10/2017
10. März 2017

wts TAX LEGAL CONSULTING

wts klient newsletter

WTS Klient.
Die Brücke.

Liebe Leser und Leserinnen,

Die **WTS Global** und die **International Tax Review**, Europas führende Fachzeitschrift mit dem Schwerpunkt Steuerrecht, organisieren **am 30. März 2017** in Düsseldorf eine Konferenz unter den Namen **Indirect Tax Forum**. Im Rahmen der Veranstaltung werden Steuerexperten aus den größten Unternehmen der Welt Vorträge über die lokalen und globalen steuerlichen Eigenheiten halten.
Gerade am auf den Konferenztag folgenden Tag wird Art. 50 des Vertrags von Lissabon aktiviert, also wird das Verfahren zum EU-Austritt Großbritanniens auch offiziell eingeleitet. Die Teilnehmer der Panelgespräche werden auch die direkten steuer- und zollrechtlichen Aspekte des Brexit anschneiden.
Die interessierten Teilnehmer können mich ab 15:30 Uhr bei dem Rundtischgespräch über das Thema Einführung des Reverse Charge Verfahrens treffen.
Für weitere Informationen sowie Angaben zu den Vortragenden oder den Diskussionsthemen **klicken Sie hier!**

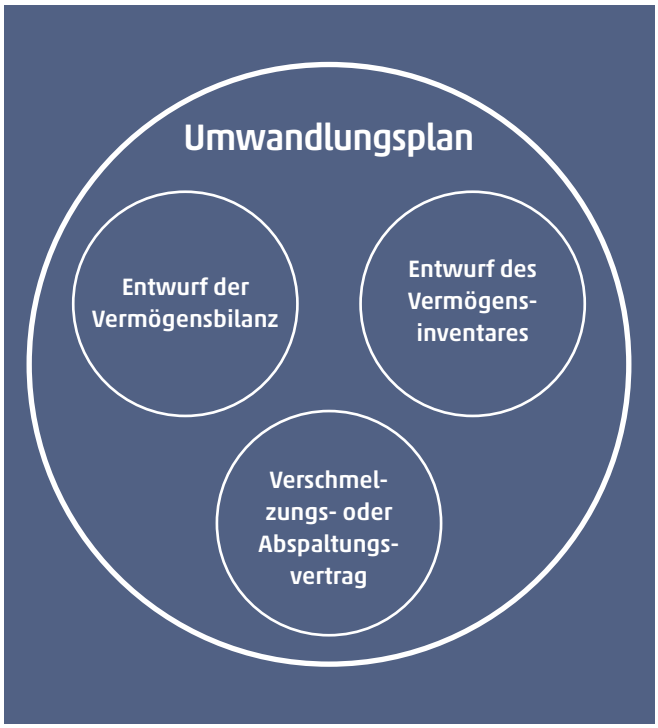
Tamás Gyányi
Steuerberater – Partner

Umwandlung von Gesellschaften
Die Umwandlung von Gesellschaften ist in Ungarn ein vielfältiger Prozess, dessen Planung und Durchführung größte Sorgfalt und Fachkenntnisse erfordern.
» Seite 1

Bargeld-Cafeteria-Leistung
Bei einer Bargeld-Cafeteria-Leistung ist auf die Dokumentation zu achten, damit die Leistung bei einer Prüfung nicht als Lohneinkommen bewertet wird.
» Seite 3

Reverse Charge Verfahren
Eine auch die Prüf- und Strafpraxis der NAV beeinflussende ungarische Frage wurde dem Europäischen Gerichtshof vorgelegt.
» Seite 4

Herausforderungen bei der Umwandlung von Gesellschaften



Autor: **Szabolcs Szeles**
szabolcs.szeles@wtsklient.hu

Die wesentlichen Bestimmungen der Umwandlung werden in dem Bürgerlichen Gesetzbuch Ungarn (Nr. V aus dem Jahre 2013) festgestellt und die ausführlichen Bestimmungen werden im Gesetz über die Umwandlung, Verschmelzung bzw. Spaltung einzelner juristischer Personen (Nr. CLXXVI aus dem Jahre 2013) verankert (nachstehend Umwandlung von Gesellschaften). Die Umwandlung von Gesellschaften ist ein äußerst **komplexer und vielfältiger Prozess**, der gleichzeitig rechtliche, steuerrechtliche und handelsrechtliche Probleme aufwirft.

Was motiviert die Eigentümer zu ihrer Entscheidung?

Die Gründe für einen Gesellschaftsformwechsel können in der Behandlung von Fragen über Eigentümerhaftung, der Betonung der Bedeutung der Gesellschaft durch Umwandlung in eine Aktiengesellschaft, der Einbeziehung von neuen Aktionären sowie der Eigenkapitalausstattung liegen. Gründe für eine Verschmelzung können unter anderen die Ausnutzung von vermuteten oder erhofften Synergien, der Erwerb eines deutlich höheren Marktanteils oder das Erzielen von Skaleneffekte sein. Hinter der Spaltung von Gesellschaften steht häufig die Abspaltung von Geschäftszweigen, die typischerweise auf Verkaufsabsichten zurückzuführen ist.

Welche Formen der Umwandlung gibt es?

Gemäß den einschlägigen Gesetzen in Ungarn kann die Umwandlung von Gesellschaften in den nachstehenden Arten erfolgen:

- Im Falle des **Gesellschaftsformwechsels** (KG, GmbH, AG) wird über die Änderung der Rechtsform einer Gesellschaft entschieden.
- Die **Verschmelzung** kann zum Zweck einer Aufnahme oder einer Neugründung erfolgen.
  - Bei der **Verschmelzung zur Aufnahme** wird nur die übertragende juristische Person erloschen.
  - Bei der **Verschmelzung zur Neugründung** werden alle teilnehmenden Gesellschaften erloschen und eine neue juristische Person entsteht.
- Die **Spaltung** kann durch Übernahme oder durch Neugründung erfolgen:
  - Bei der **Spaltung durch Übernahme** ist das ausscheidende Mitglied eine neue juristische Person, während die Gesellschaft, aus der das Mitglied ausgeschieden ist, in unveränderter Form fortgeführt wird.
  - Bei der **Spaltung durch Neugründung** erlischt die juristische Person und ihr Vermögen geht auf die neuen juristischen Personen über.

Das wichtigste Dokument der Umwandlung ist der Umwandlungsplan

Das wichtigste Dokument einer Umwandlung ist der **Umwandlungsplan**, zu dessen Bestandteilen der Entwurf der **Vermögensbilanz** und der Entwurf des Vermögensinventars, bzw. der **Verschmelzungsvertrag** oder **Spaltungsvertrag** gehören.

In dem Umwandlungsplan bestimmen die Eigentümer den Ablauf der Umwandlung. Im Rahmen des Umwandlungsplans wird unter anderen über die Art und den Zeitpunkt der Umwandlung, die Gesellschaftsform, die ausscheidenden und aufnehmenden Gesellschaften, die Art der Verrechnung mit der übertragenden Personen sowie den Zeichnungsberechtigten der neuen Gesellschaft, die Kapitalstruktur der entstehenden und ihre Tätigkeit weiterführenden Gesellschaft sowie über den Wirtschaftsprüfer der Umwandlung entschieden.

Der Zweck des Entwurfs einer Vermögensbilanz besteht in der Darstellung, wie die **Vermögenselemente und Eigen- und Fremdkapital der die Tätigkeit weiterführenden Gesellschaft** nach der Umwandlung **aufgeteilt** werden, während der Entwurf des Vermögensinventars eine ausführliche Darstellung des Entwurfs der Vermögensbilanz ist und zu dessen Nachweis dient.

Die **endgültige Vermögensbilanz** und das **endgültige** Vermögensinventar geben die Eröffnungswerte an, die zur handelsrechtlichen Eröffnung der zum Zeitpunkt der Eintragung der Umwandlung zustande kommenden Gesellschaften erforderlich sind.

Im Verschmelzungsvertrag und im Spaltungsvertrag sind die ausführlichen Regelungen der Verschmelzung und der Spaltung enthalten.

Was ist der generelle Ablauf der Umwandlung in Ungarn?

Die Umwandlung von Gesellschaften wird durch eine oder zwei Entscheidungen der Eigentümer beschlossen. Im Laufe der **ersten** Entscheidung treffen die Eigentümer aufgrund der Vorlage der Geschäftsführung eine Entscheidung, ob sie mit der Absicht der Umwandlung einverstanden sind bzw. in welche andere Form die Gesellschaft umgewandelt werden soll. Bei der **zweiten** Entscheidung beschließen sie endgültig die Umwandlung gemäß den bereits angenommenen Vermögensbilanzentwürfen. Wenn die angenommenen Vermögensbilanzentwürfe bereits bei der ersten Entscheidung zur Verfügung stehen, **können die beiden Entscheidungen zusammengezogen werden**. Die Entscheidung über die Umwandlung muss danach im Firmenamtsblatt **zweimal** veröffentlicht **werden**.

Das Handelsgericht trifft seine Entscheidung über die Umwandlung unter anderen aufgrund des eingereichten Umwandlungsplans sowie der Vermögensbilanzentwürfe. Bis zum Tag der Eintragung als Stichtag hat die Gesellschaft endgültige Vermögensbilanzen und endgültige Vermögensinventare zu erstellen. Es besteht die Möglichkeit, die zu einem bestimmten Zeitpunkt erfolgende Eintragung der Umwandlung zu beantragen, und es lohnt sich, von dieser Möglichkeit Gebrauch zu machen, denn es ist besser, den Abschluss zu einem Stichtag am Monatesende zu erstellen.

! Eine Neuigkeit ist die Voraussetzung für die Eintragung ins Handelsregister, wonach die Steuerbehörde (NAV) das Handelsgericht darüber informiert, dass **keine steuerbehördlichen Verfahren anhängig sind**.

Die Wirtschaftsprüfung der Umwandlung ist durch einen Wirtschaftsprüfer durchzuführen, der **vom bestellten Wirtschaftsprüfer der Gesellschaft unabhängig ist**.

Worauf soll man noch bei der Umwandlung Acht geben?

Die Umwandlung in Ungarn bedarf einer besonders **gründlichen Planung**. Im Laufe der Umwandlung sind zahlreiche Fristen zu beachten, der Prozess selbst kann von einem halben Jahr sogar bis zu einem Jahr andauern, die mehreren steuerrechtlichen Möglichkeiten können sich auf die im Laufe der Umwandlung entstehenden Steuerzahlungspflichten auswirken, es müssen mehrere Abschlüsse veröffentlicht, bzw. mehrere Steuererklärungen eingereicht werden.

Aufgrund des Obigen ist die Umwandlung von Gesellschaften ein sehr komplexer Prozess, dessen sorgfältige Planung und Durchführung mehrere Fachbereiche umfassende Kompetenzen, Erfahrungen und Gesetzeskenntnisse erfordern. Es lohnt sich, die Unterstützung von Experten in Erwägung zu ziehen.

Besondere Regelungen

Im Rahmen einer **begünstigten Umwandlung** werden durch das Gesetz über die Körperschaftssteuer und die Dividendensteuer und das Gesetz über die Gebühren Steuerermäßigungen gewährt. Die Gesetze enthalten aber gleichzeitig auch verschärfte Vorgaben, wenn die Umwandlung auf unwahren wirtschaftlichen und kommerziellen Gründen beruht.

! Ein neues Element ist die **grenzüberschreitende Umwandlung**, in deren Laufe eine Gesellschaft in der Weise aufgelöst wird, dass sie auf eine ausländischen Gesellschaft verschmilzt und dadurch ihre Rechtspersönlichkeit erlischt und sie ihre wirtschaftliche Tätigkeit in Ungarn beendet.

Bargeld-Cafeteria-Leistung – einfach und großartig?

Bei einer Bargeld-Cafeteria-Leistung soll man die folgenden Punkte beachten:

- höchstens **100.000 HUF** (320 EUR) **im Jahr**
- monatliche Auszahlungen oder eine einmalige Auszahlung?
- **darf keinen Lohn ersetzen!**
- **über 100.000 HUF** (320 EUR) wird als **Arbeitslohn** betrachtet
- **Steuerlasten i.H.v. 34,22%**
- man soll auf die Dokumentation der Leistung Acht geben

Autor: **Tamás Gyányi**
tamas.gyanyi@wtsklient.hu

Eines der merkwürdigsten Elemente der Regelungen zur Steueränderung von 2017 in Ungarn war zweifelsohne die im Rahmen der Bargeld-Cafeteria-Leistung gewährte, als Lohnnebenleistung geltende und dadurch einer günstigeren Besteuerung unterliegende Geldzulage.

Im System der Lohnnebenleis-tungen waren der Zweck der einzelnen Elemente sowie die Art der Leistung bis 2017 eindeutig, die Gewährung von Geldleistungen von höchstens 100.000 HUF (320 EUR) wirft jedoch mehrere Fragen auf. Unsere Zusammenfassung bietet Informationen sowohl für Arbeitgeber, die die Geldleistungen bereits eingeführt haben, als auch für Firmen, die erst dabei sind, sich mit diesem Gedanken anzufreunden.

Das Cafeteria-System in den Steuergesetzen

Der Begriff Cafeteria ist in Ungarn in keiner steuerrechtlichen Rechtsnorm definiert. Nach der passenden, in einem Satz zusammengefassten Beschreibung der zentralen Informationsabteilung der NAV ist das Cafeteria-System ein vom Arbeitgeber zusammengestelltes, auswählbares und **flexibles Vergütungsmodell, dessen Elemente Arbeitnehmern über ihren Arbeitslohn hinaus gewährt werden können**. Der Arbeitgeber hat in den Cafeteria-Regeln genau festzulegen, welche Leistungen er den Arbeitnehmern gewährt.

Warum ist die Bargeld-Cafeteria-Leistung günstig?

Die Lohnnebenleistungen werden im § 71 des Gesetzes über die Einkommensteuer geregelt. Ein gemeinsames Merkmal der Leistungen ist, dass diese **bei günstigen Steuerlasten gewährt werden können** und die Steuer – abweichend von dem Arbeitsverhältnis – den Auszahler belasten. Die Grundlage der den Auszahler belastenden Steuer beträgt das 1,18-Fache des Einkommens, was von einer

Einkommensteuer von 15% belastet ist. Über die Steuer hinaus entsteht für den Auszahler nach der Steuerbemessungsgrundlage eine Pflicht zur Zahlung eines Gesundheitsbeitrags i.H.v. 14%. Daraus ergibt sich **eine Steuerbelastung von 34,22%**. Neben der günstigen Steuerzahlung ist noch ein weiterer, nicht unerheblicher Vorteil, dass die Leistung darüber hinaus, dass wir sie unseren Cafeteria-Regeln hinzufügen und den Kreis der Leistungsempfänger bestimmen, keine weitere Administration benötigt (im Jahr 2016 waren von den noch als Lohnnebenleistung geltenden Elementen zum Beispiel die Gewährung einer Monatskarte für die öffentlichen Verkehrsmittel oder eine Unterstützung zum Schulbeginn eindeutig mit höheren Administrationsaufwänden verbunden).

Was muss man bei der Gewährung einer Bargeld-Cafeteria-Leistung beachten?

Der jährliche Rahmenbetrag erstreckt sich auf 100.000 HUF (320 EUR), wenn das Arbeitsverhältnis des Arbeitnehmers über das ganze Jahr hinweg besteht. Sollte das Arbeitsverhältnis des Arbeitnehmers nur in einem Teil des Jahres bestehen, müssen Arbeitgeber in diesem Fall mit den 100.000 HUF (320 EUR) im Verhältnis zu den als Grundlage der Leistung dienenden Zeitraum verbrachten Tagen kalkulieren.

Der Arbeitgeber kann die Leistung – **nach seiner eigenen Entscheidung – als einmaligen Betrag oder in mehreren Teilen auszahlen**. Wenn die Geldleistung den Rahmenbetrag übersteigt, wird der den Rahmenbetrag übersteigende Teil aufgrund des zwischen den Parteien bestehenden Vertragsverhältnisses – als Einkommen aus einem Vertragsverhältnis, neben den für das Arbeitsverhältnis gültigen öffentlichen Abgaben – steuerpflichtig. Daraus folgt, dass zum Beispiel eine zum Jahresbeginn in einem Betrag bezahlte Leistung zu administrativen Mehraufgaben führen kann, wenn das Arbeitsverhältnis des Arbeitnehmers inzwischen beendet wird und die Korrektion des über den anteiligen Betrag liegenden Teils sowie eine Selbstrevision notwendig werden.

Welche Fragen können entstehen?

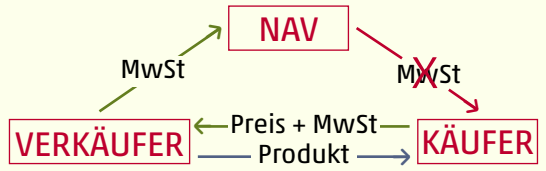
Kann die ungarische Steuerbehörde die als Bargeld-Cafeteria-Leistung gewährte Geldleistung im Laufe einer möglichen steuerbehördlichen Prüfung als versteckte Lohnerhöhung betrachten? Aufgrund welcher bewertenden Fakten wird die Steuerbehörde die Erfüllung der Bedingungen für die Geldleistung prüfen? Eine andere Risikostufe gilt für Arbeitgeber, die zum Beispiel im Jahre 2017 neben einer Geldleistung auch eine Bruttolohnerhöhung gewährten. Es kann auch Firmen geben, die früher kein Cafeteria-System verwendeten, jedoch 2017 durch die Einführung des Cafeteria-Systems die maximale Geldleistung in der Weise gewähren würden, dass sie zum Jahresbeginn gleichzeitig keine Bruttolohnerhöhung gewähren. In ihrem Fall ist die Situation bereits wackelig. Das Risiko der Umwandlung in ein Lohneinkommen ist bei Firmen eindeutig, in denen für die Arbeitnehmer zutrifft, dass eine Bruttolohnsenkung erfolgt, mit der gleichzeitig das Element Bargeld-Cafeteria eingeführt wird.

Im Laufe der Abgrenzung von dem Arbeitslohn hat der Steuerzahler in Ungarn deshalb eine besondere Aufmerksamkeit auf die Dokumentation der Leistungen gelegt. Das Gesetz über die Einkommensteuer hält als grundlegendes Prinzip fest, dass Lohnnebenleistungen oder einzelne bestimmte Leistungen als Gegenleistung einer (selbstständigen oder nicht selbstständigen) Tätigkeit nicht gewährt werden können. **Im Laufe der Feststellung der Steuerpflicht von der Leistung sind in jedem Fall das zwischen den Parteien bestehende Rechtsverhältnis sowie die Bedingungen des Erwerbs von Einkünften zu berücksichtigen.**

Reverse Charge Verfahren anstatt der normalen Steuerschuldnerschaft – eine weitere ungarische Frage vor dem Europäischen Gerichtshof

Autor: **Tamás László**
tamas.laszlo@wtsklient.hu

Eine **auch die Prüf- und Strafpraxis der NAV (ungarische Steuerbehörde) beeinflussende** Frage wurde dem Europäischen Gerichtshof in Form eines Vorabentscheidungsersuchens vorgelegt. Die Mitgliedsstaaten machen von diesem Instrument in dem Fall Gebrauch, wenn in Verbindung mit der Auslegung des EU-Rechts Fragen entstehen. Im vorliegenden Fall betrifft die Frage die Regelungen der Mehrwertsteuerrichtlinien der EU, und die Antwort auf diese Frage wird auch bei der Anwendung des Reverse Charge Verfahrens gemäß dem ungarischen Umsatzsteuergesetz maßgebend sein.



- Der Verkäufer erhält den Preis und MwSt
- Der Verkäufer überweist der NAV die MwSt
- Da die Steuerzahlungsart nicht richtig ist, erstattet die NAV die MwSt nicht zurück und verhängt eine Strafe i.H.v. 50%
- Die MwSt bleibt beim Staatshaushalt, die Umsatzsteuer-Neutralität wird verletzt

Worum geht es genau in dem Fall?

Das Vorabentscheidungsersuchen wurde durch das Verwaltungs- und Arbeitsgericht von Kecskemét vorgebracht. Der gegebene Prozess wurde in Ungarn durch den Kläger Tibor Farkas, der im Rahmen einer Versteigerung einen mobilen Hangar von einer zahlungsunfähigen Gesellschaft kaufte, gegen die Beklagte, die Steuerdirektion der NAV des Komitats Bács-Kiskun eingeleitet. Der Kläger bezahlte den Kaufpreis sowie den durch die Verkäuferin nach der Transaktion berechneten Umsatzsteuerbetrag, den er als Vorsteuer geltend machte.

Die Steuerbehörde merkte jedoch an, dass für die Transaktion **die Regeln des Reverse Charge Verfahrens hätten angewendet werden sollen, und sie beanstandete die Geldendmachung der Vorsteuer**. Die Steuerbehörde verlangte die Bezahlung der Umsatzsteuer und verhängte **eine Strafe in der Höhe von 50%** der Umsatzsteuer.

Der obige Fall ist kein Einzelfall, die NAV hat den Abzug der Umsatzsteuerbeträge von Rechnungen, die unrichtigerweise anstatt der Verwendung des Reverse Charge Verfahrens nach den Regeln der normalen Steuerschuldnerschaft ausgestellt wurden, bereits auch in anderen Fällen als unberechtigter Vorsteuerabzug bewertet.

Die wichtigste Frage des im Fall vorgehenden ungarischen Gerichts ist, ob die Praxis der ungarischen Steuerbehörde – wonach die Steuerbehörde zu Lasten des Käufers eine Steuerdifferenz feststellt, wenn der Verkäufer die Rechnung über die erfolgte Transaktion mit Verwendung der normalen Steuerschuldnerschaftsregeln ausstellt, anstatt das Reverse Charge Verfahren zu verwenden, die Erklärung über die Umsatzsteuer einreicht und die Steuer auch einzahlt, und der Käufer die an den Aussteller der Rechnung bezahlte Vorsteuer abzieht, aber er von seinem Recht auf Steuerabzug in Bezug auf die als Steuerdifferenz festgestellte Umsatzsteuer keinen Gebrauch machen kann – mit dem EU-Recht zu vereinbaren ist. Die andere Frage betrifft die Praxis bezüglich der Verhängung von Strafen: ist die 50 prozentige Steuerstrafe eine angemessene Sanktion für die Wahl der unrichtigen Steuerzahlungsart, wenn dem Staatshaushalt keine Steuern entgangen sind und keine Angaben bezüglich eines Missbrauchs aufgetaucht sind.

Wie steht der Fall jetzt?

Als Teil des Verfahrens ist vor kurzem der **Antrag des Generalanwalts** zur Sache erschienen, in dem der Generalanwalt den Fall teilweise prüft und dem Gerichtshof einen Vorschlag zur Rechtsauslegung macht. Nach der Auffassung des Generalanwalts **verstößt** die Vorgehensweise der NAV **gegen das EU-Recht**, und zwar dadurch, dass sie auch in dem Fall **eine Strafe verhängt**, wenn nicht einmal der Verdacht auf Steuerhinterziehung vorliegt, des Weiteren taucht bei der Vorgehensweise der NAV auch die **Verletzung der Umsatzsteuer-Neutralität** auf.

Der Gerichtshof stützt sich bei dem Treffen seiner Entscheidung weitgehend auf den Antrag des Generalanwalts, es kommt selten vor, dass ein gegensätzliches Urteil gefasst wird. Vor diesem Hintergrund kann man damit rechnen, dass auch der Gerichtshof eine ähnliche Auffassung bei dem Treffen seiner Entscheidung vertreten wird.

Wie soll es weitergehen?

Die Frage ist gestellt: wie wird die NAV zukünftig vorgehen, wenn der Europäische Gerichtshof dem ungarischen Gericht eine für die Klägerin günstige Rechtsauslegung mitteilt. In diesen Fällen wäre im gegenwärtigen Regelungsumfeld die beste Vorgehensweise, wenn die NAV die betroffenen Teilnehmer auf die falsche steuerrechtliche Auslegung der geprüften Transaktionen (nämlich normale Steuerschuldnerschaft anstatt des Reverse Charge Verfahrens) aufmerksam machen und den Rechnungsaussteller zur Berichtigung der Rechnung auffordern würde. Nach der Ausstellung der berichtigten Rechnung wäre das Umsatzsteuer-Gleichgewicht wiederhergestellt und in diesem Fall würden weder die Teilnehmer noch der Staatshaushalt einen Schaden erleiden. Selbstverständlich ist dazu auch notwendig, dass **die NAV** die ursprünglich nicht richtig abgezogene Vorsteuer **nicht als unberechtigte Steuerrückforderung betrachtet**.

Zwar wäre dieses Verfahren wünschenswert, es könnte aber nicht in allen Fällen eine richtige Lösung bieten. Die Berichtigung der Umsatzsteuer einer Transaktion ist zum Beispiel in dem Fall schwierig, wenn der Rechnungssteller inzwischen aufgelöst wurde oder kann es für den Käufer sogar einen finanziellen Nachteil bringen, wenn der Verkäufer die Umsatzsteuer nach der Berichtigung der Rechnung nicht zurückzahlen kann.

Dienstleistungen der WTS Klient Ungarn:

- Steuerberatung
- Financial advisory
- Rechtsberatung
- Buchhaltung
- Lohnverrechnung

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen.

Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen.

Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS Ansprechpartner oder an einen der unten genannten Kontakte.

WTS Klient Ungarn
1143 Budapest • Stefánia út 101-103. • Ungarn
Telefon: +36 1 887 3700 • Fax: +36 1 887 3799
info@wtsklient.hu • www.wtsklient.hu