

AHK

Delegation der Deutschen
Wirtschaft in der Ukraine
Делегація німецької
економіки в Україні

Steuerliche Rahmenbedingungen in der Ukraine

Erstellt vom Arbeitskreis
Steuern und Rechnungslegung bei der
Delegation der Deutschen Wirtschaft
in der Ukraine



Steuerliche Rahmenbedingungen in der Ukraine

eine Publikation der
Delegation der Deutschen Wirtschaft in der Ukraine,
erstellt vom Arbeitskreis Steuern und Rechnungslegung

Oktober 2015

Haftungsausschluss: Jeder Artikel gibt ausschließlich die Meinung des jeweiligen Autors wieder. Eine Haftung für die Richtigkeit der Angaben kann von der Delegation der Deutschen Wirtschaft nicht übernommen werden.

Bei Vervielfältigung oder auszugsweisen Veröffentlichungen bitte immer die Quelle sowie den jeweiligen Autor angeben.

Delegation der Deutschen Wirtschaft in der Ukraine, wul. Puschkinska 34, 01004 Kiew
Делегація німецької економіки в Україні, вул. Пушкінська 34, 01004 Київ

Tel. +38 (044) 234 59 98, 481 33 99 | Fax +38 (044) 235 42 34, 234 59 77
E-mail: info@ukraine.ahk.de | <http://www.ukraine.ahk.de>

Gliederung

Vorwort	6
Thomas Otten, Otten Consulting, Vorsitzender des Arbeitskreises Steuern und Rechnungslegung bei der Delegation der Deutschen Wirtschaft in der Ukraine.....	6
Körperschaftsteuer in der Ukraine	7
Yuri Nikolaychuk, Rödl & Partner	7
Das System der Mehrwertsteuer in der Ukraine	11
Dr. Wilfried Serles, IB Interbilanz	11
Pauschalbesteuerung von KMU sowie Agrarproduzenten	15
Thomas Otten, Otten Consulting	15
Gesetzgebung im Bereich der Verrechnungspreise	19
Alexander Cherinko, Deloitte	19
Einkommensteuer, Sozialabgaben sowie Militärsonderabgabe	23
Mariya Nikolayeva, INTERPONT	23
Steuerverwaltung in der Ukraine	28
Evgenia Chirikova, Schneider Group.....	28

Vorwort



Vorwort vom Vorsitzenden des Arbeitskreises Steuern Thomas Otten

Zum Jahresbeginn 2015 wurde eine umfangreiche Steuerreform verabschiedet. Dies hat der Arbeitskreis Steuern der Delegation der deutschen Wirtschaft zum Anlass genommen eine aktualisierte Broschüre mit Einzelbeiträgen über die verschiedenen Steuerarten sowie für die Wirtschaft bedeutenden Sonderregelungen zu veröffentlichen.

Insgesamt wurde im Rahmen der Steuerreform die Anzahl der Steuern von 22 auf 9 reduziert, wobei dabei vorwiegend bestehende Steuern zusammengefasst und nur einige wenige unbedeutende Steuern tatsächlich gestrichen wurden.

Hinsichtlich der Steuersätze hat sich bis auf die Änderungen bei den Einkommen- und Pauschalsteuertarifen wenig geändert. Die heftig diskutierte Mehrwertsteuerreform, welche das Steuerrisiko nunmehr vollständig auf die Unternehmen überträgt, trat nach Ablauf der Testphase zum 1. Juli 2015 in Kraft.

Die vorliegenden Beiträge sollen interessierten Lesern einen ersten Einblick in das ukrainische Steuerwesen ermöglichen. Aufgrund der Komplexität der Themenbereiche haben wir uns als Autoren auf eine vereinfachte zusammenfassende Darstellung gesetzlicher Vorschriften geeinigt und hoffen damit viele Fragen zum ukrainischen Steuersystem abzudecken. Für weitere Fragen stehen alle Autoren gerne zur Verfügung, wobei wir Ihnen viel Freude und Einblick bei der Lektüre wünschen.

Kiew im September 2015

Körperschaftsteuer in der Ukraine



Yuri Nikolaychuk,
Rödl&Partner

Die gesetzliche Grundlage für die Körperschaftsteuer in der Ukraine ist das Steuergesetzbuch der Ukraine (Abschnitt III, Art 133-142). Die Regelungen wurden im Rahmen einer neuen Steuerreform durch das Gesetz Nr. 71-VIII vom 28. Dezember 2014 geändert und am 01.01.2015 in Kraft getreten.

Steuerpflicht

Unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig sind die juristischen Personen, die nach dem ukrainischen Recht gegründet und tätig sind. Die unbeschränkte Körperschaftssteuerpflicht erstreckt sich auf sämtliche Einkünfte, d.h. sowohl auf inländische, als auch auf ausländische Einkünfte und Erträge der ansässigen Körperschaften.

Beschränkt körperschaftsteuerpflichtig sind die ausländischen juristischen Personen, ausgenommen Einrichtungen mit den diplomatischen Privilegien und Immunitäten, mit ihren inländischen Einkünften sowie die Betriebsstätte der nicht ansässigen Körperschaften, die inländische Einkünfte beziehen bzw. als Agenten (Vertreter) für solche nicht ansässige Körperschaften handeln.

Steuersätze

Die Körperschaftsteuer beträgt 18 Prozent des zu versteuernden Einkommens. Neben dem 18% Basissteuersatz gelten auch Sondersteuersätze für Einkommen aus Versicherungstätigkeit, Tätigkeit der Buchmacher, Lotterie- und Glückspielveranstalter.

Die meisten inländischen Einkünfte, die an beschränkt Steuerpflichtige (nicht ansässige Körperschaften) ausgezahlt werden, darunter Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren, unterliegen dem Steuerabzug in Höhe von 15 Prozent, es sei denn die Einkünfte können nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nicht oder nur nach einem niedrigeren Steuersatz besteuert werden.

Ermittlung des zu versteuernden Einkommens

Seit dem 01. Januar 2015 hat sich das Verfahren zur Berechnung der Körperschaftsteuer in der Ukraine grundlegend verändert.

Besteuerungsbasis ist jetzt der handelsrechtliche Abschluss. Die Ausgangsbasis für die Ermittlung des zu versteuernden Einkommens des ansässigen Körperschaftsteuerpflichtigen ist das Finanzergebnis (Gewinn bzw. Verlust) vor Steuern, das nach den ukrainischen bzw. internationalen Rechnungslegungsstandards berechnet wird. Im nächsten Schritt wird das Finanzergebnis um die im Steuergesetzbuch vorgesehenen Differenzen erhöht bzw. vermindert.

Die Differenzen, die das Finanzergebnis erhöhen bzw. reduzieren, ergeben sich aus:

- 1) Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände und Sachanlagen;
- 2) Bildung der Rückstellungen;
- 3) Finanzoperationen.

Zusätzlich zu den oben erwähnten Differenzen sind folgende Hinzurechnungen zu berücksichtigen, die das Finanzergebnis erhöhen und deren Zweck ist es, die Steuerumgehung bzw. die Aushöhlung der Besteuerungsgrundlage zu verhindern:

- Verrechnungspreiskorrekturen;
- 30% des Wertes der Waren, einschließlich der Sachanlagen, Arbeiten und Dienstleistungen, die von dem in einem Niedrigsteuerland ansässigen Lieferanten/Dienstleister bzw. von der gemeinnützigen Stiftung erworben werden;
- die Lizenzgebühren, die an nicht ansässige Empfänger ausgezahlt werden, und deren Betrag 40% des Nettoumsatzes des Vorjahrs übersteigt; in manchen Fällen sind die Lizenzgebühren in vollem Betrag dem Finanzergebnis hinzurechnen;
- Verluste aus Beteiligungen an anderen Gesellschaften;
- die Geldsummen bzw. der Wert der Waren, Arbeiten und Dienstleistungen, die an gemeinnützige Stiftungen übergeben bzw. geliefert werden und deren Betrag 40% des zu versteuernden Einkommens des Vorjahrs übersteigt.

Die ansässigen Körperschaftsteuerpflichtige mit Nettojahreseinkommen unter UAH 20 Mio. sind berechtigt, das zu versteuernde Einkommen ohne Berücksichtigung von Differenzen, d.h. ohne Korrektur des Finanzergebnisses zu berechnen.

Die Ermittlung des zu versteuernden Gewinns der nicht ansässigen Steuerpflichtigen, die ihre Gewerbetätigkeit in der Ukraine durch die Betriebsstätte führen, erfolgt nach allgemeinen Regeln (direkte Methode), es sei denn, dem Steuerpflichtigen fehlen die notwendigen Daten, um den Gewinn direkt zu ermitteln. Wird die Gewerbetätigkeit sowohl in der Ukraine, als auch in anderen Ländern geführt, kann die Gewinnermittlung aufgrund der gesonderten Bilanz nach einer Formel erfolgen, in der die Belegschaft sowie der Wert des Anlagevermögens der Betriebs-

stätte berücksichtigt werden. Kann der Gewinn aus inländischen Quellen nicht direkt ermittelt werden, wird der zu versteuernde Gewinn als Differenz zwischen dem Einkommen und Ausgaben ermittelt, wobei der Ausgabenbetrag wird als 70% des erzielten Einkommens errechnet.

Veranlagung

Der Veranlagungszeitraum für die Körperschaftsteuer entspricht grundsätzlich dem Kalenderjahr. Die landwirtschaftlichen Produzenten dürfen einen besonderen Veranlagungszeitraum anwenden, mit Beginn am 1. Juli des laufenden Jahres und Ende am 30. Juni des folgenden Jahres.

Die Steuerklärung wird grundsätzlich nach Ablauf des Kalenderjahres spätestens bis zum 1. Juni des folgenden Jahres abgegeben. Sondervorschriften gelten für die Steuerpflichtigen, die im vorigen Jahr keinen Gewinn bzw. einen Verlust erzielt haben, und im ersten Quartal des laufenden Jahres den Gewinn erzielen. In diesem Fall wird die Steuerklärung für 6 Monate, 9 Monate und nach Ablauf des Jahres innerhalb von 40 Tagen abgegeben.

Die Körperschaftsteuer ist innerhalb von 10 Tagen vom letzten Tag der Abgabefrist zur Einreichung der Steuererklärung für den jeweiligen Veranlagungszeitraum zu entrichten.

Eine monatliche Steuervorauszahlung i.H. von mindestens 1/12 der veranlagten Körperschaftssteuer des letzten Jahres, vermindert um Steuervorauszahlung auf Dividenden, gilt für die ansässigen Steuerpflichtigen mit dem Einkommen im letzten Jahr über UAH 20 Mio., mit Ausnahme von:

- neugegründeten Unternehmen;
- landwirtschaftlichen Produzenten;
- gemeinsamen (kollektiven) Investmenteinrichtungen; und
- gemeinnützigen Stiftungen.

Der Zeitraum für die Steuervorauszahlung beginnt im Juni des laufenden Jahres und endet im Mai des folgenden Jahres.

Besteuerung bei der Dividendenausschüttung

Bei der Dividendenausschüttung ist die ausschüttende Gesellschaft verpflichtet, abgesehen von einigen Ausnahmen, die Steuervorauszahlung auf Dividenden zum 18% Basissteuersatz zu zahlen.

Die Besteuerungsgrundlage ist die positive Differenz zwischen dem Betrag der auszuschüttenden Dividenden und dem steuerpflichtigen Einkommen des jeweiligen Jahres, vorausgesetzt, dass die Körperschaftsteuer für das entsprechende Jahr beglichen war. Sonst gilt der Dividendenbetrag als die Besteuerungsgrundlage. Die geleistete Vorauszahlung kann auf die Körperschaftsteuer des laufenden Jahres angerechnet werden.

Gesellschafter-Fremdfinanzierung

Übersteigt die Darlehensschuld des ansässigen Unternehmen gegenüber dem verbundenen ausländischen Darlehensgeber 3.5-fache des Eigenkapitals des Schuldners (10-fache des Eigenkapitals für die Finanzinstituten und Leasingunternehmen), sind die Zinsen aus diesem Darlehen begrenzt abzugsfähig. Die Zinsen dürfen in diesem Fall nur i.H. von 50% des Finanzergebnisses vor Steuern, Zinsen und Abschreibungen des jeweiligen Jahres abgezogen werden. Die nicht abzugsfähigen Zinsaufwendungen, werden auf die folgenden Jahren vorgezogen, wobei der Zinsbetrag jedes Jahr um 5% vermindert wird, und unter Berücksichtigung dieser Abzugsbeschränkung in den folgenden Jahren abgezogen.

Abschreibungen

Zum abschreibungsfähigen Anlagevermögen gehören die Vermögenswerte, die über 1 Jahr im Gewerbetätigkeit verwendet werden und deren Wert UAH 6.000 übersteigt. Die Grundstücke, Naturschätze, Geschäfts- oder Firmenwert und einige weitere Vermögenswerte sind nicht abschreibungsfähig.

Das Steuergesetzbuch sieht insgesamt 16 Gruppen der Sachlagen und 6 Gruppen der immateriellen Vermögenswerte vor. Für jede Gruppe der abschreibungsfähigen Vermögenswerte ist eine Mindestnutzungsdauer festgesetzt. Im Fall, dass die handelsrechtliche Nutzungsdauer kürzer ist, soll die steuerliche Mindestnutzungsdauer für die Berechnung der monatlichen Abschreibungen verwendet werden. Sonst ist die handelsrechtliche Nutzungsdauer anwendbar.

Die steuerliche Abschreibung erfolgt nach den handelsrechtlichen Methoden, mit Ausnahme von der leistungsabhängigen Abschreibungsmethode. Die anwendbaren Abschreibungsmethoden sind folgende:

- lineare Abschreibung
- geometrisch degressive Abschreibung
- degressive Doppelraten-Abschreibung
- arithmetisch degressive Abschreibung

Verlustvortrag

Die Verluste sind grundsätzlich ohne Einschränkungen und auf unbegrenzte Zeit vortragbar. Sondervorschriften gelten für die bis zum 01.01.2012 entstandenen Verluste. Diese Verluste dürfen bis in 2015 vorgetragen werden. Der Verlustrücktrag ist nicht erlaubt.

Gruppenbesteuerung

Die Gruppenbesteuerung ist zurzeit im Steuergesetzbuch nicht vorgesehen.

Das System der Mehrwertsteuer in der Ukraine



Dr. Wilfried Serles,
IB Interbilanz

Allgemeines zum System der Mehrwertsteuer

Die Mehrwertsteuer (nachfolgend „MwSt.“) ist eine Steuer, die auf den Umsatz von Waren und Dienstleistungen erhoben wird und wirtschaftlich vom Konsumenten getragen wird. Solange Waren und Dienstleistungen zwischen Unternehmern umgesetzt werden, sollte die MwSt. kein Kostenfaktor für die Unternehmer sein. Die Steuerlehre spricht vom Gebot der „Steuerneutralität der MwSt.“.

Im Allgemeinen sollte die MwSt. eine einfache Steuer sein: Die Verkäufer von Waren und Dienstleistungen schlagen auf ihre Umsätze die MwSt. auf und zahlen diese an das staatliche Budget, der Unternehmer als Leistungsempfänger bekommt die ihm in Rechnung gestellte MwSt. gutgeschrieben und der Letztverbraucher bezahlt die ihm in Rechnung gestellte MwSt. über den Einkaufspreis und trägt diese wirtschaftlich.

Die Probleme entstehen immer dann, wenn der leistende Unternehmer die in Rechnung gestellte MwSt. nicht abführt oder keine Leistung erbringt, jedoch Scheinrechnungen ausstellt und der Leistungsempfänger die Vorsteuer für diese Leistung kassiert. Diesen Missbrauch will der Staat verhindern, weshalb er eine Fülle von Kontrollen und Überwachungsmaßnahmen einführt, um den Steuerbetrug mit der MwSt. zu bekämpfen. Deshalb ist die MwSt. in den EU-Staaten inzwischen höchst kompliziert und auch in der Ukraine ist sie um nichts einfacher.

Das System der MwSt. ist zudem in der Ukraine auch anfällig für Korruption: Aufgrund des Mangels an finanziellen Ressourcen kann der Staat die Vorsteuer nicht an alle Steuerzahler erstatten, was im Ergebnis zu einer Erstattung an ausgewählte Steuerzahler führt und korrupte Handlungen seitens der Steuerorgane begünstigt. Faktisch ist damit das Prinzip der Steuerneutralität der MwSt. für die in der Ukraine tätigen Unternehmen nicht gewährleistet.

Im Rahmen der Bekämpfung des Steuerbetrugs in der MwSt. wurde ab 1. Juli 2015 ein neues System der MwSt.-Verwaltung eingeführt. Der Sinn dieses Systems besteht darin, dass der Steuerzahler eine MwSt.-Rechnung, die den Leistungsempfänger zum Vorsteuerabzug berechtigt, in

das elektronische Register nur dann eintragen darf, wenn die durch die MwSt.-Rechnung entstehende MwSt.-Schuld durch sein Vorsteuerguthaben bzw. durch die auf das Sonderkonto beim „treasury service“ der Ukraine von ihm überwiesenen Geldmittel bedeckt sind. Der Steuerkodex enthält eine einigermaßen komplizierte Formel für die Ermittlung der entsprechenden Beträge.

Damit Geldmittel in das staatliche Budget fließen, wird die nicht rechtzeitige Eintragung von MwSt.-Rechnungen streng sanktioniert. Die Sanktionszinsen können bis zu 50% der in einer nicht rechtzeitig registrierten MwSt.-Rechnung enthaltenen MwSt. betragen. Theoretisch sollte das neue System der MwSt.-Verwaltung den Steuerbetrug völlig ausschließen, weil den Steuerzahlern immer nur so viel Vorsteuer gutgeschrieben werden kann, als sie an MwSt. bzw. Geldzahlungen an den Staat geleistet haben. Im Ergebnis würden die ukrainischen Steuerzahler selbst Sicherheiten für Steuerausfälle leisten.

Wenn das neue System der MwSt. in der Praxis tatsächlich diese Versprechungen erfüllt, wäre das ein wichtiger Erfolg für die ukrainische Steuerverwaltung und die in der Ukraine tätigen Unternehmen. Voraussetzung für die Steuerneutralität in der Unternehmerkette ist jedoch, dass die ukrainischen Steuerbehörden säumige Steuerzahler nicht nur bestrafen, sondern Vorsteuerguthaben auch prompt gutschreiben. Ob das in der Praxis wirklich funktioniert, bleibt abzuwarten.

Überblick über die gesetzlichen Bestimmungen

Der Basissatz für die Mehrwertsteuer ist 20%. Weiters bestehen auch folgende MwSt.-Sätze: 0% – meistens für Ausfuhr von Waren, und 7% – für Umsätze mit Arzneimittel und medizinischen Waren.

Als MwSt.-Zahler kann eine Gesellschaft entweder freiwillig oder verpflichtend registriert werden. Die freiwillige Registrierung bedarf der Einreichung eines entsprechenden Antrags sowohl bei der Gründung der Gesellschaft als auch zu jedem Zeitpunkt ihrer Geschäftstätigkeit. Gesellschaften mit steuerpflichtigen Umsätzen von über 1 Mio. UAH im Zeitraum der letzten 12 Monate werden verpflichtend als MwSt.-Zahler registriert.

Ein Kalendermonat gilt als Berichtsperiode. Die MwSt.-Berichte sind innerhalb von 20 Tagen nach Ende des Berichtsmonats einzureichen, wobei die Steuer im Laufe von 30 Tagen nach Ende des Berichtsmonats zu zahlen ist.

Die Steuerbemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer wird aufgrund der Vertragspreise ermittelt, wobei in der Gesetzgebung vorgesehen ist, dass:

- die Besteuerungsgrundlage für Lieferungen oder Leistungen nicht niedriger als ihre Anschaffungskosten oder Herstellungskosten sein darf;
- beim Verkauf von Anlagevermögen die Steuerbemessungsgrundlage den buchhalterischen Restwert der Anlagen nicht unterschreiten darf.

Die Gesetzgebung sieht zahlreiche MwSt.-Befreiungen für Umsätze vor, die in folgende Kategorien unterteilt werden können:

- Internationale Umsätze – Transitverkehr, Luftfahrtnavigation für Luftfahrzeuge; Einfuhr der internationalen technischen Hilfe; von Waren/Dienstleistungen für Eigenbedarf der diplomatischen Vertretungen, Konsulate und Vertretungen von internationalen Organisationen in der Ukraine sowie zur Anwendung von ihrem Personal und ihren Familienmitglieder, etc.
- Für soziale Zwecke gelieferte Waren und Dienstleistungen – Kindernahrungsmittel; Mittel und Dienstleistungen für die Rehabilitation von Behinderten; Dienstleistungen und Waren von Religionsorganisationen; Personentransport.
- Staatliche Dienstleistungen – bezahlbare staatliche Dienstleistungen.
- Branchenspezifische Umsätze – Banktransaktionen mit Pfandgütern, Krediten und Depositen; Versorgung der Tätigkeit der ukrainischen Streitkräfte; Einfuhr von energiesparenden Ausrüstungen.
- Steuerbefreiungen zur Unterstützung bestimmter inländischer Produzenten – Verlagstätigkeit; Einfuhr der Waren für die Herstellung von Raumfahrttechnik; Unterstützung der nationalen Kinematographie.

Die Waren, welche aus einem Staat stammen oder eingeführt werden, der aufgrund der Gesetzgebung als Besitzer bzw. Angreiferstaat gegenüber der Ukraine betrachtet wird (z.B. Russland), unterliegen keiner Steuerbefreiung.

Die Gesetzgebung enthält auch eine Auflistung von Umsätzen, welche kein Gegenstand der MwSt.-Besteuerung sind, z.B. Tätigkeit auf dem Wertpapier- oder Fondsmarkt, Versicherung und Rückversicherung, Leasingraten (Zinsen und Gebühren), Umlauf von Devisenwerten.

Nach der allgemeinen Regel werden die MwSt.-Verbindlichkeiten und der Vorsteuerabzug aufgrund der vertraglichen (marktüblichen) Preisen zum Zeitpunkt „der ersten Transaktion“ ermittelt:

- Zum Datum des Geldeingangs auf das Bankkonto (Anzahlungen)
oder
- Zum Unterzeichnungsdatum der Primärdokumente, welche die Übergabe von Waren an dem Käufer bestätigen (Übergabeprotokolle, Lieferscheine).

Es bestehen jedoch Sonderregelungen für die Bestimmung des jeweiligen Datums für das Entstehen der MwSt.-Verbindlichkeiten und des Vorsteuerabzugs. So entstehen beispielsweise die MwSt.-Verbindlichkeiten für Finanzleasingumsätze am Tag der Übergabe des Leasinggegenstandes an den Leasingnehmer. Bei der Wareneinfuhr auf das Zollgebiet der Ukraine entstehen die MwSt.-Verbindlichkeiten am Einfuhrdatum, unabhängig davon, ob eine Anzahlung für die Ware bereits geleistet wurde.

Vorsteuerabzug

Das Recht auf Vorsteuerabzug haben die Steuerzahler, welche aufgrund der Erklärung einen Überschuss der Vorsteuer über die MwSt. ausweisen, mit Ausnahme von Personen, die:

- Weniger als 12 Monate registrierte MwSt.-Zahler sind;
- Einen Vorsteuerabzug im Betrag beantragen, welcher die steuerpflichtigen Umsätze im Zeitraum der letzten 12 Monate (außer der Vorsteuer aus der Anschaffung bzw. Errichtung (Bau) von Anlagevermögen) übersteigt.

Zum Zweck des Vorsteuerabzugs muss der Steuerzahler eine Steuererklärung, Antrag auf Erstattung, Berechnung des jeweiligen Betrags und Originale der Zollerklärungen vorlegen. Die Steuerbehörde ist verpflichtet, innerhalb von 60 Kalendertagen die zu erstattenden Beträge zu überprüfen. Wenn keine Verstöße während der Überprüfung festgestellt sind, wird der Beschluss über den Vorsteuerabzug innerhalb von 5 Tagen von der Steuerbehörde an das „treasury service“ ausgestellt. Die Überweisung der Gutschrift auf das laufende Bankkonto des Steuerzahlers findet innerhalb von 5 Tagen nach dem Erhalt des Beschlusses statt.

Wenn die Überprüfung einen Fehler in Betrag beweist, wird ein Beschluss über Abweichung des zu erstattenden Betrags an den Steuerzahler geschickt. Ein Vorsteuerabzug wird häufig aus formalistischen und sogar falschen Gründen versagt. Darum müssen die Steuerzahler ihr Recht auf Vorsteuerabzug oft vor Gericht geltend machen.

Gesetzlich wird auch ein automatischer Vorsteuerabzug festgelegt, der kürzere Überprüfungsfristen vorsieht (nicht länger als 20 Tage), wobei der Beschluss der Steuerbehörde im Laufe von 3 Tagen vor dem „treasury service“ vorzulegen ist und die Geldüberweisung innerhalb von 3 Tagen stattfinden soll. Das Recht auf einen automatischen Vorsteuerabzug haben die Steuerzahler, welche folgende Kriterien erfüllen:

- Der Steuerzahler befindet sich nicht in einem gerichtlichen Insolvenzverfahren;
- Der Restwert der Anlagen übersteigt das 3 Fache des zu erstattenden Betrags;
- Die Transaktionen, welche dem Nullsatz unterliegen, umfassen mindestens 40% der Lieferungen pro Jahr bzw. mindestens 3 Mio. UAH sind im Laufe des Jahres in Anlagen investiert;
- Es besteht keine Steuerschuld.

Gemäß der gesetzlichen Vorschriften gilt die an den Steuerzahler binnen der festgelegten Fristen nicht erstattete Vorsteuer als Schuld des Staates. Der Schuldbetrag wird mit Verzugszinsen in Höhe von 120 Prozent des Diskontsatzes der NBU verzinst. In der Praxis werden jedoch die Verzugszinsen durch den Staat nicht bezahlt, bzw. können nur gerichtlich durchgesetzt werden.

Zusammenfassung

Das ab 1. Juli 2015 geltende neue System der Verwaltung der MwSt. ist ein höchst ambitioniertes Projekt zur Bekämpfung des Steuerbetrugs in der Ukraine. Wenn sich die Steuerbehörden nicht nur darauf beschränken, säumige Steuerzahler, die ihre Rechnungen in das elektronische System verspätet eintragen, streng zu bestrafen, sondern Vorsteuerguthaben auch tatsächlich promptly zurückzahlen, wäre das ein wichtiger Schritt zur Umsetzung des Prinzips der Steuerneutralität der MwSt. für die in der Ukraine tätigen Unternehmen. Ob das in der Praxis tatsächlich funktionieren wird, bleibt abzuwarten.

Pauschalbesteuerung von KMU sowie Agrarproduzenten



Thomas Otten,
Otten Consulting

Im Rahmen der zu Jahresbeginn 2015 in Kraft getretenen Steuerreform wurde die Anzahl der Steuern von 22 auf 9 reduziert, wobei vorwiegend bestehende Steuern zusammengefasst und nur einige wenige unbedeutende Steuern tatsächlich gestrichen wurden. Hiervon betroffen war auch die Pauschalbesteuerung. Zur Pauschalbesteuerung konnten und können Kleinunternehmer oder Agrarbetriebe anstelle der Einkommen- bzw. Gewinnsteuer optieren. Die ursprünglich 6 Pauschalbesteuerungsgruppen wurden zu 3 zusammengefasst und die nutzflächenbasierte Pauschalbesteuerung von Agrarbetrieben wurde als 4. Gruppe in die Pauschalbesteuerung eingegliedert.

Die folgende Tabelle vergleicht die bis Ende 2014 gültige Regelung mit der neuen Regelung:

	Alt	Neu
• Gruppe 1	<ul style="list-style-type: none"> • Privatpersonen B2C • Umsatz bis 150 TUAH • Steuersatz (max. 122 UAH p.m.) 	<ul style="list-style-type: none"> • Privatpersonen B2C • Umsatz bis 300 TUAH • Steuersatz (max. 122 UAH p.m.)
• Gruppe 2	<ul style="list-style-type: none"> • Privatpersonen B2C • Umsatz bis 1 Mio UAH • Steuersatz (max. 244 UAH p.m.) 	<ul style="list-style-type: none"> • Privatpersonen B2C • Umsatz bis 1,5 Mio. UAH • Steuersatz (max. 244 UAH)
• Gruppe 3	<ul style="list-style-type: none"> • Privatpersonen B2B+C Umsatz bis 3 Mio. UAH • Steuersatz 3% + MwSt; 5% ohne MwSt 	<p>Gruppe 3:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Private und juristische Personen • Umsatzerlöse bis 20 Mio. UAH • Steuersatz 2% + MwSt / 4% ohne MwSt
• Gruppe 4	<ul style="list-style-type: none"> • Juristische Personen B2B+C • Umsatz bis 5 Mio. UAH • Steuersatz 3% + MwSt; 5% ohne MwSt 	
• Gruppe 5	<ul style="list-style-type: none"> • Privatpersonen B2B+C Umsatz bis 20 Mio. UAH • Steuersatz 5% + MwSt; 7% ohne MwSt 	
• Gruppe 6	<ul style="list-style-type: none"> • Juristische Personen B2B+C • Umsatz bis 20 Mio. UAH • Steuersatz 5% + MwSt; 7% ohne MwSt 	
Landwirtschaftliche Pauschalsteuer	<ul style="list-style-type: none"> • Umsatzerlöse aus landwirtschaftlicher Produktion mind. 75% • Steuersatz ca. 5 UAH pro Hektar 	<p>Gruppe 4:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Umsatzerlöse aus landwirtschaftlicher Produktion mind. 75% • Steuersatz bis zu 110 UAH pro Hektar

Änderungen Pauschalsteuer für Agrarbetriebe

Die pauschale Agrarsteuer (im Folgenden PAS) wurde im Rahmen der Steuerreform 2015 trotz heftiger Diskussion beibehalten, so dass ukrainische Agrarproduzenten anstelle der Gewinnsteuer¹ (entspricht der deutschen Körperschaftsteuer) nach wie vor eine pauschale Steuer je Hektar bewirtschafteter Fläche zahlen. Die bis Ende 2014 gültigen Pauschalsteuersätze wurden verdreifacht. Da jedoch zusätzlich zur Verdreifachung des Steuersatzes auf den bis dato für die Steuerbemessung zugrunde liegenden Einheitswertes vom 1. Juli 1995 nunmehr auch der Inflationsindex sowie der im Jahre 2012 für die Pachtbemessung eingeführte Sonderindex Anwendung finden, entspricht dies einer nominalen Pauschalsteuererhöhung um das 21-fache.

Folgende Formel verdeutlicht dies:

Jährliche Pauschalbesteuerung von Ackerflächen bis Ende 2014:

- Einheitswert 1.7.1995 * 0,15%

Jährliche Pauschalbesteuerung von Ackerflächen ab 2015:

- Einheitswert 1.7.1995 * 3,997 (Inflationsindex² 1.1.2015) * 1,756 (Sonderindex 2012) * 0,45%

Bei Einheitswerten (1.7.1995) von durchschnittlich 3500 UAH je Hektar entsprach dies bis Ende 2014 einer durchschnittlichen Pauschalsteuer i.H.v. 5,25 UAH je Hektar was beim seinerzeit gültigen Wechselkurs ca. 0,5 € je Hektar entsprach.

Für das Jahr 2015 beträgt die Pauschalsteuer nach obiger Formel durchschnittlich 110 UAH, was beim derzeit gültigen Wechselkurs ca. 4,5 € je Hektar entspricht.

Anzumerken ist, dass die Pauschalbesteuerung von Agrarbetrieben ein Besteuerungswahlrecht ist, welches auf Antrag gewährt wird. Voraussetzung hierzu ist, dass die Umsatzerlöse aus eigener Produktion im Vorjahr mindestens 75% betragen.

Damit stellt sich die Frage, ob eine Regelbesteuerung nicht vorteilhaft wäre: Der Praxis entnommenen Umsatzerlösen in Höhe von 1000 € je Hektar entspricht die erhöhte Pauschalsteuer i.H.v. 4,5 € je Hektar 0,45%. D.h. bei Umsatzerlösen von 1000 € pro Hektar ist die Pauschalsteuer bei einer Umsatzrendite > 2,5% immer noch vorteilhaft³, soweit die Gewinne nicht an in der Ukraine steuerpflichtige Privatpersonen ausgezahlt werden⁴.

Mehrwertsteuersondersystem für Agrarbetriebe

Das seit Februar 2015 gültige neue Mehrwertsteuerverwaltungssystem betrifft Agrarbetriebe nur eingeschränkt. Agrarbetriebe dürfen im Rahmen des Agrarsondersystem nach wie vor die vereinnahmte Mehrwertsteuer zur Zahlung von Produktionskosten verwenden. Sie müssen jedoch wie alle anderen Steuerzahler zur Ausstellung der elektronischen Mehrwertsteuerrechnung⁵ ein Guthaben auf dem neu eingeführten Mehrwertsteuersonderkonto vorweisen. Dieses Guthaben speist sich grundsätzlich aus Vorsteuerguthaben oder Vorauszahlungen auf dieses Konto, auf welches die Steuerzahler selbst keinen Zugriff haben. So müssen auch Agrarbetriebe

be bei fehlendem Vorsteuerguthaben auf dieses Sonderkonto Vorauszahlungen leisten, wobei ein am 1. August 2015 in Kraft getretenes Gesetz die sofortige Erstattung der geleisteten Vorauszahlungen am Folgetag vorsieht.

Die Mehrwertsteuerbefreiung beim Export von Getreide und technischen Kulturen wurde zu Jahresbeginn bis Ende 2017 verlängert. Mit Ausnahme von Agrarproduzenten sowie der 1. Handelsstufe bleibt auch der inländische Handel dieser Kulturen mehrwertsteuerbefreit. Direkt exportierenden Agrarproduzenten wird dennoch eine Mehrwertsteuererstattung grundsätzlich eingeräumt, welche in der Praxis auch stattfindet.

Bei den Getreidehändlern ist die Lage noch verworrener. Da diese in jedem Fall Mehrwertsteuer an die Produzenten zu zahlen haben, ein Erstattungsanspruch aber nicht klar geregelt ist, müssen die auf dem Weltmarkt agierenden Exporteure dieses Risiko in Form einer Preisreduktion an die Produzenten weitergeben, was die Sinnhaftigkeit dieses Systems komplett in Frage stellt: Sicherlich dürfen die Produzenten die vereinnahmte Mehrwertsteuer behalten, was einem Nullsummenspiel bei Betrachtung der Preisreduktion entspräche (im Vergleich zum Weltmarktpreis ist der gezahlte Preis letztendlich um den Betrag der einbehaltenen Mehrwertsteuer niedriger). Im Vergleich zum normalen System, in welchem die Exporteure bei nicht existierender Mehrwertsteuerbefreiung, die an die Produzenten zu zahlende Mehrwertsteuer beim Export erstattet bekommen (sollten), bräuchten die Exporteure keine Preisreduktion vornehmen, so dass die Produzenten den höheren Preis zzgl. Mehrwertsteuer erhielten, an den Staat aber nur den Differenzbetrag aus erhaltener Mehrwertsteuer abzgl. Vorsteuer abzuführen hätten, sich also de facto besser stünden.

Das bereits oben erwähnte am 1. August in Kraft getretene Gesetz sah im Entwurf ursprünglich eine Abschaffung des Mehrwertsteuersondersystems sowie die Abschaffung der Mehrwertsteuerbefreiung für Getreide und technische Kulturen zum Jahreswechsel 2015/2016 vor. Dieser Passus wurde jedoch aus dem in Kraft getretenen Gesetz gestrichen.

Einkommensteuer und Dividendenbesteuerung bei Agrarbetrieben

Generell werden Dividendenzahlungen an Privatpersonen weiterhin mit nur 5% besteuert, wobei Dividendenzahlungen von Agrarbetrieben an in der Ukraine steuerpflichtige Privatpersonen seit Jahresbeginn nunmehr mit 20% Einkommensteuer zu versteuern sind. D.h., dass bei Betrachtung aller Steuern sich das PAS-System – unter Berücksichtigung des höheren Einkommensteuersatzes auf Dividenden bei Privatpersonen – im Vergleich zur Regelbesteuerung nur marginal unterscheidet.

Absurd erscheint, dass auch pauschalbesteuerte Agrarbetriebe bei Dividendenzahlungen an juristische Personen die allgemeingültige Gewinnsteuervorauszahlung in Höhe von 18% abführen müssen, wobei sie diese aufgrund der Steuerbefreiung nicht mit zukünftigen Gewinnsteuerzahlungen verrechnen können.

Fazit

Die Fortführung der Steuerbefreiung von Agrarbetrieben ist bei Betrachtung der im letzten Jahr erfolgten Abschaffung von Steuerbefreiungen bei Produzenten erneuerbarer Energie sowie beim Hotelgewerbe und nun auch beim IT-Sektor ein klares Signal zur weiteren Förderung der Landwirtschaft, auch wenn dies bei Betrachtung der prekären Staatshaushaltssituation und der Bedeutsamkeit des Agrarsektors am Anteil des Bruttosozialproduktes nur bedingt nachvollziehbar ist. Die 21-fache Erhöhung der Agrarpauschalsteuer ist zwar per se betrachtet sehr signifikant, entspricht jedoch de facto durchschnittlich weniger als 0,5% der Umsatzerlöse. Die Anhebung der Dividendenbesteuerung bei privaten Anteilseignern von Agrarbetrieben ist dementsprechend – wenn auch für die Betroffenen erheblich – nachvollziehbar und stellt letztendlich eine Steuergleichheit her.

Das seit langem kritisierte Mehrwertsteuersondersystem und die Mehrwertsteuerbefreiung des Getreidehandels wurde trotz entsprechender Gesetzesinitiativen nun doch beibehalten, wobei dies eindeutig zum Nachteil kleinerer nicht selbst exportierender Produzenten ist.

¹ Die pauschale Agrarsteuer (PAS) ersetzt neben der Gewinnsteuer zudem die Grundsteuer für Agrarflächen als auch die Wasserverbrauchssteuer.

² Eine Inflationsindexerhöhung erfolgt erst bei einer (nicht kumulierten) Jahresinflationsrate > 10%. D.h. sollte mehrere Jahre hintereinander die Inflation p.a. jeweils < 10% sein, findet keine Inflationsindexanpassung statt.

³ $1000 \text{ €} * 2,5\% = 25 \text{ €} * 18\% \text{ Regelsteuersatz} = 4,5 \text{ € Gewinnsteuer}$

⁴ Siehe hierzu Abschnitt Einkommensteuer

⁵ Auch Mehrwertsteuersonderschein genannt („Nalogavaya Nakladnaya“), ein ausschließlich elektronisch auszustellendes Sonderdokument, welches zentral online zu registrieren ist und für den Leistungsempfänger unabdingbare um Vorsteuer geltend machen zu können.

Gesetzgebung im Bereich der Verrechnungspreise



Alexander Cherinko,
Deloitte

Die ukrainische Gesetzgebung im Bereich der Verrechnungspreise ist ab dem 1. September 2013 in Kraft getreten, wobei relevante Änderungen erst im Jahr 2015 eingetragen wurden. Im Großen und Ganzen basieren die ukrainischen Verrechnungspreisregelungen auf den OECD-Verrechnungspreisrichtlinien, jedoch sind sie in Bezug auf die Fiskalität und Beschränkungen für Steuerpflichtige aufgrund mehrerer spezifischer Charakterzüge viel strenger ausgelegt.

Nachstehend werden die in der Ukraine im Jahr 2015 geltenden hauptsächlichen Verrechnungspreisregelungen angeführt.

Kontrollierbare Geschäftsvorfälle

Die Verrechnungspreisregelungen finden ihre Anwendung bei folgenden Vorgängen mit ausländischen Unternehmen:

- Geschäfte mit verbundenen Personen;
- Warenabsatz unter Einbezug ausländischer Kommissionäre;
- Geschäfte mit Ansässigen in Niedrigsteuerrändern, welche in einer Liste aufgeführt sind, die durch das Ministerkabinett der Ukraine (nachstehend MKU genannt) genehmigt wird;
- Geschäfte zwischen verbundenen Personen unter Beteiligung eines oder mehreren nicht verbundenen Vermittlern, die keine wesentlichen Funktionen übernehmen. Die Einführung einer solchen Norm hat den Zweck, eine vorsätzliche Weigerung der Kontrolle über Verrechnungspreisregelungen durch Einziehung von Dritten zu kontrollierbaren Geschäften vorzubeugen.

Die Verrechnungspreise werden auf die Körperschaftssteuer angewendet.

Wesentlichkeitsgrenze

Geschäfte mit einem Geschäftspartner, die im Einklang mit den oben genannten Kriterien stehen, gelten als „kontrollierbar“, falls folgende Bedingungen gleichzeitig erfüllt werden:

- Das Geschäftsvolumen mit einem Vertragspartner übersteigt den Betrag in Höhe von 5 Mio. UAH im Veranlagungsjahr;
- Das Einkommen des/der Steuerpflichtigen übersteigt 50 Mio. UAH im Veranlagungsjahr.

Kriterien der Verbundenheit von Personen

Durch die ukrainische Gesetzgebung ist in Bezug auf Verrechnungspreisregelungen festgesetzt, dass zwei Personen als verbunden gelten, wenn eine der Personen mind. 20% (in der internationalen Praxis liegt der Grenzwert bei 25 %) der Gesellschaftsrechte der anderen Person hält.

Das ukrainische Steuergesetzbuch (nachstehend StGBU) enthält eine Reihe zusätzlicher Kriterien für die Verbundenheit von Personen.

Methoden zur Ermittlung von Verrechnungspreisen und ihre Prioritätenfolge

Durch das StGBU sind fünf Methoden zur Ermittlung von Verrechnungspreisen definiert, die in der folgenden Prioritätenfolge verwendet werden:

- Preisvergleichsmethode;
- Wiederverkaufspreismethode;
- Kostenaufschlagsmethode;
- Nettomargenmethode;
- Gewinnaufteilungsmethode.

Sowohl die Richtlinien der OECD als auch die ukrainischen Gesetze bestimmen, dass die Preisvergleichsmethode nach ihrer Anwendbarkeit zu den vorrangigen Methoden gezählt werden muss. Ukrainische Verrechnungspreisregelungen zeigen die formale Vorrangigkeit der Wiederverkaufspreismethode sowie der Kostenaufschlagsmethode über der Nettomargenmethode und der Gewinnaufteilungsmethode.

Sonderbestimmungen

Die Sonderbestimmungen bei der Ermittlung von Verrechnungspreisen finden ihre Anwendung bei Warenausfuhr- und Wareneinfuhrgeschäften für Börsenwaren. Durch ukrainische Gesetze ist festgesetzt, dass bei solchen Geschäften die Preisvergleichsmethode vorrangig und auf Basis der Quotierungen, welche an den durch das MKU genehmigten Börsen errechnet werden, anzuwenden ist.

Sollten auf genannte Geschäfte andere Methoden für die Ermittlung von Verrechnungspreisen angewandt werden, so müssen die Steuerpflichtigen spätestens bis zum 1. Mai des Berichtsfolgejahres eine formfreie Benachrichtigung über sämtliche verbundene Personen, die an den Warenausfuhr- und Wareneinfuhrgeschäften beteiligt sind, vorlegen. Dabei muss auf

die erzielten Gewinnmargen der beteiligten Personen in Übereinstimmung mit der gewählten Methode für Verrechnungspreisregelungen hingewiesen werden.

Informationsquellen

Zum Zweck der Verrechnungspreisregelungen werden folgende Informationsquellen benutzt:

- interne vergleichbare Geschäftsvorfälle, die vom Steuerpflichtigen oder/und seinem Geschäftspartner, der als Partei des kontrollierbaren Geschäftes gilt, mit nicht verbundenen Unternehmen abgewickelt worden sind;
- sonstige Informationsquellen, die öffentlich zugänglich sind und Informationen über vergleichbare Geschäftsvorfälle sowie deren Finanzbedingungen bereitstellen können.

Dabei werden solche Informationsquellen bevorzugt, die höchst zuverlässige und erschöpfende Angaben enthalten sowie den Vergleich kommerzieller und finanzieller Bedingungen von Geschäften ermöglichen.

Berichterstattung für konzerninterne Transaktionen und Dokumentation

Der zweckgebundene Berichtszeitraum für Verrechnungspreisregelungen ist das Kalenderjahr. Der Steuerpflichtige ist in Bezug auf seine Geschäfte mit verbundenen Personen verpflichtet, folgende Dokumente bei den jeweiligen Aufsichtsbehörden vorzulegen:

- Bericht über konzerninterne Transaktionen – Liste für einzelne kontrollierbare Geschäfte eines/einer Steuerpflichtigen für den jeweiligen Berichtszeitraum.
- Die Verrechnungspreisdokumentation, d.h. Dokumente, die eine Analyse der Übereinstimmung der Bedingungen eines kontrollierbaren Geschäftes mit dem Fremdvergleichsgrundsatz (in Analogie zur Weltpraxis) enthalten.

Strafzuschläge

Es sind folgende Strafzuschläge für Nichtvorlegung eines Berichtes über kontrollierbare Geschäfte sowie der Verrechnungspreisdokumentation vorgesehen:

- 300 Mindestlöhne für Nichtvorlage des Berichtes über über kontrollierbare Geschäfte;
- 1% des Volumens der konzerninternen Transaktionen, die im Bericht nicht dokumentiert wurden, jedoch nicht mehr als 300 Mindestlöhne;
- im Fall der Nichtvorlage einer Verrechnungspreisdokumentation – 3% des Volumens der Transaktionen für die die Dokumentation nicht vorgelegt wurde, jedoch nicht mehr als 200 Mindestlöhne.

Prüfung der kontrollierbaren Geschäfte

Es ist auch eine spezielle Prüfung für Steuerpflichtige zum Zeitpunkt der Erfüllung von Verrechnungspreisregelungen-Forderungen vorgesehen. Solche Prüfung darf nicht länger als 18 Monate dauern, kann jedoch unter gewissen Bedingungen um 12 Monate verlängert werden.

Für die Prüfung der Verrechnungspreisregelungen ist eine Verjährungsdauer in Höhe von 7 Jahren vorgesehen.

Korrektur der steuerlichen Verpflichtungen

Die Gesetzgebung sieht vor, dass steuerliche Verpflichtungen auf den Median der Bandbreite von Fremdvergleichswerten zu korrigieren sind. In der bisherigen Fassung des Gesetzes war vorgesehen, dass die Korrektur auf das untere Quartil oder das oberer Quartil der Bandbreite vorzunehmen ist, was eine für den Steuerpflichtigen günstigere Situation darstellte.

Steuerliche Abzugsfähigkeit von bestimmten Aufwendungen

Durch die ukrainische Gesetzgebung sind gewisse Beschränkungen in Bezug auf Aufwendungen für den Kauf von Waren (Arbeiten, Dienstleistungen und auszubuchenden Aktiva) bei in Niedersteuerrändern ansässigen Ausländern sowie den Lizenzaufwand gegenüber ausländischen Unternehmen vorgesehen. Bei solchen Transaktionen sind 30% der genannten Aufwendungen nicht abzugsfähig.

Die Steuerpflichtigen können solche Beschränkungen vermeiden, wenn sie einen Nachweis erbringen können, dass die genannten Geschäfte zu fremdüblichen Bedingungen abgeschlossen wurden. Bei Vorlage einer Verrechnungspreisdokumentation können die oben genannten Aufwendungen in vollem Umfang steuerlich geltend gemacht werden.

Einkommensteuer, Sozialabgaben sowie Militärsonderabgabe



Mariya Nikolayeva,
INTERPONT

Das ukrainische Steuerrecht ist im Prozess häufigerer (und wesentlicher!) Wandlungen begriffen. Seit dem 1. Januar 2015 sind im Steuergesetzbuch der Ukraine Novellen rechtswirksam, welche eine Reform des Steuersystems, eine einfachere Besteuerung, einen Abbau der Anzahl der Steuern und die Entwicklung des Unternehmertums zum Ziel haben. Im Laufe des Jahres hat der Gesetzgeber eine Reihe von Neuerungen und Ergänzungen zum bestehenden Gesetz unterbreitet, während die Finanzbehörde ihrerseits Erläuterungen zur Anwendung dieser Normen veröffentlicht hat.

Um u.a. die Gehälter aus der Grauzone herauszuführen, wurden Methoden, Prinzipien und die Höhe der anzurechnenden und einzubehaltenden Einkommensteuern geändert.

Dem geltenden Steuersystem zufolge werden bei der Lohnberechnung folgende Steuern und Abgaben angerechnet bzw. einbehalten:

- der Einheitliche Sozialbeitrag;
- die Lohnsteuer (Einkommensteuer);
- die Wehrabgabe.

Nachfolgend möchten wir die Anrechnungsgrundsätze für diese Steuern genauer unter die Lupe nehmen.

Einheitlicher sozialbeitrag (ESB)

Der Einheitliche Beitrag zur obligatorischen staatlichen Sozialversicherung (ESB) ist ein konsolidierter Versicherungsbeitrag, der auf regulärer Grundlage in das obligatorische Pflichtversicherungssystem entrichtet wird.

Generell gelten als ESB-Zahler:

- Arbeitgeber;
- Natürliche Personen als Unternehmer;
- Personen, die sich selbst mit der Arbeit versorgen und als selbständige Berufstätige gelten;
- Arbeitnehmer (Bürger der Ukraine, Ausländer und Personen ohne Staatsbürgerschaft), die in Unternehmen, Firmen und Gesellschaften natürlicher Personen (als Unternehmer) anhand eines Arbeitsvertrages tätig sind;
- andere Steuerzahler-Kategorien.

Bemessungsgrundlage für ESB

ESB wird aus der Summe des für jede versicherte Person angerechneten Gehalts je nach den Zahlungen ermittelt, welche das Hauptgehalt, den Nebenverdienst, andere Belobigungen und Kompensationen (u.a. auch in Naturalform) sowie die Vergütungen an natürliche Personen für Dienstleistungen aus zivilrechtlichen Verträgen umfassen.

Die Beitragshöhe stellt einen Prozentsatz des Gehalts (des Einkommens) dar, hängt von der Art der Tätigkeit ab und beläuft sich, je nach Kategorie des Berufsrisikos in der Produktion, auf eine Summe jeweils zwischen 36,76% und 49,7%.

Reduzierungsfaktor für ESB-Zahler

Gemäß Ziff. 95 Teil VIII des Gesetzes № 2464 –VI gilt bis 31.12.2015 bei der Lohn- bzw. Einkommensberechnung für natürliche Personen und/oder bei Berechnung der Vergütung aus zivilrechtlichen Verträgen, der Krankheits- und Mutterschaftsgelder, ein Reduzierungsfaktor in Bezug auf ESB, wenn der Zahler folgenden Bedingungen gleichzeitig entspricht:

- die ESB-Bemessungsgrundlage pro Versicherten ist in dem Berichtsmonat um mehr als 20 Prozent gegenüber der durchschnittlichen monatlichen ESB-Bemessungsgrundlage des Steuerzahlers im Jahre 2014 pro Versicherten gestiegen;
- nach Anwendung des Faktors wird die durchschnittliche Zahlung pro Versicherten im Berichtsmonat mindestens eine durchschnittliche Monatszahlung pro Versicherten im Jahre 2014 betragen;
- die Anzahl der Versicherten, denen im Berichtsmonat Zahlungen berechnet worden sind, beträgt nicht mehr als 200 Prozent der durchschnittlichen Versichertenanzahl des Steuerzahlers im Jahre 2014.

Der Reduzierungsfaktor gilt nicht:

- für den einheitlichen Beitragssatz der Zahler, die die sogenannten Versorgungsbezüge (Be-soldungen) zahlen (34,7%);
- für den einheitlichen Beitragssatz der Unternehmen, Firmen und Einrichtungen für berufs-

- tätige Behinderte (8,41%);
- für den einheitlichen Beitragssatz der Unternehmen und Einrichtungen gesamtukrainischer gemeinnütziger Behinderten-Gesellschaften, u.a. UTOG und UTOS (5,3%);
- für den einheitlichen Beitragssatz der Unternehmen und Einrichtungen gemeinnütziger Behinderten-Gesellschaften (5,5%);
- für alle einheitlichen Beitragssätze in Form von Einbehaltungen (3,6%, 6,1%, 2,6%, 2%, 2,85%).

WEHRABGABE

Seit dem 01.Juli 2014 ist in der Ukraine eine neue Einkommensteuer eingeführt worden, nämlich die Wehrabgabe. Dem Steuergesetz zufolge werden mit der Wehrabgabe die Einnahmen belegt, die im Art.163 SGB der Ukraine definiert sind. Seit dem 01.01.2015 wird die Wehrabgabe somit von denselben Einkünften erhoben, auf die die Einkommensteuer natürlicher Personen angerechnet wird.

Die Zahler der Wehrabgabe sind unter Ziff. 162.1 SGB der Ukraine definiert. Und zwar sind das:

- natürliche Personen, die in der Ukraine ansässig sind („Residenten“) und sowohl aus den Quellen in der Ukraine als auch im Ausland ihre Einkünfte beziehen;
- nicht ansässige natürliche Personen („Nichtresidenten“), die ihre Einkünfte aus den Quellen in der Ukraine beziehen;
- Steueragenten (d.h., Arbeitgeber, Banken usw.).

Die Wehrabgabe wird in allen Fällen zum Satz von 1,5% erhoben.

Mit der Wehrabgabe werden, unter anderen, folgende Einkünfte belegt:

Einkünfte der Residenten:

- das gesamte steuerbare Monats- bzw. Jahreseinkommen;
- Einkünfte aus den Quellen in der Ukraine, die bei der Anrechnung (Auszahlung) endversteuert werden;
- ausländisches Einkommen aus den Quellen außerhalb der Ukraine;

Einkünfte des Nichtresidenten:

- das gesamte steuerbare Monats- bzw. Jahreseinkommen aus den Quellen in der Ukraine;
- Einkünfte aus den Quellen in der Ukraine, die bei der Anrechnung (Auszahlung) endversteuert werden.

Ausgehend von dem Steuergesetz der Ukraine unterliegen der Wehrabgabe nicht nur Gehälter, Vergütungen und andere Zahlungen, die dem Steuerzahler gemäß dem zivilrechtlichen

Vertrag angerechnet bzw. ausgezahlt werden, sondern auch die Einnahmen aus dem Verkauf von Objekten der Vermögens- bzw. Nichtvermögensrechte, darunter auch Lizenzgebühren, Einnahmen aus Vermögenstransaktionen, aus Vermietung bzw. Untervermietung (Leasing), die überwiegende Mehrheit von Passiv-Einnahmen (Dividenden, Zinsen), Einnahmen in Form von Spielgewinnen bzw. -preisen usw.

Der Gesetzgeber hat eine Reihe von Einnahmen festgelegt, die von der Wehrabgabe ausgeschlossen sind:

- Mutterschaftsgeld, Entschädigungen und Versicherungsprämien, die die Steuerzahler aus Budgets und staatlichen Sozialversicherungsfonds erhalten;
- Geldmittel oder der Wert des Vermögens bzw. der Dienstleistungen, die die Steuerzahler als Zuwendungen für die Kur bzw. für medizinische Behandlung beziehen;
- Stipendien;
- die Hauptsumme der zurückzuerstattenden finanziellen Zuwendungen;
- der Preis der Kur- und Erholungchecks;
- der Preis der Geschenke, wenn er weniger als 50 Prozent des Mindestlohnsatzes beträgt;
- die Summe (der Wert) der Wohltätigkeitssumme.

LOHNSTEUER (EINKOMMENSTEUER) („NDFL“)

Die Einkommensteuer wird im Teil IV SGB der Ukraine «Einkommensteuer natürlicher Personen» beschrieben (Artikel 162–179).

Für die Einkommensteuer gilt der Basissatz von 15 Prozent. Übersteigt das Gesamteinkommen (die Steuerbemessungsgrundlage) in der Berichtsperiode (im Kalendermonat) um das 10-fache den Mindestlohn, der zum 1. Januar des jeweiligen Steuerberichtsjahres gilt, wird der Steuersatz von 20 Prozent darauf angewandt.

Als Zahler der Einkommensteuer (NDFL-Zahler) gelten:

- ansässige natürliche Personen („Residenten“) – in Bezug auf Einkünfte aus der Ukraine und aus dem Ausland;
- nicht ansässige natürliche Personen („Nichtresidenten“) – in Bezug auf Einkünfte aus der Quelle in der Ukraine;
- Steueragenten (Arbeitgeber). Die Einkommensteuer wird selbstverständlich aus dem Einkommen des Mitarbeiters erhoben; bezahlt (abgeführt) wird sie aber vom Steueragenten, der auch dafür haftet, dass die Steuer vollständig und rechtzeitig entrichtet wird.

Der Basissatz von 15 Prozent wird auf folgende Einkünfte angewandt:

- Gehälter;
- Kompensationen und Belobigungen, sonstige Zahlungen und Vergütungen, die den Bür-

gern im Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis bzw. nach zivilrechtlichen Verträgen zustehen;

- Gewinne aus staatlichen und nichtstaatlichen Geldlotterien;
- Gewinne aus Glücksspielen;
- anderes steuerbares Einkommen, das aus den Summen steuerbarer Einkünfte besteht, welche im Laufe des Monats gezahlt wurden.

Auf Passiv-Einnahmen (mit Ausnahme der Dividenden aus Aktien und Körperschaftsrechten, die die Residenten als Zahler der Unternehmensgewinnsteuer angerechnet haben) gilt der Steuersatz von 20 Prozent. Zu diesen Einnahmen gehören:

- Einnahmen in Form von Bankkonten-Zinsen (Deposit, Girokonto);
- Zinsgewinn (Diskontgewinn) aus Spar- bzw. Deposit-Namenszertifikaten;
- verzinsbares Termingeld (Deposit), anteilige Zahlungen in Kreditvereinen, Diskont-Zahlungen aus Obligationen, Investitionsgewinne und Lizenzgebühren.

Die Dividenden können zweierlei besteuert werden:

- falls die Dividenden von Unternehmen stammen, die dem allgemeinen Steuersystem unterliegen, gilt der Steuersatz von 5 Prozent darauf;
- die Dividenden aus Unternehmen, die keine Gewinnsteuer zahlen müssen, sind mit 20 Prozent zu versteuern.

Der Steuersatz von 30 Prozent gilt für Spielgewinne oder -preise für Residenten oder Nichtresidenten (außer den staatlichen und nichtstaatlichen Geldlotterien und dem Gewinn des Spielers, den er vom Glücksspiel-Organisator erhalten hat).

Dies vorausgesetzt, kann man den Schluss ziehen, dass der Gesetzgeber zwar einen Versuch unternommen hat, das Steuersystem zu vereinfachen, die Steuerlast zu reduzieren und die Einkünfte aus dem Schatten herauszuführen. In der Praxis jedoch haben diese Änderungen keine reale Grundlage für Besserungen geschaffen.

Steuerverwaltung in der Ukraine



Evgenia Chirikova,
Schneider Group

Trotz der jüngsten Verbesserungen bleibt die Steuerverwaltung der Ukraine bürokratisch und belastend für die Steuerpflichtigen. Es ist nicht einfach, allen Steuerregelungen zu entsprechen, die die jetzige Gesetzgebung vorschreibt. Gleichzeitig aber führt der Staatliche Steuerdienst der Ukraine strikte Kontrollen in Form von Steuerprüfungen durch. In der Konsequenz führen Unstimmigkeiten mit den ukrainischen Steuerregelungen in den meisten Fällen zu einer finanziellen Verantwortung in der Form von Strafen.

Steuerprüfungen

Es gibt verschiedene Typen von Steuerprüfungen in der Ukraine, so die „kamerale“ Prüfung, „dokumentarische“ Prüfungen (planmäßige und außerplanmäßige, Innen- und Außenprüfungen) und „faktische“ Prüfungen.

- In einer „kameralen“ Prüfung werden nur die in der Steuererklärung von dem Steuerpflichtigen gemachten Angaben geprüft.
- Während eine geplante Steuerprüfung entsprechend einem gebilligten Prüfungsplan durchgeführt wird, kann eine ungeplante Steuerprüfung zu jeder Zeit stattfinden, wenn zumindest einer der in der Abgabenordnung beschriebenen Umstände vorliegt.
- Außenprüfungen werden auf dem Territorium des Steuerzahlers durchgeführt. Die Dauer von einer geplanten Außenprüfung variiert von 30 (für große Steuerzahler) bis zu 10 (für kleine Steuerzahler) Arbeitstagen; die maximale Verlängerung beträgt entsprechend 15 bzw. 5 Tage.
- Die Dauer von einer ungeplanten Außen- oder Dokumentenprüfung beträgt 15 Arbeitstage (für große Steuerzahler), 5 Arbeitstage (für kleine Steuerzahler) bzw. 3 Tage (für Unternehmer-natürliche Personen ohne Angestellte, ohne Einkünfte und ohne Umsatzsteuernummer in den letzten zwei Jahren); die maximale Verlängerung beträgt entsprechend 10, 5 und 2 Tage.
- Die Dauer einer „faktischen“ Prüfung (z.B. Prüfung der Rechnungslegung, der Registrierkassen usw. am Ort der Geschäftstätigkeit) darf 10 Arbeitstage nicht überschreiten und kann für max. 5 Tage verlängert werden.

Geldstrafen und Versäumnisgebühren

Folgende Geldstrafen und Versäumnisgebühren werden im Fall der von der Steuerbehörde entdeckten Verletzungen verhängt:

- Die Unterlassung des Steuerzahlers, die Erstbelege für die Buchhaltung und Besteuerung für zumindest 1.095 Tage ab dem Datum der Steueranmeldung zu speichern, oder die Unfähigkeit, die Originale oder Kopien dieser Dokumente während einer Steuerprüfung vorzulegen, führt zu einer Strafe in Höhe von 510 UAH. Eine ähnliche Verletzung im Kalenderjahr zieht eine Strafe von 1.020 UAH nach sich.
- Die unterlassene oder fehlerhafte Registrierung der Gründungsdokumente oder Anmeldeunterlagen einer Gesellschaft bei den Steuerbehörden resultiert in Strafen in Höhe von 510 UAH für die erste Verletzung und in der Höhe von 1.020 UAH für jede weitere Verletzung im selben Kalenderjahr.
- Die Unterbewertung von Steuerverbindlichkeiten oder die Überbewertung von Vorsteueransprüchen führt zu Strafen in Höhe von 25% des Wertes der Unterbewertung/Überbewertung; ähnliche Regelverletzungen in den anschließenden drei Jahren können Strafen in Höhe von 50% der Abweichung nach sich ziehen.
- Überfällige Steuerzahlungen bedingen folgende Säumnisgebühren:
 - ◊ Gebühren in Höhe von 10% für Verzögerungen bis zu 30 Tagen;
 - ◊ Gebühren in Höhe von 20% für Verzögerung von 30 oder mehr Tagen;
 - ◊ Zusätzlich kann ein Verzugszins von 120% des Refinanzierungssatzes der NBU (zurzeit 30,0%) angewendet werden.
- Die Unterlassung der Berechnung, Einbehaltung und Abführung von Steuern vor oder im Zeitpunkt der Zahlung von Einkommen an einen anderen Steuerzahler führt zu einer Strafe in der Höhe von 25% der entsprechenden Steuer.
 - ◊ Dieselben Unterlassungen, die zum zweiten Mal innerhalb von 1.095 Tagen unternommen werden, führen zu einer Strafe von 50%.
 - ◊ Weitere Wiederholungen innerhalb von 1.095 Tagen führen zu einer Strafe von 75%.
- Die unterlassene oder verspätete Einreichung von Steuererklärungen führt zu einer Strafe von 170 UAH. Dieselbe Art von Verletzungen innerhalb eines Jahres führt zu einer Strafe von 1.020 UAH.
- Berichtigt der Steuerpflichtige freiwillig Steuererklärungen aus vorangegangenen Zeiträumen, dann werden auf die Steuernachzahlungen 5% Verzugsgebühr fällig. In diesem Fall der Selbstanzeige werden keine weiteren Strafen fällig.
- Entdeckt die Steuerbehörde eine Steuerverkürzung, wird hierfür eine Strafe von 25% der verkürzten Steuerzahlung fällig. Wiederholt sich ein solcher Fall für eine bestimmte Steuer im Zeitraum von 1095 Tagen, erhöht sich die Strafe auf 50% der aufgedeckten offenen Steuerlast.
- Werden Umsatzsteuerrechnungen oder Änderungen dazu nicht rechtzeitig im Einheitlichen Register für Umsatzsteuerrechnungen registriert, gelten folgende Verzugsstrafen:
 - ◊ 10% der Höhe der Mehrwertsteuer – im Fall der verzögerten Registrierung für bis zu 15 Kalendertage;

- ◇ 20% der Höhe der Mehrwertsteuer – im Fall der verzögerten Registrierung von 16 bis zu 30 Kalendertagen;
- ◇ 30% der Höhe der Mehrwertsteuer – im Fall der verzögerten Registrierung von 31 bis zu 60 Kalendertagen;
- ◇ 40% der Höhe der Mehrwertsteuer – im Fall der verzögerten Registrierung von 61 bis zu 179 Kalendertagen;
- ◇ 50% der Höhe der Mehrwertsteuer – im Fall der verzögerten Registrierung ab 180 Kalendertagen.

NEUE WICHTIGE ÄNDERUNGEN:

- Moratorium: in 2015 und 2016 werden Unternehmen und Unternehmer mit einem Jahresumsatz von bis zu 20 Mio. UAH im vorangegangenen Kalenderjahr keiner Steuerprüfung unterzogen, sofern sie nicht verbrauchssteuerpflichtigen Waren importieren, produzieren oder verkaufen. Ausnahmen zum Moratorium sind nur möglich auf Grundlage einer Erlaubnis des Ministerkabinetts der Ukraine, eines Beschlusses des Managements des Unternehmens oder aufgrund der Strafprozessordnung.
- Seit dem 1. Januar 2015 haben die Steuerbehörden nicht nur das Recht, die steuerliche Rechnungslegung zu prüfen, sondern auch die Korrektheit und die Vollständigkeit der buchhalterischen Rechnungslegung des Steuerzahlers.
- Die Steuerbehörden dürfen geplante Steuerprüfungen nur einmal pro Jahr durchführen. Zusätzlich dürfen die Steuerbehörden ungeplante Steuerprüfungen vornehmen, wenn ein Steuerzahler keine Steuererklärungen abgibt oder sich in der Phase einer Reorganisation oder in Liquidation befindet.
- Die Verjährung von Steueransprüchen nach Ablauf von 1.095 Tagen beginnt am Tag der Fälligkeit der Steuererklärung. Die Verjährung greift dann nicht, wenn der Steuerzahler absichtlich Steuern hinterzogen oder gar keine Steuererklärung abgegeben hat.
- Seit dem 1. Januar 2015 muss die Steuerbehörde über den Arbeitsbeginn in jedem Falle einer Arbeitsanstellung informiert werden, bevor der Arbeitsvertrag in Kraft tritt.
- Dem Direktor einer juristischen Person droht sowohl eine Strafe in Höhe von 34.000 UAH bis 85.000 UAH als auch eine strafrechtliche Verantwortung in jedem der folgende Fälle:
 - ◇ Arbeitsverträge fehlen;
 - ◇ Die Arbeitsverträge zeugen von Teilzeitarbeit, während de facto Vollzeitstellen vorliegen;
 - ◇ Eine zu zahlende Kompensation ist kleiner als der von der entsprechenden Gesetzgebung vorgeschriebene Mindestlohn;
 - ◇ Verzögerungen bei der Lohnzahlung und Lohnsteuerzahlung.

Steuerauskunft

Die Steuerbehörden können um Auskunft zu steuerlichen Angelegenheiten ersucht werden. Sie sind verpflichtet, entsprechende Auskünfte zu erteilen. Rechtlich bindend und gerichtsfest sind diese Auskünfte indes nicht. In der Praxis bieten die Auskünfte oft keine solide Grundlage, schützen aber vor späteren Strafzahlungen.

www.ukraine.ahk.de



© Inna Felker

IHR NETZWERK FÜR ERFOLGREICHE GESCHÄFTE

DEInternational bietet Ihnen professionelle Beratung und hochwertige Dienstleistungen für einen erfolgreichen Auf- und Ausbau Ihrer Geschäftsaktivitäten in der Ukraine - www.ukraine.ahk.de/dienstleistungen.



Delegation der Deutschen Wirtschaft in der Ukraine, vul. Pushkinska 34, 01004 Kiev
Делегація німецької економіки в Україні, вул. Пушкінська 34, 01004 Київ
Tel.: +380 44 234 55 95, 481 33 99 | Fax: +380 44 235 42 34, 234 59 77
E-Mail: info@ukraine.ahk.de | <http://www.ukraine.ahk.de>