

# ***IHK-Steuerinfo***

***Ausgabe November 2007***

## ***THEMEN DES MONATS.....2***

Reform der Erbschaftsbesteuerung – Eckpunkte der Koch-Steinbrück-Kommission sind da.....	2
Umsatzsteuer-Vorauszahlung ist regelmäßig wiederkehrende Ausgabe.....	3
Folgebescheinigung für Bauabzugsteuer beantragen .....	4
BFH-Urteil zur Zurechnung von vGA bei rechtswidrigen Maßnahmen .....	5
44 Euro-Freigrenze und aktuelle Berechnungsgrundsätze.....	6
Mit abflauernder Konjunktur geht auch die Steuerflut zurück.....	7
EuGH-Urteil bestätigt lokale Unternehmensteuern (HIPA / IRAP).....	8
IFRS für KMUs: Inhalt / Änderungen / Perspektiven.....	9
Reform des Bilanzrechts: BMJ veröffentlicht Eckpunkte.....	11
Jahressteuergesetz 2008 im Bundestag verabschiedet .....	12
Gewusst: „Steuerschätzung“ .....	13

## ***LITERATUREMPFEHLUNGEN ..... 14***

**Redaktionsbeirat:** Dr. Ralf Alefs, Dipl.-Ök. Christian Bebek, Dr. Susanne Herre, Dipl.-Bw. Achim Hoffmann, Dr. Heino Klingen, Dr. Matthias Leder, Dipl.-Kfm. Jutta Thormann

**verantwortlicher Redakteur:** RA Guido Vogt

**An dieser Ausgabe haben mitgewirkt:**

*Dr. Ulrike Beland (Be), RA Dr. Alexander Neeser (Ne), RAin Brigitte Neugebauer (Ng), RA Jens Gewinnus, StB Michael Seifert (Se), RA Guido Vogt (Vo)*

DIHK – Nachdruck oder Vervielfältigung auf Papier und elektronischen Datenträgern sowie Einspeisungen in Datennetze nur mit Genehmigung des Herausgebers. Alle Angaben wurden mit größter Sorgfalt erarbeitet und zusammengestellt. Für die Richtigkeit und Vollständigkeit des Inhalts sowie für zwischenzeitliche Änderungen übernimmt der DIHK keine Gewähr.

## Themen des Monats

### Reform der Erbschaftsbesteuerung – Eckpunkte der Koch-Steinbrück-Kommission sind da

Am 5. November 2007 haben Bundesfinanzminister Peer Steinbrück und Hessens Ministerpräsident Roland Koch die Ergebnisse der von ihnen geleiteten politischen Arbeitsgruppe zur Reform der Erbschaftsbesteuerung vorgestellt. Die **Eckpunkte** sehen folgende Regelungen vor:

Die **persönlichen Freibeträge** für Ehegatten / Kinder / Enkel werden angehoben, um ein „normales“ Vermögen auch zukünftig steuerfrei zu stellen. Sie erhöhen sich für Ehegatten von € 307.000 auf € 500.000, für Kinder von € 205.000 auf € 400.000 sowie für Enkel von € 51.200 auf € 200.000. Für alle übrigen Steuerpflichtigen der Steuerklasse I werden sie von € 51.200 auf € 100.000 sowie für entfernte Verwandte (Steuerklasse II) und Fremde (Steuerklasse III) pauschal auf € 20.000 angehoben. Eingetragene Lebenspartnerschaften erhalten ebenfalls den Ehegatten-Freibetrag.

Die **Steuersätze** der StKl. I werden nicht gesenkt, sondern bleiben in gleicher Höhe wie bisher erhalten, d.h. je nach Vermögenshöhe liegen sie auch weiterhin zwischen 7 % und 30 %. Die Progressionsstufen werden nach oben geglättet. In den StKl. II + III werden die Steuersätze je nach Höhe des Erwerbs auf 30 % und 50 % erhöht.

Wert des steuerpflichtigen Erwerbs bis einschließlich ... €	Prozentsatz in der Steuerklasse		
	I	II	III
75.000	7	30	30
300.000	11	30	30
600.000	15	30	30
6.000.000	19	30	30
13.000.000	23	50	50
26.000.000	27	50	50
> 26.000.000	30	50	50

Für **Betriebsvermögen** wird ein **Abschlag von der Bemessungsgrundlage von 85 %** gewährt. Für diesen Teil des Betriebsvermögens soll nur dann Erbschaftsteuer gezahlt werden, wenn gegen damit verbundene Bedingungen verstoßen wird. Die restlichen 15 % des Betriebsvermögens werden pauschal als nicht-produktiv eingestuft; die Steuer auf diesen Teil des Betriebsvermögens muss stets (sofort) gezahlt werden.

Der Abschlag in Höhe von 85 % ist daran geknüpft, dass:

- (1) mindestens **70 % der durchschnittlichen Lohnsumme** über einen Zeitraum von 10 Jahren erhalten wird. Die Grenze ist nicht starr, sondern wird entsprechend der Lohn- und Gehaltserhöhungen (bezogen auf den Bundesdurchschnitt) jährlich angepasst. Für Betriebe mit 10 oder weniger Mitarbeitern gilt diese Bedingung nicht.
- (2) das Betriebsvermögen über 15 Jahre im Betrieb erhalten bleibt / fortgeführt wird (sog. **Verhaftungsregelung**). Wird der Betrieb / ein Teil davon verkauft oder entnommen, wird damit gegen die Verhaftungsregelung verstoßen; es wird Erbschaftsteuer fällig. Nur bei Reinvestition des Erlöses in den Betrieb ist der Verkauf unschädlich.

**Ausnahme: Vermögensverwaltende Gesellschaften mit überwiegend Verwaltungsvermögen** werden nicht entlastet. Die Definition des Verwaltungsvermögens entspricht der bisherigen Unterscheidung zwischen produktivem und nicht-produktivem Betriebsvermögen. Darunter fallen u.a. an Dritte vermietete/verpachtete Grundstücke, Beteiligungen unterhalb der 25 %-Quote sowie Wertpapiere. Besteht das Betriebsvermögen zu mehr als 50 % aus Verwaltungsvermögen, infiziert dies das gesamte Betriebsvermögen mit der Folge, dass die Schonungsregelung nicht angewendet werden kann und der gesamte Betrieb der Erbschaftsteuer unterliegt.

Die Regelung des § 19a ErbStG, mit der bei Übertragung eines Betriebs an entfernte Verwandte oder Dritte eine ähnliche (niedrige) Steuerbelastung wie bei Übertragung etwa an Kinder erreicht wird, soll beibehalten werden.

Für Kleinbetriebe ist kein Freibetrag aber eine Freigrenze von € 150.000 vorgesehen.

**Hinweis:** Das neue Recht soll – entgegen aller Pressemeldungen – nicht rückwirkend in Kraft treten. Vielmehr bleibt das geltende Recht bis zur Verabschiedung und Veröffentlichung des neuen Rechts weiterhin anwendbar. Erst nach Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens – voraussichtlich in der 1. Jahreshälfte 2008 – wird das neue Recht für alle verbindlich gelten. Für Erbfälle in der Zeit vom 1.1.2007 bis zum Inkrafttreten ist ein antragsgebundenes **Wahlrecht** des Steuerpflichtigen vorgesehen, bereits nach neuem Recht (= neue Bewertung plus neue Schonungsregelung) besteuert zu werden. Für Schenkungen innerhalb dieses Zeitraums soll das Wahlrecht jedoch nicht gelten.

(Ng)

### **Umsatzsteuer-Vorauszahlung ist regelmäßig wiederkehrende Ausgabe**

Mit Urteil vom 1.8.2007 (XI R 48/05) hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass eine für das vorangegangene Kalenderjahr geschuldete und zu Beginn des Folgejahres entrichtete Umsatzsteuer-Vorauszahlung als regelmäßig wiederkehrende Ausgabe im vorangegangenen Veranlagungszeitraum abziehbar ist. Dieser für die Praxis bedeutenden Entscheidung lag folgender Sachverhalt zu Grunde:

Die Eheleute E wurden zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Ehemann M erzielte im Streitjahr 1999 u. a. als Unternehmensberater Einkünfte aus selbständiger Arbeit und ermittelt seinen Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG. In seiner Gewinnermittlung für das Streitjahr 1999 behandelte er die am 6. Januar 2000 für das IV. Quartal 1999 entrichtete Umsatzsteuer-Vorauszahlung unter Verweis auf § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG als Betriebsausgabe des Streitjahres. Sowohl das Finanzamt als auch das Finanzgericht folgten dem nicht, weil die an das FA abzuführende Umsatzsteuer nicht als "regelmäßig" wiederkehrende Ausgabe zu qualifizieren sei.

Der BFH jedoch gab den Eheleuten Recht. Denn die Umsatzsteuer-Vorauszahlungen seien regelmäßig wiederkehrende Ausgaben, deren Wiederholung bei der Art der von dem Kläger erbrachten Leistungen von vornherein feststehe: Der die regelmäßige Wiederkehr bestimmende Zahlungs- und Fälligkeitstermin sei durch § 18 Abs. 1 Satz 1 UStG und § 18 Abs. 1 Satz 3 UStG gesetzlich geregelt. Hiernach habe der Unternehmer bis zum 10. Tag nach Ablauf jedes Voranmeldungszeitraums eine Voranmeldung abzugeben und die Vorauszahlung sei am 10. Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraums fällig. Die Umsatzsteuer-Vorauszahlungen, die Betriebsausgaben und nicht nur durchlaufende Posten seien, gehörten wirtschaftlich zum abgelaufenen Kalenderjahr und müssten kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres gezahlt werden, denn als "kurze Zeit" gelte ein Zeitraum von bis zu 10 Tagen.

Der BFH revidiert damit seine Rechtsprechung aus den Jahren 1957 (Urteil vom 10. Oktober 1957 - IV 98/56 U - BStBl. III 1958, 23) und 1960 (Urteil vom 28. Januar 1960 - IV 226/58 S - BStBl. III 1960, 291), wonach der öffentlich-rechtliche Charakter der Umsatzsteuer ihrer Berücksichtigung als wiederkehrende Ausgabe entgegenstehe. Der IV. Senat hat auf Anfrage dieser Abweichung zugestimmt. Der neuen Beurteilung stehe auch nicht die Tatsache entgegen, dass als Ergebnis einer Umsatzsteuer-Voranmeldung nicht nur Vorauszahlungen, sondern gelegentlich auch sog. Null-Festsetzungen oder Erstattungen in Betracht kommen. Im Zusammenhang mit dem Zufluss von Zinseinnahmen habe der BFH bereits entschieden, dass für die Anwendung von § 11 Abs. 1 Satz 2 EStG eine regelmäßige Wiederkehr in gleichbleibender Höhe entbehrlich sei (Urteil vom 3. Juni 1975 - VIII R 47/70 - BStBl. II 1975, 696). Die Regelmäßigkeit der Einnahmen sei bereits zu bejahen, wenn diese "nicht nur einmal oder rein zufällig mehrmals" angefallen seien (BFH-Urteil vom 10. Dezember 1985 - VIII R 15/83 - BStBl. II 1986, 342). Vor diesem Hintergrund habe der Umstand, dass infolge einer abgegebenen Umsatzsteuer-Voranmeldung auch Umsatzsteuer-Erstattungen oder sog. Null-Festsetzungen auftreten können, keinen Einfluss auf die Einordnung der Umsatzsteuer-Vorauszahlungen als regelmäßig wiederkehrende Ausgaben.

(Ne)

### **Folgebescheinigung für Bauabzugsteuer beantragen**

Zum Ende des Jahres laufen viele Freistellungsbescheinigungen für die Bauabzugsteuer aus. Solche Bescheinigungen sind im Baugewerbe erforderlich, da bei Nicht-

vorlage dieser Bescheinigungen der Auftraggeber dem Auftragnehmer nicht die volle Summe nach Auftragsabarbeitung auszahlen darf, sondern 15 % einbehalten und an das Finanzamt abführen muss. Legt der Auftragnehmer jedoch eine gültige Freistellungsbescheinigung vor, kann der Auftraggeber die volle Summe auszahlen.

Die Freistellungsbescheinigungen werden seitens der Finanzbehörde für eine bestimmte Geltungsdauer ausgestellt und laufen i.d.R. zu einem Jahresende aus. Angesichts des herannahenden Jahresendes 2007 sollte rechtzeitig eine neue Freistellungsbescheinigung beantragt werden, sofern die bisher gültige Freistellungsbescheinigung zu diesem Zeitpunkt ausläuft.

Die Finanzbehörde darf den Antragsteller nicht mit dem Einwand zurückweisen, es sei noch zu früh für eine Antragstellung. Bereits sechs Monate vor Ablauf einer Freistellungsbescheinigung kann eine neue beantragt werden (BMF-Schreiben vom 20.09.2004, BStBl 2004 I, 862). Eine bestimmte Form, insbesondere ein Vordruck, ist nicht für den Antrag vorgeschrieben. Es ist jedoch zweckdienlich, den Antrag schriftlich zu stellen.

(Gs)

### **BFH-Urteil zur Zurechnung von vGA bei rechtswidrigen Maßnahmen**

Im vorgenannten Urteil nahm der Bundesfinanzhof zur Frage der Zurechnung verdeckter Gewinnausschüttungen (vGA) bei einem Gesellschafter Stellung. vGA sind solche Vermögensminderungen bzw. verhinderte Vermögensmehrungen einer Kapitalgesellschaft (GmbH, Aktiengesellschaft, KGaA), die ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter (Geschäftsführer bzw. Vorstand) nicht vorgenommen hätte. Weitere Voraussetzung ist für das Vorliegen einer vGA, dass dieser Vermögensnachteil seine Ursache in der Stellung des Gesellschafters als solcher zur Gesellschaft hat.

Häufig liegen solche vGA bei unangemessen hohen Gehältern an Gesellschafter-Geschäftsführer oder der unentgeltlichen bzw. verbilligten Überlassung von Wirtschaftsgütern (Auto o. ä.) an die Gesellschafter vor.

Im o.g. Urteil lag eine unangemessene, widerrechtliche und eigenmächtige Zahlung (vGA) an den Geschäftsführer einer GmbH vor, wobei dieser der Sohn des beherrschenden Gesellschafters war. Der Gesellschafter hatte keine Kenntnis von diesen unangemessenen Zahlungen. Dennoch wollte das Finanzamt ihm diese vGA zurechnen, da vGA regelmäßig den Gesellschaftern zugerechnet und von diesen versteuert werden müssen. Dieser Zurechnung widersprach der Bundesfinanzhof jedoch. Er stellte klar, dass eine Zurechnung einer vGA, die einem Nicht-Gesellschafter zufließt, beim Gesellschafter zu erfolgen hat, wenn der Nicht-Gesellschafter für den Gesellschafter eine nahestehende Person ist und der hierdurch hervortretende erste Anschein der Verursachung im Gesellschaftsverhältnis nicht erschüttert wird. Laut Bundesfinanzhof bestünde zwar in der vorgegebenen Konstellation ein Beweis des ersten Anscheins für die Veranlassung der Zahlungen durch das Gesellschaftsverhältnis. Ungeachtet dessen kann einem Gesellschafter jedenfalls dann keine vGA als Einnahme einkommensteuerlich zugerechnet werden, wenn ihm nicht nachgewiesen werden kann, dass er von der Begünstigung der ihm nahestehenden Person durch die

GmbH überhaupt Kenntnis hatte. Da eine solche Kenntnis im vorliegenden Fall bezüglich des widerrechtlichen und eigenmächtigen Handelns des Geschäftsführers, des Sohnes des Klägers, nicht nachgewiesen war, konnte eine Zurechnung zum Kläger nicht erfolgen. Eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis war nicht in erster Linie anzunehmen. Auch aus der beherrschenden Gesellschafterstellung des Klägers ließ der Bundesfinanzhof keine andere Schlussfolgerung zu.

**Praxishinweis:** Sollte das Ergebnis einer Betriebsprüfung zu einer vGA zugunsten eines Fremdgeschäftsführers führen, sollte schon im Rechtsbehelfsverfahren ermittelt werden, ob der Gesellschafter, der diesen Geschäftsführer familiär oder in anderer Weise nahe steht, von diesen Maßnahmen Kenntnis hatte oder nicht. Im Falle nicht bestehender Kenntnis sollte so zumindest eine einkommensteuerliche Belastung des jeweiligen Klägers zu vermeiden sein. Die körperschaftsteuerlichen Folgen dürften jedoch ungeachtet dessen eintreten.

(Gs)

#### 44 Euro-Freigrenze und aktuelle Berechnungsgrundsätze

Einzel bewertetete, individuell zu steuernde Sachbezüge<sup>1</sup> bleiben in der Lohnabrechnung außer Ansatz, wenn die nach Anrechnung der vom Steuerpflichtigen gezahlten Entgelte ergebenden Vorteile insgesamt € 44,- im Kalendermonat nicht übersteigen. Diese Freigrenze gilt weder für Barlohnzahlungen noch für Sachbezüge, die nicht nach den Grundsätzen der Einzelbewertung erfasst werden. Diese bleiben dann aber auch bei der Beantwortung der Frage, ob die € 44,-Freigrenze eingehalten ist, unberücksichtigt.

Der Gesetzgeber hat es mit dieser Regelung gut gemeint: Er wollte bei Gesetzes Einführung 1996<sup>2</sup> Diskussionen über kleinere Sachbezüge zwischen Unternehmen und der Finanzverwaltung während einer Lohnsteuerußenprüfung verhindern. So sollte vermieden werden, dass eine private Nutzung betrieblicher Einrichtungen wie z. B. des Telefons am Arbeitsplatz im Lohnsteuerabzugsverfahren zu erfassen ist und eine Arbeitgeberhaftung<sup>3</sup> auslöst. Bereits seit dem Jahr 2000 hat sich die Gesetzeslage verändert: Durch die Einführung einer Steuerbefreiung wird die private Nutzung betrieblicher Telekommunikationsgeräte und PC durch einen Arbeitnehmer betragsunabhängig steuerfrei gestellt.

Bei der Prüfung der € 44,- Freigrenze bleiben diese steuerfreien Sachzuwendungen ebenso außer Ansatz wie pauschal besteuerte Sachbezüge oder Leistungen im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse (sog. Aufmerksamkeiten).

Als pauschal besteuerte Sachbezüge gelten auch die nach § 37b EStG besteuerten Sachzuwendungen. Dieses wird durch die Neufassung der LStR 2008 ausdrücklich bestimmt (R 8.1 Abs. 3 Satz 1 LStR 2008).

<sup>1</sup> § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG

<sup>2</sup> JStG 1996 vom 11. Oktober 1995, BGBl I 1995, 1250, BStBl I 1995, 438

<sup>3</sup> § 42d EStG

Zur Berechnung der € 44,- Freigrenze soll nachfolgender Beispielsfall einen Überblick verschaffen:

Dem Beschäftigten wird vom Arbeitgeber ein Handy zur Verfügung gestellt. Der Arbeitnehmer kann dieses arbeitgebereigene Handy auch privat nutzen. Zudem erhält der Arbeitnehmer im Monat Dezember 2007 ein Geburtstagsgeschenk vom Arbeitgeber überreicht, dessen Wert € 40,- beträgt. Ferner erhält er jeweils monatlich – auch im November 2007 – einen als Sachzuwendung einzuordnenden Benzingutschein im Wert von € 44,-. Außerdem wird der Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber zu einem Besuch eines Bundesligaspiels eingeladen. Der Wert dieser Sachzuwendung beträgt € 100,-; diese Sachzuwendung wird vom Arbeitgeber zulässigerweise nach § 37b Abs. 2 EStG pauschal versteuert.

Das Geburtstagsgeschenk ist eine nicht lohnsteuerbare Sachzuwendung (Aufmerksamkeit).<sup>4</sup> und lohnsteuerlich nicht zu erfassen.

Der Vorteil aus der privaten Nutzung des vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Handys bleibt lohnsteuerfrei.<sup>5</sup>

Die Einladung zu dem Besuch des Bundesligaspiels stellt zwar steuerpflichtigen Arbeitslohn dar. Da dieser aber nicht individuell, sondern pauschal nach § 37b EStG pauschal versteuert wird, bleibt er bei der Prüfung, ob die 44-€-Freigrenze überschritten ist, unberücksichtigt.<sup>6</sup>

Der Benzingutschein ist die einzige lohnsteuerbare und -pflichtige Sachzuwendung, die individuell nach den Grundsätzen der Einzelbewertung zu erfassen ist. Nur hierauf kommt die € 44 – Freigrenze zur Anwendung, so dass auch dieser geldwerte Vorteil steuerfrei bleibt.

(Se)

## Mit abflauernder Konjunktur geht auch die Steuerflut zurück

In diesem und dem letzten Jahr sind die Steuereinnahmen traumhaft stark angestiegen, im Jahr 2006 um 8%, im Jahr 2007 werden 10,3 % erwartet. Im Vergleich dazu enttäuscht die kleine Steuerschätzung vom November, die traditionsgemäß die Schätzungen für das laufende und das kommende Jahr überprüft: Sie korrigiert die Steuerzuwächse für 2007 nur leicht nach oben, für 2008 gibt es gar keine unerwarteten Einnahmen. Allerdings sind bei dieser Schätzung zum ersten Mal auch die Steuerausfälle der Unternehmensteuerreform eingerechnet, die den Steuerzahlern € 5 Mrd. an Entlastungen bringen soll. Dass es trotz Unternehmensteuerreform noch 3,1 % Plus werden im Jahr 2008, ist die gute Nachricht. Die schlechte Nachricht ist, dass dieses Plus schon verplant ist. Für neue Ausgaben ist also wenig Raum.

Für das Jahr 2007 wird gesamtstaatlich mit Steuereinnahmen von € 538,9 Mrd. gerechnet, 2008 sollen es dann € 555,6 Mrd. sein. Zuwächse gibt es vor allem durch die Lohnsteuer, aber auch durch die gewinnabhängigen Steuern. Die Umsatzsteuer, die ja nun 19 statt 16 % beträgt, sorgt im Jahr 2007 für Zusatzeinnahmen von € 23 Mrd. – pro Prozentpunkt rechnet man mit € 7 bis 8 Mrd. an zusätzlichen Einnahmen – die Einnahmen sind aber nicht ganz so hoch wie erwartet.

<sup>4</sup> R 19.6 Abs. 1 Satz 2 LStR

<sup>5</sup> § 3 Nr. 45 EStG

<sup>6</sup> R 8.1 Abs. 3 Satz 1 LStR

Auch ein Plus von 3,1 % für das kommende Jahr ist kein schlechtes Ergebnis. Immerhin handelt es sich um einen Betrag von € 16,7 Mrd, der 2008 zusätzlich in den staatlichen Kassen landet. Bei der Frage, wofür es verwendet werden soll, scheiden sich aber die Geister. Elterngeld, Kinderbetreuung, Forschung und Klimaschutz sind die Prioritäten der einen, Verzicht auf neue Schulden ist das Gebot der Stunde für die anderen. Tatsache ist, dass der Bund, die Mehrzahl der Länder und die meisten Kommunen nach wie vor Kredite brauchen, um ihre laufenden Ausgaben zu finanzieren. Beim Bund klafft zwischen laufenden Ausgaben und laufenden Einnahmen trotz sprudelnder Steuern ein Loch von € 21 Mrd.

**Hinweis:** Die Daten der Steuerschätzung sind auf der Homepage des BMF (<http://www.bundesfinanzministerium.de> → Steuern → Steuerschätzung) abrufbar. Eine Kurzinformation zu den Steuerschätzungen gibt es unter „Gewusst“ am Ende der *IHK-Steuerinfo* vor den Literaturempfehlungen.

(Be)

### **EuGH-Urteil bestätigt lokale Unternehmensteuern (HIPA / IRAP)**

Seit längerer Zeit ist die Frage umstritten, ob und inwieweit (lokale) Unternehmenssteuern an umsatzabhängige Größen anknüpfen können, ohne dass sie den Charakter einer Mehrwertsteuer erhalten und damit durch Art. 33 Abs. 1 der 6. MwSt-Richtlinie gesperrt wären. Der Europäische Gerichtshof hat in den verbundenen Rechtssachen C-283/06 und C-312/06 („HIPA“) ein weiteres Urteil zu dieser Problematik gefällt und seine bereits in der Rechtssache „*Banca Popolare di Cremona*“ skizzierte Argumentationslinie fortgesetzt.

Innerhalb der Europäischen Union wurde mit der Ersten MwSt-Richtlinie [67/227/EWG v. 11.04.1967], Zweiten MwSt-Richtlinie [67/228/EWG v. 11.04.1967] und Sechsten MwSt-Richtlinie [77/388/EWG v. 17.05.1977] ein gemeinsames MwSt-System eingeführt („Netto-Allphasen-System mit VoSt-Abzug“). Die Mitgliedstaaten der EU sind nicht berechtigt, neben der EU-Umsatzsteuer weitere Steuern auf die Lieferung von Gegenständen oder Dienstleistungen zu erheben, sofern sie den Charakter einer Umsatzsteuer tragen (Ausschließlichkeitsanspruch). Art. 33 Absatz 1 der Sechsten MwSt-Richtlinie bestimmt hierzu:

*„Unbeschadet anderer Gemeinschaftsbestimmungen [ . . . ], hindern die Bestimmungen dieser Richtlinie einen Mitgliedstaat nicht daran, [ . . . ] Steuern, Abgaben und Gebühren, die nicht den Charakter von Umsatzsteuern haben, beizubehalten oder einzuführen, [ . . . ]“*

In verschiedenen Mitgliedstaaten besteht jedoch insbesondere für kommunale oder regionale Gebietskörperschaften die Möglichkeit, ansässige Unternehmen einer umsatzorientierten Besteuerung zu unterwerfen. So knüpft die italienische Regionalsteuer auf Produktionstätigkeiten (*imposta regionale sulle attività produttiva*, im Folgenden: IRAP) an den Nettowert der Produktion nach Abzug von Veränderungen der Lagerbestände, Abschreibungen und Wertminderungen. In Ungarn sind Kommunen durch das



Gesetz C von 1990 über Kommunalsteuern ermächtigt, auf ihrem Gebiet eine lokale Unternehmensteuer (helyi iparüzési adó, im Folgenden: HIPA) einzuführen, deren Bemessungsgrundlage die Nettoeinnahmen eines bestimmten Zeitraumes nach Abzug des Einstandspreises dieser Waren, des Wertes der von Dritten erbrachten Dienstleistungen sowie der Ausgaben für Material darstellen.

Die Vierte Kammer des EuGH hat in ihrem Urteil vom 11.10.2007 noch einmal die vier konstitutiven Elemente der EU-Mehrwertsteuer herausgestellt

- Erfassung jedes einzelnen Umsatzes eines Unternehmens
- Proportionalität des Steuerbetrages zum erhaltenen Preis
- Erhebung auf jeder Produktions- und Vertriebsstufe
- Abzug der Steuerbelastung auf Eingangsleistungen von der geschuldeten Steuer.

Bezugnehmend auf das zweite Kriterium führt der EuGH aus, dass die HIPA nach dem Gesamtumsatz in einem bestimmten Zeitraum berechnet wird. Bemessungsgrundlage ist insofern nicht der einzelne Umsatz(akt) – sondern eine aggregierte Größe. Mangels direkter Zuordnung/Verknüpfung von Umsatzgeschäft und Steuerbetrag fehle es daher an der geforderten Proportionalität.

Zudem sei das Vorliegen des vierten Kriteriums abzulehnen, welches die Steuerbemessung an den auf einer Produktionsstufe generierten Mehrwert knüpft und zu einer letztendlichen Kostentragung durch den Verbraucher führt. Verhält sich eine Mehrwertsteuer auf Grund des VoSt-Abzugsrechtes völlig neutral, sei hingegen bei der HIPA wegen der Abzugsmöglichkeit von nur einzelnen Eingangskosten nicht sichergestellt, dass eine zwangsläufige Steuerabwälzung auf den Endverbraucher erfolge.

Auf Grund dieser Unterschiede trage die HIPA nicht den Charakter einer Mehrwertsteuer – ihre Erhebung werde daher nicht durch Art. 33 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie gesperrt.

(Vo)

## **IFRS für KMUs: Inhalt / Änderungen / Perspektiven**

In der letzten Ausgabe *IHK-Steuerinfo Oktober 2007* hatten wir über die Ergebnisse einer gemeinsamen Unternehmensbefragung von DIHK/BDI/DRSC und Universität Regensburg über „*Internationale Rechnungslegungsstandards für kleine und mittelgroße Unternehmen*“ berichtet. Auf Grund vieler Rückfragen möchten wir einen Überblick über die wesentlichen Grundzüge der „IFRS for SMEs“ nachreichen.

Der Europäische Gesetzgeber hatte erstmals mit der Verordnung 1725/2003 vom 29.09.2003 Internationale Rechnungslegungsstandards in Europäisches Recht überführt und – durch Verordnung 1606/2002 vom 19.07.2002 – für den konsolidierten Abschluss kapitalmarktorientierter Unternehmen verpflichtend gestellt. Konzeptionell sind diese Rechnungslegungsvorschriften auf Unternehmen einer gewissen Mindestgröße mit internationaler Geschäftstätigkeit ausgerichtet. Nicht geeignet ist das komplexe Regelwerk hingegen für kleine und mittlere Unternehmen, so dass das IAS-Board seit 2004 dazu übergegangen ist, spezielle, auf diese Unternehmen zugeschnittene Rech-

nungslegungsstandards zu entwickeln. Hierzu wurde am 15.02.2007 ein vorläufiger Arbeitsentwurf („Exposure Draft of an IFRS for Small and Medium-sized Entities = ED-IFRS for SMEs“) veröffentlicht und zur Diskussion gestellt. Der Entwurf mit insgesamt 149 Seiten gliedert sich in 38 Einzelabschnitte mit einzelnen Bilanzierungsvorfällen.

Der Anwenderkreis der IFRS-SME wird nicht anhand quantitativer Größenmerkmale definiert. Im Fokus stehen vielmehr Unternehmen, die nicht gegenüber der Öffentlichkeit rechenschaftspflichtig sind (somit: keine kapitalmarktorientierten Unternehmen). Das IASB geht zudem davon aus, dass die vorliegenden Standards typischerweise auf Unternehmen ab einer Mitarbeiterzahl von 50 Arbeitnehmern zugeschnitten sind.

Der Jahresabschluss nach IFRS-SME setzt sich grundsätzlich aus i) Bilanz, ii) GuV, iii) EK-Veränderungsrechnung, iv) Kapitalflussrechnung und v) Anhang/Erläuterungen zusammen. Es besteht jedoch die Möglichkeit, GuV und EK-Veränderungsrechnung zusammenzufassen, sofern das Eigenkapital im Rechnungslegungszeitraum nur durch das Jahresergebnis oder Dividendenzahlungen verändert wurde. Nicht verpflichtend gestellt wurden eine Segmentberichterstattung sowie eine Ergebnisdarstellung je Aktie. Zudem sind die Anhangsangaben gegenüber den IFRS-Full stark reduziert, was jedoch angesichts der beigefügten, 59-seitigen Checkliste relativ zu verstehen ist.

Hinsichtlich der Ansatz- und Bewertungsvorschriften ist folgendes hervorzuheben: Das Anschaffungskostenprinzip findet Anwendung beim erstmaligen Ansatz von Vermögenswerten und Schulden. In der Folge können immaterielle Vermögensgegenstände mit den fortgeführten Anschaffungskosten angesetzt oder (bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen) einer Neubewertung unterworfen werden. Nicht abnutzbare Vermögenswerte sowie der Geschäfts-/Firmenwert sind nur bei Vorliegen bestimmter Faktoren („triggering events“) auf Werthaltigkeit (impairment-test) zu überprüfen. Entwicklungskosten für selbst erstellte Vermögenswerte können wahlweise als Aufwand erfasst oder aktiviert werden.

Sachanlagen werden grundsätzlich mit dem niedrigeren Wert aus fortgeführten AHK und fair-value abzgl. Veräußerungskosten angesetzt – wahlweise kann jedoch auch eine Neubewertung durchgeführt werden. Abweichend von den Bestimmungen der IFRS-Full zum finance-leasing hat der Leasingnehmer den Gegenstand mit dem fair-value zu bilanzieren.

Die Bewertung von Finanzinstrumenten erfolgt nur noch auf Grundlage des Anschaffungskosten- oder fair-value-Modells.

Umfangreiche Änderungen ergeben sich ebenfalls bei Anlageimmobilien, Beteiligungen und latenten Steuern.

Auf Grund der einzelfallbezogenen Ausgestaltung der IFRS-SME (ebenso IFRS-Full) ist im Falle von Regelungslücken ein zweistufiger Prozess erforderlich („mandatory fallback“): In einem ersten Schritt sind in analoger Anwendung solche IFRS-SME heranzuziehen, die einen vergleichbaren Sachverhalt regeln. Ist ein ähnlicher Sachverhalt nicht geregelt, sind in einem zweiten Schritt die in den Abschnitten 2 und 3 enthaltenen Definitionen, Ansatz- und Bewertungskriterien heranzuziehen. Sollte auch hierdurch keine Lösung möglich sein, ist auf die IFRS-Full zurückzugreifen.

Das IAS-Board hat den ursprünglich bis Oktober befristeten Konsultationsprozess bis zum 15.11.2007 verlängert. Die Auswertungen sind zusammen mit den Ergebnissen

von Feldstudien („field tests“) und weiteren fachlichen Expertisen Grundlage für die endgültigen Standards, die voraussichtlich in der zweiten Jahreshälfte 2008 verabschiedet werden. Das IAS-Board hat auf seiner Website eine umfangreiche Dokumentation der Arbeiten (in englischer Sprache) eingestellt, wobei die Hauptdokumente mittlerweile auch in deutscher Sprache verfügbar sind:

[Exposure Draft](#) (DE) / [Erläuterungen](#) zum Projekt (DE) / [Umsetzungsleitlinien](#) (DE)

(Vo)

## Reform des Bilanzrechts: BMJ veröffentlicht Eckpunkte

Am 16. Oktober 2007 hat das Bundesministerium der Justiz den Referentenentwurf des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG) vorgestellt. Ziel ist es, durch eine umfassende Reform des Bilanzrechts den Fortbestand der Rechnungslegung für die Zukunft zu sichern und dieses insbesondere im Wettbewerb mit den Internationalen Rechnungslegungsstandards zu stärken. Im Vordergrund steht sowohl eine Deregulierung als auch eine Modernisierung des handelsrechtlichen Jahresabschlusses.

### ▪ Deregulierung

Ziel ist es, Unternehmen von vermeidbarem Bilanzierungsaufwand zu entlasten. Hierzu sollen mittelständische Einzelkaufleute und Personenhandelsgesellschaften (OHG/KG), die nur einen kleinen Geschäftsbetrieb (€ 500.000,- Umsatz oder € 50.000,- Gewinn) unterhalten, von der Buchführungspflicht ausgenommen werden. Für Kapitalgesellschaften sind ebenfalls Befreiungen und Erleichterungen vorgesehen, wobei der Entwurf eine geänderte Klassifizierung von „kleinen“ Kapitalgesellschaften [ mindestens 2 Kriterien erfüllt bzgl. i) € 4,8 Mio. Bilanzsumme; ii) € 9,8 Mio. Umsatz; iii) 50 Arbeitnehmer ] und „mittelgroßen“ Kapitalgesellschaften [ mindestens 2 Kriterien erfüllt bzgl. i) € 19,2 Mio. Bilanzsumme; ii) € 38,5 Mio. Umsatz; iii) 250 Arbeitnehmer ] vorsieht; § 276 HGB. Für große, kapitalmarktorientierte Unternehmen ist zukünftig die Vorlage eines IFRS-Jahresabschlusses ausreichend, dessen Anhang eine nach HGB aufgestellte Bilanz und GuV enthält. Durch letzteres soll die Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz sowie das Prinzip der bilanziellen Anknüpfung des gesellschaftsrechtlichen Kapitalerhaltungsgrundsatzes auch für die Zukunft sichergestellt werden.

### ▪ Modernisierung

Weiterhin wird eine Verbesserung der Aussagekraft des HGB-Abschlusses angestrebt. Ziel ist es, das HGB-Bilanzrecht zu einem – den IFRS gleichwertigen – Regelwerk auszubauen, welches aber wesentlich kostengünstiger und in der Praxis leichter zu handhaben ist. Hierzu sollen beispielsweise selbstgeschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens bilanziert werden können. Verankert wird zudem eine Bewertung von zu Handelszwecken erworbenen Finanzinstrumenten mit dem Zeitwert. Bei der Bewertung von Rückstellungen für künftige Verpflichtungen wird auf die zukünftigen Kosten abgestellt und eine Abzinsung ermöglicht. Aufgehoben wird die Möglichkeit zur

Bildung von steuerlich nicht anerkannten Aufwandsrückstellungen (Innenverpflichtungen). Zweckgesellschaften werden nunmehr schon bei einheitlicher Leitung durch das Mutterunternehmen in den Konzernabschluss einbezogen.

Das Gesetzgebungsverfahren wird voraussichtlich erst Mitte 2008 abgeschlossen. Der größte Teil der Vorschriften soll erstmals auf Geschäftsjahre Anwendung finden, die im KJ 2009 beginnen. Erleichterungen, so z.B. die Heraufsetzung der Schwellenwerte, können teilweise jedoch schon für das Geschäftsjahr 2008 in Anspruch genommen werden. Der Gesetzentwurf (284 S.) ist abrufbar auf der Website des [BMJ](#).

**Hinweis:** Der Referentenentwurf zum BilMoG betont das Prinzip der „Einheitsbilanz“. Auch in Zukunft soll die HGB-Bilanz Grundlage der steuerlichen Gewinnermittlung und der Ausschüttungsbemessung bleiben

(Vo)

## **Jahressteuergesetz 2008 im Bundestag verabschiedet**

Der Deutsche Bundestag hat am 8.11. das Jahressteuergesetz 2008 in der Fassung des Berichtes des Finanzausschusses 2007 verabschiedet. Es gilt als wahrscheinlich, dass der Bundesrat seine Zustimmung gibt. Im Wesentlichen beinhaltet das Gesetz folgende Änderungen der Steuergesetze:

### Abgabenordnung

Die zunächst im Referentenentwurf vorgesehene gravierende Verschärfung des § 42 AO wurde nicht umgesetzt. Die jetzt beschlossene Änderung sanktioniert - wie bisher - (nur) den Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten, den die Finanzverwaltung nachweisen muss.

Die durch den Finanzausschuss des Bundesrates angeregte Anzeigepflicht von grenzüberschreitenden rechtlichen Gestaltungen (§ 138a AO-Entwurf) wurde nicht Gegenstand des Jahressteuergesetzes 2008. Der Bundesrat hat sich dem Finanzausschuss nicht angeschlossen. Derzeit ist nicht absehbar, ob das Vorhaben in einem anderen Gesetzgebungsverfahren nochmals aufgegriffen oder ad acta gelegt wird.

### Einkommensteuer

Die ab 2008 geltenden Vorschriften über die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter bis zu einem Wert von € 150 und über die Sammelpostenbildung gelten - wie nach bisherigem Recht - auch für den Anwendungsbereich der Einnahmen-Überschuss-Rechnung (gesetzgeberische Klarstellung).

Die Übergabe von Unternehmen (Einzelunternehmen, Personengesellschaftsanteile) gegen Rentenverpflichtungen ist nunmehr explizit gesetzlich geregelt. Ein Sonderausgabenabzug der Rentenzahlungen kommt bei vorweggenommener Erbfolge jedoch nicht mehr für Wertpapiere, Immobilien oder Geldvermögen in Betracht. Umgekehrt kann auch ein mindestens 50 %-iger Anteil an einer GmbH oder AG mit dieser Begünstigung übertragen werden.

Das Hausbankprinzip soll die ab 2009 geltende Abgeltungsteuer (Unternehmensteuerreform 2008) nicht ausschließen. Ursprünglich sollten back-to-back-Finanzierungen die Abgeltungsteuer auf Kapitalerträge ausschließen, da Missbräuche befürchtet wur-

den. Von dieser Ausnahme erfasst waren jedoch auch Unternehmer, die ihre private Vermögensanlage bei dem ihr Unternehmen finanzierenden Kreditinstitut tätigen. Diesen Unternehmern bliebe damit die Abgeltungsteuer auf ihre Zinserträge verwehrt. Dies hat der Gesetzgeber nunmehr dadurch behoben, dass eine Finanzierung des Unternehmens des Kapitalanlegers grundsätzlich unschädlich ist. Voraussetzung ist jedoch, dass zwischen der Kapitalanlage und der Kreditgewährung kein Zusammenhang besteht. Ein solcher Zusammenhang wird jedoch bei enger zeitlicher Abfolge oder Verknüpfung der Zinssätze von Kapitalanlage und Kreditgewährung vermutet. Der bei der Abgeltungsteuer nicht mehr mögliche Abzug von Werbungskosten wird in den Fällen des kreditfinanzierten Unternehmenserwerbes bei Kapitalgesellschaften (management-by-out, Erwerb eines Anteils an einer Berufsträgerkapitalgesellschaft) als unbillig empfunden. Deshalb ist für solche Fälle die Möglichkeit der Besteuerung im Teileinkünfteverfahren (60 %) mit Berücksichtigung der Finanzierungsaufwendungen (60 %) eingeführt worden. Diese Option besteht nur, wenn entweder mindestens 25 % an der Kapitalgesellschaft gehalten werden oder die Beteiligung wenigstens 1 % bei gleichzeitiger beruflicher Tätigkeit für die Gesellschaft beträgt.

#### Lohnsteuer

Das geplante Anteilsverfahren bei der Lohnbesteuerung von Ehegatten wird nicht eingeführt. Umgekehrt bleibt es bei den Regelungen zum Lohnsteuerjahresausgleich durch den Arbeitgeber. Ab 2011 fällt die Karton-Lohnsteuerkarte weg und wird durch elektronische Lohnbesteuerungsmerkmale ersetzt.

#### Gewerbesteuer

Der Hinzurechnungsanteil von Immobilienmieten bei der Gewerbesteuer ab 2008 wird von 75 % auf 65 % gesenkt. Die neue Hinzurechnung wurde damit noch vor Inkrafttreten auf Intervention der Kammerorganisation entschärft.

#### Körperschaftsteuer

Teilwertabschreibungen auf eigenkapitalersetzende Darlehen und Sicherheiten sind bei Kapitalgesellschaften zukünftig nicht mehr möglich.

Für Kapitalgesellschaften wird das so genannte „EK 02“ zum 31.12.2006 letztmalig festgestellt und mit 3 % nachversteuert – allerdings über einen Zeitraum von zehn Jahren. Unternehmen der Wohnungswirtschaft der öffentlichen Hand haben diesbezüglich jedoch ein Wahlrecht, die alten Regelungen weiter anzuwenden.

(Gs)

### **Gewusst: „Steuerschätzung“**

Die Steuereinnahmen werden seit 1955 halbjährlich durch ein festes Gremium geschätzt, dem Bund und Länder, Wirtschaftsforschungsinstitute, kommunale Spitzenverbände, das statistische Bundesamt und die Bundesbank angehören. Es war ursprünglich als Beirat des Bundesfinanzministeriums gegründet, nannte sich dann aber Arbeitskreis „Steuerschätzungen“. Dem Mythos nach war es die Kritik an der Einnahmeschätzung der Bundesregierung, die zur Gründung des Expertengremiums führte.

Es sollte fortan Schätzungen auf wissenschaftlicher Grundlage durchführen und so das Vertrauen in die Haushaltsplanung erhöhen. Ob dieses Ziel wirklich erreicht wurde, kann jeder Bürger selbst entscheiden. Tatsache ist, dass auch der Arbeitskreis die Steuern regierungsfreundlich schätzt: im Abschwung zu hoch und im Aufschwung zu niedrig. Dazu trägt die Wachstumsprognose der Bundesregierung bei, die der Arbeitskreis verpflichtet ist zu übernehmen. Die Schätzungen selbst sind nicht verbindlich für die Haushaltsplanungen, sie werden vom Bund aber in aller Regel übernommen.

(Be)

## Literaturempfehlungen

Hrsg: Roman Leitner und Gerald Toifl

### **Steuerstrafrecht International – International Tax Criminal Law**

Neuerscheinung 2007, 136 Seiten, € 37,-  
Richard Boorberg Verlag, Stuttgart,  
in Zusammenarbeit mit dem Linde Verlag  
ISBN 978-3-415-03714-4



International tätige Unternehmer/Geschäftsführer stehen zunehmend vor dem Problem, sich mit einer Vielzahl von nationalen Steuersystemen vertraut machen zu müssen, um insbesondere steuerstrafrechtliche Risiken zu vermeiden. Der neue Leitfaden gibt einen ersten Überblick über steuerstrafrechtliche Rahmenbedingungen in zahlreichen europäischen Staaten (Deutschland, Kroatien, Niederlande, Österreich, Slowakei, Slowenien, Spanien, Tschechien, Ungarn) und den USA. Die in englisch und deutsch verfasste Darstellung bietet wichtige Hinweise für die Praxis.

Ralf Sikorski

### **Umsatzsteuer im Binnenmarkt**

5. Auflage 2007, 575 Seiten, geb., inkl. Fabilon, € 68,-  
ISBN: 978-3-482-45985-6  
Verlag Neue Wirtschafts-Briefe, Herne



Der Binnenmarkt ist längst keine Utopie mehr, die Vollendung des „umsatzsteuerlichen Binnenmarktes“ ist jedoch noch lange nicht abgeschlossen. Ein inländischer Unternehmer, der eine Leistung eines ausländischen Unternehmers erhält, hat nicht in allen Ländern der Europäischen Union die gleichen Pflichten. Und die Frage, ob Man-

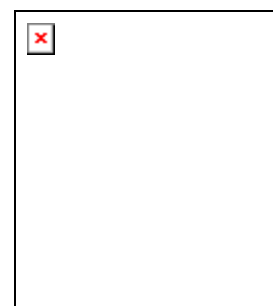
danten in einem anderen Mitgliedstaat Steuererklärungen abgeben müssen, steht ständig im Raum. Dieses Buch schafft Klarheit! Es bietet einen Gesamtüberblick über das Umsatzsteuerrecht im Europäischen Binnenmarkt. Die praxisnahe Darstellung behandelt die Umsatzbesteuerung von innergemeinschaftlichen Warenbewegungen mit all ihren Problembereichen, z.B. innergemeinschaftlichen Reihen- und Dreiecksgeschäften. Auch die sonstigen Leistungen werden umfassend dargestellt, denn grenzüberschreitende Dienstleistungen gewinnen zunehmend an Bedeutung. Neben den materiell-rechtlichen Regelungen erläutert der Autor auch die Pflichten des Unternehmers bei Aufzeichnungen, Rechnungsstellung und im Rahmen des umsatzsteuerlichen Kontrollverfahrens. Beispiele, Arbeitshilfen, Formulare, konkrete Handlungsanleitungen und separate Einzeldarstellungen zur Umsatzsteuer in den EU-Staaten erhöhen den praktischen Nutzen des Buches.

Michael Preißer (Hrsg.)

### **Die Steuerberaterprüfung**

Band 1 – 4

6. Aufl. 2007, 2555 S., 69 s/w Abb., 165 Tabellen, € 259,-  
incl. kostenloser Datenbankzugang  
ISBN 978-3-7910-2671-8  
Verlag Schäffer-Poeschel, Stuttgart



Die Reihe, deren Intention in der Erarbeitung der Steuerrechtssystematik und der Gesamtzusammenhänge sowie dem Aufzeigen von Querverbindungen zwischen Steuergesetzen besteht, verschafft einen konzentrierten Überblick über alle wesentlichen Steuerrechtsgebiete. Die Vermittlung der Inhalte erfolgt in kompakter und präziser Form. Wichtige Themen werden anhand von Beispielen, Übungsfällen, Schaubilder und Übersichten dargestellt:

- Band 1: Ertragsteuerrecht
- Band 2: Unternehmenssteuerrecht und Steuerbilanzrecht
- Band 3: Verfahrensrecht, Umsatzsteuerrecht, Erbschaftsteuerrecht, Grunderwerbsteuerrecht
- Band 4: Steuerberaterprüfungsklausuren

Mit der bekannten Reihe 'Die Steuerberaterprüfung' wird der gesamte Prüfungsstoff der schriftlichen Steuerberaterprüfung abgedeckt. Aufgrund seiner kompakten Darstellung, der aktuell aufbereiteten Rechtsprechung sowie der Interdisziplinarität ist dieses Werk aber auch für Steuerpraktiker bestens geeignet.