

# Tax *News*

Aktuelle Informationen zum Steuer- und Wirtschaftsrecht



## Editorial



Liebe Leser,

Die Europäische Kommission zeigt in ihrer Mitteilung „Europa 2020 – Eine Strategie für intelligentes, nachhaltiges und integratives Wachstum“ natürlich auf, dass Energie weiterhin für unser Leben von zentraler Bedeutung ist, da wir in allen Lebensbereichen auf sie angewiesen sind. Zugleich ist der Verbrauch fossiler Brennstoffe nicht unbegrenzt möglich und stellt zudem eine der Hauptursachen für den Klimawandel dar, weshalb diese Energieform nicht mehr als selbstverständlich betrachtet werden kann.

Angesichts dessen hat die Kommission einen Vorschlag für eine Änderung der Richtlinie 2003/96/EG (Energiesteuerrichtlinie) vorgelegt, die auf technologieneutrale Weise zu einem ökologischeren, effizienteren Energieverbrauch beitragen und damit nachhaltiges Wachstum fördern soll. Ähnliche Überlegungen finden sich im Nationalen Einführungsplan Elektromobilität des Bundesministeriums für Verkehr, Innovation und Technologie.

Auch wir haben uns daher mit dem Thema Energie und Steuern näher beschäftigt und eine Reihe von Beiträgen hierüber zusammengestellt. Der Bogen reicht vom Handel mit Emissionszertifikaten über die Energiesteuerrichtlinie der EU zu den neuen Energieabgabenrichtlinien des BMF.

Wir hoffen, damit einen spannenden Überblick zu diesem Thema aufbereitet zu haben, und wünschen

Viel Spaß beim Lesen

Ihr

Georg Erdélyi

## Inhalt

Slowakei: Finanzverwaltung definiert die „klassische feste Betriebsstätte“ .....	3
BMF veröffentlicht Energieabgabenrichtlinien 2011 (Teil 1).....	4
BMF veröffentlicht Energieabgabenrichtlinien 2011 (Teil 2).....	5
Energiesteuerrichtlinie neu – Auswirkungen in Österreich .....	6
Rechnungslegung bei erhöhten Schwellenwerten .....	7
Der Handel mit Emissionszertifikaten in der Umsatzsteuer.....	8
Geplante Änderungen bei der Besteuerung von Investmentfondsanteilen .....	9
Bundesfinanzhof zur Abschreibung bei Windparks .....	10
Verschärfung der Selbstanzeige nach deutschem Recht .....	11
Sind Elektrofahräder Kraftfahrzeuge?.....	12
AfA – ab jetzt periodenrichtig .....	13
Berufungszinsen für den Abgabepflichtigen ab 2012.....	14
Steuertermine und Veröffentlichungshinweise .....	15
Steuertermine im August 2011 .....	15
World Tax Advisor.....	15
Breaking Tax News Juli 2011 .....	15
Veranstaltungshinweis .....	16

## Slowakei: Finanzverwaltung definiert die „klassische feste Betriebsstätte“

**Neue Direktive.** Die slowakische Finanzverwaltung hat im April 2011 eine Direktive zur Sicherung einer einheitlichen Vorgehensweise bei der Beurteilung der Entstehung der „klassischen festen Betriebsstätte“ bei beschränkter Steuerpflicht herausgegeben, die auch im Verhältnis zu jenen Staaten gelten soll, die mit der Slowakei kein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen haben.

Die Direktive basiert auf den entsprechenden Regelungen des OECD-Musterabkommens und dessen Kommentar und enthält Begriffsdefinitionen, Interpretationen der Bedingungen für die Entstehung der klassischen festen Betriebsstätte sowie Praxisbeispiele.

Die slowakische Finanzverwaltung bestätigt, dass der Kommentar zum OECD-Musterabkommen zur Auslegung von DBA-Regelungen herangezogen werden kann, wenn die Unterschiede zwischen dem Wortlaut des OECD-Musterabkommens und jenem des DBA nicht wesentlich sind. Änderungen des DBA oder Kommentars sind dann maßgeblich, wenn sie vor bzw. während der Realisierung der Transaktion erfolgt sind.



Adham Hafoudh  
ahafoudh@deloitteCE.com



Silvia Hallová, Tax Manager  
shallova@deloitteCE.com

# BMF veröffentlicht Energieabgabenrichtlinien 2011 (Teil 1)

**Überblick.** 1996 wurden Energieabgaben auf elektrische Energie und Erdgas sowie die Möglichkeit einer Energieabgabenvergütung eingeführt; ab 2003 wird die Kohleabgabe erhoben. Die kürzlich veröffentlichten Energieabgabenrichtlinien 2011 des BMF behandeln Zweifelsfragen zur Elektrizitätsabgabe, Erdgasabgabe, Kohleabgabe und Energieabgabenvergütung. Im Folgenden werden die wesentlichen Änderungen betreffend die Energieabgabenvergütung im Vergleich zum bisherigen Durchführungserlass 1997 dargestellt.

**Energieabgabenvergütung.** Die wesentlichste Änderung ab 2011 ist die Einschränkung der Energieabgabenvergütung auf Produktionsbetriebe, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht. Dienstleistungsbetriebe sind somit nicht mehr anspruchsberechtigt. Der Schwerpunkt der betrieblichen Tätigkeit ist nach dem Verhältnis der jeweiligen steuerbaren Umsätze zu ermitteln. Liegen mehrere Betriebe eines Unternehmens vor, kann die Energieabgabenvergütung für die Produktionsbetriebe in Anspruch genommen werden. Laut VwGH ist von einem umsatzsteuerlichen Betriebsbegriff auszugehen (VwGH vom 11.12.2009, 2006/17/0118). Die EnAbgR sprechen von einer organisatorisch selbständigen, aus eigenen Mitteln funktionsfähigen Einheit. Demgegenüber fordern die EnAbgR in der Rz 208 eine klare Trennung der einzelnen Betriebe und eine nachweisbare interne Verrechnung zwischen den Betrieben, was jedoch der ertragsteuerlichen Betriebsdefinition entspricht und daher im Widerspruch zur Judikatur des VwGH stehen könnte.

**Vergütungsfähige Energieträger.** Zudem können nur jene Energieabgaben vergütet werden, die entweder auf vergütungsfähige Energieträger (Elektrizität, Erdgas, Kohle, Heizöl, Flüssiggas) entfallen, oder auf Wärme, Dampf oder Warmwasser, das aus solchen Energieträgern erzeugt wurde, und für den Produktionsprozess verwendet wird. Es ist daher nicht mehr ausreichend, wenn die erzeugte Wärme, Dampf oder Warmwasser der betrieblichen Tätigkeit dient. Vielmehr muss eine Verwendung im Produktionsprozess „im technischen Sinn“ vorliegen. Energieabgaben iZm der Heizung von Büroräumlichkeiten eines Produktionsbetriebes qualifizieren somit nicht mehr für die Energieabgabenvergütung.

**Fazit.** Der Zugang zur Energieabgabenvergütung ist ab 2011 eingeschränkt. Trotzdem stellt die Energieabgabenvergütung immer noch eine attraktive Möglichkeit dar, die Abgabenbelastung des Unternehmens zu reduzieren. Ein Antrag auf Energieabgabenvergütung kann innerhalb von fünf Jahren ab Vorliegen der Voraussetzungen gestellt werden.



Barbara Edelmann  
bedelmann@deloitte.at

## BMF veröffentlicht Energieabgabenrichtlinien 2011 (Teil 2)

**Überblick.** Im ersten Teil unseres Beitrages zu den Energieabgabenrichtlinien 2011 haben wir die Auswirkungen auf die Energieabgabenvergütung dargestellt. Im diesem Beitrag werden die wesentlichsten Änderungen betreffend Elektrizitäts-, Erdgas- und Kohleabgabe behandelt.

**Elektrizitätsabgabe.** Der Begriff der Elektrizitätsversorgungsunternehmen, an welche steuerfrei elektrische Energie geliefert wird, wird durch die Begriffe „Elektrizitätsunternehmen“ und „sonstige Wiederverkäufer“ ersetzt. Die Definition des „Elektrizitätsunternehmens“ entspricht jener des Elektrizitätswirtschafts- und Organisationsgesetzes. „Sonstige Wiederverkäufer“ sind Unternehmen, die mit elektrischer Energie handeln. Die Erzeugung und der Verbrauch von Energie aus Kleinerzeugungsanlagen (zB Photovoltaik-, Windenergie-, und Biogasanlagen sowie Kleinwasserkraftwerken) sind steuerfrei, solange die Freigrenze von 5.000 kWh nicht überschritten wird. Dies gilt auch für das Einspeisen von elektrischer Energie aus solchen Kleinerzeugungsanlagen in das öffentliche Elektrizitätsnetz. Die Elektrizitätsabgabe ist vom Abgabenschuldner oder Netzbetreiber selbst zu berechnen und monatlich zu entrichten. Hat der Netzbetreiber als Haftender für den eigentlichen Abgabenschuldner Elektrizitätsabgabe abgeführt und wurde ihm diese nicht ersetzt, kann er den Fehlbetrag bei der Ermittlung der Jahresabgabenschuld wieder abziehen.

**Erdgasabgabe.** Auch hier wird der Begriff des „Erdgasversorgungsunternehmens“ durch die Begriffe „Erdgasunternehmen“ iSd Gaswirtschaftsgesetzes und „sonstige Wiederverkäufer“ ersetzt. Darunter fallen zB auch Speicherunternehmen, die Erdgasspeicher verwalten, Inhaber von Transportrechten bezüglich einer Erdgasfernleitungsanlage und Regelzonenführer. Flüssiggas (Propan- und Butangas in Flaschen) unterliegt nicht der Erdgasabgabe, sondern der Mineralölsteuer. Biogas unterliegt der Mineralölsteuer, ist aber von dieser befreit. Laut EnAbgR soll trotzdem in das Erdgasnetz eingespeistes Biogas ausdrücklich der Erdgasabgabe unterliegen. Diese Aussage der EnAbgR erscheint nicht schlüssig, da Biogas nicht unter die entsprechende Unterposition der Kombinierten Nomenklatur (Unterposition 2711 21 00) fällt.

Wird Erdgas verwendet, um elektrische Energie zu erzeugen, kann die darauf entfallende Erdgasabgabe vergütet werden. Im Fall von Kraft-Wärme-Kopplungsanlagen (KWK-Anlagen) wird Erdgas zur Erzeugung von elektrischer Energie und Wärme verwendet. Die Anteile, die jeweils auf elektrische Energie und Wärme entfallen, sind nachzuweisen. Mit welcher Methode dieser Nachweis zu führen ist, wird von den EnAbgR nachwievor offen gelassen. Es wird lediglich erwähnt, dass bei Anwendung der Pauschalmethode mit einem Wirkungsgrad von 45% gerechnet werden soll. Weshalb gerade ein Prozentsatz von 45% herangezogen werden soll, lassen die EnAbgR jedoch offen.

Hat der Netzbetreiber als Haftender für den eigentlichen Abgabenschuldner Erdgasabgabe abgeführt und wurde ihm diese nicht ersetzt, kann er den Fehlbetrag bei der Ermittlung der Jahresabgabenschuld wieder abziehen.

**Kohleabgabe.** Wird in einer KWK-Anlage Kohle zur Erzeugung von elektrischer Energie und Wärme verwendet, ist wiederum der auf die Erzeugung elektrischer Energie entfallende Anteil nachzuweisen. Laut EnAbgR kann auch hier vereinfachend die Pauschalmethode angewendet werden, wobei mit einem Wirkungsgrad von 40% gerechnet werden soll.



Barbara Edelmann  
bedelmann@deloitte.at

# Energiesteuerrichtlinie neu – Auswirkungen in Österreich

**Hintergrund.** Die Europäische Kommission hat vor kurzem einen Richtlinienvorschlag zu einer einheitlichen Energiebesteuerung innerhalb der EU vorgelegt. Der Vorschlag steht nun im Europäischen Parlament zur Diskussion und soll voraussichtlich 2013 schrittweise in Kraft treten. Ziel ist es, Anreize für einen Wechsel zu sauberen Energieformen und einer effizienteren Nutzung zu schaffen, indem stärker verschmutzende Energieformen höher besteuert werden. Dies soll vor allem durch die Einführung von Mindeststeuersätzen und einer zusätzlichen CO<sup>2</sup>-Steuer erreicht werden.

**Änderungen.** Gegenwärtig werden Energieprodukte hauptsächlich nach ihrem Volumen besteuert, sodass es im Endeffekt zu einem verzerrten Wettbewerb zwischen Produkten mit hohem Energiegehalt und solchen mit geringem Energiegehalt kommt. Künftig sollen Steuern auf Kraftstoffe, Heizstoffe und Strom einerseits auf Basis des Energieinhaltes, in Form einer allgemeinen Energieverbrauchsteuer, und andererseits auf Grundlage der CO<sup>2</sup>-Emissionen, als CO<sup>2</sup>-abhängige Steuer, erhoben werden. Die Energiebesteuerung wird demnach in zwei Komponenten aufgeteilt, die zusammengefasst die Gesamtbesteuerung ergeben. Dies führt im Ergebnis dazu, dass stärker verschmutzende Energieerzeugnisse höher besteuert werden und die Nutzung sauberer Energien gefördert wird. Zudem sollen bereits bestehende Mindeststeuersätze geändert werden. Im Allgemeinen wird der Mindeststeuersatz aus Gerechtigkeitsgründen für alle konkurrierenden Erzeugnisse (zB Heizstoffe und Kraftstoffe) gleich sein.

**Auswirkungen auf Kraftstoffe.** Wichtigste Auswirkung auf die Steuerpflichtigen in den Mitgliedsstaaten und so auch in Österreich wird die Angleichung der derzeit wettbewerbsverzerrenden steuerlichen Behandlung von Benzin und Diesel sein. Diesel wird bisher trotz des höheren Energiegehaltes niedriger besteuert. Die Richtlinie schlägt vor, dass Benzin oder andere Kraftstoffe nach einem zehnjährigen Übergangszeitraum neutral besteuert werden, sodass entweder die Steuersätze für Diesel angehoben werden, oder jene für Benzin gesenkt werden. Um die derzeit nachteilige Besteuerung von Biokraftstoffen auszugleichen, werden diese künftig nach ihrem Energiegehalt besteuert und nicht wie bisher, nach demselben Satz wie jener Kraftstoff den sie ersetzen sollen. Zudem sieht die Richtlinie eine Befreiung von der CO<sup>2</sup> Besteuerung vor.

**Auswirkungen auf Heizstoffe und Strom.** Ebenso wie bei den Kraftstoffen, soll es für Heizstoffe eine CO<sup>2</sup> Komponente in der Besteuerung geben. So wird die momentan am niedrigsten besteuerte Kohle künftig die am höchsten belastete sein, da sie die höchste CO<sup>2</sup>-Emission verursacht. Die Besteuerung von Strom wird durch die Energiesteuerrichtlinie grundsätzlich nicht berührt, da einerseits die Mindeststeuersätze nicht angehoben werden, andererseits produzierter Strom bei dessen Verbrauch keine CO<sup>2</sup>-Emission auslöst. Ebenso hat der Vorschlag keinerlei Auswirkungen auf die Kernenergie.

**Betroffene und Ausnahmen.** Die Mitgliedsstaaten können ihre Handlungsspielräume in Bezug auf Energie und Klimaschutz weitgehend beibehalten. So werden weiterhin Sonderregelungen in einzelnen Bereichen, wie beispielsweise der Landwirtschaft oder dem internationaler Luft- und Seeverkehr, bestehen. Betroffen von der Umsetzung des Richtlinienvorschlages werden vor allem Industriebetriebe und Privathaushalte sein, die Energieprodukte mit hoher CO<sup>2</sup>-Emission nutzen. Um sozialen Aspekten gerecht zu werden, werden die nationalen Regierungen Vorschläge erarbeiten müssen, die einen Ausgleich für stärker Belastete schaffen können.



Bettina Bares  
bbares@deloitte.at

## Rechnungslegung bei erhöhten Schwellenwerten

**Jahresabschluss.** Bei der Jahresabschlusserstellung 2010 ist auf die Erhöhung des Schwellenwertes für den Eintritt in die Rechnungslegungspflicht nach UGB von EUR 400.000 auf EUR 700.000 zu achten. Welchen Handlungsbedarf haben nun Unternehmen mit Umsätzen zwischen EUR 400.000 und EUR 700.000?

**Betroffene Unternehmen.** Die Anhebung des Schwellenwertes betrifft in der Praxis nur Einzelunternehmer und Personengesellschaften (OG, KG, GesbR), bei welcher mindestens eine natürliche Person unbeschränkt haftet. Für Kapitalgesellschaften, die kraft Rechtsform Unternehmer sind, besteht hingegen kein Handlungsbedarf. Im Gegensatz dazu sind Land- und Forstwirte sowie Angehörige der freien Berufe (Rechtsanwälte, Steuerberater, Ärzte, Künstler, etc) nicht rechnungslegungspflichtig und erzielen keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Die Erhöhung des Schwellenwerts hat für sie ebenfalls keine Bedeutung.

**Doppelte Buchhaltung.** Einzelunternehmer und die og Personengesellschaften haben bisher ihren Gewinn im Rahmen der doppelten Buchhaltung (mit steuerlichem „Maßgeblichkeitsprinzip“ des § 5 Abs 1 EStG) ermittelt, wenn sie idR nachhaltig Umsätze über EUR 400.000 und Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielten. Erst dann war es möglich, neben der verpflichteten Berücksichtigung von Abgrenzungsposten und Bildung von Rückstellungen auch „gewillkürtes Betriebsvermögen“ (zB Beteiligungen und bestimmte Grundstücke) in die Bücher aufzunehmen. Ein weiterer Unterschied zur freiwilligen Buchführung (§ 4 Abs 1 EStG) bzw Einnahmen/Ausgaben/Rechnung besteht darin, dass sämtliche stille Reserven von Grund und Boden der Besteuerung unterliegen. Weiters kann ein abweichendes Wirtschaftsjahr gewählt werden.

**Anhebung des Schwellenwertes.** Unternehmer, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielen, sind/bleiben nur dann § 5-Gewinnermittler, wenn die Umsätze nun einen Schwellenwert von EUR 700.000 entweder nachhaltig (in zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren) oder qualifiziert (Umsätze über EUR 1.000.000) überschreiten. Auch für die Beobachtungszeiträume vor Inkrafttreten des neuen Schwellenwerts ist dabei der höhere Wert maßgeblich!

**Folgen der Unterschreitung.** Unternehmer (ausgenommen Land- und Forstwirte, Freiberufler und Kapitalgesellschaften), die in den Jahren 2008 und 2009 Umsätze von weniger als EUR 700.000 erzielten, stehen für 2010 vor der Entscheidung, ob sie weiterhin den Gewinn

nach § 5 EStG oder mittels einer Einnahmen/Ausgaben/Rechnung ermitteln sollen. Darüber hinaus steht auch die freiwillige Buchführung nach § 4 Abs 1 EStG zur Verfügung. Abgesehen von den jeweiligen Gewinnermittlungsvorschriften gilt es Folgendes zu beachten:

- **Fortführungsoption § 5 Abs 2 EStG.** Es besteht die Möglichkeit zur Fortführung der Gewinnermittlung nach § 5 EStG zu optieren. Dadurch sollen Nachteile vermieden werden, die aus einem Wechsel der Gewinnermittlungsart resultieren (Übergangsgewinnermittlung und –versteuerung). Der Antrag kann bis zur Rechtskraft des Bescheides gestellt werden und kann danach nicht mehr nachgeholt werden.
- **Wechsel der Gewinnermittlungsart.** Entschließt sich der Unternehmer gegen die Fortführungsoption oder vergisst er den Antrag zeitgerecht einzubringen, ist im Jahr 2010 verpflichtend ein Wechsel der Gewinnermittlungsart vorzunehmen. Bei einem derartigen Wechsel gilt gewillkürtes Betriebsvermögen als entnommen und allfällige stille Reserven sind zu versteuern. Weiters sind die stillen Reserven aus betrieblich genutztem (nacktem) Grund und Boden aufzudecken; diese können jedoch in eine „steuerneutrale“ Rücklage eingestellt werden und müssen erst bei tatsächlicher Veräußerung besteuert werden.

**Abweichendes Wirtschaftsjahr.** Bei einem Wechsel auf eine andere Gewinnermittlungsart ist jedenfalls auf eine Bilanzierung zum Kalenderjahr umzustellen.



Petra Haas  
phaas@deloitte.at

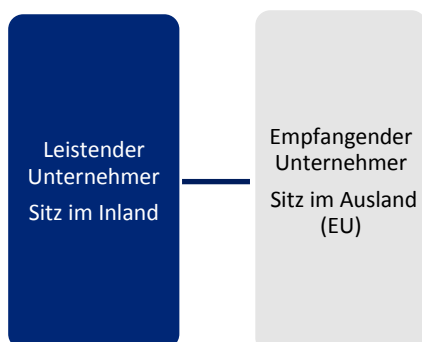
# Der Handel mit Emissionszertifikaten in der Umsatzsteuer

**Einleitung.** In der bevorstehenden Handelsperiode III (2013 bis 2020) wird die Republik Österreich neuerlich Emissionszertifikate versteigern. In Hinblick auf die anziehende wirtschaftliche Entwicklung der österreichischen Unternehmen wird der Bedarf an Berechtigungen zur Treibhausgasemission – trotz Investitionen in klimaschonende Technologien – aller Voraussicht nach steigen. Unter diesem Gesichtspunkt soll der Handel mit Emissionszertifikaten zur Abdeckung vorhandener Lücken bzw für den Verkauf frei werdender Zertifikate anhand seiner umsatzsteuerlichen Folgen näher beleuchtet werden.

**EU – Österreich.** Im Lichte der Betrugsanfälligkeit des Emissionszertifikate-Handels im Umsatzsteuerrecht hat die EU die Mitgliedsstaaten mit Änderungsrichtlinie 2010/23/EU ermächtigt, das Reverse-Charge-Verfahren für den Handel mit Emissionszertifikaten einzuführen. In Österreich wurde dieses Wahlrecht im Rahmen des Abgabenänderungsgesetzes 2010 ausgeübt und mit § 19 Abs 1e UStG umgesetzt.

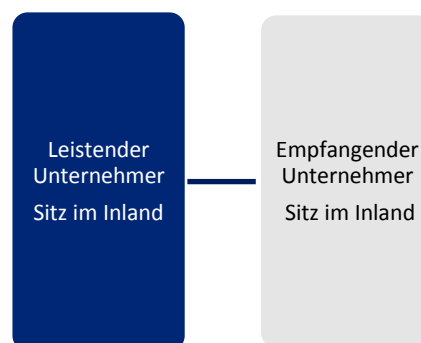
**Rechtslage seit 1.1.2010.** Der Handel mit Emissionszertifikaten fällt (abgesehen von Drittlandskonstellationen des § 3a Abs 14 Z 1 UStG iVm § 3a Abs 13 UStG) sowohl im B2B- als auch im B2C-Bereich unter die Generalklausel der Leistungsortbestimmung. Der Leistungsort bestimmt sich daher bei Transaktionen zwischen Unternehmern danach, wo der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt. Falls ein EU-Nichtunternehmer Emissionszertifikate (zB zu Spekulationszwecken) erwirbt, bestimmt sich der Leistungsort nach der Ansässigkeit des leistenden Unternehmers und liegt bei einem österreichischen leistenden Unternehmer damit in Österreich.

**Beispiel 1.** Sachverhalt: Österreichischer Unternehmer verkauft Emissionszertifikate an deutschen Unternehmer.



Lösung: Es gilt die Generalklausel und damit das Empfängerortsprinzip. Da der Empfänger der Leistung in Deutschland ansässig ist, befindet sich der Ort der Leistung in Deutschland. Der Verkauf ist in Deutschland steuerbar und steuerpflichtig. Das Reverse-Charge-System muss angewendet werden und der leistende Unternehmer muss das Entgelt und die gültige UID-Nummer des Leistungsempfängers in der zusammenfassenden Meldung angeben. Auf der Rechnung, die netto auszustellen ist, ist anzugeben, dass es entsprechend Art 196 MwStSystRL zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger kommt.

**Beispiel 2.** Sachverhalt: Österreichischer Unternehmer verkauft Emissionszertifikate an österreichischen Unternehmer.



Lösung: Auch in diesem Fall gilt für die Leistungsortbestimmung das Empfängerortprinzip. Somit ist die Leistung in Österreich steuerbar und mit 20 % steuerpflichtig. Durch die Einführung des § 19 Abs 1e UStG wird die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn dieser Unternehmer ist. Somit ist auch für rein österreichische Sachverhalte das Reverse-Charge-Verfahren anwendbar, wenn der Leistungsempfänger Unternehmer ist. Die Unternehmereigenschaft des Leistungsempfängers ist von dem leistenden Unternehmer entsprechend zu prüfen, zumal auch in diesen Fällen der Überwälzung der Steuerschuld eine Haftung des Leistungsempfängers für die übergangende Steuerschuld vorgesehen ist. Hinsichtlich Rechnungslegung ist zu beachten, dass in der Rechnung keine österreichische Umsatzsteuer auszuweisen und ein Hinweis auf die Anwendung des Übergangs der Steuerschuld gem § 19 Abs 1e UStG anzugeben ist.



Andreas Pucher  
apucher@deloitte.at

# Geplante Änderungen bei der Besteuerung von Investmentfondsanteilen

**VfGH-Urteil.** Der Verfassungsgerichtshof hat am 24.6.2011 in seinem Erkenntnis zur KEST-Neu auf Kurssteigerungen („Wertpapier-KEST“) entschieden, dass der Termin für die Einführung der KEST-Neu mit 1.10.2011 wegen nicht ausreichender Vorbereitungszeit der Banken verfassungswidrig ist. Andere von österreichischen Banken vorgebrachte verfassungsrechtliche Bedenken gegen Einzelbestimmungen der KEST-Neu hat der VfGH nicht behandelt.

**Geplante Verschiebung der KEST-Neu.** Der Gesetzgeber hat bis 30.9.2011 Zeit, die Verfassungswidrigkeit der KEST-Neu durch eine Fristverlängerung zu sanieren, was bereits in den veröffentlichten Regierungsvorlagen zum Abgabenänderungsgesetz 2011 und zum Investmentfondsgesetz 2011 geplant ist. In beiden Gesetzesentwürfen ist neben anderen steuerlichen Änderungen der 1.4.2012 als neuer Inkrafttretenzeitpunkt für die KEST-Neu vorgesehen; dh Verkäufe von Anteilen an Investmentfonds, die nach dem 31.3.2012 erfolgen, sollen unter die KEST-Neu fallen, sofern es sich um einen sog Neubestand handelt, dh nach dem 31.12.2010 angeschaffte Anteile. Umgekehrt sollen Veräußerungsgewinne bei Privatpersonen, die vor dem 1.4.2012 erfolgen und die als Altbestand gelten, nach den Regelungen zum Spekulationsgeschäft im § 30 EStG (Tarifsatz) besteuert werden. Für Käufe von Investmentfondsanteilen nach dem 31.12.2010 und vor dem 1.4.2011 soll die Spekulationsfrist auf bis zu 15 Monate (bis zum 31.3.2012) ausgedehnt werden.

**Sonstige geplante steuerliche Änderungen.** Die Verschiebung der KEST-Neu hat auch Auswirkungen auf die steuerlichen Änderungen bei österreichischen Investoren, insbesondere Privatinvestoren.

- **Umstellung des KEST-Meldesystems.** Die täglichen und jährlichen KEST-Meldungen in- und ausländischer Investmentfonds an die Österreichische Kontrollbank sollen bis 31.3.2012 weiterlaufen. Nach dem 31.12.2012 erfolgen die jährlichen Meldungen durch den Steuervertreter an die OeKB.
- **Erhöhung der laufenden Substanzgewinnbesteuerung.** Bisher sind bei Privatpersonen nur 20% der sogenannten Aktiesubstanzgewinne als

Teil der ausschüttungsgleichen Erträge steuerpflichtig. Dieser Prozentsatz soll sich nun stetig erhöhen und zwar auf 30% für Fondsgeschäftsjahre, die nach dem 30.6.2011 beginnen und auf 40% für Fondsgeschäftsjahre, die 2012 beginnen. Für Fondsgeschäftsjahre, die nach 2012 beginnen erhöht sich nicht nur der Prozentsatz, sondern auch die Bemessungsgrundlage: 50% sämtlicher Substanzgewinne, auch solcher aus dem Verkauf aus Renten und aus rentenbezogenen Derivaten, sind für Fondsgeschäftsjahre, die 2013 beginnen, steuerpflichtig und 60% sämtlicher Substanzgewinne für Fondsgeschäftsjahre, die 2014 und später beginnen.

- **Erhöhung des steuerlich relevanten Ertragsausgleichs.** Für Fondsgeschäftsjahre, die 2013 beginnen, soll zusätzlich zum Ertragsausgleich auf Zinsen auch der Ertragsausgleich auf Dividenden und auf Substanzgewinne steuerlich zu erfassen sein.
- **Steuerliche Behandlung der Ausschüttung.** Nunmehr soll eine steuerliche Reihenfolge bei Ausschüttungen zur Anwendung kommen. Zuerst sollen die steuerpflichtigen ordentlichen Erträge (Zinsen bzw Dividenden abzgl Aufwendungen), dann die Substanzgewinne und schließlich die steuerneutrale Substanz als ausgeschüttet gelten.
- **Entfall der Sicherungssteuer.** Die Sicherungssteuer soll letztmalig für Bestände weißer und schwarzer ausländischer Investmentfondsanteile auf einem inländischen Depot am 31.12.2011 und für entsprechende Verkäufe zum 31.3.2012 erhoben werden.

**Gesetzeswerdung.** Die Verabschiedung der beiden Regierungsvorlagen im Parlament ist für Juli 2011 geplant. Für die Klärung diverser Detailfragen wird eine erlassmäßige Behandlung seitens des BMF notwendig sein.



Nora Engel-Kazemi  
nengel@deloitte.at

## Bundesfinanzhof zur Abschreibung bei Windparks

**Überblick.** In einem kürzlich ergangenen Urteil hat der BFH festgestellt, dass in einem Windpark zwar mehrere zusammengesetzte Wirtschaftsgüter vorliegen, diese jedoch über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer der Windkraftanlagen und somit einheitlich für den gesamten Windpark abzuschreiben sind.

**Sachverhalt.** Die Klägerin buchte sämtliche Kosten für die Erstellung des Windparks auf ein Konto und schrieb die Anlage über 16 Jahre ab. In einer Außenprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass der Windpark aus mehreren selbständigen Wirtschaftsgütern mit teilweise unterschiedlicher Nutzungsdauer bestehe.

**BFH-Urteil.** In seinem Urteil vom 14.4.2011, IV R 46/09 hat sich der BFH der Ansicht des FG angeschlossen und festgestellt, dass jede Windkraftanlage, die in einem Windpark betrieben wird, mit dem dazugehörigen Transformator und der verbindenden Verkabelung ein zusammengesetztes Wirtschaftsgut darstellt. Die Verkabelung von den Transformatoren bis zum Stromnetz des Energieversorgers zusammen mit der Übergabestation ist als weiteres zusammengesetztes Wirtschaftsgut zu behandeln. Weiters stellt die Zuwegung (der Zufahrtsweg) ein eigenständiges Wirtschaftsgut dar.

**Einheitliche Nutzungsdauer.** Der BFH hat festgestellt, dass die einzelnen Wirtschaftsgüter über die Nutzungsdauer der Windkraftanlage – als prägendes Element – über denselben Zeitraum abzuschreiben sind. Die Abschreibung hat somit einheitlich für den gesamten Windpark über 16 Jahre zu erfolgen. Als Begründung für die einheitliche Nutzungsdauer aller Wirtschaftsgüter eines Windparks wird angeführt, dass die einzelnen Wirtschaftsgüter technisch aufeinander abgestimmt und auch einer einheitlichen Bau- bzw Betriebsgenehmigung unterliegen. Der BFH merkt auch an, dass eine Aufteilung in weitere Komponenten nach dem Komponentenansatz nach IAS bzw IFRS nicht geboten ist, da diese Standards für die steuerliche Gewinnermittlung keine Bedeutung haben.

**Conclusio.** In Österreich gilt die Auffassung, dass grundsätzlich immer nur eine einheitliche AfA für das gesamte Wirtschaftsgut geltend gemacht werden kann. Liegen aufgrund der Verkehrsauffassung mehrere Wirtschaftsgüter vor, so ist die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer für jedes Wirtschaftsgut separat zu ermitteln. Im Urteil des BFH wird jedoch festgestellt, dass – obwohl mehrere Wirtschaftsgüter bestehen – diese über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des prägenden Teils abzuschreiben sind, wenn die Wirtschaftsgüter technisch und aufgrund ihrer genehmigungsrechtlichen Bewilligung nach der Abschreibung nicht mehr verwertet werden können. Diese Aussage kann sowohl positiv als auch negativ sein, je nachdem, ob die nicht prägenden Teile länger oder kürzer abzuschreiben sind. In der Vergangenheit wurden auch BFH-Urteile in die österreichische Rechtslage miteinbezogen. Ob dies bei diesem BFH-Urteil der Fall sein wird, bleibt jedoch abzuwarten.



Eva Maria Wernitznig  
ewernitznig@deloitte.at

## Verschärfung der Selbstanzeige nach deutschem Recht

**Überblick.** Deutschland führt strengere Regeln für die strafbefreiende Selbstanzeige ein, um den Kampf gegen Steuerhinterziehung zu intensivieren.

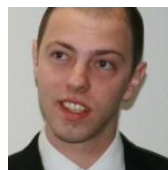
**Reaktion auf Ankauf von Daten-CDs.** Die deutsche Regelung für die Selbstanzeige war bisher mit der österreichischen vergleichbar. Voraussetzungen waren die Berichtigung bzw. Ergänzung unterlassener Angaben sowie die fristgerechte Steuernachzahlung. Sperrgründe, welche einer strafbefreienden Wirkung der Selbstanzeige im Wege stehen, waren das Erscheinen eines Amtsträgers (wenn der Prüfer den Ort der Prüfung betritt), die Bekanntgabe der Einleitung eines Steuerstrafverfahrens sowie die Tatendeckung. Nach dem explosionsartigen Anstieg der erstatteten Selbstanzeigen in den letzten Jahren (Stichwort: Ankauf von Daten-CDs seitens der Finanzbehörden) hat der deutsche Gesetzgeber nun mit dem „Schwarzgeldbekämpfungsgesetz“ reagiert. Neu sind vor allem das Vollständigkeitsgebot, ein Zuschlag von 5% sowie eine Erweiterung der Sperrgründe. Unter den neuen Sperrgründen ist besonders der Zeitpunkt der Bekanntgabe einer Prüfungsanordnung hervorzuheben.

**Teilselbstanzeigen und Vollständigkeitsgebot.** Nach dem Vollständigkeitsgebot soll es keine Privilegierung mehr für Selbstanzeigen geben, deren Inhalt nicht „umfassend“ alle verfolgbaren Hinterziehungssachverhalte offenlegen. Es handelt sich somit um „negative Tatbestandsmerkmale“, deren Verwirklichung die strafbefreiende Wirkung einer wirksamen Selbstanzeige entfallen lassen. Die Frage ist: wie ist Vollständigkeit künftig auszulegen? Denn erstattet zB ein Geschäftsführer einer GmbH in Deutschland eine Selbstanzeige, ist nach deutscher Rechtslage nun nicht geklärt, ob sich die Vollständigkeit auf die GmbH (Steuerpflichtige) oder den Geschäftsführer (möglicher Täter) bezieht. So ist es durchaus denkbar, dass der Geschäftsführer wegen privat nicht abgeführter Abgaben die Gültigkeit der Selbstanzeige in Bezug auf die GmbH in Gefahr bringt. Weiters betrifft das Vollständigkeitsgebot auch grenzüberschreitende Fälle: hat daher zB ein Deutscher ein schweizerisches und ein österreichisches Bankkonto und erstattet er (weil er über den Zukauf von Daten CDs seitens der Finanzbehörden hört) Selbstanzeige bezüglich des schweizerischen Kontos aber nicht bezüglich des österreichischen, so ist die Teilselbstanzeige nicht gültig.

**„Aufpreis“ ab EUR 50.000.** Übersteigt der hinterzogene Betrag EUR 50.000, müssen Steuersünder einen Zuschlag iHv 5% auf den hinterzogenen Betrag entrichten. Nach Ansicht von Teilen der deutschen Lehre erwies sich dieser Beschluss des Bundestags als missglückt, da dadurch die Straffreiheit der Selbstanzeige nicht mehr komplett gewährleistet wird. Anders ist noch die österreichische Gesetzeslage, in der grundsätzlich kein Zuschlag vorgesehen ist.

**Bekanntgabe der Prüfungsanordnung.** In der bisherigen Fassung des Gesetzes stand an erster Stelle der Sperrgrund des „Erscheinens“ des „Amtsträgers“. Dieser wird nun nachrangig geregelt. An dessen Position tritt die Verneinung der Straffreiheit, wenn „dem Täter oder seinem Vertreter eine Prüfungsanordnung (...) bekannt gegeben worden ist“. Der deutsche Gesetzgeber bezweckt dadurch offensichtlich einem späteren Versuch der Rückkehr in die Legalität im Wege zu stehen, da idR die Prüfungsanordnung bekanntgegeben wird, bevor der Amtsträger erscheint. In der Praxis wird sich dies höchstwahrscheinlich derartig auswirken, dass mit einer vermehrten Anfechtung von Prüfungsanordnungen zu rechnen ist, um so noch eine Selbstanzeige zu ermöglichen.

**Fazit.** Die in Kraft getretene neue deutsche Gesetzeslage bezüglich der finanzstrafrechtlichen Selbstanzeige stellt die Praxis vor neue Herausforderungen (Anspruch der Vollständigkeit, Sperrwirkung bei Bekanntgabe einer Prüfungsanordnung, ua). Es bleibt abzuwarten, inwiefern die Rechtsprechung diese neu entstandenen Problembereiche behandelt.



David Lansky  
dlansky@deloitte.at

## Sind Elektrofahrräder Kraftfahrzeuge?

**Zukunftsthema Elektromobilität.** „Elektromobilität ist ein Umwelt-, ein Verkehrs-, ein Technologie- und ein Energiethema, insgesamt ein ganz zentrales Zukunftsthema und wir stellen gemeinsam die Weichen, um die Nase in diesem Bereich vorn zu haben“, verlautbarte die Bundesministerin für Verkehr, Innovation und Technologie, Doris Bures, bei der Präsentation des [Nationalen Einführungsplans Elektromobilität](#) vom 15. März 2010.

**Kein Steuerthema?** Nicht in der Aufzählung der Bundesministerin enthalten war, dass Elektromobilität auch ein Steuerthema sein könnte. In diesem Sinne wurde mit Information des Bundesministeriums für Finanzen vom 15. April 2011 klargestellt, dass es sich bei Elektrofahrrädern und Selbstbalance-Rollern („Segways“) um Kraftfahrzeuge iSd § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG handelt.

**Vorsteuerauschluss.** Gemäß § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG sind Aufwendungen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung, Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern stehen, vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Nach den Umsatzsteuerrichtlinien ist das Vorliegen eines Personenkraftwagens oder Kraftrades in wirtschaftlicher Sichtweise zu beurteilen. Es kommt auf den optischen Eindruck und die darauf beruhende Verkehrsauffassung an. Die kraftfahrrechtliche Einordnung der Fahrzeuge kann zwar ein Indiz für die steuerliche Beurteilung darstellen, sie ist aber ebenso wenig bindend wie etwa die zollrechtliche Tarifierung. Nicht der Verwendungszweck im Einzelfall ist entscheidend, sondern der Zweck, dem das Fahrrad nach seiner typischen Beschaffenheit und Bauart von vornherein und allgemein zu dienen bestimmt ist.

**Kraftfahrzeug bzw Kraftrad.** Nach Auffassung des Bundesministeriums für Finanzen ist ein Kraftfahrzeug bzw Kraftrad jedes Fahrzeug, dessen Fortbewegung nicht ausschließlich durch mechanische Umsetzung der Muskelkraft, sondern ganz oder teilweise durch Motoreinsatz, bewirkt wird. Dabei ist nicht entscheidend, mittels welchen Energieträgers der Motor betrieben wird. Fahrräder mit elektrischem (Hilfs)-Motor sind nach ihrem optischen Eindruck und ihrer Zweckbestimmung, nämlich der (teil)motorisierten Personenbeförderung, als Krafträder iSd § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG anzusehen. Im Übrigen, obwohl nicht entscheidungswesentlich, ergibt sich das auch aus den kraftfahrrechtlichen Bestimmungen.

**Kraftfahrgesetz.** Nach § 2 Abs 1 Z 1 KFG ist ein Kraftfahrzeug ein zur Verwendung auf Straßen bestimmtes oder auf Straßen verwendetes Fahrzeug, das durch technisch freigemachte Energie angetrieben wird und nicht an Gleise gebunden ist; diese Definition erfasst daher auch Elektrofahrräder. Dass bestimmte Elektrofahrräder (höchst zulässige Leistung bzw Bauartgeschwindigkeit von nicht mehr als 600 Watt bzw 25 km/h) vom Anwendungsbereich des KFG ausgenommen sind, ändert nichts an deren grundsätzlicher Kraftfahrzeugeigenschaft. Bei Selbstbalance-Rollern handelt es sich um mehrspurige Kraftfahrzeuge, die der Personenbeförderung dienen. Ihrem typischen Erscheinungsbild und Verwendungszweck entsprechend, sind diese Fahrzeuge ebenfalls den Krafträdern zuzurechnen.

**Umsatzsteuerrechtliche Konsequenz.** Da es sich nach Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen bei den Elektrofahrrädern und Selbstbalance-Rollern um Krafträder handelt, gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Fahrrädern mit (Hilfs)Motor bzw. Selbstbalance-Rollern stehen, als nicht für das Unternehmen ausgeführt; ein Vorsteuerabzug ist daher ausgeschlossen.

**Aussicht.** Abzuwarten bleibt, ob nicht zukünftig dem Thema Elektromobilität auch ein angemessener steuerlicher Aspekt zugeordnet wird, damit zukünftig mehr Unternehmen auf umweltfreundliche Fortbewegungsmittel umsteigen. Auch in Hinblick auf die Erreichung der Klimaschutz-Ziele wäre die Schaffung von (umsatz)steuerlichen Anreizen wünschenswert.



Wolfgang Leitgeb  
wleitgeb@deloitte.at

## AfA – ab jetzt periodenrichtig

**Überblick.** Der VwGH bekennt sich zur Periodenrichtigkeit bei der AfA: Zu hohe Absetzungen mindern zukünftige Absetzungen nicht, unterbliebene Absetzungen sind verloren. Änderungen sind jedoch durch das Abgabenänderungsgesetz 2011 zu erwarten.

**Sachverhalt.** Die Steuerpflichtige erzielte außerbetriebliche Einkünfte aus der Vermietung eines Superädikates, bei dem die Höhe der Absetzung für Abnutzung (AfA) strittig war. Die Nutzungsdauer der sich im Mietobjekt befindlichen beweglichen Wirtschaftsgüter wurde nach anfänglichen Unklarheiten mit 10 Jahren festgesetzt. Die aufgrund dieser Unklarheiten in der Vergangenheit zu hoch angenommene AfA sollte nach Ansicht von Finanzamt und UFS Wien durch Berücksichtigung entsprechend niedrigerer Werte während der Restnutzungsdauer (Restbuchwert/ Restnutzungsdauer) ausgeglichen werden.

**Totalbetrachtung vs Periodenrichtigkeit.** In trauem Einklang sind VwGH (vgl VwGH 12.3.1965, 0205/64) und Finanzverwaltung bisher davon ausgegangen, dass eine in der Vergangenheit zu hoch angesetzte AfA entweder durch entsprechende Minderung der AfA für die Restnutzungsdauer oder durch Aussetzen der AfA bis zum Erreichen des richtigen Wertansatzes auszugleichen ist. Der richtigen Gesamtgewinnbesteuerung wurde damit der Vorzug gegenüber einer periodengerechten Gewinnermittlung gegeben. Uneinigkeit herrschte allerdings in Bezug darauf, wie mit in der Vergangenheit zu niedrig angesetzter AfA umzugehen sei. Während die Finanzverwaltung im Falle einer aus einer zu langen Nutzungsdauer resultierenden zu niedrigen AfA eine entsprechende Erhöhung der zukünftigen AfA für unbedenklich erachtet – und diesen Fall damit spiegelbildlich zu jenem der zunächst zu hoch angesetzten AfA behandelt – bemühte der VwGH hier schon in der Vergangenheit den Grundsatz der Periodenbesteuerung und untersagte daher die gewinnmindernde Nachholung einer in den Vorjahren – aus welchem Grund auch immer – unterlassenen AfA mit Hinweis auf das „Nachholverbot“.

**Wer A sagt, sagt jetzt auch B: „Beidseitige“ Periodenrichtigkeit.** Der Grundsatz der Periodenbesteuerung soll nach Ansicht des VwGH auch im Falle bisher zu hoch angesetzter Absetzungen greifen (VwGH 30.03.2011, 2008/13/0024): Die AfA muss infolge der im Einkommensteuerrecht geltenden Periodenbesteuerung bei der Gewinn-/Überschussermittlung jenes Kalenderjahres geltend gemacht werden, in welches

sie wirtschaftlich gehört. Daher können nicht nur unterbliebene Absetzungen nicht nachgeholt werden, gleichermaßen können auch zu hohe Absetzungen nicht durch Minderung oder Aussetzung der Abschreibung in der Zukunft ausgeglichen werden.

**Zwischenergebnis.** BMF und VwGH verfolgen nunmehr jeweils in sich kohärente Systeme bei der steuerlichen Berücksichtigung von in der Vergangenheit zu hoch oder zu niedrig angesetzter AfA. Die verfolgten Systeme stellen allerdings unterschiedliche Leitgedanken in den Vordergrund und weichen daher ganz grundsätzlich voneinander ab. Während die Finanzverwaltung davon ausgeht, dass bisher in zu hohem Ausmaß berücksichtigte Absetzungen in Folge zu kurzer Nutzungsdauer durch entsprechende Minderung der AfA für die restliche Nutzungsdauer oder Aussetzung der AfA bis zum Erreichen des richtigen Wertansatzes ausgeglichen und dass gleichermaßen zu niedrige Absetzungen in Folge zu langer Nutzungsdauer durch entsprechende Erhöhung der AfA ausgeglichen werden können, so bekennt sich der VwGH nun in symmetrischer Weise zur Periodenrichtigkeit und untersagt in beiden Fällen die Bezugnahme auf die bereits vorgenommenen Absetzungen.

**Ausblick.** Im Ergebnis wirkt sich der Rechtsprechungswandel – dem sich die Finanz wohl anschließen muss – zugunsten der Steuerpflichtigen aus. Das ohnehin schon in längerer Rechtsprechung verankerte Nachholverbot im Bereich der AfA wird um ein „umgekehrtes Nachholverbot“ ergänzt. Zukünftige Absetzungen bleiben von zu hohen bisherigen Absetzungen unberührt. Wesentliche Änderungen können sich allerdings durch § 293c BAO idF Abgabenänderungsgesetz 2011 (derzeit Regierungsvorlage) ergeben, der eine Berichtigungsmöglichkeit von steuerlich mehrfach oder gar nicht berücksichtigten Sachverhalten bis zur Verjährungsgrenze vorsieht (vgl auch unsere Breaking Tax News Nr 15 vom 6.6.2011).



Sabine Heidenbauer  
sheidenbauer@deloitte.at

# Berufungszinsen für den Abgabepflichtigen ab 2012

**Einleitung.** Das als Regierungsvorlage vorliegende Abgabenänderungsgesetz 2011 sieht ua eine Änderung der Bundesabgabenordnung durch Einführung von Berufungszinsen vor. Diese bemerkenswerte und aus Sicht der Abgabepflichtigen begrüßenswerte Neuerung soll mit Wirkung ab 1.1.2012 in Kraft treten.

**Grundsatzproblematik.** Wird im Abgabenverfahren über Antrag gemäß § 212a BAO die Einhebung strittiger Abgabebeträge ausgesetzt, so fallen in weiterer Folge Aussetzungszinsen an, wenn sich die Nachforderung als rechtmäßig erweist. Abgabepflichtige tragen somit bis zum Entscheidungszeitpunkt der Berufungsinstanz das Zinsrisiko. Werden die strittigen Beträge jedoch bereits im Vorfeld entrichtet und stellt sich die Nachforderung im Zuge einer Berufungs(vor)entscheidung als rechtswidrig heraus, dürfen sich Abgabepflichtige nach der bisherigen Gesetzeslage zwar über den Erhalt der Gutschrift freuen, darüber hinaus aber auch über nichts weiter. Die Gutschrift ist nämlich unverzinst.

**Ausgleich beim Zinsrisiko.** Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2011 soll diesem einseitigen Zinsrisiko durch Einführung von § 205a BAO, der über gesonderten Antrag eine Verzinsung der mit Berufung bekämpften und bereits entrichteten Abgabebeträge vorsieht, entgegengetreten werden. Im Antrag sind die Berufung, der die Abgabenschuld herabsetzende Bescheid und die Bemessungsgrundlage für die Berufungszinsen anzugeben.

**Betroffene Abgaben.** Die Zinsen betreffen bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten, die nachträglich als Folge einer Berufung herabgesetzt werden. Die Höhe der Abgabenschuld muss dabei unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängen. Eine mittelbare Abhängigkeit liegt bspw vor, wenn ein Bescheid über die gesonderte Feststellung von Einkünften nach § 188 BAO mit Berufung angefochten wird und die aus dem angefochtenen Bescheid resultierenden Nachforderungen an Einkommen- oder Körperschaftsteuer entrichtet wurden. Die Verzinsung steht daher auch dann zu, wenn einem Berufsbegehren nur mittelbar durch einen auf § 295 BAO gestützten Änderungsbescheid („abgeleiteter Bescheid“) entsprochen wird.

**Keine Verzinsung.** Berufungszinsen sind nur insoweit festzusetzen, als ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er von dem ihm zugrunde liegenden Anbringen (Abgabenerklärung) abweicht oder ein Bescheid angefochten wird, dem kein Anbringen zu Grunde liegt (amtswegiger Bescheid). Augenscheinlich

sollen demzufolge für Gutschriften, die bspw auch daher resultieren können, dass in der Berufung erstmalig (unstrittige) Betriebsausgaben geltend gemacht werden, keine Berufungszinsen zustehen.

**Höhe und Anwendungsbereich.** Die Zinsen betragen pro Jahr 2 % über dem Basiszinsatz und entsprechen somit der Höhe nach den Aussetzungszinsen, welche der Steuerpflichtige zu tragen hat, wenn er eine Berufung einreicht und den strittigen Abgabebetrag bis zur Berufungsentscheidung aussetzen lässt, dh vorerst nicht entrichtet. Zinsen, die eine Bagatellgrenze von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Als Nebenansprüche iSd § 3 Abs 2 BAO teilen die Zinsen das steuerliche Schicksal der zugrunde liegenden Abgabe und sollten diese daher, soweit die Berufung Einkommen- bzw Körperschaftsteuer betrifft, nicht steuerpflichtig sein. Für Landes- und Gemeindeabgaben bestimmt § 205b BAO lapidar, dass die Regelung über die Berufungszinsen in diesen Abgabebereichen nicht gilt; hier müssen die Abgabepflichtigen daher auch weiterhin das volle Zinsrisiko tragen.

**Schlussbetrachtung.** Die Einführung von Berufungszinsen ist aus Sicht der Abgabepflichtigen grundsätzlich begrüßenswert. Unerfreulich ist hingegen der Ausschluss der Berufungszinsen bei Landes- und Gemeindeabgaben. Ein weiterer Wermutstropfen für die Abgabepflichtigen ist, dass sie neben dem Aufwand für die Erstellung der Berufung auch die Zuerkennung der Berufungszinsen gesondert beantragen müssen.



Markus Liebscher  
mliebscher@deloitte.at

# Steuertermine und Veröffentlichungshinweise

## Steuertermine im August 2011

### Am 16.8.2011 sind ua fällig:

- **Kammerumlage** für das II. Quartal 2011.
- **Kraftfahrzeugsteuer** für das II. Quartal 2011.
- **Umsatzsteuervorauszahlung** für das II. Quartal 2011 bzw für Juni 2011.
- **Normverbrauchsabgabe** für Juni 2011.
- **Kapitalertragsteuer** für Kapitalerträge aus Forderungswertpapieren gemäß § 93 Abs 3 iVm § 96 Abs 1 Z 3 EStG für Juni 2011.
- **Elektrizitäts-, Kohle- und Erdgasabgabe** für Juni 2011.
- **Werbeabgabe** für Juni 2011.
- **Lohnsteuer** für Juli 2011.
- **Dienstgeberbeitrag** zum Familienbeihilfenausgleichsfonds für Juli 2011.
- **Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag** für Juli 2011.
- **Kommunalsteuer** für Juli 2011.
- **Abzugsteuer gem § 99 EStG** für Juli 2011.
- **U-Bahn Steuer für Wien** für Juli 2011.
- **Sozialversicherung für Dienstnehmer** für Juli 2011.
- **Einkommen- und Körperschaftsteuervorauszahlung** für das III. Quartal 2011.
- Die vom **Grundsteuermessbetrag abgeleiteten Beiträge**, die **Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben** sowie die **Bodenwertabgabe** für das III. Quartal 2011.

## World Tax Advisor

**World Tax Advisor vom 1.7.2011** behandelt insbesondere die Entscheidung des Höchstgerichts in Taiwan zur Firmenwertabschreibung bei Verschmelzung, die im EU-Vergleich ungünstigen Verlustverwertungsmöglichkeiten in Italien, Steuerreformpläne in Costa Rica, den Verstoß der polnischen Gesellschaftsteuer gegen Unionsrecht laut Entscheidung des EuGH, die Verweigerung der Organschaft bei atypisch stiller Gesellschaft auf Organgesellschaftsebene in Deutschland, die Umsetzung und Verschiebung einiger Steuerreformmaßnahmen in Japan, und den Verstoß der niederländischen Gruppenbesteuerung gegen Unionsrecht.

**World Tax Advisor vom 15.7.2011** behandelt insbesondere die Unterzeichnung eines neuen DBA China-UK, Details zum neuen Carbon Pricing Mechanism in Australien, Compliance mit den OECD-Standards in Costa Rica, die Kritik der Europäischen Kommission an Steuerbegünstigungen beim Erwerb von Schiffen in Spanien, den Gesetzesentwurf zu Regulated Investment Companies in Ungarn, LLP als neue Rechtsform für ausländische Investoren in Indien, die Kompatibilität der IP-Vorschriften mit Beihilfenregeln in Liechtenstein, und die Entscheidung des südafrikanischen Gerichts zu Wegzugsbesteuerung unter dem DBA mit Luxemburg.

## Breaking Tax News Juli 2011

Nr. 21 / 13. Juli 2011 – VwGH bestätigt Kammerumlagen

Nr. 20 / 12. Juli 2011 – Erhöhung der Stundungs-, Aussetzungs- und Anspruchszinsen

Nr. 19 / 5. Juli 2011 – BMF zu Treuhandgestaltungen iZm der Anteilsvereinigung gem § 1 Abs 3 GrEStG und Missbrauch iSd § 22 BAO

# Veranstaltungshinweis



## 6. Wiener Symposium zum Wirtschafts- und Finanzstrafrecht

**Mittwoch, 21. September 2011**

09:00 - 17:45 Uhr

[Details zur Veranstaltung – klicken Sie hier](#)

Die Teilnahme an der Veranstaltung ist kostenpflichtig  
[klicken Sie hier](#), um zum Anmeldeformular zu gelangen

### Vorträge Vormittag

- **Von der Wirtschaftskriminalität zur Finanzmarktkrise**  
*Dr. Wolfgang Peschorn, Präsident der Finanzprokurator*
- **Corporate Citizenship: Banken und Ihre Verantwortung gegenüber der Gesellschaft**  
*Willibald Cernko, Vorsitzender des Vorstands der Bank Austria*
- **Der „korrupte“ Lobbyist**  
*Mag. Dietmar Ecker, Geschäftsführer der Agentur Ecker & Partner*
- **Möglichkeiten und Grenzen der forensischen Untersuchung in der Praxis**  
*Mag. Karin Mair, CFE, Partnerin Deloitte Forensic & Dispute Services*
- **Die Internationale Anti-Korruptionsakademie – Zielsetzungen und aktuelle Entwicklungen**  
*Mag. Martin Kreutner, Vorsitzender des Aufbaustabes der Internationalen Anti-Korruptionsakademie (IACA)*

### Vorträge Nachmittag

#### Schwarzarbeit und Schwarzumsätze im Unternehmen – Rahmenbedingungen und Sanierungsmanagement

- **Ein Ausgangsfall als Diskussionsgrundlage**  
*MMag. Dr. Bernhard Gröhs LL.M., Partner Deloitte*
- **Bilanzstrafrechtliche Aspekte**  
*Univ.-Prof. Dr. Christian Nowotny, Wirtschaftsuniversität Wien*
- **Abgaben- und finanzstrafrechtliche Aspekte**  
*MMag. Alexander Lang, Deloitte*
- **Lohnabgaben, Sozialversicherung und Sozialbetrug**  
*Mag. Bernhard Geiger, Deloitte*  
*Ao. Univ.-Prof. Dr. Alexander Tipold, Universität Wien*
- **Wirtschaftsstrafrechtliche Aspekte**  
*Univ.-Prof. DDr. Peter Lewisch, Universität Wien*

[Lesen Sie mehr unter: www.deloitte.at](http://www.deloitte.at)

[Besuchen Sie auch unseren Tax Blog: www.deloittetax.at](http://www.deloittetax.at)