

Praktikerseminar

Herrmann & Wiedenmann

08. März 2005

Steueroase Osteuropa

Eine Alternative für mittelständische Unternehmen?

Dr. Robert Wenninger

Rechtsanwalt, Steuerberater

Weidinger & Kollegen

Wirtschaftsprüfer – Steuerberater



Steuerrecht im Wettbewerb der Staaten

Steuerrecht ist eine Disziplin im Wettbewerb der Staaten um Investitionen

- Steuersätze
- Vorhersehbarkeit und Planbarkeit des Steuersystems
- Finanzverwaltung (Bürokratieabbau, Effizienz)



Gliederung

- Chancen der Osterweiterung
- Risiken der Investition im Osten
- Fazit



Chancen der Osterweiterung

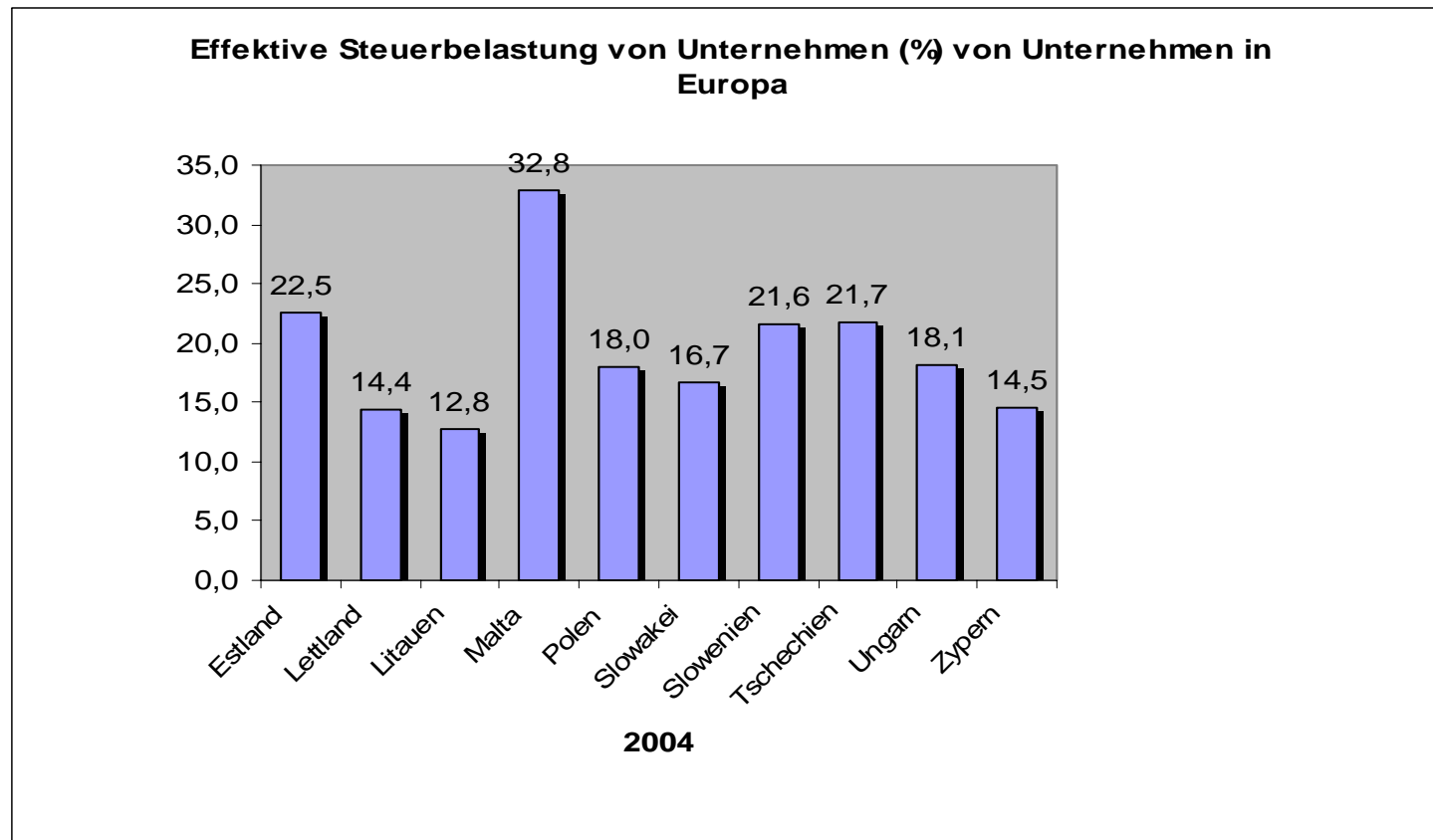
Steuersätze im Vergleich

- Steuersatz und Bemessungsgrundlage allein nicht aussagekräftig
Basis zwar allgemein General Accepted Accounting Principles (GAAP), aber Modifizierung durch nationale Steuergesetzgebung.
- Basisgröße für Vergleichbarkeit ist effektive Durchschnittssteuerbelastung (=EATR):

Betrachtung der Investitionen einer Kapitalgesellschaft des verarbeitenden Gewerbes unter Berücksichtigung aller Unternehmenssteuern auf Einkommen und Kapital, die auf nationaler, regionaler und lokaler Ebene erhoben werden sowie die wichtigsten Determinanten ihrer Bemessungsgrundlagen

Steuersätze im Vergleich

Überblick der EATR:



Steuersätze im Vergleich (Körperschaftsteuer)

Land	%	Bemerkungen
Estland	0	} Ø 17,0%
Litauen	15	
Ungarn	16	
Lettland	15	
Slowakei	19	
Polen	19	
Slowenien	25	
Tschechien	26 ab 2006: 24%	



Steuersätze im Vergleich

Weitere Unternehmenssteuern

- **Gewerbesteuer:**
Außer in Ungarn (2%) wird in den neuen Beitrittsländern keine lokale Steuer erhoben.

- **Grundsteuern:**
 - Entfällt in Estland, Malta und Slowenien.
 - Variiert im übrigen zwischen 0,04% (Tschechien) und 1,23% (Ungarn) als effektive Steuerbelastung.

Bestimmungsmethoden im Vergleich

Länder	Gebäude	Immaterielle Vermögensgegenstände	Maschinen	Wertermittlung von Vorräten	Behandlung von Verlusten - Vortrag - Rücktrag
Zypern	Linear 25 Jahre	Linear 12,5 Jahre	Linear 10 Jahre	FIFO	unbegrenzt
Tschechien	Degressiv 30 Jahre	Linear 12,5 Jahre	Degressiv 6 Jahre	Durchschnitts- methode	7 Jahre
Ungarn	Linear 25 Jahre	Linear 12,5 Jahre	Linear 14,5%	LIFO	5 Jahre
Lettland	Degressiv 10%	Linear 5 Jahre	Degressiv 40%	Durchschnitts- methode	5 Jahre
Litauen	Degressiv 25%	Degressiv 66,67%	Degressiv 40%	FIFO	5 Jahre
Malta	Linear 45 Jahre	Linear 12,5 Jahre	Linear 5 Jahre	FIFO	unbegrenzt
Polen	Linear 40 Jahre	Linear 3 Jahre	Degressiv 14%	LIFO	5 Jahre
Slowakei	Degressiv 30 Jahre	Linear 5 Jahre	Degressiv 6 Jahre	Durchschnitts- methode	5 Jahre
Slowenien	Linear 20 Jahre	Linear 5 Jahre	Linear 4 Jahre	LIFO	5 Jahre



Einzelne Steuererleichterungen

Tschechien: 10 Jahre Steuerfreiheit bei Neuinvestitionen bzw.
5 Jahre Steuerfreiheit bei Expansionen

Voraussetzungen:

- Investitionssumme 11 Mio. €
oder in Gebieten mit hoher Arbeitslosigkeit (>50%) 3,2 Mio. €
- Mindestens zu 4,6 Mio. € bzw. 1,6 Mio. € eigenfinanziert
- Branchen: IT, Telekommunikation, Pharmazie, Luft- und Raumfahrttechnik, Transport
- Mindestens 40% der Investitionssumme muss in bestimmte Maschinen investiert werden
- Nur Anschaffung neuer Wirtschaftsgüter (Ausnahme: Immobilien)



Einzelne Steuererleichterungen

Ungarn:

- Beschleunigte Abschreibung (z.B. 2 Jahre für Lizenzen)
- Doppelter Abzug für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen (normale AfA nochmaliger Abzug auf zu versteuerndes Einkommen)
- Steuerermäßigung von 35% bis 50% für Investitionen über 41 Mio. € oder 12 Mio. € für besondere Gebiete
- Steuerfreie Gewinnrücklage bis 25% für Neuinvestitionen in bewegliche Sachanlagen



Einzelne Steuererleichterungen

Lettland:

- Sonderwirtschaftszonen mit 80% Steuererleichterung, läuft bis 2007
- Steuerabzug in Höhe von 40% der Investitionen bis zu einem Investitionsvolumen von 17 Mio. €; es muss ein von den Behörden genehmigter Investitionsplan vorliegen; der Steuerrabatt kann auf 10 Jahre verteilt werden



Einzelne Steuererleichterungen

Litauen:

- Beschleunigte Abschreibungen
- Sonderzonen
 - Grundsteuerbefreiung
 - 5 Jahre Steuerfreiheit in Höhe von 80%, die folgenden Jahre 50%
 - Wenn mehr als 1 Mio. USD investiert wird, ist der Gewinn 5 Jahre lang steuerfrei, danach beträgt der Steuersatz 10 Jahre lang die Hälfte des normalen Steuersatzes



Einzelne Steuererleichterungen

Polen:

- Beschleunigte Abschreibungen (z.B. Sonder-AfA 30% auf bestimmte Neuanschaffungen)
- Sonderzonen:
 - Steuerfreiheit bis zu 50%
 - Verschiedene Mindestinvestitionen erforderlich, abhängig von den Sonderzonen.



Einzelne Steuererleichterungen

Slowakei:

- Steuerbefreiung für 10 Jahr für
 - Neugründungen
 - Erweiterung
 - Produktpalettenwechsel
- Investitionssumme mindestens 9,4 Mio. € bei 4,7 Mio. € Eigenkapital, bzw. 2,35 Mio. € in Gebieten mit hoher Arbeitslosigkeit (> 10%)
- Nur für bestimmte Aktivitäten (>80% des Umsatzes muss Förderkatalog entsprechen)



Einzelne Steuererleichterungen

Slowenien:

- 10% des zu versteuernden Einkommens kann steuerfrei in eine Investitionsrücklage eingestellt werden, die innerhalb von 2 Jahren durch Neuinvestitionen aufzubrauchen ist.
- Investitionszulage bis zu 30% für Sachanlagevermögen aber: 3 Jahre Ausschüttungssperre



Risiken der Investitionen im Osten



Risiken der Ost-Investitionen

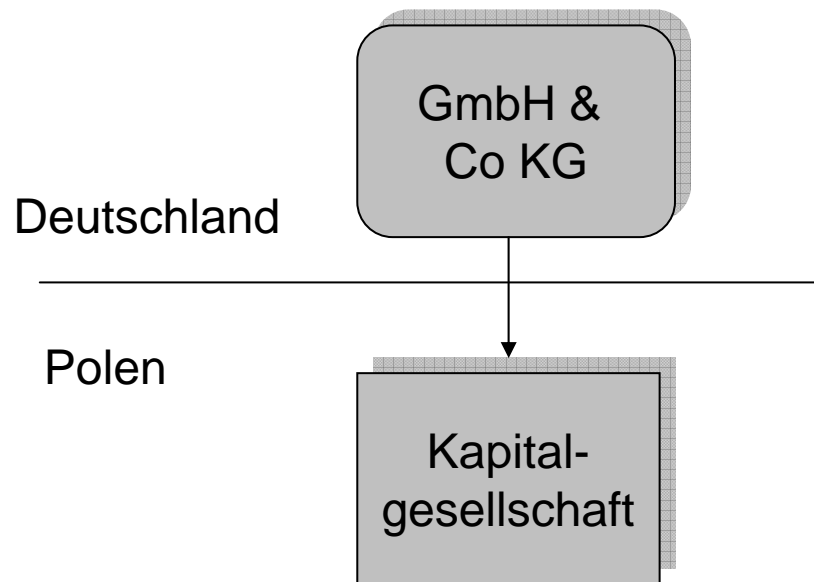
Steuerliche Risiken

- „Falsche“ Rechtsform
- Mangelhafte Umsetzung bzw. fehlender wirtschaftlicher Gehalt
- Außensteuergesetz – insbesondere Hinzurechnungsbesteuerung
- Verrechnungspreise
- Aufdeckung stiller Reserven (sog. „Entstrickung“)
- Verlustnutzung

Risiko Rechtsform

Beispiel Polen

Standardfall



Folgen:

- Gewinnrepatriierung führt zu Besteuerung in Deutschland (Halbeinkünfteverfahren)
- Schuldzinsenabzug nur zur Hälfte
- Nachteile bei Erbschaft-/Schenkungssteuer wegen Bewertung analog Stuttgarter Verfahren bei ertragsstarken Gesellschaften

Risiko Rechtsform

Ertragssteuern bei Kapitalgesellschaften

Polen			
Sp.z o.o.	Gewinn	100,00	
	KSt-PL	-19,00	
	Gewinn nach Steuern	81,00	
Gesellschafter	Bruttodividende		81,00
	Quellensteuer		-12,15
Deutschland			
Gesellschafter	Zufluss		68,85
	Hinzure. Quellensteuer-Polen	12,15	
	Bruttodividende	81,00	
	ESt-D (HEV)	-17,01	
	Anrechnung Quellensteuer-Polen	12,15	
	zu zahlende Est-Deutschland		-4,86
	Soli-Deutschland		0,27
	Nettodividende		63,72
Steuerbelastung insgesamt			36,28%

Risiko Rechtsform

Polen			
Sp. j.	Gewinn	100,00	
			100,00
	Polnische ESt (Betriebsstätte)		-19,00
	Gewinn nach Steuern		81,00
Deutschland			81,00
	Hinzurechnung ESt		19,00
	Einkommen		100,00
	Freistellung wegen DBA		-100,00
	deutsche Est		0,00
	Gewinn nach Steuern		81,00
	Steuerbelastung insgesamt		19,00%

Risiko Rechtsform

Alternative: Zwischenholding

Polen

Sp. z o.o.	Gewinn	100,00
	KSt-Polen	-19,00
	Gew nach St	81,00

Deutschland

GmbH	Dividende	81,00
	Freistellung	81,00
	Zurechnung § 8b KStG 5%	4,05
	GewSt	0,67
	KSt	0,84
	Soli	0,05
	Gewinn nach St.	

Gesellschafter	Bruttodividende	79,44
	ESt bei HEV (42%)	-16,68
	Soli	-0,92
	Nettodividende	61,84

Steuerbelastung insgesamt **38,16%**
bei Thesaurierung in Zwischenholding **20,56%**



Risiko Mangelhafte Umsetzung

Basisgesellschaft („Briefkastengesellschaft“)

Auslandsholding wird für steuerliche Zwecke nicht anerkannt, wenn:

- Für Einschaltung wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe fehlen; Motiv der Steuereinsparung kein beachtlicher Grund;
- Zwischenholding keine eigene wirtschaftliche Tätigkeit entfaltet.



Risiko Mangelhafte Umsetzung

Ort der Geschäftsleitung

- Ort der geschäftlichen Oberleitung im Domizilstaat der Auslandsgesellschaft,
- Geschäftliche Oberleitung = Erledigung des Tagesgeschäfts
- Tendenz des Bundesfinanzhofs zu großzügiger Anerkennung („Dublin-Docks-Urteil“, „Delaware-Urteil“). Finanzverwaltung wendet jedoch die Dublin-Docks-Rechtssprechung nicht an (neues BFH-Urteil zur Thematik steht bevor)

Risiko Außensteuergesetz - Hinzurechnungsbesteuerung

Kapitalgesellschaften

- Beteiligung über 50%
- Steuersatz unter 25%
- Passive Einkünfte
 - Zinsen
 - Lizenzen
 - etc.
- Aktive Einkünfte aber schädliche Mitwirkung (z.B. Handel, Dienstleistungen)



Hinzurechnungsbesteuerung



Risiko Außensteuergesetz - Hinzurechnungsbesteuerung

Personengesellschaften und Betriebsstätten

- Freistellung nach DBA nur, wenn Aktivitätsvorbehalte erfüllt sind
- Anwendung des AStG seit 2003 auch auf Betriebsstätten und Personengesellschaften



Risiko Verrechnungspreise

- Verrechnungspreise sind diejenigen Preise, zu denen der konzerninterne Leistungsaustausch abgerechnet wird.
- Sie beinhalten ein Potential zur Verlagerung von Gewinnen in steuergünstige Länder.
- Viele Staaten haben deshalb zur Sicherung ihres Steuersubstrats teilweise sehr restriktive Verrechnungspreisregelungen eingeführt.
- Verrechnungspreise bergen aus diesem Grund das Risiko der wirtschaftlichen Doppelbesteuerung und der Auferlegung von Bußgeldern.



Risiko Verrechnungspreise

Einführung von umfangreichen Dokumentationspflichten für Verrechnungspreise durch die Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung (GAufZ) vom 13.11.2003

- Vorlageverpflichtung innerhalb von 60 Tagen nach Aufforderung durch deutsche Finanzverwaltung
- Erweiterte Schätzungsbefugnis der Finanzverwaltung bei Nichterfüllung der Dokumentationspflichten
- Einführung von Bußgeldvorschriften (5 bis 10 Prozent einer festgestellten Gewinnkorrektur)

Änderung der Begriffsdefinition „Geschäftsbeziehung“ i.S.d. § 1 Abs. 1 AStG durch das StVergAbG



Risiko Aufdeckung stiller Reserven

- Bei Funktionsverlagerungen ins Ausland ist zu beachten, dass kein Vermögenstransfer stattfindet, der zur Aufdeckung stiller Reserven führt.

Problembereiche:

- Know-how
 - Kundenstamm
 - Geschäftschancen
-
- Unterschiede bei Neuinvestitionen
 - Neugründung, Kauf
 - Betriebsverlagerung

Risiko Verlustnutzung

- Verluste in ausländischen Kapitalgesellschaften bleiben eingeschlossen – wie bei inländischen Kapitalgesellschaften
- Teilwertabschreibung auf Auslandsbeteiligungen
 - Bei Kapitalgesellschaften nicht (§ 8 b Abs. 3 KStG), bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften nur zur Hälfte steuerwirksam (§ 3 c Abs. 2 EStG) möglich
- Verluste in ausländischer Betriebsstätte oder Personengesellschaft in DBA-Fällen nur im Rahmen des (negativen) Progressionsvorbehalts möglich, wenn § 2 a Abs. 2 EStG erfüllt; Verlustabzug nach § 2 a Abs. 3 EStG aufgehoben
- In EU-Fällen Verstoß gegen Europarecht (Vgl. BFH-Vorlagebeschluss v. 13.11.2002)



Risiken der Ostinvestition

Praktische Umsetzungsrisiken

- Sprachbarriere
- Kulturelle Unterschiede
- Risiko Vertrauensperson
- Persönliche Entwurzelung bei Komplettverlagerung
- Politische Stabilität
- Stabilität der Steuergesetzgebung



Fazit: Internationalisierung lohnt sich!

- ✓ Mittel- und Osteuropa ist durch geringe Steuersätze ein lohnender Investitionsstandort
- ✓ Neben positiven Steuereffekten auch günstigeres Kostenniveau (z.B. Personal)
- ✓ Mittel- und Osteuropa ist nicht nur für die Produktion, sondern auch als Markt hochinteressant
- ✓ Wer nahe an seinen zukünftigen Kunden sein will, sollte vor Ort investieren
- ✓ Risiken der Investition im Ausland kann durch professionelle Hilfe vermieden werden



Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit.