

Schriften zum Steuerrecht

Band 207

**Split-Payment als
weiteres Instrument zur
Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung**

Von

Dorota Aplik



Duncker & Humblot · Berlin

DOROTA APLIK

Split-Payment als weiteres Instrument zur
Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung

Schriften zum Steuerrecht

Band 207

Split-Payment als weiteres Instrument zur Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung

Von
Dorota Aplik



Duncker & Humblot · Berlin

Die Juristische Fakultät der Humboldt-Universität zu Berlin
hat diese Arbeit im Jahr 2025 als Dissertation angenommen.

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in
der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten
sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Alle Rechte vorbehalten

© 2026 Duncker & Humblot GmbH, Berlin
Satz: L101 Mediengestaltung, Fürstenwalde
Druck: Prime Rate Zrt., Budapest, Ungarn

ISSN 0582-0235

ISBN 978-3-428-19672-2 (Print)

ISBN 978-3-428-59672-0 (E-Book)

Gedruckt auf alterungsbeständigem (säurefreiem) Papier
entsprechend ISO 9706 ☺

Verlagsanschrift: Duncker & Humblot GmbH, Carl-Heinrich-Becker-Weg 9,
12165 Berlin, Germany | E-Mail: info@duncker-humblot.de
Internet: <https://www.duncker-humblot.de>

Inhaltsverzeichnis

A. Einleitung	17
B. Geschichte, Entwicklung und Wesen der Umsatzbesteuerung	21
I. Geschichte der Umsatzbesteuerung in Europa	21
II. Die Europäisierung der Umsatzsteuer	25
1. Der Weg zum Binnenmarkt	25
2. Harmonisierungsauftrag, § 113 AEUV	26
3. 1. und 2. Richtlinie	27
4. 6. Richtlinie	28
5. Binnenmarktrichtlinie	29
6. Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL)	30
III. Funktionsweise der Umsatzsteuer	31
1. Grundlagen	31
2. Der Neutralitätsgrundsatz	33
3. Vorsteuerabzug	36
4. Besteuerung grenzüberschreitender Lieferungen	36
5. Das Besteuerungsverfahren	41
IV. Schwachstellen des geltenden Umsatzsteuersystems	42
1. Allphasennettosystem mit Vorsteuerabzug als Systemfehler	42
2. Ausgewählte Probleme des geltenden Umsatzsteuersystems	44
a) Scheinrechnungen und Scheinunternehmer	44
b) Insolvenzen	46
c) Exporte	48
d) Karussellgeschäfte	50
aa) Begriff, Ursprung und Ausmaß des Schadens	50
bb) Funktionsweise	51
cc) Aufdeckung des Karussellbetrugs	57
e) Nichterfassung von Ausgangsumsätzen	59
V. Ausgewählte EU-Maßnahmen zur Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung	62
1. Die Rolle der EU in der Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung	62
2. Maßnahmen der Kommission	64
a) Stellungnahmen, Aktionspläne und Mitteilungen	64
b) OLAF	69
c) Europäische Staatsanwaltschaft	71
VI. Deutsche Maßnahmen zur Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs	72
1. Überblick	72

2. Die Maßnahmen im Einzelnen	73
a) Sicherheitsleistung gemäß § 18f UStG	73
b) Haftung für schuldhaft nicht abgeführte Steuer, § 25d UStG a. F.	75
c) Umsatzsteuer-Nachschau gemäß § 27b UStG	77
d) Kassengesetz, Kassensicherungsverordnung und Kassen-Nachschau	80
e) Reverse-Charge-Verfahren	82
aa) Funktionsweise des Verfahrens und seine Entwicklung	82
bb) Deutsche Umsetzung des Reverse-Charge-Verfahrens	84
3. Kritik an den geltenden Maßnahmen zur Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs	86
VII. Zwischenergebnis	91
C. Split Payment als alternative Erhebungsmethode der Mehrwertsteuer ..	93
I. Grundlagen	93
II. Diskussion	95
1. Beginn der Diskussion	95
2. OECD	96
3. Diskussion auf EU-Ebene	97
a) PwC-Studie	97
b) Deloitte-Studie	99
c) Europäisches Parlament	100
III. Unterschiedliche Modelle des Split-Payment-Verfahrens	101
1. Grundsätzliches	101
2. Automatisiertes Split-Payment-Verfahren	102
3. Manuelles Split-Payment	105
4. Automatisiertes Split-Payment bei Kreditkartenzahlungen	107
IV. Vor- und Nachteile des Split-Payment-Verfahrens	108
1. Vorteile des Split-Payment-Verfahrens	108
2. Nachteile des Split-Payment-Verfahrens	109
a) Hohe Verwaltungskosten	109
b) Cash-Flow-Problem	111
c) Beschränkung des Anwendungsbereichs auf B2C und B2G im elektronischen Geldtransfer	114
D. Split-Payment-Verfahren in Polen	115
I. Allgemeines	115
II. Hintergrund der Einführung des Verfahrens	116
1. Umsatzsteuerlücke in Polen und erste Gegenmaßnahmen	116
2. Reverse-Charge-Verfahren in Polen	117
a) Entwicklung des Verfahrens	117
b) Schlussfolgerungen Polens	119
c) Rückkehr zum Reverse-Charge-Verfahren	123
III. Entwicklung des Split-Payment-Verfahrens in Polen	124

1. Legislative Schritte	124
2. Die Regelung im Einzelnen	126
a) Platzierung und Aufbau der Vorschrift	126
b) Das freiwillige Split-Payment-Verfahren	127
c) Das verpflichtende Split-Payment-Verfahren	129
aa) Zeitliche Anwendbarkeit	129
bb) Anwendungsbereich der Norm	130
cc) Unter das obligatorische Split-Payment-Verfahren fallende Waren und Dienstleistungen	131
dd) Mindestbetrag	132
3. Sonderfälle	133
a) Anwendung des Split-Payment-Verfahrens auf Anzahlungen ...	133
b) Sammelzahlung	134
c) Befreiung von der Verpflichtung zur Anwendung des Verfahrens	135
d) Behandlung von ausländischen Unternehmen	136
IV. Der Mechanismus der geteilten Zahlung	136
1. Allgemeines	136
2. Die Rolle der Bank	138
a) Das „Zwei-Konten-Modell“	138
b) Verfügungsbefugnis über die auf dem MwSt-Konto angesam- melten Mitteln	139
c) Behandlung von Kontoführungsgebühren	141
V. Folgen der Nichtanwendung des Split-Payment-Verfahrens	142
1. Erfasster Personenkreis und sanktioniertes Verhalten	142
2. Mehrwertsteuerliche Konsequenzen	142
3. Ertragsteuerliche Konsequenzen	145
4. Strafrechtliche Relevanz	145
VI. Vorteile des Split-Payment-Verfahrens	146
1. Sicherung des Vorsteuerabzugsrechts	146
2. Beschleunigte Umsatzsteuererstattung	147
3. Verzugszinsen	148
VII. Auswirkungen des Split-Payment-Verfahrens in Polen	149
1. Voraussichtliche Mehreinnahmen und erste Bewertungen aus Polen	149
2. Geschätzte Kosten der Einführung der Maßnahme	152
a) Kosten für Banken	152
b) Kosten für Unternehmen	153
3. Auswirkungen auf bisherige und neue Betrugsmuster	154
a) Einfluss des Split-Payment-Verfahrens auf die gängigen Umsatz- steuerausfälle	154
b) Neue Betrugsmuster und Umgehungsformen	156
VIII. Zwischenergebnis	158
1. Zusammenfassung des polnischen Split-Payment-Verfahrens	158

2. Beurteilung des polnischen Split-Payment-Verfahrens	160
a) Innovationsmut und Dynamik	160
b) Entwicklung der Mehrwertsteuerlücke in Polen	161
c) Effektivität des Split-Payment-Verfahrens	165
d) Kosten-Nutzen-Verhältnis	168
e) Die Regelungen zum Split-Payment-Verfahren	169
f) Wiedereinführung des Reverse-Charge-Verfahrens	171
g) Abschließende Beurteilung	172
E. Split-Payment-Verfahren in Italien	174
I. Einführung	174
II. Rechtlicher Rahmen	177
III. Die Rechtmäßigkeit des Split-Payment-Verfahrens in Italien	180
IV. Anwendungsbereich der Vorschrift	183
1. Objektiver Anwendungsbereich	183
2. Subjektiver Anwendungsbereich	183
V. Befreiung von der Anwendungspflicht	186
VI. Das italienische Split-Payment-Modell	188
1. Allgemeines zum italienischen Modell	188
2. Fälligkeit der Steuer	189
VII. Sanktionen für die Nichtanwendung des Verfahrens	191
VIII. Verhältnis zur elektronischen Rechnung	192
IX. Verhältnis zum Reverse-Charge-Verfahren	194
X. Vorteile des Split-Payment-Verfahrens in Italien	196
XI. Nachteile des Split-Payment-Verfahrens in Italien	197
XII. Auswirkungen des Split-Payment-Verfahrens in Italien	199
1. Voraussichtliche Mehreinnahmen und erste Bewertungen aus Italien	199
2. Geschätzte Kosten der Einführung der Maßnahme	201
3. Auswirkungen auf bisherige und neue Betrugsmuster	203
XIII. Zwischenergebnis	204
1. Zusammenfassung des italienischen Split-Payment-Verfahrens	204
2. Beurteilung des italienischen Split-Payment-Verfahrens	206
a) Entwicklung der Mehrwertsteuerlücke in Italien	206
b) Kosten-Nutzen-Verhältnis	210
F. Split-Payment-Verfahren in weiteren Ländern	212
I. Rumänien	212
II. Frankreich	214
III. Tschechische Republik	215
IV. Bulgarien	217
G. Schlussbetrachtung	220
I. Vergleich des italienischen mit dem polnischen Split-Payment-Modell	220
II. Abschließende Beurteilung zum italienischen und polnischen Split-Payment-Verfahren	226

III.	Das Split-Payment-Verfahren als Erhebungsmodell der Umsatzsteuer in Europa	228
IV.	Die Entwicklung der Mehrwertsteuerlücke in Deutschland	231
V.	Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung als gemeinsames Ziel	234
VI.	Polnisches Split-Payment-Verfahren als Modell für Deutschland	236
	1. Grundsätzliche Annahmen	236
	2. Problemfelder der Einführung des Split-Payment-Verfahrens in Deutschland	238
	3. Ausblick und abschließende Beurteilung	243
Anhang A		246
Anhang B		250
Anhang C		260
Quellen- und Literaturverzeichnis		261
Sachwortverzeichnis		275

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1:	Karussellbetrug in der Praxis	53
Abbildung 2:	Automatisiertes Split-Payment-Verfahren	103
Abbildung 3:	Manuelles Split-Payment-Verfahren	105
Abbildung 4:	Entwicklung der betrugsbedingten Mehrwertsteuerlücke in Polen in den Jahren 2018 bis 2022 laut Berichts Polens an die EU- Kommission vom 13. 10. 2023	150
Abbildung 5:	Verhältnis der betrugsbedingten Mehrwertsteuerlücke zu den aus Karussellgeschäften resultierenden Mehrwertsteuerausfällen . . .	151
Abbildung 6:	Der sog. Kreuzbetrug	157
Abbildung 7:	Entwicklung der Mehrwertsteuer-Compliance-Lücke in Polen seit Einführung des Split-Payment-Verfahrens	162
Abbildung 8:	Entwicklung der Mehrwertsteuer-Compliance-Lücke in Italien in den Jahren 2016–2023	207
Abbildung 9:	Entwicklung der Mehrwertsteuer-Compliance-Lücke in Italien in den Jahren 2013–2023 und die eingeführten Maßnahmen zur Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung	209
Abbildung 10:	Entwicklung der Mehrwertsteuer-Compliance-Lücke in Deutsch- land (2018–2022)	231

Abkürzungsverzeichnis

a. F.	alte Fassung
ABl.	Amtsblatt
Abs.	Absatz
Anm.	Anmerkung
Aufl.	Auflage
B2B	Business-to-Business
B2C	Business-to-Consumer
B2G	Business-to-Gouvernement
BB	Betriebsberater (Zeitschrift)
BBP	Betriebs-Berater-Steuerrecht (Zeitschrift)
BC	Bilanzierung, Rechnungswesen und Controlling (Zeitschrift)
BFH	Bundesfinanzhof
BFHE	Entscheidungen des Bundesfinanzhofes (Amtliche Sammlung)
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BGH	Bundesgerichtshof
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BStBl.	Bundessteuerblatt
BT	Bundestag
BT-Drucks.	Bundestag-Drucksachen
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
CCZ	Corporate Compliance Zeitschrift
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
EL	Ergänzungslieferung
EuZW	Europäische Zeitschrift für Wirtschaftsrecht (Zeitschrift)
FR	FinanzRundschau (Zeitschrift)
iStR	Internationales Steuerrecht (Zeitschrift)
MMR	Modern Management Review
MwStSystRL	Mehrwertsteuersystemrichtlinie
NJW	Neue Juristische Wochenschrift (Zeitschrift)
NZWSt	Neue Zeitschrift für Wirtschafts-, Steuer- und Unternehmensstrafrecht (Zeitschrift)
PIStB	Praxis Internationale Steuerberatung (Zeitschrift)
RIW	Recht der Internationalen Wirtschaft (Zeitschrift)

RL	Richtlinie
Rn.	Randnummer
Rs.	Rechtssache
Slg.	Sammlung
StBP	Die steuerliche Betriebsprüfung (Zeitschrift)
UR	Umsatzsteuer-Rundschau (Zeitschrift)
UStB	Umsatz-Steuerberater (Zeitschrift)
USt-IdNr.	Umsatzsteuer-Identifikationsnummer
UVR	Umsatzsteuer- und Verkehrsteuer-Recht (Zeitschrift)
vgl.	vergleiche
wistra	Zeitschrift für Wirtschafts- und Steuerstrafrecht (Zeitschrift)
ZRP	Zeitschrift für Rechtspolitik (Zeitschrift)

A. Einleitung

Der BFH hat in einem Beschluss aus dem Jahr 1972 festgestellt, dass die Umsatzsteuer¹, (...) „keinen tieferen Sinn habe, als den, dem Staat Geld zu bringen“.² Seit diesem Jahr hat sich die „unsozialste aller Steuerarten“³ zu der aufkommensstärksten Steuerart Deutschlands entwickelt,⁴ ist zu einem wichtigen politischen Lenkungsinstrument geworden und stellt kein rein nationales Thema dar, sondern einen Teil des harmonisierten, europäischen Rechts. Das Umsatztsteueraufkommen betrug in Europa im Jahr 2022 beinahe 1,2 Bio. Euro,⁵ alleine auf Deutschland entfielen davon etwa 285,5 Mrd. Euro.⁶ Das Potenzial dieser Steuerart wird jedoch aufgrund einer hohen Betrugsanfälligkeit nicht vollständig ausgeschöpft. Die Betrugsanfälligkeit beruht dabei auf dem eigentlichen Herzstück⁷ der heute geltenden Allphasennettoumsatzsteuer – dem Vorsteuerabzug.⁸

Die EU-Kommission und die Mitgliedstaaten – darunter auch Deutschland – bemühen sich seit rund einem Vierteljahrhundert um die Entwicklung unterschiedlicher Modelle zur Eindämmung des Mehrwertsteuerbetrugs.⁹ Der

¹ „Umsatzsteuer“ und „Mehrwertsteuer“ bezeichnen im Kern dieselbe Steuerart; erstere ist die gesetzliche Bezeichnung im deutschen Recht, letztere der systematische Begriff im EU-Recht und wirtschaftlichen Sprachgebrauch. Im Rahmen dieser Arbeit werden die Begriffe grundsätzlich synonym verwendet.

² BFH vom 08. 11. 1972 – II B 24/72, BStBl. II 1973, 94, Rn. 16; *Englisch* verwendet das Zitat im Zusammenhang mit der Einordnung der Umsatzsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer, siehe in: Tipke/Lang, Steuerrecht, Rn. 17.10.

³ So *Nieskens*, UR 2002, 1 (1), der wiederum auf *Grabowers* geäußerte Auffassung in der ersten Auflage der UR im Jahr 1952 verweist.

⁴ Zur finanzwirtschaftlichen Bedeutung der Umsatzsteuer siehe *Reiß*, in: Reiß/Kraeusel/Langer, UStG, 199. EL, Februar 2025, Einführung UStG, Rn. 1.

⁵ Das Umsatztsteueraufkommen in der Europäischen Union wurde im Jahr 2022 auf 1.187.318 Mrd. Euro beziffert, siehe EU-Kommission, VAT Gap Report 2024, Tabelle auf S. 29, <https://data.europa.eu/doi/10.2778/2476549> (zuletzt abgerufen am 06.09.2025).

⁶ EU-Kommission, VAT Gap Report 2024, Tabelle auf S. 29, Revenues 2022, Germany.

⁷ So u. a. *Englisch*, in: Tipke/Lang, Rn. 17.307; *Reiß*, UR 2002, 561 (561) und *Dziadkowski*, UR 2008, 10 (10).

⁸ Zur Betrugsanfälligkeit der Umsatzsteuer siehe u. a. *Ammann*, UR 2009, 372 (372 ff.); *Tiedke*, UR 2004, 6 (6 ff.); *Wohlfart*, UStB 2015, 305 (305).

⁹ Zu den Reformüberlegungen siehe u. a. *Pahne*, UR 2011, 247 (250 f.); *Widmann*, UR 2006, 13 (13 ff.); zu Reformvorhaben in Österreich siehe *Achatz*, UR 2003, 577 (577 ff.).

Handlungsdruck ist hoch, da die Betrugsformen nicht nur national, sondern auch grenzüberschreitend zu Steuerausfällen in Milliardenhöhe führen. Den Bemühungen um eine Lösung stehen jedoch nicht nur die Grundprinzipien der Mehrwertsteuer und das gemeinsame Primärrecht der Europäischen Union entgegen, sondern auch die unterschiedlichen wirtschafts- und steuerpolitischen Interessen der Mitgliedstaaten in Verbindung mit dem im Rat zwingend einzuhaltenden Einstimmigkeitsprinzip.¹⁰

Da sich die Schaffung eines endgültigen Mehrwertsteuersystems als langwieriger Prozess erweist und die Umsatzsteuer in sämtlichen Mitgliedstaaten eine der tragenden Säulen der Staatsfinanzierung darstellt, wurde durch die Schaffung des Art. 395 der MwStSystRL den Mitgliedstaaten die Möglichkeit eröffnet, auf Antrag nationale Sondermaßnahmen zur Vereinfachung der Mehrwertsteuererhebung und zur Bekämpfung des Mehrwertsteuerbetrugs zu ergreifen. Eine dieser Maßnahmen ist die Ausweitung des Anwendungsbereichs des inzwischen in der gesamten Union verbreiteten Reverse-Charge-Verfahrens.¹¹ Andere Mitgliedstaaten setzen hingegen auf die Einführung der elektronischen Rechnung und streben eine Erhebung der Umsätze in Echtzeit an, um dadurch eine bessere Kontrolle über die gemeldeten Umsätze zu erlangen.¹²

In den vergangenen Jahren hat nach dem italienischen Vorbild das sog. Split-Payment-Verfahren in einigen Mitgliedstaaten an Aufmerksamkeit gewonnen. Diese alternative Erhebungsmethode besteht – vereinfacht gesagt – in der Aufspaltung der Zahlung: Der Nettobetrag wird auf das Konto des Leistungserbringers überwiesen, während die Umsatzsteuer direkt an die Finanzverwaltung abgeführt wird.¹³

Es existieren unzählige Ausgestaltungen des Split-Payment-Verfahrens, insbesondere hinsichtlich seiner rechtlichen und technischen Umsetzung. Ihnen allen ist jedoch gemeinsam, dass sie durch einen Eingriff in den Erhebungsmechanismus verhindern sollen, dass Unternehmer mit betrügerischer

¹⁰ Zur Bedeutung der Einstimmigkeitsprinzips siehe *Filtzinger*, UR 2013, 136 (138).

¹¹ Die Rechtsgrundlagen für die Erweiterung des Anwendungsbereichs des Reverse-Charge-Verfahrens bilden unionsrechtlich Art. 199 und 199a MwStSystRL. Die meisten Mitgliedstaaten, darunter auch Deutschland, haben das Verfahren auf – zumindest einige – betrugsrelevante Bereiche ausgeweitet, siehe z. B. Abschnitte B.VI.1.e)bb) (zur deutschen Umsetzung des Verfahrens) und D.II.2.a) (zur polnischen Umsetzung).

¹² Italien gehört zu den Mitgliedstaaten, die die elektronische Rechnung und ein sog. Clearingsystem bereits vor einigen Jahren eingeführt haben, siehe *Putz*, UR 2020, 962 (962 ff.). In Polen wurde die Einführung der verpflichtenden elektronischen Rechnungsstellung im B2B-Bereich mehrmals verschoben. Zu den Einzelheiten und der Umsetzung siehe *Morska*, PISTB 2024, 130 (130 ff.).

¹³ Siehe Abschnitt C.I.

Absicht die geschuldete oder die vereinnahmte Mehrwertsteuer ihrer Geschäftspartner dem Fiskus vorenthalten können.¹⁴

Auf europäischer Ebene ist das Split-Payment-Verfahren nicht unumstritten. Je nach technischer Ausgestaltung kann das Verfahren sehr kostspielig werden. Darüber hinaus handelt es sich bei dem Verfahren um ein absolutes Novum – damit um eine Systemänderung, die nicht von der Finanzverwaltung einen erheblichen Verwaltungsaufwand erfordert, sondern auch vor allem diejenigen trifft, die die Umsatzsteuer im Auftrag des Staates einsammeln – die Unternehmer. Auch in Fall des Split-Payment-Verfahrens zeigt sich nun, dass die gut gemeinten Regelungen in der praktischen Anwendung häufig gerade die steuerehrlichen Unternehmer treffen, die mit zusätzlichen administrativen Pflichten belastet werden.¹⁵

Diese Arbeit soll die unterschiedlichen Varianten des Split-Payment-Verfahrens darstellen und anhand zweier Mitgliedstaaten die verschiedenen Gestaltungsmöglichkeiten sowie deren praktische Ergebnisse miteinander vergleichen. Abschließend wird auf Grundlage der gewonnenen Erkenntnisse geprüft, ob das Split-Payment-Verfahren eine geeignete Maßnahme zur Bekämpfung des Mehrwertsteuerbetrugs im deutschen Kontext darstellen könnte.

Im ersten Abschnitt werden die Grundzüge des geltenden Umsatzsteuersystems sowie dessen strukturelle Schwachstellen umrissen. Darüber hinaus werden sowohl die europäischen als auch die nationalen Ansätze zur Bekämpfung des Mehrwertsteuerbetrugs näher erläutert.

In den folgenden Abschnitten wird das Split-Payment-Verfahren als alternative Erhebungsmethode vorgestellt. Der Fokus liegt hierbei auf der Umsetzung in Polen und Italien. Beide Ansätze werden im Anschluss einer vergleichenden Betrachtung unterzogen. Auf die Einführung des Verfahrens in weiteren Mitgliedstaaten wird ergänzend eingegangen.

Im letzten Teil der Arbeit wird untersucht, ob das Split-Payment-Verfahren als alternative Maßnahme zur Betrugsbekämpfung in Deutschland eingeführt werden sollte. Das Untersuchungsergebnis wird in Form eines fiktiven Entwurfs einer Mitteilung der Europäischen Kommission an den Rat ausgearbeitet,¹⁶ welcher einem hypothetischen Antrag Deutschlands auf Einführung des Split-Payment-Verfahrens gemäß Art. 395 MwStSystRL zugrunde liegt.

¹⁴ Mit einigen Beispielen siehe Abschnitt C.III.

¹⁵ So in Bezug auf die polnische Umsetzung des Split-Payment-Verfahrens in Polen siehe Abschnitt D.VIII.2.; so im Übrigen *Pahne* in Bezug auf die u.a. durch das Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz eingeführten Maßnahmen, siehe UR 2011, 247 (249).

¹⁶ Siehe dazu Anhang A.

Im Ergebnis wird sich bestätigen, was Helmut Schmidt bereits im Jahr 1978 feststellte:

„Es gibt Zeiten, da ist die Bewahrung des Erreichten das Maximum des Erreichbaren.“¹⁷

¹⁷ *Helmut Schmidt*, 1978. Aus dem Buch „Helmut Schmidt. 100 Seiten“ von Meik Woyke, S. 48.