



TAXACADEMY



Rechtsstand 2022

Körperschaftsteuer / Besteuerung der Gesellschaften

**Das Optionsmodell zur Körperschaftbesteuerung –
„Check the Box“ in Deutschland**

**§ 1a KStG nach dem Gesetz zur Modernisierung des
Körperschaftsteuerrechts**

Skript zum Online-Training

Inhalt

1	Überblick	1
2	Status Quo	3
3	Voraussetzungen zur Anwendung des Optionsmodells nach § 1a KStG	5
3.1	Antragsberechtigte Personengesellschaften	5
3.2	Ausgestaltung des Antrags nach § 1a KStG	9
4	Methodik der Option zur Körperschaftbesteuerung	11
4.1	Übergang in das Besteuerungsregime der Körperschaftsteuer	11
4.2	Eröffnung des Anwendungsbereichs des UmwStG nach § 1 UmwStG	11
4.3	Fiktiver Formwechsel nach § 25 UmwStG i. V. m. §§ 20 – 23 UmwStG	13
4.3.1	Einbringender und Einbringungsgegenstand	13
4.3.2	Sonderbetriebsvermögen der Gesellschafter	14
4.4	Ansatz des übertragenden Betriebsvermögens	19
4.5	Steuerliche Rechtsfolgen des fiktiven Formwechsels	21
4.5.1	Wertansätze des Betriebsvermögens	21
4.5.2	Rechtsfolgen auf Ebene des Anteilseigners nach § 22 UmwStG	23
4.5.3	Weitere Rechtsfolgen der Anwendung der umwandlungssteuerlichen Regelungen	24
4.6	Optionsspezifische Rechtsfolgen des fiktiven Formwechsels	25
5	Rechtsfolgen der Option nach § 1a KStG	28
5.1	Antragsstellende Personengesellschaft/optierende Gesellschaft	28
5.1.1	Allgemeines	28
5.1.2	Implikationen für weitere Steuerarten	28
5.1.3	Gewinnermittlung der optierenden Gesellschaft	31
5.1.4	Lohnsteuerliche Folgen	31
5.1.5	„Echter“, zivilrechtlicher Formwechsel	32
5.1.6	Internationales Steuerrecht	32
5.2	Auswirkungen der Option auf Gesellschafterebene	37
5.2.1	Allgemeines	37
5.2.2	Einkünftequalifikation des Gesellschafters	38
5.2.3	Gewinnausschüttung/Thesaurierung	40
5.2.4	Verfahrensrechtliche Rechtsfolgen für den Gesellschafter	42

5.2.5	Wegzugsbesteuerung nach § 6 AStG	42
6	Rückoption – Wechsel zur Besteuerung nach dem Transparenzprinzip	45
6.1	Rückoption auf Antrag der optierenden Gesellschaft	45
6.2	Umsetzung der Rückoption nach § 1a Abs. 4 KStG	45
6.2.1	Umwandlungssteuerliche Regelungen für die optierende Gesellschaft	46
6.2.2	Umwandlungssteuerliche Regelungen für die übernehmende Personengesellschaft	46
6.2.3	Umwandlungssteuerliche Regelungen für die Anteilseigner der optierenden Gesellschaft	48
6.3	Weitere umwandlungssteuerliche Rechtsfolgen der Rückoption	49
6.3.1	Gewerbsteuer	49
6.3.2	Verlustuntergang der optierenden Gesellschaft	49
6.3.3	Verletzung der Sperrfrist durch Rückoption	50
6.4	Rückoption ohne Antrag der optierenden Gesellschaft	51
7	Zusammenfassung	54

1 Überblick

- 1 Die Ausübung einer Tätigkeit zur Erzielung von steuerlich relevanten Einkünften kann in der Person des Steuerpflichtigen selbst z. B. als Einzelunternehmen oder durch eine Gesellschaft ausgeübt werden. Im Allgemeinen stehen dem Rechtsanwender in Deutschland hierzu die Personengesellschaft und die Kapitalgesellschaft zur Verfügung. Neben den zivilrechtlichen Unterscheidungen bestehen insbesondere im Steuerrecht grundsätzliche und wesentliche Differenzen zwischen den beiden Varianten:
- 2 „Damit behandelt der Gesetzgeber unternehmerische Tätigkeiten steuerlich unterschiedlich, je nachdem, ob sie in Gestalt von Personen- oder Kapitalgesellschaften ausgeübt werden [...]“¹
- 3 Eine, wenn nicht sogar eine der zentralen Fragen, für Unternehmer ist, in welcher Rechtsform sie ihre Einkünfte erzielen wollen – sog. Rechtsformwahl. Neben Erwägungen zur Haftung, Übertragbarkeit der Anteile, Gründung, Veröffentlichungspflichten, Flexibilität etc., steht hierbei auch die unterschiedliche steuerliche Handhabung und die sich daraus ergebende steuerliche Belastung und steuerliche Umsetzung als wesentliches Entscheidungskriterium im Vordergrund. Dabei ist es schon seit jeher Ziel des Gesetzgebers in einer Globalbetrachtung keine unterschiedlichen Steuerbelastungen für unterschiedliche Gesellschaftsformen zu schaffen, sondern vielmehr im Ergebnis zu einer Rechtsformneutralität im Steuerrecht zu kommen. Dass dieses Ziel lediglich allenfalls theoretisch erreicht wird und insbesondere in systematischen und verfahrenstechnischen Fragen erhebliche Unterschiede bestehen, wird durch den Gesetzesentwurf zum Optionsmodell für Personengesellschaften gleich selbst beschrieben.²
- 4 In diesen Kontext stößt der Gesetzesentwurf der Bundesregierung vom 19.04.2021 für ein Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts (kurz: KöMoG)³, welches mittlerweile am 21.05.2021 vom Bundestag und am 25.06.2021 vom Bundesrat beschlossen wurde. Zentrales Element des Gesetzesentwurfs ist die Einführung einer Option zur Körperschaftsteuer für Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften in Gestalt eines neuen § 1a KStG. Diese, auch als Optionsmodell bezeichnete, Regelung ist auch in anderen Steuerjurisdiktionen bereits bekannt und wird im internationalen Kontext auch als „Check the box-Regelung“ bezeichnet.⁴
- 5 Entgegen der allgemeinen Wahrnehmung handelt es sich bei dem Vorschlag des Optionsmodells um keine innovative Neuerfindung der (noch) aktuellen Bundesregierung, vielmehr bestehen solche Überlegungen bereits seit den 2000er Jahren.⁵ Im Zuge dieser großen Unternehmenssteuerreform und der damit zusammenhängenden sog. „Brühler-Empfehlungen“ wurde bereits ein Optionsmodell diskutiert, aber ausdrücklich abgelehnt.⁶

Rechtsform im Steuerrecht

Bedeutendes Element des KöMoG

¹ BVerfG-Urteil vom 29.03.2017, 2 BvL 6/11, BStBl. II 2017, S. 1082.

² Vgl. Bundestag-Drucksache (BT-Drs.) vom 19.04.2021, 19/28656, Teil A. Probleme und Ziele.

³ BT-Drs. vom 19.04.2021, 19/28656, Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Körperschaftssteuerrechts.

⁴ Vgl. z. B. das US-Steuerrecht, welches im Rahmen der Entity Classification Election mittels Ankreuzens (Check the Box) für bestimmte Rechtsformen ein Einordnungswahlrecht erlaubt.

⁵ Vgl. z. B. BT-Drs. vom 15.02.2000, 14/2683, S. 77ff.

⁶ Vgl. Gesetz zur Senkung der Steuersätze und zur Reform der Unternehmensbesteuerung vom 23.10.2000; vgl. aktuell z. B. Haase, Ubg 2021, S. 194.

- 6 Ziel des KöMoG ist die Rechtsformneutralität weiter voranzubringen und insbesondere für den Wirtschaftsstandort Deutschland die Attraktivität und die Wettbewerbsfähigkeit der lokalen Unternehmen zu steigern.⁷ Dies erscheint vom Zielgedanken zweckmäßig, da Deutschland für seinen breiten Mittelstand und Familienunternehmen bekannt ist, welche in einem nicht unwesentlichen Teil aus unterschiedlichsten Gründen im Rechtsstatut der Personengesellschaften strukturiert sind.⁸ **Ziel und Relevanz des KöMoG**
- 7 Das Skript beginnt mit einer kurzen Übersicht zum Status Quo in der grundsätzlichen steuerlichen Behandlung von Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften sowie bereits vorhandene Regelungen, um eine Angleichung der Rechtsformen zu erreichen. In Kapitel 3 werden die Voraussetzungen dargestellt, welche zur Anwendung der Optionsregelung des § 1a KStG erfüllt sein müssen. Darauf aufbauend wird in Kapitel 4 die rechtstechnische Umsetzung der Option zur Körperschaftsbesteuerung dargestellt, worauf eine umfassende Erläuterung zu den zahlreichen unmittelbaren und mittelbaren Rechtsfolgen auf Ebene der optierenden Gesellschaft als auch auf Ebene des Gesellschafters erfolgt. Vor Abschluss des Skriptes mit einer kurzen Zusammenfassung ist in Kapitel 6 noch der Weg aus dem Optionsmodell zurück zur „regulären“ Besteuerung von Personengesellschaften aufzugreifen. **Struktur**
- 8 Im Vorhinein ist darauf hinzuweisen, dass das KöMoG mit der Zustimmung des Bundesrates grundsätzlich über den Status eines Gesetzentwurfs hinaus ist. Aus Gründen der Übersichtlichkeit werden die neuen Regelungen des KöMoG im Skript trotzdem mit der Abkürzung KStG bezeichnet. Die im Skript besprochene Version des KöMoG entspricht der vom Finanzausschuss des Bundestages überarbeitenden Version⁹, welcher letztlich auch der Bundesrat zugestimmt hat. Grundsätzlich soll das KöMoG nach Artikel 12 Abs. 1 des Gesetzes am 01.01.2022 in Kraft treten. Die Optionsregelung sowie die daraus resultierenden Folgeänderungen treten aber bereits am Tag nach der Verkündung in Kraft (Art. 12 Abs. 2 des KöMoG).

⁷ Vgl. Publikation des BMWi, Wertschätzung – Stärkung – Entlastung: Mittelstandsstrategie, S. 9, https://www.bmwi.de/Redaktion/DE/Publikationen/Mittelstand/mittelstandsstrategie.pdf?__blob=publication-File&v=8, Abrufdatum: 30.08.2021.

⁸ Vgl. z. B. <https://www.destatis.de/DE/Themen/Branchen-Unternehmen/Unternehmen/Unternehmensregister/Tabellen/unternehmen-rechtsformen-wz08.html>, Abrufdatum: 30.08.2021.

⁹ Vgl. BT-Drs. vom 19.05.2021, 19/29843.

2 Status Quo

- 9 Nach der aktuell gültigen Rechtslage bestehen zwischen der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft und der Rechtsform der Personengesellschaft aus steuerlicher Sicht ein grundsätzlicher, dogmatischer Unterschied. Die Basis für diese unterschiedliche Handhabung bildet das Zivilrecht. Für die Personengesellschaft gilt das Transparenzprinzip, wonach sie für Zwecke der Einkommensteuer nicht selbst besteuert wird, sondern die jeweiligen Gesellschafter der Personengesellschaft. Die Ebenen zwischen Personengesellschaft und Gesellschafter gehen ineinander über und sind durch den gemeinschaftlichen Betätigungswillen der hinter der Gesellschaft stehenden Gesellschafter charakterisiert, was insbesondere durch die Grundvorschrift des § 15 Abs 1 Nr. 2 EStG normiert wird. Für die Kapitalgesellschaft und ihre Gesellschafter hingegen ist das Trennungsprinzip anwendbar. Für Zwecke der Besteuerung werden die Ebenen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter strikt und vollumfänglich voneinander getrennt. Kapitalgesellschaft sind als juristische Personen vollumfänglich als eigene Person rechtsfähig.
- 10 Die unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG wird mit Körperschaftssteuer belastet, die sich nach dem zu versteuernden Einkommen (§ 7 Abs. 1 KStG) ermittelt. Das zu versteuernde Einkommen ergibt sich nach § 7 Abs. 2 KStG i. V. m. § 8 Abs. 1 KStG nach den Vorschriften des EStG (insbesondere §§ 4, 5 und 6 EStG) sowie des KStG. Der auf das zu versteuernde Einkommen anzuwendende Steuersatz beträgt 15 % (§ 23 Abs. 1 KStG). Als stehender Gewerbebetrieb i. S. d. § 2 Abs. 1 S. 1 GewStG gilt stets und in vollem Umfang die Tätigkeit einer Kapitalgesellschaft (§ 2 Abs. 2 S. 1 GewStG), weshalb die Kapitalgesellschaft auch mit Gewerbesteuer belastet wird. Diese ergibt sich nach Anwendung eines je nach Gemeinde individuellen Hebesatzes auf den Steuermessbetrag (§ 16 Abs. 1 GewStG). Der Steuermessbetrag bestimmt sich wiederum nach der Anwendung einer Steuermesszahl (§ 11 Abs. 2 GewStG)¹⁰ auf den Gewerbeertrag (§ 11 Abs. 1 GewStG).
- 11 Die Gesamtbelastung der Kapitalgesellschaft ohne Berücksichtigung des Solidaritätszuschlags und unter der Annahme eines Gewerbesteuer-Hebesatzes von 400 % beträgt ca. 29 %.
- 12 Aufgrund des strikten Trennungsprinzips erfolgt zunächst keine Besteuerung auf Ebene des Anteilseigners, wenn die Kapitalgesellschaft ihre Gewinne thesauriert. Erst zum Zeitpunkt einer Ausschüttung der Kapitalgesellschaft an ihre Anteilseigner erfolgt eine Besteuerung auf deren Ebene als Einkünfte i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG, welche der Kapitalertragsteuer von 25 % (§ 43 Abs. 1 Nr. 1 EStG) unterliegt und damit nach § 43 Abs. 5 S. 1 EStG grundsätzlich Abgeltungswirkung entfaltet.
- 13 Im Gegensatz dazu steht das Transparenzprinzip bei Personengesellschaften. Diese unterliegen als Zusammenschluss der beteiligten Personen nicht der Einkommensteuer. Vielmehr unterliegt jeder einzelne Gesellschafter mit seinem Anteil an dem gemeinschaftlich verwirklichten Einkünftebestand der Einkommensteuer. Für gewerblich tätige Personengesellschaften (Mitunternehmerschaft) muss der jeweilige Gesellschafter als Mitunternehmer somit nach § 15 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 EStG seinen Anteil am Gewinn mit seinem persönlichen
- Transparenzprinzip/
Trennungsprinzip**
- Steuerliche Belastung
einer unbeschränkt
steuerpflichtigen Kapitalgesellschaft**
- Besteuerung auf Ebene
des Anteilseigners**
- Besteuerung bei Personengesellschaften**

¹⁰ Die Steuermesszahl für den Gewerbeertrag beträgt grds. 3,5 %, vgl. § 11 Abs. 2 GewStG.

Steuersatz versteuern, unabhängig davon, ob dieser „ausgeschüttet“ (entnommen) oder thesauriert wurde.

- 14 Für Zwecke der Gewerbesteuer stellt die Personengesellschaft selbst den Steuergegenstand dar, soweit sie einen stehenden Gewerbebetrieb im Inland betreibt (§ 2 Abs. 1 S. 1 und 2 GewStG). Auf Ebene des Gesellschafters als Mitunternehmer wird die anteilig auf ihn entfallende und gezahlte Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer nach § 35 Abs. 1 Nr. 2 EStG angerechnet. Eine Anrechnung kann allerdings nur für das 4-fache¹¹ des festgesetzten anteiligen Gewerbesteuer-Messbetrages erfolgen (§ 35 Abs. 1 Nr. 2 EStG), wobei zu beachten ist, dass entweder der sog. Ermäßigungshöchstbetrag¹² nach § 35 Abs. 1 S. 2 EStG die Anrechnungsgrenze bildet oder aber die Anrechnung ist nach § 35 Abs. 1 S. 5 EStG auf die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer beschränkt.¹³ Maßgebend ist der jeweils niedrigere Wert. Da im Rahmen der Rechtsform der Personengesellschaft eine Versteuerung beim Gesellschafter unabhängig davon erfolgt, ob er den gemeinschaftlich über die Mitunternehmerschaft erzielten Gewinn auszahlt oder z. B. für Investitionen thesauriert, besteht auch für das Transparenzprinzip eine Thesaurierungsbegünstigung. Diese Begünstigung für nicht entnommene Gewinne nach § 34a EStG sieht auf Antrag eine Besteuerung für zu thesaurierende Gewinne zu einem ermäßigten Steuersatz von 28,25 % vor. § 34a EStG weist seit der Einführung im Jahr 2008 neben einer Unhandlichkeit¹⁴ auch diverse nachteilige Regelungen auf. So erhöhen die für die Gewinnanteile des Gesellschafters zu zahlenden Ertragssteuern den begünstigungsfähigen Betrag ebenso wie z. B. die GewSt als nach § 4 Abs. 5b EStG nicht abziehbare Betriebsausgabe nicht und müssen demnach privat finanziert werden.¹⁵

**Thesaurierungs-
begünstigung**

- 15 Zur Weiterentwicklung des Status Quo und weitergehenden Angleichung der Besteuerung von Personengesellschaften und der Besteuerung von Kapitalgesellschaft wurde § 1a KStG als Zentralaspekt des KöMoG vorgebracht.¹⁶ Der Grundtenor der Vorschrift besteht darin, dass bestimmte Personengesellschaften und deren Gesellschafter für Zwecke der Besteuerung nach dem Einkommen wie Kapitalgesellschaften bzw. wie nicht persönlich haftende Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft behandelt werden. Es handelt sich um eine antragsgebundene Optionsregelung, weshalb den betroffenen Personengesellschaften natürlich weiterhin in vollem Umfang die reguläre Besteuerung nach den Transparenzregeln sowie die Anwendung der Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG zur Verfügung steht.

**Zentraler Aspekt von
§ 1a KStG**

¹¹ § 35 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG n.F. gilt ab dem VZ 2020, vgl. § 52 Abs. 35a EStG.

¹² Bei Berechnung des Ermäßigungshöchstbetrags ist ein horizontaler Verlustausgleich möglich, d. h. innerhalb einer Einkunftsart werden positive und negative Ergebnisse saldiert. Dies gilt sowohl für die „Summe aller positiven Einkünfte (Nenner)“ als auch für die „Summe der positiven gewerblichen Einkünfte (Zähler)“; ein vertikaler Verlustausgleich kommt dagegen nicht in Betracht, vgl. BFH, Urteil v. 23.6.2015, III R 7/14.

¹³ Die Begrenzung des Steuerermäßigungshöchstbetrages nach § 35 Abs. 1 S. 5 EStG ist betriebsbezogen zu ermitteln, vgl. BFH, Urteil v. 20.03.2017, X R 12/15.

¹⁴ Vgl. z. B. Lindberg, in: Frottscher/Geurts, EStG, § 34a EStG, Rz. 1a.

¹⁵ Vgl. z. B. Cordes/Kraft, FR 2021, S. 403.

¹⁶ Vgl. BT-Drs. vom 19.04.2021, 19/28656.

3 Voraussetzungen zur Anwendung des Optionsmodells nach § 1a KStG

- 16 Bevor die einzelnen Voraussetzungen, die erfüllt sein müssen, um einen Antrag nach § 1a KStG zu stellen, dargestellt werden, ist zunächst anhand des Grundaufbaus der Vorschrift die generelle Funktionsweise des Optionsmodells zu erläutern. Nach § 1a Abs. 1 KStG können bestimmte Personengesellschaften einen Antrag stellen, um für Zwecke der Besteuerung nach dem Einkommen wie eine Kapitalgesellschaft (optierende Gesellschaft) und ihre Gesellschafter wie nicht persönlich haftende Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft behandelt zu werden. Diese Behandlung für Zwecke der Besteuerung nach dem Einkommen einer Personengesellschaft, erfolgt aus steuerlicher Sicht unter Fiktion eines umwandlungssteuerlichen Formwechsels (§ 1a Abs. 2 KStG). Hier kommt ein grundsätzlicher Aspekt des Optionsmodells, der auch durch den Gesetzgeber betont wird¹⁷, direkt zum Vorschein. Im Grunde ist das Optionsmodell des § 1a KStG angelehnt an einen tatsächlichen Formwechsel einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft, ohne dass der zivilrechtliche Umwandlungsakt tatsächlich vollzogen wird.
- 17 Zur besseren Verständlichkeit sind zunächst die im Folgenden verwendeten Begrifflichkeiten kurz zu definieren. Die Personengesellschaften, welche in § 1a Abs. 1 S. 1 KStG als antragsberechtigt genannt sind, werden als antragsberechtigte Gesellschaften bezeichnet. Die Gesellschaft, welche dann für Zwecke der Ertragsbesteuerung wie eine Kapitalgesellschaft behandelt wird, wird, wie ich auch im Gesetz vorgesehen, als optierende Gesellschaft bezeichnet.

Funktionsweise des Optionsmodells

Antragsberechtigte und optierende Gesellschaften

3.1 Antragsberechtigte Personengesellschaften

- 18 Wie das Wort Optionsregelung zur Körperschaftsbesteuerung schon suggeriert, besteht ein Wahlrecht zur Besteuerung nach den Grundsätzen für Körperschaftsteuersubjekte. So regelt § 1a Abs. 1 S. 1 KStG, dass auf unwiderruflichen Antrag Personenhandelsgesellschaften oder Partnerschaftsgesellschaften für Zwecke der Besteuerung nach dem Einkommen wie eine Kapitalgesellschaft behandelt werden können. Entsprechend erfolgt durch das Gesetz eine Legaldefinition dieser fiktiven Kapitalgesellschaften als optierende Gesellschaft.
- 19 Nach § 1a Abs. 1 S. 2 KStG sind die Personenhandelsgesellschaften oder Partnerschaftsgesellschaften selbst antragsberechtigt. Diese Gesellschaften sind dabei an das Umwandlungsgesetz (UmwG) angelehnt.¹⁸ Nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 UmwG können als beteiligte Rechtsträger Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften an einem tatsächlichen Formwechsel einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft teilnehmen (§ 191 Abs. 1 Nr. 1). Als antragsberechtigte Personenhandelsgesellschaften sind demnach offene Handelsgesellschaften (OHG) i. S. d. § 105 Abs. 1 HGB sowie Kommanditgesellschaften (§ 161 Abs. 1 HGB), auch in der kapitalistischen Ausprägung der GmbH & Co. KG, anzusehen. Ausweislich des Wortlauts des Entwurfs und der Gesetzesbegründung sind reguläre Gesellschaften bürgerlichen Rechts sowie auch Einzelunternehmen nicht berechtigt einen Antrag nach § 1a KStG zu stellen.¹⁹ Diesen steht jedoch der Weg offen z. B. über einen regulären Formwechsel in eine Personenhandelsgesellschaft in den Anwendungsbe-

Optionsregelung

Antragsberechtigte Personenhandelsgesellschaften

¹⁷ Vgl. z. B. BT-Drs. com 19.04.2021, 19/28656, S. 20.

¹⁸ Vgl. BR-Drs. vom 26.03.2021, 244/21, S. 18.

¹⁹ Vgl. BR-Drs. vom 26.03.2021, 244/21, S. 18.



TAXACADEMY

Beratung und Service:

Tel.: 0761 2160 71 0

E-Mail: info@tax-academy.de

Fax: 0761 2160 71 99

www.tax-academy.de

Postadresse:

Tax-Academy

Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH

Postfach 0180

79001 Freiburg

Copyright & Haftungsausschluss

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind **urheberrechtlich** geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Tax-Academy Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH zu. Jede Art der **Weitergabe** oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist **untersagt**.
- ▶ Die vorliegenden Unterlagen und Darstellungen berücksichtigen den Rechtsstand im Zeitpunkt der Veröffentlichung.
- ▶ Sie geben die von uns als vorzugswürdig erachtete Auffassung wieder. Eine abschließende Darstellung wird nicht garantiert. Wir weisen darauf hin, dass die getroffenen Aussagen durch spätere Entwicklungen in Rechtsprechung und Wissenschaft beeinflusst werden können. In einem solchen Fall besteht keine Informationspflicht.
- ▶ Die Ausführungen ersetzen keine Rechts- bzw. Steuerberatung. Sie stellen keine Rechts- oder Steuerberatung dar und begründen so keinen Haftungsanspruch.
- ▶ Für Richtigkeit und Vollständigkeit der dargestellten Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- ▶ Wir übernehmen keine Haftung für gegen Sie gerichtete Ansprüche, welche dadurch entstehen können, dass Sie Inhalte und Darstellungen einer weiteren Verwendung zugeführt haben. Dies gilt selbst dann, wenn diese unrichtig oder unvollständig gewesen sein sollten.

ID: 0060-01-13-01-01-22