

EDITORIAL

I.

Wir sehen Licht am Ende des Tunnels. Aber der Tunnel ist wohl etwas länger als erwartet (deutsche Wirtschaftsweisheit). Oder: Das Licht am Ende des Tunnels könnte das Licht des entgegenkommenden Zuges sein (Murphy's Law – Murphy was an optimist).

II.

Pisa: Das Tschernobyl der Bildungspolitik.

III.

Unsere Nachbarn haben auch Sorgen: In einer Meldung des Presse- und Informationsamtes der Regierung des Fürstentums Liechtenstein heißt es u.a.: „(...) *soll die finanzielle Basis für eine neue, integrierte Steuergesamtlösung geschaffen werden. Ohne diese Basis kann keine Lösung realisiert werden, was heissen würde, dass der geregelte Betrieb in der Steuerverwaltung in den nächsten Jahren höchst gefährdet wäre.*“

IV.

Wir haben beim *Steueranwalt International* Bekanntheit mit dem Chäsfondue gemacht. Wer's nachlesen will: www.fondue.ch. Die gute Regel heißt in der Schweiz: FIGUG EGL. Was heißt: Fondue isch guet und git e gueti Luune. Schlecht gelaunt hingegen der Ratschlag deutscher Sympathisanten des geschätzten Intendanten des Zürcher Schauspielhauses *Marthaler*: Dieser solle sich nicht „niederschneitzeln“ lassen. Der kulinarische Ratschlag an die Freunde des Zürcher Gschneitzelns.

V.

Einfach schön: Statt „Ähnlichkeiten mit lebenden Personen rein zufällig...“: „Es ist nützlich (und unnützlich zugleich), zu wiederholen, daß Orte und Namen samt und sonders erfunden sind. Sollte sich jemand über die eine oder andere zufällige Übereinstimmung beschweren, so möchte ich daran erinnern, daß das Leben selbst (das der Phantasie in Sachen Erfindungsgabe weit überlegen ist) auch nur ein reiner Zufall ist.“ (*Andrea Camilleri*).

Einen schönen Herbst 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

BundesDeutscheGesetze



Der Inhalt:
Die CD-ROM „BundesDeutsche Gesetze“ enthält im Volltext die wichtigen Gesetze zum

- Wirtschaftsrecht • Arbeitsrecht • Familienrecht • Verkehrsrecht • Versicherungsrecht • Strafrecht • Sozialrecht • Steuerrecht • Verwaltungsrecht • Prozessrecht.

Die Vorteile:

- Mehr als 400 Gesetze in einer Sammlung: für die typischen anwaltlichen Arbeitsgebiete
- Hohe Qualität der Gesetzesdokumentation: verlässlich und aktuell
- Einfachste Handhabung: für den PC in der Kanzlei oder das Notebook auf Reisen
- Perfekte Ausdrücke für Ihre Akten
- Sensationell ist der Preis: Die CD kostet nur 15 €.

DeutscherAnwaltVerlag

Wachsbleiche 7 • 53111 Bonn • T 02 28 9 19 11-0 • F 02 28 9 19 11-23

Die nächste Ausgabe des steueranwaltsmagazin erscheint am 15. Dezember 2002.

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

NEUN GUTGEMEINTE RATSCHLÄGE ZUM UMGANG MIT DER ERBSCHAFT- UND SCHENKUNGSTEUER

Dr. Dietmar Moench, Saarbrücken*

Angesichts der vielen Möglichkeiten, den Fiskus ganz oder teilweise "zu enterben", drängt sich die Erkenntnis auf, dass bei der Erhebung der Erbschaftsteuer mit zweierlei Maß gemessen wird. Neben den drei Steuerklassen, die sich nach dem verwandtschaftlichen Nähe zwischen dem Erwerber und der Erblasser oder Schenker richten, gibt es die Klasseneinteilung der gut Beratenen („Schlaunen“) und der nicht Beratenen („Dummen“). Die Ungerechtigkeit, die davon ausgeht, ist den Fehlentscheidungen des Gesetzgebers¹ (und des BVerfG?) zuzuschreiben; sie sollte den einzelnen Schenker oder potentiellen Erblasser nicht davon abhalten, die „richtige Klasse“ zu wählen.

1. RATSCHLAG: EHEGATTEN SOLLTEN DEN GESETZLICHEN GÜTERSTAND DER ZUGEWINNGEMEINSCHAFT WÄHLEN UND IHN NACH IHREN BEDÜRFNISSEN MODIFIZIEREN.

Aus der Praxis wird immer wieder berichtet, wie viele Unternehmer und andere vermögende Personen „unnötig das Finanzamt bereichern“, indem sie für ihre Ehe den Güterstand der Gütertrennung gewählt und auf die Abfassung eines Testaments verzichtet bzw. – schlimmer noch – eines in der Form des Berliner Testaments (dazu der 2. Ratschlag) abgefasst haben. Im Hinblick auf den Güterstand geht der Rat dahin, zu dem – wenn nötig: sinnvoll modifizierten – Güterstand der Zugewinnsgemeinschaft zu wechseln.

Bei diesem Güterstand häuft sich das Vermögen während der Ehe zwar bei dem beruflich tätigen oder mehr verdienenden Ehegatten an, sofern nicht schon während der Ehe ein Vermögensausgleich erfolgt (dazu der 3. Rat), am Ende der Ehe wird aber erbschaftsteuerlich so gespielt, als hätten beide Eheleute den Vermögenszuwachs zu gleichen Teilen erwirtschaftet. Dieser „mitverdiente“ Vermögensteil des zugewinnärmeren Ehegatten wird von der Besteuerung ausgenommen (§ 5 ErbStG). Stirbt der allein erwerbstätige und vermögendere Ehegatte als erster, was rein statistisch der häufigere Fall ist, folgt daraus eine erhebliche Steuerersparnis, und zwar auch dann, wenn der Güterstand erbrechtlich durch das Nachlassviertel des § 1371 Abs. 1 BGB berücksichtigt wird. Für den Fall eines Scheiterns der Ehe ist – namentlich beim Unternehmer – ein Schutz durch eine Abwandlung des gesetzlichen Modells möglich und ratsam. Wird der

Wertzuwachs des Betriebsvermögens aus der Berechnung des Zugewinns ausgeklammert, heißt das nicht, dass dieser Wertzuwachs nicht doch beim Tod des Unternehmers die Steuerbelastung der Witwe verringern kann: Die mit Wirkung ab 1.1.1994 eingeführte Bestimmung, dass alle von der BGB-Regelung zur Zugewinnsgemeinschaft abweichenden güterrechtlichen Vereinbarungen unberücksichtigt bleiben,³ wirkt sich bei dieser Modifizierung zum Vorteil der Witwe aus.⁴

Reift erst nach vielen im Güterstand der Gütertrennung verbrachten Ehejahren die Erkenntnis, welchen steuerlichen Vorteil die Freistellung der Zugewinnausgleichsforderung bietet, geht das Bestreben dahin, die Steuerfreistellung auch für den Zugewinn der abgelaufenen Jahre zu nutzen. Zivilrechtlich ist die Vereinbarung einer „rückwirkenden Zugewinnsgemeinschaft“ möglich. Steuerlich ist dieser Rückgriff jedoch verbaut, denn nach § 5 Abs. 1 Satz 4 ErbStG gilt der Tag des Vertragsabschlusses als Zeitpunkt des Eintritts des Güterstands.⁵ Diese gesetzliche Schranke läßt sich umgehen, wenn die Ehegatten nach Vereinbarung der „rückwirkenden Zugewinnsgemeinschaft“ den Güterstand wieder beenden und den Zugewinn der Vergangenheit ausgleichen;⁶ das verlangt aber vom vermögenderen Ehegatten viel Mut und die Zuversicht, dass er das weggegebene Vermögen nicht später wieder steuerbelastet „zurückkerbt“.

Beliebter ist deshalb die „Gesetzesumgehung von Todes wegen“: Stirbt in einer Ehe mit rückwirkend vereinbarter Zugewinnsgemeinschaft der begüterte Ehegatte, kann der überlebende Ehegatte die Erbschaft ausschlagen und neben dem kleinen Pflichtteil (§ 1371 Abs. 2 BGB) den Ausgleich des Zugewinns verlangen, vereinbarungsgemäß auch für die Vorjahre. In diesem Fall muss das Steuerrecht dem Ehegüterrecht folgen, weil es um einen güterrechtlichen Ausgleich nach § 5 Abs. 2 ErbStG geht und die oben genannte Einschränkung durch das StMBG nur den erbrechtlichen Ausgleich nach § 5 Abs. 1 ErbStG betrifft. Dieser Weg empfiehlt sich auch deshalb, weil die

* Redaktionell gekürzte Vortragsfassung nach der Gemeinschaftsveranstaltung der DVEV mit der Arge Steuerrecht im Jahr 2001.

1 Gesetz v. 20.12.1996, BGBl. I, 2049, BStBl. I, 1523.

2 ErbSt-Beschluss: 2 BvR 552/91, BStBl. II 1995, 671; VSt-Beschluss: 2 BvL 37/91, BStBl. II 1995, 655.

3 § 5 Abs. 1 Satz 2 ErbStG i.d.F. des Gesetzes zur Bekämpfung des Missbrauchs und zur Bereinigung des Steuerrechts – StMBG – v. 21.12.1993, BGBl. I, 2310, BStBl. I 1994, 50.

4 Moench/Weinmann, ErbStG, Stand: Dezember 2000, § 5 Rn. 41.

5 Der Gesetzgeber des StMBG (Fn. 5) hat damit den Streit zwischen dem BFH, der die sog. rückwirkende Vereinbarung der Zugewinnsgemeinschaft steuerlich als beachtlich ansah (Urt. v. 28.6.1989, BStBl. II, 897, u. v. 12.5.1993, BStBl. II, 739), und der auf dem gegenteiligen Standpunkt beharrenden Verwaltung (Nichtanwendungserlasse v. 10.11.1989, BStBl. I, 429) in fiskalischem Sinn entschieden.

6 Vgl. dazu Kuhlmann/Jebens, DB 1994, 1156 ff.

Zugewinnausgleichsforderung dann nicht wegen niedriger Steuerwerte des Nachlassvermögens gekürzt wird (§ 5 Abs. 1 Satz 5 ErbStG).

Gefahr droht diesem Patentrezept, weil die ErbSt-Richtlinien in einer Art Retourkutsche die Finanzämter zur Prüfung auffordern, ob nicht die Vereinbarung der Zugewinnsgemeinschaft mit Rückwirkung die Tatbestandsmerkmale einer steuerpflichtigen Schenkung auf den Todesfall oder einer aufschiebend bedingten Schenkung unter Lebenden erfüllt.⁷ Das ist ein kühner Ansatz, um den es mit Sicherheit Streit geben wird. Kundige Steuerberater sehen den Ausweg in einer Sammlung von Argumenten, dass der Ehevertrag nicht allein wegen seiner erbrechtlichen Wirkung, sondern aus vielerlei anderen Gründen geschlossen worden ist.

Die erbschaftsteuerliche Attraktivität der Zugewinnsgemeinschaft hat dadurch gelitten, dass das Anfangsvermögen der Ehegatten im Ausmaß der Geldentwertung während der Ehe hochgerechnet wird.⁸ In dem Maß, in dem das Anfangsvermögen angehoben wird, schmilzt die steuerfreie Ausgleichsforderung. Die ohnehin geringe Neigung, Unterlagen über das Vermögen zur Zeit der Heirat herauszusuchen und dem Finanzamt vorzulegen, wird noch mehr schwinden, und die Finanzämter werden sich der Mühe unterziehen müssen, in den Kellern nach verstaubten Vermögensteuer-Akten zu suchen.⁹

Alle diese „Wenn“ und „Aber“ ändern jedoch nichts daran, dass die frühzeitige Wahl der Zugewinnsgemeinschaft die Steuerlast beim Erstversterben des zugewinnreicheren Ehepartners erheblich mindern kann.

2. RATSCHLAG: DAS HÄUFIG GEWÄHLTE BERLINER TESTAMENT FÜHRT OFT ZU EINER ÜBERVERSORGUNG DES ÜBERLEBENDEN EHEGATTEN UND IST ERBSCHAFTSTEUERLICH NACHTEILIG.

Wo Eheleute bereits in jungen Jahren ein eigenhändiges Testament abfassen, wählen sie meist ein gemeinschaftliches Testament in der Form des Berliner Testaments (§ 2269 BGB) und setzen sich gegenseitig als Vollerben sowie die gemeinsamen Kinder als Schlusserben des Längerlebenden ein. Das Für und Wider des Berliner Testaments soll dahinstehen; nach der rein erbschaftsteuerlichen Beurteilung ist das Berliner Testament nicht anzuraten.

Der steuerliche Nachteil, der gleichermaßen bei Vorerbschaft des überlebenden Elternteils und Nacherbschaft der gemeinschaftlichen Kinder eintritt, rührt daher, dass das Vermögen beider Eltern beim zweiten Erbfall gebün-

delt auf die Kinder übergeht, diese damit den Kinderfreibetrag von 400.000 DM (§ 16 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG) nach dem Tod des erstversterbenden Elternteils verlieren und ihr Erwerb einem höheren Steuersatz unterliegen kann.¹⁰

Selbst nach dem Erbfall ist es indessen noch möglich, die steuerlichen Nachteile abzuwenden. Hilfsmittel ist hier wieder die Ausschlagung. Der überlebende Elternteil kann die Erbschaft zum Vorteil der Kinder ausschlagen.¹¹ Will er nicht alles aus der Hand geben, kann er die Ausschlagung mit einer Teilabfindung in gewünschter Höhe verknüpfen.¹²

Eine andere Möglichkeit der Korrektur liegt darin, dass die Kinder – eventuell nur in Höhe ihres Freibetrags – ihren Pflichtteil geltend machen. Benötigen die Kinder das Geld im Grunde nicht, können sie mit der Erfüllung des Pflichtteilsanspruchs bis zum Tod des verwitweten Elternteils zuwarten.¹³ Die Abhilfe über den Pflichtteil kann allerdings daran scheitern, dass das Testament an das Geltendmachen des Pflichtteilsanspruchs Nachteile knüpft.

Der Kinderfreibetrag nach dem ersten Erbfall lässt sich nicht dadurch retten, dass den Kindern ein Vermächtnis in Höhe des Freibetrags ausgesetzt wird, das erst beim zweiten Todesfall fällig werden soll.¹⁴ Nach der oft übersehenen Regelung in § 6 Abs. 4 ErbStG wird der Erwerb durch dieses Vermächtnis nicht als Erwerb vom zuerst verstorbenen Elternteil, sondern als Erwerb vom Letzt-

⁷ R 12 Abs. 2 S. 2 ff. ErbStR.

⁸ Vgl. R 11 Abs. 3 Satz 3 und H 11 Abs. 3 ErbStR; neueste Faktoren bei *Moench/Weinmann*, § 5 Rn. 20. – Die Verwaltung wendet damit nach gut 20jährigem Zuwarten eine einschlägige Rechtsprechung der Zivilgerichte an (BGH v. 14.11.1973, NJW 1974, 137, und v. 20.5.1987, NJW 1987, 2814).

⁹ Zu alledem: *Plitz*, ZEV 1999, 98 f.

¹⁰ Zu einem Progressionsnachteil war es bei den 25 Wertstufen des vor 1996 geltenden Steuertarifs häufiger gekommen als bei den 7 Wertstufen des neuen Rechts.

¹¹ Zu den steuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten durch Ausschlagung vgl. *Troll*, BB 1988, 2153 ff.; *Mehne*, BB 1989, 951 ff.; *Tischer*, BB 1999, 557 ff.; *Moench/Weinmann*, Fn. 9, § 3 Rn. 44.

¹² Beim ausschlagenden Ehegatten liegt dann ein Erwerb nach § 3 Abs. 2 Nr. 4 ErbStG vor, bei den Kindern, die die Abfindung als Nachlassverbindlichkeit i.S. des § 10 Abs. 5 Nr. 3 ErbStG abziehen können, ein Erwerb nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG.

¹³ Vgl. dazu *Moench*, DStR 1987, 139, 142 ff. – Dass eine Gestaltung möglich ist, nach der der Verzicht auf die Verzinsung des gestundeten Pflichtteilsanspruchs keine Schenkungsteuer auslöst, zeigt *Gebel* (ZEV 1999, 85, 90, und *Trott/Gebel/Jülicher*, § 3 Tz. 229) auf. Der Ausschlagende bedingt sich dabei eine Zahlung zu einem späteren Zeitpunkt aus, die sich aus einem Leistungsteil und einem angemessenen Zinsanteil zusammensetzt.

¹⁴ Solche Vermächtnisse sieht die Jastrowsche Klausel zum Schutz der Kinder vor, die im Gegensatz zu ihren Geschwistern keinen Pflichtteil beanspruchen.

verstorbenen besteuert.¹⁵ Will man nicht auf andere Vermächtnisse ausweichen, kann man dem Vorschlag von *Daragan* folgen¹⁶ und nach den „*Daragan'schen Klauseln*“ die in § 6 Abs. 4 ErbStG nicht angesprochene Auflage als Gestaltungsmittel einsetzen. Nach dem Vorentwurf eines Steueränderungsgesetzes 2001 soll § 6 Abs. 4 ErbStG allerdings auch bei Auflagen gelten; damit würde die von *Daragan* entdeckte Gesetzeslücke wieder geschlossen.

In jedem Fall sollten Ehegattentestamente von Zeit zu Zeit überprüft und den veränderten Verhältnissen angepasst werden. Wenn dann an die Stelle einer Überversorgung des überlebenden Ehegatten eine Verfügung zugunsten der Kinder oder Enkelkinder tritt, wird das durch einen gehörigen Steuerrabatt honoriert.

3. RATSCHLAG: DIE PERSÖNLICHEN FREIBETRÄGE KÖNNEN IN ZEITLICHER UND PERSÖNLICHER HINSICHT MEHRFACH GENUTZT WERDEN.

Ob Eltern ihren Kindern schon zu Lebzeiten einen Teil ihres Vermögens übertragen, ist eine Entscheidung, die naturgemäß ein entsprechendes Vermögen voraussetzt und die sicher nicht allein aus steuerlichen Gründen getroffen wird.¹⁷ Aus steuerlicher Sicht ist anzuraten, die Kinderfreibeträge im Verhältnis zu beiden Elternteilen, also doppelt, zu nutzen. Eine Minderung der Progression lässt sich wegen der törichteren Verringerung der tariflichen Wertstufen (§ 19 Abs. 1 ErbStG) durch das Jahressteuergesetz 1997 seltener als früher erreichen.

Die Freibeträge lassen sich im Zeitabstand von zehn Jahren jeweils neu nutzen (§ 14 Abs. 1 ErbStG).¹⁸ Darüber sollte eine Gelegenheit nicht übersehen werden, durch Zuwendungen während des Zehnjahreszeitraums Schenkungsteuer zu sparen. Die großzügige Regelung des § 14 Abs. 1 Satz 3 ErbStG, nach der bei der Zusammenrechnung von Erwerben aus der Zeit vor und nach dem 1.1.1996 die anrechenbare Steuer für die Vorschenkung alternativ nach neuem und nach altem Recht zu ermitteln ist, um dann den vorteilhafteren – höheren – Betrag abziehen zu lassen, erlaubt bei Vorschenkungen aus der Zeit vor 1996 in vielen Fällen ein steuerfreies Nachschenken.¹⁹ Das „Anrechnungsvolumen“ darf durch mehrere Nachschenkungen ausgeschöpft werden, eine Erstattung überzahlter Steuern für die Vorschenkung lehnt die Finanzverwaltung allerdings ab.²⁰ Wo aber eine Schenkung aus der Zeit vor 1996 erfasst und besteuert worden ist, lohnt sich die Berechnung und Nutzung des Anrechnungsvolumens.²¹

Soweit ein Ehepaar die Kinderfreibeträge erst nach dem Ausgleich des ungleich verteilten Vermögens nutzen

kann, unterliegt dieser Ausgleich nach der BFH-Rechtsprechung zur Steuerpflicht der sog. unbenannten Ehegattenzuwendungen²² grundsätzlich der Schenkungsteuer. Einen Restbestand an Steuerfreiheit für unbenannte Zuwendungen unter Ehegatten hat der Gesetzgeber bei der Zuwendung eines Familienwohnheims gesichert.²³ Andere Zuwendungen sind steuerfrei, wenn sie als übliche Gelegenheitsgeschenke durchgehen können²⁴ oder wenn sie der Erfüllung der Unterhaltungspflicht dienen.²⁵ Soweit diese Möglichkeiten und der Ehegattenfreibetrag von 307.000 € (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG) nicht genügen, besteht bei der Zugewinnungsgemeinschaft die Möglichkeit, den Güterstand durch Wechsel zur Gütertrennung zu beenden und einen nach § 5 Abs. 2 ErbStG steuerfreien Ausgleich vorzunehmen.²⁶ Es ist nicht verboten, danach wieder zur Zugewinnungsgemeinschaft zurückzuwechseln.

Wo das alles zu umständlich ist und für eine dem Finanzamt angezeigte Ehegattenzuwendung Steuer anfällt, verliert diese ihren Schrecken, wenn bestimmt wird, dass die Zuwendung auf die Zugewinnausgleichsforderung

15 Vgl. dazu R 13 ErbStR; das Vermächtnis wird der Nacherbschaft gleichgestellt und damit abweichend vom Bürgerlichen Recht als Erwerb vom Vermächtnisbeschwerter (vom längerlebenden Elternteil) besteuert. Beim Tod des überlebenden Ehegatten ist immerhin eine Erblässerschuld i.S. des § 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG abziehbar (R 13 S. 4 ErbStR).

16 DStR 1999, 393 ff.

17 Auf die Absicherung durch Widerrufsvorbehalt geht der 6. Ratsschlag ein.

18 Welch große Vermögenswerte sich bei konsequentem Vorgehen steuerfrei übertragen lassen, haben *Rautenberg/Koretzki* rechnerisch vertieft in DStR 1999, 81 ff., 260, dargestellt.

19 Vgl. das Beispiel in H 70 Abs. 4 ErbStH oder die Beispiele in *Moench*, § 14 Rn. 22 ff.

20 R 70 Abs. 4 Satz 5 ErbStR; inzwischen bestätigt durch FG Baden-Württemberg v. 11.6.1999, EFG2000, 1141, u. v. 18.1.2000, EFG, 1143, Rev. II R 17/00; FG Niedersachsen v. 22.6.2000-3 K 114/98, nv, Rev. II R 66/00.

21 Die Prüfung empfiehlt sich auch deshalb, weil der Gesetzgeber die zu weit geratene Anrechnung im erwähnten Steueränderungsgesetz 2001 zurückstutzen dürfte; die tatsächlich für den früheren Erwerb zu entrichtende Steuer soll dann nur noch bis zu dem Teilbetrag abgezogen werden, „der dem Wert der in die Zusammenrechnung einbezogenen früheren Erwerbe zum Gesamtbetrag entspricht“.

22 Urt. v. 2.3.1994, BStBl. II, 366.

23 § 13 Abs. 1 Nr. 4 a ErbStG i.d.F. des JStG 1996 v. 11.10.1995, BGBl. I, 1250, BStBl. I, 438. Zur Auslegung dieser Vorschrift hat sich die Finanzverwaltung in R 43 ErbStR festgelegt.

24 § 13 Abs. 1 Nr. 14 ErbStG. – Diese Bestimmung wird durch die „faktische Befreiung“ aller Ehegattenzuwendungen erweitert, die zwar den vagen Rahmen des üblichen Gelegenheitsgeschenks sprengen, dem Finanzamt aber nicht angezeigt oder sonstwie bekannt werden.

25 H 15 ErbStH.

26 Dazu muss der Güterstand wirksam beendet werden. Beim „fliegenden Ausgleich“ während einer fortbestehenden Zugewinnungsgemeinschaft wendet die Verwaltung § 5 Abs. 2 ErbStG nicht an (R 12 Abs. 3 ErbStR; a.A.: *Hüttmann*, DB 1999, 248 ff.).

angerechnet werden soll. Wird später danach verfahren, erlischt die festgesetzte Schenkungsteuer.²⁷

Wo genau gerechnet wird, sollte der selbständige Freibetrag für Hausrat und andere Gegenstände genutzt werden, der bei Erwerben in Steuerklasse I immerhin 100.000 DM beträgt (§ 13 Abs. 1 Satz 1 ErbStG).

4. RATSCHLAG: NUTZEN SIE DIE GESTALTUNGSMÖGLICHKEITEN, DIE IN DER EINTEILUNG DER STEUERKLASSEN LIEGEN!

Wie hoch die Erbschaft- oder Schenkungsteuer ausfällt, bestimmt sich nach dem Steuerwert des Erwerbs und nach dem verwandtschaftlichen Verhältnis des Erwerbers zum Erblasser oder Schenker, weil von der Zuordnung des Erwerbers zu einer der drei Steuerklassen²⁸ die Höhe des persönlichen Freibetrags und des Steuersatzes abhängen. Obgleich die früher weit differierenden Steuersätze der einzelnen Steuerklassen mit dem neuen Recht ein gutes Stück weit angenähert worden sind,²⁹ macht es immer noch einen gehörigen Unterschied, ob ein Erwerb vom Ehepartner (StKI I) oder vom Lebensgefährten (StKI III) stammt; diese „Heiratsprämie“ wird möglicherweise auch den gleichgeschlechtlichen Partnern einer eingetragenen Lebenspartnerschaft gewährt werden.

Eine Abkehr vom strengen Steuerklassenprinzip hat das Jahressteuergesetz 1997 gebracht: Beim Erwerb von Betriebsvermögen oder anderem begünstigtem Vermögen³⁰ rechnet hinsichtlich des Steuertarifs jeder Erwerber zur Steuerklasse I, wird also als Kind (oder als Ehegatte?) des Schenkers oder Erblassers behandelt. Die Krücke einer Adoption des entfernt oder gar nicht verwandten Unternehmensnachfolgers hat angesichts dieser „faktischen Adoption“ ausgedient.

Sollen Kind (StKI I) und Schwiegerkind (StKI II) beschenkt werden, ist es günstiger, allein das Kind zu bedenken und ihm anheimzustellen, einen Teil des Erwerbs an den Ehepartner abzugeben. Es liegen dann zwei Erwerbe nach Steuerklasse I vor. Wie im Fall des Schwiegerkindes lässt sich auch bei anderen Verhältnissen durch eine „Schenkung über zwei Stationen“ Steuer sparen. Unabhängig von den Unterschieden der Steuerklasse gilt das auch dort, wo Freibeträge mehrfach genutzt werden sollen, etwa dann, wenn der Vater die beabsichtigte Schenkung an das Kind zum Teil „über die Mutter laufen lässt“. Dieser Ratschlag berührt das heikle Thema der Kettenschenkung. Der BFH hat die Umwegschenken dort nicht anerkannt, wo der „Zwischenempfänger“ mit der Weitergabe einer Verpflichtung nachkommt, die sich aus Vertrag oder aus den Umständen des Einzelfalls ergibt;³¹ dann ist – im Beispiel – auch die Schenkung der Mutter

als Zuwendung des Vaters zu versteuern. Rechtlich ist das klar. Der Haken liegt aus der Sicht des Finanzamts im Tatsächlichen, nämlich in der Schwierigkeit, das Vorliegen einer solchen Verpflichtung nachzuweisen.

5. RATSCHLAG: ÜBERSPRINGEN SIE EINE GENERATION!

Wer das Glück hat, ein hohes Alter zu erreichen, wird erfahren, wie die „Kinder“ selbst Eltern oder gar Großeltern werden und im Grunde alles haben, was sie brauchen. Werden dann in gutem Einvernehmen mit den großgewordenen Kindern die Enkel als Erben eingesetzt, ist nur ein Vermögensübergang zu besteuern, wo es beim Weg des Vermögens zu den Enkeln normalerweise zwei wären. Während das vor 1996 geltende Gesetz das Überspringen einer Generation durch einen gegenüber den Kindeserben verdoppelten Steuersatz unattraktiv gemacht hatte, belohnt das Gesetz heute den Generationensprung, weil die Enkel in die Steuerklasse der Kinder aufgerückt sind. Der Freibetrag eines Enkelkindes, dessen Eltern noch leben, ist zwar geringer als der eines Kindes,³² beim Steuersatz gibt es aber keinen Unterschied mehr.

Es zeugt es von der Einfallslosigkeit des Erblassers, wenn nicht wenigstens ein angemessener Teil an die Enkel fällt. Die Kinder können das verschmerzen und die Enkel werden sich um so lieber der Großeltern erinnern. Leidtragender ist allein der Fiskus.

²⁷ Zu Einzelheiten: *Söffing/Schmalz*, DStR 1994, 1185 ff.; durch eine Änderung des § 29 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG soll klargestellt werden, dass die Regelung auch dann gilt, „wenn unentgeltliche Zuwendungen bei der Berechnung des nach § 5 Abs. 1 steuerfreien Betrags berücksichtigt werden.“

²⁸ Die Reduzierung der vier Steuerklassen (§ 15 ErbStG 1974) auf nunmehr drei Steuerklassen hat sich durch das Aufrücken der Enkelkinder aus StKI II in die StKI I ergeben. Da der Gesetzentwurf dafür nur eine Scheinbegründung liefert, ist zu vermuten, dass bewusst ein Steuerersparnispotenzial geschaffen werden sollte; darauf geht der 5. Ratschlag ein.

²⁹ Dazu trägt neben der Tarifsankung bei StKI II und III zum milden „halbteilungsadäquaten“ Höchststeuersatz von 50 v. H. die im Vermittlungsverfahren des JStG 1997 erzwungene Tarifierhöhung bei StKI I bei.

³⁰ Nach § 13a Abs. 4 und § 19a Abs. 2 ErbStG sind das neben dem Betriebsvermögen das land- und forstwirtschaftliche Vermögen und Anteile an Kapitalgesellschaften, wenn der Erblasser oder Schenker zu mehr als einem Viertel unmittelbar am Nennkapital beteiligt war.

³¹ Urt. v. 13.10.1993, BStBl. II 1994, 128.

³² Nach § 16 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG beträgt er 51.200 €; nach § 16 Abs. 1 Nr. 2 erhöht er sich auf 205.000 €, wenn der die Verwandtschaft vermittelnde Elternteil schon vorverstorben ist.

6. RATSCHLAG: DIE VORWEGGENOMMENE ERB-FOLGE IST IN DER REGEL STEUERLICH VORTEILHAFTER.

Nur beim Übergang schuldenbelasteter Immobilien ist die Schenkungsteuer eindeutig ungünstiger als die Erbschaftsteuer.³³ Die Entlastung des Erwerbs von Betriebsvermögen und anderem begünstigtem Vermögen nach § 13 a und § 19 a ErbStG gilt dagegen unterschiedslos für Erwerbe durch Erbfall und Erwerbe in vorweggenommener Erbfolge.³⁴ Bei der lebzeitigen Vermögensübertragung überwiegen eindeutig die erbschaftsteuerlichen Vorteile, die Steuer fällt zwar früher an, dafür werden die nach der Schenkung anfallenden Gewinne und Wertsteigerungen der späteren Besteuerung entzogen. Die Wahl des Zeitpunkts eröffnet bei der Schenkung von Betriebsvermögen oder GmbH-Anteilen zusätzliche Gestaltungsmöglichkeiten. Bei Teilzuwendungen im Abstand von zehn Jahren können die Freibeträge, auch der Entlastungsfreibetrag nach § 13a Abs. 1 ErbStG oder der Freibetrag beim Erwerb von Hausrat, mehrfach beansprucht werden. Schließlich lehrt die Erfahrung, dass versprochene Steuerentlastungen meist in Steuer-mehrbelastungen münden; davon ist die Erbschaftsteuer nicht ausgenommen.

Klauseln, die das mit der vorzeitigen Weggabe des Vermögens verbundene Risiko begrenzen, berühren nicht die schenkungsteuerliche Wirksamkeit; das gilt sogar dann, wenn die Schenkung unter einem freien Widerrufsvorbehalt steht.³⁵ Vorsicht ist allerdings geboten, wenn der Vorbehalt den Bewerber von Betriebsvermögen nach ertragsteuerlichen Grundsätzen nicht zum Mitunternehmer werden lässt.³⁶ In diesem Fall geht die Entlastung nach § 13a und § 19a ErbStG verloren.³⁷ Eine rat-same Klausel ist in jedem Fall die Überlebensbedingung, die Schenkung und Schenkungsteuer entfallen lässt, wenn der Beschenkte vor dem Schenker stirbt. Ein Ehegatte, der seinem Ehepartner ein Familienwohnheim oder anderes Vermögen zuwendet, kann sich so vor einem steuerpflichtigen „Rückfall“ schützen.

7. RATSCHLAG: DER EINFACHSTE WEG ZUR STEUERERSPARNIS IST DIE ÜBERTRAGUNG VON VERMÖGENSGEGENSTÄNDEN MIT NIEDRIGEM STEUERWERT.

Die Erbschaft- oder Schenkungsteuer wird nach dem steuerlichen Wert der erworbenen Vermögensgegenstände bemessen (§ 10 Abs. 1 Satz 2 ErbStG). Das führt zwar wegen der ungleichen Bewertung der einzelnen Vermögensarten zu einer höchst ungleichmäßigen Besteuerung, eröffnet aber auch große Chancen der Steuermin-derung. Das BVerfG hat zwar in den Leitsätzen seines

Beschlusses vom 22.6.1995 zur Erbschaftsteuer³⁸ einer gleichmäßigen Bewertung und Belastung das Wort geredet, letztlich aber selbst zu der bedenklichen Ungleichbewertung beigetragen, weil es dem Gesetzgeber keine klaren Vorgaben zur „realitätsgerechten“ Bewertung des Grundvermögens und des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens mitgegeben und dem Gesetzgeber die Tür zu einer Überprivilegierung des Betriebsvermögens geöffnet hat.³⁹

Die Privilegierungsskala wird vom land- und forstwirtschaftlichen Vermögen angeführt, das fast nur zum Schein besteuert wird,⁴⁰ danach folgen seit 1996 Erwerbe von Betriebsvermögen und von Anteilen an Familienkapitalgesellschaften. Das Grundvermögen ist heute geringer begünstigt als zur Geltungszeit der Einheitswerte 1964; beim Immobilienvermögen lässt sich indessen zusätzlich die Steuerbefreiung des § 13a ErbStG für Betriebsvermögen nutzen, wenn es in einer gewerblich geprägten Personengesellschaft steuerrechtlich zu Betriebsvermögen mutiert.⁴¹

Der im Einzelfall höchst unterschiedliche Sicherheitsabstand, den die erbschaftsteuerlichen Grundstückswerte gegenüber dem Verkehrswert der Grundstücke einhal-

³³ Der Grund liegt in der beim 7. Ratschlag zitierten Rechtsprechung des BFH zur gemischten Schenkung. Die Aussage gilt auch für Anteile an Immobilienfonds (§ 10 Abs. 1 Satz 3 ErbStG).

³⁴ Aus dem nur in § 13a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 ErbStG und zuvor schon in § 13 Abs. 2a ErbStG a.F. verwandten Begriff der vorweggenommenen Erbfolge hat die Verwaltung nicht abgeleitet, dass nur ein bestimmter Kreis freigebiger Zuwendungen begünstigt werden dürfe (vgl. R 56 Abs. 2 ErbStR). Bei der nächsten „Bereinigung“ des Gesetzes soll „vorweggenommene Erbfolge“ durch „Schenkungen unter Lebenden“ ersetzt werden.

³⁵ BFH-Urt. v. 13.9.1989, BStBl. II, 1034; die Steuerverwaltung hat ihren Versuch, hier Grenzen zu ziehen, schnell wieder aufgegeben (vgl. DStR 1995, 1713, 1714 u. DStR 1996, 921).

³⁶ Dazu BFH-Urt. v. 16.5.1989, BStBl. II, 877. Das Schenkungssteuerrecht ist hier über § 12 Abs. 5 Satz 2 ErbStG und § 95 Abs. 1 BewG an das Ertragsteuerrecht gebunden; vgl. dazu *Piltz*, ZEV 1997, 61, 62, und – ablehnend gegenüber der Verwaltung – *Ebeling*, BB 1999, 611.

³⁷ H 51 Abs. 1 ErbStH.

³⁸ Fn.4.

³⁹ Erwerbe von Betriebsvermögen werden wegen der Doppelvergünstigung bei Bewertung und Besteuerung nur noch zu schätzungsweise 5 v.H. zum Aufkommen der Erbschaftsteuer beitragen. Neue statistische Daten sind im Frühjahr 2001 zu erwarten.

⁴⁰ Die Freude an den von der Lobby erreichten Besteuerungs-rabatten (vgl. *Moench*, § 12 Anh. II.2 z. 22) wird dadurch getrübt, dass im gleichen Maß wie der Steuerwert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs auch dessen Betriebsschulden gekürzt werden (§ 10 Abs. 6 Satz 5 ErbStG), und mancher Erwerber fährt besser, wenn er nach § 13 a Abs. 6 ErbStG auf die Steuerentlastung verzichtet, um den ungekürzten Schuldenabzug zu erhalten.

⁴¹ Eine Absicht, die Steuerbefreiung des § 13 a ErbStG den Grundsätzen des BVerfG entsprechend auf Gewerbebetriebe im betriebswirtschaftlichen Sinn zu begrenzen, zeichnet sich gegenwärtig im politischen Raum nicht ab; gesetzestechnisch wäre es kaum möglich, jede Art der „Mutation“ auszuschließen.

ten,⁴² sichert der gemischten und der mittelbaren Grundstücksschenkung weiter einen erheblichen steuerlichen Nutzen. Bei der gemischten Schenkung hat der Gesetzgeber davon abgesehen, den Vollabzug der Gegenleistung gesetzlich festzuschreiben, und der BFH wird mit großer Wahrscheinlichkeit an seiner Rechtsprechung festhalten.⁴³ Die Gegenleistung oder Leistungsaufgabe wird deshalb weiterhin im Maß des Unterschieds zwischen Verkehrswert und Steuerwert gekürzt, während im Erbfall auf diese Kürzung verzichtet wird.

Dem „kleinen Mann“, dem es nicht gegeben ist, gleich ein ganzes Grundstück zu verschenken, hilft die Rechtsprechung zur mittelbaren Grundstücksschenkung. Trägt er mit einem nicht unwesentlichen Zuschuß an Geld dazu bei, dass der Beschenkte ein bestimmtes Grundstück erwerben oder bebauen kann, wird seine Zuwendung so besteuert, als sei ein Teil des Grundstücks oder Gebäudes geschenkt worden.⁴⁴ Ist der Beschenkte schon Eigentümer eines Baugrundstücks und übernimmt der Schenker die Baufinanzierung, folgt aus den Besonderlichkeiten des neuen Bewertungsrechts, dass der Beschenkte nicht oder nur ganz geringfügig bereichert wird.⁴⁵

8. RATSCHLAG: NEGATIVE STEUERWERTE LASSEN SICH DURCH EIN ZUSCHENKEN WEITEREN VERMÖGENS NUTZEN.

Bei der Grundstücksschenkung ist wegen der BFH-Rechtsprechung zur gemischten Schenkung ein Schuldenüberhang und „negativer Steuerwert“ nicht denkbar.⁴⁶ Auch beim land- und forstwirtschaftlichen Vermögen kommt es wegen der oben beschriebenen Kürzung der Betriebschulden selten zu einem negativen Wert.

Anders ist es beim Betriebsvermögen, wo Besitzposten und Schuldposten bei der Bewertung saldiert werden und den niedrigen Steuerbilanzwerten der Besitzposten hohe Ansätze für die Betriebsschulden gegenüberstehen. Ausgesprochen nützlich – aus der Sicht der Steuerpflichtigen – ist die Vorschrift zur Aufteilung des Betriebsvermögens bei Personengesellschaften (§ 97 Abs. 1a BewG), weil sie einer früheren Rechtsprechung zur Bewertung von Kommanditanteilen⁴⁷ den Boden entzogen hat; der erworbene Anteil kann ohne weiteres einen negativen Wert haben. Ist der Steuerwert des erworbenen Vermögens negativ, kann im Rahmen einer Gesamtzuwendung soviel weiteres Vermögen von positivem Steuerwert dazugepackt werden, dass der Negativbetrag ausgeglichen ist oder – besser noch – der Freibetrag des Erwerbers ausgenutzt ist.

9. RATSCHLAG: DIE STEUER FÜR EINE SCHENKUNG FÄLLT GERINGER AUS, WENN DER SCHENKER DIE ZAHLUNG DER SCHENKUNGSTEUER ÜBERNIMMT.

Mit einem Geschenk, das nicht zu steuerlichen Folgekosten führt, wird man eine größere Freude bereiten können als mit einem Geschenk, bei dessen Erwerb der Fiskus die Hand aufhält. Wenn das den Schenker auf die Idee bringt, die zunächst vom Beschenkten geschuldete Schenkungsteuer zu übernehmen, dafür aber die Zuwendung entsprechend zu kürzen, wird das vom Gesetz mit einer Prämie belohnt. Den Grund wird verstehen, wer mit mathematischer Begabung – einem Juristen eher fremd – § 10 Abs. 2 ErbStG oder die einschlägigen Kommentierungen liest. Fakt ist, dass die Steuerbelastung immer eine geringere ist.

Steht der Betrag fest, den der Schenker für Zuwendung plus Steuer aufbringen kann, verlangt die Ermittlung der zwei Teilbeträge geduldiges Probieren oder mathematische Kunst. Geht es nicht um eine Geldschenkung, sondern um die Zuwendung anderer Vermögensgegenstände, ist eine wertmäßige Aufteilung in der Weise möglich, dass sich der Schenker eine Teilgegenleistung ausbedingt, die der von ihm zu zahlenden Schenkungsteuer entspricht.⁴⁸

Schließlich und endlich ist es nicht verboten, auch an das Finanzamt zu denken, und, wenn auch nur den Erben zuliebe, dafür zu sorgen, dass genügend flüssige Mittel zur Zahlung der Erbschaftsteuer vorhanden sind.

⁴² Die nicht veröffentlichte Kaufpreisuntersuchung der Verwaltung von Grundstücken, die kurz vor oder nach einer Erbschaft oder Schenkung verkauft worden sind, bestätigt zwar die Annahme, dass die Bedarfswerte bebauter Grundstücke im Durchschnitt gut 50 v.H. des im Kaufpreis manifestierten Verkehrswerts und die Bedarfswerte der unbebauten Grundstücke im Durchschnitt gut 70 v.H. des Verkehrswerts erreichen. Sie bestätigt aber auch die befürchtete „Streubreite“; der Löwenanteil der Bedarfswerte landet irgendwo zwischen 20 v.H. und 80 v.H. der Kaufpreise.

⁴³ Zur gemischten Grundstücksschenkung vgl. R 17 ErbStR.

⁴⁴ Zur mittelbaren Grundstücksschenkung vgl. R 16 ErbStR.

⁴⁵ Ein anderer Rat geht dahin, eine Maßnahme des Umbaus, Ausbaus oder Anbaus an dem Grundstück des Beschenkten zu finanzieren, weil sich die Schenkungsteuer an der Erhöhung des Steuerwerts des Grundstücks orientiert (H 16 ErbStH, Einzelfälle Ziff. 7) und das geltende Bewertungsrecht diese Erhöhung nur unzureichend abbildet.

⁴⁶ Zu den Kuriositäten der neuen Grundstücksbewertung gehört immerhin ein denkbarer negativer Wert von Erbbaurechten; vgl. *Moench*, § 12 Abschn. 11.1 Rn. 103.

⁴⁷ BFH-Urt. v. 24.6.1981, BStBl. II 1982, 2; vgl. dazu Abschn. 33 VStR 1995.

⁴⁸ Vgl. dazu *Voss*, DB 1990, 2557; *Fromm*, DStR 1993, 390; *Voss*, DStR 1993, 1095; *Moench*, DStR 1993, 1586.

STEUERVERKÜRZUNGSBEKÄMPFUNGSGESETZ – ENTWARNUNG?

Rechtsanwalt Dr. Jürgen Wessing II, FAStr,
Wessing II · Verjans, Düsseldorf

GANG UND STAND DER GESETZGEBUNG

Das Gesetz startete als Überraschungsangriff, im tatsächlichen Sinn über Nacht.¹ Der entscheidende Änderungsantrag der Regierungsfraktion wurde am Abend vor der schlussendlichen Sitzung des Finanzausschusses den Abgeordneten per E-Mail zugeschickt – ohne jegliche Chance für ein geordnetes Verfahren, zu dem natürlich auch die Information der Mitglieder des Finanzausschusses durch Anhörung von Sachverständigen gehört hätte. Aber so kurz nach dem 11. September 2001 herrschte ein Klima des Aktionismus, in dem das Verlangen nach Nachdenken und Prüfung nachgerade als unkeusch angesehen wurde.

Die Reaktion aller Kommentatoren der nächsten Zeit war selten einmütig. Noch nie hat ein Gesetz in den letzten Jahren derart schlechte Kritiken von nahezu allen Seiten erfahren, bis hin zum Lager der das Gesetz verantwortenden Regierung. So deutliche Worte, wie sie in der Folge gesprochen wurden, hört man selten: Einige wesentliche Stimmen seien genannt:²

- *Salditt*: „Einstweilen ist als Folge des Gesetzes vom 19. Dezember 2001 jede Berechenbarkeit beseitigt worden und steht die Beratungspraxis vor einem Scherbenhaufen.“³
- *Streck*: „Teufelsvorschrift, die das Steuerstrafrecht auf den Kopf stellt und die Selbstanzeige tötet.“⁴

Die Kritik ragt bis in die Ermittlungsbehörden, bei denen man vordergründig Zustimmung zu dem Gesetz vermuten sollte:

- *Burger*: „Zusammenfassend kann gesagt werden, dass durch die Einführung der schweren Steuerhinterziehung nicht unerhebliche rechtsdogmatische und praktische Probleme entstehen. Die Änderungen beinhalten schwere Mängel.“⁵

Viele Gespräche mit Steuerfahndern seit Ende des letzten Jahres belegen auch dort eine deutlich ambivalente Haltung, man ist sich der tiefen Schnitte in das System und der daraus notwendig resultierenden Störungen in den bislang auch fiskalisch gut ablaufenden Normalverfah-

ren bewußt. Politische Kritik aus den Reihen der CDU und FDP war gleichfalls deutlich hörbar. Gegenentwürfe⁶ wurden vorgebracht und diskutiert. Dies, obwohl es von dem breiten Publikum, vulgo Wählerschaft, meist gern gesehen wird, wenn „gegen Kriminelle vorgegangen“ wird. Jedoch, die Einmütigkeit setzt sich auch in der Presse fort, insbesondere die FAZ war Podium für die Gegner des Gesetzes.⁷ Aber auch Magazine wie „Impulse“ fanden zu starken Worten wie „Der Bundesfinanzminister packt die Keule aus und keiner weiß es.“⁸

Das Gesetz hatte sofort Konsequenzen im Beratungsbereich, die auch in die Öffentlichkeit hineingetragen wurden. *Schumann* formuliert in FAZ.net am 19.4.2002⁹: „Doch eines ist sicher: Vorschnelle Selbstanzeigen sind derzeit der falsche Weg.“ *Lutz Schumann* ist Herausgeber und Chefredakteur des „Steuer-Schutzbriefes“, ein vor allen Dingen von Steuerlaien viel gelesenes und in seinen Ratschlägen befolgtes Organ.

Jenseits dieser starken Worte und Reaktionen wurden dem Gesetzgeber handwerkliche Fehler grober Art nachgewiesen:

Beispiele sind:

- § 370a AO war ohne Bezug auf die Merkmale des Grundtatbestandes des § 370 Abs. 1 Nr. 1 – 3 AO formuliert, stellte also lediglich auf den Handlungserfolg ab.¹⁰
- die Inkongruenz der Strafrahmen – § 370a AO ist mehr als doppelt so hoch wie derjenige des § 373 Abs. 1 AO, von der Strafwürdigkeit aber kaum höher einzustufen.¹¹

1 Zum Ablauf: Küffner DStR-Aktuell, 23/2002, VIII und Marx, *steueranwaltsmagazin* 2/2002, Seite 26 (27 f.).

2 Weitere kritische Anmerkung von: Ott, *Praxis Steuerstrafrecht* 2002, 41 ff.

3 StV 2002, 214 (217).

4 NJW-Editorial, Heft 25/2002.

5 *Wistra* 2002, 1 (6).

6 Vgl. Anrufung des Vermittlungsausschusses durch den Bundesrat vom 31.5.2002, BR-Drucks. 351/02 und 351/1/02; Änderungsanträge der Fraktionen der CDU/CSU und der FDP im Finanzausschuss des Bundes, BT-Drucks. 14/8286; Stellungnahme der Wirtschaftsprüferkammer: WPK-Mitt. 2002, 120 f. und des Strafrechtsausschusses des DAV vom November 2001: AnWB 2002, 27 ff.; Stellungnahme des Bund deutscher Steuerzahler zur Anhörung am 17.4.2002; Pressemitteilung der Steuerberaterkammer Stuttgart 4/2002 v. 22.2.2002, der BRAK Nr. 1/2001.

7 FAZ, 24.11.2001, Nr. 274 Seite 14; 25.5.2002, Nr. 119, Seite 23; 1.6.2002, Nr. 124, Seite 13; 12.6.2002, Nr. 133, Seite 13.

8 <http://www.impulse.de/the/ste/147542.html>; ähnlich auch Thelen in: *Die Steuerberatung-Editorial*, Heft 6/2002.

9 <http://www.faz.net/> (Titel: "Selbstanzeige bei Steuerhinterziehung nicht ohne Tücken").

10 Kritik von Spatscheck/Wulf, DB 2002, 392.

11 Darauf weist auch Dombek, BRAK-Mitt. 2002, 178 in einem offenen Brief an die Bundesministerin der Justiz hin.

- die Höhe des Strafrahmens im Vergleich zu Tatbeständen des Kernstrafrechts im Strafgesetzbuch. Man vergleiche nur den Unrechtsgehalt der Tatbestände des Raubes (249 Abs. 1 StGB), der räuberischen Erpressung (§ 255 StGB) oder des gewerbsmäßigen Betruges (§ 263 Abs. 3 Nr. 1 StGB).¹²

Kleinigkeiten wie die Abkehr von der bisherigen Systematik, dass ausschließlich die steuerliche Unehrllichkeit sanktioniert werden sollte (anders § 26b UStG), fallen dann kaum noch ins Gewicht. Bei genauerem Hinsehen verrät sich der verkürzte Zeugungsakt des Gesetzes in allen Bereichen seiner Gestalt. Sein Vater¹³ und nahezu alleiniger Verteidiger, Prof. Dr. Jürgen Meyer, Mitglied des Rechtsausschusses und stellvertretender rechtspolitischer Sprecher der SPD-Bundestagsfraktion, zog sich zur Erklärung und Verteidigung auf eine schillernde Vielfalt von Auslegungen zurück, bis hin zu dem Vorschlag, dass „im Wege der Auslegung eine vernünftige Grenze zwischen kontaminierten und nicht kontaminierten Vermögen“ gefunden werden solle.¹⁴ Steine statt Brot. Der Gesetzgeber war gezwungen zu reagieren.

BESEITIGUNG DER BEDENKEN?

Das erneute Gesetzgebungsverfahren bleibt auf der Linie der Seltsamkeiten: Die Änderungen wurden in das 5. Gesetz zur Änderung des Steuerbeamten-Ausbildungsgesetzes und zur Änderung von Steuergesetzen integriert.¹⁵ § 370a AO hat damit – rückwirkend ab dem 1.7.2002 – folgenden Wortlaut:

„Gewerbsmäßige oder bandenmäßige Steuerhinterziehung.

Mit Freiheitsstrafe von einem Jahr bis zu zehn Jahren wird bestraft, **wer in den Fällen des § 370**

1. gewerbsmäßig oder

2. als Mitglied einer Bande, die sich zur fortgesetzten Begehung solcher Taten verbunden hat,

in großem Ausmaß Steuern verkürzt oder für sich oder einen anderen nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt. In minder schweren Fällen ist die Freiheitsstrafe von drei Monaten bis zu fünf Jahren. Ein minderschwerer Fall liegt insbesondere vor, wenn die Voraussetzungen des § 371 erfüllt sind.“

Die Änderungen durch die letzte Gesetzesnovelle wurden durch Fettdruck hervorgehoben. Geändert wurde dabei auch § 261 Abs. 1 Satz 3 StGB, der folgende Fassung erhält:

„Satz 1 gilt in den Fällen der gewerbsmäßigen oder bandenmäßigen Steuerhinterziehung nach § 370a der Abgabenordnung für die durch die Steuerhinterziehung ersparten Aufwendungen und unrechtmäßig erlangten Steuererstattungen und Vergütungen, sowie in den Fällen des Satzes 2 Nr. 3 auch für einen Gegenstand, hinsichtlich dessen Abgaben hinterzogen worden sind.“

Erste Reaktionen zeigen den Erfolg der Pazifizierung. Mit Titeln wie „Der Aufschrei hatte Erfolg“¹⁶, „Strafmilderung für Steuersünder, neuer Straftatbestand wieder entschärft“¹⁷, „DStV erzielt Teilerfolg bei § 370a AO“¹⁸ wird mehr oder weniger gejubelt. Selbst vehemente Kritiker wie Küffner stellen befriedigt fest, „die Beratung des Steuerpflichtigen sei zwischenzeitlich wieder ungefährlich“.¹⁹ Kritischer sehen dies Streck, der nicht müde wird, auf die verbliebenen Probleme hinzuweisen²⁰ und Seer, der auch in der Neufassung des § 370a AO einen Verstoß gegen das Bestimmtheitsgebot sieht.²¹ Wer hat nun Recht? Ist in einer gesetzgeberischen Vernunftaktion statt einer Sturzgeburt ein ausgewogenes Gesetz entstanden? Mitnichten!

DIE TROJANISCHEN PFERDE

Die Reform vom Juli dieses Jahres hat sich mit dem evidentesten, dem Bürger begreiflichsten und ihn unmittelbar berührenden Bereich beschäftigt, jedoch sind die mindestens so gefährlichen, weniger lauten und ihrer Systematik nicht so durchsichtigen Bereiche völlig unverändert geblieben. Die trojanischen Pferde des Gesetzes wurden als solche kaum erkannt²² und blieben dementsprechend von der Reform unbehelligt:

- § 26b Umsatzsteuergesetz (UStG): Der bislang unbestrittene Grundsatz, dass im Steuerrecht die Unehrl-

12 So auch Seer, BB 2002, 1677 (1678).

13 Rüping spricht von einem "personifizierten Gesetzgeber" (DStR 2002, 1417).

14 Vgl. dazu das mit Prof. Dr. Jürgen Meyer geführte Interview (veröffentlicht in BRAK-Mitt. 2002, 105 ff., WPK-Mitt 2002, 90 ff. und DStR 2002, 879 ff.).

15 BGBl I 2002, 2715 (2722).

16 Schiffer, Praxis Steuerstrafrecht 2002, 167ff.

17 FAZ, 12.6.2002, Nr. 133, Seite 13.

18 <http://www.dstv.de/teilerf.html>.

19 DStR-Aktuell, 30/2002, VI.

20 <http://www.consultant-magazin.de/showNews.cfm?newsID=3129>.

21 BB 2002, 1677; Sommer/Füllsack, Stbg 2002, 355 (365) verlangen auch nach der Reform eine Streichung des § 370a AO ("Lieber ein Ende mit Schrecken, als ein Schrecken ohne Ende!"), ähnlich schon Joecks, wistra 2002, 201 (205).

22 Als Ausnahme sind Maier/Weigl, Die Wirtschaftsprüfung 2002, 461 zu nennen, deren Kritik auch nach der Novelle vom Juli dieses Jahres gültig bleibt.

lichkeit strafwürdig erscheint, und nicht die Liquiditätsschwäche, wird aufgeweicht.²³

- Dieses Aufweichen der Grenze lässt erwarten, dass für weitere Steuerarten die gesetzgeberische Notwendigkeit erdacht wird, Fehlverhalten hier zumindest durch Ordnungswidrigkeiten zu sanktionieren. Zudem sind Festsetzungen von Ordnungswidrigkeiten Ermessensentscheidungen, die wenig kalkulierbar sind.²⁴ Hinzu kommt, dass die Regelung nicht mit § 240 Abs. 3 AO abgestimmt ist, die Schonfrist geht zeitlich weiter als der Beginn der Ordnungswidrigkeit.²⁵
- § 26c UStG (gewerbsmäßiges Handeln oder als Mitglied einer Bande): Die neue Rechtsprechung des Bundesgerichtshofes, wonach mindestens drei Personen für die Bildung einer Bande erforderlich sind, wird die zu unterstellende Neigung von Ermittlungsbehörden, Ehepaare als Banden zu behandeln, zwar etwas dämpfen. Der etwas nähere Kontakt des Steuerberaters zu dem von ihm beratenen Ehepaar macht die Zahl aber leicht wieder voll. Ansonsten ist die Vorschrift noch die Unkritischste, da sie ihrer Anlage nach am ehesten auf die vom Gesetz behauptete Zielgruppe der organisierten Umsatzsteuerhinterzieher hin konstruiert und eingegrenzt ist.
- § 27b UStG wiederum gehört zu dem Arsenal, das Streck als „Teufelsvorschrift“²⁶ charakterisiert. Die Nachschau in der Form, wie sie § 27b UStG durchführen will, ist ein zutiefst unehrliches Instrument.²⁷ Schon nach der Anlage des Gesetzes ist die Nachschau eine Reaktion auf Verdacht. In seiner Entstehungsgeschichte ist sie eingebettet in die Vorschriften, die zur Bekämpfung des Umsatzsteuerbetruges explizit neu geschaffen wurden. Sie dient der verfahrensmäßigen Absicherung und Überprüfung eines dahingehenden Verdachtes. Mit dem Verdacht ist ausgesprochen, dass die Finanzbehörde bei ihrer Prüfung davon ausgeht, Verletzungen des Umsatzsteuerrechtes zu finden. Bestärkt wird dies durch einen Katalog, die sogenannte „Schwarze Liste“ von Auslösern für eine Nachschau.²⁸ Das Bundesministerium der Finanzen bezeichnet die Ansätze, die eine Umsatzsteuernachschau rechtfertigen, als Verdachtsmomente, und genau dies sind sie auch.
- In jeder anderen verfahrensrechtlichen Situation bedarf die Überprüfung eines Verdachts – auf Grund der Geltung des Nemo-tenetur-Prinzips und des grundrechtlichen Schutzes von Wohnung und Privatsphäre²⁹ – eines Durchsuchungsbeschlusses. Nicht umsonst ist es gute gesetzliche Übung, dass eine Betriebsprüfung abgebrochen werden muss, wenn Verdachtsmomente im Rahmen der Prüfung auftauchen, die eine

Steuerstraftat vermuten lassen.³⁰ Die Nachschau als institutionalisierte Verdachtsprüfung – anders als die Betriebsprüfung, welche Kontrollprüfung ist – mißachtet das Grundrechtssystem, sie soll es wohl auch. Anders ist es kaum zu verstehen, dass die Vorschrift die Weitergabe von Erkenntnissen zu anderen Steuerarten bei deren „Auswertung“ ausdrücklich und antizipierend fest schreibt. Vor diesem Hintergrund kann es kaum noch erschrecken, dass durch die nahtlose Möglichkeit des Übergangs auf eine Außenprüfung der Selbstanzeige nach § 371 AO die Tür zugeschlagen ist. Es verwundert deshalb nicht, dass gegen die Vorschrift erhebliche verfassungsmäßige Bedenken geäußert werden.³¹

- § 1b EG – Amtshilfe-Gesetz: Die Gestattung der Anwesenheit Bediensteter von Finanzbehörden aus EU-Staaten im Rahmen von Ermittlungsverfahren im Wege der Amtshilfe unterläuft die Rechtsschutzmöglichkeit im Bereich der Amtshilfe effizient. In der Zukunft wird zu erwarten sein, dass daher nicht nur die deutschen, sondern eben auch Ermittlungsbehörden anderer Länder Zugang zu betriebsinternen Unterlagen haben können. Die Gefahr, dass sensible Unternehmensdaten auf diesem Wege publik werden, steigt.

DIE „ENTSCHÄRFUNG“ DES § 370a AO

Trotz der teilweise überschwenglichen Reaktion auf die Novelle vom Juli dieses Jahres sind wesentliche Kritikpunkte am § 370a AO nicht ausgeräumt worden. Schon die Novelle selbst ist keine vorbehaltlose Verbes-

31 Hinweise bei Heil, StuB 2002, 221 (224) und auch schon in StuB 2001, 1016 (1018); Bedenken formuliert auch Küffner, DStR-Aktuell, 23/2002, VI.

23 Die Nichtzahlung angemeldeter oder festgesetzter Steuern (Einkommensteuer, Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer, Ausnahme ist die Lohnsteuer) wurde lediglich durch Versäumniszuschläge (§ 240 AO) sanktioniert.

24 So auch Heil, StuB 2002, 221 (223).

25 Heil, StuB 2002, 221 (223) spricht von einem "offensichtlichen" Übersehen.

26 Streck, NJW-Editorial, Heft 25/2002.

27 Nach Gotzens/Wegner ist § 27b UStG "§§ 193ff. AO minus Rechte" (Praxis Steuerstrafrecht 2002, 32 (33)).

28 Siehe die "Highlights" der Liste bei Hillmann-Stadtfeld, DStR 2002, 434 (437); sie weist darauf hin, dass die Verdachtsmomente "eine derart große Vielfalt aufweisen, dass in Zukunft niemand mehr sicher sein kann, dass ihn die Umsatzsteuernachschau nicht ereilen werde."

29 Heil, StuB 2002, 221 (224).

30 § 9 BpO; abgedruckt in Klein, Kommentar zur Abgabenordnung, 6. Aufl. 1998, hinter § 193 AO.

31 Hinweise bei Heil, StuB 2002, 221 (224) und auch schon in StuB 2001, 1016 (1018); Bedenken formuliert auch Küffner, DStR-Aktuell, 23/2002, VI.

serung, sondern eine Vergrößerung des Chaos: So bleibt schon unklar, wie das „große Ausmaß“ zu bestimmen ist. Ausgehend von der im Rahmen eines an der individuellen Schuld ausgerichteten Steuerstrafrechts wäre es eigentlich angezeigt, von einer relativen – an der gesamten Steuerschuld orientierten – Interpretation auszugehen.³² Nach anderer Auffassung soll „großes Ausmaß“ dagegen bedeuten, dass ein absoluter Betrag von ca. 500.000 € im Raume stehen muss.³³ Sollte diese Auffassung richtig sein, würde die steuerliche Beratung von Konzernen zum hochbrisanten Geschäft. Bis hier Klarheit herrscht, werden Jahre vergehen;³⁴ der einzelne Bürger wird damit zum „Versuchskaninchen“ des Gesetzgebers und die Gerichte zur „Gesetzesreparaturwerkstatt.“³⁵ Darüber hinaus sind alle schon gegen die ursprüngliche Regelung (man scheut sich, bei einer erst 9 Monate alten Regelung von „alt“ zu sprechen) vorgebrachten Kritikpunkte weiterhin gültig, wenn ein „großes Ausmaß“ – was immer das auch sein mag – vorliegt.

Der Begriff der „Gewerbsmäßigkeit“ ist dem § 370a AO erhalten geblieben. Nach der Rechtsprechung des BGH³⁶ liegt gewerbsmäßiges Handeln vor, wenn der Täter in der Absicht handelt, sich durch die wiederholte Begehung von Straftaten eine fortlaufende Einnahmequelle von einigem Umfang zu verschaffen. Auf Nachfrage erklärte auch die Parlamentarische Staatssekretärin *Hendricks*, dass die Regierung von dieser Rechtsprechung des BGH ausgehen würde.³⁷ Dies taugt als Qualifizierung der Steuerhinterziehung aber kaum, da die allermeisten Steuerunehrlichkeiten darauf ausgerichtet sind, Einkommen über einen längeren Zeitraum zu sichern. Und „Absicht“ bedeutet, dass der Erfolg noch gar nicht vorliegen muss. Demnach reicht auch schon der Erstfall, um zumindest einen Verdachtsfall zu begründen³⁸ – mit allen unerwünschten Nebenfolgen, wie der Anzeigepflicht der Banken im Verdachtsfall.

Wem das noch nicht reicht, der sei auf die erstmals im Gesetz verankerte versuchte schwere Steuerhinterziehung hingewiesen (der Versuch eines Verbrechens ist immer strafbar: § 23 Abs. 1 StGB). Wenn bisher das Steuerstrafrecht im Sinne einer fiskalischen Ordnung vor allem dazu diente, zur Steuerehrlichkeit anzuhalten und die Einnahmen des Staates zu optimieren, kann nun schon die „schlechte“ Gesinnung ausreichen, eine Gefängnisstrafe auszusprechen.

Schon zum ursprünglichen Gesetzesentwurf wurde kritisiert, dass zwischen dem besonders schweren Fall der Steuerhinterziehung nach § 370 Abs. 3 AO und der gewerbsmäßigen schweren Steuerhinterziehung nach § 370a AO völlige Disharmonie herrscht. Dies hat *Salditt* durch ein überzeugendes Stufenmodell harmonisiert.³⁹ Trotz der einhelligen Kritik an der unklaren Systematik

der Tatbestände hat der Gesetzgeber nicht nur keine Klarheit in diesem Bereich geschaffen, sondern im Gegenteil noch eine weitere in diese Systematik einzuordnende Kategorie „erfunden“.⁴⁰ Hinzugekommen ist nun der „minder schwere Fall der Steuerhinterziehung“. Die Tat bleibt dabei Verbrechen. Nur durch eine gültige – d. h. den Anforderungen an § 371 AO entsprechende – Selbstanzeige kann ein Steuersünder mit Sicherheit für sich in Anspruch nehmen, dass ihn die „Vergünstigung“ des Strafmaßes trifft. Damit hat der Gesetzgeber gleichzeitig allen Bestrebungen, die Straffreiheit nach § 371 AO analog auch auf § 370a AO anzuwenden,⁴¹ eine klare Absage erteilt. Damit wird die Selbstanzeige nach § 370a Satz 3 AO im Resultat nichts anderes bewirken, als dies ein Geständnis und die Schadenswiedergutmachung im Rahmen des § 46 StGB zumessungsmäßig ohnehin erreicht hätte.

In der Praxis werden die hier genannten Unsicherheiten – aber nicht nur die – dazu führen, dass dem Mandanten bei Steuerhinterziehungen oberhalb von 200.000 € nur noch im Ausnahmefall zu einer Selbstanzeige geraten werden kann. Zudem: Auch wenn der Berater in der nun gebotenen Vorsicht zu einer Selbstanzeige rät, wird die Akzeptanz der Mandanten, eine Selbstanzeige zu „riskieren“, zumindest dann gegen Null gehen, wenn auch nur der kleinste Zweifel besteht, dass ein Fall des § 370a AO vorliegt. Ob sich auf diesem Weg insgesamt eine Verbesserung der Steuererträge erzielen lässt, muss bezweifelt werden.

Als Ausweg wird in der Literatur empfohlen, zunächst eine Voranfrage bei der „zuständigen Straf- und Bußgeldsachenstelle“ derart zu stellen, dass der Mandant anonym bleibt.⁴² Die Folgeprobleme liegen auf der Hand: Die Sachverhalte sind häufig so spezifisch, dass eine Anonymisierung des Mandanten sachgerecht gar nicht

32 Davon geht beispielsweise Schiffer, *Praxis Steuerstrafrecht*, 167 (168) aus, ohne dieses Problem vertieft zu erörtern; eine vertiefte Erörterung findet sich bei Sommer/Füllsack, *Stbg* 2002, 355 (360).

33 So Rüping, *DStR* 2002, 1417 (1418).

34 Sommer/Füllsack *Stbg* 2002, 355 (360) sprechen von einem „Musterbeispiel einer Leerformel“.

35 So ausdrücklich: Seer, *BB* 2002, 1677 (1680); auch Streck weist in seiner Presseerklärung auf die Unsicherheit hin, die durch die „Leerformel“ entstehen wird (<http://www.consultant-magazin.de/showNews.cfm?newsID=3129>).

36 So bereits im 1. Band: BGHSt 1, 383; vgl. zum Ganzen: Schönke/Schröder/Stree Vor § 52, Rn. 95 und Müller-Gugenberger/Bieneck/Müller-Gugenberger § 22 Rn. 86.

37 BT-Drucks. 14/9509, S. 24 – Anfrage des Abgeordneten Peter Hintze (CDU/CSU).

38 Heil, *StuB* 2002, 221 (224).

39 Salditt, *StV* 2002, 214 (215).

40 Seer, *BB* 2002, 1677 (1678) spricht zu Recht von einer „kompletten Verwirrung“.

41 So beispielsweise Spatscheck/Wulf, *DB* 2002, 392 (395).

42 Sommer/Füllsack *Stbg* 2002, 355 (360).

möglich ist. Auch ist eine Bindung an die Aussage durch die „zuständige“ Stelle nahezu unmöglich, da es sich regelmäßig nur um eine „unverbindliche“ Auskunft handeln kann; spätestens der Verweis auf ein vergessenes Detail schafft dann die Freiräume, um von der Auskunft abzuweichen. Darüber hinaus ist eine Verlagerung des Sachverhaltes an die Staatsanwaltschaft und zurück gemäß § 386 AO jederzeit möglich. Gerade wenn Untersuchungshaft droht, soll die Abgabe an die Staatsanwaltschaft gemäß Nr. 18 ASB erfolgen. Naiv ist, wer annimmt, dass die Staatsanwaltschaft sich (wenigstens moralisch) an die Aussage der Steuerfahndung gebunden fühlt.

Hinzu kommt, dass durch eine solche Anfrage auch der Berater selbst plötzlich einem Anfangsverdacht wegen – zumindest – Beihilfe zur Geldwäsche ausgesetzt sein kann, mit der Folge einer ganzen Kaskade von Ermittlungstätigkeiten auch gegen ihn. Wer will unter diesen Umständen das Risiko einer anonymen Voranfrage eingehen?

BEGRENZUNG DES § 261 StGB?

Eigentlicher Zweck des Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetzes war es, über die Geldwäschetatbestände des § 261 StGB zum § 10 Abs. 2 Geldwäschegesetz zu kommen und so die Information der Finanzbehörden über die Ermittlungen zu gestatten.⁴³ Diese können dann ein steuerrechtliches Verfahren durchführen, in welchem die Grundsätze des Strafverfahrens mit Füßen getreten werden: Es gibt eine Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen, und der Grundsatz „in dubio pro reo“ weicht einer Steuerschätzung durch die Finanzbehörden. Dazu reicht dann schon die Einleitung eines Strafverfahrens! Gerade dies wurde durch den Gesetzgeber bezweckt⁴⁴: Die bloße Ermittlungstätigkeit sollte schon die Finanzbehörde auf den Plan rufen, die mit ihrem eigenen „Folterinstrumentarium“ dann schon den Richtigen treffen werde.

Die Änderung des § 261 Abs. 1 Satz 3 StGB wurde allgemein als Erleichterung derart beschrieben, dass der Kontaminierung des gesamten Vermögens entgegengewirkt worden sein soll.⁴⁵ Bei genauerem Hinsehen ist der Unterschied zur vorigen Regelung aber gleich Null. War vorher dem Wortlaut nach das insgesamt durch ein un versteuertes Geschäft erlangte Geld zuzüglich dessen Quelle Gegenstand einer möglichen Geldwäsche, gilt dies nun „nur noch“ für die durch die Nichtversteuerung ersparten Aufwendungen. Bei dieser Änderung und der Erleichterung darüber wird aber übersehen, dass die ersparte Aufwendung den ganzen Ertrag eines Geschäftes kontaminieren kann und diese dann wieder das gesamte Vermögen. Es ist nämlich nahezu ausgeschlos-

sen, dass die ersparte Aufwendung durch die Nichtversteuerung einen anderen Einnahmekanal in Anspruch nimmt als der Rest des Geschäftsvolumens. Faktisch ändert sich damit durch die Änderung des Gesetzeswortlautes gar nichts, und es bleibt auch bei der möglichen Strafbarkeit des Beraters wegen Entgegennahme von Geldern aus der kontaminierten Vermögensmasse.⁴⁶

Das Problem der Kontaminierung an sich ist durch diese Regelung jedenfalls nicht ausgeräumt: Wer regelmäßig – gewerbsmäßig – Steuern hinterzieht, dessen Lebensstandard beruht insgesamt auf den zu Unrecht nicht gezahlten Steuern. Damit ist alles, was der Hinterzieher angeschafft hat, auch ein Produkt seiner Steuerhinterziehung. Wo hier die Grenze zu ziehen ist, bleibt unklar. Weder Derivate, Vermischungen noch Anschaffungen aus bemakeltem Vermögen können dabei sicher abgegrenzt werden. Damit bleibt die Frage, was bemakeltes Vermögen ist, in das Belieben der Strafverfolger und Finanzbehörden gestellt. Entlarvend ist in diesem Zusammenhang die Antwort von *Prof. Meyer* auf die Frage, was denn mit dem Bäcker ist, der dem bekannten Steuerhinterzieher Brötchen verkauft.⁴⁷ Er bezeichnet es als normal, dass der Täter ein „ehrliches“ und ein „Schwarzgeldkonto“ habe, wobei nur letzteres kontaminiert sei, außerdem sei der Fall – abgesehen vom Bagatelldelikt – lebensfremd und abwegig. Warum aber jemand Steuern hinterzieht, wenn nicht, um seine alltäglichen Ausgaben zu vergrößern, bleibt genauso ein Geheimnis von *Prof. Meyer* wie die Frage, wann eine – offenbar aus seiner Sicht straflose – Bagatelle vorliegt.

Dass die Vorschrift in dieser Form weiter existiert, lässt erwarten, dass sie bewusst auf ein Strafverteidigern wohl bekanntes Problem, eine faktische Umgehung der grundgesetzlich motivierten Ermittlungseingrenzungen, hin konstruiert ist. Es war und ist ein häufig anzutreffendes Phänomen, dass unter Geltung des § 129 StGB, der die Möglichkeiten der heimlichen Ermittlungen eröffnete, Fälle als Verdachtsfälle einer kriminellen Vereinigung eröffnet wurden, um die Möglichkeiten der Telefonüberwachung zur Verfügung zu haben. Nur ein kaum meßbarer Prozentsatz dieser Fälle ist dann auch nach § 129 StGB angeklagt worden. Ich setze als sicher voraus, dass die Vorschriftenkombination der §§ 370a AO, 261 StGB eine Vielzahl von Verfahren auslösen wird, die unter der Verbrechenflagge bis zum Abschluss der Ermittlungen geführt werden, um dann im Rahmen der

43 Meyer, BRAK-Mitt. 2002, 105

44 Meyer, BRAK-Mitt. 2002, 105.

45 So ausdrücklich der DStV in seiner Presseerklärung: <http://www.dstv.de/teilerf.html>.

46 Vgl. BGH Urt. v. 4.7.2001, 2 StR 513/00, NJW 2001, 2891 = NStZ 2001, 535 (eine Verfassungsbeschwerde wurde eingelegt).

47 BRAK-Mitt. 2002, S. 105 (108).

48 BT-Drucks. 12/989, 20.

Anklage zu ganz normalen Steuerhinterziehungen gemäß § 370 AO zu mutieren. Im damaligen Gesetzgebungsverfahren zu § 129 StGB war der Ausnahmecharakter dieser Vorschrift, der ausschließlich für hochkriminelle Situationen gedacht war, betont worden.⁴⁸ Es hat dann nur drei Jahre gedauert, bis das erste Absprachekartell im Bauwesen im Ermittlungsverfahren zur kriminellen Vereinigung erklärt wurde.⁴⁹ Ein ähnlicher Gebrauch unseres „neuen“ Gesetzes steht als sicher zu erwarten.⁵⁰

DAS GESETZ IN AKTION: DER FALL O.

Ende August dieses Jahres wurde bekannt, dass der Unternehmer und Präsident des Fußballclubs 1. FC Saarbrücken, H. O., wegen des Verdachts der gewerbsmäßigen Steuerhinterziehung gemäß § 370a AO verhaftet wurde.⁵¹ Er soll durch die Angabe von falschen Beschäftigtenzahlen seit einigen Jahren Lohnsteuer in größerem Umfang hinterzogen haben. Damit ist der erste Fall eines „Steuerverbrechens“ publik geworden. Der Fall zeigt deutlich, dass die Ermittlungsbehörden nicht bereit sind, längeres Fehlverhalten abzuwarten, sondern die Gewerbsmäßigkeit aus dem Verhalten vor der Entstehung des Gesetzes herleiten. Das Gesetz ist damit wenige Monate nach seiner Kodifizierung bereits voll in Aktion.

Pikanterweise soll ein Steuerberater einen Tag vor einer anstehenden Betriebsprüfung Selbstanzeige erstattet haben. Dabei stellt sich schon die Frage, wer den in U-Haft sitzenden Tatverdächtigen verteidigen soll? Reicht in einem solchen Fall noch die Versicherung, dass das Geld aus versteuertem Einkommen gezahlt wurde, für die gutgläubige Entgegennahme von kontaminierten Geldern? Entgegen der Annahme des Gesetzgebers, durch die Novelle einen Schlag gegen das organisierte Verbrechen zu führen, werden es doch wohl eher Sachverhalte wie der soeben beschriebene sein, die im Regelfall von § 370a AO umfasst werden.

Welche Folgen das Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz haben wird, kann zum jetzigen Zeitpunkt noch nicht abschließend festgestellt werden. Zu hoffen ist nur, dass der Gesetzgeber sich diese Folgen nicht ausgemalt hat. Das gesamte Gesetz ist schnellstmöglich zu beseitigen, um den Schaden zu begrenzen.

47 BRAK-Mitt. 2002, S. 105 (108).

48 BT-Drucks. 12/989, 20.

49 Vgl. dazu Karlsruher-Kommentar/Nack, § 110a StPO, Rn. 20; ders. in Müller-Gugenberger/Bieneck, § 8 Rn. 6.

50 Scharlach/Kuder sprechen in diesem Zusammenhang von "fast unbegrenzte(n) Möglichkeiten der Ermittler" (<http://www.consultant-magazin.de/viewArticle.cfm?articleID=3634>).

51 <http://www.manager-magazin.de/koepfe/artikel/0,2828,211222,00.html>.

STEUERANWALTSTAG 2002, BERLIN 15.-16.11.2002

Der Steueranwaltstag 2002 ist ein „Must“!

Die ArGe Steuerrecht bringt wieder topaktuelle Themen, natürlich auch Top-Referenten. In ausgewogenem Verhältnis stehen Informationen zur aktuellen Gestaltungsberatung für den Mittelständler und sein Unternehmen sowie die derzeit unverzichtbaren Hinweise zu den Entwicklungen im Themenkomplex des Steuerstrafrechts und der Geldwäsche. Letztere bestimmen zunehmend nicht nur den Inhalt der Beratung, sondern insbesondere das Verhalten des Beraters, dessen persönliches Risiko gestiegen ist; Tipps also nicht nur für die Beratung, sondern auch für den Berater.

Die Namen aller Referenten stehen für das hohe Niveau der Vorträge, Name und Lage des Tagungshotels für einen idealen Rahmen. Das Hilton am Gendarmenmarkt hat mit die interessanteste Umgebung, die ein Stadthotel in Berlin haben kann. Das Botschafts- und Regierungsviertel, die Oper, das Schauspielhaus, Friedrichstadtpalast, Nicolaiviertel, KADEWE, Potsdamer Platz, all dies steht in Konkurrenz zur Mitgliederversammlung und zum Rahmenprogramm, das diesmal verschiedene Alternativen vorsieht. Mit dem Empfang sollte man beginnen, um nicht allzu hungrig auszuschweifen. Insider empfehlen übrigens, den Reichtag nicht vor 21.00 Uhr zu besuchen....

STEUERANWALTSTAG 2002, BERLIN 15.-16.11.2002

Leitung:

Friedhelm Jacob, Rechtsanwalt und Steuerberater, Hengeler Mueller, Frankfurt

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

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

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

„Die Informationsquellen und -wege der Finanzverwaltung“

Dr. Peter Bilsdorfer, Richter, Finanzgericht Saarland

„Geldwäsche – Risiken für Beratung und Berater“

Prof. Dr. Erich Samson, Universität Kiel

„Gewerbmäßige oder bandenmäßige Steuerhinterziehung (§ 370a 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

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

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

„Die FGO-Novelle – Neues für die Beratungspraxis“

Carsten Seßinghaus, Richter, Finanzgericht Köln

„Aktuelles zu Einkünften aus Kapitalvermögen und privaten Veräußerungsgewinnen“

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

Ort: Berlin: Hotel Hilton
Tel.: (030) 20 230
Begrenzt. Zimmerkontingent: EZ/ÜF 185 bis 245 EUR

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

beschränkter 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.

ZETSCHKE, DIE VIRTUELLE HAUPTVERSAMMLUNG, ERICH SCHMIDT VERLAG, BERLIN, 2002, 340 SEITEN

Zetsche? Nein, nicht der Zetsche (also nicht der von DaimlerChrysler). „Aktionärsbeteiligung via Internet aus juristischer und betriebswirtschaftlicher Sicht mit Erfahrungsberichten“ – fast 30 Autoren äußern sich zum Thema. Da bleibt es nicht aus, daß die Thematik sehr breit angelegt ist: Der Notar in der virtuellen Hauptversammlung – ein Graus für das badische Amtsnotariat? Im Ernst: Die Aufbereitung der juristischen Grundlagen nach AktG, NaStraG und WpÜG ist in der Praxis außerordentlich hilfreich, ebenso die Erfahrungsberichte. Teilweise liegt das Schwergewicht der Berichte auf der Seite der Kommunikation („Corporate Communications“), was aber nicht allzusehr schadet.

MÄRKLE, DIE EINKOMMENSTEUER-ERKLÄRUNG, 9. AUFL., BOORBERG-VERLAG, STUTTGART, 2002, 372 SEITEN

Märkle? Klar, der Märkle. Der hilft jetzt auch noch beim Ausfüllen der Steuererklärung. Und er tut dies tatsächlich: Zwar ist dies kein Buch für den „Steuerzahler“, sondern ausschließlich für die Berater. Für diese belegt der Autor allerdings jede Zeile der Steuererklärung mit den rechtlichen Grundlagen und einer gigantischen Menge BFH-Rechtsprechung. So lassen sich wohl viele der alltäglich auftauchenden Probleme lösen, auch wenn es an und für sich ein Witz ist, daß für das Ausfüllen von Formularen Anleitungen geschrieben werden müssen, die den Umfang des Formulars um das Hundertfache übersteigen.

BARTONE, DIE KLEINE AKTIENGESELLSCHAFT, ERICH SCHMIDT VERLAG, BERLIN, 2002, 200 SEITEN

Ein etwas liebloser Untertitel („Recht, Steuer“) wird kompensiert durch den umfangreichen steuerlichen Teil, der den Hauptteil des Buches bildet (gut 130 Seiten). Klar, der Autor ist Richter am Finanzgericht, deshalb kommt auch die rechtliche Seite und der Praxisbezug etwas zu kurz. Und: Bedarf es eigentlich – 8 Jahre nach Inkrafttreten des Gesetzes (BGBl. I 1994, 1961) noch eines neuen Werks über die „Kleine AG“?

Die Rubrik „LiteraTour“ greift willkürlich und subjektiv aus der Flut der steuerrechtlichen Literatur besonders lesenswerte Beiträge heraus. Mit der naturgemäß sehr

WULF GOETTE, DIE GMBH, C.H. BECK VERLAG MÜNCHEN, 2. AUFL. (2002), 394 SEITEN

Der Autor (als Richter am BGH) stellt das GmbH-Recht aus der Sicht der Judikatur des II. Zivilsenats dar. Dementsprechend hat das Werk sehr wenig mit Steuern zu tun. Unter dem Stichwort „Steuern“ findet sich im Sachverzeichnis lediglich der Begriff „Steuerberater“, wenig erhellend für denjenigen, der die steuerrechtliche Seite der gesellschaftsrechtlichen für mindestens ebenbürtig hält. Abgesehen davon ist dieses Werk äußerst umfangreich und vor allem sehr hilfreich für die Antworten, die in der täglichen Praxis zeitnah gegeben werden müssen.

SCHRÖDER/MUUS, HANDBUCH DER STEUERLICHEN BETRIEBSPRÜFUNG, ERICH SCHMIDT VERLAG, BERLIN, 2002, 3 BD. (ERGÄNZUNGLIEFERUNGEN)

Der Untertitel sagt mal wieder (fast) alles: Dies ist ein „ergänzbarer Kommentar zu den handels- und steuerrechtlichen Buchführungsvorschriften und den Regelungen für die Außenprüfung sowie Sammlung der einschlägigen Vorschriften“. Die Ergebnisse der steuerlichen Betriebsprüfung („Außenprüfung“) können durchaus die Ergebnisse der normalen Veranlagung überschreiten. Dementsprechend scheinen die drei Ergänzungsbände mit ihren umfangreichen Quellen und Ausarbeitungen auch durchaus nötig zu sein. Als Loseblattwerk eignet es sich zu vielem, allerdings nicht dazu, im Aktenköfferchen des Prüfers mitgenommen zu werden. Schade eigentlich.

MEYER/MEYER, STEUERTIPPS VON A-Z, C.H. BECK VERLAG, MÜNCHEN, 2002, 558 SEITEN

Gerade wegen dem „Grossen Konz“ (Memo: Den wir eigentlich gar nicht besprechen wollen!) sind Steuertipps in der Regel ein Greuel. Und was hält man von Sätzen, die schon mit einem Ausrufezeichen beginnen? („! Die Schweiz ist kein EWR-Staat.“ – furchtbar). Das Wort „Höchstversteuerer“ kommt zwar im lexikon-ähnlichen Verzeichnis nicht vor, sehr wohl aber im Text – warum eigentlich? Unsere Empfehlung (wie der Untertitel des Buches): Geld sparen, nicht kaufen.

RAUTENBERG (HRSG.), UNTERNEHMENS-BESTEuerung IN DER REFORM, SÄCHSISCHE STEUERTAGUNG 2002, BOORBERG-VERLAG, STUTTGART, 128 SEITEN

Hinter einer „Steuertagung“ steckt in der Regel eine Menge geballten Sachverständs. So ist es beim Steueranwaltstag des DAV, so ist es bei der Sächsischen Steuertagung, die an der Universität Leipzig ausgerichtet wurde. Referenten wie *Bareis*, *Herzig* oder *Wassermeyer* garan-

tieren diesen Sachverstand und Denkanstöße, die dringend notwendig sind, leider allzuwenig ernstgenommen werden. *Wassermeyer* relativiert dann auch sein Thema „Die Zukunft der steuerlichen Gewinnermittlung“ sogleich mit der Bemerkung, es stünden keine revolutionären Änderungen an. Mit den Themen „Die Rechtsformwahl nach der Unternehmenssteuerreform“ (*Herzig*) und „Instrumente der Steuergestaltung bei Vermögensnachfolge“ und einem „Bericht über die Fortentwicklung der Unternehmensbesteuerung“ (*Herzig/Wassermeyer*) wurden praxisrelevante Themen herausgegriffen. Und das ist bei jeder Steuertagung nötig.

AKTUELLES STEUERRECHT (AKTSTR), DAS STÄNDIGE WISSENS-UPDATE, BOORBERG-VERLAG-STUTTGART, 2002, HRSG. STEUERBERATER-VERBAND NIEDERSACHSEN/SACHSEN-ANHALT

DIN-A-4-Information, gebunden, vier Mal jährlich, ca. 150 Seiten pro Heft. Vorangestellt werden „Informationen aus Presse und Medien“. Verschiedene (selbstredend aktuelle) Themen werden sehr übersichtlich besprochen: Weiterlaufender Titel in der Kopfzeile der Seite, dazu die angesprochenen Gesetzesstellen. Eine einheitliche Gliederung, beginnend mit „A. Vorbemerkungen“, „B. BFH-Urteil...“ wird ergänzt durch „C. Anmerkungen“ und schließlich „D. Beratungshinweise“. Den „Themen“ folgt danach die Rubrik „Nachlese“, beginnend mit „Zur Erinnerung“. „Kurzhinweise“ und „Rechtsbehelfsempfehlungen“ runden das Beratungsangebot ab. Unnötig zu betonen, daß genau dieser Aufbau und diese Verpackung auch dem zeitnotleidenden Berater hilfreich ist.

In der nächsten Ausgabe u.a. *Bilsdorfer*, Informationsquellen und -wege der Finanzverwaltung (5. Aufl.); *Britzelmaier* u.a., Rgelulierung oder Deregulierung der Finanzmärkte.

Redaktion

<http://www.steuerportal.com/inte.html>

Mit dem Anspruch, „einen möglichst umfassenden Überblick über die im Internet verfügbaren steuerrechtlichen Informationen zu präsentieren“, tritt die Seite der Steuerkanzlei *Ruge* aus Norderstedt an und bietet neben einem eigenen Forum rund 400 Links zum nationalen und internationalen Steuerrecht. Eine riesige Fundgrube, in der man sich schnell festliest.

<http://www.bfinv.de/>

Unter dieser Adresse verbirgt sich die Portalseite der Bundesfinanzverwaltung. Von hier aus gelangt man zum BMF, zum Bundesamt für Finanzen, zum Bundesamt zur Regelung offener Vermögensfragen, zur Bundesanstalt für Finanzaufsicht (BAFin), zur Bundeswertpapierverwaltung, zum Zollkriminalamt, zur Zollverwaltung, zum Bundesvermögensamt und sogar zur Bundesmonopolverwaltung für Branntwein.

<http://www.annotext.de/dienste/newsletter.htm>

Der Hersteller von Kanzleisoftware AnNoText wartet mit einem kleinen, kotenlosen Steuerrechts-Newsletter auf, lesenswert, aber nicht besonders umfangreich.

<http://www.steuerzahler.de/>

Unter dieser Adresse präsentiert der Bund der Steuerzahler sein Internetangebot. In der Kopfleiste tickt unaufhörlich der Zähler der Staatsverschuldung – derzeit rund € 1,243 Billionen – und addiert je Sekunde € 1.333 zusätzliche neue Staatsschulden. Aber auch eine Steuerruhr ist vorhanden, die sekundlich die Steuereinnahmen seit Jahresbeginn aufaddiert. Faszinierend erschreckend oder auch erschreckend faszinierend!

Daneben finden sich nützliche Tools, Steuertipps, Beiträge zur Steuerpolitik, zur Steuerverschwendung. Die Mehrzahl der Informationen liegen allerdings verborgen im Mitgliederbereich (36 € Jahresbeitrag).

<http://www.bundesfinanzministerium.de/fach/steuerber/lohnsteuer/start.htm>

Das BMF bietet einen schnellen Lohnsteuerrechner, der zugleich zwei Jahre untereinander darstellt und dabei die

Entlastung bzw. Mehrbelastung von Steuern und Sozialabgaben auswirft.

<http://www.axel-conrad.de/tax/>

Umfassend beleuchtet *Axel Conrad* die Besteuerung von Geschäften im Internet in Deutschland, UK und den USA. Die Seite enthält eine Vielzahl von Links zum Thema, wird aber im Haupttext derzeit leider nicht an die Steuerrechtsentwicklung angepasst.

http://www.legamedia.net/legappractice/duer-finance/2001/01-05/0105_eder_ulrich_offshore.php

Wie man mit Offshore-Gesellschaften Steuern sparen kann, will diese Seite verraten. Dort heißt es im Eingang:

„Das Grundprinzip der Errichtung einer Offshoregesellschaft ist einfach: Es geht um die Verlagerung ertragreicher wirtschaftlicher Betätigungen in steuergünstigere Jurisdiktionen („Steuroasen“). Häufige Vorteile sind die Vertraulichkeit der Geschäftsbeziehungen und Anonymität des Gesellschafterkreises. Jenseits von bekannten Steuroasenländern können Auslandsgesellschaften im Einzelfall sinnvoll sein, um die Vorzüge spezifischer Doppelbesteuerungsabkommen zu nutzen und durch die Zwischenschaltung einer Auslandsgesellschaft in internationale Geschäftsbeziehungen die Gesamtsteuerbelastung zu vermindern.“

Viel Glück bei der nächsten Betriebsprüfung!

OKTOBER 2002

Stiftungs- und Stiftungssteuerrecht	Dr. C. Mecking, E. Steinsdörfer	12.10.2002, Bonn	DeutscheAnwaltAkademie Tel.: 030/726153-0 Fax: 030/726153-111
Herausforderungen der Immaterialität für die Unternehmenspraxis Handels- und steuerrechtliche Aspekte	Dr. T. Ganske, Priv.-Doz. Dr. B. Kaminski, Dr. P. Lenz, Dr. R. Pinkernell, B. Schimmer, Prof. Dr. G. Spindler, Prof. Dr. G. Strunk, J. Janßen, R. E. Korf, P. Mißler, Dr. H. G. Raber, Dr. S. Schmitz, F. Steimel, Y. Zöllkau	14./15.10.2002, Mainz	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-0 Fax: 0211/9686-4543
Jahres-Arbeitstagung „Recht und Besteuerung der Familienunternehmen“ 2002	StB Prof. Dr. jur. E. Schlarb, MiR W. Seitz, RA/StB/WP T. R. Jorde	15.10.2002, Potsdam	Bundessteuerberaterkammer Tel.: 030/240087-28 Fax: 030/240087-99 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Unternehmenskäufe und Due Diligence	RA LL.M. Dr. D. Beisel	15.10.2002, Frankfurt	Verlag C.H. Beck Tel.: 089/381-89-0 Fax: 089/381-89-547
Der Steuerberater als Berater im Insolvenzverfahren	StB/WP Dipl.-Kfm./Dipl.-Vw. Dr. B. Lauth	15.10.2002, München	Bundessteuerberaterkammer Tel.: 030/240087-28 Fax: 030/240087-99 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Umsatzsteuer 2002 aktuell Neueste Änderungen durch Gesetzgebung, Verwaltung und Rechtsprechung	H. U. Hundt-Eßwein	15.10.2002, Stuttgart	Verlag C.H. Beck Tel.: 089/381-89-0 Fax: 089/381-89-547 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Umstrukturierung für Experten Steuerliche, gesellschaftliche und bilanzielle Darstellung von prä- und postakquisitorischen Fällen	E. Bogenschütz, Dr. A. Krüger, Dr. L. Schmidt, Dr. G. E. Breuninger, Dr. S. Neumann	16./17.10.2002, Hamburg	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-0 Fax: 0211/9686-4543
Workshop: Internationales Steuerrecht für Einsteiger	F. Hruschka, RA/StB Dr. P. Lüdemann	18.10.2002, München	Verlag C.H. Beck Tel.: 089/381-89-0 Fax: 089/381-89-547 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Betreuung Kommunalen Betrieb Seminar 1 Rechnungslegung/BWL	Dr. B. Eckstein, StB/WP Dr. C.-M. Allmendinger	18.10.2002, Bad Homburg	Bundessteuerberaterkammer Tel.: 030/240087-28 Fax: 030/240087-99 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
GmbH, GmbH & Co. KG: Betriebsaufspaltung, Kleine AG - Faustregeln und typische Fallstricke	Dr. K. Bauer	19.10.2002, Stuttgart	DeutscheAnwaltAkademie Tel.: 030/726153-0 Fax: 030/726153-111

TERMINE

Workshop: Internationales Steuerrecht für Aufsteiger	F. Hruschka, RA/StB Dr. P. Lüdemann	19.10.2002, München	Verlag C.H. Beck Tel.: 089/381-89-0 Fax: 089/381-89-547 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Steuerstrafrecht	FAStR und Strafrecht O. G. von Briel, FAStR und Strafrecht Dr. C. Kuhlmann	19.10.2002, Dresden	Arbeitsgemeinschaft Strafrecht des DAV Tel.: 02226/912091 Fax: 02226/912095 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Steuerliche Aspekte der Wertpapieranlagen im Privatvermögen	P. Löbig	21.10.2002, Frankfurt	WM-Seminare Tel.: 069/2732-0 Fax: 069/2732-200
Polen Wirtschafts- und Steuerrecht	J. Franek, Dr. J. Niewerth, A. Sonnemann, RA Dr. B. Göpfert, U. Pascheke, J. van Zwoil	21./22.10.2002, Stuttgart	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-0 Fax: 0211/9686-4543 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Übertragungen und Verfügungen unter Lebenden und von Todes wegen im privaten und betrieblichen Bereich	AbtDir Dr. G. Ege, RA/Notar/StB Dr. R. Geck, FAStR G. Winter, PräsidentFG Dr. M. Wolf	21.-23.10.2002, München	Deutsches Anwaltsinstitut e.V. Tel.: 0234/97064-0 Fax: 0234/703507
Steuerstrafrecht und Steuerfahndung Das Steuerverkürzungsbe-kämpfungsgesetz und seine Folgen	Prof. Dr. W. Joecks, FAStR Dr. K. Randt	22.10.2002, München	Verlag C.H. Beck Tel.: 089/381-89-0 Fax: 089/381-89-547 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Betreuung Kommunalen Betriebe Seminar 2 Ertragsteuer/Umsatzsteuer	StB Dipl.-Kfm. M. Hengelbrock, RA/StB J. Müller	23.10.2002, Bad Homburg	Bundessteuerberaterkammer Tel.: 030/240087-28 Fax: 030/240087-99 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Der Steuerberater als Vermögensberater - Einführung in ein neues Geschäftsfeld	StB G. Busch	23.10.2002, Dortmund	Bundessteuerberaterkammer Tel.: 030/240087-28 Fax: 030/240087-99
Neues Unternehmenssteuerrecht in der Praxis	Dr. H. Lethaus, G. Scholten, M. Roche, Prof. Dr. J. Thiel	24.10.2002, München	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-0 Fax: 0211/9686-4543
USA Investitionsrecht, Handelsrecht, Steuerrecht	RA/StB C. Schreiber, Dr. H. A. Shannon	24.10.2002, Stuttgart	Bundessteuerberaterkammer Tel.: 030/240087-28 Fax: 030/240087-99
Unternehmensbewertung für Profis - Welchen Einfluß hat das Steuersenkungsgesetz auf Unternehmenswerte und Bewertungsverfahren	A. C. Bartholomäus, Dr. D. Hachmeister, Dr. M. Krog, Dipl.-Kfm. C. Wollny	24./25.10.2002, Berlin	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-0 Fax: 0211/9686-4543

Besteuerung von Berufs- und Wirtschaftsverbänden des privaten und öffentlichen Rechts/Persönliche Haftung von Verbandsorganen	U. Augsten, I. Esser, R. Winkert, M. Eigendorf, H. Eversberg	24./25.10.2002, Berlin	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-0 Fax: 0211/9686-4543 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Steuerliche Grundlagen in Scheidungssachen	Ass. jur. Dr. G. Dumler	25.10.2002, Essen	EIDEN - Juristische Seminare Tel.: 0221/981026-44 Fax: 0221/981026-51 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Reibungspunkte und Neuerungen bei der Umsatzsteuer	RA/StB Dr. jur. R. Schwarze, FASr Dr. jur. G. Hallerbach, B. Saß	28.10.2002, Berlin	Deutsches Anwaltsinstitut e.V. Tel.: 0234/97064-0 Fax: 0234/703507
Der Erlaß zum steuerlichen Einlagekonto	StB Dr. J. Blumenberg, H. Eversberg	28.10.2002, Wiesbaden	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-0 Fax: 0211/9686-4543 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Erfolgreich mit dem Finanzamt verhandeln und streiten	FASr Dr. M. Streck	29.10.2002, Stuttgart	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-0 Fax: 0211/9686-4543 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Steuroptimierung in der mittelständischen GmbH	WP/StB Dipl.-Kfm. Dr. N. Neu, R. Neumann, FASr/StB Dr. J. Neumayer	30.10.2002, Bonn	Centrale für GmbH Dr. Otto Schmidt KG Tel.: 0221/937 38-656 Fax: 0221/937 38-969 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen

NOVEMBER 2002

Brennpunkte der GmbH-Besteuerung	StB Dipl.-Fw. O. Posdziech	01.11.2002, Hamburg	IWW Institut Tel.: 0221/616812-0 Fax: 0221/616812-77 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Unternehmensbewertung und Unternehmenskauf/-verkauf	RA Dr. G. H. Wächter, Dipl.-Kfm. C. Wollny	04./05.11.2002	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-0 Fax: 0211/9686-4543
Besteuerung international tätiger Unternehmen	H. Böcker, B. Burchert, B. Fischer, Dr. H.-K. Kroppe, H. Kuckhoff, Dr. T. Rödder, Dr. A. Roth, O. Wehnert	04./05.11.2002	Handelsblatt GmbH Tel.: 0211/9686-3548 Fax: 0211/9686-94-515
Internationales Steuerrecht (III)	FASr Prof. Dr. A. Raupach, RA/StB Dipl.-Vw. Dr. D. Pohl, RA/StB Dr. H.-K. Kroppen, WP/StB Dipl.-Kfm. Dr. U. Prinz	04./05.11.2002, Frankfurt	Deutsches Anwaltsinstitut e.V. Tel.: 0234/97064-0 Fax: 0234/703507
Due Diligence	B. Görtz, T. Kunder, R. Schneider, Dr. H. Welbers, Dr. P. Hellich, Dr. K. Neuhäuser, Dr. U. Störk	05./06.11.2002, Frankfurt	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-0 Fax: 0211/9686-4543

TERMINE

Steuerlicher Handlungsbedarf zum Jahreswechsel 2002/2003	Ltd. RegDir Dr. G. Ege, WP/StB Prof. Dr. U. Ley, StB Dr. M. Strahl, WP/StB Dr. N. Neu, Dr. H. J. Watermeyer	06.11.2002, München	Verlag C.H. Beck Tel.: 089/381-89-0 Fax: 089/381-89-547 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Erhaltung und Verwaltung von Stiftungsvermögen/Stiftungen - Recht und Steuern	U. Augsten, Dr. K. David, A. Kumpel, RA Dr. S. Schick, H. Benke, Dr. C. Haase, Dr. M. Pfeifer, Dr. A. Schindler, Dr. O. Schmidt, J. Spudy	06./07.11.2002, Hamburg	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-0 Fax: 0211/9686-4543 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Reverse Merger	Dr. P. Fassbender, Dr. O. Mensching, J. Seppelfricke, C. Tiedemann, M. Wassiluk, Dr. R. Mauer, T. Müller, Prof. Dr. P. Seppelfricke, Dr. H. von Dithfurth, K. Weise	06./07.11.2002, Erkrath	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-0 Fax: 0211/9686-4543 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Umsatzsteuerrecht in der Expertenpraxis	MiDirigent W. Widmann, Steuerberateramt rat K.-P. Flückiger	07.11.2002, Köln	Heymanns Fachseminare Tel.: 0221/94373-121 Fax: 0221/94373-502
Bilanzen lesen, verstehen und interpretieren	Dr. rer. pol. H. Schöning	07.-09.11.2002, Würzburg	DeutscheAnwaltAkademie Tel.: 030/726153-0 Fax: 030/726153-111
Fachtagung „Steuerrecht 2002/2003“	StB Dipl.-Fw. H. G. Christoffel, StB Dipl.-Fw. O. Posdziech, MinDir Dr. jur. G. Stuhmann	08.11.2002, Hannover	IWW Institut Tel.: 0221/616812-0 Fax: 0221/616812-77 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Sanierung & Steuern Steuergestaltung und steuerliche Folgen der Sanierung	RA J. Bauer, RA Guido Krüger	08.11.2002, Frankfurt	FORUM Tel.: 06221/500501 Fax: 06221/500555
Organshaft, aktuelle Probleme aus steuer- u. gesellschaftsrechtlicher Sicht	FAStR H.-P. Hansen	08.11.2002, Köln	EIDEN - Juristische Seminare Tel.: 0221/981026-44 Fax: 0221/981026-51 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Besteuerung von Kapitalvermögen Finanzinnovationen - Spekulationsgeschäfte - Vermögensübertragung	WP/StB Dr. J.-A. Lohr, StB Dipl.-Kfm. J. Graetz	08.11.2002, München	Verlag C.H. Beck Tel.: 089/381-89-0 Fax: 089/381-89-547 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
GmbH Steuer-Highlights 2002/2003	FAStR Dr. B. Binnewies, FAStR Dr. K. Olbing, FAStR Dr. R. Schwedhelm	08.11.2002, Bonn	Centrale für GmbH Dr. Otto Schmidt KG Tel.: 0221/937 38-656 Fax: 0221/937 38-969 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Steuerliche Fragen bei grenzüberschreitenden Wirtschaftsaktivitäten	RA/Notar Dr. T. Reith	08.11.2002, Berlin	EIDEN - Juristische Seminare Tel.: 0221/981026-44 Fax: 0221/981026-51 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Einführungskurs Steuerrecht	FAStR Dr. R. Spatscheck, FAStR Dr. H.-W. Kamps, FAStR Dr. B. Binnewies	14.-16.11.2002, Berlin	DeutscheAnwaltAkademie Tel.: 030/726153-0 Fax: 030/726153-111

MetA für Profis	Dr. M. Bruse, M. Föcking, Dr. A. Heine, Dr. P. Mohr, Dr. A. Overlack, S. Rensinghoff, RA Dr. A. Rittstieg, u.a.	14./15.11.2002, Düsseldorf	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-0 Fax: 0211/9686-4543
Kölner Tage GmbH-Beratung während Krise und Insolvenz	Prof. Dr. K. Schmidt, Prof. Dr. W. Uhlenbruck	14./15.11.2002, Köln	Centrale für GmbH Dr. Otto Schmidt KG Tel.: 0221/937 38-656 Fax: 0221/937 38-969 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Lohnsteuer aktiv gestalten	StB Dipl.-Fw. M. Seifert	15.11.2002, Hamburg	IWW Institut Tel.: 0221/616812-0 Fax: 0221/616812-77 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Steueranwaltstag Berlin 2002	RiFG Dr. P. Bilsdorfer, RA FASr/StB Dr. I. Flore, RA FASr Dr. R. Schwedhelm, RA FASr Dr. R. Mohr, RAuN Dr. R. Geck, Prof. Dr. E. Samson, WP/StB Dr. J.-A. Lohr, RA FASr Dr. R. Spatscheck, RiFG C. Seßinghaus	15./16.11.2002, Berlin	DeutscheAnwaltAkademie Tel.: 030/726153-0 Fax: 030/726153-111
Vom Bankbeleg zur Steuererklärung	RiFG Dr. jur. F. E. Harenberg	16.11.2002, Düsseldorf	IWW Institut Tel.: 0221/616812-0 Fax: 0221/616812-77 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Besteuerung der Personengesellschaften nach den Änderungen durch das Unternehmenssteuerfortentwicklungsgesetz	H. Vogelsang	18.11.2002, Frankfurt	FORUM Tel.: 06221/500501 Fax: 06221/500555
Das mittelständische Unternehmen 2002 Zivil- und Steuerrecht	Ltd, RegDir Dr. G. Ege, Notar Prof. Dr. H.-J. Priester, Prof. Dr. K. Schmidt, FASr G. Winter	18.-20.11.2002, Berlin	Deutsches Anwaltsinstitut e.V. Tel.: 0234/97064-0 Fax: 0234/703507
Konzernrechnungswesen	Prof. Dr. H.-J. Böcking	20./21.11.2002, Königswinter	Handelsblatt GmbH Tel.: 0211/9686-3548 Fax: 0211/9686-94-515
Nachfolgeplanung und Wegzugsbesteuerung	Dr. G. Albrecht, H. B. Brandenberg, RA Dr. N. H. Burki, Dr. H. Flick, Mag. Dr. A. Göschl, Dr. M. Jülicher, RAin S. Hellwege, Dr. H. Hübner, Dr. M. G. Söffing u.a.	20.-22.11.2002, Aschheim (bei München)	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-0 Fax: 0211/9686-4543
Eigenkapitalersatzrecht in der Praxis	RiBGH Prof. Dr. W. Goette, Prof. Dr. D. Kleindiek	22.11.2002, Köln	RWS Verlag Tel.: 0221/40088-99 Fax: 0221/40088-79
Der kleine GmbH-Konzern	WP/StB Dipl.-Kfm. Dr. N. Neu, FASr Dr. H.-J. Watermeyer	22.11.2002, Stuttgart	Centrale für GmbH Dr. Otto Schmidt KG Tel.: 0221/937 38-656 Fax: 0221/937 38-969 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen

TERMINE

Kompaktkurs Kapitalmarkt- und Börsenrecht	Prof. Dr. B. Grunewald, G. Dreyling	22.11.2002, Köln	RWS Verlag Tel.: 0221/40088-99 Fax: 0221/40088-79
Bilanzrecht 2002	Prof. Dr. G. Crezelius, WP/StB Prof. Dr. A. Hemmelrath, WP/StB Dipl.-Kfm. Dr. U. Prinz, RA Dr. G. Breuninger, WP Dr. H. Clemm, MiDirigent Prof. Dr. J. Thiel	22./23.11.2002, München	Deutsches Anwaltsinstitut e.V. Tel.: 0234/97064-0 Fax: 0234/703507
Gründung, Gestaltung und Betreuung einer GmbH	FAStR Dr. B. Binnewies, FAStR Dr. R. Mohr	22./23.11.2002, Kassel	DeutscheAnwaltAkademie Tel.: 030/726153-0 Fax: 030/726153-111
Update Körperschaftsteuer	MinR G. Müller-Gatermann, P. Rennings, Dipl.-Fw. T. Rund	26.11.2002, Frankfurt	FORUM Tel.: 06221/500501 Fax: 06221/500555
Umsatzsteuer optimieren	RD H. U. Hundt-Eßwein, StB Dipl.-Kfm. W. Bornheim	27.11.2002, Mannheim	Centrale für GmbH Dr. Otto Schmidt KG Tel.: 0221/937 38-656 Fax: 0221/937 38-969 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Grund- und Standardprobleme der gesellschaftsrechtlichen und steuerrechtlichen Beratungspraxis	FAStR Dr. J. Christ, Prof. Dr. M. Fischer	29./30.11.2002, Köln	Deutsches Anwaltsinstitut e.V. Tel.: 0234/97064-0 Fax: 0234/703507
Haftung der Rechtsanwälte und steuerlichen Berater nach der Schuldrechtsreform	RiBGH Dr. G. Fischer, RA Dr. O. Sieg, RiBGH a.D. Dr. H. Zugehör	29.11.2002, Frankfurt	WM-Seminare Tel.: 069/2732-0 Fax: 069/2732-200
Lohnsteuer: Aktuelle Entwicklungen	Dipl.-Fw. W. Niermann, Dipl.-Fw. J. Plenker	29.11.2002, Frankfurt	Verlag C.H. Beck Tel.: 089/381-89-0 Fax: 089/381-89-547 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen

DEZEMBER 2002

Besteuerung von Investmentfonds	RA S. Gnutzmann, B. Heller	02.12.2002, Frankfurt	WM-Seminare Tel.: 069/2732-0 Fax: 069/2732-200
Sanierung durch Steuergestaltung	FAStR Dr. K. Olbing	06.12.2002, Köln	RWS Verlag Tel.: 0221/40088-99 Fax: 0221/40088-79
Praktische Vorgehensweise beim Aufbau eines internen Kontrollsystems (IKS) in KMU	StB/WP Prof. D. M. Pollanz	10.12.2002, München	Bundessteuerberaterkammer Tel.: 030/240087-28 Fax: 030/240087-99



Auflage 2002,
1.200 Seiten, broschiert, 75 €,
ISBN 3-8240-0537-9
für DAV-Mitglieder 45 €
(Bestellungen nur unter Angabe
der Mitgliedschaft)
ISBN 3-8240-0536-0

**Anwaltsverzeichnis
2002/2003 – CD-ROM**
35 € • ISBN 3-8240-0538-7

**Mehr als 70.000 Reaktionen auf
die bundesweite Datenabfrage**

Anwaltsverzeichnis 2002/2003

Aktuelle Adressen

Das Anwaltsverzeichnis 2002/2003 beinhaltet in einem Band die aktuellen Adressen von Anwälten in Deutschland mit den vollständigen postalischen Angaben sowie Telefon und Telefax und – falls vorhanden – E-Mail- und Internetadresse.

Alle Spezialisierungen auf einen Blick

Sie finden umfassende Angaben zu **Tätigkeits- und Interessenschwerpunkten** (160 verschiedene Gebiete) sowie zur gegebenenfalls vorhandenen Qualifikation als **Fachanwalt** und darüber hinaus auch die jeweilige **Korrespondenzsprache** (30 Sprachen).

Alles frisch

Alle Daten wurden neu abgefragt. Mehr als **70.000 Einträge** wurden aktualisiert.

Bewährt

Das Anwaltsverzeichnis ist seit Jahren das eingeführte Adresswerk mit mehr als 90.000 Einträgen und zugleich **offizielles Mitgliederverzeichnis** des Deutschen Anwaltvereins.

Nutzen Sie die Möglichkeit, mit Hilfe von aktuellen Daten den richtigen **Korrespondenzanwalt** zu finden oder auch eine **Markt- und Wettbewerbsanalyse** durchzuführen.

Bestellschein

Bitte kopieren und Ihrer Buchhandlung überreichen oder
bestellen Sie direkt per Telefax 02 28/9 19 11-66
oder per Telefon 02 28/9 19 11-44

- | | |
|---|------------|
| <input type="checkbox"/> Anwaltsverzeichnis 2002/2003, 75 € | 537 |
| <input type="checkbox"/> Anwaltsverzeichnis 2002/2003 für DAV-Mitglieder
(Bestellungen unter Angabe der Mitgliedschaft),
45 € | 536 |
| <input type="checkbox"/> Anwaltsverzeichnis 2002/2003 CD-ROM, 35 € | 538 |

Anschrift

6602618

Name/Vorname

Straße/Nr.

PLZ/Ort

Datum/Unterschrift



DeutscherAnwaltVerlag

Wachbleiche 7 • 53111 Bonn • T 02 28 9 19 11-0 • F 02 28 9 19 11-23

2018002_2

NEU

Ich bin *eins* für alle!



Klauselbuch Schuldrecht

Beraten und formulieren nach
neuem Recht

Hrsg. von RIOLG Dr. Ludwig Kroiß
1. Auflage 2002, ca. 650 Seiten,
gebunden, **Subskriptionspreis**
(bis Erscheinen) 58 €, danach 68 €
ISBN 3-8240-0579-4
Erscheint November 2002

Sie haben neue Verträge zu gestalten? Oder laufende Verträge zu überprüfen? Wissen Sie, wie Sie Ihre Schriftsätze **"reformsiher"** abfassen?

Das Klauselbuch schließt eine „Literaturlücke“, denn Lehrbücher und Kommentare stellen die Änderungen durch die Schuldrechts-, Mietrechts- und Zivilprozessrechtsreform systematisch dar. Sie sind eine erste Hilfestellung, mit dem neuen Recht vertraut zu werden. Welche Konsequenzen die Reformen aber für die Mandatsbearbeitung haben, wird dort nicht oder nur am Rande geschildert.

Die Vorteile des Buches:

- Das Klauselbuch ist in **über 25 typische anwaltliche und notarielle Arbeitsbereiche** gegliedert, **übersichtlich alphabetisch** nach Fachgebieten - von Allgemeinen Geschäftsbedingungen bis Zwangsvollstreckung.
- Die **drei wichtigen Reformen** sind in **einem Buch** enthalten: Schuldrechts-, Mietrechts- und ZPO-Reform.
- Das Buch greift die Aspekte heraus, denen Sie bei der praktischen Anwendung des neuen Rechts erhöhte Aufmerksamkeit schenken müssen. Es zeigt Ihnen, **wo Sie umdenken müssen** und wo Sie auf Ihnen Bekanntes zurückgreifen können.
- Die Darstellung erfolgt in der für die „AnwaltFormulare“ bewährten Weise: **typischer Sachverhalt - Rechtsgrundlagen - Klauselvorschlag**.
- Das Buch konzentriert sich auf **das für die Praxis Relevante** - kein wissenschaftlicher Ballast.
- Das Wissen für eine **rechtssichere Vertrags- und Schriftsatzgestaltung** finden Sie in einem Buch - keine mühsame und zeitaufwendige Literaturrecherche mehr.
- **Über 25 Spezialisten** (Rechtsanwälte, Notare und Richter) haben die Reformen umfassend und kritisch durchleuchtet und stellen hier ihr Ergebnis dar.

Die Arbeitsbereiche:

- Allgemeine Geschäftsbedingungen • Arbeitsvertragsrecht • Bauträgervertrag • Bauvertrag nach BGB, Werkvertragsrecht und VOB • Darlehensvertragsrecht • EDV-Vertragsrecht • Erbrecht • Fahrzeugkauf: Neu- und Gebrauchtwagen • Familienrecht • Franchiserecht • Gesellschaftsrecht • Gewerblicher Rechtsschutz/Wettbewerbsrecht • Grundstücksrecht • Leasing • Maklerrecht • Mietrecht • Rechtskauf • Reiserecht • Sponsoring • Timesharing • Transportrecht • Unternehmenskauf • Verbraucherschutzrecht • Verwaltungsrecht • Zivilprozeßrecht • Zwangsvollstreckungsrecht.



DeutscherAnwaltVerlag