



# *IHK-Steuerinfo*

## *November 2003*

### *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.-Kfm. Jörg Schwenker

### **In dieser Ausgabe:**

<b>ARTIKEL .....</b>	<b>2</b>
VERMITTLUNGSVERFAHREN ZUM STEUERPAKET BEGINNT.....	2
AKTUELLE STEUERSCHÄTZUNG: KÖRPERSCHAFTSTEUER UND GEWERBESTEUER AUF DEM VORMARSCH .....	3
BUNDESTAG VERABSCHIEDET GEMEINDEWIRTSCHAFTSTEUER.....	3
INVZULG 2005: BUNDES RAT ÄNDERT GESETZENTWURF AB.....	5
EU – ENERGIEBESTEUERUNG: RICHTLINIE VERABSCHIEDET .....	6
AMTLICHE SACHBEZUGSWERTE FÜR 2004 STEHEN FEST .....	7
EINSCHRÄNKUNG BEI SONNTAGS-, FEIERTAGS- UND NACHTZUSCHLÄGEN.....	8
STEUERÄNDERUNGSGESETZ VOM BUNDESTAG VERABSCHIEDET .....	9
WIE WERDEN ALTERSVORSORGEAUFWENDUNGEN UND ALTERSBEZÜGEN KÜNFTIG BESTEUERT? .....	10
ANFORDERUNGEN AN DIE RECHNUNGSSTELLUNG DURCH DAS STEUERÄNDERUNGSGESETZ 2003 .....	12
<b>LITERATUREMPFEHLUNGEN.....</b>	<b>13</b>
PRAKTIKER-HANDBUCH ZUR EU-UMSATZSTEUER .....	13
UNTERNEHMENSFINANZIERUNG IM INTERNATIONALEN STEUERRECHT .....	14
MEMENTO GESELLSCHAFTSRECHT FÜR DIE PRAXIS 2004 .....	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), StB Michael Seifert (Se), RA Guido Vogt (Vo)*

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

## ARTIKEL

### Vermittlungsverfahren zum Steuerpaket beginnt

Keines der von der Bundesregierung angestoßenen Steuergesetze hat am 07.11.2003 die notwendige Zustimmung des Bundesrates bekommen. Damit beginnt bei folgenden steuerlichen Gesetzesvorhaben das Vermittlungsverfahren:

#### 1. Korb II (Protokollerklärung der Bundesregierung zur Vermittlungsempfehlung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz)

Das Gesetz enthält zahlreiche Verschärfungen im Bereich der Unternehmensbesteuerung (Mindestbesteuerung, Gesellschafter-Fremdfinanzierung, Betriebsausgabenabzugsverbot). Der Bundesrat hat zu dem Gesetz den Vermittlungsausschuss angerufen, um Änderungen zu erreichen.

#### 2. Gemeindefortschrittsteuer (Gesetz zur Reform der Gewerbesteuer)

Das vom Bundestag beschlossene Gesetz sieht eine Ausweitung der Hinzurechnungsvorschriften vor (Leasing, Gesellschafter-Fremdfinanzierung). Der Bundesrat hat seine Zustimmung verweigert und verweist statt dessen auf einen eigenen Gesetzentwurf. Dieser sieht ein Sofortprogramm (Senkung der Gewerbesteuerumlage, Anhebung des Umsatzsteueranteils der Kommunen) vor.

#### 3. Steueramnestie (Gesetz zur Förderung der Steuerehrlichkeit)

Mit dem Gesetz soll den Steuerpflichtigen die Möglichkeit eingeräumt werden, mittels strafbefreiender Erklärung und fristgemäßer Zahlung einer Abgabe bisher nicht versteuerte Einkünfte der Jahre 1993 bis 2001 pauschal mit 25 % versteuern zu können. Der Bundesrat hat grundsätzliche Bedenken gegen eine solche Maßnahme und deswegen die Zustimmung verweigert.

#### 4. Haushaltsbegleitgesetz 2004

Das Haushaltsbegleitgesetz sieht eine Reihe von steuerlichen Maßnahmen vor (Vorziehen Steuerreform, Änderungen bei der Umsatzsteuer, Abschaffung Halbjahres-AfA). Der Bundesrat hat zu diesem Gesetz den Vermittlungsausschuss angerufen, um Änderungen zu erreichen.

#### **Fazit:**

Für die Unternehmen ist nach wie vor keine Planungssicherheit im Bereich Steuern zu erkennen. Das am 13.11.2003 beginnende Vermittlungsverfahren kann sich bis Mitte Dezember hinziehen! (Sw)

## **Aktuelle Steuerschätzung: Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer auf dem Vormarsch**

Die Ergebnisse der 122. Steuerschätzung vom 4.– 6.11.03 in Frankfurt/Main haben die positive Entwicklung des Aufkommens von Gewerbe- und Körperschaftsteuer bestätigt. Die Körperschaftsteuer wird nach ihrem Einbruch im Jahr 2001 mit einem Aufkommen von – 425,6 Mrd. € in 2003 ein Volumen von 7,26 Mrd. € erreichen und in 2004 weiter auf dann 12,7 Mrd. € ansteigen. Die problematische Übergangsphase infolge des Systemwechsels bei der Körperschaftsteuer im Jahr 2000 ist ganz offensichtlich überstanden.

Ähnlich positiv sieht es bei der Gewerbesteuer aus, deren Aufkommen nach den Rückgängen in 2000 und 2001 wieder wächst. In 2003 wird mit einem Plus im Vergleich zum Vorjahr von rd. 0,5 Mrd. € auf 24,050 Mrd. € gerechnet; in 2004 mit einem weiteren Anstieg auf 24,93 Mrd. €. Überhaupt gab es bei den Gemeinden anders als bei Bund und Ländern keine nennenswerten Abweichungen im Vergleich zur großen Steuerschätzung im Mai. Während Bund und Länder ihre Einnahmeerwartungen in beiden Jahren um mehrere Milliarden nach unten korrigieren müssen, hat sich bei den Gemeinden der Schätzwert für 2003 überhaupt nicht verändert und für 2004 nur geringfügig reduziert. Die Steuerschätzung vom November macht keine Anpassung der kommunalen Haushaltspläne erforderlich – das Klage lied der kommunalen Spitzenverbände sollte entsprechend ein wenig leiser gesungen werden... (vK)

## **Bundestag verabschiedet Gemeindefinanzreform**

Der Bundestag hat am 17.10. das Gesetz zur Reform der Gewerbesteuer verabschiedet, das in Verbindung mit der Zusammenlegung von Arbeitslosen- und Sozialhilfe die Gemeindefinanzreform ins Werk setzen soll. Das beschlossene Gesetz hat nichts mehr mit dem Gesetzentwurf der Bundesregierung gemein, welches hinsichtlich der ertragsunabhängigen Bestandteile die richtige Richtung eingeschlagen hatte: nämlich einer weitgehenden Beseitigung von Hinzurechnungen aus der Bemessungsgrundlage. Durch die von den Regierungsfractionen im Bundestag durchgesetzten Änderungen wurde die entgegengesetzte Richtung eingeschlagen: die ertragsunabhängigen Teile der Bemessungsgrundlage wurden drastisch ausgeweitet. Im Ergebnis bleibt das Gesetz nur unwesentlich hinter den Vorstellungen der kommunalen Spitzenverbände zurück, in Teilbereichen geht es sogar darüber hinaus. Zu den Änderungen im Vergleich zum Gesetzentwurf der Regierung im Einzelnen:

- Der § 8 Nr. 1 Gewerbesteuergesetz wird nicht neu gefasst, sondern erweitert. Es bleibt bei der hälftigen Hinzurechnung der Dauerschuldzinsen des geltenden Rechts. Darüber hinaus sind sämtliche Vergütungen für Fremdkapital an Anteilseigner und Mitunternehmer oder Dritte, sofern diese auf die Anteilseigner oder Mitunternehmer zurückgreifen können, zu 100 % hinzuzurechnen. Anders, als öffentlich dargestellt, beschränkt sich diese Erweiterung des § 8 Nr. 1 Gewerbesteuergesetz nicht auf verbundene Kapitalgesellschaften, sondern hat eine extrem große Reichweite. So sind Zinsen bei Personenunternehmen nach dieser Regelung immer vollständig zu erfassen, weil persönliche Gesellschafter und Einzelunternehmen qua Rechtsform mit ihrem gesamten Vermögen haften und deshalb

immer auf sie zurückgegriffen werden kann. Das gleiche gilt für alle Fälle, in denen ein Gesellschafter einer GmbH ein Bankdarlehen mit Privatvermögen besichert hat. Durch die korrespondierende Kürzungsvorschrift nach dem neuen § 9 Nr. 2c GemWiSt können Kreditinstitute diese nach neuem Recht bei ihren Kreditnehmern hinzuzurechnenden Zinsen nunmehr kürzen, wodurch es gerade in Bankenstandorten zu signifikanter Reduktion der steuerlichen Bemessungsgrundlage kommen kann.

- Unter das Regime dieser neuen Hinzurechnung nach dem § 8 Nr. 1 GemWiSt fallen auch 75 % der Vergütungen für die Überlassung von unbeweglichen Sachen (Grundstücke, Gebäude) und 25 % der Lizenzgebühren.
- Die Vergütungen für die Überlassung von beweglichen Wirtschaftsgütern sind zukünftig generell zu 50 % hinzuzurechnen. Diese Maßnahme, die aufgrund des fehlenden Kürzungspotentials beim Empfänger der Vergütung zwangsläufig zu signifikanten Steuermehreinnahmen führen muss, taucht im Finanztableau gar nicht auf. Diese Maßnahme versteckt sich begründungstechnisch hinter einer Anpassung an EuGH-Rechtsprechung („Eurowings-Urteil“) und wird dem Leasinggeschäft in Deutschland einen schweren Schlag versetzen.
- Die Durchwirkung des § 8a Körperschaftsteuergesetz auf die Gewerbesteuer, die der Gesetzentwurf der Bundesregierung durch die Streichung der Kürzungsvorschrift nach § 9 Nr. 10 vorgesehen hatte, wurde wieder rückgängig gemacht.
- Die neue einheitliche Messzahl für Personenunternehmen und Kapitalgesellschaften beträgt 3,2. Dadurch kommt es für alle Kapitalgesellschaften zu einer Erhöhung der tariflichen Steuerbelastung im Vergleich zum geltenden Recht, da der Wegfall des Betriebsausgabenabzugs durch die Senkung der Messzahl nicht in vollem Umfang kompensiert wird.
- Der Freibetrag von 25.000 € für Personenunternehmen soll nicht, wie im Entwurf der Bundesregierung vorgesehen, abgeschmolzen werden. Für die ersten 10.000 € über dem Freibetrag gilt eine Messzahl von 1,6.
- Der Umsatzsteueranteil der Gemeinden wird nicht erhöht, dafür wird der sog. Vielfältiger der Gewerbesteuerumlage abgesenkt. Den Gemeinden wird dadurch netto mehr vom GewSt-Aufkommen verbleiben.
- In der Legaldefinition der Realsteuern in der Abgabenordnung wurde nicht etwa die Gewerbesteuer durch die Gemeindefinanzsteuer ersetzt, sondern Letztere wird zusätzlich genannt. Laut Gesetz gibt es zukünftig also drei Realsteuern.

Der Bundesrat hat das Gesetz am 7.11. mit der Mehrheit der unionsgeführten Länder abgelehnt, wodurch es nun zu einem Vermittlungsverfahren kommt. Aus Sicht der Wirtschaft kann man angesichts der prekären Ausgangslage schon zufrieden sein, wenn es im Ergebnis im wesentlichen beim geltenden Recht bleibt, sich die Union also mit ihrem Sofortprogramm durchsetzt. Gerade weil sich aber einzelne Unionsländer immer sehr nah an das Modell der Kommunen positioniert hatten, wäre eine Prognose über das Ergebnis des Vermittlungsverfahren eine zu gewagte Angelegenheit. Schon heute ist aber klar, dass die Gewerbesteuerfrage schon bei der gerade beginnenden Diskussion über eine grundlegende Reform der Einkommensbe-

steuerung wieder auf die Tagesordnung kommt. Das haben schon die ersten Tage nach der Präsentation des Merz-Konzeptes gezeigt. Eine weitreichende Reform der Ertragsbesteuerung wird ohne eine Beantwortung der Gewerbesteuerfrage nicht gelingen. (vK)

## **InvZulG 2005: Bundesrat ändert Gesetzentwurf ab**

Das zum Jahresende 2004 auslaufende Investitionszulagengesetz 1999 soll nach dem Willen der Bundesländer Mecklenburg-Vorpommern, Brandenburg, Sachsen-Anhalt, Thüringen, Sachsen und Berlin fortgeführt werden. Die Bundesländer haben zu diesem Zweck am 02.07.2003 einen gemeinsamen Gesetzentwurf in den Deutschen Bundesrat eingebracht. Der Finanzausschuss des Bundesrates verhandelte in seiner Sitzung vom 23.10.2003 den Gesetzentwurf äußerst kontrovers und empfahl wesentliche Abänderungen. Auf Antrag des Landes Sachsen-Anhalt wurde die Beschlussempfehlung in der Plenarversammlung des Bundesrates vom 07.11.2003 verhandelt und verabschiedet. Es ist zu erwarten, dass der Bundestag voraussichtlich in seiner Plenarsitzung in der 2. November-Woche oder 2. Dezember-Woche dem Gesetzentwurf ohne Änderungen zustimmen wird. Damit besteht spätestens Mitte Dezember 2003 Planungssicherheit über Art und Umfang der Fortführung der Investitionsförderung in den neuen Bundesländern. Nachfolgend eine Darstellung des Votums des Finanzausschusses (siehe auch: Besprechung des ursprünglichen Gesetzentwurfes in der „IHK-Steuerinfo 10/2003“).

- Mietwohnungsbau  
Die Förderung von Sanierungs- und Modernisierungsmaßnahmen an Mietwohnungen wird ersatzlos gestrichen (§§ 3, 3a GE-alt).

Zukünftig förderfähig sind nur betriebliche Investitionen:

- Ausschluss sensibler Sektoren  
Die Förderung von Investitionen in sog. „sensiblen Sektoren“ (Stahl, Schiffbau etc.) wird ausgeschlossen (Votum-FinA: § 2 Abs. 1 S. 8 i.V.m. Anl.1)
- Verkürzung des Förderzeitraums  
Die Investitionsförderung wird bis Ablauf des Jahres 2006 (GE-alt: 2008) fortgeführt. Um Mitnahmeeffekte zu vermeiden, sind Investitionen von der Förderung ausgenommen, die vor dem 01.01.2004 begonnen wurden. Die Förderung beschränkt sich auf Investitionen, die a) *begonnen* wurden zwischen 01.01.2004 und 31.12.2006 und b) *beendet* wurden zwischen 01.01.2005 und 31.12.2006 (§ 2 Abs. 4 Votum-FinA). Wird bei Montagen oder behördlichen Genehmigungen (TÜV-Abnahme) die Betriebsbereitschaft (und damit die Anschaffung/Herstellung) erst nach dem 31.12.2006 hergestellt, so kann auf den Zeitpunkt der vorherigen Lieferung/Fertigung abgestellt werden.
- Erhöhter Zulagensatz für kleine und mittlere Unternehmen  
Formal wird nunmehr auf die Definition der EU-Kommission vom 06.05.2003 (ABl. EU L 124 S. 36) abgestellt. Die Fördersätze bestimmen sich wie folgt:
  - 25 % : KMU
  - 27,5 %: Betriebsstätten im Randgebiet (erhebliche Erweiterung: Brandenburg)
  - 20 %: Betriebsstätten in Berlin und AMR Berlin (neu: Anlage 3).
- Finanztableau  
Das Fördervolumen nach dem InvZulG 2005 beziffert sich auf EUR 0 (2005) /

360,7 Mio (2006) / 601,3 Mio (2007) und 240,6 Mio (2008). Durch die o.g. Änderungen konnte die Subventionslast der öffentliche Haushalte um ca. 1 Mrd EUR/Jahr abgebaut werden. (Vo)

## **EU – Energiebesteuerung: Richtlinie verabschiedet**

Am 27. Oktober 2003 hat der Ministerrat der Europäischen Union eine Richtlinie verabschiedet, die eine EU-weite Mindestbesteuerung von Energie einführt. Sämtliche, miteinander konkurrierenden Energieträger (Erdöl, Kohle, Gas, Elektrizität) werden ab dem 01.01.2004 einer Mindestbesteuerung unterworfen, um Wettbewerbsverzerrungen zwischen den Energieträgern als auch zwischen den EU-Mitgliedsstaaten zu beseitigen. Nach fast 7 jährigen Beratungen konnte nunmehr ein Kompromiss erzielt werden, der jedoch von zahlreichen Ausnahmen und Übergangsbestimmungen geprägt ist.

Betroffen sind alle Energieträger, die als Kraftstoffe oder als Brennstoffe zum Heizen verwendet werden – nicht besteuert wird hingegen die Verwendung als Rohstoff oder in chemischen Reduktionsverfahren (Elektrolyse, metallurgische Prozesse).

Die Mindeststeuersätze staffeln sich wie folgt:

- Der bislang geltende Mindestsatz für Benzin wird von heute EUR 337,- / 1000 Liter auf EUR 421,- ab dem 01.01.2004 angehoben. Die Besteuerung von bleifreiem Benzin steigt von EUR 287,- auf 359,- . Dieselkraftstoff wird von EUR 245,- auf EUR 302,- ansteigen und ab dem 01.01.2010 auf EUR 330,-. Den Mitgliedsstaaten wurde dabei die Möglichkeit eingeräumt, die gewerbliche Nutzung von Dieselkraftstoff geringer zu besteuern als die private Verwendung, sofern die Mindestsätze nicht unterschritten werden.
- In der internationalen Luftfahrt genutztes Kerosin wird von der Besteuerung freigestellt, um EU-Luftfahrtgesellschaften nicht gegenüber konkurrierenden Gesellschaften zu benachteiligen. Gleiches gilt für den im europäischen Schiffsverkehr eingesetzten Treibstoff.
- Für industrielle Zwecke verwendete Kraft- und Brennstoffe werden ab dem 01.01.2004 wie folgt besteuert: Der Mindestsatz für Diesel- und Gasöl steigt von bislang EUR 18,- auf EUR 21,- je 1000 Liter, der Mindestsatz von Erdgas von EUR 36,- je 1000 kg auf EUR 0,3 je Gigajoule.
- Der Stromverbrauch wird erstmals ab dem 01.01.2004 mit einem Mindeststeuersatz von EUR 0,5 je MWh bei gewerblicher und EUR 1,0 je MWh bei privater Nutzung belastet.
- Leichtes Heizöl ab dem 01.01.2004 mit einem Mindeststeuersatz von EUR 21,- je 1000 Liter (bislang EUR 18,-); schweres Heizöl mit einem Satz von EUR 15,- (bislang 13,-) belastet.

Den Mitgliedsstaaten wurde die Möglichkeit eingeräumt, eine Absenkung der Steuerlast bei energieintensiven Betrieben vorzunehmen, sofern diese Maßnahmen zur Reduzierung des Energieverbrauches ergriffen haben. Dabei kann eine Entlastung von bis zu 100 % erlaubt werden.

Deutsche Unternehmen werden von der Neueinführung der Mindestbesteuerung für Kohle, Erdgas und Elektrizität und der Heraufsetzung der Mindeststeuersätze für Mineralölprodukte nicht unmittelbar betroffen, da die schon jetzt in der BRD erhobenen Energieabgaben (Benzin EUR 721,- / Benzin-bleifrei EUR 654,5 / Diesel EUR 470,4 / Strom EUR 20,50) erheblich über den EU-Mindeststeuersätzen liegen. Es ist aber zu

beachten, dass eine EU-weite Mindestbesteuerung zu einer homogeneren Bandbreite bei der Besteuerung von Energieträgern führt und die bestehende Wettbewerbsnachteile für deutsche Unternehmen abbaut. (Vo)

### **Amtliche Sachbezugswerte für 2004 stehen fest**

Mahlzeiten, die arbeitstäglich unentgeltlich oder verbilligt an die Arbeitnehmer abgegeben werden, sind mit dem anteiligen amtlichen Sachbezugswert nach der Sachbezugsverordnung zu bewerten.<sup>1</sup>

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

Eine Lohnsteuerpauschalierung für steuerpflichtige Vorteile ist gem. § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG möglich.

Dasselbe gilt für Mahlzeiten zur üblichen Beköstigung anlässlich oder während einer Auswärtstätigkeit oder im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung.

Nunmehr liegt die geänderte Sachbezugsverordnung für das Kalenderjahr 2004 vor. Für die ab dem Kalenderjahr 2004 gestellten Mahlzeiten gelten danach folgende Werte:

	<b>2003</b>	<b>2004</b>
<b>Frühstück</b>	1,43 EUR	1,44 EUR
<b>Mittagessen</b>	2,55 EUR	2,58 EUR
<b>Abendessen</b>	2,55 EUR	2,58 EUR

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

Welcher amtliche Sachbezugswert anzusetzen ist, richtet sich allein nach dem Zeitpunkt der Essenseinnahme. Wird beispielsweise im Schichtbetrieb ein Salatbuffet angeboten, so ist diese Mahlzeit je nach Tageszeit als Frühstück, Mittag- oder Abendessen zu werten. Der amtliche Sachbezug ist im Übrigen selbst dann anzusetzen, wenn preisgünstigere Mahlzeiten gestellt werden. Kommt ein amtlicher Sachbezug zum Ansatz, wird dieser Sachbezug nicht in die 50-Euro-Freigrenze nach § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG einbezogen.

Fundstelle:

BMF-Schreiben vom 4. November 2003, IV C 5 – S 2334-274/03 (Se)

<sup>1</sup> vgl. im Einzelnen R 31 Abs. 7 Nr. 1-3 LStR

## **Einschränkung bei Sonntags-, Feiertags- und Nachtzuschlägen**

Die Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit sind steuerfrei in Höhe der in § 3b Abs. 1 genannten Vomhundertsätze, angewandt auf den Grundlohn. Grundlohn ist nach § 3b Abs. 2 Satz 1 der laufende Arbeitslohn, der dem Arbeitnehmer bei der für ihn maßgebenden regelmäßigen Arbeitszeit für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum zusteht; er ist in einen Stundenlohn umzurechnen. Es sind Fälle bestimmter einkommensstarker Gruppen – wie Profisportler – bekannt geworden, die nach Auffassung des Gesetzgebers vom geltenden Recht übermäßig begünstigt werden. Daher hat der Gesetzgeber eine Änderung durch das Steueränderungsgesetz 2003 beschlossen. In § 3b EStG wird bestimmt, dass der Grundlohn höchstens mit 50 Euro anzusetzen ist.

Diese Änderung zielt auf eine allgemeine Begrenzung der Steuerfreiheit für sehr hohe Einkünfte. Dabei knüpft sie an der für die Berechnung der steuerfreien Zuschläge maßgebenden Stelle, der Stundenlohnbasis an, um die Berechnung und das Verfahren nicht zu erschweren. Die Höchstgrenze von 50 Euro Stundenlohnbasis entspricht einem Monatslohn von etwa 8 000 Euro bzw. etwa 100 000 Euro Jahresarbeitslohn. Damit wird die Steuerfreiheit für die einkommensstarken Gruppen entscheidend begrenzt und gleichzeitig die überwiegende Zahl der Arbeitnehmer unberührt belassen. (Se)

## **Neue Verpflichtung zum Lohnsteuerabzug bei Entsendungsfällen**

Nach § 38 Abs. 1 Satz 1 EStG wird bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben (Lohnsteuer), soweit der Arbeitslohn von einem Arbeitgeber gezahlt wird, der

1. im Inland einen Wohnsitz, seinen gewöhnlichen Aufenthalt, seine Geschäftsleitung, seinen Sitz, eine Betriebsstätte oder einen ständigen Vertreter im Sinne der §§ 8 bis 13 der Abgabenordnung hat (inländischer Arbeitgeber) oder
2. einem Dritten (Entleiher) Arbeitnehmer gewerbsmäßig zur Arbeitsleistung im Inland überlässt, ohne inländischer Arbeitgeber zu sein (ausländischer Verleiher).

Problematisch erweist sich in der Praxis bislang die Begriffsbestimmung des „inländischen Arbeitgebers“ in Entsendungsfällen. Im Steueränderungsgesetz 2003 ist nunmehr vorgesehen, eine Verpflichtung zum Lohnsteuerabzug einzuführen, mit der die Durchsetzung von Steueransprüchen in den Fällen gesichert werden soll, in denen international tätige Unternehmen Arbeitnehmer in ihre inländischen Tochtergesellschaften oder Betriebsstätten entsenden und das aufnehmende inländische Unternehmen die Arbeitslöhne wirtschaftlich trägt. Doppelbesteuerungsrechtlich steht Deutschland in diesen Fällen das Besteuerungsrecht zu.

Danach wird § 38 Abs. 1 EStG um folgenden Satz 2 (neu) ergänzt:

„Inländischer Arbeitgeber im Sinne des Satzes 1 ist in den Fällen der Arbeitnehmerentsendung auch das in Deutschland ansässige aufnehmende Unternehmen, das



den Arbeitslohn für die ihm geleistete Arbeit wirtschaftlich trägt; Voraussetzung hierfür ist nicht, dass das Unternehmen dem Arbeitnehmer den Arbeitslohn im eigenen Namen und für eigene Rechnung auszahlt.“

**Beratungshinweis:**

Der BFH hat mit Urteil vom 24. März 1999<sup>2</sup> entschieden, dass der Arbeitgeber im Sinne des Abkommensrechts nicht notwendigerweise Arbeitgeber im Sinne des Lohnsteuerrechtes sein muss. Überlässt eine im Ausland ansässige Kapitalgesellschaft von ihr eingestellte Arbeitnehmer an eine inländische Tochtergesellschaft gegen Erstattung der von ihr gezahlten Lohnkosten, so ist die inländische Gesellschaft nicht Arbeitgeber i. S. des § 38 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG. Hieraus folgt, dass die inländische Gesellschaft nicht für nicht einbehaltene Lohnsteuer nach § 42d Abs. 1 EStG haftet, sondern allenfalls unter den Voraussetzungen des § 42d Abs. 6 EStG. Aufgrund der ergänzenden Definition des inländischen Arbeitgebers in § 38 Abs. 1 Satz 2 EStG (neu) kommt der vorgenannten Rechtsprechung künftig keine Bedeutung mehr zu. (Se)

**Steueränderungsgesetz vom Bundestag verabschiedet**

Der Bundestag hat dem Steueränderungsgesetz am 07.11.2003 grünes Licht erteilt. Es wandert nun zum Bundesrat und - oh Wunder - es ist nicht sicher, ob dieser ein Vermittlungsverfahren in Gang setzen wird. Nach allem, was man hört, will sich der Gesetzgeber dieses eine Verfahren ersparen, wohlwissend, dass auf ihn in diesem Herbst genug Arbeit zukommen wird.

Ob diese Arbeitersparnis sinnvoll ist, kann aber mit Fug und Recht bestritten werden. Denn das Steueränderungsgesetz sieht eine Reihe von bitteren Pillen für die deutsche Wirtschaft vor, über die wir zum Teil bereits in unserer Steuerinfo vom August diesen Jahres berichtet haben.

Neu ist, dass die geplante gesamtschuldnerische Haftung im Umsatzsteuerrecht nun auch auf Leasing und Forderungspfändungen ausgedehnt werden soll. Auch hat die zwischenzeitlich aus dem Gesetzgebungsverfahren verbannte einheitliche Steuernummer für natürliche Personen und wirtschaftlich tätige Personen nun doch wieder den Eingang ins Gesetz gefunden. Durch die Neuregelung wird z.B. jedes neu geborene Baby mit einer Steuernummer versehen, ohne dass es hierfür eines besonderen Steuertatbestandes bedürfte.

Zudem wird mit dem Gesetz die Steuerbegünstigung der Sonn- und Feiertagszuschläge auf einen Stundenlohn von maximal 50 Euro begrenzt.

Aber es gibt - was zur Zeit ja selten ist - auch einmal Positives zu vermelden:

Das Gesetz sieht vor, dass künftig die Zweijahresfrist bei der steuerlichen Anrechnung von Kosten einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung entfallen soll.

Außerdem wurde im Gegensatz zum Gesetzentwurf auf die Kriterien der Vollständigkeit und Richtigkeit der Rechnung als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug verzichtet. Wir hatten bereits frühzeitig darauf hingewiesen, dass diese Kriterien dem

<sup>2</sup> I R 64/98, BStBl II 2000, S. 41

Leistungsempfänger in unverhältnismäßiger Weise Risiken aufgebürdet hätten, ohne dass er sich vor diesen im Einzelfall wirksam hätte schützen können.

Weiter ist positiv zu vermerken, dass den Steuerpflichtigen die Möglichkeit eingeräumt werden soll auf ihren Rechnungen alternativ ihre Steuernummer oder ihre USt-IdNr. anzugeben. Die unsägliche Pflicht zur Angabe der Steuernummer hätte für viele Steuerpflichtige damit ein Ende.

Und schließlich wurde auf die Pflicht zur Abgabe der Steuernummer auf Kleinbetragsrechnungen gänzlich verzichtet.

Noch kann niemand sagen, ob das Gesetz so wie es der Bundestag verabschiedet hat, in Kraft tritt. Denn einige Regelungen, wie die gesetzliche Fixierung der alten Kriterien zum anschaffungsnahen Aufwand (vgl. ebenfalls die Steuerinfo vom August diesen Jahres) sind nach wie vor heftig umstritten. Es bleibt also wie bei allen Gesetzesvorhaben in diesem Herbst dabei: Bis zum Schluss ist (fast) alles offen. (Ne)

### **Wie werden Altersvorsorgeaufwendungen und Altersbezügen künftig besteuert?**

Lange piffen es die Spatzen von den Dächern. Aber als endlich Gewissheit eintrat, waren doch viele überrascht. Mit Urteil vom 6. März 2000 hatte das BVerfG festgestellt, dass die steuerliche Behandlung von Beamtenpensionen und Renten mit dem Grundgesetz nicht in Einklang steht. Bis zum 1. Januar 2005 hat der Gesetzgeber noch Zeit, eine verfassungskonforme Neuregelung zu schaffen. Hier muss wahrlich ein großes Rad gedreht werden. Deshalb war der von der Bundesregierung eingesetzten Sachverständigenkommission unter Leitung von Professor Dr. Rürup große Aufmerksamkeit gewiss.

Der Vorschlag der Kommission, der dem Bundesministerium der Finanzen am 17. März 2003 übergeben wurde und der nun in einem Referentenentwurf vorliegt, sieht einen langfristigen Wechsel hin zu einer nachgelagerten Besteuerung vor. Im einzelnen sollen folgende Regelungen getroffen werden:

1. Im Jahr 2005 soll der der Besteuerung unterliegende Rentenanteil für alle Altrentner und alle 2005 hinzukommenden Neurentner auf 50 % angehoben werden. Hierdurch würde ab einer Jahresrente von 18.500 € eine Mehrbelastung zur heutigen Situation erfolgen; bei einer Rente von 20.000 € wären dies 91 € und bei einer Rente von 50.000 € 3.034 € Mehrbelastung.  
Der betragsmäßige (!) steuerfreie Anteil (im Jahr 2005 50% der Rentenzahlung) wird einmalig für die folgenden Jahre festgeschrieben (sog. Kohortenmodell).
2. Der der Besteuerung unterliegende Rentenanteil soll für jeden Neurentnerjahrgang bis zum Jahr 2020 in Zwei-Prozent-Schritten pro Jahr auf dann 80 % angehoben werden und bis 2040 in weiteren Ein-Prozent-Schritten auf 100 %. Ab dem Jahr 2040 sollen dann die Rentenzahlungen von Neurentnern voll besteuert werden. Um die steuerliche Gleichbehandlung von Beamtenpensionen und Renten sicherzustellen, sollen bis zum Jahr 2040 die Versorgungsfreibeträge für diese Pensionen sukzessive wegfallen.
3. Auf der anderen Seite sollen die Altersvorsorgeaufwendungen steuerfrei gestellt werden; jedoch nicht alle. Vorgesehen ist ein sog. Drei-Stufen-Modell. Zur Basis-

versorgung (sog. erste Schicht) sollen hierbei alle Anwartschaften zählen, die nicht vererblich, übertragbar, beleihbar, veräußerbar und kapitalisierbar sind. Dies sind alle Anwartschaften, über die der Steuerpflichtige nicht verfügen kann, weder für seinen Konsum, noch für eine vorweggenommene Erbschaft. Erfasst würden damit insbesondere die Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung, zu berufsständischen Versorgungswerken, die Alterssicherung der Landwirte und (neu zu entwickelnde) Leibrentenversicherungen.

Diese Vorsorgeaufwendungen sollen ab dem Jahr 2005 aus steuerfreien Einnahmen geleistet werden können (sog. vorweggenommene Werbungskosten). Im Jahr 2005 soll die Steuerfreiheit zunächst 60 % betragen und bis zum Jahr 2025 in Zwei-Prozent-Schritten auf 100 % ansteigen.

Um eine Schlechterstellung insbesondere von Selbständigen zu verhindern, die bislang die gesamten Vorsorgebeiträge alleine getragen haben, soll eine Günstigerprüfung eingeführt werden: Hiernach soll der Abzug von Vorsorgeaufwendungen nach bisherigem Recht gewährleistet bleiben. Bis 2015 soll der Gesetzgeber überprüfen, ob die Günstigerprüfung noch erforderlich ist.

4. Die Beiträge zur sog. Riester-Rente und zur betrieblichen Altersversorgung (z. B. die Direktversicherung) werden als sog. Zusatzversorgung nur begrenzt aus steuerfreien Einnahmen zugelassen (sog. zweite Schicht). Die Beiträge zu diesen Zusatzversicherungen sollen ab dem Jahr 2005 auf je 4 % der Beitragsbemessungsgrenze (zur Zeit rund 2000 €) begrenzt als Sonderausgaben abziehbar sein.
5. Für alle übrigen Anlageprodukte soll keine steuerliche Förderung gewährt werden. Sie müssen aus versteuertem Einkommen geleistet werden und ihr Ertragsanteil wird bei der Auszahlung besteuert. Zu diesen sonstigen Anlageprodukten zählt unter anderem auch die kapitalgedeckte Lebensversicherung. Diese Beschränkung soll nur für Neuverträge gelten.
6. Als fiskalische Belastung hat die Rürup-Kommission Steuerausfälle im Jahr 2005 von ca. 100 Mio. € ermittelt, bis zum Jahr 2010 Steuerausfälle von insgesamt 7,8 Mrd. €.
7. Die Entlastung für Arbeitnehmer fällt nach den vorgeschlagenen Regelungen gering aus. Eine Entlastung würde erst ab einem Bruttolohn von 26.000 € erfolgen und ab einem Einkommen von über 65.000 € max. 328 € betragen. Für Selbständige würde die Entlastung erheblich stärker wirken, da diese bislang keinen steuerfreien Arbeitgeberanteil zur Altersvorsorge erhalten. Bei Einkünften von 100.000 € betrüge die Entlastung bis zu 9.117 €.

Zusätzlich zu den genannten Regelungen sieht der Referentenentwurf auch vor, dass das Antragsverfahren zur "Riester-Rente" vereinfacht werden soll. In Zukunft soll eine Datenabfrage der zentralen Stelle beim zuständigen Rentenversicherungsträger vermeiden, das der Zulagenberechtigte den Zulagenantrag jährlich stellen muss. Dagegen enthält der Gesetzentwurf keine Regelungen zur Verbesserung der Übertragbarkeit betrieblicher Versorgungsanwartschaften bei einem Arbeitsplatzwechsel und keine Regelung zur Anzahl der Zertifizierungskriterien bei der "Riester-Rente". Diese Maßnahmen sollen erst in den Regierungsentwurf eingearbeitet werden.

Die Vorschläge der Rürup-Kommission stießen von ihrer Grundkonzeption auf breite Zustimmung. Kritik gab und gibt es insbesondere an der geplanten Abschaffung der Förderung der Kapitallebensversicherung und der 50%igen Besteuerung der Rentenbezüge auch für Selbständige. Auch birgt das Kohortenmodell das Problem, dass Rentenerhöhungen in den Jahren nach der Festschreibung des steuerfreien Rentenbetrages stets in die Bemessungsgrundlage eingerechnet werden. Untechnisch gesprochen müssen Rentner Rentenerhöhungen also stets "voll" versteuern. Zudem müssen auch zahlreiche Doppelbesteuerungsabkommen geändert werden, damit die Besteuerung bei internationalen Fällen nicht unterlaufen wird.

Das Bundeskabinett will bereits Anfang Dezember den Gesetzentwurf verabschieden. Ob diese Eile politisch motiviert ist, darüber kann man nur spekulieren. Wichtig aber ist, dass dann dem Gesetzgebungsverfahren die Zeit gewährt wird, die bei einem solch weitreichenden Vorhaben erforderlich ist, um alle offenen Fragen und strittigen Punkte ausführlich zu erörtern. (Ne)

### **Anforderungen an die Rechnungsstellung durch das Steueränderungsgesetz 2003**

Der Bundesrat kann seine Zustimmung zum Steueränderungsgesetz, dass vom Bundestag am 17.11.2003 verabschiedet worden ist, noch verweigern. Da fast alle seiner Änderungsanträge aber bereits in den Gesetzestext eingearbeitet sind, beschränkt sich das Konfliktpotenzial auf einige wenige Themen. In Bezug auf die Umsatzsteuer werden kaum noch Änderungen mehr erwartet.

Unternehmen müssen ihre Rechnungsstellung an die neuen Vorgaben anpassen. Hierzu im folgenden erste Hinweise. Wichtig: Es wird eine sechsmonatige Übergangsregel geben, so dass die neuen Angaben in Rechnungen erst zum 1.7.2004 verpflichtend sein werden.

Die wichtigsten Neuerungen:

- Die Angabe einer Steuernummer wird Voraussetzung für den Vorsteuerabzug. Es kann gewählt werden zwischen finanzamtsbezogener Steuernummer und Umsatzsteueridentifikationsnummer.
- Name und Anschrift des leistenden und leistungsempfangenden Unternehmers müssen vollständig auf der Rechnung oder einem zur Rechnung gehörigen Dokument vermerkt sein.
- Bei Leistungen gegenüber einem Unternehmer oder einer juristischen Person ist die Erstellung einer Rechnung verpflichtend. Dies gilt nach dem Wortlaut des Gesetzes auch für Kleinunternehmer und steuerfreie Leistungen.
- Rechnungen müssen fortlaufend nummeriert werden. Die Nummer muss einmalig sein. Allerdings können verschiedene Symbole zur Bildung von Rechnungskreisen benutzt werden. Genaueres wird ein BMF-Schreiben regeln, das zeitgleich mit der Verabschiedung des Gesetzes veröffentlicht wird.
- Bei steuerfreien Leistungen muss der Verweis auf die Steuerbefreiung für Rechnungsposten getrennt erfolgen, wenn verschiedene Befreiungsvorschriften angewandt werden. Wahrscheinlich muss eine konkrete Befreiungsvorschrift angegeben werden.

- Vereinbarte Preisminderungen oder Erstattungen sind auf der Rechnung explizit auszuweisen, sofern sie im Preis je Einheit nicht schon enthalten sind.
- Rechnungen müssen 10 Jahre im Inland aufbewahrt werden. Elektronische Rechnungen können im Gemeinschaftsgebiet aufbewahrt werden, wenn ein Online-Zugriff möglich ist. Elektronische Rechnungen müssen eine qualifizierte elektronische Signatur aufweisen oder bei elektronischem Datenaustausch (EDI) in einer Rechnung auf Papier zusammengefasst sein.
- Die alten Absätze 2 und 4 des § 14 UStG gehen in die neuen Vorschriften zur Rechnungskorrektur in den neuen § 14c UStG über. Danach ist der unrichtige und unberechtigte Steuerausweis korrigierbar, wenn die geltend gemachte Vorsteuer zurückgezahlt worden ist.

***Praxishinweis:***

Viele Details der neuen Vorschriften wird erst das Einführungsschreiben zum Steueränderungsgesetz klären. Im besten Fall wird es zusammen mit dem Gesetz nach der Zustimmung des Bundesrats am 28.11. veröffentlicht, im schlechtesten Fall in der Weihnachtswoche. Die Umstellung auf die neuen Rechnungsangaben muss bei den Unternehmen zum 1.7.2004 vollzogen sein. Die neuen Rechnungsangaben finden sich im neuen § 14 Abs. 4 UStG. Wahrscheinlich wird während der Übergangszeit die Rechnungserstellung nach dem alten § 14 Abs. 1 UStG erfolgen können. (Be)

## LITERATUREMPFEHLUNGEN

### **Praktiker-Handbuch zur EU-Umsatzsteuer**

Mit über 300 Fallbeispielen und Lösungen

von Dipl.-Vw. Andreas Sender, StB, Ministerialrat Dietrich Weilbach und Dipl.-Bw. Helmut Weilbach, StB, WP

2., neu bearbeitete Auflage 2003, 431 Seiten, gebunden, EURO 98,00

ISBN 3-8005-2064-8, BB-Handbuch

Verlag Recht und Wirtschaft GmbH Heidelberg

Das Umsatzsteuerrecht ist in den letzten Jahren durch stete Änderungen und Neuerungen unüberschaubarer und noch schwerer handhabbar geworden. Das Autorenteam dieses Handbuchs ermöglicht es dem Praktiker, die komplizierte Materie nachzuvollziehen und umzusetzen.

Unter Berücksichtigung der neuesten Entwicklungen werden nach einem einführenden Teil die Regelungen bei innergemeinschaftlichen Umsätzen ausführlich erläutert und die zu erfüllenden Nachweis- und Aufzeichnungspflichten dargestellt. Wie in der Voraufgabe ist eine Beispielsammlung von über 300 Fällen aus der Praxis Kernstück des Werkes und macht daraus, was es ist: ein klar strukturiertes Praktiker-Handbuch!

Es wendet sich an Praktiker der steuerberatenden Berufe, Praktiker der Finanzverwaltung, Studierende auf dem Gebiet des Steuerrechts, angehende Steuerberater oder Steuerfachgehilfen sowie selbstständige Unternehmen.

## **Unternehmensfinanzierung im Internationalen Steuerrecht**

Unternehmensfinanzierung im Internationalen Steuerrecht, Grundlagen und Gestaltungen für Einheitsunternehmen, Kapitalgesellschaftskonzerne und Personengesellschaftskonzerne

von Prof. Dr. Gabriele Burmester

Berufe, Branchen, Tätigkeiten im Internationalen Steuerrecht Band 2,  
106 Seiten, DIN A5, 2003, broschiert, EURO 38,00

ISBN 3-504-26943-X

Verlag Dr. Otto Schmidt, Köln

Die Steuerfolgen einer Eigen-, Fremd- oder Mischfinanzierung sind von vielen Faktoren abhängig, insbesondere von Unternehmensformen, nationalen und internationalen Steuervorschriften und Unternehmensergebnissen. Das vorliegende Buch bietet einen systematischen Grundriss zu den steuerlichen Folgen der internationalen Unternehmensfinanzierung und deren Gestaltung. Im Vordergrund stehen die international gebräuchlichen Grundsätze und Systeme der Besteuerung von Unternehmen und ihrer Finanzierung. Die steuerrechtlichen Spezialvorschriften zu internationalen Finanzierungssachverhalten werden vorrangig nach Grundstruktur und Zweckausrichtung behandelt. Detaillierte Einzeluntersuchungen und vertiefte Theoriediskussionen treten zugunsten einer überschaubaren zweckorientierten Darstellung in den Hintergrund; Fallbeispiele dienen dem Verständnis der Zusammenhänge.

Vor dem Hintergrund zunehmend komplizierter und spezieller werdender steuerrechtlicher Vorschriften will dieses Buch durch Zurückführen auf die Grundstrukturen zeigen, wie geringe Veränderungen der Einflussfaktoren die Steuerfolgen einer Finanzierungsalternative erheblich beeinflussen können. Es will den Praktiker dadurch bei seiner individuellen und flexiblen steuerrechtlichen Finanzierungsplanung unterstützen. Das Werk behandelt die Finanzierung internationaler Einheitsunternehmen, Kapitalgesellschaftskonzerne und Personengesellschaftskonzerne. Es beleuchtet deren Grundlagen und zeigt die Gestaltungsmöglichkeiten auf. Auf ausländische Finanzierungsgesellschaften wird dabei ebenso eingegangen wie auf die Gesellschaftsfremdfinanzierung, auf hybride Finanzierungen, konzerninterne Finanzierungsvergütung und Refinanzierungskosten. Abschließend wird ein Ausblick auf Finanzierungen mit Finanzderivaten (Swap- und Forwardverträgen) gegeben.

## **Memento Gesellschaftsrecht für die Praxis 2004**

5. Auflage 2003, Arbeitshandbuch mit CD-ROM, gebunden, ca. 1400 Seiten, 98 Euro.  
MEMENTO VERLAG FREIBURG, HAUFE MEDIENGRUPPE  
ISBN 3-933790-72-7

Das jährlich in aktualisierter Neuauflage erscheinende Rechtshandbuch „**Gesellschaftsrecht für die Praxis**“ gibt einen Überblick zu allen wichtigen Gesellschaftsformen: Behandelt werden u. a. die Gesellschaft bürgerlichen Rechts, die OHG, KG, GmbH und die AG unter Berücksichtigung auch steuerlicher Aspekte. Daneben enthält es Beiträge zu Themen wie Rechnungslegung, Umwandlung, Konzern, Insolvenz und ausländische Gesellschaften. Ein Grundlagenteil führt in übergreifende Thematiken ein; vom Abschluss des Gesellschaftsvertrags über die Unternehmensbewertung und das Handelsregister bis zum Verkauf des Unternehmens: Hier findet sich alles Wesentliche kompakt in einem Band.

Die soeben erschienene 5. Auflage ist auf dem **Stand vom 15. September 2003**. Herausgegriffen aus den ca. 150 neu eingearbeiteten Urteilen seien nur die Rechtsfähigkeit der Gesellschaft bürgerlichen Rechts, die Anwendung der Gründungsvorschriften bei Verwendung eines GmbH-Mantels sowie die Anerkennung ausländischer Gesellschaften durch EuGH und BGH. Aufgrund der wachsenden Bedeutung des Basel II-Abkommens für die Unternehmensfinanzierung wurde ein Beitrag zu diesem Thema in das Werk aufgenommen. Neu hinzugekommen sind auch Kapitel zum Recht der Industrie- und Handelskammer, zur Europäischen Aktiengesellschaft, zum neu geregelten Spruchverfahren und zum neuen internationalen Insolvenzrecht.

Das Memento-Buch „**Gesellschaftsrecht für die Praxis 2004**“ ist insbesondere auf den Informationsbedarf der Betriebe und der beratenden Berufe zugeschnitten und bringt die wesentlichen Themen in bewährter Weise auf den Punkt: Es besticht durch eine klare und präzise Sprache und verzichtet konsequent auf akademische Kontroversen. Kompetente Fachautoren aus beratenden Berufen und der Richterschaft unter Federführung einer erfahrenen Redaktion garantieren ein hohes inhaltliches Niveau, Rechtssicherheit und vor allem Praxisbezug. Abonnenten werden durch eine im Preis enthaltene unterjährig aktualisierte Broschüre auf dem Laufenden gehalten. Die Online-Redaktion informiert zusätzlich per E-Mail über neueste Entwicklungen im Gesellschaftsrecht.

Die zum Werk gehörende CD-ROM bietet den kompletten Buchinhalt und zusätzlich eine umfangreiche Gesetzes- und Urteilsdatenbank. Musterverträge können einfach in die eigene Textbearbeitung übernommen werden. Durch Hyperlinks gelangt man direkt aus dem Text zu zitierten Paragraphen und Urteilen. Mit einem Klick auf den „Aktualitätsbutton“ gelangt man in eine für die Leser reservierte geschlossene Benutzergruppe im Internet, die tagesaktuelle Informationen zu Gesetzgebung und Rechtsprechung enthält. Diese können über die Randziffern den jeweils tangierten Textstellen zugeordnet werden.