



IHK-Steuerinfo

März 2004

Redaktionsbeirat:

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

In dieser Ausgabe:

ARTIKEL	2
ÖKOSTEUER – ERSTATTUNGSPOTENZIAL NUTZEN	2
UMSATZSTEUER: STEUERSCHULDUMKEHR BEI BAULEISTUNGEN UND GRUNDERWERB.....	4
"NEUES" ZUR ANSPARABSCHREIBUNG.....	5
ERBSCHAFTSTEUER: QUO VADIS	7
DEFIZITVERFAHREN GEGEN DEUTSCHLAND – AKTUELLER STAND	8
BETRIEBSÜBERTRAGUNG: NEUERUNGEN DURCH DIE EINKOMMENSTEUER-RICHTLINIEN 2003.....	10
EU-STEUERVERGLEICH: SLOWAKISCHE REPUBLIK.....	11
LITERATUREMPFEHLUNGEN.....	12
VOM STEUERCHAOS ZUR EINFACHSTEUER	12
STEUERBERATER HANDBUCH EUROPA.....	13
UMSATZSTEUERGESETZ 1999 / THE GERMAN VAT LAW 1999	14

An dieser Ausgabe haben mitgewirkt:

Dr. Ulrike Beland (Be), Dipl.-Vw. Christoph v. Knobelsdorff (vK), RA Dr. Alexander Neeser (Ne), StB Michael Seifert (Se), RA Guido Vogt (Vo)

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

ARTIKEL

Ökosteuer – Erstattungspotenzial nutzen

Die Ermäßigungen der Ökosteuer sollten jetzt für das vergangene Jahr beantragt werden. Ermäßigungen werden gewährt für verheizte Mineralölprodukte (Heizöl, Erdgas, Flüssiggas) und Strom. Das Bundesfinanzministerium stellt erstmals Vordrucke für die Ermäßigungs-/Vergütungsanträge bereit. Sie sind in Kürze auf den Internetseiten der Bundeszollverwaltung abrufbar (www.zoll-d.de).

Ermäßigungsberechtigt sind alle Unternehmen, die überwiegend dem produzierenden Gewerbe angehören, nicht aber Dienstleister und Handelsunternehmen. Keinerlei Ermäßigung gibt es auch für den Verbrauch von Kraftstoffen (Benzin, Diesel). Das produzierende Gewerbe wird nach Wirtschaftszweig-Statistik abgegrenzt, zugehörig ist das gesamte verarbeitende Gewerbe, das Baugewerbe, die Energie- und Wasserversorgung sowie der Bergbau.

Die Einordnung erfolgt beim Antrag auf Erteilung eines Erlaubnisscheins zum Bezug von steuerbegünstigtem Strom. Voraussetzung für jegliche Ermäßigung ist, dass eine Mindestmenge an Strom und Mineralölprodukten verbraucht wird. Der Mindestverbrauch bei Strom beträgt 25.000 kWh, der Mindestverbrauch bei leichtem Heizöl 25.000 Liter. Ein Erlaubnisschein ist die Voraussetzung für alle weiteren Ermäßigungsschritte bei der Ökosteuer.

Unternehmen des produzierenden Gewerbes bekommen ihre Ökosteuerbelastung zu 95 % rückerstattet. Erforderlich ist aber eine Gegenrechnung mit Entlastungen bei der Rentenversicherung, deren Haushalt durch die Einnahmen aus der Ökosteuer subventioniert wird. Die Gegenrechnung ist wie folgt: Heute beträgt der Rentenversicherungsbeitrag 19,5 %, vor Einführung der Ökosteuer betrug er 20,3 %, also ist eine Entlastung von 0,8 % eingetreten. Davon trägt die Arbeitgeberseite die Hälfte, also beträgt ihre Entlastung 0,4 % der sozialversicherungspflichtigen Lohnsumme. Diesen Betrag müssen die Ökosteuerzahlungen übersteigen, um ermäßigungsfähig zu sein.

Woraus bestehen die Ökosteuerlasten?

1. Aus der gezahlten Stromsteuer, die aufgrund des Erlaubnisscheins bereits zu ermäßigten Steuersätzen bezogen wurde.
2. Aus dem Ökosteueranteil der Mineralölsteuer. Die Mineralölsteuer besteht aus einem „normalen“ Steueranteil und einem „Ökosteueranteil“. Er ist im Gesetz für leichtes und schweres Heizöl, Erdgas und Flüssiggas teilweise bis auf den Zehntel Cent genau festgelegt. Nur der Ökosteueranteil wird ermäßigt - es sei denn, es handelt sich um den Energieverbrauch einer hocheffiziente Kraft-Wärme-Anlage.
3. Besteuert wird nur die „verheizte“ Energie. Mineralöl, das als Grundstoff verwendet wird oder bei der Produktion Bestandteil eines Produktes wird, wird von der Mineralölsteuer nicht erfasst. Im Erhebungsverfahren bedeutet dies, dass die Mineralölsteuer für diesen Verbrauch komplett erstattet wird.

Für eine überschlägige Rechnung der Erstattungsmöglichkeiten sind die folgenden Schritte notwendig:

- Die im Jahr gezahlte Ökosteuer aus Stromrechnungen zuzüglich der im Jahr gezahlten Ökosteuer aus Mineralölrechnungen zuzüglich der Nachversteuerung für Strom im Bereich der Mindestverbrauchsmenge (205,- Euro) abzüglich der Vergütungsmöglichkeit für Mineralölprodukte im Rahmen der Ermäßigung auf 60 % des Regelsteuersatzes (gilt für jedes Unternehmen mit Erlaubnisschein oberhalb der Mindestverbrauchsmengen) ergibt die Belastung mit Ökosteuer.
- Das sozialversicherungspflichtige Entgelt im Antragsjahr multipliziert mit der Entlastung der Arbeitgeber-Rentenversicherungsbeiträge ($1/2 \times [20,3 - 19,5] \times$ sozialversicherungspflichtiges Entgelt) ergibt die Entlastung des Unternehmens bei der Rentenversicherung.
- Belastung mit Ökosteuer und Entlastung bei der Rentenversicherung ergibt eine Nettobelastung, für die das Unternehmen einen Anspruch auf Erstattung besitzt (Spitzenausgleich).

Das Unternehmen bleibt auch nach allen Ermäßigungen mit 5 % belastet, die Nettobelastung wird also nicht mehr vollständig erstattet. Unternehmen stellen für die höchstmögliche Ökosteuererstattung („Erlass, Erstattung oder Vergütung in Sonderfällen“) einen Antrag nach § 10 Stromsteuergesetz und § 25a Mineralölsteuergesetz bei ihrem zuständigen Hauptzollamt. Bisher erfolgte der Antrag formlos, Formulare sind jetzt jedoch vorhanden, sie werden in Kürze veröffentlicht.

Ausschlussfrist für Erstattungsanträge ist der 31.12. des Jahres, das auf das Verbrauchsjahr folgt. Bei größeren Erstattungsbeträgen ist es sinnvoll, die Erstattungsanträge für das *laufende* Jahr bereits vierteljährlich oder sogar monatlich zu stellen, damit die Steuererstattung nicht erst am Ende des Jahres erfolgt. Unterjährige Erstattungsanträge müssen mit dem Hauptzollamt abgestimmt werden, Belege müssen entsprechend unterjährig vorgelegt werden.

Was ist zu tun:

1. Gehören Sie zum produzierenden Gewerbe und besitzen einen Erlaubnisschein zum Bezug ermäßigten Stroms? Wenn nicht, besorgen Sie ihn sich umgehend. Sie verschenken sonst bares Geld.
2. Berechnen Sie Ihre Vergütungsansprüche. Wie viel Stromsteuer haben Sie in 2003 gezahlt und wie hoch war Ihre Ökosteuerbelastung für das in 2003 verheizte Öl und Gas? Reduzieren Sie diesen Ökosteueranteil für Öl und Gas um 40 % (diese Entlastung steht Ihnen als Unternehmen des produzierenden Gewerbes in jedem Fall zu), summieren Sie die Belastung. Wie hoch war Ihre Rentenversicherungsentlastung in 2003 (sozialversicherungspflichtige Lohnsumme x 0,4 %)? Stellen Sie beide Werte gegenüber. Eine resultierende Nettobelastung bekommen Sie überwiegend erstattet.
3. Das ist Ihnen zu kompliziert? Laden Sie sich das Berechnungsmodul zur Ökosteuer von den Internetseiten des DIHK (www.dihk.de -> Recht und Fairplay -> Steuerrecht -> Ökosteuer) und geben Ihre Verbrauchsdaten ein. Sie brauchen: Ihre Verbrauchsmengen für Strom, Gas, Öl und Ihre Bruttolohnsumme. Das Programm errechnet Ihren Entlastungsanspruch. Die an gleicher Stelle erwähnte Publikation („Ökosteuern – Was Unternehmer wissen müssen“) erläutert die Ökosteuvorschriften und ist online bestellbar.
4. Fordern Sie die Formulare für die Ökosteuerermäßigung bei Mineralöl und die Ökosteuervergütung bei Strom- und Mineralölsteuer bei Ihrem Hauptzollamt an. Das Hauptzollamt hat die Formulare noch nicht? Verweisen Sie auf diese Information und bitten Sie um Zusendung der Formulare nach ihrem Eintreffen. (Be)

Umsatzsteuer: Steuerschuldumkehr bei Bauleistungen und Grunderwerb

Mit dem Haushaltsbegleitgesetz 2004 wurde die Erweiterung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (§ 13b UStG) neu geregelt. Die Umkehr der Steuerschuldnerschaft gilt danach auch bei Grundstückslieferungen und Bauleistungen. Die Neuregelung soll der Bekämpfung des Umsatzsteuerbetruges dienen.

Nach den Feststellungen des Bundesrechnungshofes war insbesondere die Option zur Umsatzsteuerpflicht im Zusammenhang mit Grundstücksveräußerungen missbrauchsanfällig, ebenso aber auch die Umsatzsteuerabführung bei Bauleistungen. Geplant war im Gesetz auch eine Ausweitung der Steuerschuldnerschaft auf Empfänger von Reinigungsleistungen, die aber aus Praktikabilitätsgründen doch nicht eingeführt wurde.

Unter die Steuerschuldumkehr bei Grundstückslieferungen fallen

- Lieferungen von bebauten und unbebauten Grundstücken, sofern der Liefernde zur Umsatzsteuer optiert hat,
- Übertragungen von Miteigentumsanteilen an einem Grundstück
- Lieferungen von auf fremdem Boden errichteten Gebäuden nach Ablauf der Miet- oder Pachtzeit.

Die Option zur Umsatzsteuer muss schon im notariellen Vertrag zum Grunderwerb erklärt werden.

Nach den Verhandlungen im Vermittlungsausschuss wurde der Begriff der Bauleistung, bei dem es zukünftig zur Steuerschuldumkehr kommt, im Umsatzsteuergesetz eigenständig, d. h. abweichend zur Bauabzugsteuer (§ 48 EStG) geregelt. Planungs- und Überwachungsleistungen wurden ausdrücklich ausgenommen. Leistungen von Architekten, Labordienstleistungen, Überwachungs-, Berechnungs- und ähnliche Leistungen fallen nicht unter die Vorschrift, ebenso keine reinen Lieferungen.

Unter dem Begriff der Bauleistungen sind umsatzsteuerrechtlich alle Leistungen zu verstehen,

- die der Herstellung, Instandsetzung oder Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen,
- wobei der Begriff des Bauwerks nicht nur Gebäude, sondern sämtliche irgendwie mit dem Erdboden verbundene oder auf ihm ruhende, aus Baustoffen oder Bauteilen hergestellte Anlagen (Brücken, Straßen) umfasst.

Die Einordnung als Bauleistung setzt voraus, dass die Leistung sich

- unmittelbar auf die Substanz des Bauwerks auswirkt (sie erweitert, verbessert oder beseitigt);
- hierzu zählen auch Erhaltungsaufwendungen, künstlerische Leistungen und Reinigungsleistungen mit Substanzveränderungen und der Einbau von Ladeneinrichtungen,
- jedoch keine Reinigungsleistungen oder Wartungsarbeiten ohne Substanzveränderung, ebenso nicht den Gerüstbau.

Der Kreis der Steuerschuldner wird jedoch – auch dies war ein Ergebnis des Vermittlungsausschusses – beschränkt auf Unternehmer, die selbst Bauleistungen erbringen. Sie werden auch dann zum Steuerschuldner, wenn sie eine Bauleistung für den privaten Gebrauch beziehen. Der Entwurf eines BMF-Schreibens zur Steuerschuldumkehr nach § 13b nimmt in Bezug auf den Leistungsempfänger keine Konkretisierung vor, außer dass die Eingrenzung als Bauleistender unabhängig von der konkreten bezogenen Leistung ist. Ob ein Unternehmer schon bei gelegentlicher oder erst bei regelmäßiger Ausführung einer Bauleistung zum Bauleistenden wird, ist noch völlig unklar.

Beratungshinweis:

Die Einordnung des Leistungsempfängers als Bauleistender wird noch Anlass vieler Zweifelsfragen sein. Wünschenswert und dem Ergebnis des Vermittlungsausschusses entsprechend wäre ein enger Begriff des Bauleistenden, bei dem nicht schon gelegentlich ausgeführte Bauleistungen ein ganzes Unternehmen oder sogar einen ganzen Organkreis infizieren. Ob sich die Finanzverwaltung dieser Sichtweise anschließt, wird erst mit der Veröffentlichung des BMF-Schreibens klar werden.

In jedem Fall wird es mit dem Inkrafttreten der Regelung folgende neuen Pflichten geben:

Überprüfung des Leistungsempfängers, ob er als Bauleistender gilt

- Kontrolle der Eingangsrechnungen über Bauleistungen beim Leistungsempfänger, da hier keine Steuer ausgewiesen sein darf
- Anzeige der Eigenschaft als Bauleistender gegenüber dem Leistenden
- Abrechnung ohne Umsatzsteuer durch den Leistenden mit Verweis auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers

Die Neuregelung tritt erst nach der Ermächtigung durch die EU in Kraft, frühestmöglicher Termin wäre der 1. April 2004. Das dazugehörige BMF-Schreiben wird frühestens Ende März veröffentlicht. Es bleiben einige Tage, um sich auf die neuen Pflichten einzustellen. (Be)

"Neues" zur Ansparabschreibung

Letztlich hat der Gesetzgeber zu verantworten, was das Bundesfinanzministerium (BMF) hinsichtlich § 7g EStG aktuell verbochen hat. Eine Norm, die den Mittelstand und insbesondere Existenzgründer begünstigen soll, ist so auslegungsbedürftig, dass die Zweifelsfragen auf 15 Seiten und 65 Randnummern durch ein Schreiben des BMF abgehandelt werden müssen. Damit nicht genug: Das Schreiben betrifft nicht einmal die ganze Vorschrift des § 7g EStG, sondern nur die Regelungen zur Investitionsrücklage (Abs. 3 ff.). Der geneigte Leser steht fassungslos davor und fragt sich, wo das alles noch hinführen soll. Es ist wohl der Preis dafür, wenn Mittelstandspolitik durch steuerrechtliche Vorschriften gemacht wird. Eine radikale Steuervereinfachung tut dringend Not.

Durch § 7g EStG sollen Liquidität und Eigenkapitalausstattung kleinerer und mittlerer Betriebe verbessert werden. Hierzu wird diesen unter bestimmten Voraussetzungen die Möglichkeit eingeräumt, eine Investitionsrücklage zu bilden und Sonderabschreibungen wahrzunehmen. Der Gesetzgeber braucht hierfür acht Absätze. Die Vor-

schrift birgt in etwa so viele Auslegungsprobleme wie ein Schweizer Käse Löcher hat (oder vielleicht noch mehr). Das BMF sah sich deshalb genötigt, bereits im Jahr 1996 ein Schreiben zu den Auslegungsschwierigkeiten zu erlassen, damals freilich mit nur neun Textziffern. Ihm folgten kleinere Ergänzungsschreiben in den Jahren 1999 und 2001. Alle drei Schreiben wurden jetzt kassiert durch das "große" "Zweifelausräum-schreiben" vom 25.02.2004 (IV A 6 - S 2183b - 1/04). Und auch dies stellt nur eine vorläufige Übersicht der drängendsten Fragen dar, die zum Teil auch erst durch die Rechtsprechung auf die Tagesordnung gebracht worden sind.

Positiv kann man feststellen, dass wenigstens einige dieser Fragen durch das BMF-Schreiben beantwortet scheinen, die da wären:

1. Der Gesetzgeber gewährt die Investitionsrücklage nur für Wirtschaftsgüter, die "voraussichtlich" angeschafft oder hergestellt werden. Wie dies zu verstehen ist, war seit Einführung der Vorschrift fraglich. Das BMF legt sich nun insoweit fest, als es verlangt, dass der Unternehmer das Wirtschaftsgut seiner Funktion nach benennen und die Höhe der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten angeben muss. Darüber hinaus müsse er zudem das Wirtschaftsjahr bezeichnen, in dem die Investition voraussichtlich getätigt werden soll. Die Vorlage eines Investitionsplans oder einer festen Bestellung eines bestimmten Wirtschaftsgutes sei dagegen jedoch in der Regel nicht erforderlich.
2. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in einem Urteil aus dem Jahr 2001 für eine Investitionsrücklage nach § 7g EStG einen sogenannten Finanzierungszusammenhang gefordert. Werde eine Ansparabschreibung nachträglich, d. h. nicht bereits in der ursprünglich eingereichten Gewinnermittlung geltend gemacht, bestünden erhöhte Anforderungen. Werde auf die Rücklage erst im Einspruchsverfahren zurückgegriffen, müsse glaubhaft dargelegt werden, aus welchen Gründen die Rücklage trotz voraussichtlicher Investitionsabsicht nicht bereits in der ursprünglichen Gewinnermittlung gebildet worden sei. Der Steuerpflichtige habe dann – nach Ansicht des BMF – anhand geeigneter Unterlagen oder Erläuterungen glaubhaft zu machen, dass im Wirtschaftsjahr der Rücklagenbildung eine voraussichtliche Investitionsabsicht bestanden hat. Die Behauptung, die Passivierung der Rücklage sei versehentlich unterblieben, reicht dem BMF in diesem Fall gerade nicht aus.

Darüber hinaus sei in zeitlicher Hinsicht zu fordern, dass Rücklagen, die ihnen zuge dachte Funktion der Finanzierungserleichterung auch noch erfüllen können. Zwischen dem Zeitpunkt der Rücklagenbildung und der tatsächlichen Investition müsse ein Finanzierungszusammenhang bestehen. Für Investitionen, die zum Zeitpunkt der Rücklagenbildung bereits durchgeführt worden sind, könne ein solcher Finanzierungszusammenhang nicht festgestellt werden, es sei denn, er wird vom Steuerpflichtigen nachgewiesen oder glaubhaft gemacht.

3. Bildung und Auflösung der Rücklage müssen sich nach dem Gesetzeswortlaut aus der Buchführung des Steuerpflichtigen verfolgen lassen. Hierbei muss – so zumindest die Ansicht des BMF – die voraussichtliche Investition so genau bezeichnet werden, dass jede einzelne Rücklage getrennt überprüft werden kann. Sammelbezeichnungen, wie „Maschinen“ oder „Fuhrpark“ seien hierbei nicht ausreichend.

4. Auch in den Jahren vor einer Betriebseröffnung kann eine Rücklage nach § 7g EStG gebildet werden. Soll die Rücklage für wesentliche Betriebsgrundlagen gebildet werden, verlangt das BMF, dass das Wirtschaftsgut, für das die Rücklage gebildet werden soll, bis zum Ende des Jahres der Rücklagenbildung verbindlich bestellt worden ist. Das BMF greift hiermit eine Forderung des BFH im Urteil vom 25.04.2002 (IV R 30/00) auf.

Die Vorschrift des § 7g EStG ist und bleibt extrem auslegungsbedürftig. Allein der Gesetzgeber kann diesen Mangel beseitigen. Der Beratungsaufwand bei den Unternehmen ist gewaltig. Wie die Vorschrift einem Existenzgründer, der knapp kalkulieren muss, helfen soll, erscheint deshalb schleierhaft.

Erbschaftsteuer: Quo vadis

Viel wird derzeit über eine Neuausrichtung der Erbschaftsteuer diskutiert. Von verschiedensten Seiten werden unterschiedliche Forderungen erhoben – mal will man die Erbschaftsteuer erhöhen, dann wieder das Betriebsvermögen schonen. Und über allem schwebt ein Normenkontrollverfahren beim Bundesverfassungsgericht (BVerfG). Wo führt die Reise hin?

Das kann zur Zeit niemand verlässlich sagen. Fest steht aber so viel: Das BVerfG wird – wohl im nächsten Jahr – zu entscheiden haben, ob die geltende Erbschaftsbesteuerung mit dem Grundgesetz vereinbar ist. Denn der 2. Senat des Bundesfinanzhofes (BFH) hat in einem viel beachteten Beschluss vom 22.05.2002 (II R 61/99) die Ansicht vertreten, weite Teile des geltenden Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) stünden mit der Verfassung nicht in Einklang. Er hat deshalb ein Normenkontrollverfahren beim BVerfG eingeleitet. Der BFH stützt sich hierbei im Wesentlichen auf die seiner Meinung nach nicht verfassungsgerechte unterschiedliche Bewertung von Wirtschaftsgütern. Dies hat die Politik auf den Plan gerufen, die seitdem verkündet, die unterschiedliche Bewertung von Immobilien und Barvermögen sei unrechtmäßig (so im Beschluss "Weg zu einem neuen Fortschritt" des SPD-Sonderparteitag am 1. Juni 2003 in Berlin). Deshalb sollten die Bewertungsgrundsätze für Grundvermögen geändert werden.

An die Seite der Bundesregierung hat sich auch das Bundesland Schleswig-Holstein gestellt. Die dortige Landesregierung will in einer Kabinettspressekonferenz am 16. März 2004 Eckpunkte für eine Reform der Erbschaftsbesteuerung vorlegen, um sie anschließend als Gesetzesinitiative in den Bundesrat einzubringen. Details hierzu sind zwar noch nicht bekannt, ausgemacht scheint aber zu sein, dass Grundvermögen höher besteuert werden soll als derzeit. Die hierdurch erzielten Mehreinnahmen sollen zwischen 250 und 500 Mio. Euro betragen.

Die Bundesregierung will dem Vernehmen nach zwar keinen eigenen Gesetzentwurf vorlegen, hat aber eine Studie in Auftrag gegeben, die anhand von typischen Fällen die erbschaftsteuerlichen Belastungen in den EU-Staaten sowie in den USA und Japan darstellt. Dabei sollen insbesondere die Bewertungsregeln für die unterschiedlichen Vermögensarten sowie die verschiedenen Steuerbefreiungen und Tarife der Staaten analysiert werden. Ergebnisse werden in diesem Frühjahr erwartet.

Im Hinblick auf einen Schutz des Betriebsvermögens scheint sich ein Lösungsansatz durchzusetzen, der in Wissenschaft und Politik gleichermaßen Anerkennung findet. Von der CSU angestoßen haben sich die Präsidien der Schwesterparteien CDU/CSU am 7. März 2004 darauf geeinigt, den Schutz über das sog. Stundungsmodell herzustellen (vgl. auch Kessler/Märkle/Offerhaus, DB 2003, Beilage 2 zu Heft 6). Hierbei soll die Steuer zunächst festgesetzt und auf zehn Jahre gestundet werden und anschließend für jedes Jahr der Betriebsfortführung um 1/10 erlöschen. Auch in der SPD gibt es Stimmen, die einen solchen Weg begrüßen (Interview mit SPD-Fraktionsvize Joachim Poß in der Süddeutschen Zeitung vom 21.01.2004).

Geleitet werden alle Überlegungen zum Erhalt des Betriebsvermögens von der Erkenntnis, dass 60 % der Arbeitsplätze in Deutschland von kleinen und mittleren Unternehmen zur Verfügung gestellt werden, und dass das BVerfG in seinem Beschluss vom 22.06.1995 (2 BvR 552/91) dem Gesetzgeber aufgegeben hat, die Betriebsfortführung in der Generationenfolge zum Schutz der Arbeitsplätze, insbesondere im Mittelstand sicherzustellen. Die vorgeschlagene Stundungsregelung würde diese Vorgabe nachhaltig unterstützen. (Ne)

Defizitverfahren gegen Deutschland – aktueller Stand

Am 25.11.2003 kam es im Ecofin-Rat (Finanzminister der Euro-Mitgliedsländer) zu einem beispiellosen Eklat. Was war passiert? Nachdem sein Haushaltsdefizit im Jahr 2002 den Referenzwert von 3 % des BIP überschritt, wurde Deutschland im Januar 2003 vom Rat aufgefordert, Maßnahmen zu ergreifen, um das übermäßige Defizit bis zum Jahr 2004 zu reduzieren. Die Bundesregierung hat daraufhin die sog. „Agenda 2010“ als „Maßnahme“ an die Kommission gemeldet. Nach den Herbstvorausschätzungen der Kommission ergab sich jedoch, dass Deutschland den Referenzwert auch in 2004 wieder verletzen würde. Daraufhin legte die EU-Kommission dem Ecofin-Rat getreu dem in Art. 104 EG-Vertrag festgelegten Verfahren zwei Empfehlungen zur Entscheidung vor. Mit der ersten Empfehlung sollte festgestellt werden, dass die von Deutschland bislang ergriffenen Konsolidierungsmaßnahmen unzureichend waren. Die zweite Empfehlung sollte Deutschland auffordern, das Defizit in 2004 um 0,8 % und in 2005 um 0,5 % zu reduzieren, um so wieder unter den Referenzwert von 3 % zu kommen. Mit einer Annahme dieser Empfehlungen hätte der Rat die letzte Stufe des Defizitverfahrens gegen Deutschland eingeleitet. Bei Nichtbefolgung der Vorgaben wären Sanktionsmaßnahmen die unweigerliche Folge gewesen.

Bei seiner Sitzung am 25.11.2003 hat der Rat die Empfehlungen der Kommission jedoch weder angenommen noch abgelehnt. Stattdessen hat der Rat eine eigene Empfehlung beschlossen, welche in der Substanz die Größe der Konsolidierungsschritte vom Wirtschaftswachstum abhängig macht. Das Defizitverfahren wurde auf diese Weise de facto angehalten, denn bei schwachem Wirtschaftswachstum könnte danach auch eine erneute Verletzung in 2005 gerechtfertigt und „sanktionsfrei“ überstanden werden.

Das auf Initiative Deutschlands und Frankreichs zurückzuführende Vorgehen des Rates wurde allgemein als Affront gegen die Kommission und schwere Beschädigung des Stabilitätspaktes gewertet. Insbesondere Deutschland, seinerzeit treibende Kraft für die Etablierung des Paktes, sieht sich anhaltender Kritik ausgesetzt. Die Kommission musste ohnmächtig mit ansehen, wie zwei große Mitgliedsstaaten die

Anwendung von Gemeinschaftsrecht verhinderten und der in den letzten Jahren ohnehin schon stark strapazierte Pakt seine erste wirkliche Bewährungsprobe nicht bestand.

Zurecht hat die Kommission das Ergebnis nicht einfach hingenommen. Am 28.01.2004 reichte sie vor dem europäischen Gerichtshof eine Klage gegen den Rat ein. Die Juristen der Kommission sind der Meinung, dass der Rat nicht das Recht hatte, eine eigene Empfehlung zu beschließen, sondern lediglich die Empfehlungen der Kommission hätte annehmen oder ablehnen können. Letztlich wird der EuGH also lediglich über das Verfahren urteilen und nicht inhaltlich über den Pakt selbst. Für die Zukunft wird damit hinsichtlich des Verfahrens Rechtssicherheit hergestellt. Gleichwohl wird das Urteil auch ein politisches Signal senden und ist für die Kommission mit Risiken verbunden. Eine Bestätigung des Verfahrensablaufes durch den EuGH würde den Pakt (und damit auch die Kommission) endgültig zu einem Papier-tiger machen.

Mittlerweile hat der Präsident des EuGH dem Antrag auf ein beschleunigtes Verfahren stattgegeben. Mit einer Entscheidung ist deshalb bis zum Sommer zu rechnen. Bis dahin gilt die Devise „Business as usual“. Deutschland hat die regelmäßige Aktualisierung des Stabilitätsprogramms im Dezember vorgelegt und im Januar ergänzt. Letzteres war notwendig, weil die Ergebnisse des Vermittlungsverfahrens vom Dezember in der ursprünglichen Vorlage noch nicht enthalten waren. Danach entwickeln sich die Kennziffern wie folgt:

	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Schuldenquote in v.H. des BIP	60,8	64	65	65,5	65	64,5
Defizitquote in v.H. des BIP	-3,5	-4,0	-3,25	-2,5	-2	-1,5

Die Kommission hat am 27.02. Stellung zum deutschen Stabilitätsprogramm genommen. Sie sieht große Risiken, dass Deutschland auch in 2005 – dann zum 4. Mal in Folge – den Referenzwert bei der Defizitquote verfehlt. Grund sind aus Sicht der Kommission zu optimistische Annahmen über die Entwicklung des Wachstums und der Staatsausgaben. Kritisiert wird auch, dass die Bundesregierung zu grob rundet, nämlich auf halbe Prozentpunkte des BIP und damit die Aussagekraft ihrer Prognosen abschwächt. Der Wechsel in der finanzpolitischen Strategie, nämlich die Konsolidierung durch staatliche „Wachstumsimpulse“ zu ergänzen, wird ebenfalls sehr skeptisch kommentiert. Ein nennenswerter konjunktureller Effekt des Vorziehens der Steuerreform wird bezweifelt. Auch weil das deutsche Stabilitätsprogramm anders als früher nunmehr kein Zieldatum mehr für das eigentliche Ziel eines annähernd ausgeglichenen Budgets mehr nennt, werden die deutschen Anstrengungen als insgesamt unzureichend bewertet. Damit dürfte die Auseinandersetzung zwischen Kommission und Bundesregierung in die nächste Runde gehen. (vK)

Betriebsübertragung: Neuerungen durch die Einkommensteuer-Richtlinien 2003

Durch die EStR 2003 ergeben sich zahlreiche Veränderungen. Diese betreffen insbesondere auch das Verpächterwahlrecht bei einer Betriebsverpachtung im Ganzen.

Verpächterwahlrecht und Betriebsverpachtung im Ganzen

Werden alle wesentlichen Betriebsgrundlagen im Ganzen verpachtet, hat der Steuerpflichtige das Wahlrecht, den Betrieb fortzuführen oder die Betriebsaufgabe zu erklären (Verpächterwahlrecht). Die Aufgabe des Betriebes kann für einen Zeitraum von drei Monaten auch rückwirkend erklärt werden (z. B. Abgabe der Aufgabeerklärung beim Finanzamt am 30.3. auf den zurückliegenden Stichtag 31.12.). Im neu eingefügten Satz 8 von R 139 Abs. 5 EStR 2003 wird nunmehr bestimmt, dass für den unentgeltlichen Rechtsnachfolger aufgrund Erbfalls die Drei-Monats-Frist ebenso gilt. Rückwirkend kann der Erbe aber frühestens den Zeitpunkt des Betriebsübergangs angeben. So wird vermieden, dass der Erbe eine Betriebsaufgabe für den Zeitpunkt erklärt, in dem der Rechtsvorgänger den Betrieb noch hat bestehen lassen.

Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG und steuerfreie Veräußerungsgewinne

Nach § 16 Abs. 4 EStG wird vom Veräußerungs- oder Aufgabegewinn ein Freibetrag abgezogen, wenn der Steuerpflichtige das 55. Lebensjahr vollendet hat oder im sozialversicherungsrechtlichen Sinne dauernd berufsunfähig ist. Der neu angehängte Satz 9 von R 139 EStR behandelt die Gewährung des Freibetrags bei Anwendung des Halbeinkünfteverfahrens. Danach gilt Folgendes: Entfällt ein Gewinn auch auf die (Mit-)Veräußerung von Anteilen an Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen (§3 Nr. 40 Satz 1 Buchst. B i. V. m. § 3c Abs. 2 EStG), ist dieser steuerfreie Betrag für die Berechnung des Freibetrages nach § 16 Abs. 4 EStG nicht zu berücksichtigen.

Veräußerung eines gewerblichen Betriebs und Änderungen durch die EStR 2003

Eine weitere – für die Praxis bedeutsame – Änderung sehen die EStR 2003 in R 139 Abs. 11 bei Betriebsveräußerungen gegen wiederkehrende Bezüge vor. Wird ein Betrieb gegen eine Leibrente veräußert, hat der Veräußerer ein Besteuerungswahlrecht. Er kann sich für die Sofortbesteuerung entscheiden, dann werden dem Rentenbarwert der Buchwert des Kapitalkontos und ggf. Veräußerungskosten gegenübergestellt. Alternativ kann er die Rentenzahlungen als nachträgliche Betriebseinnahmen behandeln. Bisher entstand in dem letztgenannten Fall der Veräußerungsgewinn, wenn die Rentenzahlung das Kapitalkonto und ggf. Veräußerungskosten überstiegen hat. Diese Regelung ist nach dem neuen Satz 8 weiterhin anzuwenden für Veräußerungen, die vor dem 1. Januar 2004 erfolgt sind. Für ab diesem Stichtag veräußerte Betriebe sind die wiederkehrenden Leistungen in einen Kapital- und Zinsanteil aufzusplitten. Demnach entsteht der Veräußerungsgewinn, wenn der Kapitalanteil der wiederkehrenden Leistungen das Kapitalkonto und ggf. Veräußerungskosten übersteigt (geänderter Satz 7). Der in den Leistungen enthaltene Zinsanteil stellt im Zeitpunkt des Zuflusses nachträgliche Betriebseinnahmen dar.

Beratungshinweis:

In R 140 Abs. 7 EStR 2003 wurde zur Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft eine an R 139 Abs. 11 EStR 2003 angepasste Verwaltungsbestimmung aufgenommen. Danach sind bei der Veräußerung einer Beteiligung i. S. d. § 17 EStG gegen eine Leibrente oder gegen Ratenzahlung die Leistungen ebenfalls in einen Kapital- und Zinsanteil aufzuteilen. Der Zinsanteil ist den sonstigen Einkünften (§ 22 Nr. 1 Satz 3a EStG) oder den Einkünften aus Kapitalvermögen (§ 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG) zuzurechnen. (Se)

EU-Steuervergleich: Slowakische Republik

Das wirtschaftliche Betätigungsfeld von Unternehmen hat sich erweitert: Waren bis vor kurzer Zeit kleine und mittlere Unternehmen überwiegend lokal oder regional tätig, so hat sich seit Bestehen des Binnenmarktes im Jahr 1993 eine deutliche Ausdehnung der Geschäftsaktivitäten eingestellt. Auch der Mittelstand hat mittlerweile die Vorteile des größeren Marktes erkannt und agiert zunehmend grenzüberschreitend. So ist z. B. die Slowakei in Folge ihrer Steuerreform ein interessanter Standort.

Die Slowakische Regierung hat im Sommer 2001 eine mehrstufige Steuerreform eingeleitet, deren dritte Stufe zum 01.01.2004 greift.

A. Einkommensteuer

Der Einkommensteuer unterliegen Einkünfte aus insgesamt 5 Einkunftsarten. Die Einnahmen sind um die Beträge zu vermindern, die dazu dienen, das Einkommen zu sichern (Werbungskostenbegriff). Bei Einnahmen aus selbstständiger Arbeit, Gewerbebetrieb oder V+V kann zur BA/WK-Pauschalierung optiert werden (i. d. R. 25 %). Personengesellschaften werden transparent, d. h. beim Gesellschafter besteuert. Zwischen den Einkunftsarten ist der Verlustausgleich möglich. Vom Gesamtbetrag der Einkünfte sind Freibeträge, Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig. Der Steuersatz beträgt einheitlich 19 %. Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit unterliegen der Lohnsteuer. Dividenden und Zinseinkünfte werden durch eine 15 %ige Quellensteuer abgegolten.

B. Körperschaftsteuer

Der steuerliche Gewinn von in der Slowakischen Republik ansässigen juristischen Personen ermittelt sich durch steuerliche Überleitung des handelsrechtlichen Ergebnisses (Maßgeblichkeit). Die lineare Abschreibung von Wirtschaftsgütern vollzieht sich nach einem Schedulensystem, welches 5 Kategorien (4/6/12/20/30 Jahre) aufweist. Wahlweise ist eine degressive AfA möglich. Verluste können – nach komplizierter Regelung – für max. 5 Jahre vorgetragen werden. Der Körperschaftsteuersatz beträgt 19 %. Eine Gruppenbesteuerung/Konsolidierung im Organkreis ist nicht möglich. Für ausländische Investoren bestehen folgende Steueranreize: 1.) Vorübergehende Steuerbefreiung bei Joint Ventures (Voraussetzung: slowakische Gesellschaft bis 31.12.2003 gegründet. 2.) Gutschrift für strategische Investoren (Voraussetzung: Mindestinvestitionen in best. Tätigkeiten nach einem besonderen Investitionsplan).

C. Mehrwertsteuer

Das Mehrwertsteuersystem wurde vollständig an die 6. EU-MwSt-Richtlinie (77/399/EWG) angeglichen. Der Regelsteuersatz beträgt 19, ein ermäßigter Satz

existiert nicht, jedoch ein Nullsatz.

D. Erbschaft-/Schenkungssteuer

Die Erbschafts-/Schenkungssteuer wurde zum 1.1.2004 abgeschafft.

E. Vermögenssteuer

Eine Vermögenssteuer wird in der Slowakischen Republik nicht erhoben.

F. Steuern auf Grundbesitz

- Grund und Boden, Gebäude, Apartments und sonstige Räumlichkeiten unterliegen der Grundbesitzsteuer, die den Gemeinden über ein kommunales Hebesatzrecht zusteht. Für Wohngebäude und nicht gewerblich genutzte Gebäude sind Steuerbefreiungen für 10 – 15 Jahre einschlägig.

- Die Übertragung von in der Slowakischen Republik belegenem Grundvermögen unterliegt der Grunderwerbsteuer. Der Steuersatz (0,5 % - 6 %) bestimmt sich nach dem Wert des Vermögens und der verwandtschaftlichen Klassifizierung der Beteiligten (bei Gesellschaften immer Steuerklasse 3 (3 % – 6 %)). (→ geplant: Abschaffung zum 01.01.2005)

G. Sonstige Steuern

Auf gewerblich genutzte Kraftfahrzeuge wird eine Straßenbenutzungssteuer erhoben, die jedoch durch eine EU-weit übliche Kfz-Steuer abgelöst werden soll. (Vo)

LITERATUREMPFEHLUNGEN

Vom Steuerchaos zur Einfachsteuer

Der Wegweiser durch die Steuerdebatte

von Manfred Rose

Auflage 2003, 314 Seiten, kart., EUR (D) 24,95

ISBN 3-7910-2240-7

Die Steuerpolitik der deutschen Bundesregierung ist seit Jahren in Bewegung und in der Kritik. Nahezu jeder – mittlerweile auch ein großer Teil der Fachleute – steht mit der deutschen Steuerwirklichkeit auf dem Kriegsfuß. Der Autor setzt mit diesem Buch einen gelungenen Kontrapunkt. Zuerst wird das geltende Rechtschaos bei der Besteuerung persönlicher Einkommen und der Gewinne von Unternehmen anschaulich dargestellt. Dabei wird dem Leser zugleich didaktisch geschickt das steuerliche „Diskussionshandwerk“ vermittelt. Er wird darüber informiert, was die eigentlichen Ursachen der Komplexität wie auch der Ungerechtigkeiten der gegenwärtigen Einkommensbesteuerung sind und welche marktwirtschaftlichen Schäden sie bewirkt: Der politische Missbrauch des Steuerrechts als Lenkungsinstrument und die Orientierung an dem althergebrachten Steuerleitbild, das Steuerwirkungen völlig missachtet. Der Leser erfährt dabei in leicht lesbarer Form und in Verbindung mit witzigen Karikaturen steuerliche Zusammenhänge, die es ihm ermöglichen, die steuerreformpolitische Diskussion in Deutschland besser zu verstehen und damit unsinnige Reformvorschläge sofort zu identifizieren. Für einen zukunftsweisenden Ansatz zur Lösung der

Steuerkrise wird am Beispiel der ökonomisch richtigen Umsatzsteuer (Mehrwertsteuer) gezeigt, wie Steuerzahlung und Steuerlast zusammenhängen.

Zum Abbau der hohen Arbeitslosigkeit und zur Bewältigung der Rentenkrise fordert der Autor die Generalüberholung der Einkommensteuer nach einem neuen Leitbild: Jeder Beitrag zum Lebenseinkommen des Bürgers darf nur einmal steuerlich belastet werden. Anhand praktischer Beispiele für Arbeitnehmer, Unternehmer und Rentner wird demonstriert, wie einfach das neue Steuerrecht anzuwenden ist. Deshalb wird es auch „Die Einfachsteuer“ genannt.

Autor

Dr. Manfred Rose ist Professor für Finanzwissenschaft an der Ruprecht-Karls-Universität Heidelberg. Seit Anfang 1990 unterstützt er zahlreiche Finanzministerien osteuropäischer Staaten bei der Neugestaltung ihrer Steuersysteme. So hat er maßgeblich an der Entwicklung eines marktorientierten Steuersystems für die Republik Kroatien mitgewirkt, das sich nach seiner Einführung als außerordentlich funktions-tüchtig erwiesen hat.

Steuerberater Handbuch Europa

in Kooperation mit dem International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD), Amsterdam, und dem Deutschen Steuerberaterinstitut, Fachinstitut des Deutschen Steuerberaterverbandes e. V. in Berlin

Loseblattwerk in 3 Ordnern, DIN A5, z. Zt. ca. 4.700 Seiten, EURO (D) 159,00, jährlich erscheinen ca. 5 Aktualisierungen

ISBN 08-256400-3

Stollfuß Verlag Bonn Berlin

Durch die zunehmende grenzüberschreitende Geschäftstätigkeit im Wirtschaftsraum Europa werden steuerrechtliche Fragen mit internationalem Bezug aufgeworfen, die der Unternehmer und Steuerberater ohne Einblick in das entsprechende internationale Steuerrecht nicht lösen kann. Erschwerend kommt die Uneinheitlichkeit der Steuersysteme auf europäischer Ebene und die Schnelllebigkeit des Steuerrechts insgesamt hinzu.

Praktische Hilfe leistet das Steuerberater Handbuch Europa. Es bietet in präziser Übersetzung des renommierten European Taxation Handbook vom International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) umfassende Informationen zu den nationalen Steuersystemen von z. Zt. 40 europäischen Ländern. Enthalten sind alle EU-Mitgliedsstaaten und weitere wichtige Wirtschaftspartner – auch die Staaten Osteuropas, Steueroasen und eine kantongenaue Darstellung der Schweiz.

Die einheitliche Struktur der Beiträge erhöht die Übersichtlichkeit und erleichtert Rechtsvergleiche. Die Steuerrechte der natürlichen und juristischen Personen, vor allem Ertragsteuern, aber auch Erbschaft-/Schenkung- Grund-/Vermögen- und Umsatzsteuern sowie Sozialabgaben, werden mit Blick auf internationale Verknüpfungen dargestellt; dementsprechend wird beispielsweise besonderer Wert auf umfassende Übersichten der jeweiligen DBA-Bestände mit entsprechenden Steuersätzen, auf

Ausführungen zu etwaigen Steueranreizen oder auch die Behandlung von Expatriates gelegt.

Als zusätzlicher Service enthält das Werk die aus Sicht des deutschen Unternehmers/Beraters einschlägigen Rechtsvorschriften (OECD-MA, relevante DBA), Verwaltungsverlautbarungen und Rechtsprechung.

Umsatzsteuergesetz 1999 / The German VAT Law 1999

Deutsch/Englische Synopse, erscheint im Februar 2004, unter Berücksichtigung der zum 1.1.2004 in Kraft getretenen Gesetzesänderungen

herausgegeben von Constanze Hübner und Iris Schäfer
2004, X, 236 Seiten, 14,1 x 22,4 cm, Broschüre EURO (D) 39,00
ISBN 3-935808-18-6

Sellier, European Publishers, Geibelstraße 8, 81679 München, www.sellier.de

Synoptische Textausgabe des UStG, der UStDV 1999 (Auszug) und Anlagen zum UStG in Deutsche/Englisch, mit zweisprachiger Einführung.

Durch die zunehmende Globalisierung stellt sich in internationalen Geschäftsbeziehungen häufig die Frage nach einer englischen Übersetzung des deutschen UStG, die einen schnellen Einblick in die spezifischen UStG-Regelungen ermöglicht. Leichtes und zeitsparendes Verstehen des deutschen UStG für internationale Handelsgeschäfte unter deutscher Beteiligung.

Nutzer sind Unternehmen, Anwälte, Law Firms, Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Handelsverbände, Handelskammern, Banken: Jeder, der im internationalen Handel mit dem deutschen UStG zu tun hat.

Die Herausgeberinnen verfügen über langjährige einschlägige Berufserfahrung. *Constanze Hübner* verfügt über mehrere Zertifikate in Business English und ist durch ihre Tätigkeit als Office Managerin in mehreren internationalen Unternehmen täglich mit der englischen Sprache befasst.

Iris Schäfer ist Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin und berät seit vielen Jahren nationale und internationale Unternehmen in allen Fragen des Umsatzsteuerrechts.