

IHK-Steuerinfo

Formatiert

August 2005

Redaktionsbeirat:

Dr. Ralf Alefs, Dipl.-Ök. Christian Bebek, Ass. Wulf Hermann, Dr. Susanne Herre, Dipl.-Bw. Achim Hoffmann, Dr. Manfred Hofmann, Dr. Heino Klingen, Dr. Matthias Leder, Dipl.-Kfm. Jörg Schwenker, Dipl.-Kfm. Jutta Thormann

In dieser Ausgabe:

ARTIKEL	2
STEUERGESETZBUCH – EINFACHER, GERECHTER, SOZIALER	2
STEUERPOLITISCHE PROGRAMME DER PARTEIEN IM WAHLKAMPF 2005	3
NEUES BMF-SCHREIBEN ZUM „VERWENDEN“ EINER UST-IdNR. ANGEKÜNDIGT	5
UMSATZSTEUER: NEUE BMF-SCHREIBEN VERABSCHIEDET BZW. ANGEKÜNDIGT	6
NEUES BMF-SCHREIBEN ZUR GESELLSCHAFTER-FREMDFINANZIERUNG NACH § 8A KSTG7	
NICHTANWENDUNGSERLASS DES BMF ZUM THEMA EINKÜNFTEKORREKTUR NACH § 1 ABS.	
1 ASTG	8
EU: BEWEGUNG BEI MEHRWERTSTEUERFRAGEN ZU DIENSTLEISTUNGEN	9
EU-STEUERVERGLEICH: POLEN	10
GESELLSCHAFTER/GESCHÄFTSFÜHRER: HÖHERE SONDERAUSGABEN MÖGLICH!.....	14
LITERATUREMPFEHLUNGEN	16
KOMPASS GELDANLAGE	16
GRENZÜBERSCHREITENDE KONSOLIDIERTE KONZERNBESTEUERUNG	16
EINFÜHRUNG IN DIE BETRIEBSWIRTSCHAFTSLEHRE	17

An dieser Ausgabe haben mitgewirkt:

RA Alfons Kühn (Kn), RA Dr. Alexander Neeser (Ne), RAin Brigitte Neugebauer (Ng), StB Michael Seifert (Se), RA Guido Vogt (Vo)

Ein Nachdruck, auch auszugsweise, ist nur mit Genehmigung der Herausgeber gestattet.

ARTIKEL

Steuergesetzbuch – einfacher, gerechter, sozialer

Konzepte der Stiftung Marktwirtschaft

Ein Steuersystem, das international wettbewerbsfähig ist und Anreize zu Eigenverantwortung und Leistungsbereitschaft setzt, ist nach Ansicht der Stiftung Marktwirtschaft die Grundlage für Vertrauen und Rechtsicherheit und damit für mehr Investitionen, Wachstum und Beschäftigung in Deutschland. Dieses System soll überparteilich und unabhängig vorbereitet werden, „um jenseits parteipolitischer und korporatistischer Reflexe Reformfenster zu öffnen und Umsetzungschancen zu erhöhen.“

Das klingt gut, ist hoch ambitioniert. 70 Experten wollen einen Bruch mit dem unüberschaubar gewordenen Steuerrecht und einen Neuanfang zum 1.1.2007. Ihre Bemühungen münden in ein Modell, das sich gegen harte Konkurrenz, wie etwa die **flat tax** von Professor Paul Kirchhof oder die **duale Einkommensteuer** von Professor Wolfgang Wiegand, behaupten muss.

Erste Durchbrüche hat die Stiftung Marktwirtschaft erzielt: Bei der Unternehmensbesteuerung und bei der Neuordnung der Kommunalfinanzen gibt es Zwischenergebnisse; eine politisch breite Basis für ein störungsfreies Gesetzgebungsverfahren ist allerdings noch nicht in Sicht.

Bei der **Neuordnung der Kommunalfinanzen** soll die Stabilisierung der kommunalen Einnahmen und die Stärkung des Bandes zwischen Wirtschaft und Kommunen sowie zwischen Kommunen und Einwohnern hohen Stellenwert haben. Die Stiftung Marktwirtschaft will dies durch ein Vier-Säulen-Modell gewährleisten.

- Im Mittelpunkt steht die **kommunale Unternehmenssteuer**, die auf die gleiche Bemessungsgrundlage wie die allgemeine Unternehmenssteuer zurückgreift. Alle Wirtschaftenden (auch Freiberufler) sollen zur Kommunalfinanzierung beitragen. Die nominale Belastung aus allgemeiner Unternehmenssteuer und hebesatzbewehrter kommunaler Unternehmenssteuer (6 % bis 8 %) soll bei max. 30 % liegen.
- Als stabilisierendes Element sollen die Betriebsstätten-Gemeinden einen **Anteil am Lohnsteueraufkommen** erhalten. Dieser Anteil beträgt 2 % der in einer Betriebsstätte gezahlten Löhne. Dazu gehören auch Schulen und Behörden! Die Arbeitgeber dürfen diesen Kommunalanteil bei der allgemeinen Lohnsteuer (an Bund und Länder) abziehen. Hiermit wird zugleich die Neuordnung des kommunalen Finanzausgleichs unter Einbeziehung des kommunalen Anteils an der Umsatzsteuer vorbereitet.

- Eine **Bürgersteuer** ersetzt den Anteil der Kommunen an der Einkommensteuer, der zurzeit 15 % beträgt. Steuerpflichtig werden alle Einwohner einer Gemeinde. Bemessungsgrundlage ist das zu versteuernde Einkommen. Die Kommunen dürfen mit eigenem Hebesatz das ihnen zugedachte Steuervolumen in einem Korridor zwischen 12 % und 18 % erheben.
- Schließlich wird die **Grundsteuer** stark vereinfacht und aufkommensneutral umgestaltet. Bemessungsgrundlage sind im Wesentlichen die Bodenrichtpreise, die Gutachterausschüsse für einzelne Gemeinden in regelmäßigen Abständen oder bei Bedarf festlegen.

Bei der voll renovierten **Unternehmensbesteuerung** ist eine zielgenaue Senkung der Belastung gepaart mit starker Vereinfachung, d. h. ein international wettbewerbsfähiges Steuerrecht, vorgesehen. Die 70 Experten arbeiten in zehn Untergruppen an einer neuen einheitlichen Unternehmensbesteuerung, die Rechtsformneutralität und Entscheidungsneutralität gewährleistet. Eine Schlechterstellung für Personengesellschaften und Einzelunternehmen wird vermieden. Für im Unternehmen verbleibende Gewinne gilt ein privilegierter Steuersatz (Korridor 25 % bis 30 %). Bei Entnahme/Konsum muss nachversteuert werden.

Die Experten-Kommission berücksichtigt bei ihren Erwägungen sowohl verfahrensbedingte, zeitliche als auch haushaltspolitische, quantitative Aspekte. Mit ersten Gesetzentwürfen für die neue Gewinnermittlung und für die einheitliche Unternehmensbesteuerung ist gleichzeitig mit den Leitlinien zur Neuordnung der Kommunalfinanzen noch im Winter 2005/2006 zu rechnen. Parallel dazu kommen Modellrechnungen und konkrete Finanzierungspläne. Der Reformhorizont ist auf 1.1.2007 fixiert. Ohne Anschubfinanzierung wird es nicht gehen. Dies ist jedoch eine Investition, die sich für unser Land langfristig rechnet. (Kn)

Steuerpolitische Programme der Parteien im Wahlkampf 2005

Spätestens mit der Entscheidung des Bundespräsidenten vom 21. Juli 2005, den Bundestag aufzulösen, ist der Wahlkampf 2005 voll entbrannt. Inzwischen haben die großen Parteien ihre Wahlprogramme vorgestellt. In steuerpolitischer Hinsicht ergibt sich auszugsweise folgendes Bild:

SPD:

- Umsetzung der Jobgipfel-Beschlüsse: Senkung der Körperschaftsteuer auf 19 %, Anhebung des Anrechnungsfaktors der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer auf 2,0 sowie Erleichterung der Betriebsübergabe für den Mittelstand;
- Höhere Besteuerung von großen privaten Schenkungen/Erbschaften;
- Festhalten an der Gewerbesteuer;

- Rechtsform- und finanzierungsneutrale Unternehmensbesteuerung;
- Einführung einer „Reichensteuer“;
- Abbau steuerlicher Subventionstatbestände;
- Festhalten an Steuerfreiheit von Sonn-, Feiertags- und Nachtzuschlägen;
- Harmonisierung von Bemessungsgrundlage und Mindeststeuersätze für Unternehmen in der EU.

Union:

- Anhebung der Umsatzsteuer von 16 % auf 18 %;
- Höhere Besteuerung von Veräußerungsgewinnen;
- Stundung/Erlass der Erbschaftsteuer bei Unternehmensfortführung;
- Anhebung der Buchführungsgrenzen;
- Anhebung der Grenze für die Ist-Besteuerung auf 1 Mio. €;
- Senkung der Steuertarife zur Körperschaftsteuer auf 22 %, der Einkommensteuer auf maximal 39 %;
- Mittelfristig Erhaltung der Gewerbesteuer;
- Abschaffung der degressiven AfA;
- Abschaffung der Steuerfreiheit von Sonn-, Feiertags- und Nachtzuschlägen;
- Einführung einer Abgeltungssteuer auf Kapitalerträge;
- Erarbeitung eines neuen Steuergesetzbuches für Einkommen- und Unternehmensteuer.

FDP:

- Stufentarif bei der Einkommensteuer von 15 % - 25 % - 35 %;
- Rechtsformneutrale Spitzenbelastung von 25 % für Personenunternehmen und Kapitalgesellschaften;
- Ersatz der Gewerbesteuer durch höheren Anteil der Kommunen an Umsatzsteuer und Zuschlag auf Einkommen- und Körperschaftsteuer;
- Stundung/Erlass betrieblicher Erbschaftsteuer bei Unternehmensfortführung;
- Einführung einer Abgeltungssteuer von 25 %;
- Abschaffung der Vermögensteuer;
- Abbau von Ausnahmen und Vergünstigungen.

Grüne:

- Trennung von Unternehmen und Privatpersonen in der Besteuerung;
- Ausweitung der Mindestbesteuerung;
- Stärkere Besteuerung von privaten Vermögen und Erbschaften;
- Verschärfung der Gewerbesteuer durch Ausbau gewinnunabhängiger Elemente;
- Stärkere Besteuerung von Spitzeneinkommen;
- Abbau von Steuervergünstigungen;
- Bekämpfung der Steuerflucht (Betriebsverlagerung ins Ausland);
- Bekämpfung des Umsatzsteuerbetruges.

Linkspartei:

- Wiedereinführung Vermögensteuer auf Vermögen ab 300.000 € (Verkehrswerte);
- Erhöhung der Erbschaftsteuer insbes. auf Verkehrswertbasis;
- Wiedereinführung Börsen-Umsatzsteuer;
- Steuer auf internationale Devisentransaktionen (Tobinsteuer);
- Besteuerung Flugbenzin (Kerosinsteuer);
- Erhöhung der Körperschaftsteuer;
- Besteuerung von Gewinnen bei Beteiligungsveräußerung;
- Gemeindewirtschaftsteuer auf Wertschöpfungsbasis (Gewinn zuzüglich Hinzurechnung von Zinsen, Mieten, Pachten, Lizenzzahlungen);
- Austrocknung von Steueroasen (ohne Nennung von Beispielen);
- Anhebung Spitzensatz der Einkommensteuer auf 50 %;
- Streichung Ehegattensplitting;
- Erleichterung im unteren Einkommensbereich durch starke Anhebung von Grund- und Kinderfreibeträgen;
- Anhebung Entfernungspauschale auf 40 Cent/Entfernungskilometer.

Die vorgenannte Aufzählung erhebt nicht den Anspruch auf Vollständigkeit, verschafft aber einen guten Überblick über die Zielrichtung der Parteien. Einzelheiten können den Wahlprogrammen entnommen werden, die unter folgenden Links abzurufen sind:

- SPD <http://kampagne.spd.de/servlet/PB/menu/-1/index.html>
- Union <http://www.regierungsprogramm.cdu.de/>
- FDP <http://wahlkampf.fdp.de/>
- Grüne http://www.gruene-portal.de/unser_programm.7.0.html
- Linkspartei <http://sozialisten.de/wahlen2005/index.htm>

Was letztlich umgesetzt wird, wird die Wahl und werden anschließende Koalitionsverhandlungen zeigen. Wir berichten. (Ng)

Neues BMF-Schreiben zum „Verwenden“ einer USt-IdNr. angekündigt

Das Verwenden einer USt-IdNr. führt bei innergemeinschaftlichen Gütertransporten sowie Lohnveredelungen und Vermittlungsleistungen „über eine Binnenmarktgrenze“ dazu, dass die Leistung in dem Mitgliedstaat als erbracht gilt, der dem Leistungsempfänger die USt-IdNr. erteilt hat. Zusammen mit einer Steuerschuldumkehr (nach deutschem Recht aus § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG) ergibt sich der positive Effekt, dass der leistende Unternehmer eine Nettorechnung ausstellen kann und sich im Bestimmungsland nicht registrieren lassen muss. Hier bietet das insoweit harmonisierte europäische Umsatzsteuerrecht eine (letztlich) einfache und praxistaugliche Lösung an.

Zunächst in Abschnitt 42c Absatz 3 Satz 2 und 3 der UStR 2005 und später in einem an uns gerichteten - mittlerweile veröffentlichten (UR 2005, 402) - Schreiben v. 19.05.2005 konkretisierte das BMF den Begriff des Verwendens dahingehend, dass für die Verlagerung des Leistungsortes in der Regel ein „positives Tun“ bereits bei Vertragsabschluss erforderlich sei. Eine im Briefkopf eingedruckte USt-IdNr. oder eine in einer Gutschrift des Leistungsempfängers formularmäßig eingedruckte USt-IdNr. sollten allein nicht ausreichend sein (vgl. unsere Steuerinfo vom Juni dieses Jahres).

Ausgangspunkt des BMF-Schreibens war eine Anfrage unsererseits, in der wir auf die praktischen Probleme insbesondere in der Speditionsbranche ausführlich hingewiesen haben. Diese wurden - für uns unverständlich - offensichtlich als nicht gravierend eingestuft. Umso mehr erfreut, dass nach uns vorliegenden neuesten Informationen das BMF - nach weiteren Interventionen - an einem ergänzenden Schreiben zu diesem Thema arbeitet, in dem vor allem den Umsetzungsschwierigkeiten des Speditionsgewerbes abgeholfen und die Anforderungen an die Vereinbarung der Verwendung einer USt-IdNr. konkretisiert werden sollen. Sobald Einzelheiten bekannt sind werden wir darüber berichten. (Ne)

Umsatzsteuer: Neue BMF-Schreiben verabschiedet bzw. angekündigt

Durch das Richtlinien-Umsetzungsgesetz (BGBl. I 2004, 3310) wurde unter anderem die Richtlinie 2003/92/EG vom 7. Oktober 2003 über den Ort der Lieferung von Gas und Elektrizität (ABl. EG 2003 Nr. L 260 S. 8) in nationales Recht umgesetzt. Das BMF hat am 01.08.2005 das Einführungsschreiben zu § 3g und § 3a Abs. 4 Nr. 15 UStG (Lieferung von Gas und Strom) bekannt gemacht.

Das Schreiben enthält leider keine befriedigende Regelung für umsatzsteuerliche Organschaften:

Die normierten praxisgerechten Sonderregelungen betreffen nur sog. Wiederverkäufer. Dies sind solche, deren Haupttätigkeit in Bezug auf den Erwerb von Gas und Strom in einer Lieferung dieser Gegenstände besteht und deren eigener Verbrauch von untergeordneter Bedeutung ist. Ohne die erhoffte Sonderregelung wird für die Wiederverkäufereigenschaft bei Organschaften aber auf das gesamte Unternehmen im Sinne des § 2 UStG abgestellt. Dies bedeutet, dass eine Organgesellschaft, die für sich alleine betrachtet die Wiederverkäufereigenschaft erfüllt, durch die Einbeziehung des gesamten Organkreises diese Einstufung verlieren kann. Obwohl in anderen Fällen aus praktischen Erwägungen auf die einzelne Organgesellschaft abgestellt wird (vgl. Tz. 16 des BMF-Schreibens zu § 13b UStG vom 31.03.2004, BStBl I 2004, 453) wurde hier darauf verzichtet.

Andere BMF-Schreiben zum Umsatzsteuerrecht sind in Vorbereitung. So sollen im Herbst z. B. die Verwaltungsanweisungen zur Angabe des Leistungszeitpunktes auf Rechnungen und zur Berichtigung des Vorsteuerabzugs erlassen werden. (Ne)

Neues BMF-Schreiben zur Gesellschafter-Fremdfinanzierung nach § 8a KStG

Das Bundesministerium für Finanzen (BMF) hat zu den so genannten Rückgriffsfällen des § 8a Abs. 1 Satz 2, 2. Alternative KStG ein neues [Anwendungsschreiben](#) veröffentlicht. Grund dafür war, dass die durch die Vorschrift ausgelöste Rechtsunsicherheit auch durch das BMF-Schreiben vom 15.07.2004 nicht ausreichend beseitigt werden konnte. Es bestanden (und bestehen) danach erhebliche Unklarheiten bei der Frage, welche Kreditsicherheiten bei einer Drittfinanzierung mit Rückgriff zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führen.

Mit dem Schreiben vom 22.07.2005 hat das BMF näher zur rückgriffsgesicherten Fremdfinanzierung von Kapitalgesellschaften (vgl. auch Tz. 19 ff. des (alt) BMF-Schreibens vom 15.07.2004) Stellung genommen. In dem Schreiben wird auf die in der Finanzierungspraxis außerordentlich bedeutsame Frage eingegangen, wann die Voraussetzungen für die Anwendung des § 8a Abs. 1 Satz 2, 2. Alternative KStG aus Sicht der Finanzverwaltung gegeben sind.

Zu § 8a Abs. 6 KStG fehlt bislang eine Klarstellung durch ein BMF-Schreiben. Das BMF arbeitet derzeit an einem entsprechenden Schreiben. Bisher ist die Diskrepanz zwischen dem Gesetzeswortlaut und der Gesetzesbegründung nicht gelöst. Nach der Begründung soll durch die Regelung die Erhöhung des safe haven durch steuerfreie Anteilsveräußerungen vermieden werden. Tatsächlich wird aber nicht die veräußernde Gesellschaft erfasst, die den erhöhten safe haven geltend macht, sondern die erwerbende Gesellschaft, die den Erwerb fremdfinanzieren musste. Damit wird der konzerninterne Erwerb von Anteilen erschwert; die Gesetzesbegründung stützt dies nicht. Nach Aussage des BMF wird ein Schreiben zu § 8a Abs. 6 KStG voraussichtlich nicht vor Ende des Jahres veröffentlicht werden.

Praxishinweis: Der DIHK hat sich zusammen mit den anderen Spitzenverbänden der deutschen Wirtschaft zu dem BMF-Schreiben zu § 8a Abs. 1 KStG sowie dem erwarteten Schreiben zu § 8a Abs. 6 KStG geäußert. Leider war den Verbänden das Schreiben zu § 8a Abs. 1 KStG nicht bereits vorab zur Stellungnahme zugeleitet worden, so dass die Hinweise der Verbände zum Schreiben vom 22.07.2005 nicht mehr berücksichtigt werden konnten. Wir hoffen jedoch, dass unsere Anmerkung zu § 8a Abs. 6 KStG in das angekündigte BMF-Schreiben einfließen werden. (Ng)

Nichtanwendungserlass des BMF zum Thema Einkünftekorrektur nach § 1 Abs. 1 AStG

Hat ein Steuerpflichtiger Geschäftsbeziehungen zu einer nahe stehenden Person im Ausland, so müssen seine Einkünfte im Inland voll erfasst werden; d. h. sie müssen zum Ausland nach Fremdvergleichsgrundsätzen zutreffend abgegrenzt sein. Ist dies nicht der Fall, so sind die Einkünfte nach § 1 Außensteuergesetz (AStG) so zu korrigieren, wie sie angefallen wären, wenn die Bedingungen zwischen unabhängigen Dritten vereinbart worden wären.

Die Gewährung eines Darlehens durch einen inländischen Steuerpflichtigen an eine ebenfalls inländische nahe stehende Person erfüllt nach Ansicht des Bundesfinanzhofes (BFH) auch dann nicht die Voraussetzungen des § 1 AStG, wenn das Darlehen zur Finanzierung einer ausländischen Betriebsstätte überlassen und tatsächlich verwendet wird. Auf die Verwendung der überlassenen Mittel komme es nicht an. Die durch die Unverzinslichkeit des Darlehens ausgelöste Minderung von Einkünften wirke sich nur im Inland aus. Maßgeblich sei, dass der damit korrespondierende Vorteil beim Darlehensempfänger im Inland besteuert werde (vgl. BFH-Urteil vom 28. April 2004 – Aktenzeichen II R 5, 6/02). Der BFH hat in dem genannten Urteil die Anwendbarkeit des § 1 Abs. 1 AStG allein mit der Begründung verneint, es fehle am erforderlichen Auslandsbezug. Die Annahme einer Geschäftsbeziehung „zum Ausland“ im Sinne des § 1 Abs. 1 und 4 AStG erfordere eine personale Beziehung zwischen dem inländischen Steuerpflichtigen und einer ausländischen nahe stehenden Person. Auf die Frage, ob ein zinsloses Gesellschafterdarlehen eine Geschäftsbeziehung im Sinne des § 1 AStG sein kann, geht der BFH nicht ein.

Mit [Schreiben vom 22. Juli 2005](#) – Az. IV B 4 – S 1341 – 4/05 – weist das Bundesministerium der Finanzen (BMF) die Finanzverwaltung an, die Grundsätze des vorgenannten Urteils über den entschiedenen Fall hinaus nicht anzuwenden (Nichtanwendungserlass).

Für die Annahme einer Geschäftsbeziehung zum Ausland kann danach nicht allein auf zivilrechtliche Aspekte wie den Abschluss einer personalen Beziehung (z. B. Abschluss eines schuldrechtlichen Darlehensvertrages) mit der ausländischen nahe stehenden Person abgestellt werden. Maßgeblich müsse vielmehr die funktionale Zuordnung der überlassenen Mittel sein.

Praxishinweis: Zur Frage, wann eine Geschäftsbeziehung im Sinne des § 1 AStG angenommen werden muss, besteht seit langer Zeit beträchtlicher Streit zwischen BFH und BMF. Das BMF-Schreiben bindet nur die Verwaltung intern nicht jedoch den BFH. Trotz Nichtanwendungserlass können auch in Zukunft abweichende Entscheidungen des BFH ergehen. In entsprechenden Grenzfällen sollten die Erfolgsaussichten eines Rechtsstreites sorgfältig abgewogen werden. (Ng)

EU: Bewegung bei Mehrwertsteuerfragen zu Dienstleistungen

Die Europäische Kommission hat am 20. Juli 2005 erneut Bewegung in die Diskussionen über eine Änderung des MwSt-Regimes bei der Besteuerung von Dienstleistungen gebracht. Ihr jüngster Vorschlag zur Änderung der 6. MwSt-Richtlinie knüpft an den Richtlinienvorschlag vom 23.12.2003 an und beinhaltet eine kohärente Neuordnung des Ortes der Besteuerung von Dienstleistungen an Unternehmen (b2b) und von Dienstleistungen an Privatpersonen (b2c).

Das bisherige Regime sieht bei Dienstleistungen eine grundsätzliche Besteuerung am Sitz des leistenden Unternehmers vor (sog. Ursprungslandprinzip). Dieser Grundsatz wird jedoch durch zahlreiche Ausnahmen, z. B. bei grundstücksbezogenen Leistungen, Beförderungsleistungen und den sog. Katalogleistungen, tatsächlich zur Ausnahme. Damit findet bei Leistungen vielfach das sog. Bestimmungslandprinzip Anwendung.

Das grundsätzliche Festhalten am Ursprungslandprinzip trägt nicht dem Charakter der MwSt als Verbrauchsteuer Rechnung. Hiernach soll die Besteuerung an sich am Ort des Verbrauches stattfinden. Zu diesem eher akademisch-systematischen Ansatz gegen den status quo treten zunehmend auch fiskalpolitische und wettbewerbsrelevante Aspekte, die eine Abkehr vom Ursprungslandprinzip verlangen.

Werden Dienstleistungen lokal oder regional erbracht, stellt sich die Frage Ursprungsland- oder Bestimmungslandprinzip nicht, da in diesen Fällen der Sitz des leistenden Unternehmers im Bestimmungsland liegt. Durch die Vollendung des EU-Binnenmarktes und die Erweiterung der EU ist jedoch die grenzüberschreitende Erbringung von Dienstleistungen erheblich angestiegen. Dieses hat zur Folge, dass wegen des Auseinanderfallens von Ursprungs- und Verbrauchsstaat das MwSt-Aufkommen - im Grundfall - nicht mehr dem (Verbrauchs)Staat zufließt. Die Mitgliedstaaten befürchten deshalb, dass bei einer Aufrechterhaltung des status quo erhebliche Wettbewerbsverzerrungen eintreten, da sich Dienstleistungserbringer zunehmend in Staaten mit geringen MwSt-Sätzen niederlassen und von dort grenzüberschreitende Leistungen in Zielländer mit hohen Steuersätzen erbringen könnten. Dieses gefährdet nicht nur das Steueraufkommen der betroffenen Staaten, es führt auch zu gravierenden Wettbewerbsnachteilen der vor Ort ansässigen Dienstleister.

Bislang wurde versucht, durch Einzellösungen (z. B. Telekommunikationsleistungen, elektronisch erbrachte Leistungen etc.) eine Schadensbegrenzung durch eine Verlagerung des Leistungsortes hin zum Leistungsempfänger vorzunehmen. Die Kommission ist jedoch der Auffassung, dass nur eine grundlegende Überarbeitung der geltenden MwSt-Regelungen eine zufrieden stellende Antwort auf die Probleme geben kann. Sie hat deshalb nach einem Entwurf für b2b-Leistungen vom 23.12.2003 nun-

mehr einen umfassenden Vorschlag zur Neuordnung des Ortes der Besteuerung bei Dienstleistungen vorgelegt.

Dieser beinhaltet u. a. folgende Einzelregelungen:

- Es soll der Grundsatz verankert werden, dass die Besteuerung von b2b-Leistungsbeziehungen am Ort des Leistungsempfängers erfolgt. Aufgrund des reverse-charge-Verfahrens kann der leistende Unternehmer eine Nettoabrechnung ausstellen.
- Bei b2c-Beziehungen soll weiterhin der Sitz des leistenden Unternehmers der Ort der Besteuerung sein, da hier eine Steuerschuldumkehr nicht möglich ist und eine EU-weite Registrierung der Leistungserbringer in den jeweiligen Sitzstaaten ihrer Kunden nicht praktikabel erscheint.
- Bei grundstückbezogenen Dienstleistungen soll die Besteuerung am Belegenheitsort des Grundstückes verbleiben.
- Personenbeförderungen sollen entsprechend der zurückgelegten Wegstrecke besteuert werden.
- Der Besteuersort bei Güterbeförderungen im b2c-Bereich soll - wie bisher - der Abgangsort (Beginn der Beförderung) sein; bei b2b-Leistungen soll die Grundregel (Sitz des Kunden mit reverse-charge) zur Anwendung kommen.
- Bei der Vermietung von Fahrzeugen/Leasing führe die bisherige Rechtslage (Besteuerung am Sitz des Vermieters) zu erheblichen Wettbewerbsverzerrungen, da sich Vermietungsunternehmen zunehmend in Staaten ansiedeln würden, die einen niedrigeren MwSt-Satz oder keine Vorsteuer-Abzugsbeschränkungen vorsehen. Nunmehr soll eine für b2b- und b2c-kohärente Lösung dergestalt greifen, dass bei langfristigen Überlassungsverträgen (über 30 Tage) die Besteuerung am Sitz des Kunden erfolgt, bei kurzfristigen Überlassungen die Besteuerung am Sitz des leistenden Unternehmers verbleibt.
- Restaurant- und Verpflegungsleistungen (Catering), die an Bord von Bahn, Flugzeug oder Schiff ausgeführt werden, sollen am Ort des Beförderungsbegins besteuert werden. Bei ortsfesten Leistungen soll die Besteuerung am Ort des Verbrauchs stattfinden.
- Dienstleistungen, die aus der Ferne erbracht werden (elektronische Dienstleistungen, Telekommunikations-, Radio- und Fernsehdienstleistungen sowie Fernunterrichtsdienstleistungen) sollen einheitlich an dem Ort besteuert werden, an dem der Kunde ansässig ist.
- In den zusammenfassenden Meldungen sollen künftig auch innergemeinschaftliche Dienstleistungen anzugeben sein. (Vo, Ne)

EU-Steuervergleich: Polen

Die Europäische Union hat mit der Erweiterung zum 1. Mai 2004 den Binnenmarkt für 10 neue Mitgliedstaaten geöffnet. Damit erhalten Unternehmen dieser Staaten die Möglichkeit, ihre Leistungen am deutschen Markt anzubieten und mit unseren Unter-

nehmen zu konkurrieren. Die Erweiterung stellt jedoch auch für deutsche Unternehmen eine Chance dar, ihre Geschäftstätigkeit auf das neue, vergrößerte Europa ausdehnen. Insbesondere Polen hat in der vergangenen Zeit viel Interesse bei ausländischen Investoren hervorgerufen. Aus diesem Grund möchten wir an dieser Stelle einen Überblick über das polnische Steuersystem geben.

Das polnische Steuerrecht wurde durch die Steuerreform 1991/92 grundlegend reformiert. Natürliche Personen unterliegen dem Einkommensteuergesetz (Ustawa o podatku dochodowym od osob fizycznych), juristische Personen dem Körperschaftsteuergesetz (Ustawa o podatku dochodowym od osob prawnych) – beide Gesetze wurden im Jahr 2004 überarbeitet.

A – Einkommensteuer

Den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes unterliegen alle natürlichen Personen. Personengesellschaften sind nicht selbst Gegenstand der Besteuerung – vielmehr werden die Gewinnanteile den Gesellschaftern direkt und unmittelbar zugerechnet (transparente Rechtsgebilde).

Die unbeschränkte Steuerpflicht umfasst das gesamte Welteinkommen, welches in 9 Einkunftsquellen unterteilt wird. Die Art der Besteuerung ist von der jeweiligen Einkunftsquelle abhängig.

Normalbesteuerung:

Das Einkommen berechnet sich als Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten. Innerhalb bestimmter Einkunftsquellen werden pauschale Werbungskostenabzüge gewährt. Das so ermittelte Einkommen kann um bestimmte Aufwendungen (z. B. Sozialversicherungsaufwendungen; Zinskosten für eigengenutzten Wohnraum etc.) gemindert werden. Unter Berücksichtigung eines Grundfreibetrages i. H. v. 2.790 PLN (ca. € 680,-¹) wird ein Dreistufentarif angewendet:

Einkünfte	Einkommensteuer
bis 37.023 PLN	19 % abzgl. 530,08 PLN
37.024 – 74.047	6.504,48 PLN + 30 % auf die Einkünfte > 37.024 PLN
74.048 – 600.000	17.611,68 PLN + 40 % auf die Einkünfte >74.048 PLN

Die Einkommensteuer ermäßigt sich um 7,75 % der Gesundheitsbemessungsgrundlage sowie Spenden an gemeinnützige Organisationen (max. 1 % der Einkommensteuer).

pauschal besteuerte Einkünfte:

Bei bestimmten Einkunftsarten ist eine pauschale Besteuerung der Bruttoeinnahmen (ohne Abzug von Betriebsausgaben/Werbungskosten/o. ä.) vorgesehen. Hierzu ge-

¹ Referenzkurs 12.07.2005: 1 € = 4,10307 PLN / 1 PLN = €0,24372

hören Immobilienveräußerungen (10 %), Dividenden- und Zinserträge (19 %) sowie Geschäftsführungs-, Beratungs-, Managementleistungen beschränkt Steuerpflichtiger (20 %).

linear besteuerte Einkommen:

Im Jahr 2004 wurde die Möglichkeit einer linearen Besteuerung bestimmter Einkommen (= nach Abzug der BA/WK/o. ä.) aufgenommen. Die Wahl dieser Besteuerungsart ist fakultativ und beinhaltet einen Steuersatz von 19 %. Ab 2004 unterliegen der linearen Einkommensteuer auch alle Einkommen aus Geldkapital (Veräußerung von Wertpapieren, Gesellschaftsanteilen etc.).

B – Körperschaftsteuer

Der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht unterliegen alle juristischen Personen, die in Polen entweder über ein registriertes Büro oder den Vorstandssitz verfügen. Die Bemessungsgrundlage bildet das Einkommen, ermittelt als Differenz zwischen Einnahmen und Betriebsausgaben, von dem bestimmte Sonderausgaben (Spenden) abgezogen werden können. Auf das Einkommen wird ein KSt-Satz i. H. v. 19 % angewendet.

Gewinnermittlung:

- Bei den Einnahmen findet das Soll-Prinzip Anwendung, das i. d. R. auf das Datum der Rechnungsstellung abstellt. Abschreibungen sind grundsätzlich linear, u. U. auch degressiv (Maschinen, Anlagen, Bürogeräte) vorzunehmen. Die Abschreibungsraten variieren erheblich: Gebäude: 1,5 % - 10 %; Maschinen/Anlagen: 7 % - 25 % (branchenabhängig); PC: max. 30 %, Kfz: max. 20 %. Bei intensiv genutzten Wirtschaftsgütern kann dieser Satz bis zum Dreifachen erhöht werden. Sofortabschreibungen sind auf Wirtschaftsgüter bis zu einem Wert von 3.500 PLN möglich. Es gelten Abzugsbeschränkungen bei Pkw und Repräsentationsaufwendungen.
- Zulässig ist ein Verlustvortrag auf 5 Jahre, wobei eine Begrenzung auf 50 % vorgenommen wird.
- Thin-Capitalization-Regeln begrenzen den Darlehenszinsabzug bei Beteiligungen > 25 % (Stimmrechte), sofern eine Finanzierungsquote von 3 : 1 überschritten wird.
- Nach polnischem Recht ist eine Gruppenbildung („fiskalische Einheit“) bei unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften erlaubt, wobei bestimmte Vorgaben erfüllt sein müssen (z. B. keine Steuerrückstände, Profitabilität der Gruppe > 3 % etc.).
- Für bestimmte Tätigkeiten beschränkt steuerpflichtiger Gesellschaften ist eine Pauschalbesteuerung (s. o.) vorgeschrieben.
- Ausgeschüttete Dividenden werden nach Maßgabe der Mutter-Tochter-Richtlinie von der Quellenbesteuerung ausgenommen, sofern eine Beteiligungsquote von 25 % erreicht wird (Absenkung der Beteiligungsgrenze auf 15 % ab 01.01.2007 bzw. auf 10 % ab 01.01.2009).

Zinsen und Lizenzgebühren werden ab 01.07.2013 ebenfalls von der Quellenbesteuerung ausgenommen – bis dahin wird eine Quellensteuer i. H. v. von 10 % (bzw. 5 % ab 01.01.2009) erhoben.

C – Mehrwertsteuer

Mit Gesetz vom 11.04.2004 (podatek od towarow i uslug – PTU) wurde das polnische Mehrwertsteuersystem dem geltenden EU-Recht angeglichen. Der Regelsteuersatz beträgt 22 %. Ein ermäßigter Steuersatz i. H. v. 7 % wird auf den Verkauf bestimmter Nahrungsmittel, Kinderwaren, Arzneimittel, auf Gastronomie-, Bau-, Reparatur- und Transportdienstleistungen sowie kommunaler Leistungen der Daseinsvorsorge angewendet. Bis 30.04.2008 findet ein Steuersatz von 3 % auf landwirtschaftliche Rohmaterialien Anwendung. Mit einem reduzierten Steuersatz von 0 % werden Bücher, Magazine und bestimmte Haushaltsausstattungen belegt (bis 31.12.2007).

Bei bestimmten Leistungen von EU-Unternehmern an polnische Unternehmer findet eine Steuerschuldumkehr Anwendung (elektronische Dienstleistungen, intellektuelle Leistungen etc. – Dekret vom 27.04.2004). Der Vorsteuerabzug bei Übernachtungs- und Bewirtungskosten ist ausgeschlossen.

D – sonstige Steuern

Es existieren weitere Steuern – hierbei sind zu nennen:

- Verbrauchsteuer auf Treibstoff, Alkohol, Tabakerzeugnisse, Elektrizität, Parfum, Kfz
- Immobiliensteuer auf Eigentum oder Besitz
- Steuer auf zivilrechtliche Handlungen (Verkaufs-, Darlehensverträge, Hypothekenbestellungen, Gesellschaftsverträge etc.)
- Gewerbesteuer wird nicht erhoben

E – örtliche Steuern und Gebühren

Bei den örtlichen Steuern handelt es sich um Grundsteuer, Kfz-Steuer (nur Lkw und Busse), Erbschaft-/Schenkungssteuer, Landwirtschaftsteuer, Forst-, Hundesteuer. Die Steuersätze werden von den Kommunen festgelegt werden.

F - Sonderwirtschaftszonen

Zur Beschleunigung der wirtschaftlichen Entwicklung in bestimmten Gebieten wurden 14 Sonderwirtschaftszonen (SEZ) eingerichtet. Ziel war es, Investoren zur Betriebsansiedelung anzuregen – durch teilweise oder vollständige Befreiung von Ertragsteuern (tax holidays, tax exemptions), lokalen Steuern, Immobilienabgaben sowie staatlicher Zuschüsse zu bestimmten Investitionsmaßnahmen. Diese Vorteilsgewährungen unterliegen jedoch dem europäischen Staatsbeihilfenregime sowie den Vorgaben des Verhaltenskodex. Bestimmte Vergünstigungen müssen aufgrund des EU-Beitrittes zurückgeführt werden. (Vo)

Gesellschafter/Geschäftsführer: Höhere Sonderausgaben möglich!

Oftmals sagt die GmbH ihren beiden gleichermaßen beteiligten Gesellschaftern/Geschäftsführern die gleiche Altersversorgung zu. Der BFH hat hierzu mit Urteil vom 23. Februar 2005 (XI R 29/03) entschieden, dass der jeweilige Gesellschafter in seiner eigenen Einkommensteuer-Erklärung den Vorwegabzug in ungekürzter Höhe erhält.

Problematik

Im Urteilsfall waren der Kläger und eine weitere natürliche Person an der E-GmbH beteiligt. Beide Gesellschafter hielten jeweils 50 % der Gesellschaftsanteile. Beide Gesellschafter waren zu Geschäftsführern bestellt. Die E-GmbH sagte beiden Geschäftsführern jeweils ab Vollendung des 65. Lebensjahres eine Altersversorgung in Höhe von 4.000 DM monatlich zu. Die Witwenpension für ihre Ehefrauen sollte jeweils 60 % der Altersrente der Geschäftsführer betragen. Die E-GmbH führte im Streitjahr 1995 der Pensionsrückstellung auf der Grundlage eines versicherungsmathematischen Gutachtens für den Kläger 20.936 DM und für H 17.030 DM zu. Die unterschiedliche Höhe der Zuführungen ergab sich aus dem unterschiedlichen Alter der beiden Gesellschafter bzw. deren Ehefrauen.

Der Kläger begehrte im Rahmen seiner Einkommensteuer-Erklärung, bei der Berechnung des Höchstbetrags der Versorgungsaufwendungen den Vorwegabzug in ungekürzter Höhe zu gewähren.

Entscheidung des BFH

Der BFH folgte dem Antrag des Klägers. Vorsorgeaufwendungen konnten bis zum VZ 2004 bis zu einem bestimmten Höchstbetrag steuerlich geltend gemacht werden. Der Vorwegabzug von 3.068 € bzw. im Falle einer Zusammenveranlagung von 6.136 EUR wird unter bestimmten Umständen um 16 % des Arbeitslohns gekürzt. Diese Kürzung erfolgt, wenn für die Zukunftssicherung Leistungen im Sinne von § 3 Nr. 62 EStG erbracht werden oder der Steuerpflichtige zum Personenkreis des § 10c Abs. 3 Nr. 1 oder Nr. 2 EStG gehört. Unter § 10c Abs. 3 Nr. 2 EStG fallen Arbeitnehmer, die während des ganzen oder eines Teils des Kalenderjahres nicht der gesetzlichen Rentenversicherung unterliegen, eine Berufstätigkeit ausüben und im Zusammenhang damit auf Grund vertraglicher Vereinbarungen Anwartschaftsrechte auf eine Altersversorgung ganz oder teilweise ohne eigene Beitragsleistung erworben haben.

Sagt eine GmbH ihren beiden zu gleichen Teilen beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern die gleiche Altersversorgung zu, so steht jedem von ihnen der Vorwegabzug für Versorgungsaufwendungen ungekürzt zu.

Praxisauswirkungen

Die BFH-Entscheidung widerspricht der bisherigen Verwaltungsauffassung (vgl. zuletzt BMF-Schreiben vom 24. Februar 2005, BStBl I 2005 S. 459 unter Tz. 28). Dem

Vernehen nach wird die Finanzverwaltung – sofern eine Anwendbarkeit über den Einzelfall hinaus in Betracht kommt – insbesondere das Kriterium der „gleichen Altersversorgung“ näher auslegen.

Die BFH-Rechtsprechung hat in allen offenen Fällen Bedeutung. In anhängigen Rechtsbehelfsverfahren sollte die Finanzverwaltung hierauf und die im Einzelfall vorliegende „gleiche Altersversorgung“ informiert werden.

Praxisbeispiel: A ist Gesellschafter/Geschäftsführer einer GmbH (50 % beteiligt). Er bezieht in 2004 steuerpflichtigen Arbeitslohn von 50.000 €. Eine Direktzusage hat er in gleicher Höhe wie der weitere Gesellschafter/Geschäftsführer erhalten.

Bislang ergaben sich folgende Vorsorgeaufwendungen (maximal):

	in €		in €	in €
Vorwegabzug			3.068	
Arbeitslohn A	50.000			
Kürzung des Vorwegabzugs	50.000	16,00 %	8.000	
verbleibender Vorwegabzug				0
Grundhöchstbetrag				1.334
hälftiger Grundhöchstbetrag				667
Höchstens abziehbar				2.001

Entsprechend der vorgenannten BFH-Rechtsprechung sind folgende Vorsorgeaufwendungen (maximal) abziehbar:

		in €	in €
Vorwegabzug		3.068	
Arbeitslohn A			
Kürzung des Vorwegabzugs unterbleibt	16,00 %	0	
Vorwegabzug			3.068
Grundhöchstbetrag			1.334
hälftiger Grundhöchstbetrag			667
Summe			5.069

Aufgrund der Günstigerprüfung des § 10 Abs. 4a EStG hat diese geänderte Rechtsauslegung auch noch für die Veranlagungsjahre 2005 bis 2019 Bedeutung. (Se)

LITERATUREMPFEHLUNGEN

Kompass Geldanlage

Ihr Weg zu Vermögen und finanzieller Sicherheit

Von Christine Bortenlänger / Sabine Theadora Ruh

Mit einem Grußwort von Wolfgang Clement

Auflage 2005, VIII, 183 S., 40 farbige Abb., Kartoniert, Euro 19,95

ISBN 3-7910-2373-X

Deutschland ein Land finanzieller Analphabeten?! Laut einer repräsentativen Umfrage kann fast jeder zweite den Unterschied zwischen einer EC- und einer Kreditkarte nicht erklären. Sechs von zehn Befragten wissen nicht, dass man beim Kauf von Investmentfondsanteilen einen Ausgabeaufschlag zahlen muss. Doch wer kann sich eine solche Unkenntnis leisten angesichts der immer stärker geforderten finanziellen Eigenverantwortung?

Die Autorinnen zeigen, wie individuelle Ansprüche finanziell abgesichert werden können. Grundsätzliche Entscheidungen stehen dabei im Mittelpunkt: Für wen ist der Erwerb einer Immobilie sinnvoll? Wie kann systematisch Vermögen für die Altersvorsorge gebildet werden?

Für jeden Anlegertypus haben Bortenlänger und Ruh die passenden Strategien zur Hand. Egal, ob der Einzelne bereit ist, Zeit in die Finanzplanung zu investieren, oder ob er bisher einen großen Bogen um das Thema gemacht hat - dieser praktische Kompass gehört in jeden Haushalt.

Autoren:

Dr. Christine Bortenlänger, Geschäftsführerin der Börse München;

Dr. Sabine Theadora Ruh, freie Finanzjournalistin und Buchautorin.

Grenzüberschreitende konsolidierte Konzernbesteuerung

von RA, FASt Dr. Marc P. Scheunemann

Steuerfragen der Wirtschaft Band 22

684 Seiten, DIN A5, broschiert, 2005, EURO (D) 98,80

ISBN 3-504-64123-1, Verlag Dr. Otto Schmidt, Köln

Die nationalen Konzernbesteuerungssysteme innerhalb der Europäischen Union tragen in der Regel grenzüberschreitenden Konzernstrukturen nur ansatzweise bei Inbound-Gestaltungen Rechnung und stehen mit dem Binnenmarktprinzip sowie der Niederlassungsfreiheit nicht im Einklang. Neben der Darstellung der derzeitigen Gestaltungsmöglichkeiten insbesondere unter Berücksichtigung des deutschen und französischen Körperschaftsteuerrechts dient die Untersuchung auch als ein Beitrag zur Schaffung einer grenzüberschreitenden konsolidierten Konzernbesteuerung innerhalb der Europäischen Union.

Die Untersuchung der deutschen körperschaftsteuerlichen Organschaft, der französischen intégration fiscale sowie des régime du bénéfice consolidé steht unter anderem im Kontext zu der neuen österreichischen Gruppenbesteuerung, den Vorschlägen auf europäischer Ebene (z. B. Home State Taxation oder Common Consolidated Base Taxation), der Europäischen Aktiengesellschaft (SE) sowie den International Financial Reporting Standards (IFRS). Der Autor kommt unter anderem zu dem Ergebnis, dass die Organschaft und die französische intégration fiscale grenzüberschreitenden Konzernstrukturen lediglich bedingt auf der Ebene der Obereinheit gerecht werden, während das régime du bénéfice consolidé mit Modifikationen auf europäischer Ebene als Modell einer grenzüberschreitenden Konzernbesteuerung dienen kann. Demgegenüber eignen sich die IFRS nicht unmittelbar für steuerliche Zwecke.

Besondere Aktualität erhält das Werk vor dem Hintergrund der Schlussanträge des Generalanwalts des EuGH in Sachen Marks & Spencer, dessen Votum zur grenzüberschreitenden Verlustverrechnung ausländischer Tochtergesellschaften in der Tages- und Fachpresse, aber auch in der Steuerpolitik eine außergewöhnlich starke Beachtung gefunden hat.

Einführung in die Betriebswirtschaftslehre

Günter Specht / Ingo Balderjahn

4., überarbeitete und erweiterte Auflage 2005,
XVI, 280 S., kartoniert, EURO (D) 24,95
ISBN 3-7910-2315-2
Verlag Schäffer-Poeschel

Diese "Einführung in die Betriebswirtschaftslehre" stellt die zentralen Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre kompakt in einer gut verständlichen und anspruchsvollen Weise dar. Neben der insgesamt sehr ausgewogenen Mischung klassischer Fragestellungen greift dieses Buch auch Themen des Innovations-, Technologie- und F&E-

Managements, der nachhaltigen Unternehmensführung und des Marketing in einer Form auf, die in anderen einführenden Lehrbüchern oft nicht zu finden sind. Dieses Buch ist insbesondere geeignet für einführende Veranstaltungen in die Betriebswirtschaftslehre an Universitäten und Fachhochschulen. Es kann nicht nur für die Grundausbildung von Volks- und Betriebswirten eingesetzt werden, sondern ebenfalls für Wirtschaftsingenieure und Nebenfachstudierende.

Durch den im Vergleich zu anderen Lehrbüchern sehr kompakten und stringenten Aufbau des Buches sowie durch die Verständlichkeit und Nachvollziehbarkeit der Ausführungen und der gelungenen graphischen Unterstützung durch fast 100 Abbildungen, eignet sich dieses Buch auch hervorragend für entsprechende Module in neuen Bachelor-Studiengängen (BA).

Professor Dr. Günter Specht leitet das Institut für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Technologiemanagement und Marketing, an der Technischen Universität Darmstadt; Professor Dr. Ingo Balderjahn, Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre mit dem Schwerpunkt Marketing, Universität Potsdam.