

Themen dieser Ausgabe

- Zuordnung einer Photovoltaikanlage
- Abzugszeitpunkt einer Umsatzsteuervorauszahlung
- Auszahlung der Energiepreispauschale
- Mindestlohn steigt
- Viertes Corona-Steuerhilfegesetz
- Neuer Zinssatz für Nachzahlungszinsen
- Unterstützung ukrainischer Arbeitnehmer

Ausgabe Nr. 5/2022 (September/Oktober)

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

nachfolgend haben wir in dieser Ausgabe wieder aktuelle Urteile und Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht für Sie zusammengestellt. Diese Mandanten-Information beruht auf dem **Rechtsstand 29.7.2022**.

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Zuordnung einer gemischt genutzten Photovoltaikanlage zum Unternehmen

Für die umsatzsteuerliche Zuordnung einer sowohl privat als auch unternehmerisch genutzten Photovoltaikanlage zum Unternehmen muss keine Frist eingehalten werden, bis zu deren Ablauf der Unternehmer die Zuordnung dem Finanzamt mitzuteilen hat. Allerdings stellt die Abgabefrist für die Umsatzsteuererklärung, die für steuerlich nicht beratene Unternehmer gilt, eine **Dokumentationsfrist** dar, bis zu deren Ablauf diejenigen Anhaltspunkte, aus denen sich eine Zuordnung zum Unternehmen ergibt, dokumentiert sein müssen. Ein derartiger Anhaltspunkt kann darin zu sehen sein, dass der Steuerpflichtige bis zum Ablauf der Dokumentationsfrist einen Einspeisevertrag mit einem Netzbetreiber abgeschlossen hat, der die Einspeisung des gesamten Stroms ermöglicht.

Hintergrund: Verwendet der Unternehmer einen Gegenstand sowohl für sein Unternehmen (mind. 10 %) als auch privat, hat er umsatzsteuerlich ein sog. **Zuordnungswahlrecht**. Er kann den Gegenstand entweder vollständig oder nur anteilig oder aber gar nicht seinem Unternehmen zuordnen und dementsprechend die Vorsteuer vollständig, anteilig oder gar nicht abziehen. Allerdings muss er bei einer vollständigen Zuordnung zum Unternehmen die Privatnutzung des Gegenstands der Umsatzsteuer unterwerfen. Nach der bisherigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) musste das Zuordnungswahlrecht bis zum Termin für die Abgabe der Umsatzsteuererklärung ausgeübt werden; dabei kam es für alle Unternehmer auf die Abgabefrist an, die für steuerlich

nicht beratene Unternehmer gilt: Bis einschließlich zum Veranlagungszeitraum 2017 war dies der 31.5. des Folgejahres; seit dem Veranlagungszeitraum 2018 gilt – vorbehaltlich coronabedingter Fristverlängerungen – grundsätzlich der 31.7. des Folgejahres.

Sachverhalt: Der Kläger erwarb im Jahr 2014 eine Photovoltaikanlage. Am 25.9.2014 schloss er mit einem Netzbetreiber einen Einspeisevertrag und war berechtigt, seinen gesamten produzierten Strom in das Netz einzuspeisen. Tatsächlich verwendete er einen Teil des Stroms privat. Der Kläger gab seine Umsatzsteuererklärung für 2014 am 29.2.2016 ab und machte die Vorsteuer für die gesamte Anlage geltend. Das Finanzamt hielt dies für verspätet, weil der Kläger seine Zuordnungsentscheidung nicht bis zum 31.5.2015 getroffen hatte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klage statt, nachdem er den Europäischen Gerichtshof (EuGH) angerufen hatte:

- Es gibt **keine Mitteilungsfrist**, innerhalb derer der Unternehmer das Finanzamt über die erfolgte vollständige oder teilweise Zuordnung des gemischt genutzten Gegenstands zum Unternehmen informieren muss.
- Es gibt lediglich eine **Dokumentationsfrist**, innerhalb derer diejenigen Anhaltspunkte, die nach außen hin erkennbar sind und die für eine Zuordnung zum Unternehmen sprechen, zu dokumentieren sind. Wird diese Dokumentationsfrist, die im Streitjahr 2014 mit der gesetzlichen Abgabefrist für die Umsatzsteuererklärung bis zum 31.5.2015 identisch ist, eingehalten, können die Anhaltspunkte dem Finanzamt auch nach Ablauf der Frist mitgeteilt werden.
- Im Streitfall gab es einen nach außen hin erkennbaren Anhaltspunkt, der bis zum 31.5.2015 dokumentiert war. Aus dem bereits am 25.9.2014 geschlossenen **Einspeise-**

DIE MANDANTEN-INFORMATION

vertrag mit dem Netzbetreiber ergab sich, dass der Kläger die gesamte Photovoltaikanlage seinem Unternehmen, der Stromproduktion, zugeordnet hatte; denn der Einspeisevertrag ermöglichte ihm die Einspeisung des gesamten produzierten Stroms. Unbeachtlich war, dass der Kläger dann einen Teil des Stroms selbst nutzte; insoweit unterlag der Privatverbrauch der Umsatzsteuer.

- Unschädlich war, dass der Kläger keine Umsatzsteuervoranmeldungen für 2014 abgegeben und daher auch keinen Vorsteuerabzug bis zum 31.5.2015 geltend gemacht hatte.

Hinweise: In dem Verfahren – ebenso wie einem Verfahren, in dem es um die Zuordnung eines Büroraums in dem Einfamilienhaus des Unternehmers ging – hatte der BFH den EuGH angerufen, damit dieser die Vereinbarkeit der bislang geltenden Zuordnungsfrist mit dem Europarecht klärt. Zwar hat der EuGH die Vereinbarkeit der Zuordnungsfrist mit dem Europarecht grundsätzlich bejaht. Dennoch geht der BFH jetzt nicht mehr von einer Zuordnungsfrist aus, sondern nimmt lediglich eine Dokumentationsfrist an. Für Unternehmer ist dies eine Verbesserung, sofern es bis zum Abgabetermin für die Umsatzsteuererklärung nach außen hin erkennbare Anhaltspunkte für eine Zuordnungsentscheidung gibt.

Der BFH nennt **objektiv erkennbare Anhaltspunkte** für eine Zuordnung zum Unternehmen, wie z. B. An- und Verkauf des gemischt genutzten Gegenstandes unter dem Firmennamen, den Abschluss einer betrieblichen Versicherung, die bilanzielle bzw. ertragsteuerliche Behandlung als Betriebsvermögen oder – wie hier - den Abschluss eines Einspeisevertrages mit dem Netzbetreiber.

Ausdrücklich offen lässt der BFH die Frage, ob sich durch die gesetzliche Verlängerung der Abgabefrist für Steuerpflichtige ab dem Veranlagungszeitraum 2018 (neuer Abgabetermin ist der 31.7. des Folgejahres) auch die Dokumentationsfrist verschiebt. Falls ja, wäre zu beachten, dass es aktuell zu weiteren gesetzlichen Verlängerungen der Abgabefrist kommt, die durch die Corona-Krise veranlasst sind und die sich auch auf die Dokumentationsfrist auswirken könnten.

Abzugszeitpunkt einer Umsatzsteuervorauszahlung als Betriebsausgabe

Eine für das Vorjahr geleistete Umsatzsteuervorauszahlung kann **im Rahmen der Einnahmen-Überschussrechnung** nur dann im Vorjahr als Betriebsausgabe abgezogen werden, wenn die Zahlung bis zum 10.1. des Folgejahres geleistet wird und wenn die Umsatzsteuervorauszahlung auch im Zeitraum vom 1.1. bis zum 10.1. des Folgejahres **fällig** ist. War die Vorauszahlung hingegen schon im Vorjahr fällig oder wird sie erst nach dem 10.1. des Folgejahres fällig, ist der Betriebsausgabenabzug erst im Jahr der Zahlung möglich.

Hintergrund: Bei der Einnahmen-Überschussrechnung gilt grundsätzlich das **Zufluss- und Abflussprinzip**. Einnahmen sind also im Zeitpunkt des Zuflusses zu versteuern und Ausgaben im Zeitpunkt des Abflusses als Betriebsausgaben geltend zu machen. Das Gesetz enthält aber eine Ausnahme für sog. wiederkehrende Zahlungen, die innerhalb von 10 Tagen vor oder nach dem Jahreswechsel geleistet werden, aber das vorherige bzw. das folgende Jahr betreffen: Sie

werden in dem Veranlagungszeitraum berücksichtigt, zu dem sie wirtschaftlich gehören. Eine Umsatzsteuerzahlung für Dezember 2021, die am 5.1.2022 an das Finanzamt gezahlt wird, ist aufgrund dieser Regelung grundsätzlich im Jahr 2021 als Betriebsausgabe abziehbar; denn Umsatzsteuerzahlungen und -erstattungen aufgrund von Voranmeldungen gelten als wiederkehrende Zahlungen.

Sachverhalt: Der Kläger war Unternehmer und ermittelte seinen Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung, d. h. nach Zufluss- und Abflussgesichtspunkten. Die Vorauszahlungen zur Umsatzsteuer für Mai 2017 bis Juli 2017 zahlte er nicht im Jahr 2017, sondern erst am 9.1.2018. Er machte die Zahlung als Betriebsausgabe des Jahres 2017 geltend. Dies lehnte das Finanzamt ab, weil die Zahlungen bereits im Jahr 2017 fällig gewesen waren.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Die Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Mai 2017 bis Juli 2017 sind erst im Jahr 2018 abgefließen und daher erst im Jahr 2018 als Betriebsausgabe abziehbar.
- Die Ausnahmeregelung für regelmäßig wiederkehrende Zahlungen gilt nicht. Zwar sind Umsatzsteuervorauszahlungen regelmäßig wiederkehrende Zahlungen, und sie wurden auch bis zum 10.1. des Folgejahres, d. h. bis zum 10.1.2018, geleistet.
- Die Umsatzsteuervorauszahlungen müssen zusätzlich aber auch in den ersten zehn Tagen des Folgejahres 2018 fällig sein, damit sie im Vorjahr 2017 als Betriebsausgabe abgezogen werden können. Die Fälligkeit im Zehntageszeitraum ist erforderlich, um Zufallsergebnisse zu verhindern. Andernfalls könnten Umsatzsteuervorauszahlungen, die schon seit längerer Zeit fällig sind, abweichend vom Abflusszeitpunkt im Vorjahr der Zahlung als Betriebsausgabe abgezogen werden.
- Im Streitfall waren die drei Zahlungen bereits im Jahr 2017 fällig und nicht erst im Zeitraum vom 1.1.2018 bis 10.1.2018. Die Ausnahmeregelung für regelmäßig wiederkehrende Zahlungen gilt daher nicht, so dass es beim Betriebsausgabenabzug im Jahr der Zahlung, d. h. hier im Jahr 2018, bleibt.

Hinweise: Bislang war streitig, ob für den vom Zahlungsjahr abweichenden Abzug als regelmäßig wiederkehrende Betriebsausgabe nicht nur die Zahlung in den ersten zehn Tagen des Folgejahres erforderlich ist, sondern auch die **Fälligkeit** in den ersten zehn Tagen des Folgejahres. Diese streitige Voraussetzung hat der BFH nun bejaht. Bei Umsatzsteuervorauszahlungen kommt daher ein Betriebsausgabenabzug im Vorjahr für eine in den ersten zehn Tagen des Folgejahres geleistete Zahlung nur dann in Betracht, wenn es sich um die Vorauszahlung für den Dezember des Vorjahres oder für das IV. Quartal des Vorjahres handelt und keine Dauerfristverlängerung, durch die die Fälligkeit um einen Monat verschoben wird, gewährt wurde. Wurde eine Dauerfristverlängerung gewährt, ist der Abzug im Vorjahr der Zahlung nur bei der Umsatzsteuervorauszahlung für den November des Vorjahres möglich, wenn die Zahlung bis zum 10.1. des Folgejahres erfolgt.

Das Urteil dürfte entsprechend auch für regelmäßig wiederkehrende Einnahmen wie z. B. Mieteinnahmen gelten. Diese

DIE MANDANTEN-INFORMATION

müssten also in den letzten zehn Tagen des Jahres erzielt worden und auch in diesem Zeitraum fällig sein, damit die Einnahme dem Folgejahr zugerechnet werden kann und im Folgejahr versteuert werden muss.

Für Bilanzierer hat das Urteil keine Bedeutung, da es dort nicht auf den Zahlungszeitpunkt, sondern stets auf den Zeitpunkt der wirtschaftlichen Verursachung ankommt.

Auszahlung der Energiepreispauschale

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat Informationen zur Auszahlung der Energiepreispauschale veröffentlicht.

Hintergrund: Ab September erhalten alle einkommensteuerpflichtigen Erwerbstätigen in Deutschland eine Einmalzahlung in Höhe von 300 €, die sog. Energiepreispauschale (EPP). So sieht es das Steuerentlastungsgesetz 2022 vor (s. hierzu unsere Mandanten-Information 4/2022). Die EPP ist steuerpflichtig und sozialversicherungsfrei. Arbeitnehmern wird die EPP im Normalfall mit ihrem Arbeitslohn für den Monat September ausbezahlt.

Wer Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb oder aus selbständiger Arbeit bezieht, erhält die EPP über eine Verringerung der Einkommensteuer-Vorauszahlungen. Dafür werden 300 € bei den Vorauszahlungen zum 10.9.2022 abgezogen. Betragen diese weniger als 300 €, so mindert die EPP die Einkommensteuer-Vorauszahlung auf 0 €. Der übersteigende Betrag wird später im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung berücksichtigt.

In Fällen, in denen keine Einkommensteuer-Vorauszahlungen geleistet werden, erfolgt die Auszahlung ebenfalls über die Einkommensteuerveranlagung. Hierfür muss lediglich die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2022 abgegeben werden, ein gesonderter Antrag ist nicht erforderlich.

Hinweis: Wie das Verfahren der Herabsetzung der Einkommensteuer-Vorauszahlungen im Detail erfolgt, wird in den einzelnen Bundesländern unterschiedlich gehandhabt. So werden teilweise, wie z. B. in Baden-Württemberg, im August geänderte Vorauszahlungsbescheide für den 10.9.2022 an die Steuerzahler verschickt, aus denen hervorgeht, welcher Betrag an das Finanzamt zu zahlen ist. In anderen Bundesländern erfolgt die Herabsetzung durch Allgemeinverfügung. Eine individuelle Benachrichtigung über die geänderten Vorauszahlungen erfolgt nicht, die Herabsetzung erfolgt in diesem Fall verwaltungsintern.

Mindestlohn steigt

Der gesetzliche Mindestlohn wird außerplanmäßig zum 1.10.2022 auf 12 € brutto je Zeitstunde angehoben. Das zugrundeliegende Gesetz wurde kürzlich final verabschiedet.

Hintergrund: Seit dem 1.1.2022 beträgt der gesetzliche Mindestlohn 9,82 € brutto/Zeitstunde. Zum 1.7.2022 ist er turnusmäßig auf 10,45 € gestiegen. Einmalig zum Oktober 2022 wurde der Mindestlohn nun **per Gesetz** auf 12 € pro Stunde angehoben.

Im Zuge der Anpassung des Mindestlohns auf 12 € wird auch die **Entgeltgrenze für Minijobs** von derzeit 450 € auf

520 € angehoben und dynamisiert. Die **Midijob-Grenze** wird von derzeit 1.300 € auf 1.600 € monatlich angehoben.

Über etwaige weitere Erhöhungsschritte des Mindestlohns wird die unabhängige Mindestlohnkommission befinden - erstmalig bis zum 30.6.2023 mit Wirkung zum 1.1.2024.

Hinweis: Der Mindestlohn gilt nach wie vor u. a. nicht für Jugendliche unter 18 Jahren ohne Berufsausbildung, Auszubildende im Rahmen ihrer Ausbildung, Langzeitarbeitslose während der ersten sechs Monate ihrer Beschäftigung, bestimmte Gruppen von Praktikanten sowie ehrenamtlich Tätige.

Alle Steuerzahler

Viertes Corona-Steuerhilfegesetz

Das „Vierte Corona-Steuerhilfegesetz“ wurde final verabschiedet. Nachfolgend gehen wir auf die Änderungen ein, die sich gegenüber dem Regierungsentwurf des Gesetzes (s. hierzu unsere Mandanten-Information 3/2022) ergeben haben.

Steuerbefreiung eines Bonus für Pflegekräfte: Die Steuerbefreiung von an in bestimmten Einrichtungen – insbesondere Krankenhäusern – tätige Arbeitnehmer gewährte Sonderleistungen zur Anerkennung besonderer Leistungen während der Corona-Krise wurde auf einen Betrag von 4.500 € aufgestockt (ursprünglich geplant waren 3.000 €). Auch sind nicht nur Zahlungen, die aufgrund bundes- oder landesrechtlicher Regelungen geleistet werden, begünstigt, sondern auch **freiwillige Arbeitgeberleistungen** und solche, die aufgrund von Tarifverträgen gezahlt werden. Zudem wurde der begünstigte Personenkreis erweitert. Jetzt gilt die Steuerfreiheit auch für Beschäftigte in Einrichtungen für ambulantes Operieren, bestimmte Vorsorge- und Rehabilitationseinrichtungen, Dialyseeinrichtungen, Arzt- und Zahnarztpraxen sowie für Rettungsdienste. Die Regelung betrifft Zahlungen, die in **der Zeit vom 18.11.2021 bis zum 31.12.2022** zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet wurden bzw. noch geleistet werden.

Abzinsung von Verbindlichkeiten, Aufhebung des Abzinsungsgebots: Bisher müssen bilanzierende Unternehmen unverzinsliche Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mindestens zwölf Monaten unter Berücksichtigung eines Zinssatzes von 5,5 % abzinsen. U.a. vor dem Hintergrund der anhaltenden Niedrigzinsphase wurde diese Regelung nun für nach dem 31.12.2022 endende Wirtschaftsjahre aufgehoben. Die Abzinsungspflicht bei Rückstellungen bleibt dagegen unverändert bestehen.

Verlängerung der Fristen für die Abgabe der Steuererklärung: Ausgeweitet wurde auch die geplante Verlängerung der Steuerklärungsfristen.

Für steuerlich **beratene Steuerpflichtige** gelten nun die folgenden Erklärungsfristen:

- Besteuerungszeitraum 2020: 31.8.2022,
- Besteuerungszeitraum 2021: 31.8.2023,
- Besteuerungszeitraum 2022: 31.7.2024,
- Besteuerungszeitraum 2023: 2.6.2025,
- Besteuerungszeitraum 2024: 30.4.2026.

DIE MANDANTEN-INFORMATION

Hinweis: Bei den Regelungen zur Steuerbefreiung der Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld, der Homeoffice-Pauschale, der degressiven Abschreibung, der Investitionsfrist für den Investitionsabzugsbetrag, der Reinvestitionsfrist für die Rücklage von Gewinnen aus der Veräußerung bestimmter Wirtschaftsgüter sowie der befristeten erweiterten Verlustverrechnung haben sich gegenüber dem Regierungsentwurf keine Änderungen ergeben. Einzelheiten hierzu können Sie in unserer Ausgabe 3/2022 nachlesen.

Neuer Zinssatz für Nachzahlungs- und Erstattungszinsen

Der Gesetzgeber hat den neuen Zinssatz für Steuernachforderungen und Steuererstattungen final beschlossen. Damit gilt rückwirkend für Verzinsungszeiträume ab dem 1.1.2019 ein Zinssatz von 0,15 % pro Monat (1,8 % pro Jahr) für Nachzahlungs- und Erstattungszinsen. Die Angemessenheit des neuen Zinssatzes wird künftig regelmäßig neu bewertet, erstmals zum 1.1.2024. Weitere Einzelheiten können Sie in unserer Mandanten-Information 3/2022 nachlesen.

Erleichterungen für Unterstützung ukrainischer Arbeitnehmer

Das Bundesfinanzministerium (BMF) gewährt bei der Unterstützung ukrainischer Arbeitnehmer, die durch den Krieg in der Ukraine geschädigt worden sind, steuerliche Erleichterungen in Gestalt einer Steuerfreiheit der Unterstützungsleistungen. Außerdem lässt es Arbeitslohnspenden, die zugunsten ukrainischer Kriegsgeschädigter geleistet werden, steuerfrei.

Hintergrund: Nach dem Gesetz sind Bezüge aus öffentlichen Mitteln, die wegen Hilfsbedürftigkeit geleistet werden, steuerfrei. Die Finanzverwaltung lässt unter bestimmten Voraussetzungen auch bestimmte Unterstützungsleistungen an Arbeitnehmer bis zu einem Betrag von 600 € steuerfrei.

Wesentlicher Inhalt des BMF-Schreibens: Das BMF erweitert die gesetzliche Regelung und die bisherige Verwaltungspraxis auf Unterstützungsleistungen zugunsten von

Arbeitnehmern, die durch den Krieg in der Ukraine geschädigt worden sind:

Unterstützungsleistungen des Arbeitgebers an Arbeitnehmer, die durch den Krieg in der Ukraine geschädigt sind, sind bis zur Höhe von 600 € je Kalenderjahr und Arbeitnehmer steuerfrei.

- Ist die Unterstützungsleistung höher als 600 €, kann auch der übersteigende Betrag steuerfrei sein, wenn es sich um einen besonderen Notfall handelt. Dies ist grundsätzlich dann zu bejahen, wenn der Arbeitnehmer die Ukraine als Kriegsflüchtling verlassen hat oder in vergleichbarer Weise unmittelbar vom Krieg betroffen ist.
- Steuerfrei sind auch Zinsvorteile oder Zinszuschüsse, die dem vom Ukraine-Krieg geschädigten Arbeitnehmer gewährt werden. Das Darlehen darf aber nicht höher als der ihm durch den Krieg entstandene Schaden sein.
- Auch weitere Vorteile, die der Arbeitgeber gewährt, sind steuerfrei, z. B. eine Pkw-Überlassung, wenn der Pkw des Arbeitnehmers aufgrund des Kriegs nicht mehr verfügbar ist, eine Wohnungsüberlassung, die Ausstattung einer Wohnung oder Verpflegung, wenn der Arbeitnehmer insofern Unterstützung benötigt.

Hinweis: Der Arbeitgeber muss die steuerfreien Leistungen im Lohnkonto aufzeichnen. Dabei ist zu dokumentieren, dass die o. g. Voraussetzungen für die Steuerfreiheit erfüllt sind. Hierzu gehört u. a. die Dokumentation, dass der Arbeitnehmer durch den Ukraine-Krieg geschädigt worden ist, sowie Angaben zur Glaubhaftmachung der Schadenshöhe.

Arbeitslohnspenden von Arbeitnehmern sind steuerfrei, wenn sie an Arbeitnehmer, die durch den Ukraine-Krieg geschädigt sind, geleistet werden oder wenn sie auf ein Spendenkonto zugunsten der Ukraine eingezahlt werden.

Hinweis: Die steuerfreie Arbeitslohnspende ist nicht in der Lohnsteuerbescheinigung anzugeben. Allerdings darf sie nicht zusätzlich als Spende geltend gemacht werden.

Die o. g. Erleichterungen gelten für vom 24.2.2022 bis zum 31.12.2022 durchgeführte Maßnahmen.

Der Inhalt des Mandantenrundschreibens ist nicht als Rechtsrat zu verstehen und ohne vorherige Beratung auch nicht als Entscheidungsgrundlage geeignet. Eine Haftung für den Inhalt der Beiträge kann trotz gewissenhafter Bearbeitung nicht übernommen werden.

München, im September 2022

THOMAS R. KRETZSCHMAR

Dipl. Kfm. (Univ.) . Dipl. Jur. (Univ.)
Wirtschaftsprüfer . Steuerberater . Fachberater für internationales Steuerrecht

Zertifizierter Testamentsvollstrecker (AGT)

OLIVER HENRY

Dipl. Jur. (Univ.)
Rechtsanwalt

 KRETZSCHMAR & PARTNER mbB
STEUERN . RECHT . WIRTSCHAFT . PRÜFUNG

WIRTSCHAFTSPRÜFUNGSGESELLSCHAFT . STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT