

Kroatien

Das neue Kartellgesetz Stimmrechtsausübung durch Dritte im Aktienrecht

Rumänien

Jüngste Reformmaßnahmen zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung

Slowakei

Verrechnungspreisnormen

Slowenien

Forderungswertberichtigung Reisespesen und Zulagen

Türkei

Immobilienwerb

Ukraine

CHECKLISTE: GmbH-Gründung

RegierungsEVO
2010/54 betreffend
Maßnahmen zur
Bekämpfung
der Steuer-
hinterziehung;
RegierungsEVO
2010/58 zur
Änderung und
Ergänzung des
Steuergesetzbuches
und sonstige finan-
zielle und steuer-
liche Maßnahmen

Gesellschaftssitz;
Abtretung
Geschäftsanteile;
inner-
gemeinschaftliche
Leistungen

Jüngste Reformmaßnahmen zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung in Rumänien

Ziel der neuen Steuerpolitik der rumänischen Regierung ist eine Erhöhung der Steuereinnahmen durch Schaffung strengerer Regeln bei Anwendung der Besteuerungsgrundlagen durch die Unternehmen sowie durch eine Ausweitung verschiedener Steuertatbestände und Haftungstatbestände, zB in der Insolvenz eines Unternehmens.

ZIZI POPA / DANIELA CHIRIAC

A. Rahmen der gesetzlichen Änderungen

Im Juli 2010 hat die rumän Regierung im Zuge der politischen Maßnahmen zur Bekämpfung der Folgen der internationalen Wirtschaftskrise zwei interessante Verordnungen erlassen: die Eilverordnung der Regierung Nr 2010/54 betreffend Maßnahmen zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung¹⁾ (RegierungsEVO 2010/54) und die Eilverordnung der Regierung Nr 2010/58 zur Änderung und Ergänzung des Steuergesetzbuchs für sonstige finanzielle und steuerliche Maßnahmen²⁾ (RegierungsEVO 2010/58). Beide Verordnungen sollen zur Erhöhung der Steuereinnahmen durch die effizientere Gestaltung von Steuerprüfungen und durch die Ausweitung von Steuertatbeständen beitragen.

B. Änderungen des Gesetzes über Handelsgesellschaften

1. Änderungen zum Nachweis des Sitzes einer Handelsgesellschaft

Art 17 des Gesetzes über Handelsgesellschaften³⁾ (im Weiteren: roHGB) wurde durch die RegierungsEVO 2010/54 erweitert und ua um Bestimmungen über den Nachweis des Sitzes eines Unternehmens ergänzt. Daher sind nunmehr bei der Gründung einer Gesellschaft oder bei der Änderung des Sitzes folgende Dokumente erforderlich:

- Nachweis des Nutzungsrechts eines Unternehmens über die als Sitz des Unternehmens verwen-

dete Räumlichkeit, zB durch Eigentumstitel oder Mietvertrag. Falls ein vertragliches Nutzungsrecht (zB Miete) eingeräumt wurde, muss dieser Vertrag beim Finanzamt, unabhängig davon, ob dieser Vertrag mit einer natürlichen oder juristischen Person abgeschlossen wird, registriert werden. Vor der Gesetzesänderung bestand nur für entgeltliche Verträge, die mit natürlichen Personen abgeschlossen wurden, eine Registrierungspflicht beim Finanzamt.

- Ein Zertifikat vom Finanzamt, das bestätigt, dass für die als Sitz der Gesellschaft bestimmte Räumlichkeit kein anderer Vertrag zur Einräumung eines entgeltlichen oder unentgeltlichen Nutzungsrechts unterzeichnet wurde, oder ggf, dass kein anderer Vertrag hinsichtlich der Abtretung des Nutzungsrechts abgeschlossen wurde. Falls sich aus dem og Zertifikat ergibt, dass bereits eine Abtretung des Nutzungsrechts dieser Liegenschaft beim Finanzamt registriert wurde, ist eine notariell beglaubigte eidesstattliche Erklärung des Vermieters

Zizi Popa und Daniela Chiriac sind RA bei CHSH Gilescu & Partenerii in Bukarest.

1) *Ordonanța de Urgență a Guvernului privind unele măsuri pentru combaterea evaziunii fiscale*, Nr 2010/54, Monitorul Oficial (im Weiteren: MO), I. Teil, 2010/421 v 23. 6. 2010.

2) *Ordonanța de Urgență a Guvernului pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și alte măsuri financiar-fiscale*, Nr 2010/58, MO, I. Teil, 2010/431 v 23. 6. 2010.

3) *Legea privind societățile comerciale*, Nr 1990/31, MO, I. Teil, 1990/126 v 17. 11. 1990.

erforderlich, aus der hervorgeht, dass die Liegen-
schaft die gleichzeitige Nutzung von mehreren
Unternehmen als Sitz ermöglicht.

2. Auswirkungen der Änderung zum Nach- weis des Sitzes einer Handelsgesellschaft

Auf Grund der neuen Anforderungen hinsichtlich des Gesellschaftssitzes wird die Registrierung des Sitzes, unabhängig davon, ob diese zusammen mit der Registrierung der Gesellschaft oder in einem separaten Verfahren zur Sitzverlegung vollzogen wird, künftig mehr Zeit in Anspruch nehmen und für das Unternehmen einen größeren Aufwand bedeuten. Obwohl die Änderungen des roHGB bereits in Kraft getreten sind, wurden bisher keine Verwaltungsrichtlinien für deren Umsetzung erlassen. Demzufolge ist die praktische Handhabung der neu eingeführten Dokumente noch unklar.

Bspw bleibt zu hoffen, dass künftig zu erlassende Normen klären, ob auf die Beantragung des og Zertifikats verzichtet werden und direkt eine eidesstattliche Erklärung abgegeben werden kann, wenn bekannt ist, dass eine Abtretung des Nutzungsrechts beim Finanzamt bereits registriert wurde.

3. Änderung hinsichtlich der Abtretung von Gesellschaftsanteilen mit Beitritt eines neuen Gesellschafters

RegierungsEVO 2010/54 ergänzt Art 202 roHGB um vier neue Absätze. Dies führt zu Änderungen der Voraussetzungen und des Verfahrens zur Abtretung von Gesellschaftsanteilen einer rumän Gesellschaft mit beschränkter Haftung (im Weiteren: GmbH) an einen neuen, bisher unbeteiligten Gesellschafter. Als Folge dieser Gesetzesänderung kann die Abtretung der Gesellschaftsanteile, unabhängig davon, ob alle Anteile oder nur Teile davon übertragen werden sollen, nur folgendermaßen durchgeführt werden:

(i) Jede geplante Abtretung der Geschäftsanteile muss von den bisherigen Gesellschaftern beschlossen werden,⁴⁾ unabhängig davon, wie viele Geschäftsanteile abgetreten werden sollen. Der entsprechende Gesellschafterbeschluss muss innerhalb von 15 Tagen zur Registrierung beim Handelsregister und zur Veröffentlichung im rumän Amtsblatt eingereicht werden (Art 202 Abs 2¹ roHGB).

(ii) Das Handelsregister benachrichtigt das Finanzamt und die Generaldirektionen der öffentlichen Finanzen (Art 202 Abs 2² roHGB).

(iii) Innerhalb einer Frist von 30 Tagen ab Veröffentlichung des Gesellschafterbeschlusses im Amtsblatt können Gläubiger der Gesellschaft und jede Person, die in ihren Rechten von dem Gesellschafterbeschluss beeinträchtigt ist, Einspruch gegen diesen Gesellschafterbeschluss einlegen. Im Falle eines wirk-
samen Einspruchs entscheidet das Gericht, ob durch die Transaktion Gläubigerinteressen beeinträchtigt werden und die Transaktion durchgeführt werden darf oder nicht (Art 202 Abs 2³ roHGB).

(iv) Falls kein Einspruch erhoben wurde, kann die Abtretung der Gesellschaftsanteile erst nach Ablauf der og Frist, oder, falls Einspruch erhoben wurde, erst nach Ablehnung des Einspruchs durch den zu-

ständigen Richter (Art 202 Abs 2⁴ roHGB) vollzogen werden.

4. Auswirkungen der Änderungen hinsicht- lich der Abtretung der Gesellschaftsanteile mit Beitritt eines neuen Gesellschafters

Die Änderung beabsichtigt, die Gläubigerbenachteiligung bei der Abtretung von Gesellschaftsanteilen zu unterbinden. Insb kann die Abtretung von Geschäftsanteilen stark verschuldeter Unternehmen an Dritte dazu führen, dass Forderungen der Gläubiger nicht mehr geltend gemacht werden können. Durch die erhöhte Transparenz, die durch die Veröffentlichung im rumän Amtsblatt erreicht werden soll, sollen Gesellschafter einer GmbH nun nicht mehr von den Gläubigern unbemerkt wechseln können. Die Gläubiger haben für den Fall der Beeinträchtigung ihrer Interessen die Möglichkeit, die geplante Abtretung gerichtlich überprüfen zu lassen. In der Praxis wird diese Änderung zu einer Verlängerung des Verfahrens zur Abtretung von Gesellschaftsanteilen führen, wobei das Risiko einer Ablehnung der Abtretung der Gesellschaftsanteile nicht ausgeschlossen werden kann. In der Praxis wird fortan für den Fall der (Teil-)Abtretung eine Kapitalerhöhung zu diskutieren sein. Um das neue langwierige Verfahren der Abtretung der Gesellschaftsanteile an einen neuen Gesellschafter zu umgehen, kann der Beitritt eines neuen Gesellschafters durch eine Kapitalerhöhung unter Beteiligung des künftigen Gesellschafters angedacht werden, da das neue Verfahren für Abtretungen zwischen bestehenden Gesellschaftern keine Anwendung findet; im Anschluss an die Kapitalerhöhung kann dann die Abtretung der Anteile (bis zu 100%) an den dann nunmehr bereits beteiligten Gesellschafter erfolgen, ohne dass das neue Verfahren bei Beitritt eines neuen Gesellschafters ausgelöst wird. Obwohl der mit einer Kapitalerhöhung verbundene zeitliche Aufwand nicht unterschätzt werden sollte, kann zumindest ein Einspruch dritter Parteien und eine gerichtliche Überprüfung vermieden werden.

C. Änderungen des Steuergesetzbuchs

1. Verpflichtende Eintragung in das Register der EU-weit tätigen Unternehmen

Art 158² des rumän Steuergesetzbuchs⁵⁾ (im Weiteren: roSteuerGB), novelliert durch RegierungsEVO 2010/54, sieht die Errichtung eines Registers für rumän Unternehmen, die innergemeinschaftlich (EU-weit) Geschäfte tätigen (Register der innergemeinschaftlichen Unternehmen, im Weiteren: RegIU) ab dem 1. 8. 2010 vor.

Gem Art 158² roSteuerGB soll in diesem Register die Erbringung folgender Leistungen (im Weiteren: innergemeinschaftliche Leistungen) festgehalten werden:

4) Jede Transaktion unterliegt dem hier beschriebenen Verfahren, unabhängig davon, ob ein Vorkaufsrecht besteht, oder es sich um eine Teilabtretung oder eine 100%ige Abtretung handelt.

5) *Legea privind Codul Fiscal*, Nr 2003/571, MO, I. Teil, 2003/927 v 23. 12. 2003.

- Lieferung von Gütern nach Rumänien, die in Rumänien steuerbefreit sind;
- Weiterlieferung von Importen nach Rumänien in ein Drittland, wobei Rumänien als Transitland dient;
- Erbringung von Dienstleistungen durch steuerpflichtige rumän juristische Personen an eine steuerpflichtige juristische Person mit einem Sitz außerhalb Rumäniens, aber innerhalb der EU, mit Ausnahme von Geschäften mit Personen, die in dem Mitgliedstaat, in dem sie steuerpflichtig sind, von der Umsatzsteuer befreit sind;
- der innergemeinschaftlicher Erwerb von steuerpflichtigen Gütern in Rumänien;
- die innergemeinschaftliche Erbringung von Dienstleistungen durch steuerpflichtige juristische Personen mit Sitz außerhalb Rumäniens (aber innerhalb der EU) an steuerpflichtige rumän juristische Personen.

Zweck des Registers ist die Schaffung größerer Transparenz bei der Erbringung innergemeinschaftlicher Leistungen. Auf diese Weise soll die Kontrolle dieser Geschäfte erleichtert werden. Unternehmen, die innergemeinschaftliche Leistungen erbringen, müssen seit 1. 8. 2010 im RegIU registriert sein.

Das neue Registrierungsverfahren sieht vor, dass die Eintragung von Unternehmen in das RegIU zeitgleich mit der Registrierung für Umsatzsteuerzwecke und der Zuteilung der Umsatzsteuernummer durch die dafür zuständige Steuerbehörde erfolgt, sofern innergemeinschaftliche Leistungen beabsichtigt sind (Art 158² Abs 2 roSteuerGB).

Für die Registrierung im RegIU müssen die gemeinschaftsweit tätigen Unternehmen einen Registrierungsantrag bei der zuständigen Steuerbehörde stellen (Art 158² Abs 4 roSteuerGB). Für jeden Gesellschafter der antragstellenden Gesellschaft muss dabei ein Auszug aus dem Strafregister vorlegt werden, der von der zuständigen rumänischen Behörde ausgestellt wird (Art 158² Abs 4 roSteuerGB). Das Strafregister für natürliche Personen, die außerhalb Rumäniens geboren sind, und für ausländische natürliche Personen kann beim Generalamt der rumän Polizei beantragt und ausgestellt werden.⁶⁾

Folgende Personen können nicht im RegIU registriert werden (Art 158² Abs 8 roSteuerGB):

- steuerpflichtige natürliche und juristische Personen und steuerbefreite juristische Personen, die nicht zur Erbringung von umsatzsteuerpflichtigen Tätigkeiten gegründet wurden und denen folglich keine Umsatzsteuernummer zugeteilt wurde;
- steuerpflichtige juristische Personen, gegen deren Gesellschafter oder Geschäftsführer eine Strafverfolgung eingeleitet wurde und/oder deren Strafregister Eintragungen im Zusammenhang mit gewerblichen Tätigkeiten, für die eine gesetzliche Registrierung im RegIU vorgesehen ist, aufweist.

Art 158² Abs 10 lit e roSteuerGB schreibt vor, dass eine Person aus dem RegIU gelöscht wird, sobald eine Strafverfolgung gemäß den Vorschriften der Strafverfahrensordnung eingeleitet wurde, und/oder wenn im Strafregister eine Eintragung im Zusammenhang mit

sämtlichen Tätigkeiten, für die das Gesetz die Registrierung im RegIU vorsieht, aufscheint.

Unternehmen, die aus dem RegIU gelöscht wurden, aber weiterhin EU-weite Tätigkeiten ausüben wollen, können die Registrierung im RegIU erneut beantragen, sobald die Gründe für die Streichung beseitigt wurden (Art 158² Abs 12 roSteuerGB).

Unternehmen ohne Registrierung im RegIU verfügen über keine gültige Umsatzsteuernummer für die Erbringung innergemeinschaftlicher Leistungen, auch wenn dem Unternehmen eine Umsatzsteuernummer für nationale Zwecke gemäß dem roSteuerGB zugeteilt wurde (Art 158² Abs 14 roSteuerGB).

2. Kriterien zur Bestimmung der abhängigen Tätigkeiten

In den letzten Jahren wurde eine zunehmende Tendenz zur Aufnahme von scheinselfständigen Unternehmungen zur Umgehung der Beitragspflicht zur Sozialversicherung⁷⁾ festgestellt. Aus diesem Grund soll künftig eine verstärkte Kontrolle selbständiger Unternehmer erfolgen, um scheinselfständige Dienstverhältnisse aufzudecken und die Zahlung der zusätzlichen Sozialbeiträge, die vom Arbeitgeber für Arbeitnehmer zu entrichten sind, sicherzustellen. Maßgebliches Kriterium ist die Abhängigkeit einer Tätigkeit. Auf Basis der jüngsten Änderungen des roSteuerGB (Art 7 Abs 1 Pkt 2) kann die Steuerbehörde eine selbständige Tätigkeit als „abhängig“ und somit als Dienstverhältnis einstufen, wenn zumindest eines der folgenden Kriterien erfüllt ist:

- Abhängigkeitsverhältnis zum Auftraggeber oder zu den Führungsorganen des Auftraggebers, wobei die vom Auftraggeber vorgesehenen Arbeitsbedingungen eingehalten werden (zB Weisungsgebundenheit, Art und Durchführung der Arbeit oder Bestimmung des Arbeitsorts);
- Nutzung von Betriebsmitteln und Infrastruktur des Auftraggebers, zB entsprechend ausgerüstete Räume, spezielle Arbeits- oder Schutzausrüstungen oder Arbeitswerkzeug;
- Erbringung von körperlicher und/oder intellektueller Leistung durch den Selbständigen/Auftragnehmer ohne Verwendung eigener materieller Güter (zB Eigenkapital);
- Kosten für Dienstreisen des Selbständigen/Auftragnehmers im Interesse des Geschäftsbetriebs werden vom Auftraggeber getragen;
- fortlaufende Bezahlung durch den Auftraggeber (zB bei Urlaub oder Krankheit);
- weitere, individuelle Aspekte, die auf eine Abhängigkeit hindeuten.⁸⁾

Stellt die Steuerbehörde fest, dass tatsächlich eine „abhängige“ Tätigkeit oder Aktivität vorliegt, wird das Auftragsverhältnis als Dienstverhältnis behandelt. In

6) Art 30 *Legea privind cazierul fiscal* (Gesetz bezüglich des Strafregisters) Nr 2004/290, MO, I. Teil, 2004/586 v 30. 4. 2004.

7) Sozialversicherungsbeiträge von Selbständigen (insgesamt rund 16,5%) sind niedriger als diejenigen von Dienstnehmern (insgesamt rund 44,1%, wobei den Dienstnehmer die Beitragspflicht von rund 16,5% und den Dienstgeber von rund 27,6% trifft).

8) Bisher liegen keine Erfahrungswerte vor, welche zusätzlichen Punkte die Behörden für die Beurteilung der Abhängigkeit heranziehen.

der Folge müssen die gesetzlichen Sozialbeiträge neu festgesetzt und vom Auftragnehmer und dem Unternehmen an den rumän Staat abgeführt werden. Auftragnehmer und Unternehmen haften gemeinsam für die Zahlung dieser Beiträge. Die Änderungen des roSteuerGB durch die RegierungsEVO 2010/58 schaffen eine weite Definition abhängiger Tätigkeiten. Es bleibt abzuwarten, in welchem Umfang die rumän Steuerbehörde von den damit verbundenen Befugnissen Gebrauch macht. Bisher liegt keine entsprechende Praxis vor.

D. Änderungen der Steuer- verfahrensordnung

Haftung im Fall der Insolvenz eines Unternehmens

Weitere Änderungen im Bereich der Steuerverfahrensordnung sollen eine Benachteiligung von Gläubigern im Fall der Insolvenz verhindern. Durch die Änderungen der rumän Steuerverfahrensordnung⁹⁾ (im Weiteren: roSteuerVerfO) durch RegierungsEVO 2010/54 sollen Personen, die durch ihre Handlungen vorsätzlich das Vermögen einer Gesellschaft vermindern und somit den Gläubigern dieser Gesellschaft einen materiellen Schaden zufügen, um für sich selbst einen direkten oder indirekten Vorteil zu erlangen, stärker zur Verantwortung gezogen werden.

Die Neufassung von Art 27 Abs 2 der roSteuerVerfO sieht vor, dass für fällige Forderungen gegen insolvente Schuldner folgende Personen gemeinsam haften:

- Natürliche und juristische Personen, die vor dem Insolvenzantrag bösgläubig materielles oder immaterielles Vermögen unter dem Verkehrswert erworben oder Leistungen unter dem verkehrsmäßigen Preis bezogen haben und somit die Insolvenz des Schuldners (mit-)verursacht haben;
- Geschäftsführer, Gesellschafter und alle anderen Personen, welche die Insolvenz der Gesellschaft durch bösgläubige Veräußerung oder Verschleierung der Aktiva der Gesellschaft verursacht haben;
- Geschäftsführer, die während ihrer Funktion vorsätzlich die Eröffnung des Insolvenzverfahrens nicht beantragt oder verschleppt haben, obwohl die Bedingungen für einen solchen Antrag vorlagen;¹⁰⁾
- Geschäftsführer oder andere Personen, die vorsätzlich die Nichterklärung und/oder Nichtbezahlung fälliger Steuerschulden verursacht haben.

Gem Art 27 Abs 3 der roSteuerVerfO haftet eine juristische Person gemeinsam mit dem zahlungsunfähigen Schuldner, wenn die juristische Person direkt oder indirekt den Schuldner kontrolliert, vom Schuldner

kontrolliert wird, oder die juristische Person und der Schuldner von einem Dritten gemeinsam kontrolliert werden, sofern eine der folgenden Bedingungen erfüllt ist:

- Die juristische Person hat Eigentum an Sachanlagen des zahlungsunfähigen Schuldners erworben und der Buchwert dieser Anlagen beträgt mind die Hälfte des Buchwerts des ganzen Vermögens des zahlungsunfähigen Schuldners.
- Die juristische Person steht in einem geschäftlichen Vertragsverhältnis mit Kunden und/oder Lieferanten, die mit dem zahlungsunfähigen Schuldner ebenfalls vertraglich verbunden sind, sofern der Gesamtwert dieser Geschäftsbeziehung die Hälfte des Werts aller Geschäfte der Schuldners überschreitet, ausgenommen die erwähnten Lieferanten/Kunden sind Lieferanten von Versorgungseinrichtungen.
- Mit mind der Hälfte der Angestellten oder Dienstleister des zahlungsunfähigen Schuldners bestehen Arbeits- oder Dienstleistungsverhältnisse.

9) Ordonanta de Guvern privind Codul de Procedura Fiscala (Regierungsverordnung zur Steuerverfahrensordnung) Nr 2003/92, MO, I. Teil, 2007/513 v 31. 7. 2007.

10) Dies ist der Fall, wenn (i) der Schuldner 90 Tage nach Fälligkeit seinen Zahlungsverpflichtungen nicht nachkommt, oder (ii) wenn offensichtlich ist, dass der Schuldner seine Verbindlichkeiten nicht rechtzeitig erfüllen kann.

SCHLUSSSTICH

Das Ziel der neuen Steuerpolitik der rumän Regierung ist eine Erhöhung der Steuereinnahmen durch Schaffung strengerer Regeln und Auflagen im Rahmen der Besteuerung von Unternehmen (zB Abbau von Scheinselbständigkeit oder die verpflichtende Registrierung im RegIU für EU-weite Tätigkeiten) sowie durch die Ausweitung verschiedener Haftungsgrundlagen (zB in der Insolvenz einer Gesellschaft).

GLOSSAR

Abtretung Gesellschaftsanteile	<i>Cesiune parti sociale</i>
Einspruchsantrag	<i>Cerere de opozitie</i>
Register der innergemeinschaftlichen Unternehmen	<i>Registrul Operatorilor Intracomunitari</i>

NÜTZLICHE LINKS

Generalamt der rumän Polizei	www.politiaromana.ro
Nationale Steueragentur (Agentia Nationala de Administrare Fiscala)	www.anaf.ro