



# ***IHK-Steuerinfo***

***Ausgabe August 2006***

<b><i>THEMEN DES MONATS.....</i></b>	<b><i>3</i></b>
BMF veröffentlicht Entwurf eines Jahressteuergesetzes .....	3
Neuerungen für Bilanzbuchhalter .....	3
Bundeskabinett hat Entwurf des „SEStEG“ beschlossen.....	3
Unternehmensbesteuerung ja – Substanzbesteuerung nein! .....	7
Der erste Haushalt der großen Koalition.....	8
Umsatzsteuer: „sale-and-lease-back“ oder „sale-and-buy-back“ .....	9
Umsatzsteuer: Wichtige Entscheidungen und wichtige Verwaltungsanweisungen in Kürze.....	10
Tarifbegrenzung nach § 32c EStG a. F. war verfassungsgemäß .....	13
Bundesfinanzhof hält Solidaritätszuschlag für verfassungsgemäß.....	14
<b><i>LITERATUREMPFEHLUNGEN .....</i></b>	<b><i>15</i></b>
Unternehmensbewertung - die Fachgutachten im Vergleich - .....	15
Internationales Steuerrecht.....	16
Lehrbuch Umsatzsteuer.....	16

**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. Jutta Thormann

**verantwortlicher Redakteur:** Dipl.-Kfm. Jörg Schwenker

**An dieser Ausgabe haben mitgewirkt:**

*Dr. Ulrike Beland (Be), RA Dr. Alexander Neeser (Ne), RAin Brigitte Neugebauer (Ng), Dipl.-Kfm. Jörg Schwenker (Sw)*

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 zu-

sammengestellt. Für die Richtigkeit und Vollständigkeit des Inhalts sowie für zwischenzeitliche Änderungen übernimmt der DIHK keine Gewähr.

## Themen des Monats

### BMF veröffentlicht Entwurf eines Jahressteuergesetzes

Das BMF hat im Juli den [Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2007](#) veröffentlicht. Der Gesetzestext samt Begründung umfasst 124 Seiten. Das BMF hat u. a. auf folgende Änderungen hingewiesen:

- Regelung zur korrespondierenden Besteuerung von verdeckten Gewinnausschüttungen, § 32a KStG und § 3 Nr. 40 EStG, § 8b KStG
- Änderungen bei der betrieblichen, nicht kapitalgedeckten Altersvorsorge
- Prüfungsrecht für Jahressteuerbescheinigungen nach § 24c EStG, § 50b EStG
- Monatliche statt wie bisher vierteljährliche Abgabe der Zusammenfassenden Meldung nach § 18a UStG. (Sw)

### Neuerungen für Bilanzbuchhalter

Das BMF hat im August den [Referentenentwurf zum 8. Steuerberatungsänderungsgesetz](#) veröffentlicht. Neben der Einführung des Syndikus-Steuerberaters sieht der Entwurf u. a. Neuerungen für Bilanzbuchhalter vor. Diese sollen zukünftig auch die Buchführung einrichten dürfen sowie unter bestimmten Voraussetzungen Umsatzsteuer-Voranmeldungen fertigen können. (Sw)

### Bundeskabinett hat Entwurf des „SEStEG“ beschlossen

Das Bundeskabinett hat am 12. Juli 2006 den Entwurf eines „Gesetzes über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften (SEStEG)“ beschlossen. Das Gesetzgebungsverfahren soll bis Mitte November 2006 abgeschlossen sein. Ein Teil der geplanten Änderungen - insbesondere die neuen Steuerentstrickungsvorschriften – sollen bereits rückwirkend zum 1.1.2006 in Kraft treten.

Bereits in der Steuerinfo Mai 2006 berichteten wir über den Referentenentwurf des SEStEG, mit dem insbesondere europarechtliche Vorgaben betreffend der steuerlichen Behandlung von grenzübergreifenden Umstrukturierungen in nationales Recht umgesetzt werden sollen. Häufig werden die Regelungen des SEStEG aber auch bei rein nationalen Sachverhalten anzuwenden sein. Im Einzelnen sollen ein so genannter allgemeiner Entstrickungs- und Verstrickungstatbestand eingeführt, das Umwandlungsteuerrecht neu gefasst und die Wegzugsbesteuerung

europarechtskonform ausgestaltet werden. Die Änderungen durch das SEStEG erstrecken sich im Wesentlichen auf das Einkommen-, Körperschaftsteuer- sowie Umwandlungssteuergesetz. Die wesentlichen Änderungen betreffen:

### *Steuerentstrickung und Steuerverstrickung*

Steuerentstrickung beschreibt den Fall, dass ein Wirtschaftsgut aus der deutschen Besteuerung ausscheidet, so dass die bisher in Deutschland zu besteuern- den Gewinne aus seiner Veräußerung oder Nutzung nun nicht mehr der deut- schen Besteuerung unterliegen. Dies ist z.B. der Fall, wenn ein bisher dem Be- triebsvermögen eines deutschen Betriebs zugeordnetes Wirtschaftsgut in das Betriebsvermögen einer Betriebsstätte im Ausland überführt wird und ein Doppel- besteuerungsabkommen die Betriebsstätteneinkünfte in Deutschland von der Steuer freistellt oder bzgl. diese Einkünfte die ausländische Steuer in Deutschland angerechnet wird.

Im deutschen Steuerrecht existieren zurzeit verschiedene Entstrickungstatbestän- de für grenzüberschreitende Sachverhalte. Diese sind derzeit entweder in den Einzelsteuergesetzen (z. B. § 6 AStG, § 12 KStG, § 21 Abs. 2 Abs. 1 Nr. 2 UmwStG) oder in Verwaltungsanweisungen (Betriebsstättenverwaltungsgrundsät- ze, BMF-Schreiben vom 24. Dezember 1999, BStBl I S. 1076) geregelt.

Künftig soll es zwei zentrale Entstrickungstatbestände geben – in § 4 Abs. 1 EStG-E und § 12 Abs. 1 KStG-E. Der Gesetzentwurf sieht für den Fall, dass Deutschland das Besteuerungsrecht hinsichtlich des Gewinns aus der Veräuße- rung des Wirtschaftsgutes oder dessen Nutzung verliert oder dieses Recht be- schränkt wird, vor, dass eine Entnahme oder eine Veräußerung zum gemeinen Wert fingiert wird. Folge der Neuregelung ist die Sofortbesteuerung der stillen Reserven im Zeitpunkt dieser „fiktiven“ Entnahme/Veräußerung. Eine Stun- dungsmöglichkeit ist nicht vorgesehen.

Der Gesetzentwurf enthält ebenfalls Vorschriften über den Wertansatz von Wirt- schaftsgütern, die nach Deutschland verbracht werden oder unter den Besteue- rungszugriff der Bundesrepublik Deutschland geraten (sog. Steuerverstrickung). In diesen Fällen wird eine Einlage zum gemeinen Wert des Wirtschaftsguts ange- nommen.

### *Wegzugsbesteuerung*

Mit der Neuregelung des § 6 AStG reagiert der deutsche Gesetzgeber auf das Vertragsverletzungsverfahren, das die EU-Kommission zur deutschen Wegzugs- besteuerung eingeleitet hat. Die Kommission sah es nach dem Urteil des EuGH zur französischen Wegzugsbesteuerung als erwiesen an, dass die deutsche Wegzugsbesteuerung den europarechtlichen Anforderungen nicht entspricht. Der Entwurf zu § 6 AStG-E geht nun davon aus, dass die in einer wesentlichen Betei- ligung an einer in- oder ausländischen Kapitalgesellschaft zum Zeitpunkt des

Wegzugs behafteten stillen Reserven grundsätzlich einer Besteuerung im Wegzugsstaat zu unterliegen haben. Eine Steuer soll aber erst zum Zeitpunkt der Veräußerung der Beteiligung ausgelöst werden. Die anfallende inländische Steuer wird nach dem Gesetzentwurf ohne Sicherheitsleistungen bis zum Veräußerungszeitpunkt zinslos gestundet.

#### Überblick über die wesentlichen Änderungen im Umwandlungssteuerrecht:

- **Europäisierung des Umwandlungssteuergesetzes (UmwStG)**

Bislang galt für die Anwendung des UmwStG die Voraussetzung der so genannten doppelten Ansässigkeit, wonach sowohl der übertragende als auch der übernehmende Rechtsträger im Inland ansässig sein muss. Durch das SEStEG wird der Anwendungsbereich des UmwStG auf grenzüberschreitende Umwandlungsfälle erweitert, d. h. auf Umwandlungsfälle unter Beteiligung von Rechtsträgern anderer EU-Mitgliedstaaten bzw. Staaten des Europäischen Wirtschaftsraums (EWR). Dem EWR gehören neben den 25 EU-Mitgliedstaaten die Länder Island, Liechtenstein und Norwegen an.

Maßgeblicher Anknüpfungspunkt für die Anwendung des neuen Umwandlungssteuergesetzes soll bei nationalen Umstrukturierungen der gesellschaftsrechtliche Umwandlungsvorgang nach Umwandlungsgesetz sein; bei grenzüberschreitenden Umwandlungen und bei Umwandlungen im Ausland sind auch mit den deutschen Umwandlungsvarianten „vergleichbare Umstrukturierungen“ ausreichend. Laut Begründung sind insbesondere Gesamt- bzw. Sonderrechtsnachfolge erforderlich.

- **Aufgabe der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz und Wertansatz**

Der Maßgeblichkeitsgrundsatz zwischen Handels- und Steuerbilanz wird aufgegeben.

Grundsätzlich sollen Umwandlungen zukünftig zum gemeinen Wert erfolgen. Buchwertumwandlungen sollen nur noch auf Antrag möglich sein, wenn u. a. dadurch das deutsche Besteuerungsrechts nicht beschränkt wird. Entgegen dem Referentenentwurf soll auch zukünftig ein Zwischenwert angesetzt werden können (zum Referentenentwurf vergleiche Steuerinfo vom Mai 2006).

- **Fiktion der Vollausschüttung bei Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft**

In den Fällen der Umwandlung von Kapitalgesellschaften in Personengesellschaften soll künftig eine Vollausschüttung fingiert werden. Offene Rücklagen unterliegen dann der Kapitalertragsteuer.

- **Ausschluss des Übergangs von Verlustvorträgen der übertragenden Kapitalgesellschaft bei Verschmelzung und Spaltung**

Im Fall der Verschmelzung und Spaltung von Kapitalgesellschaften sollen Verlustvorträge der übertragenden Gesellschaft nicht mehr übergehen.

- **Fiktion nicht abziehbarer Betriebsausgaben i. H. v. 5 % des Übergangsgewinns bei Umwandlung einer Kapitalgesellschaft**  
Im Rahmen von Verschmelzung und Spaltung von Kapitalgesellschaften soll durch Anwendung des § 8b KStG im Ergebnis einer 5 %igen Steuerpflicht auf Übergangsgewinne bei Kapitalgesellschaften eingeführt werden.
- **Aufgabe des Systems einbringungsgeborener Anteile, statt dessen Einführung einer nachgelagerten Besteuerung**  
Das bisherige System der sog. einbringungsgeborenen Anteile (Steuerfreiheit der Einbringung, aber volle Besteuerung der stillen Reserven bei Veräußerung der gewährten Anteile innerhalb von 7 Jahren) soll bei künftigen Einbringungen aufgegeben werden. Die im Rahmen der Einbringung gewährten Anteile sollen zukünftig einer nachgelagerten Besteuerung mit ratierlicher Absenkung des zu versteuernden Einbringungsgewinns über den Zeitraum der Sperrfrist von 7 Jahren unterliegen.
- **Ausschluss steuerneutraler Einbringung bei Gewährung weiterer Gegenleistungen (neben Gewährung von Gesellschaftsrechten)**  
Die Vorschriften über die Einbringung von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen sowie von Anteilen von Kapitalgesellschaften in Kapitalgesellschaften sollen umfänglich geändert werden. Insbesondere sollen Einbringungen dann nicht mehr steuerneutral möglich sein, wenn neben Gesellschaftsrechten weitere Gegenleistungen (z. B. bare Zuzahlungen oder Übernahme von Verbindlichkeiten) gewährt werden.
- **Generalklausel gegen „Umgehungen“**  
Wenn keine vernünftigen wirtschaftlichen Gründe für die Umwandlung angeführt werden können oder aus der Umwandlung ein Wegfall der Arbeitnehmer-Mitbestimmung resultiert, soll die steuerneutrale Behandlung der Umstrukturierung ganz oder teilweise versagt oder rückgängig gemacht werden können.

#### Anwendungsvorschriften im SStEG

Das SStEG normiert eine Reihe verschiedener Anwendungszeitpunkte, u. a. gelten danach:

- die allgemeinen Steuerentstrickungs- und -verstrickungsregelungen in § 4 Abs. 1 EStG-E sowie § 12 KStG-E erstmals für nach dem 31.12.2005 endende Wirtschaftsjahre;
- die beschriebenen Änderungen der Wegzugsbesteuerung ab dem Veranlagungszeitraum 2007;
- die Regelungen des neuen Umwandlungssteuergesetzes bzgl. Umwandlung und Einbringung, deren Anmeldung zur Eintragung in ein Register nach dem Tag der Verkündung (Veröffentlichung des Gesetzes im Bundesgesetzblatt) erfolgt; im Umkehrschluss ist auf alle Umwandlungen, die vor der Veröffentli-

chung des Gesetzes zur Eintragung angemeldet worden sind, noch das alte Umwandlungssteuerrecht anzuwenden.

- für nach altem Recht „einbringungsgeborene“ Anteile weiterhin die alten Regelungen des UmwStG.

**Praxishinweis:** Die geplante rückwirkende Anwendung der Vorschriften bzgl. Steuerentstrickung und -verstrickung ab 1.1.2006 ist rechtlich äußerst bedenklich, da die Regelungen in vielen Fällen verschärfende Wirkung haben. Die Finanzverwaltung hatte im Zusammenhang mit der Veröffentlichung des Referentenentwurfs angekündigt, man wolle Alternativen prüfen soweit durch die Neuregelung sich die Rechtslage in Entstrickungsfällen verschlechtert. Diese Überlegungen finden sich leider im vorliegenden Entwurf nicht wieder. Insoweit kann lediglich auf eine Änderung im Gesetzgebungsverfahren gehofft werden.

Die Änderungen des Umwandlungssteuerrechts betreffen nicht nur grenzüberschreitende Sachverhalte. Auch rein nationale Umwandlungen sind durch zum Teil erheblich einschränkende Regelungen betroffen. Es kann sich daher als vorteilhaft erweisen, geplante Umstrukturierungen zeitlich vorzuziehen. Dies gilt insbesondere für Fälle (Verschmelzung, Spaltung), bei denen bislang ein steuerlicher Verlustvortrag der übertragenden bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft genutzt werden konnte (§ 12 Abs. 3 S. 2 UmwStG). Solche Sachverhalte sollten daher noch vor Inkrafttreten des SEStEG einer Prüfung unterzogen werden. (Ng)

### **Unternehmensbesteuerung ja – Substanzbesteuerung nein!**

Die [geplante Unternehmensteuerreform](#) zum 1. Januar 2008 ist umstritten. Die nominale Absenkung der Steuersätze für Kapitalgesellschaften auf unter 30 Prozent und die Entlastung der Personenunternehmen durch eine Thesaurierungsrücklage sind nach [Auffassung der IHK-Organisation](#) wichtige Bausteine für eine erfolgreiche Reform. Kontraproduktiv und standortschädlich sind jedoch alle Überlegungen der Regierungskoalition, die Steuerbemessungsgrundlage der Unternehmen um Kosten wie Zinsen und ähnliche Aufwendungen bei der Gewerbe- und der Körperschaftsteuer zu verbreitern.

Ziel der Unternehmensteuerreform muss es sein, den Standort Deutschland für in- und ausländische Investoren attraktiver zu machen. Vor diesem Hintergrund ist eine Senkung der Steuersätze unabdingbar. Fazit von DIHK-Präsident Ludwig Georg Braun: „Wir werden uns das genau anschauen. Am Ende ist entscheidend, dass wir uns im internationalen Steuerwettbewerb per Saldo besser stellen.“ Eine unsystematische und wachstumsfeindliche Ausweitung der Besteuerung ertragsunabhängiger Elemente lehnt der DIHK ab. Nur wenn es gelingt, die effektive Steuerbelastung zu senken, wird sich das Wachstumspotenzial einer Unternehmensteuerreform entfalten können. (Sw)

## Der erste Haushalt der großen Koalition

Der Haushalt 2007 ist der erste ordnungsgemäß geplante Haushalt der großen Koalition. Er zeichnet sich aus durch viele Steuererhöhungen, einige richtige Schwerpunkte und viele erstarrte Strukturen.

Übersicht:

Haushalt des Bundes in Mrd. €	2006	2007
<b>Gesamtvolumen</b>	<b>261,6</b>	<b>267,6</b>
<b>Steuerquote</b>	<b>22,0</b>	<b>22,5</b>
Einnahmen:		
Steuereinnahmen	194	214,5
Differenz Steuereinnahmen ./ . Ausgaben	-67,6	-53,1
Neuverschuldung	38,2	22
Differenz Investitionen ./ . Neuverschuldung	-15,0	1,5
Maastricht-Defizit	-3,0 %	-2,5 %
Ausgaben:		
Investitionen	23,2	23,5
Zinsen	37,4	40,46
Rentenversicherungszuschuss	77,5	78,4
Arbeitslosengeld II	24,4	21,4

Der Haushalt 2007 weist *weniger* dramatische Schief lagen auf als der Haushalt 2006. Dies liegt aber wesentlich an den starken Steuererhöhungen und nicht an einer stringenten Konsolidierungsstrategie:

- Die Ausgaben steigen auch dieses Jahr wieder an, wenn auch abzüglich Preissteigerungen nur geringfügig. Dramatisch ist, dass die Neuverschuldung auf hohem Niveau bleibt und so den Schuldenberg der öffentlichen Hand Jahr für Jahr weiter erhöht.
- Nach wie vor bestehen zwei Drittel des Haushalts aus vergangenheitsbezogenen und starren Ausgabeblöcken, nämlich Alterssicherung, Zinslasten und soziale Sicherung. Die Struktur des Haushalts ist damit extrem ungesund. Forschung, Bildung und Infrastruktur kommen zu kurz. Der Forschungsetat erfährt zwar eine Steigerung. Hier hatte die Bundesregierung - nicht die Unternehmen - aber auch einen kräftigen Nachholbedarf. Es bleibt noch viel mehr zu tun.
- Das Defizit zwischen laufenden Einnahmen und laufenden Ausgaben verringert sich im Haushalt 2007 gegenüber den vergangenen Jahren deutlich, es beträgt aber nach wie vor über 50 Mrd. €. Außerdem ist die Verringerung des Defizits überwiegend auf Steuererhöhungen zurückzuführen, die empirisch keine dauerhafte Konsolidierung bewirken, sondern in den strukturellen Haushaltslöchern verschwinden.



- Der Haushalt 2007 soll nach fünf Jahren die 3-Prozent-Defizitgrenze des EU-Stabilitätspaktes wieder einhalten und auch die Investitionsgrenze des Grundgesetzes. Für letztere muss die Neuverschuldung von 38,2 Mrd. € in 2006 auf mindestens die Höhe der Investitionen im Jahr 2007 gesenkt werden, geplant ist eine Absenkung auf 22 Mrd. €. Die Lücke von 16,2 Mrd. € wird durch die Mehrwertsteuererhöhung und andere Steuererhöhungen, durch konjunkturelle Mehreinnahmen und Vermögens- und Forderungsverkäufe aufgefüllt.
- Die Finanzierung laufender Ausgaben durch einmalige Vermögenstransaktionen ist inzwischen zu einer unverzichtbaren Einnahmequelle geworden. Es ist eine höchst unseriöse Einnahmequelle, weil hier Schulden in die Zukunft verschoben werden und Vermögen abgebaut wird. Beispiele sind das Jonglieren mit dem ERP-Sondervermögen, der Verkauf von Schulden ausländischer Staaten und der Verkauf von Forderungen der Postpensionskasse.
- Die Steuerquote steigt in Folge der Mehrwertsteueranhebung und in Folge zunehmender Ertragsteuereinnahmen. Die geplanten Steuereinnahmen der Bundesregierung gehen jedoch deutlich über die Steuerschätzung vom Mai 2005 hinaus. Dies könnte sich in Anbetracht der Risiken, die sich aus der Mehrwertsteuererhöhung und der Erhöhung der Sozialversicherungsbeiträge ergeben, als falsch erweisen.

**Ausblick:** Der fehlende Mut, der sich bei der Steuerreform zeigt, belässt auch den Haushalt in seinen verkrusteten Strukturen. Eine Konsolidierung müsste durch strategisches Zurückfahren der Ausgaben an der Neuverschuldung ansetzen, um die jährliche Zinsbelastung zu drücken und die freiwerdenden Mittel für bessere Zwecke einsetzen zu können. (Be)

### **Umsatzsteuer: „sale-and-lease-back“ oder „sale-and-buy-back“**

*Das Urteil des BFH vom 9. Februar 2006*

Der BFH hat mit [Urteil vom 9.2.2006](#) (Az. V R 22/03) entschieden, dass beim „sale-and-lease-back“-Verfahren die Übertragung des zivilrechtlichen Eigentums an dem Leasinggut durch den Leasingnehmer an den Leasinggeber eine bloße Sicherungs- und Finanzierungsfunktion haben kann mit der Folge, dass weder diese Übertragung noch die Rückübertragung des Eigentums vom Leasinggeber an den Leasingnehmer umsatzsteuerrechtlich als Lieferung zu behandeln ist. Er begründet dies damit, dass beim „typischen“ „sale-and-lease-back“ keine Verschaffung der Verfügungsmacht an dem Leasinggut vorliege.

Der BFH führt andererseits jedoch auch aus, dass eine für alle Erscheinungsformen des Leasings einheitliche Beurteilung nicht möglich ist, weil sich beim Leasinggeschäft Elemente mehrerer zivilrechtlicher Vertragstypen (insbesondere Miet-, Kauf- und Darlehensvertrag) in unterschiedlicher Gewichtung miteinander verbinden können. Die Frage nach den umsatzsteuerlichen Leistungsbeziehungen

gen könne daher nur auf der Grundlage der konkreten vertraglichen Vereinbarung und deren tatsächlicher Durchführung beantwortet werden.

Dem vom BFH entschiedenen Fall lag ein Vertrag zu Grunde, bei dem das Leasing reine Finanzierungsfunktion hatte. Hierzu wurde das Eigentum an einem Gegenstand aufgrund eines Kaufvertrages auf einen Leasinggeber übertragen. Dieser vermietete den Gegenstand an den Verkäufer (Leasingnehmer) zurück und war sich mit ihm einig, dass das Eigentum an dem Gegenstand nach Ablauf der Mietzeit an den Verkäufer (Leasingnehmer) zurückfallen sollte. Dadurch, dass der BFH diese Fälle als „sale-and-lease-back“ bezeichnet hat (in seiner Pressemitteilung titelt der BFH sogar „keine umsatzsteuerlichen Lieferungen beim „sale-and-lease-back“-Verfahren“), hat er zur Verunsicherung insbesondere in der Leasingbranche beigetragen. Dort wird der vom BFH entschiedene Fall eines Leasings mit Finanzierungsfunktion nämlich nicht als „sale-and-lease-back“ bezeichnet, sondern als „sale-and-buy-back“ bzw. „sale-and-Mietkauf-back“.

Inhaltlich besteht aber wohl insoweit Einigkeit, dass in Fällen des Finanzierungsleasings, bei denen feststeht, dass das Eigentum am Leasingort nach Ablauf der Leasingdauer an den Leasinggeber zurückfällt, keine umsatzsteuerbaren Lieferungen vorliegen. Von der Finanzverwaltung wird nunmehr zu klären sein, wie man in diesem Zusammenhang mit Altfällen umgeht. Angemessen wäre u. E. eine verwaltungsinterne Regelung, wonach Sachverhalte nicht aufgegriffen werden, bei denen Leasinggeber und Leasingnehmer übereinstimmend davon ausgegangen sind, dass es sich um umsatzsteuerpflichtige Lieferungen handelt. Sobald die Finanzverwaltung diesbezüglich eine Entscheidung trifft, werden wir darüber berichten. (Ne)

### **Umsatzsteuer: Wichtige Entscheidungen und wichtige Verwaltungsanweisungen in Kürze**

*Hessisches Finanzgericht: Private Nutzung einer gemieteten Telefonanlage kein Eigenverbrauch*

Mit Urteil vom 21. November 2005 (Az. 6 K 1058/03, DStRE 2006, 936, Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt, Az. BFH: V B 1/06) hat das Hessische Finanzgericht entschieden, dass die private Nutzung einer für das Unternehmen gemieteten Telefonanlage keinen Eigenverbrauch darstellt. Denkbar erscheint in solchen Fällen, dass die Leistung zunächst einheitlich dem Unternehmen des Leistungsempfängers zugeordnet wird, die private Verwendung aber anschließend als unentgeltliche Wertabgabe gemäß § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG der Umsatzsteuer unterworfen wird. Diese Einordnung lehnt das Finanzgericht jedoch ab. Es handele sich zwar um eine einheitliche Leistung, die an den Empfänger ausgeführt werde. Dies hindere jedoch nicht die Annahme, dass sie nur insoweit für das Unternehmen des Klägers erbracht werde, als sie betrieblichen und nicht privaten Gesprächen diene. Für eine sonstige Leistung sei der Steuerpflichtige gemäß Artikel 17

Abs. 2 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie nur insoweit zum Vorsteuerabzug befugt, als die Dienstleistung für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet würden. Dies gelte sowohl für das Endgerät als auch für die Gesprächsgebühren für private Telefonate.

Die zu zahlende Umsatzsteuer ist freilich identisch; die zu hoch angesetzten Vorsteuern entsprechen der unentgeltlichen Wertabgabe nach § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG. Das Finanzgericht musste sich im vorliegenden Fall übrigens deshalb mit dem Sachverhalt beschäftigen, weil der Steuerpflichtige meinte, die private Nutzung sei nicht umsatzsteuerbar, weil die private Nutzung von Telefongeräten durch Arbeitnehmer gemäß § 3 Nr. 45 EStG steuerfrei gestellt ist. Dies hat das Finanzgericht jedoch zu Recht verworfen.

*Finanzgericht München: § 15 Abs. 1a Nr. 1 UStG verstößt gegen die 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie*

Nach Ansicht des Finanzgerichts München (Urteil vom 23. Februar 2006, Az. 14 K 3585/03, DStR 2006, 1365, Revision eingelegt, Az. BFH: V R 25/06) verstößt § 15 Abs. 1a Nr. 1 UStG insoweit gegen die 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie, als hiermit der Vorsteuerabzug für Aufwendungen ausgeschlossen wird, die zur Förderung des Berufs oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, die aber auch der Lebensführung dienen, die die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt (§ 15 Abs. 1a Nr. 1 UStG i. V. m. § 12 Nr. 1 EStG). Dieser Ausschluss verstößt nach Ansicht des Finanzgerichts gegen Artikel 17 Abs. 2 Buchst. a der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie, weil hiernach der Steuerpflichtige befugt ist, die Mehrwertsteuer für Gegenstände, die ihm von anderen Steuerpflichtigen geliefert werden, von der von ihm geschuldeten Steuer abzuziehen, soweit die Gegenstände für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden. Ob die Gegenstände für das Unternehmen bezogen werden, ist aber unabhängig davon, ob sie auch privat genutzt werden können.

Auch sei der Ausschluss nicht nach Artikel 17 Abs. 6 Unterabs. 2 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie zulässig, weil das Umsatzsteuergesetz bei Inkrafttreten der Richtlinie einen solchen Ausschluss des Vorsteuerabzugs nicht vorgesehen hat.

Das Finanzgericht sah sich nicht genötigt, den Europäischen Gerichtshof zur Frage der Rechtmäßigkeit des Ausschlusses des Vorsteuerabzugs nach § 15 Abs. 1a Nr. 1 UStG anzurufen. Der Steuerpflichtige könne sich unmittelbar auf die günstigere Vorschrift des Gemeinschaftsrechts berufen.

*Finanzgericht Hamburg: Ausschluss des Vorsteuerabzugs bei Umzugskosten verstößt gegen die 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie*

Ähnlich hat das Finanzgericht Hamburg mit Urteil vom 4. April 2006 (Az. III 105/05, DStR 31/2006, 1367, Revision eingelegt, Az. BFH: V R 29/06) entschieden, dass der Ausschluss des Vorsteuerabzugs bei Umzugskosten gegen die

6. Mehrwertsteuer-Richtlinie verstößt. Gemäß § 15 Abs. 1a Nr. 3 UStG sind Vorsteuerbeträge nicht abziehbar, die auf Umzugskosten für einen Wohnungswechsel entfallen. Der Ausschluss gilt nach dem Gesetzeswortlaut auch für solche Umzugskosten, die betrieblich veranlasst sind, weil z. B. – wie im vom Finanzgericht zu untersuchenden Fall – der Arbeitgeber die Speditionsleistung für einen betrieblich veranlagten Wohnungswechsel der Arbeitnehmer in Auftrag gegeben hat. Dieser Ausschluss widerspricht nach Ansicht des Finanzgerichts der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie. Da die Leistungen für das Unternehmen bezogen worden sind, könne der Vorsteuerabzug gemäß Artikel 17 Abs. 2 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie nicht ausgeschlossen werden. Mit Einführung des § 15 Abs. 1a Nr. 3 UStG habe der Gesetzgeber gegen die so genannte Stand-Still-Klausel nach Artikel 17 Abs. 6 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie verstoßen. Wie das Finanzgericht München sah sich auch das Finanzgericht Hamburg nicht veranlasst, die Rechtsfrage dem Europäischen Gerichtshof vorzulegen. Die Auslegung der im Streitfall bedeutsamen Vorschriften der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie sei insoweit nicht zweifelhaft.

Auch die Finanzverwaltung hat den Verstoß von § 15 Abs. 1a Nr. 3 UStG gegen die 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie anerkannt. Mit Schreiben vom 18. Juli 2006 (Az. IV A 5 - S 7303 a - 7/06) hat das BMF angeordnet, dass § 15 Abs. 1a Nr. 3 UStG im Vorgriff auf eine beabsichtigte gesetzliche Neuregelung nicht mehr anzuwenden sei. Soweit der Unternehmer im Zusammenhang mit einem Umzug für einen Wohnungswechsel eine Lieferung oder sonstige Leistung für sein Unternehmen beziehe, könne er sich entgegen des deutschen Umsatzsteuerrechts auf die für ihn günstigere Regelung des Artikel 17 Abs. 2 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie berufen. Der Vorsteuerabzug sei unter den allgemeinen Voraussetzungen des § 15 UStG zu gewähren. Die dem entgegenstehenden Grundsätze des Abschnitts 197a der Umsatzsteuer-Richtlinien seien nicht mehr anzuwenden.

*Finanzverwaltung: Unterjährige Genehmigung der Ist-Versteuerung möglich*

Die Finanzverwaltung hat nunmehr klar gestellt, dass die unterjährige Genehmigung der Ist-Versteuerung mit Wirkung vom 1.7.2006 an möglich ist. Zu Irritationen insoweit hatte geführt, dass sich nach Abschnitt 254 Abs. 1 Satz 4 UStR 2005 die Genehmigung der Ist-Versteuerung wegen des Prinzips der Abschnittsbesteuerung stets auf das volle Kalenderjahr bezieht. Dies hätte bei strenger Gesetzesauslegung dazu geführt, dass Unternehmer, deren Gesamtumsatz im vergangenen Kalenderjahr die alte Grenze von 125.000 € überschritten, die neue Grenze von 250.000 € aber nicht erreicht haben, im Kalenderjahr 2006 von den Grundsätzen der Ist-Versteuerung insgesamt nicht hätten profitieren können. Das Finanzministerium NRW hat mit Verfügung vom 13.7.2006 (Az. S 7368 – 9 – V A 4) nunmehr klargestellt, dass auch eine unterjährige Genehmigung der Ist-Versteuerung möglich sein muss, weil der Gesetzgeber im Gesetz zur steuerlichen Förderung von Wachstum und Beschäftigung (BGBl 2006 I S. 1091) die Anhebung der Ist-Versteuerungsgrenze bewusst ab 1.7.2006 vorgesehen hat. (Ne)

## **Tarifbegrenzung nach § 32c EStG a. F. war verfassungsgemäß**

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat in seinem [Beschluss vom 21. Juni 2006](#) – Az. 2 BvL 2/99 – die bis einschließlich Veranlagungszeitraum (VZ) 2000 geltende Tarifbegrenzung für gewerbliche Einkünfte nach § 32c EStG a. F. für verfassungsgemäß befunden.

Hintergrund der Entscheidung war, dass der Gesetzgeber mit dem Standortsicherungsgesetz vom 13. September 1993 ab VZ 1994 mit § 32c EStG a. F. eine besondere Tarifiermäßigung für dort näher bestimmte gewerbliche Einkünfte eingeführt hatte. Danach wurde, soweit die gewerblichen Einkünfte einen festgelegten Grenzbetrag (in 1994: 100.278 DM – in 2000: 84.780 DM jeweils nach Grundtarif) überstiegen, für den übersteigenden Betrag eine Entlastung von der Einkommensteuer durch Kappung des Spitzensteuersatzes gewährt. Zu den begünstigten gewerblichen Einkünften zählten bei Personengesellschaften auch die entnommenen Gewinne. Für an den Anteilseigner ausgeschüttete Gewinne einer Kapitalgesellschaft (Beteiligung  $\geq 10\%$ ) wurde die Entlastung nicht gewährt. Mit dem Steuersenkungsgesetz vom 23. Oktober 2000 wurde § 32c EStG a. F. mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2001 abgeschafft. Seither gilt die Gewerbesteueranrechnung nach § 35 EStG.

Kern des Verfahrens war die Frage, ob die von 1994 bis 2000 geltende Kappung des Einkommensteuertarifs für näher bestimmte gewerbliche Einkünfte gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG verstößt.

Das BVerfG hat nun festgestellt, dass die Tarifbegrenzung des § 32c EStG in der Fassung des Standortsicherungsgesetzes verfassungsgemäß ist.

Die Beschränkung der Tarifbelastung auf Einkünfte, die beim Bezieher der Gewerbesteuer unterlegen hatten, ist nach Ansicht des BVerfG zum einen durch die Zielsetzung des Gesetzes, eine Doppelbelastung für Gewerbebetriebe durch Einkommen- und Gewerbesteuer kompensieren zu wollen, gerechtfertigt. Einen ergänzenden Rechtfertigungsgrund sieht das Gericht in dem dem Standortsicherungsgesetz zugrunde liegenden Konzept „wirtschaftspolitischen Förderungs- und Lenkungs-zwecke“. Das Gericht hebt in diesem Zusammenhang hervor, „dass der Gesetzgeber innerhalb seines Gestaltungsspielraums bei der wirtschaftlichen Diagnose, Prognose und Instrumentenwahl von einem dringenden Handlungsbedarf ausgehen und sich für den Einsatz einer auch international leicht erkennbaren Belastungsminderung entscheiden durfte“.

**Fazit:** Der Zweite Senat des BVerfG gesteht dem Gesetzgeber damit einen weiten Beurteilungsspielraum erforderlicher und wirksamer steuer- und wirtschaftspolitischer Maßnahmen zur Sicherung des Standorts Deutschlands zu.

Er akzeptiert dabei die Entlastung bestimmter Einkünfte ohne konkrete Verknüpfung mit Wachstumszielen und Arbeitsplatzzahlen. Damit scheint eine für die Un-

ternehmen positive Entscheidung bei der Entlastung von Betriebsvermögen näher gerückt zu sein. Es bleibt aber zu bedenken, dass für die Erbschaftsteuerentscheidung der Erste Senat des BVerfG zuständig ist. Hinsichtlich der Unternehmenssteuerreform liefert die Entscheidung positive Argumentationshilfe für eine Thesaurierungsrücklage und lässt die gerade beschlossene Sonderregelung für Gewinneinkünfte bei der Reichensteuer als gerechtfertigt erscheinen. (Ng)

### **Bundesfinanzhof hält Solidaritätszuschlag für verfassungsgemäß**

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in seinem [Beschluss vom 28. Juni 2006](#) – Az. VII B 324/05 – festgestellt, dass der weiteren Erhebung des Solidaritätszuschlags keine verfassungsrechtlichen Zweifel entgegenstehen.

Der Solidaritätszuschlag wird seit 1995 als Ergänzungsabgabe zur Einkommen-/Körperschaftsteuer erhoben.

Der ursprüngliche Satz von 7,5 % wurde ab dem Jahr 1998 auf 5,5 % gesenkt.

Gegenstand des Verfahrens war die Frage, ob das Solidaritätszuschlaggesetz 1995 (SolZG 1995) wegen Verstoßes gegen den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz verfassungswidrig sei. Die Kläger räumten ein, dass es zwar verfassungsrechtlich nicht geboten sei, eine Ergänzungsabgabe von vornherein zu befristen, jedoch dürfe eine solche Ergänzungsabgabe gleichwohl nicht zeitlich unbeschränkt erhoben werden und in Konkurrenz zur Einkommen-/Körperschaftsteuer treten. Die Erhebung des Solidaritätszuschlags im 15. Jahr (bezogen auf das Streitjahr 2002) belege, dass er sich zu einer eigenen Steuer neben der Einkommen-/Körperschaftsteuer entwickelt habe und es sich nicht mehr um eine Ergänzungsabgabe handele.

Der BFH hat die Beschwerde mit Hinweis auf die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG Beschluss vom 9. Februar 1972 – Az. 1 BvL 16/69) zurückgewiesen. Das BVerfG hatte in der Entscheidung darauf hingewiesen, der Begriff Ergänzungsabgabe besage lediglich, dass diese Abgabe die Einkommen-/ Körperschaftsteuer, also auf Dauer angelegte Steuern, ergänzt, d. h. in einer gewissen Akzessorietät zu ihnen stehen soll. Die zeitliche Begrenzung gehöre aber nicht zum Wesen einer Ergänzungsabgabe im Sinne des Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG. Die vorgelegte Rechtsfrage sei damit höchstrichterlich geklärt.

Auch die Gesetzesbegründung enthält keine zeitliche Befristung, lediglich den Hinweis, die Ergänzungsabgabe sei dazu bestimmt, „anderweitig nicht auszugleichende Bedarfsspitzen im Haushalt zu decken“. Bedarfsspitzen können aber auch über einen Zeitraum von mehreren Jahren bestehen. Der Zeitraum von 8 Jahren (Einführung SolZ 1995 – Streitjahr 2002) lässt nach Ansicht des BFH nicht auf ein „Dauerfinanzierungselement“ schließen. Auch neue Aufgaben können die Fortführung einer Ergänzungsabgabe rechtfertigen. Darüber hinaus sei mit Blick auf den

geringen Prozentsatz der Abgabe nicht von einer unverhältnismäßigen zusätzlichen Belastung auszugehen.

**Fazit:** Nach dieser Entscheidung wird es vermutlich in nächster Zeit nicht zur Abschaffung des Solidaritätszuschlags kommen, denn es werden sich stets neue Aufgaben des Bundes finden lassen, für deren Erfüllung die bei der allgemeinen Verteilung des Steueraufkommens zur Verfügung stehenden Einnahmen nicht ausreichen. In diesen Fällen sind aber die (erneute) Einführung der Ergänzungsabgabe und damit auch die Fortführung einer bereits bestehenden Abgabe gerechtfertigt. Es bleibt jedoch abzuwarten, ob in dem Verfahren das BVerfG angerufen wird. Solange sollten bereits eingelegte Einsprüche aufrechterhalten werden. (Ng)

## Literaturempfehlungen

### Unternehmensbewertung - die Fachgutachten im Vergleich -

Simon Trentini  
336 Seiten, 2006, 66,20 €  
Richard Boorberg Verlag GmbH & Co KG  
in Zusammenarbeit mit dem Linde-Verlag  
ISBN 3-415-03712-6



Die Ermittlung des Wertes von Unternehmen und Unternehmensanteilen ist im Wirtschaftsleben vor allem bei Übertragungen (unter Lebenden, aber auch von Todes wegen) von großer Bedeutung. Im Steuerrecht – und hier insbesondere im Rahmen von Umgründungen – müssen Unternehmensbewertungen nach allgemein anerkannten Bewertungsgrundsätzen erfolgen.

Die vergleichende Darstellung orientiert sich am neuen Fachgutachten KFS BW1 und stellt diesem erstmalig das alte Fachgutachten, den deutschen IDW-Standard aus 2005 und den englischsprachigen FEE-Guide for valuation aus 2001 gegenüber. Die detaillierten Ausführungen des IDW-Standards und des FEE-Guide stellen in Ergänzung zum österreichischen Fachgutachten eine für Praktiker überaus nützliche Informationsquelle zur Unternehmensbewertung dar. Dieser Praxisleitfaden für Berater soll auch eine Anregung sein, Bewertungsbestimmungen in Gesellschaftsverträgen etc. zu überdenken.

Dr. Simon Trentini, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, ist geschäftsführender Gesellschafter der INTAX Wirtschaftstreuhand GmbH in Innsbruck und war an der Entwicklung des neuen Fachgutachtens zur Unternehmensbewertung beteiligt. Er ist Mitglied der neu gegründeten permanenten Arbeitsgruppe »Unternehmensbe-

wertung« des Fachsenats der Kammer der Wirtschaftstreuhänder und Vortragender im Bereich Unternehmensbewertung.

## Internationales Steuerrecht

Christiana Djanani / Gernot Brähler

3., überarb. Auflage 2006

468 S., mit 133 Abb., broschiert, 35,90 €

Betriebswirtschaftlicher Verlag Dr. Th. Gabler, Wiesbaden

ISBN 3-8349-0209-8



Verglichen mit der nationalen Steuerplanung ist das Internationale Steuerrecht deutlich komplexer, da nicht nur eine einzelne Steuerrechtsordnung sondern drei Rechtskreise zu beachten sind. Dieses fundierte Lehrbuch führt verständlich und umfassend in die komplizierte Materie des Internationalen Steuerrechts ein. Zahlreiche Beispiele mit Lösungen sowie prägnante Merksätze fördern das Verständnis. "Internationales Steuerrecht" befindet sich mit der dritten Auflage wieder auf dem aktuellsten Rechtsstand. Insbesondere wurden die wichtigsten Urteile des Europäischen Gerichtshofs jeweils kurz und prägnant in einer Übersicht dargestellt und ihre Auswirkungen auf das deutsche Steuerrecht erläutert.

Aus dem Inhalt:

- Grundzüge des Internationalen Steuerrechts
- Funktionsweise von Doppelbesteuerungsabkommen
- Steuerliche Behandlung von Direktinvestitionen
- Internationale Steuerplanung mit Holdinggesellschaften
- Verrechnungspreise im Internationalen Steuerrecht
- Außensteuergesetz
- Diskussion der wichtigsten EuGH-Urteile

Über die Autoren:

Prof. Dr. Dr. Christiana Djanani ist Inhaberin des Lehrstuhls für Allgemeine BWL und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre an der Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Katholischen Universität Eichstätt-Ingolstadt. Dr. Gernot Brähler ist Steuerberater in München und Habilitand.

## Lehrbuch Umsatzsteuer

*Reihe: NWB Steuerfachkurs*

Von Professor Volker Hahn und  
Professor Hans-Peter Kortschak





10. Auflage. 2006, 497 Seiten, Gebunden, 44,00 €  
ISBN 3 482 74810 1, Verlag Neue Wirtschafts-Briefe

Lernen mit System: Dieses Lehrbuch aus der bewährten Reihe NWB Steuerfachkurs vermittelt das Prüfungswissen zur Umsatzsteuer. Seine systematische und besonders anschauliche Darstellung unterstützt den Leser dabei, sich effizient auf die beruflichen Prüfungen sowie die praktische Arbeit vorzubereiten.

Zahlreiche Beispiele, Tabellen und Schaubilder erleichtern das Verständnis und veranschaulichen den Lernstoff. Die 10. Auflage wurde völlig überarbeitet und auf den neuesten Rechtsstand 1.1.2006 gebracht.

Aus dem Inhalt:

Einführung. Steuergegenstand. Lieferung. Sonstige Leistung. Werklieferung – Werkleistung. Unternehmer – Unternehmen. Unentgeltliche Wertabgaben (Eigenverbrauch). Steuerbefreiungen. Bemessungsgrundlage. Steuersätze. Rechnung. Vorsteuerabzug. Entstehung der Steuer. Steuerschuldner und Haftungsschuldner. Besteuerungsverfahren. Sonderregelungen.