

6. Konferenz

Die EWIV in der europäischen Wirtschaftspraxis

Aktuelles zur Besteuerung der EWIV

Gliederung

- 1 Grundlagen der Besteuerung**
 - 1.1 Transparenzprinzip**
 - 1.2 Einkünfteerzielung einer inländischen EWIV**
 - 1.3 Ermittlung und Feststellung des Ergebnisses der EWIV**
 - 1.4 Einkunftsarten bei Überschreitung der Hilfstätigkeit**
 - 1.5 Rückstellungen**
 - 1.6 Rücklagen**

- 2 Umsatzsteuer**
 - 2.1 EWIV als Unternehmer im Rahmen des UStG**
 - 2.2 EWIV als umsatzloser Unternehmer**
 - 2.3 Steuerbarkeit der Leistungen**

1 Grundlagen der Besteuerung

1.1 Transparenzprinzip

- **Artikel 40 EWIV-VO = steuerliches Transparenzprinzip**
- **Vermeidung der wirtschaftlichen Doppelbelastung**
- **Artikel 40 EWIV-VO = kein steuerliches Gesamtkonzept**
- **Normen mit steuerrechtlicher Wirkung:**
 - **Art. 3 Abs. 1 Satz 2 EWIV-VO: Tätigkeitsrahmen**
 - **Art. 3 Abs. 1 Satz 1 EWIV-VO: Zweckbestimmung**
 - **Art. 21 Abs. 1 EWIV-VO: Gewinnzuordnung**

1.2 Einkünfteerzielung einer inländischen EWIV

- **§ 1 EWIV-AG: EWIV grundsätzlich als OHG zu behandeln**
- **EWIV ohne Rechtspersönlichkeit führt zum Transparenzprinzip**
- **BMF-Schreiben vom 15.11.1988 - IV C 5 - S 1316 -67/88:**
 - **Ertragsteuerliche Behandlung sehr widersprüchlich**
 - **Anwendung der Vorschriften über die OHG**
 - **Einkünfte aus Gewerbebetrieb eher fraglich**
 - **EWIV unterliegt mit ihrem Grundbesitz der Grundsteuer**
 - **Überschreiten des Tätigkeitsrahmens führt zur Gewerbesteuerpflicht**

1.3 Ermittlung und Feststellung des Ergebnisses der EWIV

Bilanzierungspflicht

- **§ 6 EWIV-AG: Geschäftsführer ist verpflichtet Bücher zu führen und den Jahresabschluss aufzustellen**
- **§ 1 EWIV-AG:**
 - **GoB, §§ 238-263 HGB**
 - **Jahresabschluss = Bilanz und GuV, § 242 Abs. 3 HGB**
 - **grds. keine Steuerbilanz: nur bei Überschreitung des Tätigkeitsrahmens**
 - **Besteuerungsgrundlage, §§ 179, 180 Abs. 2 AO**
 - **§§ 179, 180 Abs. 1 Nr. 2 AO nur bei überschreiten des Tätigkeitsrahmens**
 - **Rücklage- und Rückstellungsbildung im Rahmen der HGB-Vorschriften möglich**

Einkünfte aus Gewerbebetrieb?

Voraussetzung für Mitunternehmerschaft bei EWIV

keine Beteiligung am allg. Wirtschaftsleben

- EWIV ausschließlich gegenüber ihrem Mitglied tätig
- keine eigenen Leistungen am Markt

keine Gewinnerzielungsabsicht

- Art. 3 Abs. 1, 2. Halbs. EWIV-VO
- Cost-Center (Büro-, Lager-, Labor-, Werbegemeinschaft etc.)

1.4 Einkunftsarten bei Überschreitung der Hilfstätigkeit

- **§ 1 EWIV-AG: EWIV = OHG-Vorschriften anwendbar**
- **Rechtsfolge: Gesellschafter erzielen Einkünfte als freiberufliche oder gewerbliche Mitunternehmer bei Tätigkeitsüberschreitung (§ 18 Abs. 4 i.V.m. § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG oder § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG)**
- **beschränkte Steuerpflicht: es greift das Territorialitätsprinzip**
- **echte Mitunternehmerschaft führt zur einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung gem. § 180 Abs. 1 Nr. 2a AO**
- **echte Mitunternehmerschaft mit dt. Betriebsstätte = Gewerbesteuerpflicht**

1.5 Rückstellungen

- **Rückstellungen müssen gebildet werden für:**
 - **ungewisse Verbindlichkeiten,**
 - **drohende Verluste aus schwebenden Geschäften,**
 - **im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die im folgenden Geschäftsjahr innerhalb von drei Monaten nachgeholt werden,**
 - **im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Abraumbeseitigung, die im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt werden,**
 - **Gewährleistungen, die ohne rechtliche Verpflichtungen erbracht werden**
- **Rückstellungen dürfen gebildet werden für:**
 - **im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltungen, die im folgenden Geschäftsjahr nach Ablauf von drei Monaten bis zum Jahresende nachgeholt werden,**
 - **bestimmte andere Aufwendungen, insb. für Großreparaturen i.S.d. § 249 Abs. 2 HGB**

- **Bildung von Rückstellungen für künftige Anschaffungs- und Herstellungskosten ist grds. unzulässig (BFH v. 19.8.1998, BStBl. II 1999); jedoch kann im Einzelfall die handelsrechtliche Rückstellungsbildung geboten sein**
- **Rückstellungen sind mit dem Betrag anzusetzen, der nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendig ist**
- **Abzinsung darf nur erfolgen, soweit die ihnen zugrunde liegenden Verbindlichkeiten einen Zinsanteil enthalten**
- **Auflösung von Rückstellungen:**
 - **Gründe für Bildung sind entfallen**
 - **ungewisse Verbindlichkeit stellt keine wirtschaftliche Belastung mehr dar**
 - **aus Umständen, die noch vor Bilanzerstellung bekannt wurden, aber den Zeitraum bis zum Bilanzstichtag betreffen, ergibt sich, dass mit einer Inanspruchnahme nicht mehr zu rechnen ist**

1.6 Rücklagen

- **Rücklagen dürfen nicht mit Rückstellungen verwechselt werden**
- **Rücklagen gehören zum Eigenkapital**
- **EWIV kann stille Rücklagen bilden, die formell nicht in der Bilanz ausgewiesen werden: z.B. Teilwert eines Aktivposten ist höher als der Bilanzansatz oder der Teilwert eines Passivposten liegt unter dem Bilanzansatz**
- **steuerfreie Rücklagen = Übertragung des Gewinns auf spätere Jahre**
- **§ 253 Abs. 4 HGB = Abschreibung nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung**

2 Umsatzsteuer

2.1 EWIV als Unternehmer im Rahmen des UStG

- **Voraussetzungen der deutschen Umsatzsteuerpflicht:
Unternehmereigenschaft**

1. gewerbliche oder berufliche Tätigkeit

2. nachhaltige Tätigkeit mit Einnahmenerzielungsabsicht

3. selbständige Tätigkeit: eigene Verantwortung und eigene Rechnung

⇒ **nach deutschem USt-Recht besitzt die EWIV Unternehmereigenschaft
(BMF-Schreiben vom 15.11.1988 - IV C 5 - S 1316 - 67/88)**

2.2 EWIV als umsatzloser Unternehmer

- **Abschn. 18 und 19 UStR:**

Inanspruchnahme von Leistungen (Vorbereitungshandlungen)

- 1. der Art nach unternehmerisch verwendbar:**

= Vorsteuerabzug mit endgültiger Steuerfestsetzung

- 2. der Art nach unternehmerisch oder nicht unternehmerisch verwendbar:**

= Vorsteuerabzug mit vorläufiger Steuerfestsetzung

- **kein Vorsteuerabzug bei nichtunternehmerischer Tätigkeit**

2.3 Steuerbarkeit der Leistungen

- § 1 Abs. 1 UStG
- **Leistungsaustausch**
 1. zwei Beteiligte (Leistungsempfänger + Leistender)
 2. Leistung steht Gegenleistung (Entgelt) gegenüber
 3. Leistungen sind miteinander innerlich verbunden (innerliche Verknüpfung)

- **Leistungsaustausch bei EWIV**



Innenverhältnis

= kein steuerbarer Leistungsaustausch
bei Kapitaleinlagen und
Kostendeckungsbeiträgen

= ein steuerbarer Leistungsaustausch liegt vor,
wenn der leistende Unternehmer aufgrund
einer erkennbaren Gegenleistung leistet



Außenverhältnis

= steuerbar