

Steuerliche Beurteilung denkmalgeschützter Immobilien

BeletageBonn GmbH & Co. KG

JUHN Partner GmbH
Steuerberatungsgesellschaft
Meckenheimer Allee 148 · 53115 Bonn

Telefon +49 228 299 748-0
Telefax +49 228 299 748-20
E-Mail Info@Juhn.com
Internet www.Juhn.com

Inhaltsverzeichnis

A.	Einführung	3
B.	Steuerliche Beurteilung bei Vermietungstätigkeit	4
I.	Abschreibung	4
1.	Allgemeines	4
2.	Sonderform: Denkmalabschreibung	4
3.	Beispielrechnung	5
II.	Steuerfreie Veräußerung	6
III.	Erbschaftsteuerliche Begünstigungen	6
1.	Allgemeines	6
2.	Bewertung des Grundvermögens	7
3.	Steuerfreistellung des Grundvermögens	8
C.	Steuerliche Beurteilung bei Eigennutzung	9
I.	Abschreibung/Sonderausgabenabzug	9
1.	Immobilien ohne Denkmalschutz	9
2.	Immobilien mit Denkmalschutz	9
3.	Beispielrechnung	10
II.	Steuerfreie Veräußerung	11
III.	Erbschaftsteuerliche Begünstigungen	11
1.	Allgemeines	11
2.	Bewertung des Grundvermögens	11
3.	Steuerfreistellung des Grundvermögens	11
D.	Zusammenfassung und Handlungsempfehlungen	12
E.	Auftragsdurchführung	13

A. Einführung

Früher waren Investitionen in Vermietungsobjekte für Kapitalanleger aus steuerrechtlicher Sicht besonders interessant. Dies lag darin begründet, dass die damalige Rechtslage für nahezu jedes Vermietungsobjekt eine degressive Abschreibung nach § 7 Abs. 5 EStG mit bis zu 10 Prozent pro Jahr vorsah. Kapitalanleger konnten aus ihrer Vermietungstätigkeit regelmäßig steuerliche Verluste realisieren und diese mit anderen positiven Einkünften (z.B. aus nichtselbstständiger oder aus gewerblicher Tätigkeit) verrechnen.

Für Immobilienerwerbe ab dem 1. Januar 2006 ist die degressive Abschreibung nach § 7 Abs. 5 EStG nicht mehr anzuwenden. Dem Substanzverzehr der Immobilie wird seither im Rahmen der linearen Abschreibung nach § 7 Abs. 4 EStG Rechnung getragen. Hiernach können private Vermietungsobjekte nur noch mit 2 Prozent bzw. bei Herstellung der Immobilie vor dem 1. Januar 1925 mit 2,5 Prozent jährlich abgeschrieben werden. Die nunmehr geltenden geringeren Abschreibungssätze führen bei Vermietungsobjekten regelmäßig zu einem steuerlichen Überschuss/Gewinn aus der Vermietungstätigkeit, der mit der tariflichen Einkommensteuer belastet wird. In solchen Fällen sind Immobilieninvestitionen – zumindest aus ertragsteuerlicher Sicht – nicht mehr interessant.

Etwas anderes gilt nach aktueller Gesetzeslage jedoch bei Modernisierungs-, Instandsetzungs- und Erhaltungsmaßnahmen denkmalgeschützter Immobilien. Während die normalen Anschaffungskosten der denkmalgeschützten Immobilie nach den üblichen Abschreibungssätzen (2 oder 2,5 Prozent) abgeschrieben werden, können die Herstellungskosten für Baumaßnahmen, die nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu einer sinnvollen Nutzung erforderlich sind, in den ersten 12 Jahren im vollen Umfang abgesetzt werden. Damit wird der Erwerb denkmalgeschützter Immobilien und deren Renovierung bzw. Sanierung aus ertragsteuerlicher Sicht besonders interessant.

Wird eine Immobilie durch ihren Eigentümer zu Wohnzwecken selbst genutzt, können grundsätzlich keine Abschreibungen vorgenommen werden. Aber auch hier gilt für denkmalgeschützte Immobilien eine Sonderregelung. Nach Maßgabe des § 10f EStG können Herstellungskosten für Baumaßnahmen an denkmalgeschützten selbstgenutzten Immobilien in einem Zeitraum von 10 Jahren nach der Baumaßnahme zu 90 Prozent als Sonderausgaben abgezogen werden. Ähnliches gilt bei laufenden Erhaltungsaufwendungen für Baudenkmale.

Weiterer Vorteil ist, dass auch die denkmalgeschützte Immobilie nach Ablauf von zehn Jahren nach dem Erwerbszeitpunkt gemäß § 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG steuerfrei veräußert werden kann. Wurde die Immobilie ausschließlich selbst genutzt, kann sie bereits vor Ablauf der zehn Jahre steuerfrei veräußert werden.

Bei Vererbung oder Schenkung der Immobilie wirkt sich das tendenziell hohe Alter denkmalgeschützter Gebäude zudem mindernd auf die Erbschaft- und Schenkungsteuer aus.

B. Steuerliche Beurteilung bei Vermietungstätigkeit

I. Abschreibung

1. Allgemeines

Unabhängig davon, ob die Immobilie nach Maßgabe des Denkmalschutzes anerkannt ist, kann der Immobilieneigentümer die Anschaffungskosten des Gebäudewertes gemäß § 7 Abs. 4 Nr. 1 lit. a) EStG mit 2,5 Prozent jährlich abschreiben, wenn die Immobilie vor dem 1. Januar 1925 fertiggestellt wurde. Bei einer Fertigstellung der Immobilie zu einem späteren Zeitpunkt beträgt der Abschreibungssatz 2 Prozent pro Jahr. Eine Abschreibung auf den Grundstückswert ist nicht zulässig.

2. Sonderform: Denkmalabschreibung

Ist die Immobilie ein denkmalgeschütztes Bauwerk, können anerkannte Aufwendungen für Baumaßnahmen (bspw. für anerkannte Modernisierungs-, Instandsetzungs- oder Erhaltungsmaßnahmen¹) gemäß § 7i EStG (Denkmalabschreibung) wie folgt steuerlich abgesetzt werden:

- 1. bis 8. Jahr: bis zu 9 Prozent p.a. (Summe mithin 72 Prozent)
- 9. bis 12. Jahr: bis zu 7 Prozent p.a. (Summe mithin 28 Prozent)

Die sogenannte Denkmalabschreibung kann nur für im Inland belegene Immobilien in Anspruch genommen werden (§ 7i Abs. 1 S. 1 EStG). Weitere Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Denkmalabschreibung ist unter anderem, dass die nach Landesrecht zuständige Behörde geprüft und bescheinigt hat², dass die Immobilie nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften ein Baudenkmal ist und die Baumaßnahmen nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu einer sinnvollen Nutzung erforderlich sind³. In der Bescheinigung ist die Höhe der Aufwendungen anzugeben.⁴

Der Kapitalanleger kann die Denkmalabschreibung nach § 7i EStG nur für Baumaßnahmen in Anspruch nehmen, die er selber vorgenommen hat oder die nach Unterzeichnung des Kaufvertrages durch den Veräußerer (Bauträger) vorgenommen wurden (vgl. § 7i Abs. 1 S. 5 EStG).⁵ Dies bedeutet dass der Erwerber bzw. der Bauträger mit den Baumaßnahmen erst nach Unterzeichnung des Kaufvertrages beginnen sollte.⁶

¹ Schindler in Littmann/Bitz/Hellwig, EStG-Kommentar, § 10f, Rn. 11.

² R 7i Abs. 2 EStR.

³ Die Bindungswirkung der Finanzbehörde an die Bescheinigung über die Frage der Anerkennung als Baudenkmal bejahend: BFH vom 14. Januar 2004, Az. IX R 72/00; Den Umfang der anzuerkennenden Umbaumaßnahmen wird jedoch durch die Finanzverwaltung festgestellt (BFH vom 31. Mai 2001, Az. IX R 23/97; Kulosa in Schmidt, EStG-Kommentar, § 7i, Rn. 8; H 7i EStH); Zum Tatbestandsmerkmal der anerkannten Baumaßnahmen im Einzelnen: Clausen in H/H/R, § 7i EStG, Rn. 10 f.

⁴ H 7i EStH.

⁵ BMF vom 20. Oktober 2003, Az. IV C 3 – S 2253 a – 48/03, Rn. 10.

⁶ Vgl. Kulosa in Schmidt, EStG-Kommentar, § 7h, Rn. 5.

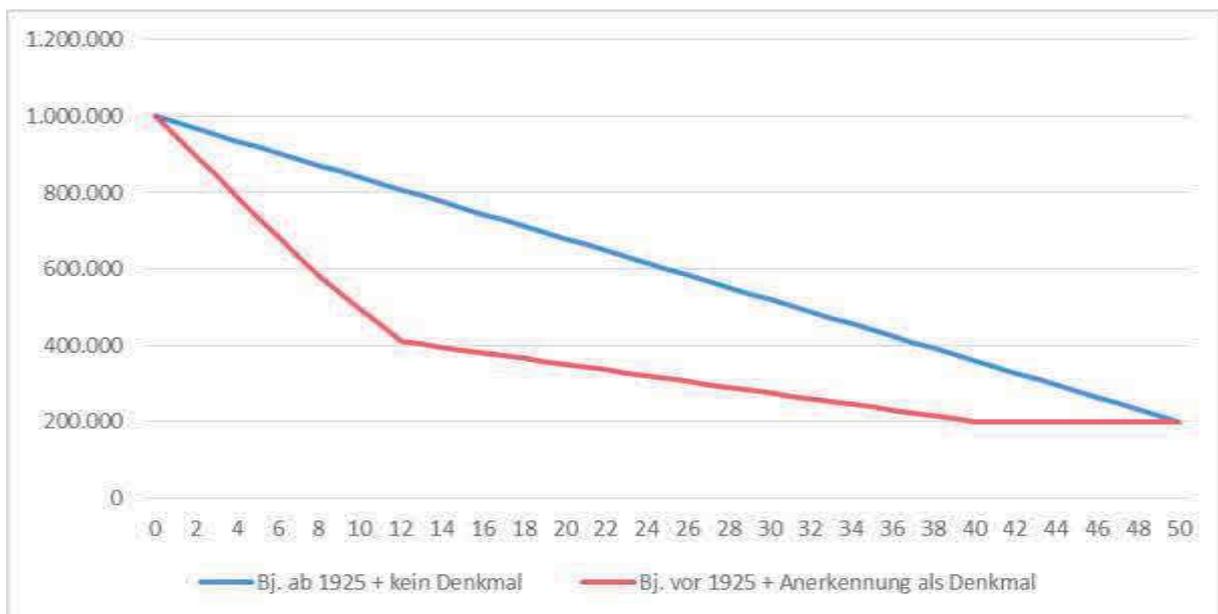
3. Beispielrechnung

Im Folgenden werden die steuerlichen Unterschiede des Kapitalanlegers bei Investitionen in neue Immobilien (Herstellung ab dem 1. Januar 1925) mit Investitionen in denkmalgeschützte ältere Immobilien (Herstellung vor dem 1. Januar 1925) verglichen. Hierzu wird unterstellt, dass sich der Kaufpreis einer Immobilie in Höhe von EUR 1.000.000,00 wie folgt zusammensetzt:

-	Grundstückswert:	EUR 200.000,00
-	Gebäudewert (ohne Baumaßnahmen):	EUR 300.000,00
-	Baumaßnahmen:	EUR 500.000,00

Ist die Immobilie nach dem 1. Januar 1925 hergestellt worden und nicht nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften als Baudenkmal anerkannt, kann der Immobilienwert einschließlich der Baumaßnahmen (insgesamt EUR 800.000,00) im Rahmen der Vermietungstätigkeit nur mit 2 Prozent p.a. über einen Zeitraum von 50 Jahren linear abgeschrieben werden (vgl. blauer Graph).

Wurde die Immobilie jedoch vor dem 1. Januar 1925 hergestellt, erfolgt die Abschreibung der Anschaffungskosten des reinen Gebäudewertes (EUR 300.000,00) mit 2,5 Prozent p.a. linear. Ist das Gebäude nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften als Baudenkmal anerkannt, sind die anerkannten Aufwendungen für die Baumaßnahmen in Höhe von EUR 500.000,00 in den ersten acht Jahren mit jeweils 9 Prozent und in den darauf folgenden vier Jahren mit 7 Prozent abzusetzen (vgl. roter Graph). Graphisch stellt sich die Abschreibung wie folgt dar:



Im Ergebnis ist festzuhalten, dass denkmalgeschützte Immobilien, die nach Abschluss des Kaufvertrages renoviert bzw. saniert werden, in den ersten zwölf Jahren nach Erwerb bzw. Umbau einer deutlich höheren Abschreibung unterliegen als normale Vermietungsobjekte. Im vorliegenden Beispiel beträgt die Abschreibung in den ersten zwölf Jahren durchschnittlich EUR 50.000,00 p.a. statt EUR 16.000,00 p.a. Durch diese zusätzliche Abschreibung können aus der Vermietungstätigkeit – je nach Lage des Einzelfalles – zunächst negative Einkünfte resultieren, die grundsätzlich mit

anderen positiven Einkünften steuerwirksam verrechnet werden können.⁷ Ab einem zu versteuernden Einkommen von der TEUR 54 (bei Zusammenveranlagten TEUR 108) beträgt der Einkommensteuersatz 42 Prozent zzgl. Solidaritätszuschlag. Wird folglich eine Steuerbelastung von 44 Prozent (ohne Kirchensteuer) unterstellt, beträgt der Steuervorteil der zusätzlichen Absetzung in den ersten zwölf Jahren durchschnittlich EUR 14.960,00 pro Jahr (EUR 34.000,00 x 44 Prozent). Stehen im betroffenen Kalenderjahr keine anderen positiven Einkünfte für eine Verlustverrechnung zur Verfügung, kann der Kapitalanleger den Verlust nach Maßgabe des § 10d EStG in die folgenden Veranlagungszeiträume vortragen und in einem späteren Veranlagungszeitraum mit positiven Einkünften verrechnen.

II. Steuerfreie Veräußerung

Wird die denkmalgeschützte Immobilie veräußert, unterliegt der Veräußerungsgewinn nach aktueller Gesetzeslage grundsätzlich keiner Besteuerung, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung mehr als 10 Jahre beträgt (§ 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG).⁸

III. Erbschaftsteuerliche Begünstigungen

1. Allgemeines

Nach aktueller Gesetzeslage gelten für Schenkungen und Erbschaften nach Maßgabe der §§ 15, 16 ErbStG folgende Freibeträge:

Begünstigte	Freibetrag in EUR
Ehegatten	500.000,00
Kinder und Kinder verstorbener Kinder	400.000,00
Enkelkinder	200.000,00
Eltern bei Erwerb von Todeswegen	100.000,00
Eltern bei Schenkung	20.000,00
Geschwister	20.000,00
Neffen/Nichten	20.000,00

Bargeld, Bankbestände und Wertpapiere sind im Falle einer Schenkung oder eines Erbfalles mit dem Nominalbetrag anzusetzen und werden erbschaft- und schenkungsteuerlich nicht begünstigt.

Wird der Freibetrag überschritten, beträgt der Steuersatz – in Abhängigkeit des übergehenden Vermögens und der Erbschaftsteuerklasse – zwischen 7 und 50 Prozent.

⁷ Zur Verlustverrechnung bedarf es grundsätzlich einer Einkunftszielungsabsicht, die durch eine positive Totalüberschussprognose dokumentiert werden kann (vgl. BMF vom 8. Oktober 2004, Az. IV C 3 – S 2253 - 91/04).

⁸ Etwas anderes kann gelten, wenn der Anleger als gewerblicher Grundstückshändler zu qualifizieren ist (vgl. hierzu BMF vom 26. März 2004, Az. IV A 6 – S 2240 – 46/04).

2. Bewertung des Grundvermögens

Der Wert des Grundvermögens kann jedoch nicht anhand eines Aktienkurses oder eines Kontostandes abgelesen werden. Grundstücke und Immobilien sind daher für erbschaft- und schenkungsteuerliche Zwecke nach einem gesetzlich vorgegebenen Verfahren zu bewerten, dessen Ergebnisse von den tatsächlichen Wertverhältnissen abweichen können.

Zur Bewertung des Wohnungseigentums im Sinne des § 181 Abs. 4 BewG ist – sofern keine Vergleichswerte, etwa aus Verkäufen vergleichbarer Immobilien in räumlicher Nähe, vorliegen – das Sachwertverfahren nach §§ 189 ff. BewG anzuwenden. Wertbestimmende Faktoren des Sachwertverfahrens sind insbesondere die gesetzlich vorgegebenen Herstellungskosten und die nach Maßgabe des Gesetzes zu bestimmende Restnutzungsdauer.

Der Wert des Grundvermögens wird dabei wesentlich von der statistischen Restnutzungsdauer geprägt. Das Bewertungsgesetz gibt dabei für Ein- und Zweifamilienhäuser sowie für Wohnungseigentum und Mehrfamilienhäuser eine statistische Gesamtnutzungsdauer von 70 Jahren⁹ vor. Das erb- und schenkungsteuerliche Bewertungsverfahren geht davon aus, dass das Gebäude während dieser Gesamtnutzungsdauer linear verbraucht wird, bis eine Restnutzungsdauer von 30 Prozent (21 Jahre) verbleibt. Für eine Immobilie deren Fertigstellung im Jahr 1900 lag, ergibt sich gemäß den Gesetzesvorgaben damit folgende Restnutzungsdauer:



Im Ergebnis unterstellt das erbschaftsteuerliche Bewertungsverfahren für Altbauten einen deutlich geringeren Wert. Dies liegt darin begründet, dass sich das hohe Alter der Immobilien auf die Restnutzungsdauer der Gebäude und damit auch auf den Immobilienwert auswirkt.

⁹ Anlage 22 zu § 185 Abs. 3 S. 3 BewG.

3. Steuerfreistellung des Grundvermögens

Wird die Immobilie im Zeitpunkt der Schenkung bzw. des Erbfalls zu Wohnzwecken vermietet, sind gemäß § 13c ErbStG 10 Prozent des Immobilienvermögens erbschaft- und schenkungsteuerlich begünstigt. Voraussetzung der Steuerbefreiung ist insbesondere, dass die Immobilie in Deutschland oder der Europäischen Union belegen ist. Ausgenommen von dieser Befreiung ist Grundbesitz, der für gewerbliche Zwecke vermietet wird.

C. Steuerliche Beurteilung bei Eigennutzung

I. Abschreibung/Sonderausgabenabzug

1. Immobilien ohne Denkmalschutz

Selbstgenutzte Immobilien dienen mangels Vermietungstätigkeit nicht der Einkünfteerzielung und können daher grundsätzlich nicht abgeschrieben werden.

2. Immobilien mit Denkmalschutz

Für anerkannte Aufwendungen für Baumaßnahmen an denkmalgeschützten Gebäuden (bspw. für anerkannte Modernisierungs-, Instandsetzungs- oder Erhaltungsmaßnahmen¹⁰) können jedoch die Aufwendungen teilweise als Sonderausgaben das zu versteuernde Einkommen mindern. Gemäß § 10f EStG können diese Aufwendungen verteilt auf zehn Jahre zu je 9 Prozent p.a. als Sonderausgaben abgezogen werden. Insgesamt können folglich 90 Prozent der Aufwendungen steuerlich berücksichtigt und mit anderen positiven Einkunftsquellen verrechnet werden.

Auch der Sonderausgabenabzug nach § 10f EStG kann nur für im Inland belegene Immobilien in Anspruch genommen werden. Weitere Voraussetzung für die Inanspruchnahme des Sonderausgabenabzuges ist unter anderem, dass die nach Landesrecht zuständige Behörde geprüft und bescheinigt hat¹¹, dass die Immobilie nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften ein Baudenkmal ist und die Baumaßnahmen nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder zu einer sinnvollen Nutzung erforderlich gewesen sind.¹² In der Bescheinigung ist die Höhe der Aufwendungen anzugeben.¹³

Der Kapitalanleger kann den Sonderausgabenabzug nach § 10f EStG (ebenso wie bei § 7i EStG) nur für Baumaßnahmen in Anspruch nehmen, die er selber vorgenommen hat oder die nach Unterzeichnung des Kaufvertrages durch den Veräußerer (Bauträger) vorgenommen wurden.¹⁴ Dies bedeutet für die geplante Struktur, dass der Erwerber bzw. der Bauträger mit dem Baumaßnahmen erst nach Unterzeichnung des Kaufvertrages beginnen sollte.¹⁵

Entstehen dem Erwerber nach Abschluss der Baumaßnahmen laufende Erhaltungsaufwendungen, kann er diese nach Maßgabe des § 10f Abs. 2 EStG ebenfalls als Sonderausgaben in einem Zehnjahreszeitraum zu je 9 Prozent als Sonderausgaben abziehen.¹⁶

Zur Vermeidung der Doppelförderung ist der Sonderausgabenabzug jedoch nur zulässig, wenn die Aufwendungen nicht bereits bei der Bemessungsgrundlage nach § 10e EStG oder dem

¹⁰ Schindler in Littmann/Bitz/Hellwig, EStG-Kommentar, § 10f, Rn. 11.

¹¹ R 10f EStG; R 7i Abs. 2 EStR.

¹² Schindler in Littmann/Bitz/Hellwig, EStG-Kommentar, § 10f, Rn. 11 ff.

¹³ R 10f EStG; H 7i EStH.

¹⁴ BMF vom 20. Oktober 2003, Az. IV C 3 – S 2253 a – 48/03, Rn. 10; Schindler in Littmann/Bitz/Hellwig, EStG-Kommentar, § 10f, Rn. 19.

¹⁵ Vgl. Kulosa in Schmidt, EStG-Kommentar, § 7h, Rn. 5.

¹⁶ Frotscher/Geurts, EStG-Kommentar, § 10f, Rn. 16 ff.

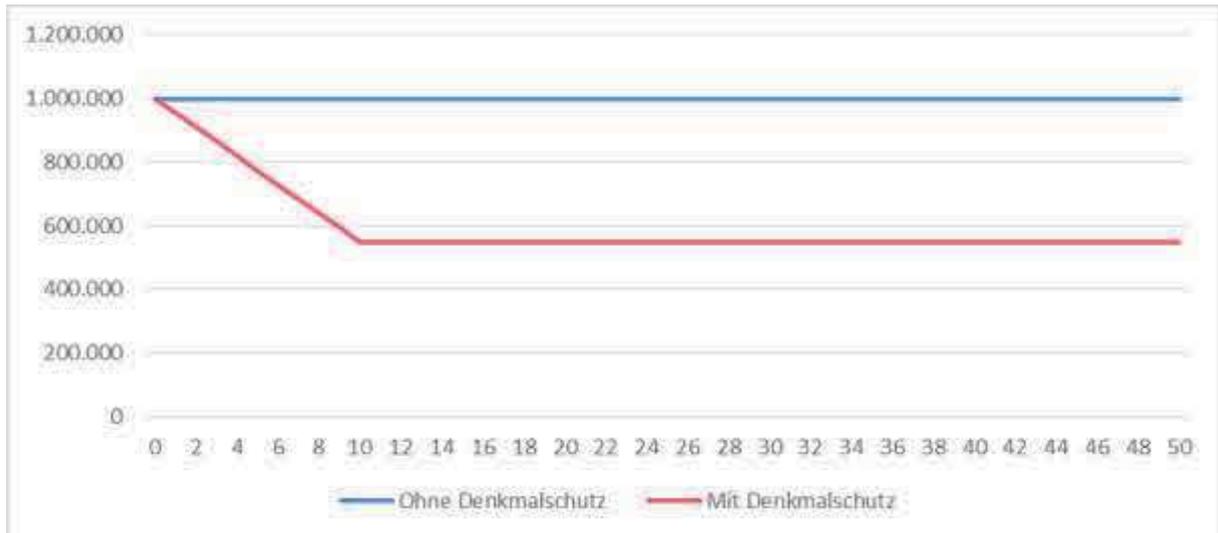
Eigenheimzulagengesetz einbezogen wurden und nicht im Rahmen der erhöhten Absetzungen nach §§ 7h oder 7i EStG berücksichtigt wurden.¹⁷

Laut § 10f Abs. 3 EStG kann der Sonderausgabenabzug nach § 10f EStG durch den Steuerpflichtigen nur für eine selbstgenutzte Immobilie in Anspruch genommen werden. Ehegatten, die zusammenveranlagt werden, können den Sonderausgabenabzug für zwei selbstgenutzte Immobilien in Anspruch nehmen.¹⁸

3. Beispielrechnung

Wird das Zahlenbeispiel aus Kapitel B herangezogen (Grundstückswert: EUR 200.000,00; Immobilienwert ohne Baumaßnahmen: EUR 300.000,00; Baumaßnahmen: EUR 500.000,00), könnten nach den vorgenannten Grundsätzen in den ersten zehn Jahren nach der Sanierung jeweils 9 Prozent der Baumaßnahme – im vorliegenden Fall mithin EUR 45.000,00 p.a. – steuerwirksam als Sonderausgaben abgezogen werden. Wird ein Einkommensteuersatz von 42 Prozent zzgl. Solidaritätszuschlag (insgesamt 44 Prozent) unterstellt, beträgt der Steuervorteil der zusätzlichen Abschreibung in den ersten zehn Jahren durchschnittlich EUR 19.800,00 pro Jahr.

Graphisch kann die Berücksichtigung der Sonderausgaben – im Vergleich zu einer theoretischen Abschreibung – wie folgt dargestellt werden:



Wichtig ist, dass der Erwerber aus anderen Einkommensquellen positive Einkünfte generiert, mit denen er die Sonderausgaben verrechnen kann. Fehlt es in dem betroffenen Veranlagungszeitraum an anderen positiven Einkünften, so geht der Sonderausgabenabzug unter und kann nicht – wie bei negativen Einkünften aus Vermietungstätigkeiten – in künftige Veranlagungszeiträume vorgetragen werden.

¹⁷ Kulosa in Schmidt, EStG-Kommentar, § 10f, Rn. 6.

¹⁸ Kulosa in Schmidt, EStG-Kommentar, § 10f, Rn. 14.

II. Steuerfreie Veräußerung

Wurde die Immobilie in dem Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung vom Eigentümer ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken genutzt, ist der Veräußerungsgewinn grundsätzlich steuerfrei. In diesem Fall braucht die Zehnjahresfrist nicht eingehalten zu werden.¹⁹

Wurde die Immobilie zunächst fremdvermietet und hat der Eigentümer die Immobilie zu einem späteren Zeitpunkt in eine Eigennutzung umgewidmet, ist der Veräußerungsvorgang ebenfalls steuerfrei. Voraussetzung ist jedoch, dass die Selbstnutzung im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren gegeben ist.

III. Erbschaftsteuerliche Begünstigungen

1. Allgemeines

Bezüglich der Details zu den erbschaftsteuerlichen Freibeträgen (zwischen EUR 20.000,00 und EUR 50.000,00) und der Erbschaftsteuersätzen (zwischen 7 und 50 Prozent) ist auf Seite sechs dieser Stellungnahme zu verweisen.

2. Bewertung des Grundvermögens

Für die Details zur erbschaftsteuerlichen Bewertung der Immobilie ist auf Seite sieben dieser Stellungnahme zu verweisen. An dieser Stelle ist jedoch festzuhalten, dass die dort genannten Bewertungsgrundsätze auch für eigengenutzte Immobilien gelten. Damit wird auch die eigengenutzte Immobilie – sofern keine Vergleichswerte gegeben sind – im Rahmen des Sachwertverfahrens nach §§ 189 ff. BewG tendenziell geringer bewertet als neue Immobilien. Dies liegt darin begründet, dass die Regelherstellungskosten alter Immobilien laut Gesetzeslage geringer waren und älteren Immobilien eine kürzere Restnutzungsdauer unterstellt wird.

3. Steuerfreistellung des Grundvermögens

Schenkungen selbstgenutzter Immobilien sind zwischen Ehegatten gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 4a ErbStG schenkungsteuerfrei. Liegt keine Schenkung, sondern ein Erbfall vor, gilt diese Steuerbefreiung für den Ehegatten ebenfalls, wenn der überlebende Ehegatte das Familienheim für weitere zehn Jahre nach dem Erbfall selber zu Wohnzwecken nutzt (§ 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG). Auch die Vererbung von Familienheim an Kinder (nicht die Schenkung an Kinder) ist erbschaftsteuerlich gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG in vollem Umfang begünstigt, wenn das Kind das Familienheim für weitere zehn Jahre nach dem Erbfall selber zu Wohnzwecken nutzt und soweit die Wohnfläche von 200 m² nicht überschritten wird. Voraussetzung dieser Steuerbefreiung ist insbesondere, dass die Immobilie in Deutschland oder der Europäischen Union belegen ist.

¹⁹ Etwas anderes kann gelten, wenn der Anleger als gewerblicher Grundstückshändler zu qualifizieren ist (vgl. hierzu BMF vom 26. März 2004, Az. IV A 6 – S 2240 – 46/04).

D. Zusammenfassung und Handlungsempfehlungen

Die Ergebnisse dieser Stellungnahme können wie folgt zusammengefasst werden:

- Private Vermietungsobjekte werden mit 2 bzw. 2,5 Prozent abgeschrieben.
- Anerkannte Baumaßnahmen an denkmalgeschützten Immobilien können bei Vorliegen der Voraussetzungen in den ersten zwölf Jahren in voller Höhe abgesetzt werden.
- Bei selbstgenutzten denkmalgeschützten Immobilien können die anerkannten Aufwendungen für die Baumaßnahmen in einem Zeitraum von zehn Jahren zu je 9 Prozent p.a. (in der Summe mithin 90 Prozent) steuerlich als Sonderausgaben abgezogen werden.
- Vermietungsobjekte können grundsätzlich nach Ablauf von zehn Jahren steuerfrei veräußert werden; selbstgenutzte Immobilien können bereits vor Ablauf der zehn Jahre steuerfrei veräußert werden.
- Für erbschaft- und schenkungsteuerliche Zwecke werden ältere Immobilien tendenziell niedriger bewertet als jüngere Immobilien. Hinzu kommen noch diverse erbschaft- und schenkungsteuerliche Befreiungen für Grundvermögen, die bei Bar- und Aktienvermögen nicht gelten.

Aus dem Vorgenannten ergeben sich mithin folgende Handlungsempfehlungen:

- Die Investitionen in denkmalgeschützte Immobilien – für Zwecke der Vermietung oder der Eigennutzung – eignet sich besonders für Kapitalanleger, die aufgrund anderer Einkünfte einen hohen Steuersatz haben. Der Spitzensteuersatz von 42 Prozent ist bereits bei einem zu versteuernden Einkommen von der TEUR 54 (bei Zusammenveranlagten TEUR 108) erreicht.
- Der prozentuale Anteil der Aufwendungen für anerkannte Baumaßnahmen am Gesamtkaufpreis sollte möglichst hoch sein.
- Kapitalanleger, die mit ihrem Vermögen die erbschaftsteuerlichen Freibeträge überschreiten, können mit besonders alten Immobilien die erbschaftsteuerliche Bemessungsgrundlage ihres Vermögens minimieren und zusätzliche erbschaft- und schenkungsteuerliche Befreiungen in Anspruch nehmen.

E. Auftragsdurchführung

Die vorliegende Stellungnahme wurde auf der Basis der uns überlassenen Unterlagen und mündlich erteilten Auskünften über den vorliegend relevanten Sachverhalt erstellt, den wir ohne weitere Prüfung zugrunde gelegt haben. Diese Stellungnahme gibt unsere Interpretation der Rechtsquellen unter Berücksichtigung veröffentlichter Rechtsprechung und Literatur wieder. Sie basiert auf dem Rechtsstand zum Zeitpunkt des Datums dieser Stellungnahme. Nachträgliche Änderungen der rechtlichen Rahmenbedingungen, der Auffassungen der Finanzverwaltungen oder der Rechtsprechung, auch mit rückwirkenden Auswirkungen, sind möglich. Es ist möglich, dass die Finanzverwaltung und die zuständigen Gerichte eine von unserer Auffassung abweichende Würdigung des Sachverhaltes vornehmen könnten. Eine Nachsorgepflicht, dass die JUHN KLEBULA GmbH Steuerberatungsgesellschaft auf eventuell später eintretende rechtliche oder tatsächliche Veränderungen oder neue Erkenntnisse hinzuweisen hat, besteht nicht. Diese Stellungnahme ist ausschließlich an unseren Mandanten im Rahmen der mit ihm geschlossenen Mandatsvereinbarung gerichtet. Sie ist nicht dazu bestimmt, Dritten als Entscheidungshilfe zu dienen. Insbesondere übernehmen wir Dritten gegenüber keinerlei Verpflichtungen, Verantwortung oder Sorgfaltspflichten, es sei denn, wir haben dem Dritten gegenüber im Vorhinein etwas anderes bestätigt. Für die Auftragsdurchführung verweisen wir auf die allgemeinen Auftragsbedingungen für Steuerberater, Steuerbevollmächtigte und Steuerberatungsgesellschaften, die dieser Stellungnahme als Anlage beigelegt sind.

Köln, 15. März 2018

JUHN Partner GmbH
Steuerberatungsgesellschaft



Christoph Juhn
LL.M. Unternehmensteuerrecht
Steuerberater

Allgemeine Auftragsbedingungen für Steuerberater, Steuerbevollmächtigte und Steuerberatungsgesellschaften

Stand: November 2016

Die folgenden "Allgemeinen Geschäftsbedingungen" gelten für Verträge zwischen Steuerberatern, Steuerbevollmächtigten und Steuerberatungsgesellschaften (im Folgenden "Steuerberater" genannt) und ihren Auftraggebern, soweit nicht etwas anderes ausdrücklich schriftlich vereinbart oder gesetzlich zwingend vorgeschrieben ist.

1. Umfang und Ausführung des Auftrags

- (1) Für den Umfang der vom Steuerberater zu erbringenden Leistungen ist der erteilte Auftrag maßgebend. Der Auftrag wird nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Berufsausübung unter Beachtung der einschlägigen berufsrechtlichen Normen und der Berufspflichten (StBerG, BOSTB) ausgeführt.
- (2) Die Berücksichtigung ausländischen Rechts bedarf einer ausdrücklichen schriftlichen Vereinbarung.
- (3) Ändert sich die Rechtslage nach abschließender Erledigung einer Angelegenheit so ist der Steuerberater nicht verpflichtet, den Auftraggeber auf die Änderung oder die sich daraus ergebender Folgen hinzuweisen.
- (4) Die Prüfung der Richtigkeit, Vollständigkeit und Ordnungsmäßigkeit der übergebenen Unterlagen und Zahlen, insbesondere der Buchführung und Bilanz, gehört nur zum Auftrag, wenn dies schriftlich vereinbart ist. Der Steuerberater wird die vom Auftraggeber genannten Tatsachen, insbesondere Zahlenangaben, als richtig zu Grunde legen. Soweit er offensichtliche Unrichtigkeiten feststellt, ist er verpflichtet, darauf hinzuweisen.
- (5) Der Auftrag stellt keine Vollmacht für die Vertretung vor Behörden, Gerichten und sonstigen Stellen dar. Sie ist gesondert zu erteilen. Ist wegen der Abwesenheit des Auftraggebers eine Abstimmung mit diesem über die Einlegung von Rechtsbehelfen oder Rechtsmitteln nicht möglich, ist der Steuerberater im Zweifel zu fristwahrenden Handlungen berechtigt und verpflichtet.

2. Verschwiegenheitspflicht

- (1) Der Steuerberater ist nach Maßgabe der Gesetze verpflichtet, über alle Tatsachen, die ihm im Zusammenhang mit der Ausführung des Auftrags zur Kenntnis gelangen, Stillschweigen zu bewahren, es sei denn, dass der Auftraggeber ihn von dieser Verpflichtung entbindet. Die Verschwiegenheitspflicht besteht auch nach Beendigung des Vertragsverhältnisses fort. Die Verschwiegenheitspflicht besteht im gleichen Umfang auch für die Mitarbeiter des Steuerberaters.
- (2) Die Verschwiegenheitspflicht besteht nicht, soweit die Offenlegung zur Wahrung berechtigter Interessen des Steuerberaters erforderlich ist. Der Steuerberater ist auch insoweit von der Verschwiegenheitspflicht entbunden, als er nach den Versicherungsbedingungen seiner Berufshaftpflichtversicherung zur Information und Mitwirkung verpflichtet ist.
- (3) Gesetzliche Auskunfts- und Aussageverweigerungsrechte nach § 102 AO, § 53 StPO, § 383 ZPO bleiben unberührt.
- (4) Der Steuerberater ist von der Verschwiegenheitspflicht entbunden, soweit dies zur Durchführung eines Zertifizierungsaudits in der Kanzlei des Steuerberaters erforderlich ist und die insoweit tätigen Personen ihrerseits über ihre Verschwiegenheitspflicht belehrt worden sind. Der Auftraggeber erklärt sich damit einverstanden, dass durch den Zertifizierer/Auditor Einsicht in seine – vom Steuerberater angelegte und geführte – Handakte genommen wird.

3. Mitwirkung Dritter

Der Steuerberater ist berechtigt, zur Ausführung des Auftrags Mitarbeiter, fachkundige Dritte sowie datenverarbeitende Unternehmen heranzuziehen. Bei der Heranziehung fachkundiger Dritter und datenverarbeitender Unternehmen hat der Steuerberater dafür zu sorgen, dass diese sich zur Verschwiegenheit entsprechend Ziff. 2 Abs. 1 verpflichten. Der Steuerberater haftet unter keinen Umständen für die Leistungen der Herangezogenen; bei den Herangezogenen handelt es sich haftungsrechtlich nicht um Erfüllungsgehilfen des Steuerberaters. Hat der Steuerberater die Beiziehung eines von ihm namentlich benannten Dritten angeregt, so haftet der lediglich für eine ordnungsgemäße Auswahl des Herangezogenen.

3a Elektronische Kommunikation, Datenschutz

- (1) Der Steuerberater ist berechtigt, personenbezogene Daten des Auftraggebers und von dessen Mitarbeitern, im Rahmen der erteilten Aufträge maschinell zu erheben und in einer automatisierten Datei zu verarbeiten oder einem Dienstleistungsrechenzentrum zur weiteren Auftragsdatenverarbeitung zu übertragen.
- (2) Der Steuerberater ist berechtigt, in Erfüllung seiner Pflichten nach dem Bundesdatenschutzgesetz einen Beauftragten für den Datenschutz zu bestellen. Sofern dieser Beauftragte für den Datenschutz nicht bereits nach Ziff. 2 Abs. 1 Satz 3 der Verschwiegenheitspflicht unterliegt, hat der Steuerberater dafür Sorge zu tragen, dass der Beauftragte für den

Datenschutz sich mit Aufnahme seiner Tätigkeit zur Wahrung des Datengeheimnisses verpflichtet.

- (3) Soweit der Auftraggeber dem Steuerberater einen Telefaxanschluss oder eine E-Mail-Adresse mitteilt, erklärt er sich bis auf Widerruf oder ausdrückliche anderweitige Weisung damit einverstanden, dass der Steuerberater ihm ohne Einschränkungen über jene Kontaktdaten mandatsbezogene Informationen zusendet. Der Auftraggeber sichert zu, dass nur er oder von ihm beauftragte Personen Zugriff auf das Empfangs-/Sendegerät bzw. den E-Mail-Account haben und dass er dortige Sendungseingänge regelmäßig überprüft. Der Auftraggeber ist verpflichtet, den Steuerberater darauf hinzuweisen, wenn Einschränkungen bestehen, etwa das Empfangs-/Sendegerät bzw. der E-Mail-Account nur unregelmäßig auf Sendungseingänge überprüft wird oder Einsendungen nur nach vorheriger Ankündigung gewünscht werden. Der Steuerberater übernimmt keine Haftung für die Sicherheit der mit unverschlüsselten E-Mails übermittelten Daten und Informationen und haftet auch nicht für die dem Auftraggeber dieserhalb ggf. entstehenden Schäden. Soweit der Auftraggeber zum Einsatz von Signaturverfahren und Verschlüsselungsverfahren die technischen Voraussetzungen besitzt und deren Einsatz wünscht, teilt er dies dem Steuerberater rechtzeitig mit; damit einhergehende Kosten des Steuerberaters (bspw. zur Anschaffung und Einrichtung notwendiger Soft- bzw. Hardware) trägt der Auftraggeber.

4. Mängelbeseitigung

- (1) Der Auftraggeber hat Anspruch auf Beseitigung etwaiger Mängel. Dem Steuerberater ist Gelegenheit zur Nachbesserung zu geben. Der Auftraggeber hat das Recht – wenn und soweit es sich bei dem Mandat um einen Dienstvertrag im Sinne der §§ 611, 675 BGB handelt – die Nachbesserung durch den Steuerberater abzulehnen, wenn das Mandat durch den Auftraggeber beendet und der Mangel erst nach wirksamer Beendigung des Mandats durch einen anderen Steuerberater festgestellt wird.
- (2) Beseitigt der Steuerberater die geltend gemachten Mängel nicht innerhalb einer angemessenen Frist oder lehnt er die Mängelbeseitigung ab, so kann der Auftraggeber auf Kosten des Steuerberaters die Mängel durch einen anderen Steuerberater beseitigen lassen, bzw. nach seiner Wahl Herabsetzung der Vergütung oder Rückgängigmachung des Vertrags verlangen.
- (3) Offenbare Unrichtigkeiten (z. B. Schreibfehler, Rechenfehler) können vom Steuerberater jederzeit auch Dritten gegenüber berichtigt werden. Sonstige Mängel darf der Steuerberater Dritten gegenüber mit Einwilligung des Auftraggebers berichtigen. Die Einwilligung ist nicht erforderlich, wenn berechtigte Interessen des Steuerberaters den Interessen des Auftraggebers vorgehen.

5. Haftung

- (1) Die Haftung des Steuerberaters und seiner Erfüllungsgehilfen für einen Schaden, der aus einer oder – bei einheitlicher Schadensfolge – aus mehreren Pflichtverletzungen anlässlich der Erfüllung eines Auftrags resultiert, wird auf 1.000.000,00 € (in Worten: eine Million €) begrenzt. Die Haftungsbegrenzung bezieht sich allein auf Fahrlässigkeit. Die Haftung für Vorsatz bleibt insoweit unberührt. Von der Haftungsbegrenzung ausgenommen sind Haftungsansprüche für Schäden aus der Verletzung des Lebens, des Körpers oder der Gesundheit. Die Haftungsbegrenzung gilt für die gesamte Tätigkeit des Steuerberaters für den Auftraggeber, also insbesondere auch für eine Ausweitung des Auftragsinhalts; einer erneuten Vereinbarung der Haftungsbegrenzung bedarf es insoweit nicht. Die Haftungsbegrenzung gilt auch bei Bildung einer Sozietät/Partnerschaft und Übernahme des Auftrags durch die Sozietät/Partnerschaft sowie für neu in die Sozietät/Partnerschaft eintretende Sozien/Partner. Die Haftungsbegrenzung gilt ferner auch gegenüber Dritten, soweit diese in den Schutzbereich des Mandatsverhältnisses fallen; § 334 BGB wird insoweit ausdrücklich nicht abbedungen. Einzelvertragliche Haftungsbegrenzungsvereinbarungen gehen dieser Regelung vor, lassen die Wirksamkeit dieser Regelung jedoch – soweit nicht ausdrücklich anders geregelt – unberührt.
- (2) Die Haftungsbegrenzung gilt, wenn entsprechend hoher Versicherungsschutz bestanden hat, rückwirkend von Beginn des Mandatsverhältnisses bzw. dem Zeitpunkt der Höherversicherung an und erstreckt sich, wenn der Auftragsumfang nachträglich geändert oder erweitert wird, auch auf diese Fälle.

6. Pflichten des Auftraggebers; Unterlassene Mitwirkung und Annahmeverzug des Auftraggebers

- (1) Der Auftraggeber ist zur Mitwirkung verpflichtet, soweit es zur ordnungsgemäßen Erledigung des Auftrags erforderlich ist. Insbesondere hat er dem Steuerberater unaufgefordert alle für die Ausführung des Auftrags notwendigen Unterlagen vollständig und so rechtzeitig zu übergeben, dass dem Steuerberater eine angemessene Bearbeitungszeit zur Verfügung steht. Entsprechendes gilt für die Unterrichtung über alle Vorgänge und Umstände, die für die Ausführung des Auftrags von Bedeutung sein können. Der Mandant ist verpflichtet, alle schriftlichen und mündlichen Mitteilungen des Steuerberaters zur Kenntnis zu nehmen und bei Zweifelsfragen Rücksprache zu halten.
- (2) Der Auftraggeber hat alles zu unterlassen, was die Unabhängigkeit des Steuerberaters oder seiner Erfüllungsgehilfen beeinträchtigen könnte.
- (3) Der Auftraggeber verpflichtet sich, Arbeitsergebnisse des Steuerberaters nur mit dessen schriftlicher Einwilligung weiterzugeben, soweit sich nicht bereits aus dem Auftragsinhalt die Einwilligung zur Weitergabe an einen bestimmten Dritten ergibt.
- (4) Setzt der Steuerberater beim Auftraggeber in dessen Räumen Datenverarbeitungsprogramme ein, so ist der Auftraggeber verpflichtet, den Hinweisen des Steuerberaters zur Installation und Anwendung der Programme nachzukommen. Des Weiteren ist der Auftraggeber verpflichtet und berechtigt, die Programme nur in dem vom Steuerberater vorgeschriebenen Umfang zu vervielfältigen. Der Auftraggeber darf die Programme nicht verbreiten. Der Steuerberater bleibt Inhaber der Nutzungsrechte. Der Auftraggeber hat alles zu unterlassen, was der Ausübung der Nutzungsrechte an den Programmen durch den Steuerberater entgegensteht.
- (5) Unterlässt der Auftraggeber eine ihm nach Nr. 6 Abs. 1 bis 4 oder sonst wie obliegende Mitwirkung oder kommt er mit der Annahme der vom Steuerberater angebotenen Leistung in Verzug, so ist der Steuerberater berechtigt, eine angemessene Frist mit der Erklärung zu bestimmen, dass er die Fortsetzung des Vertrags nach Ablauf der Frist ablehnt. Nach erfolglosem Ablauf der Frist darf der Steuerberater den Vertrag fristlos kündigen (vgl. Nr. 8 Abs. 3). Unberührt bleibt der Anspruch des Steuerberaters auf Ersatz der ihm durch den Verzug oder die unterlassene Mitwirkung des Auftraggebers entstandenen Mehraufwendungen sowie des verursachten Schadens, und zwar auch dann, wenn der Steuerberater von dem Kündigungsrecht keinen Gebrauch macht.

7. Urheberrechtsschutz

Die Leistungen des Steuerberaters stellen dessen geistiges Eigentum dar. Sie sind urheberrechtlich geschützt. Eine Weitergabe von Arbeitsergebnissen außerhalb der bestimmungsgemäßen Verwendung ist nur mit vorheriger schriftlicher Zustimmung des Auftragnehmers zulässig.

8. Vergütung, Vorschuss und Aufrechnung

- (1) Die Vergütung (Gebühren und Auslagensatz) des Steuerberaters für seine Berufstätigkeit nach § 33 StBerG bemisst sich nach der Vergütungsverordnung für Steuerberater, Steuerbevollmächtigte und Steuerberatungsgesellschaften, es sei denn, hiervon abweichend wurde eine gesonderte Vergütungsvereinbarung (z. B. höhere Vergütung, Pauschalhonorar) geschlossen. In außergerichtlichen Angelegenheiten kann in Textform eine niedrigere Gebühr als die gesetzliche Vergütung vereinbart werden, wenn diese in einem angemessenen Verhältnis zur Leistung, Verantwortung und dem Haftungsrisiko des Steuerberaters steht.
- (2) Für Tätigkeiten, die in der Vergütungsverordnung keine Regelung erfahren (z. B. § 57 Abs. 3 Nrn. 2 und 3 StBerG), gilt die vereinbarte Vergütung, anderenfalls die für diese Tätigkeit vorgesehene gesetzliche Vergütung, ansonsten die übliche Vergütung (§ 612 Abs. 2 und § 632 Abs. 2 BGB).
- (3) Eine Aufrechnung gegenüber einem Vergütungsanspruch des Steuerberaters ist nur mit unbestrittenen oder rechtskräftig festgestellten Forderungen zulässig.
- (4) Für bereits entstandene und die voraussichtlich entstehenden Gebühren und Auslagen kann der Steuerberater einen Vorschuss fordern. Wird der eingeforderte Vorschuss nicht gezahlt, kann der Steuerberater nach vorheriger Ankündigung seine weitere Tätigkeit für den Mandanten einstellen, bis der Vorschuss eingeht. Der Steuerberater ist verpflichtet, seine Absicht, die Tätigkeit einzustellen, dem Mandanten rechtzeitig bekanntzugeben, wenn dem Auftraggeber Nachteile aus einer Einstellung der Tätigkeit erwachsen können.

9. Beendigung des Vertrags

- (1) Der Vertrag endet durch Erfüllung der vereinbarten Leistungen, durch Ablauf der vereinbarten Laufzeit oder durch Kündigung. Der Vertrag endet nicht durch den Tod, durch den Eintritt der Geschäftsunfähigkeit des Auftraggebers oder im Falle einer Gesellschaft durch deren Auflösung.
- (2) Der Vertrag kann – wenn und soweit er einen Dienstvertrag im Sinne der §§ 611, 675 BGB darstellt – von jedem Vertragspartner außerordentlich gekündigt werden, es sei denn, es handelt sich um ein Dienstverhältnis mit festen Bezügen, § 627 Abs. 1 BGB; die Kündigung hat schriftlich zu erfolgen. Soweit im Einzelfall hiervon abgewichen werden soll, bedarf es einer schriftlichen Vereinbarung, die zwischen Steuerberater und Auftraggeber auszuhandeln ist.
- (3) Bei Kündigung des Vertrags durch den Steuerberater sind zur Vermeidung von Rechtsverlusten des Auftraggebers in jedem Fall noch diejenigen Handlungen vorzunehmen, die zumutbar sind und keinen Aufschub dulden (z. B. Fristverlängerungsantrag bei drohendem Fristablauf).
- (4) Der Steuerberater ist verpflichtet, dem Auftraggeber alles, was er zur Ausführung des Auftrags erhält oder erhalten hat und was er aus der Geschäftsbesorgung erlangt, herauszugeben. Außerdem ist der Steuerberater verpflichtet, dem Auftraggeber die erforderlichen Nachrichten zu geben, auf Verlangen über den Stand der Angelegenheit Auskunft zu erteilen und Rechenschaft abzulegen.
- (5) Mit Beendigung des Vertrags hat der Auftraggeber dem Steuerberater die bei ihm zur Ausführung des Auftrags eingesetzten Datenverarbeitungsprogramme einschließlich angefertigter Kopien sowie sonstige Programmunterlagen unverzüglich herauszugeben bzw. von der Festplatte zu löschen.
- (6) Nach Beendigung des Mandatsverhältnisses sind die Unterlagen beim Steuerberater abzuholen.
- (7) Endet der Auftrag vor seiner vollständigen Ausführung, so richtet sich der Vergütungsanspruch des Steuerberaters nach dem Gesetz. Soweit im Einzelfall hiervon abgewichen werden soll, bedarf es einer schriftlichen Vereinbarung, die gesondert zu erstellen ist und dem Auftraggeber ausgehändigt werden soll.

10. Aufbewahrung, Herausgabe und Zurückbehaltungsrecht von Arbeitsergebnissen und Unterlagen

- (1) Der Steuerberater hat die Handakten auf die Dauer von zehn Jahren nach Beendigung des Auftrags aufzubewahren. Diese Verpflichtung erlischt jedoch schon vor Beendigung dieses Zeitraums, wenn der Steuerberater den Auftraggeber schriftlich aufgefordert hat, die Handakten in Empfang zu nehmen, und der Auftraggeber dieser Aufforderung binnen sechs Monaten, nachdem er sie erhalten hat, nicht nachgekommen ist.
- (2) Zu den Handakten im Sinne dieser Vorschrift gehören alle Schriftstücke, die der Steuerberater aus Anlass seiner beruflichen Tätigkeit von dem Auftraggeber oder für ihn erhalten hat. Dies gilt jedoch nicht für den Briefwechsel zwischen dem Steuerberater und seinem Auftraggeber und für die Schriftstücke, die dieser bereits in Urschrift oder Abschrift erhalten hat, sowie für die zu internen Zwecken gefertigten Arbeitspapiere.
- (3) Auf Anforderung des Auftraggebers, spätestens nach Beendigung des Auftrags, hat der Steuerberater dem Auftraggeber die Handakten innerhalb einer angemessenen Frist herauszugeben. Der Steuerberater kann von Unterlagen, die er an den Auftraggeber zurückgibt, Abschriften oder Fotokopien anfertigen und zurückbehalten.
- (4) Der Steuerberater kann die Herausgabe der Handakten verweigern, bis er wegen seiner Gebühren und Auslagen befriedigt ist. Dies gilt nicht, soweit die Vorenthaltung der Handakten und der einzelnen Schriftstücke nach den Umständen unangemessen ist (§ 66 Abs. 2 S. 2 StBerG).

11. Sonstiges

Für den Auftrag, seine Ausführung und die sich hieraus ergebenden Ansprüche gilt nur deutsches Recht. Erfüllungsort ist der Wohnsitz des Auftraggebers, wenn er nicht Kaufmann, juristische Person des öffentlichen Rechts oder öffentlich-rechtlichen Sondervermögens ist, ansonsten die berufliche Niederlassung des Steuerberaters. Der Steuerberater ist – nicht – bereit, an einem Streitbeilegungsverfahren vor einer Verbraucherschlichtungsstelle teilzunehmen (§§ 36, 37 VSBG).

12. Wirksamkeit bei Teilnichtigkeit; Änderungen und Ergänzungen

Falls einzelne Bestimmungen dieser Auftragsbedingungen unwirksam sein oder werden sollten, wird die Wirksamkeit der übrigen Bestimmungen dadurch nicht berührt. Die unwirksame Bestimmung ist durch eine gültige zu ersetzen, die dem angestrebten Ziel möglichst nahe kommt.