

5. Verfahren

§ 50 EStDV n.F. enthält Regelungen zum Nachweis von Zuwendungen. Der Begriff der „Zuwendung“ ist nach § 48 III EStDV der neue Oberbegriff für Spenden und Mitgliedsbeiträge. Dementsprechend heißt die Spendenquittung nunmehr „Zuwendungsbestätigung“. Sie muss zukünftig nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck ausgestellt werden. Die bisher in Abschnitt 111 EStR enthaltene Regelung zum vereinfachten Nachweis bei Zuwendungen zur Linderung der Not in Katastrophenfällen und sonstigen Zuwendungen bis zur Höhe von 100 DM ist in § 50 II und III EStDV n.F. übernommen worden. In diesen Fällen genügt der Bareinzahlungsbeleg bzw. die Buchungsbestätigung. Neu ist die in § 50 IV 1 EStDV n.F. angeordnete Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflicht: Die Empfängerkörperschaft hat die „Vereinnahmung und ihre zweckentsprechende Verwendung ordnungsgemäß aufzuzeichnen und ein Doppel der Zuwendungsbestätigung aufzubewahren“. Ferner müssen sich zukünftig bei Sachzuwendungen und beim Verzicht auf Aufwandsersatz die Grundlagen für den vom Empfänger bestätigten Wert der Zuwendung aus der Zuwendungsbestätigung ergeben (§ 50 IV 2 EStDV n.F.).

III. Rechtspolitische Würdigung und Ausblick

Die Neuregelung des Spendenrechts ist keine wirkliche Reform und führt – entgegen der Begründung – auch nicht zu einer durchgehenden Vereinfachung. Denn der Kardinalfehler des Spendenrechts – die Unterscheidung von gemeinnützigen und spendenbegünstigten Zwecken – bleibt erhalten. Inzwischen zeichnen sich mit der Reform des Stiftungssteuerrechts sogar schon neue punktuelle Änderungen des Spendenrechts ab¹⁸: Für Zuwendungen an steuerbegünstigte Stiftungen des privaten Rechts soll – zusätzlich zum geltenden Spendenabzug nach § 10 b I 1 und 2 EStG – ein weiterer Sonderausgabenabzug bis zur Höhe von 40 000 DM eingeführt werden. Damit werden die steuerlichen Anreize für Spender und Stifter noch komplizierter und undurchsichtiger. Ein einfaches (und wirkungsvolles) Spendenrecht mit großzügigen und gleichmäßigen Abzugsrahmen für alle Zwecke ist nicht in Sicht.

18) Vgl. BT-Dr 14/2340 v. 13. 12. 1999; die Änderungen sollen rückwirkend zum 1. 1. 2000 in Kraft treten.

Wiss. Assistentin Dr. Johanna Hey, Köln

Fortführung der ökologischen Steuerreform – Übergang zur Routine?*

I. Die Konzeption der ökologischen Steuerreform

Am 1. 1. 2000 ist das „Gesetz zur Fortführung der ökologischen Steuerreform“ vom 16. 12. 1999 in Kraft getreten¹. Ihm war das „Gesetz zum Einstieg in die ökologische Steuerreform“ vom 24. 3. 1999 vorausgegangen, mit dem unter Ankündigung weiterer Reformstufen die Stromsteuer eingeführt² und die Mineralölsteuer erhöht worden waren. Der vage Hinweis auf weitere, noch nicht fest umrissene Steuererhöhungen verursachte beträchtliche Rechtsunsicherheit. Diese wird mit dem Gesetz zur Fortführung der ökologischen Steuerreform ein Stück weit behoben. Die nächsten Stufen der Erhöhung von Mineralöl- und Stromsteuer stehen nun fest. Der Einsatz des Steuerrechts als Instrument des Umweltschutzes scheint damit zur Routine geworden zu sein. Nach anfänglicher Aufregtheit ist man spätestens mit dem Erscheinen des ersten Kommentars zum Stromsteuergesetz³ zur Normalität zurückgekehrt. Die Stromsteuer ist zu einem nicht mehr hinwegzudiskutierenden Bestandteil der deutschen Steuerlandschaft geworden. Auch die ökologische Umwidmung der Mineralölsteuer schreitet kontinuierlich voran. Mit der schrittweisen Anhebung der Steuersätze soll der Anreiz zu einem sparsamen Energieverbrauch intensiviert werden.

Beibehalten wurde das Konzept der Kostenumschichtung. Mit der Verteuerung von Energie geht die Verbilligung von Arbeit durch die Senkung der Lohnnebenkosten einher⁴. Gegenüber der

ersten Reformstufe ist dieses Junktim aber gelockert worden. Zwar wird das Aufkommen aus den Steuererhöhungen weiterhin für den Bundeszuschuss zur gesetzlichen Rentenversicherung eingesetzt, die Senkung der Lohnnebenkosten fällt mit 0,2%⁵ aber deutlich geringer aus als in 1999 (0,8%)⁶. Dies liegt vor allem daran, dass aufgrund der demographischen Entwicklung notwendige Reformen der Alterssicherungssysteme verschleppt werden, deren Ausbleiben sich auch durch die Bezuschussung der Rentenversicherung aus dem Bundeshaushalt nur noch unzureichend kaschieren lässt. Die erhoffte „doppelte Dividende“⁷ wird zu einem Großteil von den strukturellen Defiziten der Rentenversicherung aufgezehrt.

II. Die Änderungen durch das Gesetz zur Fortführung der ökologischen Steuerreform

Das Gesetz zur Fortführung der ökologischen Steuerreform beinhaltet in erster Linie die schrittweise Anhebung der Steuersätze der Mineralöl- und Stromsteuer bis zum Jahr 2003. Die Mineralölsteuer auf Kraftstoffe ist zum 1. 1. 2000 um 6 Pfennig je Liter (§ 2 MinöStG), die Stromsteuer um 0,5 Pfennig pro kWh (§ 3 StromStG) erhöht worden. Strukturell hat die zweite Reformstufe keine nennenswerten Neuerungen gebracht. Nur vereinzelt sind die ökologischen Lenkungsanreize durch neue Steuerbefreiungen oder Steuerermäßigungen modifiziert worden:

- Bereits im Rahmen der ersten Reformstufe war eine Steuerbegünstigung des nicht strombetriebenen *Öffentlichen Personennahverkehrs* diskutiert worden⁸. Die zweite Stufe kommt der Forderung nach Entlastung nach. Ab dem 1. 1. 2000 halbiert sich für den öffentlichen Nahverkehr die jährliche Erhöhung des Mineralölsteuersatzes auf Dieselmotorkraftstoffe auf 3 Pfennig statt 6 Pfennig pro Liter (§ 25 I 1 Nr. 4 a, III MinöStG).
- Sozial- und wettbewerbspolitisch motiviert ist die Begünstigung von *Behindertenwerkstätten* im Rahmen der Stromsteuer. Für sie findet ab dem 1. 1. 2000 der für das Produzierende Gewerbe geltende reduzierte Steuersatz von 20% des Regelsteuersatzes Anwendung (§§ 2 Nr. 3, 9 III StromStG).
- Um Wettbewerbsverzerrungen gegenüber der begünstigten Landwirtschaft zu vermeiden, werden *Teichwirtschaft* und *Fischzucht* in Zukunft der Landwirtschaft gleichgestellt und ebenfalls dem ermäßigten Steuersatz von 20% des Regelsteuersatzes unterworfen (§ 2 Nr. 5 StromStG).

III. Ausblick auf die Reformstufen 3–5

Gesichert ist bisher nur die Entwicklung der Steuersätze in den nächsten Reformstufen. In den Jahren 2001, 2002 und 2003 soll der Stromsteuersatz jeweils um weitere 0,5 Pfennig/kWh, der Mineralölsteuersatz um jeweils 6 Pfennig/Liter steigen. Die erwarteten Steuermehreinnahmen aus Mineralöl- und Stromsteuer sollen bis zum Jahr 2003 auf 21,1 Mrd. DM per annum ansteigen. Ab dem Jahr 2001 gelten Steuersatzdifferenzierungen nach dem *Schwefelgehalt* der Kraftstoffe, die in 2003 (Fünfte Reformstufe) voll zum Tragen kommen. Der Mineralölsteuersatz für Kraftstoffe mit einem Schwefelgehalt von höchstens 10 mg/kg wird dann nur noch um die Hälfte (3 Pfennig/Liter) der allgemeinen Erhöhung angehoben (§ 2 I 1 Nr. 1 c, d MinöStG). Weitergehende Festlegun-

* Die Autorin ist Habilitandin bei Prof. Dr. Joachim Lang, Institut für Steuerrecht, Universität zu Köln.

1) BGBl I 1999, 2433; Materialien: BT-Dr 14/2027; BT-Dr 14/2044; BR-Dr 638/99.

2) Zu dem in der ersten Reformstufe eingeführten StromStG s. *Drozda/Storm*, NJW 1999, 2333; ferner *Friedrich*, DB 1999, 661; *Jatzke*, DStZ 1999, 520; zu den Änderungen des MinöStG *Bongartz*, Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern (ZfZ) 1999, 182; zu der zweiten Reformstufe *Krubl*, BB 2000, 25.

3) *Arndt*, StromStG, 1999.

4) Vgl. BT-Dr 14/40, S. 1.

5) Aktueller Rentenversicherungsbeitrag v. 19,3%, s. BeitragssatzG 2000 v. 22. 12. 1999, BGBl I 1999, 2534. Bis zum Jahr 2003 ist eine weitere Senkung der Rentenversicherungsbeiträge insgesamt um nur einen Prozentpunkt geplant.

6) Senkung der Beiträge von 20,3% auf 19,5%.

7) Mit dem Schlagwort der doppelten Dividende wird der Wohlstandszuwachs bezeichnet, der sich aus der Verknüpfung von Umweltschutz mit der Verbilligung des Faktors Arbeit ergeben soll, so etwa *DIW*, *Ökostener – Sackgasse oder Königsweg?*, 1994; krit. hierzu *L. Fischer*, in: *Festschr. f. Ritter*, 1997, S. 343 ff.

8) S. hierzu *Jatzke*, DStZ 1999, 520 (527).

gen für die Fortsetzung der ökologischen Steuerreform wurden nicht getroffen. Offen ist nach wie vor insbesondere das Schicksal der dem Produzierenden Gewerbe und der Land- und Forstwirtschaft gewährten Steuervergünstigungen. Zwar bleiben die Vergünstigungen in der zweiten Stufe unverändert bestehen, für die dritte Stufe ist aber eine grundlegende Überarbeitung der Vergünstigungstatbestände angekündigt worden. Neben einer Revision der bestehenden Steuervergünstigungen ist außerdem geplant, ab 2001 die Bedingungen für die Steuerbefreiung von Strom aus erneuerbaren Energieträgern, der bisher nur dann steuerbefreit ist, wenn es nicht zu einer Vermischung mit Strom aus anderen Energieträgern kommt (§ 9 I Nr. 1 b StromStG), zu verbessern.

IV. Lösung der Probleme und Kritik der ersten Stufe?

Der Einstieg in die ökologische Steuerreform war von breiter Kritik begleitet⁹. Diese Kritik geht in zwei Richtungen: Einerseits wendet sie sich gegen die auf der Internalisierung externer Kosten beruhende Ökosteueridee an sich, andererseits wird die konkrete Ausgestaltung der Maßnahmen angegriffen. Die Wissenschaft ist sich weitgehend einig, dass effiziente Umweltlenkungsabgaben an den Schadstoffemissionen statt am Energieverbrauch ansetzen sollten¹⁰. Mineralöl- und Stromsteuer verteuern jedoch den Energieverbrauch. In ihrer Lenkungswirkung sind sie daher in erster Linie als Instrumente der Ressourcenschonung einzuordnen, die nur mittelbar auf eine Schadstoffreduktion hinwirken. Eine Differenzierung zwischen der Schadstoffintensität unterschiedlicher Energieträger ist nicht vorgesehen. Im Gegenteil, gemessen an dem beim Energieverbrauch emittierten CO₂ kommt es zu umweltpolitisch kontraproduktiven Begünstigungen gerade besonders CO₂-intensiver Energien¹¹. Die zweite Reformstufe hat die Verzerrungen durch die Begünstigung von Steinkohle, Dieselkraftstoffen und Flugbenzin nicht eliminiert. Würde zunächst die schwache Anreizwirkung der Erhöhung der Mineralölsteuer um 6 Pfennig/Liter kritisiert, so mag die nun für die nächsten vier Jahre festgelegte Erhöhung um weitere 24 Pfennig die Entscheidung für die Anschaffung eines sparsamen Pkw durchaus beeinflussen. Ob die Erhöhung auch zu einer Reduktion der Fahrleistung führen wird, bleibt abzuwarten. Ebenso zweifelhaft ist die Lenkungswirkung der vor allem von den Privathaushalten getragenen Stromsteuererhöhung der nächsten vier Jahre um weitere 2 Pfennig/kWh. Neue Fragwürdigkeiten enthält die Begünstigung des Öffentlichen Personennahverkehrs im Rahmen der Mineralölsteuer, denn das Gebot effizienten Energieeinsatzes gilt keineswegs nur für den privaten Verkehr.

Von Anfang an wurde die Frage aufgeworfen, ob die Maßnahmen mit Europarecht vereinbar seien¹². Trotz der beihilferechtlichen Genehmigung der Maßnahmen der ersten Stufe durch die EU-Kommission¹³ bleibt die Vereinbarkeit der Begünstigung des Produzierenden Gewerbes und der Land- und Forstwirtschaft mit Art. 87 EGV umstritten¹⁴. Deshalb ist keineswegs sicher, ob in dem bis zum 31. 3. 2002 fälligen Renotifizierungsverfahren (§ 13 II 1 StromStG) die Genehmigung erneut erteilt werden wird. Offen ist ferner, wie sich die Stromsteuer in das weitgehend harmonisierte Verbrauchsteuerrecht der EU einfügt. Die Einführung neuer indirekter Steuern ist nur dann zulässig, wenn mit dem Grenzüberschritt keine zusätzlichen Formalitäten verbunden sind¹⁵. In diesem Zusammenhang wird diskutiert, ob die Notwendigkeit der Registrierung von Stromimporten gegen diese Voraussetzung verstößt¹⁶. Die zweite Reformstufe ändert an den europarechtlichen Bedenken nichts, insbesondere wurde die gemeinschaftsrechtlich notwendige Revision der Begünstigungstatbestände bisher nicht in Angriff genommen.

V. Wider die Einkehr von Routine – Verfassungsbeschwerden gegen die Ökosteuer

Die Ungereimtheiten der ökologischen Steuerreform werden nun auch das BVerfG beschäftigen. Mitgliedsunternehmen des Verbandes Deutscher Kühlhaus- und Kühllogistikunternehmen haben bereits Verfassungsbeschwerden eingelegt. Unternehmer des Bundesverbands Güterkraftverkehr, Logistik und Entsorgung¹⁷, der Bund der Steuerzahler und eine kinderreiche Familie beabsichtigen, das BVerfG anzurufen. Die Fülle der gegen die ökologische Steuerreform vorgebrachten Einwände ist beachtlich, ein Erfolg der Verfassungsbeschwerden gleichwohl zweifelhaft.

Die Verfassungsbeschwerde der Kühlhausbetreiber zielt auf eine Einbeziehung in die dem Produzierenden Gewerbe gewährte Stromsteuervergünstigung ab. Bei vergleichbar hohem Energieeinsatz und starkem internationalen Wettbewerbsdruck müssten auch Unternehmen des Dienstleistungssektors in den Genuss der Steuervergünstigung kommen. Dieses Begehren wird das BVerfG dazu veranlassen, Stellung zu nehmen, ob die weitreichenden Ausnahmeregelungen für das Produzierende Gewerbe ihrerseits – gemessen an Art. 3 I GG¹⁸ – verfassungskonform sind, denn die Berufung auf eine verfassungswidrige Ausnahmeregelung scheidet von Anfang an aus. Aber selbst wenn die Begünstigung des Produzierenden Gewerbes einer verfassungsrechtlichen Überprüfung standhalten sollte, bestehen Zweifel, ob energieintensive Dienstleistungsunternehmen ähnliche Vergünstigungen beanspruchen können.

Ähnlich gelagert sind die Einwände des Bundesverbands des Güterkraftverkehrs, die sich gegen die Erhöhung der Mineralölsteuer auf Dieselkraftstoffe richtet. Im Zentrum steht der Hinweis auf die Wettbewerbsfähigkeit des Transportgewerbes. Sollte der Einwand der Transportunternehmen zutreffen, die Erhöhung der Mineralölsteuer mache es ihnen unmöglich, dem internationalen Kostendruck standzuhalten¹⁹, so werden sowohl finanzverfassungsrechtliche Fragen als auch das Verbot der Erdrosselungssteuer aktiviert. Kann die Mineralölsteuer aufgrund der Erhöhung nicht mehr überwälzt werden, so schlägt sie von einer Verbrauchsteuer in eine Produktmittelsteuer um, für die in der Finanzverfassung kein Kompetenztitel vorgesehen ist²⁰. Auch ist fraglich, ob die Mineralölsteuer, soweit sie die Ausübung des Berufs des Güterkraftverkehrsunternehmers faktisch verbietet, als Maßnahme mit verbotsgleicher Wirkung überhaupt noch dem verfassungsrechtlichen Steuerbegriff unterfällt. Lenkungssteuern, die auch nicht im Nebenzweck der Einkünfteerzielung dienen, erfüllen den Tatbestand des Formmissbrauchs. Will der Gesetzgeber ein Verbot des Berufs des Transportunternehmers erreichen, so muss er sich der Mittel des Ordnungsrechts bedienen. Indes macht die bisherige Verfassungsrechtsprechung kaum Hoffnung auf Erfolg. Zum einen gesteht das Gericht dem Gesetzgeber einen weiten Beurteilungs- und Prognosespielraum zu²¹. So wird aus der ex ante-Sicht des Gesetzgebers nicht von vornherein auszuschließen sein, dass die betroffenen Transportunternehmer zu weiteren Einsparmaßnahmen beim Kraftstoffverbrauch bzw. zur Weitergabe der Mineralölsteuererhöhung über die Preise in der Lage sind. Dies gilt umso mehr, als die Erhöhungen mit 6 Pfennig pro Jahr moderat ausfallen. Zum anderen hat das auf Art. 12 und 14 GG gestützte Verbot der Erdrosselungssteuer in der Vergangenheit noch in keinem einzigen Verfahren dem Beschwerdeführer zum Erfolg verholfen²².

9) Vgl. u. a. Bloehs, BB 1999, 1845; Bongartz/Schröer-Schallenberg, DStR 1999, 962; Frenz, BB 1999, 1849; List, DB 1999, 1623.

10) S. etwa Hansmeyer/Schneider, Umweltpolitik, 1990, S. 69.

11) Vgl. Arndt (o. Fußn. 3), I, S. 5. Den Maßnahmen der ökologischen Steuerreform ist deshalb vorgeworfen worden, sie verstießen gegen den Grundsatz widerspruchsfreier Gesetzgebung, vgl. Frenz, BB 1999, 1849, im Hinblick auf BVerfG, NJW 1998, 2346 (Verpackungssteuer).

12) Bloehs, BB 1999, 1845; Bongartz/Schröer-Schallenberg, DStR 1999, 962; Arndt (o. Fußn. 3), I, S. 15–31; allg. Jatzke, IStR 1999, 137.

13) Schreiben der Kommission v. 3. 5. 1999, SG(99)D/3289; ausf. Wiedergabe des Schreibens bei Arndt (o. Fußn. 3), I, S. 25 ff.

14) Abl. Arndt (o. Fußn. 3), I, S. 24.

15) Vgl. Richtlinie 92/12/EWG, ABIEG 1992 Nr. L 76, S. 1.

16) Arndt (o. Fußn. 3), I, S. 30; Bloehs, BB 1999, 1845 (1848).

17) S. Handelsblatt v. 11. 11. 1999.

18) Allg. zur gleichheitsrechtlichen Rechtfertigung von Umweltsteuern s. Hey, StuW 1998, 32 (39 ff.).

19) Vorgetragen wird, die Erhöhung der Mineralölsteuer um 6 Pfennige lasse die Gesamtkosten je Lkw um 1% steigen, s. FAZ v. 5. 1. 2000, S. 15.

20) Zur Stromsteuer vgl. auch Jatzke, DStZ 1999, 520, der – allerdings vor allem wegen der technischen Ausgestaltung – von einer „Anomalie im bundesgesetzlich geregelten Verbrauchsteuerrecht“ spricht.

21) Es reicht bereits aus, dass die Einschätzung des Gesetzgebers nicht „eindeutig widerlegbar“ oder „offensichtlich fehlsam“ ist, vgl. z. B. BVerfGE 24, 367 (410 ff.) = NJW 1969, 309; BVerfGE 40, 196 (223) = NJW 1976, 179.

22) Vgl. insb. BVerfGE 16, 147 (162 ff.) = NJW 1963, 1243 (Werkfernverkehrsteuer).

Als aussichtslos erscheint auch das Vorbringen des Bundes der Steuerzahler, die Verwendung des Aufkommens aus der Stromsteuer und der Mineralölsteuererhöhung für die Bezuschussung der gesetzlichen Rentenversicherung verstoße gegen den Grundsatz der Allgemeinheit der Steuer, die im Unterschied zu den Vorzugslasten (Gebühren/Beiträge) nicht der Abgeltung konkreter staatlicher Leistungen, sondern der allgemeinen Finanzierung staatlicher Aufgaben dient. Zweckbindungen von Steuern sind grundsätzlich zulässig; Einschränkungen gelten nur für Sonderabgaben. Die vom Gesetzgeber geäußerte Absicht, bestimmte Steuereinnahmen für eine Senkung der Lohnnebenkosten zu verwenden, macht die Mineralöl-/Stromsteuer jedoch nicht zu einer Sonderabgabe. Das Aufkommen fließt weiterhin in den allgemeinen Haushalt²³.

An das Kernproblem indirekter Verbrauchsteuern rührt der Einwand kinderreicher Familien, sie würden besonders stark von der Ökosteuer belastet, während sich die Senkung der Lohnnebenkosten nicht in gleichem Maße kostenentlastend bemerkbar mache. Dieses Argument trifft für alle Strom- und Mineralölsteuerträger zu, die nicht zu der Gruppe der Arbeitnehmer gehören. Wesentlicher ist aber die Blindheit von Verbrauchsteuern gegenüber der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Verbraucher und ihr regressiver Effekt. Mineralöl- und Stromsteuer belasten auch den existenznotwendigen Verbrauch und laufen damit Gefahr, gegen das vom *BVerfG* aufgestellte Postulat der Steuerfreiheit des Existenzminimums²⁴ zu verstoßen. Allerdings hat das *BVerfG* in einer Entscheidung aus dem Jahre 1999²⁵ ausgeführt, die Belastung durch indirekte Steuern müsse durch eine Anhebung der Freistellung des Existenzminimums im Rahmen der Einkommensteuer berücksichtigt werden. Zwar kann auf diese Weise die Steuerbelastung des Existenzminimums vermieden werden, der Regressions-effekt, die stärkere Belastung einkommensschwacher Verbraucher, die ihr Einkommens ganz oder zu einem großen Teil zum Konsum einsetzen müssen, bleibt aber bestehen. Auch der ökologische Lenkungszweck kann sich hier kaum verwirklichen, da er die Anschaffung – zumeist teurer – Energiespargeräte voraussetzt, für die aber bei einkommensschwachen Verbrauchern, die nun zusätzlich auch noch mit Ökosteuer belastet werden, regelmäßig finanzielle Mittel nicht zur Verfügung stehen.

Die Verfassungsbeschwerden beleuchten die Grundproblematik ökologisch motivierter Verbrauchsteuern. Solange der Gesetzgeber im Wege des nationalen Alleingangs vorgeht, wird der Umweltschutzzweck zwangsläufig mit der internationalen Wettbewerbsfähigkeit der nationalen Wirtschaft kollidieren, zumal die Wirksamkeit national begrenzter Maßnahmen durch Ausweichhandlungen in Frage gestellt wird. Ungelöst ist zudem das Problem der Verteilungswirkungen indirekter Umweltverbrauchsteuern. Die Brisanz dieser Fragen wird eine Routine in der Ökosteuergesetzgebung zunächst nicht eintreten lassen.

23) S. hierzu auch *BVerfG*, NJW 1999, 3478 (3479). Zudem wurde die gesetzliche Rentenversicherung bereits in der Vergangenheit in beträchtlichem Umfang vom Bund bezuschusst (97,3 Mrd. DM in 1999), vgl. Finanzbericht 2000, S. 23.

24) *BVerfGE* 87, 153 (169) = NJW 1992, 3153.

25) *BVerfG*, NJW 1999, 3478.

geblich geprägt. Er hatte noch das gesamte Einkommensteuerrecht samt Nebengesetzen voll „im Griff“, sammelte selbst Rechtsprechung, Verwaltungserlasse und Schrifttum und ordnete dieses Material nach den Anmerkungszielen des Kommentars. Kaum einmal löste er sich von seiner Kommentierungsaufgabe: Erzählt wird, dass *Gerhard Heuer* während einer Betriebsprüfungsschlussbesprechung überraschend angesprochen wurde und aufschreckte, weil er sich gerade Notizen machte, um „seinen“ Kommentar aktuell zu halten.

Gerhard Heuer war nach kurzer Zeit bei der Finanzverwaltung (1937–1939), dem Kriegsdienst und dreijähriger Kriegsgefangenschaft seit 1947 als Rechtsanwalt bei einer großen Wirtschaftsprüfungsgesellschaft (heute eine der Big Five) tätig. Dies kam dem *Herrmann/Heuer* als Beraterkommentar zugute. Dabei verstand sich der *Herrmann/Heuer/Raupach* nie in dem Sinne als Beraterkommentar, dass er seine Kritik einseitig antifiskalisch ausgerichtet hätte. Die am Gesetz orientierte Kritik von *Gerhard Heuer* richtete sich vielmehr ebenso dagegen, dass vom Gesetz nicht gedeckte Vorteile eingeräumt werden, vor allem aber auch dann, wenn die Vorteile nur einer Gruppe von Steuerpflichtigen zugute kommen. Der Kommentar verstand sich stets als kritischer Begleiter der Rechtsentwicklung; *Heuer* bemerkte dazu in einer Kommentierungsanleitung:

„Der Kommentar übt viel Kritik; diese wird aber in persönlicher Hinsicht so schonend wie möglich formuliert. Es heißt nicht: Wenn *Schmidt* meint, ..., so übersieht er ... Fachschriftsteller, von denen der HHR ebenfalls glimpflich zitiert werden möchte, übersehen nichts, irren nie und haben keine abwegigen Meinungen; sie haben nur andere Ansichten, gegen die der Kommentar Gründe anführt.“

Und *Heuer* fuhr fort: Der Kommentar lege in jeder Hinsicht mehr Wert auf Abgewogenheit des Urteils als auf Angriffslust; er sei kritisch, aber nicht polemisch oder gar cholerisch; er gehe systematisch und logisch vor, aber nicht spitzfindig.

Der einkommensteuerliche Teil des *Herrmann/Heuer* umfasste 1951 zwei Bände, er wuchs bis zum Jahr 1974, als sich *Gerhard Heuer* aus der Federführung des Kommentars zurückzog, auf mehr als fünf Bände. Die Einkommensteuerreform 1975, die Körperschaftsteuerreform 1977, zahlreiche folgende als Steuerreform-, Steuerbereinigungs- oder Steuerentlastungsgesetze oder einfach als Steueränderungsgesetze bezeichnete Gesetze, führten mit einer Flut von Rechtsprechung, Verwaltungserlassen und Schrifttum zu einem Anwachsen des *Herrmann/Heuer/Raupach* auf derzeit insgesamt 20 Bände einschließlich des Sonderbandes zur Steuerreform 1999/2000/2002. Die Zahl der Autoren ist mittlerweile auf über 50 angewachsen und umfasst neben Beratern nunmehr auch Richter und Verwaltungsbeamte. Auch heute noch zehrt der Kommentar von der gründlichen Arbeit von *Gerhard Heuer*, auch heute noch sind seine Ziele für Verlag, Herausgeber und Autoren eine Verpflichtung.

Rechtsanwalt Professor Dr. Arndt Raupach, München

Personalien

Gerhard Heuer †

Am 10. 11. 1999 ist *Gerhard Heuer* verstorben. Am 30. 12. 1999 hätte er das 91. Lebensjahr vollendet. *Gerhard Heuer* hat jahrzehntelang als Autor und Herausgeber eines der führenden Kommentare das Einkommensteuerrecht mitbestimmt. Er hatte 1951 neben Rechtsanwalt *Carl Herrmann* die Federführung für den „*Herrmann/Heuer*“ übernommen, der aus der Zusammenlegung der seit 1926 erschienenen Kommentare von *Alfons Mrozek* (zur Einkommensteuer) und *Albert Kennerknecht* (zur Körperschaftsteuer) entstanden war. So führt der heutige *Herrmann/Heuer/Raupach* ein Werk fort, das im Jahr 2001 auf eine dann 75-jährige Tradition zurückblicken kann. *Gerhard Heuer* hat den Auf- und Ausbau des Kommentars im Bereich der Einkommensteuer mit deutlichem Schwerpunkt in der Gewinnermittlung maß-

Mitteilungen

Electronic Commerce im Versicherungswesen und Grundfragen des Transparenzgebots – Tagungsbericht vom 17. Münsterischen Versicherungstag

Am 27. 11. 1999 führte die Forschungsstelle für Versicherungswesen an der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster den 17. Münsterischen Versicherungstag durch (vgl. hierzu auch den Bericht in *NVersZ* 2000, 70). Der Geschäftsführende Direktor der Forschungsstelle, Prof. Dr. *Helmut Kollhosser*, wies in seiner Begrüßung der über 300 Teilnehmer und in der Einführung in die Referate auf die besondere Aktualität der für diese Veranstaltung ausgewählten Vortragsthemen hin: Die wachsende Bedeutung der elektronischen Datenverarbeitung habe auch die Versicherungswirtschaft erfasst; von dieser werde in zunehmendem Maße – auch seitens der höchstrichterlichen Rechtsprechung – Transparenz und Verständlichkeit der Bedingungswerke gefordert.

I. Zunächst sprach Prof. Dr. *Thomas Hoeren*, Direktor des Instituts für Informations-, Telekommunikations- und Medienrecht an der Westfälischen Wilhelms-Universität über das Thema