



# 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. Dr. h.c. 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

**Verantw. Redakteur:** Prof. Dr. Gary Rüsich, Nordkirchen

**steuer-und-wirtschaft.de**



[otto-schmidt.de/answers](https://otto-schmidt.de/answers)

**Dieses Heft  
digital lesen!**



<https://ottosc.hm/heftdigital>

<b>Abhandlungen &gt;</b>	<b>Klaus-Dieter Drüen</b> – Der ungeschriebene Grundsatz der Nichtbilanzierung schwebender Geschäfte im Bilanz(steu)recht .....	289
	<b>Inga Hardeck / Manuel Schirmer</b> – Zur Abgrenzung der Einkunftsarten bei Rückflüssen aus Mitarbeiterkapitalbeteiligungen .....	299
	<b>Tim Buchholz / Haris Durakovic</b> – Grundrechtsschutz vor kumulierten Steuern und Sozialabgaben .....	315
	<b>Robert Pracht</b> – Die Verhältnismäßigkeit steuerlicher Verfahrenslasten .....	325
	<b>Kim Alina Schulz / Caren Sureth-Sloane</b> – Tax Compliance Management Systeme in deutschen Betriebsprüfungen .....	335
	<b>Cedric Döllefeld</b> – Steuererhebung mit der Nilpferdpeitsche – Vorarbeiten zu einer Geschichte des Steuerrechts der deutschen Kolonien .....	354
<b>In eigener Sache &gt;</b>	Danksagung .....	380



Im Andenken an Albert Hensel (\*1895, †1933),  
einem bedeutenden Wegbereiter der modernen  
deutschen Steuerrechtswissenschaft,

schreibt die

Deutsche Steuerjuristische Gesellschaft e.V.,

Köln den

# ALBERT-HENSEL-PREIS 2025

aus.

Die Auszeichnung wird auf der  
Jahrestagung der Deutschen Steuerjuristischen Gesellschaft  
am 22. September 2025 in Wien zuerkannt  
und besteht in einem Geldpreis von 5.000,- €.

Mit diesem Preis soll die hervorragende Arbeit einer  
Nachwuchswissenschaftlerin oder eines Nachwuchswissenschaftlers  
ausgezeichnet werden, die einen weiterführenden Beitrag zur  
rechtswissenschaftlichen Erforschung des Steuerrechts leistet.

Bewerbungen und Vorschläge können an  
die Vorsitzende der Deutschen Steuerjuristischen Gesellschaft e.V.,

Universitätsprofessorin Dr. Johanna Hey  
Universität zu Köln  
Institut für Steuerrecht  
Albertus-Magnus-Platz  
50923 Köln

bis zum **31. März 2025** gesandt werden.

Berücksichtigt werden jüngere Arbeiten. Es wird gebeten, der Bewerbung ein Exemplar der Arbeit beizufügen  
sowie die Arbeit als PDF-Datei mit den beiden Gutachten an [johanna.hey@uni-koeln.de](mailto:johanna.hey@uni-koeln.de) zu senden.

**Deutsche Steuerjuristische Gesellschaft e.V.**

Universitätsprofessorin Dr. Johanna Hey  
Die Vorsitzende des Vorstandes



# 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. Dr. h.c. 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

## Ehemalige Herausgeber:

Enno Becker · Dieter Birk · Carl Boettcher (geschäftsführend 1934-1962) · Ottmar Bühler · Jan van Dijk · Herbert Dorn · Wilhelm Ehrhard (geschäftsführend 1934-1935) · Karl Heinrich Friauf (geschäftsführend 1971-1973) · Werner Friedrich · Rolf Grabower · Manfred Groh · Karl-Heinrich Hansmeyer (geschäftsführend 1971-1973) · Anton Heigl · Albert Hensel · Norbert Herzig · Ludwig Heßdörfer · Ernst Höhn · Otto Kahn · Paul Kirchhof · Friedrich Klein · Brigitte Knobbe-Keuk (geschäftsführend 1980-1982) · Heinrich Wilhelm Kruse · Joachim Lang (geschäftsführend 1989-2014) · Dieter Leibrecht (geschäftsführend 1958-1970) · Roland Löhlein · Gerhard Mann (geschäftsführend 1971-1973) · Wolfgang Mersmann · Ludwig Mirre · Heinz Oeftering · Heinz Paulick · Heinz-Jürgen Pezzer · Johannes Popitz · Alexander Prugger · Arndt Raupach · Heinrich Reinach (geschäftsführend 1922-1933) · Wolfram Reiß · Gerd Rose (geschäftsführend 1971-1973) · Günter Schmolders (geschäftsführend 1971-1973) · Dieter Schneider · Joachim Schulze-Osterloh · Hartmut Sohn · Gerold Stoll · Klaus Tipke (geschäftsführend 1971-1988) · Christoph Trzaskalik · Otto Veiel · Klaus Vogel · Franz W. Wagner · Otto L. Walter · Franz Wassermeyer · Günter Wöhe · Franz Zitzlaff

## Inhalt

[steuer-und-wirtschaft.de](http://steuer-und-wirtschaft.de)

### Abhandlungen

#### **Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen, München – Der ungeschriebene Grundsatz der Nichtbilanzierung schwebender Geschäfte im Bilanz(steuern)recht** – Grundsätzliche und sachbereichsspezifische Überlegungen

Der Grundsatz der Nichtbilanzierung schwebender Geschäfte zählt zu den ungeschriebenen Grundsätzen ordnungsmäßiger Bilanzierung. Er ist – wie alle Bilanzierungsgrundsätze – kein absolut geltender Grundsatz, sondern abwägungsoffen und zum Teil durchbrechungsbedürftig. Dieser Beitrag zum Bilanz(steuern)recht legt Grund und Grenzen der Nichtbilanzierung schwebender Geschäfte zunächst rechtsdogmatisch dar, um sie sodann sachbereichsspezifisch für Film(verwertungs)rechte anhand der Wertungen des Urheberrechts zu illustrieren. .... 289

#### **Prof. Dr. Inga Hardeck, Duisburg / Manuel Schirmer, Regensburg – Zur Abgrenzung der Einkunftsarten bei Rückflüssen aus Mitarbeiterkapitalbeteiligungen**

Rückflüsse aus Mitarbeiterkapitalbeteiligungen (MKB) sind im Rahmen der Kapitaleinkünfte oder im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu versteuern. Hinsichtlich der Abgrenzung besteht Rechtsunsicherheit, die angesichts der Anwendung unterschiedlicher Steuerregime von materieller Bedeutung ist. Der vorliegende Beitrag untersucht mithilfe einer qualitativen Rechtsprechungsanalyse sämtliche Entscheidungen des BFH und der FG, die zur Frage der Abgrenzung der Einkunftsarten bei Rückflüssen aus MKB ergangen sind. Die Analyse zeigt, dass die Gerichte Abgrenzungsgrundsätze und Abgrenzungskriterien entwickelt haben und die Rechtsentwicklung in diesem Zusammenhang fortgeschritten ist. Indem die Kriterien aus den verschiedenen Entscheidungen herausgearbeitet und zueinander in Beziehung gesetzt werden, trägt der folgende Beitrag dazu bei, die Rechtsunsicherheit in der Praxis zu verringern. .... 299

#### **Tim Buchholz / Haris Durakovic, beide Heidelberg – Grundrechtsschutz vor kumulierten Steuern und Sozialabgaben**

Der deutsche Staat belastet die finanziellen Erträge der Bürger mehrfach mit verschiedenen Steuern und Sozialabgaben. Angesichts des stetig steigenden Finanzbedarfs des Staates und des demographischen Wandels werden perspektivisch sowohl Steuern als auch Sozialabgaben erhöht. Die Grundrechte schützen über die Figur des additiven Grundrechtseingriffs vor der kumulierten Abgabenlast. Diese bedarf daher über die Rechtfertigung jeder einzelnen Abgaben hinausgehend einer verfassungsrechtlichen Rechtfertigung am Maßstab der Gesamtverhältnismäßigkeit. Diese erscheint im Lichte sinkender Versicherungsleistungen und degressiv ausgestalteter Gesamtabgabenbelastung zweifelhaft. .... 315

## Inhalt

### **Dr. Robert Pracht, Heidelberg – Die Verhältnismäßigkeit steuerlicher Verfahrenslasten**

Verfahrenslasten als Folge von Mitwirkungsverpflichtungen stellen für den Steuerpflichtigen eine erhebliche Belastung dar und sind auch verfassungsrechtlich viel problematischer als verbreitet angenommen. Der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz setzt insbesondere verselbständigten Verfahrenslasten Grenzen und verbietet eine unbegrenzte Kumulation von verfahrensrechtlichen Mitwirkungsverpflichtungen. Nach einem Maßstabsteil untersucht der Beitrag anhand zweier prominenter Referenzgebiete – dem Lohnsteuerabzugsverfahren und den Meldepflichten für grenzüberschreitende Steuergestaltungen (§§ 138d ff. AO) – die Zulässigkeit dieser Verfahrenspflichten. .... 325

### **Kim Alina Schulz / Prof. Dr. Dr. h.c. Dr. h.c. Caren Sureth-Sloane, beide Paderborn – Tax Compliance Management Systeme in deutschen Betriebsprüfungen – Eine Analyse praktischer Erfahrungen**

Regulatorische Änderungen der vergangenen Jahre sowie die Umsetzung der „DAC 7“-EU-Richtlinie haben dazu geführt, dass Tax Compliance Management Systeme (Tax CMS) zu einem zunehmend relevanten Faktor in deutschen Betriebsprüfungen avanciert sind. Unsere Interviewstudie, die sich auf Erfahrungen von Expertinnen und Experten aus Industrie, Handel und Steuerberatung stützt, zeigt, dass die Anzahl an Tax CMS in deutschen Unternehmen in den vergangenen Jahren gewachsen ist und insbesondere große Unternehmen mehrheitlich ein solches Kontrollsystem implementiert haben. Während aus Unternehmenssicht noch keine spürbaren Effekte auf die Betriebsprüfungsdauer, -umfang und -schwerpunkte sowie die Anzahl an Steuerstreitigkeiten und Höhe der Steuernachzahlungen feststellbar sind, nehmen die Befragten der steuerberatenden Berufe eine erste positive Entwicklung des Betriebsprüfungsklimas und damit einhergehend weniger Steuerstreitigkeiten sowie eine effizienzorientierte Verschiebung der Prüfungsschwerpunkte hin zu zunehmenden Prozessprüfungen wahr. Die Ergebnisse spiegeln Erfahrungen mit Tax CMS in Betriebsprüfungen wider und erlauben so Einblicke in die Nutzung, sowie Vor- und Nachteile dieser Systeme. So verdeutlichen die Ergebnisse etwa, dass Konkretisierungen der Vorschriften für den Aufbau und die Zertifizierung von Tax CMS sowie konkretere Rahmenbedingungen, die die Einbeziehung von Tax CMS in Betriebsprüfungen und daraus entstehende potentielle Betriebsprüfungserleichterungen verlässlich regeln, besonders wichtig sind. Die Einblicke dieser Studie bieten Orientierungspunkte für die Gestaltung der Nutzung von Tax CMS. Dies gilt insbesondere, da Tax CMS im Zuge der regulatorischen Änderungen und der wachsenden Anzahl implementierter Tax CMS zukünftig zunehmend eine relevante Rolle in Betriebsprüfungsprozessen in Deutschland spielen werden. .... 335

### **Cedric Döllefeld, Münster – Steuererhebung mit der Nilpferdpeitsche – Vorarbeiten zu einer Geschichte des Steuerrechts der deutschen Kolonien**

Wenngleich dies in der heutigen Steuerwissenschaft in Vergessenheit geraten zu sein scheint, war die Besteuerung ein wesentlicher Bestandteil der deutschen Kolonialherrschaft. Mit Kopfsteuern wurden die Kolonialiserten zur Aufnahme von Lohnarbeit – insbesondere auf deutschen Plantagen – getrieben. Wer die geforderte Steuer nicht entrichten konnte, wurde unmittelbar zu sog. Steuerarbeit für die deutsche Kolonialverwaltung gezwungen. Innerhalb dieses Systems der Steuererhebung kam es systematisch zu Gewalt. Eine Vielzahl der deutschen Kolonialverbrechen hatte gerade einen steuerlichen Ausgangspunkt. Der Beitrag versucht exemplarisch an der deutschen Kolonie in Togo einen Überblick über das Steuersystem zu geben. Er skizziert die rassistischen Prämissen dieses Systems und beschreibt einige der Kolonialverbrechen, zu denen es im Rahmen dieses Systems gekommen ist. .... 354

---

## In eigener Sache

---

**Danksagung** ..... 380

---

## Dieses Heft digital lesen!

Zu Ihrem Zeitschriften-Abonnement gehört ein Beratermodul in der Datenbank Otto Schmidt online.

**Einfach hier einloggen:** <https://ottosc.hm/heftdigital>.

Zugangsdaten nicht zur Hand? Fragen zum Abo? **Kundenservice** Telefon: 0221/93738-999, [kundenservice@otto-schmidt.de](mailto:kundenservice@otto-schmidt.de).

## Abhandlungen

Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen, München\*

# Der ungeschriebene Grundsatz der Nichtbilanzierung schwebender Geschäfte im Bilanz(steuern)recht

Grundsätzliche und sachbereichsspezifische Überlegungen

STUW0071426

### Inhaltsübersicht

- I. Tradition und Wirrungen im Bilanzsteuerrecht
- II. Nichtbilanzierung schwebender Geschäfte als GoB
- III. Nichtbilanzierung von Nutzungsrechten und Dauerschuldverhältnissen
  1. Zum „Stand der Klasse“ bei der Nichtbilanzierung schwebender Geschäfte
  2. Relativierungen der Nichtbilanzierung schwebender Geschäfte
  3. Weitergehende Aktivierbarkeit abgespaltener Nutzungsrechte?
- IV. Bilanzierungsgebot trotz des Grundsatzes der Nichtbilanzierung schwebender Geschäfte am Beispiel von Film(verwertungs)rechten
  1. Filmrechte als immaterielle Wirtschaftsgüter
  2. Urheberrechtliche Abspaltung eines neuen Nutzungsrechtes in der Person des Erwerbers
  3. (Film-)Lizenzzahlungen als schwebender Teil in einem Dauerschuldverhältnis?
- V. Schluss

*Der Grundsatz der Nichtbilanzierung schwebender Geschäfte zählt zu den ungeschriebenen Grundsätzen ordnungsmäßiger Bilanzierung. Er ist – wie alle Bilanzierungsgrundsätze – kein absolut geltender Grundsatz, sondern abwägungsoffen und zum Teil durchbrechungsbedürftig. Dieser Beitrag zum Bilanz(steuern)recht legt Grund und Grenzen der Nichtbilanzierung schwebender Geschäfte zunächst rechtsdogmatisch dar, um sie sodann*

*sachbereichsspezifisch für Film(verwertungs)rechte anhand der Wertungen des Urheberrechts zu illustrieren.*

*The principle of not recognising pending transactions is one of the unwritten principles of proper accounting. Like all accounting principles, it is not an absolute principle, but one that is open to consideration and in some cases needs to be broken. This article on accounting (tax) law first sets out the reasons for and limits to the non-recognition of pending transactions from a dogmatic legal standpoint, and then illustrates them specifically for film (exploitation) rights on the basis of copyright law.*

### I. Tradition und Wirrungen im Bilanzsteuerrecht

Im Jahre 2024 jährt sich die traditionsreiche Anknüpfung der steuerrechtlichen Gewinnermittlung an die handelsrechtliche Bilanz zum 150. Male<sup>1</sup>. Am Anfang standen die Einkommensteuergesetze Bremens und Sachsens<sup>2</sup> im Jahre 1874, die als

\* Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen ist Inhaber des Lehrstuhls für Deutsches, Europäisches und Internationales Steuerrecht und Öffentliches Recht an der Ludwig-Maximilians-Universität München und Richter am FG Düsseldorf (im zweiten Hauptamt).

1 Zur Entstehungsgeschichte und Entwicklung der Maßgeblichkeit in Deutschland näher Barth, Die Entwicklung des deutschen Bilanzrechts, Bd. II/1, 1955, 183 ff.

2 Dazu Mathiak, Das sächsische Einkommensteuergesetz von 1874/78 – Entstehung und Durchführung Genese des Maßgeblichkeitsgrundsatzes, 2005.



Prof. Dr. Inga Hardeck, Duisburg / Manuel Schirmer, Regensburg\*

# Zur Abgrenzung der Einkunftsarten bei Rückflüssen aus Mitarbeiterkapitalbeteiligungen

STUW0071467

## Inhaltsübersicht

1. Einführung
2. Besteuerungsgrundlagen im Zusammenhang mit Mitarbeiterkapitalbeteiligungen (MKB)
3. Forschungsdesign
  - 3.1. Forschungsfrage
  - 3.2. Auswahl des Samples und Konzeption der qualitativen Rechtsprechungsanalyse
  - 3.3. Übersicht über die analysierten Entscheidungen
4. Qualitative Rechtsprechungsanalyse
  - 4.1. Grundsätze für die Abgrenzung von Kapitaleinkünften und Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit
  - 4.2. Starke Kriterien
    - 4.2.1. (Wirtschaftliches) Eigentum
    - 4.2.2. Marktüblichkeit
    - 4.2.3. Verlustrisiko
    - 4.2.4. Leaver Klauseln
  - 4.3. Schwache und neutrale Kriterien
    - 4.3.1. Verweise auf die MKB im Arbeitsvertrag und Motive für die Einführung einer MKB
    - 4.3.2. Erwerb zum Marktpreis
    - 4.3.3. Refinanzierung
  - 4.4. Ausgewählte Einzelfälle
  - 4.5. Zusammenfassung der Ergebnisse im Rahmen eines Prüfschemas
  - 4.6. (Wirtschaftliche) Doppelbesteuerung bei Einbeziehung der Arbeitgeberebene
5. Fazit
  - Literaturverzeichnis

*Rückflüsse aus Mitarbeiterkapitalbeteiligungen (MKB) sind im Rahmen der Kapitaleinkünfte oder im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu versteuern. Hinsichtlich der Abgrenzung besteht Rechtsunsicherheit, die angesichts der Anwendung unterschiedlicher Steuerregime von materieller Bedeutung ist. Der vorliegende Beitrag untersucht mithilfe einer qualitativen Rechtsprechungsanalyse sämtliche Entscheidungen des BFH und der FG, die zur Frage der Abgrenzung der Einkunftsarten bei Rückflüssen aus MKB ergangen sind. Die Analyse zeigt, dass die Gerichte Abgrenzungsgrundsätze und Abgrenzungskriterien entwickelt haben und die Rechtsentwicklung in diesem Zusammenhang fortgeschritten ist. Indem die Kriterien aus den verschiedenen Entscheidungen herausgearbeitet und zueinander in Beziehung gesetzt werden, trägt der folgende Beitrag dazu bei, die Rechtsunsicherheit in der Praxis zu verringern.*

*Capital returns from the participation in an employee share scheme are taxed as capital income or as employment income. There is legal uncertainty about the classification, which is of material importance in view of the application of different tax regimes. This article uses a qualitative analysis of case law to investigate all the decisions of the Federal Fiscal Court and the Fiscal Courts that have been issued on the question of the classification of income in relation to capital returns from an employee share scheme. The analysis shows that the tax courts have developed classification principles and criteria and that legal developments have progressed in this context. By identifying the criteria from the various decisions and relating them to each other, the following article helps to reduce legal uncertainty in practice.*

## 1. Einführung

Mitarbeiterkapitalbeteiligungen (MKB) sind ein gängiges Instrument zur Gewinnung, Bindung und Motivation von Mitarbeitern. In Zeiten des Fachkräftemangels haben längst nicht nur am Markt etablierte Unternehmen, sondern auch Unternehmen in der Gründungs- und Wachstumsphase die Vorteile für sich entdeckt. Die Einsatzfelder und Ausgestaltungsformen sind vielfältig.

Für die einkommensteuerliche Behandlung auf der Ebene des Mitarbeiters gelten folgende Grundsätze: Ein vom Arbeitgeber gewährter Preisnachlass bei Erwerb der MKB ist als Einnahme aus nichtselbständiger Arbeit zu behandeln (geldwerter Vorteil) und unterliegt damit dem progressiven Einkommensteuertarif (§§ 19, 32a EStG).<sup>1</sup> Spätere Rückflüsse aus der MKB (z.B. Zinsen, Dividenden oder Veräußerungserlöse) sind dagegen grundsätzlich im Rahmen der Einkünfte aus Kapitalvermögen zu versteuern.<sup>2</sup> Somit greift in der Regel die Abgeltungsteuer

\* Prof. Dr. Inga Hardeck ist Inhaberin der Professur für BWL, insb. Betriebswirtschaftliche Steuerlehre an der Universität Duisburg-Essen. Manuel Schirmer, M.Sc., ist Mitarbeiter einer großen Wirtschaftsprüfungsgesellschaft im Bereich Tax, Global Mobility Services und externer Doktorand am Lehrstuhl von Prof. Dr. Inga Hardeck. Besonderer Dank gilt Prof. Dr. Christina Elschner (Europa-Universität Viadrina Frankfurt/O.) für die fachlichen Diskussionen und wertvollen Anmerkungen während der Erstellung dieses Beitrags. Der Beitrag gibt die persönliche Auffassung der Autoren wieder.

1 Die Sozialversicherung, der Solidaritätszuschlag und die Kirchensteuer werden in diesem Beitrag aus Vereinfachungsgründen nicht betrachtet.

2 Zur Besteuerung nach § 17 EStG bei Anteilsveräußerung bzw. § 15 EStG bei Umqualifizierung in gewerbliche Einkünfte sowie zur möglichen Erzielung nicht steuerbarer Einkünfte aufgrund des Erwerbs der MKB vor Einführung der Abgeltungsteuer (Altbestand) s. Abschnitt 2.

Tim Buchholz/Haris Durakovic, beide Heidelberg\*

# Grundrechtsschutz vor kumulierten Steuern und Sozialabgaben

STUW0070062

## Inhaltsübersicht

- A. Einleitung
- B. Schutz vor übermäßiger Besteuerung
  - I. Verbot der erdrosselnden Besteuerung
  - II. Rechtsprechung des Zweiten Senats zum Schutz des Art. 14 GG vor übermäßiger Besteuerung
  - III. Schutz vor übermäßiger Steuerbelastung unabhängig von Art. 14 GG
  - IV. Stellungnahme
- C. Schutz vor übermäßig hohen Sozialabgaben
  - I. Der Sozialversicherungsbeitrag im Abgabensystem des Grundgesetzes
  - II. Eigentumsschutz gegenüber der Erhebung von Sozialversicherungsbeiträgen
    - 1. Gleichlauf zwischen Steuerbelastung und Beitragsbelastung
    - 2. Übertragung der Rechtsprechung des Zweiten Senats
- D. Schutz vor kumulierten Steuern und Sozialabgaben
  - I. Additiver Grundrechtseingriff
    - 1. Voraussetzungen additiver Grundrechtseingriffe
    - 2. Rechtsfolgen additiver Grundrechtseingriffe
    - 3. Prüfung additiver Grundrechtseingriffe
  - II. Schutz vor additiven Steuereingriffen
    - 1. Kumulation von Vermögen- und Ertragsteuer
    - 2. Einbeziehung der Erbschaft- und Schenkungsteuer?
    - 3. Berücksichtigung der Kumulation von Ertragsteuern und Vermögensteuer mit den Verbrauchsteuern
    - 4. Erwägungen zur Verhältnismäßigkeitsprüfung
  - III. Schutz vor additiven Steuern und Sozialversicherungsbeiträgen
    - 1. Gleicher Grundrechtsträger
    - 2. Betroffenheit von Grundrechten mit gleichem Schutzzweck
    - 3. Gleichzeitigkeit
    - 4. Konnexität
    - 5. Zwischenergebnis
- E. Erwägungen zur Prüfung der Gesamtverhältnismäßigkeit
- F. Fazit

*Rechtfertigung am Maßstab der Gesamtverhältnismäßigkeit. Diese erscheint im Lichte sinkender Versicherungsleistungen und degressiv ausgestalteter Gesamtabgabenbelastung zweifelhaft.*

*The German state levies various taxes and social security contributions on citizens' financial income. In view of the state's constantly increasing financial requirements and demographic change, both taxes and social security contributions will increase in the future. Fundamental rights protect against cumulative tax burdens by examining the interferences cumulatively. Beyond the justification of each individual tax, this therefore requires constitutional justification based on the standard of overall proportionality. In the light of declining insurance benefits and a depressive overall burden, this appears doubtful.*

## A. Einleitung

Der Finanzbedarf Deutschlands stieg die letzten Jahre stetig an. Während im Jahr 2000 die Ausgaben des Bundeshaushalts ca. 244 Mrd. Euro betragen, waren es 2023 ca. 457 Mrd. Euro.<sup>1</sup> Angesichts der aktuellen Krisen wird der Finanzbedarf weiter steigen. Der Russland-Ukraine-Krieg veranlasste den Bundestag, ein Sondervermögen von 100 Mrd. Euro für die Bundeswehr einzurichten. Das umlagefinanzierte Rentensystem deckt sich nicht selbst, weshalb aus dem Bundeshaushalt 2022 112 Mrd. Euro in die Rentenkasse gezahlt werden mussten. Zudem erfordert die Klimakrise erhebliche Investitionen. Dieser Finanzdruck führt zu höheren Steuern und Sozialabgaben. Das vom Bundeskabinett beschlossene Rentenpaket sieht vor, den Rentenbeitrag bis 2035 von 18,6 Prozent auf 22,3 Prozent zu erhöhen; die Beitragsbemessungsgrenzen für Kranken- und Rentenversicherung steigen jährlich. Auch die Einkommensteuer wurde in den letzten Jahrzehnten heimlich erhöht, da der Gesetzgeber die kalte Progression nur teilweise ausglich. Die Abgabenlast ist bereits aktuell im europäischen Vergleich in Deutschland hoch.<sup>2</sup> Die durchschnittliche Abgabenquote eines verheirateten Paares in Deutschland liegt mit 40,8 Prozent erheblich über durchschnittlichen Abgabenlast verheirateter

*Der deutsche Staat belastet die finanziellen Erträge der Bürger mehrfach mit verschiedenen Steuern und Sozialabgaben. Angesichts des stetig steigenden Finanzbedarfs des Staates und des demographischen Wandels werden perspektivisch sowohl Steuern als auch Sozialabgaben erhöht. Die Grundrechte schützen über die Figur des additiven Grundrechtseingriffs vor der kumulierten Abgabenlast. Diese bedarf daher über die Rechtfertigung jeder einzelnen Abgaben hinausgehend einer verfassungsrechtlichen*

\* Tim Buchholz ist akademischer Mitarbeiter am Lehrstuhl für Öffentliches Recht, Europäisches und Internationales Steuerrecht der Ruprecht-Karls-Universität Heidelberg. Haris Durakovic ist dort studentische Hilfskraft.

1 <https://de.statista.com/statistik/daten/studie/157795/umfrage/entwicklung-der-ausgaben-des-bundes-seit-1969/> (zuletzt abgerufen am 10.6.2024). Zu berücksichtigen ist, dass die nominalen Mehrausgaben teils auf inflationsbedingt gestiegenen Preisen beruhen.

2 OECD, Taxing Wages 2024: Tax and Gender through the Lens of the Second Earner.

Dr. Robert Pracht, Heidelberg\*

# Die Verhältnismäßigkeit steuerlicher Verfahrenslasten

STUW0068191

## Inhaltsübersicht

- I. Hinführung
  1. Wissenschaftlicher Aufholbedarf und Relevanz
  2. Dienende Funktion verfahrensrechtlicher Mitwirkungspflichten
- II. Verfahrenslasten als Folge von Mitwirkungspflichten
  1. Korrelation
  2. Gefahr der Verselbständigung
  3. Verhältnismäßigkeit als Korrektiv
- III. Das Lohnsteuerabzugsverfahren
  1. Gesetzliche Strukturen
  2. Verfassungsmäßigkeit
    - a) Entscheidungen des BVerfG und des BFH
    - b) Erheblicher Eingriff in Art. 12 Abs. 1 GG
    - c) Verhältnismäßigkeit
    - d) Verfahrensleistungsfähigkeit als „Schwester“ der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit
- IV. Verfahrenslasten bei Auslandsbezug
  1. Ausgangspunkt: § 90 Abs. 2 AO
  2. Der Inhalt der DAC-Richtlinien und FKAutStG
  3. nsbesondere Pflichten nach §§ 138d ff. AO
  4. Verhältnismäßigkeit
    - a) Unionsrechtliche Determinierung
    - b) Zweifelhafte Geeignetheit und Erforderlichkeit
    - c) Beobachtungs- und Evaluierungspflicht
- V. Ausblick

*Verfahrenslasten als Folge von Mitwirkungsverpflichtungen stellen für den Steuerpflichtigen eine erhebliche Belastung dar und sind auch verfassungsrechtlich viel problematischer als verbreitet angenommen. Der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz setzt insbesondere verselbständigten Verfahrenslasten Grenzen und verbietet eine unbegrenzte Kumulation von verfahrensrechtlichen Mitwirkungsverpflichtungen. Nach einem Maßstabsteil untersucht der Beitrag anhand zweier prominenter Referenzgebiete – dem Lohnsteuerabzugsverfahren und den Meldepflichten für grenzüberschreitende Steuergestaltungen (§§ 138d ff. AO) – die Zulässigkeit dieser Verfahrenspflichten.*

*Procedural burdens resulting from cooperation obligations represent a considerable burden for taxpayers and are much more problematic from a constitutional point of view than generally assumed. In particular, the principle of proportionality sets limits to independent procedural burdens and prohibits an unlimited accumulation of procedural obligations to co-operate. Following a benchmark section, the article analyses the permissibility of these obligations based on two prominent reference areas – the income tax deduction procedure and the reporting obligations for cross-border tax arrangements.*

## I. Hinführung

### 1. Wissenschaftlicher Aufholbedarf und Relevanz

Die Steuerrechtswissenschaft beschäftigt sich überwiegend mit dem materiellen Recht. Die aus den Freiheitsrechten abgeleitete Verhältnismäßigkeit als eigentlich „allgemeiner Maßstab staatlichen Handelns“<sup>1</sup> wird hier nicht prominent postuliert,<sup>2</sup> sondern verfassungsrechtliche Grenzen für die Besteuerung werden eher unter den bekannten Stichworten<sup>3</sup> des „Halbteilungsgrundsatzes“<sup>4</sup> und der „Erdrosselungswirkung“<sup>5</sup> sowie dem in seinen Einzelausprägungen umstrittenen Grundsatz der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit<sup>6</sup> erörtert.

Bis in die jüngere Vergangenheit etwas vernachlässigt wurde indes die verfassungsrechtliche Beleuchtung steuerlicher Verfahrenspflichten und dabei insbesondere die Frage, ob sich aus der Verfassung respektive dem Unionsprimärrecht Grenzen für Private aufgegebene Mitwirkungs- und Verfahrenslasten ergeben.<sup>7</sup> Als Verfahrenslasten sollen dabei in einem weiten Sinne all diejenigen Begleitumstände der Steuerhebung verstanden werden, die über die reine Zahlungsverpflichtung des Steuer-

\* Dr. Robert Pracht ist Habilitand und Akademischer Rat a.Z. am Institut für Finanz- und Steuerrecht der Universität Heidelberg. Der Beitrag geht zurück auf einen Vortrag, den der Verf. am 17.5.2024 auf einem Symposium zum Thema der „Steuerlichen Verfahrenslasten“ vor der *Steuerrechtswissenschaftlichen Vereinigung Heidelberg e.V.* gehalten hat.

1 Drüen, DStJG 31 (2008), 167 (196).

2 Siehe BVerfG v. 18.1.2006 – 2 BvR 2194/99, BVerfGE 115, 97 (115): „Allerdings bietet die Belastung mit Steuern den im Verhältnismäßigkeitsprinzip enthaltenen Geboten der Eignung und Erforderlichkeit kaum greifbare Ansatzpunkte für eine Begrenzung. [...] Allein aus der Verhältnismäßigkeit im engeren Sinne, im Rahmen einer Gesamtabwägung zur Angemessenheit und Zumutbarkeit der Steuerbelastung, können sich Obergrenzen für eine Steuerbelastung ergeben. Auch hier stößt jedoch die verfassungsgerichtliche Kontrolle der Abwägungen des Gesetzgebers zum Verhältnis zwischen öffentlichen Interessen an der Steuererhebung und privaten Interessen an einer möglichst eigentumsschonenden Besteuerung auf besondere Schwierigkeiten.“ Vgl. dazu auch Birk, Das Leistungsfähigkeitsprinzip als Maßstab der Steuernormen, 1983, S. 187 ff., 217 ff.; Drüen, FR 2021, 605 (611); Kube in Jestaedt/Lepsius, Verhältnismäßigkeit, 2015, S. 157 (163) und Straßburger, HFSt 7 (2018), 43 (46 f.).

3 Dazu auch Hey, StuW 2024, 16 (21).

4 Siehe nur BVerfG v. 22.6.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (Ls. 3).

5 Vgl. BVerfG v. 25.9.1992 – 2 BvL 5/91, 2 BvL 8/91, 2 BvL 14/91, BVerfGE 87, 153 (169) = FR 1992, 810. Dazu Hey in Tipke/Lang, Steuerrecht, 24. Aufl. 2021, Rz. 3.184.

6 Vgl. hierzu insb. Birk, Das Leistungsfähigkeitsprinzip als Maßstab der Steuernormen, 1983, passim. Instruktiv Hey in Tipke/Lang, Steuerrecht, 24. Aufl. 2021, Rz. 3.40 ff. und Waldhoff, DStR 2023, 381 ff.

7 So auch Hey, StuW 2024, 16 (21). Siehe aber Geißler, Der Unternehmer im Dienste des Steuerrechts, 2001, S. 105 ff.; Grunow, Die verfassungsrechtliche Rechtfertigung der Steuerlast und Steuererhebung, 2018, S. 256 ff. und jüngst P. Kirchhof, DStR 2023, 1801 ff. sowie Schmidt, DStR 2024, 137 ff.



Kim Alina Schulz/Prof. Dr. Dr. h.c. Dr. h.c. Caren Sureth-Sloane, beide Paderborn\*

# Tax Compliance Management Systeme in deutschen Betriebsprüfungen

Eine Analyse praktischer Erfahrungen

STUW0068540

## Inhaltsübersicht

1. Einleitung
2. Theoretischer Hintergrund
  - 2.1. Tax CMS
  - 2.2. Betriebsprüfungen
3. Interviewstudie
  - 3.1. Zentrale Fragestellungen
  - 3.2. Methodik
  - 3.3. Datenanalyse
4. Analyse
  - 4.1. Tax CMS in deutschen Unternehmen und Betriebsprüfungen
  - 4.2. Der Einfluss von Tax CMS auf Betriebsprüfungen
5. Fazit und Ausblick

Regulatorische Änderungen der vergangenen Jahre sowie die Umsetzung der „DAC 7“-EU-Richtlinie haben dazu geführt, dass Tax Compliance Management Systeme (Tax CMS) zu einem zunehmend relevanten Faktor in deutschen Betriebsprüfungen avanciert sind. Unsere Interviewstudie, die sich auf Erfahrungen von Expertinnen und Experten aus Industrie, Handel und Steuerberatung stützt, zeigt, dass die Anzahl an Tax CMS in deutschen Unternehmen in den vergangenen Jahren gewachsen ist und insbesondere große Unternehmen mehrheitlich ein solches Kontrollsystem implementiert haben. Während aus Unternehmenssicht noch keine spürbaren Effekte auf die Betriebsprüfungsdauer, -umfang und -schwerpunkte sowie die Anzahl an Steuerstreitigkeiten und Höhe der Steuernachzahlungen feststellbar sind, nehmen die Befragten der steuerberatenden Berufe eine erste positive Entwicklung des Betriebsprüfungsklimas und damit einhergehend weniger Steuerstreitigkeiten sowie eine effizienzorientierte Verschiebung der Prüfungsschwerpunkte hin zu zunehmenden Prozessprüfungen wahr. Die Ergebnisse spiegeln Erfahrungen mit Tax CMS in Betriebsprüfungen wider und erlauben so Einblicke in die Nutzung, sowie Vor- und Nachteile dieser Systeme. So verdeutlichen die Ergebnisse etwa, dass Konkretisierungen der Vorschriften für den Aufbau und die Zertifizierung von Tax CMS sowie konkretere Rahmenbedingungen, die die Einbeziehung von Tax CMS in Betriebsprüfungen und daraus entstehende potentielle Betriebsprüfungserleichterungen verlässlich regeln, besonders wichtig sind. Die Einblicke dieser Studie bieten Orientierungspunkte für die Gestaltung der Nutzung von Tax CMS. Dies gilt insbesondere, da Tax CMS im Zuge der regulatorischen Änderungen und der wachsenden Anzahl implementierter Tax CMS zukünftig zunehmend eine rele-

vante Rolle in Betriebsprüfungsprozessen in Deutschland spielen werden.

*The Role of Tax Compliance Management Systems in German Tax Audits: Recent regulatory changes and the adoption of the ‘DAC 7’ EU Directive have significantly increased the importance of Tax Compliance Management Systems (Tax CMS) in German tax audits. Our interview-based study, which draws on the insights of experts from various sectors, including industry and commerce on the one hand side and tax advisors on the other hand side, reveals nuanced perspectives on the impact of Tax CMS. Our results reveal that the number of Tax CMS in German companies has increased in recent years and that the majority of large companies in particular have implemented these control systems. From a firm’s perspective, there has been no discernible impact on the duration, scope, or focus of tax audits, nor on the frequency of tax disputes or the number and size of tax refunds. However, tax practitioners in advisory firms report a slight positive change in the audit environment, with fewer tax disputes, and a more efficiency-driven approach to audit procedures, with an increase in process-oriented audits. These findings represent preliminary observations on the use and effectiveness of Tax CMS in tax audits. They provide early insights into the advantages and disadvantages of these systems. These findings are particularly relevant given the expected increasing role of Tax CMS in German tax audits, driven by ongoing regulatory developments.*

\* Kim Alina Schulz ist Wissenschaftliche Mitarbeiterin an der Professur für Betriebswirtschaftslehre, insb. Betriebswirtschaftliche Steuerlehre an der Universität Paderborn. Prof. Dr. Dr. h.c. Dr. h.c. Caren Sureth-Sloane hat die Professur für Betriebswirtschaftslehre, insb. Betriebswirtschaftliche Steuerlehre an der Universität Paderborn inne und ist Gastprofessorin an der Wirtschaftsuniversität Wien. Die Autorinnen danken den befragten Steuerberatern und Mitarbeitenden der Unternehmen für die Teilnahme an unserer Interviewstudie. Unser besonderer Dank gilt der anonymen Gutachterin bzw. dem anonymen Gutachter und den Herausgebern für wertvolle Hinweise zu unserem Beitrag. Zudem danken wir Vanessa Heinemann-Heile und Rainer Niemann sowie den Teilnehmenden der arqus Jahrestagung 2023 für hilfreiche Anmerkungen zu einer früheren Version dieses Beitrags. Die Autorinnen sind dankbar für die Förderung dieser Arbeit durch die Deutsche Forschungsgemeinschaft (DFG) im Rahmen des Collaborative Research Center (SFB/TRR) Projektnummer 403041268 – TRR 266 Accounting for Transparency.

Cedric Döllefeld, Münster\*

# Steuererhebung mit der Nilpferdpeitsche – Vorarbeiten zu einer Geschichte des Steuerrechts der deutschen Kolonien

STUW0064285

## Inhaltsübersicht

- I. Einleitung
- II. Das deutsche Kolonialreich
- III. Eine Expedition in die „Musterkolonie“ Togo
  1. Die deutsche Herrschaft
  2. Das Steuersystem des „Schutzgebietes“
    - a. Importzölle im Haushalt von Togo
    - b. Spezielle Steuern
    - c. Einkommensteuern
  3. Von der „guten erzieherischen Wirkung der Steuerarbeit“
    - a. „Erziehung“ zur Arbeit
    - b. Theoretische Debatten um die Steuerarbeit
    - c. Die Steuerarbeit in der Praxis
  4. Steuerverwaltung und Steuererhebung
    - a. Funktionsweise der Steuerverwaltung
    - b. Zettelwirtschaft
    - c. Entgleisungen und systematische Gewalt
- IV. Desiderate

Wenngleich dies in der heutigen Steuerwissenschaft in Vergessenheit geraten zu sein scheint, war die Besteuerung ein wesentlicher Bestandteil der deutschen Kolonialherrschaft. Mit Kopfsteuern wurden die Kolonialiserten zur Aufnahme von Lohnarbeit – insbesondere auf deutschen Plantagen – getrieben. Wer die geforderte Steuer nicht entrichten konnte, wurde unmittelbar zu sog. Steuerarbeit für die deutsche Kolonialverwaltung gezwungen. Innerhalb dieses Systems der Steuererhebung kam es systematisch zu Gewalt. Eine Vielzahl der deutschen Kolonialverbrechen hatte gerade einen steuerlichen Ausgangspunkt. Der vorliegende Beitrag versucht exemplarisch an der deutschen Kolonie in Togo einen Überblick über das Steuersystem zu geben. Er skizziert die rassistischen Prämissen dieses Systems und beschreibt einige der Kolonialverbrechen, zu denen es im Rahmen dieses Systems gekommen ist.

While this appears to have been largely forgotten in contemporary scholarship on taxation, taxes were an essential part of German colonial rule. Poll taxes were imposed on the colonised forcing them to work as wage labourers – particularly on German plantations. Those unable to pay the required tax were forced to perform so-called tax labour for the German colonial administration. Within this system of tax collection violence was used systematically. Many German colonial crimes occurred as a re-

sult of tax collection. This article seeks to provide an overview of the colonial tax system using the German colony of Togo as an example. It outlines the tax system's racist premises and describes some of the colonial crimes that occurred in its context.

## I. Einleitung

Für die Wissenschaft vom Steuerrecht scheinen die deutschen Kolonien in exotischer Ferne zu liegen. Über 100 Jahre und mindestens 4.500 km entfernt sind ihr die deutschen „Schutzgebiete“. Im Allgemeinen begegnen uns die Kolonien im Steuerrecht nur mit dem anekdotischen Hinweis auf die *Boston Tea Party*, welcher die Bedeutung von Steuergerechtigkeit illustrieren soll.<sup>1</sup> Unterdessen scheint die Aufarbeitung der eigenen kolonialen Steuergeschichte ins Wasser gefallen zu sein. Dabei hatte der *Maji-Maji*-Aufstand in *Deutsch-Ostafrika* auch einen steuerlichen Ausgangspunkt.<sup>2</sup> Eine ab 1900 in Bargeld zu entrichtende *Hüttensteuer* brachte viele Menschen um ihre wirtschaftliche Lebensgrundlage, während sie bei sog. *Tributarbeit* ausgebeutet und körperlich misshandelt wurden.<sup>3</sup> „*Maji*“ – Wasser, welches die Kugeln der Weißen abhalten sollte – schützte sie nicht vor den Deutschen und ihren Söldnern.<sup>4</sup> Mindestens 75.000 Menschen wurden getötet.<sup>5</sup> Hierzulande ist dies neben dem Völkermord an den *Herero* und *Nama* in *Deutsch-Südwestafrika* weitgehend in Vergessenheit geraten.

\* Cedric Döllefeld ist wissenschaftlicher Mitarbeiter am Institut für Steuerrecht der Universität Münster. Im Rahmen dieser Arbeit wird das „N-Wort“ in historischen Zitaten nicht zensiert. Dies geschieht in dem Bewusstsein, dass es sich um eine rassistische Fremdbezeichnung handelt, die sich in eine Tradition von Sklaverei und Kolonialverbrechen einschreibt. Genau um diese Konnotationen, derer wegen es ohne jeden Zweifel aus unserem Sprachgebrauch gestrichen gehört, geht es in dieser historischen Betrachtung. Wer sich durch das Wort getriggert fühlt, sollte möglicherweise nicht weiterlesen. Es wird im Folgenden explizit auf extremen Rassismus, der Sklaverei ähnliche Zustände und Kolonialverbrechen eingegangen werden. Es wäre aber m.E. falsch darüber nicht (mehr) zu schreiben.

1 Birk, *StuW* 2011, 354 (355); Lang, *StuW* 2016, 101 (104). Ausführlicher dazu Waldhoff, *StuW* 2014, 19 (25 f.).

2 Gründer, *Geschichte der deutschen Kolonien*, 8. Aufl. 2023, S. 175 ff.; Tetzlaff, *Koloniale Entwicklung und Ausbeutung*, 1970, S. 213 ff.; Klein-Arendt in Becker/Beez, *Der Maji-Maji-Krieg in Deutsch-Ostafrika*, 2005, S. 28 (47 f.).

3 Gründer, *Geschichte der deutschen Kolonien*, 8. Aufl. 2023, S. 175. Vgl. auch Krajewski in Becker/Beez, *Der Maji-Maji-Krieg in Deutsch-Ostafrika*, 2005, S. 49.

4 Gründer, *Geschichte der deutschen Kolonien*, 8. Aufl. 2023, S. 184.

5 Gründer, *Geschichte der deutschen Kolonien*, 8. Aufl. 2023, S. 186.

## In eigener Sache

### Danksagung

STUW0071500

Die Herausgeberschaft von *Steuer und Wirtschaft* möchte sich bei den folgenden Personen bedanken, die im Jahrgang 2024 als anonyme Gutachter die Begutachtung eingereicherter Manuskripte übernommen haben:

Prof. Dr. *Philipp Dörrenberg*  
Universität Mannheim

Prof. Dr. *Sebastian Eichfelder*  
Otto-von-Guericke-Universität Magdeburg

Prof. Dr. *Jost Heckemeyer*  
Christian-Albrechts-Universität zu Kiel

Prof. Dr. *Dirk Kiesewetter*  
Julius-Maximilians-Universität Würzburg

Prof. Dr. *Reinald Koch*  
Katholische Universität Eichstätt-Ingolstadt

Prof. Dr. *Rainer Niemann*  
Universität Graz

Prof. Dr. *Andreas Oestreicher*  
Georg-August-Universität Göttingen



Steuerrecht trifft Bilanzrecht  
trifft Arbeitsrecht  
trifft Gesellschaftsrecht  
**Otto Schmidt online**

**Steuern plus  
Wirtschaft**

Aktionsmodul

Über 80 Werke zu allen Steuerarten und den wichtigsten Schnittstellen.

335 € pro Monat für 3 Nutzer  
4 Wochen gratis nutzen!  
[otto-schmidt.de/akspw](https://otto-schmidt.de/akspw)

Preisstand 11.2024 zzgl. MwSt.



### Rödder/Herlinghaus/Graw/Heinemann **Umwandlungssteuergesetz** Kommentar

Wer Umstrukturierungen auf höchstem Niveau zu bewältigen hat, greift zum *Rödder/Herlinghaus/Graw/Heinemann*. Der Standardkommentar bietet umfassende, ausgewogene und rechtssichere Antworten auf alle steuerrechtlichen Fragen bei anspruchsvollen Transformationsprozessen. Seine hilfreichen Übersichten, anschaulichen Beispiele und belastbaren Lösungen sind in der Beratungspraxis unverzichtbar.

Alle Neuregelungen zum Thema sind eingearbeitet, darunter das Wachstumschancengesetz, das Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts und der aktualisierte Umwandlungssteuererlass. Auch die Rechtsentwicklungen bei Kapitalgesellschaften (Verschmelzungen, Spaltungen, Einbringungen), Umstrukturierungen von Personengesellschaften und grenzüberschreitenden Umstrukturierungen sind berücksichtigt.

Weitere Informationen und Bestellung unter [otto-schmidt.de](https://otto-schmidt.de)

Rödder/Herlinghaus/Graw/Heinemann  
**Umwandlungssteuergesetz** Kommentar

Herausgegeben von WP/StB Prof. Dr. Thomas Rödder, RiBFH Prof. Dr. Andreas Herlinghaus, RiBFH Dr. Christian Graw und MR Dr. Peter Heinemann.  
Bearbeitet von 17 Experten aus Beratung, Richterschaft und Verwaltung.  
4. neu bearbeitete Auflage 2025, ca. 2.200 Seiten Lexikonformat, gbd. ca. 210 €. Erscheint im April 2025. ISBN 978-3-504-37026-8

**i** **Das Werk online**  
[otto-schmidt.de/hhr-modul](https://otto-schmidt.de/hhr-modul)  
[otto-schmidt.de/aks](https://otto-schmidt.de/aks)

**ottoschmidt**