

# steueranwaltsmagazin

Arbeitsgemeinschaft Steuerrecht im Deutschen Anwaltverein

4/2008

43. Ausgabe | 10. Jahrgang

**Redaktion:** Jürgen Wagner, LL.M.  
WAGNER & JOOS, RECHTSANWÄLTE  
Konstanz (verantwortlich)

Kirsten Bäuml  
SINA · MAASSEN, Aachen

[www.steuerrecht.org](http://www.steuerrecht.org)

121 **Editorial**

Wagner

**Beiträge**

- 122 von Briel **Generationenwechsel und die Drittanzeige im Steuerstrafrecht**
- 125 Fraedrich **Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistung – Ein wesentliches Instrument der Nachfolgestaltung im gesetzgeberischen Wandel**
- 128 Zacher **Finanzdienstleistungen, Umsatzsteuer und europäisches Recht – es bleibt spannend**
- 132 Unkelbach-Tomczak **Internethandel und Umsatzsteuer: Ein Hobby mit Tücken**
- 136 **Stellungnahme des Deutschen Anwaltvereins durch seine Ausschüsse Strafrecht und Steuerrecht zur beabsichtigten Ausweitung der Verfolgungsverjährung bei Steuerstraftaten im Referentenentwurf zum Jahressteuergesetz 2009**
- 140 Wagner **Aktuell: Neues Stiftungsrecht in Liechtenstein**
- 144 **LiteraTour**
- 147 **Veranstaltung: Steueranwaltstag 2008**
- 148 **Steuermelder**
- 153 **Termine**

## I.

Daß Rechtsprechung manchmal etwas daneben liegt, kann passieren. Daß das auch noch erheiternd – wenn auch rechtsstaatlich bedenklich – sein kann, ist nicht alltäglich. Aus der Entscheidung des UEFA-Sportgerichts in Sachen *Löw* und *Hickersberger* heißt es u. a., die Grenzen des Coachings seien dadurch überschritten, daß „der fehlbare Trainer in Richtung seines österreichischen Kollegen bzw. des vierten Kollegen schrie“. Die Begründung erheitert jeden Juristen: „Für den im Schiedsrichterbericht dargestellten Sachverhalt spricht auch der Umstand, daß sich beide Trainer beim verlassen der technischen Zone die Hand reichten“. Das ist die Umkehrung des Inquisitionsprinzips („Wer sich wehrt, ist schuld“): Wer sportlich bleibt, hat seine Schuld eingestanden.

## II.

Aus der verlagsinternen Anweisung „Produktionsablauf“ einer mittelgroßen Verlagsgruppe: „Warum wir das machen? Um Zeit zu sparen, muß man zuerst Zeit investieren. Und: Damit diese gottverdammten Leerläufe und das amateurhafte Geschnorr und Gesabber der normalen, landläufigen Lohnempfänger vermieden wird und wir alle und jeder uns wieder als Mitunternehmer unternehmerisch betätigen können, um schöne schwarze Zahlen und fette Prämien für uns zu verdienen“.

## III.

Das in Washington D.C. neu eröffnete Kriminalmuseum macht in besonderer Weise die fast morbide Faszination der amerikanischen Öffentlichkeit von besonders charismatischen oder besonders grausamen Verbrechern deutlich. Aber auch von besonders glücklosen Mafiosi: Dort findet sich auch die Steuererklärung von *Al Capone*, der nicht etwa wegen des St. Valentine's-Day-Massakers einsaß, sondern weil er sich des „abscheulichen Verbrechens“ einer unvollständigen Steuererklärung schuldig gemacht hatte.

*Einen schönen Sommer wünscht*

Ihr  
Jürgen Wagner, LL.M.  
Red. steueranwaltsmagazin

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

## Redaktion

**Kirsten Bäumel**, Rechtsanwältin/Fachanwältin für Steuerrecht sowie Handels- und Gesellschaftsrecht, Aachen (KB); baeumel@sina-maassen.de

**Jürgen Wagner**, LL.M., Rechtsanwalt, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht, Konstanz/Zürich/Vaduz (JW); wagner@wagner-joos.de

Die nächste Ausgabe des steueranwaltsmagazin erscheint am 15. Oktober 2008.

Mitschreibende dieser Ausgabe: *Olaf G. von Briel*, Rechtsanwalt in Düsseldorf; *Jennifer Fraedrich*, Rechtsanwältin in München; *Sabine Unkelbach-Tomczak*, Rechtsanwältin in Frankfurt; *Thomas Zacher*, Rechtsanwalt in Köln; *Rüdiger Bock* (RB), Rechtsanwalt in Konstanz/Zürich; *Matthias Söffing* und *Niels Worgulla*, Rechtsanwälte in Düsseldorf.

## Fachbeirat

### Allgemeines Steuerrecht

RA/StB **Andreas Jahn**, Meyer-Köring von Danwitz Privat, Bonn; RA/StB **Dr. Marc Jülicher**, Flick Gocke Schaumburg, Bonn/Frankfurt/Berlin; RA/FAStR **Dr. Rolf Schwedhelm**, Streck Mack Schwedhelm, Köln/Berlin/München; RA/FAStR **Dr. Matthias Söffing**, Söffing & Partner, Düsseldorf/München/Zürich

### Internationales Steuerrecht

RA **Dr. Jennifer Fraedrich**, Streck Mack Schwedhelm, Köln/Berlin/München; RA/StB **Friedhelm Jacob**, Hengeler Mueller, Frankfurt; RA/FAStR **Sabine Unkelbach-Tomczak**, Frankfurt und Kiedrich b. Wiesbaden

### Steuerstrafrecht

RA/FAStR **Olaf von Briel**, Boxleitner von Briel, Düsseldorf; RA/FAStR **Dr. Rainer Spatscheck**, Streck Mack Schwedhelm, Köln/Berlin/München; RA **Dr. Jürgen Wessing**, Wessing Rechtsanwälte, Düsseldorf

### Europarecht

RA/StB/WP **Dr. Carsten Beul**, Beul & Klatt, Neuwied; RA/StB **Dr. Klaus Eicker**, Ernst & Young AG, München; RA/FAStR **Dr. Hans-Michael Pott**, Sernetz Schäfer, Düsseldorf; **Prof. Dr. Thomas Zacher**, Zacher & Partner, Köln

## Impressum

Herausgeber: ARGE Steuerrecht im DAV, Littenstraße 11, 10179 Berlin, Telefon 030/72 61 52-0;  
Verlag: Richard Boorberg Verlag GmbH & Co KG, Scharnstraße 2, 70563 Stuttgart; Tel: 0711/7385-0; Fax: 0711/7385-100, www.boorberg.de  
Layout und Satz: Robert Turzer, 72072 Tübingen  
Druck: Kessler Verlagsdruckerei, 86399 Bobingen  
Anzeigenverwaltung: Verlag  
Alle Urheber-, Nutzungsrechte und Verlagsrechte vorbehalten.  
Die Zeitschrift erscheint sechs Mal im Jahr. Der Bezugspreis ist im Mitgliedsbeitrag enthalten. Für Nichtmitglieder der Arbeitsgemeinschaft im DAV beträgt der Bezugspreis 87 Euro inkl. Versandkosten jährlich.  
ISSN 1615-5610

# Generationenwechsel und die Drittanzeige im Steuerstrafrecht

Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht und Strafrecht Olaf G. von Briel, Düsseldorf

## 1. Einführung

Ein süddeutsches Sprichwort besagt sinngemäß, dass hinter jedem größeren Vermögen mindestens eine kleinere „Lumperei“ steckt. Diese Lumperei liegt in der Regel Jahre zurück. Manchmal holt einen aber jene Vergangenheit zu einem Zeitpunkt ein, zu der man sie nicht erwartet hat. Derzeit wird viel über Generationenwechsel in Unternehmen und Nachfolgeregelungen gesprochen. Da stehen steuerrechtliche Auswirkungen und zivilrechtliche Gestaltungen im Mittelpunkt der Beratung. Alles scheint planmäßig auf die nächste Generation übertragen worden zu sein, da klopft die Lumperei unverhofft an die Tür. Zum Beispiel in Form einer Betriebsprüfung bei einem Geschäftspartner, und die Vergangenheit – oder sollte man besser sagen Leichen? – rückt in die Gegenwart, die die nachfolgende Generation finanziell und juristisch belastet. So geschah es bei der A-GmbH.

Der Seniorchef der A-GmbH hatte sich seit einigen Jahren aus dem Geschäft zurückgezogen und verbrachte die überwiegende Zeit des Jahres auf seiner Finca auf Mallorca. Der Junior, seit 2006 alleiniger Geschäftsführer, entwickelte das Unternehmen positiv weiter. Eines Tages erhielt er nun einen Anruf des geschäftsführenden Gesellschafters der B-GmbH, mit der die A-GmbH nach wie vor in geschäftlichem Kontakt stand, der aufgeregt von einer in seinem Unternehmen stattfindenden Betriebsprüfung berichtete und von Kontrollmaterial, das der Prüfer aus einer Prüfung bei der A-GmbH vorliegen habe. Es gehe da um Warenausgangsrechnungen, die der Prüfer in der Buchhaltung der B-GmbH nicht gefunden habe und derentwegen nun Rückfragen aufgetreten seien. Er müsse unbedingt den Senior sprechen, der wisse Bescheid. Der Senior wusste sofort Bescheid und offenbarte nun seinem Sohn, dass Wareneingangsrechnungen der B-GmbH in Höhe von nahezu 250 000 € in den Jahren 2003 und 2004 erfolgswirksam bei der A-GmbH verbucht worden waren, obgleich keine Lieferung erfolgt war. Für diese steuerliche „Entlastung“ hatte der Gesellschafter der B-GmbH sukzessive einen Barbetrag von insgesamt 50 000 € vom Senior erhalten, privat vereinnahmt und nicht der Steuer unterworfen.

## 2. Steuerrechtliche Handlungspflicht

### 2.1. Verpflichtung aus § 153 AO

Der Junior war nun positiv in Kenntnis der Tatsache, daß die Steuererklärungen der A-GmbH für die Jahre 2003 und 2004 unrichtig waren, und sah sich nun unmittelbar mit steuerrechtlichen Erklärungspflichten konfrontiert.

Denn erkennt ein Steuerpflichtiger nachträglich vor Ablauf der Festsetzungsfrist, daß eine von ihm oder für ihn abgegebene Erklärung unrichtig oder unvollständig ist und daß es dadurch zu einer Verkürzung von Steuern kommen kann oder bereits gekommen ist, so ist er verpflichtet, dies unverzüglich anzuzeigen und die erforderliche Richtigstellung vorzunehmen (§ 153 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO). Nach § 153 Abs. 1 Satz 2 AO trifft diese Verpflichtung auch den Gesamtrechtsfolger eines Steuerpflichtigen und die nach den §§ 34 und 35 AO für den Gesamtrechtsnachfolger oder den Steuerpflichtigen handelnden Personen.

Da die Berichtigungspflicht nach § 153 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO in objektiver Hinsicht voraussetzt, daß eine für den Steuerpflichtigen oder von ihm abgegebene Erklärung unrichtig oder unvollständig ist, durch die es zu einer Steuerverkürzung kommen kann oder bereits gekommen ist, und in subjektiver Hinsicht das Gesetz fordert, daß der Steuerpflichtige nachträglich diese objektiven Voraussetzungen erkennt, besteht die Berichtigungspflicht nicht, wenn der Steuerpflichtige die Erkenntnis schon bei Abgabe der Erklärung hatte.<sup>1</sup> Das bedeutet, der Senior hatte diese Berichtigungspflicht zu keiner Zeit, aber der Junior, als Organ der A-GmbH, ist verpflichtet, nach § 153 AO zu handeln.<sup>2</sup>

1 Samson, Strafbefreiende Selbstanzeige (§ 371 Abs. 4 AO) und Berichtigungspflicht (§ 153 Abs. 1 AO), wistra 1990, 245 (246).

2 Samson, wistra 1990, 245 (246).

## 2.2. Interfamiliärer Konflikt – Auflösung einer Interessenkollision

Nun ergibt sich aber für den Sohn die unangenehme Situation, daß er steuerrechtlich zum Handeln verpflichtet ist, mit der Konsequenz, daß eine Untätigkeit seinerseits zu einer Unterlassenstrafbarkeit nach § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO führt, und andererseits, daß das von ihm rechtlich geforderte Handeln sowohl den eigenen Vater als auch den Geschäftspartner strafrechtlich belastet. Die Selbstanzeige der Aktivtäter kann von Fall zu Fall ausscheiden, da eine Sperre des § 371 Abs. 2 AO vorliegen könnte. So wäre in der Beratung z. B. zu überprüfen, ob für den Vater eine Selbstanzeige nach § 371 AO möglich ist oder ob eine Sperre des § 371 Abs. 2 Nr. 2 AO vorliegt. Bejahendenfalls wäre für diesen eine Selbstanzeige gesperrt.

Der Gesetzgeber hat den Interessenkonflikt des Sohnes gesehen und wollte sicherstellen, daß sich niemand aus oben bezeichneten Gründen an einer Richtigstellung gehindert sieht. Die Erschließung bisher nicht bekannter Steuerquellen ist dem Staat ein Anliegen, für das er auf Strafe bzw. Strafverfolgung bereit ist zu verzichten.

Abweichend von § 371 Abs. 1 bis Abs. 3 AO regelt § 371 Abs. 4 AO nicht die Wirkung einer Selbstanzeige, sondern die Wirkung einer Fremdanzeige, die sog. Drittanzeige. Dabei ist § 371 Abs. 4 AO ein Strafverfolgungshindernis und kein (persönlicher) Strafaufhebungsgrund.<sup>3</sup> Die Vorschrift "soll nämlich verhindern, daß jemand, der aufgrund der Verpflichtung des § 153 AO eine Erklärung nachholt oder berichtet, durch diese Handlung Dritte der Strafverfolgung aussetzt, die die Abgabe der Erklärung unterlassen oder eine unrichtige oder unvollständige Erklärung abgegeben haben. Blicke die strafrechtliche Verantwortung anderer Personen bestehen bzw. begründet die Berichtigung nach § 153 AO die Tatentdeckung für den Dritten, so könnte dies jemanden, der nach § 153 AO zur Berichtigung verpflichtet ist, davon abhalten, dies zu tun. Deshalb sollen auch Dritte bei einer späteren Berichtigung strafrechtlich nicht verfolgt werden, es sei denn, daß ihnen oder ihren Vertretern vorher wegen der Tat die Einleitung eines Straf- oder Bußgeldverfahrens bekanntgegeben worden ist".<sup>4</sup> Damit geht die Praxis über den Wortlaut der Norm hinaus, als nicht nur derjenige die Privilegierung erhält, der eine Erklärung nach § 153 AO unterlassen hat, sondern auch derjenige, den diese Pflicht nicht traf, weil er Vorsatztäter nach § 370 AO ist. Der rechtspolitische Grund dieser Regelung besteht darin, die in § 153 AO genannten anzeigepflichtigen Personen vor dem Vorwurf der "Denunziation" zu bewahren.<sup>5</sup>

## 3. § 371 Abs. 4 AO und Ursprungshinterzieher

Der Zweck des § 371 Abs. 4 AO ist es also – insofern ergibt sich eine Gemeinsamkeit mit der Selbstanzeige –, den Anzeigepflichtigen aus steuerpolitischen Gründen von Hemmungen zu befreien, die ihn davon abhalten könnten, durch Erstattung der in § 153 AO vorgeschriebenen Anzeige dem Staat eine bisher verborgene Steuerquelle zu erschließen.<sup>6</sup> Sind dem Gesetzgeber die Gründe, die zur Erstattung einer Selbstanzeige nach § 371 Abs. 1 AO geführt haben, einerlei, so soll umgekehrt auch gewährleistet sein, daß hinsichtlich Dritter ebenfalls die „Hemmnisse“ weitestgehend ausgeschlossen sind. Damit wird sichergestellt, daß die Fremdanzeige sowohl dem Ursprungshinterzieher als auch dem Berichtigungsunterlasser zugute kommt.<sup>7</sup>

Der Anwendungsbereich des § 371 Abs. 4 AO beschränkt sich nicht auf solche Dritte, die ihrerseits die Berichtigungspflicht nach § 153 AO verletzt hatten, sondern erfaßt auch diejenigen, die die Ursprungserklärung unrichtig oder unvollständig eingereicht hatten.<sup>8</sup> Mit der Formulierung von den „in § 153 bezeichneten Erklärungen“ erfaßt § 371 Abs. 4 AO auch solche, in denen die Ursprungserklärung bewußt unrichtig abgegeben wurde.<sup>9</sup>

## 4. Umfang und Voraussetzungen der Drittanzeige

### 4.1. Umfang der Handlungspflicht

In der Literatur wird die Frage kontrovers diskutiert, ob das Verfolgungshindernis für einen Dritten bereits mit einer bloßen Anzeige der Pflichtverletzung oder aber erst mit der in § 153 AO grundsätzlich geforderten Berichtigung eintritt. § 153 AO fordert, daß der Steuerpflichtige mitteilt, daß eine Erklärung unrichtig oder unvollständig ist und daß es dadurch zu einer Verkürzung von Steuern kommen kann oder bereits gekommen ist oder daß eine durch Steuerzeichen oder Steuerstempel zu entrichtende Steuer nicht in der richtigen Höhe entrichtet wurde. Im Gegensatz zu § 153 Abs. 1 Satz 1 AO, der eine Berichtigungserklärung im Sinne einer Richtigstellung normiert, ist eine solche in § 371 Abs. 4 AO nicht erwähnt. Damit wird deutlich, daß das

3 Boelsen, Die Regelung des § 371 Abs. 4 der Abgabenordnung, 1994, S. 13.

4 Begründung zu § 354 EAO 1974, BT-Drucks. IV/1982, S. 195.

5 Brauns, wistra 1985, 171 (174); HHSp-Hübner, § 371 Rn. 132.

6 Kohlmann, Steuerstrafrecht, Kommentar, § 371 Rn. 275 (Oktober 1998).

7 Samson, Strafbefreiende Selbstanzeige (§ 371 Abs. 4 AO) und Berichtigungspflicht (§ 153 Abs. 1 AO), wistra 1990, 245, 249; a.A. – unter Verkennung von Sinn und Zweck der Norm – OLG Stuttgart, wistra 1996, 190.

8 LG Bremen, wistra 1998, 317; ablehnend Jarke, wistra 1999, 286.

9 AG Bremen, wistra 1998, 316.

Gesetz bei § 371 Abs. 4 AO lediglich eine Anzeige erfordert, es dem Gesetz um eine schnelle Anzeige geht und weniger an einer vollständigen Berichtigungserklärung gelegen ist. Die nähere Aufklärung des Sachverhaltes soll nicht dem Anzeigenerstatter gebühren, sondern aufgrund der Anzeige von Amts wegen vorgenommen werden.<sup>10</sup> Die Gegenansicht verlangt mit der Begründung, daß § 371 Abs. 4 AO auf "die in § 153 AO bezeichneten Erklärungen" ausdrücklich Bezug nimmt, daß der Anzeigepflichtige außer eines Hinweises auf die Unrichtigkeit, Unvollständigkeit oder Unterlassung der betreffenden Erklärung die "erforderliche Richtigstellung" vornimmt.<sup>11</sup>

Angesichts der Tatsache, daß in der Rechtsprechung die Auslegung der Norm noch nicht entschieden wurde, kann die Beratung sich auf die für den Mandanten günstigere Interpretation des Wortlautes des § 371 Abs. 4 AO berufen, wonach die bloße Anzeige des aus § 153 AO Verpflichteten ausreicht.<sup>12</sup>

#### 4.2. Rechtzeitigkeit und Adressat der Anzeige

Rechtzeitig ist die Anzeige, wenn der Anzeigepflichtige sie, nachdem er positive Kenntnis davon erlangt hatte, daß der ursprüngliche Steuerpflichtige keine oder unvollständige oder unrichtige Erklärungen abgegeben oder durch Steuerzeichen oder Steuerstempler einen zu niedrigen Betrag entrichtet hatte, unverzüglich, d. h. ohne schuldhaftes Zögern, erstattet.<sup>13</sup> Der positiven Kenntnis des Anzeigepflichtigen ist gleichzustellen, wenn sich ihm die Erkenntnis der Unrichtigkeit früherer Erklärungen aufdrängen mußte. Auch hier reichen bloße Zweifel an der Richtigkeit einer abgegebenen Erklärung jedoch nicht aus.<sup>14</sup>

Wendet sich der nach § 153 AO Verpflichtete mit der Anzeige an eine Finanzbehörde, die er nach den gegebenen Umständen für zuständig halten kann – im vorliegenden Fall könnte dies auch die Betriebsprüfungsstelle sein –, wird ordnungsgemäß im Sinne des § 371 Abs. 4 AO angezeigt.<sup>15</sup> Da der Begriff "ordnungsgemäß" nur formale Bedeutung hat und sich aus ihm nicht herleiten läßt, daß die Anzeige dem Inhalt einer Selbstanzeige entsprechen müßte, muß der Sachverhalt einem zur Entgegennahme der Anzeige bereiten Amtsträger lediglich so dargelegt werden, daß dieser in einem Vermerk diejenigen Angaben aufnehmen kann, die der zuständigen Finanzbehörde eine weitere Aufklärung des Sachverhaltes zum Zwecke der steuerlichen Auswertung ermöglichen.<sup>16</sup>

#### 5. Negative Voraussetzungen der Drittanzeige

Die Drittanzeige kennt nur die Sperre der Einleitung und Bekanntgabe eines Ermittlungsverfahrens gegenüber dem Dritten. Für den Ausgangsfall bedeutet dies, daß grundsätz-

lich nicht der Frage nachgegangen werden muß, ob eine Selbstanzeige des Seniors oder des Geschäftspartners wegen Tatentdeckung oder aus anderen Gründen gesperrt wäre. Bei dem Senior könnte eine Tatentdeckung seitens der Finanzbehörde behauptet werden und mithin eine Sperre nach § 371 Abs. 2 Nr. 2 AO. Der Streit kann jedoch dahinstehen, ob ein verurteilendes Erkenntnis vorlag oder lediglich ein Anfangsverdacht, der die Einleitung eines Strafverfahrens zur Folge hat. Bei dem Geschäftspartner ist lediglich eine Selbstanzeige wegen der Betriebsprüfung nach § 371 Abs. 2 Nr. 1 b AO im Umfang der Prüfungsanordnung gegeben, d. h. insbesondere hinsichtlich der betrieblichen Sachverhalte. Wegen der „privaten“ Steuerhinterziehung greift die Sperre des § 371 Abs. 2 Nr. 1 a AO nicht. Auch hier könnte lediglich – in der Sache aber erfolglos – mit Tatentdeckung argumentiert werden. Bei der Drittanzeige sind aber diese Streitfelder unerheblich. Denn die Anzeige nach § 371 Abs. 4 Satz 1, letzter Halbsatz AO ist nur dann für den Dritten wirkungslos, wenn ihm oder seinem Vertreter vorher die Einleitung eines Straf- oder Bußgeldverfahrens wegen der Tat bekanntgegeben worden ist.

#### 6. Nachzahlung hinterzogener Steuern und Wirkung

In der Regel der Fälle, in denen die fragliche Steuer bereits hinterzogen war, fordert § 371 Abs. 4 Satz 2 AO unter Bezugnahme auf § 371 Abs. 3 AO eine fristgerechte Nachzahlung der zugunsten des Steuerpflichtigen hinterzogenen Steuern. Insoweit decken sich die Wirksamkeitsvoraussetzungen der Drittanzeige mit denen der Selbstanzeige. Die Nachzahlung der Steuern führt bei der Selbstanzeige zur Straffreiheit; bei der Drittanzeige zum Strafverfolgungshindernis.

Das Verfolgungshindernis soll sich nach überwiegender Meinung auf die durch die unrichtige ursprüngliche Steuererklärung begangene Steuerhinterziehung durch andere beziehen und dem ursprünglichen Steuerhinterzieher zugutekommen.

10 HHSp-Engelhardt, § 371 Rn. 267, 268; Boelsen, 1994, S. 90; Joecks, in: Franzen/Gast/Joecks, Steuerstrafrecht, § 371 Rn. 224.

11 Kohlmann, Steuerstrafrecht, Kommentar, § 371 Rn. 276 (Oktober 1998).

12 So auch Quedenfeld/Füllsack, Verteidigung in Steuerstrafsachen, Rn. 378.

13 Joecks, in: Franzen/Gast/Joecks, Steuerstrafrecht, § 371 Rn. 225; HHSp-Engelhardt, § 371 Rn. 268.

14 Kohlmann, Steuerstrafrecht, Kommentar, § 371 Rn. 276 (Oktober 1998); a. M. OLG Koblenz, wistra 1983, 270.

15 HHSp-Engelhardt, § 371 Rn. 270.

16 Joecks, in: Franzen/Gast/Joecks, Steuerstrafrecht, § 371 Rn. 226; nach der Gegenmeinung, die neben der Anzeige auch eine entsprechende Richtigstellung im Sinne des § 153 AO verlangt, kommt dem Begriff „ordnungsgemäß“ neben der formalen auch eine inhaltliche Bedeutung zu.



Da die Anzeige im Sinne des § 371 Abs. 4, § 153 AO zugunsten desjenigen wirkt, dem eine Pflichtverletzung hinsichtlich der ursprünglichen Erklärung im Sinne des § 153 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO zur Last fällt, bildet im Ergebnis die Angst vor Fremdbelastung kein Gegenmotiv zur Anzeigepflicht.<sup>17</sup> Ist der Dritte Unterlassungstäter nach § 153 Abs. 1 AO in Verbindung mit § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO, wirkt die Drittanzeige gleichermaßen zu seinen Gunsten.<sup>18</sup>

## 7. Resümee

Aus dem Ergebnis, daß der Gesetzgeber bei der Fremdanzeige engere Ausschlußgründe (sog. Negativvoraussetzungen einer Selbstanzeige bzw. Sperrn) als bei der Selbstanzeige angeordnet hat, ergeben sich Gestaltungsmöglichkeiten, wenn im Hinblick auf die strafbefreiende Selbstanzeige bereits eine Sperrwirkung nach § 371 Abs. 2 Nr. 1 a AO oder § 371 Abs. 2 Nr. 2 AO eingetreten ist.<sup>19</sup>

Der Fall zeigt, daß der Täter einer Steuerhinterziehung lediglich eine Person im Sinne der §§ 34, 35 AO bestellen bzw. als Gesellschafter einen neuen Geschäftsführer für die GmbH bestellen lassen muß, den er von der vorangegangenen Steuerhinterziehung in Kenntnis setzt. Sofern dann dieser Vertreter oder Verfügungsberechtigte seine Pflicht aus § 153 Abs. 1 AO erfüllt, greift auch zugunsten des Steuerhinterziehers § 371 Abs. 4 AO ein.<sup>20</sup>

17 Boelsen, 1994, S. 83; Joecks, in: Franzen/Gast/Joecks, Steuerstrafrecht, § 371 Rn. 228.

18 Samson, wistra 1990, 245 (251); Joecks, in: Franzen/Gast/Joecks, Steuerstrafrecht, § 371 Rn. 229, nach dessen Ansicht es dahinstehen könne, ob es sich hier um einen Analogieschluß zugunsten des Betroffenen handelt oder sich eine solche Interpretation nicht schon aus einem argumentum a maiore ad minore ergeben müsse.

19 Bornheim, PStR 1999, 94 (96).

20 HHSp-Engelhardt, § 371 Rn. 279, will eine solche Gestaltung unter dem Aspekt des Rechtsmißbrauchs ausgrenzen; zur Argumentation unter dem Gesichtspunkt der „Anstiftung zur Fremdanzeige“ vgl. Joecks, in: Franzen/Gast/Joecks, Steuerstrafrecht, § 371 Rn. 230.

# Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistung – Ein wesentliches Instrument der Nachfolgestaltung im gesetzgeberischen Wandel

Dr. Jennifer Fraedrich, Rechtsanwältin, Fachanwältin für Steuerrecht, München\*

## I. Einführung

Eine für die steuerliche Nachfolgeberatung wichtige Gesetzesänderung hat sich abseits der großen Diskussion um die Erbschaftsteuerreform vollzogen. Diese betrifft die sog. Vermögensübertragungen gegen Versorgungsleistungen. Von diesem Rechtsinstitut werden solche Vermögensübertragungen erfaßt, die im Wege der vorweggenommenen Erbfolge durchgeführt werden und als Gegenleistung wiederkehrende Bezüge für den Übertragenden vorsehen. Zum 1. 1. 2008 hat der Steuergesetzgeber i. R. d. Jahressteuergesetzes 2008<sup>1</sup> eine deutliche Einschränkung der diesen Vermögensübertragungen gewährten Steuerbegünstigungen vorgenommen.

## II. Alte Rechtslage

### 1. Einkommensteuerliche Behandlung

Nach der bis zum 31. 12. 2007 geltenden Rechtslage ergab sich im Fall der Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistung grundsätzlich folgende einkommensteuerliche Situation:<sup>2</sup> Die Übertragung wurde als unentgeltlich behan-

delt, so daß kein Veräußerungstatbestand erfüllt wurde. Bei der Übertragung eines Betriebs, Teilbetriebs oder eines Mitunternehmeranteils waren nach § 6 Abs. 3 EStG die Buchwerte zwingend fortzuführen. Die wiederkehrenden Leistungen stellten beim Vermögensübernehmer Sonderausgaben gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG a. F. dar. Gleichzeitig war der Vermögensübergeber verpflichtet, die erhaltenen Beträge nach § 22 Nr. 1 EStG zu versteuern. Dabei mußte allerdings abgegrenzt werden, ob die Versorgungsleistung als konstante Leibrente oder – was der Regel entsprach – als veränderbare dauernde Last ausgestaltet war. Nur im letzten Fall war der Versorgungsbetrag auf Übergeber- und Übernehmerseite in voller Höhe als Einnahme bzw. Sonderausgabe zu berücksichtigen. Bei der Leibrente wurde lediglich der Ertragsanteil angesetzt.

Die mit ►► gekennzeichneten Entscheidungen können unter [www.steuernrecht.org](http://www.steuernrecht.org) in der Online-Variante dieses Hefts abgerufen werden.

\* Streck Mack Schwedhelm, Köln/Berlin/München.

1 BR-Drucks. 747/07 vom 9. 11. 2007.

2 Vgl. dazu auch: Röder, DB 2008, 146, 146; Neufang, Stbg. 2007, 592, 592.

## 2. Schenkungsteuerliche Behandlung

Schenkungssteuerlich stellte sich die Situation im Grundsatz wie folgt dar<sup>3</sup>: Abweichend von der ertragsteuerlichen Qualifizierung der Vermögensübertragung als unentgeltlich stellte diese schenkungssteuerlich eine gemischte Schenkung dar. Damit waren die Versorgungsleistungen bei der Berechnung der Besteuerungsgrundlage mindernd zu berücksichtigen.

## 3. Begünstigtes Vermögen

Unter der alten Rechtslage gab es hinsichtlich der steuerlich privilegiert übertragbaren Vermögensarten kaum Einschränkungen. Neben Unternehmen wurden auch Geldvermögen, Wertpapiere, typisch stille Beteiligungen, Mietobjekte sowie selbst genutzte Wohnimmobilien als taugliche Übertragungsobjekte anerkannt.<sup>4</sup> Darüber hinaus mußten jedoch bei der individuellen Ausgestaltung der Vermögensübertragung strenge Kriterien beachtet werden. Diese betrafen insbesondere das Werteverhältnis zwischen dem übertragenen Vermögen und den zu zahlenden Versorgungsleistungen. Versorgungsleistungen sollten – in Abgrenzung zu wiederkehrenden Leistungen mit Entgeltcharakter sowie Unterhaltsleistungen – dadurch charakterisiert sein, daß sie typischerweise vom Übergeber vorbehaltene Erträge seines Vermögens darstellen.<sup>5</sup> Zentrale Voraussetzung für die Gewährung der steuerlichen Privilegien war demzufolge, daß eine ausreichend ertragbringende und existenzsichernde Wirtschaftseinheit übertragen wurde. Hierzu war in der finanzgerichtlichen Rechtsprechung eine umfangreiche Kasuistik entwickelt worden. Für die zuletzt gültige Gestalt des Rechtsinstituts der Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistung waren insgesamt drei Entscheidungen des Großen Senats des BFH aus den Jahren 1990 und 2003 prägend.<sup>6</sup> Diese hatten ihren Niederschlag in einem umfangreichen Erlaß des BMF gefunden.<sup>7</sup>

## III. Neue Rechtslage

### 1. Hintergrund der Gesetzesänderung

Anlaß für die zum 1. 1. 2008 erfolgte Gesetzesänderung ist der Bericht des Bundesrechnungshofs vom 12. 12. 2005. In diesem wurde das Rechtsinstitut der Vermögensübertragung gegen Versorgung heftig attackiert und insgesamt als vollkommen unübersichtlich bewertet. Es wurde beanstandet, daß es sich um ein vom Gesetz nicht gedecktes Rechtsinstitut handele, mit dessen kasuistischer Ausgestaltung sowohl die Finanzverwaltung als auch die Steuerpflichtigen überfordert seien. Dies führe zu erheblichen Steuerausfällen. Der Bundesrechnungshof hat deshalb die Empfehlung ausgesprochen, Versorgungsleistungen im Zusammenhang mit der vorweggenommenen Erbfolge vom Sonderausgabenabzug auszuschließen, alternativ eine klare gesetzliche Regelung einzuführen.<sup>8</sup> Der Gesetzgeber hat sich letztendlich für eine

Zwischenlösung entschlossen und den Sonderausgabenabzug i. R. d. § 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG n. F. eingeschränkt.

### 2. Einschränkung der begünstigten Vermögensarten

Die wesentliche Einschränkung des Anwendungsbereichs des Rechtsinstituts der Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistung liegt in der Begrenzung der erfaßten Vermögensarten. § 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG n. F. sieht eine Einschränkung des Sonderausgabenabzugs dahingehend vor, daß dieser nur noch zulässig ist, wenn es sich bei dem übertragenen Vermögen um Betriebsvermögen handelt. Konkret muß es sich um Versorgungsleistungen handeln, die im Zusammenhang mit der Übertragung folgender Vermögenswerte stehen:

- ein Mitunternehmeranteil an einer Personengesellschaft mit gewerblichen, land- und forstwirtschaftlichen oder selbständigen Einkünften oder
- ein Betrieb oder Teilbetrieb oder
- ein mindestens 50%-Anteil an einer GmbH, wenn der Übergeber als Geschäftsführer tätig war und der Übernehmer diese Tätigkeit übernimmt.

#### a) Mitunternehmeranteil

Begünstigt ist die Übertragung von Mitunternehmeranteilen solcher Personengesellschaften, die gewerbliche, land- und forstwirtschaftliche oder freiberufliche Einkünfte erzielen. Gewerblich geprägte Personengesellschaften sind von der Begünstigung ausgeschlossen. Dies ergibt sich aus dem gesetzlichen Hinweis auf § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG. Unsicherheit besteht hinsichtlich der Frage, ob auch Anteilsanteile in den Anwendungsbereich des § 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG n. F. fallen.<sup>9</sup> Ebenfalls unklar ist, ob und inwieweit Sonderbetriebsvermögen mitübertragen werden muß.<sup>10</sup> Aus Beratersicht sollte – jedenfalls momentan – hinsichtlich beider Problempunkte die sichere Variante gewählt werden, d. h.: Übertragung eines Gesamtanteils und Mitübertragung des Sonderbetriebsvermögens.

#### b) Betrieb oder Teilbetrieb

Für die Begriffe des Betriebs- oder Teilbetriebs kann auf die §§ 6 Abs. 3 und 16 Abs. 1 EStG zurückgegriffen werden.

3 Vgl. dazu auch: Röder a. a. O., 146; Neufang, a. a. O., 592.

4 ►► BFH GrS 1/00 vom 12. 5. 2003, BStBl. 2004 II, 95.

5 BFH GrS 1/00, a. a. O.; BFH 4-6/89 vom 5. 7. 1990, BStBl. 1990 II, 847.

6 BFH GrS 1/00, a. a. O.; ►► BFH GrS 2/00 vom 12. 5. 2003, BStBl. 2004 II, 100.

7 BMF-Schreiben IV C 3 – S 2255 – 354/04, BStBl. 2004 I, 922.

8 BT-Drucks. 16/160 vom 12. 12. 2005, S. 30/171 ff.

9 So im Ergebnis auch Heinicke, in: Schmidt, 27. Aufl., 2008, § 10 Rz. 60; a. A. Wälzholz, DStR 2008, 273, 275.

10 Ablehnend Heinicke, in: Schmidt, a. a. O., § 10 Rz. 60; zustimmend Wälzholz, a. a. O., 275.

### c) Qualifizierter GmbH-Anteil

Erst auf Anregung des Bundesrats ist die GmbH in den Katalog der begünstigten Vermögensarten aufgenommen worden. Hier hatte der Gesetzgeber die personengeprägte, mittelständische Familien-GmbH vor Augen. Diese soll die Steuerbegünstigung ebenfalls in Anspruch nehmen können, wenn mindestens 50% des Stammkapitals übertragen wird. Außerdem ist erforderlich, daß der Übergeber als Geschäftsführer tätig war und der Übernehmer die Tätigkeit nach der Übertragung übernimmt. Beide Voraussetzungen stehen – zu Recht – in der Kritik. Die Grenze von 50% erscheint willkürlich, zumal insbesondere i. R. d. Erbschaftsteuerreform die Beteiligungsquote von lediglich 25% als begünstigungswürdig angesehen wird.<sup>11</sup> Auch der vom Gesetz vorgesehene Wechsel der Geschäftsführerposition verhindert jegliche Flexibilität auf Seiten der Unternehmen. Gestaltungsspielraum besteht insoweit im Hinblick auf die Dauer der Übertragung. Das Gesetz sieht keine Mindestfrist für die Übernahme der Geschäftsführertätigkeit durch den Nachfolger vor.<sup>12</sup> Außerdem schließt die Gesetzesformulierung m. E. nicht aus, daß der Übergeber neben seinem Nachfolger Geschäftsführer bleibt.

### d) Europa- und verfassungsrechtliche Bedenken

Der Katalog der begünstigten Vermögensarten stellt gegenüber der alten Rechtslage eine erhebliche Einschränkung dar, die europa- und verfassungsrechtliche Bedenken aufwirft. Nach der Vorstellung des Gesetzgebers ist das Rechtsinstitut der Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen auf seinen Kernbereich reduziert worden. Dieser bezwecke die Erhaltung und Sicherung von Arbeitsplätzen, so daß ausschließlich die Übertragung von Betriebsvermögen erfaßt werden könne.<sup>13</sup> Bei dieser Argumentation übersieht der Gesetzgeber jedoch zwei Aspekte: Zum einen steht die Gewährung des Sonderausgabenabzugs allenfalls in einem mittelbaren Zusammenhang mit der Sicherung von Arbeitsplätzen. Anders als z. B. bei den geplanten Änderungen des ErbStG<sup>14</sup> wird diese i. R. d. § 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG n. F. gerade nicht zur Bedingung für die Steuervergünstigung gemacht. Zum anderen mag das Argument der Arbeitsplatzsicherung noch seine Rechtfertigung in Bezug auf den Ausschluß von Immobilienvermögen, Wertpapiere o. ä. haben. Es versagt aber vollkommen, soweit Anteile an Aktiengesellschaften, ausländischen Kapitalgesellschaften oder GmbH-Beteiligungen i. H. v. 49% von der Begünstigung ausgenommen werden. Bei diesen Gesellschaftsformen gibt es keinen sachlichen Grund, die Frage der Arbeitsplatzsicherung per se anders zu bewerten als im Fall der 50%-Beteiligung an einer GmbH.

### 3. Unbeschränkte Steuerpflicht des Übertragenden

Der Sonderausgabenabzug ist unter dem neuen Gesetz ausdrücklich an die unbeschränkte Steuerpflicht des Übertragenden geknüpft. Bei diesem müssen – dem Korrespondenz-

prinzip folgend – die auf Seiten des Zahlungsverpflichteten abzugsfähigen Versorgungsleistungen der Besteuerung unterliegen (§ 22 Abs. 1 b EStG n. F.). Für Fälle mit EU-Bezug ist außerdem die Regelung des § 1 a Abs. 1 Nr. 1 a EStG n. F. neu geschaffen worden. Um der europarechtlich garantierten Freizügigkeit zu genügen, ist hiernach der Sonderausgabenabzug auch dann zu gewähren, wenn die Versorgungsleistungen von einem unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Staatsangehörigen eines Mitgliedsstaates der EU oder eines EWR-Staates gewährt werden und der Empfänger der Leistungen seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Hoheitsgebiet eines dieser Staaten hat.

### 4. Dauer der Versorgungsleistung

In der neuen Gesetzesfassung des § 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG n. F. ist nunmehr auch das Tatbestandsmerkmal „lebenslang“ aufgenommen worden. Damit sind – abweichend von der früheren Rechtslage – nur noch Versorgungsleistungen mit lebenslanger Laufzeit als Sonderausgaben abziehbar.<sup>15</sup> Gleichzeitig ist aber die frühere Differenzierung zwischen Rente und dauernder Last weggefallen. Die Versorgungsleistungen können also künftig unabhängig von Wertsicherungsklausel und Abänderbarkeit in voller Höhe als Sonderausgaben abgezogen werden, während sie beim Übertragen den vollumfänglich der Besteuerung unterliegen.<sup>16</sup>

### 5. Einkünftezusammenhang

Problematisch ist die neue Regelung, wonach Sonderausgaben nur abgezogen werden dürfen, wenn sie mit Einkünften in Zusammenhang stehen, die bei der Veranlagung berücksichtigt werden. Die Erfüllung dieser Tatbestandsvoraussetzung kann im Fall der qualifizierten GmbH-Anteile zweifelhaft werden, da die hieraus resultierenden Kapitaleinkünfte mit Einführung der Abgeltungssteuer ab dem Jahr 2009 i. d. R. nicht mehr „veranlagt“ werden. Gleichwohl ist davon auszugehen, daß der Gesetzgeber diese Fallgruppe nicht vom Sonderausgabenabzug ausschließen wollte. Jedenfalls im Wege der teleologischen Reduktion muß die Vorschrift des § 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG n. F. daher so verstanden werden, daß nur Einkünfte gemeint sind, die dem Grunde nach nicht der Veranlagung unterliegen.<sup>17</sup>

11 BR-Drucks. 4/08 vom 11. 12. 2007.

12 *Wälzholz*, a. a. O., 276: Als Grenze ist § 42 AO zu beachten.

13 BR-Drucks. 544/07 vom 10. 8. 2007, S. 66.

14 BR-Drucks. 4/08, a. a. O. („Lohnsummenregelung“).

15 A. A. nur *Wälzholz*, a. a. O., 277.

16 *Heinicke*, in: Schmidt, a. a. O., § 10 Rz. 58; *Röder*, a. a. O., 149; *Neufang*, a. a. O., 593.

17 Vgl. hierzu auch *Röder*, a. a. O., 149.



## 6. Zeitlicher Geltungsbereich des § 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG n. F.

Betroffen von der neuen Rechtslage sind alle nach dem 31. 12. 2007 vereinbarten Vermögensübertragungen. Für Versorgungsleistungen, die auf vor dem 1. 1. 2008 vereinbarten Übertragungen beruhen, gilt das alte Recht uneingeschränkt fort (§ 52 Abs. 23 e EStG n. F.). Von einer im ursprünglichen Gesetzentwurf noch vorgesehenen Übergangsfrist, nach deren Ablauf auch für Altfälle die steuerlichen Begünstigungen entfallen sollten, hat der Gesetzgeber wieder Abstand genommen.

## IV. Steuerliche Folgen für nicht begünstigtes Vermögen

Konsequenz der neuen Gesetzeslage ist, daß zukünftig Übertragungen von Privatvermögen in Form von Immobilien oder Kapital sowie Übertragungen von Kapitalgesellschaftsanteilen, die die Voraussetzungen des § 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG n. F. nicht erfüllen, nicht mehr nach dem bisherigen Besteuerungssystem abgewickelt werden können. Diese Übertragungen sind nunmehr nach den allgemeinen Regeln des EStG zu behandeln. Das bedeutet, daß sie als (teil-)entgeltliche Rechtsgeschäfte qualifiziert werden. Der Kapitalwert der wiederkehrenden Leistungen stellt das Entgelt dar. Entsprechend liegt auf Seiten des Erwerbers ein Anschaffungsvorgang und auf Seiten des Übertragenden ein Veräußerungsvorgang vor, der gemäß §§ 17, 20, 23 EStG eine Besteuerung auslösen kann. Dabei gilt unter Berück-

sichtigung des Zuflußprinzips gemäß § 11 Abs. 1 EStG grundsätzlich folgendes: Während der in den wiederkehrenden Leistungen enthaltene Zinsanteil von Anfang an steuerpflichtig ist, stellen die Leistungen i. H. des Kapitalanteils erst dann steuerpflichtige Einnahmen dar, wenn die kumuliert laufenden Zahlungen die Anschaffungskosten zzgl. der Übertragungskosten des Übergebers übersteigen.<sup>18</sup>

## V. Fazit

Mit der Neufassung des § 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG n. F. entfällt das bisherige Altersvorsorgemodell vor allem für Immobilien-eigentümer. Der Anwendungsbereich des Rechtsinstituts der Übertragung gegen Versorgungsleistung wird damit erheblich reduziert. Gleichzeitig entsteht neuer Beratungsbedarf. Insbesondere im Immobilienbereich werden von der Beraterschaft alternative Gestaltungsmodelle verlangt werden. In Betracht zu ziehen sind hier in erster Linie Umwandlungsmaßnahmen, durch die steuerbegünstigtes Betriebsvermögen geschaffen wird. Aber auch die Ausgestaltung von wiederkehrenden Zahlungen als Veräußerungsrente oder die Veräußerung bei gleichzeitiger Kaufpreisstundung sind als Gestaltungsalternativen denkbar. Nicht zuletzt ist zu beachten, daß die verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Neuregelung den Weg zum Bundesverfassungsgericht eröffnen können. Die Einspruchseinlegung in „mißglückten“ Fällen ist insoweit jedenfalls geboten.

<sup>18</sup> Vgl. hierzu auch Röder, a.a.O., 152.

# Finanzdienstleistungen, Umsatzsteuer und europäisches Recht – es bleibt spannend

Prof. Dr. Thomas Zacher, MBA, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Zacher & Partner, Köln und Fachhochschule der Wirtschaft, Bergisch Gladbach

## 1. Umsatzsteuerbefreite Finanzdienstleistungen im europarechtlichen Kontext

Die Fragen von Umsatzsteuererhebung und Vorsteuerabzug im Kontext von Finanzdienstleistungen entwickeln sich zunehmend zu einem „Dauerbrenner“ der Schnittstellenproblematik zwischen europäischem und nationalem (Steuer-) Recht. Hierzu trägt nicht nur der Umstand bei, daß durch die (Teil-) Harmonisierung des Umsatzsteuerrechts auf EU-Ebene auch scheinbar rein „nationale“ Sachverhalte an der

Elle des EU-Rechts zu messen sind. Hinzu kommt auch, daß gerade Finanzdienstleistungen im besonderen Maße einen grenzüberschreitenden Bezug haben können und in der Praxis auch in besonders hohem Maße europa- und weltweit zwischen verschiedenen Beteiligten ausgeführt werden. Schließlich scheint sich auch der deutsche Gesetzgeber ebenso wie die nationale Finanzverwaltung und Rechtsprechung bei Finanzdienstleistungen besonders schwer zu tun, nationales Recht im Sinne des EU-Rechts auszulegen bzw. notfalls dessen Vorrang – richtig – umzusetzen.

Von solchen „Anpassungsschwierigkeiten“ zeugen einige zwischenzeitlich ergangene Urteile des BFH, welche das EuGH-Urteil vom 21. 6. 2007<sup>1</sup> im Hinblick auf die Vermittlung von Finanzdienstleistungen und Versicherungen umzusetzen versuchen. Bemerkenswert liberal erscheint demgegenüber das BFH-Urteil vom 11. 10. 2007<sup>2</sup>, das (auch) die Umsatzsteuerbefreiung im Sinne des § 4 Nr. 8 lit. c), e) und h) betrifft.

## 2. Aufgabe des Merkmals der „Unmittelbarkeit“ als Voraussetzung für die Umsatzsteuerbefreiung bei Vermittlungsleistungen

Mit Urteil vom 21. 6. 2007<sup>3</sup> hatte der EuGH auf eine Vorlage des FG Brandenburg<sup>4</sup> entschieden, daß der Umstand, daß der Steuerpflichtige (Vermittlungs-) Unternehmer zu keiner der Parteien des vermittelten Vertrages über Finanzprodukte in einer unmittelbaren produktionsbegründeten Rechtsbeziehung stehe, die Steuerbefreiung im Sinne von Artikel 13 Teil B Buchstabe d) Nr. 1 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie nicht ausschließe. Hierdurch wurde dem vom BFH mit Urteil vom 9. 10. 2003<sup>5</sup> aufgestellten Merkmal der Unmittelbarkeit als Voraussetzung für eine Umsatzbesteuerung bei der Kreditvermittlung im Sinne von § 4 Nr. 8 a) UStG eine Absage erteilt. Auch für die weiteren Fälle der Vermittlung von Finanzdienstleistungen im Sinne von § 4 Nr. 8 UStG wollte der BFH offensichtlich eine derartige Unmittelbarkeit als Tatbestandsmerkmal fordern, was durch das EuGH-Urteil vom 21. 6. 2007 zwischenzeitlich ebenfalls abgelehnt wurde.

Grundlage dieser Entwicklung war die deutliche Aussage des EuGH, daß allein der Inhalt der Leistung für das Eingreifen der Umsatzsteuerbefreiungstatbestände maßgeblich sei, wobei er selbst darauf hinwies, daß in Artikel 13 Teil B Buchstabe d) Nr. 1 bis 5 der Richtlinie 77/388/EWG der Begriff der Vermittlung nicht konkret definiert sei. Jedenfalls sei der Begriff der Vermittlung aber dadurch gekennzeichnet, daß es sich um die Tätigkeit einer Mittelsperson handeln müsse, die nicht den Platz einer der Parteien des zu vermittelnden Vertrages über ein Finanzprodukt einnehme und deren Tätigkeit sich von den vertraglichen Leistungen der eigentlichen Vertragsparteien unterscheide. Zugleich wurde das Element einer substantiellen Bedeutung dieser Tätigkeit für die Zusammenführung der (zukünftigen) Vertragspartner angesprochen. Ausgehend von den schon in der CSC-Entscheidung<sup>6</sup> aufgestellten Leitlinien wurde betont, daß schlichte technische bzw. administrative (Neben-) Leistungen die vom EuGH offensichtlich so gesehene „Wesentlichkeitsschwelle“ in qualitativer Hinsicht nicht überschreiten. Wenn formuliert wurde, daß der Zweck der Vermittlungstätigkeit ist, „daß Erforderliche zu tun, damit zwei Parteien einen Vertrag schließen“, so schließt dies durchaus das arbeitsteilige Zusammenwirken verschiedener an diesem

Vermittlungsprozeß Beteiligter und die Freiheit der Organisation dieses Vermittlungsprozesses nicht aus; jede „(Teil-) Vermittlungstätigkeit“ muß jedoch einen substantiellen Beitrag im Sinne „des Erforderlichen“ zur Vermittlungsgesamtleistung beitragen, um an ihrer Umsatzsteuerbefreiung teilhaben zu können.<sup>7</sup> Wenn diese Voraussetzungen erfüllt werden, ist es nach den Leitlinien des EuGH auch unschädlich, daß neben der eigentlichen Vermittlungs(teil)leistung auch noch weitere unselbständige Nebenleistungen erbracht werden, die bei isolierter Betrachtung nicht der Umsatzsteuerbefreiung unterfielen. So wies er in Sachen Volker Ludwig ./ FA Luckenwalde<sup>8</sup> den Weg zu einer vollumfänglichen Umsatzsteuerbefreiung für den Untervermittler einer bekannten Vertriebsorganisation, welche gegenüber Verbrauchern wohl eher den Aspekt der unabhängigen Beratung als den der (bloßen) Vermittlung in den Vordergrund stellt. Da jedoch nach dem eigenen Vortrag des Klägers im Rahmen des Ausgangsverfahrens die allgemeinen Beratungsleistungen letztlich dem Ziel einer konkreten Vermittlung von Finanzdienstleistungen untergeordnet waren, sah auch der EuGH im Vorlageverfahren hierin weder einen Ansatz für den Ausschluß der Umsatzsteuerbefreiung noch einen Ansatz für eine ggf. vorzunehmende Aufteilung in umsatzsteuerpflichtige und umsatzsteuerbefreite Teil-Tätigkeiten.

Der BFH griff diese Leitlinien zunächst in einem Urteil vom 6. 9. 2007<sup>9</sup> auf, wenn auch zunächst im Sinne einer Verschärfung der bisherigen Praxis und Rechtsprechung im Bereich der Vermittlung von Versicherungen. Der insoweit einschlägige § 4 Nr. 11 UStG wurde – auch nach der BFH-Entscheidung vom 9. 10. 2003 – deutlich liberaler als die Regelung in § 4 Nr. 8 UStG ausgelegt. Unter Hinweis auf die hier an einen allgemeinen Tätigkeitsbegriff der „Bausparkassenvertreter, Versicherungsvertreter und Versicherungsmakler“ anknüpfende Betrachtungsweise war insoweit weiterhin anerkannt, daß aufgrund des traditionellen und an den zivilrechtlichen Normen des HGB orientierten Berufsbildes auch durchaus eher periphere Leistungsinhalte noch diesem Berufsbild entsprachen, welche den engeren Begriff der Vermittlung im Sinne von § 4 Nr. 8 UStG bei den dort in Rede stehenden Finanzprodukten nicht mehr erfüllten. Mit dieser – auch von der Versicherungswirtschaft zunächst sehr unterstützten – Zweiteilung macht der BFH nun

Die mit ► gekennzeichneten Entscheidungen können unter [www.steuernrecht.org](http://www.steuernrecht.org) in der Online-Variante dieses Hefts abgerufen werden.

1 C-453/05, Volker Ludwig ./ FA Luckenwalde.

2 V R 22/04.

3 C-453/05.

4 ►► Beschluß vom 23. 11. 2005, 1 K 692/05.

5 ►► V R 5/03.

6 EuGH, Urteil vom 13. 12. 2001, C-235/00.

7 Vgl. Ziffer 35 ff. der Urteilerwägungen im Urteil gem. Fn. 3.

8 Vgl. Fn. 5.

9 ►► V R 50/05.

Schluß. Indem er sich auf das EuGH-Urteil in Sachen Ludwig ./ FA Luckenwalde beruft, deutet er schon in der Entscheidung vom 6. 9. 2007 die Abkehr vom „Unmittelbarkeitserfordernis“ an, er erstreckt aber gleichsam als „Retourkutsche“ den Begriff der „Vermittlung“ im Sinne der oben angesprochenen<sup>10</sup> Definition im Anwendungsbereich des § 4 Nr. 8 UStG auch auf § 4 Nr. 11 UStG.

Diese Vereinheitlichung der Maßstäbe erscheint zunächst konsequent. Nach dem veröffentlichten Sachverhalt dürfte auch das Entscheidungsergebnis zu Lasten des Steuerpflichtigen im Ergebnis nachvollziehbar sein, da nach den Feststellungen des Finanzgerichts sich die Tätigkeit im wesentlichen auf die Datenerhebung bei potentiellen Kunden erschöpfte. Wenn das Urteil in der Begründung gleichwohl nachdenklich stimmte, so lag dies vielleicht primär an der Abfolge als „Reaktion“ auf das EuGH-Urteil vom 21. 6. 2007, da es gerade unter Berufung auf dieses Urteil die dort angelegte liberalere Auslegung der Umsatzsteuerbefreiungstatbestände im konkreten Anwendungsfall zunächst ins Gegenteil umzukehren scheint. Diese mögliche Kritik ist jedoch nur teilweise berechtigt. Zunächst ist es richtig, die Frage der – inzwischen nicht mehr relevanten – Unmittelbarkeit sachlich von der Frage des Inhalts der Leistungsbeziehungen zu trennen. Dies hat auch der EuGH in seinem Urteil vom 21. 6. 2007 getan.

### 3. Die „Wesentlichkeitsschwelle“ als neues Unterscheidungsmerkmal

Im übrigen scheint die vom EuGH betonte Organisationsfreiheit im Hinblick auf einen arbeitsteiligen Vertrieb und die bewußt nicht abschließende Formulierung des Vermittlungsbegriffs im Sinne der Mehrwertsteuerrichtlinie eher darauf hinzudeuten, daß in qualitativer Hinsicht eine Mindestschwelle in Anlehnung an die CSC-Entscheidung<sup>11</sup> nunmehr diejenigen Fälle aussondern soll, in denen zwar der Beitrag des betreffenden Unternehmers *conditio sine qua non* sein mag, aber keinen adäquaten Beitrag zu dem Ziel darstellt, das „Erforderliche“ für das Zusammenkommen der beiden künftigen Vertragspartner zu leisten. Wenn der BFH demgegenüber in seiner Entscheidung vom 6. 9. 2007 als neues Abgrenzungsmerkmal die Formulierung des EuGH hervorhebt, daß „die einzelne Leistung eine im großen und ganzen eigenständiges Ganzes (darstellen müsse), daß die spezifischen und wesentlichen Funktionen einer Vermittlungsleistung erfüllt“, dürfte dies dem Gesamtduktus nicht ganz entsprechen. Wie ausgeführt, mag der auch nach den Maßstäben des EuGH ggf. nicht mehr unter den Begriff einer Vermittlungsleistung zu subsumierende Sachverhalt der Anlaß dafür gewesen sein, hier nochmals einen entsprechenden „Pflock einzuschlagen“. Würde man daraus aber stets folgern, daß trotz der vom EuGH anerkannten Möglichkeit einer arbeitsteilig organisierten Ver-

triebsorganisation jede von einem Beteiligten erbrachte Einzelleistung im Ergebnis doch „die spezifischen und wesentlichen Funktionen einer Vermittlungsleistung“ alle erfüllen müßte, wäre dies im Hinblick auf die vorstehend genannte Prämisse der Organisationsfreiheit und der Unschädlichkeit arbeitsteiliger Strukturen ein Widerspruch in sich.

Auch in der Entscheidung vom 20. 12. 2007<sup>12</sup> nahm der BFH auf das EuGH-Urteil in Sachen Volker Ludwig ./ FA Luckenwalde Bezug. Ausdrücklich nimmt er von dem Erfordernis der unmittelbaren Beauftragung durch eine der Parteien des vermittelten Vertrages nunmehr Abstand. Hinsichtlich des Inhalts der Leistung wiederholt er aber – bei grundsätzlicher Anerkennung der Organisationsfreiheit bei der Vermittlung von Finanzdienstleistungen – seine recht strengen Leitlinien aus dem Urteil vom 6. 9. 2007, die schon oben erörtert wurden. Im konkreten Fall verneint er danach wiederum die Umsatzsteuerbefreiung, da der betreffende Kläger nach dem zu unterstellenden Sachverhalt allein mit dem Aufbau und der Führung der Vertriebsorganisation betraut war. Wenn dies tatsächlich der Fall war, wird man auch hier dem konkreten Einzelergebnis im Hinblick auf Sinn und Zweck der Richtlinien 77/388/EWG und die hierzu ergangene EuGH-Rechtsprechung die Gefolgschaft nicht versagen können. Immerhin wird auch an den im Rahmen der Urteilsgründe vom BFH selbst dargestellten Beispielfällen deutlich, daß der BFH seine Anforderungen an die Übernahme „wesentlicher Funktionen“ nicht überspannen möchte. So wird dort ausdrücklich der Fall einer Aufteilung der Vermittlungstätigkeit in Haupt- und Untervertreter als möglicher Fall einer Aufteilung in einzelne – jeweils wiederum umsatzsteuerbefreite – Vermittlungstätigkeiten zugelassen, wenn auch dabei der Kontakt zu den Vertragsparteien des vermittelten Geschäftes jeweils nur einseitig besteht. Hiervon wird wiederum der Fall von „Leistungen allgemeiner Art, denen der Bezug zu einzelnen Geschäftsabschlüssen völlig fehlt“, abgegrenzt. Hiermit kann die Praxis der Finanz- und Versicherungswirtschaft leben. Diese Negativabgrenzung liegt allerdings deutlich eher auf der Linie der Rechtsprechung des EuGH als die oben erwähnte Hervorhebung des BFH, daß eine – umsatzsteuerbefreite – Vermittlungsleistung stets alle wesentlichen Elemente einer Vermittlungsleistung verwirklichen müsse.

Interessant ist in diesem Zusammenhang noch, daß der BFH in diesem – späteren – Urteil zwar einerseits entgegen der oben vorgestellten Entscheidung vom 6. 9. 2007 ausdrücklich darauf verweist, daß die Befreiungsvoraussetzungen von § 4 Nr. 8 und § 4 Nr. 11 UStG nicht identisch aus-

<sup>10</sup> Vgl. oben Fn. 8.

<sup>11</sup> EuGH, Urteil vom 13. 12. 2001, C 235/00.

<sup>12</sup> ►► V R 62/06.

zulegen sind, um im gleichen Zusammenhang jedoch auf die vorstehend in Bezug genommene Entscheidung vom 6. 9. 2007 zu rekurrieren, nach der gerade der Begriff der Vermittlung bei Versicherungen und sonstigen Finanzdienstleistungen nunmehr einheitlich interpretiert wurde.

#### 4. Liberalisierung bei der Vermögensverwaltung durch das BFH-Urteil vom 11. 10. 2007

Der BFH hat in seiner Entscheidung vom 11. 10. 2007<sup>13</sup> bei der sog. „bankmäßigen Vermögensverwaltung“ den Begriff der Umsätze im Geschäft mit Wertpapieren im Sinne von § 4 Nr. 8 lit. e) durchaus liberal interpretiert. Er verweist darauf, daß die entsprechende Regelung in der bis zum 31. 12. 1990 geltenden Fassung nicht im Einklang mit Artikel 13 Teil B Buchstabe d) der Richtlinie 77/388/EWG gestanden habe. Aufgrund der ab 1. 1. 1999 geltenden geänderten Fassung des § 4 Nr. 8 e) UStG und in Anbetracht des Gebotes der richtlinienkonformen Auslegung lägen insoweit Umsätze von Wertpapieren bzw. Umsätze im Geschäft mit Wertpapieren vor, als für Kunden der klagenden Bank Wertpapiere gekauft bzw. verkauft wurden. Hingegen läge keine schlichte Verwaltung von Wertpapieren vor.

Dieser Entscheidung ist – erst recht unter dem europarechtlichen Blickwinkel – zuzustimmen; dennoch überrascht sie im Vergleich zu den oben dargestellten Entscheidungen. Zum einen könnte auch hier der bereits oben dargestellte Gedanke einschränkend herangezogen werden, daß eine Stellung als Vertragspartei des entsprechenden Geschäfts im Hinblick auf die Umsatzsteuerbefreiung schädlich wäre. Immerhin hatte sich die Bank im Rahmen der Ausgestaltung des Vermögensverwaltungsvertrages als Vollmachtnehmerin auf die Seite einer der Vertragsparteien (der betreffenden Investmentgesellschaften) gestellt, indem sie zivilrechtlich unmittelbar für diese handelte. Diesen Gedanken thematisiert der BFH aber nicht näher, sondern führt insoweit nur aus, daß es sich nicht lediglich um rein materielle, technische oder administrative Leistungen gehandelt habe. Auch dies läßt sich als Abgrenzung im Hinblick auf eine qualitative Mindestschwelle vor dem Hintergrund der Mehrwertsteuerrichtlinie gut hören; es klingt allerdings weitaus liberaler als das im übrigen zu § 4 Nr. 8 UStG aufgestellte Postulat einer alle wesentlichen Elemente umfassenden Leistung auch bei arbeitsteilig strukturierten Organisationsformen.

Auch zu § 4 Nr. 8 h) vertritt der BFH in seiner Entscheidung vom 11. 10. 2007 eine liberale Haltung. Der BFH stellt fest, daß die Auffassung des Finanzgerichts, daß die Verwaltung von Sondervermögen im Sinne der vorgenannten Vorschriften nur Leistungen der Kapitalanlagegesellschaft selbst befreien würde, europarechtswidrig sei. Auch insoweit bezieht er sich wieder auf die EuGH-Rechtsprechung<sup>14</sup>,

nach der – auch bei der Verwaltung von Sondervermögen durch Kapitalanlagegesellschaften – die Aufteilung in verschiedene Dienstleistungen zulässig sei und es die entsprechende Organisationsfreiheit durchaus zulasse, auch Verwaltungsleistungen von einem außenstehenden Verwalter unter Artikel 13 Teil B Buchstabe d) Nr. 6 der Richtlinie 77/388/EWG zu fassen. Da das Finanzgericht – von seinem Standpunkt folgerichtig – jedoch keine Feststellung dazu getroffen hatte, ob es sich bei den in Luxemburg beheimateten Investmentgesellschaften um Sondervermögen im Sinne der Richtlinie 77/388/EWG gehandelt hatte und – hier wird der BFH in der Diktion wieder strenger – die Leistungen der klägerischen Bank für diese (möglichen) Sondervermögen spezifische und wesentliche Funktionen der Vermögensverwaltung umfaßten, wies er das Finanzgericht an, insoweit weitere Feststellungen zu treffen.

Mit diesen Ausführungen stellt sich der BFH auch gegen die generalisierende Auffassung der Finanzverwaltung, nach der die Verwaltung von Vermögen als besondere eigenständige einheitliche Leistung angesehen wird, die keinem Steuerbefreiungstatbestand unterfällt.<sup>15</sup> Für gegenüber Sondervermögen erbrachte Vermittlungsleistungen wird eine Steuerbefreiung danach nur dann in Betracht gezogen, wenn eine Auslagerung im Sinne der konkreten Voraussetzungen des § 16 InvG erfolgt<sup>16</sup>. Immerhin folgen auch andere EU-Länder einer ähnlichen Auffassung, so etwa das Vereinigte Königreich. Ob man das BFH-Urteil in dem Sinne interpretieren kann, daß der BFH alle im Rahmen einer Vermögensverwaltung getätigten Umsätze für steuerbefreit hält<sup>17</sup>, mag fraglich sein. Immerhin kommt er in der ihm vom Finanzgericht vorgelegten Sachverhaltsgestaltung zu dem Ergebnis, daß die betreffenden Leistungen ohnehin bei richtlinienkonformer Auslegung von den oben genannten Umsatzsteuerbefreiungstatbeständen umfaßt wären, weshalb es konsequenterweise die Frage einer allgemeinen und grundsätzlichen Umsatzsteuerbefreiung von „Vermögensverwaltungsleistungen“ an sich nicht beantworten muß.

#### 5. Fazit

Die vorstehend erörterten BFH-Entscheidungen zeigen in ihrer Auseinandersetzung mit der Mehrwertsteuerrichtlinie und der Rechtsprechung des EuGH, daß das europäische Recht in diesem Bereich noch eher tastend als konsequent und im Rahmen eines stringenten Systems in die nationale

<sup>13</sup> V R 22/04.

<sup>14</sup> Neben dem oben zu Fußnote 1 genannten Urteil etwa EuGH-Urteil vom 4. 5. 2006, C-169/04, Abbey National u. a.

<sup>15</sup> Vgl. Abschnitt 29 Abs. 4 Satz 10 UStR 2008.

<sup>16</sup> Vgl. Abschnitt 69 Abs. 1 Satz 4 UStR 2008.

<sup>17</sup> So *de Weerth*, DB 2008, Seite 550.



Rechtspraxis Einzug hält. Die Anerkennung des Primats des europäischen Rechts und das Gebot der richtlinienkonformen Auslegung werden betont und anerkannt; allein bei der Umsetzung befindet man sich noch auf schwankenden Terrain. So wird der Begriff der Vermittlungsleistung mal eher einengend, mal weitherziger interpretiert. Sicher und nun auch in der nationalen Rechtsprechung fest verankert ist die Aufgabe des Erfordernisses von unmittelbaren Vertragsbeziehungen zu beiden Vertragsparteien. Darüber hinaus wird die Notwendigkeit einer den modernen, arbeitsteiligen Organisationsformen der Finanz- und Versicherungswirtschaft angepaßten Betrachtungsweise konstatiert. Soll diese Anerkennung eines arbeitsteiligen Zusammenwirkens ohne umsatzsteuerbefreiungsschädliche Folgen jedoch kein bloßes Lippenbekenntnis bleiben, so dürfen die Anforderungen an die entsprechenden Teilleistungen nicht überspannt werden. Hierbei erscheint es angemessener, die qualitative Mindestschwelle für derartige Teilleistungen eher negativ im Sinne des Ausschlusses rein technischer oder administrativer (Neben-)Leistungen vorzunehmen, „denen der Bezug zu

einzelnen Geschäftsabschlüssen völlig fehlt“.<sup>18</sup> Der Versuch einer positiven Formulierung der Mindestschwelle gerät jedoch – zumindest in der Diktion des BFH – wiederum leicht an den Rand einer durch die Richtlinie 77/388/EWG nicht mehr gedeckten Auslegung, wenn derartige Einzelleistungen im Rahmen eines arbeitsteiligen Zusammenwirkens stets – alle – spezifischen und wesentlichen Funktionen der Vermittlungsleistung zu erfüllen hätten. Das „Erforderliche“ im Sinne der Rechtsprechung des EuGH mag mehr sein als eine „conditio sine qua non“; ein kausaler *und* adäquater Beitrag sollte jedoch im Rahmen einer einheitlichen Betrachtung der Umsatzsteuerbefreiungstatbestände des § 4 Nr. 8 wie auch des § 4 Nr. 11 UStG ausreichen, um die Spreu der nach Sinn und Zweck der Richtlinie 77/388/EWG nicht befreiten allgemeinen Dienstleistungsumsätze vom Weizen der hiermit gemeinten Finanzdienstleistungs- und Versicherungsvermittlungsumsätze zu trennen.

<sup>18</sup> So BFH, Urteil vom 20. 12. 2007 unter Bezugnahme auf das EuGH-Urteil vom 21. 6. 2007.

## Internethandel und Umsatzsteuer: Ein Hobby mit Tücken

Sabine Unkelbach-Tomczak, Rechtsanwältin, Fachanwältin für Steuerrecht, Frankfurt am Main

### Einleitung

Wer hat nicht schon das eine oder andere gute Stück bei eBay im Internet verkauft und sich über den Erlös gefreut? Der hin und wieder erzielte Erfolg ermuntert manchen Steuerpflichtigen, häufiger Verkäufe von nicht mehr gebrauchten Gegenständen durchzuführen. Sind die Vorräte des Privathaushalts erschöpft, dann beginnen die Hobbyhändler, die zu veräußernden Gegenstände selbst zu beschaffen, um sie anschließend weiterzuverkaufen. Werden zunächst nur Kunden im Inland bedient, folgen dann Lieferungen in das europäische Ausland und im nächsten Schritt auch an außereuropäische Abnehmer. Zu dem Kreis der Lieferanten und Abnehmer gehören bald nicht mehr nur private, sondern auch gewerbliche Vertragspartner.

Gegenstand dieses Handels müssen nicht neue Gegenstände sein. Gebrauchte Gegenstände einschließlich Sammlerobjekte eignen sich ebenfalls für den Internethandel. Dieser wird mit zunehmender Erfahrung auch nicht mehr nur über eBay abgewickelt. Oft wird ein eigener Internetshop eröffnet und betrieben. Aus diesem Handel resultieren neben zivilrechtlichen auch einige steuerrechtliche Fragestellungen, die den betroffenen Hobbyinternethändler

meist überraschen. Denn aus seinem Hobby wird schnell ein kleiner Gewerbebetrieb, der steuerlich professionell zu führen ist, um sich nicht dem Vorwurf der Steuerhinterziehung auszusetzen. Die folgenden Ausführungen betreffen natürliche Personen sowie neue und gebrauchte bewegliche Sachen, ausgenommen Fahrzeuge.

### I. Zivilrechtliche Besonderheiten bei eBay-Verkäufen und Internetshops

Bei der Veräußerung mittels Auktion bei eBay kommt nach der Rechtsprechung des BGH ein Vertrag zustande, indem der Verkäufer durch Anbieten eines Artikels auf der eBay-Website ein verbindliches Verkaufsangebot abgibt, das sich an den richtet, der innerhalb der Laufzeit der Online-Auktion das höchste Gebot abgibt. In der Regel ist davon auszugehen, daß die Sache an den Käufer versandt wird, wenn nicht der Verkäufer in sein Angebot die Wahlmöglichkeit „Versand oder Abholung“ oder „nur Abholung“ aufgenommen hat.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Schlömer/Dittrich, eBay & Recht, Bilanz der Rechtsprechung, BB 2007, 2129f.



Werden Sachen über einen Internetshop gehandelt, so kommt ein Vertrag nach der neueren Rechtsprechung dadurch zustande, daß der Verkäufer mit der Ausstellung der Sache im Internetshop den Käufer zur Abgabe eines Angebots auffordert, der Käufer mit der Bestellung das Angebot abgibt und der Verkäufer mit der Bestätigung oder Zusendung das Angebot annimmt. Zivilrechtlich werden Personen, die eine gewerbliche oder selbständige berufliche Tätigkeit zum Zwecke der Existenzgründung aufnehmen, und Personen, die eine gewerbliche Tätigkeit selbständig und planmäßig ausüben und auf gewisse Dauer angelegt entgeltliche Leistungen anbieten, von der Rechtsprechung des BGH als Unternehmer angesehen. Die Absicht, mit dieser Tätigkeit Gewinn zu erzielen, ist nicht erforderlich.<sup>2</sup>

Das Fernabsatzrecht nach §§ 312 ff. BGB sowie die Impressumspflicht nach dem Telemediengesetz sind zu beachten. Für die Einbeziehung von AGB sind die von der Rechtsprechung geforderten technischen und inhaltlichen Anforderungen einzuhalten.<sup>3</sup> Nach § 1 Preisangabenverordnung sind die Abnehmer, soweit sie Letztverbraucher sind, darüber zu informieren, daß die Preise die Umsatzsteuer und andere Bestandteile wie beispielsweise Liefer- und Versandkosten enthalten. Umfang und Inhalt dieser Informationen sind noch nicht abschließend geklärt. Auch beantworten die Zivilgerichte die Frage, in welchen Fällen Verstöße gegen das UWG vorliegen, unterschiedlich.<sup>4</sup>

## II. Steuerrecht

Für den Internethandel über eBay oder einen Internetshop sind auch einige einkommen-, gewerbe- und umsatzsteuerliche Aspekte zu berücksichtigen.

### 1. Einkommen- und gewerbesteuerrechtliche Aspekte

Als wesentliche einkommen- und gewerbsteuerlichen Aspekte sind die Unternehmereigenschaft und der Verlustabzug anzusprechen.

#### a) Einkommensteuer

Die einkommensteuerliche Beurteilung des Hobbyinternet-händlers hängt von der Unternehmereigenschaft ab. Der steuerrechtliche Begriff für Hobby ist Liebhaberei. Dabei handelt es sich um eine Tätigkeit, bei der die objektiven Merkmale einer Einkunftsart erfüllt sind, die aber ohne die Absicht, einen Gewinn oder Überschuß zu erzielen, ausgeübt wird. Verluste aus solchen Tätigkeiten werden steuerlich nicht berücksichtigt.<sup>5</sup> Es ist demnach die Liebhaberei vom gewerblichen Handel abzugrenzen.

Der Einkommensteuer unterliegen *Einkünfte aus Gewerbebetrieb*. Dies sind Einkünfte aus gewerblichen Unternehmen.<sup>6</sup> Eine selbständige nachhaltige Betätigung, die mit

der Absicht, Gewinn zu erzielen, unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, ist Gewerbebetrieb, wenn die Betätigung weder als Ausübung von Land- und Forstwirtschaft noch als Ausübung eines freien Berufs noch als eine andere selbständige Arbeit anzusehen ist. Ein Gewerbebetrieb liegt, wenn seine Voraussetzungen im übrigen gegeben sind, auch dann vor, wenn die Gewinnerzielungsabsicht nur ein Neben-zweck ist, § 15 Abs. 2 Satz 1 und 3 EStG. Die Beurteilung, ob der Steuerpflichtige sich tatsächlich *selbständig* betätigt, ist im Einkommen-, Gewerbe- und Umsatzsteuerrecht einheitlich zu beurteilen und wird danach entschieden, ob er Unternehmerinitiative entfaltet und Unternehmerrisiko trägt.<sup>7</sup>

Die *Nachhaltigkeit* der Betätigung liegt vor, wenn der Steuerpflichtige die Absicht hat, die Betätigung zu wiederholen. Eine Wiederholungsabsicht kann auch bei einer nur gelegentlichen Betätigung vorliegen, wie z. B. dem Verkauf von Sammlerstücken auf Sammlerbörsen. Sofern der Steuerpflichtige mit Wiederholungsabsicht handelt, ist das Tatbestandsmerkmal der Nachhaltigkeit erfüllt. Bei einer mehrfachen Betätigung ist in der Regel davon auszugehen.<sup>8</sup> Der I. Senat des BFH ordnet die Betätigung dem Bereich der privaten Vermögensverwaltung zu, weshalb in den meisten Fällen ein Gewerbebetrieb gleichwohl zu verneinen sein wird, und stellt nicht auf das Merkmal der Nachhaltigkeit, sondern auf das Überschreiten der privaten Vermögensverwaltung ab.

Das Tatbestandsmerkmal *Gewinnerzielungsabsicht* dient dazu, einkommensteuerrechtlich relevante Betätigungen von einkommensteuerrechtlich irrelevanten Tätigkeiten wie der Liebhaberei abzugrenzen. Diese liegt vor, wenn der Steuerpflichtige keine Gewinnerzielungsabsicht hat. Es genügt, wenn die Tätigkeit nach der subjektiven Vorstellung des Steuerpflichtigen auf die Erzielung eines Totalgewinns ausgerichtet ist.<sup>9</sup>

Wird der Steuerpflichtige ernsthaft und wiederholt tätig, z. B. ein Sammler als Händler, und ist der Betrieb nach seiner Wesensart grundsätzlich geeignet, Gewinne zu erzielen, so spricht der Beweis des ersten Anscheins für das Vorliegen

<sup>2</sup> Schlömer/Dittrich, a. a. O., 2129, 2130.

<sup>3</sup> Schlömer/Dittrich, a. a. O., 2129, 2134.

<sup>4</sup> Schlömer/Dittrich, a. a. O., 2129, 2135.

<sup>5</sup> Memento Steuerrecht 2008 Nr. 27.

<sup>6</sup> § 15 Abs. 1 Satz 1 EStG.

<sup>7</sup> Stappenfend, in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG und KStG, Kommentar, § 15 EStG Anm. 1031.

<sup>8</sup> Stappenfend, in: Herrmann/Heuer/Raupach, a. a. O., § 15 EStG, Anm. 1040 m. w. N. auf die Rspr. des X. Senats des BFH.

<sup>9</sup> Stappenfend, in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG und KStG, Kommentar, § 15 EStG Anm. 1045.

der Gewinnerzielungsabsicht. Diese ist auch dann anzunehmen, wenn in der ersten Zeit nach Beginn der Tätigkeit nur Verluste erwirtschaftet werden, denn kein Unternehmer betätigt sich auf Dauer, ohne einen Gewinn zu erzielen. Die Bemessung der Dauer der Anlaufphase ist von der Art des Betriebs und den Umständen des Einzelfalles abhängig. So wird angenommen, daß beispielsweise der Aufbau eines kleineren Einzelhandelsgeschäftes 3–5 Jahre dauern kann.<sup>10</sup> Fehlt die Gewinnerzielungsabsicht und damit die Unternehmereigenschaft, so werden Verluste nicht einkommensteuerermindernd anerkannt.<sup>11</sup>

### b) Gewerbesteuer

Liegen die einkommensteuerrechtlichen Tatbestandsvoraussetzungen für den Gewerbebetrieb vor, so unterliegen die daraus erzielten Einkünfte zugleich auch der **Gewerbesteuer**, denn § 2 Abs. 1 Satz 2 GewStG bestimmt, daß unter Gewerbebetrieb ein gewerbliches Unternehmen i. S. d. EStG zu verstehen ist.<sup>12</sup>

## 2. Umsatzsteuerliche Fragestellungen

Auch für die umsatzsteuerliche Beurteilung kommt es auf die Unternehmereigenschaft des Internethändlers an.

### a) Unternehmer (§ 2 UStG)

Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechts ist, wer eine gewerbliche Tätigkeit selbständig ausübt. Zum Unternehmen gehört die gesamte gewerbliche Tätigkeit des Unternehmers. Jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen wird als gewerblich angesehen. Das gilt auch dann, wenn die Gewinnerzielungsabsicht fehlt.

Eine natürliche Person ist *selbständig* tätig, wenn sie nicht derart in ein Unternehmen eingegliedert ist, daß sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen verpflichtet ist. Betreibt er den Handel auf eigene Rechnung und auf eigene Verantwortung, so ist er selbständig tätig.<sup>13</sup> Ein Internethändler ist demnach bereits umsatzsteuerlicher Unternehmer, wenn er lediglich mit *Einnahmenerzielungsabsicht* als Händler tätig wird. Gewinnerzielungsabsicht ist nicht erforderlich.

*Nachhaltig* ist die Tätigkeit, wenn der Händler sie auf Dauer zur Erzielung von Entgelten angelegt hat.<sup>14</sup> Für die Beurteilung ist das Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall maßgeblich. Abzuwägen sind die Kriterien, die für und gegen die Nachhaltigkeit sprechen. Der BFH hat für die Nachhaltigkeit der Tätigkeit folgende Kriterien angesehen:

- mehrjährige Tätigkeit,
- planmäßiges Handeln,
- auf Wiederholung angelegte Tätigkeit,
- die Ausführung mehr als nur eines Umsatzes,
- Vornahme mehrerer gleichartiger Handlungen unter Aus-

nutzung derselben Gelegenheit oder desselben dauernden Verhältnisses,

- langfristige Duldung eines Eingriffs in den eigenen Rechtskreis,
- Intensität des Tätigwerdens,
- Beteiligung am Markt,
- Auftreten wie ein Händler,
- Unterhalten eines Geschäftslokals,
- Auftreten nach außen, z. B. gegenüber Behörden.

*Nicht nachhaltig* als Unternehmer wird dagegen ein Briefmarken- oder Münzsammler tätig, der aus privaten Neigungen sammelt, soweit er Einzelstücke veräußert (wegtauscht), die Sammlung teilweise umschichtet oder die Sammlung ganz oder teilweise veräußert.<sup>15</sup> Diese Entscheidungen stammen aus dem Jahre 1987, einer Zeit, in der es das Internet noch nicht gab. Seitdem haben sich die Möglichkeiten für Sammler, Sammlerobjekte zu erwerben und zu veräußern, durch das Internet erheblich geändert. Ausgehend vom derzeitigen Entwicklungsstand und Verbreitungsgrad des Internets im Jahre 2008 ergibt sich die Frage, ob der BFH an seinen Entscheidungen festhalten würde, wenn ein Sammler sich eines eigenen Internetshops und des Vertriebs über eBay bedient, um mit verschiedenen Kategorien von Sammlerobjekten zu handeln. Ein Geschäftslokal braucht der Sammler nicht zu unterhalten, wenn er einen eigenen Internetshop einrichtet, um für die nächsten Jahre regelmäßig unter seinem Namen auf eigene Rechnung und Verantwortung mit Sammlerobjekten bestimmter Kategorien, z. B. Münzen, Modelleisenbahnteile, Orden und ähnliches, zu handeln. Handelt er nicht nur, um seinen privaten Sammlerbestand zu erweitern, sondern auch zu dem Zweck, einen kleinen Nebenerwerb aufzubauen, dann ist wohl selbst dann von einer nachhaltigen Tätigkeit auszugehen, wenn zunächst kein Gewinn erwirtschaftet wird. Der Sammler ist dann umsatzsteuerpflichtiger Unternehmer. Mittels Internetshop kann er ohne viel Aufwand im Inland, im Gemeinschaftsgebiet und in Drittstaaten Handel mit den Sammlerobjekten treiben.

Der *Beginn* der Unternehmertätigkeit des Internethändlers richtet sich nach allgemeinen Grundsätzen. Mit dem ersten nach außen erkennbaren, auf eine Unternehmertätigkeit gerichteten Tätigwerden beginnt die Unternehmereigenschaft, wenn die spätere Ausführung entgeltlicher

10 *Stappenfeld*, a. a. O., § 15 EStG Anm. 1045.

11 Memento Steuerrecht 2008 Nr. 27 und 513.

12 *Stappenfeld*, in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG und KStG, Kommentar, § 15 EStG Anm. 1001.

13 A 17 Abs. 1 Satz 1 UStR.

14 A 18 Abs. 3 UStR 2008.

15 Vgl. BFH-Urteile vom 29. 6. 1987, X R 23/82, BStBl II S. 744, und vom 16. 7. 1987, X R 48/82, BStBl II S. 752; A 18 Abs. 4 Satz 2 UStR 2008.

Leistungen beabsichtigt ist (Verwendungsabsicht) und die Ernsthaftigkeit dieser Absicht durch objektive Merkmale nachgewiesen oder glaubhaft gemacht wird. In diesem Fall entfällt die Unternehmereigenschaft nicht rückwirkend (außer in den Fällen von Betrug und Mißbrauch), wenn es später nicht oder nicht nachhaltig zur Ausführung entgeltlicher Leistungen kommt.<sup>16</sup>

Als Nachweis für die Ernsthaftigkeit dienen unternehmensbezogene Vorbereitungshandlungen. Diese liegen vor, wenn bezogene Gegenstände oder in Anspruch genommene sonstige Leistungen (Eingangsleistungen) ihrer Art nach nur zur unternehmerischen Verwendung oder Nutzung bestimmt sind oder in einem objektiven und zweifelsfrei erkennbaren Zusammenhang mit der beabsichtigten unternehmerischen Tätigkeit stehen.<sup>17</sup> Beispiele für derartige Vorbereitungshandlungen können sein:

- der Erwerb umfangreichen Inventars, z. B. Maschinen oder Fuhrpark,
- der Wareneinkauf vor Betriebseröffnung,
- die Anmietung oder die Errichtung von Büro- oder Lagerräumen,
- die Durchführung einer größeren Anzeigenaktion,
- die Abgabe eines Angebots für eine Lieferung oder eine sonstige Leistung gegen Entgelt.

Der Beginn der Unternehmereigenschaft ist bei solchen Vorbereitungshandlungen fraglich, die ihrer Art nach sowohl zur unternehmerischen als auch zur nichtunternehmerischen Verwendung bestimmt sein können. Dazu gehört z. B. der Erwerb eines Computers oder Kraftfahrzeugs. Nach den oben zitierten BFH-Entscheidungen ist auch der Erwerb von Sammlerstücken dazu zu zählen, denn der BFH ordnet Sammlerstücke dem nichtunternehmerischen Bereich zu. In diesen Fällen ist vor der ersten Steuerfestsetzung zu prüfen, ob die Verwendungsabsicht durch objektive Anhaltspunkte nachgewiesen ist.<sup>18</sup> Soweit Vorbereitungshandlungen ihrer Art nach typischerweise zur nichtunternehmerischen Verwendung oder Nutzung bestimmt sind (z. B. der Erwerb eines Wohnmobils, Segelschiffs oder sonstigen Freizeitgegenstands), ist bei dieser Prüfung ein besonders hoher Maßstab anzulegen. Es ist zunächst grundsätzlich nicht von der Unternehmereigenschaft auszugehen, sofern sich diese objektiven Anhaltspunkte nicht an Amtsstelle ermitteln lassen.

Die Tätigkeit als Sammler mit dem Erwerb und der Veräußerung von Sammlerstücken ist demnach nur dann eine dem unternehmerischen Bereich zuzuordnende Vorbereitungshandlung, wenn objektive Anhaltspunkte hinzukommen, die für eine unternehmerische Verwendungsabsicht sprechen. Eine zunächst angenommene Unternehmereigenschaft ist nur dann nach § 164 Abs. 2, § 165 Abs. 2 oder § 173 Abs. 1 AO durch Änderung der ursprünglichen

Steuerfestsetzung rückgängig zu machen, wenn später festgestellt wird, daß objektive Anhaltspunkte für die Verwendungsabsicht im Zeitpunkt des Leistungsbezugs nicht vorlagen, die Verwendungsabsicht nicht in gutem Glauben erklärt wurde oder ein Fall von Betrug oder Mißbrauch vorliegt.

Der als Internethändler tätige Sammler kann seine Unternehmereigenschaft wie jeder andere Unternehmer *beenden*. Die Unternehmereigenschaft endet mit dem letzten Tätigwerden.<sup>19</sup> Der Zeitpunkt der Einstellung oder Abmeldung eines Gewerbebetriebs ist unbeachtlich. Maßgebend für das Erlöschen des Unternehmens und der Unternehmereigenschaft ist, daß der Unternehmer alle Rechtsbeziehungen abgewickelt hat, die mit dem (aufgegebenen) Betrieb in Zusammenhang stehen.<sup>20</sup>

Die Phase der Beendigung kann längere Zeit dauern, weil auch die spätere Veräußerung von Gegenständen des Betriebsvermögens oder die nachträgliche Vereinnahmung von Entgelten noch zur Unternehmertätigkeit gehören. So liegt eine Einstellung der gewerblichen Tätigkeit dann nicht vor, wenn den Umständen zu entnehmen ist, daß der Unternehmer beabsichtigt, das Unternehmen weiterzuführen oder in absehbarer Zeit wieder aufleben zu lassen; es ist nicht erforderlich, daß laufend Umsätze bewirkt werden.<sup>21</sup> Für die Beendigung der Unternehmereigenschaft des Internethändlers ist sowohl die subjektive als auch die objektive Beendigung der Tätigkeit erforderlich.

#### b) Kleinunternehmer (§ 19 UStG)

Die für Umsätze geschuldete Umsatzsteuer wird von Unternehmern, die im Inland oder in den als Inland geltenden Gebieten ansässig sind, nicht erhoben, wenn der Umsatz zuzüglich der darauf entfallenden Steuer im vorangegangenen Kalenderjahr 17 500 Euro nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr 50 000 Euro voraussichtlich nicht übersteigen wird. Umsatz ist der nach vereinnahmten Entgelten bemessene Gesamtumsatz, gekürzt um die darin enthaltenen Umsätze von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens. Auf Kleinunternehmer finden die Vorschriften über die Steuerbefreiung innergemeinschaftlicher Lieferungen<sup>22</sup>, über den Verzicht auf Steuerbefreiungen (§ 9 UStG), über den gesonderten Ausweis der Steuer in einer Rechnung (§ 14 Abs. 4 UStG), über die Angabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummern in einer Rechnung (§ 14 a Abs. 1, 3

<sup>16</sup> A 19 Abs. 1 UStR.

<sup>17</sup> A 19 Abs. 2 UStR.

<sup>18</sup> A 19 Abs. 3 UStR 2008.

<sup>19</sup> A 19 Abs. 6 UStR 2008.

<sup>20</sup> BFH-Urteil vom 21. 4. 1993, XI R 50/90, BStBl II S. 696.

<sup>21</sup> Vgl. BFH-Urteile vom 13. 12. 1963, V 77/61 U, BStBl 1964 III S. 90, und vom 15. 3. 1993, V R 18/89, BStBl II S. 561.

<sup>22</sup> § 4 Nr. 1 Buchstabe b, § 6 a UStG.

und 7) und über den Vorsteuerabzug (§ 15 UStG) keine Anwendung. Der Kleinunternehmer wird wie ein Nichtunternehmer behandelt, obwohl er Unternehmer i. S. d. § 2 UStG bleibt. Nebentätigkeiten, die die Unternehmereigenschaft begründen, sollen aus der Umsatzbesteuerung herausgenommen werden. Materiellrechtlich wirkt die Bestimmung wie eine Steuerbefreiung ohne Vorsteuerabzug. Der Unternehmer muß keine Umsatzsteuer abführen und die ihm in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträge (Vorsteuern) erhält er nicht vergütet.<sup>23</sup> Der Unternehmer muß die Umsatzsteuer nicht anmelden.<sup>24</sup> Für die Ermittlung der Umsatzgrenze gem. § 19 Abs. 1 Satz 1 UStG ist dem Umsatz die darauf entfallende Umsatzsteuer hinzuzurechnen.

### c) Überschreiten der Kleinunternehmergrenzen

Überschreitet der Internethändler die umsatzsteuerrechtlichen Grenzen des Kleinunternehmers, treffen ihn sämtliche Rechte und Pflichten des Umsatzsteuergesetzes. Resultieren seine Umsätze aus Lieferungen im Inland an inländische Abnehmer, so sind sie steuerbar und steuerpflichtig. Er ist vorsteuerabzugsberechtigt. Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen und solchen in Drittstaaten ist zu prüfen, ob sie steuerbar sind. Ist dies zu bejahen, ist ferner festzustellen, ob eine Umsatzsteuerbefreiung eingreift. Das Vorliegen der Voraussetzungen für die Umsatzsteuerbefreiung ist nachzuweisen.

## III. Zusammenfassung und Ausblick

Für die umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft genügt eine Tätigkeit als eBay-Powerseller oder der Betrieb eines eigenen Internetshops mit Einnahmenerzielungsabsicht. Demgegenüber ist für die einkommensteuerliche Unternehmereigenschaft die Gewinnerzielungsabsicht erforderlich. Bewegten die Umsätze sich im Rahmen der Grenzen des Kleinunternehmers gem. § 19 UStG, wird der Internethändler wie eine Privatperson behandelt. Sobald diese Grenzen überschritten werden, hat er alle umsatzsteuerlichen Pflichten zu erfüllen. Die Schwierigkeit liegt in der Behandlung der Übergangsfälle, die sich vom Kleinunternehmer zum Unternehmer entwickeln und umgekehrt. Wünscht der Unternehmer sowohl den Vorsteuerabzug als auch die Anerkennung der Abziehbarkeit von Verlusten, so sollte er am Markt wie ein Unternehmer auftreten.

<sup>23</sup> Stadie, in: Rau/Dürnwächter, UStG, Kommentar, § 19 Anm. 1, 2, 4 und 5.

<sup>24</sup> Stadie, a. a. O., § 19 Anm. 22.

## Stellungnahme des Deutschen Anwaltvereins durch seine Ausschüsse Strafrecht und Steuerrecht zur beabsichtigten Ausweitung der Verfolgungsverjährung bei Steuerstraftaten im Referentenentwurf zum Jahressteuergesetz 2009

### I. Die beabsichtigte strafrechtsrelevante Gesetzesänderung

Der Referentenentwurf zum Jahressteuergesetz 2009 sieht vor, daß die Frist für die Verfolgungsverjährung bei Steuerstraftaten von fünf auf zehn Jahre ausgeweitet wird (Artikel 9 Nr. 13 des Referentenentwurfs).

In § 376 AO soll ein neuer Absatz 1 eingefügt werden. Der bisherige § 376 AO würde ohne inhaltliche Änderung Absatz 2 werden.

Die Norm würde nunmehr lauten:

§ 376 (AO) Verfolgungsverjährung

(1) Die Verfolgung von Steuerstraftaten verjährt in zehn Jahren.

(2) Die Verjährung der Verfolgung einer Steuerstraftat wird auch dadurch unterbrochen, dass dem Beschuldigten die Einleitung des Bußgeldverfahrens bekannt gegeben oder diese Bekanntgabe angeordnet wird.

Die beabsichtigte Änderung soll am Tag nach der Verkündung des Gesetzes in Kraft treten (Artikel 22 Abs. 1 des Referentenentwurfs).



## II. Konsequenzen der beabsichtigten Änderung

Bislang enthält die Abgabenordnung keine eigenen Regelungen für die strafrechtliche Verjährung von Steuerstraftaten. Vielmehr kommen die allgemeinen Vorschriften des Strafgesetzbuchs zur Anwendung. Strafrechtlich gilt deshalb bisher grundsätzlich die fünfjährige Verfolgungsverjährung gem. § 78 Abs. 3 Nr. 4 StGB.

Demgegenüber beträgt die steuerliche Festsetzungsfrist nach § 169 Abs. 2 S. 2 AO zehn Jahre, soweit die Steuer hinterzogen wurde. Damit fallen nach den bisherigen gesetzlichen Regelungen die strafrechtliche Verfolgungsverjährung und die steuerliche Festsetzungsverjährung auseinander.

Mit der beabsichtigten Gesetzesänderung soll „eine grundsätzliche Parallelität zwischen Steuerfestsetzungsverjährung und steuerstrafrechtlicher Verfolgungsverjährung herbeigeführt werden“ (Seite 101 RefEntwurf). Zudem würde auch ein vom Referentenentwurf gesehener „Wertungswiderspruch zwischen der Verfolgung von Steuerstraftaten und der Verfolgung von Steuerordnungswidrigkeiten“ beseitigt werden. Bislang verjähren Steuerordnungswidrigkeiten genauso wie die Steuerhinterziehung nach fünf Jahren, vgl. § 384 AO (Seite 101 RefEntwurf).

Die Änderung soll nur für Steuerstraftaten gelten, die „bei Inkrafttreten des Gesetzes noch nicht verjährt sind“. Dies ergibt sich aber lediglich aus der Begründung des Referentenentwurfs (Seite 102 RefEntwurf). In der vorgeschlagenen Gesetzesformulierung ist hierzu keine Übergangsregelung vorgesehen, vgl. Art. 9 Nr. 13, Art. 10 oder Art. 22 RefEntwurf.

## III. Kritikpunkte aus der Sicht des DAV

1. Die beabsichtigte Ausweitung der Strafverfolgungsverjährung beseitigt keine bestehenden, sondern schafft ausschließlich neue Wertungswidersprüche. Die Regelungen über die Strafverfolgungsverjährung haben eine materielle Rechtfertigung.

Nach den anerkannten Straftheorien sinkt das staatliche Sanktionsinteresse, je länger die Tatbegehung zurückliegt. Gleichzeitig steigt straftheoretisch das Bedürfnis, Rechtsfrieden eintreten zu lassen (vgl. nur BVerfG 2 BvL 15/86 und 23/68 vom 26. 2. 1969, BVerfGE 26, 269 ff. – bei juris Tz. 108; *Mitsch*, in: Münchener Kommentar zum StGB, 2005, § 78 Rz. 3). Mit zunehmendem Zeitablauf mehren sich die prozessualen Probleme bei der gerichtlichen Feststellung des maßgeblichen Sachverhalts. Vor diesem Hintergrund regeln die Verjährungsvorschriften des deutschen Strafrechts die Verjährungszeit bewusst in Abhängigkeit von der Höhe der Strafdrohung: Je höher

die Strafdrohung für eine Ordnungswidrigkeit oder Straftat, desto länger soll eine Strafverfolgung stattfinden. Je niedriger die Strafdrohung ist, desto früher muß die Strafverfolgungsverjährung einsetzen. Strafdrohung und Verjährungsfrist stehen deshalb nach geltendem Recht in unmittelbarer Korrelation (vgl. § 78 Abs. 2 bis § 78 Abs. 3 Nr. 5 StGB).

2. Nach diesem System sieht das Gesetz eine zehnjährige Verjährungsfrist für solche Taten vor, die im Höchstmaß mit Freiheitsstrafe von mehr als fünf bis maximal zehn Jahren bedroht sind. Hierunter fallen Verbrechen wie etwa der sexuelle Mißbrauch (§ 179 StGB), die qualifizierte Freiheitsberaubung (§ 239 Abs. 3 StGB) oder der bandenmäßige und gewerbsmäßige Betrug (§ 263 Abs. 5 StGB). Demgegenüber ist für die allgemeinen Vermögensdelikte, die im Grundtatbestand einheitlich mit maximal fünf Jahren Freiheitsstrafe bedroht sind, eine fünfjährige Verjährungsfrist vorgesehen. Dies gilt bislang gleichermaßen für den Betrug (§ 263 Abs. 1 StGB), den Diebstahl (§ 242 Abs. 1 StGB), die Unterschlagung (§ 246 StGB), die Untreue (§ 266 Abs. 1 StGB) oder eben auch die Steuerhinterziehung nach § 370 AO.

Die beabsichtigte Gesetzesänderung würde dieses Grundmodell durchbrechen, das nicht zufällig gewählt wurde, sondern an die materielle Rechtfertigung der Verfolgungsverjährung als Rechtsinstitut anknüpft. Sie würde im Ergebnis dazu führen, daß der Täter eines Vermögensdelikts gegenüber einer Privatperson (bspw. Diebstahl, Betrug oder Unterschlagung) weniger intensiv verfolgt werden würde als der Täter eines Vermögensdelikts gegenüber dem Staat. Eine solche Besserstellung ist dem geltenden Recht gegenüber systemwidrig. Eine materielle Rechtfertigung hierfür ist nicht erkennbar.

3. Die Begründung des Referentenentwurfs, wonach die strafrechtliche Verjährungsfrist an die steuerliche Festsetzungsfrist angepaßt werden soll, überzeugt nicht. Einen solchen Gleichlauf gibt es auch in anderen Rechtsgebieten nicht. So läuft die strafrechtliche Verjährung generell unabhängig von der zivilrechtlichen Verjährung. Es existieren auch insoweit keine parallel laufenden Verjährungsfristen zwischen der strafrechtlichen Verfolgung des Täters und den zivilrechtlichen Schadensersatzansprüchen. Beispielsweise verjährt die strafrechtliche Verfolgung des Betrugs nach § 78 Abs. 3 StGB grundsätzlich innerhalb von fünf Jahren, während sich die zivilrechtliche Verjährung nach §§ 194 ff. BGB richtet. Gleiches gilt auch für die Verjährung von Ansprüchen nach dem Sozialversicherungsrecht und die Strafverfolgungsverjährung wegen des Vorwurfs der Verkürzung von Sozialabgaben (§ 266 a StGB). Auch dort ist ein Parallellauf nicht vorgesehen. Tatsächlich ist der unterschiedliche Lauf der Strafverfolgungsverjährung einerseits und der Verjährung



von Schadensersatz- und Ausgleichsansprüchen kein „Wertungswiderspruch“, sondern der gesetzliche Regelfall.

Für die Abweichung der Fristen gibt es einen einfachen Grund: Bei einer im Höchstmaß mit fünf Jahren Freiheitsstrafe bedrohten Tat soll nach Ablauf von fünf Jahren ohne verjährungsunterbrechende oder -hemmende Umstände für den Bereich der Strafverfolgung Rechtsfrieden eintreten. Die von der Tat betroffenen oder aus der Tat herrührenden Ansprüche sollen dagegen noch deutlich länger zu einem vermögensrechtlichen Ausgleich geltend gemacht werden können. Dies wird der unterschiedlichen Ratio und der unterschiedlichen Funktion der Verjährungsregelungen gerecht.

4. Der Gesetzgeber wird das vermeintliche Ziel des Referentenentwurfs, eine Parallelität zwischen Strafverfolgungs- und steuerlicher Festsetzungsverjährung herzustellen, rechtlich und tatsächlich nicht erreichen können. Der fehlende Gleichlauf ist systemimmanent, da die Vorschriften bzgl. Beginn, Hemmung, Ruhen bzw. Unterbrechung der Verjährung an unterschiedliche Sachverhalte anknüpfen. Auch wenn beide Fristen jeweils 10 Jahre betragen, wird der Lauf der strafrechtlichen und der steuerlichen Verjährungsfristen sich voneinander unterscheiden. Denn insbesondere der Beginn der Verjährung ist abhängig von den jeweiligen Vorschriften im Strafrecht gem. § 78 ff. StGB und im Steuerrecht gem. § 169 ff. AO, die deutlich voneinander abweichen.
  5. Entgegen der Darstellung in der Begründung des Referentenentwurfs ist der Unterschied zwischen der steuerlichen Festsetzungsverjährung und der strafrechtlichen Verfolgungsverjährung nicht durch die Aufgabe des sogenannten „Fortsetzungszusammenhangs“ in der Rechtsprechung herbeigeführt worden. Nach dem „Fortsetzungszusammenhang“ sollten die auf einem einheitlichen Entschluß beruhenden, gleichartigen Straftaten als „eine Tat“ angesehen werden. Dies hatte zur Folge, daß bspw. die sich Jahr für Jahr wiederholende Einkommensteuerhinterziehung als eine fortwährende Tat angesehen wurde, für die die Verjährung nicht zu laufen begann, solange der Täter sein Verhalten fortsetzte. Das Ergebnis war nicht ein gedanklicher Gleichlauf von strafrechtlicher und steuerlicher Verjährung. Das Ergebnis war vielmehr, daß die Strafverfolgungsverjährung gleichsam unendlich aufgeschoben wurde. Über die Regelung in § 171 Abs. 7 AO (keine Festsetzungsverjährung, solange die Tat strafrechtlich verfolgt werden kann) wurde der Fiskus durch die strafrechtlich Rechtsfigur reflexartig mit begünstigt, indem er sich für die Durchsetzung seiner Steueransprüche ebenfalls gleichsam unendlich Zeit lassen konnte.
  6. Entgegen der Absicht des Bundesfinanzministeriums hätte die Neuregelung mittelbar auch eine Strafverschärfung für Steuerhinterzieher zur Folge. Nach Aussage eines Sprechers ist mit der beabsichtigten Verlängerung eine Änderung des Strafmaßes nicht verbunden (dpa-Meldung vom 1. 5. 2008). Durch die Ausweitung der Frist sind aber im Ergebnis gleichwohl härtere Strafen zu erwarten: Durch die Verlängerung der Fristen erhöht sich der zu berücksichtigende Zeitraum. Liegt aufgrund der Fristverlängerung auch eine Steuerhinterziehung mit einem insgesamt höheren Verkürzungsschaden vor, führt dies bei Überführung zu einer härteren Bestrafung.
  7. Der vom Referentenentwurf gesehene Wertungswiderspruch aufgrund der bislang geltenden fünfjährigen Verjährung sowohl für die Steuerhinterziehung als auch für die leichtfertige Steuerverkürzung besteht nicht. Der Entwurf verkennt, dass die Regelung der Verjährung in § 384 AO bereits eine Sonderregelung gegenüber den allgemeinen Verjährungsvorschriften nach 31 ff. OWiG ist. Mit der Einführung einer weiteren Sonderregelung für die Steuerhinterziehung würde sich der Gesetzgeber noch weiter von der Gesetzessystematik entfernen.
  8. Letztlich sind die tatsächlichen Beweggründe des Referentenentwurfs offensichtlich. Die Verlängerung der Verjährungsfrist wird bezeichnet als Maßnahme „zur Verhinderung von Steuerausfällen“ und „zur Sicherung des Steueraufkommens“ (Begleittext zum Referentenentwurf auf [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de) vom 30. 4. 2008). Den Finanzbehörden und insbesondere den Steuerfahndungsstellen soll zukünftig mehr Zeit eingeräumt werden, um ihrer Arbeit nachzugehen.
- Anders ausgedrückt: Aufgrund der bestehenden personellen Defizite in der Steuerfahndung ist die Verlängerung der Verjährungsfrist nötig, um Steuerstraftaten vor

Eintritt der Verjährung abarbeiten zu können. Der Entwurf will in das Grundsystem der strafrechtlichen Verjährungsvorschriften eingreifen, um Defizite auszugleichen, die durch eine mangelhafte Ausstattung der Finanzbehörden durch den Staat selbst hervorgerufen werden. Dies sollte nicht die Zustimmung des Parlaments finden.

9. Im Ergebnis ist die beabsichtigte Verlängerung der Strafverfolgungsverjährung durch § 376 AO in der Fassung des Referentenentwurfs somit abzulehnen. Selbst wenn man aber den dargestellten Einwänden nicht folgt, sollte jedenfalls der zeitliche Anwendungsbereich der Rechtsänderung gesetzlich klargestellt werden.

Nach Auffassung der Autoren des Referentenentwurfs soll die gesetzliche Verlängerung der Strafverfolgungsverjährung für die Steuerhinterziehung in § 376 Abs. 1 AO n.F. nur für die Steuerstraftaten gelten, die bei Inkrafttreten des Gesetzes noch nicht verjährt sind. Dies geht allerdings nur aus der Begründung des Referentenentwurfs zum Jahressteuergesetz 2009 hervor. Eine gesetzliche Regelung des zeitlichen Anwendungsbereichs, wie sie sich bspw. in Art. 315 c ff. EGStGB findet, ist in dem Referentenentwurf des Jahressteuergesetzes 2009 nicht vorgesehen. Es besteht aber Bedarf für eine gesetzliche Klarstellung. Die Rechtsauffassung, die in der Begründung zum Referentenentwurf zum Ausdruck gebracht wird, stimmt zwar mit der ganz überwiegenden Auffassung der Rechtsprechung und der Literatur zur Auslegung der Verjährungsvorschriften überein (BVerfG 2 BvL 15/68 vom 26. 2. 1969, BVerfGE 25, 269; BGH IX RB 20/03 vom 4. 11. 2003, NJW 2004, 1539, 1541; *Stree/Sternberg-Lieben*, in: Schönke/Schröder, StGB, 27. Aufl.

2006, § 78 Rz. 11 m.w.N). Um die verbleibenden Unsicherheiten in dem sensiblen Bereich der strafrechtlichen Verfolgungsverjährung zu vermeiden, ist es aber zu empfehlen, in das Gesetz eine ausdrückliche Regelung aufzunehmen, wie der Gesetzgeber dies unlängst auch für den Bereich des § 78 b in Art. 316 c EGStGB aufgenommen hat (eingefügt durch Art. 51 Nr. 2 des Gesetzes vom 23. 11. 2007, BGBl. 2007 I, 2614). Anderenfalls würde in der Praxis insbesondere für die Abgabe einer strafbefreienden Selbstanzeige nach § 371 AO eine erhebliche Unsicherheit bestehen bleiben, da zum Zeitpunkt der Abgabe der Selbstanzeige nicht aus dem Gesetz eindeutig zu erkennen ist, welche Sachverhalte aus der Vergangenheit strafrechtlich noch verfolgt werden können und deshalb in die Selbstanzeige einbezogen werden müssen.

Gesetzestechisch dürfte es unproblematisch sein, in das Einführungsgesetz zur Abgabenordnung EGAO eine Vorschrift entsprechend dem Art. 316 c EGStGB aufzunehmen, die den zeitlichen Anwendungsbereich eines möglichen § 376 Abs. 1 AO n.F. ausdrücklich regelt.

Letztlich sollte es aber nach unserer Auffassung auf die dargestellten Probleme zum zeitlichen Anwendungsbereich schon deshalb nicht ankommen, da eine Verlängerung der Verjährungsfristen – wie in § 376 Abs. 1 AO in der Fassung des Referentenentwurfs vorgesehen – bereits dem Grunde nach abzulehnen ist.

*Diese Stellungnahme wurde uns von den genannten Ausschüssen des DAV zur Verfügung gestellt. Sie geben die Meinung der beiden Ausschüsse wieder, die mit der Meinung der Arbeitsgemeinschaft Steuerrecht im DAV übereinstimmen kann, aber nicht übereinstimmen muss.* (Red.)

#### Meldungen ◀◀

#### USA

Die CIA unterhält auf ihrer website eine sog. kid's page (<https://www.cia.gov/kids-page/index.html>). Neben lustigen Geräuschen findet sich dort folgender Text: „Welcome. We're glad you're here to learn more about the Central Intelligence Agency. The CIA is an independent US government agency that provides national security "intelligence" to key US leaders so they can make important, informed decisions. CIA employees gather intelligence (or information) in a variety of ways, not just by "spying" like you see in the movies or on TV (though we

do some of that, too). On the following pages, you can read more about us, play some games, and help us solve some puzzles. Throughout this section, you'll also see some top secret things you won't find anywhere else. So if you're ready to learn more about the CIA, our employees, and what we do every day, click the appropriate link above and we'll start you on your way."

Solchen Humor hat der BND sicherlich nicht.

(Red.)

## Aktuell: Neues Stiftungsrecht in Liechtenstein\*

Jürgen Wagner, LL. M., Rechtsanwalt, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht, Konstanz/Zürich/Vaduz

Die Stiftung in Liechtenstein ist – mit über 50 000 existierenden Stiftungen – nach wie vor eine Erfolgsstory. Dieses flexible Rechtsinstitut ist per se mißbrauchsanfällig, was uns die Diskussion im Februar und März 2008 zur „Liechtenstein-Affäre“ auch gezeigt hat. Im bisherigen Stiftungsrecht waren allerdings zahlreiche Details der gesetzlichen Regelungen reformbedürftig.<sup>1</sup> Der Landtag hat nun am 26. 6. 2008 eine umfassende Stiftungsrechtsrevision beschlossen. Die Änderungen treten zum 1. 4. 2009 in Kraft.

### 1. Gesetzgebungsverfahren

Nach jahrelangen Vorarbeiten und einer ersten Vernehmlassung (Anhörung) im Jahr 2004 sollten, so die Regierung Anfang 2007, die offenen Punkte nun einer Lösung zugeführt werden, insbesondere:

- Neudefinition des Reformziels
- Schaffung eines weitgehend in sich geschlossenen Gesetzes
- Systematische Trennung zwischen privatnützigen und gemeinnützigen Stiftungen
- Klarstellung hinsichtlich der Zulässigkeit der reinen Unterhaltungsstiftung als Typus der privatnützigen Stiftung
- Streichung von Verweisen zugunsten einer eigenständigen Regelung im materiellen Stiftungsrecht
- Kirchliche Stiftung als Typus einer gemeinnützigen Stiftung
- Lösung der Rechtsfragen im Zusammenhang mit der treuhänderischen Stiftungerrichtung sowie der Ausübung der Stifterrechte (Wer ist Stifter?)
- Klarstellung hinsichtlich der Anforderungen an das Stiftungerrichtungsgeschäft (Stiftungszweck)
- Rechtsgrundlage für Beistatut
- Sanierungsmöglichkeit mangelhafter Stiftungen,<sup>2</sup> daraus ergäbe sich Handlungsbedarf für den Gesetzgeber

Nach den Ergebnissen der Vorinformation sollte die Vernehmlassung im Februar 2007 beginnen. Am 27. 3. 2007 erschien dann der Vernehmlassungsbericht<sup>3</sup> mit einer Frist bis zum 8. 6. 2007. Am 19. 2. 2008 schließlich wurde der neue Bericht und Antrag veröffentlicht und in 1. Lesung im

Landtag am 13. 3. 2008 durchgeführt.<sup>4</sup> Die Verabschiedung erfolgte in 2. Lesung in der Landtagssession vom 25. bis 27. 6. 2008.

### 2. Gesetzesvorlage neues Stiftungsrecht, Art. 552 §§ 1 ff. PGR<sup>5</sup>

#### a) Grundzüge

Die Stiftungsrechtsrevision ist ein in sich geschlossenes Gesetzeswerk (Art. 552 ff. 1–38 PGR). Der Verweis auf Recht der Treuunternehmen (TruG)<sup>6</sup> entfällt. Die Rechtsstellung des Begünstigten wird neu geregelt. Zur Stärkung der Verantwortlichkeit des Stifters wird eine Klarstellung dahingehend eingefügt, daß der Stiftungszweck nicht an andere Stiftungsorgane delegiert werden kann. Dies ist eine Reaktion auf die Urteile des Obersten Gerichtshofs (OGH) vom 17. 7. 2003, 1 CG 2002.262-55 und des Staatsgerichtshofs (StGH) vom 18. 11. 2003, StGH 2003/65. Darüber hinaus sind Klarstellungen betreffend der Stifterrechte enthalten: Nach wie vor kann sich der Stifter den Widerruf der Stiftung und die Änderung der Stiftungserklärung vorbehalten; diese Rechte können weder übertragen noch vererbt werden. Neu ist die (zivilrechtliche) Definition des Stiftungsbegriffs in Art. 107 PGR.

Auch die „hinterlegte“ Stiftung soll mit den neuen Regelungen nachhaltig gesichert werden. Gegenstand der Hinterlegung ist nicht mehr die Stiftungsurkunde, sondern allein die Gründungsanzeige des Stiftungsvorstandes. Die

\* Dieser Beitrag ist eine verkürzte Fassung des demnächst in der RIW erscheinenden Teil II des Aufsatzes von *Wagner/Hepberger*, RIW 2005, S. 279 ff. und *JUS&News* 2004, S. 295 ff. Er skizziert die Änderungen im Gesetzgebungsverfahren und die letztlich kodifizierten Bestimmungen.

1 Hierzu ausführlich Teil I, RIW 2005, 279 ff.

2 Urteil StGH 2003/65.

3 RA 2007/169-0142 vom 27. 3. 2007. Ausführlich s. *Wagner*, Bankplatz Liechtenstein, 3. Aufl., Zürich, 2008, Kapitel 2.

4 BuA vom 19. 2. 2008, Nr. 13/2008.

5 Personen- und Gesellschaftsrecht, LGBl. 1926 Nr. 4 zul. geändert LGBl. 2007 Nr. 265.

6 Bisher Art. 552 Abs. 4 PGR.

Kontrolle durch das Öffentlichkeitsregisteramt wird durch eine Bestätigung eines liechtensteinischen Rechtsanwalts, Treuhänders oder eines Trägers einer Berechtigung nach Art. 180 a PGR ersetzt, die bei inhaltlicher Unrichtigkeit strafbewehrt ist.

Bei der Neuregelung der Stiftungsaufsicht wird nun zwischen eintragungspflichtigen Stiftungen (gemeinnützigen Stiftungen) und den Familienstiftungen abgegrenzt, die von der Eintragungspflicht ausgenommen sind. Bei der Problematik der gemischten Stiftung soll der Stifter sich vorab erklären, ob die Stiftung nun mehrheitlich privatnützig oder gemeinnützig sein sollte, weil sich nachher alle anderen Rechtsfolgen an dieser Systemfrage splitten – interne Aufsicht, externe Aufsicht. Problematisch, so die Diskussion im Landtag im März 2008, sei natürlich die Ermessensstiftung: Dort sei per Definition die Gewichtung nicht festgelegt, sie läge im Ermessen des Stiftungsrates.

Der Schutz des Stiftungsvermögens vor dem Zugriff der Gläubiger der Stiftung (asset protection) soll auch dann wirken, wenn sich der Stifter sog. „Stiftungsrechte“ vorbehalten hat und davon Gebrauch macht, d. h. der Vorbehalt, die Stiftungserklärung abzuändern oder die Stiftung zu widerrufen, kann nicht von Gläubigern des Stifters im Wege der Zwangsvollstreckung verwertet werden.<sup>7</sup>

Mit den beschlossenen Änderungen sind auch „Schnittstellenmaterien“ betroffen, d. h., es gibt Auswirkungen auf weitere Rechtsgebiete, z. B. „das für die Geltendmachung von Pflichtteilergänzungsansprüchen gegen eine Stiftung maßgeblichen Rechts“, außerdem die Klarstellung, daß unter „Gläubiger“, die zur Anfechtung einer Stiftung „gleich einer Schenkung“ berechtigt sind, jedenfalls auch Ehegatten und Kinder des Stifters zu verstehen sind. Schnittstellenmaterie zum Schuldbetreibungs- und Konkursrecht (Gläubigerschutz) ist die neue Bestimmung des § 34 Abs. 2, wonach der Stiftungsvorstand Leistungen an Begünstigte zur Erfüllung des Stiftungszwecks nur vornehmen kann, wenn dadurch Ansprüche von Gläubigern der Stiftung nicht geschmälert werden.<sup>9</sup>

In der Stellungnahme der Regierung Nr. 85/2008 vom 3. 6. 2008 wurden die Fragen, die in der ersten Lesung aufgeworfen worden waren, beantwortet und zu grundsätzlichen Themen, aber auch zu den einzelnen Paragraphen der Vorlage Stellung genommen.

## b) Hinterlegung privatnütziger Stiftungen mittels Gründungsanzeige

Die Neuregelung der Hinterlegung privatnütziger Stiftungen mittels Gründungsanzeige soll als eines von mehreren „wichtigen Elementen in einem Gesamtsystem einer deutlich verbesserten Kontrolle im Gründungsstadium“ die

Entstehung widerrechtlicher oder gegen die guten Sitten verstoßender Stiftungen verhindern, außerdem diese gesetzwidrige Umgehung der Stiftungsaufsicht vermeiden. Hinzu kommt, daß das neue Stiftungsrecht vorsieht, daß bei jeder Stiftung mindestens zwei Stiftungsräte bestellt sein müssen. Die Richtigkeit der Angaben der Gründungsanzeige ist strafbewehrt: Wie die Vorstandsmitglieder begehen auch die Angehörigen, die der Berufsgruppe Rechtsanwalt angehören oder Treuhänder oder Träger der Berechtigung nach Art. 180 a PGR sind, eine strafbare Handlung, wenn sie vorsätzlich oder auch nur fahrlässig eine unrichtige Bestätigung hinsichtlich der in der Gründungsanzeige enthaltenen Tatsachen abgeben. Hinzu kommt eine disziplinarrechtliche Verantwortung nach dem jeweiligen Berufsrecht (§ 66 c Abs. 4 und 5 PGR).

Nicht zuletzt kann das Grundbuch und Öffentlichkeitsregisteramt die Richtigkeit der in der Gründungsanzeige enthaltenen Tatsachen überprüfen bzw. überprüfen lassen, § 21. Die Kontrollbefugnisse gehen daher weit über die Möglichkeiten hinaus, die dem Grundbuch- und dem Öffentlichkeitsregisteramt bisher zustanden.

## c) Widerrufsrecht und Vollstreckungsprivileg

Das in § 30 verankerte Recht des Stifters zum Widerruf der Stiftung war im Gesetzgebungsprozeß durchaus umstritten. Es wurde jedoch deutlich, daß das Widerrufsrecht als Gestaltungsmöglichkeit vorgesehen ist und bestehen bleiben soll; es gibt dem Stifter nicht das Recht zum Widerruf, sondern räumt ihm lediglich die Möglichkeit ein, sich ein solches Recht vorzubehalten (Optionslösung). Die Stellungnahme der Regierung führte dazu aus, daß für die Beibehaltung diese Lösung zum einen die liechtensteinische Rechtstradition spräche, aber auch die rechtsvergleichende Umschau. Gerade diese ginge davon aus, daß das Widerrufsrecht zum „Wesen der Stiftung“ nicht in Widerspruch stehe. Ein „einheitliches Wesen“ gäbe es sowieso nicht.

Die Kritik richtete sich auch gegen das in § 36 Abs. 2 der Vorlage vorgesehene Vollstreckungs- und Konkursprivileg. Diese Bestimmung, die im geltenden Stiftungsrecht nicht enthalten ist, sieht vor, daß in ein Änderungs- und Widerrufsrecht nicht vollstreckt werden kann. Auch im Konkurs der Stifters kann dies nicht verwertet werden (§ 5 KO).

<sup>7</sup> S. 14 f.; Art. 552 § 33 Abs. 2.

<sup>8</sup> Damit dürfte der Gesetzgeber seine Lehren aus einem OGH-Urteil gezogen haben, das einem Kläger Recht gab, der Verantwortlichkeitsansprüche gegen einen Stiftungsrat geltend machte, der die Stiftung zuvor „geleert“ hatte, vgl. *Schwärzler/Wagner*, Verantwortlichkeit im liechtensteinischen Gesellschaftsrecht, mit Hinweis auf OGH-Urteil vom 14. 2. 2002 zu 2 C 198/99. RA 2007/169-0142 vom 27. 3. 2007; BuA vom 19. 2. 2008, Nr. 13/2008, Protokoll über die öffentliche Landtagssitzung vom 12.–14. 3. 2008, S. 238 ff. sowie Stellungnahme der Regierung an den Landtag vom 3. 6. 2008, Nr. 85/2008.

**d) Übergangsbestimmungen**

Die Regierung sprach sich für den Grundsatz „Neues Recht für neue Stiftungen, altes Recht für alte Stiftungen“ aus. Trotz der Kritik, die hinterfragte, wie das angestrebte Nebeneinander zweier Stiftungsrechte in der Praxis funktionieren solle, hielt die Regierung an diesem Standpunkt fest. Auch bei der Zurverfügungstellung großzügiger Übergangsfristen würde die Anpassung für die betroffenen Marktteilnehmer einen beträchtlichen Aufwand mit sich bringen.

**e) Personelle Auswirkungen**

Durch die Einrichtung einer Stiftungsaufsichtsbehörde soll ein Kompetenzzentrum für stiftungsrechtliche Aufgaben geschaffen werden, das in Zukunft sowohl als Aufsichtsbehörde im Bereich der privatnützigen als auch im Bereich der gemeinnützigen Stiftungen tätig sein soll. Der zweite Schwerpunkt im Aufgabenbereich der neuen Stiftungsaufsichtsbehörde wird die Aufsicht über gemeinnützige Stiftungen sein. Eine konkrete Zahl hinsichtlich derjenigen Stiftungen, die nach neuer Definition des Gemeinnützigkeitsbegriffs (§ 107 Abs. 4 a) in Zukunft als gemeinnützige Stiftungen anzusehen sein werden, kann gegenwärtig noch nicht angegeben werden. Nach der geltenden Rechtslage gab es bisher keinen einheitlichen privatrechtlichen Gemeinnützigkeitsbegriff. Außerdem entsprächen die steuerlichen Kriterien der Gemeinnützigkeit „nicht eins zu eins dem privatrechtlichen Gemeinnützigkeitsbegriff“.

**3. Fazit**

Das neue Stiftungsrecht wird nun also zum 1. 4. 2009 in Kraft treten. Der Züricher Rechtsprofessor *Dominique Jakob*,

neben dem Wiener Professor *Martin Schauer* einer der „Väter“ der liechtensteinischen Stiftungsrechtsreform, zog in der Sonderbeilage „Vermögensverwaltung“ der NZZ am 25. 6. 2008 sein Resümee: „Auch wenn die internationale Reaktion auf die Novelle abzuwarten bleibt, ist das neue Gesetz schon deswegen als Fortschritt zu werten, weil es Rechtssicherheit schafft. Für den Schweizer Anleger bleibt die liechtensteinische Stiftung attraktiv. Hat der Kunde keine unlauteren Absichten, wird er die neuen Kontrollbestimmungen begrüßen. Auf lange Sicht wird die Reform auch zur Wiederherstellung der Reputation des Finanzplatzes Liechtenstein beitragen können, wenn daneben weiter an internationaler Akzeptanz und Kooperation gearbeitet wird. Die liechtensteinische Stiftung ist sicher eine Stiftung eigener Art. Werden ihre Eigenarten zeitgemäß normiert, wird sie eine auf dem internationalen Finanzmarkt anerkannte Anlage bleiben.“

Vor dem Inkrafttreten zum 1. 4. 2009 wird die Regierung in zahlreichen Veranstaltungen versuchen, die Änderungen „zu verkaufen“, insbesondere der Praxis die Umstellungen, die das neue Procedere erfordert, schmackhaft machen. Die Stiftungsaufsicht wird etabliert werden, aber auch die Kritik wird sich verfestigen.

Der deutsche Staat reagiert auf seine Weise: Im Entwurf des JStG 2009 sollen „Erleichterungen“ in § 15 AStG vorgesehen werden. Dies soll allerdings nicht für „Scheinstiftungen“ gelten, auch nicht für Staaten, mit denen „kein Austausch für Besteuerungszwecke“ möglich ist.

**Schweiz**

„Daß die Beschreibung und Kritik des Fremden stets von der vermeintlichen Objektivität des Eigenen ausgeht und oft vom Beschreibenden mehr offenlegt als des Beschriebenen, ist schon seit Marco Polos Reiseberichten bekannt. Das gilt auch für die Versatzstücke unseres aktuellen China-Wissens. Erwähnung findet vor allem, was sich kraß von unseren Normen abhebt: Speisende in China schlürfen und rülpsen in höflicher Absicht, und ihr Kochtopf unterscheidet nicht zwischen ausgebeuteten Nutz-

tieren und verhätschelten Haustieren, die bei uns inzwischen ähnliche materielle und ethische Privilegien genießen wie Menschenkinder.“

(aus Heft 6/2008 des *Nebelspalter*, der nach eigenen Angaben „einzigen nicht unfreiwilligen Satirezeitschrift der Schweiz“.)

(Red.)



# Aktuelles Steuerrecht

## Das ständige Wissens-Update

hrsg. vom Steuerberaterverband Niedersachsen · Sachsen-Anhalt e.V., bearbeitet von Dr. Norbert Bolz, Richter am FG; Jörg Grune, Richter am FG; Prof. Dr. H.-Michael Korth, WP/StB; Dr. Michael Messner, RA, FA für Steuerrecht; Joachim Moritz, Richter am BFH; unter Mitarbeit von Prof. Dr. Claudia Ossola-Haring und Hans-Peter Schneider, StB

**Erscheint viermal jährlich, Format DIN A4, Umfang jeweils ca. 200 Seiten, Jahresabonnementspreis inkl. AktStR online € 148,-; Sonderpreis ab 10 Abonnements € 133,20; jeweils zzgl. Versandkosten; ISSN 0948-1850**

Mengenpreis nur bei Abnahme durch einen Endabnehmer zum Eigenbedarf.

**»Wer also den Sachverstand des AktStR nutzt, ist anderen mehr als nur eine Nasenlänge voraus.«**

*Dr. Friedrich E. Harenberg  
in »NWB« 2/2000*

**Jetzt testen:  
2 Ausgaben  
zum Schnupperpreis  
von € 20,-**

Das Konzept der Intensiv-Fortbildungsreihe: konzentrierte Tipps und Themen aus Fortbildungsveranstaltungen, an denen jährlich über 4 500 Steuerberater und Wirtschaftsprüfer teilnehmen!

- **Informationen aus Presse und Medien**

- **Top-Themen**

Ausgewählt werden die neuesten Steuerthemen mit der höchsten Praxisrelevanz; die Darstellung ist übersichtlich und auf schnelle Erarbeitung angelegt.

- **Nachlese**

Hier werden in der Vergangenheit im AktStR besprochene Themen aufgegriffen und aktualisiert.

- **Kurzhinweise**

zu aktuellen Gesetzesänderungen, Gerichtsentscheidungen, BMF-Schreiben, Erlassen, Neues aus BFH und BMF – komprimiert auf das Wesentliche.

- **Rechtsbehelfsempfehlungen**

in knapper Darstellung entsprechend den Schritten: Problem – Verfahrensstand – denkbare Entwicklung – Beratungspflichten – Handlungsempfehlungen.

- **Aktuelles Steuerrecht Online**

**[www.aktuelles-steuerrecht.info](http://www.aktuelles-steuerrecht.info)**

**nur für Abonnenten des »Aktuellen Steuerrechts«.**

Die jeweils aktuellen Bände und alle bisher erschienenen Ausgaben seit 1999 – komfortable Recherchefunktionen.

Änderung der Preise vorbehalten.

 **BOORBERG**

Zu beziehen bei Ihrer Buchhandlung oder beim  
RICHARD BOORBERG VERLAG GmbH & Co KG  
70551 Stuttgart bzw. Postfach 80 03 40, 81603 München  
oder Fax an: 07 11/73 85-100 bzw. 089/43 61 564  
Internet: [www.boorberg.de](http://www.boorberg.de) E-Mail: [bestellung@boorberg.de](mailto:bestellung@boorberg.de)

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

Bamberger/Roth

### **BGB-Kommentar**

2. Auflage, C. H. Beck Verlag, München, 3 Bände

Wer die Abkürzungen im *Palandt* „(m d ber Hinw, d BGH halte TatbestMäÙ u AnsprKonk n gen ausein“...o s. ähnl) nicht mehr mag, greift vielleicht zu diesem Werk. Obwohl die einzelnen Bände – allein Band 3 mit über 3 200 Seiten – durchaus sehr umfangreich sind, sind sie lesbar geblieben. Inhaltlich mögen die Verfasser ihrem eigenen Anspruch gerecht werden: „Der Wandel der Anschauungen, aber auch die transnationale Wirtschaft und die Einflüsse in der Europäischen Union führen zu neuen Fragestellungen, Stellungnahmen und Entscheidungen“, so die Verfasser. Dies mögen alle Kommentatoren anderer Werke bedenken. Tradition allein reicht nicht aus. (JW)

Grashoff

### **Steuerrecht 2008**

C. H. Beck, München, 4. Auflage, 2008, 228 Seiten

Wir haben den *Grashoff* seit dem ersten Tag und der ersten Auflage gelobt. Wir bleiben dabei, zumal sich der Umfang dieses steuerrechtlichen *abstracts* um ca. 3% verringert hat, aber am Inhalt keinerlei Abstriche gemacht werden mußten. Auch wenn sich die Neuauflage der Hektik des Steuer-gesetzgebers angepaßt hat und zwei Monate früher erschien, hat dies dem Werk nicht geschadet. Vielleicht weil Studenten „durch ihre Hinweise wiederum wertvolle Beiträge“ für die 4. Auflage gegeben haben. (JW)

Saenger/Aderhold/Lenkaitis/Speckmann (Hrsg.),  
**Handels- und Gesellschaftsrecht, Praxishandbuch,**  
Nomos Verlag, Baden-Baden, 2008, 1590 Seiten

Vor der Einführung des Fachanwaltstitels für Handels- und Gesellschaftsrecht kamen wenige Autoren auf die Idee, diese Rechtsgebiete fröhlich zusammenzumixen, wie dies die Satzungsversammlung der BRAK in ihrer Weisheit getan hat. Also richten sich die Autoren danach und bieten den gesamten Stoff dieser Rechtsgebiete als Formularbuch, als Praxishandbuch oder aber als Handbuch für den Fachanwalt.

Hier also ein Praxishandbuch: Mit seinem stattlichen Gewicht könnte man – mißbraucht man es als Wurfgeschöß – erheblichen Schaden anrichten. Seine Praxishinweise verhindern allerdings manchen Schaden, zum Beispiel dadurch, daß nach über 1 300 Seiten Gesellschaftsrecht dann doch noch Kapitel über Handels- und Steuerbilanzrecht und Unternehmenssteuerrecht angeschlossen sind. Darin sind auch die in der Praxis wichtigen Themen der Finanzierung und der Sanierung von Unternehmen enthalten, die kurz und knapp über die wesentlichen Punkte orientieren. Für den reinen Steuerrechtler freilich zu kurz. (JW)

Rössler/Troll

### **Bewertungsgesetz, Kommentar**

Verlag Vahlen, 10. Auflage, 2007, 1910 Seiten

Bei dieser Materie wird wieder einmal deutlich, daß die Einzelfallgerechtigkeit in Deutschland nicht mehr aufzuhalten ist. Das Werk beinhaltet nicht nur die Bedarfsbewertung bei Grundbesitz, wichtig vor allem bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer und bei der Grunderwerbsteuer. Weitere Schwerpunkte sind die Bewertung des Betriebsvermögens und die Wertermittlung bei Land- und Forstwirtschaft. Aber auch der geneigte Fußballfan findet etwas, nämlich wichtige Aussagen zu Überdachungen von Zuschauerflächen: „Überdachungen der Zuschauerflächen auf Sportplätzen umschließen nach der Verkehrsauffassung einen Raum und gewähren im allgemeinen Schutz gegen Witterungseinflüsse.“ (Anm. 63 zu § 68). Im allgemeinen scheint dies in Deutschland zu stimmen, in Basel nicht immer. (JW)

Troll/Gebel/Jülicher

### **Erbchaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz, Kommentar**

Verlag Vahlen, 35. Ergänzungslieferung Oktober 2007,  
2000 Seiten Loseblattsammlung

Die Autoren standen kurz vor der Kommentierung der Änderungen im ErbStG. Zeit für die Rezension, sich einmal mit anderen Dingen als den neuesten Änderungen zu befassen. Die Geschichte und Entwicklung der Erbschaftsteuer befindet sich bspw. in der Einführung, ebenso wie ein Abschnitt über die fiskalische Bedeutung. Vorangestellt sind die Texte von ErbStG und ErbStG-DVO. Wohltuend in einer Kommentierung sind die den einzelnen Paragraphen vorangestellten Rechtsprechungsübersichten. Hilfreich ist die thematische Aufbereitung der gesetzlichen Regelungen. Man muß eben nicht, wie in anderen Kommentierungen, anhand der fettgedruckten Stichworte mühsam die Thematik suchen, sondern findet das interessierende Thema meist schneller. Wenn die Reform dazukommt, wird diese wohl im bewährten Muster ergänzt. Dennoch könnte es möglich sein, daß das Werk demnächst in zwei Bänden erscheint. Der erste Band ist nämlich voll.

Hüffer

### **Aktiengesetz**

C. H. Beck Verlag, München, 8. Aufl., 2008, 1975 Seiten

Will man ein Standardkommentar werden, muß man eben fast jährlich oder eben mit zweijährigem Abstand eine Neuauflage herausgeben. Die neuen Gesetze tragen fast genauso lustige Namen wie im Steuerrecht, also TranspuG, EHUG, TUG und bald AMUG. Neben den Ergüssen des Gesetzgebers sind Dutzende von Entscheidungen des BGH aufzuarbeiten, ganz zu schweigen von den europäischen Einflüssen, denen sich der Autor im Abschnitt „Internationales Gesellschaftsrecht“ im Überblick widmet (Anm. 29 ff. zu § 1 AktG). Auch hier (Anm. 39 zu § 1 AktG) das sprachliche Highlight des Kommentators: „Geboten ist Neubeginn.“

(JW)

Gerrit Manssen

### **Telekommunikations- und Multimediarecht**

Erich Schmidt Verlag, Berlin, Loseblattsammlung,  
Stand: 21. Lieferung Januar 2008, ca. 2 500 Seiten

Die Loseblattsammlung bietet zum einen eine Gesetzesammlung mit einem großen Teil an EG-Richtlinien, zum anderen auch Kommentierungen, die jedoch bei weitem nicht für alle abgedruckten Gesetze und Richtlinien geboten werden. Besonders ist die Kommentierung des Telekommunikationsgesetzes 2004 hervorzuheben, in die insbesondere EG-rechtliche Vorgaben eingeflossen sind. Dem TKG wird mit gut der Hälfte des ersten Bandes der Schwerpunkt

der Kommentierung gewidmet. Die Darstellungen sind aktuell und gut verständlich. Im zweiten Band sind insbesondere der Staatsvertrag über Mediendienste, das Gesetz über die Nutzung von Telediensten, das Gesetz über den Datenschutz bei Telediensten, das Signaturgesetz und der Jugendmedienschutz-Staatsvertrag kommentiert.

Dabei kommt in der Kommentierung nicht zum Ausdruck, daß sowohl das hier kommentierte Teledienstegesetz (TDG) und das Teledienstedatenschutzgesetz (TDDSG) bereits seit dem 1. 3. 2007 außer Kraft getreten sind – siehe Gesetz zur Vereinheitlichung von Vorschriften über bestimmte elektronische Informations- und Kommunikationsdienste (Elektronischer-Geschäftsverkehr-Vereinheitlichungsgesetz – ElGVG) vom 26. 2. 2007, BGBl I Nr. 6 vom 28. 2. 2007, S. 179, Art. 5. Seit dem Außerkrafttreten sind bereits drei Ergänzungslieferungen des *Manssen* erschienen, und auf man hält es offenbar nicht für nötig, die Käufer darauf hinzuweisen, daß ein Großteil der kommentierten Gesetze nur noch rechtshistorische Bedeutung hat. Sogar die Wikipedia hat dies gemerkt und führt das TDG nur noch unter der Kategorie „Historische Rechtsquelle“. Da fällt es kaum noch ins Gewicht, daß der abgedruckte Text als letzte Änderung das Gesetz vom 14. 12. 2001 (BGBl. I S. 3721) ausweist, wo es doch zuletzt durch Gesetz vom 10. 11. 2006 (BGBl. I S. 2553, 2585) geändert wurde. Insgesamt hätte man von einer im Januar 2008 erschienenen Ergänzungslieferung erwarten können, daß die Kommentierungen den seit immerhin März 2007 geltenden Gesetzesstand berücksichtigen. (RB)

Schleder

### **Steuerrecht der Vereine**

NWB, Herne/Berlin, 8. Auflage, 2008, 419 Seiten

In Deutschland wird die ständig steigende Zahl der gemeinnützigen Vereine derzeit auf etwa 500 000 geschätzt. Gemeinnützige Vereine genießen steuerrechtliche Privilegierungen, müssen gleichzeitig aber umso stärker auch darauf achten, diese Privilegierungen nicht wieder zu verlieren. Das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10. 10. 2007, das rückwirkend zum 1. 1. 2007 in Kraft getreten ist, hat weitreichende Änderungen des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts herbeigeführt mit dem Ziel, die bisherigen gesetzlichen Regelungen zu vereinfachen, und wird auf die Vereinswelt einen erheblichen Einfluß nehmen. Der Autor setzt sich in der Neuauflage seines Werks mit dieser aktuellen Rechtslage auseinander.

Das Buch versteht sich als Leitfaden gleichermaßen für den Praktiker, den Vereinsvorstand ebenso wie den Steuerberater und den Bearbeiter im Finanzamt. Neben den vorangestellten zivilrechtlichen Grundlagen für Vereine widmet

sich der Ratgeber ausführlich der Vereinsbesteuerung. Dabei gibt das Werk Antworten auf zahlreiche praxisrelevante Problemfragen. Exemplarisch seien hier genannt die Lohnbesteuerung nebenberuflich Tätiger, der Übungsleiterfreibetrag, die Aufwandspauschale, das Spendenrecht, die Einkommensermittlung und Rechnungslegung. Als besonders wertvoll darf die ausführliche Darstellung des Gemeinnützigkeitsrechts mit einem ABC der gemeinnützigen Zwecke sowie die Aufnahme einer Mustersatzung für einen Verein hervorgehoben werden.

Das Buch besticht durch seine kurze, praktisch orientierte Darstellung, deren Anreicherung mit zahlreichen Beispielen einen guten Überblick verschafft. Sollte die Bera-

tung einmal etwas ausführlicher in die Materie einsteigen müssen, gibt das Buch zu den einzelnen Kapiteln zahlreiche weitere Literaturhinweise zur Vertiefung an die Hand.

*Dr. Matthias Söffing/Niels Worgulla*

In der nächsten Ausgabe u. a. *Jakob*, Einkommensteuer, 4. Auflage; *Korth/Seewald*, Aktuelles Handelsrecht 2008; *Pelka/Niemann*, Beck'sches Steuerberater-Handbuch 2008/2009; *Kirchhof*, EStG-Kompaktcommentar, 8. Aufl.; *Müller/Lipp/Plüss*, Der Verwaltungsrat, 3. Auflage.

Redaktion

Deutschland

Die zehn umsatzstärksten Kanzleien

Kanzlei	Umsatz in Mio €	Veränderung zum Vorjahr	Berufsträger (davon Partner)
Freshfields Bruckhaus Deringer	370,0	14,9%	562 (141)
Clifford Chance	206,4	18,6%	394 (52)
Hengeler Mueller	198,0	17,2%	225 (77)
Linklaters	185,0	10,1%	336 (79)
CMS Hasche Sigle	172,8	8,0%	420 (163)
Lovells	145,3	6,3%	277 (47)
White & Case	110,6	9,4%	251 (53)
Gleiss Lutz	102,0	-1,9%	194 (68)
Baker & McKenzie	100,5	9,0%	176 (43)
Shearman & Sterling	98,5	4,8%	105 (29)

Quelle: JUVE Rechtsmarkt ([http://www.juve.de/html/ko\\_pr\\_2007-01.html](http://www.juve.de/html/ko_pr_2007-01.html))

## Steueranwaltstag 2008

**31. 10. – 1. 11. 2008, Berlin – Maritim Hotel**

Veranstalter: ARGE Steuerrecht im DAV, Deutsche AnwaltAkademie

### Programm

Fortbildung gem. § 15 FAO: 10 Zeitstunden

#### Freitag, 31. 10. 2008:

- 9.15 – 10.30 Uhr **MoMiG – Gesellschaftsrechtliche Aspekte**  
Vors. Richter am BGH Prof. Dr. Wulf Goette, Karlsruhe
- 10.30 – 11.45 Uhr **MoMiG – Steuerrechtliche Aspekte**  
Prof. Dr. Georg Crezelius, Universität Bamberg
- 12.00 – 13.15 Uhr **Aktuelle Überlegungen zum Gewerbesteuerrecht nach der Unternehmensteuerreform**  
Ministerialdirigent Dr. Steffen Neumann, Finanzministerium NRW, Düsseldorf
- 14.30 – 15.15 Uhr **Gewerbesteuer in der Rechtsanwaltssozietät**  
RA/StB Andreas Jahn, Meyer-Köring von Danwitz Privat, Bonn
- 15.30 – 16.45 Uhr **Unternehmensteuerreform/ Abgeltungsteuer**  
Prof. Dr. Roman Seer, Ruhr-Universität Bochum
- 16.45 – 18.00 Uhr **Steuerliche Konsequenzen der Fortentwicklung des Deutschen Bilanzrechts – eine Stellungnahme zum Bilanzmodernisierungsgesetz (BilMoG)**  
Prof. Dr. Norbert Herzig, Universität Köln
- 18.00 Uhr **Mitgliederversammlung**

#### Samstag, 1. 11. 2008:

- 9.15 – 10.45 Uhr **Zur Reform der bandenmäßigen und gewerbsmäßigen Steuerhinterziehung (§ 370 a AO a. F.) – Telefonüberwachung im Steuerstrafrecht und Steuerhinterziehung als Vortat zur Geldwäsche**  
Leitender Oberstaatsanwalt Folker Bittmann, Dessau  
und  
RA Dr. Martin Wulf, Streck Mack Schwedhelm, Berlin,  
mit anschließender Diskussion
- 11.15 – 12.45 Uhr **Erbschaftsteuerreform**  
Vizepräsident und Vors. Richter des BFH Hermann-Ulrich Viskorf, München

**Leitung:** Friedhelm Jacob, Rechtsanwalt und Steuerberater, Frankfurt am Main,  
Kirsten Bäumel, Rechtsanwältin, Fachanwältin für Steuerrecht und Handels- und  
Gesellschaftsrecht, Aachen

**Ort:** Maritim Hotel, Stauffenbergstraße 26, 10785 Berlin  
Tel. 030-206 50, EZ/ÜF ab 151,00 €, begrenztes Zimmerkontingent:  
Meldefrist im Hotel 5. 9. 2008

**Kostenbeitrag:** 370,00 € für Mitglieder der ARGE Steuerrecht, 420,00 € für Mitglieder DAV oder  
Forum Junge Anwaltschaft, 470,00 € Nichtmitglieder, zuzüglich 19% Umsatzsteuer  
einschließlich Rahmenprogramm am Freitagabend und umfangreicher Arbeitsunterlagen

**Anmeldung:** RA Daniel von Bronewski, Tel. 030-72 61 53-120 – Fax: -111



## Außergewöhnliche Belastung für dioxinbelastetes Grundstück

Dr. Ulrich Dürr

**Abstract:** 1. Aufwendungen für die Sanierung eines dioxinbelasteten Grundstücks sind außergewöhnlich, wenn den Eigentümer kein Verschulden an der Belastung trifft, die Belastung für ihn beim Erwerb nicht erkennbar war und keine Ersatzansprüche realisierbar sind. Die Aufwendungen sind zwangsläufig, wenn der Steuerpflichtige bodenschutzrechtlich zur Sanierung verpflichtet ist. 2. Ohne bodenschutzrechtliche Sanierungsverpflichtung können die Aufwendungen zwangsläufig sein, wenn das Grundstück als übliches Hausgrundstück einen Gegenstand des existenziellen Bedarfs darstellt und die konkrete Gesundheitsgefährdung durch ein vor der Sanierung erstelltes amtliches technisches Gutachten nachgewiesen wird.

**Anlaß:** BFH-Urteil vom 20. 12. 2008, Az. III R 56/04  
Außergewöhnliche Belastung für dioxinbelastetes Grundstück

### I. Sachverhalt

Die Kläger sind Eigentümer eines Anwesens, das aus den Grundstücken A und B besteht. Das Grundstück A ist das Nachbargrundstück zu ihrem Einfamilienhausgrundstück B. Auf dem Grundstück A befand sich eine Rasenfläche mit Obstbäumen. Das Flurstück B ist mit einem Einfamilienhaus mit Garage, Gartenterrasse und befestigter Einfahrt bebaut. Außerdem befanden sich auf diesem Grundstück ein Gartenteich und Sträucher. Die beiden Grundstücke wurden u. a. von den minderjährigen Kindern der Steuerpflichtigen und Kindern aus der Nachbarschaft zum Spielen benutzt.

1994 ergab eine vom Amt für Wasserwirtschaft veranlaßte Untersuchung bei den Grundstücken eine Dioxinbelastung, die für das Grundstück A eine Grenzwertüberschreitung ergab, so daß ein Bodenaustausch erforderlich war, und für das Grundstück B (lediglich) zu einer Sanierungsempfehlung führte. Die Kläger entschlossen sich gleichwohl, für beide Grundstücke einen Bodenaustausch durchzuführen. Während der Sanierungsarbeiten wurde festgestellt, daß auch bei dem Grundstück B der Grenzwert überschritten war.

Das FA ließ die Aufwendungen nicht zum Abzug zu. Das FG berücksichtigte die Aufwendungen für das Grundstück A unter Hinweis auf die rechtliche Verpflichtung der Kläger zur Sanierung. Für das Grundstück B lehnte es die Berücksichtigung ab, da bei der ersten Begutachtung der Grenzwert nicht überschritten gewesen sei. Die erst während der Sanierungsarbeiten festgestellte Grenzwertüberschreitung sei nicht maßgeblich.

### II. Entscheidung des BFH

1. Der BFH anerkannte zunächst die Sanierungsaufwendungen für das Grundstück A. Wie das FG meint auch der BFH, die Aufwendungen seien zwangsläufig entstanden, da die Kläger bodenschutzrechtlich nach dem entsprechenden Landesrecht Baden-Württemberg zur Sanierung verpflichtet waren. Unerheblich sei, daß dieses Grundstück nicht das typische Existenzminimum berühre. Der Vorgang liege jedenfalls außerhalb der normalen Lebensführung, da ein Grundstückserwerber üblicherweise nicht mit einer derartigen Giftbelastung rechnen müsse.

2. Auch die Aufwendungen für das Grundstück B wurden vom BFH anerkannt. Zum einen handele es sich um einen Gegenstand des existenznotwendigen Bedarfs. Dazu gehöre auch ein „kleines“ Einfamilienhaus und der dazugehörige Hausgarten von üblicher Größe. Von diesem Grundstück ging ebenso wie von dem Grundstück A eine konkrete Gesundheitsgefährdung aus. Daß diese nicht vor Beginn der Sanierung, sondern erst während der Sanierungsarbeiten festgestellt wurde, ist unerheblich. Denn die später festgestellte, den Grenzwert überschreitende Belastung hat die von Anfang an bestehende – nur noch nicht festgestellte – konkrete Gesundheitsgefährdung bestätigt.

### Praxishinweis

1. Die Entscheidung zum Hausgrundstück B liegt auf der Linie der bisherigen Rechtsprechung. Bei Beeinträchtigung eines Gegenstandes des existenziellen Bedarfs sind die entsprechenden Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen. Dies setzt jedoch grundsätzlich voraus, daß die konkrete Gesundheitsgefährdung durch ein

vor der Sanierung ausgestellt amtl. Gutachten nachgewiesen wird. Dem ist jedoch der Fall gleichzustellen, daß die Gesundheitsgefährdung erst während der Sanierungsarbeiten durch ein entsprechendes Gutachten festgestellt wird. Denn dadurch wird lediglich bestätigt, daß die Gefährdung bereits von Anfang an bestand.

2. Problematisch erscheint die Entscheidung zu dem angrenzenden Gartengrundstück A. Dabei handelte es sich nicht um einen Gegenstand des existenznotwendigen Be-

darfs, da der Familie der Kläger mit dem Einfamilienhausgrundstück ausreichend Fläche zur Verfügung stand. Gleichwohl anerkennt der BFH auch hier die Zwangsläufigkeit im Hinblick auf die bodenschutzrechtliche Verpflichtung und die Außergewöhnlichkeit wegen der fehlenden Vorhersehbarkeit derartiger Aufwendungen. Die Grundsätze der Entscheidung sind insoweit eng auszulegen. Außergewöhnlichkeit kann nur anerkannt werden, wenn es sich um Ursachen handelt, die außerhalb der Risikosphäre eines Eigentümers liegen.

## Kapitaleinkünfte: Kein Ansatz der negativen Markttrendite bei Aktienanleihen

Dr. Friedrich Harenberg

**Abstract:** Aktienanleihen sind hochverzinsliche Schuldverschreibungen mit Kapitalrückzahlungswahlrecht durch die Bank. Steuerrechtlich werden sie als Finanzinnovationen eingeordnet, dennoch läßt die Finanzverwaltung, der Rechtsprechung folgend, es nicht zu, daß bei einer Zwischenveräußerung oder Einlösung Kursverluste als negativer Kapitalertrag angesetzt werden kann.

**Anlaß:** Schreiben vom 21. 1. 2008, erlassen von: OFD Rheinland-Pfalz Az. Kurzinformat. Nr. 03/08, Sonst. Fundstelle: Stak 10/2008 Kein Ansatz von Einlösungsverlusten bei Aktienanleihen

Aktienanleihen sind börsengehandelte, hochverzinsliche Schuldverschreibungen mit Rückzahlungswahlrecht des Emittenten, in der Regel eine Bank. Der Anleger geht mit dem Erwerb dieser Wertpapiere das Risiko ein, am Ende der Laufzeit nicht sein eingesetztes Kapital, sondern eine Anzahl von Aktien vom Emittenten zu erhalten, je nachdem, wie die Aktie im Rückzahlungszeitpunkt notiert. Dem Wortlaut nach fallen diese Papiere unter den Begriff der Finanzinnovation i. S. des § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 Buchst. c EStG, weil die Höhe der Gesamterträge von einem ungewissen Ereignis, nämlich der Wahlrechtsausübung durch den Emittenten und dem Stand der hinterlegten Aktie abhängt. Erhält der Anleger am Ende das Kapital in Aktien zurück, erleidet er einen Kapitalverlust. Dieses Risiko wird durch eine weit über dem Marktzins liegende Verzinsung aufgefangen. Dieser Kapitalverlust war nach Auffassung der Finanzverwaltung bisher im Fall einer Zwischenveräußerung oder der Einlösung als negativer Kapitalertrag (Markttrendite, Kursdifferenz) bei den Einkünften aus Kapitalvermögen verrechenbar.

**Beispiel:** A erwirbt 1000 Aktienanleihen für 100 000 € mit einer Verzinsung von 11 v. H., Laufzeit 15 Monate, Rückzahlung in Form von 1000 Aktien der X-AG, wenn am Ende der Laufzeit die Aktie unter 30 € notieren sollte. Die Aktie der X-AG steht am Ende der Laufzeit bei 20 €, so daß A lediglich Aktien im Wert von 20 000 € erhält. Da diese Wertpapiere keine von vornherein bezifferbare Emissionsrendite haben, setzt A neben den Zinsen den Einlösungsverlust von 80 000 € als negativen Kapitalertrag bei den Einkünften aus Kapitalvermögen an.

Die Finanzverwaltung (OFD Rheinland-Pfalz Kurzinformat. Nr. 03/2008 v. 21. 1. 2008, Stak 10/2008) hat sich auch für diese Art der Finanzinnovationen der Rechtsprechung des BFH angeschlossen und verfügt, daß die negative Markttrendite hier nicht anzusetzen ist, weil sich der Kapitalertrag, also das Nutzungsentgelt, leicht und eindeutig von der Wertentwicklung der Anleihe (Kursgewinn oder Kursminderung) abgrenzen läßt (BFH-Urteil vom 13. 12. 2006 Az. VIII R 79/03, BStBl II 2007, 562). Die realisierten positiven oder negativen Wertzuwächse sind – anders als die Zinsen – der im Privatbereich grundsätzlich steuerlich unbeachtlichen Vermögensebene zuzuordnen (BFH-Urteil vom 11. 7. 2006 Az. VIII R 67/04, BStBl II 2007, 553).

### Praxishinweis

Der alte Streit darüber, ob Aktienanleihen tatsächlich Finanzinnovationen sind, ist mittlerweile obsolet. Der BFH und die Finanzverwaltung lassen – entgegen dem Wortlaut des § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 EStG – den Ansatz der Kapitalverluste als Markttrendite nicht mehr zu. Als Kapitalertrag aus diesen Wertpapieren muß also in jedem Fall der hohe Zinsertrag angesetzt werden. Ein Ausgleich mit den Kurs-

verlusten ist sowohl im Zwischenveräußerungsfall als auch bei der Einlösung nicht mehr möglich. Dies gilt für Alt-Wertpapiere auch nach 2008, also unter dem neuen Abgeltungsteuerregime ab 2009. Da die Aktienanleihe als Finanzinnovation eingestuft wird, gilt für sie die Bestandsschutzregel nicht. Auch ab 2009 ist immer der dann zufließende Zinsertrag von der Bank der Kapitalertragsteuer von 25 v. H.

zu unterziehen. Das Anschaffungsdatum spielt keine Rolle. Negative oder positive Kursgewinne bleiben nach Ablauf der Jahresfrist bei Anschaffung vor 2009 außen vor. Anleihen, die erst in 2009 erworben werden, unterliegen sowohl mit ihren Zinserträgen als auch positiven oder negativen realisierten Wertzuwächsen (-minderungen) der Abgeltungsteuer.

## Optionsgeschäfte: Kein Abzug der Optionsprämien bei Verfall der Optionen

Dr. Friedrich Harenberg

**Abstract:** Die von einem Steuerpflichtigen aufgewendeten Prämien für den Erwerb von Kaufoptionen (calls) sind nach dem Urteil des BFH v. 19. 12. 2007 IX R 11/06 nicht bei den Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften abziehbar, wenn er die Optionen nicht ausübt, sondern verfallen läßt.

**Anlaß:** BFH-Urteil vom 19. 12. 2007 Az. IX R 11/06

### Optionsprämien bei Verfall der Option nicht abziehbar

Nach dem BFH-Urteil vom 19. 12. 2007 IX R 11/06 ist der Verfall einer Option kein privates Veräußerungsgeschäft i. S. eines Termingeschäfts des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 EStG. Die beim Verfall aufgewendeten Anschaffungskosten (Optionsprämien) sind keine vergeblichen Werbungskosten, sondern steuerlich unbeachtlich.

#### I. Sachverhalt

Der Kläger hatte im Jahr 2000 Kaufoptionen (calls) erworben und dafür rund 26 000 DM aufgewendet. Die Optionen wurden von ihm nicht wahrgenommen, sondern verfielen. In seiner Steuererklärung machte er diesen Betrag als vergebliche Werbungskosten geltend. Das Finanzamt ließ den Betrag unberücksichtigt. Die Klage vor dem FG hatte Erfolg. Auf die Revision des Finanzamts hin hob der IX. Senat des BFH das Urteil auf und wies die Klage ab.

#### II. Entscheidung des BFH

Der Kläger kann den Verlust aus dem Verfall der Optionen nicht bei den Einnahmen aus einem Termingeschäft abziehen. Termingeschäfte sind nur solche, durch die der Steuerpflichtige einen Differenzausgleich oder einen durch den Wert einer veränderlichen Bezugsgröße bestimmten Geld-

betrag oder Vorteil erlangt, sofern der Zeitraum zwischen Erwerb und Beendigung des Rechts auf einen Differenzausgleich, Geldbetrag oder Vorteil nicht mehr als ein Jahr beträgt (§ 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 EStG); als Termingeschäft gelten u. a. aber auch Optionsgeschäfte (§ 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 2 EStG).

Der Tatbestand des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 EStG, so das Gericht, sei nur erfüllt, wenn der Optionsinhaber durch die Beendigung des erworbenen Rechts auf Differenzausgleich tatsächlich einen Differenzausgleich erlange, d. h. das Basisgeschäft durchführe; denn § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 EStG erfasse nur Vorteile, die auf dem Basisgeschäft beruhen (BFH-Urteil vom 17. 4. 2007 Az. IX R 40/06, BStBl II 2007, 608). Hieran fehle es, wenn der Optionsinhaber von seinem Recht auf Differenzausgleich keinen Gebrauch mache und die Option verfallen lasse (gl. A. Bundesministerium der Finanzen, Schreiben vom 27. November 2001, BStBl I 2001, 986, Tz 18 und 23; Harenberg, Lexikon der Kapitalanlagen, NWB Heft 45/2005 F. 3 S. 13699). Eine andere Auslegung lasse die Vorschrift nicht zu. Zwischen § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 Halbsatz 1 und 2 EStG bestehe kein Widerspruch (a. A. – neben der Vorinstanz – z. B. Philipowski, DStR 2004, 978, 979 f.). Das erworbene Recht auf einen Differenzausgleich müsse innerhalb eines Jahres beendet sein (§ 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 Halbsatz 2 EStG) und der Optionsinhaber müsse hieraus (tatsächlich) einen Differenzausgleich erlangen (§ 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 Halbsatz 1 EStG).

#### Praxishinweis

Mit BFH-Urteil vom 3. 5. 2007 Az. VI R 36/05 (BStBl II 2007, 647) wurden im Fall von Arbeitnehmeroptionen die Erwerbenaufwendungen als vergebliche Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zugelassen.

Dies sei, so nun der IX. Senat, aber für die Entscheidung des Streitfalles ohne Bedeutung, da diese Aufwendungen im Zusammenhang mit Einnahmen standen, die als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit i. S. von § 19 EStG einen Steuerstatbestand erfüllten. Dieser Besteuerungstatbestand sei im Streitfall aber nicht angesprochen. Beide Fälle sind also nicht vergleichbar. Darin ist dem IX. Senat wohl zuzustimmen. Einnahmen aus einem Termingeschäft entstehen gerade durch die Beendigung oder – nach neuem Recht ab 2009 – durch den Verkauf des Geschäfts. Deshalb sind Anleger in solchen Fällen gut beraten, wenn sie die Optionen kurz vor dem Auslaufen – wenn auch für wenige Cent – durch die Bank verkaufen lassen. In einem solchen Fall liegt ein privates Veräußerungsgeschäft i. S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG vor und der daraus resultierende Verlust ist mit

Gewinnen aus anderen privaten Veräußerungsgeschäften verrechenbar.

Unter dem Abgeltungsteuerregime stellt sich die Rechtslage dagegen anders dar. Einnahmen aus Termingeschäften gehören ab 2009 zu den Einkünften aus Kapitalvermögen (§ 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchst. a EStG n. F.). Darunter versteht die Finanzverwaltung nach wie vor Optionsgeschäfte, wenn auch der alte § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 2 EStG nicht in § 20 EStG mitübernommen wurde. Bei der Berechnung des Gewinns aus einem Optionsgeschäft sind die Anschaffungskosten von den Einnahmen abziehbar. Dies dürfte auch dann gelten, wenn die Einnahmen mit null Euro anzusetzen sind, weil die Optionen verfallen sind.

Meldungen ◀◀

## Deutschland

### Sie sind so frei

Durch den Steuerskandal nährt die Geldelite erneut den Verdacht, daß sie mit der Gesellschaft gebrochen hat.

Die kleine Gemeinde Jungholz im Allgäu hat die höchste Bankendichte der Welt. 350 Einwohner, drei Banken. Jungholz liegt in Österreich, ist wirtschaftlich aber an Deutschland angeschlossen. Es gibt keine Zollkontrollen, dafür gilt das strenge österreichische Bankgeheimnis. Besonders begehrt bei Steuersparern aus Deutschland: das Goldfinger-Nummernkonto. Die Besitzer legitimieren sich per Kennwort, Kontonummer und Fingerabdruck. Das alles ist legal. (...)

Die Empörung könnte größer nicht sein. Doch ist sie nicht zu grell? Dieselben Politiker, die jetzt Steuerflücht-

linge geißeln, haben nicht verhindert, daß Staatsbanken mehr als 20 Milliarden Euro verzockten – wofür auch die Steuerzahler einstehen müssen. Und verleitet nicht erst das komplizierte Steuersystem Reiche und weniger Reiche dazu, ein wenig zu schummeln? Relativierungen helfen nicht. Es geht um mehr als nur ein paar Steuerkriminelle, die jetzt auffliegen. Etwas ist kaputtgegangen in diesem Land. Sechs von zehn Deutschen halten die soziale Marktwirtschaft inzwischen für unsozial. Fast ebenso viele bezeichnen laut einer Allensbach-Umfrage die wirtschaftlichen Verhältnisse in der Bundesrepublik als ungerecht. Das Vertrauen, dieser Schmierstoff des Kapitalismus, schwindet. Es ist eine gefährliche Entwicklung, vor allem für die Politik.

(Die ZEIT, 21. 2. 2008)

Meldungen ◀◀

## Deutschland

Bundeskanzlerin Angela Merkel (CDU) hat Forderungen aus der Union nach Verringerungen der Steuern eine Absage erteilt. „Es gibt Entlastungen durch die weitere Senkung der Beiträge zur Arbeitslosenversicherung zum 1. Januar“, sagte *Merkel* der *Bild am Sonntag*. Daneben sollten im kommenden Jahr der Kinderfreibetrag und das Kindergeld erhöht werden. „Darüber hinaus sehe ich allerdings heute keine weiteren Möglichkeiten“, fügte die

Kanzlerin hinzu. (...) Zur Unterschriftenaktion der CSU für eine Wiedereinführung der Pendlerpauschale in vollem Umfang sagte *Merkel*, dies sei „ein denkbares Mittel der politischen Kommunikation unserer Tage“. Dennoch „müssen wir am Ende unabhängig von solchen Aktionen in einem Gesamtkonzept politisch entscheiden“, fügte die Kanzlerin hinzu.

(lee/AFP(Tagesspiegel vom 13. 7. 2008)

## Unternehmensfinanzierung und internationale Unternehmensbesteuerung

Auswirkungen der  
Unternehmensteuerreform 2008

von Roland Ismer, Ashok Kaul, Ingrid Stein und Michael Wolf, hrsg. von Professor Dr. Monika Jachmann und Professor Dr. Moris Lehner

**2008, 150 Seiten, € 48,-**

*Münchener Schriften zum Finanz- und Steuerrecht, Band 1*

ISBN 978-3-415-04078-6

Vorausschauende Steuergesetzgebung berücksichtigt neben den verfassungs- und europarechtlichen Vorgaben auch die Rückwirkungen auf die wirtschaftliche Realität. Dabei ist interdisziplinäres Arbeiten geboten.

Die Studie entstammt der Gemeinschaftsarbeit eines Statistikers, einer Finanzwirtschaftlerin, eines Finanzwissenschaftlers und eines Steuerjuristen. Sie fußt auf der Überarbeitung des für das deutsche Bundesministerium der Finanzen (BMF) im März 2007 erstellten Gutachtens »Determinanten der Finanzierungsstrukturen deutscher Unternehmen unter besonderer Berücksichtigung des Einflusses der Steuergesetzgebung«.

Die Arbeit enthält sowohl deskriptive Statistiken als auch quantitative empirische Aussagen zu den Determinanten der Wahl der Finanzierungsformen in Deutschland. Zudem werden die maßgeblichen steuerlichen Regelungen – einschließlich der Vorschriften der Unternehmensteuerreform 2008 – auf ihre kurz- und längerfristigen Auswirkungen auf die Finanzierungsstruktur hin untersucht.

 **BOORBERG**

G508

Zu beziehen bei Ihrer Buchhandlung oder beim  
RICHARD BOORBERG VERLAG GmbH & Co KG  
70551 Stuttgart bzw. Postfach 8003 40, 81603 München  
oder Fax an: 07 11/73 85-100 bzw. 089/43 61 564  
Internet: [www.boorberg.de](http://www.boorberg.de)  
E-Mail: [bestellung@boorberg.de](mailto:bestellung@boorberg.de)

## Die italienische Aktiengesellschaft im institutionellen Wettbewerb

Die italienische Reform des  
Gesellschaftsrechts

von Dr. Janine Oelkers

**2008, 376 Seiten,  
€ 46,70**

in Zusammenarbeit  
mit dem

**Linde** Verlag

ISBN 978-3-415-04074-8

Ausgezeichnet  
mit dem  
**Walther-  
Kastner-Preis**  
2008

Vor dem Hintergrund der EuGH-Rechtsprechung zur Niederlassungsfreiheit hat Italien in den vergangenen Jahren sein Gesellschaftsrecht grundlegend reformiert. Die Reform stand unter der Zielsetzung, vor allem der Aktiengesellschaft *società per azioni* eine größere Passfähigkeit durch Stärkung der Privatautonomie zu geben und Italien damit einen vorderen Rang im viel diskutierten Wettbewerb der Rechtsordnungen zu sichern.

Das Buch stellt die Reform des italienischen Gesellschaftsrechts umfassend vor. Es enthält eine ausführliche Bestandsaufnahme der Organisations- und Finanzverfassung der *società per azioni* sowie des neu geschaffenen italienischen Konzernrechts. Dabei geht die Autorin auch der Frage nach, ob die Methodik des italienischen Gesetzgebers, auf einen Schlag ein Sammelsurium an neuen, unerprobten Rechtsinstituten verschiedenster Herkunft einzuführen, ein erfolgversprechender Zugang ist oder ob die übernommenen Rechtstransplantate für eine komplikationslose Aufnahme in das italienische Recht nicht zu wenig ausgelotet sind und mangels Rückbindung an die eigene Tradition Rechtsunsicherheit befürchten lassen.

 **BOORBERG**

S608

Zu beziehen bei Ihrer Buchhandlung oder beim  
RICHARD BOORBERG VERLAG GmbH & Co KG  
70551 Stuttgart bzw. Postfach 8003 40, 81603 München  
oder Fax an: 07 11/73 85-100 bzw. 089/43 61 564  
Internet: [www.boorberg.de](http://www.boorberg.de)  
E-Mail: [bestellung@boorberg.de](mailto:bestellung@boorberg.de)



# Termine

## September 2008

Veranstaltungen	Dozent	Ort/Datum	Veranstalter
Steuer- und Bilanzklauseln in M&A-Verträgen	RA/FAStR Claus Eßers, RA/FAStR Rudolf-Matthias Hübner	1. 9. 2008, Hamburg	EUROFORUM Tel.: 0211/96 86 35 47 Fax: 0211/96 86 40 40 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Die Besteuerung von Personengesellschaften	RA/FAStR/StB/WP Dr. Karlheinz Autenrieth, Ltd. MR Herman Bernwart Brandenburg, RA/StB Dr. Heinrich Hübner, StB/WP Prof. Dr. Ursula Ley	1.–3. 9. 2008, Hamburg	Deutsches Anwaltsinstitut e. V. Tel.: 0234/970 64-0 Fax: 0234/970 35 07
Steuerliche Besonderheiten bei Vereinen und Stiftungen – Einführung	RA/FAStR Dr. Jörg Alvermann	4. 9. 2008, Hannover	C. H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-547 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Latente Steuern	StB Prof. Dr. Klaus Hahn, Douglas Nelson, CPA	4./5. 9. 2008, Köln	Management Circle AG Tel.: 06196/47 22-0 Fax: 06196/47 22-999
Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb und Gemeinnützigkeit	StB Dipl.-Vw Dr. Thomas Fritz	5. 9. 2008, Düsseldorf	Haufe Akademie Tel.: 0761/47 08-811 Fax: 0761/47 08-291 service@haufe-akademie.de
Stiftungen im Zivil- und Steuerrecht	RA/StB Dr. Daniel J. Fischer, Notarass. Dr. Jörg Ihle	5. 9. 2008, Frankfurt	C. H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-547 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Steuerrecht Intensivkurs für Einsteiger	RA/FAStR Dr. Burkhard Binnewies, RA/FAStR Dr. Heinz-Willi Kamps, RA/FAStR Alexandra Mack, RA/FAStR Dr. Herbert Olgemöller	8. 9. 2008, Bremen	DeutscheAnwalt Akademie Beate Straubel Tel. 030/72 61 53-132 Fax 030/72 61 53-111 straubel@anwaltakademie.de
Internationale Verrechnungspreise: Auswirkungen der Unternehmensteuerreform 2008	RA/StB Prof. Dr. Heinz-Klaus Kroppen, Dipl.-Fw Rolf Schreiber	9. 9. 2008, Düsseldorf	C. H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-547 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Umsatzsteuer International	StB Dipl.-Kfm. Dr. Martin Robisch, StB Dipl.-Vw Dipl.-Fw Alexander Thoma	9.–10. 9. 2008, Frankfurt	Wirtschaftsseminare GmbH Tel.: 06196/99 62 70 30 Fax: 06196/99 62 70 45 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen

► Termine

Veranstaltungen	Dozent	Ort/Datum	Veranstalter
Praxisforum: Steuern in Krise und Insolvenz	Prof. Dr. Georg Crezelius, RA/FAStR Dr. Jan de Weerth, Prof. Dr. Michael Fischer, RiBFH Dr. Christoph Wäger	15. 9. 2008, Köln	Deutsches Anwaltsinstitut e. V. Tel.: 0234/970 64-0 Fax: 0234/970 35 07
Steuer- und Investitionsstandort Schweiz	Roland Suter StB Heiko Kubaile	17. 9. 2008, Köln	Verlag Neue Wirtschafts-Briefe GmbH Frau Antczak Fax: 0800/960 08 00 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Die GmbH & Co. KG im Steuer- und Gesellschaftsrecht	Dipl.-Fw Hans Günter Christoffel, Notar Dr. Eckhard Wälzholz	18. 9. 2008, Hamburg	Verlag Neue Wirtschafts-Briefe GmbH Frau Antczak Fax: 0800/960 08 00 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Aktuelle Entwicklungen im Steuerrecht 2008	RA/StB Dr. Jan-Pieter Naujok	19. 9. 2008, Berlin	Eiden Juristische Seminare Tel.: 0221/98 10 26-44 Fax: 0221/98 10 26-51 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Aktuelle Schwerpunkte im Steuerrecht	VRiFG Dr. Horst-Dieter Fumi, Prof. Dr. Christoph Uhländer	19.–20. 9. 2008, Bochum	Deutsches Anwaltsinstitut e. V. Tel.: 0234/970 64-0 Fax: 0234/970 35 07
Abgeltungsteuer	Stephan Dankert, StB Markus Hammer, Timo Hillebrand	22. 9. 2009, Frankfurt	Wertpapier-Mitteilungen Tel.: 069/273 21 62 Fax: 069/273 22 00
Grundlagen des Umsatzsteuerrechts	Dipl.-Fw Rüdiger Weimann	22.–23. 9. 2008, Nürnberg	Haufe Akademie Tel.: 0761/4708-811 Fax: 0761/4708-291 service@haufe-akademie.de
Grundlagen des Internationalen Steuerrechts	ORR Wolfgang Büttner, RA/StB Dipl.-Fw Dr. Dirk Pohl, RA/FAStR Prof. Dr. Arndt Raupach	22.–24. 9. 2008, Heusenstamm	Deutsches Anwaltsinstitut e. V. Tel.: 0234/970 64-0 Fax: 0234/970 35 07
Unternehmensbesteuerung kompakt	StB/vBP Timm Schröder	24.–26. 9. 2008, Leipzig	Haufe Akademie Tel.: 0761/4708-811 Fax: 0761/4708-291 service@haufe-akademie.de
BilMoG & Versicherungen	Dipl.-Kfm. Dr. Thomas A. Kagermeier, StB/WP Roland Hansen	26. 9. 2008, Frankfurt	FORUM – Institut für Management Tel.: 06221/50 05 01 Fax: 06221/50 05 55
Die Reform der Erbschaftsteuer	RA/FAStR u. ErbR Prof. Dr. Ralph Landsittel	26. 9. 2008, München	DeutscheAnwalt Akademie Petra Schrinner Tel.: 030/726 15 31 34 Fax: 030/726 15 31 11 schrinner@anwaltakademie.de Weitere Termine beim Veranstalter erfragen

Veranstaltungen	Dozent	Ort/Datum	Veranstalter
Das neue Erbschaftsteuerrecht 2008	StB/Dipl.-Fw Hans Günter Christoffel	27. 9. 2008, Stuttgart	IWW Institut für Wirtschaftspublizistik Tel.: 0211/61 68 12-0 Fax: 0211/61 68 12-77 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Intensivkurs Steuern	StB Wolfgang Börstinger, StB Dipl.-Fw Torsten Krause	29. 9.–1. 10. 2008, Stuttgart	Wirtschaftsseminare GmbH Tel.: 06196/99 62 70 30 Fax: 06196/99 62 70 45
Betriebsaufspaltung im Zivil- und Steuerrecht	Notar Dr. Eckhard Wälzholz, RA/StB Dr. Han-Dirk Möller	30. 9. 2008, Frankfurt	C. H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-547 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen

## Oktober 2008

Der Steuerberaterregreß	RA/FAStR Boris Kuder	4. 10. 2008, Frankfurt	Eiden Juristische Seminare Tel.: 0221/98 10 26-44 Fax: 0221/98 10 26-51 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Umsatzsteuer im grenzüberschreitenden Warenverkehr	Alternativ: Dipl.-Fw Thomas Behring, RA Dr. Nathalie Harksen, Prof. Dr. Reginhard Henke, Dr. rer. pol. Thomas Möller, Michael Picco, RA Dr. Thomas Weiss	6.–7. 10. 2008, Stuttgart	AWA Außenwirtschafts-Akademie Tel.: 0251/832 18 59 Fax: 0251/832 20 45 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Umwandlungsrecht und Umwandlungssteuerrecht	Ltd. MR Hermann Bernwart Brandenburg, Prof. Dr. Georg Crezelius, vRiFG Dr. Horst Dieter Fumi, Notar Prof. Dr. Dieter Mayer, RA/FAStR Dr. Norbert Rieger, LL.M., RA/StB/Notar Dr. Thomas Winkemann	6.–7. 10. 2008, Düsseldorf	Deutsches Anwaltsinstitut e. V. Tel.: 0234/970 64-0 Fax: 0234/970 35 07
Betriebsaufspaltung im Zivil- und Steuerrecht	Notar Dr. Eckhard Wälzholz, RA/StB Dr. Han-Dirk Möller	7. 10. 2008, Hamburg	C. H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-547 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Umwandlungen nach dem SEStEG – erste Praxiserfahrungen	RA Robert Hörtnagl, RA/FAStR/WP Dr. Joachim Schmitt	9. 10. 2008, Köln	C. H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-547 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Grundlagen des Umsatzsteuerrechts	Dipl.-Fw Rüdiger Weimann	9.–10. 10. 2008, Köln	Haufe Akademie Tel.: 0761/4708-811 Fax: 0761/4708-291 service@haufe-akademie.de

► Termine

Veranstaltungen	Dozent	Ort/Datum	Veranstalter
Die Gestaltung der Kapitalkonten einer Personengesellschaft	StB Dipl.-Fw Alfred P. Röhrig	10. 10. 2008, Berlin	C. H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-547 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Praxisfälle des Umwandlungssteuerrechts	StB/vBP Prof. Dr. Hans Ott	10. 10. 2008, Köln	Verlag Neue Wirtschafts-Briefe GmbH Frau Antczak Fax: 0800/960 08 00 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Auswirkungen aktueller Entwicklungen im Steuerrecht im Zusammenhang mit der Gestaltung von Verfügungen von Todes wegen und von vorweggenommenen Erbfolgen, vor dem Hintergrund der Erbschaft- und Unternehmenssteuerreform	RA/Notar Prof. Dr. Thomas Reith	10. 10. 2008, Hamburg	Eiden Juristische Seminare Tel.: 0221/98 10 26-44 Fax: 0221/98 10 26-51 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Praxischwerpunkte Steuerrecht	VRiFG Dr. Horst-Dieter Fumi, VRiFG Thomas Müller	10.–11. 10. 2008, Berlin	Deutsches Anwaltsinstitut e.V. Tel.: 0234/970 64-0 Fax: 0234/970 35 07
Umsatzsteuerrecht I: Export und Import von Waren	StB Dipl.-Kfm. Philipp Matheis	13. 10. 2008, Berlin	Haufe Akademie Tel.: 0761/47 08-811 Fax: 0761/47 08-291 service@haufe-akademie.de Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Umsatzsteuerrecht II: Export und Import von Dienstleistungen	StB Dipl.-Kfm. Philipp Matheis	14. 10. 2008, Berlin	Haufe Akademie Tel.: 0761/47 08-811 Fax: 0761/47 08-291 service@haufe-akademie.de Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Umsatzsteuerrecht aktuell	StB Dipl.-Fw Hubert Frey	15. 10. 2008, Berlin	Haufe Akademie Tel.: 0761/47 08-811 Fax: 0761/47 08-291 service@haufe-akademie.de
Stiftungen im Zivil- und Steuerrecht	RA/StB Dr. Daniel J. Fischer, Notarass. Dr. Jörg Ihle	17. 10. 2008, München	C. H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-547 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
System des Umwandlungssteuerrechts	VRiFG Thomas Müller, RA/FAStR Dr. Gerhard Winter	17. 10. 2008, Heusenstamm	Deutsches Anwaltsinstitut e.V. Tel.: 0234/970 64-0 Fax: 0234/970 35 07
Steuerrecht in der Insolvenz	RA/FAInsR Johannes Klefisch	17. 10. 2008, Berlin	DeutscheAnwalt Akademie Silke Dittrich Tel.: 030/726 15 31 23 Fax: 030/726 15 31 11 dittrich@anwaltakademie.de

Veranstaltungen	Dozent	Ort/Datum	Veranstalter
Umsatzsteuer: Grenzüberschreitende Umsätze	RA/FAStR/StB/WP Dr. Thomas Küffner	17. 10. 2008, München	C. H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-547 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Die Reform der Erbschaftsteuer	RA/FAStR u. ErbR Prof. Dr. Ralph Landsittel	17. 10. 2008, Hamburg	DeutscheAnwalt Akademie Petra Schrinner Tel.: 030/726 15 31 34 Fax: 030/726 15 31 11 schrinner@anwaltakademie.de Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Geldwerte Vorteile	Dipl.-Vw Thomas Reuter	21. 10. 2008, Heidelberg	FORUM – Institut für Management Tel.: 06221/50 05 01 Fax: 06221/50 05 55
Internationale Verrechnungspreise: Auswirkungen der Unternehmensteuerreform 2008	RA/StB Prof. Dr. Heinz-Klaus Kroppen, Dipl.-Fw Rolf Schreiber	23. 10. 2008, Mannheim	C. H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-547 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Steuer- und Investitionsstandort Schweiz	Roland Suter, StB Heiko Kubaile	23. 10. 2008, Hamburg	Verlag Neue Wirtschafts-Briefe GmbH Frau Antczak Fax: 0800/960 08 00 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Steuerrecht in der Praxis: Personengesellschaften 2008	StB Dipl.-Fw Hubert Frey	23.–24. 10. 2008, München	Haufe Akademie Tel.: 0761/47 08-811 Fax: 0761/47 08-291 service@haufe-akademie.de
Die Reform des Bilanzrechts	StB Prof. Dr. Günther Strunk	24. 10. 2008, Stuttgart	DeutscheAnwalt Akademie Petra Schrinner Tel.: 030/726 15 31 34 Fax: 030/726 15 31 11 schrinner@anwaltakademie.de
Die Stiftung im Zivil- und Steuerrecht	Prof. Dr. Rainer Hüttemann, Notar Dr. Sebastian Spiegelberger, Notar Thomas Wachter	25. 10. 2008, München	Deutsches Anwaltsinstitut e. V. Tel.: 0234/970 64-0 Fax: 0234/970 35 07
Steuerliche Besonderheiten bei Vereinen und Stiftungen – Einführung	RA/FAStR Dr. Jörg Alvermann	27. 10. 2008, Köln	C. H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-547 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Steuerrecht in der Praxis: Kapitalgesellschaften 2008	StB/WP Dipl.-Bw Harald Dörfler	27.–28. 10. 2008, München	Haufe Akademie Tel.: 0761/47 08-811 Fax: 0761/47 08-291 service@haufe-akademie.de



Veranstaltungen	Dozent	Ort/Datum	Veranstalter
<b>Steueranwaltstag Berlin 2008</b>	RA/StB Friedhelm Jacob, RA/FAStR/FA H.- u. GesR Kirsten Bäumel LOStA Folker Bittmann, Prof. Dr. Georg Crezelius, RiBGH Prof. Dr. Wulf Goette, Prof. Dr. Norbert Herzig, RA/StB Andreas Jahn, MDg Dr. Steffen Neumann, Prof. Dr. Roman Seer, VRiBFH Hermann-Ulrich Viskorf, RA/FAStR Dr. Martin Wulf	31. 10.–1. 11. 2008, Berlin	DeutscheAnwalt Akademie Daniel von Bronewski Tel. 030/72 61 53-120 Fax 030/72 61 53-111 d.vonbronewski@ anwaltakademie.de

Meldungen ◀◀

## Schweiz

### Steuerrecht, Steuergerechtigkeit und Moral

Steuergerechtigkeit. Das Recht eines Staates kann als die Normierung des Gerechtigkeitsempfindens seiner Bürger verstanden werden. Allerdings ist das Empfinden des einzelnen nicht zwingend identisch mit dem geltenden Recht, insbesondere, was die Höhe der Steuer betrifft. So suchen Unternehmen und wohlhabende natürliche Personen Standorte, welche im Steuerwettbewerb gut abschneiden, wie das die Schweiz gerade im Vergleich zu ihren großen Nachbarstaaten tut. Die Schweizer empfinden die Steuerprivilegien als gerecht. Die Unternehmen,

welche ihre Gewinne überwiegend in der Schweiz verdienen, fühlen sich nicht diskriminiert. Die Höhe der Steuern scheinen dem Großteil der Schweizer angemessen. Daher hält sich die Steuerhinterziehung in diesem Land in einem erträglichen Maß. Es besteht kein Bedarf nach schärferer (strafrechtlicher) Ahndung. Und es besteht kein Anlaß, andere Staaten dabei zu unterstützen, härtere Sanktionen durchzusetzen, als sie bei unseren Steuerpflichtigen zur Anwendung kommen.

(Stephan Kuhn, *Der Schweizer Treuhänder* 4/2008)

Meldungen ◀◀

## Deutschland

### Was soll denn das heißen?

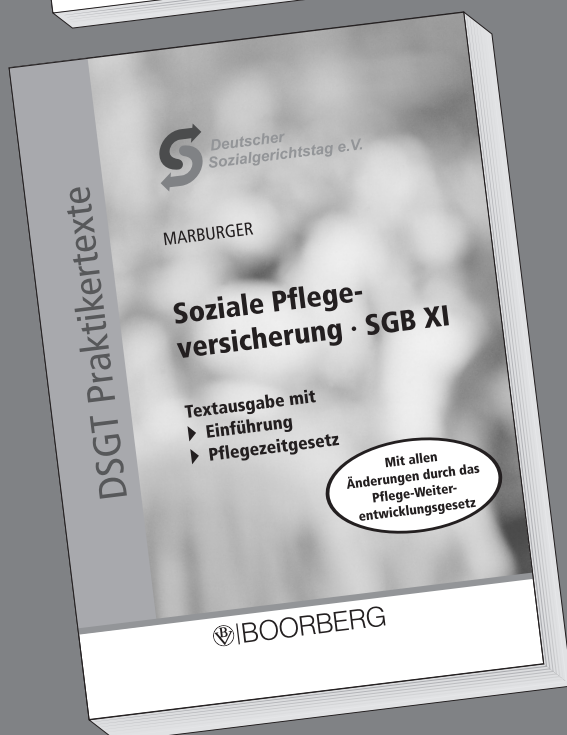
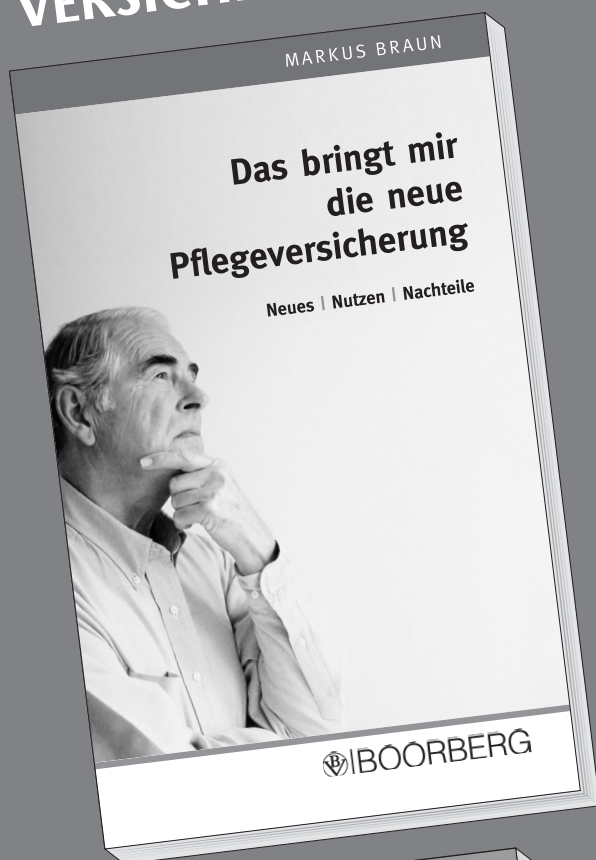
„Doch seit alles vermessen ist, bleibt für die Phantasie vor lauter Buchstaben kein Platz mehr. Und wir Fingerreisenden, wie der Schriftsteller *Daniel Kehlmann* uns nennt, haben ein bißchen weniger zu staunen. Bis jetzt.

Die Gegenklärung kommt aus der Hansestadt Lübeck. Dort gibt der Kartograf und Kleinverleger *Stephan Hormes* den Atlas der wahren Namen heraus. Darin werden die wichtigsten Ortsnamen auf ihren ursprünglichen Sinn zurückgeführt. Statt Blackpool steht da also „Schwarzenpfehl“, das ist noch nicht sehr spannend. Aber wer

„Dreifaltigkeit und Tabak“ liest für Trinidad und Tobago, der taucht schon ein wenig in die Geschichte ein. Wir entdecken unverhofft poetische Namen (Alabama etwa heißt „Wir bleiben hier“ in der Sprache der Choctaw-Indianer) und entwaffnend doofe (Manila auf Filipino: „Hier gibt es Wurzelbäume“). Manchmal bewahren Ortsbezeichnungen auch die Erinnerung an frühe Kulturschocks. Yucatán etwa ist eine Verballhornung des Satzes Yuk ak katan – Ich verstehe euch nicht. Das soll ein Maya erwidert haben, als die Spanier von ihm wissen wollten, wie diese Gegend heiße.

(*Die ZEIT*, 3. 7. 2008)

**DIE NEUE PFLEGE-  
VERSICHERUNG IST DA!**



**BOORBERG**

Zu beziehen bei Ihrer Buchhandlung oder beim  
RICHARD BOORBERG VERLAG GmbH & Co KG  
70551 Stuttgart bzw. Postfach 8003 40, 81603 München  
oder Fax an: 07 11/73 85-100 bzw. 089/43 61 564  
Internet: [www.boorberg.de](http://www.boorberg.de)  
E-Mail: [bestellung@boorberg.de](mailto:bestellung@boorberg.de)

BRAUN

## **Das bringt mir die neue Pflegeversicherung**

Neues – Nutzen – Nachteile

**2008, 68 Seiten, € 8,80**

ISBN 978-3-415-04099-1

Zum 1. Juli 2008 wurde die Pflegeversicherung reformiert. Topaktuell und umfassend informiert Sie dieser kompetente Ratgeber über die neuen Leistungen und Beiträge, die Pflegestützpunkte sowie die Freistellung von Arbeitnehmern nach dem Pflegezeitgesetz. Alles über Ihre Rechte und Pflichten, über Vor- und Nachteile der Pflegereform erfahren Sie hier. Die Auswirkungen auf Versicherte, Pflegebedürftige und ihre Angehörigen werden mit zahlreichen Beispielen und Übersichten anschaulich erläutert.

MARBURGER

## **Soziale Pflegeversicherung · SGB XI**

Textausgabe mit

- ▶ Einführung
- ▶ Pflegezeitgesetz

**2008, 172 Seiten, € 12,80; ab 5 Expl. € 11,80;  
ab 10 Expl. € 10,80**

Mengenpreise nur bei Abnahme durch einen Endabnehmer zum Eigenbedarf.

*DSGT Praktikertexte*

ISBN 978-3-415-04095-3

Die neue, vom Deutschen Sozialgerichtstag e.V. herausgegebene Reihe mit Vorschriftentexten wendet sich an die Praktiker im Sozialrecht. Die besondere Gestaltung mit ergänzenden Inhalten und viel Raum für eigene Anmerkungen trägt deren Bedürfnissen Rechnung. Die Broschüre bietet den aktuellen Gesetztext des SGB XI auf dem Stand der Pflegereform 2008. Darüber hinaus ist der Text des neuen Pflegezeitgesetzes enthalten. Der Autor erläutert außerdem in einer ausführlichen Einführung die wichtigsten Neuregelungen und Änderungen durch das Pflege-Weiterentwicklungsgesetz.

Deutschland

**Glotze gucken in der Gruppe**

Mario Barth, Deutschlands zielstrebigster Massenkomi-ker, feiert den Abschluss seiner Tournee und 70 000 Men-schen sind gekommen, um ihn dabei anzufeuern – der blanke Wahnsinn eben.

Warum schauen die Menschen sich das an? Warum bezahlen sie für etwas, das sie schon im Fernsehen gese-hen haben und das höchst wahrscheinlich auf DVD ge-presst zu Hause im Wohnzimmerschrank steht? An dem Erlebnis, den Mario einmal „in echt“ zu erblicken, kann es in Berlin eigentlich nicht gelegen haben.

Irgendwie muß noch etwas anderes dran sein, wenn 70 000 Menschen über mehrere Stunden Arm an Arm im

Innenraum des Olympiastadions stehen, ohne zu tanzen, ohne Feuerzeuge in den Abendhimmel zu recken wie bei einem Konzert. Denn eigentlich mag der Mensch dieses Eingepferchtsein, diese unmittelbare Nähe zu seinen Mit-bürgern nicht, das kennt jeder aus dem Fahrstuhl.

In der Masse, so erklärt es Elias Canetti in seinem Buch „Masse und Macht“, fühlt sich der Einzelne von der Last seiner Individualität, seiner Pflicht, einzigartig zu sein, befreit und kann Aufgehen in den Vielen. Die Masse dient der Zerstreuung. Sie ist ein Ventil.

(aus: *spiegel.de/kultur*)

**ANWALTSSTRATEGIEN**



**Know-How für Rechtsanwälte.**

hrsg. von Rechtsanwalt Dr. Mario Axmann und Rechtsanwalt Dr. Thomas A. Degen, beide Geschäftsführer der Rechtsanwaltskammer Stuttgart und Herausgeber des Internet-Portals [www.anwaltsstrategien.de](http://www.anwaltsstrategien.de)

**Anwaltsstrategien im Erbrecht**

**Vermögensnachfolge und Erbstreitigkeiten**

von Hans Christian Blum, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Erbrecht, CMS Hasche Sigle, Stuttgart

*Anwaltsstrategien, Band 19*  
**2007, 108 Seiten, € 19,80**  
ISBN 978-3-415-03791-5



Das Erbrecht stellt in der anwaltlichen Praxis eine große Herausforderung dar: Es handelt sich um ein komplexes Rechtsgebiet, das zudem mit vie-len anderen Rechtsgebieten zusammenwirken kann. Wer als Anwalt im Erbrecht tätig sein will, benötigt daher fundierte Kenntnisse der einschlä-gigen Rechtsstrukturen. Nur so lassen sich mit Erfolg letztwillige Verfügungen gestalten oder die Interessen von Erben verteidigen und gerichtlich durchsetzen.

Der Leitfaden bietet eine anschauliche Darstellung der schwierigen erbrechtlichen Materie. Anhand von Beispielen bereitet der Autor die Institute des Erbrechts prägnant und praxisnah auf. Mittels zahl-reicher Übungsfälle werden die Kenntnisse nach-haltig vertieft. Musterbeispiele für die Rechtsbera-tung in Sachen letztwillige Verfügungen und ge-richtliche Erbauseinandersetzung ermöglichen dem Anwalt eine schnelle und effektive Abwick-lung zeitintensiver Erbrechtsmandate.



Zu beziehen bei Ihrer Buchhandlung oder beim RICHARD BOORBERG VERLAG GmbH & Co KG 70551 Stuttgart bzw. Postfach 80 03 40, 81603 München oder Fax an: 07 11/73 85-100 bzw. 089/43 61 564 Internet: [www.boorberg.de](http://www.boorberg.de) E-Mail: [bestellung@boorberg.de](mailto:bestellung@boorberg.de)