach Erwerb  
eines Anteils an einer vermögens-  
verwaltenden Personengesellschaft 2

Jahressteuergesetz 2022 könnte  
Immobilienchenkungen versteuern 2

#### Kommentar

Unangekündigte Wohnungs-  
besichtigung - Bundesfinanzhof  
weist Finanzamt in die Schranken 3

#### Arbeitgeber

Digitalisierung der Zustellung  
der Gehaltsabrechnungen an  
Arbeitnehmer 3

#### Erbrecht

Wahl des englischen Erbrechts  
zur Umgehung des deutschen  
Pflichtteilsrechts verstößt gegen  
die öffentliche Ordnung 4

Der digitale Nachlass im Erbrecht 4

#### Impressum

4

### Editorial

## Vorsprung durch effizientes Prozessmanagement

Der nachhaltige Erfolg eines Unternehmens beginnt mit rechtskonformem Handeln. Um Risiken möglichst zu vermeiden, muss eine Orientierung an gesetzlichen und weitergehenden Vorgaben erfolgen.



Die Einführung eines Tax Compliance Management Systems (TCMS) und der damit verbundene Aufwand sind im Verhältnis zu den Risiken von untergeordneter Bedeutung. Bei der Implementierung ist ein täglich im Geschäftsbetrieb nutzbares System ausschlaggebend. Es empfiehlt sich, klare Verantwortlichkeiten zu schaffen, innerhalb derer ein Austausch der verantwortlichen Personen und eine Verknüpfung zwischen wichtigen Stellen und Prozessen gewährleistet wird. Diese Elemente können anhand einer Prozessmodellierung dargestellt werden.

Prozesslandkarten verdeutlichen Zusammenhänge und Abgrenzungen einzelner Prozesse und konkretisieren die Aufbauorganisation in einem unterschiedlichen Detaillierungsgrad. Ein geeigneter Standard für eine solche Modellierung ist das sogenannte Business

Process Model and Notation (BPMN). Dieses umfasst unter anderem Pools (Schwimmbekken) und Lanes (Schwimmbahnen). Die „Schwimmbekken“ beschreiben einen Prozess. In diesem werden durch die „Schwimmbahnen“ die Organisationseinheiten gekennzeichnet, die für (Kontroll-) Aktivitäten zuständig sind. An diese Pools und Lanes können weitere Kennzeichen anknüpfen, um genaue Abläufe zu definieren. Externe Prozess Teilnehmer wie die Finanzverwaltung können ebenfalls mit in Beziehung gesetzt werden. Insgesamt führt ein umfangreich notierter Prozessablauf dazu, dass Schnittstellen und Datenflüsse unstrittig festgelegt werden.

Ein TCMS soll dabei bei den steuerlichen Risiken ansetzen. Hierfür wird ein Verfahren entwickelt, das Risiken entlang der Prozesse erkennt, analysiert und beurteilt. Analysefunktionen von BPMN-Tools können dabei unterstützend wirken. Durch die Verknüpfung der verschiedenen Akteure ist ein TCMS hervorragend zur Risikoprävention geeignet. Als Resultat entsteht ein individuelles und gesetzlich abgesichertes Risikomanagementsystem. „Einen großen Vorsprung im Leben hat, wer da schon handelt, wo die anderen noch reden“, sagte einst John F. Kennedy - und diesen Vorsprung bietet ein TCMS.



**Dr. Johannes A. Huber**  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
Geschäftsführender Partner

ATG Allgäuer Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Bahnhofstraße 57 | 87435 Kempten (Allgäu) | Telefon: +49 831 252970 | E-Mail: info@atg.de  
Hirschzeller Straße 4 | 87600 Kaufbeuren | Telefon: +49 8341 90170 | E-Mail: info@kf.atg.de

Augsburger Treuhand

Zweigniederlassung der ATG Allgäuer Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Bahnhofstraße 4 | 86150 Augsburg | Telefon: +49 821 343680 | E-Mail: info@a.atg.de

ATG Rechtsanwaltskanzlei Steuerberatungsgesellschaft GmbH

Bahnhofstraße 57 | 87435 Kempten (Allgäu) | Telefon: +49 831 252970 | E-Mail: info@atg.de

Dr. Fritz Städele Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und Steuerberatungsgesellschaft GmbH

Augartenweg 24 | 87437 Kempten (Allgäu) | Telefon: +49 831 571310 | E-Mail: info@staedele-wpg.de

## Immobilien

### Keine anschaffungsnahen Herstellungskosten nach Entnahme

Wird ein Vermietungsobjekt nach dem Erwerb saniert, kann die Regelung der sogenannten anschaffungsnahen Herstellungskosten dazu führen, dass grundsätzlich sofort steuerlich abzugsfähiger Erhaltungsaufwand in Herstellungskosten umqualifiziert wird. Diese können dann nur über die Abschreibung zeitlich gestreckt verwertet werden. Das ist dann der Fall, wenn die Aufwendungen innerhalb von drei Jahren nach dem Erwerb getätigt werden und 15 % der Anschaffungskosten übersteigen.

Diese Regelung wollte das Finanzamt in einem Streitfall anwenden. Der Kläger hatte

eine seinem land- und forstwirtschaftlichen Unternehmen zugehörige, vermietete Wohnung entnommen. Nach der Entnahme ist eine umfangreiche Sanierung der Wohnung erfolgt. Nach Ansicht des Finanzamts seien diese im Rahmen der Vermietung und Verpachtung als sofort abziehbarer Erhaltungsaufwand angesetzten Ausgaben lediglich als anschaffungsnahen Herstellungskosten im Rahmen der Abschreibung mit lediglich 2 % jährlich zu berücksichtigen.

Der Bundesfinanzhof hat dem nun widersprochen. Demnach ist die Entnahme dem Grunde nach schon nicht als Anschaffung zu

werten. Zur Charakteristik einer Anschaffung gehört der Grundsatz der Entgeltlichkeit. Bei einer Entnahme kommt es jedoch nicht zu einem Austausch von Wirtschaftsgut und Gegenleistung. Zudem setzt der Anschaffungsbegriff einen Übergang von Vermögen zwischen verschiedenen Rechtssubjekten voraus. Bei der Entnahme eines Wirtschaftsguts aus dem Betriebsvermögen in die private Sphäre eines Steuerpflichtigen fehlt es an diesem notwendigen Rechtsträgerwechsel.

## Immobilien

### Abschreibung nach Erwerb eines Anteils an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft

Vermietete Immobilien des Privatvermögens werden häufig in vermögensverwaltenden Personengesellschaften gehalten. Dabei sind verschiedene Besonderheiten zu beachten.

In einem erst kürzlich veröffentlichten Urteil hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass die Anschaffungskosten für den Erwerb eines Anteils an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft eine neue Abschreibungsreihe der anteilig erworbenen Wirtschaftsgüter für den Erwerber begründen.

Bei vermögensverwaltenden Personengesellschaften gilt ertragsteuerlich der Grundsatz der Bruchteilsbetrachtung bei der Zuordnung

von Wirtschaftsgütern. Hiernach wird das Vermögen der Gesellschaft den Gesellschaftern anteilig wie eigenes Vermögen zugeordnet. Folglich erwirbt der Erwerber bei einer Anteilsübertragung im ertragsteuerlichen Sinn auch nicht eine unmittelbare Beteiligung an der Personengesellschaft, sondern vielmehr die anteiligen Wirtschaftsgüter dieser Gesellschaft, ungeachtet dessen, dass die Wirtschaftsgüter zivilrechtlich weiterhin der Gesellschaft als Rechtsträgerin gehören.

Im vorliegenden Urteil stellt der BFH klar, dass der Erwerber die Abschreibung auf die anteilig erworbenen, abnutzbaren Wirtschaftsgüter geltend machen kann, sodass seine Anschaffungskosten aus dem Erwerb

sowie die neue Restnutzungsdauer des jeweiligen Wirtschaftsguts zum Zeitpunkt des Erwerbs heranzuziehen sind. Die anteilige Abschreibung auf die ursprünglichen Anschaffungskosten der Gesellschaft ist nach Vorstellung des BFH im Rahmen einer Ergänzungsrechnung für den Erwerber zu korrigieren. Im Ergebnis ist er berechtigt, die Abschreibung geltend zu machen, die er auch beanspruchen könnte, wenn er die Wirtschaftsgüter direkt erworben hätte. Miterworbene Verbindlichkeiten erhöhen die Anschaffungskosten, wenn die Schulden bestimmten Wirtschaftsgütern direkt zugeordnet werden können. Das führt zum selben Ergebnis, als hätte der Erwerber anstelle der Übernahme der Verbindlichkeiten einen höheren Kaufpreis bezahlt.

## Immobilien

### Jahressteuergesetz 2022 könnte Immobilienschenkungen verteuern

Die Erbschaft- und Schenkungsteuer auf die unentgeltliche Übertragung von Immobilien bemisst sich nach deren Wert. Dieser ermittelt sich nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes. Erklärtes Ziel des Steuergesetzgebers ist schon heute, dass der besteuerte steuerliche Wert dem tatsächlichen Verkehrswert möglichst nahekommt. Die steuerlichen Regelungen orientieren sich daher an der Immobilien-

wertverordnung, übernehmen diese aber nicht einfach. Der vorliegende Entwurf für ein Jahressteuergesetz 2022 ändert an diesem Konzept nichts, passt jedoch einzelne Bewertungsparameter an. Im Ergebnis ist davon auszugehen, dass bei Umsetzung des Gesetzentwurfs ab 2023 eine weitere Annäherung der steuerlichen Werte an die Verkehrswerte erfolgt und sich damit höhere steuerliche Bemessungs-

grundlagen ergeben. Praktisch betroffen werden vor allem vermietete Privatimmobilien sein. Obwohl das Gesetz noch nicht beschlossen ist, könnte kurzfristig ein Vorziehen der Übertragung von Immobilienvermögen angedacht werden, wenn eine solche Übertragung im nächsten Jahr ohnehin zeitnah anstünde.

## Kommentar

# Unangekündigte Wohnungsbesichtigung - Bundesfinanzhof weist Finanzamt in die Schranken

Das häusliche Arbeitszimmer bekommt im deutschen Steuerrecht übertrieben viel Aufmerksamkeit. Auch kürzlich musste sich der Bundesfinanzhof (BFH) wieder einmal mit einem solchen befassen. Diesmal aber nicht wegen einer der vielen kleinteiligen Rechtsfragen, sondern zu den Befugnissen des Finanzamts – das wiederum ist spannend!

Aber von Anfang an: Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer können unter bestimmten Umständen steuerlich abgezogen werden. Eine wesentliche Voraussetzung ist dabei, dass im häuslichen Bereich ein Raum vorhanden ist, der wie ein typisches Büro eingerichtet und eine private Mitnutzung als Wohnraum so gut wie ausgeschlossen ist. Erfahrungsgemäß sorgt gerade dieser Punkt manchmal für Misstrauen, ist eine Prüfung doch kaum möglich. Praktisch bleibt dem Finanzamt der Grundriss, dem entnommen werden kann, ob der Raum abgegrenzt ist und daneben ausreichend privater Wohnraum verbleibt. Auch eingereichte Fotos können den Charakter eines Büros unterstreichen.

In einem Fall war das einem Sachbearbeiter zu wenig: Der Wohnungsgrundriss ließ offenbar den Verdacht keimen, dass in der

Wohnung gar kein Arbeitszimmer vorhanden war und nur das Schlafzimmer als solches deklariert wurde. Kurzerhand schaltete der Sachbearbeiter die Steuerfahndung ein, die beim Steuerpflichtigen zur unangekündigten Ortsbesichtigung auftauchte. Dieser widersprach der Besichtigung nicht; die Steuerfahndung stellte fest, dass ein Arbeitszimmer wie angegeben vorhanden war. Auf den ersten Blick hätte die Sache damit erledigt sein können.

Glücklicherweise besann sich der Steuerpflichtige aber auf die Rechtsstaatlichkeit und ließ die unangekündigte Ortsbesichtigung durch den BFH prüfen. Dieser sah aufgrund des fehlenden Widerspruchs vor Ort zwar keinen schweren Grundrechtseingriff, bestätigte aber zumindest ein Feststellungsinteresse wegen Wiederholungsgefahr. Er erklärte die unangekündigte Ortsbesichtigung für unverhältnismäßig und damit rechtswidrig. Zunächst hätten schriftlich weitere Auskünfte angefordert werden müssen, bevor ein Mitarbeiter der Veranlagungsstelle (und nicht der Steuerfahndung) die Wohnung nach Ankündigung in Augenschein nehmen hätte können – zumal der Steuerpflichtige nicht hat erkennen lassen, sich einer Mitwirkung zu verwehren.



**Monika Pöpl**

Steuerberaterin, Rechtsanwältin  
Fachanwältin für Steuerrecht  
Partnerin

Zu Recht störte sich der BFH besonders an der Steuerfahndung, da zufällige Beobachter den Eindruck hätten gewinnen können, dass strafrechtlich ermittelt wird.

Das Urteil und dessen Veröffentlichung durch den BFH selbst sind zu begrüßen. Eine grundsätzliche Kriminalisierung Steuerpflichtiger durch das Finanzamt darf in einem Rechtsstaat keinen Raum haben. Selbstverständlich dürfen und müssen die Finanzämter Sachverhalte prüfen. Die Verhältnismäßigkeit muss aber gewahrt bleiben.

## Arbeitgeber

# Digitalisierung der Zustellung der Gehaltsabrechnungen an Arbeitnehmer

Der Arbeitgeber ist verpflichtet, seinen Arbeitnehmern eine Gehaltsabrechnung in Textform zur Verfügung zu stellen. Mit der Gehaltsabrechnung wird der Arbeitnehmer über die erfolgte Gehaltszahlung unterrichtet. Die gesetzlich definierte Textform der Gehaltsabrechnung schreibt keine schriftliche Erklärung des Arbeitgebers vor, sondern es reicht aus, wenn die Abrechnung als lesbare Erklärung auf einem dauerhaften Datenträger abgegeben wird.

Zu den dauerhaften Datenträgern zählt zum einen die klassische Gehaltsabrechnung in Papierform, die aus den EDV-Abrechnungssystemen ausgedruckt und dem Arbeitnehmer ausgehändigt wird. Zum anderen zählen hierzu auch elektronische Dokumente,

z. B. eine E-Mail mit der Gehaltsabrechnung als PDF-Anhang. Für die Übermittlung der Abrechnung in digitaler Form ist vorher die Zustimmung des Arbeitnehmers einzuholen. Diese gilt schon als erteilt, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine private E-Mail-Adresse für den Versand der Gehaltsabrechnung mitteilt. Bei Verwendung des betrieblichen E-Mail-Accounts müssen aus rechtlichen Gründen entsprechende technische Einrichtungen sicherstellen, dass die E-Mail nicht im Machtbereich des Arbeitgebers verbleibt. Die Einrichtung eines solchen betrieblichen E-Mail-Accounts mit alleinigen Zugriffsrechten des Arbeitnehmers wird in der Praxis wohl die Ausnahme bleiben.

Einfache und rechtssichere Lösungen bieten Online-Portale oder Cloud-Dienste für die Zustellung digitaler Gehaltsabrechnungen. DATEV hat als cloudbasierte Lösung „Arbeitnehmer online“ im Angebot. Hierüber werden dem Arbeitnehmer sämtliche Personalauswertungen in einer Cloud dauerhaft zur Verfügung gestellt. Der Arbeitnehmer erhält einen eigenen, personalisierten, sicheren Zugang und kann jederzeit Einsicht in seine Abrechnungspapiere nehmen, sie drucken oder auf dem privaten Rechner speichern. DATEV erfüllt mit „Arbeitnehmer online“ auch alle Anforderungen des Datenschutzes. Die Umstellung auf „Arbeitnehmer online“ ist einfach und unkompliziert – sprechen Sie uns hierzu gern an!

## Wahl des englischen Erbrechts zur Umgehung des deutschen Pflichtteilsrechts verstößt gegen die öffentliche Ordnung

Die Europäische Erbrechtsverordnung (EUErbVO) trifft unter anderem Regelungen dazu, welches Erbrecht anwendbar ist, wenn ein Erbfall Auslandsberührung aufweist. Unter bestimmten Voraussetzungen kann eine Person das Erbrecht des Staates wählen, dem sie im Zeitpunkt der Rechtswahl oder im Zeitpunkt des Todes angehört. Zugleich ist aber geregelt, dass Vorschriften, die nach der EUErbVO einschlägig sind, nicht angewendet werden dürfen, wenn sie mit der öffentlichen Ordnung („ordre public“) des Staates des angerufenen Gerichts offensichtlich unvereinbar sind.

Der Bundesgerichtshof (BGH) sah das vom Erblasser, einem britischen Staatsangehörigen, gewählte englische Erbrecht als

mit den Regelungen des deutschen Pflichtteilsrechts nicht vereinbar an. Er kam folglich zum Ergebnis, dass für den Pflichtteilsanspruch deutsches Recht zur Anwendung kommt. Grund dafür ist, dass das deutsche Recht eine Garantie der bedarfsunabhängigen wirtschaftlichen Mindestbeteiligung der Kinder am Nachlass der Eltern vorsieht. Diese Garantie ist in der Verfassung in Art. 14 Abs. 1 S. 1 GG (Garantie des Erbrechts) in Verbindung mit Art. 6 Abs. 1 GG (Schutz der Familie) verankert. Das englische Erbrecht sieht hingegen keinen solchen bedarfsunabhängigen Pflichtteilsanspruch vor.

Auch die weitere Voraussetzung des „ordre public“-Vorbehalts, der hinreichend starke

räumliche Bezug zum angerufenen deutschen Gericht, lag im entschiedenen Fall vor, da der Nachlass eine in Deutschland belegene Immobilie umfasste und der Kläger, der Ansprüche aus den deutschen Normen zum Pflichtteilsrecht geltend machte, war deutscher Staatsangehöriger.

Unter diesen Voraussetzungen verstößt die Anwendung englischen Erbrechts im Hinblick auf Pflichtteilsansprüche gegen die deutsche „ordre public“. Englisch Erbrecht bleibt zwar anwendbar, für Pflichtteilsansprüche sind jedoch die deutschen Normen einschlägig.

„Das Thema Erben besitzt alles was zur Neugier reizt. Prominente Schicksale, sozialen Sprengstoff, kriminelle Energien, Emotionen: Das 5. Buch des BGB (Erbrecht) hat in seinen wesentlichen Strukturen über ein Jahrhundert überdauert und steht vor der Bewährungsprobe in unserer modernen internationalisierten und digitalisierten Welt.“



**Thorsten Waibel**

Rechtsanwalt  
Fachanwalt für Steuerrecht  
Geschäftsführender Partner

## Der digitale Nachlass im Erbrecht

Als digitalen Nachlass bezeichnet man die Gesamtheit der Konten und Daten des Erblassers im Internet und sämtliche Rechtsverhältnisse, die IT-Systeme betreffen. Umfasst sind also beispielsweise Konten in sozialen Medien, Rechte an online veröffentlichten Fotos, Kryptowährungen und alle Vertragsbeziehungen im Internet.

Auch digitales Vermögen geht vollumfänglich auf die Erben über.

Der Bundesgerichtshof hat schon 2018 zur Vererblichkeit eines Facebook-Kontos den digitalen Nachlass dem analogen Nachlass gleichgestellt.

Dem stehen weder das postmortale Persönlichkeitsrecht des Erblassers noch das Fernmeldegeheimnis oder das Datenschutzrecht entgegen. Den Erben muss vom Anbieter eines Dienstes ermöglicht werden, den Inhalt des Accounts so wahrzunehmen, wie es der Nutzer selbst durch die Eingabe der Zugangsdaten täte. Die Überreichung eines Sticks mit allen gespeicherten Daten genügt nicht.

In der Folge ergeben sich zahlreiche Probleme. Die Daten und Konten im Internet sind im Allgemeinen passwortgeschützt. Auch ob und welche Verträge im Internet geschlossen wurden, ist für die Erben nicht ohne Weiteres erkennbar. Das Bewusstsein für solche Probleme kann aber helfen, diese Dinge rechtzeitig zu regeln.

So kann der Erblasser die Auflage in sein Testament aufnehmen, dass in einer bestimmten Weise mit dem digitalen Nachlass verfahren wird, z. B. könnte dieser unverzüglich gelöscht werden müssen. Es empfiehlt sich, eine Person des Vertrauens zu bestimmen, die diese Aufgabe übernimmt.

Idealerweise gibt es eine Liste der genutzten Dienste und Verträge einschließlich Festlegungen, was damit geschehen soll. So können offene Rechnungen bezahlt und Verträge gekündigt werden. Passwörter können auf einem gut verwahrten USB-Stick gespeichert werden. Alternativ dazu kann die Verwendung eines Programms zur Passwortverwaltung hilfreich sein, das mit einem Masterpasswort abgesichert wird.

## Impressum

### Herausgeber

ATG Allgäuer Treuhand GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Bahnhofstraße 57  
87435 Kempten (Allgäu)

### V.i.S.d.P.

Dr. Simon Jäck

### Konzeption und Realisation:

valido, Düsseldorf

## Unser Service im Internet

Dieses aktuelle Heft, aber auch ältere Ausgaben und weitere Informationsbroschüren finden Sie unter unserer Internetadresse [www.atg.de](http://www.atg.de) in der Rubrik „Kanzlei/Publikationen“.

Im Bereich „News“ veröffentlichen wir zudem die aktuellen Beiträge und weitere fachliche Neuigkeiten zum Nachlesen. Dort können Sie sich auch für unseren Newsletter anmelden. Sie erhalten diese Mandantenzeitung dann in digitaler Form.

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und ständige Änderungen in der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.