



# *IHK-Steuerinfo*

## *Juni 2004*

### **Redaktionsbeirat:**

Dr. Ralf Alefs, Dipl.-Ök. Christian Bebek, Ass. Wulf Hermann, Dr. Susanne Herre, Dr. Manfred Hofmann, Dr. Heino Kligen, Dipl.-Vw. Hans-Philipp Kommer, Dr. Matthias Leder, Dipl.-Kfm. Jörg Schwenker, Dipl.-Kfm. Jutta Thormann

### **In dieser Ausgabe:**

<b>ARTIKEL</b> .....	<b>2</b>
BUCHFÜHRUNGSPFLICHT OHNE BUCHFÜHRUNGSPFLICHT? DIE MÄHR VON DER EINFACHEN EINNAHME-ÜBERSCHUSS-RECHNUNG .....	2
BUNDESTAG BERÄT ÜBER GESETZENTWURF ZUR ÄNDERUNG DER ABGABENORDNUNG UND DES EINKOMMENSSTEUERGESETZES .....	3
ENTWURF DER LOHNSTEUER-ÄNDERUNGSRICHTLINIEN 2005 IM ÜBERBLICK .....	4
FÜR MEHR STEUERWETTBEWERB IN EUROPA! .....	6
DIE EUROPÄISCHE AKTIENGESELLSCHAFT KOMMT .....	9
EU-STEUERVERGLEICH: MALTA .....	10
<b>LITERATUREMPFEHLUNGEN</b> .....	<b>12</b>
INTERNATIONALES STEUERRECHT .....	12
EINKOMMENSTEUER .....	13
BILANZEN .....	13

### ***An dieser Ausgabe haben mitgewirkt:***

*Dipl.-Vw. Christoph v. Knobelsdorff (vK), RA Dr. Alexander Neeser (Ne), Dipl.-Kfm. Jörg Schwenker (Sw), StB Michael Seifert (Se), RA Guido Vogt (Vo)*

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

## ARTIKEL

### **Buchführungspflicht ohne Buchführungspflicht? Die Mähr von der einfachen Einnahme-Überschuss-Rechnung.**

Es ist nichts Neues. Aber doch könnte das Urteil des Bundesfinanzhofes (BFH) vom 26. Februar diesen Jahres (XI R 25/02) doch so manche wachrütteln. Denn was dort steht, räumt einmal mehr mit dem Mythos auf, nicht buchführungspflichtige Unternehmen müssten keine Aufzeichnungen anfertigen. Die Aufzeichnungspflichten sind zum Teil sogar so umfangreich, dass manche behaupten, sie kämen einer Buchführung zumindest sehr nahe, zumal, wenn ab 1. Januar kommenden Jahres das Formular zur Einnahme-Überschuss-Rechnung verwendet werden muss. Aber der Reihe nach:

Auch Unternehmer, die ihren Gewinn durch Einnahme-Überschuss-Rechnung nach § 4 Abs. 3 EStG ermitteln, sind zur Aufzeichnung der Betriebseinnahmen verpflichtet. Denn auch bei der Überschussrechnung müssen Betriebseinnahmen durch Belege nachgewiesen werden, so der BFH in ständiger Rechtsprechung. Dies folge aus § 22 UStG i. V. m. §§ 63 bis 68 UStDV. Daneben besteht auch die Pflicht, Betriebsausgaben durch Belege nachzuweisen. Auch hier besteht also faktisch eine Aufzeichnungspflicht.

Die Aufzeichnungen müssen so beschaffen sein, dass es einem sachverständigen Dritten innerhalb einer angemessenen Zeit möglich ist, einen Überblick über die Umsätze des Unternehmens und die abziehbaren Vorsteuern zu erhalten. Betriebseinnahmen sind also einzeln aufzuzeichnen, was dem Grundsatz nach sogar für Bar-einnahmen gelte. Jedoch sind bestimmte Berufsgruppen (wie z. B. Einzelhändler) aus Gründen der Zumutbarkeit und Praktikabilität von der Pflicht zur Einzelaufzeichnung entbunden. Dies hat der BFH nun nochmals bestätigt.

Neben der Aufzeichnungspflicht müssen die Unterlagen zudem geordnet aufbewahrt werden. Auch hier gibt es jedoch eine Erleichterung, wie der BFH im Zusammenhang mit Schichtzetteln bei Taxiunternehmen betont. Die Aufbewahrung von Einnahmehauptaufzeichnungen ist hiernach nämlich nicht erforderlich, wenn deren Inhalt unmittelbar nach Auszahlung der Tageskasse ins Kassenbuch übertragen wird und hierin die Einzeleinnahmen den Tagen zugeordnet werden können (BFH-Urteil vom 13. Juli 1971 VIII 1/65, BFHE 103, 34, BStBl II 1971, 729). Dies war übrigens im entschiedenen Fall nicht gegeben, weil keine einheitliche Tageskasse geführt wurde. Im Übrigen hätten die Schichtzettel als Einnahmehauptaufzeichnungen aufbewahrt werden müssen, was ebenfalls versäumt wurde.

Wird die Aufzeichnungspflicht oder die Aufbewahrungspflicht verletzt, ist das Finanzamt zur Schätzung berechtigt.

Mit den Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten von Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben hat es aber nicht einmal sein Bewenden. Es gibt eine ganze Reihe weiterer (Aufzeichnungs-)Pflichten. So muss in der Regel der Warenein- und -ausgang aufgezeichnet werden. Es müssen Verzeichnisse erstellt werden von geringwertigen und von nicht abnutzbaren Wirtschaftsgütern. Daneben sind einzelne

(nur) beschränkt abziehbare Betriebsausgaben aufzuzeichnen und es müssen Aufzeichnungen erstellt werden, wenn eine erhöhte AfA oder eine Sonder-AfA in Anspruch genommen wird. Und selbst diese Aufzählung ist nicht vollständig. Für Sonderfälle gibt es weitere Aufzeichnungspflichten.

Aus Vorstehendem wird hoffentlich deutlich: Durch die Einnahme-Überschuss-Rechnung kann sich der Unternehmer nicht sämtlicher Aufzeichnungspflichten entledigen. Er begegnet sogar der Gefahr, durch mangelnde Aufzeichnung einzelne Betriebsausgabenabzüge zu verlieren, oder einer Schätzung gegenüberzustehen. Es ist also Vorsicht geboten.

Genau unter letzterem Aspekt versprach der Vordruck zur Einnahme-Überschuss-Rechnung Hilfe. Mit ihm könnte in der Tat verhindert werden, dass Jungunternehmer in steuerliche Fallen tappen. Herausgekommen ist aber ein für kleine Unternehmer und Existenzgründer völlig untaugliches Formular, das ohne Hilfe eines Steuerberaters nicht ausgefüllt werden kann. Dies tragen wir bei jeder Gelegenheit immer wieder vor und hoffen auf die Einsicht der Entscheidungsträger. Hoffnungsfroh stimmt uns in diesem Zusammenhang eine Aussage der Vorsitzenden des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages, Frau Christine Scheel, in einem Interview mit der Zeitschrift "Die Steuerberatung" (Ausgabe Mai 2004), wonach die Finanzbehörden von Bund und Ländern bereits an einer bürgerfreundlicheren Ausgestaltung arbeiten. Das wäre endlich einmal eine gute Nachricht von der Steuerfront.

Wir bleiben am Ball (vor, während und nach Portugal). (Ne)

### **Bundestag berät über Gesetzentwurf zur Änderung der Abgabenordnung und des Einkommenssteuergesetzes**

Der Gesetzentwurf sowie die inzwischen von den Koalitionsfraktionen eingebrachten Änderungsanträge sehen folgende Neuregelungen vor:

- Änderung bei der Gemeinnützigkeit (§ 58 Nr. 1 AO)
- Abziehbarkeit von Berufsausbildungskosten (§ 10 Abs. 1 Nr. 7 sowie § 12 Nr. 5 EStG)
- Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (§ 24 b EStG)
- Anmeldung und Abführung der Kapitalertragssteuer (§ 44 Abs. 1 Satz 5 EStG)

Aus Sicht der Unternehmen ist besonders die geplante, komplette Abschaffung der bisherigen Anmelde- und Abführungsfrist bei der Kapitalertragssteuer zu kritisieren. Dies betrifft nicht nur große Aktiengesellschaften, sondern auch alle GmbHs. § 44 Abs. 1 Satz 5 EStG sieht bisher einheitlich für alle Kapitalerträge im Sinne des § 43 Abs. 1 EStG vor, dass der Schuldner der Kapitalerträge die Kapitalertragssteuerschuld jeweils bis zum 10. Tag des folgenden Monats beim zuständigen Finanzamt anmeldet und die einbehaltene Steuer abführt. Zukünftig ist laut vorliegendem Gesetzentwurf bei Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Abs. 1 Nr. 1 EStG die einbehaltenen Steuer in dem Zeitpunkt abzuführen, in dem die Kapitalerträge dem Gläubiger zufließen. Dies stellt insbesondere mittelständische Kapitalgesellschaften vor große Probleme. Hier ist oft der Fall, dass zunächst die Gesellschafterversammlung eine Ausschüttung beschließt, und danach der Rechts- bzw. Steuerberater mit der korrek-

ten steuerlichen Abwicklung betraut wird. Fristverletzungen sind hier vorprogrammiert. Des Weiteren ist zu bedenken, dass nicht nur offene Gewinnausschüttungen kapitalertragssteuerpflichtig sind. Insbesondere durch die neu geschaffene Problematik des § 8a KStG (Gesellschafter-Fremdfinanzierung) wird es zukünftig auch Fälle geben, wo verdeckte Gewinnausschüttungen kapitalertragssteuerpflichtig werden. Auch hier sind die Fristverletzungen und damit Sanktionsmaßnahmen seitens der Finanzverwaltung vorprogrammiert.

Es bleibt zu hoffen, dass im weiteren Gesetzgebungsverfahren die komplette Abschaffung der Anmelde- bzw. Abführungsfrist bei Kapitalertragssteuerfällen abgemildert wird. Der Finanzausschuss des Bundestages will am 16. Juni die Beratungen über den Gesetzentwurf abschließen. Danach hat der Bundesrat das letzte Wort. (Sw)

### **Entwurf der Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2005 im Überblick**

Das Bundesfinanzministerium hat einen Entwurf der Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2005 vorgelegt. Die LStR sind Weisungen an die Finanzbehörden zur einheitlichen Anwendung des Lohnsteuerrechts, zur Vermeidung unbilliger Härten und zur Verwaltungsvereinfachung. Ab dem Veranlagungszeitraum 2005 erfahren die Lohnsteuer-Richtlinien eine Neufassung. Diese LStR 2005 werden beim Lohnsteuerabzug vom Arbeitslohn für Lohnzahlungszeiträume anzuwenden sein, die nach dem 31. Dezember 2004 enden. Fließt dem Arbeitnehmer ein sonstiger Bezug zu, gelten die neuen Verwaltungsanweisungen für die nach dem 31. Dezember 2004 zufließenden Bezüge.

#### ***Beratungshinweis:***

Die bisherigen LStR 2004 basieren auf dem Rechtsstand 30. September 2003. Lohnsteuerrelevante Rechtsänderungen durch das Steueränderungsgesetz 2003 und das Haushaltsbegleitgesetz 2004 fanden keine Berücksichtigung. Die LStÄR 2005 nehmen aus Sicht der Finanzverwaltung zu diesen Änderungen Stellung. Für die Praxis sind diese Ausführungen ab dem 1. Januar 2004 bereits bedeutsam, weil sie auf die neue Rechtslage eingehen. Auch ist zu erwarten, dass die Richtlinien sich mit Einzelfragen zur geänderten betrieblichen Altersversorgung durch das Alterseinkünftegesetz äußern werden.

Nachfolgend werden die wesentlichsten materiell-rechtlichen Änderungen beschrieben.

R 21b LStR setzt sich mit Einzelfragen zur Steuerfreiheit von Fahrtkostenzuschüssen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit öffentlichen Verkehrsmitteln auseinander. Die Rechtsgrundlage des § 3 Nr. 34 EStG ist mit Wirkung ab dem 1. Januar 2004 entfallen, so dass R 21b LStR aufgehoben wird.

In R 25 LStR-neu (Steuerfreie Beiträge zur betrieblichen Altersversorgung - § 3 Nr. 63 EStG) geht der Referentenentwurf der LStÄR 2005 bislang nicht auf die sich durch das Alterseinkünftegesetz ergebenden Änderungen ein. Diese sollen zum 1. Januar 2005 in Kraft treten. Es bleibt zu hoffen, dass die Finanzverwaltung hierzu in den LStÄR 2005 frühzeitig Stellung beziehen wird.

R 30 LStR (Steuerfreie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit - § 3b EStG) wird an die sich durch das Steueränderungsgesetz 2003 ergebenden Rechtsänderungen angepasst. Hiernach darf der für die Berechnung des steuerfreien Zuschlags heranzuziehende Grundlohn maximal 50 EUR betragen. Diese Änderung ist ab dem Jahr 2004 bedeutsam.

Mahlzeitengewährungen während einer auswärtigen Tätigkeit können mit dem amtlichen Sachbezugswert für die jeweils gestellte Mahlzeit bewertet werden. Entsprechendes gilt nach R 31 Abs. 8 Nr. 2 Satz 1 LStR auch bei den Fällen der sog. unechten doppelten Haushaltsführung. Die Regelungen zur sog. unechten doppelten Haushaltsführung sollen aufgehoben werden (vgl. Ausführung zu R 43 LStÄR 2005). Bei Mahlzeitengestellung bei einer sog. unechten doppelten Haushaltsführung scheidet eine Bewertung mit dem amtlichen Sachbezugswert aus.

Nach R 38 LStR behandelt die Berücksichtigung von Fahrtkosten als Reisekosten. Fahrtkosten können entweder mit pauschalen Kilometersätzen oder durch Einzelnachweis abgerechnet werden. Bei der Abrechnung nach Einzelnachweisen ist in die Gesamtkosten auch die Abschreibung für Abnutzung des PKW einzubeziehen. Bei den mit Wirkung ab 2004 angeschafften oder hergestellten Fahrzeugen kann die Abschreibung nur noch zeitanteilig geltend gemacht werden (§ 7 Abs. 1 Satz 4 EStG). Eine früher geltende Vereinfachungsregelung ist entfallen. R 38 Abs. 1 Satz 5 LStR zieht die entsprechende Konsequenz.

Für Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte können Werbungskosten nach Maßgabe der Regelungen zur Entfernungspauschale geltend gemacht werden. Hat ein Arbeitnehmer mehrere Wohnungen, so können Wege von und zu der von der Arbeitsstätte weiter entfernt liegenden Wohnung berücksichtigt werden, wenn sich dort der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Arbeitnehmers befindet und sie nicht nur gelegentlich aufgesucht wird. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen befindet sich bei einem verheirateten Arbeitnehmer regelmäßig am tatsächlichen Wohnort seiner Familie. Die Wohnung kann aber nach der bisherigen Richtlinienregelung nur dann berücksichtigt werden, wenn sie der Arbeitnehmer mindestens sechsmal im Kalenderjahr aufsucht. Vor dem Hintergrund der jüngeren BFH-Rechtsprechung will die Finanzverwaltung eine weitere Wohnung „ohne nähere Prüfung“ berücksichtigen, wenn sie sechsmal im Kalenderjahr aufgesucht wird (R 42 Abs. 1 Satz 5 LStR). Erfolgen weniger als sechs Heimfahrten, scheidet der Kostenabzug hierfür nicht mehr grundsätzlich aus. Dies soll unabhängig davon gelten, ob sich der Lebensmittelpunkt im Inland oder im Ausland befindet.

Für Sammelbeförderungen kann keine Entfernungspauschale mehr geltend gemacht werden. R 42 Abs. 3 LStR führt hierzu aus, dass bei einer verbilligten Sammelbeförderung der Arbeitnehmer seine Aufwendungen als Werbungskosten geltend machen kann. Entsprechendes gilt auch bei der Geltendmachung von Aufwendungen für Familienheimfahrten, sofern der Arbeitnehmer steuerfreie Sammelbeförderungen erhalten hat (R 43 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 LStR).

Durch das Steueränderungsgesetz 2003 hat der Gesetzgeber Änderungen bei der doppelten Haushaltsführung bestimmt. Zum einen ist die frühere Zweijahresfrist entfallen. Zum anderen definiert der Gesetzgeber, wann von einer doppelten Haushaltsführung zu sprechen ist. Eine doppelte Haushaltsführung liegt danach vor, wenn der

Arbeitnehmer außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort übernachtet.

Ein eigener Hausstand mit einer Wohnung in weit entfernt liegenden Ländern (z. B. Australien, Indien, Japan) kann selbst dann anerkannt werden, wenn innerhalb von zwei Jahren eine Heimfahrt unternommen wird. R 43 Abs. 3 Satz 6 LStR.

Bei Arbeitnehmern ohne eigenen Hausstand wurde bislang unter bestimmten Umständen das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung fingiert. Die Verwaltungsbestimmung in R 43 Abs. 5 LStR wird ersatzlos gestrichen. Diese Streichung steht im Zusammenhang mit der gesetzlichen Neudefinition der doppelten Haushaltsführung, wonach ein doppelter Hausstand nur dann vorliegt, wenn ein eigener Hausstand unterhalten wird. Nur bei Arbeitnehmern ohne eigenen Hausstand mit einer Einsatzwechseltätigkeit wird eine doppelte Haushaltsführung für drei Monate fingiert (R 43 Abs. 12 LStR).

Kein Arbeitslohn sind nach der bisherigen Richtlinie 70 Abs. 2 Nr. 3 LStR übliche Sachleistungen bei einem Empfang anlässlich eines runden Geburtstages eines Arbeitnehmers. Voraussetzung ist, dass es sich um eine betriebliche Veranstaltung handelt und das die Aufwendungen je teilnehmender Person 110 EUR nicht übersteigen. Die neuen LStR übernehmen die bisherigen Grundsätze in R 70 Abs. 2 Nr. 3a. Hiernach zählen jedoch nur noch die anteiligen Aufwendungen des Arbeitgebers, die auf den Arbeitnehmer selbst, seine Familienangehörigen sowie private Gäste des Arbeitnehmers entfallen, zum steuerpflichtigen Arbeitslohn. Voraussetzung ist hierfür jedoch, dass die Aufwendungen des Arbeitgebers mehr als 110 EUR je teilnehmender Person betragen. Die Aufwendungen für die betrieblichen Gäste können folglich keinen steuerpflichtigen Arbeitslohn bei Vorliegen eines betrieblichen Festes auslösen. (Se)

## **Für mehr Steuerwettbewerb in Europa!**

Der Festtag am 1. Mai, dem Tag des EU-Beitritts 8 mittel- und osteuropäischer Länder sowie Zypern und Malta, wurde und wird überschattet von einer parteiübergreifend betriebenen, neuen Variante der bekannten „Nettozahlerdebatte“. Insbesondere den neuen mittelosteuropäischen Mitgliedsländern (MOE) wird vorgeworfen, sie betrieben „Steuerdumping“ und könnten Steuerausfälle über umfangreiche EU-Beihilfen refinanzieren. Diese Beihilfen hätte wiederum Deutschland als größter Nettozahler maßgeblich zu tragen und sei mithin durch abwandernde Unternehmen, daraus resultierenden Mindereinnahmen und aufzubringende EU-Beiträge in dreifacher Weise geschädigt.

Das Heilmittel wird in einer Beschränkung der nationalen Souveränität in der Unternehmensbesteuerung gesehen. Gefordert werden entweder Mindeststeuersätze auf unternehmerische Gewinne mit europaweiter Geltung oder eine Mindeststeuerquote als Relation der Steuereinnahmen zum Bruttoinlandsprodukt (BIP). Auf einer gemeinsamen Kabinettsitzung am 13. Mai in Paris wurde eine deutsch-französische Initiative zur Harmonisierung der Unternehmensbesteuerung in der EU beschlossen, die sich nicht auf eine Angleichung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen beschränken soll, sondern auch die Forderung nach Mindeststeuersätzen erhebt. Konkretisiert wurde dieser Kabinettsbeschluss durch einen Ende Mai versandten, gemeinsamen Brief der Finanzminister Eichel und Sarkozy an EU-Kommissar Frits Bol-

kestein. Erwartungsgemäß haben sowohl die Kommission als auch die Adressaten der Initiative ihre strikte Ablehnung bekundet.

Aus Sicht der Wirtschaft entspringen Überlegungen für eine EU-Mindeststeuer auf Unternehmensgewinne einem falschen ökonomischen Verständnis und sind letztlich Ausdruck von mangelndem politischen Willen oder mangelnder politischer Kraft, wettbewerbsorientierte Reformen im eigenen Land durchzusetzen. Eine Strategie, die den Beitrittsländern letztlich die erwiesenermaßen nicht konkurrenzfähigen, eigenen Steuersysteme aufzwingen will, schadet letztlich dem gesamten europäischen Wirtschaftsraum. Denn dadurch wird der ökonomische Aufholprozess in den Beitrittsländern verlangsamt, das Wachstum geht zurück. Ein anhaltendes West-Ost-Gefälle in der EU wäre die Folge; entsprechend würde der EU-Transferbedarf – und damit deutsche Zahlungen – lange andauern.

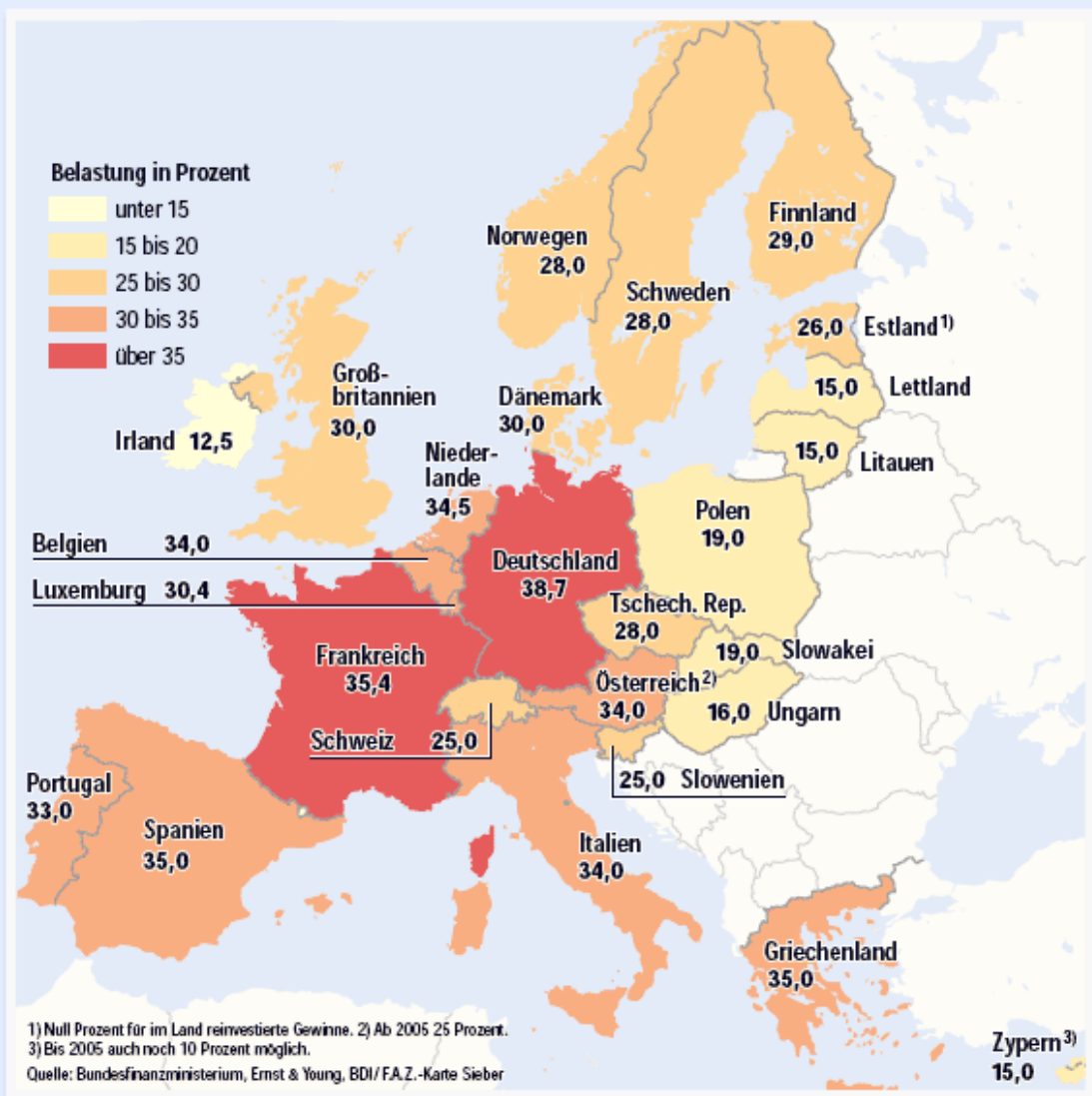
Darüber hinaus sprechen eine Reihe weiterer Argumente gegen die These vom „Steuerdumping“ und der Notwendigkeit einer Begrenzung des Steuerwettbewerbs:

- Die EU-Beitrittsländer betreiben kein „Steuerdumping“. Nur wenn ausländische Investoren gegenüber inländischen steuerlich bevorzugt werden, kann man laut EU und OECD von unfairer Steuerwettbewerb sprechen. Mit dem EU-Beitritt unterliegen die Neumitglieder dem „Verhaltenskodex zur Unternehmensbesteuerung“ und dürfen keine steuerlichen Maßnahmen mehr ergreifen, die von OECD und EU als Steuerdumping eingestuft werden.
- Viele der Beitrittsländer haben schon Mitte der 90er Jahre begonnen, ihre Steuersysteme zu reformieren und die Unternehmenssteuerbelastung zu senken. Das Steueraufkommen ist danach nicht etwa zurückgegangen, sondern hat sich erhöht. Schon deshalb ist der hergestellte Zusammenhang zu den Ausgaben für Infrastruktur fragwürdig, da er davon ausgeht, dass durch die Steuersenkungen das verfügbare Steueraufkommen zurückgeht. Das Gegenteil war der Fall. Die gesamtwirtschaftliche Steuerquote ist in den meisten Beitrittsländern nicht signifikant niedriger als in Deutschland, in zwei Beitrittsländern sogar deutlich höher.
- Die EU-Beitrittsländer haben anders als Deutschland investitionsfreundliche Steuersysteme. Der Schwerpunkt der Besteuerung liegt auf den indirekten Steuern, was sich u. a. in den durchgehend höheren Mehrwertsteuersätzen in den MOE-Ländern verglichen mit Deutschland zeigt. Diese stärker konsumorientierten Steuersysteme ermöglichen einen moderaten steuerlichen Zugriff auf die Erträge des mobilen Faktors Kapital.
- Der Steuerwettbewerb regt Investitionen und Kapitalbildung an, erleichtert Unternehmensgründungen und sorgt somit für höhere BIP-Wachstumsraten. Der „Investitionskuchen“ wird größer – und zwar nicht zu Lasten der übrigen EU-Mitgliedsländer. Die verbreitete Annahme, dass Standorte um ein gegebenes, unveränderbares Investitionsvolumen konkurrieren, ist falsch!
- Das Volumen der an die Beitrittsländer fließenden EU-Strukturfördermittel ist zu gering, um einen Verzicht auf Steuereinnahmen kompensieren zu können. Die nationale Kofinanzierung von EU-Projekten dämmt die Möglichkeiten ein, dass die neuen EU-Mitgliedsländer eigene Steuermittel durch EU-Finanzhilfen in nennenswertem Ausmaß ersetzen können.

- Die Forderung nach einer europäischen Mindeststeuer auf Unternehmensebene ignoriert die globale Dimension des Steuerwettbewerbs. Dieser endet nicht an den Außengrenzen des erweiterten Europas.

Aus Sicht der Wirtschaft darf die deutsch-französische Initiative für Mindeststeuersätze keinen Erfolg haben. Der Steuerwettbewerb führt zu volkswirtschaftlich erwünschten Ergebnissen, seine Verhinderung wäre ökonomisch schädlich. Die Antwort auf die wettbewerbliche Herausforderung durch die Beitrittsländer darf nicht in europäischer Gleichmacherei bestehen. Vielmehr müssen die Mitgliedsländer – allen voran Deutschland – ihre Steuersysteme wettbewerbsfähig machen. (vK)

## Nominale Steuerbelastung von Kapitalgesellschaften in Europa 2004





## Die Europäische Aktiengesellschaft kommt

Am 26.05.2004 hat die Bundesregierung den „Entwurf eines Gesetzes zur Einführung der Europäischen Gesellschaft“ (SEEG) beschlossen und das parlamentarische Gesetzgebungsverfahren eröffnet. Das SE-Gesetz soll bis zum 08.10.2004 in Kraft treten und fristgemäß die zugrunde liegenden Rechtsakte der Europäischen Union – die Verordnung über das Statut der SE (VO 2001/2157/EG) sowie die ergänzende Richtlinie über die Beteiligung der Arbeitnehmer (RL 2001/86/EG) jeweils vom 08.10.2001 – in nationales Recht umsetzen. Damit wird ein Schlussstrich unter die nunmehr 30 Jahre andauernden Bemühungen um eine Europäische Rechtsform gezogen, deren Ursache nicht zuletzt die unterschiedlichen Mitbestimmungs- und Arbeitnehmerbefugnisse in den Mitgliedstaaten waren.

Die neue Rechtsform ist ausgerichtet auf Unternehmen, die in verschiedenen Mitgliedsstaaten der EU tätig sind oder dort tätig werden wollen. Die neuen EU-Vorgaben regeln jedoch nur Teilbereiche der Gründung und Organisation der SE und verweisen im Übrigen auf das Recht des Staates, in dem die SE ihren Sitz hat – in Deutschland auf die Regelungen des Aktiengesetzes. Es wird also keine gemeinschaftsweit einheitliche „Europa AG“ geben, sondern die SE wird von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat unterschiedlich ausgestaltet sein.

### Gründungsvoraussetzungen

Die SE ist auf eine wirtschaftliche Aktivität in mehreren EU-Mitgliedstaaten ausgerichtet, so dass eine grenzüberschreitende Aktivität Voraussetzung für die Gründung ist. Eine Gründung ist demnach nur in folgenden Fällen möglich:

- Durch Umwandlung einer Aktiengesellschaft mit Sitz und Hauptverwaltung in einem EU-Mitgliedstaat, die seit mindestens 2 Jahren eine Tochtergesellschaft in einem anderen Mitgliedstaat hat.
- Verschmelzung von 2 oder mehr Aktiengesellschaften aus mindestens 2 Mitgliedstaaten;
- Bildung einer Holding (=Holding-SE), an der Aktiengesellschaften oder Gesellschaften mit beschränkter Haftung aus verschiedenen Mitgliedstaaten beteiligt sind;
- Gründung einer Tochter (=Tochter-SE) durch Gesellschaften nach Art. 48 Abs. 2 EG, sonstigen juristischen Personen des öffentlichen und privaten Rechts oder durch eine SE selbst.

### Organisationsstruktur

Abhängig von der Rechtstradition des jeweiligen Sitzstaates kann die Satzung der SE – neben der obligatorischen Hauptversammlung – entweder ein Verwaltungsorgan (den sog. Verwaltungsrat = monistisches bzw. Board-System, z. B. Großbritannien) vorsehen – oder aber dem Leitungsorgan ein zusätzliches Aufsichtsorgan zur Seite stellen (Vorstand und Aufsichtsrat = dualistisches System).

### Mitbestimmung der Arbeitnehmer

Die Vielfalt der Mitbestimmungssysteme in den Mitgliedstaaten ließ die ursprüngliche Idee eines einheitlichen europäischen Modells der Arbeitnehmerbeteiligung scheitern. Die Richtlinie gibt nun lediglich einen europaweiten Rechtsrahmen vor, der den

Mitgliedstaaten eine einheitliche Grundstruktur für die Ausgestaltung der Beteiligung der Arbeitnehmer liefert. Sie umfasst zwei Grundprinzipien:

- ein Gestaltungsprinzip, nach dem das Verfahren der grenzüberschreitenden Unterrichtung und Anhörung der Arbeitnehmer sowie die Mitbestimmung vorrangig durch Vereinbarung zwischen den Unternehmensleitungen der Gründungsgesellschaften und einem allein dafür zu bildenden besonderen Verhandlungsgremium aus Arbeitnehmervetretern der verschiedenen Mitgliedstaaten zu treffen sind;
- die Sicherung erworbener Rechte der Arbeitnehmer, indem der bei den Gründungsgesellschaften vorhandene Bestand an Beteiligungsrechten der Arbeitnehmer sich im Grundsatz auch in der SE wieder finden soll.

### Steuerliche Regelungen

Für die Rechtsform der SE existiert kein besonderes – nationales oder europäisches – Steuerregime. Die SE wird vielmehr wie alle anderen Unternehmensformen mit eigener Rechtspersönlichkeit (AG, GmbH, etc.) der nationalen Körperschaftsbesteuerung durch den Sitzstaat unterworfen. Zwar wurde ursprünglich von der Europäischen Kommission ein EU-weit einheitliches Sondersteuerrecht (EUCIT = European Company Corporate Income Taxation) angeregt. – Nicht zuletzt aber wegen Bedenken hinsichtlich einer Besserstellung der SE gegenüber anderen Rechtsformen wurde von diesem Vorhaben Abstand genommen. Es wird jedoch erwogen, eine – noch zu entwickelnde – EU-weit einheitliche Steuerbemessungsgrundlage (Common Consolidated Base Taxation) an der SE zu erproben. Hinsichtlich der Gründung der SE und Gewinnausschüttungen ist zu beachten, dass eine Aufnahme der SE in den Anwendungsbereich der Fusions- und der Mutter-Tochter-Richtlinie avisiert ist und eine Steuerfreiheit der entsprechenden Vorgänge gewährleistet wäre. (Vo)

### **EU-Steuervergleich: Malta**

In der Juni-Ausgabe unserer Monatsschrift „Steuerinfo“ möchten wir die Grundzüge des maltesischen Steuerrechts darstellen und auf unternehmensrelevante Besonderheiten hinweisen.

#### **Malta**

Das maltesische Steuersystem kennt kein eigenständiges Körperschaftsteuerrecht. Die Besteuerung von Unternehmen ist vielmehr vollständig in die Einkommensbesteuerung nach dem Income Tax Act eingebettet und wird durch ein Vollarrechnungsverfahren ergänzt. Malta ist mit einem Körperschaftsteuersatz von 35 % und einer durchschnittlichen Investitionsbelastung von 32,81 % kein klassisches Niedrigsteuerland (im Vergleich Deutschland: 25 % KöSt + 5,5 % SolZ + 17,63 % GewSt bzw. 37,15 % Investitionsbelastung). Es bestehen jedoch zahlreiche Investitionsanreize, z. B. durch den Business Promotion Act.

#### **A – Einkommensteuer**

Dem maltesischen Steuerrecht ist eine ausdifferenzierte Unterscheidung zwischen den verschiedenen Arten der Steuerpflicht zu eigen. So gelten je nach Grad der unbeschränkten (resident – ordinary resident – domiciled – temporary resident) bzw. beschränkten Steuerpflicht unterschiedliche Regeln. An dieser Stelle sei nur auf ein spezielles Steuerregime für Expatriates im Bereich der Finanzdienstleistungen hingewiesen, das eine Flat Rate von 15 % vorsieht.

Grundsätzlich unterliegen Einkünfte aus nichtselbstständiger bzw. selbstständiger Arbeit, Einkünfte aus Gewerbebetrieb, Kapitaleinkünfte, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, Renten, Veräußerungsgewinne und sonstige Einkünfte der Einkommensteuer. Nach Abzug der Einkommenserzielung und -sicherung dienenden Werbungskosten/Betriebsausgaben werden die Einkünfte je Einkunftsart ermittelt und anschließend zum Gesamtbetrag der Einkünfte zusammengefasst (Verlustverrechnung). Von diesem können nur Unterhaltszahlungen und Darlehenszinsen abgezogen werden. Weitergehende Abzüge, Freibeträge und Familienermäßigungen sind nicht vorgesehen. Der Verlustrücktrag ist ausgeschlossen, ein Verlustvortrag jedoch nur bei gewerblichen Einkünften unbegrenzt möglich.

Einkünfte aus unselbstständiger Arbeit unterliegen dem Lohnsteuereinbehalt. Der Werbungskostenabzug bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ist beschränkt auf gezahlte Schuldzinsen, Gebühren gegenüber der Tourismusbehörde und einem 20 %igen Pauschalabzug von den verbleibenden Einnahmen. Veräußerungsgewinne sind nur bei der Veräußerung bestimmter Gegenstände steuerpflichtig – ererbtes Vermögen und maltesische Immobilien, die in den letzten 3 Jahren eigenen Wohnzwecken dienten, sind steuerbefreit, ebenso wie bestimmte, an der maltesischen Börse gehandelte Wertpapiere.

Vereinnahmte Zinsen, die von maltesischen Banken, öffentlichen Körperschaften oder dem Staat gezahlt werden, unterliegen einer 15 %-igen Quellenbesteuerung. Die Quellensteuer stellt eine Abgeltungsteuer dar, es sei denn, der Steuerpflichtige wählt die Einbeziehung der Zinseinkünfte in die Gesamtveranlagung. Vereinnahmte Dividenden von inländischen Körperschaften sind beim Empfänger mit der Bruttodividende zu erfassen – die von der Körperschaft gezahlte 35 %-ige Körperschaftsteuer wird als Steuergutschrift auf die individuelle Einkommensteuerschuld des Empfängers angerechnet (Vollanrechnungsverfahren – s. o.). Erfolgt die Dividendenzahlung aus unversteuertem Einkommen der Gesellschaft, wird eine abgeltende Quellensteuer i. H. v. 15 % erhoben, die jedoch im Falle der Veranlagung ebenfalls auf die Einkommensteuerschuld angerechnet wird.

Der Einkommensteuersatz gliedert sich progressiv in Stufen (0 %, 15 %, 20 %, 25 %, 30 %, 35 % – wobei letzterer bei 6750,- MTL erreicht wird).

## **B – Körperschaftsteuer**

Auch im Bereich der Unternehmensbesteuerung sind die besonderen Ansässigkeitsstufen (siehe A – Einkommensteuer) anwendbar. Personengesellschaften werden als transparent behandelt, d. h. auf Gesellschaftsebene wird lediglich der Gewinn ermittelt, der in der Folge bei den Gesellschaftern besteuert wird. Der steuerlichen Gewinnermittlung liegt der handelsbilanzielle Gewinnausweis zugrunde, der jedoch steuerlich modifiziert wird (Maßgeblichkeit). Zentrale Bewertungsvorschrift ist das Anschaffungs-/Herstellungskostenprinzip. Zulässig sind nur lineare Abschreibungen – die Abschreibungssätze variieren zwischen 2 % (Betriebsgebäude, im Erstjahr 12 %) und 20 % (Maschinenanlagen). Die Vorratsbewertung erfolgt nach dem FiFo-Verfahren. Verluste können im Wesentlichen unbegrenzt vor-, nicht aber zurückgetragen werden. Der Steuersatz beträgt 35 %. Ausgeschüttete Dividenden unterliegen keiner Quellenbesteuerung. Zwischen in Malta ansässigen Unternehmen ist eine Konzernkonsolidierung möglich. Hinzuweisen ist auf die große Bandbreite an Investitionsvergünstigungen: Gewinne aus dem Betrieb von/aus der Beteiligung an in Malta registrierten Schiffen sind steuerfrei gestellt (Merchant Shipping Act). Die bislang gewährten Steuervergünstigungen (reduzierte Steuersätze für neu gegründete Un-

ternehmen, Sonderabschreibungen über die AK/HK hinaus etc.) für bestimmte Geschäftsbereiche (Export, R&D) werden nach dem Beitritt zur EU sukzessive abgebaut (31.12.2008/2011). Weiterhin existieren diverse Besteuerungsvorschriften für internationale Holdinggesellschaften bzw. internationale Handelsgesellschaften, die ggf. eine Nullbesteuerung von im Ausland erzielten Gewinnen ermöglichen.

### **C – Mehrwertsteuer**

Das Mehrwertsteuersystem wurde an die 6. EU-MwSt-Richtlinie (77/399/EWG) angeglichen. Der Regelsteuersatz beträgt 15 %; der ermäßigte Steuersatz 5 % (insbes. Vermietung von Ferienwohnungen, Solarenergieaggregate).

Einem Nullsteuersatz unterworfen sind Exporte, Lieferung/Wartung von Flugzeugen und Schiffen, Lebensmittel etc. Von der MwSt befreit sind der Verkauf und die Vermietung von Immobilien, Post- und Finanzdienstleistungen sowie Versicherungsaktivitäten, ebenfalls der Gesundheitssektor.

### **D – Grunderwerbsteuer**

Der Grunderwerbsteuer unterliegen Übertragungen von Immobilien, wobei auf den Kaufpreis (ggf. höheren Wert) ein Steuersatz von 5 % angewendet wird. Übertragungen innerhalb eines Konzerns bzw. bei Unternehmensumstrukturierungen werden durch zahlreiche Ausnahme- und Befreiungsvorschriften erleichtert. Das Maltesische Steuerrecht kennt keine Grundsteuern. (Vo)

## **LITERATUREMPFEHLUNGEN**

### **Internationales Steuerrecht**

von Christiana Djanani und Gernot Brähler

1. Aufl. 2003, 410 Seiten, broschiert, EURO (D) 32,90

ISBN 3-409-12291-5

Betriebswirtschaftlicher Verlag Dr. Th. Gabler, Wiesbaden

Verglichen mit der nationalen Steuerplanung ist das nationale Steuerrecht deutlich komplexer, da nicht nur eine Steuerrechtsordnung, sondern drei Rechtskreise zu beachten sind.

Dieses neue Lehrbuch führt verständlich in die komplizierte Materie des Internationalen Steuerrechts ein. Die Autoren gehen auf alle relevanten Problemkreise in kompakter Form ein. Zahlreiche Beispiele und Zusammenfassungen fördern das Verständnis.

Aus dem Inhalt:

- Grundzüge des Internationalen Steuerrechts
- Funktionsweise von Doppelbesteuerungsabkommen
- Steuerliche Behandlung von Direktinvestitionen
- Internationale Steuerplanung mit Holding-Gesellschaften
- Verrechnungspreise im Internationalen Steuerrecht
- Außensteuergesetz

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 dort Assistent.

Das Buch richtet sich an  
Studenten der Wirtschaftswissenschaften, insbesondere mit Schwerpunkt Steuerlehre  
Steuerberater und Wirtschaftsprüfer  
Praktiker im Internationalen Steuerrecht

## **Einkommensteuer**

### *Finanzen und Steuern Band 3*

Zenthöfer / Schulze zur Wiesche

7., völlig neu bearbeitete Auflage 2003, 1.197 Seiten, gebunden, EURO (D) 69,95

ISBN 3-7910-2052-8

Verlag Schäffer-Poeschel

Dieses Lehrbuch schafft eine Verbindung zwischen didaktisch aufbereiteter Vermittlung von Grundlagenwissen und weitergehenden Informationen für den Praktiker. Der Stoff wird methodisch dargestellt und durch zahlreiche Beispiele verdeutlicht. Die Beispiele sind z. T. komplex und eignen sich hervorragend zur Klausurvorbereitung. Dieses Werk kann sowohl zur Aneignung der Grundbegriffe als auch zur umfassenden Einarbeitung in das Einkommensteuerrecht verwendet werden. Das Buch behandelt nicht nur alle wesentlichen Teile des „reinen“ Einkommensteuerrechts, sondern berücksichtigt auch die Grundzüge des Umwandlungssteuerrechts, des internationalen Steuerrechts einschließlich der Doppelbesteuerungsabkommen sowie des Außensteuerrechts.

Das Lehrbuch empfiehlt sich insbesondere für Studenten, für die Ausbildung zum Steuerberater, zur Vorbereitung auf die Bilanzbuchhalterprüfung sowie als Nachschlagewerk für Praktiker in der Finanzverwaltung, in der Steuerberatung und im Betrieb.

Autoren:

Wolfgang Zenthöfer, Regierungsdirektor, Dipl.-Fw., Dozent an der Fachhochschule für Finanzen, Nordkirchen

Prof. Dr. Dieter Schulze zur Wiesche, Steuerberater, Rechtsanwalt

## **Bilanzen**

von Jörg Baetge, Hans-Jürgen Kirsch, Stefan Thiele

7. Auflage 2003, 828 Seiten, gebunden EURO (D) 63,00

ISBN 3-8021-1074-9

Studentenausgabe, kartoniert, EURO (D) 34,90

ISBN 3-8021-1086-2

IDW-Verlag

An dem bewährten Standardwerk „Bilanzen“ kommt niemand vorbei, der sich in Fragen der Bilanzierung im Einzelabschluss grundlegend orientieren muss und sein Wissen auf eine zuverlässige Basis stellen möchte.

Nach einer systematischen Einführung in die Grundlagen der Bilanzierung folgt das Buch in seinem Aufbau grundsätzlich der Gliederung von Bilanz und GuV. Die klare Strukturierung sowie zahlreiche Abbildungen ermöglichen einen schnellen Einstieg. Zahlreiche Beispiele erleichtern das Verständnis für die Bilanzierung nach HGB und IAS/IFRS.

Die Bedeutung der handelsrechtlichen Vorschriften für die Steuerbilanz sowie die umgekehrte Maßgeblichkeit nehmen breiten Raum ein. In der 7. Auflage wurden aktuelle Entwicklungen in der Standardsetzung, der Rechtsprechung und der Literatur berücksichtigt:

- umfassend dargestellt sind spezielle Bilanzierungsprobleme, wie z. B. Leasing, Langfristfertigung, Bilanzierung von Finanzderivaten, Änderung von Jahresabschlüssen
- vertiefend aufgezeigt werden Rechnungslegung nach IAS/IFRS
- neu hinzugekommen ist die Bilanzierung von Stock Options-Programmen

**Prof. Dr. Dr. h. c. Jörg Baetge** ist ordentlicher Professor der Betriebswirtschaftslehre und ehemaliger Direktor des Instituts für Revisionswesen an der Universität Münster sowie Honorarprofessor der Universität Wien.

**Prof. Dr. Hans-Jürgen Kirsch** ist ordentlicher Professor der Betriebswirtschaftslehre und Inhaber des Lehrstuhls für Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung an der Universität Hannover.

**Dr. Stefan Thiele** ist wissenschaftlicher Assistent am Institut für Revisionswesen der Universität Münster.