

schrift fällt jedoch auf Verzugszinsen, auf Zinsen, die aufgrund von Gerichtsbeschlüssen und Verwaltungsentscheidungen fällig werden, auf Zinsen auf Guthaben auf Giro- und Devisenkonten von weniger als 0,5 % jährlich sowie auf Einkünfte aus Lebensversicherung keine Kapitalertragsteuer an. Anders als ursprünglich vorgesehen, muss die Kapitalertragsteuer nicht aufgrund jeder Transaktion gesondert erklärt und entrichtet werden. Durch die genannte Regierungsverordnung wurde nämlich festgelegt, dass es ausreichend ist, wenn die Kapitalerträge einmal jährlich, nämlich zum 31. Januar, erklärt werden (Art. 51 Abs. 8 nF).

Kroatische Medien zufolge beträgt die Kapitalertragsteuer 12 %. Diese Auffassung deckt sich jedoch nicht mit dem Gesetzestext. Art. 51 spricht nämlich von einem „Vorschuss auf die Kapitalertragsteuer“ (*predujam na dohodak od kapitala*) von 12 %. Da gemäß Art. 6 des EStG die Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer unter Einbeziehung auch der Einkünfte aus Kapitalerträgen festgesetzt wird, erfolgt letztlich eine Besteuerung in Höhe des persönlichen Steuersatzes, der gemäß Art. 8 zwischen zwölf und 40 % beträgt, worauf noch die gemeindlichen Einkommensteuern (*prirezi*) kommen. Es handelt sich somit um keine Abgeltungssteuer.

Erleichterungen ergeben sich für Arbeitnehmer, die keinerlei sonstigen Einkünfte haben. Diese sind nämlich gemäß dem neu eingeführten Art. 43 a nicht mehr verpflichtet, eine Steuererklärung abzugeben, wenn die Finanzverwaltung über sämtliche erforderlichen Angaben verfügt. In diesem Fall wird dem Steuerpflichtigen bis zum 30. Juni ohne eigenes Zutun ein vorläufiger Steuerbescheid zugesandt (Art. 43 a Abs. 15), gegen den der Steuerschuldner bis 31. Juli Einspruch einlegen kann.

Dr. Stefan Pürner, Rechtsanwalt, Deutsche Stiftung für internationale rechtliche Zusammenarbeit eV (IRZ), Bonn

Luxemburg: Steuerrechtsänderungen zum Jahreswechsel 2015/2016

Der folgende Beitrag befasst sich mit den Steuerrechtsänderungen zum Jahreswechsel im Bereich der Unternehmensteuern im Großherzogtum Luxemburg.

1. Einleitung

Als eine Reaktion auf die aktuellen Entwicklungen im internationalen Steuerrecht hat der luxemburgische Finanzminister dem Parlament ein Gesetzesvorhaben mit steuerlichen Maßnahmen zur Umsetzung internationaler Vorgaben durch die EU und OECD vorgelegt, welches dem Gesetzesvorhaben am 17.12.2015 zugestimmt hat. Die Maßnahmen sind am 1.1.2016 in Kraft getreten.

2. Überblick über die gesetzlichen Änderungen

Im Bereich der Unternehmensteuern sind durch das Gesetz v. 18.12.2015 (im Folgenden „JStG 2016“) im Wesentlichen folgende Gesetzesänderungen in Kraft getreten:

2.1 Schachtelprivileg

Durch das JStG 2016 werden zwei EU-Richtlinien zur Änderung der Mutter-Tochter Richtlinie in nationales Recht umgesetzt:

- EU-Richtlinie 014/86/EU v. 8.7.2014 hinsichtlich der Vermeidung von doppelter Nichtbesteuerung durch die Verwendung hybrider Gestaltungsinstrumente; so wie
- EU-Richtlinie 2015/121 v. 27.1.2015 zur Einführung von Mindeststandards bzgl. nationaler Anti-Missbrauchsvorschriften im Steuerrecht.

Hintergrund der Anti-Hybrid-Regelung ist die doppelte Nichtbesteuerung aufgrund von Gestaltungsinstrumenten, deren Vergütungen aufgrund von Qualifikationskonflikten im Quellenmitgliedstaat als steuerlich abzugsfähig und im Empfängermitgliedstaat als steuerbefreite Gewinnausschüttung behandelt werden. Seit dem 1.1.2016 gilt sowohl für Zwecke der Körperschaft- als auch der Gewerbesteuer die Steuerbefreiung hinsichtlich Schachteldividenden von Tochtergesellschaften, die in den Anwendungsbereich der Mutter-Tochter-Richtlinie fallen, nur, soweit die Bezüge das Einkommen der leistenden Gesellschaft nicht gemindert haben. Da Dividendenzahlungen in den meisten europäischen Staaten die steuerliche Bemessungsgrundlage der leistenden Gesellschaft nicht mindern, sollte diese Missbrauchsvorschrift jedoch einen sehr begrenzten Anwendungsbereich haben.

Die allgemeinen Anti-Missbrauchsregelungen betreffen die gewerbe- und körperschaftsteuerliche Befreiung von erhaltenen Schachteldividenden sowie die Kapitalertragsteuerbefreiung auf Dividendenzahlungen bezüglich Gesellschaften, die in den Anwendungsbereich der Mutter-Tochter-Richtlinie fallen. Getreu des Wortlauts in der Richtlinie sind die vorgenannten Steuerbefreiungen nicht zu gewähren, wenn eine unangemessene Gestaltung oder eine unangemessene Abfolge von Gestaltungen vorliegt, bei der der wesentliche Zweck oder einer der wesentlichen Zwecke darin besteht, einen steuerlichen Vorteil zu erlangen, der dem Ziel oder Zweck der Mutter-Tochter-Richtlinie zuwiderläuft. Von den Änderungen unberührt bleibt das Schachtelprivileg hinsichtlich Veräußerungsgewinnen und der Vermögensteuerbefreiung von Schachtelbeteiligungen.

Weiterhin finden die Anti-Missbrauchsregelungen ausschließlich im Kontext der Mutter-Tochter-Richtlinie Anwendung, Ausschüttungen von bzw. an Gesellschaften in Drittstaaten bleiben von diesen Änderungen unberührt.

2.2 Erträge aus immateriellen Wirtschaftsgütern/geistigem Eigentum („IP Regime“)

Infolge der internationalen Entwicklungen auf OECD-Ebene wird das luxemburgische IP Regime mit Wirkung zum 1.7.2016 abgeschafft. Gleichzeitig wurden mit Wirkung zum 1.1.2016 Übergangsregelungen bis zum Jahr 2021 geschaffen, die für vor dem 1.7.2016 erworbenes bzw. selbst hergestelltes geistiges Eigentum gelten.

Dies gilt als erster Schritt zur Implementierung eines BEPS-konformen IP Regimes. Zudem werden zu einem späteren Zeitpunkt, jedoch noch vor Ende der Übergangsfrist im Jahr 2021, weitere Änderungen im Hinblick auf den im Report zu BEPS Action 5 dargelegten modifizierten Nexus-Ansatz erwartet.

Mit Wirkung zum 1.7.2016 entfällt die 80%ige Körperschaft- und Gewerbesteuerbefreiung für laufende Erträge und Veräußerungsgewinne aus qualifizierendem geistigen Eigentum. Die Übergangsregelungen gelten

nicht für geistiges Eigentum, welches vor dem 1.7.2016 von einem (direkt oder indirekt) verbundenen Unternehmen erworben wurde, es sei denn, das veräußernde verbundene Unternehmen fällt zum Erwerbszeitpunkt hinsichtlich des geistigen Eigentums selbst in den Anwendungsbereich des IP Regimes.

Die 100%ige Vermögensteuerbefreiung von qualifizierendem geistigen Eigentum entfällt mit Wirkung zum 1.1.2017, dh die Vermögensteuerbefreiung für nach dem 31.12.2015 von verbundenen Unternehmen erworbenes geistiges Eigentum entfällt ab dem 1.1.2018. Die Übergangsregelungen bis 2021 gelten entsprechend.

Steuerrelevante Informationen bzgl. IP-Strukturen, die nach dem 6.2.2015 implementiert werden, übermittelt die luxemburgische Steuerbehörde automatisch an ausländische Steuerbehörden zur Identifizierung der Identität der jeweils Begünstigten.

2.3 Körperschaft- und Gewerbesteuerliche Organschaft

Aufgrund jüngerer EuGH-Rechtsprechung wurden die luxemburgischen Regelungen zur Organschaft überarbeitet.

Bisher war ausschließlich eine vertikale Eingliederung möglich, dh der Organträger musste die Organgesellschaft(en) direkt oder indirekt zu mindestens 95 % beherrschen.

Mit Wirkung für den Besteuerungszeitraum 2015 sind darüber hinaus die gesetzlichen Grundlagen für eine horizontale Organschaft geschaffen worden. Entsprechend ist nun auch eine Organschaft zwischen Schwestergesellschaften als Organträger bzw. Organgesellschaft möglich, sofern diese durch dieselbe Muttergesellschaft zu mindestens 95 % gehalten werden. Die Muttergesellschaft, die in diesem Fall nicht Teil des Organkreises ist, kann entweder eine luxemburgische Kapitalgesellschaft, eine Drittstaats- oder EWR-Gesellschaft (oder eine luxemburgische Betriebsstätte selbiger) sein, die einer der luxemburgischen Körperschaftsteuer vergleichbaren Steuer unterliegt.

Die sonstigen Voraussetzungen bleiben unberührt und gelten für die horizontale und vertikale Eingliederung gleichermaßen.

Weiterhin hat der Gesetzgeber klargestellt, dass eine Gesellschaft nicht gleichzeitig Mitglied mehrerer Organkreise sein kann.

2.4 Mindeststeuer für Gesellschaften

Infolge der Äußerung europarechtlicher Bedenken seitens der EU-Kommission bzgl. der luxemburgischen Mindeststeuer für Gesellschaften wurde die Mindest-Körperschaftsteuer mit Wirkung zum 1.1.2016 durch eine Mindest-Vermögensteuer ersetzt.

Der Anwendungsbereich der neuen Mindeststeuer sowie die Regelungen bleiben weitestgehend unverändert, insbesondere für Holding- und Finanzierungsgesellschaften sollten die Änderungen ohne Auswirkungen bleiben, dh diese unterliegen weiterhin der Mindeststeuer von 3.210 €. Die Höhe der Mindeststeuer wurde ebenfalls beibehalten, lediglich für Gesellschaften, die keine Holding- oder Finanzierungsgesellschaften sind, wurde der Höchstbetrag bei einer Bilanzsumme über 30 Mio. € von 21.400 € auf 32.100 € erhöht. Der Höchstbetrag gilt wei-

terhin auch als Obergrenze der maximal zu zahlenden gesamten Mindeststeuer für Organkreise.

Risikokapitalgesellschaften („SICAR“) und Vertriebsvehikel unterliegen seit dem 1.1.2016 ebenfalls der Vermögensteuer, der Betrag ist jedoch begrenzt auf die Mindeststeuer, welche bei diesen Vehikeln idR bei 3.210 € liegt.

Darüberhinaus wird bei der Vermögensteuer bei einem entsprechend den Vorschriften des VermStG und des BewG ermittelten Nettovermögen von mehr als 500 Mio. € ein reduzierter Steuersatz von 0,05 % eingeführt. Der unterhalb dieser Grenze geltende Satz von 0,5 % bleibt unverändert.

2.5 Steuergutschriften für Investitionstätigkeiten

Luxemburgische Gesellschaften können unter bestimmten Voraussetzungen von Steuergutschriften für Investitionstätigkeiten profitieren. Die Gutschrift beläuft sich auf 7 % der Anschaffungskosten qualifizierender Wirtschaftsgüter (bis zu 150.000 € Anschaffungskosten) und auf 2 % für den 150.000 € übersteigenden Teil der Anschaffungskosten. Darüber hinaus gibt es weitere Vergünstigungen in Abhängigkeit der durchschnittlichen Investitionstätigkeiten der vorigen Wirtschaftsjahre.

Die luxemburgische Regierung betrachtet die Schiffsindustrie als wichtigen Baustein der luxemburgischen Wirtschaft und hat infolge dieser Erwägungen rückwirkend für das Steuerjahr 2015 den Anwendungsbereich von Steuergutschriften für Investitionstätigkeiten auf Schiffleasing betriebe betreffend Schiffe, die im internationalen Verkehr betrieben werden, erweitert. Zuvor waren diese explizit ausgeschlossen. Die Zuordnungsregeln für ertragsteuerliche Zwecke folgen in Luxemburg den deutschen Prinzipien mit explizitem Verweis auf die vom deutschen Bundesfinanzministerium veröffentlichten Leasingerlasse.

2.6 Exit Tax

Bereits im Jahr 2014 wurden die sogenannten Exit Tax-Regelungen dahingehend modifiziert, dass luxemburgischen Gesellschaften bei Verlegung sowohl ihres Sitzes als auch des Orts der Geschäftsleitung von Luxemburg in einen anderen Mitgliedstaat der EU oder innerhalb des EWR hinsichtlich der Besteuerung vorhandener stiller Reserven eine zinslose Steuerstundung bis zum tatsächlichen Zeitpunkt der Veräußerung des jeweiligen Wirtschaftsguts gewährt wurde. Bestimmte Dokumentations- und Meldepflichten sind dabei zu beachten.

Mit Wirkung zum 1.1.2016 wurde der Anwendungsbereich der Steuerstundung einerseits von luxemburgischen Gesellschaften auf luxemburgische Betriebsstätten und diesen zugeordneten Wirtschaftsgütern ausgeweitet, die ins Ausland überführt werden. Weiterhin gilt die Steuerstundung nun auch im Verhältnis zu Drittstaaten, mit denen Luxemburg ein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat, welches eine Klausel zum Informationsaustausch entsprechend den OECD-Prinzipien beinhaltet. In Ermangelung einer solchen Klausel greift die Begünstigung dennoch, wenn ein anderes bi- oder multilaterales Abkommen den Informationsaustausch entsprechend den OECD-Prinzipien gewährleistet.

3. Fazit und Ausblick

Mit dem JStG 2016 hat der luxemburgische Gesetzgeber auf die Rechtsprechung des EuGH sowie auf Entwicklungen auf EU-Ebene und im internationalen Steuerrecht reagiert.

In 2017 plant der luxemburgische Gesetzgeber eine große Steuerreform, die insbesondere im Bereich der Unternehmensteuern weitere Steuervereinfachungen und -entlastungen vorsehen soll (zB eine deutliche Absenkung des Körperschaftsteuersatzes), um die Attraktivität und die Wettbewerbsfähigkeit des Standorts Luxemburg im internationalen Vergleich weiter zu steigern.

Andreas Medler (Tax Director, StB) und Oliver R. Hoor (Tax Partner, StB, Expert Comptable), beide Atoz (Taxand Luxembourg)

Polen: Änderungen für Kapitalgesellschaften

Die Steueränderungen 2016 ergeben sich aus den diversen Einzelgesetzen und sie werden zum Teil zum 1.1.2016 und zum Teil ab dem 1.1.2017 in Kraft treten. Im Bereich der Körperschaftsteuer können insbesondere zwei Änderungen aus Sicht eines deutschen Investors von erheblicher Relevanz sein.

1. Aufhebung einer einkommenserhöhenden Korrektur bei Zahlungsverzug

Seit 2013 wird eine einkommenserhöhende Korrektur des Betriebsausgabenabzugs beim Schuldner vorgenommen, falls er seine Verbindlichkeiten noch nicht fristgerecht beglichen hat (Art. 15b KStG-PL). Wird ua der Rechnungsbetrag nicht innerhalb von 30 Tagen nach Ablauf der Zahlungsfrist beglichen, so ist der Schuldner verpflichtet, die Betriebsausgaben um den sich aus dieser Rechnung ergebenden Betrag zu kürzen (nicht abzugsfähige Betriebsausgabe). Die Norm hatte das Ziel, die Zahlungsmoral der Steuerpflichtigen zu verbessern. Wenn die (verspätete) Zahlung doch erfolgte, wurde die Betriebsausgabe wieder zugelassen.

Art. 15b KStG-PL wird mit Wirkung v. 1.1.2016 aufgehoben. Die Vorschrift wurde heftig kritisiert, da Unternehmen ihre Zahlungen nachverfolgen mussten, was nach Ansicht der Praxis nicht nur zeitaufwendig, sondern auch kostspielig war. Die Gläubiger haben auch, anders als erwartet, von dieser Regelung nicht profitiert. Als Folge der Novelle werden die Aufwendungen nach allgemeinen Grundsätzen als Betriebsausgaben geltend gemacht, also grundsätzlich zum Zeitpunkt ihrer Erfassung in den Büchern. Im Gesetz sind auch Übergangsvorschriften enthalten. Hat der Steuerpflichtige vor dem Inkrafttreten der Novelle, dh vor dem 1.1.2016, seine Betriebsausgaben aufgrund der og Vorschriften einkommenserhöhend korrigiert, so finden auf die einkommensmindernde Korrektur (bei Bezahlung der ausstehenden Rechnungen) die Vorschriften in dem vor der Novelle geltenden Wortlaut Anwendung.

2. Neue Grundsätze zur Verrechnungspreisdokumentation

Die Änderungen im Bereich der Verrechnungspreise ergeben sich aus dem gemeinsamen Ansatz der EU-Mitgliedstaaten in Bezug auf die Anforderungen, die mit Ver-

rechnungspreisdokumentationen zwischen verbundenen Unternehmen (vgl. die Entschließung des Rates und der im Rat vereinigten Vertreter der Regierungen der Mitgliedstaaten v. 27.6.2006 zu einem Verhaltenskodex zur Verrechnungspreisdokumentation für verbundene Unternehmen in der Europäischen Union) einhergehen sowie aus dem BEPS-Projekt Action 13 (Guidance on the Implementation of Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting). Die diesbezüglichen Vorschriften finden grundsätzlich ab dem Steuerjahr Anwendung, das nach dem 31.12.2016 beginnt.

Vorab ist anzumerken, dass die Mindestbeteiligung für Kapitalverflechtungen, bei deren verbundene Unternehmen angenommen werden, von den derzeit geltenden 5 % auf 25 % erhöht wird. Der Pflicht zur Erstellung von Verrechnungspreisdokumentationen unterliegen nach wie vor Transaktionen (Geschäfte) mit nahestehenden Unternehmen sowie darüber hinaus in den Handelsbüchern erfasste sonstige Ereignisse, die eine wesentliche Auswirkung auf die Höhe des Einkommens bzw. Verlusts des Steuerpflichtigen haben.

Die erweiterte Dokumentationspflicht wurde von zwei Kriterien abhängig gemacht:

- von der Höhe der Erträge und Aufwendungen iSd Rechnungslegungsvorschriften, die vom Steuerpflichtigen im vergangenen Steuerjahr erwirtschaftet und auf der Grundlage der Handelsbücher ermittelt wurden;
- von dem Schwellenwert der Transaktionen bzw. Ereignisse einer Art, der in Abhängigkeit von der Höhe des Umsatzes bestimmt wird.

Von der Dokumentationspflicht werden dagegen Unternehmen befreit, deren Erträge oder Aufwendungen iSd Rechnungslegungsvorschriften den Gegenwert von 2 Mio. € im vorausgegangenen Steuerjahr nicht überschritten haben. Die Befreiung gilt auch bei Geschäften, bei denen sich der Preis oder die Methode der Preisermittlung aus Gesetzen oder den auf ihrer Grundlage erlassenen Durchführungsbestimmungen ergeben.

Die Bagatellgrenze wurde auf 50.000 € festgesetzt, wobei es sich hierbei, anders als bislang, um einen Gesamtwert von Transaktionen oder Ereignissen *einer Art* und in *einem Steuerjahr* handelt. Für Unternehmen mit größeren Umsätzen werden höhere Schwellen gelten; siehe die Tabelle:

	Wert des Geschäfts oder des Ereignisses (in €)	
	von	bis
Grundlegende Wesentlichkeitsschwelle (Bagatellgrenze)	50.000	
Für Unternehmen mit Vorjahresumsatz von 2 bis 20 Mio. €	50.000	140.000
Für Unternehmen mit Vorjahresumsatz von 20 bis 100 Mio. €	140.000	500.000
Für Unternehmen mit Vorjahresumsatz von mehr als 100 Mio. €	500.000	