

STEUERINFO

News und Fakten zum Steuerrecht



Inhaltsverzeichnis

Beiträge	1
Monatliche ZM ohne Dauerfristverlängerung geplant	1
Bilanzrechtsreform in trockenen Tüchern	3
Abgabepflicht der Anlage EÜR fraglich.....	4
Teilwertabschreibungen von Aktien.....	6
Nachbesserungen bei der Unternehmensteuerreform	6
Unbeachtlichkeit von Abschreibungen auf Eigenkapital ersetzende Darlehen	8
Erbchaftsteuerreform: Erster Anwendungserlass veröffentlicht	9
10 Jahre Ökosteuern	10
BFH: Bankgeheimnis hindert nicht Kontrollmitteilungen	12
Gewusst: Bankgeheimnis	13
Rezensionen	15
Riesterrente, Rüruprente oder betriebliche Altersvorsorge	15
Einkommensteuer.....	15
Verrechnungspreise	16

Beiträge

■ **Monatliche ZM ohne Dauerfristverlängerung geplant**

Neu: monatlicher Turnus

Völlig überraschend hat der Rat der EU am 16. Dezember 2008 mit einer Änderungsrichtlinie (2008/117/EG) die Mehrwertsteuersystemrichtlinie (2006/112/EG) geändert und den Turnus für die Abgabe von Zusammenfassenden Meldungen (ZM) ab dem 1. Januar 2010 von bislang quartalsweise auf monatlich verkürzt. Artikel 263 Abs. 1 MwStSystRL hat seitdem folgenden Wortlaut: „Eine zusammenfassende Meldung ist für jeden Kalendermonat innerhalb einer Frist von höchstens einem Monat ... abzugeben, ...“. Für Bagatellfälle (Umsätze bis 50.000 Euro bzw. 100.000 Euro im Quartal) ist eine Sonderregelung vorgesehen.

Betrugsbekämpfung

Die Fristverkürzung soll der Betrugsbekämpfung dienen, weil die Finanzverwaltung hierdurch zeitnäher als bisher Informationen zu innergemeinschaftlichen Umsätzen von Unternehmen erhält. Aus diesem Grund wurde auch die Verordnung (EG) Nr. 1798/2003 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer zum Zweck der Bekämpfung des Steuerbetrugs bei innergemeinschaftlichen Umsätzen (Verordnung (EG) Nr. 37/2009 des Rates

vom 16. Dezember 2008) geändert und in § 25 Abs. 1 Verordnung (EG) Nr. 1798/2003 angeordnet, dass die Mitgliedstaaten die Daten so rasch wie möglich, spätestens jedoch innerhalb eines Monats ab Ende des Zeitraums übermitteln, auf den sich die Informationen beziehen. Damit wurde die Übermittlungsfrist ebenfalls von quartalsweise auf monatlich umgestellt.

Problem: Dauerfristverlängerung

Die massive Verkürzung der Abgabefristen für die ZM wird dadurch verschärft, dass bei den Beratungen in Brüssel offenbar die in Deutschland bestehende Besonderheit einer Dauerfristverlängerung völlig außer Acht gelassen wurde. Denn nach § 18a Abs. 1 Satz 6 UStG (in der Fassung des Steuerbürokratieabbaugesetzes vom 20. Dezember 2008) gilt eine dem Unternehmer eingeräumte Dauerfristverlängerung nicht nur für die Abgabe der (allgemeinen) Umsatzsteuer-Voranmeldungen, sondern auch für die Abgabe der ZM. Die Dauerfristverlängerung nach §§ 46 - 48 UStDV gibt den Unternehmen bei Entrichtung einer Sondervorauszahlung die Möglichkeit, Voranmeldungen und Vorauszahlungen bis zu einem Monat später als üblich zu erklären (sonst bis zum 10. Tag des auf den Umsatzmonat folgenden Monats). Dieses ist besonders in großen Unternehmen zwingend erforderlich, weil z. B. bei Organschaften die Organtöchter der Organmutter die Umsätze erst im Laufe des auf den Umsatzmonat folgenden Monats erklären (können!) und Letztere die ZM zumeist auch für die Organtöchter einreicht. Wird nun für die ZM keine Dauerfristverlängerung gewährt, laufen die Abgabefristen zwingend auseinander: Die Umsatzsteuer-Voranmeldung, z. B. für März, kann bei Dauerfristverlängerung bis zum 10. Mai abgegeben werden, die ZM müsste aber jedenfalls im Monat April eingereicht werden. Und das, obwohl alle Daten in einer Buchhaltungssoftware erfasst und ausgewertet werden. Faktisch würde damit die Dauerfristverlängerung für die Umsatzsteuer-Voranmeldung in vielen Fällen ins Leere laufen.

Auseinanderlaufen von Voranmeldung und ZM

Umsetzung in deutsches Recht

Bei dieser Darstellung wurde aber die Rechnung ohne das BMF gemacht. Da jeder Mitgliedstaat die ZM-Daten nach der geänderten Verordnung (EG) Nr. 1798/2003 bis Ende des auf dem Umsatzmonat folgenden Monats melden muss, geht man davon aus, dass die Frist für die Meldung der ZM durch die Unternehmer maximal auf den 20. Tag des auf den Umsatzmonat folgenden Monats gesetzt werden kann (das wäre im zuvor beschriebenen Beispiel der 20. April). In einem ersten Gesetzentwurf ist sogar der 10. Tag des folgenden Monats angedacht. Dort heißt es in § 18a Abs. 1 UStG (bislang nur als Entwurf!): „Der Unternehmer im Sinne des § 2 hat bis zum 10. Tag nach Ablauf jedes Kalendermonats (Meldezeitraum), in dem er innergemeinschaftliche Warenlieferungen ausgeführt hat, dem Bundeszentralamt für Steuern eine Meldung (Zusammenfassende Meldung) nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung nach Maßgabe der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung zu übermitteln, ...“. Und § 18a Abs. 1

Änderung der Richtlinie bis 2010

Satz 6 UStG wird in diesem Entwurf gestrichen.

Will man die Richtlinie 2008/117/EG wortgetreu umsetzen, bleiben tatsächlich nicht viele Möglichkeiten und die Abgabefristen für die ZM und die Voranmeldung würde bei Beibehalt und Anwendung der Dauerfristverlängerung auseinanderlaufen. Die richtige Konsequenz aus der Richtlinie 2008/117/EG wäre eine abermalige Änderung von Artikel 263 Abs. 1 MwStSystRL, die die Besonderheiten einer Dauerfristverlängerung berücksichtigt. Zeit genug wäre – schließlich soll die neue Regelung erst zum 1. Januar 2010 in Kraft treten. Ob die anderen Mitgliedstaaten dem aber zustimmen werden, erscheint fraglich.

Hinweis: Unternehmer sollten mögliche Änderungen von § 18a UStG überwachen und Vorkehrungen für den Fall treffen, dass die Zusammenfassenden Meldungen ab 2010 tatsächlich zum 10. oder 20. Tag des auf den Umsatzmonat folgenden Monats gemeldet werden müssen. (Ne)

■ Bilanzrechtsreform in trockenen Tüchern

BilMoG: Internationalisierung des Bilanzrechts

Selten lagen die Interessen von großen und kleinen Unternehmen so weit auseinander. Viele KMU wollen an der Bilanzierung nach dem Handelsgesetzbuch (HGB) festhalten, da diese mit einigen Änderungen als Grundlage für die Steuerberechnung dient (sog. Einheitsbilanz). Denn jede Abweichung der Handels- von der Steuerbilanz führt zu Mehraufwand. Große Unternehmen hingegen, die eine Bilanz nach den Internationalen Rechnungslegungsstandards erstellen, fordern eine möglichst weitgehende Anpassung des HGB an diese. Ursprünglich wollte das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) diese Forderung durch eine Internationalisierung des HGB aufgreifen. Allerdings führt eine solche Annäherung zu weiteren Abweichungen vom Steuerrecht und damit zu Mehraufwand bei den KMU.

Einheitsbilanz

Mit dem BilMoG werden die Handels- und die Steuerbilanz weiter auseinander fallen. Hier die wesentlichen Änderungen:

Befreiung von BF-Pflicht

- Die Befreiung von der Buchführungs- und Bilanzierungspflicht für Einzelkaufleute mit nicht mehr als 500.000 Euro Jahresumsatz und nicht mehr als 50.000 Euro Jahresgewinn ist richtig: Für die Rechtssicherheit wäre ein Gleichlauf mit steuerlichen Regelungen aber noch sinnvoll.

Größenklassen

- Die Anhebung der Schwellenwerte für die Unternehmensgrößenklassen im HGB in Bezug auf Bilanzsumme und Umsatzerlöse um ca. 20 % ist positiv, denn vielen Unternehmen kommen dadurch Erleichterungen zu.

Entwicklungskosten

- Das Wahlrecht für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände, Entwicklungskosten zu aktivieren, ist vernünftig, denn

nun ist eine Kosten-Nutzen-Abwägung möglich. Eine Verpflichtung hierzu hätte für einige Unternehmen Vorteile, für viele aber keinen Zusatznutzen gebracht. Ausgeschlossen sind Marken, Drucktitel, Verlagsrechte, Kundenlisten oder vergleichbare immaterielle Vermögensgegenstände. Aktivierungsmöglichkeit besteht für Geschäftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2009 beginnen – ohne Nachaktivierungsmöglichkeit.

Latente Steuern

- Das Wahlrecht bei der Aktivierung latenter Steuern – eine zentrale Forderung der IHK-Organisation – vermeidet einen hohen Zusatzaufwand. Denn bei einer Aktivierungspflicht hätte in jedem Fall die Differenz zwischen der Handels- und Steuerbilanz berechnet werden müssen. Am sog. „temporary-concept“, der auf jedes einzelne Wirtschaftsgut bezogenen Betrachtung, wurde jedoch leider festgehalten.

Wirtschaftliches Eigentum

- Ist ein Vermögensgegenstand nicht dem Eigentümer, sondern jemand anderem wirtschaftlich zuzurechnen, so hat dieser ihn in seiner Bilanz auszuweisen. Bei dieser richtigen Regelung fehlt allerdings der Gleichlauf zwischen Handels- und Steuerbilanz.

Abzinsung

- Abzinsung von Rückstellungen ab Geschäftsjahren, die nach dem 31. Dezember 2009 beginnen: Bei Restlaufzeit von mehr als einem Jahr gilt der durchschnittliche Marktzinssatz der vergangenen 7 Jahre entsprechend ihrer Laufzeit. Bei laufenden Altersvorsorgeverpflichtungen oder vergleichbaren langfristigen Verbindlichkeiten gilt optional pauschal der durchschnittliche Marktzinssatz, bei einer angenommenen Restlaufzeit von 15 Jahren; Zuführungen müssen bis 2024 erfolgt sein.

Zweckgesellschaften

- Zweckgesellschaften werden in die Konzernrechnungslegung einbezogen, wenn die Muttergesellschaft bei wirtschaftlicher Betrachtung die Mehrheit der Risiken und Chancen trägt. Diese Konsolidierung ist richtig, die Regelung aber ungenau ausgestaltet.

Fazit: Die Würfel sind gefallen – nach dem Beschluss des Bundestages vom 26. März 2009 hat auch der Bundesrat am 3. April 2009 dem Gesetz zugestimmt. Auch wenn es hinsichtlich einzelner Regelungen unterschiedliche Auffassungen gibt: Im Ergebnis konnten aufgrund der Anregungen der IHK-Organisation die Belastungen gerade für KMU reduziert werden. (Gs/Boe)

■ Abgabepflicht der Anlage EÜR fraglich

Das FG Münster hat mit der am 1. April 2009 veröffentlichten Entscheidung (Az. 6 K 2187/08 vom 17. Dezember 2008) die Pflicht zur Abgabe der Anlage EÜR (§ 60 Abs. 4 EStDV) in Frage gestellt. Seit dem Jahr 2005 müssen Unternehmen, die ihren Gewinn durch Einnahme-

Urteil des FG Münster

Keine gesetzliche Grundlage für Anlage EÜR

überschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG ermitteln, der Steuererklärung eine Gewinnermittlung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck EÜR beifügen.

Das FG Münster sah für diese Anordnung mittels Rechtsverordnung keine gesetzliche Grundlage. Die EStDV stellt lediglich eine Rechtsverordnung dar, die auch ein Finanzgericht verwerfen kann. Im vorliegenden Fall war zwar die Bundesregierung mit Zustimmung des Bundesrates zum Erlass der EStDV ermächtigt; aber nur, wenn dieses der Wahrnehmung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung oder der Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens dient.

Keine Vereinfachung

In dem Vordruck EÜR sah das Finanzgericht Münster jedoch keine Vereinfachung der Besteuerung. Eine solche wäre nur dann gegeben, wenn die Unternehmen bereits ihre Gewinnermittlung nach dem Schema vornehmen, das der Anlage EÜR entspricht. Jedoch dürfte keine Vereinfachung eintreten, wenn die Einnahmeüberschussrechnung nach bestimmten Standards - im entschiedenen Fall DATEV - erstellt wird und nun Konten in der elektronischen Buchführung umgebucht oder sogar der Kontenrahmen angepasst werden muss. Dann ist ein zusätzlicher Aufwand mit dem Ausfüllen des Vordruckes verbunden.

Auch schreibt § 4 Abs. 3 EStG kein bestimmtes System der Gewinnermittlung vor. In bestimmten Fällen kann sogar die Berechnung mittels Rechenstreifen genügen. Demgegenüber stellt das Gewinnermittlungsschema der Anlage EÜR eine Verkomplizierung bzw. einen höheren Aufwand dar.

Keine Gleichmäßigkeit der Besteuerung

Das Gericht sah auch den Ermächtigungszweck der "Gleichmäßigkeit der Besteuerung" als nicht erfüllt an. Zwar erhöht die Anlage EÜR die Transparenz der Einnahmeüberschussrechnung, insbesondere sind maschinelle Abgleiche möglich, die u. a. auf eine Plausibilitätsprüfung hinauslaufen. Diese Verfahren dienen in erster Linie der Finanzverwaltung, was grundsätzlich dem vorgenannten Zweck entsprechen kann. Es liegt jedoch eine Ungleichbehandlung gegenüber Unternehmen vor, die ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich (sog. Bilanzierer) ermitteln. Für diese Unternehmen existieren noch keine elektronischen Plausibilitätsprüfungen seitens der Finanzverwaltung. Gegenüber dieser Gruppe würde bei den Einnahmeüberschussrechnern die Kontrolldichte erhöht und damit eine Ungleichbehandlung gefördert.

Faktische Buchführungspflicht

Darüber hinaus gab das Gericht zu bedenken, dass durch die formellen Vorgaben der Anlage EÜR faktisch eine Buchführungspflicht für die Unternehmen, die ihren Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG ermitteln, eingeführt würde. Diese Unternehmen sind jedoch nach den Regelungen des HGB bzw. der AO von der Buchführungspflicht befreit. Auch hierin läge in gewisser Weise ein Widerspruch.

Im Ergebnis seien die gesetzlichen Voraussetzungen für den Erlass von § 60 Abs. 4 EStDV nicht gegeben. Da eine Rechtsverordnung jedoch

Fazit: keine Pflicht zur EÜR

nicht mehr beinhalten kann als das formelle Gesetz, das zum Erlass der Rechtsverordnung berechtigt, musste das FG Münster die Verpflichtung zur Abgabe der Anlage EÜR nicht beachten.

Praxishinweis: Die Konsequenzen des Urteils betreffen in erster Linie den klagenden Unternehmer und die beteiligte Finanzbehörde. Für alle übrigen Unternehmen muss von einer weiter bestehenden Abgabepflicht der Anlage EÜR ausgegangen werden. Sollte auch der Bundesfinanzhof aufgrund der zugelassenen Revision genauso entscheiden, ist eine Reaktion des Gesetzgebers zu erwarten, da sonst auch die für bilanzierende Unternehmen avisierte elektronische Übermittlung der Jahresabschlüsse gegebenenfalls in Frage stünde. (Gs)

■ Teilwertabschreibungen von Aktien

Dauerhaftigkeit der Wertminderung

Am 26. März 2009 hat das BMF ein Schreiben zur Teilwertabschreibung von börsennotierten Aktien im Anlagevermögen veröffentlicht. Das Schreiben erging zur Regelung des § 6 Abs. 1 Satz 2 EStG, wonach eine Teilwertabschreibung steuerlich nur dann zulässig ist, wenn eine voraussichtlich dauerhafte Wertminderung gegeben ist.

Wann eine solche in der Praxis vorliegt, wurde seitens der Finanzverwaltung sehr restriktiv gehandhabt. Mit Urteil vom 26. September 2007 (Az. I R 58/06) entschied jedoch der BFH, dass bei börsennotierten Aktien, die sich im Anlagevermögen befinden, der Börsenwert zum Bilanzstichtag maßgeblich ist.

BMF-Schreiben vom 26.3.2009

Das BMF schließt sich dieser Rechtsauffassung an, geht jedoch davon aus, dass der Kurs zum Bilanzstichtag wenigstens 40 % oder über zwei Bilanzstichtage wenigstens 25 % unter den Anschaffungskosten liegen muss. Diese Regelungen gelten, so das BMF, erst für Bilanzen, die nach dem 26. September 2007 aufgestellt wurden bzw. werden. Im Übrigen gelten die Regelungen der Bilanzberichtigung.

Praxishinweis: Ob die Auslegung der Finanzverwaltung Bestand hat, bleibt abzuwarten. Auf jeden Fall sollte die Bewertung der im Anlagevermögen gehaltenen Aktien genau dokumentiert werden. (Gs)

■ Nachbesserungen bei der Unternehmensteuerreform

In den Empfehlungen der Ausschüsse des Bundesrates zum "Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung" vom 23. März 2009 (Drucksache 168/1/09) wurden die bereits durch Bundesminister Steinbrück angekündigten Erleichterungen bei der Unternehmensteuerreform aufgenommen. Die Ausschüsse (federführend: Finanzausschuss, weiterhin: Ausschuss für Arbeit und Sozialpolitik sowie Gesundheitsausschuss) er-

gänzten ihre Empfehlungen zum eigentlichen Inhalt des Gesetzentwurfes, der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Krankenversicherungsbeiträgen, durch folgende Vorschläge:

- Erhöhung der Freigrenze bei der Zinsschranke von 1 Mio. Euro auf 3 Mio. Euro (befristet bis 2010)
- Sanierungsklausel bei der Mantelkaufregelung (befristet bis 2010)
- Wiedereinführung der steuerlichen Absetzbarkeit von privaten Steuerberatungskosten
- Verlängerung der Frist zur Ausübung des Wahlrechts zwischen neuem und altem Erbschaftsteuerrecht.

Zu den Änderungsvorschlägen im Einzelnen:

Freigrenze bei Zinsschranke erhöht

Die sogenannte Zinsschranke (eingeschränkte steuerliche Absetzbarkeit von Zinsaufwendungen) kommt zum Tragen, wenn der Saldo aus Zinsaufwendungen und Zinseinnahmen 1 Mio. Euro im Jahr übersteigt. Diese Freigrenze soll auf 3 Mio. Euro jeweils für die Jahre 2008 bis 2010 erhöht werden.

Sanierungsklausel bei Mantelkauf

Seit 2008 geht ein Verlustvortrag bei Kapitalgesellschaften anteilig unter, wenn innerhalb von fünf Jahren mehr als 25 % der Anteile an der Gesellschaft an einen Erwerber übertragen werden. Gehen innerhalb dieser Frist mehr als 50 % der Anteile über, fällt der gesamte Verlustvortrag weg. Diese Regelung gilt auch in Sanierungsfällen. Hierin wurde ein negativer Anreiz zur Sanierung angeschlagener Unternehmen, die in der Regel über Verlustvorträge verfügen, gesehen. Dieser Kritik soll nunmehr mit dem Entwurf eines Abs. 1a in § 8c KStG begegnet werden. Danach soll ein Beteiligungserwerb unschädlich sein, also nicht zum Untergang des Verlustvortrages führen, wenn dieser zum Zwecke der Sanierung erfolgt. Dabei soll eine Sanierung eine Maßnahme zur Verhinderung oder Beseitigung der Zahlungsunfähigkeit oder der Überschuldung sein, die zugleich die wesentlichen Betriebsstrukturen erhält. Die Erhaltung der wesentlichen Betriebsstrukturen soll dann gegeben sein, wenn

- eine Betriebsvereinbarung befolgt wird,
- in den folgenden fünf Jahren 80 % der Lohnsumme beibehalten werden oder
- der Körperschaft wesentliches Betriebsvermögen zugeführt wird.

Gemeinsame Voraussetzungen sind laut Begründung des Gesetzentwurfes, dass i) ein Sanierungsplan vorliegt, ii) der Geschäftsbetrieb zum Zeitpunkt des Beteiligungserwerbes noch nicht eingestellt war und iii) innerhalb von fünf Jahren kein Branchenwechsel vollzogen wird.

Zu den Sanierungsvarianten im Einzelnen:

- Betriebsvereinbarung
Der Gesetzestext spricht lediglich von einer zum Erhalt von Ar-

beitsplätzen geschlossenen Betriebsvereinbarung, die befolgt werden muss. Hierbei wird explizit keine Aussage über die Anzahl der zu erhaltenden Arbeitsplätze bzw. den zeitlichen Zusammenhang der Betriebsvereinbarung im Hinblick auf den Beteiligungserwerb gemacht. Der Wortlaut legt jedoch nahe, dass es sich nicht um eine herkömmliche Betriebsvereinbarung handeln darf, sondern diese insbesondere den Erhalt von Arbeitsplätzen zum Hauptziel haben muss. In der Regel dürfte es sich um Betriebsvereinbarungen im Rahmen einer Sanierung handeln.

- Lohnsummenregel
Nach dem Entwurf soll der Beteiligungserwerb auch dann unschädlich sein, wenn in den fünf Jahren nach Beteiligungserwerb kumuliert 400 % der Ausgangslohnsumme beibehalten werden. Zur Definition von Lohnsumme und Ausgangslohnsumme wird dabei auf das neue Erbschaftsteuerrecht (§ 13a ErbStG) verwiesen.
- Darüber hinaus soll ein unschädlicher Beteiligungserwerb vorliegen, wenn innerhalb von 12 Monaten der Gesellschaft 25 % frische Aktiva zugeführt werden. Die 25 % bemessen sich an den gesamten Aktiva des Unternehmens. Werden nicht 100 %, sondern weniger an der Kapitalgesellschaft erworben, mindern sich die 25 % entsprechend. Somit muss bei einem Anteilerwerb von 50 % lediglich 12,5 % frisches Aktivvermögen zugeführt werden.

Sonderausgaben-Abzug für StB-Kosten

Weiterhin sollen die privaten Steuerberatungskosten wieder zum Sonderausgaben-Abzug zugelassen werden.

Wahlrecht bei Erbschaftsteuer

Als eher technische, nicht die Unternehmensteuerreform flankierende Maßnahme ist vorgesehen, die Frist zur Ausübung des Wahlrechts zwischen altem und neuem Erbschaftsteuerrecht für Erbfälle der Jahre 2007 und 2008 vom 30. Juni 2009 auf den 31. Dezember 2009 zu verlängern - siehe auch der Beitrag zum ErbSt-Anwendungserlass. (Gs)

■ **Unbeachtlichkeit von Abschreibungen auf Eigenkapital ersetzende Darlehen**

BFH-Urteil vom 14.1.2009

Nach § 8b Abs. 1 und 2 KStG bleiben Dividenden und Gewinne aus dem Verkauf von Körperschaftsanteilen steuerfrei, wenn diese ihrerseits zum Einkommen einer Körperschaft gehören. Umgekehrt sind Gewinnminderungen, die im Zusammenhang mit vorgenannten Anteilen entstehen, bei der Ermittlung des Einkommens nicht zu berücksichtigen, also nicht steuerlich absetzbar.

Eigenkapital ersetzende Darlehen

In diesem Zusammenhang war streitig, ob Teilwertabschreibungen auf sogenannte Eigenkapital ersetzende Darlehen unter das Abzugsverbot fallen. Dieses sind Darlehen des Gesellschafters an seine Tochtergesell-

schaft, die in der Krise der Gesellschaft gewährt oder während der Krise stehen gelassen werden. Nach den Regelungen des Eigenkapitalersatzrechtes im streitigen Jahr (§ 32a GmbHG a. F.) durften solche Darlehen erst wieder zurückgezahlt werden, wenn die Gesellschaft gesundet war.

Handelte es sich um die Tochtergesellschaft einer anderen Kapitalgesellschaft, so war gerade in Krisensituationen eine Teilwertabschreibung handelsrechtlich geboten. Diese ist grundsätzlich aufgrund der Maßgeblichkeit auch steuerlich zu berücksichtigen. Nach Ansicht der Finanzverwaltung war jedoch die Gewinnminderung wieder nach § 8b Abs. 3 Satz 3 KStG hinzuzurechnen.

Darlehen ist eigenständiges WG

Dem widersprach der BFH mit Urteil vom 14.01.2009, Az. I R 52/08. Bei Teilwertabschreibungen handelt es sich nicht um Gewinnminderungen, die im Zusammenhang mit den Beteiligungen entstehen. Vielmehr handelt es sich um eigenständige Schuldverhältnisse; die Darlehen sind eigenständige Wirtschaftsgüter, die gesondert zu bilanzieren sind. Möglicherweise besteht zwischen Darlehen und Beteiligung ein Zusammenhang, nicht jedoch zwischen der Beteiligung und der Gewinnminderung, der Teilwertabschreibung.

Wendet man die Ansicht der Finanzverwaltung bis letzter Konsequenz an, so der BFH, müssten auch Gesellschafterdarlehen nicht Eigenkapital ersetzenden Charakters unter das vorgenannte Abzugsverbot fallen. Dieses entspricht jedoch nicht dem gesetzlichen Regelungszweck.

Gesetzeslage ab 2008

Mit dem Jahressteuergesetz 2008 wurde § 8b Abs. 3 Satz 4 KStG eingeführt, der ausdrücklich auch Wertverluste von Gesellschafterdarlehen in den Anwendungsbereich der Abzugsbeschränkung aufnimmt. Zwar heißt es in der Begründung zum Gesetzesentwurf, dass die Neuregelung nur klarstellend wäre. Eine Rückbeziehung der neuen Fassung schließt der BFH jedoch aus, da der Gesetzgeber selbst als erstmaligen Anwendungszeitpunkt den Veranlagungszeitraum 2008 benennt.

Praxishinweis: Bei allen vorgenommenen Teilwertabschreibungen auf Gesellschafterdarlehen vor 2008 sollte gegebenenfalls überprüft werden, ob diese nicht steuerlich wirksam sind. (Gs)

■ Erbschaftsteuerreform: Erster Anwendungserlass veröffentlicht

In einem ersten koordinierten Ländererlass vom 23. Februar 2009 nehmen die Länder Stellung zu Fragen der rückwirkenden Anwendung des Erbschaftsteuerreformgesetzes (ErbStRG) auf Erbfälle der Jahre 2007 und 2008. Der Erlass wurde im BStBl. I Nr. 7, Ausgabedatum 23. März 2009, veröffentlicht.

Basiszinssatz

Hierin ist festgelegt, dass bei der Bewertung von Betriebsvermögen nach dem vereinfachten Verfahren jeweils die Basiszinssätze vom 2. Januar 2007 bzw. 2008 zu verwenden sind. In einem separaten [Schreiben vom 17. März 2009](#) hat das BMF die gemäß § 203 Abs. 2 BewG insoweit geltenden Basiszinssätze bekannt gegeben:

Der Basiszinssatz

- vom 2. Januar 2007 beträgt 4,02 %;
- vom 2. Januar 2008 beträgt 4,58 %.

Der Basiszinssatz vom 2. Januar 2007 ist für Bewertungsstichtage ab dem 1. Januar 2007 bis zum 31. Dezember 2007 und der Basiszins vom 2. Januar 2008 für Bewertungsstichtage ab dem 1. Januar 2008 bis zum 31. Dezember 2008 anzuwenden.

Sterbetafeln

Für die Berechnung des Kapitalwertes lebenslänglicher Nutzungen oder Leistungen sind bei Wahl des neuen Rechts die aktuellen Sterbetafeln anzuwenden. Das BMF hat auch dazu in einem [Schreiben vom 17. März 2009](#) die jeweils für die Jahre 2007 und 2008 anzuwendenden Sterbetafeln bekannt gegeben. Für Bewertungsstichtage ab dem 1. Januar 2006 bis zum 31. Dezember 2006 sind demnach die am 19. Oktober 2006 veröffentlichten Sterbetafeln 2003/2005, für Bewertungsstichtage ab dem 1. Januar 2007 bis zum 31. Dezember 2007 die am 27. August 2007 veröffentlichten Sterbetafeln 2004/2006 des Statistischen Bundesamtes anzuwenden.

Verschonungs-/Bewertungsregeln

Weitere Ländererlasse zu den Verschonungs- sowie Bewertungsregeln sind für Mai 2009 angekündigt.

Wahlrecht

Praxishinweis: Das Wahlrecht kann nur bis spätestens 30. Juni 2009 ausgeübt werden - mit Wirkung ab dem 1. Juli 2009 wird die entsprechende Vorschrift aufgehoben (Art. 6 Abs. 3 ErbStRG). Die Frist gilt auch in Fällen, in denen noch keine Steuererklärung abgegeben worden ist bzw. die Finanzverwaltung noch keine Aufforderung zur Abgabe versandt hat. Der Finanzausschuss des Bundesrates hat in seiner Stellungnahme zum Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung empfohlen, die Frist bis zum 31. Dezember 2009 zu verlängern. Begründet wird dieses mit dem späten Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens im Dezember 2008. Die verzögerte Veröffentlichung der Anwendungsvorschriften zu den Verschonungs- und Bewertungsregeln verschärft die Situation für die Steuerpflichtigen weiter: Sie sollen unter Zeitdruck über die Anwendung des neuen Rechts entscheiden, ohne in vielen Fällen zu wissen, wie dieses von der Finanzverwaltung ausgelegt wird. Ob die Empfehlung umgesetzt wird, bleibt jedoch abzuwarten. (Ng)

■ 10 Jahre Ökosteuer

Die Ökosteuer wurde zum 1. April 1999 eingeführt - als programmatisches Projekt der Grünen im Rahmen ihrer ersten Regierungsbeteiligung. Es war das Projekt der doppelten Dividende: Mehr Umweltschutz

Doppelte Dividende

und gleichzeitig mehr Arbeit, ohne dass es den Staat etwas kostet. Die neue Stromsteuer und die erhöhte Energiesteuer sollten zu mehr Energieeffizienz und Sparsamkeit im Verbrauch von Energie führen – die Verwendung des Aufkommens zur Finanzierung versicherungsfremder Leistungen in der Rentenversicherung sollte den Sozialversicherungsbeitrag senken und zu mehr Arbeitsplätzen führen. Der passende Slogan war: Rasen für die Rente, denn das meiste Einkommen der Ökosteuern stammt aus der Besteuerung von Benzin.

Alte Steuer - gute Steuer: die Ökosteuern sind beides nicht

Mit ihren 10 Jahren ist die Ökosteuern eine junge Steuer. Zwar gibt es noch jüngere, z.B. die Alkoholversteuer, die 2004 eingeführt wurde und die wie die Ökosteuern ein Zwitter ist: sie soll Einkommen für die Suchtprävention generieren und gleichzeitig abschreckend wirken. Die meisten Steuern jedoch sind weitaus älter und dienen dem eigentlichen Zweck einer Steuer, nämlich Einnahmen für den Staat zu erzielen. So blickt die Grundsteuer auf 3000 Jahre Geschichte zurück, die Gewerbesteuer auf 800 Jahre und die Biersteuer auf 650 Jahre. Die moderne Umsatzsteuer und die Einkommensteuer sind mit ihren 100 Jahren vergleichsweise jung. Wenn aber in der finanzwissenschaftlichen Weisheit „alte Steuer - gute Steuer“ ein wahrer Kern steckt (und vieles spricht dafür), hat die Ökosteuern ihre Reifeprüfung noch vor sich.

Bilanz nach 10 Jahren

Die Ökosteuern ist fiskalisch ein Erfolg, hat aber die doppelte Dividende nicht erreicht. Zwar sind Energiesteuern die drittgrößte Einnahmequelle des Staates und die Ökosteuern erbringt mit ihren zwei Bestandteilen Öko-Energiesteuer und Stromsteuer ein Einkommen von etwa 18 Mrd. Euro. Tatsächlich fließt auch das Einkommen der Ökosteuern auch überwiegend in die Rentenversicherung und senkt dort den Beitrag um theoretische 1,5 Prozentpunkte. Aber: Mit 19,9 % RV-Beitrag und fast 40 % Gesamtversicherungsbeitrag sind die Sozialversicherungsabgaben nach wie vor ein großes Hemmnis für den Arbeitsmarkt. Die Ökosteuern hat hieran nichts geändert. Ihre umweltpolitische Wirkung verpuffte, weil die Energiepreise in den letzten 10 Jahren stark gestiegen sind – die Unternehmen und Verbraucher reagierten hierauf und nicht auf die Ökosteuern. Für die Unternehmen ist die Ökosteuern vor allem lästig – das Ergebnis einer gewollten relativ geringen steuerlichen Belastung der energieintensiven Produktion ist nur mit viel Daten- und Antragsaufwand erreichbar.

Besser werden - nicht gegen, sondern mit der Wirtschaft

Die Ökosteuern muss besser werden. Sie sollte von der Wirtschaft lernen und nicht gegen sie arbeiten. Eine moderne Ökosteuern muss Klimaschutz belohnen und gleichzeitig den Standort Deutschland wettbewerbsfähig erhalten. Dazu ist nötig:

- Verzahnung der umweltpolitischen Instrumente: Für Unternehmen, die am Emissionshandel teilnehmen, ist die Ökosteuern eine fiskalische Last. Ebenso für Unternehmen, die höchste Energieeffizienzstandards erfüllen. Hier macht die Ökosteuern ökologisch kei-

nen Sinn und schadet wirtschaftlich.

- Internationale Abstimmung: Tanktourismus und Standortverlagerungen aufgrund hoher Energiekosten lassen die Ökosteuer auf Null zurückgehen. Umweltschutz findet dann noch nicht einmal im Ausland statt. Die Ökosteuer muss soweit international abgestimmt sein, dass sie die Wettbewerbsbedingungen nicht verschlechtert. Sonst wird Energie zwar in Deutschland weniger, aber in anderen Ländern mehr verbraucht.
- Da ansetzen, wo sich Umweltschutz mit geringen Mitteln auszahlen kann: Dieses ist weit mehr bei den Verbrauchern als bei den Unternehmen und weit mehr in den Köpfen als im Portemonnaie der Fall. Dazu gehören so einfache Dinge wie das Ausweisen der Ökosteuer auf Strom- und Energiekostenrechnungen.

Fazit: Umweltschutz braucht mehr Kreativität und Verantwortungsbewusstsein – und weniger Steuern und Bürokratie. (Be)

■ BFH: Bankgeheimnis hindert nicht Kontrollmitteilungen

Außenprüfung bei Bank

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 9. Dezember 2008, Az. VII R 47/07, klargestellt, dass anlässlich einer Außenprüfung bei einem Kreditinstitut Kontrollmitteilungen an die Wohnsitzfinanzämter der Bankkunden ergehen dürfen, wenn die gewonnenen Erkenntnisse im Zusammenhang mit sog. Legitimitätsgeprüften Guthabenkonten oder Depots stehen.

§ 30a Abs. 3 AO

Zwar verfügt § 30a Abs. 3 AO im Wortlaut, dass anlässlich einer Bankenprüfung solche Guthabenkonten/Depots "... nicht zwecks Nachprüfung der ordnungsmäßigen Versteuerung festgestellt oder abgeschrieben werden" dürfen und die Ausschreibung von Kontrollmitteilungen unterbleiben soll. Der VII. Senat hat jedoch entschieden, dass Letztere dann zulässig sind, wenn sich ein hinreichender Anlass für die "Nachprüfung der steuerlichen Verhältnisse" anhand der konkreten Ermittlungen im Einzelfall und der in vergleichbaren Prüfsituationen gewonnenen, verallgemeinerungsfähigen Erkenntnisse nachvollziehbar ergibt.

Kontrollmitteilungen an FA der Bankkunden

Im Streitfall hatte das zuvor befasste FG Münster die beabsichtigten Kontrollmitteilungen für zulässig gehalten. Der BFH hat jedoch das Urteil vom 16. März 2007, Az. K 4627/03 AO, aufgehoben und die Sache zur weiteren Prüfung zurückverwiesen, da er den Feststellungen des Finanzgerichts nicht entnehmen konnte, welche Umstände den Prüfer zur Fertigung der Kontrollmitteilungen veranlasst hatten. Anders als das FG hielt es der BFH für nicht ausreichend, pauschal von hohen Schadensersatzzahlungen für Wertpapierfehlkäufe auf nicht unerhebliches Kapitalvermögen und damit höhere Kapitaleinnahmen, als vom

Steuerpflichtigen angegeben, zu schließen – und dieses damit zu untermauern, dass gerade im Bereich der Kapitaleinkünfte das Erklärungsverhalten vieler Steuerpflichtiger alles andere als vorbildlich sei. Das Finanzamt müsse vielmehr im weiteren Verfahren die Kriterien darlegen, die möglicherweise einen hinreichenden Anlass für die beabsichtigten Kontrollmitteilungen ergeben.

In der Vergangenheit waren sich die Senate des BFH hinsichtlich der Auslegung und der Tragweite des Bankgeheimnisses nicht völlig einig:

"Bankgeheimnis"

- Übereinstimmung bestand zwar dahingehend, dass Zufallserkenntnisse, die den Verdacht einer Steuerverkürzung im konkreten Einzelfall begründen, auch hinsichtlich legitimationsgeprüfter Konten mitgeteilt werden dürfen.
- Für den Regelfall, in dem die Mitteilungen nur der Gewinnung von Prüfmaterial für die Veranlagung dienen, gingen jedoch die Meinungen auseinander: Während der VIII. Senat den Wortlaut des § 30a Abs. 3 AO dahingehend auslegte, dass Kontrollmitteilungen auch bei (bloß) hinreichendem Anlass gefertigt werden dürfen, war der VII. Senat (allerdings bei summarischer Prüfung im Verfahren des einstweiligen Rechtsschutzes) der Auffassung, dass eine solche Auslegung eine ungerechtfertigte Aushöhlung des Bankgeheimnisses bedeute, da Voraussetzung für die Anfertigung von Kontrollmitteilungen immer ein hinreichender Anlass sei. Grund für diese restriktive Auffassung war, dass zumindest der Kernbestand des Bankgeheimnisses gewahrt bleiben müsse, solange die Norm – trotz der vielfach geäußerten Zweifel an ihrer Verfassungsmäßigkeit – nicht aufgehoben oder für verfassungswidrig erklärt worden ist.

Bislang: Uneinigkeit zwischen VII. und VIII Senat

Mit dem nunmehr vorliegenden Urteil hat sich der VII. Senat der Auffassung des VIII. Senates angeschlossen und grundsätzlich anerkannt, dass auch bei (bloß) hinreichendem Anlass, ohne dass im konkreten Einzelfall der Verdacht einer Straftat vorliegt, Kontrollmitteilungen zulässig sind und hierdurch der Kernbestand des Bankgeheimnisses nicht verletzt ist. (Vo)

Nun: einheitliche Linie des BFH

■ Gewusst: Bankgeheimnis

Verschwiegenheitspflicht der Bank gegenüber Dritten

In der aktuellen Steuerhinterziehungs-Debatte ist das sog. „Bankgeheimnis“ in aller Munde. Im Prinzip schützt das Bankgeheimnis die Privatsphäre des Bürgers, steht aber zugleich in einem besonderen Spannungsverhältnis mit dem Recht des Staates auf eine gleichmäßige Erfassung und Besteuerung von allen Einkunftsarten. Der Bundesgerichtshof (u. a. mit Urteil vom 24. Januar 2006, Az. XI ZR 384/03) definiert dieses als die generelle Verschwiegenheitspflicht der Bank gegen-

über Dritten hinsichtlich der finanziellen Verhältnisse ihrer Kunden. Kreditinstitute dürfen und müssen nur in gesetzlich geregelten Fällen Auskünfte erteilen und behördlichen Institutionen auf deren Verlangen Informationen zur Verfügung stellen.

§ 30a AO

Mit dem Steuerreformgesetz 1990 hat der Gesetzgeber in § 30a AO („Schutz von Bankkunden“) den auf das Jahr 1949 zurückgehenden „Bankenerlass“ gesetzlich verankert und verfügt, dass Finanzbehörden bei der Sachverhaltsermittlung „ . . . auf das Vertrauensverhältnis zwischen den Kreditinstituten und deren Kunden besonders Rücksicht zu nehmen“ haben: so dürfen Konten nicht ohne Anlass abgefragt werden, Kontrollmitteilungen sollen nach einer Außenprüfung in einem Kreditinstitut unterbleiben. Im Einzelfall bestehen jedoch eine Vielzahl von einzelnen Auskunftspflichten, die ein umfassendes „Bankgeheimnis“ konterkarieren (Mitteilung im Todesfall gem. § 33 ErbStG; Ausstellung von Jahresbescheinigungen gem. § 24c EStG; Kontenabruf gem. § 93 Abs. 7 AO etc.).

Verfassungsrechtlich nicht haltbar

Heftig umstritten ist, ob es überhaupt ein „Bankgeheimnis“ geben darf: Gemäß Art. 20 Abs. 3 des Grundgesetzes hat die Finanzverwaltung Steuern gleichmäßig zu erheben und muss hierzu den Sachverhalt von Amts wegen umfassend ermitteln (§ 88 Abs. 1 AO). Besondere Mitwirkungs- und Auskunftsverweigerungsrechte zugunsten von Kreditinstituten würden Kapitaleinkünfte gegenüber anderen Einkunftsarten – in verfahrenstechnischer Hinsicht – begünstigen. Das Bundesverfassungsgericht hat daher in seinem Zinsurteil aus dem Jahr 1991 dem Gesetzgeber aufgegeben, entweder das Vollzugsdefizit zu beseitigen – oder aber eine gleichmäßige Besteuerung auf anderem Wege herzustellen.

"Zinsurteil" des BVerfG

Abgeltungsteuer

Der Gesetzgeber hat mit Einführung der Abgeltungsteuer auf Kapitalerträge letzteren Weg eingeschlagen. Seit dem 1. Januar 2009 unterliegen Kapitaleinnahmen, die von Kreditinstituten ausgezahlt werden, einer definitiven Besteuerung von 25 % als Abzug direkt an der Quelle – ohne dass ein umfassendes Informations- und Kontrollsystem erforderlich wird. (Vo)

Rezensionen



■ DWS-Checkliste

Riesterrente, Rüruprente oder betriebliche Altersvorsorge

- Entscheidungshilfe für die zusätzliche Altersvorsorge

von PNHR - Pelka Niemann Hollerbaum Rohde
Rechtsanwälte | Wirtschaftsprüfer | Steuerberater
Kommentierte Checkliste, Art.-Nr. 1010

Rechtsstand Oktober 2008, 16 Seiten, Euro 14,90 zzgl. USt
DWS-Verlag, Berlin

Da die gesetzliche Rentenversicherung langfristig allenfalls noch eine Grundversorgung sichern kann, hat die zusätzliche Altersvorsorge zunehmend an Bedeutung gewonnen. Viele Beiträge in Literatur und Fachzeitschriften beschäftigen sich mit Detailfragen der Altersvorsorge und ihrer staatlichen Förderung. Ziel der kommentierten Checkliste ist es dagegen, dem Leser einen Überblick über die verschiedenen vom Gesetzgeber geförderten Möglichkeiten der Altersvorsorge zu verschaffen. Durch fundierte Informationen, die sich nicht in Details verlieren, wird der Leser in die Lage versetzt, maßgeschneiderte Konzepte für sich zu erarbeiten. Das neue Eigenheimrentengesetz ist bereits berücksichtigt.

Die Kommentierte Checkliste mit der Art.-Nr. 1010 kann über den DWS-Verlag, Neue Promenade 4, 10178 Berlin, Tel. 030 / 28 88 56 - 73/74 oder direkt im Shop unter www.dws-verlag.de in der Rubrik „Kommentierte Checklisten“ bezogen werden.

Der DWS-Verlag - Verlag des wissenschaftlichen Instituts der Steuerberater - unterstützt seit 46 Jahren die steuerberatenden Berufe mit Musterverträgen, Merkblättern, kommentierten Checklisten und Broschüren.

■ Grüne Reihe: Band 3

Einkommensteuer

von Ltd. RD Dr. Gerhard Niemeier, RA/StB Dr. Klaus-Peter Schlierenkämper, Prof. Dr. Georg Schnitter, Finanzpräsident a. D. Wilhelm Wendt

22. Auflage 2009, 1.452 Seiten, geb., Euro 74,00

ISBN 978-3-8168-1032-2

Erich Fleischer Verlag, Achim



Dieser nun schon in der 22. Auflage vorliegende Band, der inzwischen

ein Standardwerk im Einkommensteuerrecht geworden ist, verbindet scheinbar Unvereinbares, nämlich ein Lehrbuch mit einem Handkommentar für die Praxis. Den Autoren ist es in langjähriger, von Auflage zu Auflage fortschreitender Arbeit gelungen, Grundwissen für Lernende und Detailwissen für Praktiker in eine gemeinsame Form zu bringen. Die vielen Gesetzesänderungen sowie Übergangsregelungen werden ausführlich kommentiert. Dabei werden die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs und der Finanzgerichte sowie die Auffassung der Finanzverwaltung berücksichtigt und kritisch beleuchtet.

Unternehmensteuerreformgesetz 2008, Jahressteuergesetz 2009 und die anderen Änderungsgesetze vom Dezember 2008 sind bereits berücksichtigt. Der Band befindet sich also auf aktuellem Rechtsstand, einschließlich der ab 2009 geltenden Abgeltungsteuer.

Ein ausführliches Stichwortverzeichnis sowie ein Paragrafenschlüssel erleichtern den schnellen Zugriff auf die Ausführungen zu den einzelnen Vorschriften.



■ Reihe: IWB Textausgabe

Verrechnungspreise

von Dipl. Finanzwirt (FH) Regierungsrat Rolf Schreiber

2008, 968 S., Broschur, Euro 24,80

ISBN 978-3-482-58961-4

Verlag Neue Wirtschafts-Briefe, Herne

Das Gebiet der Internationalen Verrechnungspreise entwickelte sich in den vergangenen Jahren zu einer der zentralen Herausforderungen des Internationalen Steuerrechts. Denn die Entwicklung globaler Organisations- und Managementstrukturen hat zu veränderten Geschäftsabläufen und einem Anstieg der konzerninternen Lieferungs- und Leistungsbeziehungen geführt. Folglich haben viele Länder ihre nationalen Regelungen zur Bestimmung konzerninterner Verrechnungspreise im Interesse einer Sicherung des lokalen Steueraufkommens geändert und verschärft. Die neue IWB Textausgabe fasst erstmals sämtliche für die Beratungs- und Planungspraxis verwertbaren Informationen zur gegenwärtigen Rechtspraxis in einem kompakten Band zusammen. Ideal für Steuerprofis aus Unternehmen, Verwaltung, Rechtsprechung und Beratung sowie für Einsteiger in das komplexe Betätigungsfeld der „Verrechnungspreise“.

Aus dem Inhalt:

- OECD-Texte (u. a. OECD Guidelines 1995)
- EU-Texte (EU-Schiedskonvention sowie EU-Verhaltenskodex zur Verrechnungspreisdokumentation)
- deutsche gesetzliche Vorschriften (u. a. § 1 AStG)

- deutsche Rechtsverordnungen (Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung sowie Funktionsverlagerungsverordnung)
- relevante BMF Schreiben
- relevante BFH-, FG- und EuGH-Urteile

An dieser Ausgabe haben mitgewirkt:

Dr. Ulrike Beland (Be), RAin Annika Böhm (Boe), RA Jens Gewinnus (Gs), RA Dr. Alexander Neeser (Ne), RAin Brigitte Neugebauer (Ng), RA Guido Vogt (Vo)

Redaktionsbeirat:

Dr. Ralf Alefs, Ass. iur. Holger Bartsch, Dipl.-Ök. Christian Bebek, Ass. iur. Siegbert Eisenach, Dr. Susanne Herre, Dr. Manfred Hofmann, Dipl.-BW Achim Hoffmann, Dr. Ute Jähner, Dr. Yvonne Kellersohn, Dr. Heino Klिंगen, Dipl.-Ing. oec. Frank Lange, Dr. Matthias Leder, Ass. iur. Bernhard Skrodzki, Dr. Thorsten Slink, Dipl.-Kfm. Jutta Thormann, Ass. iur. Jens Wessely