

## I.

Steueramnestie? Will Deutschland eine Steueramnestie wie etwa Italien einführen? Diese und ähnliche Absurditäten kursieren im Ausland als Gerücht, Halbwahrheit oder Ente. Jedenfalls widerspricht eine Steueramnestie der deutschen Gründlichkeit und dem Gerechtigkeitsempfinden des ehrlich und gerecht Denkenden. Keine Bange, liebe Schweizer Banken.

## II.

Steuereinnahmen fehlen! Von 8,6 Milliarden Euro ist die Rede, vielleicht auch von mehr. Was tun? Einnahmen erhöhen, Kosten senken? Oder einfach nur mal weniger im Dienste des Staates verschwenden? Das Weißbuch des Bundes der Steuerzahler sollte monatlich erscheinen.

## III.

Selektive Steuersenkung? Ein Feldversuch der EU-Finanzminister hat ergeben, dass die Senkung der Mehrwertsteuer für handwerkliche Bau- und Ausbauleistungen zu Umsatzzuwachs und zur Schaffung von Arbeitsplätzen geführt hat. Wie man hört, stehen Versuchskaninchen Schlange...

## IV.

Steuerberater schielen! Das Zitat ist natürlich aus dem Zusammenhang gerissen: Die FAZ titelte am 15. Mai in einem Bericht über den Steuerberaterkongreß 2002, die "Steuerberater schielen auf das Ausland". Dabei tun die Steuerberater nur das, was die Arbeitsgemeinschaft Steuerrecht im DAV bereits seit mehreren Jahren tut: Sich nämlich mit internationalen Fragestellungen (und nicht nur mit „abgabenoptimalen Standorten“) zu befassen.

## V.

Fachanwälte für Steuerrecht: Seit Gründung der Arbeitsgemeinschaft Steuerrecht im DAV hat sich die Anzahl der Fachanwälte für Steuerrecht von 2.260 auf 3.151 erhöht. Nicht, dass das eine mit dem anderen etwas zu tun hätte, aber: Der Trend ist ungebrochen.

Letzte Nachricht aus Absurdistan: Der § 370 a AO kippt vielleicht mit dem Steuerbeamten-Ausbildungsgesetz...

Einen schönen Sommer 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 abzdrukken.

Rechtsanwalt Jürgen Wagner, Konstanz  
WAGNER.RECHTSANWÄLTE@t-online.de

Rechtsanwältin Kirsten Bäumel-Ianniello, Aachen  
Baeumel@Sina-Maassen.de

Die nächste Ausgabe des [steueranwaltsmagazin](#) erscheint am 15. September 2002.

#### Datenabfrage zum Anwaltsverzeichnis 2002/2003

Auch dieses Jahr haben sich wieder zahlreiche Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälte an der Datenabfrage zur Neuauflage des Anwaltsverzeichnisses beteiligt. Die Erfassung bei der Anwaltadresse in Berlin läuft auf Hochtouren – bis Ende Mai waren bereits über 40.000 Datenblätter bearbeitet. Das Anwaltsverzeichnis 2002/2003 wird im August erscheinen. Haben Sie Ihr persönliches Exemplar schon reserviert? Erfahrungsgemäß sind die Ausgaben des Anwaltsverzeichnisses sehr rasch vergriffen. Ein Nachdruck des Werkes ist aus Kostengründen nicht möglich. Bitte bestellen Sie rechtzeitig.

Das Anwaltsverzeichnis 2002/2003 erscheint als Buchausgabe sowie als separate CD-ROM. Buch und CD-ROM sind über jede Fachbuchhandlung oder direkt über den Verlag zu beziehen (Telefon 02 28/9 19 11 44). Das Buch kostet 75,00 Euro, für DAV-Mitglieder 45,00 Euro, die CD-ROM erhalten Sie für 35,00 Euro.

**Impressum:** Herausgeber: ARGE Steuerrecht im DAV, Littenstr. 11, 10179 Berlin, T 030/726152-0 · Verlag: Deutscher Anwaltverlag GmbH, Wachsbleiche 7, 53111 Bonn, T 0228/91911-0 · Satz und Druck: Richarz Publikations-Service GmbH, 53757 Sankt Augustin · Anzeigenverwaltung: Verlag. Es gilt Anzeigenpreisliste Nr. 7 vom 1.1.2002. Alle Urheber-, Nutzungsrechte und Verlagsrechte vorbehalten.

Die Zeitschrift erscheint vierteljährlich. Bezugspreis ist im Mitgliedspreis enthalten  
ISSN 1615-5610

## STEUERHINTERZIEHUNG UND GELDWÄSCHE

Rechtsanwalt Dr. Thomas Marx, FAStR  
MARX Rechtsanwälte, Hamburg

Bisher herrschte unter Steuerrechtlern, wenn das Stichwort Geldwäsche fiel, eine eher desinteressierte Haltung vor. „Wieso soll man sich mit der Gesetzgebung gegen Geldwäsche beschäftigen?“ war eine häufig gestellte Frage. Schließlich hatte man in Erinnerung, dass das Geldwäschegesetz (GwG – vom 25.10.1993) „Gesetz über das Aufspüren von Gewinnen aus schweren Straftaten“ hieß<sup>1</sup>. Dieses Gesetz ist am 4.5.1998 durch das „Gesetz zur Verbesserung der Bekämpfung der Organisierten Kriminalität“<sup>2</sup> geändert worden. Die Begriffe „Schwere Straftaten“ und „Organisierte Kriminalität“ oder abgekürzt OK werden allgemein nicht mit dem Tätigkeitsfeld eines Steuerrechtlers, auch wenn er sich mit steuerstrafrechtlichen Themen beschäftigt, in Verbindung gebracht.

#### A. AUSGANGSLAGE: DER FUNKTIONELLE INFORMATIONSVERBUND

Gleichwohl ist es heute für jeden Steuerrechtler notwendig, sich mit den gesetzlichen Regeln der Geldwäschebekämpfung vertraut zu machen, weil mit dem Gesetz von 1998 ein funktioneller Informationsverbund zwischen der Geldwäschebekämpfung einerseits und der Bekämpfung der Steuerhinterziehung andererseits in das Gesetz implementiert wurde, der zu rechtstatsächlichen Auswirkungen geführt hat, die heute in ihrem Ausmaß noch nicht abschließend überschaubar sind. Durch den funktionellen Informationsverbund haben sich die Zugriffsmöglichkeiten der Finanzbehörden auf Daten, die zur Verfolgung der Geldwäsche gesammelt werden, erheblich verbessert. Nach alter Rechtslage<sup>3</sup> war zum einen die Verwertung der übermittelten Daten auf das Besteuerungsverfahren beschränkt, für das Steuerstrafverfahren war sie unzulässig<sup>4</sup>. Zum anderen war die Datenübermittlung und -verwertung erst zulässig, wenn eine rechtskräftige Verurteilung wegen einer Geldwäscheschädigung erfolgt war.

Durch die heutige Vorverlagerung in den Bereich des Ermittlungsverfahrens soll über einen frühzeitigen funktionellen „Informationsverbund“<sup>5</sup> von Polizei, Justiz und Finanzbehörden das neue Recht der Geldwäschebekämpfung steuerrechtlich „aktiviert“ werden<sup>6</sup>. Die ratio legis ist, über Entzug des Vermögens durch die Besteuerung den Gewinn aus den Vortaten abzuschöpfen<sup>7</sup>.

Nach dem „Gesetz zur Verbesserung der Bekämpfung der Organisierten Kriminalität“ vom 4.5.1998 können die Daten, die gemäß § 9 aufgezeichnet und aufbewahrt werden müssen, auch für steuerliche Zwecke verwendet werden. Sobald ein Ermittlungsverfahren wegen Geldwäscheverdachts eingeleitet worden ist, muss die Strafverfolgungsbehörde heute gemäß § 10 Abs. 2 GwG n.F. die Finanzbehörden davon unter Darlegung der zugrundeliegenden Tatsachen in Kenntnis setzen. Die übermittelten Daten können sowohl im Besteuerungsverfahren als auch im Steuerstrafverfahren gemäß § 370 AO verwertet werden. Die Verwertbarkeit der übermittelten Daten für das Steuerstrafverfahren ist dabei unabhängig von dem weiteren Schicksal des strafrechtlichen Ermittlungsverfahrens wegen Geldwäsche. In der Praxis nehmen die Fälle deutlich zu, dass das Ermittlungsverfahren wegen Geldwäsche mangels Tatverdacht eingestellt, das Ermittlungsverfahren wegen Steuerhinterziehung jedoch fortgeführt wird<sup>8</sup>.

Der funktionelle Informationsverbund soll nun noch erweitert werden, indem nicht nur die Daten aus der Rasterfahndung der Geldwäschebekämpfung den Steuerbehörden zwecks Verfolgung der Steuerhinterziehung, sondern auch die Steuerbehörden nunmehr umgekehrt auch die Behörden der Geldwäschebekämpfung (LKA, Staatsanwaltschaften) informieren sollen. Denn mit Art. 18 des 4. Finanzmarktförderungsgesetzes (4. FMFG)<sup>9</sup> soll in die Abgabenordnung (AO) ein neuer § 31b AOE eingefügt werden, der die Geltung des Steuergeheimnisses, das auch bei der Finanzverwaltung von jeher einen hohen, fast schon kultischen Rang hatte, weiter einschränkt. Danach wären die Finanzbehörden verpflichtet, die nach § 30 AO geschützten Verhältnisse, die ein Steuerpflichtiger in Erfüllung gesetzlich vorgeschriebener Erklärungspflichten ih-

1 Zweck des Gesetzes sollte es sein, die Einführung von Gewinnen aus schwerster Kriminalität - insbesondere aus dem Drogenhandel - in den legalen Finanzkreislauf zu erschweren, vgl. *Fülbier/Aepfelbach*, GwG, 4. Aufl. 1999, Vor § 1 Rn. 10.

2 BGBl. I, 845.

3 § 10 Abs. 2 GwG a.F.: „Soweit in einem Strafverfahren nach Absatz 1 eine rechtskräftige Verurteilung wegen einer dort bezeichneten Straftat [i.e. § 261 StGB] erfolgt, ist § 116 der Abgabenordnung mit der Maßgabe anzuwenden, dass die Mitteilungen allein im Besteuerungsverfahren verwendet werden dürfen.“

4 *Carl/Klos*, Geldwäsche, 1994, 223, dies. DSTZ 1994, 68, 71f.

5 Begriff: *Meyer/Hetzer* Kriminalistik 1997, 31, 35; dies. ZRP 1997, 13, 18.

6 *Kreß* wistra 1998, 121, 123, 129f.; *Fülbier/Aepfelbach*, GwG, § 10 Rn.18; *Meyer/Hetzer* ZRP 1997, 13, 18.

7 *Meyer/Hetzer* NJW 1998, 1017, 1021f.; *Fülbier/Aepfelbach*, GwG, § 10 Rn. 3.

8 Siehe z. B. den Sachverhalt, der dem Beschluss OLG Celle vom 27.3.2000, wistra 2000, 277, zugrunde lag.

9 BR-Drucks. 936/01, S. 163.

nen gegenüber offenbart hat, den für die Verfolgung der Geldwäsche (§ 261 StGB) zuständigen Behörden mitzuteilen, wenn Tatsachen auf eine derartige Straftat schließen lassen. Welche Tatsachen hierzu ausreichen sollen, wird in der Gesetzesbegründung nicht angeführt. Es wird lediglich lakonisch bemerkt, dass diese Tatsachen z.B. vorliegen dürften, wenn ein Steuerpflichtiger steuerliche Gewinne ausweist, die durch seine Geschäftstätigkeit nicht plausibel erklärbar sind<sup>10</sup>.

Der vom Gesetzgeber nunmehr auch beim Steuergeheimnis beabsichtigte Paradigmenwechsel wird getragen von einer legislativen Grundwelle unter dem Etikett der Bekämpfung der Geldwäsche. Eine Standortbestimmung erfordert den Blick auf die wesentlichen Gesetzgebungsaktivitäten und auf die Rechtsprechung des BGH zur Strafbarkeit des Anwaltes bei der Annahme von Honoraren, die geldwäschebelastend sind. Das Verständnis dessen, was unter schweren Straftaten als Vortaten der Geldwäsche zu verstehen ist, hat sich erheblich geändert. Heute ist u. a. die gewerbsmäßige Steuerhinterziehung Vortat der Geldwäsche, wobei viele Fragen im Detail vom Gesetzgeber offengelassen und der Rechtsanwendung zur Abklärung überlassen wurden.

## B. GESETZGEBUNGSAKTIVITÄTEN

### I. GEWERBS- ODER BANDENMÄßIGE STEUERHINTERZIEHUNG ALS VORTAT VON § 261 STGB

#### 1. WORTLAUT

Am 19.12.2001 wurde das Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz (StVBG) verkündet<sup>11</sup>, in dessen Art. 3 u.a. ein § 370 a in die Abgabenordnung (AO) eingefügt wurde. Er behandelt die gewerbsmäßige oder bandenmäßige Steuerhinterziehung und lautet wie folgt:

„Mit Freiheitsstrafe von einem Jahr bis zu zehn Jahren wird bestraft, wer gewerbsmäßig oder als Mitglied einer Bande, die sich zur fortgesetzten Begehung solcher Taten verbunden hat, Steuern verkürzt oder für sich oder einen anderen nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt.“

Mit Art. 4 desselben Gesetzes wurde das StGB derart geändert, dass § 261 Abs. 1 S. 3 StGB durch folgenden Satz ersetzt wird<sup>12</sup>.

„In den Fällen des Satzes 2 Nr. 3 sowie im Falle des § 370 a der Abgabenordnung gilt Satz 1 auch für unrechtmäßig erlangte Steuervergütungen sowie für Vermögensbestandteile, hinsichtlich derer Abgaben hinterzogen worden sind.“

Mit der Mindeststrafandrohung von einem Jahr stellt sich der neugeschaffene § 370 a AO als ein Verbrechenstatbestand i.S.d. § 12 Abs. 1 StGB dar. Dies bedeutet gleichzeitig, dass § 370 a AO als Verbrechen auch Katalogtat i.S.d. § 261 Abs. 1 S. 2 Nr. 1 StGB ist. Die Bestimmung des Tatbestandsmerkmals des „Gegenstandes“ in § 261 Abs. 1 S. 1 StGB ist umstritten. Die im StVBG mit der Einführung des § 370 a in die AO zugleich erfolgte Änderung des § 261 Abs. 1 S. 3 StGB soll sicherstellen, dass die „Ersparnis“ aus einer Steuerhinterziehung nach § 370 a AO ungeachtet dieser Streitigkeit in jedem Fall als tauglicher „Gegenstand“ i.S.d. § 261 Abs. 1 S. 1 StGB angesehen wird. Durch den neugefaßten § 261 Abs. 1 S. 3 StGB werden daher die unrechtmäßig erlangten Steuervergütungen sowie die Vermögensbestandteile, hinsichtlich derer Abgaben hinterzogen worden sind, als Gegenstand bestimmt<sup>13</sup>.

## 2. GESETZESGESCHICHTE

Mit dem Gesetz zur Verbesserung der Bekämpfung der Organisierten Kriminalität (OK) vom 4.5.1998 wurde der Kreis der in § 261 Abs. 1 S. 2 StGB a.F. genannten Taten bereits erweitert. Zu diesem Kreis gehörten seit 1998 nun auch die Fiskaldelikte des gewerbsmäßigen, gewaltsamen und bandenmäßigen Schmuggels (§ 373 AO) und der gewerbsmäßigen Steuerhinterziehung (§ 374 AO).

Der 13. Deutsche Bundestag konnte seinerzeit aber keine Einigung über die Einbeziehung der Steuerhinterziehung (§ 370 AO) in den Vortatenkatalog von § 261 StGB erzielen. Insbesondere befürchtete damals die Fraktion Bündnis 90/Die Grünen<sup>14</sup>, dass eine solche nochmalige Erweiterung des Vortatenkatalogs den Bezug zur Schwerekriminalität zu lösen drohe. Ein enger Bezug zur Schwerekriminalität müsse aber Voraussetzung für eine Aufnahme in den Vortatenkatalog des § 261 StGB sein. Bereits der weitgefaste Tatbestand der Vorschrift („aus einer Tat herrührt“) und seine damit verbundenen Probleme<sup>15</sup> legten eine um so restriktivere Fassung nahe. Über § 11 GwG könne die Erweiterung außerdem direkte Auswirkungen auf die Meldepraxis der Kreditinstitute haben. Zudem erbringe eine Erweiterung zwar möglicherweise mehr, aber keinesfalls qualitativ bessere Verdachtsmeldungen. Diesen Bedenken schloss sich die vorherige Bundesregierung an.

10 BR-Drucks. 936/01, Begr.-BT, S. 409.

11 Gem. Art. 9 Abs. 1 dieses Gesetzes einen Tag nach der Verkündung, also am 20.12.2001 in Kraft getreten, veröffentlicht in BGBl. I, Nr. 74, S. 3922 (3924) vom 27.12.2001.

12 BGBl. I, Nr. 74, S. 3922 (3924) vom 27.12.2001.

13 Vgl. auch DStR 51-52/2001 S. VIII.

14 BT-Drucks. 13/8590, S. 8.

15 Vgl. nur *Hetzer WM 1999, 1306 (1313); Barton NSTz 1993, 159.*

Im Regierungsentwurf der gegenwärtigen Bundesregierung (BT-Drucks. 14/6883) war die Schaffung des § 370 a AO ebenfalls noch nicht erwähnt. Erst in der BT-Drucks. 14/7471 vom 23.11.2001, in der der Finanzausschuss des Bundestages zum geplanten Gesetz Stellung nimmt, findet sich ein Hinweis zu § 370 a AO und seiner Einbeziehung in § 261 StGB. Drei Tage zuvor hatte der Bundestag aber schon die erste Lesung des Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetzes (StVBG) durchgeführt; in der ersten Lesung war also die Schaffung des § 261 StGB noch gar nicht Gegenstand der Beratungen gewesen. Nach dem Bericht des Finanzausschusses vom 23.11.2001 fanden vier Tage nach der Aufnahme des Hinweises zu § 370 a AO, d.h. am 29.11.2001, bereits die zweite und dritte Lesung im Bundestag statt und entschied dazu über die neuen Vorschriften. Gleiches tat der Bundesrat am selben Tag. Angesichts dieser, zumindest als sehr zügig zu beschreibenden Gesetzgebung erscheint fraglich, ob § 370 a AO insgesamt und insbesondere seine konkrete Ausgestaltung als Verbrechenstatbestand eingehend beraten und in seinen weitreichenden Folgen ausreichend bedacht wurde. Die Koalitionsfraktionen des 14. Bundestages begründen die konkrete Ausgestaltung des § 370 a AO mit dem Hinweis, dass die Form der gewerbsmäßigen Steuerhinterziehung der OK zuzuordnen sei<sup>16</sup>. Sie solle daher auch dem Vortatenkatalog der Geldwäsche unterfallen. Weitreichende Folgen für „Unbeteiligte“ seien nicht zu befürchten, da Geldwäsche nur bei positiver Kenntnis strafbar sei.

### 3. STREITSTAND

a) Nach Auffassung der Apologeten<sup>17</sup> liegt ein ausreichend enger Bezug zwischen Steuerhinterziehung, Geldwäsche und OK vor, der es rechtfertigt, auch die Steuerhinterziehung in den Vortatenkatalog aufzunehmen. Denn die Gewinne aus OK würden regelmäßig steuerlich nicht deklariert. Allein um diese systematisch betriebenen Verbrechen zu verdecken, würden die Täter so vorgehen. Mit der Investition von Verbrechenngewinnen in den Kreislauf der legalen Wirtschaft sei es besonders erfolgreichen Tätern möglich, die Prinzipien der Marktwirtschaft außer Kraft zu setzen. Im Medium des Geldes würde sich so kriminelle in wirtschaftliche und gesellschaftliche Macht wandeln. Dies sei insbesondere durch die Einbeziehung der Steuerhinterziehung in den Vortatenkatalog der Geldwäsche zu verhindern. Denn so würde den Tätern ein weites Betätigungsfeld abgeschnitten, und eine weitere Schnittstelle im System von OK und Geldwäsche würde abgedeckt. Die Kompetenzen zur Bekämpfung der Geldwäsche ermöglichten einen wirkungsvollen Zugriff auf die ebenfalls von OK durchgezogene Steuerhinterziehung. Auch weil letztere Konsequenz des in

der OK vorhandenen besonders hemmungslosen Bereicherungsstrebens sei, müsse sie als Vortat zu § 261 StGB gelten.

b) Eine Fraktion der Apologeten<sup>18</sup> will jedoch inzwischen § 370 a AO restriktiv auslegen, weil das Gesetzesprodukt so nun doch nicht gewollt gewesen sei. In einem Planungsentwurf sei man von einer Steuerhinterziehung „in großem Umfang“ ausgegangen. Die hätte man in einer historischen Auslegung zu berücksichtigen. Das würde sich auch aus einer verfassungskonformen Auslegung ergeben, in der Bagatellvorwürfe nicht als Verbrechen behandelt werden könnten. Im übrigen würde in § 370 AO die schwere Steuerhinterziehung bei grobem Eigennutz auch nicht zu einem Verbrechenstatbestand hochgestuft. Auch die Merkmale der Gewerbsmäßigkeit und der bandenmäßigen Begehung dienten einer restriktiven Auslegung.

c) Die überwiegende Meinung<sup>19</sup> wendet sich entschieden gegen die nun erfolgte Ausgestaltung des § 370 a AO als Verbrechen und seine daraus folgende Stellung als Vortat zu § 261 StGB. Dies wird wie folgt begründet:

(1) Die Steuerhinterziehung sei, ob man das billige oder nicht, ein allgemein verbreitetes Delikt. Diese Tat mit den Sanktionen der Geldwäschebekämpfung zu verknüpfen, berücksichtige nicht die Tatsache, dass der Gesetzgeber den für die Bekämpfung der Geldwäsche zuständigen Behörden nur deswegen sehr weitreichende Kompetenzen überlassen habe, weil ihr ein enger Bezug zur OK innewohne. Die Bekämpfung der Steuerhinterziehung habe im Vergleich dazu mit mildereren Mitteln zu erfolgen.

(2) Der von § 261 StGB vorausgesetzte Zusammenhang zwischen der Vortat und dem tatbestandlichen „Gegenstand“ sei schon in seiner ursprünglichen Fassung unklar. Im Gegensatz zur Hehlerei nach § 259 StGB reiche in § 261 StGB jedes „Herrühren“ aus der Vortat aus. Seien also Vermögensmittel aus der Vortat einmal im Vermögen des Täters integriert, sei sein gesamtes Vermögen „bemakelt“ i.S.d. § 261 StGB. Da aber bei der Steuerhinterziehung der „Vorteil“ des Täters darin bestehe, dass seine Steuerschuld nicht abgeführt werde, befinde sich diese Steuerpflicht unabtrennbar im Gesamtvermö-

<sup>16</sup> BT-Drucks. 14/7471, S. 6.

<sup>17</sup> Hetzer ZRP 2001, 266 (270f.), dem die Koalitionsfraktionen unter Wortführung von Prof. Meyer, SPD-MdB, gefolgt sind.

<sup>18</sup> So der Initiator der Novelle, der SPD-MdB Prof. Meyer aus Ulm, telefonisch gegenüber dem Verfasser.

<sup>19</sup> Stellungnahme des DAV Nr. 56/2001 v. November 2001, in: AnwBl 1/2002 S. 27ff.

gen des Täters<sup>20</sup>. Sein vermögenswerter „Vorteil“ sei nicht eindeutig abgrenzbar. Nehme jemand nun Vermögensmittel von dem Steuerhinterzieher an, dann könne er sich in Konsequenz dessen auch wegen Geldwäsche nach § 261 Abs. 2 StGB strafbar machen. Sobald öffentlich bekannt werde, dass gegen eine Person ein steuerstrafrechtliches Ermittlungsverfahren geführt werde, sei man im äußersten Falle bösgläubig und könne vom Beschuldigten kein Geld mehr annehmen. Denn § 261 Abs. 5 StGB lasse schon Leichtfertigkeit für die Strafbarkeit ausreichen. Zwar habe der BGH in seinem Urteil vom 4.7.2001 die Strafbarkeit des Täters, der positive Kenntnis hatte, nach § 261 StGB angenommen, dabei aber nicht klarstellt, ob die positive Kenntnis Voraussetzung für eine Strafbarkeit nach § 261 StGB ist oder ob bedingter Vorsatz ausreicht<sup>21</sup>. Dieser Gefahr, und insbesondere dem Kriterium der Leichtfertigkeit, könne sich aber niemand aussetzen wollen. Damit werde der Vortäter nun in groteskem Ausmaß isoliert. Der Beschuldigte, dessen Strafbarkeit ja noch nicht einmal feststehe, könne keine Alltagsgeschäfte mehr tätigen. Die Reichweite des Tatbestandes sei somit unabsehbar. Jedermann würde in den Bereich der Geldwäsche gerückt. Dieses Ergebnis sei auch deswegen unhaltbar, weil § 261 StGB ursprünglich mit dem Zweck der Bekämpfung der OK, also besonders schwerer und strukturierter Kriminalität, in das Gesetz aufgenommen worden sei. Die Steuerhinterziehung und ihre Täter seien aber nicht durchweg mit OK in Verbindung zu bringen.

- (3) Handele der Täter in der Absicht, sich durch die wiederholte Begehung von Straftaten eine fortlaufende Einnahmequelle von einiger Dauer und einigem Umfang zu verschaffen, handele er gewerbsmäßig.<sup>22</sup> Eine verbreitete Form der Steuerhinterziehung, die Nichterklärung von Zinseinkünften, diene regelmäßig dem Lebensunterhalt. Die Hinterziehung von Ertragsteuern beziehe sich stets auf eine mit Einkünfteerzielungsabsicht ausgeübte Tätigkeit. Sie sei also gewerbsmäßig. Die vom Gesetzgeber beabsichtigte Eingrenzung des Tatbestandes über das Merkmal der Gewerbsmäßigkeit schlage daher fehl.
- (4) Die Eingrenzung auf eine schwere Steuerhinterziehung greife auch aus einem anderen Aspekt nicht. Denn zu Beginn eines Steuerfahndungsverfahrens operierten die Steuerfahndung wie der Verteidiger auf der Grundlage eines bloßen Tatverdachts. Beide gingen gezwungenermaßen von der denkbar schlechtesten Konstellation aus. Wenn aber automatisch der weitestgehende Tatverdacht die Grundlage im Ermittlungsverfahren bilde, dann

könne eine Tatbestandsbegrenzung nicht über das Merkmal von schweren Fällen der Steuerhinterziehung erfolgen.

- (5) Schließlich habe die Ausgestaltung des § 370 a AO als Verbrechenstatbestand zu weitreichender materiellrechtlicher Gestaltung und vor allem prozessualer Konsequenzen geführt (keine Zuständigkeit des Strafrichters, § 25 GVG; keine §§ 153 ff. StPO; notwendige Verteidigung, § 40 StPO; Einsatz verdeckter Ermittler und Telefonüberwachung, § 110 a StPO; kein Erlass eines Strafbefehls, § 407 StPO etc.).
- d) Offene Fragen zur Diskussion: Die Ausgestaltung des § 370 a AO als Verbrechenstatbestand und seine daraus folgende Stellung als Vortat zu § 261 StGB ist ebenso problematisch wie der erste Versuch des Initiators des § 370 a AO, die Vorschrift restriktiv auszulegen.
- (1) Jede Auslegung beginnt beim Wortlaut des Gesetzes. Die Tathandlung des § 370 a AO ist das Verkürzen von Steuern oder das Erlangen nicht gerechtfertigter Steuervorteile. Nicht weniger, aber gerade auch nicht mehr. Der Wortlaut ist insofern eindeutig und lässt folglich nicht den Schluss zu, dass damit nur Steuerverkürzungen und -vorteile „in großem Umfang“ gemeint sind. Ist aber der Wortlaut eindeutig, kommt eine weitere Auslegung, auch die historische, nicht in Betracht<sup>23</sup>. Im übrigen muss Ziel jeder Auslegung die Klarstellung des Gesetzessinns sein. Wird aber der Versuch gemacht, einen eindeutigen Wortlaut mit einem unbestimmten Rechtsbegriff wie der Formulierung „in großem Umfang“ zu beschränken, kann dies nicht gelingen. Schlimmer noch, der Wortlaut würde verwässert. Soll ein Vergehen derjenige begehen, der gewerbs- oder bandenmäßig Steuern verkürzt, dies aber nur „in mittelgroßem Umfang“? Was geschieht mit dem Steuerhinterzieher, der „in großem Umfang“ Steuervorteile erlangt, dies aber nicht bandenmäßig begeht, bei dem also unklar bleibt, ob beide Merkmale kumulativ oder schon alternativ für eine Einstu-

20 So der BGH wistra 1999, 103. Fraglich ist dann aber auch, ob eine Abgrenzung des „Gegenstandes“ für § 261 StGB von der Vortat mit der vom Gesetzgeber in § 261 Abs. 1 S. 3 StGB vorgesehenen Erweiterung des „Gegenstandes“ um die „Vermögensbestandteile, hinsichtlich derer Abgaben hinterzogen worden sind“, gelingt.

21 Sobald er mit der Bemakelung rechne, empfiehlt der BGH für den Verteidiger den Antrag der Beiordnung. Dies ist ein Indiz dafür, dass das Gericht auch dolus eventualis als ausreichenden Vorsatz i.S.d. § 261 StGB betrachtet, BGH NJW 2001, 2891 (2893).

22 Schönke/Schröder-Stree, 26. Aufl., 2001, vor § 52 Rn. 95 m. Nachweisen zur st. Rspr. des BGH.

23 Vgl. nur BGHSt 11, 47; 14, 116.

fung als Verbrechen gelten? Dass außerdem Bagatellvorwürfe nicht als Verbrechen bestraft werden, ist schlichtweg hinzunehmen, aber nicht im Umkehrschluss dafür als Argument zu verwenden, dass nunmehr nur noch ein Verbrechen begehrt, wer „in großem Umfang“ Steuern verkürzt.

- (2) Möglich erscheint ebenso, dass sich der Gesetzgeber gerade in Kenntnis des Unterschiedes zu § 370 AO für diese eindeutige Fassung des § 370 a AO entschieden hat. Eine systematische Auslegung zur Restriktion des Tatbestandes kann daher so eindeutig nicht ausfallen. Dann hat sie aber auch, ebenso wie jede andere, aufgrund der Eindeutigkeit des Wortlautes zu unterbleiben.
- (3) Ebenso schlägt eine restriktive Auslegung über die im Wortlaut aufgeführten Merkmale der gewerbs- oder bandenmäßigen Begehung fehl. Im Gegensatz zur Hehlerei reicht für den tatbestandlichen „Gegenstand“ in § 261 StGB jedes „Herrühren“ aus der Vortat aus. Bei der Steuerhinterziehung besteht der „Vorteil“ des Täters darin, eine Steuerschuld nicht abzuführen. Sie befindet sich unabtrennbar im Gesamtvermögen des Täters<sup>24</sup>. Der vermögenswerte „Vorteil“ des Täters ist daher nicht eindeutig zu seinem Gesamtvermögen abgrenzbar. Da die banden- und gewerbsmäßige Steuerhinterziehung nun Vortat zu § 261 StGB ist, „bemakeln“ die nicht abgeführten Vermögensmittel aus der Vortat gemäß § 370 a AO nun auch das Gesamtvermögen. Nimmt jemand Mittel daraus an, könnte er sich auch der Geldwäsche nach § 261 Abs. 2 StGB strafbar machen. Da Leichtfertigkeit gemäß § 261 Abs. 5 StGB zur Strafbarkeit ausreicht und der BGH es vermieden hat, klarzustellen, ob dazu auch *dolus eventualis* genügen würde, kann sich keiner mehr der Gefahr aussetzen wollen, vom Beschuldigten Geldmittel anzunehmen<sup>25</sup>. Bei Kenntnis vom Ermittlungsverfahren gegen den Beschuldigten wäre man bösgläubig. Alltagsgeschäfte könnte er, dessen Strafbarkeit noch nicht einmal feststeht, nicht mehr vornehmen. Sie würden zu Geldwäschedelikten. Der Beschuldigte wäre isoliert, und umgekehrt würde jeder Beteiligte in einen unabsehbaren und diffusen kriminellen Bereich der Geldwäsche gerückt werden<sup>26</sup>.
- (4) Auch aus einem anderen Blickwinkel heraus gelingt die Begrenzung des Tatbestandes nicht. Die „Gewerbsmäßigkeit“ ist eine subjektive Tatbestandsvoraussetzung. Folglich müsste der Täter bezüglich der Steuerersparnis mit Absicht im Sinne zielgerichteten Willens<sup>27</sup> gehandelt haben. Schließt man bei der Steuerhinterziehung von wiederholtem Unterlassen (des Abführens der

Steuerschuld) auf die erforderliche Absicht, und berücksichtigt man, dass eine wiederholte Hinterziehung über hintereinander liegende Veranlagungszeiträume gerade „in der Natur“ der Steuerhinterziehung liegt<sup>28</sup>, dann ließe sich auch die Absicht und damit ein gewerbsmäßiges Handeln bejahen. Ein Anfangsverdacht nach § 370 a AO könnte schon früher angenommen werden. Ebenso bezieht sich die Hinterziehung von Ertragsteuern stets auf eine mit Einkünfterzielungsabsicht ausgeübte Tätigkeit. Bei monatlich abzugebenden Steuern liegt eine Wiederholung fast immer vor. Auch aus diesen Gründen kann von einer Absicht und einer gewerbsmäßigen Steuerhinterziehung in einer Vielzahl von Fällen ausgegangen werden<sup>29</sup>. Die beabsichtigte Eingrenzung des Tatbestandes von § 370 a AO über die banden- und vor allem gewerbsmäßige Steuerhinterziehung schlägt daher fehl. Das Merkmal „in großem Umfang“ ist zu unbestimmt. Der Wortlaut der Vorschrift ist außerdem eindeutig, so dass eine (restriktive) Auslegung weder zulässig noch erforderlich ist.

- (5) Die nun getroffene Regelung könnte eine tiefgreifende Einschränkung der Rechtsberatung in Steuer- und Strafverfahren zur Folge haben, da der Berater nach Kenntnis des Vorwurfs der Steuerhinterziehung kein Honorar mehr annehmen darf und er sich, wenn er grob fahrlässig verkennt, dass eine Steuerhinterziehung vorliegen könnte, nach § 261 StGB strafbar machen kann<sup>30</sup>. Der in den Gesetzesberatungen von den Koalitionsfraktionen ergangene Hinweis, die Annahme von

24 So der BGH, wistra 1999, 103. Fraglich ist dann aber auch, ob eine Abgrenzung des „Gegenstandes“ für § 261 StGB von der Vortat mit der vom Gesetzgeber in § 261 Abs. 1 S. 3 StGB vorgesehenen Erweiterung des „Gegenstandes“ um die „Vermögensbestandteile, hinsichtlich derer Abgaben hinterzogen worden sind“, gelingt. Ebenso zweifelnd *Ott PStR* 2002, 41 (44).

25 Sobald er mit der „Bemakelung“ rechne, empfiehlt der BGH dem Verteidiger den Antrag auf Beiordnung. Dies ist ein Indiz dafür, dass das Gericht auch *dolus eventualis* als ausreichenden Vorsatz im Sinne des § 261 StGB erachtet, BGH NJW 2001, 2891 (2893).

26 So auch die Stellungnahme des DAV Nr. 56/2001 v. November 2001, in: *AnwBl* 1/2002, S. 27ff.

27 Schönke/Schröder-Stree, 26. Aufl. 2001, vor § 52 Rn. 95 m. Nachweisen zur st. Rspr.

28 Weil man, erklärt man im Folgejahr seine Steuern korrekt, einer Nachfrage des Finanzamtes ausgesetzt würde.

29 Vgl. dazu auch *Ott PStR* 2002, 41 (42f.). Eine bandenmäßige Begehung außerhalb der OK könne beim arbeitsteiligen Geschäftsablauf in Unternehmen relevant werden, wo etwa Buchhaltung und Geschäftsführung mit mindestens drei Personen bewusst zusammenwirkend unrichtig verbuchen.

30 So auch die Ansicht der CDU/CSU-Fraktion, BT-Drucks. 14/7471, S. 6.

Honorar aus Geldwäsche sei nach einer Entscheidung des OLG Hamburg nicht automatisch strafbar, geht insoweit fehl, als dass der BGH am 4.7.2001 entschieden habe, dass die Regelung des § 261 StGB ohne jede Einschränkung auf die Tätigkeit von Strafverteidigern anzuwenden sei<sup>31</sup>. Der neue § 370 a AO läßt vor diesem Hintergrund daher durchaus eine erhebliche Beeinträchtigung der Rechtsberatung befürchten.

- (6) Weiterhin ist zu beachten, dass zu Beginn eines Steuerfahndungsverfahrens die Steuerfahndung wie die Verteidigung auf der Grundlage eines bloßen Tatverdachts mit einem subjektiven Tatbestandsmerkmal operieren. Beide gehen daher zwangsläufig von der denkbar schlechtesten Konstellation aus. Wenn aber dieser weitestgehende Tatverdacht die Grundlage im Ermittlungsverfahren bildet, dann kann eine Tatbestandsbegrenzung nicht über den Fall einer Steuerhinterziehung „in großem Umfang“ erfolgen.
- (7) Schließlich bringt die Ausgestaltung des § 370 a AO als Verbrechen mit sich, dass dem Beschuldigten weitreichende materiellrechtliche (z.B. ist der Versuch gemäß § 23 Abs. 1 StGB stets strafbar), aber vor allem strafprozessuale Rechte verloren gehen (keine Einstellung nach § 153 a StPO, kein § 407 Abs. 1 S. 1 StPO, keine Zuständigkeit des Strafrichters gemäß § 25 GVG, notwendige Verteidigung gemäß § 140 StPO, Einsatz verdeckter Ermittler und Telefonüberwachung gemäß § 110 a StPO, etc.).
- e) These: Das Vorgehen, die Steuerhinterziehung mit den Sanktionen der Geldwäschebekämpfung zu verknüpfen, berücksichtigt nicht, dass der Gesetzgeber den dafür zuständigen Behörden nur deswegen weitreichende Kompetenzen an die Hand gegeben hat, weil der Geldwäsche ein enger Bezug zur OK innewohnt. Die Steuerhinterziehung kann aber nicht generell mit dieser besonders schweren und strukturierten Kriminalität in eine enge Verbindung gesetzt werden. Ihre Bekämpfung hat deshalb mit im Vergleich dazu milderen Mitteln zu erfolgen.

## II. ÄNDERUNG DER EU-GELDWÄSCHERICHTLINIE

### 1. GANG DER GESETZGEBUNG

Im Vermittlungsausschuss haben sich am 10.10.2001 die Vertreter der EU-Länder und die des europäischen Parlamentes auf schärfere Vorschriften zur Bekämpfung der Geldwäsche verständigt. Damit ist der Weg für eine Neufassung der Geldwäsche-Richtlinie zur Verhinderung der

Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche vom 10.6.1991 (91/308/EWG) frei geworden. Am 16.10.2001 haben sich auch die Finanzminister der 15 EU-Länder entsprechend geeinigt. Am 20.11.01 hat schließlich die EU-Kommission die Neufassung der o.g. Richtlinie angenommen. Von diesem Zeitpunkt an gerechnet wird diese in ihrer neuen Fassung in 18 Monaten in Kraft treten, wenn sie nicht schon vorher vom jeweiligen Land umgesetzt werden wird<sup>32</sup>.

### 2. ÄNDERUNGEN

Die neue Richtlinie<sup>33</sup> erweitert sowohl den sachlichen als auch den persönlichen Anwendungsbereich:

- a) Identifizierungs- und Verdachtsmeldepflicht nun auch für Notare und andere selbständige Angehörige von Rechtsberufen: In der neuen Richtlinie werden die der Richtlinie unterliegenden Personen und Institute ausgedehnt. Insbesondere soll die Identifizierungspflicht bei Geschäftsaufnahme und die Verdachtsmeldepflicht in Art. 2 a Nr. 5 n.F. auf Notare und andere selbständige Angehörige von Rechtsberufen erweitert werden, wenn diese Finanz- und Immobiliengeschäfte für ihre Klienten planen oder in sonstiger Weise an diesen für ihre Klienten mitwirken. Diese Verpflichtungen gelten uneingeschränkt auch für Abschluss- und externe Buchprüfer sowie Steuerberater.
- b) Ausnahme bei Rechtsberatung, Verteidigung oder Vertretung in einem Gerichtsverfahren: Nach Art. 6 Abs. 3 n.F. sind die Mitgliedstaaten nicht gehalten, die vorgesehenen Verpflichtungen auf Notare, selbständige Angehörige von Rechtsberufen, Abschlussprüfer, externe Buchprüfer und Steuerberater anzuwenden, wenn es sich um Informationen handelt, die diese von einem oder über einen ihrer Klienten im Rahmen der Beurteilung der Rechtslage für diesen erhalten oder erlangen oder die sie im Rahmen ihrer Tätigkeit als Verteidiger oder Vertreter dieses Klienten in einem Gerichtsverfahren, einschließlich einer Beratung über das Betreiben oder Vermeiden eines Verfahrens, vor oder nach einem derartigen Verfahren bzw. während eines derartigen Verfahrens erhalten oder erlangen.

<sup>31</sup> Vgl. unten C. III.

<sup>32</sup> Der Staatssekretär im BMF, Caio Koch-Weser, hat die Änderung begrüßt und schon eine frühere Umsetzung der RL bestätigt (Pressemitteilung der Bundesregierung v. 21.11.2001; [www.bundesregierung.de/frame/index.jsp](http://www.bundesregierung.de/frame/index.jsp)). Die Richtlinie wird derzeit unter Federführung des Referats P 3 im Bundesministerium des Inneren mit den einzelnen Bundesressorts abgestimmt und soll dann schon in den nächsten Wochen den zur Stellungnahme vorgesehenen Gremien zugeleitet werden. Ihre Umsetzung erfolgt in das GwG.

<sup>33</sup> Noch nicht im Amtsblatt verkündet, aber schon als „Gemeinsamer Entwurf nach Billigung durch den Vermittlungsausschuss des Art. 251 Abs. 4 EGV zur Richtlinie des Europäischen Parlamentes und des Rates zur Änderung der RL 91/308/EWG“ vorliegend (PE-CONS 3654/01).

### 3. AUSWIRKUNGEN

Im Zuge einer Darstellung der neueren Entwicklungen bei der Geldwäsche ist hinsichtlich der Neufassung der Geldwäscherichtlinie zweierlei bemerkenswert:

- a) Unter Punkt (17) der Begründung zur Neufassung der Richtlinie wurde die Befreiung der Rechtsanwälte u.a. vom Pflichtenkatalog als zwingend notwendig angesehen<sup>34</sup>. In einer Art Rückausnahme wurden in der Begründung Konstellationen genannt, in denen Rechtsanwälte von der Schweigepflicht entbunden werden können und somit wieder den Meldepflichten unterfallen. Eine derartige „Rückausnahme“ findet Anwendung, wenn der Rechtsanwalt selbst an der Geldwäsche beteiligt ist, wenn die Rechtsberatung zum Zwecke der Geldwäsche erteilt wird oder wenn der Rechtsanwalt weiß (!), dass sein Klient die Rechtsberatung zum Zwecke der Geldwäsche in Anspruch nimmt. Im Richtlinienentwurf selbst findet sich eine Erwähnung dieser Konstellationen nicht.
- b) Die Ausweitung des Vortatenkatalogs wird damit begründet, dass mittlerweile der Geldwäsche ein breites Spektrum von Straftaten zugrunde liegt. Der Katalog sollte daher in dem Sinne angepasst werden, dass er dem engen Zusammenhang zwischen der Bekämpfung von Geldwäsche und der Bekämpfung von organisierter Kriminalität gerecht wird. Gerade unter Beachtung dieses engen Bezuges zur OK als besonders schwere Art der Kriminalität war man sich daher einig, dass für die Frage der Strafbarkeit der Geldwäsche alle schweren Straftaten im Sinne der Gemeinsamen Maßnahme 98/699/JI vom 3.12.1998 als Vortaten anzusehen seien. Steuerstrafsachen wurden aber nicht in diesen Katalog mit aufgenommen. Vor dem Hintergrund dieser Richtlinienmotive lässt dies den Schluss zu, dass aus der Sicht des Europäischen Parlamentes (EP) und des Rates Steuerstrafsachen gerade nicht in ausreichend engem Bezug zur Geldwäsche und zur OK stehen, da sie sonst ebendiese in den Vortatenkatalog geschrieben hätten<sup>35</sup>. Die Ansicht des deutschen Gesetzgebers (siehe § 370 a AO) weicht also in diesem Punkt von der Auffassung des EP und des Rates ab.

### III. DIE STRAFBARKEIT DES VERTEIDIGERS WEGEN GELDWÄSCHE

Neben diesen Ausweitungen des Tatbestandes der Geldwäsche, insbesondere durch die Umsetzung der EU-Richtlinie, durch das Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz und das geplante 4. Finanzmarktförderungsgesetz, erhält der Tatbestand des § 261 StGB durch ein neues BGH-Urteil eine weitere Facette, die hier näher beleuchtet werden soll:

a) § 261 Abs. 2 StGB erfasst nach seinem Wortlaut auch den Fall, dass der Verteidiger zur Befriedigung des Honoraranspruches Vermögenswerte entgegennimmt, die aus der Katalogtat stammen, die seinem Mandanten vorgeworfen wird. Das OLG Hamburg<sup>36</sup> entwickelte aber ausführlich Argumente, nach denen von Verfassungen wegen eine Auslegung des § 261 Abs. 2 Nr. 1 StGB dergestalt geboten ist, dass auch der einer Katalogtat Beschuldigte sich einen Verteidiger wählt und diesen bezahlt.

b) Der BGH bezieht in seinem Urteil<sup>37</sup> vom 4.7.2001 eine extreme Gegenposition und bejaht die Frage, ob sich ein Rechtsanwalt wegen Geldwäsche strafbar machen kann, wenn er Honorar entgegennimmt, von dem er weiß, dass es aus einer Katalogtat i.S.v. § 261 Abs. 1 S. 2 StGB stammt. Das Gericht negiert schon den oben aufgezeigten Zielkonflikt und führt dabei zwei Argumente an, aus denen dann alles weitere geschlossen wird:

- (1) Ein Beschuldigter, der lediglich über bemakelte Vermögenswerte verfüge, sei dem mittellosen gleichzustellen. Daher gebe es weder ein Recht des Beschuldigten, den Verteidiger aus Mitteln zu honorieren, noch ein Recht des Verteidigers auf Honorierung aus solchen Mitteln<sup>38</sup>.
- (2) Die Pflichtverteidigung sei keine Verteidigung minderer Güte. Die Rechte des Beschuldigten, der nur über bemakelte Mittel verfüge, seien daher genauso wie beim mittellosen Beschuldigten durch den Anspruch auf Pflichtverteidigung ausreichend gewahrt. Bei einer drohenden Strafbarkeit nach § 261 StGB könne der Wahlverteidiger die Übernahme des Wahlmandats ablehnen oder es niederlegen, wie sonst auch üblich. Die dann folgende Pflichtverteidigung sei eine ebenfalls übliche Konsequenz<sup>39</sup>.

34 (17) der Begründung des gemeinsamen Entwurfs: Es „müssen Freistellungen von der Pflicht zur Meldung von Informationen vorgehen werden ...“

35 Vgl. dazu die Begründung (7) - (10) des Gemeinsamen Entwurfes. 36 Beschl. v. 6.1.2000 - 2 WS 185/99; in NJW 2000, 673 = NSTz 2000, 311 L = StV 2000, 140 = wistra 2000, 105; Bespr. siehe nur Hamm NJW 2000, 636 m.w.N.

37 Urteil v. 4.7.2001 - 2 StR 513/00 abgedr. u.a. in NJW 2001, 2891ff. = StV 2001, 506ff. = StraFo 2001, 321ff.

38 BGH NJW 2001, 2891 (2893).

39 BGH NJW 2001, 2891 (2893).

### C. FOLGEN DER DARGESTELLTEN ENTWICKLUNG: EIN KUMULUSEFFEKT

Mit der Möglichkeit der Einleitung eines Ermittlungsverfahrens<sup>40</sup> gegen den Wahlverteidiger kumulieren die Konsequenzen aus der dargestellten Entwicklung, denn zu Beginn eines Steuerfahndungsverfahrens operieren die Steuerfahndung wie der Verteidiger auf der Grundlage eines bloßen Tatverdachts. Beide gehen gezwungenermaßen von der denkbar schlechtesten Konstellation aus, im Hinblick auf den Verbrechenstatbestand des § 370 a AO zukünftig im „Worst-case-Fall“ von einer gewerbsmäßigen Steuerhinterziehung.

Rechtsanwälte und Notare werden durch die zu erwartende GWG-Novelle gesetzlich verpflichtet werden, einen entsprechenden Verdacht zu melden, wenn hinreichende Anhaltspunkte bestehen, der Mandant könnte in derartige Geldwäschegeschäfte verstrickt sein. Die GWG-Novelle sieht in Umsetzung der EU-Richtlinie vor, dass der Rechtsanwalt den Mandanten nicht über seine Meldung informieren darf. Verursacht die Verdachtsanzeige dem Klienten einen Schaden, so ist der Rechtsanwalt nicht zum Schadenersatz verpflichtet, wenn er und seine Mitarbeiter „guten Glaubens“ gehandelt haben. Der Anwalt ist mithin gehalten, als – nennen wir es beim Namen – „Spitzel“ gegen seinen Mandanten tätig zu sein, was eine radikale Beschränkung der Ausübung des Berufes zur Folge hat. Die Ausnahmen hiervon sind eng (laufendes Verfahren oder Beratung) und durch Rückausnahmen (Teilnahmeverdacht) nochmals eingegrenzt.

Rechtsanwälte müssen sich bei Eingehung eines Mandates ferner die Frage stellen, ob die finanziellen Mittel des Klienten stigmatisiert sind. Der Tatbestand der Geldwäsche in § 261 Abs. 2 StGB erfasst alle Fälle, in denen der Anwalt zur Befriedigung des Honoraranspruches Vermögenswerte entgegennimmt, die aus einer Katalogtat stammen, die seinem Mandanten vorgeworfen wird. Die vom Bundesgerichtshof angenommene Strafbarkeit des Rechtsanwaltes hat damit weitreichende negative Auswirkungen sowohl für den Anwalt als auch für dessen Mandanten. Der Rechtsanwalt wird in Zukunft immer dann, wenn er von bemakelten Honorarmitteln ausgehen muss, das Mandat nicht annehmen oder niederlegen. Die Option, sich auch schon im Ermittlungsverfahren als Pflichtverteidiger bestellen zu lassen (§§ 385 Abs. 1 AO i.V. m. § 140 Abs. 1 Nr. 2 StPO) kann nicht in Betracht kommen, weil hiermit, abgesehen von offenkundigen Fallgestaltungen, eine indizielle Belastung des Mandanten verbunden ist. Weiß der Mandant aber um diesen Umstand, wird er tunlichst alle Anga-

<sup>40</sup> Vgl. zu den möglichen Ermittlungsmaßnahmen und den daraus folgenden Beeinträchtigungen für das Verteidiger-Mandanten-Verhältnis auf Grund der aktuellen Rechtslage: OLG Hamburg NJW 2000, 673 (677).

ben vermeiden, die den Anwalt zu diesem Schritt veranlassen könnten. Ein offenes Kommunikationsverhältnis zwischen Anwalt und Mandant wird von Anfang an nicht mehr entstehen (dürfen), wenn nicht der Anwalt sich – und seinen (potentiellen) Mandanten – gefährden will. Der Anwalt wird geradezu gezwungen, möglichst wenig von seinem Mandanten zu erfahren, weil er sich lange im Zustand größter Unkenntnis halten muss, um nicht selbst die Stigmatisierung des von ihm angenommenen Honorars für möglich zu halten oder zur Verdachtsmeldung gezwungen zu sein. Dann würde er mit *dolus eventualis* oder leichtfertig handeln, was gemäß § 261 Abs. 5 StGB ebenfalls zur Strafbarkeit ausreicht.

Hat der Anwalt einen Verdacht und meldet er ihn den Behörden, erhalten diese Zugriff auf Informationen, die zwischen dem Mandanten und seinem Anwalt ausgetauscht werden. Wird auch gegen den Anwalt wegen Verdachtes auf Geldwäsche ein Ermittlungsverfahren eingeleitet, weil er Honorare von einem Mandanten, der z.B. in seinem Gewerbebetrieb nachhaltig Steuern hinterzieht, entgegengenommen hat, so erhält die Staatsanwaltschaft auch im laufenden Verfahren Zugriff auf Datenmaterial des Beschuldigten der Vortat, weil die Handakte des Anwaltes für die Ermittlungsbehörde nunmehr ein offenes Buch ist. Dass die Bewertung eines Anfangsverdachtes auf Seiten der Staatsanwaltschaft liegt, tut ein Übriges. Als negative Quintessenz bleibt abschließend festzustellen, dass die Maßnahmen der Geldwäschebekämpfung, mit der nunmehr das Steuerstrafrecht verfahrens- und materiellrechtlich verbunden ist, eine Fokussierung auf das Frühstadium des Ermittlungsverfahrens erfordert. Kooperatives Handeln ist erschwert oder unmöglich gemacht. Der Rechtsanwalt ist aus Selbstschutz genötigt, sich mit Camouflage-Techniken vertraut zu machen. § 370 a AO schafft erst die Verbindung zur OK, zu deren Bekämpfung die Apologeten vorgeblich angetreten waren.

### DER DEUTSCH-US-AMERIKANISCHE ERBFALL (UND LEBZEITIGE VERMÖGENSÜBERGÄNGE)

*Dr. Marc Jülicher, Rechtsanwalt/Fachanwalt für Steuerrecht, FLICK, GOCKE, SCHAUMBURG, Rechtsanwälte Wirtschaftsprüfer Steuerberater, Bonn, Berlin, Frankfurt/Main*

#### A. EINFÜHRUNG

Beim internationalen Erbfall vervielfachen sich die Probleme gegenüber dem nationalen Erbfall dadurch, dass mehrere Rechtsordnungen nebeneinander geprüft wer-

den müssen und z.T. auch das Verhältnis der Normen der einzelnen Rechtsordnungen zueinander festgestellt werden muss. So gibt es im deutschen Recht die Vorschriften des sog. Internationalen Privatrechts (im EGBGB geregelt), die bei Erbfällen oder Schenkungen mit Auslandsberührung über das anwendbare Recht entscheiden. Nicht anders ist es im Steuerrecht. Neben der möglichen Anwendung der Erbschaft-, Schenkung- oder Nachlasssteuerrechte verschiedener Staaten sind, wenn ein zweifacher Besteuerungszugriff auf das gleiche Vermögen droht, die einschlägigen Vorschriften der Doppelbesteuerungsabkommen bzw. einseitige Vorschriften über die Steueranrechnung sowie auch Bestimmungen der nationalen Steuergesetze zu beachten, die die Reichweite des Besteuerungszugriffs eines Staates regeln.

Bei den USA besteht abweichend vom deutschen Recht die Besonderheit, dass das anwendbare zivilrechtliche Erbrecht nicht nach der Staatsangehörigkeit (so aber Art. 25 Abs. 1 EGBGB), sondern für bewegliches Vermögen ausschließlich nach dem Wohnsitz des Erblassers und für unbewegliches Vermögen nach dem Lagerecht bestimmt wird.<sup>1</sup> Hinzu tritt die Besonderheit, dass das Erbrecht in den USA in den einzelnen Bundesstaaten unterschiedlich geregelt ist, so dass (vgl. Art. 4 Abs. 3 EGBGB) innerhalb der USA die maßgebliche Teilrechtsordnung festzustellen ist, also das Recht desjenigen Bundesstaates, zu dem der Fall die engsten Berührungen aufweist.<sup>2</sup>

Auch das Nachlass- bzw. Schenkungsteuerrecht der USA weicht erheblich von dem der Bundesrepublik Deutschland ab. Es geht nämlich nicht von einer erwerberbezogenen Steuer aus, die der einzelne Erwerber für seinen Vermögensanfall zu entrichten hat, sondern stellt auf den Wert des ungeteilten Nachlasses bzw. korrespondierend aller Schenkungen einer Person ab, auch an verschiedene Erwerber (betrifft Freibeträge und Steuersätze). Daneben knüpft die unbeschränkte Steuerpflicht vorrangig an die Staatsangehörigkeit an.

Für den deutschen Berater ergeben sich unter Beachtung dieser Grundsätze verschiedene Sachverhaltskonstellationen, je nach den Verhältnissen der Mandantschaft, die unterschiedliche Überlegungen erfordern. Zunächst ist der Fall denkbar, dass ein deutscher Mandant in den USA lediglich Vermögen hält, sich dort aber nicht – bzw. jedenfalls nicht überwiegend – persönlich aufhält. Umgekehrt ist das Gleiche selbstverständlich bei einem US-amerikanischen Staats- und Gebietsansässigen denkbar, der in Deutschland Vermögensanlagen getätigt hat. Noch weitreichender sind demgegenüber die internationalrechtlichen Probleme, die sich dann ergeben, wenn etwa ein deutscher Staatsangehöriger seinen Hauptwohnsitz in den USA oder ein US-Staatsangehöriger seinen Wohnsitz in Deutschland hat. Auch Konstellationen

wie Doppelwohnsitz, Doppelstaatsangehörigkeit etc. sind denkbar. Sie sollen nachfolgend, so weit möglich, nach den verschiedenen Fallkonstellationen unterteilt abgehandelt werden.

## B. DEUTSCHER MIT VERMÖGENSANLAGEN IN DEN USA

### I. ZIVILRECHT

#### 1. DEUTSCHES GERICHT

Für den in Deutschland ansässigen Deutschen ist aus Sicht des deutschen Internationalen Privatrechts – abgesehen von den stets vorrangigen, aber mit den USA nicht bestehenden Staatsverträgen – grundsätzlich das Staatsangehörigkeitsrecht (Art. 25 Abs. 1 EGBGB) maßgeblich. Davon wird aus Sicht des deutschen Rechts nur eine Ausnahme gemacht, wenn Vermögen im Ausland belegen ist und im Belegenheitsstaat nach besonderen Vorschriften, betreffend die Vererbung, behandelt wird (Art. 3 Abs. 3 EGBGB). Dies betrifft insbesondere Grundbesitz in den angloamerikanischen Staaten, der dort stets nach Lagerecht abgehandelt wird; der Versuch der Durchsetzung eines anderen Standpunkts wäre bei nicht „wegtragbarem“ Grundbesitz sinnlos. Handelt es sich bei den US-Anlagen um bewegliches Vermögen (z.B. Konten bei einer US-Bank), bleibt es beim deutschen Erbrecht. Ist dagegen Grundbesitz berührt, ist das US-amerikanische Recht maßgeblich, und zwar des Lage-Bundesstaates.

In manchen Fällen ist die Abgrenzung zwischen unbeweglichem und beweglichem Vermögen nicht leicht zu treffen. Grundsätzlich gilt, dass Gesellschaftsbeteiligungen trotz Grundbesitzes zum beweglichen Vermögen gehören; es ist aber nicht völlig auszuschließen, dass in Einzelfällen reine Grundstücksgesellschaften auch als unbewegliches Vermögen angesehen werden können. Das ist anhand einer Abgrenzung nach dem maßgeblichen Sachenrecht des Lagestaates zu entscheiden. Dabei handelt es sich nämlich um eine Vorfrage im Internationalen Privatrecht, an die selbständig anzuknüpfen ist<sup>3</sup>. Keinesfalls darf – das wäre ein Zirkelschluss – das anwendbare Erbrecht zur Entscheidung der Frage herangezogen werden.

<sup>1</sup> Vgl. dazu etwa *Flick/Piltz*, Der internationale Erbfall, 1999, S. 237; *Staudinger/Dörner*, 13. Aufl. 2000, Anhang zu Art. 25 EGBGB Rn. 748.

<sup>2</sup> Vgl. dazu *Palandt-Heldrich*, 60. Aufl. 2001, Art. 4 Rn. 14; *Flick/Piltz*, (Fn. 1), S. 237.

<sup>3</sup> *Palandt-Heldrich*, (Fn. 2), Einl. vor Art. 3 EGBGB Rn. 29.

Kommt man zur Anwendbarkeit des US-Rechts, z.B. für ein Grundstück, kommt es zur sog. Nachlassspaltung. Das heißt, aus deutscher Sicht wird der gesamte Nachlass nach deutschem Recht abgehandelt, lediglich das US-Grundstück nach US-Recht. Erbrechtlich kann dann insbesondere durch die Erbquoten, in einem deutschen Testament über den gesamten Nachlass – abgesehen vom US-Grundstück – verfügt werden, daneben kann ein weiteres Testament in Amerika abgefasst werden, das nur den Übergang des US-Grundstücks regelt<sup>4</sup>. Entsprechend erfasst der deutsche Erbschein nicht den US-amerikanischen Grundbesitz<sup>5</sup>.

Die Abfassung von zwei Testamenten ist regelmäßig zu empfehlen, weil z.B. die Anerkennung deutschsprachiger und nach deutschen Vorschriften errichteter Testamente, die für die Grundbesitzumschreibung benötigt werden, in den USA zumindest Zeitverzögerungen auslöst. Zu warnen ist allerdings davor, das in den USA für das US-Grundstück errichtete Testament auch auf bewegliches US-Vermögen zu erstrecken. Dann ist nämlich zugleich der gegenständliche Anwendungsbereich des deutschen Testaments berührt, so dass es bei unterschiedlichen Regelungen zu Widersprüchen kommen kann.

Ggf. kann es sich empfehlen, das umständlichere US-Nachlassverfahren dadurch auszuschalten, dass US-amerikanisches Vermögen von zwei Mitberechtigten in einer sog. „Joint Tenancy“ gehalten wird. Bei ihr besteht die Besonderheit, dass der Anteil eines Joint Tenants im Todesfall dem Überlebenden außerhalb des Nachlassverfahrens automatisch anwächst.<sup>6</sup>

## 2. US-AMERIKANISCHES GERICHT

Das US-amerikanische Recht, das stets in die Prüfung einzubeziehen ist, weil ein US-amerikanischer Richter das anwendbare Erbrecht unter Zugrundelegung des Internationalen Privatrechts seiner eigenen Rechtsordnung („lex fori“), alternativ ermitteln wird, kommt hinsichtlich der anwendbaren Rechtsordnung(en) und materiellen Vorschriften betreffend die Erbfolge zu gleichen Ergebnissen wie das deutsche Recht.

Ein Unterschied kann sich lediglich bei beweglichem US-Vermögen eines Deutschen in der verfahrensmäßigen Abwicklung ergeben. Nach US-amerikanischem Verständnis regeln sich Nachlassabwicklung und z.B. Testamentsvollstreckung stets nach Lagerecht; es handelt sich um eine sog. funktionelle Nachlassspaltung (selbst wenn materiellrechtlich Nachlassseinheit besteht).<sup>7</sup> Will man deshalb bewegliches Vermögen, z.B. Kontenvermögen, vererben, empfiehlt es sich deshalb möglicherweise, zwei Testamente zu verfassen, die Regelungen bezüglich der

Testamentsvollstreckung in beiden Testamenten unterschiedlich und gegenständlich beschränkt auf das entweder in den USA (diesmal insgesamt, nicht nur US-Grundbesitz) oder in Deutschland belegene Vermögen zu beschränken und im Übrigen identische Regelungen zu treffen. Das ist nicht ganz einfach abzuwickeln, weil die USA die dem deutschen Recht eigene Unterscheidung zwischen dinglicher Erbfolge und schuldrechtlichem Vermächtnis nicht kennen, sondern grundsätzlich nur von „legacies“ (Vermächtnissen auf bewegliches Vermögen) bzw. „devices“ (Vermächtnissen auf unbewegliches Vermögen) ausgehen. Allerdings kennen die USA eine Vermächtniseinsetzung auf den Überrest („the residue“), die etwa unserer Erbeinsetzung entspricht.

Ein weiteres Problem ergibt sich noch daraus, dass nach dem US-amerikanischen Verständnis der – in jedem Fall zu bestellende – Testamentsvollstrecker („executor“, wenn vom Erblasser eingesetzt, sonst „administrator“) der „legal representative“ ist, d.h. der Nachlass erst nach Abwicklung der Nachlassverbindlichkeiten und insbesondere der Nachlasssteuer förmlich auf die Erben übergeht. Vermächtnisnehmer erhalten nach US-Recht feststehende Beträge somit wirtschaftlich frei von Nachlasssteuer ausgezahlt; denn die Nachlasssteuer vermindert letztlich den Betrag, der den am „residue“ Begünstigten zum Schluss zukommt. Dies kann man in einem deutschen Testament nur so regeln, dass z.B. die Erben für Vermächtnisnehmer die Steuer zu übernehmen haben. Zwei Testamente, ein deutsches und ein US-amerikanisches, sollten, wenn sich Überschneidungen der Anwendungsbereiche nicht vermeiden lassen (so beim beweglichen US-Vermögen), nur in enger Abstimmung zwischen amerikanischen und deutschen Kollegen erstellt werden.

## 3. ZIVILRECHT BEI DER SCHENKUNG

Im Falle einer Schenkung ist weitgehende Vertragsfreiheit gegeben, weil es sich um ein schuldrechtliches Rechtsgeschäft handelt. Entsprechend kann im deutschen Recht eine Rechtswahl getroffen werden (Art. 27 EGBGB), was u.U. zu empfehlen ist, wenn andernfalls die Durchsetzbarkeit von Widerrufsrechten oder sonstigen Regelungen nicht gesichert ist. Mangels einer Rechts-

<sup>4</sup> Vgl. auch zu Gestaltungsfragen *Steiner ZEV 2001, 477*.

<sup>5</sup> Vgl. OLG Zweibrücken v. 21.7.1997, *FamRZ 1998, 263*, zum süd-afrikanischen Grundbesitz eines deutschen Staatsangehörigen.

<sup>6</sup> Vgl. zur Joint Tenancy im Einzelnen, auch zur erbschaftsteuerlichen Behandlung in den USA und Deutschland, *Jülicher ZEV 2001, 469*.

<sup>7</sup> Vgl. dazu *Burandt/Pfeiffer ZERB 2001, 13, 16*; vgl. zu US-Anlagen in der deutschen Nachlassplanung auch *Weinschenk ZEV 2001, 475*.

wahl bestimmt bei unbeweglichem Vermögen das Lagerrecht die anwendbare Rechtsordnung, bei beweglichem Vermögen das Recht des gewöhnlichen Aufenthalts des Schenkers als des bei der Schenkung die Hauptleistung Erbringenden.<sup>8</sup> Da es sich nunmehr nicht um eine Gesamtrechtsnachfolge, sondern nur um eine Einzelrechtsnachfolge unter Lebenden handelt, brauchen nicht zwingend die Vorschriften zweier Rechtsordnungen beachtet zu werden. Immer empfiehlt es sich aber, zumindest bei unbeweglichem Vermögen, die Vorschriften des Lagerrechts des Schenkgegenstandes zu beachten, da andernfalls eine unentgeltliche Übertragung ggf. nicht abzuwickeln ist.

## II. ERBSCHAFT- UND SCHENKUNGSTEUERRECHT

### 1. US-STEUER UND DBA

Wie bereits erwähnt, gehen die USA vom Konzept einer Steuer auf den ungeteilten Nachlass bzw. auf alle Schenkungen einer Person aus. Überlegungen wie im deutschen Recht, durch Verteilung des Vermögens auf möglichst viele Erwerber die Freibeträge zu vervielfachen und den progressiven Tarif zu umgehen, erübrigen sich deshalb. Das sollte auch für Spekulationen bezüglich der Abschaffung der US-Nachlasssteuer gelten, wenn auch die Nachlasssteuer (nicht aber die Schenkungsteuer) nach derzeitiger Gesetzeslage im Jahr 2010 (aber nicht danach, also nicht etwa im Jahr 2011) wegfallen wird. Es kann nicht ausgeschlossen werden, dass angesichts der politischen Lage irgendwann Geldquellen in diesem Bereich wieder erschlossen werden sollen; auch ist das Verbleiben eines Republikaners im Präsidentenamt bis zum Jahr 2010 nicht gesichert. Das Niveau der US-Nachlasssteuer ist deutlich höher als das deutsche Niveau. Selbst wenn deshalb z.B. bei einem US-Grundstück oder bei beweglichem Betriebsvermögen US-amerikanische Nachlasssteuer auf die deutsche angerechnet werden kann (Art. 11 Abs. 3 Buchst. a DBA)<sup>9</sup>, wird ein erheblicher Anrechnungsüberhang zu befürchten sein, weil es bei der Anrechnung nicht zu einer Erstattung des höheren ausländischen Steuerniveaus kommt (vgl. § 21 Abs. 1 S. 2, 3 EStG<sup>10</sup>).

Durch das DBA ist eine Begünstigung für beschränkt steuerpflichtige Nachlässe in Deutschland wohnhafter Erblasser/Schenker eingeführt worden, nach der für beschränkt steuerpflichtige Nachlässe nicht mehr zwingend der relativ geringe Freibetrag von lediglich US-\$ 13.000 abgezogen werden kann. Vielmehr wird ein Freibetrag in Höhe des anteiligen Betrages des allgemeinen Nachlasssteuerfreibetrags (im Jahr 2002 US-\$ 700.000) gewährt, der dem Verhältnis des in den USA beschränkt steuerpflichtigen Nachlasses zum Gesamtnachlass ent-

spricht, sofern dieser Freibetrag mindestens US\$ 13.000 erreicht (Art. 10 Abs. 5 DBA). Für die Inanspruchnahme dieses Freibetrages ist somit die Angabe des gesamten Nachlasswerts gegenüber den US-Steuerbehörden zwingend, um die proportionale Relation der Vermögensteile für Freibetragsinanspruchnahme berechnen zu können. Deshalb ist es angenehm, wenn die US-Nachlass- oder auch eine US-Schenkungssteuer vermieden werden kann. Die USA gehen von unbeschränkter Steuerpflicht nur bei US-Staatsangehörigen oder langfristig Ansässigen („Greencard Holder“) aus, bei deutschen Staatsangehörigen, die in Deutschland ansässig sind, greift deshalb nur beschränkte Steuerpflicht. Das Steuerobjekt der beschränkten US-Nachlass- bzw. Schenkungssteuer unterscheidet sich. Bei der Schenkungssteuer sind bereits nach innerstaatlichem Recht eine Reihe von Vermögenswerten, sog. „intangible property“, ausgenommen, die im Erbfall steuerpflichtig sind.<sup>11</sup> Das betrifft z.B. Beteiligungen an US-Personengesellschaften. Stets steuerpflichtig sind in den USA belegene Grundstücke (auch nach dem Doppelbesteuerungsabkommen), an sich nach innerstaatlichem Recht der USA auch Anteile an US-Kapitalgesellschaften; sie sind aber nach dem DBA nur in Deutschland steuerbar (Art. 8 DBA).

### 2. VERMEIDUNG DER US-STEUER

Um die US-amerikanische beschränkte Steuerpflicht zu vermeiden, mag es sich deshalb empfehlen, z.B. Grundstücke über eine aus Sicht der USA ausländische intransparente Gesellschaft zu halten (z.B. eine deutsche GmbH). Angenehm ist insoweit nämlich, dass die USA – anders als z.B. Frankreich oder Kanada<sup>12</sup> – eine ausländische Kapitalgesellschaft mit US-Grundbesitz für Erbschaftsteuer- oder Schenkungszwecke nicht als transparent ansehen. Diese Struktur sollte bereits vor Erwerb der Grundstücke verwirklicht sein, weil eine spätere Einbringung eines bereits erworbenen und zuvor direkt gehaltenen US-Grundstücks in eine aus Sicht der USA ausländische Kapitalgesellschaft eine unmittelbare ertragsteuerrelevante Gewinnrealisierung nach sich ziehen könnte, ohne dass ein tatsächlicher Verkauf stattgefunden hat. Die USA erheben nämlich auch eine – beschränkte –

8 Vgl. *Palandt-Heldrich*, (Fn. 2), Art. 28 EGBGB Rn. 10.

9 I.d.F. des Ergänzungsprotokolls v. 14.12.1998, vgl. BGBl. II 2001, 62, 65; BStBl. I 2001, 114.

10 Vgl. *Troll/Gebel/Jülicher*, ErbStG, Stand 2001, § 21 Tz. 56 ff. u. Tz. 14, zur Anwendbarkeit des § 21 ErbStG bei Anrechnung nach DBA.

11 Vgl. *W. Wassermeyer*, Das US-amerikanische Erbschaft- und Schenkungssteuerrecht, 1996, S. 338.

12 Vgl. *Troll/Gebel/Jülicher*, (Fn. 10), § 21 Tz. 100, 108.

13 Vgl. *Müssener*, in *Mennel u.a.*, Die Steuern Europas, Kanadas und der USA, Stand 2001, USA, Tz. 99; zur Aufrechterhaltung im DBA-ESt vgl. Art. 13 Abs. 1 DBA.

„capital gains tax“ (Wertzuchssteuer) auf die Veräußerung von Grundbesitz.<sup>13</sup> Durch die Verbringung eines US-Grundstücks in eine ausländische Kapitalgesellschaft (Besteuerungsrecht nur im Wohnsitzstaat, Art. 13 Abs. 5 DBA ESt) könnte die Wertzuchssteuer bei späterer Veräußerung umgangen werden, so dass die USA in diesen Fällen – ähnlich unserer Wegzugsbesteuerung bei Anteilen an einer Kapitalgesellschaft mit Sitz im Inland nach § 6 AStG – unter Umständen eine sofortige fiktive Gewinnrealisierung annehmen. Als weitere Möglichkeit der Vermeidung einer US-Steuer ist ein in den USA fremdfinanzierter US-Immobilienwerb zu nennen; dann neutralisieren Aktiv- und Passivposten sich. Dabei ist auf wirtschaftlichen Bezug der Schulden zum Grundbesitz zu achten, eine bloße Sicherungsbelaugung ohne sachliche Haftung des Grundbesitzes reicht nicht aus.

### 3. BESONDERHEITEN IM VERHÄLTNISS USA-DEUTSCHLAND

Hinzuweisen ist noch auf zwei Problembereiche:

- Nach US-amerikanischem Recht ist – anders als im deutschen Recht<sup>14</sup> – eine Schenkung, bei der sich der Schenker umfassende Widerrufsrechte oder auch einen Nießbrauch vorbehält, bis zur Beendigung dieser Rechte nicht vollzogen.<sup>15</sup> Im Klartext bedeutet dies, dass der Schenkgegenstand – ggf. mit einem höheren Wert – zukünftig z.B. dem Nachlass zugerechnet wird, wenn ein Widerrufsrecht erst mit dem Tod des Zuwenders erlischt.
- Von US-Beratern wird sehr häufig empfohlen, Vermögenswerte über einen Trust zu halten. Es soll nur darauf hingewiesen werden, dass ein Nachlasstrust eines deutschen Staatsangehörigen, soweit deutsches Erbrecht reicht (also etwa bei US-Kapitalvermögen, nicht bei US-Grundbesitz) kein zulässiges erbrechtliches Gestaltungsmittel vor einem deutschen Gericht ist.<sup>16</sup> Das Problem, dass ein Trust an deutschem Vermögen sachenrechtlich wegen der gespaltenen Eigentümerstellung zwischen Trustee und Begünstigtem u.U. nicht anerkannt wird<sup>17</sup>, wird sich bei sachenrechtlich dem US-Recht unterliegenden US-Vermögen kaum stellen. Einkommensteuerlich ist aber die Vorschrift des § 15 AStG zu beachten, nach der bei ausländischen Familienstiftungen und Trusts<sup>18</sup> Vermögen eines Trusts, auch sofern nicht ausgeschüttet, dem inländischen Errichter bzw. ersatzweise den inländischen Begünstigten zugerechnet wird<sup>19</sup>. Erbschaft- und schenkungsteuerlich gilt seit 5.3.1999, dass die Einbringung von Vermögenswerten in einen Trust bei Auslösung deutscher Steuerpflicht (etwa also bei Gebietsansässigen oder noch nicht zehn Jahre in den

USA ansässigen und aus Deutschland verzogenen deutschen Staatsangehörigen) zur Erbschaft- oder Schenkungsteuerpflicht in Steuerklasse III führt (§ 3 Abs. 2 Nr. 1 S. 2, § 7 Abs. 1 Nr. 8 S. 2 ErbStG<sup>20</sup>). Die Auskehrung des Trustvermögens ist bei persönlicher Steuerpflicht in Deutschland ebenfalls steuerpflichtig, und zwar nach dem Verhältnis zwischen Trusterichter und Begünstigtem (§ 7 Abs. 1 Nr. 9 S. 2 ErbStG i.V.m. § 15 Abs. 2 S. 2 2. Alt. ErbStG). Bei ausgeschütteten Erträgen kann wegen der Besteuerung von Zwischenberechtigten im ErbStG neben der Besteuerung durch das deutsche Einkommensteuerrecht eine ungemilderte innerstaatliche Doppelbesteuerung durch zwei verschiedene Steuerarten auftreten.<sup>21</sup>

### C. US-AMERIKANER MIT VERMÖGENSANLAGEN IN DEUTSCHLAND

Bei einem in den USA ansässigen US-Amerikaner mit Vermögen in Deutschland gilt wegen Übereinstimmung von Wohnsitz und Staatsangehörigkeit, dass aus Sicht von Gerichten beider Staaten US-amerikanisches Recht auf den Nachlass anwendbar ist, sofern nicht deutscher Grundbesitz berührt ist. Für deutschen Grundbesitz wendet die USA das Lagerecht an, Deutschland ebenfalls (Art. 3 Abs. 3 EGBGB), ohne dass es einer insoweit zulässigen Rechtswahl (Art. 25 Abs. 2 EGBGB) bedarf. Auch soweit deutsches bewegliches Vermögen betroffen ist, wird aber zumindest die funktionelle Nachlassspaltung aus Sicht der USA greifen, zu der die USA wieder über ihre insoweit beschränkte Sachverweisung in das Lagerecht und Deutschland über den Rückverweis (Art. 4 Abs. 1 EGBGB) aus dem US-Recht als Staatsangehörigkeitsrecht des Erblassers (Art. 25 Abs. 1 EGBGB) kommen. Für eine Schenkung von Vermögen gilt wieder mangels Rechtswahl Lagerecht bei unbeweglichem Vermögen bzw. das Wohnsitzrecht des Schenkers als des die vertragliche Hauptleistung Erbringenden.

14 Vgl. zum sofortigen Vollzug für Schenkungsteuerzwecke einer Schenkung unter freiem Widerrufsvorbehalt trotz Verbleib des wirtschaftlichen Eigentums beim Schenker BFH v. 13.9.1989, BStBl. II 1989, 1034; *Troll/Gebel/Jülicher*, (Fn. 12), § 7 Tz. 54.

15 Vgl. *W. Wassermeyer*, (Fn. 11), S. 24 ff.

16 Vgl. *Staudinger-Dörner*, (Fn. 1), Art. 25 EGBGB Rn. 25, 412.

17 Vgl. dazu BGH v. 13.6.1984, RIW 1985, 154, 156; dazu *Bredow/Reich*, WiB 1995; kritisch *Troll/Gebel/Jülicher*, (Fn. 12), § 2 Tz. 113.

18 Vgl. dazu BFH v. 5.11.1992, BStBl. II 1993, 388; v. 22.1994, BStBl. II 1994, 727; *Troll/Gebel/Jülicher*, (Fn. 12), § 2 Tz. 116.

19 Zu den Einzelheiten der Zurechnung vgl. näher *Schaumburg*, Internationales Steuerrecht, 2. Aufl. 1997, S. 577 ff.; *Flick/Wassermeyer/Baumhoff*, AStG, § 15 Rn. 27; Verstl, Der internationale Trust als Instrument der Vermögensnachfolge, 2000, 239 ff.

20 Näher dazu *Troll/Gebel/Jülicher*, (Fn. 12), § 2 Tz. 122 ff.

21 Vgl. dazu näher *Troll/Gebel/Jülicher*, (Fn. 12), § 2 Tz. 127.

Im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht kann in Deutschland äußerstenfalls beschränkte Steuerpflicht eintreten (§ 2 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG i.V.m. § 121 BewG). Wegen der Anwendung des Doppelbesteuerungsabkommens USA/Deutschland auf Erbfälle und Schenkungen kann die beschränkte Steuerpflicht nur für deutschen Grundbesitz oder deutsches bewegliches Betriebsstättenvermögen (Art. 5 bzw. 6 DBA) aufrechterhalten werden. Das übrige Vermögen kann nur in den USA besteuert werden (Art. 8 DBA). Die Anrechnung der deutschen Steuer ist in den USA gewährleistet (Art. 11 Abs. 2 Buchst. a DBA), ein Anrechnungsüberhang dürfte sich angesichts des allgemein höheren US-Nachlass- bzw. Schenkungsteuerniveaus kaum ergeben.

#### D. DEUTSCHER STAATSANGEHÖRIGER MIT WOHNSITZ IN DEN USA

##### I. ZIVILRECHT IM ERBFALL

Bei einem in den USA dauerhaft angesiedelten Deutschen tritt für bewegliches Vermögen ein sog. „hinkendes Rechtsverhältnis“ auf. Für die US-Amerikaner regelt sich der bewegliche Nachlass des in den USA ansässigen verstorbenen Deutschen nach dem Recht des Wohnsitzes („domicile“)<sup>22</sup>, für die Deutschen bleibt weiterhin das Staatsangehörigkeitsrecht ungeachtet des Wohnsitzes maßgeblich. Ein Gericht in den USA oder in Deutschland kommt also zu einem unterschiedlichen Ergebnis, was das Risiko beinhaltet, dass etwa streitende Erben sich im Wege des sog. „Forum-Shoppings“ den für sie günstigsten Gerichtsort aussuchen. Mangels Zulässigkeit einer Rechtswahl in beiden Staaten in diesem Fall kann das hinkende Rechtsverhältnis nicht beseitigt werden, außer durch Aufgabe einer Staatsangehörigkeit bzw. Umstrukturierung der Wohnsitze. Es soll nur angemerkt werden, dass Deutschland vom Vorrang der deutschen Staatsangehörigkeit auch bei Doppelstaatlern unter Einschluss der deutschen Staatsangehörigkeit ausgeht (Art. 5 Abs. 1 S. 2 EGBGB, sog. „Heimwärtsstreben im Internationalen Privatrecht“).

Für unbewegliches Vermögen kommt es zu übereinstimmenden Regelungen, weil sowohl die USA über die Anknüpfung unbeweglichen Vermögens an das Lagerrecht als auch Deutschland, entweder über Art. 3 Abs. 3 EGBGB bezüglich des US-Grundbesitzes oder über die allgemeine Staatsangehörigkeitsanknüpfung nach Art. 25 Abs. 1 EGBGB bezüglich des deutschen Grundbesitzes zur Anwendbarkeit des jeweiligen Lagerrechts kommt. Für die funktionelle Nachlassspaltung gelten die bereits erwähnten Ausführungen. Sofern US-Vermögen betroffen ist, werden die USA zur Anwendbarkeit US-amerikanischen Rechts für Testamentsvollstreckung und Nach-

lassverwaltung kommen. Auch wenn Deutschland dieses Prinzip der funktionellen Nachlassspaltung nicht kennt, wäre eine Durchsetzung von dem US-Recht entgegenstehenden Normen an in den USA belegtem Vermögen nicht erreichbar. Die unterschiedliche Anknüpfung an Staatsangehörigkeit oder Wohnsitz im Bereich des beweglichen Vermögens beeinflusst z.B. auch die Zulässigkeit von Trusts. Aus deutscher Sicht ist – wiederum wie bei einem Deutschen mit ausschließlich US-amerikanischen Vermögen – der Nachlasstrust unzulässig, soweit deutsches Erbrecht reicht, also für alles Vermögen außer US-amerikanischem Grundbesitz.

#### II. ERBSCHAFT- UND SCHENKUNGSTEUERECHT – DBA

##### 1. ZEHNJAHRESREGEL

Nunmehr erlangt das Doppelbesteuerungsabkommen USA/Deutschland eine entscheidende Bedeutung. Das vorrangige Besteuerungsrecht entsprechend einer unbeschränkten Steuerpflicht ist grundsätzlich dem Wohnsitzstaat des Erblassers oder Schenkers eingeräumt (Art. 8 i.V.m. Art. 4 Abs. 1 EGBGB). Allerdings besteht eine Sonderregelung, nach der weggezogene Staatsangehörige mit Staatsangehörigkeit ausschließlich des Wegzugsstaats für die Dauer von zehn Jahren noch als abkommensrechtlich im Wegzugsstaat ansässig gelten (Art. 4 Abs. 3 DBA). Die Regelung soll zum einen weggezogene deutsche Staatsangehörige für die Dauer von zehn Jahren vor der höheren US-Nachlasssteuer schützen, zum anderen aber auch bewirken, dass bei einer Person, die ihr im Leben erworbenes Vermögen im Wegzugstaat erworben hat, das Besteuerungsrecht nicht durch einen Wegzug, z.B. kurz vor dem Tod, auf einen Zuzugstaat übergeht. Im Hinblick darauf, dass in Deutschland neben der unbeschränkten Steuerpflicht für Gebietsansässige eine erweitert unbeschränkte Steuerpflicht für weggezogene deutsche Staatsangehörige an sich nur für die Dauer von fünf Jahren besteht (§ 2 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 Buchst. b ErbStG), ist diese Frist im innerstaatlichen Zustimmungsgesetz zum Ergänzungsprotokoll (in dem die Verlängerung der vormaligen Fünfjahresregel des Art. 4 Abs. 3 DBA auf eine Zehnjahresregel vereinbart wurde), ebenfalls auf zehn Jahre ausgeweitet worden, um in den Jahren 6 bis 10 nach dem Wegzug eines Deutschen in die USA sog. weißes Vermögen zu vermeiden.<sup>23</sup>

<sup>22</sup> Vgl. zum vom deutschen Wohnsitzbegriff abweichenden Begriff des „domicile“ *Staudinger-Hausmann*, BGB-Komm., 13. Aufl. 1996, Anh. Art. 4 EGBGB Rn. 72.

<sup>23</sup> Zustimmungsgesetz v. 15.9.2000, Art. 3, BGBl. I 2000, 1170; BStBl. I 2001, 110.

Wegen der Voraussetzung der Zehnjahresregel, dass der in den USA zugezogene deutsche Staatsangehörige ausschließlich die deutsche Staatsangehörigkeit haben muss, greift die Zehnjahresregel nicht bei Doppelstaatlern (US- und deutsche Staatsangehörigkeit) und auch nicht bei Personen, die ihre deutsche Staatsangehörigkeit aufgeben. Zu Steuergestaltungszwecken dürfte aber der freiwillige Wechsel in die US-Nachlass- oder Schenkungsbesteuerung ausscheiden.

## 2. EHEGATTENBEGÜNSTIGUNG

Im US-amerikanischen Nachlass- und Erbschaftsteuerrecht ist zu beachten, dass eine vollständige Befreiung des Ehegattenerwerbs von Todes wegen unter Lebenden besteht, aber nur, wenn auch der Ehepartner US-Staatsangehöriger ist. Der Grund für diese Einschränkung liegt in der Befürchtung der USA, dass sich andernfalls ein z.B. überlebender Ehepartner ohne US-Staatsangehörigkeit der beabsichtigten Einmalbesteuerung im Generationenübergang durch Fortzug aus den USA entziehen könnte, ein Fall, der bei einem US-Staatsangehörigen, der auch bei ausschließlichem Auslandswohnsitz der unbeschränkten US-Steuerpflicht unterliegt, nicht eintreten kann.<sup>24</sup> Im DBA USA/Deutschland ist gerade im Hinblick auf viele Ehen von US-Staatsangehörigen mit Deutschen („GI-Ehen nach dem Krieg“) eine Regelung durch das Ergänzungsprotokoll neu eingefügt worden, wonach dem deutschen Ehepartner zwar nicht die unbeschränkte US-Ehegattenbefreiung zusteht, aber doch ein zusätzlicher Freibetrag, der in seiner Höhe dem allgemeinen Freibetrag bei Nachlass- oder Schenkungsteuer von derzeit (2002) US-\$ 700.000 entspricht (Art. 10 Abs. 6 DBA).

Voraussetzungen sind allerdings, dass

- der Erblasser und sein überlebender Ehepartner im Zeitpunkt des Todes des Erblassers beide ihren Wohnsitz entweder in den USA oder in Deutschland hatten,
- wenigstens einer von ihnen deutscher Staatsangehöriger war/ist und
- der Nachlassverwalter unwiderruflich gleichzeitig den Verzicht auf sonstige Begünstigungen für überlebende Ehepartner bei der Nachlasssteuer erklärt (§ 10 Abs. 6 S. 2 Buchst. a-d DBA).

Eine sonst denkbare Begünstigung, auf die verzichtet werden muss, wäre etwa die Befreiung des Ehepartnererwerbs bei Einrichtung eines sog. „qdt“ (qualified domestic trust), bei der das Vermögen in einem Trust unter Aufsicht eines Trustees mit US-Staatsangehörigkeit gesperrt wird und bis zum Tod des überlebenden Ehepartners ausschließlich er Erträge aus diesem Vermögen, aber keine Substanz ausschüttungen, erhält. Substanz ausschüttungen dürfen erst nach seinem Tod bei Auflösung des Trusts, z.B. zu Gunsten von Kindern, anfallen.<sup>25</sup>

## 3. ÜBERDACHENDE BESTEUERUNG DES ERWERBERS IN DEUTSCHLAND

Hinzuweisen ist insbesondere darauf, dass auch bei in den USA abkommensrechtlich ansässigem Erblasser oder Schenker eine überdachende Besteuerung der Bundesrepublik Deutschland für den Erwerbsanteil eines Erwerbers zugelassen ist, der in seiner Person durch Gebietsansässigkeit (nicht durch erweiterte unbeschränkte Steuerpflicht bei weniger als zehnjährigem Aufenthalt außerhalb des Bundesgebiets als deutscher Staatsangehöriger<sup>26</sup>) die Voraussetzungen der unbeschränkten Steuerpflicht erfüllt (Art. 11 Abs. 1 Buchst. b i.V.m. Art. 4 DBA). Es kommt in diesen Fällen zu einer sog. überdachenden Besteuerung, d.h. die Bundesrepublik Deutschland ist verpflichtet, die US-Nachlasssteuer nicht nur soweit für die USA Belegenheitsbesteuerungsrechte bestehen, sondern auch insgesamt außer auf Vermögen, für das zu Gunsten der Bundesrepublik Deutschland Belegenheitsbesteuerungsrechte (Art. 5-7 DBA) bestehen, anzurechnen (Art. 11 Abs. 3 Buchst. b DBA). Eine deutsche Besteuerung kommt aber nur dann zum Tragen, wenn die US-Besteuerung wider Erwarten ausnahmsweise niedriger sein sollte.

## E. US-STAAATSANGEHÖRIGER MIT WOHNSTZ IN DEUTSCHLAND

### I. ZIVILRECHT

Hat ein US-Staatsangehöriger seinen Hauptwohnsitz in Deutschland, gilt zunächst zivilrechtlich, dass sowohl die Bundesrepublik Deutschland (über den Verweis in das US-amerikanische Staatsangehörigkeitsrecht und den Rückverweis [Art. 4 Abs. 1 EGBGB] von dort auf das Wohnsitzrecht Deutschlands) als auch die USA (über die bloße Sachverweisung<sup>27</sup> in das Wohnsitzrecht Deutschlands) zur Anwendbarkeit deutschen Erbrechts auf das bewegliche (weltweit belegene) Vermögen kommen. Unbewegliches Vermögen wird in beiden Staaten (in Deutschland über den Rückverweis und in den USA über den unmittelbaren Verweis, jeweils in das Lagerecht) nach dem Recht des Belegenheitsstaates abgehandelt. Nur soweit der US-Amerikaner noch US-Grundbesitz hat, kommt es deshalb im Erbfall materiell zur Nachlassspaltung.

Ggf. ist aber wieder eine funktionelle Nachlassspaltung zu beachten, wenn nämlich bewegliches Vermögen in

24 Sog. TAMRA-Gesetzgebung [1988 eingeführt], vgl. Nachweise bei *Troll/Gebel/Jülicher*, (Fn. 12), § 2 Tz. 258.

25 Vgl. zum qualified domestic trust *W. Wassermeyer*, (Fn. 11), S. 163 ff.

26 Vgl. FG Ba-Wü. v. 26.6.2001, EFG 2002, 132, rkr., a.A. noch *Troll/Gebel/Jülicher*, (Fn. 12), § 2 Tz. 154.

27 Vgl. *Flick/Piltz*, (Fn. 1), S. 238.

den USA auch bei Anwendbarkeit materiellen deutschen Erbrechts im Übrigen hinsichtlich Nachlassverwaltung, Abwicklung und Testamentsvollstreckung – aus beider Staaten Sicht – nach US-Recht zu behandeln ist. Es empfiehlt sich in diesen Fällen ggf. wieder die Errichtung von zwei Testamenten, wobei im Bereich der Verwaltung die Regelungen getrennt abgefasst werden können, im Bereich des materiellen Erbrechts zumindest wirtschaftlich übereinstimmende Regelungen getroffen werden müssen (vgl. oben unter B.I.2.).

## II. STEUERRECHT

Erbschaftsteuerlich gilt, dass nach rein innerstaatlichem Recht der Bundesrepublik Deutschland wegen Gebietsansässigkeit des US-Amerikaners in Deutschland sofort ein unbeschränktes Besteuerungsrecht zusteht. Das kollidiert jedoch mit dem Besteuerungsrecht der USA, die ihre Staatsangehörigen auch im Ausland als unbeschränkt steuerpflichtig ansehen (oben unter A.). Das DBA USA/Deutschland löst den Konflikt wiederum über die Zehnjahresregel, nach der der US-Staatsangehörige während der ersten zehn Jahre seiner Ansässigkeit in Deutschland noch abkommensrechtlich als in den USA ansässig gilt (Art. 4 Abs. 3 DBA), so dass es zur umfassenden Besteuerung in Deutschland – abgesehen von Doppelstaatsangehörigen (dort bereits ab Zuzug) – erst nach Ablauf der Zehnjahresfrist kommt. Auch anschließend jedoch dürfen die USA den Nachlass ihres Staatsangehörigen zumindest überdachend besteuern (Art. 11 Abs. 1 Buchst. a Buchst. i DBA). Ähnliche Regelungen gelten für langfristig in den USA ansässig gewesene oder ehemalige Staatsangehörige, letztere jedoch nur für eine Dauer von zehn Jahren nach dem Verlust der US-Staatsangehörigkeit bzw. des Ansässigkeitsstatus (Buchst. iii). Die USA haben in diesen Fällen die gesamte deutsche Steuer anzurechnen, außer soweit auf sie Vermögen entfällt, das in den USA auf Grund seiner dortigen Belegenheit besteuert werden darf (Art. 5-7 DBA, Grundbesitz, Betriebsvermögen, Betriebsvermögen transparenter Personengesellschaften).

In diesen Fällen ist also bei der Nachlasssteuerplanung auf das Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht beider Staaten Rücksicht zu nehmen. Problematisch ist wiederum die von den US-Beratern geschätzte Einschaltung eines Trusts. In Deutschland (abkommensrechtlicher Wohnsitz des Trust-Errichters spätestens nach zehn Jahren) würde der Trust Steuerklasse III unter Nichtverwandten auslösen, so dass die erheblichen Vorteile durch Steuerfreiheit in den USA z.B. bei einem „qualified domestic trust“ (vgl. oben unter D.II.2.) in den USA weit gehend zunichte gemacht würden. Bei kleineren Nachlässen, bei denen sich die höheren Freibeträge des US-Nachlasssteuerrechts, insbesondere bei Konzentration des Nachlasses

auf wenige Personen, u.U. günstiger auswirken als die – relativ dazu betrachtet – geringeren Freibeträge des deutschen Rechts, mag es trotzdem sinnvoll sein, die Nachlasssteuerplanung überwiegend an deutschem Recht auszurichten. Bei größeren Nachlässen wird dagegen gelten, dass jedwede Vorteile im US-Recht wichtiger sind, weil anderenfalls die überdachende Besteuerung der USA einen Steuervorteil in Deutschland durch den Steuertarif von derzeit bis zu 55 v.H. vom ungeteilten Nachlass zunichte machen würde.

## F. FAZIT

Die deutsch-amerikanischen Nachlassfälle wie auch Schenkungsfälle sind zivilrechtlich und erbschaft- bzw. schenkungsteuerlich stets interessant. Im Zivilrecht sollte vor allem darauf geachtet werden, dass möglichst keine hinkenden Rechtsverhältnisse entstehen, die unter streitenden Erben das Forum-Shopping provozieren können (betrifft bewegliches Vermögen bei Auseinanderfallen von Staatsangehörigkeit und Wohnsitz). Die unterschiedlichen materiellen Regelungen der jeweiligen nationalen Erbrechte (betreffend Pflichtteilsrecht, Zulässigkeit von Trusts etc.) sind zu beachten, insbesondere wenn es zur Nachlassspaltung kommt. Im Bereich des Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts besteht zumeist, wenn eine Besteuerung nach beiden Rechtsordnungen – ggf. überdachend – zulässig ist, der Grundsatz, dass die höhere US-Besteuerung vermieden werden muss, weil auf Grund der von beiden Staaten verwendeten Anrechnungsmethode stets das Steuerniveau des höher besteuerten Staates definitiv wird.

## DVEV-TAGUNG, 8.-9.3.2002, NEUSS

Die Veranstaltungsaktivitäten der Arbeitsgemeinschaft Steuerrecht reißen nicht ab. Auftakt bildete in diesem Jahr die gemeinsame Veranstaltung mit der DVEV, Deutsche Vereinigung für Erbrecht und Vermögensnachfolge e.V. Die III. Erbrechts- und Erbschaftsteuerstage fanden am 8. und 9.3.2002 in Düsseldorf/Neuss statt.

Nahezu 100 Teilnehmer, eine Größenordnung zwischen „Steueranwalt International“ und (dem nicht zu übertreffenden) „Steueranwaltstag“, waren Gast der gut organisierten Tagung. Sowohl im steuerrechtlichen als auch im zivilrechtlichen Part überzeugten äußerst qualifizierte und erfahrene Referenten. Fast verbietet es sich, einzelne hervorzuheben, so dass an dieser Stelle beispielhaft auf den Beitrag des Kollegen Dr. Marc Jülicher, Sozietät Flick Gocke Schaumburg, Bonn, abgedruckt in

dieser Ausgabe des steueranwaltsmagazins, oder des Zivilrechtlers Rechtsanwalt Karl-Ludwig Kerscher, Gernersheim, der die Systematik und Terminologie des Pflichtteilsrechts (auch für Steuerrechtler halbwegs nachvollziehbar) aufzeigte, verwiesen werden soll. Lobend zu erwähnen ist noch die ausführliche und umfassende Tagungsunterlage, an der es in der gemeinsamen Veranstaltung mit der Arbeitsgemeinschaft Strafrecht im DAV leider immer wieder fehlt. Weiteres Highlight bildete die Podiumsdiskussion über die Hintergründe und Auswirkungen des BFH-Beschlusses vom 24.10.2001, mit dem der 2. Senat das Bundesministerium der Finanzen aufgefordert hatte, einem Verfahren beizutreten, in dem eine mögliche Vorlage an das BVerfG wegen Verfassungswidrigkeit des ErbStG diskutiert werden sollte.

Für das kommende Jahr gilt: Diese Veranstaltung vor-merken.

*Redaktion*

#### STEUERANWALT INTERNATIONAL 2002 ZUG/SCHWEIZ

Fast konnte man nach der DVEV-Tagung den Koffer gepackt lassen, um zum STEUERANWALT INTERNATIONAL 2002 weiterzureisen. Gesponsert von der Bank Leu, Zürich, und dem Boorberg-Verlag, Stuttgart, wandten sich die Grenzgänger unter den Steuerrechtlern am 19.–20.4.2002 den deutsch-schweizerischen Verhältnissen zu. Steueroptimierte Kapitalanlagen, über die Matthias Weber, Direktor der Bank Leu, Zürich, und der Kollege und Steuerberater Friedhelm Jakob, Sozietät Hengeler Mueller, Frankfurt, vortrugen, beschäftigten mehrere Referenten und Teilnehmer. Umfassend war ebenfalls die Darstellung der steuerrechtlichen Konsequenzen der Rückkehr bzw. des Zuzugs von Steuerausländern nach Deutschland durch den Kollegen Dr. Burkhard Binnewies, Sozietät Streck Mack Schwedhelm, Köln, und der Reform der Hinzurechnungsbesteuerung nach dem Außensteuergesetz durch dessen Berliner Sozios Dr. Heinz-Willi Kamps. Die Nutzung niedrig besteuender Gebiete griff aus Schweizer Sicht Frau Kollegin Dr. Eveline Saupper, Homburger Rechtsanwältin, Zürich, gemeinsam mit dem Kollegen Jakob auf – offensichtlich ein bewährtes „Gestaltungsduo“. Die faktischen Grundlagen über die Besteuerung in der Schweiz, Schweizer Gesellschaftsrecht und nicht zuletzt Schweizer Steuerstrafrecht vermittelten den deutschen Teilnehmern die Schweizer Referenten aus der Steuerverwaltung des Kanton Zug (Retus Venzin, Alt-Steuerpräsident, Dr. Hugo Wyssen und Walter Marti, Abteilungsleiter der Kantonalen Steuerverwaltung Zug) gemeinsam mit den Schweizer Kollegen Dr. Matthias

Michel und Herbert Schlaubitz, Zug. Den gewonnenen Erkenntnissen konnte auch Dr. Stephan Schmitz, Referent aus dem Bundesamt für Finanzen, Bonn, der sich mit Steuern und Internet befasste, nichts mehr entgegensetzen.

Auch die Veranstaltung in der Schweiz vermittelte in diesem Jahr wieder umfassende Grundlagen und weitergehende Kenntnisse für den außensteuerrechtlich tätigen Berater. Mit Unterstützung des Boorberg-Verlages werden die Referate in einem Tagungsband zusammengefaßt, der am 15.9.2002 erscheinen wird.

*Redaktion*

#### STEUERANWALT INTERNATIONAL 2002 ZUG/SCHWEIZ

Eine Zusammenfassung in Zitaten (Auszüge)

#### Steuerrechtliche Konsequenzen der Rückkehr bzw. des Zuzugs von Steuerausländern nach Deutschland

*Dr. Burkhard BINNEWIES, Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht, Köln*

Der Zuzug eines Steuerpflichtigen aus dem Ausland nach Deutschland ist daher auch regelmäßig privat oder geschäftlich motiviert. Auf Anhieb kaum vorstellbar ist hingegen ein rein steuerrechtlich motivierter „Zuzug“ nach Deutschland. Aber auch diese Fallkonstellation gibt es. Bei Bestehen erheblicher inländischer Einkunftsquellen und lediglich geringen ausländischen Einkünften kann es u.U. ratsam sein, in der Bundesrepublik Deutschland die unbeschränkte Steuerpflicht zu begründen. Das im deutschen Steuerrecht zugrunde liegende Leistungsfähigkeitsprinzip hängt von der unbeschränkten Steuerpflicht ab. Dies betrifft insbesondere den Abzug von Sonderausgaben sowie die Anwendung des Splittingtarifs. Im Ergebnis können also nicht nur geschäftliche oder private, sondern auch steuerliche Motive Ausschlag für die Begründung der unbeschränkten Steuerpflicht in der Bundesrepublik Deutschland sein.

#### Wirtschaftsförderung durch Steuerpolitik, Beispiel Kanton Zug

*Dr. Hugo Wyssen, Kantonale Steuerverwaltung Zug  
Walter Marti, Abteilungsleiter juristische Personen, Kantonale Steuerverwaltung Zug*

Eine *conditio sine qua non* für den wirtschaftlichen Erfolg des Kantons Zug ist das gute Steuerklima. Alles was das Verhältnis zwischen Steuerbehörden und Steuerpflichtigen betrifft, kann unter dem Stichwort Steuer-

klima zusammengefasst werden. Der Wert eines guten Steuerklimas kann nicht überschätzt werden. Die Steuerbelastung eines Gemeinwesens mag noch so tief sein, stimmt das Steuerklima nicht, so kann in einem Gemeinwesen keine wirtschaftliche Prosperität von Dauer entstehen.

#### Treuhandgeschäfte und Bestechungsverbot – von der Kunst, auf freiem Fuß zu bleiben

*Herbert C. Schlaubitz, Rechtsanwalt, Zug*

Aus der Sicht des Beraters mag es ja noch vertretbar sein, seinem Klienten zu einem gewissen Risiko zu raten, wenn die Konsequenzen rein zivilrechtlicher Natur sind. Eine strafrechtliche Verurteilung ist jedoch für jeden, der am normalen Wirtschaftsleben teilhaben will, ein absolutes Unding. Entsprechend vorsichtig muss wohl der Rat des Beraters ausfallen. Diesbezüglich sind denn bereits auch einige Merkwürdigkeiten in Publikationen des Handelsregisters aufgetaucht. Eine besonders schöne ist diejenige, in welcher eine offensichtlich unterlassene Deklaration einer beabsichtigten Sachübernahme nachträglich vorgenommen und als solche publiziert wurde. Ein klassischer Fall einer Selbstbeichtigung. Die zur Diskussion stehenden Delikte (Urkundenfälschung, Erschleichen einer Falschbeurkundung) sind allesamt Offizialdelikte, d. h. von Amtes wegen zu verfolgen. Ob im konkreten Fall eine Strafverfolgung eröffnet wurde, entzieht sich der Kenntnis des Verfassers.

#### Reform der Hinzurechnungsbesteuerung nach dem Außensteuergesetz

*Dr. Heinz-Willi KAMPS, Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht, Berlin*

Die Vorschriften der Hinzurechnungsbesteuerung nach dem AStG sind seit geraumer Zeit reformbedürftig. Dies wurde durch das Gesetz zur Senkung der Steuersätze und zur Reform der Unternehmensbesteuerung (Steuersenkungsgesetz – StSenkG) vom 23.10.2000 (BGBl. 2000 I, 1433; BStBl. 2000 I, 1428) noch verstärkt. So blieb die Hinzurechnungsbesteuerung von dem Systemwechsel im Körperschaftsteuerrecht vom Anrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren durch das Gesetz zur Senkung der Steuersätze und zur Reform der Unternehmensbesteuerung (Steuersenkungsgesetz – StSenkG) vom 23.10.2000 (BGBl. 2000 I, 1433; BStBl. 2000 I, 1428) nicht unberührt. Der Gesetzgeber nahm allerdings bei der Hinzurechnungsbesteuerung Systembrüche und eine gravierende Verschärfung vor. Er nutzte die Reform teilweise zu einer verkappten Gegenfinanzierung, die mit der eigentlichen Steuerreform nichts gemein hatte (*Wassermeyer IStR 2000, 194*). Es blieb der „Scherbenhaufen Hinzurechnungsbesteuerung“ (*Wassermeyer EuZW 2000, 513*).

#### Besteuerung natürlicher Personen in der Schweiz Besonderheiten und gesetzgeberische Überlegungen aus der Sicht eines Kantons

*Dr. Matthias Michel (Rechtsanwalt/Mediator, Partner Schweiger Advokatur; Kantonsrat FDP) in Zusammenarbeit mit Retus Venzin (Alt-Steuerpräsident des Kantons Zug)*

Erbschaft- und Schenkungsteuer

Traditionelle Steuer mit föderalistischer Vielfalt der Art und Höhe der Besteuerung; politische Diskussionen und Abstimmungen betr. Einschränkung und Abschaffung dieser Steuer

Moderate „Zuger Lösung“:

- Absolute Steuerfreiheit für die nächsten Verwandten (einschliesslich nicht verheirateter Lebenspartner)
- Steuerfreiheit bestimmter betragsmässig festgelegter Zuwendungen
- Tarifiereduktionen für Verschwägte und Geschwister
- Steuertarif im übrigen: 10% bis maximal 20 %

#### § 370 A AO – ALLES SO GEMEINT, WIE ES DA STEHT VERANSTALTUNGSBERICHT DAT 2002 IN MÜNCHEN

Mehr als 1.200 Teilnehmern bot der 53. Deutsche Anwalts-tag in München ein spannendes Programm und schaurig-schönes Biergartenwetter. Wir wollen das Heft nicht mit einem umfassenden Bericht füllen, sondern nur kurz über die Veranstaltung der Arbeitsgemeinschaft Steuerrecht berichten. Schließlich hat das auch die FAZ in der Samstagausgabe des 11.05.2002 (Wirtschaft, Seite 13) getan.

Während die FAZ titelte „Steuerstrafrecht wird etwas entschärft“ scheint uns „Alles so gemeint, wie es da steht“ der passendere Titel. Prof. Dr. Jürgen Meyer, Bundstagsabgeordneter der SPD, als Hardliner in der fachzeitschriftlichen Diskussion aufgefallen und den Steuerstrafrechtlern als „Vater des neuen § 370 a AO“ bekannt, verteidigte die scharfe Linie des Gesetzgebers. In Fast-Wahlkampfzeiten darum bemüht zu betonen, auch ihm persönlich sei in der Diskussion im Vorfeld des Gesetzgebungsverfahrens an der ein oder anderen Einschränkung gelegen gewesen, allein, man habe nicht die richtige Formulierung gefunden, sah er sich sowohl auf dem Podium als auch in der Zuhörerschaft einer klaren und einheitlichen Front gegenüber. Kollege Dr. Thomas Marx, Hamburg, dessen Einführungsreferat wir in dieser Ausgabe des [steueranwaltsmagazins](#) veröffentlichen, betonte die systemwidrigen und teils grotesken Folgen des Gesetzes. Prof. Dr. Meyer hielt dagegen: „Natürlich ist bei der

historischen Auslegung zu berücksichtigen, dass man bei dem Planungsentwurf von einer Steuerhinterziehung großen Umfangs ausgegangen ist!“. Die konkrete Nachfrage des moderierenden Kollegen Dr. Rolf Schwedhelm, Köln, ob denn nun der Rentner, der jahrelang in Luxemburg gespart habe, ohne die Erträge in der Steuererklärung zu deklarieren, Verbrecher sei oder nicht, bejahte Meyer letztlich doch.

Ob der harschen Diskussion geriet das Thema „Geldwäsche“ ein wenig in den Hintergrund. Der Kollege Klaus-Heiner Lehne, Mitglied des Europäischen Parlamentes, Koordinator der EVP-Fraktion im Rechtsausschuss und stellvertretendes Mitglied im Innenausschuss, referierte die Diskussion im Vermittlungsverfahren zwischen dem Europäischen Parlament und dem Ministerrat, die zum gemeinsamen Entwurf der zweiten Geldwäscherichtlinie geführt hat. Seine Erläuterungen lassen hoffen, dass die Fachministerien im Rahmen der Umsetzung den durch die zweite Geldwäscherichtlinie nunmehr eingeräumten Spielraum nutzen und die Schweigepflicht der rechtsberatenden Berufe auch weiterhin schützen.

Schon fast überflüssig, es auszuführen: Die Diskussion des engagierten und qualifizierten Podiums mit ebenso engagierten und qualifizierten (ca. 70) Zuhörern belegt ein gelungenes Veranstaltungskonzept, dem die Arbeitsgemeinschaft Steuerrecht auch in Zukunft folgen sollte.

*Redaktion*

**STEUERANWALTSTAG 2002, BERLIN  
15.-16.11.2002**

**Leitung:**

Friedhelm Jacob, Rechtsanwalt und Steuerberater, Hengeler Mueller, Frankfurt

**„Die FGO-Novelle – Neues für die Beratungspraxis“**

Dr. Heide Schaumburg, Vizepräsidentin, Finanzgericht Köln

**„Aktuelle Entwicklungen bei vorweggenommener Erbfolge und Erwerben von Todes wegen“**

Dr. Reinhard Geck, Rechtsanwalt und Notar, Kapp Ebeling & Partner, Hannover

**„Gewerbsmäßige oder bandenmäßige Steuerhinterziehung (§ 370 a AO)“**

Dr. Ingo Flore, Rechtsanwalt und Steuerberater, Echtermeyer & Kollegen, Dortmund

**„Strafbarkeit und Haftung nach dem Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz“**

Dr. Rainer Spatscheck, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Streck Mack Schwedhelm, München

**„Geldwäsche – Risiken für Beratung und Berater“**

Prof. Dr. Erich Samson, Universität Kiel

**„Die Informationsquellen und -wege der Finanzverwaltung“**

Dr. Peter Bildsborfer, Richter, Finanzgericht Saarland

**„Aktuelles zu Einkünften aus Kapitalvermögen und privaten Veräußerungsgewinnen“**

Dr. Jörg-Andreas Lohr, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Lohr & Company, Düsseldorf

**„Die GmbH & Co.KG – Rechtsform mit neuer Attraktivität“**

Dr. Randolph Mohr, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Wirtz & Kraneis, Köln

Dr. Rolf Schwedhelm, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Streck Mack Schwedhelm, Köln

**Ort:** Berlin: Hotel Hilton  
Tel.: (030) 20 230  
Begrenztes Zimmerkontingent: EZ/ÜF 185,- EUR bis 245,- EUR  
Meldefrist im Hotel: 6. September 2002

**Termin:** Freitag, 15. November 2002, 9.00 Uhr bis Samstag, 16. November 2002, 13.30 Uhr (insgesamt 10 Unterrichtszeitstunden)

**Gebühr:** 330,- EUR Mitglieder ARGE Steuerrecht  
380,- EUR Mitglieder FORUM Junge RAe/Anwaltverein  
420,- EUR Nichtmitglieder zzgl. 16 % USt.

**Seminar:** AS 52150-02

Anmeldungen und Informationen:

Deutsche AnwaltAkademie,

Frau Nicole Griebbach

Tel.: (030) 726 153-123, Fax: -155

## LITERATOUR

*Die Rubrik „LiteraTour“ greift willkürlich und subjektiv aus der Flut der steuerrechtlichen Literatur besonders lesenswerte Beiträge heraus. Mit der naturgemäß sehr beschränkten Auswahl soll nicht suggeriert werden, die Redaktion hätte die Vielfalt der Publikationen auch nur annähernd gesichtet. Erst recht ist damit keine Abwertung nicht erwähnter Autoren verbunden.*

**PUES/SCHERBARTH, GEMEINNÜTZIGE STIFTUNGEN IM ZIVIL- UND STEUERRECHT, C. H. BECK VERLAG, MÜNCHEN, 2002, 264 SEITEN**

Der erste Teil gibt unter dem Titel „Die gemeinnützige Stiftung im Zivilrecht“ die wesentlichen zivilrechtlichen Merkmale der Stiftung wieder. Danach folgen detaillierte Ausführungen über die „Besteuerung gemeinnütziger Stiftungen“, also im Wesentlichen die Kommentierung der Bestimmungen der §§ 55 ff. AO. Als Zusatznutzen dieses Buches sind auf ca. 80 Seiten neben einer Musterfassung einer gemeinnützigen Stiftung die Stiftungsgesetze der Länder abgedruckt. Von einem im August 2001 abgeschlossenen Manuskript hätte man eigentlich erwarten können, dass es die Umstellung auf den Euro im Januar 2002 irgendwie vorausahnt. Nichts dergleichen.

**BEKÄMPFUNG DER GELDWÄSCHE, DACH-SCHRIFTENREIHE BD. 17, OTTO SCHMIDT VERLAG/SCHULTHESS JURISTISCHE MEDIEN AG, KÖLN/ZÜRICH, 2002, 135 SEITEN**

Die Bekämpfung der Geldwäsche ist ein ernstes Thema, dem sich viele Anwalts-Organisationen, darunter nun auch die Europäische Anwaltsvereinigung DACH, angenommen haben. Neben dem legendären (liechtensteinischen) Referat im „gemischten Doppel“ von *Wagner* und *Frommelt* nahmen sich österreichische, schweizerische und deutsche Referenten der jeweiligen nationalen Aspekte und Regelungen an. Ergänzt wurden die Ausführungen durch die EU-rechtliche Seite, nämlich die rechtlichen Maßnahmen der EU und den Zusammenhang zwischen Anwaltstätigkeit und EU-Geldwäsche-Richtlinie. Nicht nur die Umgebung des Quellenhofes in Bad Ragaz (Kanton Graubünden/Schweiz), sondern auch die Zusammenstellung der Themen ist dem Thema mehr als angemessen.

**BAUMS (HRSG.), BERICHT DER REGIERUNGSKOMMISSION CORPORATE GOVERNANCE, C. H. BECK VERLAG, MÜNCHEN, 2001, 360 SEITEN**

Das im Juli 2001 abgeschlossene Manuskript wird derzeit als Regierungsvorlage in das Gesetzgebungsverfahren eingebracht. Das TransPuG (nach KonTraG und NaStraG endlich mal ein schöner Name; ausgeschrieben Transpa-

renz- und Publizitätsgesetz) faßt die Vorschläge der Kommission u.a. bei der beabsichtigten Änderung des Aktiengesetzes zusammen. Beispielsweise soll der Aufsichtsrat durch die frühzeitige Einbindung bei grundlegenden Maßnahmen und Entscheidungen weiter aufgewertet werden. Die über 20seitigen Empfehlungen der Regierungskommission werden damit wenigstens teilweise Gesetz. Das haben nicht alle Kommissionen von sich sagen können, vor allem nicht die vielen Steuerreform-Kommissionen.

**MEXER/GOEZ, STEUERBERATERGEBÜHREN-VERORDNUNG, ERICH SCHMIDT VERLAG, 2002, 328 SEITEN**

Ein Buch, das diesen „Waschzettel“ (die verlagsseitige Kurzbeschreibung eines Buches beim Rezensionersversand) nicht verdient: „...eignet sich vor allem bei typischen Fragestellungen in der Praxis (z.B. bei Mandantenbesuchen)“. Klare Gliederung, kurze Kommentierungen („kann u.E. nicht zugestimmt werden“, basta) und eine handliche Handleiste am Rand erleichtern Überblick und Durchblick. Aber warum ergeben sich bei einer „verunglückten Selbstanzeige“, die nach § 30 StBGebV abgerechnet werden kann, auch noch zusätzliche Gebühren nach § 45 (Rn. 10 zu § 30)?

**STEHLE, DER ERFOLGREICHE GMBH-GESCHÄFTSFÜHRER, SCHÄFFER-POESCHEL-VERLAG, STUTTGART, 8. AUFL., 2002, 238 SEITEN**

Aus Marketinggesichtspunkten muss der Titel wohl so lauten. Wer kauft sich schon das Buch „Der erfolglose Geschäftsführer“? Auch Kapitelüberschriften können motivieren: Die Überschrift „Möglichkeiten vorteilhafter Vertragsgestaltungen zur Motivation von Geschäftsführern“ findet sich nicht in jeder Abhandlung über die GmbH.

Vom Autor waren wir bereits im [steueranwaltsmagazin](#) 2002, 17 begeistert, beschreibt er doch am Ende aller richtigen und wichtigen Ausführungen über Ist, Muss und Darf (bzw. Darf nicht) die „erwarteten Gesetzesänderungen und Rechtsentwicklungen“, also das Kann (sein). Zusammenfassende Schlussbemerkungen in Thesenform findet man selten, sie sind jedoch gerade aus Beratersicht ausgesprochen hilfreich. Wo kann der Mandant schon nachlesen: „Patentrezepte gibt es nicht“?

**HARZBURGER STEUERPROTOKOLL 2001, BOORBERG-VERLAG, STUTTGART, 2002, 244 SEITEN**

Der Steuerberaterverband Niedersachsen/Sachsen-Anhalt berichtet mit diesem Band von der 40. Steuerfachtagung Bad Harzburg. Im [steueranwaltsmagazin](#) 2001, 41 hatten wir bereits über die 39. Steuerfachtagung

berichtet, die ebenfalls vom Boorberg-Verlag dokumentiert wurde. Leider stellt sich auch hier wieder (einmal mehr) heraus, dass die Berater Recht haben, leider aber nicht Recht behalten: Richtig ist, dass ein Großteil der Änderungen im Steuerrecht Reparaturcharakter aufweist und dazu die Qualität zu wünschen übrig läßt. Die „eingeforderte Zielstellung“ (Kunze, S. 23), also ob Gesetze gar Wachstum und Beschäftigung fördern, mehr Steuergerechtigkeit, Transparenz und Planungssicherheit (u.a.m.) schaffen, bleibt hypothetisch. Hält sich der Gesetzgeber etwa daran?

Die nachhaltige und hartnäckige Aufnahme mehrerer Grußworte hat sich wie im Vorjahr gelohnt. Das gesprochene Wort kommt doch facettenreicher daher als ein „durchgestylter“ Vortrag oder ein Buch. Wiederum: Lesenswert! Die zahlreichen Referenten/ Autoren brauchen ihr Licht auch nicht unter den Scheffel stellen. Die Zusammenstellung (Steueranwälte, Professoren, Steuerberater, Ministerien und ein Notar sowie – unvermeidlich, aber gut – Herr Märkle) garantieren, dass weitreichende Aspekte der steuerlichen Diskussion abgedeckt werden.

In der nächsten Ausgabe u.a. Zetsche (Hrsg.), Die virtuelle Hauptversammlung (bereits für dieses Heft angekündigt, aber immer noch irgendwie virtuell; Märkle, Die Einkommensteuer-Erklärung; Meyer/Meyer, Steuertipps von A-Z; Rautenberg (Hrsg.), Unternehmensbesteuerung in der Reform, Sächsische Steuertagung 2002

Redaktion

## TAXLAWLINKS

Zusammenstellung von RA/StB Andreas Jahn, MEYER-KÖRING, V. DANNWITZ, PRIVAT, Bonn

[HTTP://WWW.SIS-VERLAG.DE](http://www.sis-verlag.de)

Eine echte Fundgrube für jeden Steuerrechtler, dazu stets topaktuell und überraschend vollzählig bietet der SIS-Verlag auf seiner kostenlosen Homepage an. Angeboten werden in den Rubriken „tagesaktuell“, „wochenaktuell“ und „monatsaktuell“ Informationen über Gesetzgebung (Entwürfe, amtliche Stellungnahmen, Stellungnahmen von Parteien und Verbänden), Rechtsprechung und Verwaltungsveröffentlichungen – und das alles im Volltext. Abgerundet wird die Seite durch eine

umfangreiche Archivdatenbank mit Suchfunktion, eine Literaturübersicht und Wirtschaftsnachrichten. Diese kostenlose Seite muss sich hinter kommerziellen Seiten nicht verstecken.

[HTTP://WWW.ZURECHT.DE/FINDEN/STEUER.HTM](http://www.zurecht.de/finden/steuer.htm)

Hilfreiche Linksammlung zum Steuerrecht, sortiert nach Rechtsprechung, Allgemeinen Informationen rund um Steuern, Steuerberatung, Steuer und Ausland, Gesetze & Literatur.

[HTTP://WWW.NETTOLOHN.DE](http://www.nettolohn.de) und  
[HTTP://WWW.NETTOGEHALT.DE/](http://www.netto Gehalt.de)

Lohn- und Gehaltsberechnung – online & kostenlos, so werben die von dem Dienst Geizkragen.de betriebenen Lohnrechner. Die Bedienung ist kinderleicht, komfortabel und schnell. Ein nützliches Hilfsmittel.

[HTTP://WWW.URBS.DE](http://www.urbs.de)

Unter dieser Adresse findet sich ein interessantes Portal für Wirtschaft, Recht und Steuern und Finanzen. Von den AfA-Tabellen bis zum Verjährungslexikon bietet die Seite eine Anzahl nützliche Hilfsmittel. Vervollständigt wird die Seite durch wochenaktuelle Nachrichten aus Recht und Wirtschaft unter

[HTTP://WWW.URBS.DE/AKTUELL/HOME.HTM.](http://www.urbs.de/aktuell/home.htm)  
[HTTP://WWW.VALUENET.DE/IE.HTML](http://www.valuenet.de/ie.html)

Das Angebot des Content-Providers valuenet verfügt ebenfalls über informative Neuigkeiten aus Steuern und Recht und eine interessante Steuerbibliothek mit Beiträgen zu Steuer- und Berufsrecht. Selbst ablandige Steuerunterlagen, wie die Biersteuer die Jagdsteuer oder die Zweitwohnungsteuer sind mit Beiträgen bedacht.

[HTTP://WWW.STEUERLINKS.DE](http://www.steuerlinks.de)

An sich selbsterklärend, enthält aber weit mehr als bloße Steuerlinks.

[HTTP://WWW.FM.SACHSEN-ANHALT.DE/VORDRUCKE/FILES/STEUERTIPS\\_VEREINE\\_2002.PDF](http://www.fm.sachsen-anhalt.de/vordrucke/files/steuertips_vereine_2002.pdf)

Zum Schluss noch eine gelungene 109-seitige Darstellung der Steuertipps für Vereine in der aktuellen (fünften) Auflage des Finanzministerium Sachsen-Anhalt. Der kostenlose Download klappt reibungslos.

*JULI 2002*

Der Steuerberater als Finanzierungsberater	Dipl.-Kfm. M. J. Bräuer	02.07.2002, Leipzig	IFU-Institut Tel.: 0228/5200013 Fax: 0228/5200028 Weitere Termin beim Veranstalter erfragen
Kauf und Verkauf von kleinen und mittelständischen Unternehmen	Dr. S. Oleownik, Dr. H. Rock, M. Sommer, X. Zimmerer, StB Dr. T. Elser, A. Haas, Dr. W. Hohensee, M. D. Mumert	03./04.07.2002, Düsseldorf	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-0 Fax: 0211/9686-4040
Aktuelle Kernprobleme des Steuerrechts	StB Dipl.-Fw. K. Köhler	04.07.2002, München	IFU-Institut Tel.: 0228/5200013 Fax: 0228/5200028 Weitere Termin beim Veranstalter erfragen
Verdeckte Gewinnausschüttungen	Alternativ: Dipl.-Fw. G. Harle, StB S. Heidrich	05.07.2002, Mannheim	IFU-Institut Tel.: 0228/5200013 Fax: 0228/5200028 Weitere Termin beim Veranstalter erfragen
Datenzugriff durch die Finanzverwaltung	Dipl.-Fw. M. Henn	05.07.2002, Stuttgart	IWW Institut Tel.: 0221/616812-0 Fax: 0221/616812-77 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Probleme der Umstellung auf das neue Körperschaftsteuersystem in der Praxis	Alternativ: RA Dipl.-Fw. Dr. K.-D. Drüen, Dipl.-Fw. T. Stimpel, StB S. Heidrich	05.07.2002, Dortmund	IFU-Institut Tel.: 0228/5200013 Fax: 0228/5200028 Weitere Termin beim Veranstalter erfragen
36. Externes Controlling - Der Steuerberater als externer Controller für kleine und mittlere Unternehmen	Prof. Dr. G. Kirschbaum	05.07.2002, München	Bundessteuerberaterkammer Tel.: 030/240087-28 Fax: 030/240087-99
Kapitalgesellschaft: Die neuen Beratungsschwerpunkte	Alternativ: Großbetriebsprüfer Dipl.-Fw. K. Müller, Großbetriebsprüfer Dipl.-Fw. W. Putzke	06.07.2002, Köln	IFU-Institut Tel.: 0228/5200013 Fax: 0228/5200028
Steuern und Betrieb	RiFG T. Müller, RiFG Dr. H.-D. Fumi, RegRat Prof. Dr. C. Uhländer, RegDir Dr. H. Klein, FASr Dr. G. Winter, FASr Dr. F. Hardtke	08.07.-17.08.2002, Detmold	Deutsches Anwaltsinstitut e.V. Tel.: 0234/97064-0 Fax: 0234/703507
Umsatzsteuer 2002: Aktuelle Arbeitsschwerpunkte		09.07.2002, Nürnberg	IFU-Institut Tel.: 0228/5200013 Fax: 0228/5200028 Weitere Termin beim Veranstalter erfragen
Erbfall und Schenkung: Neue steueroptimierte Lösungen	Alternativ: Prof. Dr. G. Brüggemann, Prof. Dr. N. Henning	09.07.2002, Dortmund	IFU-Institut Tel.: 0228/5200013 Fax: 0228/5200028 Weitere Termin beim Veranstalter erfragen

Abschlüsse und Steuerklärungen	Alternativ: Dipl.-Fw. T. Pütke, Dipl.-Fw. W. Putzke	13.07.2002, Mannheim	IFU-Institut Tel.: 0228/5200013 Fax: 0228/5200028 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Personengesellschaften Gesellschafts- und Steuerrecht	Prof. Dr. N. Herzig, Notar Dr. H. Schmidt, Notar Dr. S. Spiegelberger, Notarassessor Dr. E. Wälzholz	18.-20.07.2002, Fischbachau	Deutsches Anwaltsinstitut e.V. Tel.: 0234/97064-0 Fax: 0234/703507
Verlustnutzung bei Körperschafts- und Gewerbesteuer	ORR E. Dötsch, RA/StB/WP Dr. M. Orth, Dipl.-Fw. A. Pung	24.07.2002, München	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-0 Fax: 0211/9686-4040 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen

**AUGUST 2002**

Outsourcing bei gemeinnützigen Körperschaften	StB U. Augsten, M. Eigendorf, J. Klemens, RA Dr. F. Meininger, H. Mörbe, RA Dr. H. Münzel, FAArbR K. Schweier, G. Siebel, Dr. M. Urselmann, RA/StB S. Voigt de Oliveira	14.08.2002, Frankfurt	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-0 Fax: 0211/9686-4040 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Spenden und Sponsoring Steuer- und Rechtsaspekte	StB U. Augsten, M. Eigendorf, J. Klemens, RA Dr. F. Meininger, H. Mörbe, RA Dr. H. Münzel, FAArbR K. Schweier, G. Siebel, Dr. M. Urselmann, RA/StB S. Voigt de Oliveira	15.08.2002, Frankfurt	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-0 Fax: 0211/9686-4040 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Steuerrecht für Juristen	RA/StB Dr. C. Birkholz, RA/StB Dr. M. Bünning, RA/StB Dipl.-Fw. S. Heinrichshofen	21.-23.08.2002, Heidelberg	FORUM Tel.: 06221/500501 Fax: 06221/500555

**SEPTEMBER 2002**

Gestaltungsfragen und Schwerpunkte im Leben der Personengesellschaft - Reaktion auf steuergesetzgeberische Entwicklungen und neue finanzgerichtliche Entscheidungen	WP/StB/FAStR Dr. K. Autenrieth, WP/StB Dipl.-Kfm. B. Grassner, Dr. M. Wolf	02.-04.09.2002, Hamburg	Deutsches Anwaltsinstitut e.V. Tel.: 0234/97064-0 Fax: 0234/703507
Internationales Steuerrecht 1 Einführung in das Internationale Steuerrecht	FAStR Prof. Dr. A. Raupach, RA/StB D. Pohl	06.09.2002, Frankfurt	Deutsches Anwaltsinstitut e.V. Tel.: 0234/97064-0 Fax: 0234/703507

Das Unternehmen in der Krise und Insolvenz 2002 Kriterien - Bewältigung - Sanierung - Umstrukturierung aus zivil-, arbeits-, haftungs-, insolvenz- und steuerrechtlicher Sicht	RA H. Bange, RiOLG Prof. Dr. P. Schwerdtner, Prof. W. Uhlenbruch, WP Dipl.-Kfm. J. Weßling	09./10.09.2002, Köln	Deutsches Anwaltsinstitut e.V. Tel.: 0234/97064-0 Fax: 0234/703507
Steuern bei Umwandlungen	Dr. N. Rieger, P. Wochinger, Dr. Dipl.-Kfm. L. Schmidt	24.09.2002, Wiesbaden	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-0 Fax: 0211/9686-4040
Steuerrecht für Non-Profit-Organisationen	K. Viehbeck	26.09.2002, Bonn	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-0 Fax: 0211/9686-4040
Fachtagung „Gestaltende Steuerberatung 2002“	RA/Dipl.-Fw. Dr. jur. R. Gluth, RiBFH M. Wendt, Prof. Dr. R. Seer, H.-G. Horlemann	27.09.2002, Düsseldorf	IWW Institut Tel.: 0221/616812-0 Fax: 0221/616812-77
Grundlagen der Unternehmensbewertung	FAStr Prof. Dr. T. Durchlaub	28.09.2002, Würzburg	Deutsches Anwaltsinstitut e.V. Tel.: 0234/97064-0 Fax: 0234/703507



**ANWALTKOMMENTAR**  
DeutscherAnwaltVerlag

Gebauer/Schneider  
(Hrsg.)  
**BRAGO**

DeutscherAnwaltVerlag

*Hrsg. von RAuN Christoph Gebauer und RA Norbert Schneider*  
*Bearbeitet von RAuN Christoph Gebauer, RA Holger Hembach, Dipl.-Rpfl.in Beate Herrfurth, RiOLG Dirk Schnapp, RA Dr. Egon Schneider, RA Norbert Schneider, RA und FA für Verwaltungsrecht Stefan Wahlen und RiOLGHans-Joachim Wolf*  
1. Auflage 2002, 1.484 Seiten, gebunden, 88 €, ISBN 3-8240-0310-4

## Wieder lieferbar: AnwaltKommentar BRAGO

Zahlreiche Gesetzesänderungen des letzten Jahres, vor allem die ZPO-Reform, die Schuldrechtsnovelle sowie die Umstellung der Rechtsanwaltsgebühren und Gegenstandswerte auf Euro, verunsichern die Anwaltschaft, wie nun korrekt abzurechnen ist. Der neue, zukunftsorientierte Kommentar zur BRAGO ist anlässlich dieser und anderer, sich maßgeblich auf die BRAGO auswirkenden Gesetzesänderungen erschienen. Er hat den Stand der Gesetzgebung zum 2.1.2002 und ist damit hochaktuell.

Der Kommentar bietet das Praxiswissen zur erfolgreichen Gebührenabrechnung. Ein ideal besetztes Autorenteam aus Anwälten, Richtern und einer Diplom-Rechtspflegerin erläutert die BRAGO prägnant, praxisingerecht und unter Darstellung der aktuellen kontroversen Standpunkte in Rechtsprechung und Literatur. Das Werk zeichnet sich durch eine straffe, in allen Paragraphen beibehaltene klare Gliederung aus. Es ermöglicht Ihnen damit einen schnellen Zugriff auf die jeweils aufgeworfene Gebührenfrage. Zahlreiche Berechnungsbeispiele veranschaulichen die vielfältigen Abrechnungsvarianten. Die Autoren stellen stets den Zusammenhang zum Prozeßrecht her. Fragen der Erstattungsfähigkeit der Gebühren, der Rechtsschutzversicherung und des Übergangsrechts nehmen einen besonderen Raum ein.

Die Empfehlungen von DAV und GdV für die Verkehrsunfallsschadensregulierung („DAV-Abkommen“) und das „Abkommen über die Vergütung für Akteneinsicht und Aktenauszüge aus Unfallstrafakten für Versicherungsgesellschaften“ sind im Anhang abgedruckt und erläutert. Umfassende Gebührentabellen in Euro- und DM-Beträgen für die alten und neuen Bundesländer unterstreichen den Nutzwert des Werkes.

**Bestellschein**

Bitte kopieren und Ihrer Buchhandlung überreichen oder bestellen Sie direkt per Telefax 02 28/9 19 11-23 oder per Telefon 02 28/9 19 11-44

Gebauer/Schneider, AnwaltKommentar BRAGO, 1. Auflage, 88 € 310

**Anschrift** 6602614

Name/Vorname \_\_\_\_\_

Straße/Nr. \_\_\_\_\_

PLZ/Ort \_\_\_\_\_

Datum/Unterschrift \_\_\_\_\_



**DeutscherAnwaltVerlag**  
Wachsb. eiche 7 • 53111 Bonn • T 02 28 9 19 11 0 • F 02 28 9 19 11 23

020706-01