



IHK-Steuerinfo

Januar 2004

Redaktionsbeirat:

Dipl.-Kfm. Bettina Bethge, Dipl.-Ök. Christian Bebek, Dr. Susanne Herre, Ass. Wulf Hermann, Dr. Heino Klingen, Dipl.-Volksw. Hans-Phillip Kommer, Dipl.-Kfm. Jutta Thormann, Dr. Manfred Hofmann, Dr. Matthias Leder, Dipl.-Fw. Jörg Schwenker

In dieser Ausgabe:

ARTIKEL	2
VERMITTLUNGSAUSSCHUSS BESCHLIEßT VERSCHÄRFUNGEN BEI DER UNTERNEHMENSBESTEUERUNG	2
ÄNDERUNGEN DURCH DIE GEMEINDEFINANZREFORM.....	3
KOCH/STEINBRÜCK UND DIE FOLGEN	4
HAUSHALTBEGLEITUNG UND KEIN ENDE	7
NEUE PFLICHTEN BEI DER RECHNUNGSERSTELLUNG.....	8
LITERATUREMPFEHLUNGEN.....	13
DIE BETRIEBSAUFSPALTUNG	13
INTERNATIONALE EINKÜNFTEABGRENZUNG	13
BESTEUERUNGSPRAXIS BEI GRENZÜBERSCHREITENDER TÄTIGKEIT	14

An dieser Ausgabe haben mitgewirkt:

Dr. Ulrike Beland (Be), Dipl.-Vw. Christoph v. Knobelsdorff (vK), RA Dr. Alexander Neeser (Ne), Dipl.-Fw. Jörg Schwenker (Sw)

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

ARTIKEL

Vermittlungsausschuss beschließt Verschärfungen bei der Unternehmensbesteuerung

Am Freitag, den 19. Dezember, haben Bundestag und Bundesrat die im Vermittlungsausschuss vereinbarten steuerlichen Reformvorhaben verabschiedet. Das Paket umfasst das Haushaltsbegleitgesetz 2004, das Gesetz zur Änderung der Gewerbesteuer, das Gesetz zur Förderung der Steuerehrlichkeit und das Gesetz zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz. Letzteres sieht vor allem in folgenden Punkten gravierende Änderungen bei der Unternehmensbesteuerung vor:

- **Verlustverrechnung**
Der Verlustvortrag bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer (§ 10d EStG) war bisher unbegrenzt möglich. Ab 2004 ist der unbegrenzte Verlustvortrag nur noch bis zu einem Sockelbetrag von 1 Mio. Euro möglich. Der darüber hinausgehende Betrag kann nur noch bis maximal 60 Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte verrechnet werden. Der nicht in Anspruch genommene Verlust ist weiter vorzutragen. Im Ergebnis führt die Neuregelung zu einer Mindestbesteuerung, da 40 Prozent des über den Sockelbetrag hinausgehenden Gewinns immer der Besteuerung unterliegen. Die bislang in § 2 Abs. 3 EStG enthaltenen Beschränkungen des Verlustausgleichs fallen ab 2004 weg.
- **Gesellschafter-Fremdfinanzierung**
Die bisherige Regelung des § 8a KStG betraf lediglich ausländische Gesellschafter deutscher Kapitalgesellschaften. Die Neuregelung ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31.12.2003 beginnen, und betrifft jetzt auch inländische Gesellschafter. Wenn Fremdkapitalvergütungen an einen Gesellschafter die Freigrenze von 250.000 Euro übersteigen, erfolgt die Umqualifizierung in verdeckte Gewinnausschüttungen, soweit das Eigenkapital- / Fremdkapitalverhältnis 1 zu 1,5 übersteigt. Erschwerend kommt hinzu, dass neben Gesellschafterdarlehen auch Darlehen von dritter Seite einbezogen werden, wenn auf den Gesellschafter zurückgegriffen werden kann.
- **Betriebsausgabenabzug bei Kapitalgesellschaften**
Bisher waren Dividenden und Beteiligungsveräußerungen von Kapitalgesellschaftsanteilen steuerfrei (§ 8b KStG). Aufwendungen, die in unmittelbarem Zusammenhang mit steuerfreien Erträgen standen, konnten nicht abgezogen werden (§ 3c EStG). Lediglich bei ausländischen Dividenden war bisher eine 5 prozentige Besteuerung durchzuführen. Ab 2004 sind sämtliche in- und ausländischen Dividenden und Beteiligungsveräußerungsgewinne mit 5 Prozent zu versteuern. Aufwendungen können dafür wieder steuerlich geltend gemacht werden.

Fazit:

Die beschlossenen Maßnahmen belasten die Unternehmen und verschlechtern die Attraktivität des Standorts für in- und ausländische Investoren. Das steuerliche Gesamtpaket führt zu erheblichen Mehreinnahmen des Staates in den Jahren 2005 bis

2008. Dagegen steht lediglich das einmalige (Teil-)Vorziehen einer schon beschlossenen und gegenfinanzierten Steuerreformstufe. Das Ergebnis des Vermittlungsausschusses hat die Steuerbelastung der Unternehmen erhöht. (Sw)

Änderungen durch die Gemeindefinanzreform

Die Einigung über das große Paket im Vermittlungsausschuss am 15.12.03 hat zwar nicht die angestrebten, weitreichenden Änderungen der GewSt gebracht. Weder wurde sie durch Einbeziehung der Freien Berufe zu einer Gemeindefinanzreform erweitert, noch kommt es zu der von der Wirtschaft besonders gefürchteten Ausweitung der ertragsunabhängigen Hinzurechnungen. Gleichwohl sind zum 1.1.2004 einige Änderungen in Kraft getreten, die unter dem Strich die Besteuerungssituation für die Unternehmen verschlechtern. Trösten kann man sich nur damit, dass es hätte schlimmer kommen können. Erfreulich ist auch, dass die mittlerweile vorgelegten Steuerreformkonzepte von CDU und CSU beide eine Abschaffung der Gewerbesteuer vorsehen. Fast noch schneller als erhofft ist die Gewerbesteuerfrage damit wieder auf der politischen Tagesordnung.

Nachfolgend eine Darstellung der beschlossenen Änderungen in GewStG, EStG und Gemeindefinanzreformgesetz:

- Als einzige Neuregelung des Gemeindefinanzreformgesetzes hat die Einführung eines definitiven Mindesthebesatzes von 200 das Vermittlungsverfahren überlebt. § 1 GewStG schreibt nunmehr die Erhebung einer Gewerbesteuer vor, was vorher im Benehmen der Gemeinde stand. Die Hebesatzhöhe von 200 wird im § 16 GewStG in Abs. 4 geregelt. Dadurch werden die mit dem Steuervergünstigungsabbaugesetz geregelten, impliziten Mindesthebesatzvorschriften in § 8a und § 9 Nr. 2 GewStG sowie § 35 EStG (s. unten) obsolet.
- Die Neuregelung der Gesellschafterfremdfinanzierung in § 8a KStG (oberhalb einer Freigrenze von 250.000 € werden Zinsen auf Fremdkapital, welches eine Eigenkapital-/Fremdkapitalrelation von 1 zu 1,5 übersteigt, als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt) wirkt auf die Gewerbesteuer durch, indem die Kürzungsvorschrift nach § 9 Nr. 10 GewStG gestrichen wird. Mit dieser Vorschrift wurden bislang die über § 8a KStG vorgenommenen Änderungen der Körperschaftsteuerlichen Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer wieder eliminiert.
Nicht nur, dass damit die wirtschaftsfeindliche Regelung des KStG ins GewStG schwappt: gleichzeitig wird dadurch auch die „Freude“ über den Wegfall der erweiterten Hinzurechnungen gemindert. Denn im Ergebnis wird für alle Kapitalgesellschaften genau der Zustand hergestellt, der auch mit der entfallenen Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG vorgesehen war. Für Kapitalgesellschaften ist damit der „Worst Case“ eingetreten; die Personenunternehmen dagegen sind noch einmal davongekommen.
- Die "Mindeststeuer" getaufte Begrenzung des Verlustvortrages findet eine Parallelvorschrift analog in der Gewerbesteuer. Durch die Neufassung des § 10a GewStG ist der gewerbesteuerliche Verlustvortrag zukünftig nur noch bis zu einem Betrag von einer Million Euro unbegrenzt möglich. Darüber hinausgehende Gewerbeerträge können nur noch zu 60 % mit Verlustvorträgen verrechnet werden, d. h. dass Gewerbeerträge oberhalb von einer Million Euro immer zu 40 % (Bemessungsgrundlage) der Gewerbesteuer unterliegen. Dar-

über hinaus wird die Berücksichtigung vororganschaftlicher Verluste ausgeschlossen. Stichtag ist das Datum des rechtswirksamen Abschlusses des Gewinnabführungsvertrags. Auch diese Änderung bedeutet eine massive Verschlechterung der steuerlichen Rahmenbedingungen am Standort, verglichen mit dem bereits miserablen Ist-Zustand.

- In § 35 EStG (Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer) werden die Sätze 2 und 3 gestrichen, die erst durch das Steuervergünstigungsabbaugesetz eingefügt wurden. Es handelt sich um die Vorschrift zur Bekämpfung sogenannter "Gewerbesteueroasen", mit der die Anrechnung auf die ESt dann versagt wurde, wenn die Gewerbesteuer in einer Gemeinde mit einem Hebesatz von weniger als 200 erhoben wurde. Ansonsten bleibt § 35 EStG in der Substanz in seiner alten Form erhalten, d. h., dass insbesondere auch die vorgesehene Beschränkung der Anrechnung auf die tatsächlich gezahlte Gewerbesteuer vom Tisch ist. Wobei dieser Vorteil durch den Mindesthebesatz von 200 natürlich eingeschränkt wird.
- Im Gemeindefinanzreformgesetz wird in § 5d die Schlüsselumstellung beim Gemeindeanteil an der Umsatzsteuer auf 2006 verschoben. Hier geht es um die Verteilung des nach Abschaffung der Gewerbekapitalsteuer eingeführten kommunalen Umsatzsteueranteils auf die Gemeinden. Der bisherige, stark streitbehaftete Verteilungsschlüssel war von Anfang an nur als Übergangslösung vorgesehen und sollte zum 1.1.2004 durch einen endgültigen Schlüssel ersetzt werden.
- In § 6 des Gemeindefinanzreformgesetzes werden die sogenannten Vervielfältiger für die Gewerbesteuerumlage gesenkt. Damit kommt es insgesamt zu einer Rückführung der Gewerbesteuerumlage auf den Stand vor dem Steuer senkungsgesetz 2000. Statt rund 30 % des Bruttoaufkommens der GewSt müssen die Gemeinden „nur“ noch rd. 20 % an Bund und Länder abführen. Aus dieser Maßnahme erwächst der Großteil der finanziellen Entlastung für die Gemeinden von insgesamt 2,5 Mrd. € in 2004. (vK)

Koch/Steinbrück und die Folgen

Der Vorschlag der Ministerpräsidenten Roland Koch (CDU) und Peer Steinbrück (SPD) zum "Subventionsabbau" wurde mit dem Haushaltsbegleitgesetz umgesetzt, und dies nicht nur - wie von den Ministerpräsidenten vorgeschlagen - mit 4 % pro Jahr sondern direkt in einem "Rutsch" mit 12 %. Bei genauer Betrachtung hat auf weiten Feldern die große Koalition der Steuererhöher wieder einmal zugeschlagen. Als Beispiel hierfür sei nur die Kürzung des Bewertungsabschlages und des Freibetrages im Erbschaftsteuergesetz angesprochen. Beide Faktoren dienen dazu, den Urteilen des BVerfG aus den Jahren 1995 gerecht zu werden und ein verfassungsfestes Erbschaftsteuerrecht zu implementieren. Ob Abschlag und Freibetrag in der derzeit geltenden Höhe gerechtfertigt sind, kann seriöser Weise nur anhand der Verfassung beantwortet werden. Einer pauschalen Kürzung jedenfalls ist beides nicht zugänglich. Und Steuersubventionen stellen Bewertungsabschlag und Freibetrag ohne Frage nicht dar; dies würde auch die Politik mit Sicherheit nicht ernsthaft behaupten.

Die Koch/Steinbrück-Giftspritze verursacht in den unterschiedlichsten Bereichen ihr steuererhöhendes Werk. Ein kurzer alphabetischer Überblick über die wichtigsten

Neuregelungen soll Licht ins Dunkel dieser - lange Zeit unbeachteten - Gesetzesänderungen bringen.

Abfindungsfreibetrag

Abfindungen, die ein Arbeitnehmer wegen einer vom Arbeitgeber veranlassten oder gerichtlich ausgesprochenen Auflösung des Dienstverhältnisses erhält, sind nur noch bis zu einer Höhe von 7.200 € (bislang 8.181 €) steuerfrei (§ 3 Nr. 9 EStG). Bei Vollendung des 50. Lebensjahres und einer Dienstzugehörigkeit von mindestens 15 Jahren wurde der abzugsfähige Höchstbetrag von 10.226 € auf 9000 € und bei Vollendung des 55. Lebensjahres und einer Dienstzugehörigkeit von mindestens 20 Jahren von 12.271 € auf 11.000 € abgesenkt.

Anteilsveräußerung

Der besondere Freibetrag bei der Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft wurde von 10.300 € auf 9.060 € gesenkt, die hierbei maßgebende Abschmelzungsgrenze von 41.000 € auf 36.100 € (§ 17 Abs. 3 EStG).

Außerordentliche Einkünfte

Außerordentliche Einkünfte nach § 34 EStG werden auf Antrag nicht mehr mit 50 % sondern ab 2004 mit 56 % des durchschnittlichen Steuersatzes besteuert.

Belegschaftsrabatte

Belegschaftsrabatte von Arbeitgebern an Arbeitnehmern sind nicht mehr bis 1.224 € sondern nur noch bis 1.080 € steuerfrei.

Betriebsveräußerung

Der besondere Freibetrag, welcher bei einer Betriebsveräußerung auf Antrag gewährt wird, wenn der Steuerpflichtige das 55. Lebensjahr vollendet hat oder dauerhaft berufsunfähig ist, beträgt nicht mehr 51.200 € sondern nur noch 45.000 € (§ 16 Abs. 4 EStG). Außerdem wurde die Ermäßigungsgrenze für den Freibetrag von 154.000 € auf 136.000 € gesenkt.

Bewertungsabschlag, Freibetrag und Tarfbegrenzung bei Betriebsvermögen

Der beim Erwerb von Betriebsvermögen auf Grund Todesfall oder Schenkung anzuwendende Bewertungsabschlag wurde von 40 % auf 35 % herabgesetzt, der besondere Freibetrag von 256.000 € auf 225.000 € gekürzt (beides § 13a Abs.1 ErbStG) und die Tarfbegrenzung für Erben der Steuerklassen II und III auf 88 % ermäßigt (§ 19a ErbStG).

Bewirtungsaufwendungen

Bei "Geschäftssessen" können nur noch 70 % (nicht wie bisher 80 %) der Kosten als Betriebsausgaben abgezogen werden (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG).

Entfernungspauschale

Bei der Entfernungspauschale wurde die Zweiteilung aufgehoben; die einheitliche Kürzung ist schwächer ausgefallen als zunächst geplant: Ab 2004 30 Cent pro Entfernungskilometer (einfache Fahrt) für die Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgesetzt werden (§ 9 Abs.1 Satz 3 Nr. 4 EStG). Bei Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel können - anders als zunächst geplant - höhere Kosten geltend gemacht werden.

Gebäude- AfA

Die allgemeine Gebäude-AfA (§ 7 Abs. 5 Satz 1 Nr.3 EStG) und die AfA für Gebäude in Sanierungsgebieten (§ 7h EStG) und bei Baudenkmälern (§ 7i EStG) sind gekürzt worden.

Geschenke

Geschenke an Geschäftspartner werden ab 2004 als Betriebsausgaben nur anerkannt, wenn die Kosten hierfür pro Person und Jahr 35 € (vormals 40 €) nicht übersteigen (§ 4 Abs.5 Satz 1 Nr.1 EStG).

Heirats- und Geburtsbeihilfen

Die Möglichkeit, Arbeitnehmern anlässlich ihrer Eheschließung oder der Geburt eines Kindes eine steuerfreie Zuwendung zukommen zu lassen, wurde eingeschränkt. Der Freibetrag wurde von 358 € auf 315 € ermäßigt (§ 3 Nr. 15 EStG).

Jobticket

Zuschüsse des Arbeitgebers an Arbeitnehmer für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit öffentlichen Verkehrsmitteln waren bisher steuerfrei (§ 3 Nr. 34 EStG). Diese Befreiung wurde komplett gestrichen.

Sonderausgaben bei Rentenversicherungen

Renten- bzw. Lebensversicherungen im Sinne des § 10 Abs. 1 Nr.2 b) cc) und dd) EStG können ab 2004 als Sonderausgaben nur noch in Höhe von 88 % abgesetzt werden (§ 10 Abs.1 Nr.2 b) Satz 2 EStG).

Sachbezüge

Die steuerfreie Sachbezugsgrenze in § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG wurde von monatlich 50 € auf 44 € abgesenkt.

Sachprämien

Die Steuerfreiheit von Sachprämien i. S. d. § 3 Nr. 38 EStG (z. B. Freiflüge) wurde von 1.224 € auf 1.080 € abgesenkt. Für die pauschale Einkommensversteuerung des steuerpflichtigen Teils der Prämien steigt der Pauschalsteuersatz von 2 % auf 2,25 % (§ 37a Abs. 1 EStG).

Sparerfreibetrag

Der Sparerfreibetrag für Einkünfte aus Kapitalvermögen wurde von 1.550 € auf 1.370 €, bei zusammen veranlagten Ehegatten von 3.100 € auf 2.740 € gesenkt (§ 20 Abs. 4 EStG).

Übergangsgelder

Der Freibetrag für Übergangsgelder und Übergangsbeihilfen auf Grund gesetzlicher Vorschriften wegen Entlassung aus einem Dienstverhältnis beträgt nun nur noch 10.800 € und nicht mehr 12.271 € (§ 3 Nr.10 EStG).

Vermögensbeteiligungen an Arbeitnehmern

Die steuerrechtliche Freigrenze für Vermögensbeteiligungen, die der Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt erhält, wird von 154 € auf 135 € reduziert (§ 19a Abs.1 EStG).

Werbungskostenpauschbetrag

Der Werbungskostenpauschbetrag bei Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit wurde von 1.044 € auf 920 € ermäßigt (§ 9a EStG). (Ne)

Haushaltbegleitung und kein Ende

Nicht nur die Koch/Steinbrück-Vorschläge wurden im Haushaltsbegleitgesetz verwirklicht sondern noch eine ganze Reihe anderer Maßnahmen. Im Wesentlichen wurden folgende ertragsteuerliche Änderungen vorgenommen:

1. Steuertarif

Die dritte Stufe der Steuerreform wurde zur Hälfte auf das Jahr 2004 vorgezogen:

Der Eingangssteuersatz beträgt im Jahr 2004 16 %. Er wird ab 7.664 Euro erhoben (Grundfreibetrag). Ab 2005 beträgt er bei gleichem Grundfreibetrag 15 %.

Der Spitzensteuersatz beläuft sich im Jahr 2004 von 45% und gilt ab einem zu versteuernden Jahreseinkommen von 52.152 €. Ab dem Jahr 2005 beträgt der Spitzensteuersatz 42 % (ebenfalls ab 52.152 €).

2. Abschaffung der Halbjahres-AfA

Die sog. Halbjahres-AfA (vgl. R 44 Abs. 2 Satz 3 EStR 2003 - BR-Drucks. 758/03) gilt ab dem Jahr 2004 nicht mehr. § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG sieht nunmehr vor, dass sich die volle Jahres-AfA von abnutzbaren Wirtschaftsgütern im Jahr der Anschaffung oder Herstellung um ein Zwölftel für jeden vollen Monat verringert, der dem Monat der Anschaffung oder Herstellung vorangeht. Das bedeutet, dass im Jahr der Anschaffung die AfA monatsgenau berechnet werden muss, wobei der Monat, in dem die Anschaffung stattgefunden hat, als voll zu berücksichtigender Abschreibungsmonat gilt.

Von der Regelung nicht betroffen bleiben wie bisher geringwertige Wirtschaftsgüter (Anschaffungs- oder Herstellungskosten bis 410 € ohne Umsatzsteuer). Deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten können im Jahr der Anschaffung oder Herstellung stets voll als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten angesetzt werden.

Die Neuregelung gilt für Wirtschaftsgüter, die nach dem 31.12.2003 angeschafft oder hergestellt worden sind bzw. angeschafft oder hergestellt werden.

3. Erhaltungsaufwand bei Gebäuden

Größere Aufwendungen für die Erhaltung von Gebäuden, die im Zeitpunkt der Leistung nicht zu einem Betriebsvermögen gehören und überwiegend Wohnzwecken dienen, können auf zwei bis fünf Jahre verteilt werden (§ 82b EStDV).

Die Regelung ist inhaltsgleich mit der bis zum 31.12.1998 geltenden Rechtslage. Sie ist wieder anzuwenden für Erhaltungsaufwand, der nach dem 31.12.2003 entstanden ist.

4. Eigenheimzulage

Die zunächst geplante gänzliche Abschaffung der Eigenheimzulage wurde nicht verwirklicht. Ihr Volumen wurde jedoch - ausgehend von einer Jahresförderung in Höhe von 8,4 Mrd. € - um 30 % abgesenkt. Im Einzelnen wurde die Eigenheimzulage wie folgt modifiziert:

Eine Differenzierung zwischen Neubauten und Bestandsbauten findet nicht mehr statt; Ausbauten und Erweiterungen werden nicht mehr gefördert.

Die Einkunftsgrenze wird wie bisher aus einem Zwei-Jahres-Zeitraum berechnet, nämlich aus dem Erstjahr und dem Vorjahr. Sie knüpft - anders als bislang - nicht an den Gesamtbetrag der Einkünfte sondern an die Summe der positiven Einkünfte. Verluste aus einzelnen Einkunftsarten bleiben damit unberücksichtigt. Als Einkunftsgrenze gilt für Alleinstehende ein Betrag von 70.000 € und für Eheleute 140.000 €. Die Einkunftsgrenze erhöht sich für jedes zu berücksichtigende Kind um 30.000 €.

Die Förderung läuft für maximal acht Jahre und hat einen Fördergrundbetrag von 1 % der Investition, maximal jedoch 1.250 €. Je Kind wird eine Zulage von 800 € gewährt.

Als Investitionskosten kommen neben den Anschaffungs- und Herstellungskosten auch Aufwendungen für Modernisierungsmaßnahmen in Betracht, die innerhalb von zwei Jahren nach der Anschaffung durchgeführt werden.

Genossenschaftsanteile werden hingegen nur dann gefördert, wenn der Erwerber im Förderzeitraum eine Genossenschaftswohnung bezieht. Ausreichend hierfür ist, dass der Anspruchsberechtigte spätestens im letzten Jahr des Förderzeitraums mit der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken beginnt. Der Fördergrundbetrag beträgt dann 1.200 €, die Kinderzulage 250 €.

Die Neuregelung ist dann einschlägig, wenn der Bauantrag nach dem 31. Dezember 2003 gestellt bzw. der notarielle Kaufvertrag nach diesem Zeitpunkt geschlossen wird.

5. Haushaltsfreibetrag/Entlastungsbetrag für Alleinerziehende

Der bisherige Haushaltsfreibetrag (§ 32 Abs. 7 EStG) wurde aufgehoben. An seine Stelle tritt ein Entlastungsbetrag für Alleinerziehende in Höhe von 1.308 € (§ 24b EStG). Er kommt ausschließlich Alleinerziehenden zugute, die mit minderjährigen Kindern eine Haushaltsgemeinschaft bilden. In der betreffenden Wohnung darf keine weitere erwachsene Person leben, die sich an der Haushaltsführung beteiligt. Der Entlastungsbetrag kann auf der Lohnsteuerkarte eingetragen werden (§ 38 b Satz 2 Nr. 2 EStG; neue Lohnsteuerklasse II). Fallen die Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Entlastungsbetrages im Laufe eines Kalenderjahres weg, ist dieser nur zeitanteilig in Höhe von 109 € monatlich anzusetzen. (Ne)

Neue Pflichten bei der Rechnungserstellung

Die Umsetzung der EU-Richtlinie zur Rechnungsstellung (2001/115/EG) vom 20. Dezember 2001 mit dem Ziel der Harmonisierung der mehrwertsteuerlichen Anforderungen an die Rechnungsstellung ist mit dem Steueränderungsgesetz 2003 in nationales Recht umgesetzt worden. Damit wird eine Vielzahl neuer Angaben auf Rechnungen verpflichtend.

Mit der Umsetzung der Richtlinie 2001/115/EG ist auch die Vorschrift für den Vorsteuerabzug (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG) neu gefasst worden. Nach dieser sind die neuen Vorschriften für die Rechnungsstellung (§§ 14, 14a UStG) Voraussetzung für den Vorsteuerabzug. Nur die gesetzlich geschuldete Steuer ist als Vorsteuer abzugsfähig.

Wortlaut der Vorschrift (§ 15 Abs. 1 Satz 1 UStG):

„Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen: 1. die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Die Ausübung des Vorsteuerabzugs setzt voraus, dass der Unternehmer eine nach den §§ 14, 14a ausgestellte Rechnung besitzt (...).“

Das BMF-Schreiben zur Rechnungsstellung (IV B 7 – S 7280, Entwurf vom 3.12.2004) legt fest, dass die Angaben in Rechnungen vollständig und richtig sein müssen, um zum Vorsteuerabzug zu berechtigen. Wenn Rechnungsangaben erst nachträglich vervollständigt oder korrigiert werden, ist der Vorsteuerabzug erst zu diesem Zeitpunkt möglich. Der Rechnungsempfänger hat die Pflicht, die Rechnungsangaben auf Vollständigkeit und Richtigkeit zu überprüfen, dies gilt lediglich nicht für die Steuernummer, inländische Umsatzsteueridentifikationsnummer und fortlaufende Nummer.

Die folgenden allgemeinen Neuregelungen sind nach dem Steueränderungsgesetz 2003 ab 1.1.2004 bei der Abrechnung über Leistungen zu beachten (§ 14 Abs. 1 bis 3 UStG):

- § 14 Abs. 1: Eine Rechnung ist ein **Dokument auf Papier oder ein Dokument in elektronischer Form**. Rechnungen können aus mehreren Dokumenten bestehen, die in ihrer Gesamtheit die erforderlichen Angaben enthalten. Jedes Dokument oder jede Mitteilung, die zu Veränderungen der ursprünglichen Rechnung und eindeutig auf diese bezogen ist, ist einer Rechnung gleichgestellt. Die Erstellung einer Rechnung in elektronischer Form bedarf der Zustimmung des Empfängers. Die Zustimmung bedarf keiner besonderen Form.
- § 14 Abs. 2: Führt ein Unternehmer eine Leistung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person ohne Unternehmereigenschaft aus, ist er **verpflichtet**, eine Rechnung auszustellen. Die Steuerpflicht ist nicht Voraussetzung für die Verpflichtung zur Rechnungserteilung. Eine Gutschrift ist eine Rechnung. Über die Abrechnung mittels Gutschrift muss eine vorherige Vereinbarung getroffen sein.
- § 14 Abs. 3: Bei einer auf **elektronisch** übermittelten Rechnung müssen die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts gewährleistet sein durch
 - eine qualifizierte elektronische Signatur oder eine qualifizierte elektronische Signatur mit Anbieter-Akkreditierung nach dem Signaturgesetz oder
 - elektronischen Datenaustausch (EDI), wenn in der Vereinbarung über diesen Datenaustausch der Einsatz von Verfahren vorgesehen ist, die die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit der Daten gewährleisten, und zusätzlich eine **zusammenfassende Rechnung auf Papier** oder unter den Voraussetzungen der Nummer 1 auf elektronischem Weg übermittelt wird.

Die folgenden neuen Angaben sind verpflichtend für eine einzelne Rechnung (§ 14 Abs. 4 UStG, § 14a UStG), die zum Vorsteuerabzug berechtigt, für sie gilt die Nichtbeanstandungsfrist bis zum 1.7.2004:

1. Der **vollständige** Name und die **vollständige** Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers. Dabei ist es wie bisher ausreichend, wenn sich aufgrund der in die Rechnung aufgenommenen Bezeichnungen der Name und die Anschrift sowohl des leistenden Unternehmers als auch des Leistungsempfängers eindeutig feststellen lassen.
2. Die dem leistenden Unternehmer vom Finanzamt erteilte **Steuernummer** oder die ihm vom Bundesamt für Finanzen erteilte **Umsatzsteuer-Identifikationsnummer** (USt-IdNr.), die USt-IdNr. des leistenden Unternehmers **und** die des Empfängers, wenn der Empfänger Steuerschuldner ist (§§ 3a Abs. 2, 3b UStG), bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (§ 6a UStG) oder bei Dreiecksgeschäften (§ 25b UStG). Im Fall der Gutschrift ist die Steuernummer bzw. die USt-IdNr. des leistenden Unternehmers und nicht die des die Gutschrift erteilenden Unternehmers anzugeben. Die Pflicht zur Angabe der Steuernummer/USt-IdNr. gilt auch für Kleinunternehmer.
3. Das **Ausstellungsdatum** der Rechnung.
4. Eine **fortlaufende Nummer** mit einer oder mehreren Zahlenreihen aus Ziffern oder Buchstaben, die einmalig vergeben wird, dabei ist die Bildung beliebig vieler separater Nummernkreise für zeitlich, geografisch oder organisatorisch abgegrenzte Bereiche zulässig. Bei Gutschriften ist die fortlaufende Nummer durch den Gutschriftsaussteller zu vergeben. Bei Verträgen über Dauerleistungen muss nur bei Neuabschluss eine fortlaufende Nummer vergeben werden und auch nur einmal pro Vertrag. Kleinbetragsrechnungen und Fahrausweise müssen keine fortlaufende Nummer enthalten.
5. Der **Zeitpunkt** der Lieferung oder sonstigen Leistung oder der Vereinnahmung des Entgelts oder eines Teils des Entgelts (Anzahlung) für eine noch nicht ausgeführte Lieferung oder sonstige Leistung, sofern dieser Zeitpunkt feststeht und nicht mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung identisch ist. Ausreichend ist die Angabe des Kalendermonats (§ 31 Abs. 4 UStDV).
6. Das **nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsselte Entgelt** für die Lieferung oder sonstige Leistung sowie **jede im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts**, sofern sie nicht bereits im Entgelt berücksichtigt ist.
7. Der **anzuwendende Steuersatz** sowie den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag oder **im Falle einer Steuerbefreiung den Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt**. Beim Hinweis auf die Steuerbefreiung ist es nicht erforderlich, dass der Unternehmer die entsprechende Vorschrift des UStG oder der 6. EG-Richtlinie nennt. In der Rechnung soll jedoch ein Hinweis auf den Grund der Steuerbefreiung enthalten sein. Es genügt eine Angabe in umgangssprachlicher Form, z. B. „Ausfuhr“, „innergemeinschaftliche Lieferung“, „steuerfreie Vermietung“, „Krankentransport“.

Rechnung – neue Angaben 2004

Name/Adresse Leistender	USt-IdNr. (St.Nr.) Leistender neu
Name/Adresse Empfänger	
	Rechnungsdatum neu
	fortlaufende Nummer neu
Art und Umfang der Leistung	Einzelpreise Gesamtbetrag
Zeitpunkt der Leistung	Entgelt und Steuerbetrag Steuersatz 16 % neu
Vorauszahlungszeitpunkt neu	Entgelt und Steuerbetrag Steuersatz 7 % neu
	Entgelt steuerbefreite Leistung gem. § xy neu
	Entgelt steuerbefreite Leistung gem. § z neu
	vereinbarte Entgeltminderungen oder Rückerstattungen oder Hinweis darauf neu

Wichtig:

Die neuen Rechnungsangaben gelten **auch für steuerfreie Umsätze**, obwohl bei steuerfreien Umsätzen keine Sanktionsmöglichkeit durch den Vorsteuerabzug besteht. Vermieter, Banken und Versicherungen müssen ihre Rechnungen entsprechend anpassen. Die Pflicht zur Angabe der Steuernummer/USt-IdNr. gilt auch für Kleinunternehmer. Die Umsetzung der neuen Rechnungsangaben, z. B. die Aufschlüsselung des Entgeltes nach Steuersätzen und Steuerbefreiungen kann beliebig ausgestaltet werden, wichtig ist die Eindeutigkeit und Nachvollziehbarkeit.

Zusätzliche Pflichten für von Rechnungen in besonderen Fällen (§ 14a UStG):

- § 14a Abs. 4 UStG: Eine Rechnung über die **innergemeinschaftliche Lieferung eines neuen Fahrzeugs** muss auch die in § 1b Abs. 2 und 3 UStG bezeichneten Merkmale, d. h. die Größe des Fahrzeugs und Angaben über die bisherige Nutzungsdauer bzw. „Neuigkeit“ des Fahrzeugs enthalten.
- § 14a Abs. 6 UStG: In den Fällen der Besteuerung von **Reiseleistungen** (§ 25 UStG) und der **Differenzbesteuerung** (§ 25a UStG) ist auf die Anwendung der entsprechenden Sonderregelungen in der Rechnung hinzuweisen.

Aufbewahrungsfristen und -orte (§ 14b UStG):

Der inländische Unternehmer hat ein Doppel der Rechnung, die er selbst oder ein Dritter in seinem Namen und für seine Rechnung ausgestellt hat, sowie alle **Rechnungen, die er erhalten oder die ein Leistungsempfänger oder in dessen Namen und für dessen Rechnung ein Dritter ausgestellt hat**, zehn Jahre im Inland aufzubewahren, wobei eine elektronische oder bildliche Speicherung bei Vernichtung der Originalrechnungen unter bestimmten Voraussetzungen möglich ist. Bei elektronisch übermittelten Rechnungen hat der Unternehmer auch die Nachweise über die Echtheit und die Unversehrtheit der Daten aufzubewahren. Handelt es sich um eine

elektronische Aufbewahrung darf der Unternehmer die Rechnungen auch im übrigen Gemeinschaftsgebiet aufbewahren.

Übergangsregelung, Nichtbeanstandungsfrist bei den neuen Rechnungsangaben

Die Vorschriften des neuen § 14 Abs. 4 UStG werden auf der Grundlage des BMF-Schreibens vom 19. Dezember 2003, IV B 7 - S 7300 - 75/03 erst nach einer Übergangsfrist zum 1.7.2004 Voraussetzung für den Vorsteuerabzug. Als Mindestvoraussetzung für eine korrekte Rechnung gilt ab dem 1.1.2004, dass die Rechnung die sich aus den jetzigen § 14 Abs. 1 und 1a UStG und § 14a UStG ergebenden Angaben enthält.

Wortlaut des BMF-Schreibens vom 19. Dezember 2003, IV B 7 - S 7300 - 75/03:

Für Zwecke des Vorsteuerabzuges ist es bei einer vor dem 1. Juli 2004 ausgestellten Rechnung nicht zu beanstanden, wenn diese nicht alle sich aus § 14 Abs. 4 und § 14a UStG i. d. F. des Steueränderungsgesetzes 2003 ergebenden Angaben enthält. Eine vor dem 1. Juli 2004 ausgestellte Rechnung muss für Zwecke des Vorsteuerabzuges jedoch alle sich aus § 14 Abs. 1 und 1a und § 14a UStG in der jeweils bis 31. Dezember 2003 geltenden Fassung ergebenden Angaben enthalten. Statt der Steuernummer kann auch die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer angegeben werden.

In einer nach dem 31. Dezember 2003 und vor dem 1. Juli 2004 ausgestellten Rechnung müssen mindestens folgende Angaben enthalten sein:

- der Name und die Anschrift des leistenden Unternehmers,
- der Name und die Anschrift des Leistungsempfängers,
- **die dem leistenden Unternehmer vom Finanzamt erteilte Steuernummer oder die ihm vom Bundesamt für Finanzen erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer,**
- die Menge und die handelsübliche Bezeichnung des Gegenstandes der Lieferung oder die Art und der Umfang der sonstigen Leistung,
- der Zeitpunkt der Lieferung oder der sonstigen Leistung,
- das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung,
- der auf das Entgelt entfallende Steuerbetrag, der gesondert auszuweisen ist, oder ein Hinweis auf die Steuerbefreiung,
- im Fall des § 14a UStG die jeweils dort bezeichneten Angaben.

Rechnungen über Kleinbeträge müssen mindestens folgende Angaben enthalten:

- den Namen und die Anschrift des leistenden Unternehmers,
- die Menge und die handelsübliche Bezeichnung des Gegenstandes der Lieferung oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung,
- das Entgelt und den Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe,
- den Steuersatz. (Be)

LITERATUREMPFEHLUNGEN

Die Betriebsaufspaltung

Gestaltung, Beratung, Muster

von RA, FASt Dieter Carlé, RA, FASt Thomas Carlé, M.B.L.-HSG und RA, FASt Dr. Peter Bauschatz, M.B.L.-HSG

346 Seiten, gebunden, 2003, EURO 74,80

ISBN 3-504-32176-8

Verlag Dr. Otto Schmidt, Köln

Die Betriebsaufspaltung ist ein Geschöpf der Finanzverwaltung. Entsprechend groß ist die Vielzahl der Entscheidungen, die sich um dieses Rechtsgebilde ranken. Das nach der Unternehmenssteuerreform als Mischform wieder stark an Bedeutung in der Praxis gewonnen hat.

Entsprechend groß sind aber auch die mit dieser Rechtsform verbundenen Gestaltungsmöglichkeiten einerseits und die bis hin zur Gewerbesteuerfalle reichenden Steuer- und Haftungsfallen andererseits.

Dieses Werk bringt Ordnung in diese Vielfalt und liefert zugleich eine umfassende Darstellung der Betriebsaufspaltung – immer mit dem Blick auf die Praxis gerichtet und im Gegensatz zu manch anderem Werk mit Steuerrecht und Gesellschaftsrecht, wobei vor allem die Querverbindungen beider Rechtsgebiete wichtige Erkenntnisse vermitteln. Das Werk hilft, die gefährlichen Steuer- und Haftungsfallen zu vermeiden und statt dessen die vielfältigen Gestaltungsmöglichkeiten zu nutzen. Zur Umsetzung werden bewährte Musterformulierungen mitgeliefert.

Die Autoren sind kompetente Praktiker, die als Rechtsanwälte und Fachanwälte für Steuerrecht über großes Praxiswissen verfügen, das sie in ihrer langjährigen Tätigkeit erworben haben.

Internationale Einkünfteabgrenzung

von RA, FASt Prof. Dr. Detlev J. Piltz, RA, FASt Prof. Dr. Harald Schaumburg mit Beiträgen von WP, StB Dr. Hubertus Baumhoff, ORR Hartmut Böcker, RegDir. Harald Kuckhoff, RA, FASt Prof. Dr. Detlev J. Piltz, Dr. Hans Georg Raber, RA, FASt Prof. Dr. Harald Schaumburg, Prof. Dr. Roman Seer, Vors. am BFH Prof. Dr. Franz Wassermeyer

Forum der Internationalen Besteuerung Band 24

210 Seiten, DIN A5, 2003, broschiert, EURO 47,80

ISBN 3-504-61524-29

Verlag Dr. Otto Schmidt, Köln

Häufig werden betriebswirtschaftliche Funktionen, die zunächst in einem Land ausgeübt werden, in ein anderes Land verlegt. Anlass hierfür sind oft niedrigere Produktionskosten im Ausland. Es gibt ebenso Fälle einer Funktionsverteilung auf mehrere Staaten von Anbeginn an; Beispiel hierfür ist der Bau von Komponenten des Airbus in mehreren Staaten und eine Endmontage in Frankreich. Solche Funktionsverlagerungen gehen wie alle grenzüberschreitenden Investitionen regelmäßig mit Personalentsendungen und mit der Vereinbarung von Lizenz- und Know-how-Überlassungen einher. Das Steuerrecht behandelt diese Sachverhalte insbesondere danach, ob Steuersubstrat von einem Land in ein anderes verlagert wird. In Deutschland bestehen hierzu mehrere Einkünfte-Korrekturnormen. Sie werden durch Verwaltungsanweisungen und Rechtsprechungsgrundsätze ergänzt, bekannt als „Standard-Methoden“, mit denen die Gewinnvergleichsmethode kontrastiert. Das materielle Steuerrecht wird flankiert von neuen Dokumentations- und Nachweispflichten. Diese Themenvielfalt ist Gegenstand der Neuerscheinung.

Aus dem Inhalt: *Wassermeyer*, Normen zur Einkünftekorrektur – Internationalsteuerrechtliche Rechtsgrundlagen und europarechtliche Komponente; *Raber*, Standardmethoden versus Gewinnvergleich im Lichte der neuen Rechtsprechung; *Seer*, Neue Dokumentations- und Nachweispflichten?; *Schaumburg* (Leitung), Methoden und Beweislast bei der Einkünftekorrektur – Podiumsdiskussion; *Baumhoff*, Verwaltungserlass zu Funktionsverlagerungen über die Grenze – Anregungen an den Erlassgeber; *Kuckhoff*, Personalentsendung im deutschen und Internationalen Steuerrecht; *Böcker*, Internationale Lizenzen – Verrechnung nach Grund und Höhe; *Piltz* (Leitung), Grenzüberschreitende Funktionsverlagerung und Personalentsendung sowie internationale Lizenzen – Podiumsdiskussion.

Besteuerungspraxis bei grenzüberschreitender Tätigkeit

von RA, StB Prof. Dr. Jürgen Lüdicke

mit Beiträgen von StB Dr. Jens Blumenberg, Brigitte Fischer, Dr. Maximilian Görl, StB Prof. Dr. Andreas Oestreicher, RA, FASSt Prof. Dr. Detlev J. Piltz

Diskussionsteilnehmer: Hans-Herbert Krebühl, RA und StB Prof. Dr. Jürgen Lüdicke, Johannes Nagel, Vors. Richter am BFH Prof. Dr. Franz Wassermeyer und die Beitragsverfasser

Forum der Internationalen Besteuerung Band 25
240 Seiten, DIN A5, broschiert, 2003, EURO 44,80
ISBN 3-504-61525-7
Verlag Dr. Otto Schmidt, Köln

Eine grenzüberschreitende Tätigkeit ist für die internationalsteuerrechtliche Praxis immer dann relevant, wenn die Tätigkeit und die Einkünfteerzielung in dem einen Staat gegeben sind, die tätige Person aber in einem anderen Staat ihren Wohnort hat oder die tätige Gesellschaft im anderen Staat ihren Sitz. Typische Fallgestaltung ist die internationale Personalentsendung mit besonderen Besteuerungsfolgen beim Mitarbeiter, beim Entsendeunternehmen und beim aufnehmenden Konzernunternehmen. Ausländische Einkünfte sind den abkommensrechtlichen Einkunftsarten zu-

zuordnen, wobei sich spezifische Probleme für Sondervergütungen bei Personengesellschaften oder in sog. Dreiecksfällen bei Einkünften in Betriebsstätten ergeben. Aber nicht nur positive Einkünfte sind steuerlich richtig zu beurteilen, sondern auch grenzüberschreitende Verluste sind zutreffend zu berücksichtigen und unterliegen insoweit gesetzlichen Beschränkungen. Aus diese vielfältigen Sachverhalte sind das nationale Recht anzuwenden, zugleich die Doppelbesteuerungsabkommen, und schließlich zeigt eine inzwischen reichhaltig gewordene Rechtsprechung des EuGH Wirkung: das alles zusammen bietet das vielseitige Spektrum des vorliegenden Bandes.

Aus dem Inhalt: *Blumenberg*, Auswirkungen aktueller EuGH-Verfahren auf die deutsche Besteuerungspraxis; *Lüdicke* (Leitung), Auswirkungen aktueller EuGH-Verfahren auf die deutsche Besteuerungspraxis – Podiumsdiskussion; *Görl*, Internationale Personalentsendung – Besteuerungsfragen beim Arbeitgeber und beim Arbeitnehmer; *Lüdicke* (Leitung), Internationale Personalentsendung – Podiumsdiskussion; *Oestreicher*, Verlustberücksichtigung bei grenzüberschreitender Unternehmenstätigkeit; *Lüdicke* (Leitung), Entwurf eines Steuervergünstigungsabbaugesetzes – Podiumsdiskussion; *Piltz*, Grenzüberschreitende Sondervergütungen bei Personengesellschaften; *Fischer*, Grenzüberschreitende Einkünfte in Betriebsstätten; *Lüdicke* (Leitung), Grenzüberschreitende Sondervergütungen und Betriebsstätteneinkünfte – Podiumsdiskussion.