

I.

Wir haben den Verlag gewechselt. Nicht, daß wir unzufrieden gewesen wären, waren wir doch auf das Beste im Deutschen AnwaltVerlag von Frau Bettina *Schwabe* betreut. Wir haben aber noch viel vor. Die Arbeitsgemeinschaft Steuerrecht im DAV wird zusammen mit dem Richard Boorberg Verlag in Stuttgart ein modernes Magazin und eine attraktive Publikation herauszugeben. Wir freuen uns darauf.

Übrigens: Die mit ►► in den Beiträgen gekennzeichneten Entscheidungen können unter www.steuerrecht.org in der Online-Variante des Heftes abgerufen werden.

II.

Wir befassen uns mit allen möglichen Facetten des Steuerrechts. So findet sich in diesem Heft ein Beitrag von *Knepper*, der uns etwas vom „geschiedenen Hintermann“ erzählt (s. S. 5). Die Titel juristischer Fachaufsätze sind bereits zum zweiten Mal unser Thema (*Wagner*, S. 2), auch die „Fenstergitteranordnungs-kompetenz“ wurde durch unseren schweizerischen Auslandskorrespondenten ausgegraben (*Bock*, in diesem Heft S. 3). So schön kann Steuerrecht sein.

III.

Die intellektuelle Fastenzeit ist vorbei. Das StraBEG wurde am 31.03. feierlich beerdigt. Nun kommt das „gläserne Konto“ des „gläsernen Steuerzahlers“. Nur zu, Herr *Eichel*. Das Thema „Wegzug ins niedriger besteuerte Ausland“ boomt jedenfalls. Wenigstens etwas.

IV.

Manchmal entsteht aus Steuergesetzen ja auch mal was Gutes: Bayernherzog Wilhelm IV. erließ im Jahr 1516 in Ingolstadt ein bayerisches Reinheitsgebot, um die Qualität des Bieres zu verbessern. Ab 1906 galt es für das gesamte Deutsche Reich. Das Reinheitsgebot steht heute nicht mehr im Biersteuergesetz, sondern im Vorläufigen Biergesetz von 1993 (BGBl. I 1993, 1399). Noch einmal Berühmtheit erlangte das Reinheitsgebot für deutsches Bier als Hemmnis auf dem Weg zur europäischen Warenverkehrsfreiheit im gleichnamigen Urteil des EuGH (Urt. vom 12.03.1987, NJW 1987, 1133ff.). Mehr zum Europarecht ab sofort in einer eigenen Rubrik.

V.

„Wenn wir anfänglich eben nicht das leisten, was wir gerne leisten wollten, so bitten wir zu bedenken: Daß alle Anfänge schwer seyen, und daß wir von einer Woche bis zur anderen unsre Einrichtung verbessern, und der Zeitung selbst, dadurch mehr Interesse geben werden.“

(*Nachricht zur Gründung der „Zürcher Zeitung“ am 12. 01. 1780, seit 1821 „Neue Zürcher Zeitung“*)

Ein schönes Frühjahr wünscht

Ihr Jürgen Wagner
Red. Steueranwaltsmagazin

Sie können der Redaktion Texte, Anregungen und Kritik zum **steueranwaltsmagazin** insbesondere zur Aufmachung, der Themenauswahl und -vielfalt sowie zum steuerrechtlichen „Niveau“ zusenden. Wir schließen nicht aus, geeignete Kritik auch abzudrucken.

Redaktion

Rechtsanwältin Kirsten Bäuml-Ianniello, Aachen (KBI)
Baeumel@Sina-Maassen.de

Rechtsanwalt Jürgen Wagner, Konstanz/Zürich/Vaduz (JW)
wagner@wagner-joos-rechtsanwaelte.de

Die nächste Ausgabe des **steueranwaltsmagazin** erscheint am 15. Juni 2005. Mitschreibende dieser Ausgabe: Mario Knepper, Rechtsanwalt in Bonn; Rüdiger Bock, Rechtsanwalt in Konstanz; Jürgen Wagner, Rechtsanwalt in Konstanz; Rolf Schwedhelm, Rechtsanwalt in Köln.

Impressum:

Herausgeber: ARGE Steuerrecht im DAV, Littenstraße 11, 10179 Berlin, Telefon 0-30/72-61-52-0
Verlag: Richard Boorberg Verlag GmbH & Co. KG, Scharstraße 2, 70563 Stuttgart; Tel: 0711/7385-0; Fax:0711/7385-100, www.boorberg.de
Satz: Buchprojekt, 72072 Tübingen
Druck: Kessler Verlagsdruckerei, 86399 Bobingen
Anzeigenverwaltung: Verlag
Alle Urheber, Nutzungsrechte und Verlagsrechte vorbehalten.
Die Zeitschrift erscheint fünf Mal im Jahr. Bezugspreis ist im Mitgliedspreis enthalten

ISSN 1615-5610

Get my money, get my child – Titel juristischer Fachaufsätze (Teil 2)

Rechtsanwalt Jürgen Wagner, Wagner & Joos, Konstanz/Zürich/Vaduz

Juristen haben ihr ganzes Berufsleben damit zu tun: Zeitschriften zu wälzen und darin furztrockene und äußerst langatmige, selten witzige, deutliche oder einfach nur „coole“, manchmal auch erschreckend „uncoole“ Überschriften bzw. Titel zu lesen. Höchste Zeit, hierzu wieder ein paar Bemerkungen loszuwerden – und zwar zum zweiten Mal: Nach der Veröffentlichung im steueranwaltsmagazin 2004, 34ff. nun die ausschnittsweise Beurteilung von veröffentlichten Aufsätzen des Jahres 2004. Wiederum haben wir uns ausschließlich im Steuer- und Wirtschaftsrecht getummelt und alles sorgsam in Schubladen unterteilt. Wohin gehört aber der Titel „Mode im Steuerrecht“?

Schublade 1: Die Knüller

Englische Kurz- oder Langtitel bleiben wie immer außer Konkurrenz. „US-Lease in/Lease out“ beispielsweise. Wir wollen hier den klassischen Irrungen und Wirrungen der deutschen Sprache folgen. Wie zum Beispiel folgender Titel – er ist aktuell und reimt sich auch noch: „Cancun was nun?“ Auch der Titel „Der Schild gegen den Drachen“ hat wohl die endgültige, ultimative Lösung, genauso wie „Der Betrieb im Visier“.

Schublade 2: Die Klassiker

„Weiterentwicklung des (...)-Rechts“ gehört immer dazu. Mit dem Titel „Steuererleichterungen für (...)“ lassen sich alle Herzen gewinnen. Ebenso mit Überschriften wie „Die moderne Steuer- und Abgabenordnung“, „Steuern und Versicherungen“ oder die „Ökologisch orientierte Steuerreform“. Letztere allerdings – wie auch das „Interkantonale Doppelbesteuerungsrecht“ oder die „Interkantonale Steuerplanung“ – sind nur in der Schweiz vorhanden.

Schublade 3: Die Evergreens

Der „Entwurf des (...)Gesetzes“ ist ebenso klar wie „Die Grundsätze des (...)“ und „Das (...)Recht auf dem Weg zu neuen Herausforderungen“. „Auf dem Weg zu (...)“ ist nach wie vor beliebt; „Zum Anwendungsbereich des § (...)“ so-

wieso. „Einkünfte aus (...) im Lichte des (...)“ leuchten gewissermaßen von alleine.

Schublade 4: Die Philosophen

„Perspektiven des Finanzausgleichs“ sind ebenso klar wie „Wirtschaftliche Chancen und Risiken der (...)“. Allerdings: Die „Renaissance der Kohärenz“ ist uns wohltuend aufgefallen, aber leicht rätselhaft geblieben.

Schublade 5: Die Nebulösen

Die Suche nach dem „Gesamtplan in der Rechtsprechung des BFH“ gleicht wohl der Suche nach dem Heiligen Gral. Aber eigentlich gehört dieser Titel schon in das Jahr 2005 (DStR 2005, Heft 1).

Nach dem Titel „Skizze zu § 8a Abs. 5 KStG“ hätte man es gut sein lassen können, aber nein, es folgt der Zusatz „(...) oder: Bin ich etwas schief ins Leben gebaut?“ Der „Hammer“ folgt aber im Text, der sich von einem „Komplexen Bild 1“ zur „Kompletten Fiktion (Doppelfiktion)“ zum Höhepunkt, der „Kupierten Fiktion“ hochschraubt. Der Autor, BFH-Richter, lässt auf literarisch gute Zeiten beim BFH hoffen.

Schublade 6: Die Trockenen (brut)

„Geplante Änderungen durch das (...)Gesetz“ lässt uns langatmige, aber meist völlig irrelevante Gesetzesänderungen befürchten. Noch schlimmer: „Die Auswirkungen des (...)Urteils“ oder „Die formellen Anforderungen an (...)“. Perfekt on time hingegen der am 20. 12. erschienene Aufsatz „Fast zwölf Monate Steueramnestie“. Brut wiederum der Beitrag „Verständnis für Finanzen entwickeln helfen“.

Schublade 7: Die Ewiggestrigen

„Ne bis in idem und (...)“ – ja was? Auch der Titel „Nochmals: (...)“ gehört zensiert, auch wenn er jetzt etwas feiner daherkommt als „Sehr wohl: (...)“.

Schublade 8: Die Fiesen

Endlose juristische Scharmützel („Ja“, „Nein“, „Doch“) werden vermutlich bereits von den Redaktionen beendet, die auch mal an ihre Auflage denken müssen. An deren Stelle treten die gemeinen, ja fiesen Überschriften, mit denen die Autoren quasi mit einem Donnerschlag auf dem juristischen Parkett aufschlagen wollen: „Einseitige Maßnahmen (...)“ oder gar „Einseitige Vertriebsbeschränkungen (...)“ oder – ganz fies – „Die EG darf WTO-Recht weiterhin ignorieren“ oder „Die Umsatzsteuer-Musik spielt längst nicht mehr in Berlin“.

Schublade 9: Die Schlichten

Quasi ein „stand alone-Merkmal“ bildet der Titel „Konzepte und Probleme der Umsetzung (...)“. Besser: „Ist § 6 AStG noch zu halten?“ oder „Ein einheitliches (...) -Recht für Europa?“ „Syndicus-Steuerberater zugelassen“ – ja is denn scho wieder Weihnochten?

Vergitterte Fenster und 50 Gramm Kaffee: Kurioses an Deutschlands äußersten Grenzen

Rechtsanwalt Rüdiger Bock¹

Der gemeinsame Binnenmarkt ist in der EU im Großen und Ganzen verwirklicht, Zoll und Zölle stören den Reisenden wenig.² Doch wer von weiter her aus einem Drittland einfliegt, oder aus der wacker den Verführungen einer Mitgliedschaft standhalten- den Helvetischen Eidgenossenschaft, kann sich an jenen althergebrachten und ursprünglichsten Fiskalabgaben freuen: den Zöllen. Mit etlichen Sonderbefugnissen ausgestattet, verleihen die deutschen Zollbeamten dem Grenzübertritt bisweilen einen kaum zu übertreffenden archaischen Charme.

„Haben Sie Waren dabei?“ Natürlich hat man. Der – noch – freundliche Zöllner an der deutschen Grenze wird kaum annehmen, man reise gepäcklos. Doch der findige Steuerrechtler ahnt es: Hier geht es um mehr. Nämlich um ein Überschreiten der *Einreise-Freimengen-Verordnung*. *Reisemitbringsel*, dort legaldefiniert, sind frei von Einfuhrabgaben.³ Immerhin, 2 Liter *Taffia*, *Sake* oder ähnliche Getränke darf man mitnehmen. Da kommt Freude auf. Solange die Waren nicht zu der Besorgnis Anlaß geben, die Einfuhr erfolge aus geschäftlichen Gründen. Also lieber doch in eine Papiertüte mit dem Schnaps. Doch wehe, man wohnt im Grenzgebiet auf deutscher Seite. Kein Tropfen Sake mehr, auch kein Wein – und Kaffee nur 50 Gramm. Verzweifelt suchen die

Schublade 10: Die zwanghaft Angepassten

Alt: „Anpassungsbedarf bei (...)“. Neu: Die Autoren, die uns Probleme vor Augen führten, wo wir noch gar keine vermuteten: „Die Krux mit den zurückgezahlten Zinsen (...)“ beispielsweise oder „Pkw und Steuern – eine (unendliche) Geschichte mit überraschenden Aspekten?“. Und, keiner hätte es gedacht: „Corporate Governance statt Unternehmensführung?“ – wenigstens versieht der Autor seinen Beitrag mit einem Fragezeichen. Aber was heißt „Going International (...)“?

And the winner is...

TIERISCH: „(...) Wolf im Schafspelz oder Papiertiger?“.

Steuerehrlichen in ausländischen Regalen die 50-Gramm-Packung Kaffee oder wenigstens die ebenfalls abgabenfreie 20-Gramm-Packung von irgendwie gearteten Essenzen von Kaffee. Einige Glückliche finden im Supermarkt in der Kaffeemühle noch Reste, andere suchen noch heute. Dabei ist der Gesetzgeber manchmal gerecht: Bevor man sich am Zoll mit seiner – nun doch – 500-Gramm-Packung Kaffee auf Notwehr (wegen Koffeinmangels) berufen muß, hilft einem das *Zollverwaltungsgesetz*:⁴ Der Ersttäter wird nicht bestraft, wenn er weniger als 130 Euro an Abgaben hinterziehen wollte.

1 Der Autor ist als Rechtsanwalt tätig in der Kanzlei Wagner & Joos, Konstanz (EU-Außengrenze zur Schweiz), außerdem als niedergelassener europäischer Rechtsanwalt in Zürich zugelassen.

2 Vgl. Art 23 EG. Bei gewerblicher Einfuhr aus EG-Mitgliedstaaten fällt ggf. Umsatzsteuer, Mineralölsteuer, Tabaksteuer, Branntweinsteuer, Biersteuer, Kaffeesteuer, Alkopopsteuer, Schaumwein- und Zwischenzeugnissteuer an. Für private Tabakeinfuhren aus den neuen Mitgliedstaaten gelten während einer Übergangsfrist geringere Freimengen.

3 §§ 2, 3 Einreise-Freimengen-Verordnung.

4 § 32 Zollverwaltungsgesetz, hierzu *Vofß* in: *Franzen/Gast/Joocks*, S. 1155 ff.

► Beiträge

Da lacht das Herz des ungestraften Ersttäters, und er beschließt, sich direkt an der Grenze niederzulassen, sozusagen mit den Füßen in Helvetistan. Wunderbar, ein Häuschen an der deutsch-schweizerischen Grenze. Der Blick auf die Alpen kann aber bald ein wenig verändert werden – macht nämlich der Zoll von seiner *Fenstergitteranordnungskompetenz* Gebrauch: „Bei dicht an der Zollgrenze der Gemeinschaft liegenden Gebäuden und schwimmenden Anlagen kann das Hauptzollamt jederzeit Fenstergitter, Türverschlüsse oder andere besondere Sicherungsvorrichtungen anordnen.“⁵ Das ist doch schön, schwedische Gardinen, für die man noch selber zahlen darf. Und das Hausboot im Bodensee⁶ wird also gleich einmal in einen Stahlkäfig gepackt, mit Schlössern versehen und am Seegrund festgebunden.

Auch eine Hütte darf einem der Zoll – allerdings diesmal auf eigene Kosten, wie nett – aufs Grundstück setzen. „Die Zollverwaltung kann auf Grundstücken in diesem⁷ Geländestreifen auf eigene Kosten Sperren, Hindernisse, Schutzhütten, Zugangswege und ähnliche Anlagen errichten, die unerlaubten Warenverkehr über die Zollgrenze erschweren oder eine bessere Überwachung ermöglichen.“⁸ So eine Panzersperre über dem Rosenstrauch mit einem kleinen Bunker samt Schützengraben hinter der Buchsbaumhecke hat noch jedes patriotische Kleingärtnerherz erfreut.

Eine kleine Schafherde (Nebenerwerbs-Landwirtschaft) noch zur Entspannung nach all dem Streß? Da trifft einen gleich die *Weideviehkennzeichnungs- und Buchführungspflicht*.⁹ Eine Schafsbilanz ist ja immerhin mal was Neues. Doch was ist, wenn sich eines der Schafe „vom Acker macht“ und in der Schweiz Tier-Asyl beantragt? Dann hat man ein fingiert aufgefressenes Schaf. Der sog. Zollkodex bestimmt nämlich:

„Im Falle des Verschwindens von Waren können die Zollbehörden, falls ihnen für dieses Verschwinden keine zufriedenstellende Erklärung gegeben wird, davon ausgehen, daß die Waren (...) verbraucht oder verwendet worden sind.“¹⁰

Einen Besuch wert ist auch die Internetseite des Zolls.¹¹ Der Zoll hat keine Mühen gescheut und dort eine unglaubliche Liste an Formularen eingestellt. Das Formular, das im Leben eines Beamten das gefürchtetste sein dürfte, wird sogar den sprichwörtlich raren Beamenschweiß auf die blasse Stirn bringen: Der *Antrag auf Tätigwerden*, nur komplett mit dem weiteren Formular *Zusatzanträge zum Antrag auf Tätigwerden der Zollbehörden*.¹² Dort sollte der fachkundig beratene Bürger nicht vergessen, das Feld anzukreuzen: „Ich beantrage generell, daß im Falle des Tätigwerdens der Zollbehörden ...“¹³ Aber das ist wohl eher hypothetisch-theoretischer Natur. Hauptsache, wir haben ein ordentliches Formular mit vielen Stempeln.

- 5 § 15 Abs. 1 S. 6 Zollverwaltungsgesetz.
- 6 Damit keine Irritationen aufkommen: Die Staatsgrenze verläuft durch den Untersee, der Obersee hingegen ist internationales Gewässer.
- 7 Innerhalb einer Entfernung von 100 Metern, in Orten mit geschlossener Bauweise von 50 Metern, vom deutschen Teil der Zollgrenze der Gemeinschaft.
- 8 § 15 Abs. 2 S. 2 Zollverwaltungsgesetz.
- 9 § 14 Abs. 3 S. 1 Nr. 2 Zollverwaltungsgesetz.
- 10 Art. 205 Abs. 2 Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. 10. 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften.
- 11 <http://www.zoll.de>.
- 12 Antrag auf Tätigwerden der Zollbehörden gem. Art. 5 Abs. 4 VO (EG) Nr. 1383/2003.
- 13 Zusatzanträge zum Antrag auf Tätigwerden der Zollbehörden gem. Art. 5 VO (EG) Nr. 1383/2003.

Zusatzanträge zum Antrag auf Tätigwerden der Zollbehörden gem. Art. 5 VO (EG) Nr. 1383/2003

Name, Adresse des Rechtsinhabers/Antragstellers:

Ich beantrage gem. Art. 9 Absatz 3 Unterabsatz 1 VO (EG) Nr. 1383/2003, dass mir die Zollbehörden im Falle der Aussetzung der Überlassung/Zurückhaltung von Waren, die im Verdacht stehen, eines oder mehrere meiner Rechte geistigen Eigentums zu verletzen, Namen und Anschrift des Empfängers sowie des Versenders, des Anmelders oder des Besitzers, den Ursprung und die Herkunft der Waren mitteilen.

Hinweis gem. Art. 12 VO (EG) Nr. 1383/2003:
Die dem Rechtsinhaber gem. Art. 9 Absatz 3 Unterabsatz 1 VO (EG) Nr. 1383/2003 übermittelten Informationen werden nur für die in den in den Artikeln 10 und 11 sowie in Artikel 13 Absatz 1 VO (EG) Nr. 1383/2003 vorgesehenen Zwecke verwendet.
Jede andere Verwendung kann dazu führen, dass der generelle Antrag auf Tätigwerden für die bis zu seiner Verlängerung verbleibende Geltungsdauer ausgesetzt wird.
Bei weiteren Verstößen gegen diese Bestimmung kann die Verlängerung des generellen Antrags abgelehnt werden.

Ich beantrage generell, dass mir im Falle des Tätigwerdens der Zollbehörden gem. Art. 9 VO (EG) Nr. 1383/2003 Muster oder Proben zu Analyse Zwecken zur Verfügung gestellt werden.

Hinweis gem. Art. 9 Abs. 3 Unterabsatz 3 VO (EG) Nr. 1383/2003:
Sofern die Umstände es gestatten, müssen die Proben oder Muster, gegebenenfalls vorbehaltlich der in Art. 11 Abs. 1 zweiter Gedankenstrich VO (EG) Nr. 1383/2003 genannten Anforderungen, nach Abschluss der technischen Analyse zurückgegeben werden, bevor gegebenenfalls die Waren überlassen werden oder ihre Zurückhaltung aufgehoben wird. Analysen dieser Proben und Muster werden unter der alleinigen Verantwortung des Rechtsinhabers durchgeführt.

Ort, Datum _____ Unterschrift _____

0133 Zusatzanträge zum Antrag auf Tätigwerden der Zollbehörde gem. Art. 5 VO (EG) Nr. 1383/2003 (2004)

GEMEINSCHAFTSANTRAG

1 Datum des Eintrags des Antrags auf Tätigwerden bei der Zollbehörde gemäß Absatz 2 der Verordnung (EG) Nr. 1383/2003

2 Name und Anschrift der zuständigen Behörde, an die der Antrag auf Tätigwerden generell ist (siehe beigefügten Anlage 13 für weitere Einzelheiten)

3 Angaben zum Antragsteller (s. l. Rechtsinhaber gemäß Art. 1383/2003) (1)

Name: _____

Stellung: _____

Straße, Hausnummer: _____

Ort: _____

Postleitzahl: _____

Land: _____

MoSt-Nr.: _____

Tele: _____

Mobilel: _____

Taxi-Nr.: _____

E-Mail: _____

Internetadresse: _____

4. Eigenschaft des Antragstellers (im Sinne des Artikels 2 Absatz 2 der Verordnung (EG) Nr. 1383/2003) (2)

Rechtsinhaber (1) Vertreter des Rechtsinhabers (1)

Nutzungsberechtigter des Rechts (1) Vertreter des Nutzungsberechtigten (1)

5. Art des Rechts, für das der Antrag auf Tätigwerden gestellt wird:

Gemeinshaftsmarkta (1) Marken und Modelle der Gemeinschaft (1)

ergründetes Schutzrecht (1) geographische Bezeichnungen (geschützt durch die Gemeinschaft) (1)

Ursprungsbezeichnungen (geschützt durch die Gemeinschaft) (1) geographische Bezeichnungen (geschützt durch die Gemeinschaft) (1)

geographische Bezeichnungen (geschützt durch die Gemeinschaft) (1) geographische Bezeichnungen für Spirituosen (1)

Mitgliedsstaaten, in denen das Tätigwerden der Zollbehörden beantragt wird

AT	<input type="checkbox"/> DK	<input type="checkbox"/> FR	<input type="checkbox"/> LU
BE	<input type="checkbox"/> EL	<input type="checkbox"/> DE	<input type="checkbox"/> NL
PT	<input type="checkbox"/> ES	<input type="checkbox"/> IT	<input type="checkbox"/> FI
GR	<input type="checkbox"/> HU	<input type="checkbox"/> MT	<input type="checkbox"/> IE
IE	<input type="checkbox"/> LT	<input type="checkbox"/> PL	<input type="checkbox"/> CZ
			<input type="checkbox"/> SK

Höhe grundlegende technische Angaben zu den Originalwaren bei:

der beigefügten Unterlagen (1) Zahl der beigefügten Fotos (1)

Bei generelle Informationen zur Art des Betrugs oder zu den Warenmerkmalen bei:

der beigefügten Unterlagen (1) Zahl der beigefügten Fotos (1)

13 auf Tätigwerden der Zollbehörden gem. Art. 5 Abs. 4 VO (EG) Nr. 1383/2003 (2004)

Steuerliche Behandlung von Strohmann- bzw. Strohraugestaltungen

Mario Knepper, Rechtsanwalt, Meyer-Köring von Danwitz Privat, Bonn¹

Aktuelle Rechtsprechung des BFH zu offener und verdeckter Stellvertretung

Der Strohmann ist längst kein Statist klassischer Mafia-Filme mehr, sondern steuerliche Gestaltungsrealität. Dabei galt bisher, daß ihn regelmäßig die Qualifikation als ertragsteuerlicher (Mit-)Unternehmer trifft. Lediglich im Fall eines „echten Treuhandverhältnisses“, bei dem er gegenüber dem Hintermann einen durchsetzbaren Anspruch auf Ersatz des Verlustes hat und zur Gewinnabführung verpflichtet oder selbst weisungsabhängig bei dem Hintermann eingegliedert ist, befürwortete die Rechtsprechung schon früher ausnahmsweise eine Zurechnung der Einkünfte zu dem Hintermann.² Maßstab der Einkünftezurechnung ist stets die Frage, welcher der Beteiligten „Unternehmereigenschaft“ besitzt, d. h. (Mit-)Unternehmerinitiative und (Mit-)Unternehmerisiko in seiner Person vereinigt. Finanzgerichtlich nicht geklärt war allerdings, worauf nun abzustellen ist: Auf das Außenverhältnis oder auch auf das Innenverhältnis zwischen Stroh- und Hintermann. So stellte die finanzgerichtliche Rechtsprechung teilweise darauf ab, daß der Strohmann schließlich das Gewerbe anmelde und die Unterschrift leiste.³ Der BFH⁴ hat nun eine Entscheidung getroffen, welche für die Verwaltungs- und Rechtsprechungspraxis möglicherweise Ansatz bieten kann, den Kreis der Ausnahmefälle zu erweitern, in denen der Vertretene alleiniges Zurechnungsobjekt ist.

Dies bekam ein zwischenzeitlich geschiedener Hintermann im Zuge einer Betriebsprüfung bei seiner zu Ehezeiten als Strohrau für eine Agentur eingesetzten Ex-Gattin zu spüren. Diese hatte bei der Außenprüfung erklärt, die Einkünfte aus der Agentur seien nicht ihr, sondern dem Kläger zuzurechnen, da der Betrieb ausschließlich von diesem geführt worden sei. Tatsächlich trafen die dort aufgespürten Mehreinkünfte nach der vom BFH skizzierten Ausnahme-situation voll und ausschließlich den Kläger.

Der BFH stellt zunächst klar, daß es bei offener wie verdeckter Stellvertretung weder auf die von den Beteiligten gewählte Bezeichnung ihrer Rechtsbeziehungen noch auf einen durch Registereintragung oder Gewerbe-Anmeldung nach außen gesetzten Rechtsschein ankommt,⁵ sondern auf die Person, nach deren Willen und auf deren Rechnung und Gefahr das Unternehmen in der Weise geführt wird, daß sich der Erfolg oder Mißerfolg in ihrem Vermögen unmittelbar niederschlägt.

Die Entscheidung hält dabei an dem Grundsatz fest, daß wer in eigenem Namen, aber für Rechnung eines anderen ein Einzelunternehmen führt oder persönlich haftender

Gesellschafter einer Personengesellschaft ist, nach wie vor „meist Mitunternehmer sein wird“. Der Handelnde trage über die persönliche unbeschränkte Haftung ein Unternehmerisiko, das allein durch die Zusage des Vertretenen, ihn im Innenverhältnis von allen Verbindlichkeiten freizustellen, im Regelfall nicht ausgeschlossen werde. Denn regelmäßig sei ungewiß, ob sich dieser Rückgriffsanspruch im Ernstfall tatsächlich realisieren lasse. Dies gelte selbst dann, wenn der Vordermann den Weisungen des Treugebers unterliege und im Innenverhältnis von jeglicher Haftung freigestellt sei. Auch bei anderen gesellschaftsrechtlichen Zusammenschlüssen sei es schließlich keine Seltenheit, daß lediglich ein Gesellschafter (im Innenverhältnis) die Geschäfte führe.

Ausnahmefälle hält der BFH aber für denkbar, wenn das Unternehmen – wie bei einer Handelsvertretung – wesentlich durch die persönliche Arbeitsleistung geprägt wird, ein nur geringer Kapitaleinsatz erforderlich ist und die Geschäftsabschlüsse kein nennenswertes wirtschaftliches Risiko bergen. Diese Voraussetzungen sah er bei einer Handelsagentur gegeben, weil deren Inhaber nicht selbst die vertraglichen Ansprüche erfüllen müsse, sondern die Geschäfte nur für einen anderen Unternehmer vermittelt und unter dessen Namen abschließe. Das Risiko, daß er einen Teil der Provisionen zurückzahlen habe, wenn Kunden den Vertrag stornierten oder innerhalb bestimmter Zeiten nach Vertragsabschluß kündigten, realisiere sich immer nur bei einem geringen Prozentsatz der vermittelten Verträge; der Provisionsanspruch aus neu abgeschlossenen Verträgen werde den Rückzahlungsanspruch aus stornierten oder gekündigten Verträgen regelmäßig übersteigen; auch lasse sich diese Gefahr durch Rückstellung eines Teils der Provisionen ausschließen. Ferner sei die unternehmerische Tätigkeit wesentlich durch den persönlichen Arbeitseinsatz geprägt und nicht kapitalintensiv.

Die mit ►► gekennzeichneten Entscheidungen können unter www.steuernrecht.org in der Online-Variante dieses Hefts abgerufen werden.

- 1 Rechtsanwalt Knepper ist Mitarbeiter der Sozietät Meyer-Köring von Danwitz Privat, Bonn.
- 2 Vgl. BFH v. 15. 07. 1987 – X R 19/80 – BStBl 1987 II S. 746; Kirchhoff „EStG“, 2. Aufl. § 15 Rdn. 151.
- 3 FG Düsseldorf, Urteil v. 24. 09. 1999, 18 K 405/95, EFG 2000, S. 7.
- 4 ►► BFH v. 04. 11. 2004 – III R 21/02.
- 5 So schon BFH, Beschl. v. 02. 09. 1985, IV B 51/85, BStBl. 1987 II S. 557.

► Beiträge

Der BFH griff dabei auf die Auffassung des 8. Senats zurück, der bei Handelsvertretungen entscheidend auf das Merkmal der Unternehmerinitiative abstellt, und zwar auch in Fällen, in denen zwischen Ehegatten Gütergemeinschaft vereinbart war und der das Unternehmen nicht führende Ehegatte daher unmittelbar an den stillen Reserven der Handelsvertretung teilhat und mit dem Gesamtgut haftet.⁶ Gleichfalls bestätigte die Entscheidung die frühere Rechtsprechung, welche das Kriterium der Unternehmerinitiative auch bei einer Maklertätigkeit als entscheidend herausstellte.⁷ Zurechnungsobjekt soll auch dort sein, wer als unternehmerisch handelnder Makler das (tägliche) Vermittlungsgeschäft ausführt.

Es zeigt sich, daß der BFH bei Strohmannverhältnissen seinen Blick im verstärkten Maße auf Umstände lenkt, welche auch das Innenverhältnis der Beteiligten (Arbeitsaufteilung etc.) betreffen und dabei detailliert die konkrete Unternehmensstruktur beleuchtet. Die Gesamtbetrachtung verlagert sich allerdings schwerpunktmäßig auf das Kriterium der Unternehmerinitiative bei solchen Einkünften, die von persönlichem Arbeitseinsatz abhängig sind. Dies erscheint grundsätzlich noch systemgerecht, wiewohl sich hinsichtlich eines der angesprochenen Kriterien leise Zweifel aufdrängen: Es kann für die Zurechnung des Unternehmerrisikos grundsätzlich nicht entscheidend sein, ob das

konkret betroffene Gewerbe als solches typischerweise geringe oder überschaubare Risiken birgt, sondern die Frage, ob der Strohmann diese gewerbetypischen Risiken – mögen sie strukturell überschaubar sein oder nicht – nun übernommen hat oder ob sie im wesentlichen auf den Hintermann verlagert worden sind. Evident ging es dem BFH im konkreten Fall aber um die Abwägung, inwieweit das klare Defizit der Unternehmerinitiative möglicherweise noch durch ein übernommenes Unternehmerrisiko kompensiert werden konnte.

Trotz der mit Blick auf Handelsvertretungen und Vermittlungstätigkeiten teilweise generalisierend anmutenden Ausführungen des BFH sollte die Verwaltungs- und Rechtsprechungspraxis im Interesse der Rechtssicherheit nicht verkennen, daß der BFH lediglich echte Ausnahmefälle skizziert hat, die sich durch eine Kumulation von „Weichmachern“ in allen Bereichen der Unternehmerinitiative und des Unternehmerrisikos und auf Seiten des Vordermannes auszeichnen. Eine generelle Verschiebung der Kriterien zu einem Bewertungsschwerpunkt der Unternehmerinitiative wäre sicherlich verfehlt.

6 BFH, Urt. v. 04. 11. 1997, VIII R 18/95, BStBl 1999 II S. 384.

7 BFH, Urt. 24. 06. 1976 IV R 173/74, BStBl 1976 II S. 643.

Gestaltung der Pensionsvereinbarung im GmbH-Geschäftsführervertrag unter steuerlichen Gesichtspunkten

von Dr. Rolf Schwedhelm, Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht, Rechtsanwälte Streck Mack Schwedhelm, Köln/Berlin/München

1. Höhe der Gesamtausstattung

Ausgangspunkt für jede Vergütungsregelung des GmbH-Geschäftsführers ist die Festlegung einer Angemessenheitsobergrenze für die Gesamtausstattung.¹ Gesamtausstattung ist die Summe des jährlichen Entgelts und der sonstigen Leistungen, wie private Pkw- und Telefonnutzung, Versicherungen, Pensionszusage, etc. Für die Bestimmung der Angemessenheit einer Gesamtausstattung gibt es keine festen Regeln. Der angemessene Betrag ist vielmehr im Einzelfall durch Schätzung zu ermitteln. Nach Ansicht des BFH ist bei dieser Schätzung zu berücksichtigen, daß nicht nur ein bestimmtes Gehalt als „angemessen“ angesehen werden kann, sondern der Bereich der Angemessenheit sich auf eine gewisse Bandbreite von Beträgen erstreckt.²

2. Zusammensetzung der Vergütung

Ist der Rahmen einer angemessenen Vergütung gefunden, ist die Art der Vergütung festzulegen. Üblich ist die Gewährung einer Festvergütung + Gewinnbeteiligung (unüblich ist

Die mit ►► gekennzeichneten Entscheidungen können unter www.steuerrecht.org in der Online-Variante dieses Hefts abgerufen werden.

1 Zimmermann, GmbHR 2002, 353; Böth, StBp. 2002, 134; Rischar, StB 2002, 335; zur Sicht der Finanzverwaltung BMF-Schreiben vom 14. 10. 2002, BStBl. 2002 I, 972; dazu Altendorf, NWB Fach 4, 4695 (3. 3. 2003); ders., GmbH-StB 2003, 292; Krupske, GmbHR 2003, 208; Zimmermann, DB 2003, 786.

2 ►► BFH I R 46/01 vom 27. 2. 2003, BStBl. 2004 II, 132; zur Anwendung der Bandbreite-Rechtsprechung des BFH auf andere Fälle der vGA – hier eines Grundstückskaufpreises – siehe ►► FG Berlin 7 K 7072/02 vom 11. 11. 2003, EFG 2004, 370.

eine Nur-Gewinntantieme³ + Pensionszusage⁴), aber auch Festvergütung + Pensionszusage oder reine Festvergütung.⁵ In diesem Beitrag soll ausschließlich die Regelung der Pensionszusage ausführlicher dargestellt werden.

3. Pensionszusagen

Pensionszusagen⁶ bedürfen schon aufgrund des § 6 a EStG (und damit auch bei nichtbeherrschenden Gesellschaftern) der Schriftform und der Rechtsverbindlichkeit.⁷ Dabei ist auf eine klare Formulierung zu achten. Ist Bezugsgröße das letzte Festgehalt, sollte klargestellt werden, auf welches Jahr oder auf den Durchschnitt welcher Jahre sich der %-Satz bezieht. Das Gebot der Klarheit steht einer Auslegung der Vereinbarung nicht entgegen.⁸ Der Ausdruck „letzte Bezüge“ kann durch Vernehmung des Steuerberaters „klargestellt“ werden.⁹ Zwei sich widersprechende Pensionszusagen führen nur zur vGA, wenn nicht feststellbar ist, welche gelten soll.¹⁰ Das Protokoll über den Beschluss der Gesellschafterversammlung genügt nicht, wenn das Protokoll keine Fixierung von Art und Höhe der Pensionszusage enthält.¹¹ Eine Regelung, wonach die Versorgungsverpflichtung durch eine einmalige Zahlung abgefunden werden kann, ist ein schädlicher Vorbehalt gem. § 6 a Abs. 1 Nr. 1 EStG.¹²

Pensionszusagen sind „unangemessen“ (und damit vGA auch bei nichtbeherrschenden Gesellschaftern), wenn sie dem Berechtigten erstmals in einem Alter gewährt werden, zu dem ein ordentlicher Geschäftsleiter eine solche Zusage nicht erteilt hätte. Zusagen nach Vollendung des 60. Lebensjahrs führen daher zur vGA.¹³

Bei einem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer müssen zwischen dem Zeitpunkt der Zusage und dem vorgesehenen Zeitpunkt für den Eintritt in den Ruhestand mindestens zehn Jahre liegen (sog. Erdienbarkeit).¹⁴ Eine kurzfristige Unterbrechung der Dienstzeit ist unschädlich.¹⁵ Bei einem nichtbeherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer kann hingegen auch eine vor der Zusage liegende Dienstzeit berücksichtigt werden, wenn der Geschäftsführer vor Zusage seit mehr als zwölf Jahren im Betrieb tätig gewesen ist und eine aktive Dienstzeit von mindestens drei Jahren verbleibt.¹⁶ Dabei sind auch Zeiträume zu berücksichtigen, in denen das Unternehmen noch nicht als GmbH geführt wurde.¹⁷ Durch nachträgliche Verlängerung des Zeitraums kann die vGA verhindert werden,¹⁸ allerdings nur ab Änderung der Zusage.¹⁹ Die vom BFH vorgegebenen Zeiträume haben jedoch nur indizielle Bedeutung. Im Einzelfall kann eine Pensionszusage auch bei Unterschreitung der regulären Erdienbarkeitszeit anerkannt werden.²⁰ Der Erdienungszeitraum ist nicht gewährt, wenn der beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer vor Ablauf von 10 Jahren in den Ruhestand treten kann.²¹

- 3 BFH I R 54/91 vom 2. 12. 1992, BStBl. 1993 II, 311; aA im Ausnahmefall FG Hamburg II 135/96 vom 18. 11. 1998, EFG 1999, 727; aufgehoben durch ►► BFH I R 27/99 vom 27. 3. 2001, BStBl. 2002 II, 111; siehe aber BFH I B 156/01 vom 18. 3. 2002, BFH/NV 2002, 1178, eine Nur-Gewinntantieme in der Aufbauphase anerkennend; ebenso BMF-Schreiben vom 1. 2. 2002, BStBl. 2002 I, 214; ferner ►► FG Hamburg II 702/99 vom 13. 9. 2001, EFG 2002, 287, eine Nur-Tantieme ablehnend.
- 4 Eine Nur-Pensionszusage ist unüblich, BFH I R 147/93 vom 17. 5. 1995, BStBl. 1996 II, 204.
- 5 ►► BFH I R 69/01 vom 5. 6. 2002, BB 2002, 2321: Keine vGA, wenn neben monatlichem Festgehalt eine weitere Festvergütung bei Erreichen bestimmter Umsatzgrenzen gezahlt wird; dazu Engers, DB 2003, 116.
- 6 *Arteaga*, Prüfungsschema für die steuerliche Anerkennung von Pensionszusagen an beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH, GmbHR 1998, 265; ders., Steuerliche Auswirkungen des Verzichts auf eine Pensionszusage durch einen GmbH-Gesellschafter, BB 1998, 977; *Flöre*, Die Pensionszusage des GmbH-Geschäftsführers, GmbH-StB 1997, 246; *Langohr-Plato*, Pensionszusagen an Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften, Stbg. 1997, 535; ders., Die Versorgung geschäftsführender Gesellschafter von Kapitalgesellschaften, Stbg. 2002, 393, 458; *Wochinger*, Pensionsrückstellungen aus körperschaftsteuerlicher Sicht, Stbg. 1999, 193; *Schmidt*, Checkliste zur Pensionszusage an GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer, GmbH-StB 1999, 169; *Mahlow*, Pensionszusagen an Gesellschafter-Geschäftsführer, DB 1999, 2590; *Hieb/Keser*, Pensionszusagen an den Gesellschafter-Geschäftsführer GmbHR 2001, 453; *Paus*, Arbeitnehmerfinanzierte Pensionszusage für den Gesellschafter-Geschäftsführer: Ein neues Gestaltungsmodell?, GmbHR 2001, 607; *Weber/Dahlbender*, Der Pensionsvertrag des Geschäftsführers, GmbH-StB 2001, 329; *Weltkamp*, Pensionszusagen an Gesellschafter-Geschäftsführer, DStZ 2003, 291.
- 7 FG Köln 13 K 4287/99 vom 11. 4. 2000, EFG 2000, 1035, auch bei Änderungen der Pensionszusage.
- 8 BFH I R 4/81 vom 13. 10. 1983, BStBl. 1984 II, 65.
- 9 BFH I R 29/98 vom 22. 10. 1998, BFH/NV 1999, 972, gegen Niedersächsisches FG VI 607/93 vom 9. 12. 1997, EFG 1998, 782.
- 10 BFH I R 96/97 vom 24. 3. 1998, GmbHR 1998, 1048; siehe auch BFH I R 20/98 vom 24. 3. 1999, BStBl. 2001 II, 612: Festlegung der fiktiven Jahresnettoprämie ausreichend; vorausgehend BFH I S 8/98 vom 24. 3. 1999, BFH/NV 1999, 1643; siehe auch BMF-Schreiben vom 28. 8. 2001, BStBl. 2001 I, 594.
- 11 ►► BFH I R 37/02 vom 22. 10. 2003, BStBl. 2004 II, 121, gegen ►► FG Niedersachsen 6 K 256/99 vom 28. 2. 2002, EFG 2002, 1021; FG Saarland 1 K 239/86 vom 13. 7. 1988, EFG 1988, 592.
- 12 BFH I R 49/97 vom 10. 11. 1998, GmbHR 1999, 303.
- 13 BFH I R 96/95 vom 16. 12. 1998, BFH/NV 1999, 1125; I R 138/93 vom 5. 4. 1995, BStBl. 1995 II, 478; ►► Sächs. FG 6 K 486/99 vom 29. 1. 2002, EFG 2003, 951, Rev. I R 80/02; FG München 6 K 3566/02 vom 26. 7. 2004, EFG 2004, 1789, Rev. I R 94/04.
- 14 BFH I R 98/93 vom 21. 12. 1994, BStBl. 1995 II, 419; Niedersächsisches FG VI 193/95 vom 1. 12. 1998, GmbHR 1999, 826; *Förster/Heyer*, DStR 1996, 408; *Höfer/Eichholz*, DB 1995, 1246; zur Übergangsregelung siehe BMF-Schreiben vom 1. 8. 1996, BStBl. 1996 I, 1138.
- 15 ►► BFH I R 56/01 vom 30. 1. 2002, GmbHR 2002, 795, gegen FG Köln 13 K 5425/00 vom 5. 12. 2000, EFG 2002, 46.
- 16 BFH I R 41/95 vom 24. 1. 1996, BStBl. 1997 II, 440; I R 52/97 vom 29. 10. 1997, GmbHR 1998, 338; zur Übergangsregelung siehe BMF-Schreiben vom 7. 3. 1997, BStBl. 1997 I, 637.
- 17 BFH I R 40/99 vom 15. 3. 2000, BStBl. 2000 II, 504.
- 18 BFH I R 36/97 vom 19. 5. 1998, GmbHR 1998, 944; *Hoffmann*, DStR 1998, 1625.
- 19 ►► BFH I R 80/02 vom 23. 7. 2003, BB 2003, 2549.
- 20 Siehe BFH I R 14/04 vom 14. 7. 2004, DStRE 2004, 1287; I R 43/01 vom 24. 4. 2002, BStBl. 2003 II, 416, dazu BMF-Schreiben vom 13. 5. 2003, BStBl. 2003 I, 300; I R 56/01 vom 30. 1. 2002, BFH/NV 2002, 1055.
- 21 ►► FG Münster 9 K 4626/01 vom 9. 1. 2004, EFG 2004, 600, Rev. I R 25/04.

► Beiträge

Eine unter Einbeziehung von Vordienstzeiten gebildete Pensionsrückstellung ist fehlerhaft und in der Bilanz zu berichtigen. Sie führt – wenn die Zusage als solche angemessen ist – nicht zur vGA.²²

Die Gewährung einer Pensionszusage unmittelbar nach Anstellung des Geschäftsführers ist nach Ansicht der Finanzverwaltung (Abschn. 32 Abs. 1 Satz 5 KStR) und nach der Rechtsprechung²³ „unüblich“ und damit idR vGA. Etwas anderes gilt, wenn die GmbH aus einem bestehenden Unternehmen hervorgegangen ist.²⁴ Eine Wartezeit von fünf Jahren ist in jedem Fall ausreichend.²⁵ Bei einem Geschäftsführer mit Branchenerfahrung genügen 18 Monate.²⁶ Ohne Branchenerfahrung genügen 15 Monate nicht.²⁷ Nach Auffassung der Finanzverwaltung²⁸ ist eine Probezeit von zwei bis drei Jahren – bei Neugründung von fünf Jahren – idR ausreichend.

Zuführungen zu einer Rückstellung für eine Pensionszusage, die ohne Beachtung der Probezeit vereinbart worden ist, werden von der Finanzverwaltung bis zum Ablauf der Probezeit als vGA behandelt. Nach Ablauf der angemessenen Probezeit werden die weiteren Zuführungen aufgrund der ursprünglichen Pensionszusage für die Folgezeit gewinnmindernd berücksichtigt.²⁹

Weitere Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung ist die Finanzierbarkeit der Pensionszusage.³⁰ Die Finanzierbarkeit der Zusage ist nach A 32 I KStR und BMF vom 14. 5. 1999³¹ dann zu verneinen, wenn bei einem unmittelbar nach dem Bilanzstichtag eintretenden Versorgungsfall der Barwert der künftigen Pensionsleistung am Ende des Wirtschaftsjahrs auch nach Berücksichtigung einer Rückdeckversicherung zu einer Überschuldung in der Bilanz führen würde. Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist zum Zeitpunkt der Pensionszusage und zu jedem späteren Bilanzstichtag zu prüfen, ob alle möglichen Vermögensrisiken, die sich bei Eintritt des Versorgungsfalls ergeben würden, durch das Vermögen der Gesellschaft (einschließlich stiller Reserven) gedeckt sind. Ist dies nicht der Fall, sollen sämtliche Zuführungen zur Pensionsrückstellung vGA sein.³² Auch der BFH verlangt die Finanzierbarkeit der Pensionszusage.³³ Für die Beurteilung der Finanzierbarkeit ist aber nur der versicherungsmathematische Barwert (§ 6 a Abs. 3 Satz 2 Nr. 2 EStG) anzusetzen.³⁴ Abzustellen ist nicht auf den jeweiligen Bilanzstichtag, sondern auf den Zeitpunkt der Zusage.³⁵ Fällt die Finanzierbarkeit aufgrund einer späteren Vermögensentwicklung fort, so ist eine Einschränkung oder ein Widerruf der Pensionszusage erst dann notwendig, wenn eine entsprechende zivilrechtliche Grundlage besteht und ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter in der gegebenen Situation gegenüber einem Fremdgeschäftsführer von diesen Möglichkeiten Gebrauch gemacht hätte. Die bloße bilanzielle Überschuldung ist kein Grund für eine solche Anpassung.³⁶ Bei einer kombinierten

Zusage (Altersversorgung, Invalidität, Witwenpension) ist jede einzeln zu beurteilen.³⁷ Immaterielle Wirtschaftsgüter wie ein Firmenwert – und damit die künftige Ertragslage – sind – jedenfalls bei positiver Fortführungsprognose – bei der Beurteilung der Finanzierbarkeit heranzuziehen.³⁸ vGA ist die Pensionszusage nur, soweit sie nicht finanzierbar ist. Ggf. ist die Rückstellung also teilweise anzuerkennen.³⁹

Die Höhe der Pensionszusage einschließlich der gesetzlichen Rentenanwartschaften darf 75 % der Aktivbezüge (= tat-

- 22 ►► BFH III R 43/00 vom 18. 4. 2002, GmbHR 2002, 860, m. Anm. Hoffmann.
- 23 BFH I R 2/92 vom 16. 12. 1992, BStBl. 1993 II, 455.
- 24 BFH I R 51/98 vom 18. 2. 1999, DStRE 1999, 630; I R 52/97 vom 29. 10. 1997, BStBl. 1999 II, 318; I R 10/99 vom 18. 8. 1999, DStRE 2000, 26; ►► BFH I R 18/01 vom 24. 4. 2002, BStBl. 2002 II, 670; ►► FG Rheinland-Pfalz 2 K 1945/01 vom 13. 8. 2002, EFG 2003, 184.
- 25 BFH I R 42/97 vom 15. 10. 1997, BStBl. 1999 II, 316.
- 26 BFH I B 131/97 vom 4. 5. 1998, GmbHR 1998, 1049; siehe auch BFH I R 99/02 vom 20. 8. 2003, BFH/NV 2004, 373.
- 27 BFH I R 73/97 vom 11. 2. 1998, GmbHR 1998, 893.
- 28 BMF-Schreiben vom 14. 5. 1999, BStBl. 1999 I, 512.
- 29 So auch FG Düsseldorf 6 K 6493/98 vom 10. 9. 2002, DStRE 2003, inhaltlich aufgehoben durch BFH I R 99/02 vom 27. 10. 2003, BFH/NV 2004, 373, siehe auch Hoffmann, DStR 1999, 1346; Janssen, DStZ 1999, 741; Mahlow, DB 1999, 2590.
- 30 BFH I R 42/97 vom 15. 10. 1997, BStBl. 1999 II, 316; I R 75/91 vom 30. 9. 1992, BFH/NV 1993, 330; BVerfG 1 BvR 1964/97 vom 12. 2. 1998, GmbHR 1998, 750; siehe auch Fromm, GmbHR 1996, 597; Hessisches FG 4 K 4005/96 vom 27. 3. 1998, EFG 1999, 495.
- 31 BStBl. 1999 I, 512.
- 32 Ähnlich FG Rheinland-Pfalz 2 K 2069/93 vom 12. 3. 1996, EFG 1996, 832; Niedersächsisches FG VI 607/93 vom 9. 12. 1997, EFG 1998, 782; FG Köln 13 K 2490/96 vom 19. 12. 1996, EFG 1997, 1138; 13 K 644/99 vom 12. 7. 1999, EFG 1999, 1098.
- 33 ►► BFH I R 79/00 vom 7. 11. 2001, GmbHR 2002, 118; I R 14/00 vom 24. 1. 2001, BFH/NV 2001, 1147; I R 86/00 vom 28. 11. 2001, BFH/NV 2002, 675.
- 34 BFH I R 79/00 vom 7. 11. 2001, GmbHR 2002, 118; I R 14/00 vom 24. 1. 2001, BFH/NV 2001, 1147; I R 86/00 vom 28. 11. 2001, BFH/NV 2002, 675; I R 7/01 vom 4. 9. 2002, GmbHR 2003, 235; I R 44/01 vom 18. 12. 2002, GmbHR 2003, 778.
- 35 BFH I R 70/99 vom 8. 11. 2000, BFH/NV 2001, 866, Anm. Hoffmann, GmbHR 2001, 399, FG Köln 13 K 644/99 vom 12. 7. 1999, EFG 1999, 1098, aufhebend.
- 36 ►► BFH I R 44/01 vom 18. 12. 2002, GmbHR 2003, 778; I R 70/99 vom 8. 11. 2000, BFH/NV 2001, 866.
- 37 BFH I R 14/00 vom 24. 1. 2001, BFH/NV 2001, 1142. Eingehend zu dem Widerstreit zwischen BFH und FinV Gosch, DStR 2001, 822; Checkliste zu den Anforderungen der Rechtsprechung bei Wochinger Stbg. 1999, 193, 203.
- 38 ►► BFH I R 65/03 vom 31. 3. 2004, GmbHR 2004, 1034, gegen FG Nürnberg I 152/2000 vom 26. 11. 2002, DStRE 2003, 1340; FG Brandenburg 2 K 1116/98 K, F, G vom 14. 3. 2001, EFG 2001, 708, die Revision führte zur Zurückverweisung, ►► BFH I R 43/01 vom 24. 4. 2002, BStBl. 2003 II, 416.
- 39 BFH I R 79/00 vom 7. 11. 2001, GmbHR 2002, 118.

sächlich gezahltes Entgelt) nicht überschreiten.⁴⁰ Im Fall einer solchen Überversorgung ist die Rückstellung in Höhe der Überversorgung aufzulösen.⁴¹ Eine Dynamisierung der Rente ist zulässig.⁴² Von der Prüfung einer Überversorgung wird abgesehen, wenn die laufenden Aufwendungen für die Altersversorgung (Sozialversicherungsbeiträge und Zuführung zur Pensionsrückstellung) 30% des steuerpflichtigen Arbeitslohns nicht übersteigen.⁴³

Das Fehlen einer Pensionszusage an übrige Arbeitnehmer ist – wenn diese nicht die gleiche Tätigkeit wie der Gesellschafter ausüben – ebenso wenig ein Indiz einer vGA wie eine Widerrufsklausel entsprechend § 6 a Abs. 1 Nr. 2 EStG.⁴⁴ Die sofortige Unverfallbarkeit einer nach sechs Dienstjahren erteilten Pensionszusage ist kein Indiz einer vGA, wenn die Zusage eine proportionale Kürzung bei vorzeitigem Ausscheiden vorsieht.⁴⁵ Das Fehlen einer Rückdeckversicherung begründet keine vGA.⁴⁶

Die Zusage einer Hinterbliebenenpension zugunsten des nichtehelichen Lebensgefährten führt nicht zur vGA⁴⁷, wohl aber eine Witwenpension zugunsten einer erheblich (30 Jahre) jüngeren Ehefrau.⁴⁸ Eine Witwenpension ist zudem erbschaftsteuerpflichtig.⁴⁹

Nach FG München⁵⁰ ist die Zusage einer nicht rückgedeckten Invaliditätsrente auch bei gewährleisteter Finanzierung vGA. Gleiches gilt nach FG Berlin⁵¹ für eine sofort unverfallbare Invaliditätsrente. Der BFH⁵² hat die Entscheidung des FG München in der Sache bestätigt. Eine vGA liege aber nicht wegen des Risikos, sondern wegen der Unüblichkeit einer dienstzeitunabhängigen Invaliditätsversorgung in Höhe von 75% des Bruttogehalts vor.

Die Zahlungen für eine Rückdeckversicherung sind keine vGA, auch wenn die Pensionszusage als vGA anzusehen ist.⁵³

Streitig ist die steuerliche Behandlung der Abfindung einer Pensionszusage.⁵⁴ Beim Pensionsberechtigten führt dies zu ggf. nach §§ 24, 34 EStG begünstigten Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit.⁵⁵

- 40 ►► BFH I R 70/03 vom 31. 3. 2004, BStBl. 2004 II, 937; I R 16/94 vom 17. 5. 1995, BStBl. 1996 II, 421; siehe hierzu *Briese*, GmbHR 2004, 1132; *Brenner*, DStR 1996, 65; *Höfer*, BB 1996, 41; *Gosch*, DStZ 1997, 1; zur Überversorgung durch eine Witwenklausel, wenn die Ehefrau selbst als Geschäftsführerin einen Pensionsanspruch hat, FG Saarland 1 K 11/97 vom 5. 4. 2001, EFG 2001, 1316, insoweit bestätigt durch BFH I R 48/01 vom 4. 9. 2002, BFH/NV 2003, 347.
- 41 BFH I R 79/03 vom 31. 3. 2004, BB 2004, 1956; aA FG München 6 K 2086/01 vom 11. 2. 2003, DStRE 2004, 390.
- 42 BFH I R 105/94 vom 17. 5. 1994, BStBl. 1996 II, 423; I R 34/95 vom 25. 10. 1995, BB 1996, 582; zu den Grenzen Hessisches FG 4 K 2677/97 vom 15. 2. 2000, GmbHR 2000, 625, Rev. unzulässig, siehe BFH I R 30/00 vom 11. 4. 2001, BFH/NV 2001, 1285.
- 43 BFH I R 147/93 vom 17. 5. 1995, BStBl. 1996 II, 204; ►► Hess. FG 4 K 2429/01 vom 17. 9. 2002, EFG 2003, 640; *Brenner*, DStR 1996, 65; *Höfer*, BB 1996, 41; *Gosch*, DStZ 1997, 1; zur Überversorgung durch eine Witwenklausel, wenn die Ehefrau selbst als Geschäftsführerin einen Pensionsanspruch hat FG Saarland 1 K 11/97 vom 5. 4. 2001, EFG 2001, 1316, Rev. I R 48/01.
- 44 BFH I R 52/97 vom 29. 10. 1997, BStBl. 1999 II, 318; I R 42/97 vom 15. 10. 1997, BStBl. 1999 II, 316.
- 45 ►► BFH I R 99/02 vom 20. 8. 2003, BFH/NV 2004, 373; FG Köln 13 K 1792/00 vom 17. 5. 2001, EFG 2001, 1235, bestätigt durch BFH I B 75/01 vom 22. 1. 2002, BFH/NV 2002, 952; FG Berlin 8 K 8384/97 vom 8. 1. 2001, DStRE 2002, 167; BMF-Schreiben vom 9. 12. 2002, BStBl. 2002 I, 1393; dazu *Höfer/Kaiser*, DStR 2003, 274; *Langohr-Plato*, INF 2003, 256.
- 46 BFH I R 52/97 vom 29. 10. 1997, BFH/NV 1998, 796; Heildesheim, DStZ 2002, 747.
- 47 FG Münster 9 K 7675/97 vom 5. 7. 1999, DStRE 2000, 361, bestätigt durch BFH I R 90/99 vom 29. 11. 2000, GmbHR 2001, 304, mit Anm. *Bickenbach*; BMF-Schreiben vom 25. 7. 2002, BStBl. 2002 I, 706.
- 48 FG Nürnberg I 269/97 vom 14. 3. 2000, EFG 2000, 701.
- 49 ►► FG Münster 3 K 2322/00 vom 31. 1. 2002, GmbHR 2002, 555.
- 50 ►► FG München 6 K 1001/99 vom 19. 3. 2002, EFG 2002, 941.
- 51 8 K 8384/97 vom 8. 1. 2001, DStRE 2002, 167.
- 52 ►► BFH I R 21/03 vom 28. 1. 2004, DStR 2004, 816; dazu *Höfer/Kaiser*, DStR 2004, 2136.
- 53 ►► BFH I R 2/02 vom 7. 8. 2002, BStBl. 2004 II, 131, gegen FG Köln 13 K 6733/00 vom 15. 3. 2001, EFG 2002, 712.
- 54 *Haßelberg*, DStR 2002, 1803, vGA; aA *Hoffmann*, DStR 2002, 2211; *Schwedhelm/Olgemöller*, Was tun mit der Pensionszusage bei Veräußerung der GmbH, GmbH-StB 2003; *Langohr-Plato*, INF 2004, 16, 65.
- 55 ►► BFH XI R 4/02 vom 10. 4. 2003, BStBl. 2003 II, 748; iE streitig, siehe *Beck*, DStR 2002, 473; *Reuter*, GmbHR 2002, 6; *Haßelberg*, DStR 2002, 1803; FG Rheinland-Pfalz 2 K 2605/00 vom 25. 9. 2001, EFG 2002, 275, Rev. VI R 6/02; ►► FG Düsseldorf 17 K 4226/99 vom 18. 3. 2002, EFG 2002, 831, Rev. XI R 11/02; ►► BFH XI R 18/02 vom 13. 8. 2003, DStR 2004, 80; XI R 38/00 vom 12. 12. 2001, DStRE 2002, 497; XI R 53/01 vom 4. 9. 2002, GmbHR 2003, 181.

Gedanken zum Thema Steuerreform

Prof. Dr. Heinz-Jürgen Pezzer, RiBFH, München

I. Vorbemerkung¹

Seit dem *Steueranwaltstag 2004* hat sich die Diskussion natürlich weiterentwickelt. Dennoch sollen hier ein paar Gedanken festgehalten werden.

II. Hindernisse und Notwendigkeit einer Steuerreform, die diesen Namen verdient

Der im vorigen Jahr verstorbene frühere Präsident des BFH Prof. Dr. Franz Klein hat einmal geäußert: „Eine große Steuerreform kriegen wir nur, wenn die Bundeswehr putscht, und das wird nicht geschehen!“ Vermutlich hatte er damit – leider – Recht. Es ist sehr wahrscheinlich, daß die widerstrebenden politischen Interessen keinen „großen Wurf“ zulassen werden. Dabei gibt es unverkennbaren Handlungsbedarf, der im Grundsatz, wenn ich es richtig sehe, auch von niemandem bestritten wird. Folgende Gründe sprechen für eine ernsthafte Steuerreform:

1. Wirtschaftspolitische Gründe für eine Reform

Das Unternehmenssteuerrecht ist zwar nicht der einzige, aber ein ganz wesentlicher Faktor im internationalen Wettbewerb der Unternehmensstandorte. Daraus folgt ein internationaler Wettbewerb der Steuersysteme, in dem Deutschland zur Zeit auf einem der hinteren Plätze oder – je nach Berechnungsmethode – sogar auf dem letzten Platz liegt. Diesen Wettbewerb muß die deutsche Steuergesetzgebung annehmen und erfolgreich bestehen, wenn es gelingen soll, Unternehmensstandorte und Arbeitsplätze im Inland zu erhalten und die Arbeitslosigkeit zu verringern.

2. Rechtsstaatlich-systematische Gründe für eine Reform

Neben diesen wirtschaftspolitischen Erwägungen gibt es rechtsstaatlich-systematische Gründe für eine Reform: Das Steuerrecht wird weithin nicht mehr als Bestandteil einer gerechten Rechtsordnung verstanden. Es erscheint den meisten Steuerpflichtigen überkompliziert, unverständlich, chaotisch. Belastungsunterschiede werden als willkürlich empfunden. Gerichte schlagen sich mit dem Problem des „strukturellen Vollzugsdefizits“ herum, d. h. mit der Frage, ob es verfassungsrechtlich tolerabel ist, wenn das Steuergesetz nicht gleichmäßig gegenüber jedermann vollzogen werden kann, wenn es ein Leichtes ist, sich der Steuerpflicht zu entziehen, und nur die weniger lebensstüchtigen (oder schlecht beratenen) Steuerpflichtigen sog. „Dummensteuer“ zahlen. Als Folge dieses desolaten Zustandes der Steuerrechtsordnung greifen

die Steuerpflichtigen aller sozialen Schichten zu einer als legitim empfundenen Selbsthilfe und versagen dem Steuerrecht weithin die Gefolgschaft, oft durch legale Steuergestaltung, sehr häufig aber auch durch Steuerhinterziehung und Schwarzarbeit. Man kann immer wieder beobachten, daß Bürger, die ansonsten durch und durch rechtstreu sind, die brav an jeder roten Fußgängerampel stehenbleiben, damit renommierten, wie elegant sie ihr Finanzamt hinters Licht geführt haben.

Um hier Abhilfe zu schaffen und so etwas wie steuerrechtliches Rechtsbewußtsein zu schaffen, müßte das Steuerrecht radikal vereinfacht und anhand seiner sachlich begründeten Grundprinzipien, insbesondere des Leistungsfähigkeitsprinzips, auf möglichst einfache und verständliche Grundstrukturen zurückgeführt werden (es muß ja nicht gleich der viel zitierte Bierdeckel sein). Alle Ausnahmeregelungen und systemwidrigen Steuervergünstigungen müßten gestrichen und die dadurch frei werdenden Mittel für eine Steuersatzsenkung auf ein international konkurrenzfähiges Maß eingesetzt werden.

III. Organisatorische Voraussetzungen einer ernsthaften Steuerreform

Eine Steuerreform, die ihren Namen zu Recht trägt, kann nur gelingen, wenn die Mitspieler, die das geltende Steuerchaos geschaffen haben (politische Parteien, Interessengruppen, Verbände, Gewerkschaften) möglichst wenig beteiligt werden. Natürlich kann in einer parlamentarischen Demokratie die letzte Entscheidung über ein Reformwerk nur das Parlament treffen. Aber auf dem Weg bis zu dieser letzten parlamentarischen Entscheidung sollte das fachliche Element dominieren und der fachfremde partei- und verbandspolitische Einfluß möglichst zurückgenommen sein. Die bisherigen Erfahrungen mit Steuerreformkommissionen und -initiativen sind freilich ernüchternd. Aber das sollte kein Grund sein, die Hände resigniert in den Schoß zu legen. Der Arzt, der einen todkranken Patienten auf dem Operationstisch hat, wirft ja auch seine Instrumente nicht in die Ecke.

¹ Der Beitrag gibt in etwa die Diskussion zum Thema „Vereinfachung des Steuerrechts“ wieder, die (zusammen mit RA/FASTr Michael Streck) am Steueranwaltstag 2004 in Berlin geführt wurde. Im Tagungsband „Steueranwalt 2004“ wird die gesamte Diskussion wiedergegeben.

IV. Die Kommission Steuergesetzbuch der Stiftung Marktwirtschaft

Die Erkenntnis, daß für eine echte Steuerreform nur eine überparteiliche, rein fachlich orientierte Initiative erfolgversprechend ist, hat Politiker aller im Bundestag vertretenen Parteien (mit Ausnahme der PDS) bewogen, in enger Abstimmung mit ausgewiesenen Wissenschaftlern unter dem Dach der (unabhängigen und überparteilichen) Stiftung Marktwirtschaft (Berlin) eine Kommission Steuergesetzbuch ins Leben zu rufen. Diese Kommission soll bis 2006 ein Steuergesetzbuch erarbeiten, um es zu Beginn der nächsten Legislaturperiode unabhängig von den jeweiligen Mehrheitsverhältnissen dem Steuergesetzgeber an die Hand zu geben. Die Kommission besteht aus verschiedenen Unterkommissionen (insbesondere Einkommensteuer/AO, Unternehmenssteuerrecht, Internationales Steuerrecht, Bilanzsteuerrecht/Einkünfteermittlung, Umwandlung, Gemeindebesteuerung) sowie einer Lenkungsgruppe, die die Arbeit der einzelnen Gruppen koordinieren soll. Insgesamt wirken zur Zeit etwa 70 Personen mit, die meisten steuerrechtlichen Lehrstühle sind vertreten, ebenso prominente Wirtschaftswissenschaftler, Mitglieder aus den Steuerabteilungen von Unternehmen, Angehörige der steuerberatenden Berufe und des Bundesfinanzhofs. Erfreulich ist, daß auch führende Beamte aus einigen Landesfinanzverwaltungen mitwirken. Die Diskussion mit ihnen ist besonders wichtig, weil nur so erprobt werden kann, ob das, was die „Eierköpfe“ sich ausgedacht haben, in der Verwaltungspraxis auch umgesetzt werden kann.

Das der Kommission gesteckte Ziel und der Zeitplan sind überaus ehrgeizig. Auf der anderen Seite ist meines Wissens noch nie soviel Sachverstand gebündelt mit dem Thema Steuerreform befaßt gewesen. Vielleicht besteht doch Anlaß zur Hoffnung, daß am Ende etwas Brauchbares dabei herauskommen wird.

V. Überlegungen zum Inhalt einer Steuerreform

1. Schlüsselstelle Gemeindebesteuerung

Die Schlüsselstelle der Diskussion liegt in der Gemeindebesteuerung, d. h. in dem Vorhaben, die Gewerbesteuer abzuschaffen und durch eine kommunale Einkommensteuer, die als Zuschlag zur Einkommensteuer ausgestaltet sein könnte, zu ersetzen. Gelingt die Abschaffung der Gewerbesteuer nicht (und das ist möglich, weil die Vertreter der Gemeinden fast panisch für ihren Erhalt kämpfen, offenbar mißtrauen sie jeder angebotenen Ersatzlösung), dann wird auch die notwendige Reform der Unternehmensbesteuerung scheitern. Denn zur Zeit bildet die Gewerbesteuer faktisch eine Sondersteuer nur der Kapitalgesellschaften, weil sie bei Personenunternehmen auf die Einkommensteuer angerechnet

wird. Eine rechtsformneutrale Unternehmenssteuer ist daher nur möglich, wenn die Gewerbesteuer in die Reform einbezogen wird.

2. Rechtsformneutrale Unternehmensbesteuerung

Inzwischen vertritt wohl niemand mehr die Auffassung, Belastungsunterschiede, die allein auf der jeweiligen Rechtsform beruhen, seien ohne weiteres hinzunehmen. Vielmehr wird eine rechtsformneutrale Unternehmensbesteuerung, wenn nicht gar als verfassungsrechtlich geboten, so doch jedenfalls als notwendig und wünschenswert angesehen. Ein Diskussionsansatz zur Schaffung von Rechtsformneutralität geht dahin, die Körperschaftsteuer für Personenunternehmen zu öffnen (optional oder auch verpflichtend). Man darf dann freilich nicht wieder in den Fehler verfallen, das Regelwerk für Kapitalgesellschaften dem Personenunternehmen virtuell überzustülpen. Vielleicht würde es auch ausreichen, lediglich die Umwandlungsmöglichkeiten so zu verbessern, daß sich Personenunternehmen ohne jegliche steuerrechtliche Nachteile in eine Kapitalgesellschaft umwandeln können.

3. Abgeltungssteuer oder duale Einkommensteuer?

Der internationale Steuerwettbewerb zwingt dazu, die Steuern für Unternehmen und Kapitaleinkünfte zu senken. Da eine flächendeckende Senkung der Steuersätze für alle Einkunftsarten auf fiskalische Hindernisse stößt, wird darüber nachgedacht, für Kapitaleinkünfte eine niedrigere Abgeltungssteuer einzuführen oder aber die Steuersätze allein für Unternehmen und für Kapitaleinkünfte zu senken, die übrigen Einkunftsarten, insbesondere die Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit, aber weiterhin relativ hoch progressiv zu besteuern (duale Einkommensteuer). Dafür werden insbesondere skandinavische Vorbilder herangezogen. Ich habe indessen Zweifel, ob ein solches Modell tatsächlich empfehlenswert ist. Die duale Einkommensteuer fordert zu Ausweichgestaltungen geradezu heraus. Wir bekämen dann (spiegelbildlich zur verdeckten Gewinnausschüttung) den „verdeckten Arbeitslohn“. Ein Symposium, welches das Deutsche Wissenschaftliche Institut der Steuerberater e. V. (DWS) im Dezember 2004 in Berlin durchgeführt hat, ergab, daß z. B. in Finnland gerade wegen der Notwendigkeit, durch ständige Gesetzesänderungen Ausweichgestaltungen aufzufangen, diskutiert wird, das System der dualen Einkommensteuer wieder aufzugeben.

Das spricht wohl eher dafür, in Deutschland von vornherein an der synthetischen Einkommensteuer festzuhalten, sie durch Streichung aller Ausnahmen, Vergünstigungen und durch Senkung der Steuersätze international konkurrenzfähig zu machen und durch eine rechtsformneutrale Unternehmensbesteuerung zu ergänzen.

2. Deutscher Finanzgerichtstag: „Für ein gerechteres Steuerrecht“

Trotz einer Vielzahl von Foren zum Steuerrecht besteht bislang wenig Gelegenheit zum Erfahrungsaustausch über die Probleme der richterlichen Arbeit einschließlich der wirtschaftlichen und sozialen Rahmenbedingungen. Weil Gegenstand von Steuerfachveranstaltungen der Fachanwälte für Steuerrecht oder der Steuerberater wie auch der vom Bundesfinanzhof mitgetragenen Münchener Steuerfachtagung meist nur das materielle Steuerrecht ist, wurde der Deutsche Finanzgerichtstag e.V. gegründet. Ziel ist die öffentlichkeitswirksame Außendarstellung der Finanzgerichtsbarkeit erster und zweiter Instanz und ihrer Position zum Stand und zur Entwicklung des Steuerrechts. Angesichts des zunehmend für notwendig(er) gehaltenen Bedarfs an einer solchen öffentlichkeitswirksamen Außendarstellung und der insoweit geführten Diskussionen haben deshalb der Bund deutscher Finanzrichter sowie der Verein der Richter und Richterinnen des Bundesfinanzhofs beschlossen, in Zukunft regelmäßig einen Finanzgerichtstag abzuhalten und ihn durch den zu diesem Zweck gegründeten gemeinnützigen Verein „Deutscher Finanzgerichtstag“ vorbereiten zu lassen.

Die Tagung am 24. 01. 2005 in Köln

Wie ernst das Präsidium des Vereins Deutscher Finanzgerichtstag unter dem Vorsitz des Richters am Bundesfinanzhof Jürgen Brandt das Anliegen nimmt, zeigte bereits das Tagungsprogramm. Daß bei der Entwicklung und Umsetzung gegenwärtig diskutierter einkommensteuerrechtlicher Reformvorhaben das Gebot der Steuergerechtigkeit nach Maßgabe der verfassungsrechtlichen Werteordnung beachtet wird, scheint zwar dem Gesetzgeber immer häufiger aus dem Blick zu geraten, nicht jedoch der Finanzgerichtsbarkeit. So boten die Vorträge des Vormittags eine hervorragende Basis, den Kontext, den das Steuerrecht nie verlassen sollte, in das Bewußtsein der Teilnehmer zu meißeln. Ob der Seltenheit, aber auch der Wichtigkeit dieser Diskussion mag man es nachsehen, daß die Referate des Vormittags in diesem Veranstaltungsbericht weit eingehender gewürdigt werden als die Themen des Nachmittags.

Grußworte

Richter am Bundesfinanzhof Jürgen Brandt stimmte die Zuhörer in diesem Sinne ein. Und wenn die Worte des Staatssekretärs Stiller, der Jochen Diekmann, Finanzminister NRW, vertrat, noch allgemein gehalten blieben, so fand schon die Präsidentin des Bundesfinanzhofs, Dr. Iris Ebling, in ihrer Grußadresse erfrischend deutliche Worte. Die Bezeichnung des Bundesfinanzhofs als finanzpolitisches Risiko und ihrer Person als Lobbyist treffe sie nur bedingt. Sie könne versichern, der Bundesfinanzhof entscheide losgelöst von politischen Interessen und selbstverständlich bezeichne sie sich als Lobbyistin, nämlich als Lobbyistin für die Rechtssuchenden. Erfreulich an dieser Stelle: Ihr Dank an die Angehörigen der rechts- und steuerberatenden Berufe, die dieses Ziel ebenfalls deutlich verfolgten. Sie resümierte weiter, bedingungslos schlank könne der Rechtsstaat nicht werden, wolle er Rechtsstaat bleiben. So komme doch ein einfaches und gerechtes Steuerrecht der Quadratur des Kreises gleich.

Politische Perspektiven für ein gerechteres Steuerrecht – So einfach wie möglich, aber nicht einfacher

Gernot Mittler, Finanzminister des Landes Rheinland-Pfalz, der die politischen Perspektiven für ein gerechtes Steuerrecht unter den besonderen Bedingungen der föderalen Struktur Deutschlands zum Thema hatte, schloß sogleich an: Das Steuerrecht möge so einfach wie möglich, aber bitte nicht einfacher sein. Er mahnte, die Steuerpolitik dürfe nicht in Ratlosigkeit versinken, jedoch zeige die Tatsache, daß in der 14. Legislaturperiode 160 Paragraphen mindestens zweimal geändert und insgesamt 80 steuergesetzliche Maßnahmen beschlossen worden seien, daß eine Beruhigung der Gesetzgebung das Allernotwendigste und Dringlichste sei. Ob die in diesem Zusammenhang von ihm geforderte Konstanz in der Rechtsprechung – durch geänderte Rechtsprechung werde die Reaktion des Gesetzgebers provoziert – eine ebenso richtige Schlußfolgerung ist, sollte dagegen diskutiert werden, müßte sowohl dem Bürger als auch dem Staat die richtige Entscheidung doch mehr bedeuten als Konstanz in der Rechtsprechung.

Das Spiel mit den Zahlen

Wer den Minister kennt, der weiß, daß er sich auch hier dem Spiel mit Zahlen hingeeben hat. Die Steuereinnahmen innerhalb der einzelnen Einkunftsarten zur Anzahl der Erhebungsverfahren ins Verhältnis zu setzen, führt immer zu eindrucksvollen Ausführungen. Kann man im Bereich der Kapitaleinkünfte durch 60 000 besondere Verfahren ein Mehrergebnis von 526 Millionen Euro erzielen, ist dies sicherlich beeindruckender als sich den im Bereich Vermietung und Verpachtung erklärten Verlusten zu widmen. Es verwundert also wenig, daß der Minister an dieser Stelle von seiner Auffassung, die unmittelbare Meldung von Kapitaleinkünften durch Banken an das Finanzamt sei unproblematisch, keinen Hehl machte. Er rechtfertigte dies mit dem Vergleich im Bereich der Lohnsteuererhebung. Mahnend schloß er an, die klammheimliche Sympathie mit dem Steueründer sei ein schlechtes Zeichen für eine Gesellschaft, zumal die Einkommensteuersätze in Deutschland ab 2005 ein historisches Tief erreicht hätten.

Und weil es so schön ist, noch ein Zahlenspiel: 560 Milliarden Euro sei das Volumen der Umsatzsteuerfakturierung. Drei Viertel davon dienten steuerlich einem Nullsummenspiel. Dies bedeute, daß 420 Millionen Euro sinnloserweise hin und her bewegt würden mit dem Erfolg, daß nicht wenig hieraus versickere. Sein Fazit: Bei Umsätzen zwischen Unternehmen soll die Umsatzsteuer nicht berechnet werden, erst auf der Endverbraucherstufe möge es zur Berechnung kommen. Nur so könne verhindert werden, daß die Umsatzsteuer die Achillesverse der Europäischen Union bleibe.

„Soziale Gerechtigkeit“ im Steuerrecht – Ausrichtung der steuerlichen Belastung am Sozialstaatsprinzip

Rudolf Mellinghoff, Richter des Bundesverfassungsgerichtes, betonte die bedeutende Rolle, die dem Sozialstaatsprinzip im Steuerrecht zukommt. Je mehr der Staat bei der Auflegung von Steuern soziale Gesichtspunkte berücksichtige, desto weniger, so die These, sei er später im Rahmen von Sozialleistungen gefordert. Eine sozial ausgerichtete Steuerpolitik entspreche der Selbstverantwortung des Bürgers, respektiere die Entscheidungsfreiheit und vermeide staatliche Intervention.

Konkretisierung durch Art. 6 GG und Art. 3 GG

In Verbindung mit dem Sozialstaatsprinzip konkretisieren die Artikel 6 und 3 des Grundgesetzes die steuerliche Berücksichtigung von finanziellen Aufwendungen innerhalb der Familie. Das Existenzminimum aller Familienmitglieder mindere die darüber hinausgehende wirtschaftliche Leistungs-

fähigkeit, weshalb alle zwangsläufigen Unterhaltsleistungen an Ehegatten, Kinder und Eltern von der Besteuerung freizustellen seien.

Kritik an der Kombination von Kinderfreibetrag und Kindergeld

Deutliche Kritik äußerte *Rudolf Mellinghoff* hingegen an der Kombination von Kinderfreibetrag und Kindergeld. Zu Recht wies er darauf hin, daß die Umrechnung von Kindergeld in einen fiktiven Freibetrag von der Höhe des Spitzensteuersatzes abhängt, dessen Senkung also bei gleichbleibendem Kindergeld zu einer Erhöhung der Sozialleistung führt, ohne daß dem eine Verminderung der Leistungsfähigkeit der Kindergeldbezieher gegenübersteht.

Differenzierung zwischen Ehe und eingetragener gleichgeschlechtlicher Lebenspartnerschaft

Nach § 33a EStG mindern auch Unterhaltsaufwendungen bei eingetragenen gleichgeschlechtlichen Lebenspartnerschaften die steuerliche Bemessungsgrundlage. Nach *Rudolf Mellinghoff* ist es verfassungsrechtlich unbedenklich, daß diese Aufwendungen nicht in Höhe des Ehegattensplittings abzugsfähig sind, da die gleichgeschlechtliche Verbindung nicht dem Schutz des Artikel 6 GG untersteht.

Steuerprogression als Ausdruck des Sozialstaatsprinzips – das Spiel mit Zahlen

In der Steuerprogression gewinne das Sozialstaatsprinzip deutlichsten Ausdruck. Dies liegt auf der Hand. Unterschiedliche Erwerbchancen werden durch eine progressive Besteuerung aufgenommen, wodurch – so der Referent – versucht werde, Unterschiede in der Chancengleichheit zu relativieren. *Rudolf Mellinghoff* zitierte sodann – und auch hier sind die Zahlen natürlich untrüglich – die Datensammlung zur Steuerpolitik des BMF. Gemessen an den Einkünften zahlen danach die oberen 5% der Steuerpflichtigen gegenwärtig 41,4%, die oberen 10% sogar 52,9% des gesamten Lohn- und Einkommensteueraufkommens. Betrachtet man die Anzahl der Steuerpflichtigen, trägt die obere Hälfte 91,7%, die untere Hälfte 8,3% des Lohn- und Einkommensteueraufkommens.

Gerechtigkeitsanspruch und Solidarpflicht des Einzelnen in der Gesellschaft

Die Landesbischöfin

Dr. Margot Käßmann, Landesbischöfin der Evangelisch-Lutherischen Kirche Hannovers, übertrug dann die Erwartung einer Vielzahl der Teilnehmer. Ihr Referat wurde schon deshalb von manchen mit Spannung erwartet, weil sie sich – ebenso wie die Bischöfin selbst – wohl fragten, was eine Bischöfin beim Finanzgerichtstag wolle. Die Bischöfin beantwortete diese Frage schnell: Das Leitthema einerseits von biblisch-christlicher Perspektive beleuchten und es andererseits in den größeren gesellschaftlichen Kontext des Spannungsverhältnisses zwischen Gerechtigkeitsanspruch und Solidarpflicht des Einzelnen einordnen. „In fünf Punkten werde ich zunächst auf die aktuelle Diskussion schauen, anschließend das biblische Zeugnis in den Vordergrund stellen, dann nach einer Erweiterung des Horizontes des Gerechtigkeitsbegriffes fragen und schließlich das Verhältnis Gemeinwohl und Eigennutz beleuchten“, so die Bischöfin.

Und wieder Zahlen

Auch sie spielte mit Zahlen; ein Fünftel der Weltbevölkerung verbrauche 80% des Welteinkommens, alle fünf Sekunden sterbe ein Kind an Unterernährung. 46% der Weltbevölkerung müßten mit zwei Euro am Tag überleben, während eine deutsche Kuh von der EU mit zwei Euro am Tag subventioniert werde. Was heiße Gerechtigkeit für einen Familienvater, der 20 Jahre erwerbstätig war, seinen Arbeitsplatz verliere und nun auf 354 Euro angewiesen sei? Sie rief ins Bewußtsein, daß die Frage nach Gerechtigkeit keine Luxusfrage ist, die sich nur in Zeiten großer Verteilungsspielräume stellt, sondern eine elementare Frage. Es gehe darum, eine Gesellschaft so einrichten zu können, daß sie möglichst vielen ein gutes und würdiges Leben biete. Eine fremde Diktion für den einen oder anderen Zuhörer?

Zum biblischen Befund in Sachen Gerechtigkeit

Unter dieser Überschrift warnte die Bischöfin das Auditorium. Wer eine Bischöfin einlade, müsse damit rechnen, daß es einen Exkurs in die biblischen Bezüge gebe. Sie beschrieb Gerechtigkeit damit nicht als Verteilung von Gütern, die Menschen unter sich nach Maßgabe von Interessen oder Kriterien aushandeln, sondern als eine „Kategorie der Beziehung“, begründet mit der entscheidenden Befreiungserfahrung, dem Auszug der Israeliten aus dem Sklavenhaus Ägypten. Die Schlußfolgerung, Gerechtigkeit in der Bibel sei als Gemeinschaftstreue zu verstehen, erschloß sich schnell. Die wechselseitige Beziehung zwischen dem Einzelnen und der Gemeinschaft in biblischer Tradition bedeutet, was auch heute noch gilt, nämlich daß es nicht gerecht sein kann,

wenn der Einzelne sich auf Kosten der Gemeinschaft bereichert, aber ebensowenig, daß die Gemeinschaft den Einzelnen bevormundet oder knechtet.

Gemeinwohl und Eigennutz – Das menschliche Maß

Die Neigung, das, was die Bibel als Laster bezeichnet – Maßlosigkeit, Gier, Neid, Eitelkeit, Ungeduld – als das zu rechtfertigen, was die wirtschaftliche Entwicklung stärken könnte, färbe in die Politik ab. Dies schockiere. Hier mahnte die Bischöfin vor der Zerstörung des Gemeinwohls. In all der Maßlosigkeit müsse auch von einer Ethik der Grenze die Rede sein. Ihre Schlußfolgerung, auch in der öffentlichen Diskussion sei eine Erweiterung des Gerechtigkeitsbegriffs erforderlich, es sei Jahrzehnte über „Verteilungsgerechtigkeit“ diskutiert worden, statt Fragen der „Befähigungsgerechtigkeit, Tausch- und Leistungsgerechtigkeit, Beteiligungsgerechtigkeit oder auch Generationengerechtigkeit“ einzubeziehen, führte zu dem langanhaltendsten Beifall, den das Auditorium an diesem Vormittag einem Referenten zollte.

Steuergerechtigkeit und Abziehbarkeit von Erwerbsaufwendungen

Prof. Dr. Monika Jachmann, Richterin am Bundesfinanzhof, läutete unter dieser Überschrift den Nachmittag ein. Nach Ausführungen zum geltenden System und zu wesentlichen Reformüberlegungen befaßte sie sich eingehend mit der verfassungsrechtlichen Einbindung des objektiven Nettoprinzips. Sie zitierte in diesem Rahmen zentrale Aussagen des Bundesverfassungsgerichts, Art. 106, 107 GG, setzte sich mit der Besteuerungsgleichheit und den Freiheitsgrundrechten auseinander. Ihre Thesen zur Vereinfachung des Aufwandsabzugs diskutierte sie im Licht der Steuergerechtigkeit versus Praktikabilität und führte sodann eine typisierende Abgrenzung von beruflicher und privater Sphäre an.

Internationale und europäische Steuerbelastungskonkurrenz als Parameter deutscher Steuerreformvorhaben

Prof.-Dr. h. c. mult. Otto-H. Jacobs, Universität Mannheim, erläuterte zunächst die Mindestanforderungen an aussagefähige internationale Steuerbelastungsvergleiche, um sodann das kaum überraschende Ergebnis zu verkünden, Deutschland sei bei der Unternehmensbesteuerung ein absolutes Hochsteuerland. Während eine allgemeine Steuerreform in Deutschland nach seiner Auffassung nicht nötig sei, gelte etwas anderes für die Unternehmenssteuerreform. Gerechtigkeitsüberlegungen, Effizienzgesichtspunkte im Hinblick auf die Investitionsströme in einer globalisierten Welt und nicht

zuletzt die in den EU-Verträgen niedergelegten Grundfreiheiten seien unbedingt zu beachten. Mit der Frage, ob das erprobte nordische Reformmodell (Schweden, Finnland, Norwegen) ggf. Vorbild für Deutschland sein könne, schloß sein Beitrag. Die Antwort wird zu erarbeiten sein.

Steuergerechtigkeit und Einkommensteuerreform – Positionen der Finanzgerichtsbarkeit – Thesen aus drei Arbeitskreisen

Arbeitskreis I: Steuerreform im Kontext europäischen und internationalen (Steuer-) Rechts

Unter der Leitung des *Richters am Bundesfinanzhof Dr. Heinrich Weber-Grellet* erarbeitete dieser Arbeitskreis fünf Thesen. Um den Rahmen des Veranstaltungsberichts nicht zu sprengen, soll hier nur die wesentlichste Essenz wiedergegeben werden. Da EG-Vertrag, EG-Richtlinien und EuGH-Rechtsprechung Vorgaben für den nationalen Gesetzgeber schaffen, die die Kohärenz des nationalen Rechts nicht ausreichend berücksichtigen, ist eine Harmonisierung der (europäischen) Steuersysteme unausweichlich. Unabhängig hiervon stehen weitere Strukturverbesserungen nationalen Steuerrechts auf der Tagesordnung.

Arbeitskreis II: Abziehbarkeit von Erwerbsaufwendungen (objektives Nettoprinzip)

Der *Präsident des Finanzgerichts Köln, Dr. Jürgen Schmidt-Troje*, leitete diesen Arbeitskreis, dessen sieben erarbeitete Thesen hier ebenfalls nur zusammengefasst werden können. Danach ist das objektive Nettoprinzip als Ausdruck der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit verfassungsrechtlich geschützter Kernbestand des deutschen Einkommensteuerrechts. Typisierungen einer Einkunftsart zuzurechnenden Aufwands sind grundsätzlich nur als widerlegbare Vermutung zulässig. Eine Ausnahme gilt für die definitive Quellensteuer auf Kapitaleinnahmen.

Arbeitskreis III: Soziale Gerechtigkeit im Steuerrecht

Acht Thesen erarbeitete dieser Arbeitskreis, der unter der Leitung des *Richters am Bundesfinanzhof Degenhard Freiherr von Twickel* stand. Eine davon ist die Aufforderung, das Ehegattensplitting zum Familiensplitting weiterzuentwickeln, eine andere, als sozial gerechte Alternative zur Berücksichtigung des Freibetrags in der Nullzone des Tarifs komme der Abzug des Grundfreibetrags von der Bemessungsgrundlage in Betracht.

Aktuelle BFH – Rechtsprechung

Die Veranstaltung schloß mit drei Beiträgen zur aktuellen Rechtsprechung des BFH.

Zum Ertragsteuerrecht referierte die *Richterin am Bundesfinanzhof Karin Heger*. Sie befasste sich mit der Entscheidung des 8. Senats vom 25. 05. 2004 (VIII R 4/01), nach der auch ein Minderheitsgesellschafter, der zugleich Geschäftsführer einer GmbH sei, eine vGA bewirken könne. Leider mußte auch hier noch offen bleiben, ob der 1. Senat sich dieser Auffassung anschließen wird. Gleiches gilt für die ebenfalls besprochene Entscheidung des 3. Senats vom 22. 9. 2004 (III R 9/03), mit der eine vGA für den Fall bejaht wurde, in dem Zuschätzungen aufgrund einer Nachkalkulation bei einer Kapitalgesellschaft als vGA an die Gesellschafter zu beurteilen sind.

Richter am Bundesfinanzhof Karl Rainer Kilches diskutierte in seinem Beitrag zur Erbschaft- und Schenkungsteuer die zahlreichen Entscheidungen des 2. Senats zur Bedarfsbewertung von Grundbesitz. Er widmete sich sowohl materiellrechtlichen als auch verfahrensrechtlichen Problemen.

Schließlich erläuterte der *Vorsitzende Richter am Bundesfinanzhof Dr. Wilfried Wagner* den Teilnehmern in seinem Beitrag zur Umsatzsteuer die Bedeutung neuer Verfahren zu umsatzsteuerfreier Gesundheit anhand von Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts, des Europäischen Gerichtshofs und des 5. Senats des BFH.

Ausklang

Wer nach dem Schlußwort noch Kapazität hatte, konnte dann in „zwangloser Kölscher Atmosphäre“ über die Veranstaltung und deren Ergebnisse diskutieren oder sich über die Perspektiven für die weitere Entwicklung des Steuerrechts austauschen – so jedenfalls die Einladung des Veranstalters. Alles in allem – und deshalb wurde der Bericht auch so ausführlich – ist es dem Verein Deutscher Finanzgerichtstag e. V. also mit dem 2. Deutschen Finanzgerichtstag gelungen, eine außergewöhnliche und ausgesprochen gute Veranstaltung zu etablieren.

Auf den 3. *Finanzgerichtstag*, der für den 23. Januar 2006 geplant ist und der in dem Workshop „Europäisches Recht und nationales Einkommensteuerrecht“ am 24. Oktober 2005 in Köln vorbereitet werden wird, darf man gespannt sein. Wir werden berichten. (KBI)

Europäische Einflüsse auf das liechtensteinische Treuhandwesen

Der Europäische Gerichtshof hat (ausgehend von der Daily-Mail-Entscheidung des Jahres 1988) mit seinen Entscheidungen „Centros“ (1999), „Überseering“ (2002) und zuletzt „Inspire Art“ (30. 09. 2003)¹ gewaltige Unruhe in das Gesellschaftsrecht der EU-Mitgliedsstaaten gebracht, vor allem bei denjenigen, die Anhänger der sog. Sitztheorie² waren. Unter der Leitung von Wolfgang Caspers, Rechtsanwalt und Professor an der Hochschule Liechtenstein, wurden die Auswirkungen dieser und anderer aktueller Entwicklungen auf europäischer Ebene in einem Seminar auf dem Campus der Hochschule am 16. 12. 2004 einer vertieften Betrachtung, fokussiert auf ihre Bedeutung für den Finanzdienstleistungsplatz Liechtenstein, unterzogen.

Bereits in seiner Begrüßung und Einführung hob Herr Caspers hervor, daß das Ziel der Veranstaltung darin liege, vor allem die positiven Impulse europäischer Entwicklungen für Liechtenstein im Allgemeinen und das liechtensteinische Treuhandwesen im Besonderen aufzuzeigen. Insbesondere solle das Seminar den Teilnehmern die Gelegenheit verschaffen, sich auf absehbare Entwicklungen aus unternehmerischer Sicht strategisch frühzeitig einzustellen und sich entsprechend am Markt positionieren zu können.

Das Referat von Dr. Martin Wenz³ „Europäische Gesellschaftsformen – Entwicklung, Einführung und Einsatzmöglichkeiten in Liechtenstein“ ging im Sinne einer Problemskizze einleitend zunächst auf die rechtlichen und ökonomischen Barrieren für Mobilität und Flexibilität der Unternehmen in Europa ein. Diesen versuche das europäische Recht durch drei unterschiedliche Strategien, nämlich durch Rechtsanerkennung, Rechtsvereinheitlichung und Rechtsangleichung, entgegenzutreten. Im letztgenannten Zusammenhang kämen den zahlreichen gesellschaftsrechtlichen Richtlinien, die nicht nur Auswirkungen auf innerstaatliches Unternehmens-, Gesellschafts- und Steuerrecht haben, sondern auch auf die grenzüberschreitende Umstrukturierung und Mobilität, die zentrale Rolle zu. Bezüglich der Rechtsanerkennung verwies der Referent auf den zweiten Tagungsbeitrag von Behrens. Im Bereich der Rechtsvereinheitlichung skizzierte Wenz sodann die bestehenden europäischen Gesellschaftsformen EWIV (Europäische Wirtschaftliche Interessenvereinigung), SE (Europäische Aktiengesellschaft) und Europäische Genossenschaft (SCE) und schloss einen Ausblick auf die bislang bekannten Konturen des Europäischen Vereins (AE), der Europäischen Gegenseitigkeitsgesellschaft (ME), der Europäischen Privatgesellschaft (EPC) und der Europäischen Stiftung (EF) an. Infolge der praktischen Relevanz für Liechtenstein lag der Schwerpunkt des Referats auf der Vorstellung der Europäischen Aktiengesellschaft. Auf der Basis des Entwurfs für das liechtensteinische Durchführungsgesetz befaßte sich Wenz vor allem mit der Struktur und den Einsatzmöglichkeiten für die SE

im liechtensteinischen Gesellschaftswesen. Die insoweit angesprochenen vielfältigen Möglichkeiten lieferten hierbei interessante Perspektiven für die Berücksichtigung dieser Rechtsform gerade auch im Rahmen von Beratungen mittelständischer Unternehmen für grenzüberschreitende europäische Aktivitäten.

Prof. Dr. Peter Behrens⁴ beleuchtete ausführlich „Die Bedeutung des Gemeinschaftsrechts für die Anerkennung und grenzüberschreitende Mobilität liechtensteinischer Verbandspersonen im Lichte der jüngsten Rechtsprechung des EuGH zur Niederlassungsfreiheit von Gesellschaften“. Ausgangspunkt waren verschiedene Urteile deutscher Instanzgerichte wie des AG Hamburg⁵, des LG Rottweil⁶, aber auch des OLG Hamm⁷ und des Bundesgerichtshofs⁸, die Gesellschaften aus Liechtenstein, welche in Deutschland Rechte geltend machten, die grundsätzliche Anerkennung als Rechtssubjekt verweigerten bzw. sich mit entsprechendem Vortrag der Vorinstanzen zu befassen hatten. Indes: Seit 1995 ist Liechtenstein Mitglied des EWR, weshalb seit diesem Zeitpunkt auch die Grundfreiheiten relevant wurden.

- 1 EuGH vom 27. 09. 1988, Rs. 81/87, Slg. 1988, 5483 („Daily Mail“) = NJW 1989, 2186 ff.; EuGH vom 09. 03. 1999, Rs. C 212/97, Slg. 1999, I-1459 („Centros“) = NJW 1999, 2027 ff.; EuGH vom 05. 11. 2002, Rs. C 208/00, Slg. 2002, I-9919 („Überseering“) = NJW 2002, 3614 ff. = JUS&News 2004, 79 ff.; EuGH vom 30. 09. 2003, Rs. 167/01, („Inspire Art“) = NJW 2003, 3331 ff. = JUS&News 2004, 97 ff. Hierzu Priester, steueranwaltsmagazin 2003, 89 ff.; Behrens, IPRax 2004, 200 ff. u.a.
- 2 Vgl. nur Zimmer, NJW 2003, 3585 ff., Horn, NJW 2004, 893 ff., Sandrock, BB 2003, 2588 ff., Altmeyden, NJW 2004, 97 ff., Ulmer, NJW 2004, 1201 ff.
- 3 Dr. rer. pol., Dipl. Kfm., Wiss. Assistent am Lehrstuhl für Allg. Betriebswirtschaftslehre, Betriebswirtschaftliche Steuerlehre und Steuerrecht, Ludwig-Maximilians-Universität München.
- 4 Prof. Dr. iur., M. C. J. (New York), Lehrstuhl für Europäisches und Internationales Wirtschaftsrecht an der Universität Hamburg.
- 5 MDR 1964, 1009 ff.
- 6 Urteil vom 28. 01. 1985, IPRax 1986, 110.
- 7 Urte. vom 18. 08. 1994 = WM 1995, 456 ff. Zuletzt wohl OLG Frankfurt, Urte. vom 28. 05. 2003, IPRax 2004, 56 ff. s. hierzu JUS&News 2004, 47 ff.
- 8 Urte. vom 30. 01. 1970 = BGHZ 53, 181. Hierzu aber auch BGH-Urte. vom 17. 05. 1977 = NJW 1977, 1637 ff.; Urte. vom 04. 11. 1977 = WM 1978, 12 ff.; Urte. vom 23. 03. 1979 = WM 1979, 693 ff.; Urte. vom 28. 02. 1980 = NJW 1980, 1567 ff. Hierzu grundlegend und umfassend aus liechtensteinischer Sicht Prast, Anerkennung liechtensteinischer Gesellschaften im Ausland: eine rechtsvergleichende Untersuchung nach deutschem, schweizerischem und österreichischem Recht. Lachen: Dike, 1997. Bachelor-Thesis von Bösch, „Mögliche Auswirkungen der jüngsten EuGH-Rechtsprechung auf das liechtensteinische Gesellschaftswesen; unter besonderer Berücksichtigung der Anerkennung liechtensteinischer Gesellschaftsformen in der Bundesrepublik Deutschland.“ (FH Liechtenstein, 2004).

Behrens setzte sich im folgenden ausführlich mit der Anerkennung liechtensteinischer Gesellschaften im Lichte der Niederlassungsfreiheit der Art. 43 ff. EG auseinander. Die hierzu ergangenen Urteile des EuGH, zuerst *Daily Mail*, dann in recht schneller Abfolge *Centros*, *Überseering* und *Inspire Art* haben zunächst Diskussionen hinsichtlich der Erfordernisse des Verkehrsschutzes vor allem aber des Gläubigerschutzes aufkommen lassen. Die Fragen des Eigenkapitalersatzes, der Durchgriffshaftung und der Haftung für etwaige Insolvenzverschleppung sind noch nicht ausreichend geklärt. Dennoch: Die genannten Ausgangsfälle gehören nach Ansicht von Behrens der Vergangenheit an. Liechtensteinische Gesellschaften und juristische Personen seien im gesamten EWR anzuerkennen.⁹

Nach der Mittagspause befasste sich Dr. Bernd Hammermann¹⁰ mit der Frage „Corporate Governance-Diskussion in der EU: (K)ein Thema für das liechtensteinische Treuhandwesen?“ Der Referent betonte, Corporate Governance¹¹ sei bereits ein Thema in Liechtenstein. Dies zeige u. a. der Jahresbericht des Amtes für Finanzdienstleistungen. Der beschlossene Aktionsplan zur Modernisierung des Gesellschaftsrechts und Verbesserung der Corporate Governance in Europa aus dem Jahr 2002 sei zudem geeignet, das liechtensteinische Gesellschaftsrecht weiterzuentwickeln und dies aus der derzeitigen Unsicherheit zu befreien. Die Orientierung an europäischen Gesellschaftsformen spiele insoweit hinein, ebenso die „Konkurrenz“ ausländischer Gesellschaftsformen infolge der Erleichterungen von Umstrukturierungen und gesteigerter Mobilität. Nationale Unternehmensformen sollten daher mittelfristig transparenter werden und die Aktionärsrechte müssten besser geschützt werden. Die EU setze zwar insoweit mehr auf die Marktkontrolle und den entsprechenden Druck der Marktteilnehmer als auf die Setzung neuer Rechtsakte. Gleichwohl müsste den Fragen der Corporate Governance sowohl bei der Errichtung von Rechtsformen als auch nicht zuletzt aus der Perspektive einer Professionalisierung der (liechtensteinischen) Verwaltungsräte in der Zukunft die gebührende Beachtung geschenkt werden. Insbesondere sei an die Erarbeitung eines den speziellen Bedürfnissen des liechtensteinischen Gesellschaftswesens Rechnung tragenden Corporate-Governance-Kodexes zu denken.

Dr. Andrea Entner-Koch¹² hob in ihrem Referat „Europäische Einflüsse auf die Konturen des Treuhänderberufes“ hervor, daß das europäische Recht bereits einen großen Einfluß auf die freien Berufe und damit den Finanzdienstleistungsmarkt

in Liechtenstein ausgeübt habe. Aufgrund des Leitmotivs des EWRA, dem Diskriminierungsverbot, seien insbesondere Auswirkungen der Niederlassungsfreiheit und des freien Personenverkehrs in Liechtenstein zu spüren. Zwar wurde bei der Wohnsitznahme von EWR-Staatsangehörigen durch eine zahlenmäßige Begrenzung eine Sonderlösung erreicht, allerdings müßten die Arbeitnehmerfreizügigkeit und die Freiheit der Dienstleistung vollumfänglich gewährleistet werden. Die Rechtsanwalts-Niederlassungsrichtlinie (RL 98/5/EG) habe bereits zur Einrichtung der niedergelassenen europäischen Rechtsanwälte und damit zu einer Änderung des Rechtsanwaltsgesetzes mit Rückwirkungen auf den Treuhänderberuf geführt. Und auch die Übernahme der ersten und zweiten Wertpapierdienstleistungsrichtlinie werde zu gravierenden Änderungen der berufsständischen Konturen des Treuhänderberufes liechtensteinischer Prägung führen.

In seinen *Schlußworten* faßte Herr Prof. Caspers zusammen, daß dem liechtensteinischen Treuhandwesen in den nächsten Jahren erhebliche Veränderungen ins Haus stünden. Diesen Herausforderungen gelte es, sich unternehmerisch und persönlich zu stellen. Konsequente Weiterbildung und eine frühzeitige strategische Positionierung seien unerlässlich, gleichzeitig aber auch der Schlüssel zu einem dauerhaften Erfolg des liechtensteinischen Treuhänders in einem sich wandelnden Umfeld.

Jürgen Wagner (JW)

9 Hierzu grundlegend auch *Baudenbacher/Buschle*, Niederlassungsfreiheit für EWR-Gesellschaften nach *Überseering*, *JUS&News* 2004, 7 ff.

10 Dr. iur., Member of the EFTA Surveillance Authority College, Brüssel.

11 Grundlegend hierzu u. a. etwa *Forstmoser*: Corporate Governance in der Schweiz – besser als ihr Ruf, in „Corporate Governance“, Symposium zum 80. Geburtstag von Arthur Meier-Hayoz (Zürich/Basel/Genf 2002) S. 15 ff. mit zahlreichen weiteren Hinweisen; *Adrian Plüss*: Corporate Governance auf dem Vormarsch, *IWR* 1/2003 S. 12 ff. Für Deutschland bereits *Baums*, Bericht der Regierungskommission Corporate Governance, Köln (2001); Kommentierung durch *Ringleb/Kremer/Lutter/v. Werder*, München (2003); zuletzt *Peltzer*, Deutsche Corporate Governance, München (2003) und *Weber*, Die Entwicklung des Kapitalmarktrechts 2003, *NJW* 2004, 28 (35); s. a. Stellungnahme des DAV NZG 2003, Sonderbeilage Heft 9.

12 Dr. iur., LL.M., Leiterin Stabstelle EWR, Vaduz.

Steueranwalt International 2005

11.–12. 03. 2005, Hotel Punta Negra, Costa d'en Blanes, Mallorca/Spanien

Die Referenten boten praxisorientierte Grundlagen des Internationalen Steuerrechts. Prof. Dr. Bert Kaminski (Universität Greifswald), Prof. Dr. Günther Strunk (TU Ilmenau) und RA/FAStR Sebastian Korts referierten zwei Tage lang über Grundlagen, aber auch über die neueren Entwicklungen im Internationalen Steuerrecht. Auch das Europarecht spielt in zunehmendem Maße eine Rolle.

Bereits die *Anknüpfung der Steuerpflicht* nach §§ 8 und 9 AO kann höchst problematisch sein. Bereits durch ein Ferienhaus auf Mallorca kann eine doppelte Ansässigkeit begründet werden. Doppelte Ansässigkeit und damit doppelte Besteuerung kann allerdings vermieden werden: Bspw. kann die ausländische Ferienimmobilie über eine Kapitalgesellschaft gehalten werden, um (vor allem) die ausländische Erbschaftsteuer zu vermeiden, die z. T. wesentlich höher als die deutsche Erbschaftbesteuerung sein kann.

In der AO sind zahlreiche Vorschriften hinsichtlich der *Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen bei Auslandssachverhalten* enthalten (z. B. §§ 90, 160 und 138 AO), die u. a. durch die Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung (GAufzV) verschärft wurden. Die Anzeigepflichten des § 138 Abs. 2 AO wurden zwischenzeitlich durch ein BMF-Schreiben konkretisiert. Zusätzlich trat die EG-Amtshilferichtlinie (2004/56/EG) zum 01. 01. 2005 in Kraft.

Im Bereich der *Verrechnungspreise und der Einkunftszurechnung* erläuterten die Referenten u. a. die neuen Dokumentationspflichten aufgrund des § 90 Abs. 3 AO („StVerGAbG“) und die angedrohten Sanktionen. Hinzu kommt der automatisierte Abruf von Kontoinformationen, der es der Finanzverwaltung ab dem 01. 04. 2004 ermöglicht, Kontodaten abzurufen. Angesichts der Tatsache, daß sich die anfragende Finanzbehörde selbst kontrolliert (§ 93 b Abs. 3 AO), ist zu vermuten, daß die Datenabfrage künftig zur Regel wird.

Die *Funktions-, Unternehmens- und Wohnsitzverlagerung in das Ausland* ist nicht nur aktuell, sondern auch praktisch sehr bedeutsam. Nach einer Umfrage des DIHK (Deutscher Industrie- und Handelskammertag) aus dem Herbst 2004 planen 43 % der 7 500 befragten Unternehmen, Funktions-

verlagerungen aus Deutschland vorzunehmen. Der Wohnsitzverlagerung natürlicher Personen ist der Gesetzgeber bisher durch § 6 AStG entgegengetreten. Dieser wird nach dem Urteil des EuGH vom 11. 03. 2004 („Laystrie du Saillant“) durch eine Neuregelung ersetzt – voraussichtlich noch im Jahre 2005.

Während im letzten Jahr „*Personengesellschaften im Internationalen Steuerrecht*“ problematisiert wurden, kam nun ein bedeutender Abschnitt zum „*Europarecht und Internationales Steuerrecht*“ hinzu: Neben der Darstellung der bisherigen Harmonisierungsschritte (differenziert zwischen direkten und indirekten Steuern) zeigte der Überblick über die Rechtsprechung des EuGH, daß EG-rechtliche Bedenken bereits in der Beratung Berücksichtigung finden sollten. Wie reagiert der Gesetzgeber auf die europarechtlichen „Risiken“? Eine Untersuchung innerhalb der Finanzverwaltung hat ergeben, daß – würden alle anhängigen Fälle zu Gunsten der Steuerpflichtigen entschieden – dies den Fiskus ca. 56 Mrd. Euro kosten würde. Davon abgesehen ist der Gesetzgeber aufgefordert, auf europarechtliche Bedenken zu reagieren. Der Aufschub der Besteuerung – die mögliche Lösung bei der Wegzugsbesteuerung – wird nicht immer die adäquate Lösung sein. Ebenso wird es dauerhaft nicht durchzuhalten sein, Vertragsverletzungsverfahren abzuwarten.

Die Grundlagen des Internationalen Steuerrechts wurden bereits im „*Praxisleitfaden Internationales Steuerrecht 2004/2005*“ zu Beginn des Jahres veröffentlicht. Auch die Weiterentwicklung und die neuen Informationen werden von der Arbeitsgemeinschaft Steuerrecht im DAV in einem *Tagungsband* veröffentlicht, der im Richard Boorberg Verlag im Herbst 2005 erscheinen wird.

„**Praxisleitfaden Internationales Steuerrecht 2005/2006**“, Herausgeber Arbeitsgemeinschaft Steuerrecht im DAV, erscheint voraussichtlich Mitte Oktober 2005 im Richard Boorberg Verlag (Stuttgart) und wird mit dem **steueranwaltsmagazin** 04/2005 ausgeliefert.

Redaktion

Haufe Steuer Office Professional, DVD, September 2004, 396 €

Das *Haufe Steuer Office Professional* auf DVD ist ein in der Tat beeindruckendes Softwarepaket. Die Funktionen sind im Wesentlichen eine umfassende Sammlung steuerlicher und anderer Gesetze sowie Verwaltungsanweisungen, eine sehr umfangreiche und aktuelle Rechtsprechungsdatenbank, ein ausgiebiges Themenlexikon sowie Arbeitshilfen. Bei letzteren sind insbesondere Musterverträge und -vorlagen mit Erläuterungen und Excel-Berechnungstools im steuer- und wirtschaftsrechtlichen Bereich hervorzuheben.

Der Aufbau ist so übersichtlich wie funktionell. Die Suchfunktion ist beeindruckend schnell und liefert gute Ergebnisse. Der Stand (September 2004) ist durchgängig umgesetzt. Dem *Steuer Office* kann damit eine sehr gute Gestaltung und Aktualität bescheinigt werden. Der Umfang genügt höchsten Ansprüchen. Wirklich praktisch sind die gut funktionierenden Querverweise, die in den Steuer-gesetzen, im Themenlexikon usw. eingebaut sind. Wie im Internet Explorer kann man Favoriten setzen.

Besonders umfangreich sind die Arbeitshilfen. Berechnungstools finden sich für mannigfaltige Bereiche, etwa AfA-Rechner, Einnahme-Überschuß-Rechnungen, Steuerbelastungsvergleiche, Bilanzanalyse-Tools, Rückstellungsspiegel, Pfändungsrechner, bis hin zu einem komplexen Erfassungsbogen zur Ausarbeitung einer Konzeption für eine betriebliche Altersversorgung. Die Sammlung amtlicher Formulare als PDF ist fast schon beängstigend. Die Mustervorlagen für Schreiben, Klagen, Anträge, Anmeldungen, Protokolle und Beschlüsse sind mit Liebe zum Detail und Sorgfalt hergestellt. Stets finden sich erläuternde Hinweise. Auch die Vertragsmuster beeindrucken durch Erläuterungen, Komplexität wie Vollständigkeit. Beispielhaft seien hier Unternehmenskaufverträge, Franchiseverträge und Gesellschaftsverträge verschiedener Rechtsformen aufgezählt. Aber auch AGB findet man, Ehe- und Erbverträge sowie vielfältige Arbeitsverträge. Beispiele des Themen-

lexikons würden diesen Beitrag sprengen, denn es umfaßt über 1 000 Einträge, hinter denen jeweils ein kleiner Aufsatz steckt.

Etwas Kritik muß bei so viel Lob natürlich auch sein. So sind zum Beispiel die verfügbaren Gesetze in Kategorien unterteilt, eine Gesamtliste aber fehlt leider. Da muß man nicht lange nach Fehlern suchen: Unlogischerweise findet man die BRAGO unter „Sonstige Gesetze“, das neue RVG aber unter „Wirtschaftsgesetze“. Obwohl nahezu alle Steuergesetze enthalten sind, fehlen einige Exoten wie das Kaffeesteuergesetz ganz. Es ist zwar beim *Haufe Steuer Office* die Ausnahme, aber teilweise mangelt es doch auch an Aktualität. So ist der Prozeßkostenrisiko-Rechner nur für die BRAGO erhältlich, dabei möchte man das Risiko ja gerade für neue Fälle abschätzen können, für die das RVG maßgeblich ist. Kleine Macken finden sich auch in der Suchfunktion. Gibt man beispielsweise unter „Verwaltungsanweisungen“ den Suchbegriff „§ 6 AStG“ an, wird – obwohl im Datenbestand vorhanden und den Suchbegriff enthaltend – nicht die entsprechende Anweisung der OFD Berlin (IStR 2004, 762) gefunden, sondern einfach der Gesetzestext angezeigt. Die Gesetzestexte sind teilweise nicht ganz sauber eingescannt. Manchmal ist die Artikelnummerierung unvollständig oder ein „w“ wurde zu „vv“, z. B. beim DBA Schweiz.

Die kleinen Nachteile vermögen das Gesamtbild aber nicht zu trüben. Schon die Rechtsprechungsdatenbank und die weit über das Steuerrecht hinausgehende Textsammlung rechtfertigen den Kaufpreis. Sowohl als Steuerberater wie auch als Rechtsanwalt kann man hervorragend von den Vertragsmustern und Berechnungstools profitieren und ab und zu etwas im Themenlexikon nachschlagen. Umfang, Aktualität und Umsetzung begründen ganz klar: uneingeschränkte Kaufempfehlung. Man muß ja nicht warten, bis der Verlag anruft. (RB)

Die Rubrik „LiteraTour“ greift willkürlich und subjektiv aus der Flut der steuerrechtlichen Literatur besonders lesenswerte oder wenigstens bemerkenswerte Beiträge heraus. Angesichts der Flut steuerrechtlicher Literatur soll nicht der Eindruck erweckt werden, die Redaktion hätte die Vielfalt der Publikationen auch nur annähernd gesichtet. Erst recht ist damit keine Abwertung nicht erwähnter Autoren verbunden.

Kühn/von Wedelstädt (Hrsg.)

Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung

Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart, 18. Aufl., 2004,
1 248 Seiten

Rein optisch ein ausgewachsener Kommentar: Fast 1 250 Seiten, 2-spaltig, Mikroschrift, beinhaltet die Kommentierung von AO, FGO und FVG außerdem noch ergänzende Vorschriften bspw. der BPO. Eher etwas für den Schreibtisch als für die Aktentasche: Mehr als 2 000 g schwer.

Nicht problematisiert (z. B. angesichts § 42 Abs. 2 AO) wird die Frage nach der Gerichtssprache in der Kommentierung des § 52 FGO. Wenig problematisiert werden Einzelfragen wie bspw. die Frage des „großen Ausmaßes“ in § 370a AO. Erfreulich klar dann die Frage des § 30a AO: „Kein Bankgeheimnis“. Also: Trotz seines riesigen Umfangs ist diese Darstellung weniger Kommentar als vielmehr eine umfangreiche lexikonartige Darstellung. Und das ist auch gut so.

Eidenmüller

Ausländische Kapitalgesellschaften im deutschen Recht

C.H. Beck, München, 2004, 395 Seiten

„Völlig neue Gestaltungsmöglichkeiten“ sieht der Autor auf deutsche Unternehmen(-sgründer) durch den jetzt möglichen Einsatz der „Ltd.“ oder der „US Inc.“ in Deutschland, aber auch durch die Ausweitung auf Gesellschaften aus dem EWR-Raum (Island, Norwegen und Liechtenstein) zukommen. Insbesondere Liechtenstein sei „ein besonders attraktiver Inkorporationsort“. Genau so wollten es die Liechtensteiner hören. Die Stiftung und die Anstalt wird also beweglich und EU-kompatibel.

Dieses Buch bewegt sich in hervorragender Weise an der Schnittstelle zwischen Gesellschafts- und Steuerrecht: Die völkerrechtlichen und europarechtlichen Vorgaben (Stand Juli 2004) werden ausführlich dargestellt und kommentiert. Der Wettbewerb der Gesellschaftsrechte in Europa führt den Autor/die Autoren zu umfangreichen Vorschlägen und Aufgabenkatalogen für den europäischen und den

deutschen Gesetzgeber. Und nicht nur diese sind interessant und wegweisend – auch die „U-turn-Konstruktionen“ (S. 73), die der deutsche Steuergesetzgeber schon längst beherrscht.

Schaumburg (Hrsg.)

Unternehmenskauf im Steuerrecht

Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart, 3. Aufl., 2004,
535 Seiten

Im Juli 2004 legte der Herausgeber zusammen mit gut 15 anderen Autoren eine steuerrechtlich geprägte Darstellung des Unternehmenskaufs vor. Trotz des immer noch schwächelnden m&a-Geschäfts ist diese Themensammlung in der 3. Auflage wieder aktuell aufbereitet. Fallvarianten, Gestaltungsbeispiele oder Randthemen wechseln einander ab. USA und Frankreich erweitern den Horizont, ebenso wie die „Postaquisitorische Verlustnutzung“. Hingegen sind Begriffe wie „step up“ oder „tax due diligence“ schon alte Bekannte.

Besonders anregend ist zum Abschluß dieser thematisch abgeschlossenen Sammlung von Fachaufsätzen die Fallstudie „Kaufvertrag über Anteile an Kapitalgesellschaften“ von *Mueller-Thuns*. Die vertraglichen und steuerlichen Aspekte derartiger Transaktionen werden sorgfältig, aber auch ausreichend knapp herausgearbeitet. Praktisch wichtige Fragen wie der Übergangstichtag, Kaufpreis und die Zahlungsmodalitäten, Gewährleistung und Garantien bilden den zivilrechtlichen Teil. Steuerrechtliche Gewährleistungen und Garantien werden darin ebenso behandelt wie die Beendigung von Unternehmensverträgen und Organisationsverhältnissen.

Franzen/Gast/Joecks

Steuerstrafrecht, Reihe Beck'sche Steuerkommentare

C.H. Beck, München, 6. Aufl., 1 197 Seiten

Andere Rezensenten, u. a. *Weyand* (DStR 2005, Heft 3, S. XV) haben sich dieses Werk schon zur Brust genommen. *Weyand* hat seine rechtspolitischen Vorstellungen zu Detailfragen dort sehr deutlich gemacht, was mitunter auch übertrieben wirkt. *Dieses* Werk hat solche Rezensionen allerdings nicht verdient.

Inhaltlich wird das gesamte Rechtsgebiet des Steuerstrafrechts mehr als abgedeckt. Sogar Zoll- und Verbrauchsteuerstrafrecht sind enthalten. Gewöhnungsbedürftig sind nur die Literatur-Zusammenstellungen, die nicht etwa alphabetisch, sondern chronologisch geordnet sind. So trifft

man dann unerwartet auf Aufsätze aus der ZfZ 1961 (S. 289 ff.: „Strafverfolgung von kleinen Zollvergehen“) oder aus der JW 1921 (S. 547 ff.: „In dubio pro fisco“).

Die 1. Auflage erschien im Jahr 1969. Es ist nur zu vermuten, daß der damalige Umfang wesentlich geringer war. Die umfassende Kommentierung des StraBEG durch *Joecks* kann in der nächsten Auflage ja wieder entfallen. Die Phantasie des Gesetzgebers und zunehmender Verfolgungsdruck werden die Autoren noch weiter auf Trab halten und wohl auch die Auflagenintervalle verkürzen.

Frotscher

Körperschaftsteuer

C. H. Beck, München, 2004, 260 Seiten

Was braucht man mehr: Die Beschreibung der Grundlagen (des KStG), die „Besteuerung der Körperschaften“, die Beschreibung der „Gesellschafts- und Gesellschafterebene“ und ein paar verfahrensrechtliche Regelungen. Zahlreiche Anmerkungen, Einschübe, Beispiele und eine angenehm ausreichende, aber nicht erdrückende Fülle von weiterführenden Fußnoten. Für Studierende und Praktiker ausreichend, auch wenn darin nicht alle Spezialprobleme ausführlich ausgewalzt werden.

Gosch

Körperschaftsteuergesetz

C. H. Beck, München, Reihe Beck'sche Steuerkommentare, München, 2005, 1 762 Seiten

Anders als das Werk von *Frotscher* richtet sich dieses Buch von RiBFH *Gosch* sicher nicht an Studenten, sondern an alle, die sich vertieft mit dem Körperschaftsteuerrecht zu befassen haben. Vom Umfang her eine umfangreiche Kommentierung, von der Systematik her eine anschauliche Aufbereitung des nicht immer ganz einfachen Stoffes. Zwar wird das „jüngste“ Urteil zur „Ltd“ („Inspire Art“, s. hierzu *Priester*, steueranwaltsmagazin 2003, 89 ff.) erst gar nicht erwähnt, dennoch ist die systematische Aufbereitung der grenzüberschreitenden Sitzverlegung bereits in § 1 RN 60 ff. hervorragend gelungen. Ergänzt wird diese Thematik durch die Ausführungen in § 12 RN 16 ff., wo sich bereits einige Überlegungen hinsichtlich der Auswirkungen des EuGH-Urteils vom 11. 03. 2004 „Hughes de Laysterie du Saillant“ (DStR 2004, 551 ff.) finden.

Allein die Kommentierung des § 8 KStG füllt in diesem Werk gut 350 Seiten, §§ 8 a und b noch einmal gut 100. Das liegt in der Natur der Sache, nicht an den Autoren. Denen ist nämlich die „richtige Balance zwischen Darstellung und Argumentation“ gelungen.

Damrau (Hrsg.)

Erbrecht, Praxiskommentar

zerb-Verlag, Angelbachtal, 2004, 2 125 Seiten, mit CD-ROM

Gut 15 Autoren, darunter u. a. *Tanck* und *Daragan*, legen ein außerordentlich umfangreiches Werk (Stand 01. 05. 2004) vor, das sich insoweit zu Recht als „Praxiskommentar Erbrecht“ verkauft. Dieses Werk sei zum überwiegendem Teil von Anwälten für Anwälte geschrieben. Es beansprucht im besonderen Maße Praxistauglichkeit. Der Zugriff auf die mitgelieferte CD-ROM sei in sonstigen Kommentaren nicht zu finden, so der Herausgeber, em. Professor an der Universität Konstanz, nun selbst Rechtsanwalt. Mit der Anschaffung eines neuen Kommentars darf also durchaus die Hoffnung auf Aktualität verbunden sein. Dies ist „beim *Damrau*“ auch überwiegend der Fall. Verwunderlich ist aber doch, daß ein OLG-Urteil zum Pflichtteilsrecht ausgiebig diskutiert und inhaltlich abgelehnt wird, während dieses Urteil bereits im Jahre 2003 durch den BGH aufgehoben wurde (§ 2325 RN 63 – 64, OLG Dresden, Urt. v. 02. 05. 2002, BGH, Urt. v. 10. 12. 2003 – IV ZR 249/02). Um so erstaunlicher, da an anderer Stelle im Kommentar genau dieses BGH-Urteil, wenn auch in anderem Zusammenhang, benannt wurde.

Für eine Kommentierung eher ungewöhnlich, aber keinesfalls schädlich sind die optisch hervorgehobenen Beispiele oder Übersichten. Der praxisorientierte Kommentierungsaufbau ist ebenso ungewöhnlich: Dem Allgemeinen folgen Tatbestand, Rechtsfolge und Kosten und schließlich Gestaltungshinweise/Haftungsfallen.

Die beiliegende CD ist ordentlich programmiert. Wie in einer Windows-Hilfedatei kann man sich durch die Kapitel durchblättern. Die Vorteile zur Buchversion sind aber eher beschränkt. Die Suchfunktion ist zu undifferenziert. Zwar kann man *boolsche Operatoren* (and/or/nor/near) eingeben, dies ist aber nicht wirklich benutzerfreundlich. Prima ist hingegen, daß die Fundstellen auf Urteile im Kommentar verlinkt sind. Mit einem Mausklick erscheint das Urteil im Volltext und kann kopiert werden. Ein Klick auf „zurück“, und schon ist man wieder im Kommentar. Das ist wirklich gelungen.

Der „postmortale Dekadensprung“ ist natürlich enthalten, den *Daragan* propagiert, wenn er „Die Auflage im Steuerrecht“ kommentiert (§ 2192 ff., RN 22 ff.). Zustimmende Literatur ist zitiert, kritische leider nicht. Aber daß es zehn Arten von Auflagen gibt (u. a. Quotenaufgabe, Vorausauflage und Unteraufgabe ...), wußten die meisten Steuerrechtler sowieso nicht.

In der nächsten Ausgabe u. a. Stollfuß, Steuer-Ratgeber 2005, 32. Aufl.; Grashoff, Steuerrecht 2005; Braun, InsO, 2. Aufl.

Redaktion

Verlustverrechnung nach § 10 d EStG unter Berücksichtigung der Sonderregelungen der §§ 2 b, 15 Abs. 4, 22, 23 EStG

Jens Intemann

Abstract: Nach § 10 d Abs. 2 EStG ist der Verlustabzug in der Höhe beschränkt. Diese allgemeine Verlustabzugsbeschränkung ist auch bei den besonderen Verlustverrechnungsbeschränkungen der §§ 2 b, 15 Abs. 4, 22, 23 EStG zu beachten. Der BMF hat sich nunmehr dazu geäußert, in welchem Verhältnis die allgemeine Verlustabzugsbeschränkung zu den besonderen Verlustverrechnungsbeschränkungen verhält.

Anlaß: BMF-Schreiben vom 29. 11. 2004, erlassen von: BMF Az. IV C 8-S 2225-5/04, Sonst. Fundstelle: FR 2005, 115

I. Einleitung

Der Gesetzgeber hat in den letzten Jahren die Möglichkeiten zur Verlustverrechnung in erheblichem Maße eingeschränkt. Dabei hat er aber jeden systematischen Ansatz vermissen lassen. Daher ist weithin ungeklärt, in welchem Verhältnis die einzelnen Verlustverrechnungsbeschränkungen zueinander stehen.

Besondere Schwierigkeiten bereitet dabei die Tatsache, daß die besonderen Verlustverrechnungsbeschränkungen der §§ 2 b, 15 Abs. 4, 22, 23 EStG zu ihrer Anwendung wiederum auf § 10 d EStG verweisen. Der Verweis führt dazu, daß die Deckelung des Verlustabzugs nach § 10 d Abs. 2 EStG auch für die besonderen Verlustverrechnungsregelungen gilt. Der BMF hat nunmehr dazu Stellung genommen, wie der abzugsfähige Verlust zu ermitteln ist (BMF-Schreiben vom 29. 11. 2004, FR 2005, 115). Die Regelung gilt dem Grunde nach gem. § 8 Abs. 1 KStG auch für Kapitalgesellschaften.

II. Auffassung des BMF

Nach Auffassung der Finanzverwaltung bilden die besonderen Verlustverrechnungsbeschränkungen eigene Verrechnungskreise. Diese Verrechnungskreise treten unabhängig neben die Beschränkungen des § 10 d Abs. 2 EStG. Das bedeutet, daß der abzugsfähige Sockelbetrag und die Deckelung des Verlustabzugs auf 60% für jeden Verrechnungskreis gesondert gilt. Darüber hinaus ist der Sockelbetrag und die Deckelung auf die übrigen Einkünfte nochmals nach § 10 d EStG anzuwenden. Damit vervielfacht sich die Möglichkeit der Verlustverrechnung, soweit ein Stpfl. auch Einkünfte erzielt, die den besonderen Verlustverrechnungsbeschränkungen der §§ 2 b, 15 Abs. 4, 22, 23 EStG unterliegen.

III. Beratungshinweis

Es überrascht zunächst nicht, daß der BMF die Auffassung vertritt, die Deckelung des Verlustabzugs nach § 10 d Abs. 2 EStG gilt auch für die besonderen Verrechnungskreise der §§ 2 b, 15 Abs. 4, 22, 23 EStG. Dagegen ist es erfreulich, daß der BMF nicht auf die Idee gekommen ist, den Deckelungsbetrag von 1 Mio. Euro als Gesamtsumme auf alle zu verrechnenden Verluste des Jahres anteilig zu verteilen. Es ist zu begrüßen, daß für jeden besonderen Verrechnungskreis ein eigenständiger Sockelbetrag anzuwenden ist. Somit erhöht sich der Verlust, der in den einzelnen Jahren abgezogen werden kann, erheblich.

Verdeckte Gewinnausschüttung und Änderung des § 175 AO

Jens Intemann

Abstract: Mit dem EURLUMsG wurde auch der § 175 AO geändert. Nach § 175 Abs. 2 Satz 2 AO n. F. handelt es sich nicht um ein rückwirkendes Ereignis, wenn eine Steuerbescheinigung nachträglich vorgelegt wird. Nach der bisher geltenden Rechtslage berechnete die nachträgliche Vorlage

einer Steuerbescheinigung i. S. d. § 44 KStG dagegen zur Änderung der Steuerfestsetzung. Die einschränkende Neuregelung gilt jedoch nicht für eine verdeckte Gewinnausschüttung.

Anlaß: Eurorichtlinienumsetzungsgesetz, Art. 8, 9. 12. 2004, Inkrafttreten am 16. 12. 2004, BGBl-Fundstelle: BGBl. I S. 3310

von der Körperschaft ausgestellten Steuerbescheinigung ein rückwirkendes Ereignis i. S. d. § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO.

1. Rechtslage nach dem bisher geltenden § 175 AO

Nach dem bis zum Veranlagungszeitraum 2001/2002 geltenden Anrechnungsverfahren führte eine verdeckte Gewinnausschüttung beim Gesellschafter in der Regel zu (weiteren) Einnahmen aus Kapitalvermögen, denen aber gleichzeitig ein die Möglichkeit der Körperschaftsteueranrechnung gegenüber stand. Voraussetzung für die Anrechnung der Körperschaftsteuer war die Vorlage einer Steuerbescheinigung, die die ausschüttende Körperschaft auszustellen hatte.

Verdeckte Gewinnausschüttungen werden überwiegend im Rahmen einer Außenprüfung aufgedeckt. Dies machte es oftmals notwendig, daß die bereits bestandskräftigen Steuerbescheide des Anteilseigners geändert werden mußten. An der Änderung hatte der Anteilseigner ein besonderes Interesse, da er nur in den Genuss der Körperschaftsteueranrechnung kam, wenn die fragliche verdeckte Gewinnausschüttung auch als Einkünfte aus Kapitalvermögen tatsächlich bei seiner Steuerfestsetzung berücksichtigt wurde.

Nach der Rechtsprechung des BFH war die Änderung auch bestandskräftiger Steuerbescheide des Anteilseigners unproblematisch möglich: Der BFH sah in der Vorlage einer

2. Änderung des § 175 AO

Mit dem EURLUMsG hat der Gesetzgeber § 175 Abs. 2 um einen Satz 2 erweitert. Danach gilt die Vorlage einer Steuerbescheinigung nicht mehr als rückwirkendes Ereignis. Die Neuregelung gilt für alle Steuerbescheinigungen, die dem Finanzamt nach dem 28. Oktober 2004 vorgelegt werden. Ziel des Gesetzgebers ist es wohl, die Konsequenzen der Entscheidung des EuGH in der Rechtssache Manninen (Urteil des EuGH v. 7. 9. 2004 Rs. C-319/02) auf das deutsche Körperschaftsteueraufkommen zu begrenzen. Daher gilt nach Art. 97 die Neuregelung des § 9 Abs. 3 AEAO ausdrücklich nicht für verdeckte Gewinnausschüttungen. Trotz Änderung des § 175 AO berechtigt die Vorlage einer Steuerbescheinigung über verdeckte Gewinnausschüttungen weiterhin zu einer Änderung auch bestandskräftiger Steuerfestsetzungen des Anteilseigners. Damit will der Gesetzgeber unbillige Ergebnisse bei der Aufdeckung von verdeckten Gewinnausschüttungen im Rahmen einer Außenprüfung zu Lasten des Anteilseigners vermeiden.

Haben Sie weitergehendes Interesse am Steuermelder? Dann beachten Sie bitte folgenden Hinweis.

Steuermelder.de
Steueränderungen sofort kommentiert

**Kostenloser
Testzugang bis
31.8.2005**

Als Mitglied der AG Steuerrecht im DAV können Sie STEUERMELEDER.DE bis 31.8.2005 kostenlos unter www.steuermelder.de testen. Das Abonnement kostet Sie danach als Mitglied der AG Steuerrecht im DAV nur € 5,- (statt regulär € 10,-) im Monat!

STEUERMELDER.DE gibt den steuerberatenden Berufen und anderen Steuerprofis schnelle und aktuelle Informationen zu allen Änderungen im Steuerrecht: Ein großes Team ausgewiesener Steuerexperten, u.a. vom BFH, überwacht ständig das Rechtsgebiet in seiner ganzen Breite und verfasst zu Änderungen rasche und prägnante Kommentare. Blitzschnell erfahren Sie nicht nur von den Änderungen, sondern

auch, welche Folgerungen sich daraus ergeben, wie Sie als Berater reagieren und was Sie Ihren Mandanten empfehlen.

In STEUERMELEDER.DE können Sie Kommentare und Kurzmitteilungen über Gliederungsbäume, Indizes und zahlreiche Recherchefunktionen auswählen und sich über Entscheidungen und Rechtsentwicklungen in bestimmten Bereichen des Steuerrechts informie-

ren – oder Sie lesen einfach das Neueste und behalten so den Überblick.

STEUERMELDER.DE kann aber noch mehr: Wir informieren Sie in Newslettern via E-Mail über relevante Änderungen, Sie können die einzelnen Kommentare bewerten oder aber mit eigenen Fachanmerkungen versehen, die dann auch den anderen Benutzern des Dienstes zugänglich sind.

RICHARD BOORBERG VERLAG
GmbH & Co KG
70551 Stuttgart bzw.
Postfach 80 03 40, 81603 München
Internet: www.boorberg.de
E-Mail: mail@boorberg.de

 **BOORBERG**

Urteile des EuGH und Schlußanträge der Generalanwälte beim EuGH seit April 2004 betr. Steuerrecht

Rechtssache	Entscheidung	Datum	Parteien
C-355/03 C 484/03	Schlußanträge	16. 02. 2005	Optigen
C-452/03 C-443/04 C-412/03	Schlußanträge Beschuß Urteil	27. 01. 2005 21. 01. 2005 20. 01. 2005	RAL Channel Islands u. a. Sollefeld Hotel Scandic Gasabäck
C-434/03 C-165/03 C-472/03 C-491/03 C-376/02	Schlußanträge Schlußanträge Schlußanträge Schlußanträge Schlußanträge	20. 01. 2005 18. 01. 2005 12. 02. 2005 11. 01. 2005 16. 12. 2004	Charles und Charles-Tijmens Längst u. a. Arthur Andersen Hermann (faillite Volkswirt Weinschänken) „Goed Wonen“
C-536/03 C-33/03 C-272/02_1 C-412/03 C-284/03	Schlußanträge Schlußanträge Beschuß Schlußanträge Urteil	16. 12. 2004 14. 12. 2004 2. 12. 2004 23. 11. 2004 18. 11. 2004	António Jorge Kommission/Vereinigtes Königreich Kommission/Rat Hotel Scandic Gasabäck Temco Europe
C-378/02 C-25/03 C-22/03 C-32/03 C-8/03	Schlußanträge Schlußanträge Schlußanträge Schlußanträge Urteil	18. 11. 2004 11. 11. 2004 9. 11. 2004 28. 10. 2004 21. 10. 2004	Waterschap Zeeuws Vlaanderen HE Optiver u. a. I/S Fini H BBL
C-428/02 C-475/01 C-382/02 C-269/03 C-292/02	Schlußanträge Urteil Urteil Urteil Urteil	14. 10. 2004 5. 10. 2004 16. 09. 2004 9. 09. 2004 9. 09. 2004	Fonden Marselisborg Lystbadehavn Kommission/Griechenland Cimber Air Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg Meiland Azewijn
C-144/02 C-321/02 C-365/02 C-381/01 C-415/02	Urteil Urteil Urteil Urteil Urteil	15. 07. 2004 15. 07. 2004 15. 07. 2004 15. 07. 2004 15. 07. 2004	Kommission/Deutschland Harbs Lindfors Kommission/Italien Kommission/Belgien
C-463/02 C-495/01 C-453/02 C-462/02 C-68/03	Urteil Urteil Schlußanträge Urteil Urteil	15. 07. 2004 15. 07. 2004 8. 07. 2004 27. 05. 2004	Kommission/Schweden Kommission/Finnland Linneweber Lipjes
C-8/03 C-284/03 C-137/02 C-152/02 C-17/01 C-240/01	Schlußanträge Schlußanträge Urteil Urteil Urteil Urteil	18. 05. 2004 4. 05. 2004 29. 04. 2004 29. 04. 2004 29. 04. 2004 29. 04. 2004	BBL Temco Europe Faxworld Terra Baubedarf-Handel Sudholz Kommission/Deutschland

Rechtssache	Entscheidung	Datum	Parteien
C-308/01	Urteil	29. 04. 2004	Gil Insurance u. a.
C-387/01	Urteil	29. 04. 2004	Weigel und Weigel
C-487/01	Urteil	29. 04. 2004	Gemeente Leusden
C-7/02			
C-77/01	Urteil	29. 04. 2004	EDM
C-320/02	Urteil	1. 04. 2004	Stenholmen

Pressemitteilungen

Besteuerung in der EU25¹

Die Abgabenbelastung lag im Jahr 2003 zwischen 29% des BIP in Litauen und Lettland und 51% in Schweden – Gesamtabgabenbelastung von 41,5% in der EU25

2003 belief sich die Gesamtabgabenbelastung (d.h. der Gesamtbetrag der Steuern und Sozialabgaben) in der EU25² auf 41,5% des BIP, im Vorjahr lag sie bei 41,3%. Nach einem Anstieg der Steuern im Verhältnis zum BIP von 42,4% im Jahr 1998 auf 42,9% im darauf folgenden Jahr waren sie von 1999 bis 2002 kontinuierlich rückläufig. In allen zehn neuen Mitgliedstaaten waren die Steuern im Verhältnis zum BIP im Jahr 2003 niedriger als im Durchschnitt von EU15 (41,8%).

Zwischen den Mitgliedstaaten gab es bei der Gesamtabgabenbelastung erhebliche Unterschiede. Im Jahr 2003 verzeichnete Schweden (51,4%) die höchsten Steuern im Verhältnis zum BIP, gefolgt von Dänemark (49,8%), Belgien (48,1%), Frankreich (45,7%) und Finnland (45,1%). Die niedrigsten Werte wurden in Litauen (28,7%), Lettland (29,1%), in der Slowakei (30,9%), in Irland (31,2%) und in Estland (33,4%) ermittelt.

2003 stieg die Abgabenbelastung gegenüber 2002 in 17 Mitgliedstaaten, ging in sieben zurück und blieb in Deutschland unverändert. Am deutlichsten erhöhten sich die Steuern im Verhältnis zum BIP in Zypern (von 32,5% auf 34,3%), Irland (von 29,8% auf 31,2%) und Estland (von 32,4% auf 33,4%). Die stärksten Rückgänge wiesen die Slowakei (von 32,5% auf 30,9%), Griechenland (von 39,8% auf 38,6%) und Finnland (von 46,1% auf 45,1%) auf.

Diese Zahlen sind einer Veröffentlichung entnommen, die heute von Eurostat, dem Statistischen Amt der Europäischen Gemeinschaften, herausgegeben wurde. Der Bericht enthält zusätzliche Informationen über die Entwicklung der Abgabenbelastung in der EU und den Mitgliedstaaten zwischen 1995 und 2003 sowie über die Aufgliederung des Abgabenaufkommens nach Hauptsteuerarten.

Unterschiedliche Besteuerungsstrukturen in den Mitgliedstaaten

Bei einer Betrachtung der verschiedenen Steuerarten treten erhebliche Unterschiede zwischen den Besteuerungsstrukturen in den Mitgliedstaaten zutage. Im Jahr 2003 verzeichneten Polen (19,7%), Slowenien (20,8%) und die Slowakei (23,2%) im Vergleich zum Durchschnitt für EU 25 (31,6%) die niedrigsten Anteile für direkte Steuern. Dänemark (59,6%), das Vereinigte Königreich (42,0%) und Finnland (41,0%) hingegen meldeten die höchsten Anteile.

Bei den indirekten Steuern verzeichneten Zypern (49,4%), Ungarn (42,3%) und Portugal (41,9%) die höchsten Werte im Vergleich zum Durchschnitt der EU25 (33,8%), während Belgien (28,8%), Deutschland (29,7%) und die Tschechische Republik (31,4%) die niedrigsten Anteile aufwiesen.

Die höchsten Anteile der Sozialbeiträge im Vergleich zum Durchschnitt für EU 25 (34,5%) wurden in Deutschland (44,4%), in der Tschechischen Republik (41,6%), und in Frankreich (40,2%) beobachtet, während ihr Anteil in Dänemark (5,4%), Irland (19,1%) und im Vereinigten Königreich (21,0%) am niedrigsten war. Dänemarks niedriger Wert erklärt sich dadurch, daß das dänische Sozialversicherungssystem fast ausschließlich aus Steuermitteln finanziert wird.

Gegenseitige Amtshilfe in Steuerangelegenheiten

Vertragsverletzungsverfahren gegen Italien, Luxemburg, die Niederlande und Portugal wegen Nichtumsetzung der einschlägigen Richtlinie.³

Die Europäische Kommission hat beschlossen, wegen Nichtmitteilung der nationalen Maßnahmen zur Umsetzung der Richtlinie 2003/93/EG, mit der die gegenseitige Amtshilfe der Mitgliedstaaten auf Steuern auf Versicherungsprämien

1 Pressemitteilung vom 28. 01. 2005; Siehe <http://europa.eu.int/rapid/pressReleasesAction.do?reference=STAT/05/15&format=HTML&aged=0&language=de&guiLanguage=de>.

2 Pressemitteilung vom 14. 01. 2005.

3 curia.eu.int/jurisp/cgi-bin/form.pl?lang=de&Submit=Suchen&alldocs=alldocs&docj=docj&docop=docop&docor=docor&docjo=docjo&numaff=&datefs=2005-02-16&datefe=2004-04-01&nomusuel=&domaine=FISC&mots=&resmax=100.

ausgeweitet wird, vor dem Europäischen Gerichtshof Klage gegen Italien zu erheben. Außerdem hat die Kommission beschlossen, Luxemburg, die Niederlande und Portugal förmlich aufzufordern, ihr die von diesen drei Ländern getroffenen Maßnahmen zur Durchführung der genannten Richtlinie mitzuteilen. Diese Aufforderungen ergehen in Form einer mit Gründen versehenen Stellungnahme, der zweiten Stufe des Vertragsverletzungsverfahrens nach Artikel 226 EG-Vertrag. Teilen diese drei Mitgliedstaaten nicht innerhalb von zwei Monaten nach Eingang der mit Gründen versehenen Stellungnahme mit, welche Umsetzungsmaßnahmen sie getroffen haben, kann die Kommission Klage vor dem Europäischen Gerichtshof erheben.

Die Verordnung (EG) Nr. 211/2005 der Kommission vom 4. Februar 2005 zur Änderung der Verordnung (EG) Nr. 1725/2003 betreffend die *Übernahme bestimmter internationaler Rechnungslegungsstandards* in Übereinstimmung mit der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates im Hinblick auf den International Financial Reporting Standard (IFRS) Nr. 1 und 2 und die International Accounting Standards (IAS) Nr. 12, 16, 19, 32, 33, 38 und 39 wurde im Amtsblatt L 41/2005 am 11. 02. 2005 veröffentlicht.

EuGH-Urteil vom 16. 02. 2005:

Verbundene Rechtssachen C-354/03, C-355/03 und C-484/03 (Optigen Ltd und Fulcrum Electronics Ltd (In liquidation) und Bond House Systems Ltd gegen Commissioners of Customs & Excise (Vorabentscheidungsersuchen des High Court of Justice of England and Wales, Chancery Division [Vereinigtes Königreich]) betr. „Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie – Artikel 2 Absatz 1, Artikel 4 Absätze 1 und 2 – Wirtschaftliche Tätigkeit – Umsatz, der Teil einer Lieferkette ist, an der ein Händler, der seinen Verpflichtungen nicht nachkommt, oder ein Händler beteiligt ist, der eine nicht zugelassene Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendet – *Karussellbetrug*“:

Ls. 1: In drei Rechtssachen, in denen es um Wirtschaftsteilnehmer geht, die unwissentlich an einer als „Karussellbetrug“ bezeichneten Form des Mehrwertsteuerbetrugs beteiligt waren, möchte der High Court of Justice of England and Wales, Chancery Division, vom Gerichtshof wissen, ob Umsätze, die zu einem von Dritten errichteten Betrugssystem gehören, als „wirtschaftliche Tätigkeiten“ im Sinne von Artikel 4 Absatz 2 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates anzusehen sind.

Rating Basel II und die Folgen

hrsg. vom Deutschen Steuerberaterinstitut e.V. in Zusammenarbeit mit dem Steuerberaterverband Niedersachsen · Sachsen-Anhalt e.V., bearbeitet von Dr. Eberhard Brezski, Bankabteilungsleiter der Nord/LB, Professor Dr. Carsten P. Claussen, Rechtsanwalt, und Professor Dr. H.-Michael Korth, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater
2004, 292 Seiten, € 58,-
ISBN 3-415-03340-6

Der Leitfaden befasst sich schwerpunktmäßig mit den Mindesteigenkapitalanforderungen in Abhängigkeit vom Kreditrisiko, das zukünftig durch ein Rating zu qualifizieren ist. Dabei ist für mittelständische Unternehmen insbesondere das **interne Bankrating** wichtig. Die Autoren stellen detailliert die dafür **maßgebenden Bestimmungsfaktoren** dar: Die Risikokomponenten Ausfallwahrscheinlichkeiten, Verlustquote bei Forderungsausfall und Restlaufzeit werden ebenso behandelt wie die berücksichtigungsfähigen Sicherheiten.

Bereits heute spielt Basel II bei der Kreditvergabe eine wichtige Rolle. Der geänderten Kreditvergabepolitik der Kreditinstitute können Bankkunden und ihre Berater nur durch eine Annahme der Ratingverfahren begegnen. Dies setzt genaue Kenntnisse über die **Ratingfaktoren (Soft- und Hardfacts)** voraus. Durch die Darstellung und Analyse der Instrumente, insbesondere zum Finanzrating, wird der Leser in die Lage versetzt, die Auswirkungen einer sich verändernden Vermögens-, Finanz- und Ertragslage, aber auch den Einfluss der Managementfaktoren auf das Rating klar zu erkennen.

Im Anhang befindet sich ein Fragenkatalog zu den qualitativen Ratingfaktoren. Es besteht die Möglichkeit, ein **kostenloses Pre-Rating** im Internet durch das **Softwareprodukt Prime-Web-Rating** vorzunehmen.

 BOORBERG

Zu beziehen bei Ihrer Buchhandlung oder beim
RICHARD BOORBERG VERLAG GmbH & Co KG
70551 Stuttgart bzw. Postfach 80 03 40, 81603 München
oder Fax an das **DStI: 030/29 11 180**
Internet: www.boorberg.de E-Mail: bestellung@boorberg.de

DStI

Rating – Basel II und die Folgen

Termine

April 2005

Veranstaltungen	Dozent	Ort/Datum	Veranstalter
Unternehmenskauf und -verkauf steueroptimal gestalten	StB Dipl.-Kfm. Dr. S. Köhler, StB Dipl.Oec. U. E. Michaelis, Dr. R. Möhlenbrock, StB Dipl.-Vw. / Dipl.-Fw. G. Thomas	20. 04. 2005, Wiesbaden	Wirtschaftsseminare GmbH Tel.: 06196/996270-30 Fax: 06196/996270-45
Steueroptimale Auslandsinvestitionen	StB H. Kratzer, StB Dr. B. Hintzen	21. 04. 2005, Wiesbaden	Wirtschaftsseminare GmbH Tel.: 06196/996270-30 Fax: 06196/996270-45
„Betriebsprüfungsfall“ Pensionszusage	J. Pradl	21. 04. 2005, Stuttgart	IWW Institut für Wirtschaftspublizistik Tel.: 0221/616812-11 Fax: 0221/616812-77 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Hilfe, der Prüfer kommt! Rechte und Pflichten bei Außenprüfungen	Dipl.-Fw./Dipl.-Kfm. A. Beckmann, Dipl.-Fw. U. Recktenwald	21. 04. 2005, Münster	AWA Außenwirtschaftsakademie Tel.: 0251/83-27560 Fax: 0251/83-27561
Umsatzsteuer 2005	H. U. Hundt-Eßwein	21. 04. 2005, Würzburg	IWW Institut für Wirtschaftspublizistik Tel.: 0221/616812-11 Fax: 0221/616812-77
Fachanwalt für Steuerrecht	Prof. Dr. H. Bieg, Dipl.-Fw. G. Courtehoue, RA A. Freiherr von Fürstenberg, RegDir W. Hübner, StB Dipl.-Kfm. P. Schnabel, VRiFG C. Seßinghaus, Prof. Dr. P. Sorg, WP Prof. Dr. H. Zettl	21.–23. 04. 2005, Berlin	Dr. Grannemann & v. Fürstenberg Tel.: 0761/20733-0 Fax: 0761/30625 DeutscheAnwalt Akademie Tel.: 030/726153-0 Fax: 030/726153-111 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Der Steuerberater als Unternehmensberater	Dipl.-Wirtsch.-Ing. O. Leibenger, Dipl.-Bw. S. Eberl	21.–23. 04. 2005, Hamburg	IWW Institut für Wirtschaftspublizistik Tel.: 0221/616812-11 Fax: 0221/616812-77 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Steuerrecht für Rechtsanwälte: Grundprinzipien, Verfahrensrecht, Steuerstrafrecht	RegDir T. Eisgruber, RAin/StBin Dr. G. Vogt	22. 04. 2005, Hannover	C.H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-47 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen

► Termine

Veranstaltungen	Dozent	Ort/Datum	Veranstalter
Umsatzsteuer – Unruheherd oder Gestaltungsfaktor?	Dipl.-Fw. Sikorski	22. 04. 2005, Köln	Akademie für Steuer- und Wirtschaftsrecht des StB-Verbandes Köln GmbH Tel.: 02203/9932-0 Fax: 02203/9932-22
Umsatzsteuerprobleme aus der täglichen Steuerberatungspraxis	RA/StB U. Grünwald, MinDirig W. Widmann	22. 04. 2005, Dortmund	Bundessteuerberaterkammer Tel.: 030/240087-0 Fax: 030/240097-99 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Unternehmensbesteuerung im Mittelstand	Dipl.-Ing. Prof. Dr. K. Henselmann	22. 04. 2005, Hannover	Bundessteuerberaterkammer Tel.: 030/240087-0 Fax: 030/240097-99
Die Stiftung und ihre Besteuerung	RA/FAStR Dr. J. Alvermann	22. 04. 2005, München	C. H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-47 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Qualifizierte Beratung von Unternehmen in der Krise	Prof. Dr. H. Ehlers	22. 04. 2005, Frankfurt	Verlag Neue Wirtschafts-Briefe GmbH Fax: 0800/1410141 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Steuergünstige Gestaltung mittelständischer Unternehmen	RA/FAStR Dr. A. Gretzinger, RA/FAStR Dr. B. Schulze-Borges	23. 04. 2005, Frankfurt	DeutscheAnwalt Akademie Tel.: 030/726153-0 Fax: 030/726153-111
Personengesellschaften – Zivil- und Steuerrecht	Dr. G. Ege, RA/StB Dr. H. Hübner, Notar Prof. Dr. H.-J. Priester, Prof. Dr. Dres. h.c. K. Schmidt	25.–27. 04. 2005, Würzburg	Deutsches Anwaltsinstitut Tel.: 0234/97064-0 Fax: 0234/703507
Körperschaftsteuer 2004	Dipl.-Fw. Stimpel	27. 04. 2005, Köln	Akademie für Steuer- und Wirtschaftsrecht des StB-Verbandes Köln GmbH Tel.: 02203/9932-0 Fax: 02203/9932-22
Rechnungslegung von Kreditinstituten im Wandel – die aktuelle Diskussion um IFRS und HGB	StB Dr. K. Barz, WP B. Eckes, WP/StB P. Flick, WP/StB Dr. A. Meyding-Metzger, WP/StB W. Weigel	28. 04. 2005, Frankfurt	WM Seminare Tel.: 069/2732-162 Fax: 069/2732-200
RWS-Forum Gesellschaftsrecht 2005 Aktuelle Themen aus der Praxis, Rechtsprechung und Literatur	RA Prof. Dr. M. Hofmann-Becking, Prof. Dr. M. Habersack	28./29. 04. 2005, Berlin	RWS Verlag Tel.: 0221/4008830 Fax: 0221/4008877
Umsatzsteuer	H. Hundt-Esswein, StB Dr. L. Wisser	28./29. 04. 2005, Frankfurt	Wirtschaftsseminare GmbH Tel.: 06196/996270-30 Fax: 06196/996270-45
Bilanzanalyse für Juristen	Dipl.-Kfm. H. Louis	28./29. 04. 2005, Berlin	Forum – Institut für Management Tel.: 06221/500501 Fax: 06221/500946

Veranstaltungen	Dozent	Ort/Datum	Veranstalter
Der Steuerberater als Wirtschaftsmediator	RAin LL.M. U. Gläßer, RA L. Kirchhoff, RAin J. Ade, RA C. Olbrisch, StB/WP G. Schwamberger	28.–30. 04. 2005, Düsseldorf	IWW Institut für Wirtschaftspublizistik Tel.: 0221/616812-11 Fax: 0221/616812-77 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Besteuerung von Unternehmen in der Insolvenz	Dr. C. Uhländer, Leitender RD T. Waza	29. 04. 2005, Frankfurt	Verlag Neue Wirtschafts-Briefe GmbH Fax: 0800/1410141 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Die Besteuerung der GmbH – von der Gründung bis zur Liquidation	StB Dipl.-Kfm. Prof. Dr. J. H. Ottersbach, RA/StB J. Breithaupt	29./30. 04. 2005, München	Eiden Juristische Seminare Tel.: 0221/981026-44 Fax: 0221/981026-51 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Grundstücksverträge und Steuerrecht	RA/FAStR Dr. K. Bauer	30. 04. 2005, Hannover	DeutscheAnwalt Akademie Tel.: 030/726153-0 Fax: 030/726153-111

Mai 2005

Steueroptimale Unternehmensfinanzierung 2005	RA Dr. T. Arntz, RA/StB Dr. S. Beinert, RA Dr. G. E. Breuninger, RD E. Dötsch, RA/FAStR LL.M. Dr. J. Frey, Dr. rer.pol. A. Körner, RA Dr. M. Lausterer, RA/StB Dr. S. Simon, T. Stimpel, D. J. Thiesen	03./04. 05. 2005, Frankfurt	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-300 Fax: 0211/9686-502
AO und FGO und BPO in der Steuerberatungspraxis – ausgewählte Einzelfragen	Dipl.-Fw. P. Duif	10. 05. 2005, Köln	Verein der Steuerberater – Wirtschaftsprüfer – vereidigter Buchprüfer Köln e.V. Tel.: 0221/925 36 36 Fax: 0221/925 36 38 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Steuerliche Gestaltungsfragen bei der Bilanzierung zum 31. 12. 2004	Dipl.-Fw. Kupfer	10. 05. 2005, Köln	Akademie für Steuer- und Wirtschaftsrecht des StB- Verbandes Köln GmbH Tel.: 02203/9932-0 Fax: 02203/9932-22
Beendigung von Arbeitsverhältnissen – Konsequenzen im Sozial-, Arbeits- und Steuerrecht	RA/FAArbR u. SozialR, Notar M. Stolz	21. 05. 2005, Bremen	DeutscheAnwalt Akademie Tel.: 030/726153-0 Fax: 030/726153-111

► Termine

Veranstaltungen	Dozent	Ort/Datum	Veranstalter
Mit der Familie erfolgreich steuerlich gestalten	ROR Lang	24. 05. 2005, Köln	Akademie für Steuer- und Wirtschaftsrecht des StB-Verbandes Köln GmbH Tel.: 02203/9932-0 Fax: 02203/9932-22
Steueroasen und Offshore-Strukturen	Dipl.-Steuerexperte Dr. P.-O. Gehriger, Dipl.-Steuerexperte Dr. H.-J. Jaeger, Notar D. Lüthi, Dr. Dr. C. Müller, Dipl.-Steuerexpertin K. B. Padrutt, StB. Prof. Dr. C. Schmidt, Dr. L. C. Verbist, Dipl.-Steuerexperte lic.rer.pol. B. Walker, Dipl.-Steuerexperte R. J. Wuermli, Dr. B. Zwahlen	24./25. 05. 2005, Pfäffikon/Schweiz	ZfU – International Business School Tel.: +41/1/7228585 Fax: +41/1/7228586 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Sachenrechte in der Insolvenz	RiAG Dr. A. Schmidt, RA Dr. O. Büchler	27. 05. 2005, Köln	RWS Verlag Tel.: 0221/4008830 Fax: 0221/4008877
Von der Aktienanleihe bis zum Turbo-Zertifikat – Problemzonen der Ertragsbesteuerung	Vors. Ri bei Niedersächsischen FG Dr. F. E. Harenberg	27. 05. 2005, Hamburg	IWW Institut für Wirtschaftspublizistik Tel.: 0221/616812-11 Fax: 0221/616812-77 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen

Juni 2005

Intensivkurs Steuern	StB Dr. P. Neumann, Dipl.-Fw. H. Östringern	01.–03. 06. 2005, Darmstadt	Wirtschaftsseminare GmbH Tel.: 06196/996270-30 Fax: 06196/996270-45
Stiftungsrecht in der Gestaltungspraxis	RA LL.M. Prof. Dr. P. Rawert	02. 06. 2005, Hamburg	Bucerius Education GmbH Tel.: 040/30706-267 Fax: 040/30706-269
Die Gestaltung der vorweggenommenen Erbfolge in Privat- und Betriebsvermögen Typische Beratungssituationen im Zivil- und Steuerrecht	RA/Notar Dr. R. Geck, Notar Dr. J. Mayer	03. 06. 2005, Stuttgart	C.H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-47 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Steuerliche Aspekte bei vorweggenommener Erbfolge und Testamentsgestaltung	RA/StB T. Kemcke, RA/StB J. Kleefass, RA Dr. R. Schütz	03. 06. 2005, Hamburg	Bucerius Education GmbH Tel.: 040/30706-267 Fax: 040/30706-269 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Kompaktkurs Insolvenz und Steuern	Vors. RiOLG Dr. D. Onusseit	03. 06. 2005, Köln	RWS Verlag Tel.: 0221/4008830 Fax: 0221/4008877
Verteidigung im Steuerstrafrecht	RA/FAStR u. StrafrR O. G. von Briel	03./04. 06. 2005, Nürnberg	DeutscheAnwalt Akademie Tel.: 030/726153-0 Fax: 030/726153-111

Veranstaltungen	Dozent	Ort/Datum	Veranstalter
Die Gestaltung der Erfolge in Privat- und Betriebsvermögen Typische Beratungssituationen im Zivil- und Steuerrecht	RA/FAStR Prof. Dr. D. J. Piltz, RA/FAStR Dr. W. Onderka	04. 06. 2005, Stuttgart	C.H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-47 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Anwaltliche Beratung bei Außenprüfung und Steuerfahndung	Dipl.-Fw. S. Jung	04. 06. 2005, Stuttgart	DeutscheAnwalt Akademie Tel.: 030/726153-0 Fax: 030/726153-111
Aktuelle Entwicklungen im Bilanzsteuerrecht	RegDir W. Bolk	06. 06. 2005, Köln	Verein der Steuerberater – Wirtschaftsprüfer – vereidigter Buchprüfer Köln e.V. Tel.: 0221/925 36 36 Fax: 0221/925 36 38 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Internationale Nachfolge- planung aus deutscher Sicht und nationales Erbschafts- steuer-/Erbrecht in Österreich, Schweiz, Frankreich, Italien und Spanien	RA Dr. R. Süß, StB/Ass. Prof. T. Reich	06. 06. 2005, Frankfurt	C.H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-47 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Testamentsgestaltung in der Steuerberaterpraxis	RA M. Tanck	07. 06. 2005, Köln	C.H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-47 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Besteuerung der öffentlichen Hand	H. Bott, H. Eversberg, F. Fritsch, I. Graffe, Prof. Dr. R. Hüttemann, B. Leippe, H.-J. Rang, M. Rave, Dr. S. Schauhoff	07./08. 06. 2005, Düsseldorf	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-300 Fax: 0211/9686-502
Bilanzen lesen, verstehen, interpretieren	Dipl.-Kfm./Dipl.-Handelslehrer/Dipl.- Fw. Dr. rer. pol. H. Schöning	09.–11. 06. 2005, Berlin	DeutscheAnwalt Akademie Tel.: 030/726153-0 Fax: 030/726153-111
Steuerrecht für Rechtsanwälte: Besteuerung von Personen- und Kapitalgesellschaften	RegDir T. Eisgruber, RAin/StBin Dr. G. Vogt	10./11. 06. 2005, Frankfurt	C.H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-47 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Praxis der Rechnungslegung nach IFRS	Dipl.-Kfm. Dr. H. Keßler, Dipl.-Kfm. M. Leinen	10. 06. 2005, Stuttgart	Verlag Neue Wirtschafts-Briefe GmbH Fax: 0800/1410141 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Verluste in der Gestaltungsberatung	StB Dipl.-Fw. Flügge	10. 06. 2005, Köln	Akademie für Steuer- und Wirtschaftsrecht des StB-Verbandes Köln GmbH Tel.: 02203/9932-0 Fax: 02203/9932-22

► Termine

Veranstaltungen	Dozent	Ort/Datum	Veranstalter
Einführung in das Schweizer Unternehmens-Steuerrecht	Dipl.-Steuerexperte B. Beer, Dipl.-Steuerexperte S. Dürr, Dipl.-Steuerexperte B. Frey, Dipl.-Steuerexpertin M. E. Meier, Dipl.-Steuerexperte L. Scheidegger	14./15. 06. 2005, Pfäffikon/Schweiz	ZfU – International Business School Tel.: +41/1/7228585 Fax: +41/1/7228586
Latente Steuern und Kapitalmarkt – HGB, IFRS, U.S.-GAAP	WP/StB U. Benzel, WP/StB G. Lützelner	15. 06. 2005, Düsseldorf	Wirtschaftsseminare GmbH Tel.: 06196/996270-30 Fax: 06196/996270-45
Steueroptimierte Nachfolgeplanung: Problemlösung durch Strukturierung	RA/StB Dr. H. Hübner	16. 06. 2005, Hannover	C.H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-47 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Vermächtnisrecht – Zivil- und steuerliche Probleme bei der Gestaltung und Erfüllung von Vermächtnissen	Vors. RILG W. Krug, Notar Dr. J. Mayer	17. 06. 2004, Berlin	DVEV Deutsche Vereinigung für Erbrecht und Vermögensnachfolge e.V. Tel.: 07265/9134-14 Fax: 07265/9134-34
Kompaktseminar Internationales Steuerrecht: Grundlagen und Vertiefung	RA/FAStR Prof. Dr. D. J. Piltz, RA/StB Dr. P. Lüdemann	17./18. 06. 2005, Frankfurt	C.H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-47
Die Organschaft – Aktuelle Rechtslage 2005	RA/StB/WP Dr. O.-F. Graf Kerssenbrock, R. Neumann	20. 06. 2005, Köln	Wirtschaftsseminare GmbH Tel.: 06196/996270-30 Fax: 06196/996270-45
Brennpunkte der GmbH-Besteuerung	StB Dipl.-Fw. Posdziech	24. 06. 2005, Köln	Akademie für Steuer- und Wirtschaftsrecht des StB-Verbandes Köln GmbH Tel.: 02203/9932-0 Fax: 02203/9932-22
NWB Sommerfachtagung: Unternehmensbesteuerung 2005	MinR H. Brandenburg, StB Dipl.-Fw. H. G. Christoffel, Notar Dr. E. Wälzholz	24. 06. 2005, Würzburg	Verlag Neue Wirtschafts-Briefe GmbH Fax: 0800/1410141 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Steuerrecht – Intensivkurs für Einsteiger	RA/FAStR Dr. B. Binnewies, RA/StB A. Jahn, RA/FAStR Dr. H.-W. Kamps, RA/FAStR A. Mack	27. 06.–02. 07. 2005, Bad Neuenahr	DeutscheAnwalt Akademie Tel.: 030/726153-0 Fax: 030/726153-111
55. Lehrgang „Steuern und Betrieb“	RiFG Dr. H.-D. Fumi, RegDir Dipl.-Fw. P. Groß, Prof. Dr. F. Hardtke, RegDir Dr. H. Klein, Vors. RiFG T. Müller, MinR Dr. K.-J. Schmitz, Steuerjurist Dipl.-Fw. C. Uhländer, RA/FAStR Dr. G. Winter	27. 06.–06. 08. 2005, Detmold	Deutsches Anwaltsinstitut Tel.: 0234/97064-0 Fax: 0234/703507