

# steueranwaltsmagazin

Arbeitsgemeinschaft Steuerrecht im Deutschen Anwaltverein

1/2018

100. Ausgabe | 20. Jahrgang

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

Dr. Jörg Stalleiken,  
Flick Gocke Schaumburg,  
Bonn

1 **Editorial**

Wagner

3-40 **100 Statements, Kurzgeschichten, Gedankensplitter, Bonmots oder sonstige mehr oder weniger tieferschürfende Gedanken mit steuerrechtlichem Bezug.**

Steueranwaltsmagazin  
100. Ausgabe

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

1999	1	2	3			
2000	4	5	6	7		
2001	8	9	10	11		
2002	12	13	14	14		
2003	15	16	17	18		
2004	19	20	21	22		
2005	23	24	25	26	27	
2006	28	29	30	31	32	33
2007	34	35	36	37	38	39
2008	40	41	42	43	44	45
2009	46	47	48	49	50	51
2010	52	53	54	55	56	57
2011	58	59	60	61	62	63
2012	64	65	66	67	68	69
2013	70	71	72	73	74	75
2014	76	77	78	79	80	81
2015	82	83	84	85	86	87
2016	88	89	90	91	92	93
2017	94	95	96	97	98	99
2018	100.					

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

## Redaktion

**Dr. Jörg Stalleiken**, Rechtsanwalt, Steuerberater, Bonn (JS)  
*joerg.stalleiken@fgs.de*

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

Die 101. Ausgabe des **steueranwaltsmagazin** erscheint am 15. April 2018.

## Fachbeirat

### Allgemeines Steuerrecht

RA/StB/FA HuGR **Andreas Jahn**, Meyer-Köring, Bonn; RA/StB **Dr. Jörg Stalleiken**, Flick Gocke Schaumburg, Bonn/Frankfurt/Berlin; RA/FAStR/FA Gew. Rechtsschutz **Dr. Stephan Dornbusch**, Meyer-Köring, Bonn; RA/FAStR **Dr. Matthias Söffing**, S & P Söffing, Rechtsanwaltsgesellschaft mbH, Düsseldorf/München/Zürich; RA/FA Erbrecht/FAStR **Dr. Michael Holtz**, Flick Gocke Schaumburg, Bonn; **Daniel Dinkgraeve**, Dikmen Dinkgraeve, Bonn/München

### Internationales Steuerrecht

RA/StB **Dr. Mathias Link**, Hengeler Mueller, Frankfurt; RA/FAStR **Sabine Unkelbach-Tomczak**, Frankfurt

### Steuerstrafrecht

**Prof. Dr. Wolfgang Joecks** †, Universität Greifswald; RA/FAStR **Dr. Rainer Spatscheck**, Streck Mack Schwedhelm, Köln/Berlin/München; RA/Dipl. Fw. **Rainer Biesgen**, Wessing Rechtsanwälte, Düsseldorf

### Europarecht

RA/StB/WP **Dr. Carsten Beul**, Beul & Klatt, Neuwied; RA/FAStR **Prof. Dr. Klaus von Brocke**, EY AG München; RA/FAStR **Dr. Michael Pott**, Sernetz Schäfer, Düsseldorf; RA/StB/FAStR **Prof. Dr. Thomas Zacher**, Zacher & Partner, Köln

### Impressum

Herausgeber: ARGE Steuerrecht im DAV, Littenstraße 11, 10179 Berlin, Telefon 030/72 6152-0;

Verlag: Richard Boorberg Verlag GmbH & Co KG, Scharnstraße 2, 70563 Stuttgart; Tel: 0711/7385-0; Fax: 0711/7385-500, [www.boorberg.de](http://www.boorberg.de)  
Layout und Satz: GreenTomato GmbH, 70193 Stuttgart

Druck: Kessler Druck + Medien, Bobingen

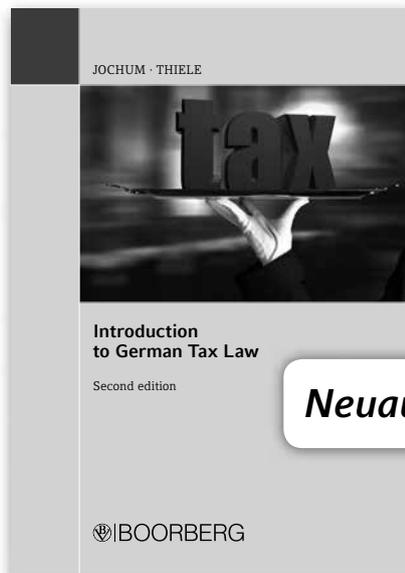
Anzeigenverwaltung: Verlag

Anzeigenpreisliste: Nr. 5 vom 01.01.2016

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 139,80 EUR (ab 01.01.2018: 144,60 EUR) inkl. Versandkosten jährlich.

ISSN 1615-5610



**Präzise Einführung.**

**Neuaufgabe**

WWW.BOORBERG.DE

## **Introduction to German Tax Law**

by Professor Dr. jur. Heike Jochum, Mag. rer. publ., Managing Director of the Institute for Finance and Tax Law, University of Osnabrück, and Dr. jur. Philipp J. Thiele LL.M. (Edinburgh), lawyer at Osborne Clarke in Cologne and lecturer at the University of Osnabrück

2018, 2nd Edition, 132 pages, € 19,80

ISBN 978-3-415-06160-6



Leseprobe unter  
[www.boorberg.de/alias/1857395](http://www.boorberg.de/alias/1857395)

Die englischsprachige Einführung ins deutsche Steuerrecht stellt Informationen und Vokabular überschaubar dar. Sie bietet eine kurze Erklärung des Steuersystems und seiner Grundlagen und erläutert die wichtigsten deutschen Steuerarten. Der Schwerpunkt liegt auf der deutschen privaten und körperschaftlichen Einkommensteuer. Die Besonderheit der deutschen Gewerbesteuer wird ebenfalls angeschnitten.

Das weitere Augenmerk richtet sich auf Maßnahmen zur Vermeidung von Steuerhinterziehung, die Grunderwerbsteuer, die Mehrwertsteuer, die Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie auf verfahrensrechtliche Aspekte. Nützliche Glossare führen die wichtigsten Begriffe einzeln auf, sowohl als englisch-deutsche Variante als auch als deutsch-englische Variante.

Die Einführung ins deutsche Steuerrecht richtet sich an Steuerrechtler im Ausland, die kein Deutsch sprechen. Sie hilft auch Steuerrechtsexperten und Studenten im Inland, ihre Englischkenntnisse zu verbessern, während sie sich mit Steuerrecht befassen.

 **BOORBERG**

## **100 Statements, Kurzgeschichten, Gedankensplitter, Bonmots oder sonstige mehr oder weniger tiefeschürfende Gedanken mit steuerrechtlichem Bezug.**

Aus den bisherigen 99 Heften des steueranwaltsmagazin, aus den Tagungsbänden Steueranwalt und Steueranwalt International, aus direkten Zuschriften, Zusagen und Zurufen haben wir einen bunten Strauß von Texten mit steuerrechtlichem Bezug zusammengestellt. Sie sind zukunftsbezogen, gegenwartsverliebt oder in der Vergangenheit verhaftet, allesamt aber zum kurzen Nachdenken geeignet. Es wird gebetet, zu Revolutionen aufgerufen, aber auch still nachgedacht.

**1**

**Lückenschluß nach 30 Jahren**

*Dr. Jochen Krieger, Stade*

**2**

**Wegzugsbesteuerung im Verhältnis zur Schweiz gelangt vor den EuGH**

*Rüdiger Bock, Konstanz*

**3**

**Kleine Steueramnestie (Schweiz)**

*Gerhard Roth, Bern/Zürich*

**4**

**Rezension Fuhrmann (Hrsg.), Außensteuergesetz Kommentar, 3. Auflage, inkl. online-Version**

*Rüdiger Bock, Konstanz*

**5–6**

**Von den Leiden des (jungen) Steueranwalts**

*Dr. Mathias Link, Frankfurt*

**7**

**Besteuerung eines durch Erbanfall erworbenen Pflichtteilsanspruchs**

*Sandra Glück, Bonn*

**8**

**Koordinierte Ländererlasse vom 22.06.2017 nun auch in Bayern anwendbar**

*Sandra Glück, Bonn*

**9**

**Finanzierungskosten als vorweggenommene Werbungskosten...**

*Iring Christopheit, München*

**10**

**Schweiz: Tiefere Mehrwertsteuersätze ab 01.01.2018**

*Handelskammer Deutschland-Schweiz*

**11**

**EU-Kommission kündigt neue Transparenzregelungen für Steuerberater an**

*Kubaile/Mies*

**12**

**Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts i.R.d. § 198 BewG**

*Dr. Karsten Lorenz, Bonn*

**13–16**

**Variationen über Volkes Wille – Reißt den illegitimen Gesetzgebern die Maske vom Gesicht**

*Dr. Carsten René Beul*

17

Steueranwaltsmagazin, Editorial 1/2007

18–19

**Vermächtnis als Steuerfalle für den Erben**

*Dr. Jörg Stalleiken, Bonn*

20

**Rezension Lademann**

*Rüdiger Bock, Konstanz*

21

**Kind oder Kuh – wer wird mehr gefördert?**

22–23

**Norwegen: Staatshaushalt und Steuerrecht**

24–27

**Von der Transparenz zu Pranger und Pogrom im Internet?**

*Dr. Carsten René Beul, Neuwied*

28–29

**Kirche des fliegenden Spaghettimonsters**

**Das Glaubensbekenntnis**

30

**Nachweis der steuerfreien Einlagenrückgewähr...**

*Iring Christopheit, München*

31–32

**Steuerliche Risiken bei der Unternehmensübertragung auf Stiftungen**

*Dr. Jörg Stalleiken, Bonn*

33

**Einfach, angemessen – und ein gebrochenes Versprechen**

*Hermann-Josef Tenhagen*

34–35

**Keine Hinzurechnung des Grundfreibetrages beim Vorhandensein von Einkünften nach § 49 Abs. 1 Nr. 4 EStG**

*Sandra Glück/Jan Schöning, Bonn*

36

**Kein abgeschlossener oder eng begrenzter Kreis bei § 51 ff. AO**

*Dr. Jörg Alvermann, Köln*

37

**Pflichtteil zur Reduzierung der Erbschaftsteuer nutzen**

*Dr. Michael Holtz, Bonn*

38–41

**Spenden**

*Dr. Jörg Alvermann, Köln*

42

Steueranwaltsmagazin, Editorial 2/2007

43

Steueranwaltsmagazin, Editorial 6/2013

44

**Die Konferenz**

45–49

**Spezialthema: Sitzverlegung von Gesellschaften**

50

**Der Begriff der Tax Compliance der Finanzverwaltung (2009)**

*Dr. Rolf Schwedhelm, Köln*

51

**Steuerrechtsreform in Liechtenstein – Vorschläge und Ideen (2008)**

*Jürgen Wagner, Konstanz*

52

**Sittenwächter gehen um (2018!)**

53

**Spenden und Crowdfunding**

54

**BFH zur Vereinsbesteuerung**

55

**Absichtserklärungen**

56

**Gesetz zum Bürokratieabbau...**

- 57**  
50+1-Regel
- 58**  
Was wurde in einer Sitzung tatsächlich besprochen?  
Das Protokoll
- 59**  
Compliance
- 60**  
Satzungen und Nebenordnungen
- 61–66**  
Die Wahnsinnsgeschichte der Adele Spitzeder
- 67–70**  
Get my money, get my child – Titel juristischer Fachaufsätze
- 71**  
Verantwortlichkeit im liechtensteinischen Gesellschaftsrecht  
(2007/2012)  
*Schwärzler/Wagner*
- 72**  
Steueranwaltsmagazin, 1/2008 (Editorial)
- 73–74**  
Aktuelle Entwicklungen des deutschen Steuerrechts (2013)  
*Dr. Klaus von Brocke, München*
- 75–82**  
Erfahrungsbericht zur steuerlichen Rechtsberatung im Verhältnis Deutschland-Italien und aktuelle Entwicklungen (2015)  
*Dr. David Einhaus, Freiburg*
- 83**  
Gesellschaftsrechtliche Gestaltungen als Auslöser von Grunderwerbsteuer (2014)  
*Dr. Horst-Dieter Fumi, Köln*
- 84**  
Umsetzung der Rechtsprechung des EuGH in nationales Steuerrecht (2010)  
*Prof. Dr. Johanna Hey, Düsseldorf*
- 85**  
Ankauf und Verwertung gespeicherter und geklauter Bankdaten durch Bund und Länder (2010)  
*Prof. Dr. Jürgen Wessing, Düsseldorf*
- 86**  
Steuerlicher Beratungsbrennpunkt Personengesellschaft – Aktuelle Entwicklungen und Gestaltungshinweise (2010)  
*Dr. Martin Strahl, Steuerberater, Köln*
- 87**  
Pensionsrückstellung – „Pflege, Aufzucht, Kompostierung“ (2010)  
*Prof. Dr. Burkhard Binnewies, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Köln*
- 88–92**  
Beschränkung von Europäischen Grundfreiheiten und Rechtfertigungsgründe – Drei Urteile des EuGH präzisieren die Argumentation (2016)  
*Dr. Hans-Michael Pott, Düsseldorf*
- 93**  
Dummheit von Regierungen  
*Helmut Schmidt*
- 94–95**  
Zweifelsfragen der „neuen“ Selbstanzeige (2011)  
*Prof. Dr. jur. Wolfgang Joecks, Greifswald*
- 96**  
Leseprobe des kaum Lesbaren
- 97**  
Finanzplatzstrategie – quo vadis? (2012)
- 98**  
Neid und Glück
- 99**  
Zukunft  
*Tesla*
- 100**  
Dank  
*Wagner*

# 1

## Lückenschluß nach 30 Jahren

Wer seinen Steuererklärungen verdeckt eine (von der Rechtsprechung oder vom „Empfängerhorizont“ der Finanzverwaltung) abweichende Rechtsauffassung zugrundelegt, kann deswegen – so *meine* These vor 30 Jahren – nicht bestraft werden.<sup>1</sup> Die dadurch entstehenden Strafbarkeitslücken sind vernachlässigbar und stellen letztlich jenen Betrag dar, den jede Verwaltungs-„Vereinfachung“ an Kosten mit sich bringt.<sup>2</sup> Nur die unvertretbare Rechtsauffassung begründet eine Offenbarungspflicht.<sup>3</sup>

Nun soll auch bei vertretbaren Rechtsauffassungen die Lücke geschlossen werden, zumindest bei der Umsatzsteuer. Auf dem Steueranwaltstag 2017 referierte RiaFG *Reddig* über die „AO-Reform: Anwendungsfragen zum Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“. Erstmals wird jetzt das sog. „qualifizierte Freitextfeld“ in den Vordrucken zur USt-Voranmeldung 2017 umgesetzt. Dessen Kennzahl ist u.a. dann zu aktivieren, wenn „bei den in der Steueranmeldung erfaßten Angaben bewußt eine von der Verwaltungsauffassung (!) abweichende Rechtsauffassung zugrundegelegt wurde“.<sup>4</sup> Die Mißachtung dieser Offenlegungspflicht soll aber – so *Reddig* – wenigstens dann nicht strafbewehrt sein, wenn die zugrundegelegte Rechtsauffassung im Einklang mit der BFH-Rechtsprechung steht, auch wenn diese von der Finanzverwaltung mit einem Nichtanwendungserlaß belegt wurde. Möge er Recht behalten!

RA/FAStR Dr. Jochen Krieger, Stade

1 Krieger, Täuschung über Rechtsauffassungen im Steuerstrafrecht, 1987; ebenso etwa Joecks in Joecks/Jaeger/Randt, Steuerstrafrecht, 8. Aufl. 2015, § 370 Rn. 181.

2 Krieger, a.a.O. (Fn. 1), 110.

3 Joecks, a.a.O. (Fn. 1); Schwedhelm, Der Eingriff der Steuerfahndung: Sieben Regeln zum richtigen Verhalten von Mandant und Berater, DStR 2014, 2.

4 BMF vom 19.10.2016, BStBl. 2016 I, 1149 unter (2); Hervorhebung nicht im Original.

# 2

## Wegzugsbesteuerung im Verhältnis zur Schweiz gelangt vor den EuGH

Die Besteuerung eines fiktiven Veräußerungserlöses in Bezug auf Kapitalgesellschaftsanteile, welche natürliche Personen im Privatvermögen halten, wurde in § 6 AStG als sogenannte „Lex Horten“ eingeführt, nachdem Helmut Horten 1968 mit seiner Frau ins schweizerische Tessin umzog und von dort aus seine Gesellschaftsanteile steuerfrei ver-

äußern konnte. Dies könnte nun aktuell wieder möglich werden, denn das Finanzgericht Baden-Württemberg legt die Frage der Wirksamkeit der Wegzugsbesteuerung mit Beschluß vom 14.06.2017 dem EuGH vor. (...)

Nach Ansicht des Verfassers bestehen gute Chancen, daß der EuGH die Vorlagefrage bejaht, also daß die konkrete Ausgestaltung der Wegzugsbesteuerung (nämlich ohne Stundungsregelung) gegen das Freizügigkeitsabkommen verstößt. Angesichts dessen, daß in diesem Fall der Gesetzgeber reagieren wird und beispielsweise die Schweiz in die Stundungsregelung des Art. 6 Abs. 5 AStG mit aufnimmt, wäre zu erwägen, ob ein vorheriger Wegzug in die Schweiz sinnvoll ist, falls Anteile von Kapitalgesellschaften im Privatvermögen bestehen und diese in Zukunft veräußert werden sollen. Dabei sind auch die zahlreichen Sonderregelungen des DBA-Schweiz (beispielsweise Art. 13 Abs. 4, Art. 4 Abs. 4 und Abs. 6) sowie weitere Sondervorschriften (z.B. § 22 UmwStG) sorgfältig zu durchleuchten. Mit Verweis auf den Vorlagebeschluß sollten bereits erfolgte Veranlagungen mit vergleichbaren Fallkonstellationen offengehalten werden.

Rechtsanwalt, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht und für Steuerrecht Rüdiger Bock, Wagner & Joos Rechtsanwälte, Konstanz<sup>1</sup>

1 Rüdiger Bock ist als Rechtsanwalt Verfahrensbevollmächtigter im Verfahren W. ./.. Finanzamt Konstanz beim Finanzgericht Baden-Württemberg, 2 K 2413/15; EuGH Rs. C-5817/17 Wächtler.

# 3

## Kleine Steueramnestie (Schweiz)

Seit 2010 gibt es in der Schweiz die „kleine“ Steueramnestie. Diese ist heute insbesondere im Hinblick auf den automatischen Informationsaustausch, welcher ab 2018 in Bezug auf die meisten Länder startet, sehr aktuell. Steuerpflichtige erhalten damit die einmalige Möglichkeit, in Form einer Selbstanzeige und ohne Strafe das in der Vergangenheit nicht deklarierte Vermögen und Einkommen nachträglich zu versteuern.

Die Voraussetzungen einer straflosen Selbstanzeige sind:

- Es handelt sich um die erstmalige Anzeige;
- Die Steuerhinterziehung ist keiner Steuerbehörde bekannt;
- Die Steuerbehörde wird bei der Festsetzung der Nachsteuer vorbehaltslos unterstützt;
- Die steuerpflichtige Person bemüht sich ernsthaft, die geschuldete Nachsteuer zu bezahlen.

Gerhard Roth, Bern/Zürich

## 4

**Rezension Fuhrmann (Hrsg.), Außensteuergesetz Kommentar, 3. Auflage, inkl. online-Version**

Die eigentliche Kommentierung im Fuhrmann beginnt erst auf Seite 209, den Auftakt bilden diverse BMF-Schreiben (AE-AStG, Verwaltungsgrundsätze, Grundsätze für die Prüfung der Einkünfteabgrenzung). Es bleiben immer noch über 1000 Seiten. Etwas großzügiger im Druck als die meisten Konkurrenten, gehört er aber dennoch zu den umfangreicheren Kommentierungen. Hervorzuheben sind die relativ häufigen Beispiele mit kleinen Grafiken, die angesichts des ansonsten nicht gerade leicht verständlichen Gesetzes bei grenzüberschreitenden Sachverhalten recht hilfreich sind. Die Neuauflage enthält Anmerkungen zu § 1 Abs. 6 AStG in der Fassung des AmtshilferLUMsG mit Bezug auf die Entwicklungen des „Authorized OECD Approach“ (AOA) zur Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes auf Betriebsstätten nach § 1 Abs. 5 AStG. Aktuelle Entwicklungen wurden wohl bis Ende 2016 berücksichtigt, das EuGH-Vorlageverfahren C-135/17 (Vorinstanz BFH, I R 80/14, Beschluß vom 12.10.2016, BStBl II 2017, 615) scheint noch keinen Eingang gefunden zu haben. Dem Stichwort „Verhältnis zum Gemeinschaftsrecht“ hätte man denn auch noch etwas mehr Gewicht geben können, etwa mit Verweis auf das ausgesetzte Verfahren BFH I R 78/14, in dem es um die praktisch bedeutsame Frage geht, ob die Vorschriften des AStG über die Hinzurechnungsbesteuerung unter Durchbrechung des DBA-Schweiz gegen Verfassungsrecht und gegen die unionsrechtliche Kapitalverkehrsfreiheit verstoßen.

Zu dem Buch bekommt man auch einen Freischaltcode, um das Buch auf der Website nwb Datenbank nachzulesen. Etwas verwirrend ist dort, daß als Stand „Akt. Aufl. 2016“ angegeben ist, das Buch aber als „3. Auflage 2017“ bezeichnet ist. Inhaltliche Unterschiede konnte ich allerdings nicht feststellen. Praktisch sind freilich bei der online-Version die Möglichkeit einer Suche, wobei auch Teilwörter gut gefunden werden (z.B. Suche nach „schachtel“ wirft Schachtelprivilegien, Schachtelvergünstigungen oder Schachteldividenden aus), sowie die Möglichkeit des Kopierens von Texten. Insgesamt ein empfehlenswerter AStG-Kommentar für die anwaltliche Praxis.

Rüdiger Bock, LL.M., Rechtsanwalt, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht sowie Steuerrecht

## 5–6

## 5

**Von den Leiden des (jungen) Steueranwalts**

Der Beruf des Steueranwalts bietet das Beste aus zwei Welten: steuerliche und anwaltliche Tätigkeit. Solange man beides in einer Person ausüben kann, ist das Glück vollkommen. Schwierig wird es, wenn sich in Transaktionen (neudeutsch: M&A) die eigene Rolle auf die steuerliche Begleitung derselben beschränkt, die Federführung hingegen bei einem „richtigen“ Anwalt (in Gestalt eines Gesellschaftsrechtlers, M&A-Anwalts, Head of Private Equity o.ä.) liegt. Um die Zusammenarbeit zu erleichtern und die von Goethe beim Werther in den Mittelpunkt gestellte Schwermut von vornherein auf beiden Seiten gar nicht aufkommen zu lassen, anbei ein paar Empfehlungen:

1. Der Steueranwalt ist, wie der Name schon sagt, auch (und gerade) Anwalt. Väterliche Erläuterungen oder Belehrungen zu Fragen des Abstraktionsprinzips, der Unterscheidung zwischen Gewährleistungen und Freistellungen, oder den Besonderheiten des deutschen Verjährungsrechts können getrost unterbleiben. Das erspart Zeit!
2. Der Steueranwalt kann noch so erfahren sein: Wenn man ihm den Sachverhalt nicht, nur unvollständig oder zu spät mitteilt („Wir nehmen jetzt keine deutsche GmbH, sondern eine Luxemburger Personengesellschaft als Aquisitionsvehikel.“/„Wir haben kurzfristig die Verschmelzungsrichtung geändert, steuerlich ändert sich dadurch ja wohl nichts“), kann er entweder nur flüchten (falsch!) oder die Notbremse ziehen (richtig!). Beides führt zu unnötigen Verzögerungen. Bitte redet daher frühzeitig mit uns!
3. Der Steueranwalt muß Fragen stellen („Gibt es Grundstücke?“ „Besteht eine Organschaft? Wenn ja, soll diese fortgeführt werden?“). Dies tut er (zumindest meistens) nicht, weil er gerne fragt und redet, sondern weil er unnötigen Aufwand bei den Kollegen vermeiden will. Kein Gesellschaftsrechtler freut sich, wenn er kurzfristig noch die Transaktionsstruktur ändern muß oder zum Beispiel innerhalb weniger Tage ein Rumpfwirtschaftsjahr eingetragen bekommen soll. Das sind übrigens die Momente, in denen manchem Kollegen bewusst wird, daß der Steueranwalt auch Anwalt ist: „Das ist doch steuerlich getrieben und Sie sind doch auch Anwalt. Wollen Sie diesen Workstream nicht übernehmen?“. Auch einen solchen Bumerang-Effekt kann man durch frühzeitige offene Kommunikation vermeiden. An den Steueranwalt gerichtet: Stellt die relevanten Fragen frühzeitig! An die Kollegen gerichtet: Auch wenn die Frage vom Steuerkollegen kommt: Bitte rasch und umfassend beantworten!

Dr. Mathias Link, Rechtsanwalt, Steuerberater, PwC Frankfurt

## 6

Bei Beachtung dieser Empfehlungen kann aus der friedlichen Koexistenz zwischen Steuer- und „richtigem“ Anwalt eine fruchtbare Zusammenarbeit zum Wohle des Mandanten werden – ohne Schwermut und ohne Flucht in romantische Literatur. An alle Beteiligten: Es lohnt sich!

*Ein (leider doch nicht mehr ganz so junger) Steueranwalt*

## 7

### Besteuerung eines durch Erbanfall erworbenen Pflichtteilsanspruchs

Die Besteuerung von Pflichtteilsansprüchen ist im Gesetz klar geregelt. Pflichtteilsansprüche unterliegen erst dann der Erbschaftsteuer nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b) ErbStG, wenn diese durch den Pflichtteilsberechtigten geltend gemacht werden. Nunmehr mußte sich der BFH (Urt. v. 07.12.2016, II R 21/14, BFHE 256, 381) mit einem Fall auseinandersetzen, bei welchem der Erbe im Nachlaß vorhandene bisher nicht geltend gemachte Pflichtteilsansprüche nach dem Tod des Erblassers geltend gemacht hat. Der BFH hat, ebenso wie die Vorinstanz (FG München, Urt. v. 03.04.2013, 4 K 1973/10, DStRE 2014, 462) entschieden, dass Pflichtteilsansprüche unabhängig von ihrer Geltendmachung zum Nachlaß gehören und daher stets der Besteuerung unterliegen.

Dem BFH ist dahingehend zuzustimmen, daß der Pflichtteilsanspruch als Forderung des pflichtteilsberechtigten Erblassers in den Nachlaß zu zählen ist. Hiervon zu unterscheiden ist die Frage, wann eine Besteuerung dieser Forderung zu erfolgen hat. Wenn man, wie der BFH, davon ausgeht, daß eine Besteuerung des Pflichtteilsanspruchs bereits mit dem Erbanfall erfolgen soll, so stellen sich hieraus bisher nicht aufgeworfene Fragen. Zunächst ist fraglich, in welchem Zeitraum die Forderung noch als zur Erbmasse zugehörig angesehen werden soll. Auch durch Verjährung nicht mehr durchsetzbare Forderungen sind nicht untergegangen, sondern bestehen weiterhin fort und können auch noch erfüllt werden. Ob sich der Schuldner auf die Verjährung beruft, bleibt diesem überlassen. In diesem Zusammenhang sind beim BFH Verfahren darüber anhängig, inwieweit die Erfüllung eines verjährten Pflichtteilsanspruchs als Nachlaßverbindlichkeit abziehbar ist (BFH, II R 1/16; II R 17/16). Daneben stellt sich die Frage, inwieweit eine Besteuerung des geerbten Pflichtteils dazu führt, daß der Schuldner diesen als Nachlaßverbindlichkeit abziehen kann. Bisher ist man davon ausgegangen, daß Pflichtteilsansprüche erst dann als Nachlassverbindlichkeit abgezogen werden dürfen, wenn diese auch geltend gemacht werden. Das Zu-

sammenspiel dieser beiden Entscheidungen würde jedoch bei konsequenter Anwendung zu einer Doppelbesteuerung des Pflichtteilsanspruchs führen, solange dieser nicht geltend gemacht wird. Das Urteil des BFH ist damit für den entschiedenen Einzelfall richtig, die pauschalen Formulierungen sind hierbei jedoch zu weit gefaßt.

*Sandra Glück, Rechtsanwältin, Flick Gocke Schaumburg, Bonn.*

## 8

### Koordinierte Ländererlasse vom 22.06.2017 nun auch in Bayern anwendbar

Mit Urteil vom 17.12.2014 hat das BVerfG (1 BvL 21/12, BVerfGE 138, 136) die Verfassungswidrigkeit der Steuerbefreiung für Unternehmensvermögen im Falle der Erbschaft und Schenkung festgestellt. Mit einiger Verzögerung hat der Gesetzgeber mit Gesetz vom 04.11.2016 (BStBl. I S. 2464) rückwirkend zum 01.07.2016 eine Neuregelung der §§ 13a, 13b, 13c, 28a ErbStG beschlossen. Durch die koordinierten Ländererlasse vom 22.06.2017 (BStBl. I 2017, 902) wurden zumindest einige der bis dahin offenen Fragen, wenn auch bei weitem nicht alle, für die Praxis geschlossen.

Bayern hatte sich bislang den Ländererlassen nicht angeschlossen. Mit Verfügung vom 14.11.2017 (Az.: S 3715.1.1-30/8 St 34) sind die Ländererlasse nunmehr mit zwei Ausnahmen auch in Bayern anwendbar, was die Beratung in Bayern sitzender Unternehmensgruppen stark vereinfachen dürfte. Anders als in den koordinierten Ländererlassen in Abschn. 13b.27 Satz 1 vorgegeben, wird für die Ermittlung des Zwei-Jahres-Zeitraums i.S.d. § 13b Abs. 7 Satz 2 ErbStG auch diejenige Zeit angerechnet, in welcher sich das Verwaltungsvermögen ununterbrochen in verbundenen Unternehmen i.S.d. § 13a Abs. 9 ErbStG befunden hat. Die Ansicht des Bayrischen Landesamtes für Steuern ist begrüßenswert. Die Ansicht der koordinierten Ländererlasse, wonach einerseits zwar eine Verbundvermögensaufstellung verlangt wird und daher das in den einzelnen Unternehmen vorhandene Verwaltungsvermögen auf die oberste Ebene „hochgezogen“ wird, andererseits jedoch junges Verwaltungsvermögen lediglich auf Ebene der einzelnen Unternehmen festgestellt werden soll, kann nicht überzeugen. Auch die zweite Abweichung zu den koordinierten Ländererlassen ist begrüßenswert. Nach Ansicht des Bayrischen Landesamtes für Steuern ist bei der Ermittlung des verfügbaren Vermögens i.S.d. § 28 Abs. 2 ErbStG der Wert des verfügbaren Vermögens um die auf den steuerpflichtigen Erwerb entfallene Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer zu mindern.

*Sandra Glück, Rechtsanwältin, Flick Gocke Schaumburg, Bonn.*

## 9

### Finanzierungskosten als vorweggenommene Werbungskosten bei einer mit Nießbrauch belasteten Immobilie auch bei ungewissem das Ende des Nießbrauchs nach dem Urteil des FG Baden-Württemberg, Urteil vom 25.04.2017 – 5 K 763/15 (Rev. eingelegt, Az. BFH IX R 20/17)

Auf den ersten Blick überraschend weicht das FG Baden-Württemberg scheinbar von den Vorgaben des sog. Nießbrauch-Erlasses ab und erlaubt die Berücksichtigung von Finanzierungskosten als vorweggenommene Werbungskosten bei einer mit Nießbrauch belasteten Immobilie. Das FG betont die Notwendigkeit des wirtschaftlichen Zusammenhangs, demgegenüber der zeitliche Zusammenhang nur indizielle Bedeutung habe.

Der Nießbrauch-Erlass geht im Grundsatz davon aus, daß bei einem Vorbehaltsnießbrauch der Nießbraucher Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt, AfA in Anspruch nehmen kann und von ihm getragene Aufwendungen auf das Grundstück als Werbungskosten abziehen kann. Beim Eigentümer soll dies erst mit Wegfall des Nießbrauchs gelten, da ihm erst dann Einnahmen zuzurechnen sind.

Im Urteilsfall erwarb der Kläger von Verwandten ein mit einem lebenslangen Nießbrauchsrecht belastetes Grundstück. Er erklärte gegenüber dem Finanzamt die Schuldzinsen für die Finanzierung des Erwerbs und die AfA als Werbungskosten.

Das FG prüfte die Tatbestandsvoraussetzungen vorweggenommener Werbungskosten, also von Aufwendungen, die anfallen, bevor die damit zusammenhängenden Einnahmen erzielt werden. Zu diesen nimmt der Nießbrauch-Erlass nicht direkt Stellung. Im Ergebnis geht es im vorliegenden Fall um die Feststellung eines anhand objektiver Umstände erkennbaren ausreichend bestimmten wirtschaftlichen Zusammenhangs, für den die Einkünfteerzielungsabsicht im Zeitpunkt des Abflusses der Finanzierungskosten Voraussetzung ist. Das FG hebt dabei aber hervor, daß dem zeitlichen Zusammenhang als äußerer Umstand bei der Bestimmung der Einkünfteerzielungsabsicht als innere Tatsache nur indizielle Bedeutung zukomme, mit anderen Worten auch eine andere Wertung möglich sei.

Infolgedessen nahm das FG für die Finanzierungskosten vorweggenommene Werbungskosten an, da sich diese auf einen Zeitraum beziehen, zu dem der Kläger Einkünfte haben wird – im Gegensatz zum Erhaltungsaufwand und zur AfA, die nur Bezug zu einem Zeitraum hätten, in welchem der Kläger noch keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung hat. Eine Geltendmachung im Zeitpunkt der späteren Einkünfteerzielung scheitert am Abflußprinzip.

Praxisrelevant ist das Urteil des FG, da in einer Vielzahl oft ähnlich gelagerter Nießbrauchs-Fälle die Einkünfteerzielungs-

absicht gut begründbar sein dürfte, so daß wenigstens Finanzierungskosten als vorweggenommene Werbungskosten Berücksichtigung finden können. Entsprechende Fälle sollten daher durch Einspruch offengehalten werden. Ob die Beschränkung dieses sachlichen Zusammenhangs auf Finanzierungskosten sachgerecht ist, erscheint aber zweifelhaft.

*RA/StB/EASTR Iring Christopeit, LL.M., ist Mitarbeiter im Bereich Private Clients bei Flick Gocke Schaumburg am Standort München.*

## 10

### Schweiz: Tiefere Mehrwertsteuersätze ab 01.01.2018

Das Schweizer Volk hat mit der Abstimmung vom 24.09.2017 eine Senkung der Mehrwertsteuersätze beschlossen. Ab 01.01.2018 gelten damit folgende neuen Mehrwertsteuersätze:

	MwSt.-Sätze ab 01.01.2018	MwSt.-Sätze bis 31.12.2017
Normalsatz	7,7 %	8 %
Sondersatz (Beherbergung)	3,7 %	3,8 %
Reduzierter Satz	2,5 %	2,5 %

Für die Frage, welcher MwSt.-Satz zur Anwendung kommt, ist **grundsätzlich der Zeitpunkt bzw. der Zeitraum der Leistungserbringung** maßgebend. Das Datum der Rechnungsstellung bzw. die Zahlung sind nicht relevant. Werden Leistungen mit den bisherigen und neuen MwSt.-Sätzen in einer Rechnung abgerechnet, muß das Datum bzw. der Zeitraum und der jeweils darauf entfallende Betragsanteil separat aufgeführt werden. Ist dies nicht der Fall, sind die gesamten Leistungen mit den bisherigen Steuersätzen zu fakturieren.

Bei Fällen der **Bezugsteuer** ist grundsätzlich der Zeitpunkt bzw. der Zeitraum des Leistungsbezuges für die Anwendung der MwSt.-Sätze entscheidend.

**Teilzahlungen oder Teilzahlungsrechnungen**, die sich auf bis zum 31.12.2017 erbrachte Leistungen beziehen, sind mit den bisherigen MwSt.-Sätzen abzurechnen. Teilzahlungen oder Teilzahlungsrechnungen für nach dem 01.01.2018 erbrachte Leistungen sind mit den neuen MwSt.-Sätzen abzurechnen.

Ist im Zeitpunkt einer **Vorauszahlungsrechnung bzw. Vorauszahlung** bereits bekannt, daß die Lieferung bzw. die Dienstleistung ganz oder teilweise nach dem 31.12.2017 erbracht wird, kann für den Teil der Leistung, der sich auf die

Zeit ab 01.01.2018 bezieht, der neue MwSt.-Satz fakturiert werden.

**Entgeltminderungen** (Skonti, Rabatte, Mängelrügen usw.) sind mit den bisherigen Steuersätzen zu korrigieren, soweit sie sich auf Leistungen bis zum 31.12.2017 beziehen. Bei **Retouren oder der Rückgängigmachung von Leistungen** sind die MwSt.-Sätze zum Zeitpunkt bzw. Zeitraum der Leistungserbringung maßgebend. Bei der **Einfuhr von Gegenständen** gelten die neuen MwSt.-Sätze für alle Einfuhren, bei denen die Einfuhrsteuerschuld ab dem 01. Januar 2018 entsteht.

Aus: *handelskammer-journal.ch*; Hrsg. *Handelskammer Deutschland-Schweiz*

## 11

### EU-Kommission kündigt neue Transparenzregelungen für Steuerberater an

Eine völlig neue Dimension der internationalen Transparenzentwicklung ist seitens der EU zu befürchten. Die Europäische Kommission will unter der Überschrift «Kampf gegen die Steuerflucht» neue Transparenzregelungen für Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Banker und Rechtsanwälte einführen. Diese sollen damit verpflichtet werden, sich an die Behörden zu wenden, wenn sie den Verdacht hätten, daß Mandanten Steuerhinterziehung begehen wollen. Dies schlug die EU-Kommission am 21.06.2017 in Brüssel vor.

Im Falle von Steuerhinterziehung ist ein entsprechendes Vorgehen nachvollziehbar, wenn gleich rechtstaatliche Grundsätze bereits sehr stark tangiert werden. Durch die Präzisierung durch EU-Finanzkommissar *Pierre Moscovici* wird aber das wohl eigentliche Ansinnen klar.

Er stellte in einer Äußerung klar, daß die Steuerbehörden in die Lage versetzt werden sollen, daß sie über die notwendigen Informationen verfügen, um «aggressive Steuerplanungsstrategien» unterbinden zu können. Die Meldepflicht soll folglich nach Vorstellungen der EU-Kommission sowohl für die Berater als auch für ihre Kunden gelten. Verdächtig wären dabei etwa Überweisungen in Steuerparadiese. Oder auch Geschäfte mit Gebieten, die kaum gegen Geldwäsche vorgehen. Selbst Mehrfachsteuernachlässe in unterschiedlichen Ländern nennt die EU-Kommission als schädlich.

Die Vorschläge zur Meldepflicht für Berater können aber nur in Kraft treten, wenn die EU-Staaten zustimmen. Das Europaparlament muß hierzu angehört werden. Bei diesem Vorschlag der EU-Kommission stellt sich die Frage, wie Rechtsanwälte, Berater und dergleichen ihre Geheimhaltungsverpflichtung (Mandatsverschwiegenheit) gewährleisten sollen.

Unter dem Deckmantel der Steuertransparenz werden bisher gekannte freiheitliche Grundgedanken immer

weiter eingeschränkt. Es stellt sich die Frage, ob die legale Möglichkeit der Steuerplanung damit als nächstes auf der Agenda der EU steht. Es bleibt zu hoffen, daß die EU-Staaten diese Initiative – die gegebenenfalls der Beginn weiterer massiver Eingriffe in die Souveränität der Bürger darstellen könnte – ablehnen werden.

Aus: *handelskammerjournal.ch* (Kubaile/Mies, *Wichtige steuerliche Entwicklungen im Verhältnis Deutschland-Schweiz*); *Liechtenstein-Journal* 2017.

## 12

### Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts i.R.d. § 198 BewG

Kaum ein Rechtsgebiet ist so änderungsanfällig und damit so fehleranfällig wie das Steuerrecht. Zum Glück nehmen die Finanzgerichte häufig ihre vornehme Stellung im Widerstand gegen eine mangelhafte Steuergesetzgebung wahr und verneinen unberechtigte Steueransprüche des Fiskus. Umso ärgerlicher sind gerichtliche Fehlentscheidungen, besonders wenn sie wie ein längst rechtskräftiges Urteil des FG Berlin-Brandenburg (v. 15.09.2010, 3 K 3232/07, EFG 2011, 407) von Literatur und Finanzverwaltung (nahezu) geräuschlos aufgenommen werden (vgl. OFD NRW v. 26.06.2014, DB 2014, 2196). Das Urteil erging zu § 146 Abs. 7 BewG a.F., wonach – wie nun nach § 198 S. 1 BewG – der Steuerpflichtige den niedrigeren gemeinen Wert (Verkehrswert) eines Grundstücks nachweisen kann. Das FG entschied, daß das Finanzamt nicht gehindert ist, gegenüber einem vom Steuerpflichtigen vorgelegten Gutachtenwert auf einen höheren tatsächlich zustande gekommenen Kaufpreis abzustellen. Dies dürfte mit dem Gesetz nicht vereinbar sein.

Die Bewertung des Grundvermögens (§§ 176 ff. BewG) erfolgt anhand typisierender Verfahren, die nicht unbedingt zur Ermittlung des gemeinen Werts (§ 9 BewG) führen. Daher hat der Gesetzgeber in § 198 Satz 1 BewG vorgesehen: „*Weist der Steuerpflichtige nach, daß der gemeine Wert der wirtschaftlichen Einheit am Bewertungsstichtag niedriger ist [...], so ist dieser Wert anzusetzen.*“ Bei unbefangener Lektüre des § 198 Satz 1 BewG gelangt man ohne Umschweife zu dem Ergebnis, daß – mangels Einschränkungen – ein Wahlrecht zwischen verschiedenen denkbaren Wertermittlungsalternativen besteht, wobei sowohl die Wertermittlung mittels Gutachtens, als auch anhand von zeitnahen Verkäufen allgemein anerkannt sind. Bestätigt wird dieses Auslegungsergebnis durch den systematischen Vergleich mit § 11 Abs. 2 Satz 2 BewG. Nach dieser Norm besteht für die Unternehmensbewertung ausdrücklich ein Vorrang zeitnaher Verkäufe gegenüber Gutachtenwerten, was im Umkehrschluß i.R.d. § 198 S. 1 BewG für ein Wahlrecht des Steuerpflichtigen spricht. Die teleologische Gesetzesauslegung steht dem nicht entgegen, gibt es

doch auch bei der Grundstücksbewertung nicht „den“ einen gemeinen Wert i.S.d. § 9 BewG, sondern nur eine Bandbreite vertretbarer gemeiner Werte. Ohne ausdrückliche gesetzliche Regelung kann der gesuchte gemeine Wert dann aber auch durch ein methodisch nicht zu beanstandendes Gutachten gefunden werden. Das Urteil des FG Berlin-Brandenburg ist damit abzulehnen.

Dr. Karsten Lorenz, LL.M., Dipl.-Volksw., Rechtsanwalt, Flick Gocke Schaumburg, Bonn.

## 13-16

### Variationen über Volkes Wille – Reißt den illegitimen Gesetzgebern die Maske vom Gesicht

## 13

Wenn derzeit allenthalben der Volkswille quasi als übergesetzliches Schemen über den Wassern der Vergangenheit fröhliche Urständ feiert, wenn neben die „Legalität“, d.h. dem gesetzeskonformen Handeln die „Legitimität“ gesetzt wird, sollte mal wieder an die historische Norm des § 1 StAnpG (Steueranpassungsgesetz) erinnert werden, der von 1934 bis 1945 in Kraft war. Und es sind nicht nur die Rechtsaußen dieser Republik, nein es sind auch diejenigen, die die politische Korrektheit zum unwidersprechbaren Dogma hochstilisieren.

Das Problem derartiger Dogmata besteht darin, daß nicht eine Person – wie in der katholischen Kirche – diese „Erkenntnis“ nur spärlich bis nie nutzt, oder wie es Johannes XXIII kurz nach seiner Wahl zum Papst formulierte, „ich bin zwar jetzt unfehlbar, gedenke aber nicht, davon Gebrauch zu machen“, sondern eine Horde die öffentliche Meinung zu dominieren Suchender diese Autorität für sich in Anspruch nimmt.

Um daher dem eigenen Anspruch gerecht zu werden und vor allem Leserzahl und Auflage zu steigern, wirft ein billiger populistischer Journalismus legale Steuergestaltungen mit Steuerhinterziehung und Geldwäsche in einen Topf. Ausgehend vom ursprünglichen Sinn und Zweck der Geldwäschebestimmungen, Extremtaten wie Drogen- und Menschenhandel zu verfolgen, was fast ausnahmslos Unterstützung findet, wird der Anwendungsbereich mehr und mehr ausgeweitet. Dies hilft den Staaten, die von Korruption durchsetzt ihre Bürger mehr und mehr unsinnigen Steuervorschriften und -kontrollen unterwerfen, während eine effektive Bekämpfung der organisierten Kriminalität leidet, weil die Kontrolldichte für läppische Formalien immer höher wird und Kapazitäten bindet. Parallelen zur Belastung der deutschen Polizei und der Aufklärungsrate bei strafbaren Handlungen zu Gunsten der Aufklärungs-

quote durch hohen Arbeitseinsatz bei 20-Euro-Knöllchen sind rein zufälliger Natur. Die Akzeptanz in jenen Ländern sinkt (weiter), die Steuerhinterziehung avanciert zum Volkssport, wenn sie es nicht bereits war.

Hierdurch wiederum werden all die Tendenzen gestärkt, die gegen das Establishment opponieren. Das Schema wird kopiert, Wahrheiten werden mit Halbwahrheiten oder mangelnder Differenzierung vermengt, um auf irgendjemanden oder irgendeinen wegen eines tatsächlichen oder vermeintlichem Mißstand einschlagen zu können und das oft nicht nur verbal, getreu dem Motto legal, illegal, scheißegal, Hauptsache wir können jemanden öffentlich an den Pranger stellen.

Es geht nicht um die Erarbeitung von Lösungen, da man hierdurch keine Aufmerksamkeit erregt, es geht um die maximal erregbare Aufregung. Der Kampf degeneriert zum Kampf um die Suprematie über die Empörung, um das Auskosten der Macht. Denn wer die Empörung beherrscht feigt Politiker aus ihren Ämtern oder wird gewählt. Dabei scheint zusätzlich die gemeinsame Front der Nationalen und der Faschisten aus dem Nebel der Vergangenheit wiederaufzusteigen.

## 14

### Überlegungen

Daher sollte tatsächlich überlegt werden, wie man § 1 StAnpG in zeitgemäßer Form nutzbar machen könnte:  
Historische Version:

- (1) *Die Steuergesetze sind nach nationalsozialistischer Weltanschauung auszulegen.*
- (2) *Dabei sind die Volksanschauung, der Zweck und die wirtschaftliche Bedeutung der Steuergesetze und die Entwicklung der Verhältnisse zu berücksichtigen.*
- (3) *Entsprechendes gilt für die Beurteilung von Tatbeständen.*

Natürlich sind alle ausnahmslos dagegen, die nationalsozialistische Weltanschauung wiederzubeleben. Aber ansonsten mutet es doch modern an. Allerdings müßte der Wortlaut je nach Weltanschauung leicht variiert werden.

## 15

### Die Version der politisch korrekt Denkenden:

- (1) *Die Steuergesetze sind nach der einzig zutreffenden Weltanschauung auszulegen.*
- (2) *Dabei sind die politische Korrektheit, der Zweck und die wirtschaftliche Bedeutung der Steuergesetze und die Entwicklung der Verhältnisse zu berücksichtigen.*
- (3) kann unverändert übernommen werden (s.o.)

Die Version des Neo-National(..?)ismus:

- (1) *Die Steuergesetze sind nach dem gesunden, nationalen Volksempfinden auszulegen.*

- (2) *Dabei sind der Volkswille, der Zweck und die wirtschaftliche Bedeutung der Steuergesetze und die Entwicklung der Verhältnisse zu berücksichtigen.*
- (3) kann unverändert übernommen werden (s.o.)

**Die Version der Marxisten-Leninisten:**

- (1) *Die Steuergesetze sind nach den Grundsätzen des wissenschaftlichen Marxismus auszulegen.*
- (2) *Dabei sind das Heilsversprechen des Histomat, die Lehren Maos und Lenins, der Zweck und die wirtschaftliche Bedeutung der Steuergesetze allen möglichst wenig zu belasten und die Entwicklung der Verhältnisse zu berücksichtigen.*
- (3) kann unverändert übernommen werden (s.o.)

**Die Version der Strafverfolgungsbehörden:**

- (1) *Die Steuergesetze sind nach den Grundsätzen der strafrechtlichen Erkenntnismöglichkeiten auszulegen.*
- (2) *Dabei sind die strafverfolgungsvereinfachende Unterstellungsmethode für steuerrechtliche Sachverhalte, der Zweck und die wirtschaftliche Bedeutung der Steuergesetze als Verpflichtung ausreichende Steuern zu zahlen und die Entwicklung der Verhältnisse zu berücksichtigen.*
- (3) kann unverändert übernommen werden (s.o.)

## 16

### Fach „Totalitarismus“

Steuergesetze sind Eingriffsverwaltung. Sie beziehen ihre Legitimität ausschließlich aus Gesetzen, die klar und eindeutig regeln (müßten?), was besteuert wird. Sie beziehen ihre Akzeptanz auch aus der Art, wie die Mittel verwendet werden. Je größer der Ärger über Verschwendung und Korruption ist, umso geringer fällt diese Akzeptanz aus, bis hin zu dem Moment, daß Steuerhinterziehung als Notwehr empfunden wird. Hiergegen helfen keine Verschärfungen, Gängelungen oder gesellschaftliche Kriminalisierung. Hier hilft nur handwerklich saubere Arbeit im Gesetzgebungsverfahren. Im Übrigen sollte das Fach „Totalitarismus“ als Pflichtfach an den Schulen unterrichtet werden.

*Dr. Carsten René Beul, Rechtsanwalt/Steuerberater/Wirtschaftsprüfer/Fachanwalt für Steuerrecht/Revisore Legale (I)/Reviseur d'Entreprises (L)/Revisionsexperte (CH)/Lehrbeauftragter an der Universität Koblenz-Landau; Neuwied/Mailand/Luxemburg*

## 17

### Steueranwaltsmagazin, Editorial 1/2007

Die Beseitigung von unfairen und den internationalen Wettbewerb verzerrenden Steuerpraktiken ist seit Jahren ein ernstes Anliegen der OECD. Nun kann die OECD einen fast 100%igen Erfolg melden. Die NZZ am 30.09.2006 hierzu:

„Die Welt kann aufatmen. Es gibt keine schädlichen Steuerpraktiken mehr“. In diesem Sinne...

## 18

### Vermächtnis als Steuerfalle für den Erben

Nach dem ErbStG unterliegen sowohl der Erwerb durch Erbanfall als auch der Erwerb durch Vermächtnis der Erbschaftsteuer. Dies gilt selbstverständlich auch, wenn der Erbe zusätzlich zu seinem Erbteil auch Nachlassgegenstände als Vermächtnisnehmer bekommen soll. Bei sämtlichen Erwerben von Todes wegen entsteht die Erbschaftsteuer grundsätzlich mit dem Tod des Erblassers. Hiervon gibt es jedoch eine bedeutsame Ausnahme, nämlich diejenige, daß der Erwerb aufschiebend bedingt ist. In diesem Fall entsteht die Steuer erst bei Eintritt der aufschiebenden Bedingung. Kommt es nun deswegen zu zwei verschiedenen Steuerentstehungszeitpunkten, so geht der Bundesfinanzhof in mittlerweile ständiger Rechtsprechung auch von zwei eigenständigen steuerlichen Erwerben aus, die getrennt der Erbschaftsteuer zu unterwerfen sind, selbst wenn diese im Grunde auf dasselbe Ereignis (Tod des Erblassers) zurückgehen.

*Dr. Jörg Stalleiken, Rechtsanwalt, Steuerberater, Diplom-Finanzwirt, Partner, Flick Gocke Schaumburg, Bonn.*

## 19

Dabei kann steuerlich eine kuriose Situation entstehen: Sollte der Wert des Nachlasses negativ sein (z.B., weil im Nachlaß auch noch Schulden vorhanden sind), so kann nach Ansicht des FG Münster der positive Wert des Vermächtnisses nicht mit dem negativen Wert des Nachlasses verrechnet werden. Folge ist, daß die volle Erbschaftsteuer auf den Wert des Vermächtnisses entsteht, während der negative Wert des Nachlasses nicht verrechnet werden kann. Im Ergebnis zahlt der Erbe/Vermächtnisnehmer also eine höhere Steuer, als wenn er mit gleichem Ergebnis „nur“ Erbe geworden wäre. Im ungünstigsten Fall kann ein Erbe, der zugleich Vermächtnisnehmer ist, auch dann mit Erbschaftsteuer belastet werden, wenn er insgesamt nicht bereichert ist. Gerade in solchen Konstellationen ist also sorgsam zu prüfen, ob die Aussetzung eines Vermächtnisses wirklich Sinn macht, oder ob es nicht besser wäre, wenn der Erbe schlicht durch seinen Erbteil am Nachlaß beteiligt wird. Soll gleichwohl ein Vorausvermächtnis ausgesetzt werden, z.B. weil es um einen ganz bestimmten Nachlaßgegenstand geht, den der Erbe erhalten soll, ist es in jedem Fall ratsam, die Steuerentstehungszeitpunkte zu synchronisieren. Hierbei sollte vorsorglich von aufschiebend bedingten Vermächtnissen Abstand genommen wer-

den. Die hiermit gewünschte zivilrechtliche Folge kann regelmäßig auch durch andere Konstruktionen, wie z.B. den auflösend bedingten Entfall des Erwerbs, geregelt werden, die nicht mit denselben steuerlichen Nachteilen behaftet sind.

## 20

### Lademann, Beschränkte Steuerpflicht in Deutschland, Handkommentar, Hardcover, 756 Seiten. 138,- EUR

Von Lademann kennt man besonders den großen EStG-Kommentar (Loseblattsammlung, aktuell 14 Ordner). Hier kommt als Handkommentar ein Auszug dieser Kommentierung, laut Website des Richard-Boorberg-Verlags auf dem Stand Juni 2017. Neben § 49 EStG werden auch die §§ 50, 50a, 50d, 50g, 50h, und 50j EStG kommentiert, die besondere Vorschriften über die Besteuerung beschränkter Steuerpflichtiger enthalten. Die Kommentierung bezieht außerdem die für die Regelungen über die beschränkte Steuerpflicht bedeutsamen verfassungs-, völker- und europarechtlichen Grundlagen des Steuerrechts, insbesondere die jeweils thematisch zusammenhängenden DBA-Fragen in die Erläuterung der einzelnen Vorschriften ein. Da der Loseblatt-Kommentar recht erschwinglich ist (Grundwerkpreis im Abo 198,- EUR inkl. Online-Version [www.estg-context.de](http://www.estg-context.de)), erscheint allerdings der Auszug verhältnismäßig teuer. Ein Hardcover ist allerdings deutlich schöner als die Kunststoff-Einbände, und Loseblattseiten zu lesen ist auch nicht so angenehm.

Die Kommentierung ist entsprechend einem Großkommentar umfangreich und mit vielen Beispielen unterzeichnet. Teilweise bleibt sie aber auch hinter kleineren Kommentierungen zurück. Nimmt man beispielsweise die Frage, wie überhaupt die beschränkte Einkommensteuerpflicht berechnet wird (§ 50 Abs. 1 S. 2 HS. 1 EStG erklärt hier, daß § 32a Absatz 1 mit der Maßgabe anzuwenden ist, daß das zu versteuernde Einkommen um den Grundfreibetrag des § 32a Absatz 1 Satz 2 Nummer 1 erhöht wird), so ist der Umfang dieses Verweises zum Beispiel umstritten (vgl. Grams/Schön in IStR 2008, 656). Während beispielsweise die Kommentierung Schmidt EStG 36. Aufl. hierauf hinweist und Berechnungsbeispiele bringt, findet sich diesbezüglich in der Kommentierung Boochs/Lademann lediglich der Hinweis auf ein FG-Urteil, aber keine Darstellung des Streitstands. Hier hätte man sich bei einem Großkommentar bzw. dem Auszug hieraus doch eine vertiefte Auseinandersetzung gewünscht, da die Besteuerung nach der BMF-Methode gerade bei erweitert beschränkter Steuerpflichtigen wegen § 2 Abs. 5 AStG zu Steuersätzen führen kann, die über dem Spitzensteuersatz liegen.

Zugang zu der Online-Version wie beim Großkommentar erhält man mit dem Buch leider nicht. Die Hardcover-Version

ist daher für diejenigen empfehlenswert, denen die Haptik von Plastik und Loseblättern so gar nicht zusagt und daher lieber ein ordentliches Buch in der Hand haben. Wer gerne auch mal am Bildschirm arbeitet und die Aktualität braucht, wird vielleicht eher gleich zum Großkommentar greifen wollen.

*Rüdiger Bock, LL.M., Rechtsanwalt, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht sowie Steuerrecht, Konstanz.*

## 21

### Kind oder Kuh – wer wird mehr gefördert?

Wer erhält in Liechtenstein mehr Subventionen: eine Kuh oder ein Kind? Eine Anfrage im Parlament bringt Klarheit.

#### Erhalten Kühe in der Schweiz mehr Subventionen als Kinder?

Die Klage in einem Interview, in der Schweiz erhalte jede Kuh mehr Subventionen als ein Kind, ist auch in Liechtenstein registriert worden. Einer der Abgeordneten im Parlament wollte der Sache auf den Grund gehen und richtete eine kleine Anfrage an die Regierung, wie es denn diesbezüglich im Fürstentum stehe.

Sozialminister *Mauro Pedrazzini* gab sich in seiner Antwort nicht damit zufrieden, einfach kurz die Unterschiede zwischen Kinderförderung und Kuhsubventionen in beiden Ländern zu erklären. Vielmehr listete er minuziös die staatlichen Förderungen an die Kuhhaltung auf, die von einem Tierhalterbeitrag über den Raufutterverzehrbeitrag bis zu BTS, der Förderung besonders tierfreundlicher Stallhaltung, und Raus, den Beiträgen für regelmäßigen Auslauf ins Freie, reichen. Eine spezifische Kuhförderung gebe es in Liechtenstein nicht, betonte der Minister, aber die verschiedenen Förderbeiträge würden durchschnittlich 1030 Franken pro Großvieheinheit und Jahr ausmachen.

Für Kinder stehen im Sozialstaat Liechtenstein jedoch bedeutend mehr Förderungen und Subventionen zur Verfügung, wie der Sozialminister nicht ohne Stolz mitteilte. Angefangen bei der einmaligen Geburtszulage bis zum monatlichen Kindergeld, begleitet je nach familiären Umständen von der Alleinerziehendenzulage und der Mutterschaftszulage für Frauen ohne eigenes Einkommen. Das Steuergesetz hält diverse Möglichkeiten bereit, um Kinderaufwendungen abzuziehen, ferner vergibt die AHV Erziehungsgutschriften, und die obligatorische Krankenversicherung wartet für Kinder mit einer Prämienbefreiung auf. Abgerundet werden die Förderungen, je nach Situation des kindlichen Umfeldes, durch Mietbeiträge für Familien, Betreuungsbeiträge und Unterhaltsvorschüsse sowie Stipendien und Ausbildungsbeihilfen.

Das Fazit des Sozialministers nach erschöpfender Auflistung aller Leistungen des Staates: «Die Behauptung, daß – in der Schweiz – jede Kuh mehr Subventionen bekommt als ein Kind, läßt sich für Liechtenstein nicht belegen.»

*Günther Meier, NZZ 12.10.2017.*

☐ **Topaktueller Leitfaden.**



## **Aktuelle Brennpunkte der Abgeltungsteuer**

**BFH-Rechtsprechung für die Praxis  
ausgewertet**

von Dr. Christian Stahl, Wiss. Mitarbeiter  
am Bundesfinanzhof

2018, ca. 120 Seiten, ca. € 38,-

ISBN 978-3-415-06280-1

**NEU**

Systematisch gegliedert enthält der neue Band alle Problemfelder der Abgeltungsteuer, die sich aus der Rechtsprechung des BFH herauskristallisiert haben. Darüber hinaus sind alle derzeit anhängigen Verfahren mit Problemeinordnung und Lösungsansätzen eingearbeitet. In diesem Überblick über die relevanten Verfahren des BFH findet der Leser den aktuellen Stand zur Abgeltungsteuer wieder.

Die Themenbereiche:

- Steuertatbestand und Verlustrechnung
- Abgeltungsteuertarif
- Steuerabzugsverfahren

Das Buch ist weder ein Lehrbuch zur Abgeltungsteuer, das deren Einzelheiten erläutert, noch eine Kommentierung der die Abgeltungsteuer betreffenden Vorschriften. Vielmehr wertet der Autor die Rechtsprechung des BFH und die derzeit anhängigen Verfahren bezüglich der Abgeltungsteuer aus. Durch die systematische Darstellung der Entscheidungen und Verfahren wird für den Rechtsanwender aufgezeigt, wo die derzeitigen Brennpunkte der Diskussion zur Abgeltungsteuer liegen.

Die Abhandlung wendet sich damit an alle, die über die grundsätzliche Funktionsweise der Abgeltungsteuer hinaus den derzeitigen Stand zu den aktuellen Problemfeldern benötigen.

[WWW.BOORBERG.DE](http://WWW.BOORBERG.DE)

 **BOORBERG**

RICHARD BOORBERG VERLAG

FAX 0711/7385-100 · 089/4361564 TEL 0711/7385-343 · 089/436000-20 [BESTELLUNG@BOORBERG.DE](mailto:BESTELLUNG@BOORBERG.DE)



## Vereinspraxis optimal gestalten.

WWW.BOORBERG.DE

### Verein und Verband Praktikerhandbuch

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

2018, 724 Seiten, € 98,-

ISBN 978-3-415-06224-5

Wie kein anderes berücksichtigt das Werk die Gestaltungsanforderungen der Vereinspraxis, wobei ein Schwerpunkt auf zivilrechtlichen Fragestellungen und Problemen liegt. Die steuerlichen Konsequenzen sind präzise und praxisnah aufbereitet.

**Zahlreiche praktische Beispiele und Lösungen,** Tipps und Empfehlungen machen die Thematik transparent. Trotzdem erfüllt das Werk wissenschaftliche Anforderungen. Die Themen sind knapp und auch für Nichtjuristen nachvollziehbar aufbereitet.

Die Themen umfassen z.B. die Gebiete

- Vereinsschiedsgerichte,
- Sportverbände,
- Vereinskonzernrecht,
- Corporate Compliance und
- Organisationsrecht.

Zentral ist immer wieder die Frage, ob sich die Vereinspraxis der Rechtslage oder diese sich der gelebten Praxis anzupassen hat. Viele Theorien haben mit der gelebten Praxis nichts zu tun. Diesem Zwiespalt unterliegt die Diskussion der Wissenschaft und der Rechtsprechung. Das Werk vollzieht diese Diskussion nach und bereitet sie problem- und vor allem lösungsorientiert auf.

 BOORBERG

## 22-23

## 22

**Norwegen: Staatshaushalt und Steuerrecht  
Politischer Hintergrund**

Auch Norwegen hat im September dieses Jahres ein neues Parlament gewählt. Aus den Wahlen ist – wie vor vier Jahren – die sozialdemokratische Partei (Arbeiderpartiet) als Verliererin hervorgegangen. Aber auch die bürgerliche Seite hat Verluste hinnehmen müssen. In der vergangenen Wahlperiode konnten nämlich die beiden großen Parteien (Høyre und FrP) noch eine Minderheitsregierung unter formeller Billigung der beiden kleineren Parteien (Venstre und KrF) bilden, wobei die Zustimmung einer der beiden kleineren Parteien rechnerisch für eine Mehrheit im Parlament ausreichend war. Nach der Wahl im September werden hingegen beide kleinen Parteien benötigt, um eine Mehrheit zu erreichen. Allerdings hat sich die KrF einer weiteren formellen Billigung einer Høyre/FrP-Minderheitsregierung verweigert, während sich Venstre noch nicht abschließend entschieden hat, wie man mit einer Høyre/FrP-geführten Regierung weiter zusammenarbeiten möchte. Die Arbeiderpartiet ihrerseits hat angekündigt, ihre Rolle als Opposition künftig stärker wahrzunehmen, als sie dies in der vergangenen Wahlperiode getan habe. Sie sieht sich nämlich dem Druck ausgesetzt, der von dem Erstarken der beiden anderen wesentlichen Oppositionsparteien (SP und SV) ausgeht.

Die politische Lage in Norwegen ist also unübersichtlich und mag zu Vergleichen mit dem Ergebnis der Bundestagswahl anregen. Dies hat aber die amtierende Høyre/FrP-Regierung von Ministerpräsidentin Erna Solberg (Høyre) nicht davon abhalten können, ihren Vorschlag für den Staatshaushalt für das Jahr 2018 vorzulegen.

## 23

**Steuerrecht**

Im Wahlkampf haben u.a. steuerliche Fragen eine wesentliche Rolle gespielt. Während die Arbeiderpartiet Steuererhöhungen über NOK 15 Mrd. angekündigt hatte, trat die bürgerliche Seite für Steuersenkungen ein, ohne diese aber näher zu beziffern. In der politischen Diskussion ging es – wie in den vergangenen Wahlkämpfen – vor allem um die Vermögensteuer. In Deutschland wird die Vermögensteuer in ihrer gesetzlichen Ausgestaltung mit Argumenten, die sich auch auf Norwegen übertragen ließen, als verfassungswidrig eingestuft und daher nicht erhoben. Demgegenüber sind in Norwegen alle natürlichen Personen nach wie vor vermögensteuerpflichtig.

Nachdem die bürgerliche Seite in der Vergangenheit re-

gelmäßig die Abschaffung der Vermögensteuer angestrebt hatte, hat sich die Diskussion vor dem Hintergrund der politischen Realitäten in den letzten Jahren allerdings eher in Richtung einer Abschaffung oder Absenkung der Vermögensteuer auf sogenanntes „arbeitendes Kapital“ verschoben. Dies spiegelt sich auch in dem nunmehr vorgelegten Staatshaushalt wieder. Danach soll nämlich der vermögensteuerliche Wert von Aktien und anderen Gesellschaftsanteilen auf 80% des Verkehrswerts reduziert werden. Diese Reduzierung ist allerdings insoweit nicht überraschend, als sie auf einem politischen Vergleich beruht, den im Jahre 2016 die meisten der damals im norwegischen Parlament vertretenen Parteien getroffen hatten. Der Freibetrag von NOK 1.480.000 (ca. EUR 160.000), ab dessen Überschreiten erst die Vermögensteuerpflicht eintritt, wird hingegen nicht erhöht.

Darüber hinaus soll aber der allgemeine Lohn- und Körperschaftsteuersatz von 24% (2017) auf 23% abgesenkt werden. Diese Änderung ist ebenfalls wenig spektakulär, da sie gleichermaßen auf dem im norwegischen Parlament getroffenen Vergleich aus dem Jahre 2016 beruht. Allerdings kommen auf die Lohnsteuer darüber hinaus in verschiedenen Stufen unterschiedliche Spitzensteuersätze zur Anwendung. Diese sollen erhöht werden und werden damit in der höchsten Stufe (15,4%) für Jahreseinkommen ab NOK 962.050 (ca. EUR 100.000) zu einer Lohnsteuerbelastung von 38,4% führen.

*Dr. Roland Mörsdorf, Rechtsanwalt, Advokatfirmaet Grette DA*

## 24-27

**Von der Transparenz zu Pranger und Pogrom  
im Internet?**

## 24

Die Zeitenwende hat uns erreicht. Transparenz ist in. Transparenz ist gut. In jedem Fall! Wer Gardinen im Haus hat, der hat etwas zu verbergen zumindest im Calvinismus – deshalb kann jeder durch holländische Häuser durchsehen. Aber möchten wir dem Voyeurismus jeden Einblick öffnen? Dürfen wir nicht auch etwas Privatsphäre verteidigen?

Zugegebenermaßen verdienen alle die etwas damit, die es machen, wenn sie sich mehr oder weniger unbekleidet im Internet präsentieren – Nacktduschen über Instagram, Nippelalarm sonstwo (und?-) freiwilliger Porno mit strafrechtlichem Nachspiel... Aber Hauptsache transparent!

Wenn Transparenz per definitionem gut ist, darf doch niemand etwas dagegen haben, erst recht nicht dagegen, daß Verfehlungen – auch mutmaßliche – publik gemacht werden.

Deshalb ist es selbstverständlich logisch, daß die Veröffentlichung der Panama-Papers und der Paradise-Papers

nichts anderes als gerechtfertigt war? Das gilt unabhängig davon, ob es sich um Straftaten handelte oder um die Sicherung der Privatsphäre. Wer also ein privates Telefonat hackt wird zum Robin Hood der Transparenz, wenn es sich bei der abgehörten Person um einen Asozialen handelt, d.h. einen Reichen oder wen hatten wir in den letzten Jahrhunderten als Sündenbock (?) Flüchtlinge; Fremde allgemein oder gab es da nicht noch irgendwelche, von denen Werner Finck sagte „Sie irren, ich sehe nur so intelligent aus“?

## 25

Reichtum ist per se verwerflich! Wer reich ist, ist verpflichtet dies transparent zu machen, damit sowohl er, als auch seine Kinder und Enkel gekidnappt und erpresst werden können! Das darf man nicht verhindern. Selbstverständlich darf jeder Journalist alles diesbezüglich offenlegen, insbesondere wenn es sich um die Volksgruppe handelt, die man natürlich nie diskriminiert, niemand auch nur in die Nähe einer Diskriminierung brächte aber – vielleicht ist doch etwas dran?.

Gott sei Dank haben wir das Internet, das liegt doch auf der Hand. Wir schaffen Transparenz, die uneingeschränkt Gültigkeit haben muß, angefangen von den freiwillig eingestellten Nacktaufnahmen (...) bis hin (?) zu den gehackten Nacktaufnahmen!? Nein natürlich nicht die gehackten Nacktaufnahmen!? Denn das ist doch Privatsphäre. Aber sind es die Nacktaufnahmen legaler Vermögensstrukturen nicht auch? Hat jemand, der seine Steuern zahlt nicht das Recht, selbst bestimmen zu dürfen, wem er mitteilt, welche Vermögenswerte er wo und wie besitzt? Kann der Gesetzgeber dazu verpflichtet, daß man die Nacktaufnahmen seines Vermögens in ein Register einstellt? Das Bundesverfassungsgericht hat Anfang der 80er-Jahre das Recht der informationellen Selbstbestimmung „proponiert“, das Recht zu bestimmen, was ich von mir preisgeben möchte. Und jetzt?

## 26

Jetzt wird dieses Recht ins Gegenteil verdreht, es wird gefordert, daß jedermann offenlegen muß, was er besitzt, an welchen Unternehmen er beteiligt ist und *horribile dictu*, es soll jeder, der ein berechtigtes Interesse hat, d.h. jeder mediokre Enthüllungsjournalist, hierauf Zugriff erhalten. Wohin sind wir gelangt? Orwell und 1984 lassen grüßen, erscheinen aber eher harmlos im Vergleich zu dem was alternativlos gefordert wird, absolute Transparenz.

Und der Weg ist nicht weit, der Weg zur Beschimpfung zum bösen Reichen, zu dem, der sein Vermögen nicht der Allgemeinheit offenlegen möchte. Warum verheimli-

cht er das? Er kann doch kein Problem damit haben, sich wie Albrecht, J.P.Reemtsma oder andere entführen zu lassen!? Die Allgemeinheit hat doch ein Recht darauf, dies zu verlangen. Unverhältnismäßig? Wieso? Wer reich ist, muß dies doch erdulden können. Aber selbstverständlich gebietet das Recht der informatiellen Selbstbestimmung, dass ich so wichtige Daten wie nach der Höhe meiner Miete, wo ich mich aufhalte etc. selbst anonymisiert nicht preisgeben muß. Wo kämen wir dahin?

Aber ich will doch wissen, wo der Reichtum ist. Nicht nur der voyeuristisch verfilmte, wie der ....., nein jeder. Ich möchte das wissen, damit ich diese Asozialen öffentlich dissen kann und wenn sie dann noch jener Volksgruppe angehören, gegen die ich selbstverständlich generell nichts habe?! **Dann erst recht!**

Denn selbstverständlich... aber denen geschieht es doch.... und überhaupt...aber sowieso...! Hatten die nicht? Oder sogar schon immer? Jedenfalls! Aber nein, Ressentiments haben wir doch nicht.

Aber es ist gut, wenn die am Pranger stehen, grundsätzlich und überhaupt (...) und wer reich ist und das verbirgt, der könnte ja auch zu denen gehören, versucht auch zu vertuschen, daß er dazu gehört. Schande über ihn. Selbstverständlich habe ich nichts gegen (...) aber sie waren doch immer verpönt und überhaupt.

Also wenn sie mich fragen, sind Reiche, auch wenn sie ihre Steuern zahlen, selbst als Schutzjuden – nein selbstverständlich ist das nur eine Metapher, ich habe ja nichts gegen eine Volksgruppe – zusätzlich etwas zahlen, suspekt.

## 27

Daher ist es richtig, daß diese Mischpoke (hier muß ich betonen, daß es sich nicht um ein deutsches Wort handelt), öffentlich und transparent ist, damit man – ich natürlich nicht, da ich ohne jegliches Ressentiment bin – diesen Abschaum auf Twitter, Facebook und Co öffentlich dissen kann.

Aber welcher unangenehme Zeitgenosse bezeichnet das jetzt als modernes Pogrom? Das ist doch Meinungsfreiheit, wenn man es denen... – selbstverständlich habe ich nichts gegen die, aber...- mal richtig zeigt. Wie schön millionenfach gegen die vorgehen zu können. Das muß man ertragen. Wenn dann Scheiben eingeworfen werden, sind die es doch selbst schuld. Warum hängen sie ihren Reichtum denn auch soweit und offen raus?

**DER PRANGER IST TOT – ES LEBE DAS INTERNET**

*Dr. Carsten René Beul, Rechtsanwalt/Steuerberater/Wirtschaftsprüfer/Fachanwalt für Steuerrecht/Revisore Legale (I)/Reviseur d'Entreprises (L)/Revisionsexperte (CH)/Lehrbeauftragter an der Universität Koblenz-Landau; Neuwied/Mailand/Luxemburg*

## 28

**Kirche des fliegenden Spaghettimonsters**

*Eine kleine Satire, kein Märchen. Auch nicht zur Weihnachtszeit.*

Nach dem **Scientology-Urteil des BVerwG** vom 15.12.2005<sup>1</sup> ist unter Religion oder Weltanschauung eine mit der Person des Menschen verbundene Gewißheit über bestimmte Aussagen zum Weltganzen sowie zur Herkunft und zum Ziel des menschlichen Lebens zu verstehen, dabei legt die Religion eine den Menschen überschreitende und umgreifende („transzendente“) Wirklichkeit zugrunde, während sich die Weltanschauung auf innerweltliche („immanente“) Bezüge beschränkt.

Soweit bei einem Verein lediglich (satirisch) die Rede von dem „Glaube(n)“ an das „**Fliegende Spaghettimonster**“ ist und er den Namen „Kirche des Fliegenden Spaghettimonsters“ führt, ist die Qualifizierung eines klagenden Vereins als Religionsgemeinschaft vom **OLG Brandenburg** abgelehnt worden. Das „Fliegende Spaghettimonster“ wird bereits in der eigenen Satzung ausdrücklich als „Religionssatire“ bezeichnet, die als „künstlerisches Mittel“ genutzt werde; es ist danach gerade keine Gottheit, der von den Mitgliedern des Vereins ernsthaft kultische Verehrung zuteil werden soll. Dementsprechend wird als Vereinszweck die Förderung der „Verbreitung einer offenen und toleranten Ethik im Sinne des evolutionären Humanismus“ und die Mitwirkung an der „öffentlichen Meinungsbildung“ genannt.<sup>2</sup> Eine Qualifizierung als Religionsgemeinschaft wurde zu Recht abgelehnt.

<sup>1</sup> BVerwG 15.12.2005 – 7 C 20/04, NJW 2006, 1303 (Scientology); hierzu **OLG Brandenburg** 02.08.2017 – 4 U 84/16 (Kirche des Fliegenden Spaghettimonsters).

<sup>2</sup> **OLG Brandenburg** 02.08.2017 – 4 U 84/16 (Kirche des Fliegenden Spaghettimonsters).

## 29

Aus dem Urteil: Das „Glaubensbekenntnis“ und das gleichfalls offenkundig dem christlichen „Vaterunser“ nachgebildete und verfremdete „Monsterunser“, die das beklagte Land durch Bezugnahme auf das eingereichte Urteil des VG Potsdam vom 13.11.2015 – 8 K 4253/13 – zum Gegenstand seines Vortrags gemacht hat, haben eindeutig satirischen Inhalt.

**Das „Glaubensbekenntnis“**

*Ich glaube an das Fliegende Spaghettimonster, die Mutter, der niemals die Energie ausgeht, die Gebärende des sphärenklin-  
genden Himmels und der evolutionsfreien Erde.*

*Und an Bobby Henderson, SEINEN Propheten,  
empfangen durch das World Wide Web,  
geboten von seiner lieben Mama,*

*gelitten unter Kreationisten,  
genervt, gelangweilt und veralbert,  
hinabgestiegen in das Reich des Fundamentalismus,  
am dritten Tage aufgestanden zwischen Deppen,  
seine Website angegangen; sitzend vor seinem Laptop, dem all-  
zeit flatline;*

*von dort wird er kommen, zu parodieren die Dummen und Drö-  
gen.*

*Ich glaube an das World Wide Web mit dem heiligen Pastafa-  
ritum,*

*Gemeinschaft der Pastafari und ihres Monsters,  
Vergebung der Torheit,*

*an den Bier-Vulkan und an die Stripper-Fabrik.  
Ramen.*

*Und das Monsterunser.*

*Monster unser, das Du bist im Himmel,*

*geheiligt werden Deine Anhängsel,*

*Deine Piraten kommen,*

*Deine Soße geschehe,*

*wie im Himmel so auch auf hoher See.*

*Und täglich Pasta gib uns heute,*

*und vergib uns unsere Reiskugeln,*

*wie auch wir vergeben den Kartoffelessern.*

*Und führe uns nicht nach Kansas,*

*sondern erlöse uns von den Fundamentalisten,*

*denn dein ist die Soße,*

*und der Käse,*

*und die Fleischklößchen,*

*in Ewigkeit,*

*Ramen.“*

*Hinweis der Redaktion: Die spinnen, die Römer. Hätte man sich  
einen solchen Fall ausgedacht, hätte es man so nicht hinkom-  
men.*

## 30

**Nachweis der steuerfreien Einlagenrückgewähr bei Leistungen einer im EU-Ausland ansässigen Kapitalgesellschaft – bei Ferienimmobilien oder Segelyachten im EU-Ausland nach dem Urteil des Hessischen FG vom 25. September 2017, 3 K 737/15, EFG 2017, 1951 (Rev. eingelegt, Az. BFH VIII R 18/17)**

Ausländische Ferienimmobilien, Segelyachten und andere mit hohen Anschaffungs- und Unterhaltskosten verbundene Wirtschaftsgüter werden oft über Kapitalgesellschaften im Ausland gehalten. In der Folge eines Urteils des BFH vom 12.06.2013<sup>1</sup>, das bei der unentgeltlichen Nutzungsmöglichkeit einer Ferienimmobilie durch die Gesellschafter eine im Inland steuerpflichtige verdeckte Gewinnausschüttung bei dem Gesellschafter annahm, werden diese Fälle

von den Finanzverwaltungen vermehrt aufgegriffen,<sup>2</sup> können aber auch oft gelöst werden.<sup>3</sup>

Wurde das Wirtschaftsgut durch Eigenkapital finanziert, besteht ein Lösungsweg darin, die verdeckten Gewinnausschüttungen durch das Institut der Einlagenrückgewähr (§ 27 KStG) zu neutralisieren. Der Verzicht der ausländischen Kapitalgesellschaft auf Betriebseinnahmen wäre durch das Einlagekonto finanziert, stellt also eine Rückzahlung der Kapitalausstattung der Gesellschaft dar.<sup>4</sup>

Liegt der Ort der Geschäftsleitung<sup>5</sup> der Kapitalgesellschaft im Ausland, ist dabei das aufwendigere Verfahren nach § 27 Abs. 8 KStG zu beachten: Insbes. Antrag beim Bundeszentralamt für Steuern (amtlich vorgeschriebener Vordruck); kurze Antragsfrist (Ausschlußfrist). Anders als bei in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaften wird nicht der Bestand des steuerlichen Einlagekontos gesondert festgestellt, sondern die Summe der als Einlagenrückgewähr zu qualifizierenden Leistungen. Anders als bei nicht in der EU ansässigen ausländischen Kapitalgesellschaften kann die Berücksichtigung auch nicht im Rahmen des Einkommensteuer-Veranlagungsverfahrens erfolgen.

Nach dem Urteil des Hessischen FG, das nicht zu verdeckten Gewinnausschüttungen bei Ferienimmobilien o.Ä., sondern zu Auskehrungen einer österreichischen AG, die nach österreichischem Recht als Einlagenrückgewähr qualifizierten, erging, kann ohne Einhaltung des geregelten Antragsverfahrens keine Berücksichtigung der steuerneutralen Einlagenrückgewähr erfolgen. Anderweitige, freie Nachweise einer Einlagenrückzahlung scheiden aus. Trotz der danach hohen Nachweishürden und obwohl die Anteilseigner keine Möglichkeit haben, die ausländische Kapitalgesellschaft zur Durchführung des Verfahrens zu zwingen, verbleibe kein unverhältnismäßiger Eingriff in die Kapitalverkehrsfreiheit oder den Gleichbehandlungsgrundsatz. Eine Vorlage an den EuGH hielt das FG folglich nicht für erforderlich.

Für die **Praxis** bedeutet dies: Sollte dieses Urteil vor dem BFH Bestand haben, muß auch in den Fällen der Ferienimmobilien- oder Segelyacht-Kapitalgesellschaft das aufwendige und ohne ausländische Bilanzen schwierige Verfahren des § 27 Abs. 8 KStG eingehalten werden. Ob der BFH auch die Frage der (möglicherweise EU-rechtswidrigen) Frist aufgreifen wird, bleibt abzuwarten.

*RA/StB/FA StR Iring Christopheit, LL.M., ist Mitarbeiter im Bereich Private Clients bei Flick Gocke Schaumburg am Standort München.*

1 BFH 12.06.2013 - I R 109-111/10, BStBl. 2013 II, 1024.

2 Schönfeld/Bergmann, a.a.O.

3 Vgl. Milatz/Christopeit, BB 2015, 1750; Schönfeld, FR 2015, 156; Schönfeld/Bergmann, IStR 2016, 935; Olfen/Plattes/Meinecke, DStR 2016, 355; Kohlhaas, BB 2017, 474; Thiele, FR 2017, 904.

4 Roser, GmbHR 2013, 1231; Schönfeld, a.a.O.; Milatz/Christopeit, a.a.O., m.w.N.

5 Zu Fragen des Ortes Geschäftsleitung in solchen Fällen Schönfeld/Bergmann, IStR 2016, 935.

## 31–32

### 31

#### Steuerliche Risiken bei der Unternehmensübertragung auf Stiftungen

Gemäß § 6 Abs. 3 EStG ist die unentgeltliche Übertragung von Mitunternehmeranteilen, also von Anteilen an einer Personengesellschaft (z.B. KG oder GmbH & Co. KG) ertragsteuerneutral möglich. Dies bedeutet, daß es bei der Übertragung nicht zur Aufdeckung der stillen Reserven kommt, sondern der Empfänger der Beteiligung die Buchwerte des Übertragenden fortzuführen hat. Im Jahr 2013 änderte der Gesetzgeber allerdings das Einkommensteuergesetz in der Weise, daß die Steuerneutralität der Übertragung (Buchwertfortführung) nicht mehr möglich sein sollte, wenn sich im Betriebsvermögen der gewerblich geprägten GmbH & Co. KG Anteile an einer Kapitalgesellschaft befanden, die vor dem 29.06.2013 steuerneutral in dieses Betriebsvermögen gelangt sind. Aufgrund des mißglückten Wortlautes hatte die Vorschrift allerdings eine weit überschießende Tendenz und betraf eine unübersehbare Vielzahl von Unternehmen, die in der Holdinggesellschaft als GmbH & Co. KG organisiert waren und in denen unterhalb dieser Holdinggesellschaft Anteile an operativen Kapitalgesellschaften vorhanden waren.

### 32

Die weit überschießende Tendenz hat das Bundesministerium der Finanzen durch ein BMF-Schreiben wieder eingedämmt. Hierin ist geregelt, daß in allen Fällen, in denen sich der Sachverhalt rein im Inland abspielt, die Besteuerung der stillen Reserven zu entfallen hat. In diesem Schreiben ist jedoch bewußt die Stiftung nicht erwähnt. Dies führt dazu, daß bei der Übertragung auf Stiftungen nach wie vor die stillen Reserven aufzudecken und auf einen Schlag zu versteuern sind. Zu prüfen ist mithin, ob eine steuerneutrale Übertragung auf die Stiftung gelingt, wenn zuvor ein „Strukturwandel“ durchgeführt wird, etwa indem der bislang nicht gewerblich tätigen GmbH & Co. KG ein gewerblicher Geschäftsbetrieb gegeben wird. Auch ein Formwechsel der GmbH & Co. KG in eine GmbH ist zu erwägen. Jegliches Vorgehen ist jedoch sorgsam mit der Finanzverwaltung abzustimmen, um sich nicht den Vorwurf eines Gestaltungsmissbrauchs einzuhandeln.

*Dr. Jörg Stalleiken, Rechtsanwalt, Steuerberater, Diplom-Finanzwirt, Partner, Flick Gocke Schaumburg, Bonn.*

## 33

### Einfach, angemessen – und ein gebrochenes Versprechen

Und so kam es 2016 zur nächsten Reform. Die Abgeltungsteuer sollte bleiben, aber das Steuermodell viel einfacher werden. Von Anfang dieses Jahres an werden alle Fonds gleich besteuert: inländische wie ausländische. Fonds, die ihre Dividenden an die Anleger ausschütten, genauso wie solche, die ihre Dividenden gleich wieder anlegen (Fachleute nennen das Thesaurieren).

Dasselbe sollte für die neuen Lieblinge der Anleger gelten, die Indexfonds. Und zwar ganz egal, wie so ein Fond seinen Index tatsächlich nachbildet und in welchem Land er aufgelegt ist. (...) In der Kurzfassung: Alle Fonds sind gleichermaßen „steuereinfach“. Das ist gut. Und die meisten Gewinne aus Kapitalanlagen werden ordentlich erfaßt. Das ist angemessen. Dem Problem der Besteuerung der ganz Reichen stellt sich aber auch das neue System nicht. Und das Versprechen, die alten Aktien und Fonds aus der Zeit vor 2009 nicht zu besteuern, hat die Politik gebrochen.

#### Das also gilt für alle Anleger seit Anfang dieses Jahres:

- Künftig wird jedes Jahr eine pauschale Wertsteigerung des Fondsanteils als Grundlage für die Abgeltungsteuer hergenommen – die **Vorabpauschale**. Die Depotbank ermittelt diese und führt die berechnete Abgeltungsteuer ans Finanzamt ab. Wenn Anleger ihre Anteile dann tatsächlich einmal verkaufen, weiß der Staat, welche Erträge er schon besteuert hat, und kann die restliche fällige Abgeltungsteuer berechnen. Wie das detailliert funktioniert, finden Sie in dem besagten Finanztip-Ratgeber genau erklärt.
- Je nach Fondsgattung (Aktienfonds, Rentenfonds, Immobilienfonds) ist ein Teil der Erträge von der Steuer befreit. Bei klassischen Aktienfonds sind das 30 Prozent. Mit dieser „Teilfreistellung“ kompensiert der Fiskus, daß er jetzt auf Fondsebene inländische Dividenden und Immobilienerträge laufend besteuert.
- Sparer können wie bisher Steuern auf die jährliche Pauschale vermeiden, wenn sie bei ihrer Depotbank einen ausreichenden Anteil ihres Sparerfreibetrags anmelden, also den guten alten Freistellungsauftrag erteilen. Jedem Steuerpflichtigen stehen aktuell 801 Euro steuerfrei zu. Alte Fonds aus den Jahren von vor 2009 werden jetzt jedoch besteuert. Dafür wird im ersten Schritt so getan, als hätte man den Fonds Ende 2017 verkauft. Die bis Ende 2017 erzielten Wertsteigerungen bleiben dauerhaft steuerfrei. Für ab 2018 entstehende Gewinne dieser Aktien und Fonds hat dann jeder Sparer einen persönlichen Freibetrag von insgesamt 100.000 Euro. Dieser Freibetrag haftet an den Altfonds. Für entstandene Gewinne kann der Steuerpflichtige den Freibetrag in seiner Steuererklärung beantragen. Insbesondere reiche Leute können erwä-

gen, diese Altfonds samt dem daran haftenden Freibetrag zum Beispiel an die Kinder zu verschenken.

Es heißt zwar, daß der Steuerzahler nicht mehr über Jahrzehnte fürs Finanzamt die Bankunterlagen aufheben muß. Allerdings handelt es sich um eine neue Systematik, die sich in der Praxis erst noch bewähren muß. Vorsichtige Anleger sollten daher ihre Abrechnungen sicherheitshalber doch noch eine Weile aufbewahren. Das Steuerleben wird insgesamt einfacher. Doch das Ende der Reformen ist noch nicht erreicht.

*Hermann-Josef Tenhagen (aus: SPIEGEL.online, 09.02.2018)*

## 34

### Keine Hinzurechnung des Grundfreibetrages beim Vorhandensein von Einkünften nach § 49 Abs. 1 Nr. 4 EStG

Nach der Sondervorschrift des § 50 Abs. 1 S. 2 EStG wird das zu versteuernde Einkommen für beschränkt Steuerpflichtige um den Grundfreibetrag des § 32a Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG erhöht. Dies gilt nach § 50 Abs. 1 S. 2 a.E. EStG dann nicht, wenn Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 4 EStG vorliegen. Besonders bei erweitert beschränkt Steuerpflichtigen nach § 2 Abs. 1 S. 1 AStG, bei welchen eine Veranlagung durchgeführt wird, stellt sich die Frage, ob der Grundfreibetrag für sonstige Einkünfte hinzugerechnet werden darf, wenn Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 4 EStG durch Lohnabzug abgegolten sind. Dies könnte zu einer Steuerbelastung führen, welche die sonstigen Einkünfte übersteigt.

*Sandra Glück, Rechtsanwältin, und Jan Schöning, wissenschaftlicher Mitarbeiter, beide Flick Gocke Schaumburg, Bonn.*

## 35

Telos der einzelnen Vorschriften ist jedoch, daß durch die Erhöhung der Einkünfte um den Grundfreibetrag auch Einnahmen, welche unterhalb des Grundfreibetrages liegen, ebenfalls versteuert werden bzw. daß Inlandseinkommen der natürlichen Person so besteuert werden, als ob sie nicht ausgewandert wäre.<sup>1</sup> Eine darüberhinausgehende Belastung ist jedoch nicht beabsichtigt und würde zu dem widersprüchlichen Ergebnis führen, daß durch die pauschale Hinzurechnung des Grundfreibetrages tatsächlich nicht erwirtschaftete und beim Steuerpflichtigen nicht vorhandene Einkünfte besteuert werden.<sup>2</sup>

Um ein solches gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip verstoßendes Ergebnis zu verhindern, kann § 50 Abs. 1 S. 2 EStG nur dahingehend zu verstehen sein, daß der Grundfreibetrag dann nicht hinzugerechnet wird, wenn (zumindest auch) Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 4 EStG

vorhanden sind, unabhängig davon, ob diese einer Abgeltung unterliegen.

- 1 Gosch in Kirchhof, EStG, Stand Juli 2017, § 50 Rz. 14; Loschelder in Schmidt, EStG, 36. Auflage 2017, § 50 Rz. 11; Baßler in Flick/Wassermeyer/Baumhoff/Schönfeld, 83. Auflage 2017, § 2 AStG Anm. 322.
- 2 Baßler in Flick/Wassermeyer/Baumhoff/Schönfeld, 83. Auflage 2017, § 2 AStG Anm. 330; Loschelder in: Schmidt, EStG, 36. Auflage 2017, § 50 Rz. 11.

## 36

### Kein abgeschlossener oder eng begrenzter Kreis bei § 51 ff. AO

Eine Förderung der Allgemeinheit liegt **nicht** vor, wenn der Kreis der profitierenden Personen fest **abgeschlossen** oder so begrenzt ist, daß er dauerhaft nur klein sein kann, § 52 Abs. 1 Satz 2 AO. Das Gesetz nennt beispielhaft eine Begrenzung auf Familien- oder Unternehmensangehörige bzw. nach räumlichen oder beruflichen Merkmalen. Die **Förderung von Sonderinteressen** oder exklusiver Kreise ist nicht steuerbegünstigt.<sup>1</sup>

Durch § 52 Abs. 1 Satz 2 AO werden Eingrenzungen nicht generell ausgeschlossen. Auch eine gemeinnützige Körperschaft darf (und muß häufig) den Kreis der Zugangsberechtigten in sachlicher, regionaler, beruflicher oder persönlicher Hinsicht begrenzen.<sup>2</sup> Ausreichend ist, wenn der Kreis der Profitierenden einen **Ausschnitt aus der Allgemeinheit** darstellt.<sup>3</sup>

Beschränkungen der Mitgliedschaft, die gegen den **Gleichheitssatz** (Art. 3 Abs. 3 GG) verstoßen, können ebenfalls einer Förderung der Allgemeinheit und damit der Gemeinnützigkeit entgegenstehen. So hat der *BFH* mit Urteil vom 17.05.2017 einer **Freimaurerloge**, die Frauen von der Mitgliedschaft ausschließt, die Gemeinnützigkeit versagt.<sup>4</sup>

Hierdurch wird auch die Gemeinnützigkeit anderer Vereine, die bestimmte Bevölkerungsgruppen – insbesondere nach geschlechtlichen Unterscheidungen – von der Mitgliedschaft ausschließen, gefährdet. Streitfälle gibt es hier derzeit z.B. im Bereich der Brauchtumpflege (z.B. Karneval, Bruderschaften, Schützenvereine und sonstigen Freizeitbetätigungen [z.B. Frauenchor]). Zu beachten ist allerdings, daß **geschlechtliche Differenzierungen** bei der Mitgliedschaft **nicht generell** gemeinnützigkeitsschädlich sind: Besteht – insbesondere aufgrund der gemeinnützigen Satzungsziele – ein **sachlicher Grund** für die Differenzierung, bleibt die Gemeinnützigkeit erhalten. Dies ist m.E. insbesondere im Bereich der **Heimat- und Brauchtumpflege** (§ 52 Abs. 2 Nr. 22 und 23 AO) zu berücksichtigen.

Dr. Jörg Alvermann, Streck Mack Schwedhelm, Köln

- 1 Alvermann in Wagner, Verein und Verband, Rn. 612. *BFH* 26.01.1973 – III R 40/72, BStBl. II 1973, 430; *BFH* 13.12.1978 – I R 39/78, BStBl. II 1979, 482.

- 2 Wallenhorst in Wallenhorst/Halaczinsky, Kap. D Rz. 37.

- 3 Siehe auch Buchna/Leichinger/Seeger/Brox, S. 63.

- 4 *BFH* 17.05.2017 - V R 52/15, npoR 2018, 31; hierzu Weitemeyer/Wrede npoR 2018, 3ff.

## 37

### Pflichtteil zur Reduzierung der Erbschaftsteuer nutzen

Die gesetzliche Erbfolge oder die vom Erblasser letztwillig getroffenen Regelungen können aus verschiedenen Gründen nicht den Interessen der Hinterbliebenen entsprechen. Häufig tritt die Nichtberücksichtigung steuerlicher Aspekte bei der Erbfolgeplanung erst nach dem Erbfall zu Tage. Denkbar ist auch, daß sich die Beteiligten einvernehmlich eine abweichende Verteilung des Nachlasses wünschen (z.B. weil die Ehefrau bereits versorgt ist und deshalb mehr Nachlaß unmittelbar auf die Kinder fallen soll). Beides kann insbesondere beim sog. Berliner Testament auftreten. Die gegenseitige Erbeinsetzung der Eheleute (1. Erbfall) und die Einsetzung der Kinder als Schlusserben (2. Erbfall) kann sich erbschaftsteuerlich als ungünstig erweisen, da der gesamte Nachlaß des Erstversterbenden zweimal der Besteuerung unterliegt. Oftmals kann es deshalb sinnvoll sein, die nachfolgende Generation bereits im ersten Erbfall zu bedenken. Eine Korrekturmöglichkeit bietet das gesetzliche Pflichtteilsrecht. Seine eigentliche Bedeutung ist es, nahen Angehörigen eine Mindestteilhabe am Nachlaß des Erblassers zu sichern. Beim Berliner Testament sind die Kinder im ersten Erbfall enterbt. Ihnen steht ein Pflichtteilsanspruch zu, der sich für den Längerlebenden als „Störfaktor“ erweisen kann, wenn nämlich eine Geltendmachung gegen seinen Willen erfolgt. Wenn jedoch die Kinder die Alleinerbenstellung des Vaters/der Mutter akzeptieren, die Familie aber gemeinsam entscheidet, daß die Kinder bereits nach dem ersten Erbfall etwas erhalten sollen, kann der Pflichtteil hierfür „im Guten“ genutzt werden. Der geltend gemachte Pflichtteilsanspruch unterliegt zwar der Erbschaftsteuer (§ 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG), kann auf der anderen Seite aber vom Erben als Nachlaßverbindlichkeit in Abzug gebracht werden (§ 10 Abs. 5 Nr. 2 ErbStG). Es kommt damit zu einer Verteilung der Erbschaftsteuerlast, was zu insgesamt niedrigeren Steuersätzen (Progression) und zur Nutzbarmachung bestehender steuerlicher Freibeträge der Kinder führen kann.

Dr. Michael Holtz, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Fachanwalt für Erbrecht, Partner, Flick Gocke Schaumburg, Bonn.

## 38-41

## 38

## Spenden

## 1. Freiwilligkeit

Spenden sind Zuwendungen zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke. Sie müssen **freiwillig**, d.h. ohne Rechtspflicht erfolgen.<sup>1</sup> Dies unterscheidet sie von Mitgliedsbeiträgen, Aufnahmegebühren und Umlagen, die verpflichtend sind. Die Zahlung auf eine nicht verpflichtende Bitte der Körperschaft an alle Mitglieder, einen bestimmten Betrag zu spenden, ist demgegenüber freiwillig.<sup>2</sup> Das **Motiv** für die Spende ist unerheblich, solange es nicht der Freiwilligkeit entgegensteht.

**Nicht freiwillig** sind z.B. auferlegte Vermächtniszahlungen,<sup>3</sup> Auflagen, Geldauflagen zur Einstellung von Straf- oder Bußgeldverfahren.<sup>4</sup> Die Verpflichtung ist aber dann unschädlich, wenn sie – z.B. im Wege einer **Spendenrahmenvereinbarung** – freiwillig eingegangen wird.

**Aufnahme- oder Eintrittsspenden** zu Golfvereinen etc. sind regelmäßig keine Spenden, wenn sie faktisch die Eintrittsgebühr für die Mitgliedschaft sind.<sup>5</sup> Besteht kein rechtlicher oder faktischer Zahlungszwang, ist eine Qualifizierung als Spende möglich.<sup>6</sup> Auch **erwartete Spenden** sind unter diesen Voraussetzungen noch freiwillig. Die Finanzverwaltung geht allerdings – unzutreffend – widerlegbar von einer Aufnahmegebühr aus, wenn mehr als 75% der Mitglieder eine gleiche oder ähnliche Spende zahlen.<sup>7</sup>

## 2. Unentgeltlichkeit

Spenden müssen **unentgeltlich** erfolgen. Die bloße Veröffentlichung der Spenden oder Danksagungen sind unschädlich. Erfolgt die „Spende“ aber ganz oder teilweise als Entgelt für eine Leistung der Körperschaft, ist der Spendenabzug ausgeschlossen. Allerdings kann in diesem Fall der Betriebsausgabenabzug gegeben sein. Beim gemeinnützigen Empfänger begründet die Entgeltlichkeit i.d.R. einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und umsatzsteuerbaren Leistungsaustausch.

Ferner ist die Spende von den **Kosten der privaten Lebensführung** abzugrenzen, z.B. bei Elternspenden an Bildungseinrichtungen, die ihre Kinder betreuen.

1 BFH 12.09.1990 – I R 65/86, BStBl. II 1991, 258; *Alvermann in Wagner, Verein und Verband* (2018), Rn. 632 ff.

2 Siehe Olgemöller in Streck, § 9 Rz. 21.

3 BFH 22.09.1993 – X R 107/91, BStBl. II 1993, 874; BFH 12.10.1993 – X B 122/93, BFH/NV 1994, 712.

4 BFH 19.12.1990 – X R 40/86, BStBl. II 1991, 234.

5 FG Münster 26.04.2001 – 14 K 3980/97 E, EFG 2001, 1273, rkr.

6 FG Hamburg 17.12.2001 – II 657/99, EFG 2002, 545, rkr.

7 BMF-Schreiben 20.10.1998 – IV C 6-S 0171-11/98, BStBl. I 1998, 1424.

## 39

## 3. Aufwandsspenden

**Nicht** abzugsfähig sind **Nutzungen und Leistungen**, §§ 10 b Abs. 3 Satz 1 EStG, 9 Abs. 2 Satz 2 KStG.<sup>1</sup> Noch keine Spende ist dementsprechend die unentgeltliche Zuwendung von **Arbeitsleistung**.<sup>2</sup> Möglich ist aber die entgeltliche Tätigkeit und **nachträgliche Spende des Vergütungsanspruchs**.<sup>3</sup> Bei **vorherigem Zahlungsverzicht** läßt die Rechtsprechung weder Spende noch Betriebsausgabenabzug zu.<sup>4</sup>

Dies setzt freilich einen vorhergehenden Zufluß der Gegenleistung und damit i.d.R. Steuerpflicht beim Spender voraus. Zur Spende durch Verzicht auf einen Anspruch regeln **§ 10 Abs. 3 Satz 4 und 5 EStG, § 9 Abs. 2 Satz 4 und 5 KStG**: „Aufwendungen zugunsten einer Körperschaft, die zum Empfang steuerlich abziehbarer Zuwendungen berechtigt ist, können nur abgezogen werden, wenn ein **Anspruch** auf Erstattung der Aufwendungen durch **Vertrag oder Satzung** eingeräumt und auf die Erstattung verzichtet worden ist. Der Anspruch darf nicht unter der Bedingung des Verzichts eingeräumt worden sein.“

Auch für im Auftrag der Körperschaft durchgeführte Fahrten mit dem Privat-Pkw ist ein Spendenabzug möglich.<sup>5</sup> Die Finanzverwaltung verlangt eine vor Tätigkeitsbeginn erfolgte **schriftliche Grundlage** des Anspruchs.<sup>6</sup> Die Zuwendungsbestätigung erfordert den Hinweis, daß die Spende durch den Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen oder durch eine Entgeltspende erfolgt. Über den Umfang und den Anlaß des Aufwands muß die Zuwendungsbescheinigung konkrete Angaben enthalten.<sup>7</sup>

## 4. Lohn- und Gehaltsspenden

Nach diesen Kriterien sind auch **Lohn- und Gehaltsspenden** zu beurteilen:<sup>8</sup> Verzichtet der Arbeitnehmer auf seinen Arbeitslohn zugunsten der gemeinnützigen Organisation, liegt insoweit mangels Zufluß kein steuerpflichtiger Arbeitslohn, dementsprechend auch keine abzugsfähige Spende des Arbeitnehmers vor. Entscheidet sich der Arbeitnehmer zur Rückgabe unter Verwendungsabrede, bezieht er zunächst steuerpflichtigen Arbeitslohn, hat aber die Berechtigung zum Spendenabzug. Ein in diesem Zusammenhang vom Arbeitgeber ausgeübter Druck zur Spende sollte unterbleiben, kann aber nur in Extremfällen wegen fehlender Freiwilligkeit zur Versagung des Spendenabzugs führen.<sup>9</sup>

1 Zur Diskussion über den Sinn von Gesetzesänderungen und die Erfüllung einer „Nutzungsspende“ siehe *Romswinkel/Weßlinge*, DStZ 2002, 754; *Schäfers*, DStZ 2002, 287.

2 BFH 25.07.1969 – VI R 269/67, BStBl. II 1969, 681; *Heinicke in Schmidt*, § 10 b Rz. 8.

3 *Heinicke in Schmidt*, § 10 b Rz. 8.

4 BFH 05.12.1990 – I R 5/88, BStBl. II 1991, 308; *Hess. FG* 23.11.1998 – 4 K 6322/97, EFG 1999, 459.; *BMF-Schreiben* 06.08.1992 – IV B 7-S 2729-10/92, DB 1992, 2417, sämtlich zu Verzicht auf Aushilfslöhne; *Heinicke in Schmidt*, § 10 b Rz. 8.

5 Zu Einzelheiten siehe *OFD Frankfurt* 21.02.2002 – S2223 A-22-St II 25, DStR 2002, 805.

- 6 Vgl. *BMF-Schreiben* 07.06.1999 – IV C 4-S 2223-111/99, BStBl. I 1999, 591: auch schriftlicher, den Mitgliedern bekanntgegebener Vorstandsbeschuß ausreichend; siehe auch *Heinicke* in Schmidt, § 10 b Rz. 5.
- 7 *BFH* 29.11.1989 – X R 154/88, BStBl. II 1990, 570; *BMF-Schreiben* 07.06.1999 – IV C 4-S 2223-111/99, BStBl. I 1999, 591.
- 8 *Koss*, DB 2005, 414 ff.; zu Lohn- und Gehaltsspenden im Rahmen der Flüchtlingshilfe siehe die *BMF-Schreiben* 22.09.2015 und 09.02.2016; siehe exemplarisch auch *BMF-Schreiben* vom 14.01.2005 IV C 4-S 2223-48/05, BStBl. I 2005, 52 (Seebebenopfer) und vom 01.10.2002 – IV C 4-S 2223-301/02, BStBl. I 2002, 960 (Hochwasser).
- 9 Siehe aber *OFD Berlin* 20.05.2003 – S 2223-St 172-5.03, DStR 2003, 1299: „erhebliche Zweifel“ bei starkem Arbeitgeberdruck.

## 40

### 5. Zuwendungen an ausländische Körperschaften

Kein Spendenabzug nach § 10b EStG einer Zuwendung an eine österreichische Körperschaft, wenn der Zuwendende seinen Nachweispflichten nicht nachkommt.<sup>1</sup> Dem Spender sei es ohne weiteres möglich, Unterlagen beizubringen, aus denen sich der Betrag und die Art der Spende, die von der geförderten Einrichtung verfolgten Ziele und ihr ordnungsgemäßer Umgang mit Spenden, die sie in den Vorjahren erhalten habe, ergebe. Angaben im Internetauftritt und sonstige Informationsschreiben, die der Öffentlichkeitsarbeit dienen, seien jedenfalls ungenügend, so das Gericht. Offen bleibt, ob der Nachweis der ordnungsgemäßen tatsächlichen Geschäftsführung zwingend durch detaillierte Geschäfts- und Tätigkeitsberichte sowie Aufzeichnungen über die finanziellen Verhältnisse zu führen ist (so AEAO Abschn. 1 Satz 1 zu § 63 AO) oder ob auch andere Unterlagen, z.B. Schriftverkehr mit dem Spendenempfänger ausreichen können.

Hier zeigt das Urteil des *FG Berlin-Brandenburg*<sup>2</sup> vom 03.09.2015 exemplarisch wie schwierig ein Abzug grenzüberschreitender Spenden ist. Zwar müssen laut § 50 Abs. 1 Satz 2 EStDV Spender in solchen Fällen dem Finanzamt nicht den amtlich vorgeschriebenen Vordruck einer Zuwendungsbestätigung vorlegen. Sie müssen aber trotzdem den vollen Nachweis für die Einhaltung der deutschen Gemeinnützigkeitsvorschriften erbringen. Das *FG Berlin-Brandenburg* hält diese Einschränkungen als solche der unionsrechtlichen Kapitalverkehrsfreiheit, hält diese Einschränkung aber für gerechtfertigt, da sie die Steueraufsicht und Kontrolle gewährleiste und nicht unverhältnismäßig sei.

- 1 *FG Berlin-Brandenburg* 03.09.2015 – 1 K 1004/14, juris; *BFH* 25.10.2016 – I R 54/14, BB 2017, 532.
- 2 *FG Berlin-Brandenburg* 03.09.2015 – 1 K 1004/14, juris, s. hierzu ZStV 1/2017, III und ZStV 4/2017, IV.

## 41

### 6. Spenden und wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Nicht abzugsfähig sind Spenden, die für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb der Körperschaft bestimmt sind. In diesem Fall entfällt auch die Schenkungsteuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 16 b) ErbStG. Wird die Zuwendung aber aus Sicht des Spenders für die gemeinnützigen Zwecke gewährt, aber sodann ohne Zutun des Spenders seitens der Körperschaft fehlverwendet, wird hierdurch der Spendenabzug nicht berührt. Wird durch die Zuwendung ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb begründet, ist dies sowohl für den Spendenabzug als auch schenkungsteuerlich un- schädlich.

Zuwendungen aus dem steuerbefreiten Bereich einer gemeinnützigen Körperschaft sind nicht als Spende abzugsfähig.<sup>1</sup>

Werden Mittel aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb in den steuerbefreiten Bereich zur Förderung der steuerbegünstigten Zwecke verlagert, ist dies keine Spende, sondern Gewinnverwendung.<sup>2</sup>

*RA/FAStR Dr. Jörg Alvermann, Streck Mack Schwedhelm, Köln*<sup>3</sup>

- 1 *BFH* 27.03.2001 – I R 78/99, BStBl. II 2001, 449, 451.
- 2 *BFH* 27.03.2001 – I R 78/99, BStBl. II 2001, 449, 451.
- 3 Der vorangegangene Beitrag ist ein exklusiver Auszug aus dem demnächst im Richard Boorberg Verlag erscheinenden Werk *Wagner Verein und Verband*, Stuttgart 2018; s.a. steueranwaltsmagazin 2017, 187 ff.

## 42

### Steueranwaltsmagazin Editorial 2/2007

Der kluge Politiker „muß können simulieren und dissimulieren und, wenn er eine Staats- und Nothlüge redet, nicht roth werden“. So steht es in einem 1714 erstmals erschienenen Ratgeber des Theologen und Philosophen *August Heumann*. Diese Klugheit steht im Gegensatz zum „bullshit“, der plappert, ohne sich darum zu kümmern, ob sein Gequassel wahr oder falsch ist.

## 43

Unnützes Wissen wird manchmal in Büchern gesammelt und als gesammeltes unnützes Wissen herausgegeben. Wer will schon wissen, ob die Queen gelernte Lastwagenmechanikerin ist und ob Känguruhs methanfrei furzen können. Aber: Das scheinbar harmlose Tierreich macht uns manchmal neidisch: Ein Kaninchen macht laut „Unnützes Wissen“, erschienen im Heyne Verlag, München, im Schnitt 18 Nickerchen am Tag.

## 44

### Die Konferenz

Die Schweizerische Steuerkonferenz (SSK) ist ein Verein im Sinn von Art. 60ff. ZGB, dessen Gründung auf das Jahr 1919 zurückgeht. Mitglieder sind alle kantonalen Steuerverwaltungen sowie die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV). Der Vorstand besteht aus sechs bis zehn Vorstehern und Vorsteherinnen der kantonalen Steuerverwaltungen sowie aus dem Direktor der ESTV und zwei weiteren Vertretern der ESTV. Präsiert wird der Vorstand und damit der Verein derzeit von Jakob Rütsche, Vorsteher Kantonale Steuerverwaltung Thurgau.

Die SSK beschäftigt sich vor allem mit der Vereinheitlichung der Steuerpraxis und dem Erfahrungsaustausch. So werden u.a. Fragestellungen und Anfragen in den dafür zuständigen Arbeitsgruppen und Kommissionen behandelt und Empfehlungen an die kantonalen Steuerverwaltungen erarbeitet, welche diese jedoch nicht binden. Die SSK arbeitet im Milizsystem, d.h. die Mitglieder der Arbeitsgruppen und Kommissionen sind hauptberuflich in den kantonalen Steuerverwaltungen oder der Eidgenössischen Steuerverwaltung tätig.

Darüber hinaus widmet sich die SSK der Ausbildung ihrer Mitglieder. So werden vier, auf einander aufbauende Lehrgänge mit steigendem Schwierigkeitsgrad angeboten, welche je mit einer Prüfung abgeschlossen werden können.

Aus: [www.steuerkonferenz.ch](http://www.steuerkonferenz.ch)

## 45-49

## 45

### Spezialthema: Sitzverlegung von Gesellschaften

Die Mitgliedstaaten können Gesellschaften, die ihren satzungsmäßigen Sitz in einen anderen Mitgliedstaat verlegen wollen, nicht zur Liquidation verpflichten. Diese satzungsmäßige Sitzverlegung ohne Verlegung des tatsächlichen Sitzes fällt unter die Niederlassungsfreiheit.

## 46

#### Der Sachverhalt:

Die klagende Gesellschaft Polbud hat ihren Sitz in Polen. Mit einem Beschluß von 2011 entschied ihre außerordentliche Hauptversammlung, den Gesellschaftssitz nach Luxemburg zu verlegen. Daß der Verwaltungssitz der Klägerin oder der Ort der tatsächlichen Ausübung ihrer wirt-

schaftlichen Tätigkeit ebenfalls nach Luxemburg verlegt worden wäre, geht daraus nicht hervor. Auf der Grundlage dieses Beschlusses wurden die Eröffnung des Liquidationsverfahrens ins polnische Handelsregister eingetragen und der Liquidator bestellt.

Im Jahr 2013 wurde der satzungsmäßige Sitz der Klägerin nach Luxemburg verlegt. Polbud wurde zu „Consoil Geotechnik Sàrl“, einer Gesellschaft luxemburgischen Rechts. Außerdem beantragte die Klägerin beim polnischen Registergericht die Löschung im polnischen Handelsregister. Dieser Löschantrag wurde vom Registergericht abgelehnt. Gegen diesen Beschluß erhob die Klägerin Klage.

Der zuletzt mit der Sache befaßte Oberste Gerichtshof (Polen) setzte das Verfahren aus und legte dem EuGH Fragen zur Vorabentscheidung vor. Er möchte wissen, ob die Niederlassungsfreiheit für die Verlegung lediglich des satzungsmäßigen Sitzes einer nach dem Recht eines Mitgliedstaats gegründeten Gesellschaft in einen anderen Mitgliedstaat gilt, wenn die Gesellschaft ohne Verlegung ihres tatsächlichen Sitzes in eine dem Recht dieses anderen Mitgliedstaats unterliegende Gesellschaft umgewandelt wird. Weiter fragt der Gerichtshof, ob die polnische Regelung, die die Löschung im Handelsregister davon abhängig macht, daß die Gesellschaft am Ende eines Liquidationsverfahrens aufgelöst wird, mit der Niederlassungsfreiheit vereinbar ist.

## 47

#### Die Gründe:

Nach dem Unionsrecht genießen Gesellschaften, die nach dem Recht eines Mitgliedstaats gegründet wurden und ihren satzungsmäßigen Sitz, ihre Hauptverwaltung oder ihre Hauptniederlassung innerhalb der EU haben, Niederlassungsfreiheit. Dies beinhaltet auch den Anspruch solcher Gesellschaften auf Umwandlung in eine dem Recht eines anderen Mitgliedstaats unterliegende Gesellschaft. Die Klägerin hat demnach den Anspruch auf Umwandlung in eine Gesellschaft luxemburgischen Rechts, soweit sie die nach luxemburgischem Recht für die Gründung einer Gesellschaft geltenden Voraussetzungen und insbesondere das Kriterium erfüllt, das in Luxemburg für die Verbundenheit einer Gesellschaft mit seiner nationalen Rechtsordnung erforderlich ist.

## 48

Will eine nach dem Recht eines Mitgliedstaats gegründete Gesellschaft eine Umwandlung in eine dem Recht eines anderen Mitgliedstaats unterliegende Gesellschaft vornehmen (unter Beachtung des Kriteriums, das in diesem anderen Mitgliedstaat für die Verbundenheit einer Gesellschaft mit seiner nationalen Rechtsordnung erfüllt werden muß), so

fällt dies unter die Niederlassungsfreiheit, selbst wenn diese Gesellschaft ihre Geschäftstätigkeit hauptsächlich oder ausschließlich im ersten Mitgliedstaat ausüben soll. Dass eine Gesellschaft ihren (satzungsmäßigen oder tatsächlichen) Sitz nach dem Recht eines Mitgliedstaats begründet, um in den Genuß günstigerer Rechtsvorschriften zu kommen, ist für sich allein genommen kein Mißbrauch. Insoweit kann der Beschluß der Klägerin, ohne Verlegung ihres tatsächlichen Sitzes nur ihren satzungsmäßigen Sitz nach Luxemburg zu verlegen, als solcher nicht dazu führen, daß diese Verlegung nicht in den Anwendungsbereich der Niederlassungsfreiheit fällt.

Eine polnische Gesellschaft wie die Klägerin ist zwar grundsätzlich befugt, ihren satzungsmäßigen Sitz ohne Verlust ihrer Rechtspersönlichkeit von Polen in einen anderen Mitgliedstaat zu verlegen. Allerdings kann sie nach polnischem Recht nur dann im polnischen Handelsregister gelöscht werden, wenn zuvor ein Liquidationsverfahren durchgeführt wurde. Nach polnischem Recht sind von der Liquidation die Beendigung der laufenden Geschäfte und die Beitreibung der Forderungen der Gesellschaft, die Erfüllung der Verbindlichkeiten und die Verflüssigung des Gesellschaftsvermögens, die Befriedigung oder Absicherung der Gläubiger, die Erstellung eines Finanzberichts über die Vornahme dieser Handlungen und die Benennung des Verwahrers der Bücher und Unterlagen der Gesellschaft, die abgewickelt wird, umfaßt. Die polnische Regelung ist insofern, da sie die Liquidation der Gesellschaft verlangt, geeignet, die grenzüberschreitende Umwandlung einer Gesellschaft zu erschweren oder gar zu verhindern. Demzufolge stellt diese Regelung eine Beschränkung der Niederlassungsfreiheit dar.

## 49

Eine solche Beschränkung kann zwar grundsätzlich durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses, etwa den Schutz der Gläubiger, der Minderheitsgesellschafter und der Arbeitnehmer gerechtfertigt sein. Die polnische Regelung sieht jedoch eine allgemeine Verpflichtung zur Liquidation vor, ohne dabei zu berücksichtigen, ob tatsächlich eine Gefahr für diese Interessen besteht, und ohne eine Möglichkeit vorzusehen, weniger einschneidende Maßnahmen zu wählen, durch die diese Interessen ebenso geschützt werden können. Daher geht diese Verpflichtung über das hinaus, was zur Erreichung des Ziels, die genannten Interessen zu schützen, erforderlich ist. Was das Vorbringen der polnischen Regierung betrifft, daß diese Regelung durch das Ziel, mißbräuchliche Verhaltensweisen zu bekämpfen, gerechtfertigt sei, war festzustellen, daß eine solche Rege-

lung unverhältnismäßig ist, da die allgemeine Pflicht zur Durchführung eines Liquidationsverfahrens einer allgemeinen Mißbrauchsvermutung gleichkommt.

*Polbud: Verlegung des Gesellschaftssitzes in anderen Mitgliedstaat, EuGH (Große Kammer) 25.10.2017, C-106/16, NJW 2017, 3639 (aus: Liechtenstein-Journal 2017, 88)*

## 50

### Der Begriff der Tax Compliance der Finanzverwaltung (2009)

Ich habe darauf hingewiesen, daß die allgemeine Befassung der Literatur mit Corporate Compliance den Begriff Tax Compliance oft ausläßt. Dies gab der Finanzverwaltung die gern genommene Gelegenheit, den Begriff eigenständig auszufüllen.

Tax Compliance steht schlicht für die Einhaltung und Erfüllung der steuerlichen Pflichten. Die Finanzverwaltung geht einen Schritt weiter.<sup>1</sup> Tax Compliance diene dazu, „... den Steuerpflichtigen zu einer verbesserten Anhaltung der Steuergesetze zu motivieren, den Kontrollbedarf im Einzelfall dadurch nachhaltig zu senken und zur Steigerung der Effektivität des Gesetzesvollzugs beizutreiben“.<sup>2</sup> Damit bekommt Tax Compliance eine Tendenz, die abzulehnen ist. Der Gesetzesvollzug soll so sein, daß die Finanzverwaltung effektiver arbeiten kann, daß sie weniger prüfen muß. Das ist nicht primärer Inhalt des Steuergesetzes. Steuergesetze sind zu befolgen, und zwar so, wie der Gesetzgeber sie geschaffen hat, also mit all ihren Spielräumen und Auslegungsmöglichkeiten. Die Abgabenordnung hat den Zweck, sicherzustellen, daß Steuern erhoben werden. Der Steuerpflichtige hat Mitwirkungspflichten nur insoweit, als diese gesetzlich normiert sind. Es gibt keine allgemeine Steuerpflicht, gehorsam alles zu unternehmen, um der Finanzverwaltung die Arbeit leicht zu machen. Im Gegenteil: Es kann sogar ein probates und mit Tax Compliance vereinbartes Mittel sein, dem Handeln der Finanzverwaltung „arbeitsintensive Steine“ in den Weg zu legen, um die eigene Auffassung durchzusetzen. Tax Compliance ist nicht das, was die Finanzverwaltung unter diesem Begriff geschaffen hat.

*Aus: Liechtenstein-Journal 2009, 7 ff.*

*Dr. Rolf Schwedhelm, Streck Mack Schwedhelm, Köln*

<sup>1</sup> Seer, *StuW* 2003, 40, 52; ders., *FR* 2004, 1037, 1043; ders., *DStJG*, Bd. 31 (2008), 7, 29; ders. in *Gestaltung und Abwehr im Steuerrecht*, Festschrift für Klaus Korn, Bonn, 2005, 707, 719; Nagel/Waza, *DStZ* 2008, 321; Schmidt, *DStJG*, Bd. 31 (2008), 37, 41

<sup>2</sup> Nagel/Waza, a.a.O., 323.

## 51

**Steuerrechtsreform in Liechtenstein – Vorschläge und Ideen (2008)****Vorläufiges Fazit**

Es ist und bleibt spannend auf dem Finanzplatz Liechtenstein:<sup>1</sup> Nicht nur, daß seitens der deutschen Finanzverwaltung und des deutschen Finanzministeriums seit dem 14.02.2008 massive Angriffe gegen Liechtenstein lanciert wurden – die im Bewußtsein der Öffentlichkeit mittlerweile als „Liechtenstein-Affäre“<sup>2</sup> eingegangen sind – es wird weiterhin im für Liechtenstein untypischen Rekordtempo reformiert: Gerade am 28.06.2008 wurde eine Totalrevision des Stiftungsrechts verabschiedet und im Landesgesetzblatt Ende August verkündet.<sup>3</sup> Die fast schon totgeglaubte Steuerrechtsreform wurde am 29.08.2008 der Öffentlichkeit – wenigstens in ihren Grundzügen – vorgestellt. Am Staatsfeiertag am 15.08.2008 überraschte Erbprinz Alois mit seiner „Öffnung in Steuersachen“ oder der Idee eines Steuerabkommens, d.h. einer (gemäßigten) Rechtshilfe in Steuersachen. Details sind freilich nicht bekannt, sorgen aber bereits für erhebliche Unruhe auf dem Finanzplatz und in der liechtensteinischen Politik.<sup>4</sup>

Rechtsanwalt Jürgen Wagner, LL.M., Konstanz/Zürich/Vaduz

1 Aus einem Manuskript aus dem Jahr 2008.

2 Hierzu ausführlich Wagner, Bankenplatz Liechtenstein, Zürich, 3. Auflage, 2008, Kapitel 8; ders., steueranwaltsmagazin 2008, 101 ff.

3 LGBL 2008 Nr. 220 vom 26.08.2008; hierzu Wagner, steueranwaltsmagazin 2008, 140 ff.; ders. Bankenplatz Liechtenstein, Kapitel 2.

4 NZZ vom 16./17.08.2008 („Vaduz in Steuerfragen kooperationswillig“).

## 52

**Sittenwächter gehen um (2018!)**

„Den Vogel abgeschossen hat die Manchester Art Gallery. Ganz unbehelligt hing dort ein Bild des englischen Malers John William Waterhouse. Sein Gemälde «Hylas und die Nymphen» von 1896 zeigt ein paar Nymphen in einem Teich, mehrheitlich züchtig von sorgsam drapierten Seerosenblättern bedeckt, die Herakles' jugendlichen Geliebten Hylas ins Wasser locken. Das war dem Publikum offenkundig nicht mehr zumutbar. Das Bild wurde entfernt. Vonseiten der Museumsleitung hieß es, man wolle eine Diskussion über das Bild auslösen, indem man es abhänge.

Man könnte sich nun über die Gedankenlosigkeit der Aktion mokieren, wenn sie nicht in einer Reihe stünde mit ähnlichen Vorfällen. In Berlin entfernt die Alice-Salomon-Hochschule nach Protesten ein angeblich sexistisches Gedicht von Eugen Grominger von der Hausfassade. In New

York fordert eine Petition, ein Werk des französischen Malers Balthus solle im Metropolitan Museum abgehängt werden.“ (...)

Aus: NZZ 03.02.2018

Und manche mokieren sich über die Sharia-Polizei und andere Sittenwächter...

## 53

**Spenden und Crowdfunding**

Vereine sind auf verschiedene Arten der Finanzierung angewiesen, d.h. auf Beiträge, Spenden und Sammlungen wie Crowdfunding. Spenden sind Zuwendungen zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke. Sie müssen freiwillig, d.h. ohne Rechtspflicht erfolgen.<sup>1</sup> Dies unterscheidet sie von Mitgliedsbeiträgen, Aufnahmegebühren und Umlagen, die verpflichtend sind. Die Zahlung auf eine nicht verpflichtende Bitte der Körperschaft an alle Mitglieder, einen bestimmten Betrag zu spenden, ist demgegenüber freiwillig.<sup>2</sup> Das Motiv für die Spende ist unerheblich, solange es nicht der Freiwilligkeit entgegensteht. Nicht freiwillig sind z.B. auferlegte Vermächtniszahlungen,<sup>3</sup> Auflagen, Geldauflagen zur Einstellung von Straf- oder Bußgeldverfahren.<sup>4</sup> Die Verpflichtung ist aber dann unschädlich, wenn sie – z.B. im Wege einer Spendenrahmenvereinbarung – freiwillig eingegangen wird. Das BMF hat mit Schreiben vom 15.12.2017 Regeln zur spendenrechtlichen Beurteilung der verschiedenen Erscheinungsformen des Crowdfunding erlassen.<sup>5</sup>

1 Alvermann in Wagner, Verein und Verband, Rn. 632 ff. BFH 12.09.1990 – I R 65/86, BStBl. II 1991, 258; aktuell FG Düsseldorf 16.01.2017 – 9 K 2395/15 E.

2 Siehe Olgemöller in Streck, KStG, § 9 Rz. 21.

3 BFH 22.09.1993 – X R 107/91, BStBl. II 1993, 874; BFH 12.10.1993 – X B 122/93, BFH/NV 1994, 712.

4 BFH 19.12.1990 – X R 40/86, BStBl. II 1991, 234.

5 BMF-Schreiben vom 15.12.2017 – IV C 4 – S 2223/17/10001.

## 54

**BFH zur Vereinsbesteuerung**

§ 64 Abs. 5 AO bezweckt die Vereinfachung der Vereinsbesteuerung, indem der Überschuß aus der Verwertung von Altmaterial unter Berücksichtigung fiktiver Lohnaufwendungen niedriger geschätzt wird, als er ohne diese Lohnaufwendungen tatsächlich ist. Die Schätzung sollte die bis zur Einführung der Vorschrift in der Praxis vielfach anzutreffende Gestaltung, Löhne an die ehrenamtlichen Helfer der Vereine zu zahlen, die von diesen als Spenden zurückgezahlt wurden, entbehrlich machen. Eine

Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens wird nur erreicht, wenn die Schätzung des Überschusses auf Altmaterialsammlungen beschränkt wird. Die Einbeziehung des Einzelverkaufs gebrauchter Sachen auf Verkaufsveranstaltungen wie Basaren und Flohmärkten führt dagegen zu schwierigen Abgrenzungsproblemen bei der Aufteilung von Einnahmen und Ausgaben, wenn dort sowohl gekaufte als auch unentgeltlich erworbene Gegenstände verkauft werden. Die Beschränkung des § 64 Abs. 5 AO auf Altmaterialsammlungen ist auch aus Wettbewerbsgründen erforderlich.

BFH 11.02.2009 – I R 73/08, BStBl. II 2009, 516.

## 55

### Absichtserklärungen

Der Koalitionsvertrag verspricht eine neue Dynamik für Deutschland. Auch das Vereinsrecht hat nun wieder als politische Absichtserklärung Eingang in den Koalitionsvertrag zwischen CDU/CSU und der SPD gefunden. Man strebe die Verbesserung des Gemeinnützigkeitsrechts und des Vereinsrechts an und werde das Ehrenamt auch entbürokratisieren.<sup>1</sup> Inzwischen ist in jeder Gesetzesüberschrift das Wort „Entbürokratisierung“ enthalten, obwohl es die Verhältnisse meist komplizierter macht – ein Privileg, das bis anhin nur Steuergesetzen zuteil wurde. In Tz. 5556 ff. heißt es u.a.:

„Um diese Kultur des zivilgesellschaftlichen Engagements und des Ehrenamts zu fördern und zu stärken, wollen wir (...) und konkrete Hilfestellungen für eine entsprechende Organisationsentwicklung der Verbände, Vereine und Stiftungen leisten. Eine Ehrenamtsstiftung oder eine Service-Agentur kann dabei helfen.“

„(...) den rechtlichen Rahmen für ehrenamtliche Betätigung und soziales Unternehmertum weiter verbessern sowie das Gemeinnützigkeitsrecht verbessern. Insbesondere streben wir im Hinblick auf die Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs zur Eintragungsfähigkeit von Vereinen mit wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb im Interesse von bürgerschaftlichen Initiativen Verbesserungen im Vereinsrecht an.“

Eine neue Dynamik für Deutschland?

<sup>1</sup> Koalitionsvertrag, Tz. 5547-5550.

## 56

### Gesetz zum Bürokratieabbau...

Das „Gesetz zum Bürokratieabbau und zur Förderung der Transparenz bei Genossenschaften“<sup>1</sup> wurde schließlich am 29.06.2017 ohne die zuvor geplanten Änderungen im Ver-

einsrecht (und damit in BGB und EGBGB) vom Bundestag verabschiedet. Unter anderem die Entscheidungen des BGH vom 16.05.2017<sup>2</sup> hatten die Änderungen des § 22 BGB entbehrlich gemacht; die geäußerte Kritik, beispielsweise der BRAK,<sup>3</sup> bleibt jedoch richtig.

Die Entwicklung des Gesetzgebungsverfahrens – ein Gesetz anzukündigen, es anschließend zu verwässern, den Kern wegzulassen und es dann dennoch zu beschließen – könnte mit einem Achselzucken abgetan werden. Es zeigt jedoch deutlich die Gesetzgebungspolitik der letzten Jahre im Vereinsrecht: Die Großvereine entwickeln ihre Strukturen weitgehend unbeeinflusst von Rechtsprechung oder Gesetzgebung. Während die kleineren und mittleren Vereine von der Rechtsprechung beispielsweise des KG Berlin drangsaliert wurden, wird die damit verbundene und damit verursachte Rechtsunsicherheit nicht etwa vom Gesetzgeber aufgelöst, sondern vom BGH. Aufgrund der Klarstellung des BGH in seinen Entscheidungen vom 16.05.2017 wird dann auf einmal der Bezug des beschlossenen Gesetzes zum Vereinsrecht gekappt. Damit hat man zwar verhindert, das Gegenteil zu beschließen wie 2004 (Abschaffung oder Wiederbelebung des wirtschaftlichen Vereins); eine gesetzgeberische Meisterleistung liegt darin jedoch nicht.

<sup>1</sup> „Gesetz zum Bürokratieabbau und zur Förderung der Transparenz bei Genossenschaften“, BT-Drs. 18/12998 (zuvor 18/11506, 11957 und 12181), BGBl. I 2017 Nr. 48, 2429.

<sup>2</sup> BGH, NJW 2017, 1943 Rn. 23; aktuell Wagner, *steueranwaltsmagazin* 2017, 16; ders., *steueranwaltsmagazin* 2017, 48; ders., NZG 2017, 768; zusammenfassend Leuschner NJW 2017, 1919 (1924) („obsolet geworden“); Beuthien, Zur Genossenschaftsreform 2017, NZG 2017, 1247.

<sup>3</sup> Stellungnahme der BRAK v. März 2017, Nr. 12/2017.

## 57

### 50+1-Regel

Die „50+1-Regel“ ist im Tatbestand der Entscheidung des OLG Celle<sup>1</sup> gut wiedergegeben: „Der Antragsteller ist Vereinsmitglied des Antragsgegners. Antragsteller ist der Hannoverische Sportverein von 1896 e.V. Der Antragsgegner hält 100 Prozent der Gesellschaftsanteile an der Hannover 96 Management GmbH, die ihrerseits Komplementärin der Hannover 96 GmbH & Co. KGaA ist. Diese wiederum ist mit der Fußballprofi-Abteilung spielberechtigt für die Fußball-Bundesliga.“ Nach der Satzung des DFL Deutsche Fußball Liga e.V. (DFL e.V.) können Kapitalgesellschaften grundsätzlich eine Spielberechtigung nur erwerben, „wenn ein Mutterverein an der Kapitalgesellschaft mehrheitlich beteiligt ist. Von dieser „50+1-Regel“ sieht die Satzung des DFL e.V. die Möglichkeit einer Ausnahmegenehmigung für den Fall vor, daß ein Rechtsträger seit mehr als 20 Jahren den Fußballsport des Muttervereins ununterbrochen und erheblich gefördert hat. Der Vorstand des Antragsgegners beabsichtigt, 51 Prozent der Geschäftsanteile an der Han-

nover 96 Management GmbH an denjenigen zu veräußern, der seit 20 Jahren dessen Präsident ist; dies unter der Voraussetzung, daß der DFL e.V. dem zustimmt und die Lizenzierung der Hannover 96 GmbH & Co. KGaA nicht gefährdet ist.

Der Antragsteller beantragte, es dem Vorstand zu untersagen, eine Ausnahmegenehmigung zu beantragen. Der Antrag scheiterte, die sofortige Beschwerde hiergegen auch. Die Ultras von Hannover 96 reagierten auf die geplante Veräußerung von 51 Prozent der Geschäftsanteile an der Hannover 96 Management GmbH mit einem sog. Stimmungsboykott und verweigerten ihrer Mannschaft im ersten Bundesliga-Heimspiel gegen Schalke 04 die Unterstützung. Dennoch gewann Hannover 96 mit 1:0.<sup>2</sup> Theorie und Praxis des Vereinsrechts.

1 OLG Celle, nPoR 2018, 17, zit. nach Wagner, NZG 2018, (Heft 9).

2 Leuring/Rubner, NJW-Spezial 2017, 625.

## 58

### Was wurde in einer Sitzung tatsächlich besprochen? Das Protokoll

Ein Urteil des BAG<sup>1</sup> hat u.a. festgehalten, in einem entschiedenen Praxisfall (hätten) „weder der Inhalt des Beschlusses noch das Protokoll der Sitzung (erkennen lassen), daß sich der Aufsichtsrat konkret mit den (im Urteil entscheidenden Fragestellungen) beschäftigt hat.“ Das BAG hat die Praxis der Ergebnisprotokollierung von Beschlüssen einschließlich der Handhabung von Umlaufbeschlüssen zwar grundsätzlich bestätigt, aber die Sicht auf die Beweisfunktion verschoben. Es besteht nicht nur die Richtigkeitsvermutung des protokollierten Inhalts, sondern auch das Fehlen von Inhalten wird als Beleg für eine unzureichende Aufgabenwahrnehmung und einen darauf folgenden Pflichtenverstoß gesehen. Damit wird deutlich, daß die Protokollierung des „wesentlichen Inhalts der Verhandlungen“ ebenso wichtig ist wie die Protokollierung der Beschlüsse oder Ergebnisse.

1 BAG, NZG 2017, 69; zit. nach Wagner, NZG 2018, (Heft 9).

## 59

### Compliance

Compliance ist ein zunehmend aktuelles Thema für Stiftungen, Vereine und Verbände.<sup>1</sup> Tax Compliance ist für gemeinnützige Vereine umso wichtiger, als sie steuerbefreit sind und dies bei Einhaltung gewisser Regeln auch bleiben wollen. Die Risiken bei der Gefährdung oder dem Verlust der Gemeinnützigkeit gehen von der Steuerbelastung, die auch die Existenz gefährden kann bis hin zu Imageschä-

den und Reputationsverlusten. Corporate Compliance ist jedenfalls keine einmalige, punktuelle oder gar untergeordnete Aufgabe.

Das LG München I hatte 2013 den Siemens Ex-Vorstand Heinz-Joachim Neubürger verurteilt, 15 Mio. Euro an seinen früheren Arbeitgeber als Schadensersatz dafür zu bezahlen, daß er nicht dafür gesorgt hatte, daß ein funktionierendes Compliance Management System („CMS“) eingerichtet wurde. Der BGH hat im Mai 2017 noch einmal Stellung genommen.<sup>2</sup>

Die Regierungskommission Corporate Governance Kodex hat im Februar 2017 Änderungen des Deutschen Corporate Governance Kodex (DCGK) beschlossen. Unter anderem wurde in Nr. 4.1.3. eine neue Anregung zur Einrichtung eines Compliance Management Systems und eines Whistleblower-Systems aufgenommen. Danach soll der Vorstand für ein angemessenes, an der Risikolage ausgerichtetes Compliance Management System sorgen und dessen Grundzüge offenlegen, damit sich Investoren und die Öffentlichkeit ein eigenes Bild von den Compliance-Anstrengungen machen können. Den Beschäftigten soll durch Einrichtung eines Whistleblower-Systems die Möglichkeit eingeräumt werden, geschützt Hinweise auf Rechtsverstöße im Unternehmen zu geben. Empfohlen wird darüber hinaus, dieses System auch für externe Dritte zu öffnen.<sup>3</sup>

1 Spezialliteratur: Larisch/von Hesberg, Vorstandspflichten und Compliance-Anforderungen im eingetragenen Verein, CCZ 2017, 17; Longrée/Loos, (Tax) Compliance – ein zunehmend aktuelles Thema für Stiftungen und Vereine, ZStV 2016, 34.; s. auch Beispiel der Bedeutung für Verbände Kapp in Umnuß, Corporate Compliance Checklisten, 3. Auflage 2016, Kap. 9 Rn. 34; Kapp/Hummel, CCZ 2013, 240; Pischel/Kopp, Compliance für Wirtschaftsverbände, 2017.

2 LG München I, NZWiSt 2014, 183; Berufung zum OLG München unter 7 U 113/14 anhängig; s. Umnuß, Corporate Compliance Checklisten, S. 156; s.a. ISO 19600; Larisch/von Hesberg, CCZ 2017, 17; aktuell BGH CCZ 2017, 285, NJW 2017, 3798 L.

3 Fuchs/Erkens, NJW-Spezial 2017, 207, zit. Nach Wagner, NZG 2018, (Heft 9).

## 60

### Satzungen und Nebenordnungen

Satzungen und Nebenordnungen<sup>1</sup> müssen aufeinander verweisen; die Satzung muß trotz detaillierter Regelungen etwa in einer Beitragsordnung festlegen, ob und welche Beiträge von den Mitgliedern zu leisten sind. Anderenfalls erfüllt die Satzung nicht die Anforderungen des § 58 Nr. 2 BGB. Nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung<sup>2</sup> sind die das Vereinsleben bestimmenden Grundentscheidungen als „Verfassung“ des Vereins in dessen Satzung mit aufzunehmen. Dazu gehört gemäß § 58 Nr. 2 BGB auch die Beitragsregelung. Denn sie enthält dann keine ausreichenden Bestimmungen darüber, welche Beiträge genau von den Mitgliedern zu leisten sind. Der Verweis der Vereinssatzung auf eine besondere Beitragsordnung, nach welcher die Erhebung von Beiträgen und Aufnahmegebühren geregelt ist, ist zulässig

aber nicht ausreichend. Die Satzung muß nämlich zumindest in etwa festlegen, ob jährliche Beiträge zu zahlen sind, oder Arbeitsleistungen angeordnet werden können.

- 1 Zu den Grenzen s. aktuell BGH 20.09.2016 – II ZR 25/15 (SV Wilhelmshaven), NJW 2017, 402 m. Anm. Wagner; zuvor OLG Bremen 30.12.2014 – 2 U 67/14, SchiedsVZ 2015, 149; Stöber, NZG 2017, 95; Heermann, ZIP 2017, 253; aktuell AG Ahlen 21.12.2017 – 30 C 244/17, juris.
- 2 Reichert/Wagner, Kap. 2 Rn. 444; BGH 24.10.1988 – II ZR 311/87, BGHZ 105, 306, 311 f., NJW 1989, 1724.

## 61-66

### 61

#### Die Wahnsinnsgeschichte der Adele Spitzeder

„Fast romantisch und ehrfürchtig nimmt man Geschichten aus der Gründerzeit zur Kenntnis, Zeiten, in denen Adele Spitzeder mit ihrer Dachauer Bank in München innerhalb von knapp 4 Jahren bei über 30.000 total ruinierten Anlegern unglaubliche Schäden anrichtete – das erste richtige ‚Blutbad‘ unter Anlegern, das historisch korrekt verbürgt ist. Der Schaden betrug 8.125.768 Gulden. Zum Vergleich: Das bayerische Strafgesetzbuch von 1813 und 1861 bezeichnete einen Betrug mit einer Schadenssumme von mehr als 25 Gulden im Einzelfall bereits als Verbrechen. Am 20.07.1873 wird Adele Spitzeder wegen betrügerischen Bankrotts zu einer Zuchthausstrafe von 3 Jahren und 10 Monaten verurteilt, so Wilhelm Lachmair in seinem Buch ‚Vorsicht Luftgeschäfte‘. Kaum entlassen, machte sie weiter...“

(Wagner, *Gier frisst Hirn*, 2008).

### 62

#### Adele Spitzeder

Über ihre frühere Holzlieferantin lernte sie dann einen Zimmermann aus der Vorstadt Au kennen, der bereit war, ihr zu ihren eigenen Bedingungen Geld zu leihen. Sie gab ihm für ein Darlehen von 100 Gulden einen Monatszins von zehn Prozent und zahlte ihm für zwei Monate im Voraus die Zinsen gleich bar auf die Hand. Diese Methode sprach sich in Windeseile herum und in kürzester Zeit kamen sehr viele meist einfache Leute aus den Vorstädten Au und Giesing und drängten ihr ihre Ersparnisse förmlich auf. In ihrer Biografie betont Adele Spitzeder immer wieder, wie ahnungslos und ohne die geringsten kaufmännischen Kenntnisse sie in das Bankengeschäft hineingeraten ist. Sie war so beschäftigt mit dem Erfolg ihrer kleinen Privatbank (die Geschäfte wickelte sie zunächst alle in ihrem Hotelzimmer ab), daß sie wie selbstverständlich die Einlagen ihrer Kunden zum Be-

zahlen ihrer eigenen Schulden verwendete und hoffte, daß schon nicht alle gleichzeitig kommen würden um ihr Guthaben einzufordern. Unter Adeles Kunden waren viele Arbeiter der Giesinger Lederfabrik, die aus Dachau stammten, so kam es zu der scherzhaft gemeinten Bezeichnung „Dachauer Bank“, die aber bis zum Ende erhalten blieb.

### 63

#### Das Phänomen „Dachauer Bank“

Die stark anwachsende Einwohnerzahl Münchens ließ die frischgebackene Bankerin hoffen, daß der Geldstrom nie versiegen würde. Und obwohl sie ihren Zinssatz auf acht Prozent herabsetzte, erweiterte sich der Bekanntheitsradius ihres Institutes rasend und die Leute brachten ihr weiterhin Körbweise ihr Geld. Ihre Kunden, zum größten Teil Handwerker, Arbeiter, Bauern und Dienstboten, vertrauten der charismatischen Erscheinung, die in der Lage war zwischen Bühnenhochdeutsch und Münchner Dialekt hin und her zu wechseln, und die ihre Anleger stets selbst bediente. Mit entwaffnender Offenheit gab sie immer wieder zu bedenken, daß sie keine Sicherheiten bieten könne. Paradoxerweise gefiel das ihren Anlegern. Hinzu kam, dass gerade die Unterschicht der christlichen bayerischen Bevölkerung große Vorbehalte gegen die Geldverleiher jüdischer Herkunft hegte, und deshalb ihre Geldgeschäfte lieber mit einer „Ihrigen“ machen wollte. Bald mietete die inzwischen reich gewordene Adele in ihrem Hotel zwei Zimmer dazu, doch als auch diese nicht mehr ausreichten, erwarb sie 1871 für 54.000 Gulden das Haus Schönfeldstraße Nr. 9 (in erster Lage) und ließ es für ihre Zwecke umbauen und prächtig einrichten.

### 64

#### Geschäftspraxis und Lebensstil

Da die Einzahlungen (an manchen Tagen an die 100.000 Gulden) die Auszahlungen bei weitem übertrafen, konnte Adele bald über Millionen verfügen, was sie auch tat und zwar so, als ob es ihr eigenes Vermögen wäre. Sie kaufte Häuser in den besten Wohnlagen, finanzierte gemeinnützige Projekte, machte ihrer Freundin teure Geschenke und beschäftigte bis zu 40 Angestellten, von der Küchenmamsell über die Auszahler und die Portiers in Livree bis zum Privatsekretär. Außerdem eröffnete sie am Münchner Platzl die „Münchner Volksküche“, ein Gasthaus mit 4.000 Sitzplätzen, das Bier und Mahlzeiten deutlich verbilligt an die Bevölkerung abgab und festigte so ihren Ruf als „Engel der Armen“. Sowieso war sie bei ihren Kunden sehr beliebt, weil diejenigen, die sich ihre Anlagen auszahlen ließen, in vollem Umfang und vertragsgerecht befriedigt wurden.

Und durch ihr bestimmtes Auftreten, gepaart mit einer ostentativen Frömmigkeit konnte sie alle Zweifel zerstreuen.

Rechtlich bewegte sich Adele Spitzeder offensichtlich in einer Grauzone: da sie keine Kauffrau war, mußte sie sich zunächst nicht ins Handelsregister eintragen lassen und führte auch keine ordnungsgemäßen Bücher (was ihr dann später vorgeworfen wurde). Immer wieder befragte sie ihre Anwälte, ob diese Art der Kreditnahme strafbar sei, doch sie erhielt stets eine verneinende Antwort. Die Geldbestände und die Wechsel bewahrte sie in ihren Wohnräumen auf und ließ lediglich aufschreiben, wer wann was bezahlt hatte.

## 65

### Zitat

„Mein Gewissen war rein, ich war mir keiner Verschleppung bewußt, die mir ebenfalls zur Last gelegte mangelhafte Buchführung konnte mir, als einem Weibe, doch auch nicht als Verbrechen angerechnet werden und so sah ich meiner öffentlichen Verhandlung ohne Herzklopfen und mit freier Stirne entgegen.“

*Adele Spitzeder*

## 66

### Zusammenbruch der Bankutopie

Die Behörden beobachteten das Treiben des Fräulein Spitzeder schon seit längerer Zeit mit großem Argwohn. Im Mai 1871 diskutierte der Magistrat erstmals über die Wucherzinsen der Privatbankerin, denn die Sparkasse, traditionell im Besitz der Stadt, meldete starke Einbußen (die Rede war von 50.000 Gulden, die man an die Spitzedersche Bank verloren hätte). Auch wurde in den Medien schon seit geraumer Zeit Stimmung gegen sie gemacht, was sie aber immer ausgleichen konnte, indem sie einige Journalisten bezahlte, damit sie positiv über sie schrieben und zu Beginn des Jahres 1872 gründete sie sogar eine eigene Zeitung. Schließlich befaßte sich dann die Bayerische Staatsregierung mit der Angelegenheit Spitzeder. Im Frühjahr 1872 begann ein Briefwechsel zwischen dem Justiz- und dem Innenministerium in Sachen Dachauer Bank, doch den Behörden fehlten lange Zeit die Mittel, um gegen die umstrittene Dame vorzugehen.

Endlich gelang es, 40 Gläubiger dazu zu überreden, ihr Guthaben im Laufe des Vormittags des 12.11.1872 einzufordern, um Adele Spitzeder in Zahlungsschwierigkeiten zu bringen. Gleichzeitig ließ eine Gerichtskommission kurzerhand die Dachauer Bank schließen und von Gendarmen umstellen. Adele Spitzeder wurde samt ihrer Intimfreundin

Rosa Ehinger und einiger Angestellter verhaftet und in Untersuchungshaft überführt. Am 19. November wurde dann durch das königliche Bezirksgericht München das Konkursverfahren eröffnet und die Gläubiger wurden öffentlich dazu aufgefordert, ihre Forderungen anzumelden. Beim Schwurgerichtsprozeß im Juli 1873 präsentierte man die Ergebnisse der Untersuchung: Nach Abzug der enormen Vermögenswerte ergab sich eine Überschuldung von mehr als acht Millionen Gulden – über 30.000 Anleger verloren ihr gesamtes Geld, einige erhängten sich aus Verzweiflung. Das Gericht warf ihr vor, keine Handelsbücher geschrieben, ferner widerrechtlich Vermögen beiseite geschafft und zudem übermäßig Geld verschwendet zu haben. Am 20. Juli 1873 verurteilte man sie wegen betrügerischen Bankrotts zu einer Haftstrafe von drei Jahren und zehn Monaten.

## 67

### Get my money, get my child – Titel juristischer Fachaufsätze

Juristen haben ihr ganzes Berufsleben damit zu tun: Zeitschriften zu wälzen und darin furztrockene und äußerst langatmige, selten witzige, deutliche oder einfach nur „coole“ und manchmal „uncoole“ Überschriften bzw. Titel zu lesen. Höchste Zeit, hierzu ein paar ernsthafte Bemerkungen loszuwerden: Der Titel ist ein nicht unwesentliches Marketinginstrument. Was die Buchverlage schon längst wissen, scheint an manchen Fachautoren spurlos vorübergegangen zu sein. Flache Titel wie „Bemerkungen zu ...“ wären als Buch unverkäuflich. Die oberlehrerhaften „Denkanstöße“ sowieso. Was sagt uns das? Vielleicht werden Fachautoren in Fachzeitschriften nach ihren Titel ausgewählt („Dr. Dr. Dr. h.c. mult...“) und weniger nach ihren Titulierungen („...-Recht im Wandel“). Vielleicht hat's auch mit der Ernsthaftigkeit zu tun, mit der rechtliche Betrachtungen als Wissenschaft daherkommen wollen. Vielleicht wollen sich Praktiker andererseits von den Universitäts-Theoretikern absetzen?

## 68

Wie auch immer (gibt's hierzu noch keine Dissertation?): Wenn man ein wenig in der Literatur kramt, sammelt und katalogisiert findet man Erstaunliches. Die Kommentierung erfolgt immer aus dem Blickwinkel des Lesers und ist nicht immer ganz und gar ernst gemeint. Die richtig spannenden Rechtsbereiche wie die Rechtsgeschichte und das Strafrecht, Literatur, Kunst- und Musikrecht („Hatte Schopenhauer uneheliche Kinder?“) wie auch die englischsprachigen Titel („Ironing out Mum's and Dad's mistakes“) haben wir weitestgehend ausgelassen, uns dafür umso intensiver im Steuer- und Wirtschaftsrecht getummelt und alles sorgsam in Schubladen unterteilt.

## 69

**Schublade 1: Die Knüller**

„Sun glasses and smokefilled rooms...“ oder „Get my money, get my child...“ starten quasi außer Konkurrenz. Plastisch und verständlich: „Aus dem Entwurfs-Atelier der Gesetzgebung – Beobachtungen zur Denk- und Arbeitsweise des Gesetzgebungsreferenten im Bundesministerium“ oder gar „Die Katze in der Mikrowelle ...“ sowie – in dieser Kategorie – der Klassiker: „Das Kind als Schaden“.

## 70

**Schublade 2: Der Klassiker**

„Zur Frage der ...“ läßt aufhorchen. Jetzt wird alles klar. „Treu und Glauben in der Rechtsprechung des AG Zwiessel“ beschreibt ebenfalls ein abgrenzbares Gebiet, während „Wege zur...“ wieder genügend Gestaltungsspielraum lassen. „Das neue ...-Gesetz“ ist informativ und nicht so zwanghaft anmahndend wie „Steuerlicher Handlungsbedarf zum Jahreswechsel...“. (...)

## 71

**Verantwortlichkeit im liechtensteinischen Gesellschaftsrecht (2007/2012)****Kurzer Ausriß aus dem Thema**

Die Haftung von Organen liechtensteinischer Gesellschaften für Schäden, die diese ihrer Kundschaft oder Dritten zugefügt haben, war bis vor einigen Jahren in Liechtenstein nur sehr vereinzelt ein Thema. Teilaspekte wurden als Dissertation<sup>1</sup> behandelt, in der Praxis gab es jedoch keine Entscheidungen. Die zunehmende Bedeutung des Gesellschaftswesens brachte es mit sich, daß vermehrt über Haftungsfragen nachgedacht wurde. Erste gerichtliche Entscheidungen folgten. Mittlerweile ist das Thema ein Thema des Alltags.<sup>2</sup>

Verantwortlichkeit und Haftung sind lediglich unterschiedliche Begriffe für das selbe: Ersatz für Schäden, die von dem Schädiger schuldhaft verursacht wurden. Wir wollen die dogmatischen Grundlagen der Innen- und Außenhaftung aufzeigen, aber auch viele Facetten der umfangreichen Problematik aufzeigen. Nicht die Theorie, sondern die Praxis in der Gestalt vielfacher Entscheidungen der Gerichte steht dabei im Mittelpunkt. Das klassische Thema der „Managerhaftung“ wollen wir ausklammern. Die Haftung des Geschäftsführers einer GmbH oder Vorstands einer Aktiengesellschaft gegenüber Dritten und Gesellschaftsgläubigern ist ein weites Feld, das u.a. durch

insolvenzrechtliche und strafrechtliche Aspekte ergänzt wird.<sup>3</sup>

*Dr. Helmut Schwärzler, Rechtsanwalt & Treuhänder, Schaan  
Jürgen Wagner, LL.M., Rechtsanwalt, Konstanz/Zürich/Vaduz*<sup>4</sup>

- 1 Seeger, Die Verantwortlichkeit gem. Art. 218 bis 228 des liechtensteinischen Personen- und Gesellschaftsrechts, Diss. Bern 1987.
- 2 Das Buch „Verantwortlichkeit im liechtensteinischen Gesellschaftsrecht“ erschien in 2. Auflage 2012 im Richard Boorberg Verlag, (Stuttgart) in Kooperation mit den Verlagen Linde (Wien), Schulthess (Zürich) und GMG Juris (Schaan). Es enthält eine CD mit den hier angesprochenen, bisher unveröffentlichten Urteilen sowie Gastbeiträge von Dr. Oliver Liersch (Hannover), Dr. Heinz Frommelt (Vaduz), Dominique Kunz und Dr. Adrian Plüss (beide Zürich) und Rüdiger Bock, LL.M. (Konstanz/Zürich).
- 3 Hierzu bspw. Romberg in DACH-Schriftenreihe Bd. 18 (2002), S. 1 ff.
- 4 Rechtsanwalt Dr. Helmut Schwärzler ist Wirtschaftsanwalt und Treuhänder in Liechtenstein sowie Mediator. Er ist Autor zahlreicher Publikationen, u.a. Schwärzler/Wagner, Verantwortlichkeit im liechtensteinischen Gesellschaftsrecht, 2. Aufl. 2012; s.a. steueranwaltsmagazin 2007, 233.

## 72

**Steueranwaltsmagazin 1/2008 (Editorial)**

We proudly present: Die 40. Ausgabe des seit 1999 erscheinenden steueranwaltsmagazins, nun im 10. Jahrgang. Wir danken Lesern, Autoren und allen Unterstützern. Und das sind einige. Wir blicken kurz zurück: Damals, in der 1. Ausgabe, hatten wir Mühe, 24 Seiten mit Beiträgen zu bestücken. Und das bei einer viel größeren Schrift. Einer der ersten externen Kritiker malte uns die Korrekturen mit einem Rotstift auf. Es sah grauenhaft aus.

„Die Welt ist eine ewige Karikatur dessen, was sie sein sollte – beispielhaft hierfür stehen leider auch unsere Steuergesetze“ (Ludwig Schmidt, Einkommensteuergesetz, Vorwort zur 11. Auflage).

## 73-74

## 73

**2013: Aktuelle Entwicklungen des deutschen Steuerrechts****EuGH DivUmsG – Erstattungsanträge gemäß § 32 Abs. 5 KStG****Allgemeines**

Daß die bisher anzuwendende Regelung der Belastung von Streubesitzdividenden mit deutscher Kapitalertragssteuer für körperschaftssteuerpflichtige Anteilseigner, die ihren Sitz in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union haben, unionsrechtswidrig war, entschied der EuGH durch

Urteil vom 20.10.2011 (EuGH, Rs. C-284/09, Kommission/Bundesrepublik Deutschland). Angesichts kontinuierlicher Rechtsprechung des EuGH (EuGH, Urteil v. 08.11.2012 – Rs. C-342/10, Kommission/Finnland) wurde die vorgenannte Entscheidung des EuGH trotz längerem Zögern doch in innerstaatliches deutsches Recht versucht umzusetzen. Das Gesetz zur Umsetzung dieses Urteils trat schließlich am 29.03.2013 in Kraft (Artikel 5 EuGHDivUmsG).

## 74

In Deutschland ansässige Kapitalgesellschaften waren bislang wegen Steuerfreistellung von erhaltenen Streubesitzdividenden, § 8b KStG, und Anrechnungs- bzw. Erstattungsfähigkeit der auf diese Dividenden erhobenen Kapitalertragssteuer durch die Kapitalertragssteuer im Ergebnis wirtschaftlich nicht belastet. Ausländische Kapitalgesellschaften mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraums, die die Mindestbeteiligung nach der Mutter-Tochter-Richtlinie nicht erfüllen, gewährte Deutschland eine solche Kapitalertragssteuerentlastung dagegen nicht. Dies verstieß ungerechtfertigt gegen die Kapitalverkehrsfreiheit. Für zukünftig erfolgende Dividendenausschüttungen gilt § 8b Abs. 4 KStG, der allgemein eine Kapitalertragssteuerbelastung von Streubesitzdividenden für inländische Anteilseigner vorsieht. Mithin wird zukünftig eine Ungleichbehandlung dadurch abgewendet, dass inländische und ausländische gleichermaßen benachteiligt werden. Rückwirkend soll dem Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit dagegen durch eine Rückerstattung entsprechender Belastungen gemäß § 32 Abs. 5 KStG abgeholfen werden (vgl. BT-Drucks. 17/11314, S. 3).

Rechtsanwalt Dr. Klaus von Brocke, Ernst & Young AG, München<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Aus: Steueranwalt International 2013.

## 75–82

### Erfahrungsbericht zur steuerlichen Rechtsberatung im Verhältnis Deutschland–Italien und aktuelle Entwicklungen<sup>1</sup>

Dr. David Einhaus, Rechtsanwalt und Avvocato (Italien), Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht sowie Fachanwalt für Steuerrecht

<sup>1</sup> Der Vortrag, gehalten anlässlich der Veranstaltung **Steueranwalt International 2015** vom 30.04. bis 2.05.2015 auf Mallorca (abgedruckt in Steueranwalt International 2015, wurden unter tatkräftiger Mitwirkung von *Enza Ciccarello*, Avvocato und niedergelassene Europäische Rechtsanwältin der *Dr. Einhaus & Partner*, Rechtsanwälte (Freiburg), *Dott.ssa Isabella Lorenzoni*, Rechtsreferendarin (Bologna) und *Irene Mazzufero*, Studentin an der Universität Pisa verfaßt.

## 75

### (...) 3. Gestaltungsmißbrauch, Hinterziehung und Selbstanzeige

#### a) Gestaltungsmißbrauch

Auch der Steuer- bzw. Gestaltungsmißbrauch wurde neu und etwas klarer geregelt. Geht es bei der Gestaltung nur um steuerliche Vorteile und fehlt es an „wirtschaftlicher Substanz“ oder anerkannten Zielen wie der Förderung der wirtschaftlichen Entwicklung oder der Schaffung von Arbeitsplätzen, so soll ein Mißbrauch vorliegen. Ein solcher ist allerdings ausgeschlossen, wenn die vorgenommenen Maßnahmen auf nicht nur unerheblichen außersteuerlichen Gründen beruhen, die der strukturellen oder funktionalen Verbesserung des Unternehmens oder der Berufsausübung des Steuerpflichtigen dienen. Die Beweislast für den Mißbrauch liegt bei der Finanzverwaltung, wogegen der Steuerpflichtige die vorgenannten außersteuerlichen Gründe darlegen muß.

Folge des Mißbrauchs ist, ähnlich dem deutschen Recht, die fiskalische Unwirksamkeit der vorgenommenen Handlung. Eine „Erleichterung“ für den Steuerzahler besteht in der neuen Einordnung des Mißbrauchs als Ordnungswidrigkeit und nicht, wie zuvor, als Straftat.

## 76

#### b) Hinterziehung: Fakten und Besonderheiten

Die Steuerhinterziehung ist in Italien ein großes Problem. Bereits für das Jahr 2009 ging man davon aus, daß über EUR 180 Milliarden, das heißt 27% des Bruttoinlandsproduktes, hinterzogen wurden.<sup>1</sup> Italien hat vor diesem Hintergrund in den vergangenen Jahren der wirtschaftlichen Krise, insbesondere in den Jahren 2011 bis 2014, zunächst unter der kommissarischen Regierung des Ministerpräsidenten und früheren EU-Kommissars *Monti* und nachfolgend unter der Regierung des Ministerpräsidenten *Letta*, aber auch jüngst unter der aktuellen Regierung *Renzi*, zahlreiche Regelungen zur Vermeidung der Steuerhinterziehung erlassen. Hilfreich war dabei sicherlich, daß insbesondere *Monti* wohl nie vorhatte oder ernstlich damit rechnete, jemals gewählt zu werden. Unpopuläre Regelungen, wie das Verbot von Barzahlungen ab EUR 1.000,-, fielen ihm und seiner viel gescholtenen „Technokraten-Regierung“ aus parteilosen Experten deutlich leichter, als den Vorgängerregierungen Italiens.

<sup>1</sup> Diese und weitere Daten, insbesondere auch eine europaweite Betrachtung, sind zu finden unter [www.economy2050.it/numeriversione-fiscale-italia-europa](http://www.economy2050.it/numeriversione-fiscale-italia-europa).

## 77

Dem gemeinen Italiens Touristen war freilich schon zuvor aufgefallen, daß auch kleinere Erwerbe, insbesondere der Kaffee an der Bar, zur steuerlichen Pflicht der Überlassung bzw. des Mitnehmens eines Belegs („*scontrino*“) mit sich brachte.

### c) Erfassung und Maßnahmen

Der italienische Fiskus hat im Jahre 2014 eine Hinterziehungs-Landkarte („*Mappa dell'evasione fiscale in Italia*“) veröffentlicht. Nach der italienischen Finanzverwaltung kann Italien in acht verschiedene „Zonen“ der Steuergefährlichkeit unterteilt werden. Die Karte soll dazu dienen, den Bedarf der Steuerzahler und der zu verwaltenden und zu kontrollierenden territorialen Realitäten zu erfassen und die differenzierten Maßnahmen des Territoriums zu planen („*comprendere i bisogni dei contribuenti e le realtà territoriali da amministrare e controllare e a pianificare le attività in modo differenziato sul territorio*“).

Von „nichts zu erklären“ bis zum „totalen Risiko“, aber auch durch „wir sind keine Engel“ oder „es geht Allen gut“ sind sämtliche steuerlichen Gemüts- und Aggregatzustände der italienischen Provinzen erfaßt. Das baut auf dem immer wieder insbesondere von *Monti* angeprangerten Umstand auf, daß es allgemein an Gemeinsinn („*senso civico*“) mangle.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Entsprechend hat *Monti* auch seine später gegründete, bei den Parlamentswahlen recht erfolglose Partei „*Scelta civica*“ („bürgerliche Wahl“) genannt.

## 78

### d) Selbstanzeige – „Voluntary disclosure“

Allein die soziologische Einordnung und einfühlsame Berücksichtigung der regional verschiedenen Auffassung von der Steuerpflicht bringt dem italienischen Fiskus nicht ausreichend hinterzogene Steuern zurück. Tatsächlich ist auch die dem Ministerium für Wirtschaft und Finanzen in Rom unterstehende *Guardia di Finanza* (dt. „Finanzwache“ oder „Finanzpolizei“), eine spezialisierte und uniformierte italienische Polizeitruppe, nicht für ihre Einfühlsamkeit bekannt und hat in den Jahren der Regierung *Monti* einige Zeichen, etwa durch einen aufsehenerregenden Blitzeinsatz am 30.12.2012 zur Hochsaison in *Cortina d'Ampezzo*,<sup>1</sup> aufgezeigt, daß die Hinterziehung nun stärker bekämpft wird. Gleichzeitig will der italienische Gesetzgeber jedoch die Möglichkeit zur Rückkehr zur Steuerehrlichkeit geben.

Mit dem Gesetz über die „freiwillige internationale Zusammenarbeit“ („*Collaborazione volontaria internazionale*“, neuitalienisch in Literatur und Medien und in Anlehnung an das US-amerikanische Vorbild auch überwiegend „*voluntary disclosure*“ genannt)<sup>2</sup> wurde aus Anlaß des unter der EU-Ratspräsidentschaft Italiens auf dem OSCE-Gipfel Berlin

2014 (Global Forum für Transparenz und Informationsaustausch) zwischen 51 Staaten mit Wirkung ab 2017 vereinbarten automatischen Informationsaustausches (*Common Reporting Standard*)<sup>3</sup> eine neue Form der Selbstanzeige geschaffen.

- 1 Einer der Haupterkenntnisse war, daß die Eigentümer großer Luxusfahrzeuge zu einem großen Teil regelmäßig unter EUR 30.000,- jährlicher Einkünfte erklärt hatten.
- 2 Legge 15 dicembre 2014, n. 186.
- 3 Das „Global Forum“ der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) ist das weltweit größte Netzwerk für die internationale Kooperation im Bereich von Steuern und Finanzinformationen. Zu seinen Mitgliedern gehören 121 Jurisdiktionen und die Europäische Union. Die Vereinbarung zum automatischen Informationsaustausch geht maßgeblich zurück auf das Engagement Deutschlands mit seinen europäischen Partnern Frankreich, Italien, Großbritannien und Spanien („G5“) und deren Initiative im April 2013.

## 79

Bislang war in Italien eher das „*Condono fiscale*“ (auch „*Scudo fiscale*“ – „Schutzschild“ genannt), das auf eine mittlerweile jahrtausendealte Tradition zurückreicht, üblich. Es handelt sich dabei um eine Amnestie, die bei Nacherklärung und Nachzahlung der Steuern von Strafe und sonstigen Sanktionen weitgehend befreit.<sup>1</sup> Am 23.02.2015 wurde mit der Schweiz, am 26.02.2015 mit Liechtenstein und am 02.03.2015 mit Monaco das Info-Austausch-Abkommen unterzeichnet, gefeiert als das Ende des jeweiligen Bankgeheimnisses („*fine del segreto bancario*“). Diese Länder gehören nun zu den sogenannte *Non-Black-List-Ländern* im Sinne des „*Collaborazione volontaria*“.

- 1 Das wohl größte *Condono* des alten Kontinents reicht zurück auf das Römische Reich, wo Kaiser Adrian im Jahre 118, nur wenige Monate im Amt, sich entschloß, die Sympathie des Volkes schnell zu erringen, indem er in Bausch und Bogen alle in den vorhergehenden sechzehn Jahren angehäuften Steuerschulden erließ. Auch der spätere, viermalige Ministerpräsident *Berlusconi* war ein Verfechter des „*scudo fiscale*“. Laut *Handelsblatt* brachte eine Steueramnestie 85 Mrd. Euro Schwarzgeld zurück ins Land. Die italienische Zentralbank *Banca d'Italia* hatte am 16.02.2010 mitgeteilt, daß allein 60 Mrd. Euro aus der Schweiz zurückgeflossen seien. Weitere 7,3 Mrd. Euro kamen aus Luxemburg, mehr als vier Mrd. Euro aus dem Fürstentum Monaco und 3,8 Mrd. Euro aus dem Kleinstaat San Marino.

## 80

Die Selbstanzeige nach italienischem Recht ist zweigleisig. Sie betrifft die „freiwillige Zusammenarbeit“ sowohl bezüglich Auslandsvermögen und -erträgen, als auch hinsichtlich nationaler Fälle. Zeitlich erfaßt werden sollen alle relevanten Sachverhalte bis 30.09.2014 und Selbstanzeigen, die bis 30.09.2015 eingehen.

Die „Internationale“ Selbstanzeige erfaßt in Italien fiskalisch ansässige natürliche Personen, nicht dagegen gewerbliche Körperschaften, „einfache“ Gesellschaften (BGB-Gesellschaften) oder rechtlich gleichgestellte Vereinigungen. Die „fiskalische Ansässigkeit“ ist in Art. 2 (2) *Testo*

*Unico delle Imposte sui Redditi* („TUIR“), dem italienischen Einkommensteuergesetzbuch, ähnlich den §§1 EStG, 8, 9 AO geregelt. Ausreichend ist die Ansässigkeit während einer der betroffenen Veranlagungszeiträume, die in den zeitlichen Anwendungsbereich des Gesetzes fallen. Folglich können eventuell auch deutsche Mandanten ohne augenblickliche Steuerpflicht in Italien bzw. mit unbeschränkter Steuerpflicht in Deutschland betroffen sein. Insbesondere aber auch italienische Mandanten mit Eintragung im Register der „Auslandsitaliener“ (AIRE), die aber *de facto* den gewöhnlichen Aufenthalt in Italien nicht aufgegeben haben.

Schließlich kommen in Betracht die beim EMA abgemeldeten Italiener mit Sitz in steuerlich „privilegierten“ Staaten. Dann besteht die gesetzliche Vermutung des Sitzes in Italien mit Beweislastumkehr zu Lasten des Steuerpflichtigen.

Der zeitliche bzw. sachliche Anwendungsbereich betrifft zum Zeitpunkt der Erklärung nicht festsetzungs- oder verfolgungsverjährte Zeiträume, nicht erklärte Investments bzw. Anlagen, Finanzanlagen und Vermögen, das im Ausland begründet oder gehalten wird („quadro RW“); z.B. Immobilien, Schiffe und die jeweiligen Erträge hieraus. Hinsichtlich dem Anlagekapital bzw. der Erträge, die zur Anlage geführt haben, besteht seit 2009 die gesetzliche Vermutung, daß Anlagen in „Black-List“-Staaten (BL) aus un versteuerten Einkünften stammen. Erfasst sind alle Steuerarten.

Der subjektive Anwendungsbereich der „nationalen“ Selbstanzeige ist weiter als bei der „internationalen“ Selbstanzeige. Er erfasst auch Steuerpflichtige ohne „Sitz“ (Steuerpflicht) in Italien für nationale, in Italien steuerbare Vorgänge.

## 81

Die Ausschlußgründe für die Wirksamkeit sind, ähnlich dem deutschen Recht, begonnene Ermittlungen, seitens des Fiskus bereits vorhandene Kenntnisse und jegliche, damit verbundene Verfahrensschritte. Das Verfahren basiert auf einem zu nutzenden Formular, das elektronisch übermittelt wird. Im Gegensatz zum o.g. Formular für die vereinfachte Abgabe der Einkommensteuererklärung („modello 730“) handelt es sich tatsächlich um ein recht einfaches Formular von lediglich zwei auszufüllenden Seiten. Wie im deutschen Recht dürfte die Wirksamkeit der Selbstanzeige aber häufiger an den vollständigen und zu erläuternden Anlagen scheitern als am Text der Selbstanzeige selbst. Eine Kasuistik muß sich hierzu erst noch entwickeln.

Die Frist zur Einreichung der Selbstanzeige ist der 30.09.2015, ob eine Verlängerung angezeigt ist, hängt von der Entwicklung ab. Die Selbstanzeige muß mit detaillierter Dokumentation, einem analytischen Gutachten, wohl eher zu verstehen als Bericht, unter Angabe von Zeit, Art und Umfang der Anlagen und Erträge, versehen sein. Bei be-

sonderen Schwierigkeiten kann eine Fristverlängerung von dreißig Tagen nach Anzeige für die Vorlage der Dokumente eingeräumt werden.

Unter bestimmten Umständen („Unmöglichkeit der Dokumentation und des Nachweises“) und auf entsprechenden Antrag ist ein durchschnittlicher Ertrag von 5 Prozent für alle betreffenden Veranlagungszeiträume ansetzbar (bis zu einem Vermögen von EUR 2 Mio). Hierauf wird ein fester Steuersatz von 27% angewandt.

## 82

Die weiteren Folgen der wirksamen Selbstanzeige sind reduzierte Sanktionen („Hinterziehungszinsen“) in Abhängigkeit vom Anlagenland und von der Rückführung des Kapitals aus BL-Staaten. Dabei kommt ein differenziertes System der stufenweisen Sanktionen bei BL-Staaten, BL-Staaten mit Vertrag, Non-BL-Staaten zum Tragen, das vorliegend nicht im Einzelnen dargestellt werden kann. Zusammenfassend sei darauf hingewiesen, daß bei BL-Staaten die doppelte Verjährungsfrist (von 5 auf 10 Jahren) zum Tragen kommt und die Sanktionen (Hinterziehungszinsen) von 3% auf bis zu 6% steigen. Erleichterungen sind bei Rückverbringung des Kapitals aus BL-Staaten möglich.

Insgesamt muß der italienische „freiwillige“ Selbstanzeiger je nach Herkunft und Ort der Anlage tief in die Tasche greifen, und – entsprechend dem deutschen System – durch Nachversteuerung und Strafverzinsung Buße tun, um in den Genuß der Straffreiheit zu gelangen. Die Zeiten des „Scudo“ sind einstweilen vorbei, da der italienische Fiskus nicht mehr „fünf gerade“ sein lassen kann und will. Unter dem Eindruck des 2017 zwischen den Vertragsstaaten des OSCE-Abkommens in Kraft tretenden Informationsaustausches darf es ruhig ein bißchen mehr sein. Begleitend, als weiteres unsanftes Druckmittel, wurde übrigens der viel kritisierte Straftatbestand des „Autoriciclaggio“ („Selbstgeldwäsche“) eingeführt.

## 83

### Gesellschaftsrechtliche Gestaltungen als Auslöser von Grunderwerbsteuer (2014)

„(...) Gegenstand der Grunderwerbsteuer sind die auf inländische Grundstücke bezogenen Geschäfte, die § 1 GrEStG als „Erwerbsvorgänge“ bezeichnet. Zwar geht das Gesetz als Grundtypus vom schuldrechtlichen Vertrag auf Übereignung eines inländischen Grundstücks (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 2 GrEStG) bzw. alternativ von der späteren Auflassung (§ 1 Abs. 1 Nr. 2 i.V.m. § 2 GrEStG) aus. Darüber hinaus existieren aber erhebliche Weiterungen des Besteuerungstatbestandes, die sich auf den schlichten Eigentumserwerb an Grundstücken etwa durch Gesamtrechtsnachfolge (§ 1 Abs. 1 Nr. 3

GrEStG) und auch auf Rechtsgeschäfte über Gesellschaftsan-  
teile (§§ 1 Abs. 2a, 3, 3a GrEStG) beziehen können.

Ferner ist stets zu beachten, daß das Grunderwerbsteuerrecht grundsätzlich zivilrechtlich orientiert und daher „anfällig“ für einen Gestaltungsmissbrauch nach § 42 AO ist.

(...) Im Zusammenhang mit gesellschaftsrechtlichen Gestaltungen wird die Grunderwerbsteuer in der Praxis häufig nicht hinreichend beachtet. Dabei ist das *wirtschaftliche Gewicht* der Grunderwerbsteuer im Zusammenhang mit Unternehmensumstrukturierungen in den letzten Jahren fortwährend gestiegen.

Dies ist zum einen auf die stetige Erhöhung der Grunderwerbsteuersätze zurückzuführen: Der Steuersatz der Grunderwerbsteuer beträgt zwar nach der bundesrechtlichen Vorschrift des § 11 Abs. 1 GrEStG grundsätzlich 3,5 v.H. der Bemessungsgrundlage (bis 1997: 2 v.H.). Seit dem 01.09.2006 dürfen die Bundesländer den Steuersatz selbst festlegen, Art. 105 Abs. 2a Satz 2 GG.“

*Dr. Horst-Dieter Fumi, Vorsitzender Richter, Vizepräsident des Finanzgerichts Köln<sup>1</sup>*

<sup>1</sup> Aus: Steueranwalt 2014/2015.

## 84

### Umsetzung der Rechtsprechung des EuGH in nationales Steuerrecht (2010)

„Seit 25 Jahren urteilt der EuGH zum Ertragssteuerrecht der Mitgliedstaaten. Im Bereich des harmonisierten Mehrwertsteuerrechts reicht die Tradition der europäischen Rechtsprechung sogar noch sehr viel weiter zurück. Damit sind weite Teile des nationalen Steuerrechts gemeinschaftsrechtlich ausgeleuchtet. Die Anpassung des nationalen Steuerrechts an die gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben ist Daueraufgabe der Mitgliedstaaten.“

*Prof. Dr. Johanna Hey, Heinrich-Heyne-Universität Düsseldorf<sup>1</sup>*

<sup>1</sup> Aus: Steueranwalt 2010/2011.

## 85

### Ankauf und Verwertung gespeicherter und geklauter Bankdaten durch Bund und Länder (2010)

„Die noch ausstehende Entscheidung des BVerfG in einem anhängigen Verfassungsbeschwerdeverfahren aus dem Liechtenstein-Komplex bleibt mit Spannung abzuwarten.“

Es ist nicht erkennbar, daß die Strafverfolgungsbehörden sich in einer Art Ermittlungsnotstand befinden und auf kriminelle Beweismittelbeschaffungen angewiesen sind. Wenn es um die Aufklärung von Straftaten geht, darf der Staat auf der Grundlage der geltenden Gesetze sehr viel. Er darf dem Bürger die Freiheit entziehen, seine Wohnung durchsuchen und durch heimliche Ermittlungsmaßnahmen tief in seine Privatsphäre eindringen. Unsere Bundesregierung darf – und tut dies auch mit Erfolg – durch politische Maßnahmen die zwischenstaatliche Durchlässigkeit in Bezug auf Bankdaten und Steuerdaten erhöhen. Bekanntermaßen ist Notwehr nur dann zulässig, wenn sie auch erforderlich ist, eine Angriffssituation zu beenden. Der Staat hat andere Möglichkeiten, sein Instrumentarium zur Rechtsdurchsetzung im Steuerrecht zu vergrößern, als illegale Handlungen zu fördern.“

*Prof. Dr. Jürgen Wessing, Rechtsanwalt, Düsseldorf*

## 86

### Steuerlicher Beratungsbrennpunkt Personengesellschaft – Aktuelle Entwicklungen und Gestaltungshinweise (2010)

„(1) Mit den nach wie vor nicht im BStBl. veröffentlichten Urten. IV R 37/06 v. 24.01.2008, DStR 2008, 761; IV R 66/05 v. 24.01.2008, BFH/NV 2008, 1302, hatte der BFH entschieden, werden einzelne Wirtschaftsgüter des Privatvermögens zumindest teilweise gegen *Gewährung von Gesellschaftsrechten* in eine Mitunternehmerschaft eingebracht, handelt es sich um ein tauschähnliches Rechtsgeschäft, welches als *vollentgeltlich* zu würdigen ist. Dies gilt selbst dann, wenn neben der Gewährung von Gesellschaftsrechten auf Seiten der übernehmenden Personengesellschaft eine Gutschrift auf dem gesamthänderisch gebundenen Rücklagekonto erfolgt. Dieser Sichtweise hat sich die FinVerw. unterdessen mit BMF-Schr. IV C6-S2134/07/10005 (DOK2009/0300414) vom 20.05.2009 angeschlossen.“

(2) Die Grundsätze der vorgenannten Entscheidungen ermöglichen, *steuerlich nicht verstrickte Wirtschaftsgüter* des *Privatvermögens* (zuvörderst Grundstücke mit aufstehenden Gebäuden außerhalb der 10-Jahres-Frist) zum Verkehrswert in eine gewerblich geprägte Personengesellschaft einzubringen. Der Einbringungsvorgang zeitigt mangels steuerlicher Verstrickung des eingebrachten Wirtschaftsgutes beim Übertragenden keine steuerlichen Folgen, führt aber dazu, daß auf Seiten der Personengesellschaft vom ungekürzten Einbringungswert abzuschreiben ist. § 7 Abs. 1 Satz 5 EStG findet insoweit nach den unter Tz. 1 zitierten Entscheidungen keine Anwendung.“

*Dr. Martin Strahl, Steuerberater, Köln*

## 87

**Pensionsrückstellung – „Pflege, Aufzucht, Kompostierung“ (2010)**

„Die Erteilung von Pensionszusagen an GmbH-Geschäftsführer war insbesondere zu wirtschaftlich guten Zeiten in den 80er Jahren sehr beliebt. Schätzungen gehen davon aus, daß etwa 1 Mio. solcher Zusagen insbesondere zugunsten von Gesellschafter-Geschäftsführern einer GmbH erteilt wurden.“

Zur Finanzierung und Absicherung dieser Pensionszusagen wurden in den meisten Fällen sog. *Rückdeckungsversicherungen* abgeschlossen. Hierbei handelt es sich regelmäßig um eine kapitalbildende Lebensversicherung, deren prognostizierte Ablaufleistung den zum Zeitpunkt des Rentenbeginns ermittelten Rentenbarwert gemäß § 6a EStG erreichen soll. Mit dem Kapital der Rückdeckungsversicherung soll sodann die zugesagte Versorgungsleistung erfüllt werden.

Grundsätzlich kann das Modell der Pensionszusage erhebliche steuerliche Entlastungen bewirken. Die ab Zusage zu bildende Pensionsrückstellung verschafft der zusagenden Gesellschaft im Jahr der Einrichtung und den Folgejahren der Zuführung zur Pensionsrückstellung hohen *Aufwand*, und zwar sowohl handelsrechtlich als auch steuerrechtlich. Diesem Aufwand steht *kein Liquiditätsabfluß* gegenüber. Im Gegenteil: Die ersparte Steuer auf der Ebene der Gesellschaft steht als zusätzliche Liquidität zur Verfügung. Insbesondere vor dem Hintergrund hoher Steuersätze der Vergangenheit und inzwischen abgesenkter Steuersätze auf der Ebene der Gesellschaft (Absenkung der Körperschaftsteuer von ehemals 45% auf inzwischen 15% gemäß § 23 KStG) handelt es sich bei der Steuerersparnis nicht lediglich um einen Zinsvorteil.“

*Prof. Dr. Burkhard Binnewies, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Köln*

## 88–92

## 88

**Beschränkung von Europäischen Grundfreiheiten und Rechtfertigungsgründe – Drei Urteile des EuGH präzisieren die Argumentation (2016)****I. Anwaltliche Strategie und europäische Frustration**

Die anwaltliche Strategie bei der Verwendung unionsrechtlicher Argumente aus dem Bereich der Grundfreiheiten, ggf.

zunehmend ergänzt durch die Grundrechte der Grundrechte-Charta, hat im Verfahren vor den Finanzgerichten eine einfache Grundstruktur. Es wird die Mehrbelastung aufgrund eines Auslandszusammenhanges dargestellt. Daraus wird die Beeinträchtigung der Wahrnehmung von Grundfreiheiten gefolgert. Im Regelfall endet die Argumentation mit einem mehr oder minder flammenden Hinweis auf eine – nicht unbedingt erforderliche und auch nicht immer gegebene – Diskriminierung von Angehörigen anderer EU-Staaten oder EWR-Staaten. Die Verteidigungslinie der deutschen Finanzämter beginnt nahezu immer mit dem Hinweis auf die Kohärenz des Steuersystems, die die Mehrbelastung der Auslandsbeziehung rechtfertigen soll. Diese ist regelmäßig einfach zu zerpfücken, weil Fälle der Kohärenz kaum jemals gegeben sind. Daneben präsentiert die Finanzverwaltung echte Rechtfertigungsgründe. Zu denen gehört im Bereich der Unternehmensbesteuerung allerdings sehr oft das behauptete Erfordernis einer Einmalbesteuerung. Der Steuerpflichtige profitiert dann in der Regel davon, daß ein festgefügt Kanon anerkannter Rechtfertigungsgründe für das Steuerrecht nicht existiert. Für jeden von der Finanzverwaltung vorgebrachten Rechtfertigungsgrund dürfte sich ein diesen Rechtfertigungsgrund ganz grundsätzlich ausschließendes Argument finden lassen. Zum Schluß bemüht die Finanzverwaltung oft, wenn es gerade noch denkbar ist, den Mißbrauch, der dann zu widerlegen ist. All dies folgt einem weitgehend feststehenden Muster.

## 89

Gelangt die Sache – oft aus der Sicht des Steuerpflichtigen wünschgemäß – vor den Europäischen Gerichtshof, wird die Argumentation für den Anwalt des Steuerpflichtigen schwieriger. Die Kohärenz wird im Regelfall schnell erledigt sein. Man darf erwarten, daß sie im Urteil kaum noch erwähnt wird. Für die weitere Prüfung aber tut sich vor dem Europäischen Gerichtshof ein weites Feld auf, dessen Bearbeitung für den Anwalt nicht einfach ist. Dies liegt schlicht daran, daß der Europäische Gerichtshof eine wirklich belastbare Doktrin für die Rechtfertigung der Beschränkungen von Grundfreiheiten durch das nationale Steuerrecht nicht entwickelt hat. Es gibt immer wieder Gesichtspunkte, die von ihm aufgegriffen und als entscheidungserheblich dargestellt werden. Die anwaltliche Aufgabe, dies vorherzusehen und den schädlichen Gesichtspunkten vorbeugend in dem einzigen gewährten Schriftsatz zu begegnen, ist zunehmend schwieriger geworden. Klar ist: Soweit die Finanzverwaltung im Verfahren vor den deutschen Finanzgerichten ihre Argumente präsentiert hat, kann und muß man darauf eingehen. Selbst den (Hoch-)Mut, die Kohärenz nicht zu behandeln, wird sich kaum ein Anwalt leisten.

## 90

Die wirklichen übergeordneten Gesichtspunkte, die der Europäische Gerichtshof dann seiner Entscheidung zugrundelegen wird, sind hingegen häufig vorher kaum erkennbar. Der Anwalt tut allerdings gut daran, sich mit den Wirkungen von Doppelbesteuerungsabkommen und deren Anwendung zu befassen. Diese bieten dem Europäischen Gerichtshof – wenn einschlägig – oft eine Orientierung. Daneben wird die Frage des Mißbrauchs, ob sie nun von der Finanzverwaltung schon aufgeworfen wurde oder nicht, oftmals auch prophylaktisch zu behandeln sein. Immerhin kann sich der Anwalt im europäischen Verfahren damit trösten, daß dies nicht als ein *qui s'excuse, s'accuse* verstanden werden muß. Von dann an ist Nachdenken gefragt, um möglicherweise wichtige Gesichtspunkte zu finden. Das Problem des Anwalts ist vor allem, daß er nicht den Eindruck erwecken möchte, einen argumentatorischen Popanz aufbauen zu wollen, um diesen dann zu zerpfücken. Bei Einlieferung des Schriftsatzes bleibt stets die Frage, ob man zu viel oder zu wenig behandelt hat. Dieser Befund ist bedauerlich und belastend.

## 91

Man hat sich die Ursachen klarzumachen. Der Europäische Gerichtshof befindet sich in einem, ihm mittlerweile auch erkennbar bewußten, Dilemma. Die steuerliche Gesetzgebung der Mitgliedsstaaten zu Auslandsbeziehungen ist ganz überwiegend mit einer Mehrbelastung der Auslandsbeziehung gegenüber der inländischen Beziehung verbunden. Das kann nicht verwundern, weil es bei den von den Mitgliedsstaaten geschaffenen Normen um die Sicherung des eigenen Besteuerungsrechts geht und dieses bei Auslandsbeziehungen – nicht ganz zu Unrecht – als gefährdet angesehen wird. Hiergegen bringt der Gesetzgeber mit dem Außensteuerrecht gern das schwerere Geschütz in Stellung. Rühmliche Ausnahmen, die von einem sehr subtilen Rechtsverständnis zeugen und die eigene Besteuerungshoheit eher beschränken als ausweiten, gibt es, sie sind aber selten. Auf diese Problematik soll hier nicht eingegangen werden. Der Europäische Gerichtshof müßte jedenfalls angesichts der Mehrbelastungen bei Auslandsbeziehungen zur uneingeschränkten Durchsetzung der Grundfreiheiten einen Kahlschlag im Außensteuerrecht nahezu aller Mitgliedsstaaten ausführen. Ein entsprechender Elan zur Durchsetzung der Grundfreiheiten ist ihm, wie er schon früh gezeigt hat, durchaus nicht fremd. Die Diskussionen um die frühen Urteile des Europäischen Gerichtshofes zur Warenverkehrsfreiheit und zur Dienstleistungsfreiheit zeigen, wie seine bahnbrechenden Entscheidungen aufgefaßt wurden. Bei einem ähnlichen Vorgehen gegen das Außensteuerrecht der Mitgliedsstaaten würde es aber auf einem

zum Kernbereich der staatlichen Souveränität gehörenden Gebiet zu einem diese Souveränität weithin entleerenden Kahlschlag kommen<sup>1</sup>. Hinzu kommt auch, daß ein solcher Eingriff zwingend die Gefahr und oftmals unmittelbar den Effekt „weißer Einkünfte“ begründen würde. Dies kann in einer dem europäischen Recht wichtigen Wettbewerbsordnung, die gleichmäßige Besteuerung als Teil der Rahmenbedingungen ansieht, nicht befriedigen. Die damit evident verbundene Begünstigung von Auslandsbeziehungen würde im Ergebnis einen Teppich von ungewollten Beihilfen über die gesamte Union legen. Da die Wettbewerbsfragen wiederum rechtliche Gesichtspunkte sind, kann dem Europäischen Gerichtshof für die – auch stillschweigende – Berücksichtigung solcher, vielleicht politisch klingender, aber substantiell zum Rechtssystem gehörender, Argumente die Legitimation nicht bestritten werden. Der Europäische Gerichtshof betreibt mit seiner Zurückhaltung keine über seine Kompetenzen hinausgehende Politik.

<sup>1</sup> Pott, IStR 2010, S. 131

## 92

So nachvollziehbar und legitim die vorstehenden Gesichtspunkte erscheinen, so belastend sind sie für den Anwalt, der für den Erfolg der Einzelfallgerechtigkeit pflichtgemäß eintritt. Erfreulicherweise hat nun der Europäische Gerichtshof begonnen, Teilbereiche der aufgezeigten Argumentation einer Bearbeitung auf der Basis klarer Formulierungen zugänglich zu machen. In drei Fällen hat er steuerliche Regelungen wegen nicht gerechtfertigter Beschränkung von Grundfreiheiten als nicht mit dem Unionsrecht vereinbar angesehen. Die drei Entscheidungen lassen eine klare Linie erkennen, die – wenn sie konsequent weiter verfolgt wird – die Argumentation des Europäischen Gerichtshofes im Steuerrecht zu der klassischen Lehre zu den Grundfreiheiten führt.

*Dr. Hans-Michael Pott, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Düsseldorf<sup>1</sup>*

<sup>1</sup> So auch in Liechtenstein-Journal 2016, 11.

## 93

### Helmut Schmidt: Dummheit von Regierungen

Die Dummheit von Regierungen sollte niemals unterschätzt werden.

*Helmut Schmidt (1918-2015)*

## 94-95

### Zweifelsfragen der „neuen“ Selbstanzeige (2011)

#### 94

##### Einführung

Im vergangenen Jahr war eine heftige Diskussion über Sinn und Zweck der Selbstanzeige geführt worden,<sup>1</sup> es wurde gar ihre Streichung gefordert.<sup>2</sup> Am Ende der Diskussion stand ein Gesetzesbeschluss des Bundestages, mit dem nach Zustimmung des Bundesrates § 371 AO mit Wirkung vom 03.05.2011<sup>3</sup> gründlich umgestaltet und durch eine weitere Vorschrift (§ 398 a AO) ergänzt wurde. Konsequenz der relativen Eile des Gesetzgebers ist der Umstand, daß die Terminologie sehr differiert: § 371 Abs. 1 AO spricht von einem „Wer“, der berichtet, § 371 Abs. 2 AO erwähnt bei der Sperrwirkung nur „Täter“, § 371 Abs. 3 AO spricht von einem „an der Tat beteiligten“<sup>4</sup> und § 398 a AO führt nur den „Täter“ an. Solche Verwerfungen gab es teilweise schon in der alten Fassung, ohne daß man daraus größere Konsequenzen gezogen hätte.<sup>5</sup>

- 1 Prof. Dr. *Wolfgang Joecks* leitete den Lehrstuhl für Wirtschafts- und Steuerstrafrecht an der Ernst Moritz Arndt Universität Greifswald und war Mitglied des Beirates des *steueranwaltsmagazin*. Nachfolgend Auszüge aus *steueranwaltsmagazin* 2011, 128 ff.; vgl. auch *Joecks steueranwaltsmagazin* 2010, 144.
- 2 Vgl. BT-Drucks. 70/4011.
- 3 Gesetz v. 28.04.2011, BGBl. I S. 676.
- 4 Was nach § 28 Abs. 2 StGB Täter und Teilnehmer umfaßte.
- 5 *Franzen/Gast/Joecks*, Steuerstrafrecht, 7. Aufl. 2009, § 371 Rn. 177; *Müko-StGB/Kohler* § 371 AO Rn. 199; *Grötsch*, Persönliche Reichweite der Sperrwirkung nach § 371 Abs. 2 AO unter besonderer Berücksichtigung von Personen- und Kapitalgesellschaften, 2003, S. 143 f., 166.

#### 95

##### Fazit

Mit der Neuregelung des § 371 Abs. 1 AO wird die Selbstanzeige riskanter. Der Berater wird im Regelfall nicht ausschließen können, daß der Mandant Bedeutsames vergessen hat. Damit ist die Selbstanzeige ernstlich gefährdet, wenn eine genauere Überprüfung stattfindet. Es spricht viel dafür, bei unbewußt unvollständigen Selbstanzeigen mit eher marginalen Fehlern die Wirksamkeit nicht zu verneinen.

Die veränderten Sperrgründe in Abs. 2 erschweren die strafbefreiende Selbstanzeige.

Die wiederholte Selbstanzeige wird vom Gesetz nicht ausgeschlossen.

Die Regelung in § 398 a AO wirft eine Reihe fast unlösbarer Probleme auf.

*Prof. Dr. jur. Wolfgang Joecks, Greifswald*

## 96

### Leseprobe des kaum Lesbaren

Bei gem. § 5 KStG steuerbefreiten KSt-Subjekten sind Ausgaben, die nicht mit stpfl. Einkünften iRe wirtschaftl. Geschäftsbetriebs, sondern iZm dem ideellen Bereich stehen, ohne Rückgriff auf § 3c I abzugrenzen (BFH I 31/89 BStBl II 92, 103; zu gemischter Veranlassung s BFH I R 48/13 BStBl II 15, 721). § 3c I wird für BA/AK iZm Beteiligungserträgen und Veräußerungsgewinnen gem. §§ 8b I/III KStG seit dem VZ 04 durch § 8b III 2, V 2 KStG ausgeschlossen (Rödder/Herlinghaus/Neumann § 8b Rz 483; s. näher Gosch § 8b Rz 280, 285, 484; für Zeiträume bis Ende VZ 03 s BMF BStBl I 08, 349; BFH I R 32/12 BFH/NV 14, 1090 sowie BVerfG 1 BvL 12/07 DStR 10, 2393).

*Leseprobe aus Schmidt, EStG, 17. Aufl. 2017*

## 97

### Finanzplatzstrategie – quo vadis? (2012)

Wir Treuhänder haben ein Geschäft unterstützt, das nicht gesetzeskonform ist und dabei haben wir wie auch unsere Kunden viel Geld verdient. Juhuuuu! Unserem Land haben wir damit viel Schaden zugefügt. Na ja. Aber die Regierung soll sich bitte nicht ewig damit beschäftigen, den von uns angerichteten Schaden fürs Land wieder auszubügeln, sondern endlich Wege für uns ebnen, damit wir uns unsere noch immer sauberen Kunden wieder unsere eigenen Säcke füllen können .... aber bitte schnell, der feine Treuhändermagen knurrt, unsere Garagen sind halb leer und die Garderoben unserer Frauen frieren.“

*(Leserbrief aus: Vaterland vom 28.08.2012, S. 14)*

## 98

### Neid und Glück

Der Neid der Unglücklichen wird so groß, daß der Glückliche ständig dem Druck ausgesetzt sein wird, ein wenig von seinem Glück zu teilen.

## 99

**Tesla: Zukunft**

Die Gegenwart gehört Ihnen, doch die Zukunft, für die ich gearbeitet habe, gehört mir.

*Nikola Tesla*

## 100

**Wagner: Dank**

Dank an alle, die das Erscheinen dieser 100 Ausgaben möglich gemacht haben.

*Jürgen Wagner, Redaktion steueranwaltsmagazin*

## Arbeitsgrundlage für die Praxis.



Leseprobe unter  
[www.boorberg.de/alias/1803153](http://www.boorberg.de/alias/1803153)

WWW.BOORBERG.DE

## Die rechtlichen und steuerlichen Wesensmerkmale der verschiedenen Gesellschaftsformen

Vergleichende Tabellen

von Professor Dr. Heinz Stehle, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Dr. Anselm Stehle, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, und Dipl. oec. Norbert Leuz, Steuerberater  
2017, 22. Auflage, 96 Seiten, € 25,-

ISBN 978-3-415-06098-2

Das Buch bietet die **einzige Gesamtübersicht** der handelsrechtlichen, gesellschaftsrechtlichen und steuerrechtlichen Wesensmerkmale der wichtigsten Gesellschaftsformen in vergleichenden Tabellen.

In einer kurzen Einführung geben die Autoren allgemeine begriffliche Erklärungen und zeigen die grundsätzlichen Strukturmerkmale und Rechtsquellen auf. Die vergleichende tabellarische Darstellung ist in zwei Hauptteile gegliedert, einen handelsrechtlichen und einen steuerlichen.

Der erste Teil enthält eine Übersicht über die rechtlichen Wesens- und Unterscheidungsmerkmale der **verschiedenen Unternehmensformen**, wobei zu wesentlichen Kriterien in knapper Form Stellung genommen wird.

In der zweiten Übersicht wird die **steuerliche Behandlung** der Gesellschaften und der Gesellschafter nach den wichtigsten Steuerarten dargestellt. Hier sind insbesondere die einschlägigen EU-Vorgaben berücksichtigt.

**BOORBERG**

RICHARD BOORBERG VERLAG FAX 0711/7385-100 · 089/4361564  
TEL 0711/7385-343 · 089/436000-20 BESTELLUNG@BOORBERG.DE SZ0218



**Noch besser.**

WWW.BOORBERG.DE

**Kostenübersichtstabellen**  
**Gebühren und Kosten bei Anwalt und Gericht**  
begründet von Manfred Schmeckenbecher,  
fortgeführt von Dipl.-Rechtspflegerin (FH)  
Karin Scheungrab, Dozentin, KS Seminare,  
Seminare für die Anwaltskanzlei, Leipzig/  
München, und Carmen Rothenbacher, Rechts-  
fachwirtin, Dozentin, Geschäftsführerin  
Fortbildungsinstitut Rechtsanwaltskammer  
Stuttgart

2017, 25. Auflage, 122 Seiten, mit Spiral-  
bindung und Griffregister, € 21,80

ISBN 978-3-415-06065-4



Leseprobe unter  
[www.boorberg.de/alias/1781286](http://www.boorberg.de/alias/1781286)

Die 25. Auflage des »Schmeckenbecher« setzt sämtliche seit der Voraufgabe ergangenen Gesetzesänderungen um und verdeutlicht die Auswirkungen auf die tägliche Abrechnungspraxis.

Eingearbeitet sind insbesondere:

- die Novellierungen im Bereich der Europäischen Zwangsvollstreckung,
- die Änderungen im Gerichtsvollzieherkostengesetz sowie
- die Anhebung der Pfändungsfreigrenzen.

Die Arbeitshilfe präsentiert sich im anwenderfreundlichen Layout, ergänzt durch zahlreiche neue Berechnungs- und Praxisbeispiele. Durch die anschauliche und praxisbezogene Darstellung gelingt die Umsetzung im konkreten Fall leicht.

Das Nachschlagewerk – mit bewährter, benutzerfreundlicher Ringbindung – ist zudem mit einem Griffregister versehen, sodass die Kosten noch schneller abzulesen sind.

 **BOORBERG**