



INHALT 2015

- EuGH: Klärung des Begriffs „Mindestlohnsatz“ entsandter Arbeitnehmer
- Bestätigung über die Einhaltung des Mindestlohns
- Örtliche Zuständigkeit für unbeschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer nach Wegzug ins Ausland
- Auslandsspende nur mit Extra-Nachweis
- Anrechnung ausländischer Steuern: gesetzliche Umsetzung des EuGH-Urteils vom 28.02.2013
- EuGH: Zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Mietnebenkosten
- Anerkennung von Ausgangsvermerken aus dem EU-Ausland
- Kein Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer durch einen Beförderer
- Rabattgewährung innerhalb einer in einem anderen Mitgliedstaat beginnenden Lieferkette
- Country-by-Country Reporting: Maßnahmenpaket durch die OECD herausgegeben
- Frankreich: erhöhte Anforderungen bei Entsendungen
- Überarbeitung des deutsch-französischen Doppelbesteuerungsabkommen
- Griechenland: Änderung der Steuersätze
- Entwurf zur Änderung des DBA zwischen Deutschland und Großbritannien
- Italien: Pauschalbesteuerung von Kleinunternehmern
- Volle Arbeitnehmerfreizügigkeit für kroatische Arbeitskräfte
- Deutsch-niederländische Vereinbarung zum Austausch von Steuerinformationen
- Norwegen: Änderung des DBA
- Polen: Neuregelung des Reverse-Charge-Verfahrens
- Anrechnung spanischer Quellensteuer auf die deutsche Abgeltungsteuer
- Schweiz: Nachweis der Unternehmereigenschaft für die Bestimmung des Leistungsortes
- Erweiterte Mehrwertsteuerpflicht für Lieferungen in die Schweiz
- Schweizer Expatriates-Verordnung: Verschärfte Regelungen für den Abzug besonderer Berufskosten
- Auswirkung der Aufhebung des Schweizer Mindestkurs auf Fremdwährungsverbindlichkeiten
- Steuerabkommen zwischen der EU-Kommission und der Schweiz
- Änderung des Schweizer Obligationenrechts
- Vorübergehende Verwendung von Beförderungsmitteln (Zoll)
- Japan: Entwurf eines neuen DBA
- Kanada: Neuregelung beim Lohnsteuereinbehalt ausländischer Arbeitnehmer
- FATCA: Datenaustausch mit den USA

■ **EuGH: Klärung des Begriffs „Mindestlohnsatz“ entsandter Arbeitnehmer**

Der EuGH hat mit seinem Urteil vom 12.02.2015 (C-396/13) entschieden, dass allgemeinverbindliche Tarifverträge in einem Aufnahmemitgliedstaat den Mindestlohnsatz von entsandten Arbeitnehmern bestimmen können. Die Entsenderichtlinie (RL 96/71/EG) sieht vor, dass die Vorschriften und / oder allgemeinverbindlich erklärten Tarifverträge des Aufnahmemitgliedstaates die Arbeits- und Beschäftigungsbedingungen bestimmen können, die entsandten Arbeitnehmern in Bezug auf die Mindestlohnsätze garantiert werden.

Ausgangsverfahren: Ein polnischer Unternehmer hat in Polen nach polnischem Recht Arbeitsverträge mit Arbeitnehmern abgeschlossen und diese an seine finnische Zweigniederlassung zur Ausführung von Elektroarbeiten auf einer Baustelle entsandt.

Da die betroffenen Arbeitnehmer der Auffassung waren, ihr Arbeitgeber habe ihnen nicht den Mindestlohn gezahlt, der ihnen nach den finnischen allgemeinverbindlichen Tarifverträgen zustehe, haben sie ihre Forderungen einzeln zur Einziehung auf die finnische Gewerkschaft für die Elektrizitätsbranche übertragen. Vor dem erstinstanzlichen Gericht Satakunta macht der polnische Arbeitgeber u. a. geltend, dass die finnische Gewerkschaft nicht befugt sei, im Namen der entsandten Arbeitnehmer zu klagen, weil das polnische Recht die Übertragung von Forderungen aus einem Arbeitsverhältnis verbiete.

Im Rahmen eines Vorabentscheidungsverfahrens sollte der EuGH sowohl klären,

- ob die finnische Gewerkschaft im Aufnahmemitgliedstaat berechtigt ist, für die Entsandten eine Klage zu erheben, da unter Berücksichtigung des polnischen Rechts die Übertragung von Forderungen aus Arbeitsverhältnissen untersagt ist und
- ob die Entsenderichtlinie dahin auszulegen ist, dass der Begriff „Mindestlohnsätze“ die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Lohnbestandteile umfasst, wie sie in einem allgemeinverbindlichen Tarifvertrag definiert sind.

Vorabentscheidung: Der EuGH stellte fest, dass sich die Klagebefugnis der finnischen Gewerkschaft nach dem finnischen Verfahrensrecht bestimmt und somit rechtmäßig ist.

Die Entsenderichtlinie für die Bestimmung der Mindestlohnsätze verweist ausdrücklich auf die Rechtsvorschriften oder Praktiken des Aufnahmemitgliedstaats (unabhängig von dem auf das Arbeitsverhältnis anwendbaren Recht).

Daraus folgt, dass die Art und Weise der Berechnung des Mindestlohnsatzes und die dafür herangezogenen Kriterien ebenfalls in die Zuständigkeit des Aufnahmemitgliedstaats fallen müssen. Ferner sind das Tagegeld, die Entschädigung für die tägliche Pendelzeit sowie die Zahlung einer Vergütung während des Urlaubs als Entsendungszulage einzustufen und somit als Bestandteil des Mindestlohns zu betrachten.

Die Übernahme der Kosten für die Unterbringung der betreffenden Arbeitnehmer durch den polnischen Arbeitgeber und die Ausgabe von Essensgutscheinen an die Arbeitnehmer können hingegen keine Bestandteile des Mindestlohns darstellen.



■ **Bestätigung über die Einhaltung des Mindestlohns**

Bei Einschaltung von Subunternehmern haftet der Auftraggeber im Rahmen einer Auftraggeberhaftung gegenüber den Arbeitnehmern des Subunternehmers auf Zahlung des Mindestlohns wie ein Bürge. Aus diesem Grund verlangen die Auftraggeber von ihren Subunternehmern zunehmend eine Bestätigung darüber, dass diese die Zahlung des Mindestlohns in Deutschland einhalten. Die Bundessteuerberaterkammer hat am 09.07.2015 mitgeteilt, dass solche Bestätigungen durch Steuerberater erteilt werden dürfen, sowohl für die vom Berater als auch für die vom Kunden selbst erstellten Lohnabrechnungen.

■ **Örtliche Zuständigkeit für unbeschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer nach Wegzug ins Ausland**

Nachdem ein unbeschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer seine Tätigkeit im Inland beendet hat und ins Ausland verzogen ist, kommt es vermehrt zu Zuständigkeitskonflikten zwischen den Finanzämtern. Häufig handelt es sich um Arbeitnehmer, die von ihrem Arbeitgeber nur vorübergehend ins Inland entsandt worden waren und die in ihr Heimatland zurückgekehrt sind.

Festlegung der Zuständigkeiten

Mit der Verfügung der Oberfinanzdirektion (OFD) Karlsruhe vom 01.04.2015 wird Klarheit über die örtlichen Zuständigkeiten bei der Veranlagung zur Einkommensteuer von ins Ausland gezogenen Arbeitnehmern geschaffen:

1. Arbeitnehmer erzielt nach seinem Wegzug keine inländischen Einkünfte mehr

Es liegt kein Wechsel von der unbeschränkten zur beschränkten Steuerpflicht vor. Für die Veranlagungszeiträume der unbeschränkten Steuerpflicht verbleibt die Zuständigkeit beim letzten Wohnsitzfinanzamt.

2. Arbeitnehmer erzielt auch nach seinem Wegzug inländische Einkünfte

Bezieht der Arbeitnehmer nur noch im Wegzugsjahr inländische Einkünfte soll die einheitliche Veranlagung für das Wegzugsjahr noch vom Finanzamt des letzten Wohnsitzes durchgeführt werden.

Bezieht der Arbeitnehmer auch nach dem Wegzugsjahr inländische Einkünfte, liegt die örtliche Zuständigkeit für die Veranlagung zur beschränkten Steuerpflicht in der Regel beim Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers. Dieses Finanzamt ist dann auch für die Veranlagungszeiträume zuständig, in denen noch unbeschränkte Steuerpflicht bestand. Bereits begonnene Verwaltungsverfahren können gegebenenfalls durch das bisher zuständige Finanzamt fortgeführt werden.

■ **Auslandsspenden nur mit Extra-Nachweis**

Spenden an ausländische Organisationen können nur unter bestimmten Voraussetzungen als Sonderausgaben geltend gemacht werden. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat dazu konkrete Vorgaben gemacht.

Im Streitfall hatte der Kläger einer Fundació, einer in Spanien als gemeinnützig anerkannten Stiftung, einen größeren Geldbetrag gespendet, den er als Sonderausgabe geltend machte. Sowohl das Finanzamt (FA) als auch das Finanzgericht lehnten den Abzug ab, u. a. weil der Kläger nicht nachgewiesen habe, dass die Voraussetzungen für den Spendenabzug erfüllt seien. Der BFH sah dies genauso und hat die Nachweise für einen Spendenabzug wie folgt konkretisiert, wobei die amtlichen deutschen Muster für Zuwendungsbestätigungen nicht zwingend einzuhalten sind.



In der Zuwendungsbestätigung muss die ausländische Organisation bestätigen, dass sie

- die Spende erhalten hat,
- den satzungsgemäßen gemeinnützigen Zweck verfolgt und
- die Spende ausschließlich satzungsgemäß verwendet.

Als weitere Voraussetzung für den Spendenabzug an eine in der EU oder im EWR ansässige Stiftung sei, dass der Steuerpflichtige Unterlagen vorlege, die eine Überprüfung der tatsächlichen Geschäftsführung ermöglichen. Das FA kann somit Tätigkeits- oder Rechenschaftsberichte anfordern, die die ausländische Stiftung bereits erstellt und bei der ausländischen Stiftungsbehörde eingereicht hat.

Diese Unterlagen muss der Spender beschaffen und ggf. übersetzen lassen. Das FA sei in einem solchen Fall nicht verpflichtet, im Wege der Amtshilfe die entsprechenden Informationen einzuholen – so der BFH. Im Streitfall hatte der Steuerpflichtige dem Finanzamt lediglich eine Spendenbescheinigung vorgelegt, die sich am spanischen Recht orientierte.

■ **Anrechnung ausländischer Steuern: gesetzliche Umsetzung des EuGH-Urteils vom 28.02.2013**

Der EuGH hat mit Urteil vom 28.02.2013 (C-168/11 „Beker & Beker“) entschieden, dass die Methode zur Berechnung des Höchstbetrags für die Anrechnung ausländischer Steuern auf die deutsche Einkommensteuer nach § 34c Absatz 1 Satz 2 EStG gegen Artikel 63 AEUV verstößt.

Bei dieser Berechnungsmethode würden Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen als Kosten der persönlichen Lebensführung sowie der personen- und familienbezogenen Umstände des Steuerpflichtigen nicht vollständig berücksichtigt, da für die Ermittlung des Anrechnungshöchstbetrags der ausländischen Steuer die Summe der Einkünfte zugrunde gelegt wird.

Seit dem 01.01.2015 wird in Deutschland zur Ermittlung des Anrechnungshöchstbetrages die Summe der Einkünfte um den Altersentlastungsbetrag, den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende, Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen, die zu berücksichtigenden Freibeträge für Kinder und den Grundfreibetrag gekürzt.

Das BMF-Schreiben vom 30.09.2013, welches das Anrechnungsverfahren bis zu einer gesetzlichen Umsetzung des EuGH-Urteils regelte, wurde durch das Schreiben vom 04.05.2015 aufgehoben. Betroffene Steuerveranlagungen, die bisher noch offen gehalten wurden, sind jetzt den Neuregelungen entsprechend zu ändern.

■ **EuGH: Zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Mietnebenkosten**

Mit dem Urteil vom 16.04.2015 (C-42/14) hat der EuGH zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Mietnebenkosten Stellung bezogen.

Rechtsstreit: Eine in Polen ansässige juristische Person des öffentlichen Rechts vermietete Staatsimmobilien. Im Rahmen dieser Tätigkeit verkaufte der Vermieter von Dritten bezogene Leistungen weiter, die zum einen die Lieferung bestimmter Versorgungsleistungen, nämlich Elektrizität, Wärme und Wasser, und zum anderen die Abfallentsorgung beinhalteten. Der Vermieter stellte dem Mieter die Kosten für diese Leistungen in Rechnung, wobei er den für jede dieser Versorgungsleistungen geltende Steuersatz angewendet hat. Die polnische Finanzbehörde widersprach dieser Art der Mehrwertsteuerberechnung und führte aus, dass die Lieferung von Versorgungsleistungen und die Abfallentsorgung Teile einer einheitlichen Leistung (Vermietungsdienstleistung) seien. Aus diesem Grund müsse der auf die Hauptleistung bezogene Steuersatz als einheitlicher Steuersatz gelten.

Der EuGH wurde in diesem Zusammenhang zur Klärung der Frage aufgerufen, ob der Vermieter eine einheitliche Leistung oder mehrere unterschiedliche Leistungen erbringt.

Vorabentscheidung: Zunächst stellte der EuGH fest, dass der Vermieter, der Erwerber der Versorgungsleistungen und der Abfallentsorgung ist, als Erbringer dieser Leistungen an den Mieter gilt.

Nach der ständigen Rechtsprechung des EuGH liegt ein einheitlicher Umsatz vor, wenn

- die Leistung des Steuerpflichtigen aus zwei oder mehreren Elementen oder Handlungen besteht, die so eng miteinander verbunden sind, dass sie objektiv eine einzige untrennbare wirtschaftliche Leistung bilden, deren Aufspaltung wirklichkeitsfremd wäre.
- die Leistung für die Kunden keinen eigenen Zweck, sondern das Mittel darstellt, um die Hauptleistung des Leistungserbringers unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen.

Bezugnehmend auf den Ausgangssachverhalt hat der EuGH folgende Differenzierung vorgenommen:

1. Eine eigenständige Leistung soll vorliegen, wenn
 - der Mieter über den Verbrauch von Wasser, Elektrizität und Wärme durch individuelle Zähler entscheiden kann und eine Abrechnung entsprechend der Verbrauchsmenge erfolgt.
 - die Auswahlmöglichkeit des Mieters über den Lieferanten besteht und der Vermieter die Mietnebenkosten separat in der Rechnung ausweist. Allerdings reicht der Umstand,

dass der Mieter über den Lieferanten entscheiden kann, noch nicht alleine zur Begründung einer eigenständigen Leistung aus.

2. Eine unselbstständige Nebenleistung bzw. eine einheitliche Vermietungsleistung soll gegeben sein, wenn das Vermietungsobjekt wirtschaftlich mit den begleitenden Leistungen objektiv eine Gesamtheit bildet.

Das kann u. a. bei der Vermietung schlüsselfertiger, mit der Lieferung von Versorgungsleistungen und bestimmten anderen Leistungen einsatzbereiter Büroräume der Fall sein und bei der Vermietung von Immobilien für kurze Zeiträume, insbesondere für die Ferienzeit oder aus beruflichen Gründen, die mit diesen Leistungen angeboten wird, ohne dass diese davon getrennt werden können.

Wenn der Mieter selbst nicht über die Möglichkeit verfügt, die Lieferanten und Modalitäten der Verwendung der Nebenleistungen frei und unabhängig zu wählen, werden diese Nebenleistungen als einheitliche Vermietungsleistung angesehen.



Hinweis: Die Finanzverwaltung wendet die Abgrenzungskriterien des EuGH-Urteils bisher nicht an. Bislang gilt nach 4.12.1 UStAE, dass die Lieferung von Wärme, die Versorgung mit Wasser, auch mit Warmwasser, die Überlassung von Waschmaschinen, die Flur- und Treppenreinigung, die Treppenbeleuchtung sowie die Lieferung von Strom durch den Vermieter in der Regel als unselbstständige Nebenleistungen anzusehen sind.

Folglich werden bei einer steuerfreien Vermietung auch die obigen Nebenleistungen entsprechend der Verwaltungsmeinung als steuerfrei behandelt. Würde man hingegen die Differenzierung des EuGH anwenden und zu dem Ergebnis gelangen, dass die Nebenleistung als eigenständige Leistung einzustufen ist, müsste der Vermieter die Nebenkosten mit Ausweis von Umsatzsteuer an den Mieter weiterbelasten.

Im Ergebnis hat das EuGH-Urteil nicht nur Auswirkung auf die korrekte Rechnungsstellung an den Mieter, sondern auch für die Geltendmachung eines etwaigen Vorsteuerabzugs aus den Eingangsleistungen des Vermieters.

Es bleibt abzuwarten, ob die Verwaltungsregelungen in Anlehnung an das EuGH-Urteil angepasst werden. Unabhängig davon können sich

die Vermieter grundsätzlich auf die EuGH-Rechtsprechung berufen.

■ Anerkennung von Ausgangsvermerken aus dem EU-Ausland

Bei Ausfuhrlieferungen muss der Unternehmer durch Belege nachweisen, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittland (Nicht-EU-Land) befördert oder versendet hat, damit die Ausfuhrlieferung als umsatzsteuerfrei behandelt werden kann. Als Ausfuhrnachweis gelten dabei der allgemeine Ausgangsvermerk sowie der Alternativ-Ausgangsvermerk, wobei durch das BMF-Schreiben vom 23.01.2015 weitere Ausgangsvermerke als Ausfuhrnachweis anerkannt wurden.

Nach dem EU-Zollrecht sind Ausgangsvermerke aus dem europäischen Ausland in folgenden Fallkonstellationen zulässig:

1. Der Ort des Verpackens oder Verladens der Waren zur Ausfuhr befindet sich in einem anderen Mitgliedstaat. Diese Abwicklung ist mit und ohne „einzige Bewilligung“ möglich.
2. Nach Artikel 794 der Zollkodex-Durchführungsverordnung ist es möglich, auf das zweistufige Ausfuhrverfahren zu verzichten. In diesem Fall kann die Ware direkt bei der Ausgangszollstelle gestellt werden und die Ausfuhranmeldung dorthin elektronisch übermittelt werden. Voraussetzung hierfür ist, dass der Wert der Ausfuhrsendung 3.000 EUR nicht überschreitet und die Waren keinen Verboten oder Beschränkungen unterliegen. Dies gilt auch, wenn sich die Ausgangszollstelle in einem anderen Mitgliedstaat befindet.
3. In begründeten Fällen kann die Ausfuhranmeldung gemäß Artikel 791 ZK-DVO bei einer anderen Zollstelle abgegeben werden als der, in deren Bezirk der Ausfühler seinen Sitz hat oder die Waren zur Ausfuhr verpackt oder verladen werden.

In diesen Fällen bescheinigt ausschließlich die Zollbehörde des Mitgliedstaates den Ausgang der Waren aus dem Zollgebiet der EU, bei der die Ausfuhranmeldung abgegeben wurde. Die hierbei erzeugten Ausgangsvermerke aus dem europäischen Ausland sind als Ausfuhrnachweise für Umsatzsteuerzwecke anzuerkennen, wenn sich aus der Gesamtheit der Belege die tatsächlich erfolgte Ausfuhr hinreichend nachvollziehen lässt.

In einem aktuellen Schreiben vom 19.06.2015 legt das BMF die Voraussetzungen für die Anerkennung ausländischer Ausgangsvermerke fest, d. h. Vermerke, die von einem anderen EU-Mitgliedstaat stammen als dem EU-Mitgliedstaat, in dem der Ausfühler der Ware seinen Sitz hat. Danach gilt für den Ausfuhrnachweis

durch einen ausländischen Ausgangszollvermerk Folgendes:

1. Hat die ausländische Zolldienststelle der von ihr übermittelten elektronischen Nachricht (z. B. EDIFACT-Nachricht) das PDF-Dokument „Ausgangsvermerk“ beigelegt, ist der Ausfuhrnachweis mit diesem Ausgangsvermerk zu führen.
2. Wurde dem Ausfühler von der ausländischen Zolldienststelle lediglich eine elektronische Nachricht übersandt, ist der Ausfuhrnachweis wie folgt zu führen und unter folgenden Voraussetzungen anzuerkennen:
 - a. Der Unternehmer weist den körperlichen Ausgang der Waren mit der von der ausländischen Zolldienststelle erhaltenen elektronischen Nachricht nach,
 - b. er verfügt über Aufzeichnungen / Dokumentationen, dass er die Nachricht von der ausländischen Zolldienststelle erhalten hat,
 - c. er zeichnet die Verbindung der Nachricht mit der entsprechenden Ausfuhranmeldung bei der ausländischen Zolldienststelle auf und
 - d. es bestehen keine Zweifel bezüglich des ordnungsgemäßen Ausgangs der Waren aus dem Zollgebiet der EU.

Die Grundsätze sind ab sofort in allen offenen Fällen anzuwenden.

■ Kein Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer durch einen Beförderer

Rechtsstreit: Ein dänisches Transport- und Logistikunternehmen leitete zwei externe Versandverfahren für den Transport von Elektronikprodukten zwischen der Abgangszollstelle Dänemark und der Bestimmungszollstelle Schweden ein. Die dänische Zoll- und Steuerverwaltung erhob für die betreffenden Waren Einfuhrumsatzsteuer (EUST). Das dänische Transportunternehmen hat die EUST beglichen. Der Vorsteuerabzug wurde dem Beförderer allerdings verwehrt.

Vorlagefrage: Das dänische Vorlagegericht wollte wissen, ob ein Einfuhrmitgliedstaat dem vom Mitgliedstaat bezeichneten Steuerpflichtigen den Abzug der EUST als Vorsteuer verwehren kann, wenn die EUST von einem Beförderer der betreffenden Waren erhoben wird, der nicht deren Einführer oder Eigentümer ist, sondern sie lediglich befördert und die Zollabfertigung ihres Versands im Rahmen der Ausübung seiner mehrwertsteuerpflichtigen Beförderungstätigkeit vorgenommen hat.

Vorabentscheidung des EuGH

Der EuGH hat mit seinem Urteil vom 25.06.2015 (C-187/14) entschieden, dass es unionsrechtlich zulässig ist, den Beförderer der betreffenden Waren vom Abzug der Einfuhrum-

satzsteuer als Vorsteuer auszuschließen, da es sich bei dem Beförderer der Waren nicht um deren Einführer oder Eigentümer handelt.

Der EuGH stützt seine Entscheidung auf den Wortlaut von Art. 168 Buchst. e der Mehrwertsteuerrichtlinie, wonach ein Recht auf Vorsteuerabzug nur besteht, soweit die eingeführten Gegenstände für die Zwecke der besteuerten Umsätze des Steuerpflichtigen verwendet werden. Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs zum Recht auf Abzug der für den Erwerb von Gegenständen oder Dienstleistungen entrichteten Mehrwertsteuer ist diese Voraussetzung nur erfüllt, wenn die Kosten der Eingangsleistungen Eingang in den Preis der Ausgangsumsätze oder in den Preis der Gegenstände oder Dienstleistungen finden, die der Steuerpflichtige im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeiten liefert bzw. erbringt. Da der Wert der beförderten Waren nicht zu den Kosten gehört, die in die von einem Beförderer, dessen Tätigkeit sich auf die entgeltliche Beförderung dieser Waren beschränkt, in Rechnung gestellten Preise einfließen, sind die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug nicht erfüllt.

Bezugnahme auf das deutsche Umsatzsteuerrecht

Mit dem EuGH wurde sinngemäß die deutsche Regelung des Umsatzsteuerrechts bestätigt:

Nach Abschnitt 15.8. UStAE kommt es bei der Berechtigung zum Vorsteuerabzug auf das Innehaben der Verfügungsmacht an der gelieferten Ware an, die in Anlehnung an das EuGH-Urteil erst dann zur Ausführung von Ausgangsumsätzen verwendet werden kann.

Personen, die lediglich an der Einfuhr mitgewirkt haben, ohne über den Gegenstand verfügen zu können (z. B. Spediteure, Frachtführer, Handelsvertreter), sind auch dann nicht abzugsberechtigt, wenn sie den eingeführten Gegenstand vorübergehend entsprechend den Weisungen ihres Auftraggebers auf Lager nehmen.

Rabattgewährung innerhalb einer in einem anderen Mitgliedstaat beginnenden Lieferkette

Mit Urteil vom 04.12.2014 (V R 6/13) hat der BFH Folgendes entschieden: Gewährt der in einem anderen Mitgliedstaat ansässige erste Unternehmer einer Lieferkette, der eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung an einen im Inland ansässigen Unternehmer erbringt, dem letzten Unternehmer der Lieferkette einen Rabatt, so ändert sich dadurch weder die Bemessungsgrundlage für die innergemeinschaftliche Lieferung des ersten Unternehmers noch für den damit korrespondierenden innergemeinschaftlichen Erwerb seines Abnehmers.



Die für nachträgliche Preisnachlässe innerhalb einer Leistungskette geltenden Grundsätze im Rahmen rein nationaler Umsatzgeschäfte gelten hier nicht. Da es an dem Merkmal eines „steuerpflichtigen“ Umsatzes zwischen dem ersten Unternehmer und Zwischenunternehmer fehlt, sind die Korrekturvoraussetzungen zur Änderung der Bemessungsgrundlage nicht erfüllt, so dass der 1. Unternehmer keiner Berichtigungspflicht unterliegt. Folglich muss auch der in Deutschland ansässige Endkunde den ursprünglich geltend gemachten Vorsteuerabzug nicht korrigieren. Der erhaltene Rabatt reduziert lediglich die Anschaffungskosten des Endkunden.

Country-by-Country Reporting: Maßnahmenpaket durch die OECD herausgegeben

Die OECD hat am 08.06.2015 ein Maßnahmenpaket zur Umsetzung des Country-by-Country Reportings herausgegeben, welches auf der Internetseite der OECD abrufbar ist. Dadurch soll eine rasche und konsequente Umsetzung der neuen Verrechnungspreisrichtlinien erleichtert werden.

Frankreich: erhöhte Anforderungen bei Entsendungen

Ausländische Arbeitgeber, die ihre Mitarbeiter nach Frankreich entsenden, sind vor Beginn der Tätigkeit im Einsatzstaat verpflichtet, den in Frankreich bestehenden Meldepflichten nachzukommen. So muss bei der Direktion für Arbeit eine schriftliche Erklärung in französischer Sprache eingereicht werden. In diesem Zusammenhang hat der französische Gesetzgeber zum 01.04.2015 die Abgabepflichten erweitert.

Ferner ist das Entsendungsunternehmen verpflichtet, einen Repräsentanten vor Ort in Frankreich schriftlich zu ernennen, der die Schnittstelle zur Direktion für Arbeit bildet und für diese wesentliche Dokumente zur Entsendung im Rahmen ihrer Prüfungstätigkeit bereithält. Der Repräsentant ist u. a. auch mit der Abführung von Steuern für den ausländischen Arbeitgeber betraut.

Werden die Meldepflichten durch den ausländischen Arbeitgeber oder die Ernennung eines Repräsentanten nicht erfüllt, können die französischen Behörden Geldstrafen in Höhe von 2.000 bis 10.000 EUR verhängen.

Die Neuregelungen zur Entsendung betrifft insbesondere auch das in Frankreich sitzende aufnehmende Unternehmen. Dieses hat zu Beginn der Entsendung die Einhaltung der Meldepflicht des im Ausland ansässigen Arbeitgebers sowie die Benennung des Repräsentanten zu überprüfen. Diese Pflicht wird als erfüllt angesehen, wenn dem französischen Unternehmen eine Kopie der Entsendungserklärung sowie des Dokuments über die Ernennung des Repräsentanten vorliegt. Kommt das aufnehmende Unternehmen seiner Überprüfungsverpflichtung nicht nach, drohen auch diesem Strafzahlungen von 2.000 bis 10.000 EUR.

Des Weiteren muss das aufnehmende Unternehmen von nun an prüfen, ob das entsendende Unternehmen die in Frankreich geltenden Mindestlohnregelungen bzw. die Lohnsätze der einschlägigen Tarifverträge einhält und ob dem Entsandten angemessene Unterkünfte zur Verfügung gestellt werden. Bei einem Verstoß gegen die französischen Mindestanforderungen können sowohl Strafzahlungen für das entsendende als auch das aufnehmende Unternehmen drohen.

■ Überarbeitung des deutsch-französischen Doppelbesteuerungsabkommen

Am 31.03.2015 wurde ein überarbeitetes deutsch-französisches DBA durch die Finanzminister Deutschlands und Frankreichs unterzeichnet und am 15.07.2015 durch das Bundeskabinett beschlossen.



Das Zusatzabkommen vereinfacht u. a. deutlich die Besteuerungssituation für viele Rentnerinnen und Rentner mit Altersbezügen aus dem jeweils anderen Staat. Zukünftig werden Rentenzahlungen aus der deutschen gesetzlichen Sozialversicherung an in Frankreich ansässige Bezieher ausschließlich in Frankreich besteuert. Entsprechendes gilt für den umgekehrten Fall.

Mit dem Zusatzabkommen wird das geltende deutsch-französische Doppelbesteuerungsabkommen in zahlreichen weiteren Punkten revidiert und an den aktuellen OECD-Standard sowie an die gegenwärtigen Verhältnisse zwischen Deutschland und Frankreich angepasst. Zu seinem Inkrafttreten bedarf das Zusatzabkommen nach seiner Unterzeichnung noch der Ratifikation auf beiden Seiten. Es ist beabsichtigt, die Anwendung des Zusatzabkommens ab dem Jahr 2016 sicherzustellen.

■ Griechenland: Änderung der Steuersätze

In Griechenland wird der Körperschaftsteuersatz u. a. für Kapitalgesellschaften von 26 %

auf 29 % angehoben. Ebenso werden die Mehrwertsteuersätze ab 20.07.2015 geändert:

- Der Mehrwertsteuersatz auf einige Produkte und Dienstleistungen gemäß des bisherigen Annex III des griechischen Mehrwertsteuergesetzes (u.a. bestimmte Nahrungsmittel, Restaurantdienstleistungen) wird von 13 % auf 23 % angehoben.
- Bei den im neuen Annex III gelisteten Produkten und Dienstleistungen beträgt der Mehrwertsteuersatz weiterhin 13 % (u. a. Grundnahrungsmittel (wie Brot, Milch, Fisch, Käse, Arzneimittel, Strom, Wasser).
- Der ermäßigte Mehrwertsteuersatz von 6,5 % wird reduziert und beträgt nun 6 % (u. a. Zeitschriften).
- Die seit Jahrzehnten geltenden um 30 % ermäßigten Steuersätze auf griechischen Inseln sollen ab 01.10.2015 bis 31.12.2016 allmählich aufgehoben und auf Festlandsniveau angehoben werden.

■ Entwurf zur Änderung des DBA zwischen Deutschland und Großbritannien

Die Bundesregierung hat am 16.07.2015 einen Gesetzentwurf zur Änderung des zwischen Deutschland und Großbritannien und Nordirland bestehenden Doppelbesteuerungsabkommens vorgelegt.

Das Änderungsprotokoll vollzieht hinsichtlich der Besteuerung von Unternehmensgewinnen die Aktualisierungen des OECD-Standards. Die Zuordnung des Besteuerungsrechts für sogenannte Ortskräfte wird neu geregelt, um die Besteuerung der Einkünfte in einem der Vertragsstaaten sicherzustellen.

■ Italien: Pauschalbesteuerung von Kleinunternehmern

Seit dem 01.01.2015 gilt in Italien für Kleinunternehmer das Pauschalbesteuerungssystem. Dieses System entfaltet seine Wirkung im Bereich der umsatzsteuerlichen Behandlung von innergemeinschaftlichen Erwerben.

Inneregemeinschaftliche Wareneinkäufe von bis zu 10.000 EUR innerhalb eines Kalenderjahres gelten aus italienischer Sicht nicht als innergemeinschaftlicher Einkauf, mit der Folge, dass der italienische Kunde nicht die Erwerbsbesteuerung vornimmt. Folglich stellt der inländische Lieferant die Rechnung mit der deutschen Umsatzsteuer aus, entsprechend der in Deutschland geltenden Vorschriften.



Überschreitet der Kleinunternehmer die 10.000-EUR-Schwelle, gelten die Einkäufe als innergemeinschaftliche Einkäufe und der italienische Kunde muss die Erwerbsbesteuerung in Italien vornehmen und auch die entsprechende italienische Umsatzsteuer in Italien abführen. Der italienische Abnehmer muss seinen Lieferanten entsprechend informieren, damit die Lieferungen dann steuerfrei fakturiert werden.

■ Volle Arbeitnehmerfreizügigkeit für kroatische Arbeitskräfte

Hintergrund: Mit dem Beitritt Kroatiens zur EU am 01.07.2013 können die bisherigen

Mitgliedstaaten gegenüber Kroatien während einer insgesamt siebenjährigen Übergangszeit (untergliedert in 3 Phasen) Einschränkungen der Arbeitnehmerfreizügigkeit vornehmen. Deutschland hat von dieser Einschränkungsmöglichkeit in der ersten Übergangsphase, die am 30.06.2015 endete, Gebrauch gemacht. So bedurften kroatische Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer bis zu diesem Zeitpunkt einer Genehmigung zur Ausübung einer Beschäftigung.

Umsetzung in Deutschland

Seit dem 01.07.2015 können kroatische Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer in Deutschland ohne Einschränkung arbeiten. Dies betrifft auch die Entsendung von Arbeitnehmern kroatischer Unternehmen nach Deutschland.

Umsetzung in anderen Mitgliedstaaten

Belgien, Frankreich, Griechenland, Italien, Luxemburg, Spanien und Zypern haben sich wie Deutschland für die vollständige Öffnung ihrer Arbeitsmärkte für kroatische Staatsbürger entschieden. Diese Staaten haben somit zum 01.07.2015 die EU-Verordnung zur Arbeitnehmerfreizügigkeit vollständig umgesetzt.

Malta, die Niederlande, Österreich, Slowenien und das Vereinigte Königreich werden für weitere drei Jahre an den Beschränkungen festhalten.

Die übrigen Mitgliedstaaten hatten Arbeitnehmern aus Kroatien bereits zum 01.07.2013 umfassende Freizügigkeitsrechte gewährt.

■ Deutsch-niederländische Vereinbarung zum Austausch von Steuerinformationen

Am 14.07.2015 haben sich Deutschland und die Niederlande verpflichtet, etwaige unilaterale Verrechnungspreiszusagen miteinander auszutauschen, wenn die Zusage Einfluss auf die Besteuerung im anderen Staat haben kann.

Ebenso sollen Vorabverständigungsvereinbarungen, die mit Drittstaaten abgeschlossen werden, ausgetauscht werden, wenn einer der beiden Staaten nicht Partei ist und die Vereinbarung Einfluss auf die Besteuerung im anderen Staat haben kann. Unter die Übereinkunft sollen auch Vorbescheide zu steuerlichen Präferenzsystemen fallen, die in den Niederlanden unter dem Stichwort Innovationsboxen/Patentboxen erteilt werden.

Die deutsch-niederländische Vereinbarung gilt für Informationen ab dem Kalenderjahr 2015. Die beiden Länder können sich zudem einvernehmlich auf den Austausch von Informationen verständigen, die sich auf frühere Jahre beziehen.

■ Norwegen: Änderung des DBA

Das 1991 mit Norwegen geschlossene Doppelbesteuerungsabkommen wurde geändert. Deutschland und Norwegen haben am 24.06.2013 ein Änderungsprotokoll unterzeichnet. Die steuerlichen Hindernisse sollen dadurch weiter abgebaut und das DBA an die aktuellen Entwicklungen angepasst werden. Folgende Änderungen sind hervorzuheben:

- Im Bereich der Unternehmensgewinne wird der sogenannte „Authorized OECD Approach“ (AOA) für die Bestimmung der einer Betriebsstätte zuzurechnenden Gewinne gemäß dem aktuellen OECD-Standard umgesetzt.
- Bei Ruhegehältern und ähnlichen Zahlungen erhält auch der Quellenstaat ein Besteuerungsrecht, das auf 15 % des Bruttobetrags der Rente beschränkt ist. Die Regelung gilt auch für Zahlungen, die im Rahmen eines Sozialversicherungssystems geleistet werden.
- Der Katalog der anrechenbaren Einkünfte erweitert sich. Der Arbeitslohn, der in Norwegen besteuert werden kann, unterliegt künftig der Anrechnungsmethode anstatt der bislang geltenden Freistellungsmethode. Entsprechendes gilt für Ruhegehälter, Unterhaltszahlungen, Renten und ähnliche Zahlungen, die in Norwegen besteuert werden können.

Das neue DBA mit Norwegen ist am 03.02.2015 rückwirkend zum 01.01.2015 in Kraft getreten.

Hinweis: Die Ausweitung der Anrechnungsmethode auf Einkünfte aus unselbständiger Arbeit

hat Auswirkung auf Entsendungsfälle nach Norwegen. Künftig werden keine Bescheinigungen über die Freistellung des Arbeitslohns vom Steuerabzug angefordert werden können. Bereits vorliegende Freistellungsbescheinigungen verlieren in dem Jahr des Inkrafttretens des Änderungsprotokolls ihre Gültigkeit. So kann es sein, dass zumindest zeitweise im laufenden Kalenderjahr eine Doppelbesteuerung des Arbeitslohns eintritt. Der Mitarbeiter kann erst im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung die temporäre Doppelbelastung durch Anrechnung der ausländischen Steuer auf seine deutsche Einkommensteuerschuld vermeiden bzw. vermindern. Ebenso muss der deutsche Arbeitgeber bei Inkrafttreten des Protokolls darauf achten, Lohnsteuer für seinen nach Norwegen entsandten Mitarbeiter einzubehalten, auch wenn dieser über eine Freistellungsbescheinigung verfügen sollte.

In Fällen, in denen es wegen der Anwendung der Anrechnungsmethode im laufenden Kalenderjahr zu einer temporären Doppelbesteuerung kommt, bestehen aus Sicht der Finanzverwaltung keine Bedenken, dass aus Billigkeitsgründen das Vierfache der voraussichtlich abzuführenden ausländischen Abzugsteuer als Freibetrag für das Lohnsteuerabzugsverfahren gewährt wird. Das Bundesministerium der Finanzen hat am 12.11.2014 ein Schreiben herausgebracht, dass umfassend über die steuerliche Behandlung des Arbeitslohns nach den Doppelbesteuerungsabkommen informiert.



■ Polen: Neuregelung des Reverse-Charge-Verfahrens

Das Reverse-Charge Verfahren ist in Polen bei Lieferungen, Werklieferungen und sonstigen Leistungen von einem ausländischen Unternehmer an einen in Polen registrierten Unternehmer möglich, vorausgesetzt der Leistungserbringer verfügt in Polen über keinen gewöhnlichen Geschäftssitz und keine umsatzsteuerliche Registrierung.

Daneben unterliegt der Verkauf von bestimmten Waren an einen in Polen registrierten Unternehmer in Polen dem Reverse-Charge Verfahren. Im Wesentlichen handelt es sich um bestimmte Metallstoffe sowie Metallprodukte und spezielle Abfälle. Seit dem 01.07.2015 sind in diesem Zusammenhang Neuregelungen der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers zu beachten.

Die Änderung betrifft die Ergänzung des Katalogs um weitere Metalle wie Gold und Aluminium. Zusätzlich wird die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens für tragbare Datenverarbeitungsmaschinen, deren Gewicht weniger als 10 kg beträgt (z. B. Laptops, Notebooks, Tablets), Mobiltelefone und Spielkonsolen erweitert. Voraussetzung hierfür ist, dass der wirtschaftliche Vorgang einen Betrag von 20.000 polnische Zloty überschreitet. Unter einem wirtschaftlichen Vorgang versteht man nicht nur eine einzelne Lieferung an einen Kunden, sondern auch ein Liefergeschäft, das vereinbarungsgemäß aus mehreren Lieferungen besteht, obwohl dabei mehrere Bestellungen vorgenommen bzw. mehrere Rechnungen ausgestellt werden. Etwaige nachträgliche Preisminderungen haben keinen Einfluss auf die Anwendbarkeit des Reverse-Charge-Verfahrens.

Lieferanten solcher Waren müssen künftig in Polen eine gesonderte „Zusammenfassende Meldung für Inlandsumsätze“ abgeben.

■ Anrechnung spanischer Quellensteuer auf die deutsche Abgeltungsteuer

Die Sonderregelung zur vollständigen Erstattung von Quellensteuern bezogen auf Ausschüttungen bis zu einer Höhe von insgesamt 1.500 EUR wurde mit Wirkung zum 01.01.2015 von Spanien aufgehoben. Mit dem Schreiben des BMF vom 18.03.2015 wurde geregelt, dass die auf spanische Dividenden entfallende Quellensteuer auf die im Steuerabzugsverfahren erhobene deutsche Abgeltungsteuer ab dem 01.01.2015 angerechnet werden kann. Dabei ist nur die festgesetzte und gezahlte und um einen entstandenen Ermäßigungsanspruch gekürzte ausländische Steuer anzurechnen.

■ Schweiz: Nachweis der Unternehmereigenschaft für die Bestimmung des Leistungsortes

Die OFD Niedersachsen hat am 15.06.2015 eine Verfügung zum Nachweis der Unternehmereigenschaft für die Bestimmung des Leistungsortes anhand der schweizerischen Unternehmens-Identifikationsnummer erlassen.

Hintergrund: Grundsätzlich wird eine sonstige Leistung, die an einen Unternehmer für dessen Unternehmen erbracht wird, an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt. Wird die Leistung an einen Leistungsempfänger in einem anderen EU-Mitgliedstaat erbracht, wird die Unternehmereigenschaft in der Regel durch die Verwendung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer nachgewiesen.

Ist der Leistungsempfänger im Drittland ansässig, kann der Nachweis der Unternehmereigenschaft durch eine Bescheinigung einer Behörde des Sitzstaates geführt werden, in der diese be-

scheinigt, dass der Leistungsempfänger dort als Unternehmer erfasst ist: Die Bescheinigung soll inhaltlich der Unternehmerbescheinigung nach dem Vordruck USt 1 TN entsprechen. Kann der Leistungsempfänger den Nachweis nicht anhand einer solchen Bescheinigung führen, werden auch alternative Nachweise anerkannt, zu denen z. B. eine Mehrwertsteuernummer oder eine ähnliche dem Dienstleistungsempfänger von seinem Ansässigkeitsstaat zugeteilte und zur Identifizierung von Unternehmen verwendete Nummer zählt.

Anerkennung der schweizerischen Unternehmens-Identifikationsnummer

Von der deutschen Finanzverwaltung wird die schweizerische Unternehmens-Identifikationsnummer (UID) des Leistungsempfängers als Nachweis der Unternehmereigenschaft anerkannt. Voraussetzung ist, dass dem leistenden Unternehmer aufgrund einer Anfrage beim UID-Register eine Bestätigung der Eidgenössischen Steuerverwaltung vorliegt, dass die verwendete UID dem schweizerischen Unternehmer zuzuordnen und er als Unternehmer aktiv ist.

Bestätigungsabfrage: Das Schweizer Bundesamt für Statistik weist dem einzelnen Unternehmer die UID zu und verwaltet das im Internet verfügbare UID-Register. Unter dem Link <https://www.uid.admin.ch/Search.aspx> sind Such- und Bestätigungsabfragen möglich, wobei unter „Mehrwertsteuerdaten“ der Beginn und das Ende der Steuerpflicht angegeben werden sowie der jeweilige Status („Nicht im MwSt-Register“/„Aktiv“/„Gelöscht“). Ferner ist auch angegeben, wenn das Unternehmen in der Schweiz lediglich unter einer c/o-Adresse geführt wird.

Ausnahmen von der Anerkennung

Eine schweizerische Unternehmens-Identifikationsnummer des Leistungsempfängers wird allerdings nicht als Nachweis der Unternehmereigenschaft anerkannt, wenn der in dem UID-Register aufgenommene Unternehmer mit dem Zusatz c/o-Adresse geführt wird. In derartigen Fällen bedarf es weiterer Nachfragen beim Leistungsempfänger, ob der Sitz tatsächlich in der Schweiz liegt und die Leistung für den Unternehmenssitz bestimmt ist.

■ Erweiterte Mehrwertsteuerpflicht für Lieferungen in die Schweiz

Seit dem 01.01.2015 sind ausländische Unternehmer mit einer Ausdehnung der Schweizer Mehrwertsteuerpflicht konfrontiert. Ausländische Unternehmer, die Lieferungen in die Schweiz erbringen, die der Bezugsteuer (gleichbedeutend mit Reverse Charge) unterliegen, können sich seit dem 01.01.2015 bei Überschreiten einer Umsatzgrenze von 100.000 Franken nicht mehr auf die Steuerbefreiung ihres Umsatzes berufen, sondern unterliegen der

Schweizer Mehrwertsteuerpflicht mit einer entsprechenden Pflicht zur steuerlichen Registrierung. Die Ausgangsrechnungen sind dann mit Ausweis Schweizer Mehrwertsteuer zu fakturieren.

Von der erweiterten Mehrwertsteuerpflicht sind insbesondere Unternehmen des Bauhaupt- und Baunebengewerbes betroffen, die Arbeitsleistungen in der Schweiz erbringen.

Abweichend zum deutschen Verständnis ist nicht nur die Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über einen Gegenstand eine Lieferung, sondern auch das Ausführen von Arbeiten an einem Gegenstand, wie z. B. Reparaturen, die Bearbeitung und der Einbau. Sogar das Vermieten und Verpachten eines Gegenstandes zählt zu dem Begriff der Lieferung. Im Gegensatz dazu gilt als Dienstleistung jede Leistung, die keine Lieferung ist.



Ausnahmen von der erweiterten Mehrwertsteuerpflicht

Unberührt von der erweiterten Mehrwertsteuerpflicht und somit weiterhin von der Steuerpflicht befreit sind ausländische Unternehmen, die ausschließlich Dienstleistungen erbringen, die der Bezugsteuer unterliegen, unabhängig von einer etwaigen Überschreitung der Umsatzgrenze von 100.000 Franken pro Jahr.

Ebenso sind ausländische Unternehmen, die ausschließlich Elektrizität und Erdgas in Leitungen an steuerpflichtige Personen in der Schweiz liefern, nicht von der Regelung betroffen. Solche Strom- und Gaslieferanten müssen sich nicht als steuerpflichtige Personen in der Schweiz registrieren lassen.

■ Schweizer Expatriates-Verordnung: Verschärfte Regelungen für den Abzug besonderer Berufskosten

Expatriates entstehen im Vergleich zur üblichen unselbstständigen Erwerbstätigkeit zusätzliche (besondere) Berufskosten. Das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) hat die Expatriates-Verordnung über den Abzug besonderer Berufskosten von vorübergehend in der Schweiz tätigen leitenden Angestellten, Spezialisten und Spezialistinnen neu geregelt. Die Änderungen treten ab 01.01.2016 in Kraft.

Die Personengruppe der Expatriates wurde enger definiert und die Ausgestaltung einzelner Abzüge präzisiert: Danach gelten künftig als Expatriates ausschließlich leitende Angestellte sowie Spezialistinnen und Spezialisten mit besonderer beruflicher Qualifikation, die von ihrem ausländischen Arbeitgeber vorübergehend (für maximal 5 Jahre) in die Schweiz entsandt werden. Diese Personen können bei der direkten Bundessteuer zusätzlich besondere Berufskosten geltend machen, wobei die Abzugsfähigkeit an einen bestehenden Arbeitsvertrag geknüpft ist. Die Verordnung kann aber auf leitende Angestellte und Spezialisten und Spezialistinnen mit einem lokalen Arbeitsvertrag bis zu fünf Jahren angewendet werden, sofern es sich um einen Arbeitsvertrag innerhalb des gleichen Konzerns handelt. Es muss aber zwingend eine Wiederanstellungsklausel im ursprünglichen ausländischen Unternehmen nach dem befristeten Auftrag vorliegen.

Wohnkosten von Expatriates sind künftig nur abzugsfähig, wenn eine Wohnung im Ausland für den Eigengebrauch ständig beibehalten wird. Wenn die Wohnung im Ausland vermietet oder untervermietet wird, steht sie nicht mehr ständig für den Eigengebrauch zur Verfügung, und der Expatriate trägt wirtschaftlich nur die Kosten für eine Wohnung. Damit führt die Entsendung nicht zu zusätzlichen Wohnkosten.

Kosten für den Umzug können nur dann abgezogen werden, wenn sie in direktem Zusammenhang mit dem Umzug stehen (z. B. Transport der Möbel). Kosten im Vorfeld wie Wohnungsbesichtigungen durch eine Agentur sind nicht abzugsfähig. Die Kantone haben bei der Beurteilung dieser Kosten weiterhin einen erheblichen Ermessensspielraum.

Die Kosten für privaten Schulunterricht sind abziehbar für minderjährige, fremdsprachige Kinder an einer fremdsprachigen Privatschule, sofern die öffentlichen Schulen keinen Unterricht in deren Sprache anbieten. Kosten für die Verpflegung, den Transport oder die Betreuung vor und nach dem Unterricht sind nicht abzugsfähig.

Es kann ein Pauschalabzug von 1500 Franken pro Monat für die Umzugs-, Reise- sowie Wohnkosten vorgenommen werden. Dies allerdings nur dann, wenn die Wohnung im Ausland für den Eigengebrauch ständig zur Verfügung steht.

Steuerpflichtige, die im Zeitpunkt des Inkrafttretens der Verordnung bereits Expatriates sind, können ihren Status bis zum Ende ihres befristeten Arbeitsvertrages beibehalten. Sie müssen jedoch die neuen Vorschriften beachten.

Insgesamt endet die Abziehbarkeit besonderer Berufskosten, wenn die befristete durch eine dauernde Erwerbstätigkeit abgelöst wird.

■ Auswirkung der Aufhebung des Schweizer Mindestkurs auf Fremdwährungsverbindlichkeiten

Die Schweizerische Nationalbank hat am 15.01.2015 die Wechselkursanbindung des Franken an den Euro aufgehoben. Dies hat zu einer Aufwertung des Franken geführt, mit der Konsequenz, dass sich der Wert von Verbindlichkeiten in Schweizer Franken erhöht.

Durch das BMF-Schreiben vom 16.07.2014 hat die Finanzverwaltung klargestellt, dass bei Verbindlichkeiten lediglich dann auf einen höheren Teilwert zugeschrieben werden darf, wenn die Werterhöhung von Dauer ist. Die Dauerhaftigkeit soll durch das Vorliegen eines nachhaltigen Kursanstiegs gegeben sein. Was die Verwaltung unter dem Begriff „nachhaltig“ subsumiert, ist indessen unklar. Es wird lediglich konkretisiert, dass bei Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mindestens 10 Jahren oder bei üblichen Wechselkursschwankungen eine Teilwerterhöhung nicht vorgenommen werden darf.



Nach dem BFH-Urteil vom 23.04.2009 (IV R 62/06) ist der Ansatz eines höheren Teilwerts für Verbindlichkeiten dann möglich, wenn Kursänderungen aufgrund fundamentaler Veränderungen der wirtschaftlichen und / oder finanzpolitischen Daten vorliegen. Durch die Aufhebung der Wechselkursanbindung sollte von einer fundamentalen Änderung ausgegangen werden können.

Die Fachgremien und die Geschäftsstelle des Instituts der Wirtschaftsprüfer gehen bei den Kursänderungen in 2015 von einem wertbe gründenden Ereignis aus. Folglich sollten sowohl kurz- als auch langfristige Verbindlichkeiten in Schweizer Franken für Bilanzstichtage nach dem 15.01.2015 in der Steuerbilanz auf einen höheren Teilwert zugeschrieben werden können.

■ Steuerabkommen zwischen der EU-Kommission und der Schweiz

Die EU und die Schweiz haben am 27.05.2015 ein historisches neues Abkommen über Steuertransparenz unterzeichnet, das wesentlich dazu beitragen wird, die Bekämpfung der Steuerhinterziehung zu verbessern.

Ab 2018 werden die EU-Mitgliedstaaten und die Schweiz automatisch Informationen über die Finanzkonten der Einwohner des jeweils anderen Landes austauschen. Dies bedeutet das Ende des schweizerischen Bankgeheimnisses für in der EU wohnende Personen und wird verhindern, dass Steuerhinterzieher nicht versteuerte Einkünfte auf schweizerischen Konten verbergen.

Die Mitgliedstaaten erhalten jährlich Name, Adressen, Steuernummern und Geburtsdaten ihrer Bürger mit Konten in der Schweiz, zusammen mit einer Reihe von Kontendaten. Dies steht im Einklang mit den OECD/G20-Standards für den automatischen Informationsaustausch.

Die Kommission schließt derzeit Verhandlungen über vergleichbare Abkommen mit Andorra, Liechtenstein, Monaco und San Marino ab, die voraussichtlich noch vor Ende des Jahres unterzeichnet werden.

■ **Änderung des Schweizer Obligationenrechts**

Die Neuerungen des Obligationenrechts in der Schweiz haben für Aktionäre von Inhaberaktien erhöhte Meldepflichten zur Folge und sollen die Transparenz erhöhen.

Meldung des Erwerbs von Inhaberaktien

Wer Inhaberaktien einer Gesellschaft erwirbt, deren Aktien nicht an einer Börse notiert sind, muss der Gesellschaft künftig folgende Angaben innerhalb eines Monats mitteilen:

- Erwerb,
- Vor- und Nachnamen oder Firma sowie
- Adresse,

Änderungen diesbezüglich sind der Gesellschaft zu melden. Der Aktionär hat den Besitz der Inhaberaktie nachzuweisen und sich wie folgt zu identifizieren:

- als natürliche Person: durch einen amtlichen Ausweis mit Fotografie, namentlich durch den Pass, die Identitätskarte oder den Führerausweis, im Original oder in Kopie,
- als schweizerische juristische Person: durch einen Handelsregisterauszug,
- als ausländische juristische Person: durch einen aktuellen beglaubigten Auszug aus dem ausländischen Handelsregister oder durch eine gleichwertige Urkunde.

Meldung der an Aktien wirtschaftlich berechtigten Person

Wer allein oder in gemeinsamer Absprache mit Dritten Aktien einer Gesellschaft, deren Aktien nicht an einer Börse notiert sind, erwirbt und den Grenzwert von 25 % des Aktienkapitals oder der Stimmen erreicht oder überschreitet, muss der Gesellschaft innerhalb einer Monatsfrist den Vor- und den Nachnamen und die Ad-

resse der natürlichen Person melden, für die er letztendlich handelt (wirtschaftlich berechtigte Person). Ebenso müssen Änderungen in diesem Zusammenhang gemeldet werden.

Nichteinhaltung der Meldepflicht

Solange der Aktionär seinen Meldepflichten nicht nachgekommen ist, ruhen die Mitgliedschaftsrechte, die mit den Aktien verbunden sind, deren Erwerb gemeldet werden muss. Die Vermögensrechte kann der Aktionär erst geltend machen, wenn er seinen Meldepflichten nachgekommen ist. Kommt der Aktionär seinen Meldepflichten nicht innerhalb eines Monats nach dem Erwerb der Aktien nach, so sind die Vermögensrechte verwirkt. Holt er die Meldung zu einem späteren Zeitpunkt nach, so kann er die ab diesem Zeitpunkt entstehenden Vermögensrechte geltend machen.



Verzeichnis über die Inhaberaktionäre

Die Gesellschaft führt ein Verzeichnis über die Inhaberaktionäre sowie über die der Gesellschaft gemeldeten wirtschaftlich berechtigten Personen. Dieses Verzeichnis enthält den Vor- und den Nachnamen oder die Firma sowie die Adresse, Staatsangehörigkeit und das Geburtsdatum der Inhaberaktionäre und der wirtschaftlich berechtigten Personen. Die Belege, die der oben genannten Meldung zugrunde liegen, müssen zehn Jahre nach der Streichung der Person aus dem Verzeichnis aufbewahrt werden. Das Verzeichnis muss so geführt werden, dass in der Schweiz jederzeit darauf zugegriffen werden kann.

Vertretung der Gesellschaft in der Schweiz

Die Gesellschaft muss durch eine Person vertreten werden können, die einen Wohnsitz in der Schweiz hat. Diese Person muss Mitglied des Verwaltungsrates oder Direktor sein. Sie muss Zugang zum Aktienbuch sowie zum Verzeichnis über die Inhaberaktionäre haben, soweit dieses Verzeichnis nicht von einem Finanzintermediär geführt wird.

Die Änderungen des Obligationenrechts sind seit 01.07.2015 in Kraft. Aktionäre, die bereits Inhaberaktien halten, müssen ebenfalls der Meldepflicht nachkommen. Die Frist für die Verwirkung der Vermögensrechte läuft in die-

sem Fall sechs Monate nach Inkrafttreten der Änderung vom 12.12.2014 ab, d. h. bis zum 01.01.2016.

■ Vorübergehende Verwendung von Beförderungsmitteln (Zoll)

Wird ein Beförderungsmittel von einem in der EU ansässigen Arbeitnehmer zum privaten Gebrauch verwendet, wurde bisher eine vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben bewilligt, wenn die Privatnutzung zwischen ihm und dem im Drittland ansässigen Eigentümer (Arbeitgeber) des Fahrzeugs im Arbeitsvertrag geregelt war.

Seit dem 01.05.2015 gelten neue und verschärfte Vorschriften für die vorübergehende Verwendung von Beförderungsmitteln (Artikel 561 Abs. 2 ZK-DVO). Zwar wird der Personenkreis der betroffenen Eigentümer des Fahrzeugs erweitert, weil jetzt neben dem rechtlichen Eigentum auch das wirtschaftliche Eigentum begünstigt ist, also Mieter oder Mietkaufnehmer.

Allerdings ist eine vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben nur noch dann gestattet, wenn sich die private Nutzung des Fahrzeugs auf Fahrten zwischen Arbeitsplatz und Wohnort des Beschäftigten oder für die Ausführung einer im Arbeitsvertrag der betreffenden Person vorgesehenen Aufgabe beschränkt (z. B. die Nutzung des Firmenfahrzeugs für Kundendienste). Eine darüber hinausgehende private Nutzung führt gemäß Artikel 234 Abs. 2 ZK-DVO regelmäßig zur Entstehung einer Zoll- und Einfuhrumsatzsteuerschuld.

Da die Zollbehörden von dem Arbeitnehmer, der das Beförderungsmittel benutzt, die Vorlage einer Kopie des Arbeitsvertrags verlangen können, empfiehlt es sich, diesen im Firmenfahrzeug mitzuführen.

■ Japan: Entwurf eines neuen DBA

Am 03.07.2015 wurde in Tokio der Entwurf eines neuen Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) mit Japan paraphiert. Der Entwurf sieht eine umfassende Änderung des bestehenden DBA vor. Vorgesehen sind Senkungen der Quellensteuern auf Dividenden-, Zins- und Lizenzzahlungen, um Investitionen zwischen beiden Staaten zu fördern.

Ferner soll die Abgrenzung der Besteuerungsrechte bei Unternehmenseinkünften u. a. unter Berücksichtigung der OECD-Grundsätze zur Gewinnzurechnung bei Betriebsstätten (Authorized OECD Approach – AOA) erfolgen.

Die in Fällen drohender Doppelbesteuerung mögliche Streitbeilegung durch Verständigungsverfahren wird um ein verbindliches Schiedsverfahren ergänzt werden. Das geplante neue Abkommen wird auch die grenzüber-

schreitende Amtshilfe in Steuersachen um die Beitreibung von Steuerforderungen erweitern.

■ Kanada: Neuregelung beim Lohnsteuereinbehalt ausländischer Arbeitnehmer

Grundsätzlich sind ausländische Arbeitgeber verpflichtet, für ihre in Kanada beschäftigten Arbeitnehmer Lohnsteuer einzubehalten und an die kanadische Finanzbehörde (Canada Revenue Agency) abzuführen. Sofern zwischen Kanada und dem Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmers ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) besteht, das das Besteuerungsrecht ausschließlich dem Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmers zuweist, kann bisher von dem Lohnsteuereinbehalt in Kanada abgesehen werden, sofern eine Verzichtserklärung der kanadischen Finanzbehörde vorliegt. Anderenfalls muss Lohnsteuer abgeführt werden, doch kann diese im Rahmen der privaten Einkommensteuererklärung des Arbeitnehmers in Kanada zurückgefordert werden.



Der am 21.04.2015 vorgelegte Economic Action Plan 2015 sieht steuerliche Erleichterungen für den Lohnsteuereinbehalt ausländischer Arbeitnehmer vor. Die Lohnsteuer muss voraussichtlich ab dem Jahr 2016 nicht mehr durch den ausländischen Arbeitgeber einbehalten und abgeführt werden, wenn nachfolgend aufgeführte Voraussetzungen kumulativ vorliegen:

Der ausländische Arbeitgeber

- muss in einem Staat ansässig sein, mit dem Kanada ein DBA abgeschlossen hat,
- während des Geschäftsjahres der Lohnzahlung darf der Arbeitgeber keine Geschäftstätigkeiten über eine in Kanada belegene Betriebsstätte ausüben,
- muss durch die kanadische Finanzverwaltung zertifiziert sein.

Der ausländische Arbeitnehmer

- muss in einem Staat ansässig sein, mit dem Kanada ein DBA abgeschlossen hat, welches den Arbeitnehmer von der Steuerpflicht in Kanada befreit,
- darf nicht mehr als 90 Tage innerhalb eines beliebigen 12-Monatszeitraumes, in dem die Lohnzahlung erfolgte, in Kanada anwesend sein.

Die bestehende Reporting-Verpflichtung bezüglich der an die ausländischen Mitarbeiter geleisteten Zahlungen ist von der Vereinfachung nicht betroffen. Arbeitgeber sind weiterhin verpflichtet, die an ihre ausländischen Mitarbeiter geleisteten Zahlungen für eine Tätigkeit in Kanada bis Ende Februar des nachfolgenden Geschäftsjahres, in dem die Zahlungen an die Mitarbeiter erfolgten, bei der CRA (Canada Revenue Agency) zu melden.

■ FATCA: Datenaustausch mit den USA

Grundlagen: Das Abkommen zur Umsetzung des sogenannten Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA) regelt den gegenseitigen Informationsaustausch über Finanzkonten (mit US-Bezug bzw. mit Bezug zu Deutschland), um eine effektive Besteuerung sicherzustellen. Die FATCA-USA-Umsetzungsverordnung regelt die Erhebung der erforderlichen Daten durch die Finanzinstitute und deren Übermittlungsform.

Meldende deutsche Finanzinstitute sind verpflichtet, sich bei der Bundessteuerbehörde der Vereinigten Staaten von Amerika (Internal Revenue Service, IRS) zu registrieren und die zu erhebenden Daten zu US-amerikanischen meldepflichtigen Konten an das Bundeszentralamt für Steuern zu melden. Das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) leitet die Meldungen an den IRS weiter. Die vom IRS erhaltenen Daten leitet das BZSt an die inländischen Landesfinanzverwaltungen weiter. Eine detaillierte Beschreibung des Überprüfungsverfahrens zur Identifizierung eines US-amerikanischen meldepflichtigen Kontos im Sinne des FATCA-Abkommens ist der Anlage I des Abkommens zu entnehmen.

Zeitliche Vorgaben: Seit dem 01.07.2014 sind betroffene Kontoinhaber zu identifizieren.

Dazu werden sämtliche zu diesem Stichtag bereits bestehenden und alle danach neu eröffneten Kundenkonten und -depots überprüft.

Die meldenden deutschen Finanzinstitute haben die Daten jeweils bis zum 31. Juli des auf den Meldezeitraum folgenden Kalenderjahres an das BZSt zu übermitteln. Die erste Meldung für den Zeitraum 2014 sollte demzufolge bereits an das BZSt erfolgt sein.

Die von den Finanzinstituten an das BZSt gemeldeten und übermittelten Daten werden vom BZSt bis zum 30. September des Kalenderjahres, das auf das Kalenderjahr folgt, auf das sich die Daten beziehen, an den IRS weitergeleitet. Im Gegenzug erhält das BZSt von den amerikanischen Behörden Daten zu deutschen meldepflichtigen Konten im Sinne des Abkommens, welche an die zuständigen Landesfinanzbehörden zur Durchführung des Besteuerungsverfahrens weitergeleitet werden.

Erhebung und Übermittlung der Daten



Neben Name, Anschrift und ggf. US-Steueridentifikationsnummer der melderelevanten Kunden wird für 2014 zunächst der Konto- oder Depotsaldo zum Ende des Jahres bzw. der Saldo unmittelbar vor einer Kontoschließung während des Jahres gemeldet. Für ab 01.01.2014 neu eingerichtete Konten sieht das Abkommen deutlich weitergehende Überprüfungserfordernisse vor. Hierzu gehört je nach Fallgestaltung auch die Einholung einer Selbstauskunft beim Kontoinhaber. Bei Konten von hohem Wert (Saldo mehr als 1 Mio. US-Dollar) gibt es darüber hinausgehende, noch strengere Überprüfungspflichten für die Finanzinstitute.

Ab dem Kalenderjahr 2015 sind zusätzliche Daten wie etwa Zinsen, Dividenden und andere Erträge zu übermitteln.

Hinweis: Am 26.06.2015 hat das Bundesministerium der Finanzen den Entwurf eines BMF-Schreibens zu Anwendungsfragen im Zusammenhang mit dem FATCA-Abkommen veröffentlicht.



Bitte beachten Sie, dass diese Informationen eine individuelle Beratung nicht ersetzen können. Trotz sorgfältiger und gewissenhafter Bearbeitung aller Beiträge übernehmen wir keine Haftung für den Inhalt.