



# *IHK-Steuerinfo*

## *Oktober 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>
VERSCHÄRFUNG DER GMBH-BESTEuerung .....	2
EU – STEuern : DIE NEUE „ SE – EUROPÄISCHE AKTIENGESELLSCHAFT“.....	2
INVESTITIONszULAGE: GESETZESINITIATIVE DER NEUEN BUNDESLÄNDER.....	4
OB IM INLAND ODER AUSLAND - FORTBILDUNGSKOSTEN KÖNNEN ANERKANNT WERDEN!...	5
STEUERAMNESTIE, DIE ZWEITE.....	7
NEUE LOHNSTEUER-ÄNDERUNGSRICHTLINIEN 2004 LIEGEN VOR .....	8
<b>LITERATUREMPFEHLUNGEN</b> .....	<b>13</b>
UMSATZBESTEUERUNG IN ÖSTERREICH, DER SCHWEIZ UND IN DEUTSCHLAND .....	13
INVESTITIONszULAGENGESETZ 1999 – 2004.....	13
STEUERBERATER-JAHRBUCH 2002/2003.....	14

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

*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

### Verschärfung der GmbH-Besteuerung

§ 8a KStG regelt bisher die Abziehbarkeit der Fremdkapitalvergütungen einer deutschen Kapitalgesellschaft an ihren wesentlich beteiligten ausländischen Gesellschafter. Im Rahmen der „Gesellschafter-Fremdfinanzierung“ können sich verdeckte Gewinnausschüttungen ergeben, wenn gewinn-/umsatzabhängige Vergütungen gezahlt bzw. wenn bestimmte Relationen zwischen Eigen- und Fremdkapital-Finanzierung überschritten werden. Jetzt ist im Rahmen des sogenannten Korb II-Gesetzes geplant, diese Regelung auf inländische Gesellschafter auszuweiten und erheblich zu verschärfen. Nahezu jede Kapitalgesellschaft wäre dann von der Regelung des § 8a KStG im Grundsatz betroffen.

Der Gesetzentwurf wird derzeit im Bundestag beraten. Zum einen soll die Regelung auch auf inländische Gesellschafterdarlehen ausgeweitet werden. Dabei sollen sogar die Darlehen von dritter Seite der Strafbesteuerung unterliegen, wenn z. B. der Gesellschafter persönlich bürgt. Zum anderen ist geplant, erstmalig auch Vergütungen für die Überlassung von Wirtschaftsgütern in der Regelung des § 8a KStG zu erfassen. Davon wäre z. B. die in Deutschland häufig vorkommende Betriebsaufspaltung betroffen. Schließlich ist geplant, dass die Verschärfung des § 8a KStG zukünftig auch für die Gewerbesteuer gilt. Bisher galt die Hinzurechnung der verdeckten Gewinnausschüttung nur für die Körperschaftsteuer.

Die Folge des verschärften § 8a KStG ist, dass zahlreiche Vergütungen von Kapitalgesellschaften an ihre Gesellschafter – sowie im Extremfall an das Kreditinstitut (s. o.) – nicht mehr zum Betriebsausgabenabzug zugelassen werden und als verdeckte Gewinnausschüttungen wieder den körperschaftsteuerlichen sowie den gewerbesteuerlichen Gewinn erhöhen. Daneben findet über das Halbeinkünfteverfahren eine Besteuerung der angenommenen Ausschüttung beim Anteilseigner statt.

Der Bundestag stimmt am 17.10. über das Gesetz ab. Es ist noch offen, ob das Gesetz am 07.11. die Zustimmung vom Bundesrat erhält, wahrscheinlich ist mit einem Vermittlungsverfahren zu rechnen. Die IHK-Organisation wird jede Gelegenheit nutzen, um auf die katastrophalen Auswirkungen der Änderung des § 8a hinzuweisen und den Gesetzgeber auffordern, die geplante Steuerverschärfung zurückzunehmen. Sollte das Gesetz in der jetzt geplanten Form beschlossen werden, hätte dies gravierende Folgen, insbesondere für die mittelständischen Kapitalgesellschaften. (Sw)

### EU – Steuern : Die neue „ SE – Europäische Aktiengesellschaft“

Nach über dreißigjährigen kontroversen Diskussionen konnte am 8.10.2001 die Europäische Aktiengesellschaft (SE = societas europaea) vom EU – Ministerrat verabschiedet werden. Mit dieser Rechtsform wird eine Kapitalgesellschaft geschaffen, für

die in den Mitgliedsstaaten der Europäischen Union ein einheitlicher rechtlicher Rahmen besteht und deren Sitz ohne Auflösung der Gesellschaft in einen anderen Mitgliedsstaat verlegt werden kann. Unternehmen sollen hierdurch in die Lage versetzt werden, ihr Wirtschaftspotenzial durch Konzentrations- und Fusionsmaßnahmen zusammenzufassen, Produktionsaktivitäten EU-weit zu reorganisieren und dadurch die wirtschaftliche Gesamtsituation zu verbessern.

### **Rechtlicher Hintergrund:**

Die Verordnung über das Statut der SE (SE-VO) und die damit verknüpfte Richtlinie über die Beteiligung der Arbeitnehmer (ArbN-RL) werden am 8.10.2004 in Kraft treten, so dass Unternehmen erstmals ab diesem Zeitpunkt in dieser Rechtsform firmieren können.

### **Steuerliche Aspekte der SE:**

Die SE-VO enthält keine eigenen steuerlichen Bestimmungen, sondern verweist in Art. 9 Abs. 1 Buchst. C ii) auf das jeweilige nationale Recht des Sitzstaates. Das Fehlen einer steuerlichen Sonderstellung erscheint zunächst als sachgerecht, da eine Rechtsformneutralität zwischen SE und Unternehmen in nationalen Rechtsformen gewährleistet ist. Es ist jedoch zu beachten, dass die durch die SE-VO und die ArbN-RL neu geschaffenen gesellschaftsrechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten nicht durch steuerliche Restriktionen konterkariert werden. Das International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) hat in einer jüngst vorgestellten Studie auf die besonderen steuerlichen Umstände der SE hingewiesen.

### Gründung:

Die Gründung einer SE kann gesellschaftsrechtlich durch 1) grenzüberschreitende Verschmelzung, 2) Errichtung einer Holding-SE, 3) Gründung einer Tochter-SE oder 4) durch Formwechsel erfolgen. Sie ist bereits nach geltendem deutschen Steuerrecht in vielen Fällen steuerneutral möglich. Die in Teilbereichen noch bestehenden Defizite (z. B. Anteilstausch bei Gründung durch Verschmelzung) sind jedoch auf die fehlende Umsetzung der EU-Fusions-RiLi in nationales Recht zurückzuführen. Hier ist der Gesetzgeber gefordert, bis zum Inkrafttreten das nationale Recht an EU-Recht anzugleichen.

### laufende Besteuerung:

Die Besteuerung des laufenden Geschäftsbetriebes der SE erfolgt nach dem nationalen Steuerrecht des jeweiligen Sitzstaates. Nicht durchsetzen konnte sich ein Vorschlag der EU-Kommission, die SE einem besonderen Steuerregime (EUCIT = european company income tax) zu unterwerfen und die resultierenden Steuereinnahmen dem EU-Haushalt zuzuweisen. Die SE wird vielmehr in jedem Tätigkeitsstaat nach den dort jeweils geltenden Vorschriften steuerlich behandelt: So ist für jeden Staat eine Gewinnermittlung nach nationalem Recht durchzuführen und eine Steuererklärung zu erstellen. Trotz gesellschaftsrechtlicher Vereinheitlichung bleibt die SE mit den verschiedenen steuerlichen Rechtssystemen der Staaten konfrontiert, in denen sie tätig ist. Die Europäische Kommission hat in einer Studie vom 05.10.2001 auf die Möglichkeit einer EU-weit einheitlichen steuerlichen Bemessungsgrundlage hingewiesen, die gerade grenzüberschreitend tätigen Unternehmen eine wesentliche Erleichterung verspricht: Ziel der sog. CCBT (= Common Consolidated Base Taxation) ist es, Unternehmen eine neue, EU-weit einheitliche Steuerbemessungsgrundlage für all ihre Aktivitäten innerhalb der EU zur Verfügung zu stellen. Der einheitlich ermittelte – konsolidierte - Gewinn würde dann nach bekannten Schlüsseln zwischen den

Mitgliedsstaaten aufgeteilt und der zugewiesene Gewinnanteil nach den jeweils nationalen Besteuerungsvorschriften besteuert. Dieses hätte den Vorteil, dass Unternehmen nur noch mit einer Gewinnermittlung konfrontiert sind – und nicht mit den diffizilen Regelungen der verschiedenen nationalen Systeme. Die Erarbeitung einer EU-weit einheitlichen Steuerbemessungsgrundlage könnte auf Basis der IAS/IFRS, der 4. EU-Bilanzrichtlinie oder der gemeinsamen Besteuerungsprinzipien erfolgen. Gerade die *societas europaea* könnte sich als Pilotprojekt zur Erprobung einer EU-weit einheitlichen Steuerbemessungsgrundlage eignen. Der DIHK beteiligt sich intensiv an den laufenden Arbeiten (siehe Konsultationspapier der IHKs/Unternehmen) und spricht sich für die versuchsweise Anwendung einer EU-weit einheitlichen Bemessungsgrundlage auf die SE aus. Ein Beginn des Pilotprojektes ist jedoch realistischweise noch nicht zum 08.10.2004, d.h. der Initialisierung der SE, möglich.

#### Gewinnausschüttungen:

Dividendenzahlungen innerhalb des Konzernkreises einer SE können von einer etwaigen Quellenbesteuerung freigestellt werden, da der nunmehr überarbeitete Entwurf der Mutter-Tochter-Richtlinie die SE in den Katalog der begünstigten Rechtsformen aufgenommen hat (siehe Entwurf der EU-Kommission vom 29.07.2003 / z. Zt polit. Abstimmung im EU-Ministerrat).

#### Grenzüberschreitende Sitzverlegung :

Gem. Art. 8 Abs. 1 SE-VO kann der satzungsmäßige Sitz der SE in einen anderen Mitgliedsstaat der Europäischen Union verlegt werden, ohne dass dieses mit der Auflösung der bestehenden Gesellschaft und einer Neugründung nach Recht des Übersiedlungsstaates verbunden ist. Es ist jedoch zu beachten, dass hierbei auch der Ort der Hauptverwaltung verlegt werden muss, da gem. Art. 7 SE-VO beide in demselben Mitgliedsstaat liegen müssen. Verlegt eine SE ihren Sitz und ihre Hauptverwaltung in einen anderen Mitgliedsstaat, so scheidet sie aus der unbeschränkten Körperschaftssteuerpflicht aus – mit der Folge, dass der deutsche Fiskus im Rahmen einer Abschlussbesteuerung auf die in den Wirtschaftsgütern ruhenden stillen Reserven zugreift (§ 12 Abs. 1 S.1 i. V. m. § 11 KStG). Eine europäische Richtlinie, die eine steuerneutrale Sitzverlegung erlaubt, existiert zur Zeit noch nicht. Im Rahmen der laufenden Arbeiten zur Überarbeitung der Fusionsrichtlinie wird jedoch darüber diskutiert, deren Anwendungsbereich auch auf Fälle der Sitzverlegung einer SE auszuweiten. Die EU-Kommission wird im November 2003 einen ersten Entwurf der überarbeiteten Richtlinie vorstellen. (Vo)

#### **Investitionszulage: Gesetzesinitiative der neuen Bundesländer**

Das Investitionszulagengesetz 1999 läuft zum Ende des Jahres 2004 aus. Zur Fortführung der Förderung der betrieblichen Investitionen und Investitionen im Bereich des Mietwohnungsbaues haben die Bundesländer Mecklenburg-Vorpommern, Sachsen-Anhalt, Thüringen, Sachsen, Berlin und Brandenburg am 02.07.2003 einen Gesetzesantrag in den Bundesrat eingebracht. Der Entwurf enthält gegenüber dem zuletzt geltenden InvZulG 1999 weitere Einschränkungen: künftig werden ausschließlich Erstinvestitionen gefördert, der Begriff der kleinen und mittleren Unternehmen wird an die EU-Definition angepasst, Fördersätze werden degressiv ausgestaltet. Im Einzelnen:

- Bezugungszeitraum  
Förderfähig sind Investitionsmaßnahmen, die bis Ablauf des Jahres 2008 durchgeführt werden. Zu beachten ist, dass die deutsche Fördergebietskarte von der EU-Kommission nur bis Ende 2006 genehmigt wurde – demzufolge nach dem 31.12.2006 begonnene betriebliche Investitionen unter dem Vorbehalt einer weiteren Genehmigung des nationalen Förderrahmens stehen.
- Betriebliche Investitionen, § 2  
§ 2 InvZulG wird dergestalt modifiziert, dass nur noch Erstinvestitionen begünstigt sind. Dem Anspruchsberechtigten wird die Möglichkeit eingeräumt, ein bewegliches Wirtschaftsgut vor Ablauf der fünfjährigen Zugehörigkeits-/Verbleibensfrist auszutauschen. Die Grundzulage bemisst sich
  - auf 12,5 % bei Investitionen, die vor dem 1.1.2007 begonnen wurden (erhöht 15 % im Randgebiet)
  - auf 10 % bei Investitionen, die nach dem 31.12.2006 begonnen wurden (erhöht 12,5 % im Randgebiet),
 wobei in das Randgebiet auf die Landkreise BA, MOL, OS ausgedehnt wird. Die erhöhte Zulage wird auf kleine und mittlere Unternehmen i. S. d. EU-Verordnung 79/2001 angewendet und staffelt sich entsprechend der Vorgaben bei der Grundförderung auf 25 % (27,5 %) und 20 % (22,5 %).
- Mietwohngebäude, §§ 3, 3a  
Der Gesetzesentwurf stimmt im Wesentlichen mit den Vorschriften des InvZulG 1999 überein und verlängert die Alt-Förderung um 4 Jahre bis Ablauf 2008. Neu festgelegt wird, dass nur der Eigentümer zulagenberechtigt ist, nicht jedoch der Mieter / Nutzungsberechtigte. Fortgeführt wird der Selbstbehalt i. H. v. EUR 50,- / qm Wohnfläche sowie der Höchstbetrag i. H. v. EUR 614,- / qm Wohnfläche. Die Fördersätze betragen 15 % bzw. 22 % (innerörtlicher Bereich).

Der von den Bundesländern in den Bundesrat eingebrachte Gesetzesentwurf wurde federführend dem BR-Finanzausschuss zugewiesen. Die erste Beratung wurde vom 11.09.2003 auf den 23.10.2003 vertagt.

**Bewertung:** Vor dem Hintergrund des notwendigen Subventionsabbaues lehnt der DIHK eine Fortführung der Investitionszulage ab: Sie ist ordnungspolitisch falsch und kann nicht durch besondere Erfolge oder Notwendigkeiten gerechtfertigt werden. Statt der Subventionierung einzelner Marktteilnehmer ist es erforderlich, den Standort Ostdeutschland durch geeignete Infrastrukturmaßnahmen (Schaffung eines investitionsfreundlichen Umfeldes) zu fördern. (Vo)

### **Ob im Inland oder Ausland - Fortbildungskosten können anerkannt werden!**

Nicht alle Aufwendungen eines Unternehmers sind geeignet, den steuerrechtlichen Gewinn zu mindern - das versteht sich fast von selbst. Privat veranlasste Kosten müssen aussortiert werden. Aber nach welchem Kriterium?

Die Rechtsprechung nimmt hierfür den sog. Veranlassungszusammenhang zur Hilfe. Hiernach sind Kosten dann als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben gewinnmindernd abziehbar, wenn zwischen den Aufwendungen und der jeweiligen Einkunftsart

ein konkreter Zusammenhang besteht. Damit allein ist aber nicht viel gewonnen. Denn ob der Zusammenhang besteht oder nicht muss anhand aller Umstände des Einzelfalles festgestellt werden; in der Praxis entstehen so erhebliche Abgrenzungsschwierigkeiten.

Dies hat auch die Rechtsprechung erkannt und dem Rechtsanwender Merkmale genannt, die bei Fortbildungskosten als gewichtige Indizien für eine private oder eine berufliche Veranlassung sprechen sollen. Bei einem Sprachkurs in einem anderen Mitgliedsstaat der Europäischen Union könne typischerweise unterstellt werden, dass dieser wegen der jeder Auslandsreise innewohnenden touristischen Elemente eher Berührungspunkte zur privaten Lebensführung aufweist (Bundesfinanzhof - BFH - vom 19.06.1991 - IX R 134/86 - BStBl. II 1991, 904 = BFHE 164, 498).

Auch die Finanzverwaltung hat sich - wen wundert's - dieser fiskalpolitisch günstigen Auslegung angeschlossen. Eine entsprechende Regelung enthält H 117a EStH 2001.

Vor einem guten Jahr nun aber hat sich der Bundesfinanzhof (BFH) eines besseren besonnen. Durch ein Urteil des Europäischen Gerichtshofes vom 28. Oktober 1999 (Rs. C-55/98 - DStRE 2000, 114 = EuGHE I 1999, 7641) wurde er gezwungen, seine bis dahin rigide Ansicht zu korrigieren. Der Europäische Gerichtshof hatte nämlich entschieden, dass Art. 59 EG-Vertrag (nach Änderung jetzt Art. 49 EG-Vertrag) der Regelung eines Mitgliedsstaates entgegensteht, nach der für die Bestimmung des zu versteuernden Einkommens vermutet wird, dass Fortbildungsveranstaltungen an üblichen Urlaubsorten in anderen Mitgliedsstaaten in so erheblichem Umfang Urlaubszwecken dienen, dass die Ausgaben für die Teilnahme an diesen Veranstaltungen nicht als berufliche Aufwendungen abzugsfähig sind, während eine solche Vermutung für Fortbildungsveranstaltungen im betreffenden Heimatstaat nicht besteht.

So änderte der BFH mit Urteil vom 13.06.2002 (VI R 168/00 - BFHE 199, 347) seine bis dahin vertretene Auffassung und ist sich seitdem sicher, dass die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen für einen Sprachkurs nicht mit der Begründung versagt werden kann, der Sprachkurs habe in einem anderen Mitgliedsstaat der Europäischen Union stattgefunden.

Auch die Finanzverwaltung dürfte von dieser Rechtsprechungsänderung Kenntnis erlangt haben. Dennoch brauchte das Bundesministerium der Finanzen (BMF) bis Ende September 2003, um die Finanzämter anzuweisen, H 117a EStH 2001 nicht mehr anzuwenden. In einem Schreiben vom 26.09.2003 hat das BMF klargestellt, dass auch Aufwendungen für Auslandssprachkurse entsprechend des Urteils des Bundesfinanzhofes vom 13.06.2002 als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben abgezogen werden können. Die Grundsätze gelten hiernach in allen Mitgliedsstaaten der Europäischen Union und für alle Staaten, mit denen das Abkommen über den europäischen Wirtschaftsraum (Island, Liechtenstein, Norwegen) Anwendung findet. Zudem sind die Grundsätze auch bei der Frage zu berücksichtigen, ob im Falle der Kostenübernahme durch den Arbeitgeber Arbeitslohn oder ein überwiegendes eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers vorliegt (vgl. R 74 LStR 2002).

Was aber ist hiermit unter dem Strich gewonnen? Nicht viel. Zwar kann die Finanzverwaltung nicht mehr pauschal von einer in einem anderen Mitgliedsstaat stattfindenden Fortbildungsveranstaltung auf die private Veranlassung schließen. Sie wird

aber nun jeden Einzelfall anhand anderer Kriterien (Gegend des besuchten Landes, Anzahl und Gestaltung der unterrichtsfreien Tage, Gestaltung des Jahresurlaubs auch der früheren Jahre etc.) auf die private Veranlassung prüfen müssen. Dies ist eine Chance für den Steuerpflichtigen, gibt ihm aber auch die Pflicht auf, den beruflichen Bezug in der Steuererklärung darzulegen. (Ne)

## **Steueramnestie, die Zweite**

Bereits in unserer Juni-Ausgabe hatten wir berichtet, in welchem unruhigen Fahrwasser sich das Vorhaben der Bundesregierung befand, reuigen Steuersündern die Rückkehr in die Legalität zu ebnen. Unter der Überschrift "Steueramnestie" sollten Steuerpflichtige, die in der Vergangenheit Zinserträge dem Finanzamt gegenüber verschwiegen haben, ab dem 01.01.2004 für die Dauer von einem halben Jahr die Möglichkeit erhalten, gegen Zahlung einer Ablasssteuer von 25 % für die in den vergangenen zehn Jahren vereinnahmten aber nicht deklarierten Zinserträge, eine weiße Steuerweste zu erhalten. Bei Erklärung vom 01.07.2004 bis zum 31.12.2004 sollte die Steuer 35 % betragen. Was hat sich seitdem getan?

Die Bundesregierung hat die Steueramnestie tatsächlich auf den parlamentarischen Weg gebracht. Dagegen sollen die Pläne für die zunächst schon für das Jahr 2004 geplante Abgeltungssteuer erst im Jahr 2004 ins Gesetzgebungsverfahren überführt werden. Der Gesetzentwurf der Bundesregierung vom 01.07.2003 sieht für die Steueramnestie kurzgefasst folgende Regelungen vor:

- Die Steueramnestie soll für alle Einkünfte (nicht nur Zinseinkünfte) gelten, die ein Steuerpflichtiger in einem Zeitraum vom 01.01.1993 bis zum 31.12.2001 erzielt und dem Finanzamt verschwiegen hat.
- Die strafbefreiende Erklärung muss vom 01.01.2004 bis zum 31.03.2005 abgegeben werden und die nicht versteuerten Einnahmen bezeichnen.
- Zur Berechnung der maßgebenden Einkünfte wird unterstellt, dass dem Steuerpflichtigen bislang nicht berücksichtigte Aufwendungen entstanden sind. Dies wird pauschal berücksichtigt, in dem die Einnahmen mit folgenden Prozenten angesetzt werden:
 

- bei der Einkommensteuer:	60 % der Einnahmen
- bei der Gewerbesteuer:	10 % der Einnahmen
- bei der Umsatzsteuer:	30 % der Einnahmen
- bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer:	20 % der Einnahmen.
- Die Ablasssteuer soll bei Zahlung im Jahr 2004 25 % der pauschal ermittelten Einkünfte und bei Zahlung im Jahr 2005 35 % betragen.
- Die Strafbefreiung soll sich auf alle im Erklärungszeitraum entstandenen Ansprüche auf Einkommen-, Körperschaft-, Umsatz-, Vermögen-, Erbschaft- oder Schenkungsteuer beziehen und die Strafbarkeit wegen Steuerhinterziehung und leichtfertiger Steuerverkürzung (§§ 370, 370a, 378 bis 380 AO) ausschließen.

Neben der vorgenannten Erklärung hat der Steuerpflichtige auch die Möglichkeit, eine strafbefreiende Selbstanzeige nach § 371 AO zu erstatten. Was im Einzelfall günstiger ist, kann nicht allgemein beantwortet werden. So bietet die Selbstanzeige zwar die Möglichkeit, eine Veranlagung anhand der tatsächlich angefallenen Werbungskosten und den individuellen Steuersätzen zu erreichen, der Steuerpflichtige

wird andererseits aber mit Hinterziehungszinsen belastet. Außerdem muss er im Gegensatz zur Ablasssteuer die gesamten Einkünfte versteuern, kann also nicht vom pauschalen Abzug für Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten Gebrauch machen.

Ob der Gesetzentwurf die parlamentarischen Hürden nimmt, ist fraglich. Innerhalb der SPD-Bundestagsfraktion gibt es erhebliche Vorbehalte, so dass nicht einmal die Bundestagsmehrheit gesichert scheint. Zudem hat sich der Bundesrat kritisch zum Gesetzentwurf eingelassen. Auch wenn die Steueramnestie nur im Wechselspiel mit einer tariflich interessanten Abgeltungssteuer tatsächlich Erfolg verspricht, droht hiermit bereits in einem frühen Zeitpunkt eine der wenigen guten steuerlichen Novelierungen im Keim erstickt zu werden. Schade! (Ne)

### **Neue Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2004 liegen vor**

Das Bundeskabinett hat am 6. August 2003 LStÄR beschlossen. Der Bundesrat hat diesen am 26. September 2003 zugestimmt. Die LStR sollen eine einheitliche Anwendung des Lohnsteuerrechts durch die Finanzbehörden gewährleisten.

#### Zeitlicher Anwendungsbereich:

Die LStR 2004 sind grundsätzlich beim Steuerabzug vom Arbeitslohn für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2003 enden, und für sonstige Bezüge, die dem Arbeitnehmer nach dem 31. Dezember 2003 zufließen, anzuwenden.<sup>1</sup> Nur sofern sich die LStR 2004 auf geänderte Vorschriften des EStG beziehen, sind diese auch bereits in davor liegenden Zeiträumen anzuwenden.<sup>2</sup> Eine weitere Ausnahme von dem Grundsatz, dass die LStR erst ab dem Abrechnungsjahr 2004 zur Anwendung kommen, gilt, soweit die neuen Richtlinien Ausführungen lediglich eine Erläuterung der Rechtslage darstellen.<sup>3</sup> Bei einer Verschärfung der Verwaltungsauffassung dürfte entsprechend dem Grundsatz von Treu und Glauben eine Anwendung erst ab dem Kalenderjahr 2004 in Betracht kommen.

#### **Beratungshinweis:**

Die LStR 2004 werden zum 1. Januar 2004 teilweise überholt sein. Da bei der Richtlinienbearbeitung grundsätzlich die noch in der Beratung befindlichen Gesetzgebungsverfahren keine Berücksichtigung finden, wird die Abrechnungspraxis zum 1. Januar 2004 neben den LStR 2004 ergänzende Verwaltungsanweisungen benötigen. Daher wird der Deutsche Industrie- und Handelskammertag in einer Informationsschrift zusammenfassend über sämtliche Änderungen zum Jahreswechsel informieren.

Nachfolgend wird auf die wesentlichsten materiell-rechtlichen Änderungen eingegangen:

#### Arbeitgeberdarlehen, Bewertung

Vgl. Sachbezüge, Bewertung

<sup>1</sup> Artikel 1 Abs. 2 Satz 1 der LStR 2004

<sup>2</sup> Artikel 1 Abs. 2 Satz 2 der LStR 2004

<sup>3</sup> Artikel 1 Abs. 2 Satz 3 der LStR 2004



Arbeitnehmereigenschaft

Vgl. Zukunftssicherungsleistungen

Fahrtätigkeit (R 37 LStR 2004)

Die LStR 2004 berücksichtigt die neuere Rechtsprechung zur Fahrtätigkeit.<sup>4</sup> Danach kann eine Fahrtätigkeit selbst dann gegeben sein, wenn die geschuldete Arbeitsleistung nicht allein im Lenken oder Begleiten eines Fahrzeugs besteht, sondern zusätzlich andere Aufgaben zu erledigen sind.

Die Finanzverwaltung folgt dieser neuen BFH-Rechtsprechung und definiert in R 37 Abs. 4 LStR den Begriff der Fahrtätigkeit neu. Eine Fahrtätigkeit liegt danach dann vor, wenn die Tätigkeit auf dem Fahrzeug ausgeübt wird. Eine Fahrtätigkeit beschränkt sich nicht mehr auf das Fahren oder Begleiten eines Fahrzeugs. Um Auslegungsschwierigkeiten zu vermeiden, bestimmt die Finanzverwaltung, dass eine Fahrtätigkeit ohne weitere Ermittlungen angenommen werden kann, wenn der Arbeitnehmer durchschnittlich weniger als 20 Prozent seiner vertraglichen Arbeitszeit außerhalb des Fahrzeugs tätig ist. Das Be- und Entladen des Fahrzeugs und Tätigkeiten, die außerhalb der vertraglichen Arbeitszeit erbracht werden (z. B. Bereitschaftsdienst), an einem ortsfesten Arbeitsplatz gehören jedoch nicht dazu.

***Beratungshinweis:***

Bei Seefahrern und Binnenschiffern, die auf dem Schiff eine Unterkunft haben, wurde bislang eine Fahrtätigkeit verneint. Nach R 37 Abs. 4 S. 5 der LStR 2004 wird eine Fahrtätigkeit nicht mehr dadurch ausgeschlossen, dass der Arbeitnehmer auf dem Fahrzeug übernachten kann (z. B. Schiff oder auch LKW-Kabine). Somit kann auch bei Binnenschiffern und Seefahrern eine Fahrtätigkeit vorliegen. Dies gilt unter Beachtung der Grundsätze des BFH-Urteils vom 10. April 2002<sup>5</sup> bereits in allen offenen Fällen.

Fahrtkosten (§ 9 EStG – R 38 LStR 2004)

R 38 Abs. 4 der LStR wird um einen Satz 4 ergänzt. Hierin wird bestimmt, dass in den Fällen, in denen dem Arbeitnehmer für die Auswärtstätigkeit ein Kfz zur Verfügung gestellt wird, keine pauschalen Kilometersätze steuerfrei erstattet werden können.

***Beratungshinweis:***

Der Arbeitgeber sollte sich vom Arbeitnehmer bestätigen lassen, dass er sein eigenes Fahrzeug benutzt.

Geburtstagsfeier, Arbeitgeberfest (R 70 LStR 2004)

Mit Urteil vom 28. Januar 2003<sup>6</sup> hatte der BFH die Frage zu entscheiden, ob die Kosten eines Empfangs, zu dem der Arbeitgeber anlässlich des 60. Geburtstags seines Arbeitnehmers einlädt, als Lohn dieses Arbeitnehmers zu qualifizieren sind. Nach bisheriger Auffassung der Finanzverwaltung lag steuerpflichtiger Arbeitslohn vor. Der BFH schloss sich dieser Auffassung nicht uneingeschränkt an. Arbeitslohn liege nur dann vor, wenn der Arbeitnehmer durch das Zurverfügungstellen seiner Arbeitskraft eine objektive Bereicherung erfährt. Dies sei nicht der Fall, wenn die Bewirtung der Gäste anlässlich eines Festes des Arbeitgebers erfolgte.

<sup>4</sup> BFH-Urteil vom 10. April 2002, VI R 154/00, BStBl II 2002, S. 779

<sup>5</sup> a.a.O.

<sup>6</sup> VI R 48/99, BFH/NV 2003, S. 712

Lädt ein Arbeitgeber anlässlich eines Geburtstages eines Arbeitnehmers

- Geschäftsfreunde,
- Repräsentanten des öffentlichen Lebens,
- Vertreter von Verbänden und Berufsorganisationen sowie
- Mitarbeiter

zu einem Empfang ein, muss vielmehr im Einzelfall geprüft werden, ob es sich um ein Fest des Arbeitgebers oder ein Fest des Arbeitnehmers handelt. Liegt ein Fest des Arbeitgebers vor, ist dieses betrieblich veranlasst. Handelt es sich hingegen um ein Fest des Arbeitnehmers, liegt eine private Veranlassung vor. Nur die Übernahme von Aufwendungen für ein privates Fest des Arbeitnehmers durch den Arbeitgeber führt zu steuerpflichtigem Lohn. Nicht hingegen die Übernahme für ein Fest des Arbeitgebers. Ob das Fest betrieblich oder privat veranlasst ist, richtet sich nach Auffassung des BFH nach den Umständen des Einzelfalles.

Die Finanzverwaltung hat mit den LStR 2004 auf diese Rechtsprechung reagiert. In R 70 Abs. 2 Nr. 3 LStR wird bislang bestimmt, dass übliche Sachleistungen des Arbeitgebers aus Anlass

- der Dienst Einführung,
- eines Amts- und Funktionswechsels,
- eines runden Arbeitnehmerjubiläums oder
- der Verabschiedung eines Arbeitnehmers

nicht als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft und damit nicht als Arbeitslohn anzusehen ist.

Als üblich werden Sachleistungen angesehen, sofern die Aufwendungen des Arbeitgebers je teilnehmender Person 110 EUR (brutto) nicht übersteigen. In diese Grenzberechnung sind Geschenke bis zu einem Gesamtwert von 40 EUR einzubeziehen.

Die LStR 2004 bestimmen aus Sicht der Finanzverwaltung, dass die vorgenannten Regelungen auch für übliche Sachleistungen bei einem Empfang anlässlich eines runden Geburtstages eines Arbeitnehmers gelten, wenn es sich unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalles um ein Fest des Arbeitgebers (betriebliche Veranstaltung) handelt.

#### Geringfügig entlohnt Beschäftigte (§ 40a Abs. 2 und Abs. 2a EStG – R 128a LStR 2004)

Diese Richtlinie bezieht sich auf die zum 1. April 2003 eingetretenen Rechtsänderungen bei den geringfügig entlohnten Beschäftigten. Die Erhebung der 2 %-igen Pauschsteuer (vgl. § 40a Abs. 2 EStG) knüpft danach allein an die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung als geringfügig entlohnte Beschäftigung an. Sie kommt nur zur Anwendung, wenn der Arbeitgeber einen pauschalen Beitrag zur gesetzlichen Rentenversicherung von 12 % bzw. 5 % zu entrichten hat. Die Erhebung der 20 %-igen Pauschalsteuer (vgl. § 40a Abs. 2a EStG) kommt nur dann in Betracht, wenn der Arbeitgeber für den geringfügig entlohnt Beschäftigten keine pauschalen Beiträge zur Rentenversicherung zu entrichten hat.

Insolvenzversicherung (§ 3 Nr. 65 EStG – R 27 LStR 2004)

Ergänzend wird in LStR darauf hingewiesen, dass die Steuerfreiheit gem. § 3 Nr. 65 EStG auch im Falle der Übertragung von Versorgungszusagen von Gesellschaftern/Geschäftsführern bei Liquidation einer Kapitalgesellschaft greift. Dies gilt selbst dann, wenn es sich um eine Versorgungszusage von beherrschenden Gesellschaftern/Geschäftsführern handelt.

Lohnsteuer-Anmeldungen (R 133 LStR 2004)

Der Arbeitgeber ist von der Verpflichtung zur Abgabe einer Lohnsteuer-Anmeldung zu befreien, wenn er dem Betriebsstättenfinanzamt mitteilt, dass er im Lohnsteuer-anmeldungszeitraum keine Lohnsteuer einzubehalten oder zu übernehmen hat. Dies gilt auch dann, wenn der Arbeitgeber nur Arbeitnehmer beschäftigt, für die er lediglich die 2 %-ige Pauschsteuer an die Bundesknappschaft zu entrichten hat. So R 133 Abs. 1 Satz 2 LStR 2004.

Reisekosten

Vgl. Fahrtätigkeit, Fahrtkosten

Sachbezüge, Bewertung (§ 8 Abs. 2 EStG – R 31 LStR 2004)

## PKW-Gestellung an Arbeitnehmer

Die Bewertung der privaten Nutzung eines Dienstwagens orientiert sich am inländischen Brutto-Listenpreis des Fahrzeugs im Zeitpunkt der Erstzulassung. Hinzu kommt der Bruttowert der Sonderausstattung. Zur Sonderausstattung zählen nach Auffassung der Finanzverwaltung auch das Navigationssystem und eine Diebstahlsicherung. Dagegen bleiben der Wert des Autotelephons einschließlich Freisprecheinrichtung weiterhin wegen § 3 Nr. 45 EStG außer Ansatz.<sup>7</sup>

Für die Anwendung der pauschalen Wertermittlungsmethode ist der Listenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung maßgebend. Es wird zum Teil empfohlen, Navigationsgeräte und andere Zusatzausstattung nicht bereits „ab Werk“ zu bestellen, sondern diese nachträglich (nach der Erstzulassung) einzubauen. Die Finanzverwaltung bestimmt in den LStR 2004, dass auch nachträglich eingebaute Sonderausstattung im inländischen Listenpreis Berücksichtigung zu finden hat. Allerdings bestimmt die Finanzverwaltung nicht, mit welchem Wert die nachträglich eingebaute Sonderausstattung zu erfassen ist. Mit dem Bruttopreis der nachträglich eingebauten Sonderausstattung im Zeitpunkt der Erstzulassung des PKW oder mit den Aufwendungen der Sonderausstattung im Zeitpunkt der Anschaffung. Gerade bei Gebrauchtwagen sind oftmals die Fälle anzutreffen, in denen die Sonderausstattung im Zeitpunkt der Erstzulassung des Fahrzeuges nicht erwerbbar war. Aus Vereinfachungsgründen sollte daher die nachträglich eingebaute Sonderausstattung mit den Bruttoanschaffungs- oder Bruttoherstellungskosten in Ansatz gebracht werden können.

## Zinersparnis bei Arbeitgeberdarlehen

Der Maßstabszinssatz für die Gewährung eines nach § 8 Abs. 2 EStG zu bewertenden Arbeitgeberdarlehens reduziert sich ab 2004 von bislang 5,5 % auf 5 %. Dies gilt sowohl für Neu- als auch für Altdarlehen.

<sup>7</sup> Vgl. auch OFD Berlin, Vfg vom 11. April 2003, St 176 – S 2334-3/03, DStR 2003, S. 1297

Seefahrer  
Vgl. Fahrtätigkeit

Sonstiger Bezug, Lohnsteuereinbehalt (R 119 LStR 2004)

Sonstige Bezüge bis 150 EUR

R 119 Abs. 2 LStR 2002 wird durch die LStR 2004 ersatzlos aufgehoben. Sonstige Bezüge, die neben laufendem Arbeitslohn gezahlt werden und innerhalb eines Lohnzahlungszeitraums insgesamt 150 EUR nicht übersteigen, konnten danach stets als laufender Arbeitslohn behandelt werden. Rechtsgrundlage für diese Richtlinienregelung ist § 39b Abs. 3 Satz 8 EStG. Diese gesetzliche Regelung soll mit Wirkung ab dem Jahr 2004 ersatzlos entfallen. Diese Streichung ergibt sich aus dem Steueränderungsgesetz 2003. Es bleibt jedoch abzuwarten, ob sich dieser Vorschlag im parlamentarischen Verfahren durchsetzen wird.

Sonstiger Bezug: Bestimmung des voraussichtlichen Arbeitslohns

Bei der Ermittlung der von einem sonstigen Bezug einzubehaltenden Lohnsteuer ist jeweils der voraussichtliche Jahresarbeitslohn des Kalenderjahres zugrunde zu legen, in dem der sonstige Bezug dem Arbeitnehmer zufließt. R 119 Abs. 3 wird in Satz 6 um die Aussage ergänzt, dass in den Fällen, in denen dem Arbeitgeber der dem Arbeitnehmer aus einem vorangegangenen Dienstverhältnis zugeflossene Arbeitslohn nicht bekannt ist, der voraussichtliche Jahresarbeitslohn auf der Grundlage des beim gegenwärtigen Arbeitgeber zufließenden laufenden Arbeitslohn zu ermitteln ist.

Zinersparnis, Arbeitgeberdarlehen

Vgl. Sachbezüge, Bewertung

Zukunftssicherungsleistungen (§ 3 Nr. 62 EStG, § 2 Abs. 2 Nr. 3 LStDV – R 24 LStR 2004)

Bislang wird in R 24 Abs. 1 Satz 5 LStR 2002 bestimmt, dass bei der Frage, ob Ausgaben des Arbeitgebers für die Zukunftssicherung des Arbeitnehmers auf einer gesetzlichen Verpflichtung beruhen, aus Vereinfachungsgründungen grundsätzlich der Entscheidung des zuständigen Sozialversicherungsträgers des Arbeitnehmers zu folgen ist. Eine rechtliche Bindung der Finanzverwaltung an diese Entscheidung besteht nach R 24 Abs. 1 Satz 6 LStR 2002 jedoch nicht. Nach dem BFH-Urteil vom 6. Juni 2002<sup>8</sup> sind Entscheidungen des zuständigen Sozialversicherungsträgers über die Sozialversicherungspflicht von Beschäftigungsverhältnissen im Steuerrecht zu beachten. Die Finanzverwaltung hat Rechtsakte anderer Verwaltungen zu respektieren, sofern sie nicht offensichtlich rechtswidrig sind. Durch die Streichung der Sätze 5 und 6 von R 24 Abs. 1 LStR kann die Entscheidung des Sozialversicherungsträgers über die Sozialversicherungspflicht des Beschäftigungsverhältnisses für die Frage der Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 62 Satz 1 EStG regelmäßig von der Finanzverwaltung übernommen werden. Durch die Veröffentlichung des BFH-Urteils vom 6. Juni 2002<sup>9</sup> im BStBl ist das Urteil in allen offenen Fällen anzuwenden. R 24 Abs. 1 Sätze 5 und 6 LStR 2002 ist somit bereits für Abrechnungsfälle vor dem Jahr 2004 nicht mehr anzuwenden.<sup>10</sup> (Se)

<sup>8</sup> Vi R 178/97, BStBl II 2003, S. 34

<sup>9</sup> a.a.O.

<sup>10</sup> vgl. auch FinMin Hessen, Erlass vom 2. Juni 2003, S 2333 A – 14-II B 2a, DStR 2003, S. 1168

## **LITERATUREMPFEHLUNGEN**

### **Umsatzbesteuerung in Österreich, der Schweiz und in Deutschland**

Erläuterungen und Texte

von Dr. Wolfram Birkenfeld, Richter am Bundesfinanzhof

2., überarbeitete Auflage 2003, 424 Seiten, 14,4 x 21 cm, kartoniert, EURO 49,80

ISBN 3-503-06350-1

Erich Schmidt Verlag, Berlin München Bielefeld

Der Waren- und Dienstleistungsverkehr zwischen Unternehmen in Deutschland, Österreich und der Schweiz hat für alle Beteiligten eine wichtige Bedeutung. Die Umsatzsteuer für diese Lieferungen und Dienstleistungen ist deshalb in allen beteiligten Ländern zu beachten. Die Kenntnis der Gesetzestexte ist der erste Schritt für die Entscheidung, welches Umsatzsteuerrecht auf den Umsatz anwendbar ist.

Fehler bei der umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung kosten Geld. Die Kenntnis der gesetzlichen Anforderungen, die das jeweilige Steuergesetz in Österreich, der Schweiz und in Deutschland stellt, ist der Schlüssel zur Vermeidung von Fehlbeurteilungen.

Um dem Bedarf der für Unternehmer und Steuerberater nach vergleichbaren Grundlagen der Umsatzbesteuerung in den drei deutschsprachigen Ländern zu genügen, sind in dieser Neuauflage die maßgebenden Texte der Umsatzsteuervorschriften in Österreich, der Schweiz und Deutschland enthalten. Als erste Hilfe für die Beantwortung von umsatzsteuerlichen Fragen werden Grundzüge der Steuergesetze in Kurzdarstellungen erläutert. Dabei ergeben sich Gemeinsamkeiten und Abweichungen. Auf weiterführende Literatur weist der Autor ebenfalls hin.

### **Investitionszulagengesetz 1999 – 2004**

Praktikerkommentar

Thomas Kaligin

3. Auflage 2002, 188 Seiten, kartoniert

ISBN 3-415-03026-1 Richard Boorberg Verlag, Stuttgart, München

Das Investitionszulagengesetz 1999 – 2004 ist die Anschlussförderung nach dem Fördergebietsgesetz für die neuen Bundesländer und eingeschränkt für die Region Berlin (West). Die vorliegende Kommentierung geht ausführlich auf die zeitliche Verzahnung des auslaufenden Fördergebietsgesetzes und der neuen Förderung nach dem InvZulG 1999 – 2004 ein. Dabei werden erhebliche Gestaltungsmöglichkeiten, aber auch nicht unbeträchtliche Förderlücken instruktiv aufgezeigt.

Das neue Fördersystem für die betrieblichen Investitionen nach § 2 und für den Wohnungsbau gemäß §§ 3,4 wird anhand einer Vielzahl von Fallgestaltungen praktisch illustriert. Dabei werden auch die Kombinationsmöglichkeiten mit der Inanspruchnahme von weiteren Fördertatbeständen – wie die degressive AfA (§ 7 Abs. 5 EStG) und erhöhte Absetzungen (§§ 7h, 7i EStG) – aufgezeigt. Dieser Leitfaden gibt eine Hilfe für betriebliche und private Investoren und deren steuerlichen Berater. Die Abhandlung berücksichtigt sämtliche vorliegende Verwaltungsanweisungen, das Schrifttum und die analog anzuwendende Rechtsprechung zu den bisherigen Fördergesetzen. Sie geht auch auf die gesetzgeberischen Änderungen des InvZulG 19099 – 2004 aufgrund der Interventionen der EU-Kommission ein, die partiell zu einer nicht unbeträchtlichen Verkomplizierung des Gesetzes geführt haben.

### **Steuerberater-Jahrbuch 2002/2003**

Herzig/Günkel/Niemann (Hrsg.)  
 Band 54, 512 Seiten, gebunden, EURO 78,80  
 ISBN 3-504-62648-8  
 Verlag Dr. Otto Schmidt KG

Das Steuerberater-Jahrbuch bietet der Beratungspraxis Jahr für Jahr eine detaillierte Auseinandersetzung mit ausgewählten Themenschwerpunkten. Die in den einzelnen Beiträgen behandelten Fragen zeichnen sich nicht allein durch Aktualität aus, sondern berücksichtigen darüber hinaus auch die grundlegenden und langfristigen Perspektiven.

Das Steuerberater-Jahrbuch 2002/2003 beinhaltet die Vorträge des 54. Fachkongresses der Steuerberater (8./9.10.2002 in Köln) zu sechs Leitthemen:

- **Unternehmenssteuerreform**  
 mit Beiträgen zum Karlsruher EStG-Reformentwurf, zu einer einheitlichen Unternehmensteuer, zur Gewinnermittlung und Verlustverrechnung, zu internationalen und grundsätzlichen Aspekten und zur Bedeutung von Indizien in der Rechtsprechung
- **Besteuerung von Personengesellschaften**  
 mit Beiträgen zur Vermögensübertragung, zur pauschalierten Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer und zu neuen Entwicklungen in der Rechtsprechung
- **Internationale Besteuerung**  
 mit Beiträgen zu den Herausforderungen der Dokumentationspflichten bei Verrechnungspreisen für Finanzverwaltung und Mittelstand
- **Bilanzrecht und Bilanzsteuerrecht**  
 mit Beiträgen zur Internationalisierung der Rechnungslegung, zu Praxisproblemen bei Rückstellungen und zu aktuellen Einzelfragen
- **Kapitalgesellschaften und Konzerne**  
 mit Beiträgen zur Reformbedürftigkeit des § 8 Abs. 4 KStG und zum Einfluss der

Unternehmenssteuerreform auf Konzernfinanzierung und die stille Beteiligung als Instrument der Steuergestaltung

- **Besteuerung privater Vermögensbeträge**  
mit Beiträgen zu innovativen Finanzprodukten, zur Strukturierung von Private Equity-Funds und zum Beschluss des Großen Senats des BFH zum gewerblichen Grundstückshandel

#### **FEHLERTEUFEL:**

In der letzten Ausgabe der Steuerinfo haben wir auf ein Buch von Valentin Schackmann hingewiesen. Der korrekte Titel lautet: „**Unternehmensnachfolge im Familienbetrieb**“. Wir bitten das Versehen zu entschuldigen.