

Aus dem Inhalt

Unternehmen

KonTraG: Risikobericht gehört zum Lagebericht.....	1
Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen	3
Frankreich schafft Mindestkapital bei GmbH-Gründung ab.....	4
Übergangsfrist für Geschäftsführerverträge endet	4
Vermeidung der Offenlegung und Konzernrechnungslegung bei einer GmbH & Co. KG.....	6
Sitztheorie europarechtswidrig.....	7
Dokumentation von Verrechnungspreisen	7
Neues Umsatzsteuerrecht wird Rechnungsstellung verändern	8

Steuern

Steuerliche Anerkennung von Gewinnbeteiligungen	3
Private Vermögensverwaltungs KG	4
Steuervermeidung durch Wohnsitz im Ausland?	5
Handlungsbedarf für beschränkt haftende Gesellschafter	7
Abschaffung der Schonfrist ab 1.1.2004.....	8

Immobilien

Neugeschäft für geschlossene Fonds gefährdet?	6
Wohnungsüberlassung	8

Kommentar

Steuervermeidung à la Theo Müller & Co.....	5
---	---

Unternehmen

KonTraG: Risikobericht gehört zum Lagebericht

Das Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG) hat die Bedeutung des Lageberichts als eigenständigen Teil der jährlichen Rechnungslegung weiter erhöht. Neben der bisher gesetzlich normierten Berichterstattung ist speziell auch auf die Risiken der künftigen Entwicklung einzugehen. Die Aufstellung des so genannten „Risikoberichts“ stellt viele mittelständische Unternehmen jedoch noch immer vor Probleme. Hinweise gibt der am 29.5.2001 veröffentlichte Deutsche Rechnungslegungs-Standard Nr. 5 (DRS 5).

Zusätzlich zum Jahresabschluss müssen nach § 264 Abs. 1 HGB mittelgroße und große Kapitalgesellschaften einen Lagebericht erstellen. Mit Inkraft-Treten des KapCoRiLiG gilt dies auch für mittelgroße und große Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264 a HGB.

Der Lagebericht ist rechtlich und funktional ein eigenständiges Instrument der jährlichen Rechnungslegung. Er ergänzt den Jahresabschluss um allgemeine Informationen über den Geschäftsverlauf und die Lage der Gesellschaft. Dem Lagebericht kommt damit (neben der Aufgabe, die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage zur wirtschaftlichen Gesamtlage des Unternehmens zu verdichten) eine Rechenschafts- und Informationsfunktion zu. Die gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft geben eine Einschätzung über das wirtschaftliche Gesamtgeschehen ab, mit der sie die Stellung und Entwicklung der Gesellschaft im Vergleich zum Gesamtmarkt und ihrem unmittelbaren wirtschaftlichen Umfeld beurteilen.

Die Informationsfunktion bezieht sich im Wesentlichen darauf, den Jahresabschluss zu erläutern und zu ergänzen. Sie soll es den Adressaten der Rechnungslegung ermöglichen, die wirtschaftliche Lage, die voraussichtliche Entwicklung, die Leistungsfähigkeit sowie Risiken und Chancen des Unternehmens zu erkennen.

Nach dem Inkrafttreten des KonTraG muss im Lagebericht neben der Darstellung des Geschäftsverlaufs und der Lage auch auf die Risiken der künftigen Entwicklung der Gesellschaft eingegangen werden (Risikobericht). Die Pflicht zur Risikoberichterstattung ist in § 289 Abs. 1 HGB als „Mussvorschrift“ enthalten und zeigt, dass sich ein dynamisches Verständnis von der Lage der Gesellschaft entwickelt hat.

Während der Geschäftsverlauf zeitraumbezogen und vergangenheitsorientiert abgebildet wird und die Darstellung der Lage einen Überblick über die wirtschaftliche Gesamtsituation der Gesellschaft verschafft, stellt der Risikobericht eine Prognose dar. Die Risikoberichterstattung hat die Aufgabe, die Leser mit allen relevanten Informationen auszustatten, die erforderlich sind, um eine eigene Risikoeinschätzung vornehmen zu können.

Zu den Risiken der zukünftigen Entwicklung gehören alle Verlustmöglichkeiten und Gefahren, denen die Gesellschaft generell ausgesetzt ist, die ihren Geschäftsverlauf begleiten und die ihre Lage und Entwicklung negativ beeinflussen können. Hinzu kommen Risiken, die aus betrieblichen Aktivitäten aufgrund von Entscheidungen der Geschäftsführung entstehen können. Die Berichtspflicht bezieht sich auf alle wesentlichen Risiken, die den



Editorial

Liebe Leserinnen und Leser,

seit Wochen begleitet uns das Gerangel um die Steuerreform. Die jüngsten Prognosen der Wirtschaftsweisen besagen, dass im nächsten Jahr die lang ersehnte Erholung der deutschen Wirtschaft beginnen wird. Eine Voraussetzung dafür ist allerdings unerlässlich: Die Steuerreform muss zumindest im Grundkonzept umgesetzt werden. Ein Blick in die Tagespresse weckt jedoch erhebliche Zweifel. Die Steuerpolitik ist zwischen die Mühlsteine des politischen Taktierens geraten. Mit immer neuen Argumenten verteidigt die Regierungskoalition die Notwendigkeit einer Steuerreform. Mit gleicher Intensität weisen die Oppositionsparteien darauf hin, dass eine solide Gegenfinanzierung notwendig sei. Der unbedarfte Beobachter erkennt verhärtete Fronten, an denen sich nichts bewegt. Es bleibt zu hoffen, dass der öffentliche Druck bis zum Jahresende hoch genug sein wird, um die Politiker zu einer Einigung zu treiben.

Große Aufregung hat kürzlich die Opposition mit ihrem Merz-Konzept verursacht. Dieser steuerpolitische Vorstoß sei nach den Worten der Oppositionsführerin, ein „Befreiungsschlag im Steuerdschungel“ und eine gute Voraussetzung dafür, Steuerpolitik für den Bürger wieder transparent und nachvollziehbar zu machen. Auf den ersten Blick erscheint das Konzept in der Tat bestechend einfach. In verschiedenen Leitsätzen wird die radikale Vereinfachung des Einkommensteuerrechts gefordert, angefangen von der Ermittlung der Bemessungsgrundlage bis hin zur Berechnung des Steuertarifs. Insgesamt befindet sich das Merz-Konzept jedoch noch in einem pauschalen Anfangsstadium. Wie die Erfahrung lehrt, steckt bei Steuersystemen „der Teufel im Detail“. Die Vorschläge der Opposition enthalten durchaus interessante Ansätze. In der aktuellen Diskussion um das Steuerkonzept der Regierungskoalition helfen sie jedoch kaum weiter. Im Übrigen lässt sich Außenstehenden nur sehr schwer vermitteln, weshalb sich die Energien zum jetzigen Zeitpunkt nicht auf die vernünftige Weiterentwicklung des Konzepts der Regierungskoalition richten, sondern auf Denkstudien, die, zumindest in der gegenwärtigen politischen Konstellation, wenig Aussicht haben, Gesetz zu werden.

Schwendinger

Peter Schwendinger

Fortbestand des Unternehmens gefährden oder den Geschäftsverlauf entscheidend beeinflussen. Auf allgemeine unternehmerische Risiken ist nicht einzugehen.

Gegenstand und Umfang der Berichterstattung sind individuell festzulegen, denn die Risikosituation des einzelnen Unternehmens ist abhängig von seinen spezifischen Gegebenheiten, seinem Tätigkeitsbereich und dem wirtschaftlichen Umfeld. Ein allgemeingültiger Katalog von Risiko-Einflussgrößen lässt sich daher nicht aufstellen.

Grundsätzlich enthält der Bericht Angaben zur Identifizierung möglicher Risiken. Benannte Risiken sind zu beschreiben und zu werten. Dabei ist ihr Einfluss auf den Geschäftsverlauf und die wirtschaftliche Lage der Gesellschaft darzustellen. Außerdem muss die Geschäftsleitung darlegen, wie wahrscheinlich die Risiken sind. Eine Quantifizierung ist erforderlich, soweit dies möglich, wirtschaftlich vertretbar und für Entscheidungen der Adressaten des Lageberichts relevant ist. Das Risikomanagement der Gesellschaft ist in angemessenem Umfang zu beschreiben. Risiken, die den Bestand des Unternehmens gefährden, müssen explizit bezeichnet werden. Dazu gehören

- voraussichtliche Zahlungsunfähigkeit;
- drohender Kreditentzug bzw. Kürzung von Kreditlinien;
- sich abzeichnende Vermögensverluste;
- konkretisierte Überlegungen zur Liquidation der Gesellschaft;
- langfristig nicht mehr gegebene Ertragsperspektiven;
- Überschuldung und
- Rücknahme von Bestands- oder Ertragsgarantien.

Vergleichsbasis für die Beurteilung von möglichen negativen Entwicklungen ist die wirtschaftliche Lage des Unternehmens zum Zeitpunkt der Aufstellung des Lageberichts. Demzufolge hat die Unternehmensleitung auch über die Risiken zu berichten, die nach dem Bilanzstichtag eingetreten bzw. bekannt geworden sind.

Da der Risikobericht eine Prognose ist, stellt sich die Frage nach dem Prognosezeitraum, innerhalb dessen sich die Risiken voraussichtlich auswirken werden. Nach DRS 5 ist bei bestandsgefährdenden Risiken grundsätzlich ein Zeitraum von zwölf Monaten nach dem Abschlussstichtag anzunehmen. Bei Risiken mit voraussichtlich wesentlicher Auswirkung auf die wirtschaftliche Lage kommt ein Prognosezeitraum von zwei Jahren in Betracht.

Die Hauptfunktion der Berichterstattung besteht darin, dem Adressaten des Lageberichts die Risikosituation des Unternehmens bewusster zu machen. Die Informationen sollen dazu beitragen, eigene Risikoeinschätzungen vorzunehmen, um darauf basierend Entscheidungen treffen zu können.

Steuerliche Anerkennung von Gewinnbeteiligungen

Der Bundesfinanzhof hat klargestellt, dass die 75:25-Aufteilungsregel bei der steuerlichen Anerkennung von Gewinnbeteiligungen an Gesellschafter-Geschäftsführer nicht schematisch anzuwenden ist, sondern von der angemessenen Gesamtausstattung abhängt (BFH-Urteil vom 4.6.2003, I R 24/02).

Im konkreten Fall war die Klägerin eine in der Autobranche tätige GmbH. Ihrem Geschäftsführer, dem Ehemann der Alleingesellschafterin, zahlte sie ein Festgehalt. Ferner war dem Geschäftsführer eine Beteiligung in Höhe von 40% des Gewinns, vor Einkommen- und Gewerbesteuer und Beteiligung, zugesagt worden. Dies könne durchaus angemessen sein, befand der Bundesfinanzhof im Gegensatz zur Vorinstanz.

Der BFH hat dabei die „Faustregel“ bestätigt, wonach eine verdeckte Gewinnausschüttung in der Regel nur dann vorliegen kann, wenn

der erfolgsabhängige Gehaltsbestandteil (Beteiligung) an den Gesellschafter-Geschäftsführer 25% der Gesamtausstattung übersteigt. Ehepartner von Mehrheitsgesellschaftern stehen als nahe Angehörige insoweit Gesellschafter-Geschäftsführern gleich.

Die 75:25-Aufteilungsregel gilt jedoch nicht, wenn die Gesamtausstattung insgesamt als angemessen anzusehen ist. Hierbei kommt es auf die Überlegungen an, die zum Zeitpunkt der Gehaltsvereinbarung angestellt worden sind. Lassen sie sich nicht rekonstruieren oder waren sie mit zu großen Unsicherheiten behaftet, ist ein so genannter Fremdvergleich anzustellen. Es kommt dann darauf an, was vergleichbaren leitenden Angestellten im Unternehmen gezahlt wird bzw. welche Vergütung vergleichbare Geschäftsführer außerhalb des Unternehmens erhalten, wenn sie nicht Mehrheitsgesellschafter sind. Fehlen solche Vergleichswerte, sind die mutmaßlichen

Überlegungen eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters ausschlaggebend. Für die angemessene Gesamtausstattung ist nicht ein bestimmter Betrag, sondern eine Bandbreite angemessener Beträge festzulegen. Eine Gewinnbeteiligung ist in der Regel nicht mehr angemessen, wenn sie 50% des Jahresgewinns vor Einkommen- und Gewerbesteuer und vor Beteiligung übersteigt.

Bei der Beurteilung der Angemessenheit lassen die Münchner Bundesrichter den unteren Instanzen – den Finanzgerichten – eine lange Leine. Die von den Finanzgerichten zur Angemessenheit festgestellten Tatsachen sind im Revisionsverfahren beim Bundesfinanzhof nur eingeschränkt darauf überprüfbar, ob das Finanzgericht verfahrensfehlerfrei vorgegangen ist und ob es alle maßgeblichen Gesichtspunkte denkfähig und ohne Verstoß gegen allgemeine Erfahrungssätze verwertet hat.

Unternehmen

Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistung

Der Bundesfinanzhof hat in seiner ständigen Rechtsprechung die zivil- und steuerrechtliche Sonderstellung von Vermögensübergabeverträgen anerkannt – insbesondere im Zusammenhang mit einer vorweggenommenen Erbfolge. Dieses Sonderrecht ist dadurch gekennzeichnet, dass die privaten Versorgungsleistungen beim Vermögensübernehmer als Sonderausgaben nach § 10 EStG abgezogen werden dürfen. Beim Vermögensübergabe werden sie gleichzeitig als wiederkehrende Bezüge im Sinne des § 22 Nr. 1 EStG besteuert.

Leitbild für die Vermögensübergabe ist der Hof- bzw. Betriebsübergabevertrag, bei dem die Leistungen im Hinblick auf das Versorgungsbedürfnis des Übergabers und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Übernehmers abänderbar sind.

Voraussetzung, um das Sonderrecht in Verbindung mit einem Vermögensübergabevertrag anzuwenden, ist die zumindest teilweise unentgeltliche Übertragung einer existenzsichernden, also einer zur dauerhaften Ertragszielung bestimmten und geeigneten Wirtschaftseinheit.

Die Vermögensübergabe ist dann vorteilhaft, wenn die Steuerbelastung des Vermögensübergabers geringer ist als die Steuerentlastung bei dem Vermögensübernehmer. Die Steuerbelastung beim Vermögensübergabe ergibt sich aus der Steuerpflicht der laufenden Bezüge. Die Steuerentlastung des Vermögensübernehmers ergibt sich aus dem Sonderausgabenabzug der laufenden Zahlungen.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat jetzt mit zwei Beschlüssen vom 12.5.2003 weitere grundsätzliche Entscheidungen zur Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen getroffen.

Im ersten Fall hat der BFH es nicht genügen lassen, wenn das übergehende Vermögen lediglich seiner Art nach existenzsichernd und ertragbringend ist, die Nettoerträge im konkreten Fall jedoch die versprochenen Sach- und Geldleistungen an den Vermögensübergabe nicht abdecken. In einem solchen Fall stellt der Barwert der wiederkehrenden Leistungen Entgelt für das übertragene Vermögen dar. Es handelt sich dann also um einen Verkaufsvorgang. Für die Ertragsprognose ist der Zeitpunkt des Vertragsabschlusses maßgeblich. Erfüllen sich die Ertragsprognosen nicht, sind hieraus keine Konsequenzen zu ziehen.

Im zweiten Beschluss befasste sich der BFH mit der Übergabe eines Unternehmens, das weder über einen positiven Substanz- noch über einen positiven Ertragswert verfügte. Ein solches Unternehmen stellt kein „Vermögen“ dar, das an die nachfolgende Generation übertragen werden könnte. Auch wenn die Nettoerträge des übergebenden Betriebs ausreichen, um die dem Übergabe versprochenen Leistungen abzudecken, kann der Ertragswert negativ sein, weil die der Wertmittlung zugrunde gelegten Gewinne um einen Unternehmerlohn zu kürzen sind. Die dem Vermögensübergabe versprochenen Sach- oder Geldleistungen sind dann nicht als Sonderausgaben abzugsfähig, sondern als steuerlich unbeachtliche Unterhaltsleistungen anzusehen.

Unternehmen

Frankreich schafft Mindestkapital bei GmbH-Gründung ab

Frankreich verabschiedet sich ab 2004 vom Grundsatz der Kapitalaufbringung und eröffnet eine neue Runde im Wettbewerb der europäischen Rechtsformen und Rechtssysteme. Bisher war für die Gründung einer französischen GmbH ein Mindestkapital von 7.500 € aufzubringen, wobei Bareinlagen nur zu einem Fünftel einbezahlt sein mussten. Die Abschaffung dieser Regelung wird damit begründet, dass das geringe Mindestkapital weder Gläubigerschutz gewährleistet noch eine Marktteilnahme unseriöser Gesellschaften verhindert. Darüber hinaus seien die Gesellschafter für ihre Eigenkapitalausstattung selbst verantwortlich und könnten dies im Einzelfall auch besser bestimmen. Während der französische Gesetzgeber auf die Erfordernisse eines gemeinsamen europäischen Marktes reagiert, werden in Deutschland die gesetzlichen Vorschriften zur Kapitalerhaltung weiter verschärft. Hierzu zählt die praxisfremde Entscheidung des Bundesgerichtshofs zur Haftung beim Mantelkauf (BGHZ 153, 158 u. BB 2003, 2082). Neben der Politik trägt damit auch die Rechtsprechung zur Schädigung des Standortes Deutschland bei.

Unternehmen

Ablauf der Übergangsfrist für die Anpassung von Verträgen über Geschäftsführungsleistungen

Der Bundesfinanzhof hat am 6.7.2002 (V R 43/01, BStBl II 2003, 36 – vgl. Steuern & Wirtschaft aktuell 2/2003) entschieden, dass Geschäftsführungsleistungen bei Personengesellschaften, die gegen gesondertes Entgelt erbracht werden, umsatzsteuerpflichtig sind. Dies betrifft die OHG, die KG – einschließlich der im mittelständischen Bereich häufig anzutreffenden GmbH & Co. KG – sowie die GbR.

Das Bundesfinanzministerium hat eine Übergangsfrist bis zum 31.12.2003 gewährt. Bis zu diesem Stichtag bleibt den betroffenen Gesellschaften noch Zeit, die Vereinbarungen an die neue Rechtslage anzupassen.

Die Umsatzsteuerpflicht der Geschäftsführungsleistungen kann z. B. vermieden werden, durch

- Vereinbarung einer gewinnabhängigen Vergütung – mit dem Risiko ausbleiben der Zahlung in Verlustjahren,
- Abschluss eines Arbeitsvertrages, sofern Geschäftsführer eine natürliche Person ist, oder

- Begründung einer Organschaft.

Noch bis zum Jahresende können bestehende Verträge dahingehend überprüft werden, ob durch Vereinbarung einer dieser Ausweichgestaltungen die Umsatzsteuerpflicht vermieden werden kann.

In den Gesellschafts- und Anstellungsverträgen von Personengesellschaften waren bisher häufig gewinnunabhängige Vergütungen anzutreffen. Bleibt es bei dieser vertraglichen Regelung, so unterliegt ab 1.1.2004 eine derartige von der Personengesellschaft an den Geschäftsführer geleistete Vergütung grundsätzlich der Umsatzsteuer.

Entsprechend genießt die Personengesellschaft den Vorsteuerabzug, sofern die üblichen Voraussetzungen dafür vorliegen. Auch wenn diese Neuregelung per Saldo zu keiner Mehrbelastung führt, sollte sie ab Januar 2004 unbedingt beachtet werden, schon um nachteilige Zinswirkungen im Anschluss an eine spätere Betriebsprüfung zu vermeiden.

Steuern

Private Vermögensverwaltungs KG

Nach derzeitigem Recht kann derjenige eine Vermögensnachfolge steuergünstig gestalten, der vor einer Schenkung die bisher privat gehaltenen Vermögenswerte, wie Immobilien, Wertpapiere oder Geldvermögen, in begünstigtes Betriebsvermögen umwandelt. Ein Weg besteht darin, sie in eine nur für die private Vermögensverwaltung bestimmte GmbH & Co. KG einzubringen. Wenn anschließend Anteile an dieser GmbH & Co. KG an die Erben verschenkt werden, können die Vergünstigungen des ErbStG in Anspruch genommen werden.

Der Bundesfinanzhof hat bereits im Jahr 2002 das Bundesverfassungsgericht angerufen, da er mehrere Vorschriften des ErbStG für verfassungswidrig hält. Unter anderem betrifft dies verschiedene Begünstigungen für Betriebsvermögen, wie die Unterbewertung durch den Ansatz der Steuerbilanzwerte, den Freibetrag für Betriebsvermögen in Höhe von 256.000 € und den Bewertungsabschlag von 40%. Da diese Begünstigungen allein von der Rechtsform abhängig sind, können – so der BFH – auch rein vermögensverwaltend tätige Gesellschaften die Begünstigungen für ihr gesamtes Betriebsvermögen in Anspruch nehmen. Der BFH hält es für sachgemäß, diese Begünstigung zu beschränken. Mit einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts wird nicht vor 2005 gerechnet.

Für verschenkte Anteile am Betriebsvermögen, für die schon vor einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts Steuerfestsetzungen ergangen sind, besteht ein gesetzlicher Vertrauensschutz gem. § 176 Abs. 1 AO. Fraglich ist, ob auch in Fällen bereits durchgeführter Schenkung, jedoch ohne oder mit nur vorläufiger Steuerfestsetzung bis zur Entscheidung, ebenfalls Vertrauensschutz gilt oder zumindest der Grundsatz von Treu und Glauben Anwendung findet.

Nach den bisherigen Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts in ähnlichen Fällen ist es – insbesondere durch haushaltsrechtliche Erwägungen – unwahrscheinlich, dass das Erbschaftsteuergesetz rückwirkend für nicht anwendbar erklärt wird. Es dürfte aber gefordert werden, das Erbschaftsteuergesetz für die Zukunft zu ändern. Denkbar ist, dass der Gesetzgeber kurzfristig noch eine Änderung der Bewertung von Betriebsvermögen anstrebt, um einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zuvorzukommen.

Wer ohnehin plant, demnächst Vermögensübertragungen auf Nachfolger vorzunehmen, sollte dies nicht mehr auf die lange Bank schieben. Eine nur aus steuerlichen Gründen noch in das Jahr 2003 vorgezogene Übertragung muss jedoch sehr sorgsam auch auf ihre nicht steuerlichen Auswirkungen bedacht werden.

Steuervermeidung durch Wohnsitz im Ausland?

Immmer mehr Steuerbürger ziehen als Steuersparmodell einen Umzug ins Ausland in Erwägung. Um die angestrebte Steuervermeidung tatsächlich zu erreichen, müssen jedoch einige Nebenbedingungen erfüllt und Fallstricke vermieden werden.

Wichtig ist, dass mit der Wohnsitzbegründung im Ausland zugleich die Anknüpfungspunkte für die deutsche unbeschränkte Einkommensteuerpflicht (Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt) beseitigt werden. Lediglich bei Staaten, mit denen ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) besteht, reicht die Verlagerung des „Mittelpunkts der Lebensinteressen“ dafür aus, wobei in Deutschland ein Zweitwohnsitz weiterbestehen kann. Interessant für den Umzug sind häufig Niedrigsteuerländer, mit denen Deutschland aber regelmäßig kein DBA unterhält. Bei Umzug in diese Staaten darf in Deutschland weder ein Wohnsitz noch der gewöhnliche Aufenthalt verbleiben. Das heißt, dass bereits die bloße Existenz einer leerstehenden deutschen Wohnimmobilie steuerschädlich sein kann. Ferner müssen zeitlich zusammenhängende Aufenthalte mit beruflicher Tätigkeit von mehr als sechs Monaten in Deutschland vermieden werden.

Zum Zeitpunkt des Wegzugs kommt es stets zur „Entstrickungsbesteuerung“. Dabei

müssen die stillen Reserven im Betriebs- und Privatvermögen versteuert werden, die bei einer späteren tatsächlichen Realisierung nicht mehr der deutschen Steuerpflicht unterliegen. Von der Entstrickung sind Anteile ab 1% an inländischen Kapitalgesellschaften sowie inländisches Betriebsvermögen, soweit dafür nicht eine deutsche Betriebsstätte beibehalten wird, betroffen. Daher sollten vor allem Einzelunternehmer und Freiberufler rechtzeitig über rechtsformgestaltende Maßnahmen nachdenken. Zur steuermindernden Vermögensverlagerung sollten Zeiten genutzt werden, in denen stille Reserven noch oder vorübergehend gering sind. Als Königsweg bietet sich an, die stillen Reserven originär im Ausland entstehen zu lassen.

Auch nach dem Wegzug werden Einkünfte aus deutschen Quellen im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht in Deutschland besteuert. Dabei geht es insbesondere um inländische Einkünfte aus einem Gewerbebetrieb oder einer Betriebsstätte, um bestimmte Zinseinkünfte sowie um Immobilieneinkünfte. Ein DBA zwischen Deutschland und dem neuen Wohnsitzland kann zu Modifikationen führen. Als Gestaltungsmaßnahmen stehen hier Vermögensumschichtungen und zeitliche Zuflussverlagerungen zur Verfügung. Bei Wegzug in ein Niedrigsteuerland (Besteuerung um

mindestens ein Drittel geringer) werden Personen, die vorher als Deutsche 5 Jahre lang steuerpflichtig waren, für zehn Jahre nach ihrem Wegzug mit der erweiterten beschränkten Steuerpflicht belegt. Diese Steuerpflicht kann z.B. durch rechtzeitige Aufgabe der deutschen Staatsbürgerschaft vermieden werden.

Auch bei Erbschaften ist der Wohnsitz für die Besteuerung ausschlaggebend. Die deutsche Steuerpflicht wird nur vermieden, wenn weder Erblasser/Schenker noch Erbe/Beschenkte einen Wohnsitz im Inland haben. Ungeachtet dessen unterliegt jegliches Inlandsvermögen der deutschen Erbschaft- oder Schenkungsteuer.

Die deutsche Erbschaftsteuer gilt auch, wenn der Wegzug noch nicht länger als fünf Jahre zurückliegt – es sei denn, gleichzeitig mit dem Wegzug wurde die deutsche Staatsbürgerschaft aufgegeben. Liegt der neue Wohnsitz in einer Steueroase, so kommt es, ähnlich wie bei Ertragsteuern, zu einer Ausweitung der Steuerpflicht. Da erbschaftsteuerliche DBA derzeit nur mit Dänemark, Griechenland, Österreich, Schweden, der Schweiz und den USA bestehen, bleibt in anderen Ländern zudem das Risiko einer Doppelbesteuerung – solange die deutsche Steuerpflicht noch nicht beendet ist.

Steuervermeidung à la Theo Müller & Co.



Hansjörg Hertsch,
Buchprüfer, Steuerberater
Partner bei ATG

Prominente Beispiele, wie der Molkereiunternehmer Theo Müller, haben den Wegzug ins Ausland aus Steuergründen in die öffentliche Diskussion getragen. Müller will durch seinen Umzug 200 Mio. Euro Erbschaftsteuer sparen. Doch auch Besitzer kleinerer Vermögen liebäugeln mit einem

steuerlich motivierten Wechsel ins Ausland. Die Blicke der Wegzugswilligen richten sich vor allem auf Länder wie die Schweiz oder Österreich. Sie bieten, neben der in vielen Feldern geringeren Steuerbelastung, den Vorteil, dass man sich weiterhin im gewohnten Sprach- und Kulturkreis bewegen kann.

So einfach wie es sich anhört, ist der Wegzug in der Praxis jedoch nicht. Neben den Tücken einer möglichen Besteuerung des Wegzugs ist auch eine künftig steuerkonforme Lebensführung zu beachten. Wer z.B. mitzuteilen vergisst, dass er trotz des Wegzugs ins Ausland noch oder wieder einen deutschen Wohnsitz unterhält, für den könnte es enden wie bei Boris Becker, der wegen Steuerhinterziehung verurteilt wurde, weil er seinen später begründeten Wohnsitz in München steuerlich nicht beachtete. Um Erbschaftsteuer zu vermeiden reicht es nicht, dass der Erblasser nicht mehr in Deutschland ansässig ist. Wer also überlegt ins Aus-

land zu gehen, sollte seine künftigen Erben gleich mitnehmen. Anderenfalls ist der Umzug ohne erbschaftsteuerliche Bedeutung. Zudem sollte die Reisegesellschaft auch gleich das gesamte inländische Vermögen mitnehmen, weil zurückbleibendes Vermögen, wie Grundbesitz oder Betriebsvermögen, in der Regel in Deutschland besteuert wird.

Letztlich gilt es zu bedenken, dass der „Auswanderer“ auch nach erfolgtem Wegzug noch der deutschen Erbschaftsteuer unterliegt. Erst müssen fünf, manchmal sogar zehn Jahre vergehen, um überhaupt von der deutschen Steuerpflicht frei zu werden. Natürlich kann man diese Nachversteuerung abkürzen, indem man auf die deutsche Staatsbürgerschaft verzichtet. Aber dies ist wohl leichter gesagt als getan, insbesondere, wenn man nur eine Staatsbürgerschaft besitzt und aus steuerlichen Gründen nicht zum Staatenlosen werden will.

Vermeidung der Offenlegung und Konzernrechnungslegung bei einer GmbH & Co. KG

Eine GmbH & Co. KG ist in ihren Rechnungslegungs- und Offenlegungspflichten einer Kapitalgesellschaft grundsätzlich gleichgestellt. Viele mittelständische Unternehmen legen jedoch ungern ihren Jahresabschluss offen. Sie befürchten, dass Konkurrenten und andere Marktpartner einen zu großen Einblick in das Unternehmen bekommen könnten. Eine GmbH & Co. KG ist allerdings nach § 264 b HGB nicht zur Offenlegung verpflichtet, wenn der Jahresabschluss in einen „befreienden“ Konzernabschluss einbezogen ist.

Diese gesetzliche Möglichkeit ist oft der einzige Ausweg aus dem Dilemma, in dem die mittelständischen Gesellschaften stecken. Denn der Informationsgehalt eines Konzernabschlusses ist, bezogen auf die einzelnen Teileinheiten, geringer als der eines Einzelabschlusses. Ist die GmbH & Co. KG selbst die Spitzeneinheit eines Konzerns, muss geklärt werden, ob die Komplementär-GmbH oder die Kommanditgesellschaft selbst als Konzernspitze anzusehen ist. Üblicherweise werden die Anteile der Komplementär-GmbH direkt vom Kommanditisten gehalten

und die GmbH ist am Kapital der KG nicht oder nur gering beteiligt. Dem Gesetz nach liegen die Geschäftsführung und Vertretung der KG bei der Komplementär-GmbH. Da sie aufgrund der organschaftlichen Stellung die Kontrolle über die Kommanditgesellschaft ausübt, ist zunächst davon auszugehen, dass die Komplementär-GmbH als Konzernspitze und damit als Mutterunternehmen anzusehen ist. Dies gilt selbst dann, wenn die Anteile eventuell vorhandener Tochtergesellschaften durch die KG gehalten werden.

Diese „reine Lehre“ wird allerdings zunehmend kritisch beurteilt. Fachkreise weisen darauf hin, dass bei einer typischen Beteiligungsstruktur die Kommanditisten auch gleichzeitig Gesellschafter der Komplementär-GmbH sind. Über die Gesellschafterversammlung können sie der Geschäftsführung der Komplementärin unternehmerische Weisungen erteilen. Darüber hinaus gibt es oft ergänzende vertragliche Regelungen, schuldrechtliche Nebenabreden oder Geschäftsordnungen, die das Mitspracherecht der Kommanditisten stärken. Dies gilt besonders, wenn die Satzung der KG einschränkende Regelungen für die Leitung der Komplementär-GmbH enthält, wie etwa begrenzte Geschäftsführungsbefugnisse, oder von Zustimmung abhängige Rechtsgeschäfte oder Mitsprache bei der Bestellung der Geschäftsführung. Diese Einschränkungen sind bei mittelständischen Unternehmen häufig anzutreffen. Deshalb wird die Eigenschaft der Komplementär-GmbH als Konzernspitze für Zwecke der Konzernrechnungslegungspflicht in Frage gestellt, d.h. die Kommanditgesellschaft wird in diesen Fällen als Mutterunternehmen anzusehen sein.

Geht man von der Komplementär-GmbH als Konzernspitze aus, ergibt sich in der Konzernbilanz eine verwirrende Darstellung des Eigenkapitals, da sie in der Regel nicht am Kapital der KG beteiligt ist. Nahezu das gesamte Gesellschaftskapital wäre dann als „Anteile im Fremdbesitz“ auszuweisen. Entsprechendes gilt für das im Konzern erwirtschaftete Ergebnis. Diese Darstellungsweise wird den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen nicht gerecht. Auch praktische Gesichtspunkte sprechen also dafür, im Rahmen eines GmbH & Co. KG-Konzerns von der Kommanditgesellschaft als Mutterunternehmen auszugehen.

Geht man von der Komplementär-GmbH als Konzernspitze aus, ergibt sich in der Konzernbilanz eine verwirrende Darstellung des Eigenkapitals, da sie in der Regel nicht am Kapital der KG beteiligt ist. Nahezu das gesamte Gesellschaftskapital wäre dann als „Anteile im Fremdbesitz“ auszuweisen. Entsprechendes gilt für das im Konzern erwirtschaftete Ergebnis. Diese Darstellungsweise wird den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen nicht gerecht. Auch praktische Gesichtspunkte sprechen also dafür, im Rahmen eines GmbH & Co. KG-Konzerns von der Kommanditgesellschaft als Mutterunternehmen auszugehen.

Immobilien

Neugeschäft für geschlossene Fonds gefährdet? – Der 5. Bauherrenenerlass

Die Frage, ob ein Anleger eines geschlossenen Immobilienfonds eine Immobilie herstellt oder erwirbt, wurde bisher nach den Grundsätzen des 4. Bauherrenenerlasses geprüft (BStBl I 1990, 366). Danach genügte für die Herstellereigenschaft, dass das Vertragswerk zur Errichtung des Fondsobjekts von einem Gesellschafter entwickelt wurde.

Seit den Urteilen des Bundesfinanzhofs (Urteil v. 8.5.2001, IX R 10/96, BStBl II 2001, 720 und Urteil v. 28.6.2001, IV R 40/97, BStBl II 2001, 717) ist ein Fonds dann als Erwerber zu betrachten, wenn die Beteiligung der Anleger auf der Grundlage eines vorformulierten Vertragswerkes erfolgte. Dies bedeutet, dass sämtliche in der Investitionsphase anfallenden Betriebsausgaben und Werbungskosten vom Anleger zu aktivieren sind.

Die Finanzverwaltung hat sich dieser Auffassung im so genannten 5. Bauherrenenerlass vom 20.10.2003 weitgehend angeschlossen. Der Erlass regelt neben der steuerlichen Behandlung von Investitionen in Immobilienfonds erstmalig auch Investitionen in andere geschlossene Fonds, wie beispielsweise Windpark- und Schiff-Fonds. Für Medien-Fonds gibt es einen eigenen Erlass.

Bei der Prüfung der Herstellereigenschaft eines Fonds ist nunmehr auf den Anleger abzustellen. Übernimmt der Anleger ein einheitliches Vertragswerk und kann er keinen Einfluss mehr auf die tatsächliche Gestaltung und den Verlauf der Investition nehmen, ist der Anleger Erwerber der Immobilie.

Kann der Anleger hingegen nach seinem Beitritt auf die Auswahl des Objekts, das

wirtschaftliche Konzept sowie die Vertragsgestaltung Einfluss nehmen, wird er als Hersteller behandelt. Es ist möglich, diesen Einfluss über einen so genannten Beirat auszuüben, dessen Wahl allerdings voraussetzt, dass 50% des Kapitals bereits eingezahlt worden sind.

Noch nicht geklärt ist, wie viel Kapital zum Zeitpunkt der maßgeblichen Entscheidungen eingezahlt sein muss, wenn kein Beirat gewählt wird – und welche Folgen sich daraus für solche Anleger ergeben, die erst später beitreten. Neben dieser Unklarheit enthält der 5. Bauherrenenerlass noch eine Fülle weiterer Ungereimtheiten, so dass er sicherlich keinen Beitrag zur Stärkung der Investitionen in Deutschland darstellt. Ausländischen Immobilienfonds könnten daher in Zukunft attraktiver werden.

Sitztheorie europarechtswidrig

Eine Flut ausländischer Briefkastenfirmen?

Der EuGH hat am 30.9.2003 in der Rechtssache „Inspire Art“ wie erwartet, aber dennoch in Aufsehen erregender Weise geurteilt: Die Sitztheorie ist europarechtswidrig. Es verstößt gegen die Niederlassungsfreiheit in der EU, wenn die Errichtung einer Zweigniederlassung einer in einem anderen Mitgliedsstaat gegründeten Gesellschaft von Voraussetzungen abhängig gemacht wird – wie der Haftung der Geschäftsführer oder der Kapitalausstattung. Für den EuGH gilt diese Beurteilung auch dann, wenn der Verwaltungssitz der Gesellschaft aus dem Ursprungsstaat wegverlegt wurde.

Das Urteil sieht in der Niederlassungsfreiheit ein außerordentlich schützenswertes Gut. Dies wird weitreichende Folgen im Rechtsverkehr nach sich ziehen. Es eröffnet stärker als bisher die Möglichkeit, ausländische Gesellschaften für unternehmerische Aktivitäten im Inland zu nutzen. Im EU-Ausland errichtete Gesellschaften müssen im Inland ohne Beschränkungen anerkannt werden. Die Zahl der Zweigniederlassungen ausländischer Gesellschaften im Inland wird mit hoher Wahrscheinlichkeit deutlich steigen.

Die EU-Mitgliedstaaten werden sich in ihren Gründungsvorschriften für Gesellschaften über kurz oder lang, freiwillig oder unter dem Zwang des Faktischen, einander annähern. Andernfalls würden die Gesellschaften aus Staaten mit strengeren Gründungsvorschriften von Firmengründern schlicht nicht mehr ausgewählt – und mangels Wettbewerbsfähigkeit absterben.

In der Urteilsbegründung des EuGH wird nicht ausgeschlossen, dass im konkreten Einzelfall Missbrauch vorliegen kann, der jedoch nachzuweisen ist. Allein aus dem Umstand der Gesellschaftsgründung in einem Staat mit großzügigeren Gründungsvoraussetzungen kann künftig keine Missbrauchsvermutung mehr hergeleitet werden.

Die Teilnehmer am Wirtschaftskreislauf müssen sich auf eine stärkere Liberalität einstellen. Im Rechtsverkehr darf bei ausländischen Gesellschaften im Inland, nicht mehr davon ausgegangen werden, dass sie die inländischen Gründungs- und Kapitalisierungsvorschriften erfüllt haben. Der Inländer muss sich in Zukunft selbst ein Bild über die Bonität seines Geschäftspartners, der in der Form einer Zweigniederlassung einer ausländischen Gesellschaft auftritt, machen.

Unternehmen

Dokumentation von Verrechnungspreisen

Wie im Leitartikel des letzten Heftes bereits angekündigt, wurde die Verordnung zu notwendigen Aufzeichnungen im Sinne des § 90 Abs. 3 der Abgabenordnung (Gewinnaufzeichnungsverordnung) vom Bundesfinanzministerium am 28.10.2003 erlassen. Da sie zum 30.6.2003 in Kraft getreten ist, müssen die betroffenen Unternehmen ab diesem Zeitpunkt ihre Dokumentationspflichten erfüllen. Andernfalls können sie ab 2004 mit Strafzuschätzungen oder Strafzuschlägen belegt werden.

Die neue Verordnung zur Dokumentation wurde im Wesentlichen so umgesetzt, wie im letzten Heft beschrieben. Sie gilt auch für Arbeitnehmerentsendungen und Poolvereinbarungen (z.B. Umlageverträge). Daneben sind die Aufzeichnungen – Ausnahmen sind möglich – grundsätzlich in Deutsch zu erstellen. Wo eine zeitnahe Aufzeichnung der Geschäftsvorfälle gefordert wird, reicht die Anfertigung innerhalb von sechs Monaten nach Ablauf des zugehörigen Wirtschaftsjahres aus.

Steuern

Handlungsbedarf für beschränkt haftende Gesellschafter

Beschränkt haftende Gesellschafter (Mitunternehmer, Kommanditisten, atypisch stille Gesellschafter, Unterbeteiligte usw.) sollten prüfen, ob zu erwartende Verlustanteile für 2003 der Verlustausgleichsbeschränkung des § 15 a EStG unterliegen. Danach ist ein Verlust, der ein negatives Kapitalkonto verursacht oder einen bestehenden Sollsaldo des Kapitalkontos vergrößert, nur ausgleichsfähig, wenn ein sog. erweiterter Verlustausgleich nach § 15 a Abs. 1 S. 2 EStG vorliegt. Der erweiterte Verlustausgleich kann nur von Kommanditisten in Anspruch genommen werden, bei denen die in das Handelsregister eingetragene Hafteinlage die tatsächlich geleistete Pflichteinlage übersteigt.

Fehlt diese Voraussetzung, kann die Abzugsfähigkeit des Verlustes nur durch Einlagen sichergestellt werden. Eine Einlage kann in Form einer Geldzahlung, eines Forderungsverzichts oder einer Sacheinlage erfolgen.

Hat beispielsweise ein Gesellschafter Ansprüche auf Tätigkeitsvergütungen oder Vergütungen für Nutzungsüberlassungen gegenüber der Gesellschaft, an der er beteiligt ist, können diese eingelegt werden. Hierdurch kann zugleich vermieden werden, dass Sonderbetriebsinnahmen eines Gesellschafters, trotz steuerlicher Verluste der Gesellschaft, zu positiven Einkünften des Gesellschafters führen. Maßgeblich ist jedoch immer der Einzelfall. Daher bedarf es hier einer sorgfältigen Planung.

Ein Gesellschafter sollte beachten, dass – sofern der geleistete Betrag den Verlust für 2003 übersteigt – der übersteigende Betrag nicht zum Ausgleich von Verlusten künftiger Wirtschaftsjahre verwendet werden kann. Das FG Berlin begründet dies in seinem Urteil vom 25.6.2002 (EFG 2002, S. 1302) damit, dass die Prüfung, ob ein negatives Kapitalkonto entsteht oder sich erhöht, für jedes Wirtschaftsjahr gesondert zu erfolgen

hat. Hat demnach die Einlage eines vorangegangenen Jahres nicht zur Entstehung eines positiven Kapitalkontos geführt, sondern lediglich ein bestehendes negatives Kapitalkonto vermindert, ist auch jener Teil der Einlage verbraucht, der den Verlust im Jahr der Einlage übersteigt. Er steht dann nicht mehr für einen Verlustausgleich zur Verfügung. Unabhängig von der Höhe der Einlagen vorangegangener Jahre führt ein negatives Kapitalkonto stets zur Prüfung der Anwendung des § 15 a EStG. Da ein Gesellschafter selbst entscheiden kann, ob er der Gesellschaft Mittel als Eigen- oder als Fremdkapital zuführt, sollte in diesen Fällen eine Kapitalzuführung immer nur in Höhe der erwarteten Verlustanteile erfolgen – als Einlage und im Übrigen als Gesellschafterdarlehen (ggf. mit Rangrücktritt). Das Gesellschafterdarlehen gehört zum Sonderbetriebsvermögen des Gesellschafters. Eine spätere (teilweise) Einlage zugunsten des Kapitalkontos ist jederzeit möglich.

Neues Umsatzsteuerrecht wird Rechnungsstellung verändern

Die nicht enden wollenden Diskussionen zur Steuerreform überlagern die unmittelbar bevorstehenden Änderungen des Umsatzsteuergesetzes. Sie werden von den Medien bisher kaum aufgegriffen, obwohl sie voraussichtlich bereits ab dem 1.1.2004 für alle Unternehmen von großer Bedeutung sein werden.

Der vorliegende Gesetzentwurf (in der Fassung des Kabinettsbeschlusses der Bundesregierung vom 2.9.2003) sieht für Rechnungen folgende Pflichtangaben vor:

- den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers
- die dem leistenden Unternehmer vom Finanzamt erteilte Steuernummer oder Umsatzsteueridentifikationsnummer
- das Ausstellungsdatum
- eine fortlaufende Rechnungsnummer, die zur Identifizierung der Rechnung vom Rechnungsaussteller einmalig vergeben wird
- die Menge und die Art der gelieferten Gegenstände bzw. den Umfang und die Art der sonstigen Leistung
- den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung oder der Vereinnahmung des Entgelts bzw. Teilentgelts, sofern dieses bereits vor dem Ausstellungsdatum der Rechnung geleistet wurde
- das nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsselte Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung, sowie jede im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts, sofern sie nicht bereits im Entgelt berücksichtigt ist

■ den anzuwendenden Steuersatz sowie den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag oder, im Fall einer Steuerbefreiung, ein Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt

Sind diese Pflichtangaben auf der Rechnung unvollständig, so führt dies zukünftig zwingend zum Verlust des Vorsteuerabzugs beim Rechnungsempfänger.

Zusätzlich zu den bisher bekannten Anforderungen muss nach dem Gesetzentwurf jede Rechnung das Rechnungsdatum sowie eine fortlaufende Rechnungsnummer enthalten. Außerdem ist der jeweils anzuwendende Steuersatz – und im Falle der Zahlung vor Rechnungsausstellung – der Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts anzugeben.

Da der Gesetzentwurf der Bundesregierung der Zustimmung durch den Bundesrat bedarf, ist nicht sicher, ob das Umsatzsteuergesetz in der jetzigen Form bestätigt wird. Es kann aber aller Voraussicht nach davon ausgegangen werden, dass die neuen Regelungen zumindest grundlegend das Gesetzgebungsverfahren passieren werden, zumal Änderungen im Bereich des Umsatzsteuerrechts nicht so ideologisch belastet sind wie etwa die Einkommensteuer.

Wir empfehlen, den weiteren Verlauf der Entscheidungen aufmerksam zu beobachten und, sofern das Gesetz am 1.1.2004 in Kraft treten wird, die oben genannten Anforderungen an eine ordnungsgemäße Rechnung zu beachten. Zum einen kann damit Einwendungen von Kunden, mit denen Zahlungsverzögerungen begründet werden, vorgebeugt werden. Zum anderen sollte bei eingehenden Rechnungen auf die Pflichtangaben geachtet werden, um den eigenen Vorsteuerabzug zu erhalten.

Immobilien

Wohnungsüberlassung

Vermieter überlassen nahen Angehörigen Wohnungen oft deutlich unter der ortsüblichen Marktmiete. Bisher wurde der volle Abzug von Werbungskosten zugelassen, wenn die Miete mindestens 50% der ortsüblichen Marktmiete betrug. Mit einem BMF-Schreiben, das sich an ein BFH-Urteil anlehnt, ändert sich dies ab dem 1.1.2004 wie folgt:

Beträgt die Miete weniger als 50% der Marktmiete, wird die Nutzungsüberlassung in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufgeteilt. Die Werbungskosten werden entsprechend der Unentgeltlichkeitsquote gekürzt. Beträgt die Miete zwischen 50% und 75% der Marktmiete, wird auf Einkünfteerzielungsabsicht geprüft. Ist die Überschussprognose für den langfristigen Totalerfolg negativ, erfolgt eine Aufteilung wie oben, andernfalls ist der volle Abzug der Werbungskosten möglich.

Nur wenn die Miete mehr als 75% der Marktmiete beträgt, wird der volle Abzug ohne Prüfung anerkannt.

Impressum

Herausgeber:
ATG Allgäuer Treuhandgesellschaft mbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Bahnhofstraße 57
87435 Kempten (Allgäu)

V.i.S.d.P.:
Dr. Peter Beck
ATG
Bahnhofstraße 57
87435 Kempten (Allgäu)

Konzeption und Realisation:
KAMPE-PR · Berlin

Ein Projekt von
Moores Rowland Deutschland

Abschaffung von Schonfristen ab dem 1.1.2004

Die Frist zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen (Abgabeschonfrist) wird von den Finanzämtern ab Januar 2004 nicht mehr eingeräumt. Bei Verspätung kann ein Verspätungszu-

schlag von bis zu 10% der ermittelten Steuer festgesetzt werden. Geplant ist als Teil des Steueränderungsgesetzes 2003 ferner die Kürzung der Zahlungsschonfrist für Überweisungen von fünf auf drei Tage.

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.