

Dr. Vinzenz Hamerle  
Wirtschaftsprüfer u. Steuerberater

Mag. Sascha Noss  
Steuerberater

Mag. Wolfgang Quirchmayr  
Wirtschaftsprüfer u. Steuerberater, CPA

Kanzleigründer:  
Dkfm. Peter Pagitz  
Wirtschaftsprüfer u. Steuerberater

WIEN, am 21.06.2013  
qu/sf/RS 04-Klienteninformation Pagitz

Sehr geehrte Klientin, sehr geehrter Klient!

In gewohnter Art und Weise möchten wir Sie wieder auf aktuelle steuerliche und sozialversicherungsrechtliche Themen, auf die Änderungen im Steuerrecht und Unternehmensrecht sowie auf die bevorstehenden Steueränderungen aufmerksam machen.

Da nicht jede Information für Sie von Interesse sein wird, sind wir unabhängig von diesem umfassenden Informationsservice bemüht, jeden unserer Klienten durch seinen Ansprechpartner, der am besten die persönliche steuerliche Situation kennt, in den wichtigen Punkten zu informieren.

Die vorliegende Klienteninformation wurde mit größtmöglicher Sorgfalt verfasst und zusammengestellt, wir bitten aber um Verständnis dafür, dass diese eine persönliche Beratung nicht ersetzen kann. Sämtliche Angaben erfolgen ohne Gewähr.

Wenn Sie künftig keine kostenlose Klienteninformation zugesandt bekommen wollen, so senden Sie uns ein e-mail mit dem Betreff „Keine Klienteninformation“.

Mit freundlichen Grüßen verbleiben wir bis zur nächsten aktuellen Information

**Ihr Pagitz & Partner Team**

# **I N H A L T S V E R Z E I C H N I S**

- 1. Steuerliche Maßnahmen bei Katastrophen**
  - 1.1. Ertragsteuern**
  - 1.2. Außergewöhnliche Belastung**
  - 1.3. Befreiung von Gebühren und Bundesverwaltungsabgaben**
  - 1.4. Erleichterungen bei Steuer(nach)zahlungen**
  - 1.5. Absehen von Grunderwerbsteuer bei Absiedelung**
- 2. Highlights aus den Körperschaftsteuerrichtlinien 2013**
  - 2.1. Luxusimmobilien**
  - 2.2. Zuschreibung zu Beteiligungen**
  - 2.3. Mantelkaufatbestand**
  - 2.4. Beteiligungserträge**
  - 2.5. Gruppenbesteuerung**
- 3. Highlights aus dem LStR-Wartungserlass 2012**
  - 3.1. Erschwerende Umstände bei begünstigter Auslandstätigkeit**
  - 3.2. Steuerfreies Trinkgeld**
  - 3.3. Abgabe des Haustrunks im Brauereigewerbe**
  - 3.4. Privatnutzung von „Fiskal-LKW“**
  - 3.5. Ausweitung Parkraumbewirtschaftung in Wien**
  - 3.6. Fahrten mit dem Dienstauto zur Fortbildung**
  - 3.7. Anwendungszeitpunkt steuerrelevanter OGH-Entscheidungen**
  - 3.8. Alleinverdienerabsetzbetrag**
  - 3.9. Geldwerte Vorteile an überlassene Arbeitskräfte durch Beschäftigter**
  - 3.10. Fahrradkilometergeld**
  - 3.11. Doppelte Haushaltsführung – relevante Einkünfte des (Ehe)Partners**
  - 3.12. Steuerberatungskosten für Selbstanzeige**
  - 3.13. Selbstbehalt und außergewöhnliche Belastung**
  - 3.14. Auswärtige Berufsausbildung**
- 4. Neue steuerlich relevante Zinssätze**
- 5. Sommerjobs: Was Kinder in den Ferien verdienen dürfen**
- 6. Steuersplitter**
  - 6.1. Änderung des Stiftungseingangsgesetzes**
  - 6.2. Termin 30.06.2013**
  - 6.3. Termine 30.09.2013**
  - 6.4. Verlustausgleich beim Kapitalvermögen – Neues Formular E 1kv**
- 7. Startschuss für die 10.000-Euro-GmbH**
- 8. Steuerabkommen mit Liechtenstein**
- 9. Steuernachzahlungen – Finanzstrafverfahren nach Betriebsprüfung?**
- 10. Schriftliche Verträge im Konzern: Must have oder Fleißaufgabe?**

## 1. Steuerliche Maßnahmen bei Katastrophen

*Das Finanzministerium informiert über steuerliche Erleichterungen anlässlich der Hochwasserkatastrophe.*

### 1.1. Ertragsteuern

#### Spenden

Im Rahmen der Spendenbegünstigung können **Private und auch Unternehmen Spenden für die Hilfestellung in Katastrophenfällen im Ausmaß von bis zu 10% des laufenden Einkommens** bzw. Gewinnes steuerlich absetzen. Voraussetzung ist, dass die Spenden an eine begünstigte Spendenorganisation geleistet werden, die in einer von der Finanz geführten Liste (ausgenommen freiwillige Feuerwehren) aufscheinen. Die aktuelle Liste begünstigter Spendenorganisationen ist im Internet unter [https://service.bmf.gv.at/Service/allg/spenden/show\\_mast.asp](https://service.bmf.gv.at/Service/allg/spenden/show_mast.asp) abrufbar.

#### Sachspenden

Unternehmer können darüber hinaus seit 2002 zeitlich und betraglich unbegrenzt alle Geld- und **Sachspenden in Katastrophenfällen** steuerlich als Betriebsausgaben absetzen, wenn sie mit einem **Werbeeffekt** verbunden sind (zB durch mediale Berichterstattung, Eigenwerbung etwa auf der eigenen Homepage, in Inseraten oder Rundschreiben).

#### Freiwillige Zuwendungen

**Freiwillige Zuwendungen, die der Arbeitgeber** an katastrophenbetroffene Arbeitnehmer zur Beseitigung von Katastrophenschäden (insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden) leistet, sind zur Gänze **steuerfrei** (gilt sowohl für Geld- als auch für Sachzuwendungen).

#### Steuerfreie Einnahmen

Werden Unternehmen von einer Katastrophe getroffen, so sind sämtliche Ausgaben für die Beseitigung der Katastrophenschäden ohnedies steuerlich voll absetzbar. **Erhält ein solches Unternehmen Spenden (egal von wem), sind diese zur Gänze steuerfrei.** Werden die Spenden ausdrücklich für Instandsetzungen oder für die Wiederbeschaffung von Investitionen gewährt, die durch eine Katastrophe vernichtet wurden (zB Maschinen), so kürzen sie allerdings die Instandsetzungskosten bzw. die Investitionskosten (und damit auch die zukünftig absetzbaren Anlagenabschreibungen).

#### **BMF-Info zu steuerlichen Erleichterungen anlässlich der Hochwasserkatastrophe**

Das BMF hat mit internem Erlass vom 11. Juni 2013 ua folgende steuerliche Maßnahmen anlässlich der Hochwasserkatastrophe umgesetzt:

- Die Frist zur elektronischen Einreichung bestimmter Abgabenerklärungen für das Jahr 2012 wird um zwei Monate auf 31. August 2013 erstreckt.
- Ein Antrag auf Herabsetzung von ESt-/KÖSt-Vorauszahlungen kann von Steuerpflichtigen die von der Hochwasserkatastrophe betroffen sind, bis 31. Oktober 2013 gestellt werden. Es wird klargestellt, dass bei der Ermessensübung auf die besondere Situation, die im Einzelfall durch die Hochwasserkatastrophe entstanden ist, entsprechend Bedacht zu nehmen ist.
- Gemäß § 206 Abs. 1 lit. a BAO kann von der Festsetzung der Grunderwerbsteuer bei Absiedelung unter bestimmten Voraussetzungen Abstand genommen werden.

## 1.2. Außergewöhnliche Belastung

**Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden** (wie zB Hochwasser-, Sturm-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden) können im Privatbereich ohne Kürzung um einen Selbstbehalt steuerlich als **außergewöhnliche Belastung** abgesetzt werden. Je nach Höhe des Einkommens werden damit die Aufwendungen vom Finanzminister mit 36,5% (= Eingangssteuersatz) bis 50% (= Höchststeuersatz) steuerlich subventioniert. Absetzbar sind grundsätzlich:

- **Kosten für die Beseitigung der unmittelbaren Katastrophenfolgen** (zB Beseitigung von Wasser- und Schlammresten, Dachstuhlentsorgung nach Sturm- oder Schneekatastrophe, Beseitigung von Sperrmüll, Raumtrocknung, Mauerentfeuchtung, Anschaffung bzw. Anmietung von Trocknungs- und Reinigungsgeräten) sind in vollem Umfang absetzbar (auch wenn sie Luxusgüter betreffen, wie zB die Reinigung des verschlammten Pools).
- **Kosten für die Reparatur und Sanierung der durch die Katastrophe beschädigten, aber weiter nutzbaren Vermögenswerte** (zB bei weiter nutzbaren Wohnungen oder Häusern: Ersatz des Fußbodens, Erneuerung des Dachstuhls nach einer Sturm- oder Schneekatastrophe, Erneuerung des Verputzes, Ausmalen, Sanierung der Kanalisation, Reparatur bzw. Wiederherstellen von Zäunen, Sanierung von Gehsteigen, Reparatur beschädigter PKWs).
- **Kosten für die Ersatzbeschaffung** der durch die Katastrophe zerstörten Vermögensgegenstände (zB erforderlicher Neubau des gesamten Wohngebäudes oder von Gebäudeteilen, Neuanschaffung von Einrichtungsgegenständen, Neuanschaffung eines PKWs, Neuanschaffung von Kleidung, Geschirr, etc).

Wie bei allen außergewöhnlichen Belastungen gilt der Grundsatz: Die Kosten sind nur dann steuerlich absetzbar, wenn sie zwangsläufig sind. Die Absetzbarkeit beschränkt sich daher grundsätzlich auf **notwendige Wirtschaftsgüter**. Güter des gehobenen Bedarfes (zB Schiausrüstung, Schallplattensammlung, Weinkühlschrank) sowie die Mehrkosten einer Luxusausstattung bei notwendigen Wirtschaftsgütern (zB Massivholzküche) können daher steuerlich nicht geltend gemacht werden. Nicht abzugsfähig sind auch Gesetzbeschaffungen im Zusammenhang mit einem Zweitwohnsitz.

Für die Absetzbarkeit gelten folgende Grundsätze:

- Die Kosten für die **Beseitigung der unmittelbaren Katastrophenfolgen sind voll absetzbar** (siehe oben 1. Teilstrich), und zwar auch dann, wenn sie zB ein „Luxusgut“ betreffen (zB Kosten für die Reinigung eines Schwimmbades oder des Wochenendhauses).
- Die Kosten für die Reparatur und **Sanierung von weiter nutzbaren Vermögensgegenständen** (siehe oben 2. Teilstrich) sind nur insoweit absetzbar, als sie für die übliche Lebensführung benötigt werden. Die Sanierung des wegen des Hochwassers defekten Pools ist daher steuerlich nicht absetzbar.
- Absetzbar sind auch die tatsächlichen Kosten (im Ausmaß des aktuellen Neupreises) für **die Ersatzbeschaffung von Gegenständen** (siehe oben 3. Teilstrich), allerdings auch nur in dem Umfang, in dem diese für die übliche Lebensführung benötigt werden. Nicht absetzbar sind somit die Kosten für die Ersatzbeschaffung von zB Sportgeräten und von „Luxusgütern“ (zB zerstörte Weinsammlung). Geht die Ersatzbeschaffung über einen durchschnittlichen Standard hinaus, muss eine „Luxustangente“ ausgeschieden werden.

- Gibt es für zerstörte Wirtschaftsgüter einen funktionierenden **Gebrauchtwarenmarkt** (wie zB für PKWs), ist nur der Wiederbeschaffungswert eines vergleichbaren gebrauchten Wirtschaftsgutes absetzbar.

**Arbeitnehmer** können für die (voraussichtlich) anfallenden Ausgaben zur Beseitigung von Katastrophenschäden bis 31.10. des laufenden Jahres die Ausstellung eines Freibetragsbescheides beantragen. Wird dieser dem Arbeitgeber rechtzeitig (also bis Dezember) vorgelegt, so kann dieser den Freibetrag rückwirkend (durch Aufrollung) für das gesamte Jahr berücksichtigen und die Lohnsteuer rückerstatten.

**TIPP:** Wenn die außergewöhnliche Belastung höher ist als das Einkommen eines Jahres, geht der Überhang steuerlich ins Leere. In diesem Fall sollten die Ausgaben - zB auch durch Kreditfinanzierung - auf mehrere Jahre verteilt werden (bei Kreditfinanzierung sind dann die jährlichen Kreditraten samt Zinsen steuerlich absetzbar).

Als **Nachweis der Katastrophenschäden** sind dem zuständigen Finanzamt im Regelfall die von **Gemeindekommissionen über die Schadenserhebung aufgenommenen Niederschriften** vorzulegen. Sicherheitshalber sollten die Schäden - soweit noch möglich - auch fotografisch dokumentiert werden. Überdies sind die angefallenen Kosten durch Rechnungen zu belegen.

### 1.3. Befreiung von Gebühren und Bundesverwaltungsabgaben

Gemäß § 35 Abs. 5 Gebührengesetz (GebG) sind keine Gebühren bei folgenden Tatbeständen zu entrichten, sofern sie auf eine Katastrophe (insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden) zurückzuführen sind:

- Ersatzausstellung gebührenpflichtiger Schriften
- Schriften für Schadensfeststellung, -abwicklung und -bereinigung
- Bestandverträge im Zusammenhang mit einer Ersatzbeschaffung (Anm: Für Darlehens- und Kreditverträge fallen seit 1.1.2011 generell keine Gebühren mehr an)
- Gemäß § 78a Allgemeines Verwaltungsverfahrensgesetz (AVG) sind Amtshandlungen, die durch Katastrophenschäden veranlasst worden sind, von den Bundesverwaltungsabgaben befreit.

### 1.4. Erleichterungen bei Steuer(nach)zahlungen

Insbesondere:

- Kein Säumniszuschlag bei katastrophenbedingtem Zahlungsverzug
- Kein Verspätungszuschlag bei katastrophenbedingten Fristversäumnissen
- Fristerstreckung bei Anträgen auf Herabsetzung der Vorauszahlungen bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer (§ 45 Abs. 5 EStG)

### 1.5. Absehen von Grunderwerbsteuer bei Absiedelung

Es besteht (wie bereits in der Vergangenheit gemacht) die Möglichkeit, das Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel anzuweisen, gemäß § 206 lit. a Bundesabgabenordnung (BAO) von der Erhebung der Grunderwerbsteuer für den Ersatzerwerb eines Grundstückes durch den Eigentümer eines von einer Hochwasserkatastrophe betroffenen Grundstückes zum Zweck der Absiedelung unter bestimmten Voraussetzungen Abstand zu nehmen.

## 2. Highlights aus den Körperschaftsteuerrichtlinien 2013

Am 13.3.2013 hat das BMF die neuen Körperschaftsteuerrichtlinien 2013 (KStR 2013) erlassen. Sie ersetzen die Körperschaftsteuerrichtlinien 2001, welche aber für Veranlagungszeiträume bis 2012 dann anzuwenden sind, wenn sie im Einzelfall günstigere Regelungen vorgesehen haben. Das BMF hat sich zu neuen Körperschaftsteuerrichtlinien aus Gründen der Klarheit und Übersichtlichkeit entschlossen. Im Rahmen dieser grundlegenden Überarbeitung wurde der bisherige Aufbau der KStR neu strukturiert und nach Ansicht des BMF insgesamt übersichtlicher gestaltet. Neben der neuen Strukturierung findet sich in den KStR 2013 auch eine Reihe von neuen Aussagen des BMF. Die für die Praxis wichtigsten Neuerungen aus den KStR 2013 sind folgende:

### 2.1. Luxusimmobilien

Völlig neu gestaltet wurden die Aussagen des BMF zu **Immobilien von Kapitalgesellschaften**, die zur Befriedigung der Wohnbedürfnisse der Anteilhaber angeschafft oder hergestellt werden. Während der VwGH nach wie vor bei bestimmten Luxusimmobilien die **Zuordnung der Immobilie zum außerbetrieblichen Bereich der Kapitalgesellschaft judiziert, geht das BMF einen anderen Weg**. Das BMF steht in den KStR 2013 nun auf dem Standpunkt, dass es für Immobilien bei Kapitalgesellschaften keinen Raum für einen außerbetrieblichen Bereich gibt. Eine Immobilie einer Kapitalgesellschaft ist entweder Teil des Betriebsvermögens oder die Anschaffung oder Herstellung einer im betrieblichen Geschehen nicht wirtschaftlich einsetzbaren Luxusimmobilie stellt eine verdeckte Gewinnausschüttung an den Anteilhaber dar und ist diesem wirtschaftlich zuzurechnen (sogenannte „**Wurzelausschüttung**“). Entscheidend ist somit, wer das wirtschaftliche Eigentum an einer Immobilie inne hat. Für die Beurteilung des wirtschaftlichen Eigentums im Einzelfall sehen die KStR 2013 eine zweistufige Fallprüfung anhand von Indizien vor:

Ob eine für den Anteilhaber angeschaffte oder hergestellte Immobilie jederzeit im betrieblichen Geschehen einsetzbar ist, soll anhand der sogenannten „**Renditemiete**“ beurteilt werden. Unter Renditemiete verstehen die KStR 2013 **diejenige Miete, die sich unter Heranziehung der regionalen Immobilienrendite im Verhältnis zum eingesetzten Kapital ergibt**. Ist diese „Renditemiete“ am Markt erzielbar, wird das wirtschaftliche Eigentum der Kapitalgesellschaft an der Immobilie anerkannt. Ist bei einer derartigen Immobilie das mit dem Anteilhaber vereinbarte Mietentgelt niedriger als eine fremdübliche Marktmiete, so stellt **die Differenz eine verdeckte Gewinnausschüttung dar**.

Aber auch eine Luxusimmobilie, die nicht jederzeit im betrieblichen Geschehen der Kapitalgesellschaft eingesetzt werden kann, muss nicht zu einer verdeckten Gewinnausschüttung an der Wurzel führen. Leistet der Anteilhaber eine fremdunüblich hohe Miete an die Kapitalgesellschaft, wodurch die Kapitalgesellschaft in Summe keinen Vermögensnachteil erleidet, so bleibt die Luxusimmobilie im wirtschaftlichen Eigentum der Kapitalgesellschaft. Dieses **fremdunüblich hohe Mietentgelt** muss aber nicht nur die durchschnittliche Immobilienrendite abdecken, sondern auch eine Risikoprämie für das spezifische Mietausfallrisiko beinhalten.

Wird bei einer Luxusimmobilie, die nicht jederzeit im betrieblichen Geschehen der Kapitalgesellschaft eingesetzt werden kann, **keine derart „überhöhte“ Miete** des Anteilhabers bezahlt, stellt die Anschaffung bzw Herstellung dieser Immobilie bereits eine **verdeckte Gewinnausschüttung (an der „Wurzel“) dar**.

## 2.2. Zuschreibung zu Beteiligungen

Das BMF hat seine Ansicht zur **steuerwirksamen Zuschreibung** nach einer ausschüttungsbedingten Teilwertabschreibung (welche nicht steuerwirksam war) nun auch in die KStR 2013 aufgenommen. Das BMF steht nach wie vor auf dem durchaus umstrittenen Standpunkt, dass es einen „allgemeinen Symmetriegrundsatz“, wonach steuerwirksame Zuschreibungen eine vorangegangene steuerwirksame Teilwertabschreibung voraussetzen, nicht gibt.

## 2.3. Mantelkaufatbestand

Die KStR 2013 nehmen auch eine **Präzisierung des Mantelkaufatbestands** vor. Die wirtschaftliche Betrachtungsweise wird in den Vordergrund gerückt. Demnach liegt auch eine wesentliche Änderung der organisatorischen Struktur einer Kapitalgesellschaft vor, wenn zwar die Geschäftsführung formal im Amt belassen wird, aber die tatsächlichen Entscheidungen durch neue (auch faktische) Geschäftsführer vorgenommen werden. Als Indizien für die tatsächliche Geschäftsführung wird die Geschäftsverteilung innerhalb des Geschäftsführungsorgans von den KStR 2013 genannt. Bei der Beurteilung der Änderung der wirtschaftlichen Struktur wird zwischen Vermögen und Tätigkeit unterschieden. Eine wesentliche Änderung kann bereits bei Änderung nur einer der beiden Strukturmerkmale vorliegen. Wesentlich soll dabei das „identitätsstiftende“ Strukturmerkmal sein. Bei Holdinggesellschaften soll daher auf das Vermögen, bei Produktionsbetrieben hingegen auf die Tätigkeit abgestellt werden.

## 2.4. Beteiligungserträge

Im Bereich der **Beteiligungserträge** wurde die Änderung der Besteuerung der Portfoliodividenden eingearbeitet sowie ergänzende Aussagen zum Methodenwechsel bei internationalen Schachtelbeteiligungen (infolge von überwiegenden Passiveinkünften und mangelnder vergleichbarer Besteuerung) eingefügt.

Schon seit Einführung der Gruppenbesteuerung im Jahr 2005 wird eine **Firmenwertabschreibung auf Gruppenmitglieder** nur für solche Beteiligungen an inländischen betriebsführenden Körperschaften zugestanden, die **von fremden Dritten erworben** wurden und nicht (unmittelbar oder mittelbar) von konzernzugehörigen Unternehmen bzw beherrschenden Einfluss ausübenden Gesellschaftern (§ 9 Abs 7 KStG in der Folge StRefG 2005).

Mit Wirkung ab dem Jahr 2011 wurde die **Einschränkung auch für den Zinsenabzug** beim Erwerb kreditfinanzierter Kapitalanteile iS § 10 KStG eingeführt, um konzerninterne Beteiligungsübertragungen fortan auch betr. Aufwandszinsen nicht mehr zu begünstigen (§ 11 Abs 1 Z 4 KStG idF BBG 2011). Hinsichtlich der später eingeführten "**Konzernschränke**" für die Fremdkapitalzinsen wurde auf die bereits existenten Ausschlussgründe für die Firmenwertabschreibung abgestellt.

Vor allem dann, wenn nicht bloß ein einzelner Kapitalanteil sondern gleich **mehrere Beteiligungen** (bzw unter Umständen ganze Teilkonzerne) **von einem Konzernfremden** erworben werden sollen, stellt sich die Frage, inwieweit hier Firmenwertabschreibung und Zinsenabzug zustehen oder der Konzernausschluss auch hier schlagend werden könnte. Bisher konnte man grundsätzlich davon ausgehen, dass - von missbräuchlichen Gestaltungen abgesehen - **auf die einzelnen Beteiligungserwerbe** abgestellt wird und die beiden Begünstigungen gegebenenfalls jeweils geltend gemacht werden können. Wird

demgegenüber zunächst eine Beteiligungskette gesamthaft erworben und erfolgt erst anschließend eine **postakquisitorische Umstrukturierung**, wäre letzteres jedenfalls als schädliche innerkonzernale Erwerbe anzusehen.

### Die Rechtsauslegung der Finanzverwaltung

Die Finanzverwaltung scheint hingegen die beiden Begünstigungen bei komplexeren Erwerbsvorgängen nicht nur bei Missbrauchsverdacht zu verneinen, sondern **in wirtschaftlicher Betrachtungsweise** generell sehr restriktiv zu sehen, wenn sie in den Körperschaftsteuerrichtlinien 2013 die folgenden (gänzlich neuen) ähnlich lautenden Randziffern eingefügt hat:

**Rz 1127 KStR 2013** (zur fremdbezogenen Beteiligungsanschaffung im Zusammenhang mit Firmenwertabschreibung): "Ein Erwerb von einer **konzernzugehörigen Körperschaft** liegt auch dann vor, wenn der einheitliche wirtschaftliche Vorgang des Erwerbs eines Konzerns rechtlich derart "**aufgespalten**" wird, dass zunächst die inländischen Beteiligungen und erst danach die restlichen Konzerngesellschaften erworben werden.

**Rz 1254 KStR 2013** (zur Konzernschränke im Zusammenhang mit Fremdfinanzierungszinsen): "Ein für die Abzugsfähigkeit schädlicher **konzerninterner Beteiligungserwerb** einer Körperschaft liegt auch dann vor, wenn der **einheitliche wirtschaftliche Vorgang** des Erwerbs eines Konzerns rechtlich derart "**aufgespalten**" wird, dass zunächst die *inländischen* Beteiligungen und erst danach die restlichen Konzerngesellschaften erworben werden (siehe auch Rz 1127 zur **Konzernklausel** bei der Firmenwertabschreibung in der Unternehmensgruppe)."

### Was ist also zu tun?

Angesichts der restriktiven Gesetzesauslegung in den KStR 2013 ist zu befürchten, dass die Finanzverwaltung komplexere **M&A-Vorgänge** künftig sehr streng prüfen bzw. als "**aufgespaltenen**" **Konzernerwerb** ansehen und daher versuchen wird, beim Erwerb mehrerer Beteiligungen nur noch die Obergesellschaft eines Zielobjekts als begünstigten Fremderwerb anzuerkennen und die darunter befindlichen weiteren Beteiligungen bereits als schädliche konzerninterne Erwerbe zu behandeln, für die weder eine Firmenwertabschreibung noch ein Zinsenabzug zustünden. Einer **sorgfältigen inhaltlichen und zeitlichen Planung der Transaktionsstruktur**, Dokumentation des Käuferwillens, Vertragsgestaltung etc. wird daher bei künftigen M&A-Transaktionen erhöhte Bedeutung zukommen.

### 2.5. Gruppenbesteuerung

Bei der **Gruppenbesteuerung** wurde die Deckelung der Auslandsverluste, die mit dem 1. StabG 2012 eingeführt wurde, eingearbeitet. Ferner sind in den KStR neue Aussagen zur Firmenwertabschreibung bei einem Wechsel der Steuergruppe, zur Anrechnung von ausländischen Quellensteuern sowie zu Teilwertabschreibungen von Beteiligungen an Gruppenmitgliedern aus Zeiträumen vor der Gruppenmitgliedschaft enthalten.

### 3. Highlights aus dem LStR-Wartungserlass 2012

Mit dem Wartungserlass 2012 wurden in die Lohnsteuerrichtlinien (LStR) 2002 die gesetzlichen Änderungen des Jahres 2012, die geänderte Sachbezugswerteverordnung und höchstgerichtliche Entscheidungen eingearbeitet. Sie sind bei Lohnsteuerprüfungen für vergangene Lohnzahlungszeiträume und auf offene Veranlagungen anzuwenden, soweit nicht andere Bestimmungen in Gesetzen oder Verordnungen oder günstigere Regelungen in den LStR gegolten haben.

#### 3.1. Erschwerende Umstände bei begünstigter Auslandstätigkeit

Erschwerende Umstände liegen ab 1.1.2013 insbesondere dann vor, wenn der Einsatz in einer Region erfolgt, für die nachweislich **am Beginn des jeweiligen Kalendermonats** der Tätigkeit eine erhöhte Sicherheitsgefährdung vorliegt (zB Kriegs- oder Terrorgefahr). Nach der Rechtslage bis zum 31.12.2012 musste die Sicherheitsgefährdung zum Beginn der Tätigkeit oder während eines gesamten Kalendermonats gegeben sein.

#### 3.2. Steuerfreies Trinkgeld

Wird vom Arbeitgeber ein bestimmtes Trinkgeld garantiert, kann das Trinkgeld nicht steuerfrei behandelt werden, da es sich nicht um eine ausschließliche Zuwendung „außerhalb“ des Dienstverhältnisses handelt.

#### 3.3. Abgabe des Haustrunks im Brauereigewerbe

Nicht nur unentgeltlich sondern auch **verbilligt** abgegebenes Bier zur Konsumation außerhalb des Betriebes kann steuerfrei belassen werden. Unverändert bleibt, dass alle übrigen Getränke nur im Fall des Verbrauchs im Betrieb steuerfrei sind. Das Bier darf allerdings nicht weiterverkauft werden bzw nur in solchen Mengen abgegeben werden, die einen Verkauf ausschließen.

#### 3.4. Privatnutzung von „Fiskal-LKW“

Es wird klargestellt, dass auch die Zurverfügungstellung eines dienstgebereigenen „Fiskal-LKW“ für Privatfahrten als Sachbezug zu versteuern ist. Lediglich für Spezialfahrzeuge wie zB ÖAMTC/ARBÖ-Fahrzeuge oder Montagefahrzeuge mit eingebauter Werkbank ist kein Sachbezug anzusetzen.

#### 3.5. Ausweitung Parkraumbewirtschaftung in Wien

Für die Privatnutzung von arbeitgebereigenen Parkplätzen oder Garagenplätzen in Gegenden, wo eine flächendeckende Parkraumbewirtschaftung gilt, ist monatlich ein Sachbezug von € 14,53 zu versteuern. Durch die Ausweitung des „Parkpickerls“ in Wien auf fast alle Bezirke sind neue Gebiete dazugekommen.

#### 3.6. Fahrten mit dem Dienstauto zur Fortbildung

Benützt der Arbeitnehmer ein Dienstauto, kann er **nur dann Werbungskosten** für Fahrten zur Ausbildungs-, Fortbildungs- oder Umschulungsstätte geltend machen, wenn er **dafür einen Aufwand trägt**. Nach Ansicht der Finanzverwaltung ist dies aber nicht der Fall, wenn der Arbeitnehmer bereits mehr als 6.000 km/Jahr für private Fahrten (inkl Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte) zurückgelegt hat und somit der Sachbezug in voller Höhe zum Ansatz kommt.

Überschreitet der Arbeitnehmer nur auf Grund der Fahrten zur Bildungsstätte die Grenze von 6.000 km/Jahr für private Fahrten, kann der halbe Sachbezug als Werbungskosten berücksichtigt werden.

### **3.7. Anwendungszeitpunkt steuerrelevanter OGH-Entscheidungen**

Werden arbeitsrechtliche Ansprüche aufgrund eines OGH-Urteils nicht anerkannt (zB OGH-Urteil vom 29.3.2012, 9ObA148/11x betreffend Reisediäten von Montagetischlern), so ist die steuerliche Nichtanerkennung erst für Lohnzahlungszeiträume ab dem 1. Jänner des zweitfolgenden Kalenderjahres anzuwenden, in dem die OGH-Entscheidung ergangen ist. Bis dahin bleiben die steuerfrei ausbezahlten Reisediäten steuerfrei.

### **3.8. Alleinverdienerabsetzbetrag**

Voraussetzung für den Alleinverdienerabsetzbetrag ist ua, dass die steuerpflichtigen Einkünfte des **(Ehe)Partners höchstens 6.000 Euro pa** betragen. Dabei sind nicht nur die (endbesteuerten) Einkünfte aus Kapitalvermögen, sondern auch die Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen des (Ehe)partners zu berücksichtigen.

### **3.9. Geldwerte Vorteile an überlassene Arbeitskräfte durch Beschäftiger**

Bei Gewährung von geldwerten Vorteilen (zB Sachbezüge, steuerfreie Sachleistungen) des Beschäftigers an die überlassenen Arbeitskräfte kommt es meistens zu einer Verkürzung des Zahlungswegs. Die Versteuerung der steuerpflichtigen Leistungen erfolgt allerdings nicht über eine spätere Veranlagung, sondern gleich über die Gehaltsabrechnung durch den Überlasser.

### **3.10. Fahrradkilometergeld**

Das Kilometergeld für Fahrräder wurde nun in die Auflistung der Kilometergeldsätze aufgenommen und beträgt **€ 0,38/km** (seit 1.1.2011).

### **3.11. Doppelte Haushaltsführung – relevante Einkünfte des (Ehe)Partners**

Die Kosten einer doppelten Haushaltsführung können als Werbungskosten geltend gemacht werden, wenn der Familienwohnsitz deshalb beibehalten wird, weil der (Ehe)Partner steuerlich relevante Einkünfte von wirtschaftlicher Bedeutung am Familienwohnsitz erzielt. Als steuerlich relevant werden ab der Veranlagung 2013 Einkünfte von mehr als € 6.000,-- (€ 2.200,-- bis zur Veranlagung 2012) betrachtet. Die Einkünfte sind auch dann von wirtschaftlicher Bedeutung, wenn diese zwar unter der Grenze liegen, aber mehr als ein Zehntel der Einkünfte des Steuerpflichtigen ausmachen. Auch in diesen Fällen liegt eine Unzumutbarkeit eines Familienwohnsitzwechsels vor, und führt zur Anerkennung der doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten als Werbungskosten.

### **3.12. Steuerberatungskosten für Selbstanzeige**

Fallen Steuerberatungskosten für eine Selbstanzeige (zB bei Liechtensteinischen Konten) nicht für betriebliche Einkünfte an, sind sie als Sonderausgaben abzugsfähig, wenn sie an berufsrechtlich befugte Personen geleistet werden.

### 3.13. Selbstbehalt und außergewöhnliche Belastung

Der bei der Geltendmachung von außergewöhnlichen Belastungen abzuziehende Selbstbehalt vermindert sich ab der Veranlagung 2012 um 1 %, wenn dem Steuerpflichtigen zwar kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate verheiratet war bzw nicht dauernd getrennt gelebt hat und der (Ehe)Partner Einkünfte von höchstens € 6.000,-- jährlich erzielt hat.

### 3.14. Auswärtige Berufsausbildung

Bei Auslandsstudienaufenthalten im Rahmen eines institutionell geförderten Austauschprogramms (zB Erasmus, Comenius) steht angesichts der Förderung für den Zeitraum des Auslandsaufenthaltes der Freibetrag iHv € 110,-- pro Monat zu.

## 4. Neue steuerliche relevante Zinssätze

Aufgrund der Senkung des Fixzinssatzes der EZB ergibt sich erstmalig ein **negativer Basiszinssatz** von **minus 0,12 %**. Da der Basiszinssatz als Ausgangsbasis für die Berechnung diverser gesetzlicher Zinssätze dient, kommt es zu einer entsprechenden Absenkung dieser Zinssätze.

Diese Senkung des Basiszinssatzes führt **ab 8. Mai 2013** zu einer entsprechenden Anpassung der Stundungs-, Aussetzungs-, Anspruchs- bzw Berufungszinsen.

| <b>ab</b>         | <b>8.5.2013</b> | 14.12.2011              | 13.7.2011 |
|-------------------|-----------------|-------------------------|-----------|
| Stundungszinsen   | <b>4,38 %</b>   | 4,88 %                  | 5,38 %    |
| Aussetzungszinsen | <b>1,88 %</b>   | 2,38 %                  | 2,88 %    |
| Anspruchszinsen   | <b>1,88 %</b>   | 2,38 %                  | 2,88 %    |
| Berufungszinsen   | <b>1,88 %</b>   | 2,38 %<br>(ab 1.1.2012) | -----     |

**Stundungszinsen** werden für die Stundung von Steuerschulden verrechnet. Wird gegen eine Steuernachzahlung berufen, kann anstelle einer Stundung bis zur Erledigung der Berufung eine so genannte „Aussetzung der Einhebung“ mit den niedrigeren **Aussetzungszinsen** beantragt werden. Die **Anspruchszinsen** werden für Steuernachzahlungen und Steuergut-schriften bei der Einkommen- bzw Körperschaftsteuer ab dem 1.10. des Folgejahres belastet bzw gutgeschrieben. Seit 1.1.2012 werden im Falle der positiven Erledigung einer Berufung die bereits bezahlten und durch die Berufung wieder gutgeschriebenen Steuerbeträge in Höhe der Aussetzungszinsen verzinst (**Berufungsverzinsung**). Achtung: Die Berufungszinsen müssen beantragt werden. Berufungszinsen sind nicht nur auf Gutschriften von Ertragsteuern (E + K) beschränkt, sondern fallen auch zB bei USt-Gutschriften aufgrund von Berufungen an.

## 5. Sommerjobs: Was Kinder in den Ferien verdienen dürfen

Wenn studierende Kinder für die Ferien einen **lukrativen Ferialjob** finden, so ist das sowohl für die Kinder als auch für die Eltern erfreulich. Für die **Eltern** kann ein Ferialjob allerdings auch zu **empfindlichen finanziellen Einbußen** führen.

Die gute Nachricht vorweg: **Kinder unter 18 Jahren** können **ganzjährig beliebig viel verdienen**, ohne dass Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag gefährdet sind. Aufpassen muss man aber bei **Kindern ab 18 Jahren**: Um in diesem Fall die **Familienbeihilfe** und den **Kinderabsetzbetrag nicht zu verlieren**, darf das **nach Tarif zu versteuernde Jahreseinkommen des Kindes** (nach Abzug von Sozialversicherungsbeiträgen, Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen) **€ 10.000,- nicht überschreiten**, unabhängig davon, ob es in den Ferien oder außerhalb der Ferien erzielt wird. Umgerechnet auf **Brutto-Gehaltseinkünfte** darf ein Kind daher insgesamt bis zu **brutto € 12.439,- pro Jahr** (Bruttogehalt ohne Sonderzahlungen unter Berücksichtigung von SV-Beiträgen bzw Werbungskosten- und Sonderausgabenpauschale) bzw **einschließlich der Sonderzahlungen brutto € 14.512,- pro Jahr verdienen**, ohne dass die Eltern um die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag bangen müssen.

Zu den für den Bezug der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages **„schädlichen“ Einkünften** zählen nicht nur Einkünfte aus einer aktiven Tätigkeit (Lohn- oder Gehaltsbezüge, Einkünfte aus einer selbständigen oder gewerblichen Tätigkeit), sondern **sämtliche der Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte** (daher beispielsweise auch Vermietungs- oder sonstige Einkünfte). Lehrlingsentschädigungen, Waisenpensionen sowie einkommensteuerfreie Bezüge und endbesteuerte Einkünfte bleiben außer Ansatz.

Folgende **Besonderheiten** sind zusätzlich zu beachten:

- Ein zu versteuerndes **Einkommen, das in Zeiträumen erzielt wird, für die kein Anspruch auf Familienbeihilfe besteht** (zB bei vorübergehender Einstellung der Familienbeihilfe, weil die vorgesehene Studienzeit in einem Studienabschnitt abgelaufen ist), **ist in die Berechnung des Grenzbetrages nicht einzubeziehen**.
- Die Familienbeihilfe und der Kinderabsetzbetrag fallen übrigens nicht automatisch weg, sondern natürlich erst dann, wenn die Eltern den zu hohen Verdienst ihres Kindes **pflichtgemäß dem Finanzamt melden**. Wer eine solche Meldung unterlässt, riskiert zusätzlich zur Rückforderung der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages auch eine Finanzstrafe!

Aus der **Sicht des Kindes** selbst ist Folgendes zu beachten:

- Bis zu einem **monatlichen Bruttobezug von € 386,80** (Wert 2013) fallen wegen **geringfügiger Beschäftigung** keine Dienstnehmer-Sozialversicherungsbeiträge an. Liegt der Monatsbezug über dieser Grenze, werden dem Kind die vollen SV-Beiträge abgezogen.
- Bei Ferialjobs in Form von **Werkverträgen oder freien Dienstverträgen**, bei denen vom Auftraggeber kein Lohnsteuerabzug vorgenommen wird, muss ab einem **Jahreseinkommen** (Bruttoeinnahmen abzüglich der mit der Tätigkeit verbundenen Ausgaben) von **€ 11.000,-** für das betreffende Jahr eine **Einkommensteuererklärung** abgegeben werden. Eine Ferialbeschäftigung im Werkvertrag bzw freien Dienstvertrag unterliegt grundsätzlich auch der **Umsatzsteuer** (im Regelfall 20%). **Umsatzsteuerpflicht** besteht jedoch erst **ab einem Jahresumsatz (= Bruttoeinnahmen inklusive 20 % Umsatzsteuer) von mehr als € 36.000,-** (bis dahin gilt die unechte Steuerbefreiung für Kleinunternehmer). Eine Umsatzsteuererklärung muss ebenfalls erst ab Umsätzen von € 30.000,- netto abgegeben werden.

## 6. Steuersplitter

### 6.1. Änderung des Stiftungseingangsgesetzes

Relativ unbemerkt von der interessierten Öffentlichkeit wurde am 20.3.2013 im Parlament auch eine Änderung des Stiftungseingangsgesetzes mit Wirkung ab 1.1.2014 beschlossen. Für Vermögensübertragungen auf ausländische Stiftungen oder vergleichbare Vermögensmassen (zB Trusts oder Anstalten) kommt zukünftig der höhere Stiftungseingangsteuersatz von 25% auch dann zur Anwendung, wenn

- die Stiftung oder vergleichbare Vermögensmasse nicht in einem Firmenbuch oder vergleichbaren Register eingetragen ist und dort die Stiftungsurkunde (bzw Statut) vorgelegt werden muss, oder
- die Stiftung oder vergleichbare Vermögensmasse nicht verpflichtet ist, ihre Begünstigten - vergleichbar der österreichischen Bestimmung in § 5 PSG - an eine öffentliche Stelle zu melden.

Die Voraussetzung der Eintragung wird in manchen Fällen erfüllt sein, viel schwieriger wird es schon beim Nachweis der Begünstigtenmeldung werden. Legt man den Verweis auf das österreichische System eng aus, müsste eine elektronische Meldung an die Finanzbehörde erfolgen und dass diese Voraussetzung die traditionellen Stiftungs- und Trustländer erfüllen, kann bezweifelt werden. Damit werden Vermögensübertragungen von Österreichern an ausländische Stiftungen oder vergleichbare Vermögensmassen (mit Ausnahme von Liechtenstein) ab dem 1.1.2014 wohl immer mit 25% Stiftungseingangsteuer besteuert werden.

### 6.2. Termin 30.06.2013

Die Frist für den Antrag auf **Erstattung von Vorsteuern 2012** im Drittland bzw für **Drittlandsunternehmer** in Österreich **endet am 30.6.2013**.

### 6.3. Termine 30.09.2013

Die Frist für die Erstattung von Vorsteuern 2012 in EU-Mitgliedsländern via FinanzOnline endet am 30.9.2013.

Einreichung der Jahresabschlüsse zum 31.12.2012 von Kapitalgesellschaften beim Firmenbuch

Zur Erinnerung: Grundsätzlich sind die Jahresabschlüsse von Kapitalgesellschaften innerhalb von 9 Monaten nach dem Bilanzstichtag durch Einreichung in elektronischer Form beim Firmenbuch offen zu legen. Für Kapitalgesellschaften mit Bilanzstichtag 31.12.2012 endet die Offenlegungspflicht daher am 30.9.2013. Wird die Verpflichtung zur Einreichung nicht fristgerecht erfüllt, droht eine automatische Zwangsstrafe von mindestens € 700,-, die jedem Geschäftsführer und auch der Gesellschaft selbst vorgeschrieben und auch mehrmals verhängt werden kann. Im Falle der mehrmaligen Verhängung können die Zwangsstrafen bei mittelgroßen Kapitalgesellschaften bis zum Dreifachen, bei großen Gesellschaften sogar bis zum Sechsfachen angehoben werden.

#### **6.4. Verlustausgleich beim Kapitalvermögen – Neues Formular E 1kv**

Verluste aus der Veräußerung von Kapitalanlagen können seit 1.4.2012 innerhalb eines Kalenderjahres mit laufenden Erträgen und Veräußerungsgewinnen aus Aktien, GmbH-Anteilen, Anleihen, Investmentfonds und Derivaten ausgeglichen werden. Es können daher zB realisierte Kursverluste aus Aktien, Fonds, Anleihen oder Derivaten mit Dividendenerträgen, steuerpflichtigen Fondsausschüttungen, Anleihezinsen oder Kursgewinnen aus Aktien, Fonds, Anleihen oder Derivaten ausgeglichen werden, nicht jedoch mit Zinsen aus Bankguthaben, Sparbüchern und Anleihen, die vor dem 1.4.2012 erworben wurden.

Der Verlustausgleich wird für sämtliche Depots eines Anlegers bei einem Kreditinstitut laufend depotübergreifend durchgeführt. Für die Zeit vom 1.4.2012 bis 31.12.2012 wurde der Verlustausgleich nachträglich von den Banken, und zwar bis 30.4.2013, durchgeführt und eine allfällige KEST auf Grund von Verlusten gutgeschrieben. Betrieblich gehaltene Depots, Gemeinschaftsdepots (sogenannte Und-/Oder-Depots) und Treuhanddepots sind vom Verlustausgleich durch die Banken jedoch ausgenommen. Die Banken müssen dem Steuerpflichtigen für jedes Jahr eine Bescheinigung über den durchgeführten Verlustausgleich ausstellen, damit sichergestellt ist, dass bei der Veranlagung keine doppelte Verlustberücksichtigung erfolgt.

Wird lediglich in endbesteuerungsfähiges Kapitalvermögen investiert, ist es grundsätzlich nicht erforderlich, eine Einkommensteuererklärung abzugeben. Wenn jedoch Depots bei verschiedenen Kreditinstituten vorhanden sind, kann jede Bank den Verlustausgleich nur für die bei ihr gehaltenen Depots vornehmen. Verbleibt zum Jahresende bei einem Kreditinstitut ein (versteuerter) Gewinn und wurden im gleichen Jahr bei einer anderen Bank Verluste realisiert, können diese Verluste nur im Rahmen der persönlichen Steuererklärung mit den verbleibenden Gewinnen des anderen Instituts gegengerechnet werden. Die vorweg zu viel bezahlte KEST wird dann durch die Veranlagung gutgeschrieben. Für das Jahr 2012 wurde dazu vom Finanzamt ein neues Formular E1kv aufgelegt. In dieser neuen Beilage E1kv sind die Einkünfte aus Kapitalvermögen des Jahres 2012 den unterschiedlichen Rechtslagen entsprechend wie folgt zu erfassen:

- Bis 31.3.2012 sind als Einkünfte aus Kapitalvermögen - wie in Vorjahren - nur solche aus der Überlassung von Kapital zu erfassen.

Ab dem 1.4.2012 werden in dieser Einkunftsart auch realisierte Wertsteigerungen von Kapitalvermögen und Einkünfte aus Derivaten erfasst.

## 7. Startschuss für die € 10.000,-- GmbH

Am 1.7.2013 soll eine durch die Bundesminister Mitterlehner und Karl auf den Weg gebrachte „kleine“ GmbH-Reform in Kraft treten. In der Regierung ist kurzfristig ein Streit über die Reform aufgeflammt, der das Vorhaben aber nicht gestoppt hat. Ziel der GmbH-Reform ist es, Anreize für Unternehmensgründungen zu geben und GmbH-Gründungen in Österreich anzukurbeln. Der Gesetzgeber sieht die GmbH-Reform als Antwort auf den zunehmenden Wettbewerb mit anderen europäischen Gesellschaftsformen, die ebenfalls eine grundsätzliche Haftungsbeschränkung vorsehen, aber ein geringeres Stammkapital benötigen. Beispiele dafür sind etwa die britische Limited oder die jüngere deutsche „Unternehmergesellschaft haftungsbeschränkt“ (UG). Die Rechtsform der Europäischen Privatgesellschaft (SPE), die auf europäischer Ebene vorbereitet wird, wird sogar ein Nennkapital von nur € 8.000,-- vorsehen!

### Eckpunkte der GmbH-Reform

- **Senkung** des gesetzlichen **Mindestkapitals** der GmbH von **€ 35.000,-- auf € 10.000,--**.
- Als **Mindesteinzahlung** wird nun die Hälfte des Stammkapitals, **somit statt € 17.500,-- nunmehr € 5.000,--**, einzuzahlen sein.
- Auch die **Mindest-Körperschaftsteuer** wird 5 % des gesetzlichen Mindest-Stammkapitals betragen, somit **von € 1.750,-- (pro Jahr) auf € 500,-- (pro Jahr)** gesenkt.

Die aktuelle Reform sieht außerdem weitere Vereinfachungen und Erleichterungen für GmbHs vor, insbesondere durch den Wegfall der Veröffentlichungspflicht in der Wiener Zeitung. Gewissermaßen korrespondierend zur erleichterten Eintrittsschwelle für die Rechtsform der GmbH hat der Gesetzgeber zudem folgende Änderungen vorgesehen:

- Notwendigkeit der **Einberufung einer Generalversammlung** bei **Reorganisationsbedarf** im Sinne des URG sowie
- **Erweiterung der Insolvenzantragspflicht** auf den **Mehrheitsgesellschafter**, wenn es keinen Geschäftsführer gibt.

### Für die Mindestkörperschaftsteuer gilt dann Folgendes:

Ab 1.7.2013 beträgt die Mindest-KÖSt € 125,--/Quartal bzw. € 500,--/Jahr (bisher € 1.750,--/Jahr). Dies gilt generell für GmbHs mit Verlusten bzw. Gewinnen bis € 2.000,-- also auch für bestehende GmbHs mit einem Stammkapital größer € 10.000,-- (zB aktuelles Mindest-Stammkapital iHv € 35.000,--).

Für ab dem 1.7.2013 gegründete GmbHs erfolgt die Festsetzung von Vorauszahlungen bereits in der verminderten Höhe. Hingegen werden bereits festgesetzte KÖSt-Vorauszahlungen 2013 für vor dem 1.7.2013 gegründeten GmbHs nicht neu festgesetzt, sondern die „überhöhten“ Vorauszahlungen für den Zeitraum ab 1.7.2013 werden bei der Veranlagung angerechnet und gutgeschrieben. Herabsetzungsanträge können daher in diesen Fällen nicht eingebracht werden.

### Auswirkungen auf die Praxis

Die Reform wird die österreichische GmbH – wenn auch nicht mit letzter Konsequenz – stärker an Gesellschaftsformen mit beschränkter Haftung und geringem Grundkapital annähern (bekanntestes Beispiel ist hier die Limited, allerdings soll auch die SPE zukünftig diesem Muster entsprechen). Dennoch wollte der Gesetzgeber offenbar die letzte Seriositätsschwelle, die Aufbringung von zumindest der Hälfte des Stammkapitals, also von

€ 5.000,--, nicht beseitigen. Auch die Vorlage der Bankbestätigung über die Mindesteinzahlung bleibt weiterhin erforderlich. Im Gegensatz zur in Deutschland eingeführten, ebenfalls haftungsbeschränkten, UG wurde kein Ansparmodell vorgesehen, das das Einbehalten eines Teiles des Jahresgewinnes bis zur Erreichung der bisherigen Ziffer des gesetzlichen Mindeststammkapitals vorsieht.

Dies lässt sogar erwarten, dass einige GmbHs ihr Stammkapital durch Kapitalherabsetzung auf den gesetzlichen Mindestbetrag senken und an die Gesellschafter (steuerfrei) zurückzahlen werden.

Mag auch die Zahl der GmbH-Neugründungen steigen, wird es eher zur (statistischen) Verlagerung von Unternehmensgründungen von der Rechtsform des Einzelunternehmens hin zur haftungsbeschränkten GmbH kommen. Die nüchterne Prognose ist allerdings, dass unseriöse GmbH-Gründungen zunehmen werden.

Auch die Änderungen hinsichtlich der notwendigen Einberufung der Generalversammlung und der Insolvenzantragspflicht des Mehrheitsgesellschafters deuten bereits an, dass die Entwicklung in den nächsten Jahren in Richtung komplizierterer insolvenzrechtlicher Vorschriften und Durchgriffshaftungsvorschriften gehen könnte. Besonders die Judikatur wird wohl im Lichte der zu erwartenden zunehmenden Betrugsfälle unter Verwendung der GmbH schärfere Maßstäbe für den Geschäftsführer etablieren und bestehende Pflichten der Geschäftsführer noch schärfer auslegen. Das Verschärfen der Sorgfaltspflichten der Kleinst-GmbHs wird dann auch für die Geschäftsführer „normaler“ GmbHs nicht ohne Auswirkung bleiben.

Im Übrigen halten wir die Idee, kapitalschwachen Gründern die Rechtsform der GmbH schmackhaft zu machen, für wirtschaftspolitisch verfehlt: Außer einer Zahlenkosmetik für die Statistik bewirkt dies nichts Positives. Wir kennen keinen Businessplan, der Finanzierungserfordernisse von nur € 10.000,-- enthält. Und für Fremdfinanzierungen ist eine kleine GmbH – ohne persönliche Gesellschafterhaftungen – in aller Regel kreditunwürdig.

## **8. Steuerabkommen mit Liechtenstein**

Nachdem am 1.1.2013 das Steuerabkommen mit der Schweiz in Kraft getreten ist, hat Österreich nun ein vergleichbares Steuerabkommen mit Liechtenstein abgeschlossen, das am 1.1.2014 in Kraft treten soll.

### **Wer ist betroffen?**

Das Steuerabkommen betrifft alle Österreicher, die sowohl am 31.12.2011 als auch am 1.1.2014 ein Konto oder Depot bei einer liechtensteinischen Bank hatten bzw. haben.

Darüber hinaus fallen auch liechtensteinische Stiftungen mit österreichischen Begünstigten unter das Steuerabkommen. Dies wird weitreichende Folgen in der Praxis haben.

### **Wahlmöglichkeiten**

Durch das Steuerabkommen soll eine Nachversteuerung der Kapitalerträge und sonstigen Einkünfte, die in Liechtenstein veranlagt wurden, für die letzten zehn Jahre (Verjährungsfrist) erfolgen.

Die betroffenen Personen haben die Wahlmöglichkeit zwischen einer anonymen Einmalzahlung oder einer Meldung der Daten an die österreichische Finanzverwaltung.

#### **a) Anonyme Einmalzahlung**

Die Einmalzahlung berechnet sich nach einer im Steuerabkommen festgelegten Formel und beträgt 15 % bis 38 % des veranlagten Vermögens. Die liechtensteinischen Banken sind verpflichtet, diese pauschale Abgeltungssteuer zu berechnen und auf anonymer Basis an den österreichischen Fiskus abzuführen.

Durch diese Einmalzahlung sollen für den Kontoinhaber sämtliche Steuern der Vergangenheit (Einkommen-, Umsatz-, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Stiftungseingangssteuer) abgegolten sein.

#### **b) Meldung an den österreichischen Fiskus**

Anstelle der Abgeltungssteuer kann sich der Steuerpflichtige für eine Meldung an den österreichischen Fiskus entscheiden. Damit verliert er seine Anonymität, weil seine vermögens- und personenbezogenen Daten an den österreichischen Fiskus gemeldet werden.

In weiterer Folge erlässt das österreichische Finanzamt Bescheide über die hinterzogenen Steuern, sodass es sich in diesem Fall um keine pauschale Abgeltung, sondern eine exakte Steuerberechnung handelt. Es kommt aufgrund der vorgesehenen Amnestie zu keinem Finanzstrafverfahren.

Der österreichische Konto-/Depotinhaber muss der liechtensteinischen Bank bis spätestens 31.5.2014 mitteilen, für welche der beiden Varianten (Einmalzahlung, Meldung) er sich entscheidet.

Äußert er sich nicht, ist die liechtensteinische Bank zur Berechnung und Einbehaltung der Einmalzahlung verpflichtet. Falls am Konto nicht genügend liquide Mittel vorhanden sind, um die Einmalzahlung zu entrichten, ist die Bank verpflichtet, die Meldung an den österreichischen Fiskus durchzuführen.

#### **Alternative Selbstanzeige**

Als Alternative steht dem Steuerpflichtigen auch die Möglichkeit offen, eine Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG für die vergangenen zehn Jahre einzureichen. Die Einkommensteuer beträgt 25 % von den Kapitalerträgen und wird somit – anders als die Einmalzahlung – nicht vom gesamten Kapitalvermögen berechnet.

Die Selbstanzeige ist daher finanziell im Regelfall wesentlich vorteilhafter als die Einmalzahlung, wenn nur die Kapitalerträge und nicht auch das investierte Vermögen unversteuert geblieben sind.

#### **Quellensteuer in Zukunft**

Um eine Steuerhinterziehung in Zukunft zu vermeiden, sind die liechtensteinischen Banken verpflichtet, von allen künftigen Kapitalerträgen 25 % Quellensteuer einzubehalten und an die Republik Österreich abzuführen. Der Steuersatz entspricht dem österreichischen Steuersatz auf Kapitalvermögen, insofern besteht keine Schlechterstellung.

#### **Auswirkungen auf die Praxis**

Das Steuerabkommen mit Liechtenstein wird in der Praxis noch weitreichendere Folgen haben als das Steuerabkommen mit der Schweiz, weil auch liechtensteinische Stiftungen betroffen sind.

Falls Sie betroffen sind, ist für Sie die Entscheidung zwischen der Einmalzahlung oder Meldung bzw. Selbstanzeige wesentlich. Wir beraten Sie gerne, welche Möglichkeit für Sie finanziell am vorteilhaftesten ist.

## 9. Steuernachzahlungen - Finanzstrafverfahren nach Betriebsprüfung?

Das Risiko eines Finanzstrafverfahrens zu vermeiden, ist unsere oberste Prämisse bei der Beratung. Dieses Risiko rechtzeitig zu erkennen und entsprechend zu handeln, wird immer wichtiger. Bei Betriebsprüfungs-Nachzahlungen von bis zu € 33.000,-- kann sich der Steuerpflichtige uU auch freikaufen.

Steuernachzahlungen sind häufig die Folge von Betriebsprüfungen. Darüber hinaus kann es auch zur Einleitung eines Strafverfahrens kommen. Durch die freiwillige Erhöhung der Nachzahlung um 10 % kann man sich uU vom Risiko eines Strafverfahrens "freikaufen", sofern die Nachzahlungen aus der Betriebsprüfung insgesamt € 33.000,-- nicht übersteigen.

### Hat der Steuerpflichtige einen Rechtsanspruch?

Nein. Diese Regelung wurde ab 2011 zur Entlastung der Finanzstrafbehörde und zur Entkriminalisierung geringfügiger Verkürzungen eingeführt. Sie ist so konstruiert, dass der Abgabepflichtige zwar keinen Rechtsmittelverzicht erteilen muss. Es steht jedoch im **Ermessen der Behörde**, ob sie die Anwendung zulässt. Dieses Ermessen ist objektiv auszuüben.

### Wie ist die Freigrenze von € 33.000,-- anzuwenden?

**Der Verwaltungsgerichtshof** hat mit Erkenntnis vom 18.3.2013, 2012/16/0059, nunmehr entschieden, dass die € 33.000,-- Grenze des **§ 30a Finanzstrafgesetz** eine starre Grenze ist und hierfür ausschließlich jener Betrag maßgeblich ist, der unmittelbar nach Abschluss der Betriebsprüfung als Nachforderung festgesetzt wurde. Eine Herabminderung der Nachforderung durch eine stattgebende **Berufung hat keinen Einfluss** mehr auf die Nichtanwendbarkeit des Verkürzungszuschlages, selbst wenn die zunächst überhöhte Vorschreibung auf Rechen- oder sonstigen **Fehlern** beruhte.

Im konkreten Anlassfall hatte die Betriebsprüfung zu einer Abgabennachforderung von zunächst € 33.080,-- geführt. Weil darin auch unrichtige Prüfungsfeststellungen enthalten waren, hat sich die Nachforderung im Rechtsmittelverfahren letztlich auf € 32.075,-- reduziert. Obwohl somit lediglich amtswegige Fehler zum vorübergehenden Überschreiten der Grenze von € 33.000,-- führten, wurde dem Steuerpflichtigen das Freikaufen vom Strafverfahren dennoch versagt.

### Was bedeutet dies für den Steuerpflichtigen?

Nach Meinung des Höchstgerichts liege das Motiv des Gesetzgebers in der zeitnahen Herstellung einer eindeutigen Rechtslage und es sei daher allein jener Betrag ausschlaggebend, der **unmittelbar nach Abschluss der Betriebsprüfung** erstmöglich als Nachforderung festgesetzt worden ist. Der Verwaltungsgerichtshof legt damit dieses Instrument noch stärker in die Hand der Betriebsprüfer. Dem Steuerpflichtigen wird damit faktisch ein verschärfter Einigungszwang auferlegt.

## **10. Schriftliche Verträge im Konzern: Must have oder Fleißaufgabe?**

Im Konzern werden Leistungen oft verrechnet, ohne dass zwischen den Vertragsparteien eine schriftliche Vereinbarung besteht. Die österreichische Finanzverwaltung steht dem kritisch gegenüber. Vor allem bei grenzüberschreitenden Leistungsbeziehungen kann ein fehlendes Vertragswerk daher zur Betriebsprüfungsfalle werden.

Beispiel:

Die niederländische Muttergesellschaft M-BV erbringt Managementleistungen an die österreichische Tochtergesellschaft AT-GmbH. Im Jahr 2012 stellt die M-BV der AT-GmbH dafür € 100.000,- in Rechnung. Ein schriftlicher Vertrag besteht nicht. In der folgenden Betriebsprüfung versagt der Prüfer der AT-GmbH den Betriebsausgabenabzug.

### **Das BFH-Urteil I R 75/11 vom 11.10.1012**

In einer vergleichbaren Konstellation entschied der deutsche Bundesfinanzhof kürzlich zu Gunsten des Steuerpflichtigen. Der Steuerpflichtige habe nur nachzuweisen, dass die Leistung tatsächlich erbracht und der Höhe nach fremdüblich vergütet wurde. Das bloße Fehlen eines im Vorhinein abgeschlossenen schriftlichen Vertrages berechtige aber die Finanzverwaltung nicht zur Versagung des Betriebsausgabenabzugs. Der BFH leitet dies aus der Sperrwirkung von Doppelbesteuerungsabkommen ab (im konkreten Fall war das DBA Deutschland-Niederlande anwendbar). Der entsprechende Artikel in den Doppelbesteuerungsabkommen sieht nämlich - sofern dem OECD-Musterabkommen nachgebildet - kein solches Formalerfordernis vor.

### **Das Ende der Notwendigkeit schriftlicher Verträge im Konzern?**

Ist aufgrund dieser BFH-Entscheidung die Erstellung schriftlicher Verträge im Konzern daher nur mehr eine Fleißaufgabe? Dagegen sprechen folgende Überlegungen:

- Schriftliche Verträge sind der Einstiegspunkt in jede Verrechnungspreisprüfung. Sie sind nach österreichischer Auffassung auch Teil einer ordnungsgemäßen Verrechnungspreisdokumentation. Deren Fehlen führt zu einem gravierenden Nachteil in der Betriebsprüfung!
- Viele Länder knüpfen die Abzugsfähigkeit von Betriebsausgaben nach wie vor strikt an Formalkriterien: Kein Vertrag kein Betriebsausgabenabzug!
- Die vom BFH aufgezeigte Sperrwirkung greift nicht bei rein innerstaatlichen Leistungsbeziehungen. Sie greift auch nicht im Verhältnis zu Konzernunternehmen, die in Nicht-DBA-Staaten ansässig sind.

### **Fazit**

Verrechnungspreise sind derzeit Prüfungsschwerpunkt. Klar gestaltete konzerninterne Verträge verschaffen dabei als Teil der Verrechnungspreis-Doku einen wesentlichen Startvorteil und sind daher nach wie vor dringend zu empfehlen. Gerne unterstützen Sie unsere Experten bei der Gestaltung bzw. Prüfung der bestehenden Vertragswerke.