



Steuer und Wirtschaft

Zeitschrift für die gesamten Steuerwissenschaften

Geschäftsführende Herausgeber:

Prof. Dr. Johanna Hey, Köln · Prof. Dr. Christoph Spengel, Mannheim

Mitherausgeber: Prof. Dr. Tina Ehrke-Rabel, Graz · Prof. Dr. Joachim Englisch, Münster · Prof. Dr. Clemens Fuest, München · Prof. Dr. Joachim Hennrichs, Köln · Prof. Dr. Hanno Kube, Heidelberg · Prof. Dr. Ralf Maiterth, Berlin · Prof. Dr. Dr. h.c. Wolfgang Schön, München · Prof. Dr. Roman Seer, Bochum

Begründet 1922 von Heinrich Reinach (Herausgeber bis 1934)

Herausgeber seit 1934: Enno Becker · Carl Boettcher · Ottmar Bühler · Wilhelm Erhard · Werner Friedrich · Rolf Grabower · Karl-Heinrich Hansmeyer · Ludwig Heßdörfer · Friedrich Klein · Dieter Leibrecht · Roland Löhlein · Gerhard Mann · Wolfgang Mersmann · Heinz Oeftering · Johannes Popitz · Alexander Prugger · Gerd Rose · Günter Schmolders

Klaus Tipke (geschäftsführend von 1974–1988)

Joachim Lang (geschäftsführend von 1989–2014) gemeinsam mit

Dieter Birk · Karl Heinrich Friauf · Norbert Herzig · Paul Kirchhof · Heinrich Wilhelm Kruse · Heinz-Jürgen Pezzer · Wolfram Reiß · Dieter Schneider · Joachim Schulze-Osterloh · Hartmut Sohn · Franz W. Wagner · Franz Wassermeyer

Inhalt

steuer-und-wirtschaft.de

Nachruf

Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen, München – Heinrich Wilhelm Kruse zum Gedenken: Über Folgerichtigkeit im Steuerrecht

Folgerichtiges Denken und Entscheiden sind auch im Steuerrecht juristische Grundanforderungen. Maximen folgerichtigen Entscheidens hat *Heinrich Wilhelm Kruse* vor über 60 Jahren in dieser Zeitschrift aufgezeigt. Dieser Beitrag ruft anlässlich seines Todes die Person und sein Werk in Erinnerung und zeigt Fortentwicklungen der Rechtsprechung zum Gebot der Folgerichtigkeit im Steuerrecht auf. 205

Abhandlungen

Prof. Dr. Roman Seer, Bochum – Geldwert und Steuern – Inflation und Niedrigzins als Herausforderungen für den Steuergesetzgeber

Das deutsche Steuersystem vernachlässigt das Problem der Inflation bei einem dramatisch veränderten Zinsniveau. Das undifferenzierte Festhalten am Nominalwertprinzip verstößt gegen das Prinzip einer Besteuerung nach wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit, das als ein Real-Leistungsfähigkeitsprinzip zu verstehen ist. Das Zusammenwirken einer abgeltenden Bruttobesteuerung bei Versagung eines Inflationsfreibetrags führt zu einer verkappten (Substanz-)Vermögenssteuer auf Kapitalvermögen. Mangels Abzugs eines am Eigenkapital orientierten Inflationsfreibetrags oder Schutzzinses kommt es auch im Bereich der Gewinneinkünfte zur Besteuerung von Scheingewinnen. Diese verstärkt sich durch die Negation einer kapitalmarktorientierten Diskontierung von Passivpositionen in der Steuerbilanz. Die kapitalmarktferne Verzinsung von Steueransprüchen führt zu einem zusätzlichen systemfremden Steuerzuschlag. 212

Dr. Lisa Riedel, Bonn – Umwandlungsbesteuerung – Rechtliche Grundlagen und Grundprinzipien sowie deren Umsetzung bei der Umstrukturierung von Kapital- und Personengesellschaften

Das Umwandlungssteuerrecht regelt die Voraussetzungen und Rechtsfolgen, nach denen im Zuge einer Umstrukturierung stille Reserven von einem Rechtsträger auf einen anderen übergehen dürfen. Die betreffenden Vorschriften finden sich nicht nur im UmwStG, sondern insbesondere auch im EStG, z.B. in § 6 Abs. 5 EStG. Der folgende Beitrag soll die rechtlichen Grundlagen und Grundprinzipien der Umwandlungsbesteuerung,



Beratermodul Steuerrecht – Die Datenbank für die rechtsgebietübergreifende Beratung. Jetzt 4 Wochen gratis nutzen! www.otto-schmidt.de/bmstr

Inhalt

deren Implementierung in das UmwStG de lege lata sowie die Umsetzung im Bereich der Umstrukturierung von Kapital- und Personengesellschaften untersuchen. 225

Dr. Lothar M. Jansen / Johannes Fein, Zürich/Frankfurt (M.) – Überzogene Vergütung von Vereinsvertretern – Was ist angemessen?

Der Beitrag analysiert die steuer- und vereinsrechtlichen Vorgaben hinsichtlich der Vergütung von Vereinsvertretern. Der Beitrag widmet sich insbesondere der Frage nach dem adäquaten Maßstab im Rahmen des § 55 Abs. 1 Nr. 3 Alt. 2 AO. Des Weiteren stellt der Artikel einige allgemeine Grundsätze für die praktische Anwendung des vorgeschlagenen Maßstabes vor. 241

Prof. Dr. Jens Schönfeld / Benedikt Ellenrieder, beide Bonn – Das Verhältnis von Primär- und Sekundärrecht – oder: Gibt es „gegen Primärrecht immunisiertes Recht“?

Die ATAD enthält aus Sicht des Steuerpflichtigen im Grundsatz ausschließlich Belastungen. Bei einigen Bestimmungen der ATAD ist fraglich, ob sie der EuGH unter den Grundfreiheiten akzeptieren würde, wenn es sich um rein mitgliedstaatliches Recht handeln würde. Der EuGH äußerte gleichzeitig, dass mitgliedstaatliches Recht, welches eine Richtlinie umsetzt, nur am Sekundärrecht zu prüfen sei, wenn die Richtlinienvorgaben eine abschließende Harmonisierung herbeiführen.

Dies wirft Fragen auf. So könnte diese Rechtsprechung dazu führen, dass das mitgliedstaatliche Umsetzungsrecht insoweit gegen das Unionsprimärrecht „immunisiert“ ist. Das Gleiche könnte auch für das Sekundärrecht gelten, soweit der Sekundärrechtsgeber unter den Grundfreiheiten einen anderen Gestaltungsspielraum genießen würde, als der mitgliedstaatliche Gesetzgeber.

Die Verfasser argumentieren, dass es Grenzen der „Immunisierungsrechtsprechung“ gibt. So lehnt der Gerichtshof im Zweifel ab, dass das Sekundärrecht den Mitgliedstaaten überhaupt Umsetzungsmaßnahmen erlaubt, welche in Konflikt zu den Grundfreiheiten stehen. Auch stellt der Gerichtshof strenge Anforderungen an das Vorliegen einer abschließenden Harmonisierung. Zudem ist es auch dem Sekundärrechtsgeber unter den Grundfreiheiten nicht gestattet, gegen tragende Prinzipien des Unionsrechts zu verstoßen. Zuletzt setzt auch die Kompetenzgrundlage des Art. 115 AEUV einer sekundärrechtlichen Harmonisierung genaue Grenzen. Nach Ansicht der Verfasser kann eine Richtlinie grundsätzlich nicht auf diese Grundlage gestützt werden, soweit ihr Regelungsgehalt nur darin besteht, Marktfreiheiten zu beschränken, ohne auch Marktzugangsrechte zu vermitteln. Eine Ausnahme könnte nur gelten, soweit die Richtlinie schädlichen Steuerwettbewerb unter Ausnutzung der Grundfreiheiten bekämpft. Diese Ausnahme trifft auf weite Teile der ATAD jedoch nicht zu. Die Verfasser verproben ihren Ansatz anschließend an einem Beispiel zur Wegzugs- und Entstrickungsbesteuerung. 253

Prof. Dr. Christoph Spengel / Kathrin Stutzenberger, beide Mannheim – Wiederauflage des GKB-Richtlinienentwurfs – Steuerbelastungswirkungen und Folgenabschätzungen

Mit zwei Richtlinienentwürfen zur stufenweisen Einführung einer Gemeinsamen (Konsolidierten) Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (G(K)KB) brachte die Europäische Kommission im Oktober 2016 den Vorschlag zur Harmonisierung der Unternehmensbesteuerung in der Europäischen Union aus dem Jahr 2011 erneut ein. Aufbauend auf einer Studie im Auftrag der Europäischen Kommission stellt der vorliegende Beitrag zunächst inhaltliche Parallelen und Weiterentwicklungen der Richtlinienentwürfe sowie den aus der Einführung einer GKB resultierenden Anpassungsbedarf in den Steuersystemen der Mitgliedstaaten dar und quantifiziert anschließend die damit verbundenen Steuerbelastungswirkungen. Dabei zeigt sich, dass die mit der Wiedervorlage des G(K)KB-Richtlinienentwurfes neu aufgenommenen Steueranreize zur Förderung von Eigenkapitalfinanzierung („Freibetrag für Wachstum und Investitionen“) sowie zur Förderung von Forschung und Entwicklung die effektive Steuerbelastung von Unternehmen in den Mitgliedstaaten wesentlich beeinflussen können. Aufgrund der damit verbundenen weitreichenden Eingriffe in die nationalen Steuersysteme ist vom Einbezug dieser beiden Vorschriften abzusehen, um die Umsetzungswahrscheinlichkeit der G(K)KB zu erhöhen und die daraus resultierenden Vorteile im europäischen Binnenmarkt zu verwirklichen. 267



19 Rechtsformen. 300 Transaktionen.

**Jetzt wieder
neu!**

Das Beraterbuch erläutert für über 300 Umwandlungsfälle den Weg von Rechtsform A zu Rechtsform B. Aufgebaut in ABC-Form führt es kompakt durch die gesellschaftsrechtlichen und steuerrechtlichen Anforderungen.

Bestellen Sie jetzt unter otto-schmidt.de/stre4_9

Inhalt

Dr. Tobias Hagemann, Berlin – Die internationale Besteuerung der Kommanditgesellschaft auf Aktien – Betriebsstätte, beschränkte Steuerpflicht und Abkommensrecht

Die gesellschaftsrechtlichen und steuerrechtlichen Vorschriften die Kommanditgesellschaft auf Aktien (KGaA) betreffend enthalten sowohl Elemente des Kapitalgesellschaftsrechts als auch des Personengesellschaftsrechts. Wenngleich der persönlich haftende Gesellschafter kein Mitunternehmer ist, wird er einkommensteuerlich als solcher behandelt. Der hybride Charakter der KGaA wirft viele offene Fragen in Bezug auf die Besteuerung auf und dies gilt insbesondere im Hinblick auf die internationale Besteuerung. Der vorliegende Beitrag diskutiert die internationale Besteuerung von KGaA und persönlich haftendem Gesellschafter, wobei sowohl Fragen zur beschränkten Steuerpflicht als auch zur Abkommensanwendung behandelt werden. 280

Tagungsbeiträge

Konkretisierung unbestimmter Rechtsbegriffe im Steuerrecht

Prof. Dr. Christian Thiemann, Mainz – Rechtssichere Anwendung des Steuerrechts – Verfassungsrechtliche Anforderungen und verfahrensrechtliche Optionen

Rechtsunsicherheit ist kein spezifisch steuerrechtliches Phänomen. Allerdings wirft Rechtsunsicherheit im Bereich des Steuerrechts besondere Probleme auf, weil sie im Besteuerungsverfahren oftmals erst geraume Zeit, nachdem der zu beurteilende Sachverhalt bereits realisiert worden ist, ausgeräumt werden kann. Ausgehend von einer kurzen Einordnung der Problematik (I., II.) zeigt der Beitrag auf, welche Instrumente das Steuerrecht zu ihrer Bewältigung bereithält (III.), und wirft abschließend die Frage auf, inwiefern ein verstärkter Rückgriff auf kooperative Elemente eine mögliche Perspektive sein könnte (IV.). 295

Dr. Eva Oertel, Berlin – Bestimmtheit im Europäischen und internationalen Steuerrecht – Ansätze zur Klärung offener Fragen und Erhöhung der Rechtssicherheit

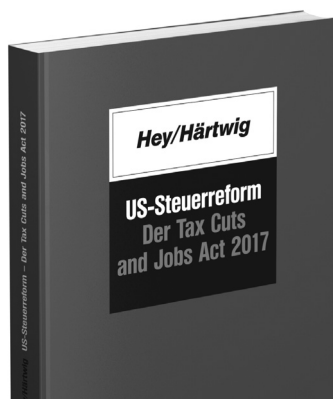
Der Bestimmtheitsgrundsatz fordert, dass das deutsche Steuerrecht so präzise wie möglich ausgestaltet werden muss. International schreitet zwar die Harmonisierung des Rechts beständig voran, im Kern bleiben die Rechtsordnungen jedoch bis auf weiteres unabgestimmt. Eine Untersuchung über die „Bestimmtheit des Europäischen und Internationalen Steuerrechts“ kann sich nicht auf die Verwendung unbestimmter Rechtsbegriffe in internationalen Vertragswerken beschränken, sondern muss größer angelegt sein. Sie muss den Fokus darauf lenken, dass eine kongruente rechtliche Würdigung grenzüberschreitender Sachverhalte in vielen Fällen nicht gelingt. Natürlich gibt es Lösungsansätze. Diese werden nachfolgend vorgestellt und untersucht. 303

Edouard Marcus, Paris – Wege zur Konkretisierung des Rechts in Frankreich: Prinzipien und Umsetzung

Der Beitrag stellt Entwicklungen zum Grundsatz der Rechtssicherheit in Frankreich dar. 311

Wussten Sie schon ...

Im **Onlinemodul StuW** haben Sie Zugriff auf das Online-Archiv Ihrer Zeitschrift. In der **Zeitschriften-App** lesen Sie aktuelle Beiträge auf Ihrem Smartphone. Bei Fragen zu Ihren **Freischaltcodes** wenden Sie sich gerne an den Kundenservice: Telefon 0221 / 93738-997 oder E-Mail an kundenservice@otto-schmidt.de



Der Tax Cuts and Jobs Act 2017.

Die US-Steuerreform 2017 hat, nach Jahrzehnten des Stillstands, für große Aufmerksamkeit gesorgt. Besonders bemerkenswert ist die Neuausrichtung des Internationalen Steuerrechts. Dieses zweisprachige (deutsch/englisch) Werk stellt die einzelnen Elemente dar und ordnet sie in den Gesamtzusammenhang ein.

Bestellen Sie jetzt unter otto-schmidt.de/uss