

FAST-Kongress 2014 „Tax Compliance/Tax Risk/BEPS (Base Erosion and Profit Shifting)“

1. Schwerpunkt der Tagung und Referenten

Am 2.4.2014 fand im Oeconomicum auf dem Campus der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf der 1. Kongress der Forschungsgruppe anwendungsorientierte Steuerlehre (FAST) statt, an dem ca. 80 Personen aus Wissenschaft und Wirtschaft teilnahmen. Die Forschungsgruppe anwendungsorientierte Steuerlehre ist ein Zusammenschluss von Universitätsprofessorinnen und Universitätsprofessoren deutscher und österreichischer Lehrstühle mit dem Ziel, Forschungsfragen primär aus der unternehmerischen Realität zu gewinnen, diese Forschungsfragen wissenschaftstheoretisch fundiert zu beantworten, ohne dass eine Beschränkung auf ausgewählte Wissenschaftstheorien erfolgt, keine Verengung der Forschungsmethoden vorzunehmen und die Forschungsergebnisse zur kritischen Diskussion zu stellen. Nähere Informationen zu FAST, vgl. <http://www.forschungsgruppe-steuerlehre.de>.

Der Kongress gliederte sich thematisch in die OECD-Initiative zur Erosion der steuerlichen Bemessungsgrundlage und Gewinnverlagerung (BEPS) sowie die Gebiete „Tax Compliance“ und „Tax Risk“. Diesen Kongressthemen vorgelagert, widmete sich Herr WP/StB Univ.-Prof. Dr. Dr. h.c. Norbert Herzig, Köln, der aktuell in der Literatur vorherrschenden Diskussion bezüglich der drohenden methodischen Einseitigkeit in der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre, vgl. z.B. *Kütting u. a.*, DB 2013, 2097; *Siegel u. a.*, FR 2013, 1128; *Schlager*, WT 2013, 99; *Schneider u. a.*, DStR 2013, 1145. Darüber hinaus konnten Herr Univ.-Prof. Dr. Christoph Spengel, Mannheim, Herr MDg Martin Kreienbaum, BMF, Herr StB Dr. Ralph Bodenmüller, Ernst & Young Köln, Herr Robert Risse, Henkel AG & Co. KGaA, Düsseldorf und Herr WP/StB/RA Manfred Steinborn, THP, Krefeld, als Referenten gewonnen werden.

2. Plädoyer für einen Methodenpluralismus in der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre

Nach der Begrüßung und der Eröffnung des Kongresses durch Herrn StB Univ.-Prof. Dr. Guido Förster, Düsseldorf schuf Herr WP/StB Univ.-Prof. Dr. Dr. h.c. Norbert Herzig mit seinem Vortrag „Betriebswirtschaftliche Steuerlehre zwischen Methoden- und Problemorientierung“ den konstitutiven Rahmen des FAST-Kongresses. Die zunehmende Bedeutung von Methoden in der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre, so Herzig, mache eine Abgrenzung jener voneinander unumgänglich. Dieser Maxime folgend, begann er seinen Vortrag mit einer kurzen Gegenüberstellung der in der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre im Vordergrund stehenden Forschungsmethoden. Dabei betonte Herzig bereits eingangs, dass die Methoden- und die Problemorientierung keinesfalls als Gegensätze zu verstehen seien. Methoden müssten vielmehr in die Problemorientierung eingebettet werden. Quantitative Methoden bedürften einer vorgelagerten qualitativen, problemorientierten Würdigung des Sachverhalts. Herzig warnte in diesem Zusammenhang davor, dass die Methodenorientierung keinen Selbstzweck verfolgen dürfe. Den wissenschaftlichen Rang der normativen Forschung, die sich durch eine wissenschaftstheoretische und problemorientierte Diskussion kennzeichnet, zeigte Herzig in einem zweiten Schritt anhand ausgewählter Problemfelder der steuerlichen Gewinnermittlung auf. Herzig bekräftigte in diesem Zusammenhang mehrfach, dass ein Rückzug der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre aus der normativen Forschung einer „Selbstamputation“ gleichkäme.

Herzig schloss seinen Vortrag mit der Empfehlung einer eindeutigen Positionierung der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre zur normativen Forschung als immanentem Bestandteil ihres Wissenschaftsverständnisses. Im Bereich der normativen Forschung entwickelte Kompetenzen, so Herzig, dürften nicht für neue, empirische Kompetenzen aufgegeben werden. Die zukünftige Herausforderung der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre sieht Herzig in der Sicherung der wissenschaftlichen Anerkennung und der zeitgleichen Gewährleistung der praktischen Relevanz der Forschung.

3. Erosion der steuerlichen Bemessungsgrundlage und Gewinnverlagerung (BEPS-Initiative der OECD)

Unter dem Thema „BEPS – Mehr Transparenz oder Reform der internationalen Besteuerungsrechte oder was?“ widmete sich Herr Univ.-Prof.

Dr. Christoph Spengel der Frage, ob und wie den internationalen Steuergestaltungen von insb. US-Konzernen von Seiten der verschiedenen Rechtsordnungen effizient entgegengetreten werden sollte bzw. könnte. Mit einer beispielhaften Darstellung der Steuergestaltungsmodelle von Google und Amazon sensibilisierte Spengel das Auditorium und kritisierte zugleich, dass solche Modelle unbedacht als „aggressiv“ tituliert würden, ohne dass der Typus der „aggressiven Steuergestaltung“ bisher einer allgemeingültigen Definition zugeführt worden sei. Er stellte heraus, dass die gezeigten Steuergestaltungsmodelle sich allesamt in dem konstitutionellen Rahmen bewegten, den die einzelnen tangierten Rechtsordnungen den Steuerpflichtigen setzen würden.

Ausgehend von dem 15-Punkte-Plan der OECD und insb. des von der OECD veröffentlichten Diskussionspapiers zu „Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting“ setzte sich Spengel zunächst kritisch mit der Frage auseinander, ob ein Mehr an Transparenz „aggressive“ Steuergestaltungen einzudämmen bzw. zu verhindern vermag. Basierend auf der Erkenntnis, dass bestehende Dokumentationen wie bspw. der Konzern- oder der Einzelabschluss aufgrund der Konsolidierung bzw. mangelnden Vergleichbarkeit keine zusätzliche Transparenz schaffen und es daher eines speziellen steuerlichen „Template“ bedürfe, konstatierte Spengel, dass zusätzliche Transparenz nur mit erheblichen direkten und indirekten Kosten erreichbar sei. Zudem sei ein positiver Zusammenhang zwischen zunehmender Transparenz und dem Rückgang internationaler Steuergestaltung weder theoretisch noch empirisch belegbar. Im Anschluss diskutierte Spengel mögliche Reformoptionen bestehender Regelungen. So beleuchtete er insb. das Wohnsitz-, das Quellenprinzip und die Verrechnungspreise hinsichtlich ihrer Reformpotenziale. Beim Wohnsitzprinzip hielt er, mit Blick auf die Verbreitung und Anwendung von Hinzurechnungsbesteuerungsregeln sowie der zunehmenden Verbreitung sog. IP-Box-Regime, Reformen für unwahrscheinlich. Dem Quellenprinzip attestierte Spengel hingegen hinsichtlich der Ausdehnung der Quellenbesteuerung auf Zinsen und Lizenzen Reformanknüpfungspunkte. Mit Bezug auf die Verrechnungspreise hält Spengel eine Einengung vorhandener Spielräume, wie bereits durch die OECD angestoßen, für sinnvoll.

Spengel betonte abschließend, dass jede Maßnahme zur Eindämmung bzw. Vermeidung „aggressiver“ Steuergestaltungen vor dem Hintergrund der Vermeidung negativer Investitionswirkungen zu würdigen sei. Auch müsse bedacht werden, dass es durch jede Maßnahme kurzfristig zu zwischenstaatlichen Aufkommensverschiebungen kommen könne.

Als Vertreter der Finanzverwaltung stellte Herr MDg Martin Kreienbaum die BEPS-Thematik insb. vor dem Hintergrund bundesdeutscher Interessen sowie ausgewählter Problembereiche der BEPS-Initiative dar. Abschließend gab er einen kurzen Ausblick auf die weiteren Schritte des OECD-Aktionsplans. In seiner Einführung nahm sich Kreienbaum der Kernelemente der BEPS-Diskussion an. Er wies darauf hin, dass von Seiten der Finanzverwaltung weder eine Doppelbesteuerung noch eine doppelte Nichtbesteuerung gewollt sei und Regelungen zur Vermeidung von zuletzt genannter Wirkung in künftige DBA mit aufgenommen werden. Ferner soll sog. „schädlicher“ Steuerwettbewerb, der sich insb. aus dem Zusammenwirken verschiedener Rechtsordnungen und den damit verbundenen Brüchen und Inkonsistenzen hinsichtlich der Behandlung bestimmter Transaktionen ergibt, vermieden werden. Als weitere Kernelemente der BEPS-Diskussion sieht Kreienbaum die zunehmende Bedeutung immaterieller Wirtschaftsgüter, verbunden mit dem wirtschaftlichen Wandel hin zu einer sog. „Digital Economy“. Darüber hinaus unterstrich Kreienbaum, dass die BEPS-Initiative primär die Gesetzgeber adressiere, nicht die Unternehmen.

Anschließend widmete sich Kreienbaum den deutschen Fiskalinteressen. Diese sieht er insb. in der Wahrung der Wettbewerbsfähigkeit, der Vermeidung einer Benachteiligung von kleinen und mittelständischen Unternehmen, der Konsistenz des internationalen Steuerrechts sowie sonstiger fiskalischer Interessen. Mit Blick auf die ersten beiden Interessen betonte Kreienbaum die Gefahr relativer Wettbewerbsnachteile für deutsche Unternehmen, die auf dem deutschen Markt auf eine mit ihren US-Konkurrenten vergleichbare Weise auftreten, ohne sich jedoch deren Struktur unter Ausnutzung verschiedener Rechtsordnungen zu bedienen. Fiskalische Interessen, so Kreienbaum, bestünden in der Vermeidung des

Verlusts von Steuereinnahmen aus immateriellen Werten durch die Verlagerung von Forschung und Entwicklung ins Ausland und die damit verbundene Etablierung sog. Patentboxen (IP-Boxen) durch ausgewählte europäische Staaten. Inkonsistenzen im internationalen Steuerrecht ermöglichen laut *Kreienbaum* insb. Gestaltungsmöglichkeiten wie hybride Gesellschaften sowie zwischenstaatliche Einkünftequalifikationskonflikte. Mit Blick auf die internationalen Akteure der BEPS-Diskussion wies *Kreienbaum* insb. vor dem Hintergrund, dass das BEPS-Thema auf eine Initiative der G20-Staaten zurückzuführen ist, auf mögliches Konfliktpotenzial hin, das daraus erwachsen könne, dass nicht alle G20-Staaten auch OECD-Staaten sind. *Kreienbaum* betonte jedoch, dass ohne Einbindung gerade dieser Staaten keine internationalen Standards möglich seien. Besonders problematisch sah *Kreienbaum* die Besteuerung der digitalen Wirtschaft und Patentboxen. Erstere zeichne sich dadurch aus, dass deren Unternehmen in Märkten aktiv seien, ohne jedoch herkömmliche ertragsteuerliche Anknüpfungspunkte zu erfüllen. Der Entwicklung eines neuen Besteuerungstatbestands für die digitale Wirtschaft (bspw. der Markt als solches), wie von einigen Staaten forciert, steht die Finanzverwaltung hingegen insb. vor dem Hintergrund der Aufteilung der Besteuerungsrechte zwischen den Staaten sehr kritisch gegenüber. Gleiches gilt auch angesichts eines drohenden „race to the bottom“ der Unternehmenssteuersätze innerhalb der EU für sog. Patentboxen.

Herr StB *Dr. Ralph Bodenmüller* beleuchtete die BEPS-Thematik aus Beratersicht, insb. hinsichtlich der Auswirkungen des OECD-Aktionsplans auf die Verrechnungspreisdokumentation und -planung im Bereich immaterieller Wirtschaftsgüter. *Bodenmüller* begann seinen Vortrag mit einem Überblick über verrechnungspreisrelevante Punkte des OECD-Aktionsplans und fokussierte sodann insb. die Aktionsschritte 13 und 8, welche nach dem Zeitplan der OECD bereits im September 2014 abgeschlossen werden sollen und daher von besonderer Aktualität gekennzeichnet sind.

Im ersten Teil seines Vortrags stellte *Bodenmüller* das OECD-Berichtsschema vor, welches – ähnlich der EU-Verrechnungspreisdokumentation – einen zweistufigen Dokumentationsansatz („Master file“ und „Local files“) verfolgt. Dabei kritisierte *Bodenmüller*, dass aufgrund des niedrigen Aggregationslevels und der damit verbundenen Notwendigkeit, die Verrechnungspreisdokumentation auf die einzelnen Konzerngesellschaften herunterzubrechen, anstelle von einem „Country-by-Country-Reporting“ vielmehr von einem „Entity-by-Entity-Reporting“ gesprochen werden müsse. Auch hätten ausgewählte Inhalte der Dokumentation einen Bedeutungszuwachs erfahren, was insb. am Themenkomplex der Finanzierung deutlich werde, die in bisherigen Verrechnungspreisdokumentationen eine eher untergeordnete Rolle spielte. Ihre zentrale Berücksichtigung im „Master file“, so *Bodenmüller*, spreche für eine ausgeprägte Missbrauchsvermutung im Finanzierungsbereich seitens der OECD. Seine Ausführungen zum Dokumentationsschema schloss *Bodenmüller* mit möglichen Implikationen des OECD-Ansatzes. So sei die von der OECD angekündigte Vereinfachung für Konzerne nur bedingt erreicht. Insb. erscheine es vor dem Hintergrund des Erfordernisses lokaler Benchmark-Studien, Übersetzungen und weiterer umfassender Anforderungen fragwürdig, ob dem Aufwand ein adäquater Nutzen gegenüberstünde. Ebenfalls sieht *Bodenmüller* die erhöhte Transparenz durchaus kritisch, was zum einen aus der Vertraulichkeit der Informationen aus insb. dem „Country-by-Country-Reporting“ resultiert. Zum anderen besteht in der erhöhten Transparenz die Gefahr, dass vor allem Schwellenländer einen höheren Anteil am Gesamtgewinn besteuern möchten, der im proportionalen Verhältnis zu den lokalen Personalkosten, Umsatzerlösen oder Mitarbeiterzahlen steht. Würde die erhöhte Transparenz genutzt, um den eigenen sog. „fair share“ zu errechnen und diesen der Besteuerung zu Grunde zu legen, so *Bodenmüller*, bestünde die Gefahr einer echten Doppelbesteuerung.

Im Anschluss an seine Ausführungen zum „Country-by-Country-Reporting“ widmete sich *Bodenmüller* den Verrechnungspreisanforderungen vor dem Hintergrund immaterieller Wirtschaftsgüter. Den zentralen Punkt bildet die Frage, welchem Unternehmen die Gewinne aus der Nutzung immaterieller Wirtschaftsgüter zustehen. Zur Beantwortung dieser Frage ist laut *Bodenmüller* nicht auf das rechtliche Eigentum, sondern vielmehr auf die Kontrolle, Funktionen und Risiken im Zusammenhang mit den immateriellen Wirtschaftsgütern abzustellen. Der rechtliche Eigentümer hat nur dann Anspruch auf den Gewinn aus den immateriellen Wirtschaftsgütern, so *Bodenmüller*, wenn er die von der OECD defi-

nierten wichtigen Funktionen wie bspw. Kontrolle über strategische Entscheidungen hinsichtlich der Entwicklung selbst ausübt.

Abschließend gab *Bodenmüller* einen Überblick möglicher Implikationen des Aktionspunkts für die Verrechnungspreisplanung. Er identifizierte die immateriellen Wirtschaftsgüter als konzeptionell wichtigstes Verrechnungspreisthema im Rahmen der BEPS-Initiative, was insb. anhand von deren massiven Einfluss auf die Verrechnungspreisplanung und deren potenzielle Auswirkungen auf andere klassische Strukturen wie bspw. die Auftragsforschung auszumachen sei. Darüber hinaus sei die Weiterentwicklung des Fremdvergleichsgrundsatzes grundsätzlich zu begrüßen. Insb. befürwortete *Bodenmüller*, dass die tatsächliche Wertschöpfung hierbei immer stärker in den Fokus gerückt wird. Die mit den geplanten Neuerungen der Verrechnungspreisdokumentation einhergehende Erhöhung der Transparenz müsse bei künftigen Planungen verstärkt berücksichtigt werden. Insb. sollte, so *Bodenmüller*, der Fokus in Zukunft verstärkt auf die Substanz von Verrechnungspreisstrukturen gelegt werden. Strukturen mit wenig funktionaler Substanz seien gefährdet und sollten einer kritischen Prüfung unterzogen werden.

4. Tax Compliance und Tax Risk

Der letzte Themenbereich des FAST-Kongresses 2014 widmete sich den beiden Aspekten der sog. „Tax Compliance“ und des „Tax Risk“. Herr *Robert Risse* eröffnete diesen Themenkomplex mit seinem Vortrag „Tax Compliance – ein neuer Typus-Begriff im Steuerrecht?“. *Risse* versuchte im Rahmen seines Vortrages zunächst eine Begriffsdefinition von „Tax Compliance“ zu geben, indem er die Zielstrukturen der Unternehmen als Steuerpflichtige und sodann die Zielstruktur der Finanzverwaltung betrachtete. In einem zweiten Schritt stellte er beide Zielstrukturen gegenüber und identifizierte Faktoren, die Auslöser eines divergierenden Tax Compliance-Verständnisses von Unternehmen und Finanzverwaltung darstellen können. Als sog. Compliance-Faktoren identifizierte *Risse* unternehmensseitig das Einreichen einer den steuerlichen Vorschriften entsprechenden Steuererklärung, die Realisation steuerlicher Einsparungen durch eine entsprechende Planung, die Reduzierung von steuerlichen Mehrergebnissen aus Betriebsprüfungen, wobei er hier besonderes Augenmerk auf die nicht unerheblichen Zinseffekte legte, die insb. bei besonders umfassenden Prüfungszeiträumen von Relevanz sind, sowie die Reduzierung steuerlicher Unsicherheiten. Als Zielstruktur der Finanzverwaltung identifizierte *Risse* v.a. die transparente Erfüllung des gesetzlichen Auftrags zu definierten Kosten. In seiner Gegenüberstellung kam *Risse* zu dem Ergebnis, dass ein gemeinsames, deckungsgleiches Verständnis des Begriffs „Tax Compliance“ zwischen Steuerpflichtigen und Finanzverwaltung nicht gegeben sei. Dies sei u.a. darin begründet, dass steuerliche Planungsmöglichkeiten von den Steuerpflichtigen genutzt werden, wohingegen die Finanzverwaltung demgegenüber kritisch eingestimmt sei. Zudem fehle es bei Abschreckungsmaßnahmen der Finanzverwaltung (bspw. Festsetzung von Zwangsgeldern) oftmals an der notwendigen Verhältnismäßigkeit. *Risse* betonte in diesem Zusammenhang, dass die Mehrheit der Steuerpflichtigen durch eine positive Motivation zu einer verbesserten „freiwilligen“ Befolgung der steuerlichen Regelungen zu bewegen sei. Auch würden „fair“ empfundene Steuerregelungen, die sich zudem durch Einfachheit und Verständlichkeit auszeichnen, zu einer verbesserten „Tax Compliance“ beitragen.

Risse schloss seinen Vortrag mit einer kritischen Würdigung. Die aktuelle Diskussion zu Steueroasen und BEPS sei „zu populistisch“. Zudem seien Begriffe wie bspw. „aggressive Steuerplanung“ bewusst undeutlich gewählt. Abschreckende Maßnahmen wie bspw. § 146 Abs. 2b AO sollten auf solche Sachverhalte beschränkt werden, für die die geforderte „Compliance“ nicht sachgerecht umgesetzt werde. Abschließend warnte *Risse*, „Tax Compliance“ dürfe nicht zum Selbstzweck verkommen, indem Kosten im Rahmen einer Stärkung der steuerlichen Mitwirkungs- und Erklärungspflichten auf den Steuerpflichtigen verlagert würden. Dies würde letztlich auf beiden Seiten zu Ineffizienzen durch höhere Kosten auf Seiten der Unternehmen und einen höheren Kontrollbedarf seitens der Finanzverwaltung führen.

Herr WP/StB/RA *Manfred Steinborn* betrachtete in seinem Vortrag „Tax Compliance/Tax Risk bei Familienunternehmen“ die Thematik aus dem Blickwinkel mittelständischer Unternehmen. *Steinborn* begann seinen Vortrag mit den Ansprüchen, welche gerade Familienunternehmen an das Steuerrecht stellen. Hier nannte er insb. den Erhalt und die Stär-

kung des Eigenkapitals, die Nachfolgeregelung sowie die Verlässlichkeit der Steuergesetzgebung und den Vollzug durch die Finanzverwaltung sowie die damit verbundene Rechts(un-)sicherheit. Die Relevanz von „Tax Compliance“ und „Tax Risk“ für mittelständische Unternehmen verdeutlichte *Steinborn* anhand der Eigenkapitalstärkung (§ 34a EStG) und der Nachfolgebesterung (§ 13a ErbStG). Das erhebliche Steuerisiko, dessen sich mittelständische Unternehmen ausgesetzt sähen, zeigte *Steinborn* anhand der steuerlichen Konsequenzen der Schenkung eines Teils eines Mitunternehmeranteils im Rahmen von § 34a EStG auf.

Abschließend unterzog *Steinborn* den Steuervollzug durch die Finanzverwaltung einer kritischen Bestandsaufnahme. In diesem Zusammenhang betonte er, dass eine verlässliche Finanzverwaltung erforderlich sei. Der Steuerpflichtige müsse auf einmal getroffene Entscheidungen im Erhebungsverfahren, insb. im Rahmen von Betriebsprüfungen, sowie auf die Anwendung der bestehenden Rechtslage vertrauen dürfen. Insb. Nichtanwendungserlasse durch die Finanzverwaltung würden dem entgegenstehen. Positiv wertete *Steinborn* hingegen den Vertrauensschutz durch die Finanzverwaltung, der oftmals gewährt würde, wenn sich aus BFH-Urteilen erhöhte Anforderungen ergäben (bspw. organisatorische Eingliederung im Rahmen der umsatzsteuerlichen Organschaft). Als kritisch wertete *Steinborn* dagegen die Geschwindigkeit der Finanzverwaltung im Zusammenhang mit Betriebsprüfungen und die damit verbundenen weit zurückreichenden Prüfungszeiträume. Hier sähe sich der Steuerpflichtige mit einem bedeutenden Zinseffekt sowie eingeschränkten Möglichkeiten, in Betriebsprüfungen aufgedeckte Sachverhalte für aktuelle und zukünftige Veranlagungszeiträume zeitnah anzupassen, konfrontiert.

5. Podiumsdiskussion zur normativen Forschung und zu BEPS

Der FAST-Kongress 2014 fand seinen Abschluss in einer von Herrn StB *Univ.-Prof. Dr. Guido Förster* moderierten Podiumsdiskussion. Mit Blick auf die methodische Einseitigkeit in der Betriebswirtschaftslehre bekräftigte *Risse*, dass eine normative und praxisorientierte Forschung in der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre gebraucht werde. *Herzig* stimmte *Risse* zu und ergänzte, dass innerhalb der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre Konsens über den Stellenwert der normativen Steuerlehre herrschen müsse.

Einigkeit unter den Referenten bestand darüber, dass der Terminus „aggressiv“ in Zusammenhang mit Steuergestaltungen im Rahmen der BEPS-Diskussion eine nicht weiterführende, negative Formulierung darstelle. Ebenso sei eine fehlende definitorische Ausfüllung des Terminus fragwürdig. Zudem sieht *Risse* mit Bezug auf die Inhalte der BEPS-Diskussion die Gefahr von deren Ausweitung auf andere, BEPS-ferne Sachverhalte.

M. Sc. Dominik Reeb, wiss. Mitarbeiter bei Univ.-Prof. Dr. Lutz Richter, Professur für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre und Unternehmensrechnung, Universität Trier



**Gaza:
Wenn Politik versagen will, ist
Hilfe das Gebot der Stunde.**

Spendenstichwort:
Israel/Palästina
www.medico.de

m)
medico international

SPENDENKONTO 1800 • FRANKFURTER SPARKASSE • BLZ 500 502 01

IStR – Internationales Steuerrecht Zeitschrift für europäische und internationale Steuer- und Wirtschaftsberatung, Organ der Deutschen Vereinigung für Internationales Steuerrecht, International Fiscal Association.

Redaktion: Wilhelmstr. 9, 80801 München, Postanschrift: Postfach 40 03 40, 80703 München. Tel.: (089) 3 81 89-471/-472, Telefax: (089) 3 81 89-123. E-Mail: IStR@beck.de; Internet: www.istr.beck.de

Verantwortlich für den Textteil: Rechtsanwalt *Johannes Kippenberg, LL.M. (SOAS, London)*, Stellvertretung Rechtsanwalt *Bernd Riegel*, Dipl.-Fw. (FH) *Maike Neubert*. Redaktionssekretariat: *Dorothea Hahn* und *Birgit Pensel*.

Manuskripte: Manuskripte sind an die Redaktion zu senden. Der Verlag haftet nicht für Manuskripte, die unverlangt eingereicht werden. Sie können nur zurückgegeben werden, wenn Rückporto beigelegt ist. Die Annahme zur Veröffentlichung muss schriftlich erfolgen. Mit der Annahme zur Veröffentlichung überträgt der Autor dem Verlag C.H.BECK an seinem Beitrag für die Dauer des gesetzlichen Urheberrechts das exklusive, räumlich und zeitlich unbeschränkte Recht zur Vervielfältigung und Verbreitung in körperlicher Form, das Recht zur öffentlichen Wiedergabe und Zugänglichmachung, das Recht zur Aufnahme in Datenbanken, das Recht zur Spei-

cherung auf elektronischen Datenträgern und das Recht zu deren Verbreitung und Vervielfältigung sowie das Recht zur sonstigen Verwertung in elektronischer Form. Hierzu zählen auch heute noch nicht bekannte Nutzungsformen. Das in § 38 Abs. 4 UrhG niedergelegte zwingende Zweitverwertungsrecht des Autors nach Ablauf von 12 Monaten nach der Veröffentlichung bleibt hiervon unberührt.

Urheber- und Verlagsrechte: Alle in dieser Zeitschrift veröffentlichten Beiträge sind urheberrechtlich geschützt. Das gilt auch für die veröffentlichten Gerichtsentscheidungen und ihre Leitsätze, denn diese sind geschützt, soweit sie vom Einsender oder von der Schriftleitung erarbeitet oder redigiert worden sind. Der Rechtsschutz gilt auch gegenüber Datenbanken und ähnlichen Einrichtungen. Kein Teil dieser Zeitschrift darf außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ohne schriftliche Genehmigung des Verlags in irgendeiner Form vervielfältigt, verbreitet oder öffentlich wiedergegeben oder zugänglich gemacht, in Datenbanken aufgenommen, auf elektronischen Datenträgern gespeichert oder in sonstiger Weise elektronisch vervielfältigt, verbreitet oder verwertet werden.

Anzeigenabteilung: Verlag C.H.BECK, Anzeigenabteilung, Wilhelmstraße 9, 80801 München, Postanschrift: Postfach 40 03 40, 80703 München.

Media-Beratung: Tel.: (089) 3 81 89-687, Telefax: (089) 3 81 89-589. Disposition, Herstellung Anzeigen, technische Daten: Tel.: (089) 3 81 89-603, Telefax: (089) 3 81 89-599, E-Mail anzeigen@beck.de Verantwortlich für den Anzeigenteil: *Bertram Götz*

Verlag: Verlag C.H.BECK oHG, Wilhelmstraße 9, 80801 München, Postanschrift: Postfach 40 03 40, 80703 München, Tel.: (089) 3 81 89-0, Telex: 5 215 085 beck d, Telefax: (089) 3 81 89-123, Postbank München: Nr. 6229-802, BLZ 700 100 80.

Erscheinungsweise:

Jährlich 24 Hefte, jeweils am 1. und 3. Donnerstag im Monat.

Bezugspreise 2014: Jährlich € 465,- (darin 30,42 € MwSt.). Vorzugspreis für Studenten (fachbezogener Studiengang), Referendare, DStR-Abonnenten und Mitglieder der Deutschen IFA € 379,- (darin 24,79 € MwSt.). **Einzelheft:** € 21,50 (darin 1,41 € MwSt.). Versandkosten jeweils zuzüglich. Die Rechnungsstellung erfolgt zu Beginn eines Bezugszeitraumes. Nicht eingegangene Exemplare können nur innerhalb von 6 Wochen nach dem Erscheinungstermin reklamiert werden. Jahrestitele und -register sind nur noch mit dem jeweiligen Heft lieferbar.

Bestellungen über jede Buchhandlung und beim Verlag. Abbestellungen zum Jahresende mit Sechswochenfrist.

KundenServiceCenter: Tel.: (089) 3 81 89-750, Telefax: (089) 3 81 89-358, E-Mail: bestellung@beck.de

Adressenänderungen: Teilen Sie uns rechtzeitig Ihre Adressenänderungen mit. Dabei geben Sie bitte neben dem Titel der Zeitschrift die neue und die alte Adresse an. Hinweis gemäß § 7 Abs. 5 der Postdienst-Datenschutzverordnung: Bei Anschriftenänderungen des Beziefers kann die Deutsche Post AG dem Verlag die neue Anschrift auch dann mitteilen, wenn kein Nachsendeantrag gestellt ist. Hiergegen kann der Bezieher innerhalb von 14 Tagen nach Erscheinen dieses Heftes beim Verlag widersprechen.

IFA-Mitgliedschaften: *Berthold Welling*, Generalsekretär der Deutschen Vereinigung für Internationales Steuerrecht, Deutsche Landesgruppe in der IFA, Haus der Deutschen Wirtschaft, Breite Straße 29, 10178 Berlin, Tel.: (030) 20 28-1547, info@ifa-deutschland.de, www.ifa-deutschland.de

Druck: Druckerei C.H.BECK (Adresse wie Verlag). Lieferanschrift: Versand und Warenannahme, Bergerstr. 3-5, 86720 Nördlingen.