

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 09.12.2013
qu/ds/RS 06-Klienteninformation Pagitz

Sehr geehrte Klientin, sehr geehrter Klient!

Mit unserem heutigen Rundschreiben 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, bitte 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“.

Hiermit möchten wir uns auch für die gute Zusammenarbeit bedanken und wünschen noch eine besinnliche Adventzeit, ein frohes Weihnachtsfest sowie einen guten Jahresausklang und viel Energie und Freude für die nächsten zwölf Monate.

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. Aktuelles zur neuen Pendlerförderung**
 - 1.1. Pendlerpauschale für Teilzeitkräfte**
 - 1.2. Neueinführung des Pendlereuros**
 - 1.3. Jobticket für alle**
 - 1.4. Pendlerverordnung**
- 2. Splitter**
 - 2.1. Arbeitgeberbegriff und 183-Tage-Regel**
 - 2.2. Deutsche Dividenden an österreichische Zwischenholding**
 - 2.3. Service-Entgelt 2014 für die e-Card**
 - 2.4. Meldungserstattung via ELDA**
 - 2.5. EuGH: Zwangsstrafe für verspätete Offenlegung zulässig**
 - 2.6. Gelten die Ausnahmen vom Abflussprinzip auch für Arbeitsmaterialien von Künstlern?**
- 3. Die neue Verwaltungsgerichtsbarkeit in Österreich ab 1. Jänner 2014**
 - 3.1. 11 neue Verwaltungsgerichte (9+2 Modell)**
 - 3.2. Viele Behörden werden aufgelöst**
 - 3.3. Neuer Rechtsschutz – weitreichende Auswirkungen**
 - 3.4. Rechtsmittelverfahren – vom UFS zum BFG**
 - 3.4.1. Einführende Hinweise**
 - 3.4.2. Welche Änderungen ergeben sich für den Bürger als „Steuerpflichtigen“?**
 - 3.4.3. Wie geht es künftig im „Instanzenzug“ weiter, wenn man seine Angelegenheit vom Verwaltungsgerichtshof entscheiden lassen möchte?**
 - 3.4.4. Worauf ist also im neuen Jahr besonders zu achten?**
- 4. Gruppenbesteuerung – Gruppen-Check vor Jahresende!**
- 5. Verrechnungspreise – Dokumentations-Check zum Jahresende**
- 6. Bilanzierung – Änderungen bei den Sozialkapitalrückstellungen**
 - 6.1. Änderungen der maßgeblichen Fachgutachten**
 - 6.2. Inkrafttreten der neuen Regelungen**
- 7. Umsatzsteuer – Licht ins Dunkel der USt-Praxis**
 - 7.1. Gutschriften in Deutschland**
 - 7.2. Gutschriften in Österreich**

- 7.3. Umsatzsteuer - Betrugsbekämpfungsverordnung**
- 8. Beitragspflicht in der Sozialversicherung durch Gewinnausschüttungen?**
 - 8.1. Behandlung des Gesellschafter-Geschäftsführers in der Sozialversicherung**
 - 8.2. Gesellschafter-Geschäftsführer (Beteiligung bis zu 25% und keine Sperrminorität)**
 - 8.3. Gesellschafter-Geschäftsführer (Beteiligung von 25% bis 50% und keine Sperrminorität)**
 - 8.4. Gesellschafter Geschäftsführer (Beteiligung von mehr als 50%)**
- 9. GmbH – Generalversammlung jetzt auch bei negativen URG-Kennzahlen**
 - 9.1. Allgemeine Hinweise**
 - 9.2. Welche Pflichten und Haftungen ergeben sich für Geschäftsführer?**
 - 9.3. Wann sind die URG-Kennzahlen zu prüfen?**
 - 9.4. Welche Gesellschaften sind betroffen?**
 - 9.5. Welche zusätzlichen Pflichten ergeben sich für den Abschlussprüfer?**
- 10. Tipp zum Jahresende**
 - 10.1. Maßnahmen in der Steuerbilanz**
 - 10.2. Wertpapierdeckung für Pensionsrückstellung**
 - 10.3. Gewinnfreibetrag**
 - 10.4. Steuerfreie Weihnachtsgeschenke für Mitarbeiter**
 - 10.5. Ende der Aufbewahrungspflicht für Aufzeichnungen**
 - 10.6. Vorschau auf das Jahr 2014**
 - 10.7. Weitere Steuertipps zum Jahresende 2013**

1. Aktuelles zur neuen Pendlerförderung

Rückwirkend mit 1.1.2013 wurde die steuerliche Förderung von Pendlern erweitert. Hier finden Sie einen Überblick zu den wichtigsten Eckpunkten:

1.1. Pendlerpauschale für Teilzeitkräfte

Die Neuregelung sieht nun einen Anspruch auf ein Pendlerpauschale auch für Teilzeitbeschäftigte vor, die nur an einem oder an zwei Tagen pro Woche zu ihrer Arbeitsstätte fahren. Diese erhalten ein bzw. zwei Drittel des jeweiligen Pendlerpauschales. Fahren Pendler mindestens an drei Tagen pro Woche zur Arbeit, erhalten sie wie bisher das Pendlerpauschale zur Gänze. Auch die bisherige Kilometerstaffel und die Höhe der Pendlerpauschalen bleiben unverändert.

| Pendlerpauschale ab | | | | |
|---|----------------------------|---------------------------------------|------------------------------------|-----------------------------------|
| 1.1.2013 für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte | | | | |
| | Einfache Wegstrecke | an mehr als 10 Tagen pro Monat | an 8 bis 10 Tagen pro Monat | an 4 bis 7 Tagen pro Monat |
| Kleines Pendlerpauschale <small>(Die Benützung eines Massenbeförderungsmittels ist zumutbar)</small> | 20 bis 40 km | 696 Euro | 464 Euro | 232 Euro |
| | 40 bis 60 km | 1.356 Euro | 904 Euro | 452 Euro |
| | über 60 km | 2.016 Euro | 1.344 Euro | 672 Euro |
| Großes Pendlerpauschale <small>(Die Benützung eines Massenbeförderungsmittels ist unzumutbar)</small> | 2 bis 20 km | 372 Euro | 248 Euro | 124 Euro |
| | 20 bis 40 km | 1.476 Euro | 984 Euro | 492 Euro |
| | 40 bis 60 km | 2.568 Euro | 1.712 Euro | 856 Euro |
| | über 60 km | 3.672 Euro | 2.448 Euro | 1.224 Euro |

Das Pendlerpauschale steht nicht zu:

- wenn Arbeitnehmer ein **Dienstauto** auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nutzen können; diese Einschränkung gilt aber erst **ab 1.5.2013**;
- wenn Kosten für Fahrten zwischen dem Wohnsitz am Arbeitsort und dem Familienwohnsitz (= Familienheimfahrten) als Werbungskosten berücksichtigt werden.
- Bestehen mehrere Dienstverhältnisse, dann steht maximal ein volles Pendlerpauschale (d.h. maximal drei Drittel) im Kalendermonat zu.

1.2. Neueinführung des Pendlereuros

Arbeitnehmern, die Anspruch auf ein Pendlerpauschale haben, steht zusätzlich ein Absetzbetrag, der sogenannte **Pendlereuro**, zu. Der Pendlereuro beträgt **jährlich 2 Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke** zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn die Strecke mindestens 11 Mal pro Monat zurückgelegt wird. Für Teilzeitarbeitskräfte gilt die gleiche Drittelregelung wie für das Pendlerpauschale.

1.3. Jobticket für alle

Die Kosten für ein öffentliches Verkehrsmittel („Jobticket“) können nun auch dann steuerfrei vom Dienstgeber übernommen werden, wenn kein Anspruch auf das Pendlerpauschale besteht (z.B. nun auch im Raum Wien möglich).

1.4. Pendlerverordnung

Mit der **Pendlerverordnung**, die grundsätzlich ab **1.1.2014** zu beachten ist, wurden die Kriterien zur Ermittlung des Pendlerpauschales und Pendlereuros hinsichtlich Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sowie zur Frage der Zumutbarkeit und Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels konkretisiert. Dreh- und Angelpunkt dafür wird der sogenannte **„Pendlerrechner“**, der auf der Homepage des BMF ab 1.1.2014 zur Verfügung stehen soll, sein. Mit Hilfe des Pendlerrechners kann dann u.a. festgestellt werden, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar oder unzumutbar ist. **Unzumutbar** ist die **Benützung eines Massenbeförderungsmittels** dann, wenn

- zumindest für die **halbe Strecke** zwischen Wohnung und Arbeitsstätte kein Massenbeförderungsmittel zur Verfügung steht, oder
- der Steuerpflichtige einen **Gehbehindertenausweis** gem. § 29b Straßenverkehrsordnung besitzt oder eine dauernde Gesundheitsschädigung oder Blindheit im Behindertenpass eingetragen ist,
- für den Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte eine **Zeitdauer von mehr als 120 Minuten** überschritten wird.

Die Benützung eines Massenbeförderungsmittels ist stets zumutbar, wenn für die Fahrtstrecke bis zu 60 Minuten gebraucht wird. Stellt sich nun die Frage, wie ist bei einer **Zeitdauer zwischen 60 und 120 Minuten** vorzugehen. Hier kommt wiederum der Pendlerrechner ins Spiel. Übersteigt nämlich die (tatsächliche) kürzest mögliche Zeitdauer die (mittels Pendlerrechner berechnete) entfernungsabhängige Höchstdauer, ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar und damit das große Pendlerpauschale anzusetzen. Für die Ermittlung der **„entfernungsabhängigen Höchstdauer“** wird auf den Sockel von 60 Minuten zusätzlich eine Minute je Kilometer Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsplatz draufgeschlagen (max. 120 Minuten).

Beispiel:

Ein Mitarbeiter fährt mit dem Auto von der Wohnung zum Bahnhof und dann mit dem Zug und dem Bus zur Arbeitsstätte. Dafür benötigt er in der Früh 70 Minuten und am Abend 85 Minuten. Die Entfernung laut Pendlerrechner beträgt 50 km.

Berechnung der entfernungsabhängigen Höchstdauer: 60 min (Sockel) + 50 min (1 min je Km) = 110 min

Da die tatsächliche Fahrtzeit (= 85 min) kürzer als die entfernungsabhängige Höchstdauer von 110 min ist, steht nur das kleine Pendlerpauschale zu.

Der **Ausdruck** des ermittelten Ergebnisses des **Pendlerrechners** gilt als **amtlicher Vordruck** für den Antrag auf Berücksichtigung des Pendlerpauschales (bisher Formular L 34) und ist zu den Lohnkonten zu nehmen bzw. für Zwecke der Berücksichtigung bei der Einkommensteuerveranlagung zu verwenden.

2. Splitter

2.1. Arbeitgeberbegriff und 183-Tage-Regel

Wir haben darüber berichtet, dass der VwGH entschieden hat, dass auch bei einer weniger als 183 Tage dauernden Entsendung eines Mitarbeiters ins Ausland die Bezüge in Österreich nicht besteuert werden können, wenn sie an die ausländische Gesellschaft weiterverrechnet werden. Obwohl die Finanzverwaltung zu dem Erkenntnis noch nicht offiziell Stellung genommen hat, kann aus einem Beitrag zweier leitender Mitarbeiter des BMF in einer Fachzeitschrift entnommen werden, dass auch Österreich auf den wirtschaftlichen Arbeitgeberbegriff abstellen wird, wenn nachgewiesen wird, dass im Ausland die Bezüge steuerlich erfasst werden. Die beiden Autoren weisen aber darauf hin, dass die neue Rechtsansicht **nicht** im Verhältnis zur **Schweiz** gilt, da man sich hier im Rahmen von Konsultationen auf den zivilrechtlichen Arbeitgeberbegriff geeinigt hat. Im Verhältnis zu Deutschland wird die neue Rechtsansicht aller Voraussicht nach bei Konzernentsendungen zur Anwendung kommen.

2.2. Deutsche Dividenden an österreichische Zwischenholding

Hält eine in Österreich ansässige natürliche Person 100% der Anteile einer österreichischen GmbH, die ihrerseits zu 80% an einer deutschen GmbH beteiligt ist, gewährt Deutschland der österreichischen Mutter-GmbH in vielen Fällen keine Vollentlastung von der deutschen Kapitalertragsteuer. Die deutsche KESt wird dann nur insoweit reduziert, als dies dem österreichischen Gesellschafter (natürliche Person) auf Grund seines individuellen Entlastungsanspruches zusteht. Wird diese in Deutschland bereits vorbesteuerte deutsche Gewinnausschüttung in der Folge von der österreichischen GmbH an den österreichischen Gesellschafter weiter ausgeschüttet und dabei 25% österreichische KESt einbehalten, dann würde hinsichtlich dieser in der Ausschüttung enthaltenen deutschen Dividende eine

Doppelbesteuerung eintreten, falls die deutsche KESt nicht mit 15% auf die österreichische Steuer angerechnet würde.

Nach Auskunft des BMF kann – sofern nachgewiesen wird, in welchem Ausmaß eine in Deutschland mit Kapitalertragsteuer vorbelastete Gewinnausschüttung in der Ausschüttung der inländischen GmbH enthalten ist - die deutsche KESt mit 15% der deutschen Bruttogewinnausschüttung auf die österreichische Kapitalertragsteuer angerechnet werden.

2.3. Service-Entgelt 2014 für die e-Card

Das **Serviceentgelt** 2014 für die **e-card** beträgt **10,30 Euro** (bisher 10 Euro). Neu ist, dass für mitversicherte Ehegatten, eingetragene Partner oder Lebensgefährten kein Serviceentgelt mehr zu bezahlen ist (mitversicherte Kinder waren bisher schon ausgenommen).

Dienstgeber müssen bei der November-Lohnverrechnung für alle am 15.11.2013 beschäftigten echten und freien Dienstnehmer (ausgenommen geringfügig Beschäftigte) das Service-Entgelt 2014 einbehalten und bis spätestens 16.12.2013 an die GKK überweisen. Vorschreibetriebe können die Summe der einzuhebenden Service-Entgelte mit dem Formular "Meldung zum Service-Entgelt" bis zum 9.12.2013 melden.

2.4. Meldungserstattung via ELDA

Personengesellschaften (wie z.B. OG und KG) und juristische Personen müssen **ab 1.1.2014** An- und Abmeldungen etc. für ihre Dienstnehmer **ausnahmslos über ELDA**, dem elektronischen Datenaustauschsystem mit den Sozialversicherungsträgern, durchführen. Meldungen in Papierform stellen einen Meldeverstoß dar, der sanktioniert wird.

2.5. EuGH: Zwangsstrafen für verspätete Offenlegung zulässig

Nach Ansicht des EuGH ist die Regelung, dass bei verspäteter Offenlegung des Jahresabschlusses **sofort** und ohne Vorankündigung eine **Mindestgeldstrafe von 700 Euro** verhängt wird, zulässig.

2.6. Gelten die Ausnahmen vom Abflussprinzip auch für Arbeitsmaterialien von Künstlern?

Einnahmen-Ausgaben-Rechner können bekanntlich die Anschaffungs- und Herstellungskosten von als Umlaufvermögen angeschafften Gebäuden und Wirtschaftsgütern, die keinem regelmäßigen Wertverzehr unterliegen, seit 1.4.2012 nicht mehr bei Bezahlung als Betriebsausgaben absetzen, sondern erst, wenn diese verkauft werden und daher dem Aufwand ein entsprechender Veräußerungserlös gegenüber steht. Zu den betroffenen Wirtschaftsgütern zählen u.a. Grundstücke, Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, bestimmte Gegenstände des Umlaufvermögens, wenn die Anschaffungskosten für das einzelne Wirtschaftsgut 5.000 Euro (ohne Umsatzsteuer) übersteigen, wie z.B. Edelsteine, Schmucksteine, Zahngold, Anlagegold oder Anlagesilber, Kunstwerke, Antiquitäten und Wirtschaftsgüter, denen nach der Verkehrsauffassung ein besonderer Seltenheits- oder

Sammlerwert zukommt (z.B. alte Musikinstrumente, Briefmarken, seltene Weine). Weiterhin sofort absetzbar sind bei der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung Ausgaben für Wirtschaftsgüter, wie z.B. wertvolle Hölzer, die zur Weiterverarbeitung bestimmt sind, Steine, Marmor zur Weiterverarbeitung, nur gewerblich nutzbare Rohstoffe, Hilfsstoffe, Zutaten, Halbfertig- oder Fertigprodukte, ausgenommen Zahngold. Besondere Aufregung hat diese Neuregelung vor kurzem auch bei Künstlern hervorgerufen. Vom Finanzministerium wurde aber unter Hinweis auf die Einkommensteuerrichtlinien klargestellt, dass wertvolle Arbeitsmaterialien, die zur Weiterverarbeitung bestimmt sind, ohnehin nicht von der Neuregelung betroffen sind.

3. Die neue Verwaltungsgerichtsbarkeit in Österreich ab 1. Jänner 2014

Mit 1. Jänner 2014 beginnt beim Rechtsschutz in der Verwaltung eine neue Ära. Es werden 11 neue Verwaltungsgerichte die Arbeit aufnehmen. Gleichzeitig wird es über 100 Behörden nicht mehr geben. Mit diesen neuen Gerichten wird den europarechtlichen Vorgaben entsprochen und die größte Reform der letzten Jahrzehnte umgesetzt. Die Schaffung der neuen Verwaltungsgerichte wurde bereits die letzten 20 Jahre mit unterschiedlicher Intensität diskutiert, aber gut Ding braucht Weile.

Die Gerichtsbarkeit des öffentlichen Rechts ist nunmehr im Bundesverfassungsgesetz (B-VG) wesentlich detaillierter geregelt als die ordentliche Gerichtsbarkeit. Das hat primär politische Gründe, gab es doch lebhafte Diskussionen zu diesem Thema. So hat sich die daraus resultierende Kompromissbildung in einem umfangreichen Verfassungstext niedergeschlagen.

3.1. 11 neue Verwaltungsgerichte (9 + 2 Modell)

Es gibt 11 neue Verwaltungsgerichte, in jedem Bundesland ein Landesverwaltungsgericht und auf Bundesebene ein Bundesverwaltungsgericht und ein Bundesfinanzgericht.

Die Mitglieder der Verwaltungsgerichte sind nunmehr „echte“ Richter im Sinne des B-VG mit den entsprechenden richterlichen Garantien. Die Entscheidungen werden grundsätzlich durch Einzelrichter getroffen, sofern die Materienetze nicht eine Senatsentscheidung vorsehen.

Grundsätzlich wird es dann nur mehr eine einzige verwaltungsbehördliche Instanz geben. Eine Ausnahme bilden in manchen Bundesländern die Gemeinden, hier bleiben die Instanzen. Allerdings kann anschließend eine Beschwerde an das Verwaltungsgericht erhoben werden.

3.2. Viele Behörden werden aufgelöst

Neben den UFS werden auch mehr als 100 Sonderbehörden des Bundes und der Länder aufgelöst. Das sind beispielsweise etwa die verschiedensten Disziplinarsenate bzw –Disziplinarkommissionen, die Datenschutzkommission, der Unabhängige Umweltsenat, im Land Wien beispielsweise die Bauoberbehörde, der Vergabekontrollsenat und die Abgabenberufungskommission.

3.3. Neuer Rechtsschutz – weitreichende Auswirkungen

Neu als Rechtsmittel wurde – anstelle der Berufung – die Beschwerde an das betreffende Verwaltungsgericht eingeführt. Die Beschwerdefrist beträgt 4 Wochen. Im Vergleich zur jetzigen Berufung wird wesentlich wichtiger sein, wie gut die Beschwerde ausgeführt ist, da das Verwaltungsgericht aufgrund der Beschwerde zu entscheiden hat. Bislang waren die Behörden hier wesentlich freier und auch nicht an die Berufung gebunden. Grundsätzlich sind aber nunmehr die Verwaltungsgerichte an die Beschwerde gebunden. Eine Bindung besteht hinsichtlich der Beschwerdegründe und des Beschwerdebegehrens. Damit wurde ein System eingeführt, bei dem es um subjektiven Rechtsschutz und nicht – wie bisher – um objektive Rechtsmäßigkeitkontrolle geht.

Entscheidend ist daher, dass Verwaltungsgerichte die Entscheidungen der Behörde dahingehend überprüfen müssen, ob die vom Beschwerdeführer geltend gemachte Rechtsverletzung vorliegt oder nicht. Damit ist auch klar, dass nicht primär das Verwaltungsgericht der Vertreter des öffentlichen Interesses ist, sondern die belangte Behörde als Partei. Damit ist bei einer Verhandlung beim Verwaltungsgericht der Beschwerdeführer mit der belangten Behörde, die auch Partei ist, konfrontiert.

Rechtsmittel gegen Entscheidungen der Verwaltungsgerichte ist die Revision an den Verwaltungsgerichtshof. Dieses Rechtsmittel ist ähnlich dem Rechtsmittel an den Obersten Gerichtshof ausgestaltet. Es muss eine Rechtsfrage vorliegen, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Auch eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof ist möglich, wobei Beschwerdegegner nicht das Verwaltungsgericht selbst sondern die belangte Behörde ist.

Diese bedeutende Reform hat zusammengefasst wesentliche Auswirkungen auf den Rechtsschutz und wird auch erhebliche Auswirkungen auf das Selbstverständnis der Verwaltung haben.

3.4. Rechtsmittelverfahren – vom UFS zum BFG

3.4.1. Einführende Hinweise

Ab 1.1.2014 ist für die Anfechtung von Abgabenbescheiden nicht mehr der Unabhängige Finanzsenat (UFS) sondern das neue Bundesfinanzgericht (BFG) zuständig.

Der "**Verwaltungsgerichtshof**" bleibt uns als (zweite) gerichtliche Instanz erhalten. Allerdings soll sich der VwGH nach dem Willen des Gesetzgebers künftig im Wesentlichen auf die Lösung von Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung konzentrieren.

Mit Einführung dieser neuen Verwaltungsgerichtsbarkeit soll der **Rechtsschutz** der Bürger verbessert werden, da jedes Verwaltungshandeln künftig im Bedarfsfalle nicht mehr von einer "Verwaltungsbehörde zweiter Instanz" sondern von einem völlig unabhängigen Gericht überprüft werden soll.

3.4.2. Welche Änderungen ergeben sich für den Bürger als "Steuerpflichtigen"?

Die auffälligste Änderung im abgabenrechtlichen Verfahrensrecht wird sein, dass der seit 2003 tätige **Unabhängige Finanzsenat (UFS)** als Abgabenbehörde zweiter Instanz mit Wirkung ab 1.1.2014 durch das **Bundesfinanzgericht (BFG)** als erstinstanzliches Verwaltungsgericht abgelöst wird.

Aber auch an neue Begriffe muss sich der Steuerpflichtige gewöhnen:

- Ist der Steuerpflichtige mit einem Steuerbescheid nicht einverstanden, wird er künftig keine "Berufung" mehr einbringen sondern eine "**Beschwerde**".
- Wird die Bescheidbeschwerde nicht zurückgenommen bzw. ist sie nicht zurückzuweisen, muss die Verwaltungsbehörde (Finanzamt, Zollamt) im Rahmen einer "**Beschwerdevorentscheidung**" (bisher: "Berufungsvorentscheidung") über die Beschwerde absprechen.
- Entschied bisher der UFS im Rahmen einer "Berufungsentscheidung", so wird ab 1.1.2014 das BFG mit "Erkenntnis" bzw. mit "Beschluss" über eine Beschwerde absprechen, die sich wie folgt unterscheiden:
- Mit "**Erkenntnis**" entscheidet das BFG in der Sache selbst.
- Ein "**Beschluss**" erfolgt hingegen dann, wenn eine Beschwerde unzulässig war, nicht fristgerecht eingebracht wurde oder als zurückgenommen zu erklären ist.
- Außerdem kann das BFG einen angefochtenen Bescheid mit "Beschluss" aufheben, wenn seitens der Verwaltung Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung etwa ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können.

3.4.3. Wie geht es künftig im "Instanzenzug" weiter, wenn man seine Angelegenheit vom Verwaltungsgerichtshof entscheiden lassen möchte?

Künftig heißt die Anrufung des Höchstgerichts nicht mehr "Bescheidbeschwerde" sondern "**Revision**" gegen ein Erkenntnis oder einen Beschluss des erstinstanzlichen Verwaltungsgerichts (zB BFG). Eine solche Revision kann "ordentlich" oder "außerordentlich" sein (siehe dazu gleich).

Abgesehen von der neuen Bezeichnung des Rechtsmittels treten ab 1.1.2014 zwei **wesentliche Neuerungen** in Kraft:

Zum einen soll sich der VwGH, wie eingangs bereits erwähnt, künftig nur mehr mit **Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung** auseinandersetzen. Dies wird insbesondere dann der Fall sein, wenn

- die Entscheidung des BFG von der bisherigen Rechtsprechung des VwGH abweicht,
- eine solche Rechtsprechung fehlt oder
- die zu klärende Rechtsfrage in der Judikatur bisher uneinheitlich gelöst wurde.

In diesen Fällen wird der VwGH auf Grund einer "**ordentlichen Revision**" entscheiden. Ob eine solche "ordentliche Revision" überhaupt zulässig ist, beurteilt bereits das **BFG** im Rahmen seiner Entscheidung. Demgemäß entscheidet das BFG in

erstgerichtlicher Instanz nicht nur über die strittige Rechtsfrage, sondern befindet auch darüber, ob diese von grundsätzlicher Bedeutung ist.

Verneint das BFG die Zulässigkeit einer ordentlichen Revision, kann diese Entscheidung nicht gesondert angefochten werden. Die Partei hat dann allerdings die Möglichkeit, eine "**außerordentliche Revision**" einzubringen. Diesfalls entscheidet der **VwGH** selbst über die Zulassung der Revision. Um eine solche Zulassung zu erreichen, muss der Rechtsmittelwerber aber neben dem Inhalt einer ordentlichen Revision auch **überzeugende Gründe** darlegen, warum - entgegen der Auffassung des BFG - der Rechtsfrage sehr wohl eine grundlegende Bedeutung zukomme.

Als zweite wesentliche Neuerung ist zu beachten, dass eine "Revision" - im Gegensatz zur bisherigen Rechtslage - nicht mehr beim VwGH, sondern **beim BFG einzubringen** ist.

An der **Frist** zu Einbringung eines Rechtsmittels vor dem VwGH ändert sich hingegen nichts: Sie beträgt wie bisher **sechs Wochen**.

3.4.4. Worauf ist also im neuen Jahr besonders zu achten?

Mit Inkrafttreten der Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012 ergeben sich ab **1.1.2014** auch erhebliche Änderungen im Rechtsmittelverfahren zur **Anfechtung von Steuerbescheiden**. Neben der grundsätzlich geänderten **Terminologie** für die einzelnen Stadien des Verfahrens und behördlichen bzw gerichtlichen Erledigungen sind insbesondere die **geänderten Verfahrensschritte** zu beachten.

4. Gruppenbesteuerung – Gruppen-Check vor Jahresende!

Ist die Bildung oder Erweiterung einer Steuergruppe sinnvoll, weil eine Konzerngesellschaft im laufenden Jahr Verluste macht? Dann den Gruppenantrag am besten noch im Dezember stellen! Umgekehrt kann auch das Ausscheiden einer Gesellschaft aus der Unternehmensgruppe zweckmäßig sein.

Bildung oder Erweiterung einer Unternehmensgruppe

Die Bildung (bzw Erweiterung) einer körperschaftsteuerlichen Unternehmensgruppe gemäß § 9 KStG ist **insbesondere in folgenden Fällen** zu überlegen:

- Verrechnung von Gewinnen und Verlusten zwischen Konzerngesellschaften (steuerliches Ergebnispooling)
- Volle bzw raschere Verwertung von Verlustvorträgen (keine 75%-Grenze für Gruppenmitglieder)
- Geltendmachung einer Firmenwertabschreibung für Share Deals (sofern kein konzerninterner Erwerb!)

BEACHTEN bei offenen Siebteilen aus Teilwertabschreibungen auf Beteiligungen (TWA gemäß § 12 Abs 3 Z 2 KStG): Verfügt eine Konzerngesellschaft bei Einbeziehung in eine Gruppe noch über unverrechnete **TWA-Siebtelbeträge**, so sollen diese nach neuerer Ansicht der Finanzverwaltung in den Folgejahren nicht im Gruppenergebnis

sondern im Rahmen der Vorgruppenverluste auf Ebene des Gruppenmitglieds Berücksichtigung finden (vgl Rz 1071 KStR 2013)

Ein entsprechender **Gruppenantrag** (formularmäßige amtliche Vordrucke) muss **"nachweislich" vor Ablauf jenes Wirtschaftsjahres** des (inländischen) Gruppenmitglieds unterfertigt werden, für das die Zurechnung des steuerlich maßgeblichen Ergebnisses erstmalig wirksam sein soll. Neben sämtlichen inländischen Gruppenmitgliedern haben auch die gesetzlichen Vertreter des Gruppenträgers den Antrag zu unterfertigen. Weiters ist der Antrag binnen Einmonatsfrist dem zuständigen Finanzamt anzuzeigen (§ 9 Abs 8 KStG). Zur Vermeidung jedwedes Beweisnotstandes ist es daher empfehlenswert, den ordnungsgemäß unterfertigten Gruppenantrag am besten bereits vor Ende des Wirtschaftsjahres des neuen Gruppenmitglieds beim Gruppenfinanzamt einzureichen (bei Kalenderjahr daher tunlichst **bis zum 31.12.2013!**).

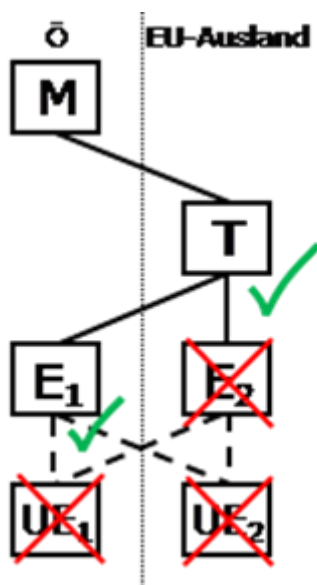
Im Gruppenantrag ist insbesondere auch zu erklären, dass zwischen den finanziell verbundenen inländischen Körperschaften jeweils eine Regelung über den **Steuerausgleich** vereinbart worden ist (Steuerumlagen).

Bei **Einbeziehung weiterer Gruppenmitglieder** in eine bereits bestehende KöSt-Gruppe ist das oa Antragsprozedere lediglich ergänzend zwischen Gruppenträger und den neuen Gruppenmitgliedern abzuhandeln.

Ausländische Gruppenmitglieder

Besonderes Augenmerk ist aufgrund von Aussagen des BMF bzw angesichts der aktuellen Rechtsprechung auf einzubeziehende ausländische Konzerngesellschaften zu legen:

So können zum einen - laut EuGH - nunmehr auch **inländische Tochtergesellschaften** ausländischer Gruppenmitglieder ergebnismäßig im Rahmen der Unternehmensgruppe berücksichtigt werden (vgl Rz 1014 KStR 2013).



Der EuGH hat in der Rechtssache "Papillon" entschieden, dass eine solche Einschränkung jedenfalls dann gegen die Niederlassungsfreiheit verstößt, wenn es sich um eine inländische Tochtergesellschaft eines einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union ansässigen Gruppenmitglieds handelt. Daraufhin hat die österreichische Finanzverwaltung in einer Information vom 16.05.2012 verlautbart, dass zukünftig auch die Ergebnisse inländischer Enkelgesellschaften (E_1 in nebenstehender Graphik) in die Unternehmensgruppe einbezogen werden können, wenn diese über ein in einem anderen Mitgliedstaat ansässiges Gruppenmitglied gehalten werden.

Nach Ansicht der österreichischen Finanzverwaltung sollte allerdings eine Einbeziehung weiterer in- bzw. ausländischer Tochtergesellschaften in die Unternehmensgruppe nicht möglich sein. Die Gesellschaften E_2 , UE_1 bzw. UE_2 können daher weiterhin nicht in die Unternehmensgruppe einbezogen werden.

In den nun veröffentlichten Körperschaftsteuerrichtlinien 2013 blieb die Finanzverwaltung nun - entgegen den Anregungen seitens der Kammer der Wirtschaftstreuhandler - bei dieser strengen Auslegung der Rechtssache "Papillon" und lässt eine Einbeziehung der Gesellschaften E_2 , UE_1 bzw. UE_2 lt. obigem Beispiel in die Unternehmensgruppe weiterhin nicht zu. Zudem soll der in die Unternehmensgruppe einbezogenen Enkelgesellschaft der Status eines "Vollmitglieds" der Unternehmensgruppe verwehrt bleiben, wodurch sich Nachteile bei der Ergebnisermittlung der Unternehmensgruppe ergeben können.

Zum anderen ist nach Rechtsansicht des Unabhängigen Finanzsenats (UFS Linz) die **Firmenwertabschreibung** iS § 9 Abs 7 KStG nicht nur für betriebsführende Inlandsgesellschaften sondern auch für Beteiligungen an ausländischen Gruppenmitgliedern **innerhalb der EU** zu berücksichtigen. Auch wenn diesbezüglich noch eine Amtsbeschwerde beim VwGH anhängig ist und somit eine endgültige Entscheidung noch abzuwarten bleibt, ist für eine allfällige Geltendmachung der Firmenwertabschreibung jedenfalls eine (vorsorgliche) Aufnahme in die Unternehmensgruppe Voraussetzung.

Der **Gruppenantrag** für Auslandsgruppenmitglieder erfordert weder Unterschriften des ausländischen Vertretungsorgans noch eine Steuerumlage.

Wann kann ein (vorzeitiges) Ausscheiden von Gesellschaften aus der Gruppe sinnvoll sein?

Dies ist insbesondere dann in Betracht zu ziehen, wenn Beteiligungen an Gruppenmitgliedern von wesentlichen bzw nachhaltigen **Abwertungen** betroffen sind. Denn Teilwertabschreibungen auf Gruppenmitglieder sind steuerlich nicht abzugsfähig (§ 9 Abs 7 KStG).

Ist daher die drohende Beteiligungsabschreibung höher als die Summe aus einer allfälligen Firmenwertabschreibung und den im Rahmen der Gruppenbesteuerung zu übernehmenden Verlusten, so kann ein Ausscheiden von Beteiligungen aus der Gruppe vorteilhaft sein. Zudem empfiehlt sich generell vor Vollendung der **dreijährigen Mindest-Bestandsdauer** eine rückblickende Überprüfung, ob die Aufnahme in die Unternehmensgruppe tatsächlich sinnvoll war oder aber eine

Rückgängigmachung der Gruppenmitgliedschaft und stattdessen eine reguläre Besteuerung auf Gesellschafts- und Gesellschafterebene vorteilhafter erscheint ("Rückabwicklung" iS § 9 Abs 10 KStG).

Eine entsprechende (rechtzeitige) **Austrittserklärung** gegenüber dem zuständigen Gruppenfinanzamt haben Inlandsgruppenmitglieder selbst vorzunehmen, während für Auslandsgruppenmitglieder wiederum das finanziell hinreichend beteiligte Inlandsgruppenmitglied bzw der Gruppenträger tätig werden muß.

Was ist also zu tun?

Um die **Vorteile der österreichischen Gruppenbesteuerung** bestmöglich nutzbar zu machen, ist eine alljährliche zeitgerechte **Analyse** geboten, welche Gesellschaften in der Gruppe verbleiben sollen, welche neu einbezogen und welche die Gruppe allenfalls verlassen sollten.

5. Verrechnungspreise – Dokumentations-Check zum Jahresende

Der bevorstehende Jahreswechsel sollte auch zum Anlass genommen werden, die Verrechnungspreis-Dokumentationen zu adaptieren. Denn nur eine VP-Doku, welche auf aktuellen Sachverhalten basiert, kann die Position des Steuerpflichtigen gegenüber der Finanzverwaltung hilfreich untermauern!

Was sollten Sie checken?

Ihre bereits vorliegende Dokumentation der Verrechnungspreise für grenzüberschreitende Sachverhalte sollten Sie insbesondere auf folgende Punkte hin überprüfen und **aktualisieren**:

- Vollständigkeit der abgebildeten Transaktionen
- Beteiligungsstruktur (Organigramm)
- Funktions- und Risikoanalyse
- Branchenanalyse
- Marktumfeld
- Unternehmenskennzahlen (Umsatz, Gewinn, Mitarbeiterzahl, etc.)
- Im Rahmen des Angemessenheitsnachweises sind die Finanzdaten des aktuellen Jahres auf deren Fremdüblichkeit hin zu überprüfen:
Externe Preisvergleichsdaten können die Fremdüblichkeit untermauern bzw. sind Abweichungen von den externen Preisvergleichsdaten entsprechend zu begründen.

Sie haben noch keine Verrechnungspreis-Dokumentation?

- Ist hingegen noch überhaupt keine VP-Dokumentation vorhanden, so sollte dies ehestens nachgeholt werden. Nach Ansicht der österreichischen Finanzverwaltung muss eine entsprechende VP-Doku nämlich bereits **im Zeitpunkt der Erstellung der Steuererklärung** vorliegen (vgl EAS 3198 vom 24.1.2011).
- Für die maßgeblichen Transaktionen sollten jeweils **schriftliche Verträge** vorliegen.

- Insbesondere bei "**nicht greifbaren Leistungen**" ist die tatsächliche Leistungserbringung durch zusätzliche Belege nachzuweisen (E-Mail-Korrespondenz, Tätigkeitsbeschreibungen von Mitarbeitern, etc.).
- **Umstellungen im Konzern** (Strukturänderungen, Änderungen der Geschäftspolitik, Funktionsverlagerungen und -abschmelzungen, Methodenwechsel, Änderungen der Vergütungshöhe, Einführung/Beendigung von Verträgen) und Dauerverluste sind besonders sorgfältig zu dokumentieren.

6. Bilanzierung – Änderungen bei den Sozialkapitalrückstellungen

Ein neues Fachgutachten sieht verschiedene Neuerungen bei den Rückstellungen für Abfertigungen, Pensionen, Jubiläumsgelder und ähnliche Verpflichtungen vor. Hier erfahren Sie, worauf Sie künftig in der UGB-Bilanz achten müssen.

6.1. Änderungen der maßgeblichen Fachgutachten

Der Fachsenat für Unternehmensrecht und Revision der Kammer der Wirtschaftstreuhänder berücksichtigt in einem neuen, derzeit noch als Entwurf vorliegenden Fachgutachten zur Bilanzierung von Rückstellungen für Pensions-, Abfertigungs-, Jubiläumsgeld- und ähnliche Verpflichtungen nach den Vorschriften des Unternehmensgesetzbuches **wirtschaftliche Entwicklungen** sowie verschiedene **Anpassungen an Bilanzierungsvorschriften** (deutsches HGB, IFRS) in Zusammenhang mit Verpflichtungen gegenüber Arbeitnehmern. Nachfolgend informieren wir über die daraus resultierenden Änderungen gegenüber der bisherigen Bilanzierungspraxis:

Das **Unternehmensgesetzbuch** verpflichtet bekanntlich zur Bildung von Verbindlichkeiten- und Drohverlustrückstellungen, insbesondere für Anwartschaften auf Abfertigungen, laufende Pensionen und Anwartschaften auf Pensionen sowie Jubiläumsgelder (vgl §198 Abs 8 Z 4 UGB). Der **Fachsenat** für Unternehmensrecht und Revision der KWT hat es sich zur Aufgabe gemacht, unterstützende Hilfestellungen in Bezug auf die Bilanzierung dieser Sozialkapitalrückstellungen zu leisten. Hingegen enthält der vorliegende Entwurf keine Aussagen zu spezifischeren Bilanzierungserfordernissen, wie etwa die Bildung von Rückstellungen bei Altersteilzeitvereinbarungen oder bei Handelsvertretervereinbarungen. Hinsichtlich der Behandlung von Rückdeckungsversicherungen sowie Abfertigungs- und Jubiläumsgeldverpflichtungen, die an ein Versicherungsunternehmen ausgelagert werden, wird auf die Fachgutachten KFS/RL 23 und KFS/RL 17 verwiesen.

Der Entwurf bezieht sich insbesondere auf Direktverpflichtungen von Unternehmen und die Behandlung von ausgelagerten Verpflichtungen. Unter anderem greift der Fachsenat im Entwurf die **Ermittlung des Rechnungszinssatzes** auf, der für die Festlegung des versicherungsmathematischen Barwertes künftiger Pensionszahlungen oder sonstiger Leistungen maßgeblich ist. Dieser **Barwert künftiger Zahlungen** stellt sowohl in der Zusammensetzung der Pensions-, Abfertigungs- und Jubiläumsgeldrückstellungen sowie auch für ähnliche Verpflichtungen einen bedeutenden Faktor dar. Die Höhe der einzelnen Rückstellungen ist insbesondere vom Kreis der anwartschaftsberechtigten Personen, dem Rechnungszinssatz, der Höhe der jeweiligen Zahlungen und den

Wahrscheinlichkeitsannahmen abhängig. Ferner sind die verschiedenen **Zeitpunkte**, wie insbesondere der Beginn der Rückstellungsbildung oder der jeweiligen Zahlungen sowie die Beendigung des Aufbaus der Rückstellung und das jeweilige gewählte Ansammlungsverfahren, relevant. Bedeutend sind derartige **Änderungen von Berechnungsfaktoren** vor allem aufgrund ihrer Ergebniswirksamkeit im auftretenden Geschäftsjahr.

Hinsichtlich der **Berechnung des Zinssatzes** sieht der Entwurf des neuen Fachgutachtens eine **einheitliche Vorgehensweise** für Pensions-, Abfertigungs- und Jubiläumsgeldrückstellungen vor. Dabei besteht die Option eines aktuellen Zinssatzes oder des Durchschnittzinssatzes, wobei grundsätzlich jener Zinssatz heranzuziehen ist, zu dem ein wirtschaftlich erfolgreiches Unternehmen langfristiges Fremdkapital beschaffen kann. Der aktuelle Zinssatz kann vom **Marktzinssatz für Anleihen** von Unternehmen mit guter Bonität abgeleitet werden. In Österreich darf bei der Bewertung vom gleitenden siebenjährigen Durchschnitt des von der **Deutschen Bundesbank** veröffentlichten Zinssatzes für eine Restlaufzeit von 15 Jahren als Rechnungszinssatz ausgegangen werden, um der Volatilität der Entwicklung der Rückstellung entgegenzuwirken. Der Durchschnittzinssatz berechnet sich aus dem jeweils aktuellen Zinssatz in der Vergangenheit über einen mehrjährigen Zeitraum (5 bis 10 Jahre). Der gewählte Zinssatz sowie dessen Ermittlungsverfahren unterliegen der **Stetigkeit** in der Anwendung. Im Zuge der Berechnung der Rückstellung vereinfacht der Fachsenat darüber hinaus die Bewertung dadurch, dass Unternehmen bei der Bilanzierung den am Bilanzstichtag geltenden **Nettozinssatz** und die voraussichtlichen künftigen Pensionen ohne Berücksichtigung der künftigen Änderungen aufgrund der Auswirkung von Geldwertänderungen anwenden dürfen. Der Nettozinssatz ergibt sich hierbei als Saldo zwischen dem Bruttozinssatz und dem berechneten Wertsicherungsprozentsatz.

Der Entwurf ermöglicht ebenso eine **geteilte Erfassung** der Rückstellungsveränderung, das heißt alle Änderungen der Rückstellungen für Pensionen und Abfertigungen sind im **Personalaufwand** auszuweisen sowie in Zusammenhang mit diesen Änderungen stehenden rechnungsmäßige **Zinsen** unter dem G&V-Posten "Zinsen und ähnliche Aufwendungen" darzustellen. Bezüglich der **Anhangangaben** stützt sich der Fachsenat auf § 236 UGB, wo unter anderem das jeweilige Berechnungsverfahren und die verwendeten Rechnungsgrundlagen zu erläutern sind.

Folgende im Entwurf enthaltenen Fragen sind **derzeit noch in Diskussion**: das Wahlrecht beim Rechnungszinssatz zwischen einem aktuellen oder einem Durchschnittzinssatz, die Beibehaltung der Vereinfachung der Bewertung von Pensionsrückstellungen, der getrennte Ausweis einer Änderung der Rückstellung und der darin enthaltenen Zinskomponente sowie die Fragen, ob die erforderlichen Angaben zur Bewertung der Rückstellungen im Anhang ausreichend sind.

Nach dem heuer noch geltenden Fachgutachten aus dem Jahr 2004 sind Personalrückstellungen in UGB-Abschlüssen bei Anwendung des Teilwertverfahrens ohne Berücksichtigung von zukünftigen Bezugssteigerungen mit dem Realzinssatz (Nominalzinssatz für Industrieanleihen abzüglich Geldentwertungsrate) abzuzinsen.

Für den 31.12.2013 werden sich bei Anwendung eines fünfjährigen vergangenheitsorientierten Durchschnittzinssatzes in Abhängigkeit von der Laufzeit der Verpflichtungen in etwa folgende Zinssätze ergeben:

| | 10 Jahre | 15 Jahre | 20 Jahre |
|--|--------------------|--------------------|--------------------|
| 5-Jahresdurchschnitt Nominalzinssatz für Industriefinanzen | 4,5% | 4,8% | 4,9% |
| abzüglich durchschnittliche Inflationsrate der letzten 5 Jahre | -2,3% | -2,3% | -2,3% |
| Realzinssatz | 2,2% | 2,5% | 2,6% |

Für IFRS-Abschlüsse sind nach IAS 19 zukünftige Bezugssteigerungen zu berücksichtigen sowie ein stichtagsaktueller und laufzeitadäquater Zinssatz für erstklassige Unternehmensanleihen heranzuziehen. Per Ende September 2013 liegt dieser Zinssatz in Abhängigkeit von der Laufzeit der Verpflichtungen zwischen 3,1% (10 Jahre), 3,5% (15 Jahre) und 3,8% (20 Jahre).

Zu beachten ist, dass die sog Korridormethode nach IAS 19 (2011) nicht mehr zulässig ist. Die sich daraus ergebenden Aufholbeträge sind in IFRS-Abschlüssen erfolgsneutral im Eigenkapital zu erfassen. Werden in UGB-Abschlüssen die Personalrückstellungen ebenfalls nach IAS 19 gebildet, müssen die Aufholbeträge in der Gewinn- und Verlustrechnung aufwandswirksam ausgewiesen werden. Aus Sicht des Fachsenats ist allerdings eine Verteilung dieses Aufwandes auf maximal 5 Jahre als vertretbar anzusehen.

6.2. Inkrafttreten der neuen Regelungen

Das derzeit noch im Entwurfsstadium befindliche neue Fachgutachten soll voraussichtlich ab jenen Geschäftsjahren zu beachten sein, die am oder nach dem **1. Jänner 2014** beginnen, wobei der Fachsenat jedoch eine **vorzeitige Anwendung** empfiehlt.

7. Umsatzsteuer – Licht ins Dunkel der USt-Praxis

Was ist eine "Gutschrift" im umsatzsteuerlichen Sinne? In welchen Bereichen wird das "Reverse Charge" ausgedehnt? Nachfolgend sollen diese aktuellen Fragen und gesetzlichen Änderungen in Österreich und Deutschland erörtert werden.

7.1. Gutschriften in Deutschland

In Deutschland sind per 30.6.2013 die Pflichtangaben in Rechnungen durch das sog. Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz erweitert worden. Insbesondere normiert § 14

Abs. 4 Satz 1 Nr. 10 dUStG, dass im Falle der **Rechnungsausstellung durch den Leistungsempfänger** verpflichtend die Bezeichnung "**Gutschrift**" zu verwenden ist. Diese gesetzliche Pflichtangabe veranlasste viele deutsche Unternehmer zu glauben, dass die Verwendung des Wortes "Gutschrift" nur noch im Rahmen des Gutschriftsverfahrens (umgekehrte Rechnungsausstellung) erlaubt wäre, diese Bezeichnung im Rahmen einer Rechnungskorrektur hingegen zu einer Steuerschuld im Sinne des § 14c dUStG führen würde (unrichtiger Steuerausweis).

In einem Schreiben des **deutschen BMF** wurde klargestellt, dass die Angabe des Wortes "Gutschrift" auf einer sog. kaufmännischen Gutschrift (**Stornierung oder Korrektur der ursprünglichen Rechnung**) unschädlich ist. Alleine die Bezeichnung "Gutschrift" kann daher zu keinem unrichtigen Steuerausweis führen.

Demzufolge sind und waren Unternehmer zu keiner Zeit verpflichtet, als Gutschriften bezeichnete Rechnungskorrekturen neu auszustellen und anders zu bezeichnen.

7.2. Gutschriften in Österreich

In Österreich ist es ebenfalls gesetzlich vorgeschrieben, dass bei einer **Abrechnung im Gutschriftsverfahren** die "Gutschriften" als solche bezeichnet werden müssen (§ 11 Abs. 8 Z 3 UStG). Im Rahmen der laufenden Wartung der **Umsatzsteuerrichtlinien** wird in der Rz 1664 UStR 2000 hierzu ergänzt, dass auch jede andere in den geltenden Sprachfassungen der MwStSyst-RL genannte Bezeichnung zulässig ist (englisch: "Selfbilling", französisch: "Autofacturation", italienisch: "Autofatturazione").

Eine Klarstellung hinsichtlich der Verwendung des Wortes "Gutschrift" für **Rechnungskorrekturen** gibt es hingegen nicht. Allerdings ist in diesem Zusammenhang darauf hinzuweisen, daß sich die Frage nach einem unrichtigen Steuerausweis kraft Rechnungsbezeichnung in Österreich bis dato noch nicht gestellt hat.

7.3. Umsatzsteuer - Betrugsbekämpfungsverordnung

Betrugsbekämpfungsverordnung bereits ab 1.1.2014 in Kraft!

Am 26.11.2013 wurde nunmehr die sog. Umsatzsteuerbetrugsbekämpfungsverordnung (UStBBKV) im Bundesgesetzblatt veröffentlicht (BGBl II Nr. 369/2013). Das neue Reverse Charge-Verfahren ist zwingend auf Umsätze mit folgenden Warengruppen anzuwenden, die nach dem 31.12.2013 getätigt werden (ACHTUNG: keine Übergangsregelung!):

- Lieferung von Videospielkonsolen, Laptops, Tablet-Computer, wenn das in der Rechnung ausgewiesene Entgelt mindestens EUR 5.000,00 beträgt
- Lieferung von Gas und Elektrizität an Wiederverkäufer
- Übertragung von Gas- und Elektrizitätszertifikaten
- Lieferung von Metallen, roh und als Halberzeugnisse, gemäß Kapitel 71 und aus Abschnitt XV der Kombinierten Nomenklatur

- Steuerpflichtige Lieferungen von Anlagegold

Die **umsatzsteuerliche Meldung** hat entsprechend der bisherigen Schrottlieferungen zu erfolgen. Dementsprechend ist der Verkauf der betreffenden Waren in der Umsatzsteuervoranmeldung bzw. Umsatzsteuerjahreserklärung unter der Kennzahl 021 zu erfassen. Der Zukauf dieser Waren ist in der Kennzahl 032 zu erfassen. Die korrespondierende Vorsteuer ist in der Kennzahl 089 einzutragen.

Im Zweifel, ob im Einzelfall eine Leistung im Sinne der Umsatzsteuerbetrugsbekämpfungsverordnung vorliegt, kann vom Leistenden und vom Leistungsempfänger einvernehmlich davon ausgegangen werden, dass es zum **Übergang der Steuerschuld** auf den Leistungsempfänger kommt.

Sollte bei der **Lieferung von Gas und Elektrizität** an einen Unternehmer Zweifel bestehen, ob es sich bei diesem um einen Wiederverkäufer im Sinne des § 3 Abs. 13 und 14 UStG handelt, so ist eine schriftliche Erklärung des Leistungsempfängers als Nachweis einzuholen. Die Kriterien eines Wiederverkäufers werden in der Rz 474b UStR 2000 definiert.

Für weitere **Fragen zur Abgrenzung** der Warengruppen (Kombinierte Nomenklatur), welche ab 1.1.2014 unter das neue Reverse Charge fallen, sowie zur Hilfestellung für eine **zeitgerechte Umsetzung** der neuen Regelungen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung!

8. Beitragspflicht in der Sozialversicherung durch Gewinnausschüttungen?

Der VwGH hat in seiner brandaktuellen Entscheidung nun klargestellt, dass **Gewinnausschüttungen** einer GmbH an einen **Gesellschafter-Geschäftsführer** der **Beitragspflicht** in der Sozialversicherung unterliegen, wenn die GmbH Mitglied einer Kammer der gewerblichen Wirtschaft ist. Für bloße Gesellschafter sind Gewinnausschüttungen folgenlos.

Einkommensteuerrechtlich handelt es sich bei Gewinnausschüttungen um Einkünfte aus Kapitalvermögen und gelten mit dem Abzug der Kapitalertragsteuer von 25 % als abgegolten, wodurch sie in der Jahressteuererklärung weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen zu berücksichtigen sind.

8.1. Behandlung des Gesellschafter-Geschäftsführers in der Sozialversicherung

Die abgabenrechtliche Einordnung von handelsrechtlichen GmbH-Geschäftsführern hängt im Wesentlichen vom **Ausmaß der Beteiligung** an der GmbH und von der konkreten vertraglichen Ausgestaltung des Vertragsverhältnisses ab.

Fremdgeschäftsführer

Bei einem Fremdgeschäftsführer liegt grundsätzlich ein Dienstverhältnis vor, welches dem ASVG unterliegt. Somit fällt für die Tätigkeitsvergütung wie sonst bei jedem Angestellten Lohnsteuer, Beitrag in die Mitarbeitervorsorgekasse (MVK 1,5%),

Dienstgeberbeitrag zum Familienlastausgleich (DB 4,5%), diesbezügliche Zuschlag (DZ 0,5%) , Kommunalsteuer (KommST 3%) und U-Bahnsteuer an.

8.2. Gesellschafter- Geschäftsführer (Beteiligung bis zu 25% und keine Sperrminorität)

Auch in diesem Fall gilt die Tätigkeit an dem Gesellschafter-Geschäftsführer als Dienstverhältnis und die Vergütung unterliegt in der Sozialversicherung dem ASVG. Somit fällt wie bei einem Fremdgeschäftsführer Lohnsteuer, MVK, DB, DZ, Kommunalsteuer und U-Bahn-Steuer an.

8.3. Gesellschafter-Geschäftsführer (bei einer Beteiligung von 25% bis 50% und keine Sperrminorität)

Wird die Tätigkeit als **Dienstverhältnis** gewertet, unterliegen die Vergütungen der Beitragsgrundlage in der ASVG, somit ist von der Vergütung MVK, DB, DZ, Kommunalsteuer und U-Bahn Steuer zu entrichten. Die Einkünfte unterliegen allerdings der Einkommensteuer und nicht der Lohnsteuer.

Wird die Tätigkeit als **freies Dienstverhältnis** angesehen, unterliegen die Vergütungen der GSVG-Beitragspflicht. Die MVK, DB, DZ und Kommunalsteuer sind weiterhin zu berechnen und abzuführen.

Ein freier Dienstvertrag ist dann gegeben, wenn der Geschäftsführer schuldrechtlich weisungsfrei agiert, somit das Unternehmerrisiko trägt.

Weitere **Eigenschaften als freier Dienstnehmer** sind:

- Das Honorar ist abhängig vom Leistungsergebnis.
- Eventuelle Büro und Mitarbeiterkosten werden anteilig umgelegt.
- Im Krankheitsfall besteht kein Entgeltfortzahlungsanspruch.
- Urlaubstage sind frei einteilbar.
- Notwendige Betriebsmittel werden selbst besorgt und nicht von der GmbH.
- Keine Bindung an bestimmte Dienstzeiten.
- Möglichkeit auf eigene Kosten Hilfskräfte heranzuziehen.

8.4. Gesellschafter-Geschäftsführer (bei einer Beteiligung von mehr als 50%)

Die Entlohnung unterliegt der Einkommensteuer und somit dem normalen Steuertarif, es sind DB, DZ und Kommunalsteuer zusätzlich abzuführen. Eine Beitragspflicht in der GSVG wird begründet.

Weist der Gesellschaftsvertrag eine Weisungsfreiheit für den Geschäftsführer auf, liegt ein freier Dienstvertrag vor, welcher einer GSVG-Pflicht unterliegt.

9. GmbH - Generalversammlung jetzt auch bei negativen URG-Kennzahlen

Seit 1.7.2013 ist für alle GmbHs im Falle einer Eigenmittelquote unter 8 % und fiktiver Schuldentilgungsdauer über 15 Jahren auch eine Gesellschafterversammlung einzuberufen.

9.1. Allgemeine Hinweise

Mit dem per 1.7.2013 in Kraft getretenen **Gesellschaftsrechtsänderungsgesetz 2013** (GesRÄG 2013 BGBl I 2013/109) wurde nicht nur das Mindeststammkapital für Gesellschaften mbH auf 10.000 EUR herabgesetzt, sondern kam es auch zu diversen weiteren gesellschafts- und insolvenzrechtlichen Änderungen. Nachfolgend wollen wir Ihnen die wesentlichen Änderungen betreffend **Einberufung einer Generalversammlung** (§ 36 GmbHG) nochmals näher erläutern:

9.2. Welche Pflichten und Haftungen ergeben sich für Geschäftsführer?

Zusätzlich zur bereits bisher bestehenden Verpflichtung der Geschäftsführer, im Interesse der Gesellschaft eine Generalversammlung (GV) **bei Verlust des halben Stammkapitals** einzuberufen, ist nach dem GesRÄG 2013 ab 1.7.2013 eine GV grundsätzlich auch dann anzuberäumen, wenn die "**Eigenmittelquote**" unter 8 % liegt (§ 23 URG) und die "**fiktive Schuldentilgungsdauer**" mehr als 15 Jahre beträgt (§ 24 URG), wenn also die sog. "Vermutung des Reorganisationsbedarfs" nach der auf Kennzahlen basierenden Definition des Unternehmensreorganisationsgesetzes besteht (vgl § 22 Abs 1 Z 1 URG), was auch nach dem Eigenkapitalersatzgesetz als Indikatoren für eine "Krise" angesehen wird (vgl § 2 Abs 1 Z 3 EKEG).

Dabei ist zu beachten, dass eine Reaktion der **Geschäftsführung** grundsätzlich sofort mit Eintreten dieser Umstände gefordert ist, widrigenfalls könnte sich eine **Schadenersatzpflicht** nach § 25 GmbHG ergeben. Davon zu unterscheiden sind die - bereits bisher bestandenen und zeitlich später eingreifenden - speziellen Haftungsbestimmungen gemäß § 22 URG für die gesetzlichen **Vertreter von prüfungspflichtigen juristischen Personen** (insbesondere also Geschäftsführer von "mittelgroßen" und "großen" GmbH, Vorstände von Aktiengesellschaften etc), welche im Insolvenzfall zu einer Haftung von bis zu 100.000 EUR pro Person herangezogen werden können, wenn sie innerhalb der letzten zwei Jahre vor einem Insolvenzeröffnungsantrag einen Bericht des Abschlussprüfers samt obiger "Vermutung des Reorganisationsbedarfs" erhalten und daraufhin kein Reorganisationsverfahren betrieben haben.

Werden die URG-Kennzahlen längerfristig nicht erfüllt, soll die einmalige Einberufung einer Generalversammlung ausreichend sein. In einer solchen Versammlung (bzw ggfs auch im Umlaufwege) gefasste **Gesellschafterbeschlüsse** sind - wie bereits bisher - dem **Firmenbuchgericht** mitzuteilen, eine Veröffentlichung ist jedoch nicht vorgesehen.

9.3. Wann sind die URG-Kennzahlen zu prüfen?

§ 36 Abs 2 GmbHG ordnet in zeitlicher Hinsicht lediglich an, dass die Einberufung einer Generalversammlung "ohne Verzug" dann zu geschehen hat, "wenn sich ergibt", dass die Hälfte des Stammkapitals verloren gegangen ist oder nunmehr auch die beiden URG-Kennzahlen schlagend werden. Die GV-relevanten Umstände müssen daher nicht (erst) auf Basis eines Jahresabschlusses bekannt werden, sondern können der verantwortlichen Geschäftsführung auf irgendeine Art zur **Kenntnis** gelangen. Eine laufende **unterjährige Kontrolle** der Kennzahlen ist zwar nicht explizit normiert. In den erläuternden Bemerkungen (EB) zur Regierungsvorlage des GesRÄG 2013 wird in diesem Zusammenhang allerdings auf die in § 22 Abs 1 GmbHG enthaltenen Geschäftsführerpflichten betreffend Einrichtung und Führung eines **adäquaten Rechnungswesens** sowie **internen Kontrollsystems** (IKS) hingewiesen, die dem verantwortlichen Vertretungsorgan stets ein genaues Bild von der **Lage des Unternehmens**, insbesondere dessen Liquidität, verschaffen sollten.

Bei ordnungsgemäßer Erfüllung dieser Pflichten kann es sich daher für die Geschäftsführung **auch unterjährig** (und **nicht nur nach Vorliegen des Jahresabschlusses**) ergeben, dass die Voraussetzungen zur Einberufung einer GV vorliegen, wozu es ua auch der Kenntnis der Entwicklung der URG-Kennzahlen bedarf.

9.4. Welche Gesellschaften sind betroffen?

Mangels einer gesetzlichen Einschränkung betreffen die Regelungen des § 36 GmbHG **alle Gesellschaften mbH**, ungeachtet ihrer Größe und allfälliger Prüfungspflicht.

9.5. Welche zusätzlichen Pflichten ergeben sich für den Abschlussprüfer?

Entsprechend der Verpflichtung der Geschäftsführer, bereits unterjährig auf aufgetretene Umstände zu reagieren, hat bei (gesetzlich oder freiwillig) geprüften GmbH zukünftig auch der Abschlussprüfer zu kontrollieren, ob eine solche **zeitgerechte Reaktion** der Geschäftsführung auch tatsächlich erfolgte. Lagen Gründe vor, welche die Einberufung einer Generalversammlung notwendig gemacht hätten und wurde dies seitens der Geschäftsführung nicht (rechtzeitig) getan, so wird der Abschlussprüfer im Rahmen seiner sog. "**Redepflicht**" gemäß § 273 Abs. 2 UGB unter Umständen auch darauf hinzuweisen haben (Verstoß gegen gesetzliche Vorschriften).

10. Tipp zum Jahresende

Alle Jahre wieder ... steht nicht nur das Christkind vor der Tür, sondern sind zum Jahresende auch noch wichtige steuerliche Entscheidungen zu treffen. Lesen Sie hier, worauf Sie unbedingt noch achten sollten und welche Änderungen das neue Jahr mit sich bringen wird.

10.1. Maßnahmen in der Steuerbilanz

Wenn Sie die steuerliche **Gewinnermittlung** mittels **Betriebsvermögensvergleich** durchzuführen haben (gemäß § 5 EStG oder § 4 Abs 1 EStG), dann wird die Höhe des steuerlichen Gewinnes bzw Verlustes des Kalenderjahres (oder eines abweichenden Wirtschaftsjahres) primär von der Bewertung der Vermögens- und Schuldposten im Jahresabschluss bzw in der Steuerbilanz beeinflusst. Bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG (Einkünfte aus Gewerbebetrieb und Rechnungslegungspflicht gemäß § 189 UGB) ist die **Maßgeblichkeit der UGB-Bilanz für die Steuerbilanz** zu beachten, dh gewinnmindernde bilanzielle Maßnahmen sind auch steuerwirksam (zB Niederstwertprinzip, Imparitätsprinzip, Teilwertabschreibungen auf Anlage- und Umlaufvermögen, unbesteuerter Rücklagen, Rückstellungsbildung), sofern nicht ausdrückliche steuerliche Vorschriften davon abweichen (zB Abfertigungs- und Pensionsrückstellungen gemäß § 14 EStG, Verbot von Aufwands- und Pauschalrückstellungen). Demgegenüber haben sog. § 4/1-Bilanzierer lediglich die **steuerlichen Ansatz- und Bewertungsvorschriften** zu beachten, insbesondere die **Wahlrechte** im Bereich der Rückstellungen und Rechnungsabgrenzungsposten.

10.2. Wertpapierdeckung für Pensionsrückstellung

Beachten Sie bei der Bilanzierung die vorgeschriebene Wertpapierdeckung für Pensionsrückstellungen (steuerliche Werte gemäß § 14 EStG). Das Deckungserfordernis für Pensionsrückstellungen beträgt zum Bilanzstichtag **50 % des in der Vorjahresbilanz ausgewiesenen Rückstellungsbetrages**. Ist dieses Erfordernis nicht erfüllt, so ist der steuerliche Gewinn um 30 % der Wertpapierunterdeckung zu erhöhen (Strafzuschlag).

10.3. Gewinnfreibetrag

Bis zum einem Gewinn von **EUR 30.000,00** steht jeder natürlichen Person der **Gewinnfreibetrag automatisch** zu (Grundfreibetrag von EUR 3.900). Grundsätzlich beträgt der Gewinnfreibetrag **bis zu 13 % des Gewinnes**, maximal aber EUR 45.350,00 (beträgliche Staffelung; Gesellschaftern von Personengesellschaften bzw Mitunternehmerschaften steht der GFB anteilig zu). Ist der Gewinn höher als EUR 30.000,00, so steht ein über den Grundfreibetrag hinausgehender Gewinnfreibetrag nur im Falle bestimmter **Investitionen** (investitionsbedingter GFB für abnutzbare körperliche Wirtschaftsgüter mit einer Nutzungsdauer von mindestens vier Jahren oder bestimmte Wertpapiere) im betreffenden Wirtschaftsjahr zu. Wird hingegen eine Betriebsausgabenpauschalierung in Anspruch genommen, steht nur der Grundfreibetrag zu. Prüfen Sie daher insbesondere, ob die **Anschaffung von Wertpapieren vor dem Jahresende** zur Optimierung des Freibetrags für Sie sinnvoll ist!

10.4. Steuerfreie Weihnachtsgeschenke für Mitarbeiter

Der Steuergesetzgeber hat eine Reihe von **Steuerbegünstigungen** geschaffen, mit denen Arbeitgeber ihren Mitarbeitern zusätzlich zum Arbeitslohn Vorteile zuwenden können (Befreiungen gemäß § 3 EStG).

In der **Vorweihnachtszeit** sind vor allem die folgenden Steuerbefreiungen für **Betriebsveranstaltungen und Geschenke** für die Belegschaft in Erinnerung zu rufen:

- Steuerfrei sind geldwerte Vorteile aus der Teilnahme an Betriebsveranstaltungen bis 365 EUR und dabei empfangene Sachzuwendungen bis zu 186 EUR. Die Begünstigung gilt je Mitarbeiter und pro Jahr (ggfs auch für mehrere Veranstaltungen in einem Kalenderjahr). Als begünstigte Sachzuwendungen gelten beispielsweise Weihnachtsgeschenke in Form von Gutscheinen, Geschenkmünzen, Autobahnvignetten, etc.

Es stehen aber alljährlich auch noch **weitere Steuerbegünstigungen** für Mitarbeiter zur Verfügung:

- **Zukunftssicherungsmaßnahmen** bis zu 300 EUR jährlich pro Arbeitnehmer (zB Versicherungsschutz für Krankheit, Invalidität, Alter, Tod);
- Zuschüsse für die **Betreuung von Kindern** bis 1.000 EUR pro Jahr und Kind (Zuschüsse an begünstigte Kinderbetreuungseinrichtungen, für Kinder vor Vollendung des 10. Lebensjahres);
- **Freie Mahlzeiten** am Arbeitsplatz oder Essengutscheine zur Konsumation in nahe gelegenen Gaststätten bis 4,40 EUR pro Arbeitstag; dabei ist zu beachten, dass die Begünstigung für arbeitsfreie Tage (Urlaub, etc.) nicht gilt.

Gemeinsame Voraussetzung für diese Bestimmungen ist, dass der Arbeitgeber die Vorteile grundsätzlich **allen Arbeitnehmern** oder nach sachlichen Kriterien abgegrenzten Arbeitnehmergruppen gewähren muss.

Beim Arbeitgeber liegen abzugsfähige Betriebsausgaben vor, beim Arbeitnehmer hingegen sind diese Vorteile aus dem Dienstverhältnis lohnsteuerfrei. Der Arbeitgeber hat für diese Sachzuwendungen auch **keine Lohnnebenabgaben** zu entrichten (Befreiung auch für DB/DZ und Kommunalsteuer). Die obigen steuerbegünstigten Vorteilszuwendungen sind zudem auch vom sozialrechtlichen Entgeltbegriff ausgenommen, sodaß dafür auch keine Sozialversicherungsbeiträge anfallen.

10.5. Ende der Aufbewahrungspflicht für Aufzeichnungen

Die grundsätzliche siebenjährige Aufbewahrungsfrist für Bücher, Aufzeichnungen, Rechnungen sowie Belege und Geschäftspapiere **für das Jahr 2006 endet am 31.12.2013!** Ausgenommen davon sind Unterlagen, die in einem anhängigen Verfahren zur Abgabenerhebung oder einem Gerichts- oder Behördenverfahren von Bedeutung sind sowie Unterlagen, die Grundstücke betreffen.

10.6. Vorschau auf das Jahr 2014

Neuer europäischer Zahlungsverkehr - Umstellung auf "SEPA"

Alle Lastschrifteinzüge und Zahlungen werden **ab 1.2.2014** nur mehr über den einheitlichen europäischen Zahlungsverkehr abgewickelt (SEPA = Single Euro Payment Area). Nunmehr sind **IBAN und BIC** anzuführen (BIC entfällt jedoch bei Zahlungsaufträgen innerhalb Österreichs). Ändern und ergänzen Sie daher Ihre Klientenstammdaten, Rechnungen und Formulare entsprechend. Und vergessen Sie vor allem nicht das Finanzamtskonto!

Finanztransaktionssteuer

Geplant ist die Besteuerung des Wertpapier- und Derivatehandels sowie der Abschluss von Finanzmarktweiten (Wertpapierhandel: 0,1 % des Marktpreises, Derivatehandel u. Finanzmarktweiten: 0,01 % des dem Geschäft zugrunde liegenden Wertes). Es gibt hier zwar noch viele offene Fragen, jedoch ist mit einer Einführung **ab Mitte 2014** zu rechnen!

10.7. Weitere Steuertipps zum Jahresende 2013

Wir dürfen auf die Beilage verweisen.