

# Tax *News*

Aktuelle Informationen zum Steuer- und Wirtschaftsrecht



## Editorial



Liebe Leser,

das Parlament hat die letzten Februar-Tage genutzt, damit das Abgabenänderungsgesetz 2014 wirklich mit 1.3.2014 in Kraft treten kann. Über die diesbezüglichen aktuellen Entwicklungen haben wir Sie bereits in den letzten Monaten auf dem Laufenden gehalten.

Unmittelbar ab dem 1.3.2014 ist zu berücksichtigen, dass der Sachbezug für privat genutzte PKW nun bis zu EUR 720 betragen kann (bzw bei weniger als 500 km/Monat EUR 360). Der Sachbezug wird somit von Anschaffungskosten von bis zu EUR 48.000 bemessen. Zugleich möchte das BMF jedoch die Angemessenheitsgrenze für PKW bei EUR 40.000 belassen.

Für den investitionsabhängigen Gewinnfreibetrag dürfen nun doch auch Wertpapiere, genauer gesagt ausschließlich Wohnbauranleihen, angeschafft werden. Diese besitzen grundsätzlich den angenehmen Nebeneffekt, dass Zinsen von bis zu 4% von der KEST befreit sind (höhere Zinsen sind wohl ohnedies kaum zu holen). Leider steht die Steuerbefreiung jedoch nicht zu, wenn die Wohnbauranleihen im Betriebsvermögen gehalten werden.

Die quasi auf der Achterbahn befindliche Mindestkörperschaftsteuer der GmbH erreicht nach einem kurzfristigen Tief von EUR 125 pro Quartal wieder ihren alten Wert von EUR 437,5 pro Quartal (EUR 1.750 pa). Lediglich nach dem 30.6.2013 gegründete GmbHs kommen für fünf Jahre mit EUR 500 pa und dann weitere fünf Jahre mit EUR 1.000 pa doch deutlich billiger weg.

Bei Arbeitgebern, die Dienstnehmer mit Bezügen von über EUR 500.000 beschäftigen, wird die Tatsache der ab 1.3. steuerlich nicht abzugsfähigen Bezüge bei den Vorauszahlungsbescheiden 2014 berücksichtigt.

Viel Geduld für die neuen Regelungen wünscht

Ihr

Georg Erdélyi

gerdelyi@deloitte.at

## Inhalt

Abgabenänderungsgesetz 2014 im Nationalrat beschlossen .....	3
Neuer OECD Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information .....	4
Der Pendlerrechner des BMF ist online .....	5
Wartungserlass 2013 – Teil 1 des Streifzugs durch die Umsatzsteuer .....	6
Ausländische Künstler-Gagen und finanzstrafrechtliche Verantwortung .....	7
Poland: Corporate income tax subject to limited joint-stock partnerships .....	8
Arbeitgeber in der Pflicht bei Arbeitszeitaufzeichnungen .....	9
Deutschland: Abschaffung des ermäßigten Mehrwertsteuersatzes für Kunsthändler .....	10
Die Änderungen durch den Wartungserlass UmgründungssteuerRL 2013 im Überblick .....	11
Zwischenstand zu den Steuerabkommen Österreichs mit der Schweiz und Liechtenstein .....	12
Besteuerung von Derivaten bei inländischen Privatinvestoren .....	13
Lohnzettel - das doppelte Dutzend ist voll .....	14
Schranken von Doppelbesteuerungsabkommen für das innerstaatliche Recht .....	15
Kurz-News Payroll und Expatriates .....	16
Steuertermine im März 2014 .....	16
World Tax Advisor .....	17
FTT Newsletter .....	17
Breaking Tax News Februar 2014 .....	17
Veröffentlichungshinweis .....	18
Veranstaltungshinweise .....	18

# Abgabenänderungsgesetz 2014 im Nationalrat beschlossen

**Überblick.** Am 24.2.2014 wurde das Abgabenänderungsgesetz 2014 im Plenum des Nationalrates beschlossen. In unseren [BTN Nr. 1/2014](#) und [Nr. 3/2014](#) haben wir über den Begutachtungsentwurf bzw. über die Regierungsvorlage zum Abgabenänderungsgesetz 2014 informiert. Wesentliche Änderungen gegenüber der Regierungsvorlage finden Sie nachstehend im Überblick:



Stefan Holzer  
sholzer@deloitte.at

**Gewinnfreibetrag (§ 10 EStG).** Wie bereits in der Regierungsvorlage vorgesehen, sollen Wertpapieranschaffungen zukünftig nicht mehr begünstigte Wirtschaftsgüter für den Gewinnfreibetrag darstellen. Weiterhin begünstigt ist allerdings die Investition in Wohnbauanleihen.

**Höchststeuersatz für die NoVA.** Die Berechnung des NoVA-Steuersatzes in Prozent erfolgt nach der Formel: (CO<sub>2</sub>-Emissionswert in Gramm je Kilometer minus 90 Gramm) dividiert durch fünf. Während in der Regierungsvorlage keine Obergrenze vorgesehen war, wurde nun ein Höchststeuersatz iHv 32 % beschlossen. Bei Gebrauchtfahrzeugen, die unmittelbar aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland gebracht werden, ist die Steuer in der Höhe zu bemessen, die im Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung des Fahrzeugs in der EU im Inland anzuwenden gewesen wäre. Der geänderte Steuersatz ist auf Vorgänge nach dem 28.2.2014 anzuwenden. Bei Fahrzeugen, für die ein unwiderruflicher schriftlicher Kaufvertrag vor dem 16.2.2014 abgeschlossen wurde und deren Lieferung vor dem 1.10.2014 erfolgt, kann weiterhin die bisherige Rechtslage angewendet werden.

**Gründungsprivileg für GmbHs.** Wie schon in der Regierungsvorlage vorgesehen, wird das Mindeststammkapital wieder auf EUR 35.000 erhöht, wobei neu gegründete GmbHs weiterhin mit einem Mindeststammkapital von EUR 10.000 errichtet werden können (Gründungsprivileg). Nicht erforderlich ist die noch in der Regierungsvorlage vorgesehene Bildung einer Gründungsrücklage sowie die verpflichtende Führung eines Firmenzusatz als „gründungsprivilegiert“ in Geschäftspapieren, Bestellscheinen und auf Webseiten der Gesellschaft. Gesellschaften, deren Stammkapital geringer ist als EUR 35.000, haben bis längstens 1.3.2024 eine Kapitalerhöhung auf diesen oder einen höheren Betrag durchzuführen.

# Neuer OECD Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information

**Überblick.** Die OECD nimmt sich FATCA zum Vorbild und veröffentlicht ein daran angelehntes Regelwerk, bei dessen Vereinbarung und Implementierung sich die Vertragsstaaten zum automatischen Informationsaustausch von Kontoinformationen der Bürger des jeweils anderen Vertragsstaates verpflichten, die sie zuvor von ihren Finanzinstituten erhalten haben.

**FATCA.** Steuerhinterziehung ist ein globales Problem und erfordert globale Lösungen. Die USA haben hierbei mit dem „Foreign Account Tax Compliance Act“ oder kurz „FATCA“, dessen Regelwerk ab 1.7.2014 schrittweise in Kraft treten wird, einen neuen Weg beschritten. Anfangs noch belächelt und in seiner Umsetzbarkeit bezweifelt, haben sich die Finanzinstitute inzwischen mit dessen Inkrafttreten abgefunden und arbeiten fieberhaft an seiner Umsetzung.

FATCA will verhindern, dass Personen ihr in den USA steuerpflichtiges Einkommen bei ausländischen Finanzinstitutionen und sonstigen ausländischen Einrichtungen vor der **US-Steuerbehörde** (IRS) verbergen. Zu diesem Zweck sollen diese Institutionen in ein Vertragsverhältnis mit dem IRS treten, in dem sie sich verpflichten, alle wesentlichen Daten von US-Kunden offenzulegen und jährlich deren Kontoinformationen zu übermitteln. Institutionen, die dieses Vertragsverhältnis nicht eingehen, müssen eine 30-prozentige Quellensteuer auf US-basierte Erträge oder Zahlungen einbehalten.

Unterstützt werden die meisten ausländischen Finanzinstitute darin von ihren jeweiligen Sitzstaaten, die durch den Abschluss sogenannter **„Intergovernmental Agreements“** (IGA) mit den USA wesentliche Erleichterungen bei der Meldung der US-Konten bringen. Besonders attraktiv ist dabei das von dem meisten Staaten gewählte „Model 1 IGA“, bei dem ausländische Finanzinstitute ihre US-Konten nicht direkt an den IRS, sondern an die nationale Steuerbehörde melden. Nur sehr wenige Staaten, darunter die Schweiz und Österreich, haben sich für das „Model 2 IGA“ entschieden, bei dem es bei einem direkten Informationsaustausch mit dem IRS bleibt.

**OECD Standard.** Von FATCA inspiriert, begannen auch andere Länder über einen vergleichbaren Informationsaustausch von Kontoinformationen zwischen ihren nationalen Steuerbehörden nachzudenken. Das Ergebnis ist der von der OECD am 13.2.2014 veröffentlichte „Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information“. Damit soll den Ländern ein am FATCA Model 1 IGA angelehntes Muster-Regelwerk zum automatischen

Informationsaustausch von Kontoinformationen der Steuerbürger des jeweils anderen Vertragsstaates zur Verfügung gestellt werden. Die Standardisierung des Informationsaustausches soll den Steuerbehörden und Finanzinstituten helfen, diesen künftig für unterschiedliche Vertragsstaaten systemisch möglichst gleichlaufend und damit kostengünstig umsetzen zu können.

Der Standard besteht aus zwei Komponenten, nämlich dem „Model Competent Authority Agreement (CAA)“ und dem „Common Standard on Reporting and Due Diligence for Financial Account Information“ („CRS“). Das CAA enthält die Regeln für den jährlichen Austausch der Kontoinformationen zwischen den Ländern, der CRS (als Annex dazu) die von den Finanzinstituten zu implementierenden Regeln zu Berichterstattung und Due Diligence. Ein detaillierter Kommentar zum neuen Regelwerk ist von der OECD für Mitte Juni vorgesehen. Der Hauptunterschied zum FATCA Model 1 IGA ist, dass die OECD bei der Definition der meldepflichtigen Konten an die steuerliche Ansässigkeit des Kontoinhabers und nicht wie bei FATCA an dessen Staatsbürgerschaft anknüpft, da eine Besteuerung auf Basis der Staatsbürgerschaft außerhalb der USA nicht üblich ist. Außerdem ist unter dem CRS kein Quellensteuerabzug für Finanzinstitute vorgesehen. Ein solcher ist freilich auch unter FATCA für Finanzinstitute in Ländern mit IGA-Abkommen nur mehr sehr eingeschränkt anzuwenden.

Mehr als 40 Länder, nicht aber die Schweiz und Österreich, haben sich in einem Joint Statement zu einer frühen Implementierung des Standards verpflichtet.

**Fazit.** Die USA haben mit FATCA eine internationale Entwicklung beim Austausch von Kontoinformationen zwischen Steuerbehörden ausgelöst, die von der OECD nunmehr konsequent fortgesetzt wird. Wohin die Reise geht, ist nicht schwer vorauszusehen. Das Bankgeheimnis verkommt zur bloßen Worthülse.



Norbert Bramerdorfer  
nbramerdorfer@deloitte.at

## Der Pendlerrechner des BMF ist online

**Überblick.** Seit einigen Tagen ist der sogenannte „Pendlerrechner“ auf der Homepage des [Bundesministeriums für Finanzen](#) verfügbar.

**Pendlerverordnung.** Das zuständige Bundesministerium setzt damit den Inhalt der mit Veröffentlichung des Pendlerrechners in Kraft getretenen Pendlerverordnung um. Zu den Änderungen durch die neue Pendlerverordnung möchten wir auf unseren [Beitrag vom 20.12.2013](#) verweisen.

**Pendlerrechner.** Die Konsequenz ist, dass jeder Mitarbeiter, der in den Genuss einer Pendlerpauschale bzw. in weiterer Folge auch eines Pendlereuro kommt bzw. kommen möchte, diesen Pendlerrechner zu betätigen hat. Der Dienstnehmer gibt in den Pendlerrechner seine Wohnadresse und seinen Dienstort ein, das Programm berechnet sodann automatisch die schnellstmögliche Wegstrecke zwischen diesen beiden Positionen, dies unter Benützung öffentlicher Verkehrsnetze aber auch PKW Anreisemöglichkeiten. Das Ergebnis dieses Pendlerrechners (der Ausdruck) ist vom Dienstnehmer sodann bis 30.6.2014 in der Personalverrechnung abzugeben.

**Personalverrechnung.** Dies hat zur Folge, dass mit dem Monat Februar 2014 sämtliche bislang in der Personalverrechnung berücksichtigten Fälle der Pendlerpauschale eliminiert werden (müssen) und ab dem Zeitpunkt, zu dem der Dienstnehmer den Ausdruck aus dem Pendlerrechner beibringt, rückwirkend eine entsprechende Berücksichtigung im Wege einer Aufrollung erfolgen kann. Für die Personalverrechnung ist der Ausdruck aus dem Pendlerrechner obligatorisch und bindend. Der Gegenbeweis ist allerdings zulässig, der Dienstnehmer kann daher konkret die Ansicht vertreten, einen anderen Weg an die Arbeitsstelle zu wählen – allerdings ist dieser Gegenbeweis gemäß § 3 Abs 5 Pendlerverordnung nur und ausschließlich über die Arbeitnehmerveranlagung erzielbar (und nicht auch über die Personalverrechnung).

**Fazit.** Um das Pendlerpauschale in der Lohnverrechnung zu berücksichtigen, ist es daher erforderlich, dass Mitarbeiter eines Unternehmens den Pendlerrechner des BMF bedienen und einen Ausdruck bis 30.6.2014 in der Personalverrechnung vorlegen.



Martin Freudhofmeier  
mfreudhofmeier@deloitte.at

# Wartungserlass 2013 – Teil 1 des Streifzugs durch die Umsatzsteuer

**Überblick.** Im Rahmen der laufenden Wartung der Umsatzsteuerrichtlinien wurden gesetzliche Änderungen sowie die aktuelle Judikatur der Höchstgerichte eingearbeitet und Aussagen zur überholten Rechtslage gestrichen. Nachfolgend finden Sie die wichtigsten Änderungen.

**Seminar- und Konferenzraumvermietung.** Die Bereitstellung von Strom, Internet, Endreinigung, Bestuhlung, Projektor und Beamer in für Seminar- bzw Konferenzräume üblichem Ausmaß ist laut Ansicht der Finanzverwaltung als einheitliche Leistung und somit als Grundstücksvermietung zu sehen. Selbstständige Leistungen bilden hingegen die Bereitstellung von besonderer Bühnentechnik, Catering (auch nur die Bereitstellung von Getränken), Garderobe samt Personal und Sicherheitspersonal.

Während bei Messe-Dienstleistungen inzwischen unstrittig das Empfängerortprinzip des § 3a Abs 6 zur Anwendung gelangt, betont die Finanz mit dem Wartungserlass erneut, dass es sich bei Konferenzdienstleistungen um grundstücksbezogene Leistungen und Grundstücksvermietung handeln soll. Unerfreulicher Nebeneffekt dieser Auffassung ist der Kollateralschaden des Stabilitätsgesetzes 2012 im Bereich der erforderlichen 95% Abzugsberechtigung des Kunden, (Einschränkung der Option zur Steuerpflicht bei Grundstücksvermietung); auf eine Änderung dieser Rechtsmeinung bleibt zu hoffen.

**Leistungen mit der Vermutung einer nicht unternehmerischen Verwendung.** Der Nachweis, dass der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist, kann grundsätzlich durch die Bekanntgabe seiner UID-Nummer erbracht werden. Zur Vermeidung einer missbräuchlichen Verwendung der UID-Nummer soll jedoch bei Leistungen, die mit hoher Wahrscheinlichkeit für den privaten Bedarf bestimmt sind, künftig eine entsprechende Bestätigung des Leistungsempfängers eingeholt werden. Betroffen sind ua ärztliche Behandlungen, Pflegeleistungen, Kinderbetreuung und -erziehung, Leistungen im Zusammenhang mit sportlicher Betätigung, Download von Filmen und Musik, Abos von Online-Zeitungen/-zeitschriften (ausgenommen Fachzeitungen/-zeitschriften), Online-Nachrichten und Beratungsleistungen in familiären und persönlichen Angelegenheiten.

**Übertragung von Vorsteuerguthaben bei Ist-Besteuerung.** Bei Ist-Besteuerern iSd § 12 Abs 1 Z 1 zweiter Satz UStG entsteht die Vorsteuerabzugsmöglichkeit und damit ein zu übertragenes Guthaben erst mit Bezahlung der Rechnung. Wenn nun der Leistungsempfänger

nicht den gesamten in Rechnung gestellten Betrag an den leistenden Unternehmer bezahlt, sondern nur den Nettobetrag und den Vorsteuerbetrag auf das Steuerkonto des leistenden Unternehmers übertragen lassen möchte, so darf nach Ansicht der Finanzverwaltung das Vorsteuerguthaben nur vom geringeren bezahlten Entgelt ermittelt werden.

Eine vollständige Bezahlung des (restlichen) Leistungsentgelts durch den Ist-Besteuerer mittels Übertragung vom Steuerkonto des Leistungsempfängers auf das Steuerkonto des leistenden Unternehmers erfordert daher nach Ansicht der Finanzverwaltung eine Zahlung an den Leistenden, die über dem Nettobetrag liegt. Bei voller Vorsteuerabzugsberechtigung und Anwendung des Normalsteuersatzes ist die Zahlung von sechs Siebentel (ca 85,71%) des Bruttoentgelts erforderlich, bei Anwendbarkeit des ermäßigten Steuersatzes von 10% beträgt die notwendige Zahlung elf Zwölftel (ca 91,67%) des Bruttoentgelts (siehe Beispiele in Rz 1819a).

**Nachweis der Steuerfreiheit.** Es wurde die Rechtsprechung des VwGH 20.12.2012, 2009/15/0146 und des EuGH 27.9.2007, Rs C-146/05 „Albert Collée“ eingearbeitet, wonach im Bereich der Nachweisführung nicht auf bloß formelle Belange, insbesondere den Zeitpunkt der Nachweiserbringung, abzustellen ist, sondern auch eine spätere Nachweisführung im Abgabenverfahren ausreicht. Entscheidend ist, dass dem liefernden Unternehmer der Nachweis gelingt, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit zweifelsfrei vorliegen (vgl unseren Beitrag vom 19.6.2013).

**Leistungen von Betriebsärzten.** Die Tätigkeiten der Arbeitsmediziner sind nur in den in der Rz 948 genannten Fällen steuerfrei (zB arbeitsmedizinische Untersuchung, Durchführung von Schutzimpfungen die mit der Tätigkeit der Arbeitnehmer im Zusammenhang stehen). Rechnet der Arbeitsmediziner in einer Gesamtbetragsrechnung (ohne Aufschlüsselung der einzelnen Leistungen) ab, soll laut Ansicht der Finanzverwaltung aus Vereinfachungsgründen aufgrund von Erfahrungswerten davon auszugehen sein, dass der Anteil der steuerpflichtigen 90% und der Anteil der steuerfreien Tätigkeiten 10% beträgt.



Christina Stifter  
cstifter@deloitte.at

# Ausländische Künstler-Gagen und finanzstrafrechtliche Verantwortung

**Überblick.** Vergütungen für in Österreich erbrachte Leistungen ausländischer Künstler unterliegen unter bestimmten Voraussetzungen der Abzugsteuer. Während die Künstler selbst Schuldner dieser Abzugsteuer sind, haftet der Auftraggeber für den Steuerabzug, unabhängig davon, ob die Gage im Vorhinein, im Nachhinein, bar oder durch Überweisung ausbezahlt wird. Der Auftraggeber trägt zudem auch die finanzstrafrechtliche Verantwortung.

**Österreichische Abzugsteuer.** Die Einkommensteuer ausländischer Künstler wird im Wege eines besonderen Steuerabzugs erhoben. Die Abzugsteuer beträgt grundsätzlich 20% und wird vom vollen Betrag der Einnahmen einschließlich aller Kostenersätze und Sachbezüge erhoben. Die Abzugsteuer für sämtliche ausländische Künstler ist vom Auftraggeber einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Nahezu alle von Österreich abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen enthalten eine sogenannte Künstlerklausel, welche einen Besteuerungsanspruch Österreichs von im Inland tätigen Künstlern sicherstellt. Der Umfang der österreichischen Steuerpflicht hängt von der Ausgestaltung des jeweils anzuwendenden Doppelbesteuerungsabkommens ab. Ausnahmen vom Steuerabzug sind im Anwendungsbereich der DBA-Entlastungs-Verordnung sowie des Künstler-Sportler-Erlasses vorgesehen. Für eine Entlastung an der Quelle sind entsprechende Dokumentationsanfordernisse beim Auftraggeber vorgesehen.

**Dokumentationserfordernis.** Das System der Steuerentlastung an der Quelle verlagert die Verantwortung der richtigen DBA-Anwendung und die zutreffende Würdigung aller Nachweisunterlagen auf den Abzugsverpflichteten – den Auftraggeber. Für Zwecke der Dokumentation der Voraussetzungen für eine Steuerentlastung an der Quelle sieht die Verordnung die Formulare ZS-QU 1 für natürliche Personen und ZS-QU 2 für juristische Personen vor. Sind diese Formulare ordnungsgemäß ausgefüllt und von der ausländischen Steuerverwaltung bestätigt, dann können damit die Grundvoraussetzungen für die Steuerentlastung belegt werden. Für Vergütungen von nicht mehr als EUR 10.000 pa steht ein vereinfachtes Dokumentationsverfahren zur Verfügung, ebenso sieht der Künstler-Sportler-Erlass unter bestimmten Voraussetzungen eine Entlastung von der österreichischen Abzugsteuer vor (vgl. [Art News Nr. 4/2012](#)).

**Finanzstrafrechtliche Verantwortung.** Voraussetzung für ein Finanzvergehen ist einerseits eine Pflichtverletzung und eine damit zusammenhängende Abgabenverkürzung sowie andererseits ein Verschulden des Täters. Führt der Auftraggeber die Abzugsteuer nicht ab, begeht er eine derartige Pflichtverletzung; trifft ihn zusätzlich ein Verschulden daran macht er sich strafbar. Bereits leichte Fahrlässigkeit ist als Verschuldensmaßstab ausreichend. Als Täter kommen daher die für die Abfuhr der Abzugsteuer verantwortlichen Personen (Geschäftsführer, Direktorium), der Verband (Gesellschaft) sowie die bei der Abwicklung involvierten Mitarbeiter in Frage. Das Finanzstrafgesetz sieht für jeden Beteiligten je nach Verschuldensgrad unterschiedliche Strafen vor: bei Fahrlässigkeit bis zu 100% und bei Vorsatz bis zu 200% vom nicht ordnungsgemäß abgeführten Betrag.

**Fazit.** In Anbetracht der sich aus der Beauftragung von ausländischen Künstlern ergebenden Haftungsthemen und finanzstrafrechtlichen Risiken empfiehlt sich eine sorgfältige Dokumentation der Auftragsverhältnisse sowie der Einbehaltung und Abfuhr der Abzugsteuer. Gerne führen wir mit Ihnen eine gemeinsame Evaluierung Ihrer diesbezüglichen Prozesse zur Absicherung gegen etwaige Risiken in Ihrem Verantwortungsbereich durch.



Petra Mayer  
pmayer@deloitte.at



Alexander Lang  
alang@deloitte.at

# Poland: Corporate income tax subject to limited joint-stock partnerships

**Overview.** The new Polish Corporate Income Tax Act has introduced important changes for limited joint-stock partnerships (i.e. partnerships limited by shares).

**Taxation of the partnership.** Beginning with 1 January 2014, limited joint-stock partnerships have become subject to Polish corporate income tax (CIT) of 19%, with some exceptions available to entities with shifted or prolonged fiscal years, to which the old regulations will still apply in the relevant periods. A limited joint-stock partnership (S.K.A.) is characterized by having at least one general partner with unlimited liability and at least one shareholder. The former rule of taxation only on the general partners' and shareholders' level has been abandoned. With the changes, limited joint-stock partnerships have become subject to CIT under the same rules as joint-stock companies and limited liability companies.

**Taxation of partners and shareholders.** The general partners will become subject to taxation only with regard to their share in the partnership. Furthermore dividends actually received by the shareholders are subject to 19% capital yields tax, with relevant tax exemption applicable for qualified legal entities (generally same as for corporations based on parent-subsidiary directive regime). It is worth to mention that general partner will be allowed to credit the tax paid by the limited joint-stock partnership against his own tax due on its profits attributable to him.

**Differences to the taxation of companies.** There will be some differences between the taxation of limited joint-stock partnerships and limited liability companies or joint-stock companies. For example, the exemption from withholding tax (WHT) on revenues received from royalties and interest paid to EU entities will not be applied to limited joint-stock partnerships and also the WHT exemption on dividends will not apply to profits earned by the limited joint-stock partnerships before becoming CIT payer.



Barbara Krüglstein  
bbehrendt-krueglstein@deloitte.at



Tomasz Walczak  
twalczak@deloitteCE.com



# Arbeitgeber in der Pflicht bei Arbeitszeitaufzeichnungen

**Überblick.** Der OGH entschied in seinem Urteil vom 30.7.2013 darüber, wer Arbeitszeitaufzeichnungen zu führen hat.

**Arbeitgeber in der Pflicht.** Grundsätzlich obliegt es dem Arbeitgeber Aufzeichnungen über die Arbeitszeit seiner Arbeitnehmer zu führen, ebenso unterliegt ihm die verwaltungsstrafrechtliche Verantwortlichkeit gemäß § 28 Abs 1 Z 3 AZG. Der OGH stellte nun in seinem Erkenntnis 8 ObA 46/13t vom 30.7.2013 fest, dass selbst wenn die Aufzeichnungspflicht dem Arbeitnehmer durch Vereinbarung übertragen wird, die verwaltungsstrafrechtliche Verantwortung für die regelmäßige Kontrolle und Aufbewahrung der Aufzeichnungen beim Arbeitgeber verbleibt. Den Dienstnehmer selbst trifft keine verwaltungsstrafrechtliche Verantwortung und auch wenn die Arbeitszeitaufzeichnungen fehlerhaft sind oder gar gänzlich fehlen, besteht ein Anspruch auf Vergütung der entsprechenden (Mehr- oder Über-)Stunden.

**Ausnahme: leitender Angestellter.** Die einzige Ausnahme trifft hierbei leitende Angestellte, die zu einem verantwortlichen Beauftragten im Sinne des § 23 Arbeitsinspektionsgesetz bestellt werden. An diese kann die verwaltungsstrafrechtliche Verantwortung übertragen werden, nachdem sie der Bestellung zugestimmt haben und eine schriftliche Mitteilung über die Bestellung und Zustimmung beim Arbeitsinspektorat eingelangt ist. Der leitende Angestellte gemäß dem ArbIG ist allerdings nicht mit dem gleichlautenden Begriff des AZG und ARG zu vergleichen, da dieser gemäß dem ArbIG keinen Einfluss auf die Unternehmensführung haben muss. Er benötigt lediglich eine Anordnungsbefugnis die ihm erlaubt, Verstöße zu verhindern, die in seinem Verantwortlichkeitsbereich liegen. Nur unter diesen Voraussetzungen kann daher die Führung und Kontrolle der Zeitaufzeichnungen delegiert werden.

**Der Anlassfall.** Zu entscheiden hatte der OGH aufgrund einer Klage einer Dienstnehmerin, die gleichzeitig die ehemalige Lebensgefährtin des Vorgesetzten war. Diese war offiziell nur Teilzeit beschäftigt, arbeitete allerdings effektiv Vollzeit. Als es zum Bruch der Beziehung kam, wurde auch das Arbeitsverhältnis aufgelöst, was die Arbeitnehmerin dazu veranlasste, nachträglich ihre Stunden im elektronischen Zeitaufzeichnungsprogramm auf die tatsächlich geleisteten zu erhöhen und in weiterer Folge auch die Vergütung dieser zu fordern. Der Vorgesetzte verweigerte die Auszahlung mit der Begründung, dass er diese Stunden nicht angeordnet hatte und dass auch die

Arbeitszeitaufzeichnungen im Zeitpunkt der Erbringung die Stunden nicht zeigten. Der OGH entschied allerdings, wie bereits oben ausgeführt, dass dies unbeachtlich sei und der Dienstnehmerin eine Vergütung aller geleisteten Mehr- und Überstunden gebühre, da es im Verantwortungsbereich des Vorgesetzten liege, die korrekte Arbeitszeitaufzeichnungen seiner Mitarbeiter zu führen bzw diese zu kontrollieren.

**Fazit.** Somit kann festgehalten werden, dass grundsätzlich für alle Mitarbeiter Arbeitsaufzeichnungen geführt werden müssen. Wird die Aufzeichnungspflicht an den Arbeitnehmer übertragen, so ist dennoch der Arbeitgeber zu einer dementsprechenden Kontrolle verpflichtet.



Stefanie Schneider  
stefschneider@deloitte.at

# Deutschland: Abschaffung des ermäßigten Mehrwertsteuersatzes für Kunsthändler

**Überblick.** Auf Drängen der EU musste Deutschland ab dem 1.1.2014 den ermäßigten Mehrwertsteuersatz auf Kunstverkäufe durch Galerien und Kunsthändler (Wiederverkäufer) abschaffen.

**Bisherige Rechtslage.** In Deutschland galt bis 31.12.2013 ein ermäßigter Mehrwertsteuersatz (7%) für den Verkauf von Gemälden, Aquarellen, Zeichnungen, Collagen, Skulpturen in kleinen Auflagen sowie für Radierungen, Lithographien, Linolschnitten und Holzdrucken unabhängig von der Auflagenhöhe. Dagegen unterlagen Siebdrucke, Digitaldrucke, Fotografien und Kunstdrucke bereits bisher dem regulären Mehrwertsteuersatz (19%).

**Neue Rechtslage.** Seit 1.1.2014 kommt für Wiederverkäufer (Galerien und Kunsthändler) auf alle Arten von Kunstverkäufen der reguläre Mehrwertsteuersatz von 19% zur Anwendung. Hauptleidtragender dieser Steuererhöhung ist somit der Kunsthandel. Ateliervverkäufe (durch die Künstler selbst) unterliegen nämlich auch weiterhin dem ermäßigten Mehrwertsteuersatz von 7%.

**Vergleich zu anderen EU-Ländern.** Mit der Anhebung des Mehrwertsteuersatzes auf 19% liegt Deutschland im europäischen Vergleich mit seinem Mehrwertsteuersatz zwar noch immer unter einigen anderen EU-Ländern, jedoch soll auf Betreiben des Bundesverbandes Deutscher Galerien und Kunsthändler die Erhöhung der Mehrwertsteuer durch Kompensationsmöglichkeiten ergänzt werden.

**Neue Modelle.** In Zukunft soll es in Deutschland für Galerien und Kunsthändler zwei Modelle geben, die Mehrwertsteuer bei Kunstverkäufen zu berechnen:

- ein einfaches Modell mit der auf 19% erhöhten MwSt und Recht auf Vorsteuerabzug sowie
- eine sogenannte Margenbesteuerung als Variante der für den Kunst- und Antiquitätenhandel schon bisher zugelassenen Differenzbesteuerung. Hierbei bemisst sich der Umsatz grundsätzlich nach dem Betrag, um den der Verkaufspreis den Einkaufspreis für den Gegenstand übersteigt. Wenn sich der Einkaufspreis eines Kunstgegenstandes nicht ermitteln lässt oder der Einkaufspreis unbedeutend ist, wird der Betrag, nach dem sich der Umsatz bemisst, mit 30% des Verkaufspreises angesetzt. Besteuert wird mit dem vollen MwSt-Satz von 19%, allerdings ohne Recht auf Vorsteuerabzug.

**Exkurs Österreich:** In Österreich richtet sich der Umsatzsteuersatz auf Kunst grundsätzlich nach der Einstufung des Kunstwerkes: Handelt es sich um reproduzierbare Kunst (zB Fotografie) kommt stets der 20%ige Umsatzsteuersatz zur Anwendung. Bei handgeschaffenen Kunstwerken fällt bei Verkäufen durch Kunsthändler / Galerien idR 10% Umsatzsteuer an, wenn die Galerie das Kunstwerk direkt vom Urheber oder dessen Rechtsnachfolger erworben hat oder für den Erwerb zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt war. Nimmt jedoch ein Galerist / Kunsthändler die Differenzbesteuerung in Anspruch, beträgt der Umsatzsteuersatz für Kunstwerke stets 20% (vgl dazu auch unseren Beitrag vom 14.9.2012).



Barbara Krüglstein  
bbehrendt-krueglstein@deloitte.at

# Die Änderungen durch den Wartungserlass UmgründungssteuerRL 2013 im Überblick

**Einleitung.** Der am 14.10.2013 veröffentlichte Wartungserlass hat einige Änderungen der Umgründungssteuer-Richtlinien zu den Art I bis III gebracht. Neben einer Anpassung an in den letzten Jahren erfolgte Gesetzesänderungen enthält der Wartungserlass auch Klarstellungen zu in den letzten Jahren in Praxis und Literatur diskutierten Zweifelsfragen. Die bedeutendsten Änderungen werden hier im Überblick dargestellt.

**Gesetzesänderungen.** Der Wartungserlass 2013 nimmt für alle drei Artikel notwendige Anpassungen an erfolgte Gesetzesänderungen der letzten Jahre, insb durch das BBG 2011, das StabG 2012 und das AbgÄG 2012, vor. Davon betroffen sind vor allem die Neufassung der Besteuerung von Kapitalvermögen, die Novellierung der Grundstücksbesteuerung sowie Reformen des UmgrStG selbst.

**Änderungen zur Verschmelzung.** Die Richtlinien wurden um Erläuterungen zu der Erweiterung der **Ausschüttungsfiktion für Importverschmelzungen** durch das AbgÄG 2012 (wir haben in der [BTN Nr 15/2012](#) darüber berichtet) ergänzt und erläutern die damit im Zusammenhang stehende Zurechnung von Einlagen und Einlagenrückzahlungen zu den Evidenzkonten der beteiligten Körperschaften (Rz 160e, 112, 377). Außerdem wurde die Anwendbarkeit der Ausschüttungsfiktion bei Auslandsverschmelzungen eingeschränkt (Rz 160f).

Klargestellt wurde, dass bei einer verschmelzungsbedingten Übertragung einer Beteiligung aus einer Unternehmensgruppe in eine andere Unternehmensgruppe, eine von der übertragenden Körperschaft bereits begonnene **Firmenwertabschreibung** nicht in der Unternehmensgruppe des Rechtsnachfolgers fortgesetzt werden kann. Es kann jedoch eine neue Firmenwertabschreibung in der Gruppe des Rechtsnachfolgers begonnen werden, wobei der Anschaffungszeitpunkt und die Anschaffungskosten des Rechtsvorgängers dafür maßgeblich sind; die seit diesem Zeitpunkt bereits abgereiften Fünfzehntel sind aus Sicht der neuen Unternehmensgruppe verfallen und können daher von dieser nicht mehr berücksichtigt werden (Rz 354).

**Änderungen zur Umwandlung.** In Bezug auf die Neuregelung der **Ausschüttungsfiktion** durch das AbgÄG 2012 wurde festgehalten, dass permanente Differenzen zwischen dem unternehmens- und dem steuerrechtlichen Ergebnis keinen Einfluss auf das Umwandlungskapital haben. Davon betroffen sind Aktiv- und Passivposten, die mit steuerbefreiten Erträgen oder nicht steuerpflichtigen

Aufwendungen im Zusammenhang stehen (insb die Körperschaftsteuerrückstellung). Temporäre Differenzen hingegen, wie beispielsweise im Fall von unterschiedlichen Nutzungsdauern, führen zu einer Veränderung des Umwandlungskapitals (Rz 544-549).

**Änderungen zur Einbringung.** Die durch das AbgÄG 2012 in Reaktion auf die Reform der Grundstücksbesteuerung eingeführte Aufwertungsoption für eingebrachten Grund und Boden (§ 16 Abs 6 UmgrStG) wurde systematisch dargestellt und durch Beispiele erläutert. Zudem wurde klargestellt, dass die Aufwertungsoption auch bei der Einbringung von Mitunternehmeranteilen offen steht (Rz 928).

Die Ausführungen zur **Bewertung bei grenzüberschreitenden Einbringungen** wurden umfassend überarbeitet, mit einer Reihe von Beispielen versehen und durch einen Entscheidungsbaum ergänzt (Rz 851 ff). Zur vom BMF vorgenommenen Neuinterpretation der steuerlichen Folgen einer grenzüberschreitenden Einbringung und zum Konzept der „teilweisen“ Einschränkung des Besteuerungsrechts haben wir in unserem [Beitrag vom 3.1.2014](#) berichtet.

Die Rechtsprechung der UFS-Entscheidung vom 4.2.2011 (RV/3319-W/08), wonach im Fall einer **unzulässig hohen vorbehaltenen Entnahme** dann eine Anwendungsvooraussetzung des Art III UmgrStG verletzt wird, wenn die vorbehaltene Entnahme zu einem negativen Verkehrswert führt, wurde übernommen (Rz 1009).

Klargestellt wurde, dass bei Einbringung eines Mitunternehmeranteils für die Prüfung der **Vergleichbarkeit des verlustezeugenden Vermögens** nur auf den Betrieb der Mitunternehmerschaft abzustellen ist, während bei der Einbringung von Kapitalanteilen für die Beurteilung der Vergleichbarkeit auf das Beteiligungsausmaß abzustellen ist (Rz 1190).



Verena Knapp  
vknapp@deloitte.at

# Zwischenstand zu den Steuerabkommen Österreichs mit der Schweiz und Liechtenstein

**Überblick.** In den letzten Jahren hat Österreich mit der Schweiz und Liechtenstein Steuerabkommen abgeschlossen, welche dort veranlagtes unbesteuertes Kapitalvermögen von in Österreich steuerpflichtigen Personen erfassen. Beide Abkommen sehen jeweils sowohl eine Nachversteuerung der nicht verjährten Vergangenheit, als auch eine zukünftige laufende Besteuerung mit Abgeltungswirkung vor. Für beide Phasen des jeweiligen Abkommens kann sich die betroffene Person zwischen einer Meldung der Erträge (bzw des Vermögens) an das österreichische Finanzamt (mit anschließender Nachversteuerung) und einer anonymen Variante entscheiden. Während sich die Abwicklung der Vergangenheit beim Abkommen zwischen Österreich und der Schweiz bereits in der Endphase befindet, ist das Abkommen mit Liechtenstein mit 1.1.2014 in Kraft getreten.

**Aktueller Stand – Schweiz.** Das Abkommen mit der Schweiz ist am 1.1.2013 in Kraft getreten und wurde schätzungsweise von über 25.000 Personen zur Sanierung der Vergangenheit in Anspruch genommen. Hierbei haben sich 20.855 Personen (Stand 7.1.2014) für eine freiwillige Meldung an die österreichische Finanzverwaltung entschieden. Die ermächtigten Banken haben im Zuge dieser Meldungen ein Vermögen von EUR 5,8 Mrd an den Fiskus gemeldet. Aus der anonymen Variante sind bis dato über EUR 700 Mio an Österreich überwiesen worden. Unter Berücksichtigung der noch anfallenden Steuernachzahlungen aus den freiwilligen Meldungen wird die erhoffte Milliarde Euro wohl jedenfalls erreicht werden.

Für die betroffenen Personen, welche sich für die anonyme Abgeltung entschieden haben, ist die Nachversteuerung größtenteils bereits Ende Mai 2013 durch Abzug eines einmaligen Geldbetrages erfolgt. Die Fälle, in welchen die Banken zur freiwilligen Meldung ermächtigt wurden, werden derzeit von den Finanzämtern abgehandelt. In den letzten Monaten wurden die Steuerpflichtigen hierzu von den Behörden vermehrt kontaktiert und zur Offenlegung der erzielten Erträge aufgefordert. Aufgrund der Verjährung für das Jahr 2003 mit 31.12.2013 wurde hierbei eine relativ kurze Frist zur Beantwortung gewährt.

**Rückerstattung der Einmalzahlung.** Aufgrund vermehrter Anfragen hat das BMF im Dezember 2013 eine Information zur möglichen Rückerstattung von gezahlten Abgeltungsbeträgen im Rahmen des Schweiz-Abkommens veröffentlicht. Laut dem Abkommen ist bei einem Abzug ohne rechtlichen Grund, der Abgeltungsbetrag von der österreichischen Behörde zu erstatten. Hierbei kommen

insbesondere Fälle in Frage, in denen sämtliche steuerpflichtigen Einkünfte im Rahmen der Einkommensteueranforderung (Steuererklärung bzw erfolgte Offenlegung) bereits erklärt wurden oder Österreich kein Besteuerungsrecht für die erzielten Erträge hat.

**Steuerabkommen Liechtenstein.** Das Abkommen mit Liechtenstein, welches am 29.1.2013 unterzeichnet wurde, ist mit 1.1.2014 in Kraft getreten. Dies bedeutet, dass ab diesem Zeitpunkt erzielte Kapitalerträge in Liechtenstein entweder besteuert oder gemeldet werden und zudem unversteuerte Erträge im nicht verjährten Zeitraum vor dem Inkrafttreten (maximal bis 2004 zurück) durch die erwähnten Möglichkeiten saniert werden. Die liechtensteinischen Banken haben ihre Klienten diesbezüglich bis spätestens 1.3.2014 über ihre Rechte und Pflichten zu informieren. Bis spätestens 31.5.2014 muss die betroffene Person die Bank zur freiwilligen Meldung ermächtigen, andernfalls kommt jedenfalls die anonyme Einmalzahlung zur Anwendung. Im Vergleich zum Abkommen mit der Schweiz ist der Ablauf identisch, allerdings um exakt ein Jahr zeitversetzt. Weiters wurde der Anwendungsbereich auf in Liechtenstein verwaltete Vermögensstrukturen, mit ihrem weltweiten Vermögen, erweitert.

**Ausblick.** Die Steuerabkommen mit der Schweiz und Liechtenstein werden betroffene Personen, Steuerberater und die Finanzverwaltung noch länger beschäftigen. Insbesondere für betroffene Personen mit Kapitalvermögen in Liechtenstein und liechtensteinische Privatstiftungen wird sich bis Ende Mai 2014 die Frage stellen, welche Alternative zur Nachversteuerung (Einmalzahlung oder Offenlegung) günstiger ist. Die Erfahrungen aus dem Abkommen mit der Schweiz zeigen, dass die Steuerbelastung bei Nachversteuerung der tatsächlichen Erträge im Regelfall deutlich geringer sein kann, als bei der pauschalen Abgeltung. Inwiefern Österreich in nächster Zeit weitere Abkommen mit anderen Ländern abschließen wird, bleibt abzuwarten.



Alexander Lang  
alang@deloitte.at



Patrick Decke  
pdecke@deloitte.at

# Besteuerung von Derivaten bei inländischen Privatinvestoren

**Überblick.** Seit der Neuordnung der Kapitalvermögensbesteuerung Anfang vorletzten Jahres (Stichtag 1.4.2012) gelten neben Termingeschäften wie Futures, Forwards, Optionen oder Swaps nunmehr auch strukturierte Finanzprodukte wie etwa Index- oder Hebelzertifikate als Derivate.

**Besteuerung von verbrieften Derivaten.** Erträge und Gewinne aus verbrieften Derivaten, wie etwa Index- oder Hebelzertifikaten, die seit dem 1.4.2012 entgeltlich erworben wurden, sind bei Gutschrift durch eine inländische Bank mit 25% KEST belastet. Statt des früher geltenden First In - First Out Verfahrens wird bei sukzessiven An- und Verkäufen das gleitende Durchschnittspreisverfahren angewendet. Realisierte Verluste aus dem Verkauf von verbrieften Derivaten werden (mit Einschränkungen) von der inländischen Bank automatisch mit anderen KEST-pflichtigen Erträgen wie Dividenden oder Zinsen und Veräußerungsgewinnen wie etwa aus dem Verkauf von Aktien oder Fonds, depotübergreifend verrechnet. Eine darüber hinausgehende Verrechnung von Verlusten mit Gewinnen oder Erträgen, die auf einem anderen Depot erzielt wurden, ist nur über die Steuererklärung möglich. Ein Verlustvortrag in das nächste Veranlagungsjahr ist nicht möglich. Werden verbrieft Derivate hingegen in einem Auslandsdepot gehalten, ist eine Erfassung über die Steuererklärung unumgänglich, diesfalls kommt der 25% Sondersteuersatz zur Anwendung.

**Besteuerung von nicht verbrieften Derivaten – KEST-Option möglich.** Erträge und Gewinne aus nicht verbrieften Derivaten, dh Futures, Forwards, Optionen und Swaps, sind grundsätzlich vom Anleger im Rahmen der Einkommensteuererklärung mit dem progressiven Tarifsatz zu besteuern. Entsprechende Verluste sind nur mit anderen tarifsatzpflichtigen Kapitaleinkünften desselben Kalenderjahres verrechenbar, aber nicht in Folgejahre vortragsfähig. Führt jedoch die inländische depotführende Stelle im Fall von nicht verbrieften Derivaten die KEST in Höhe von 25% freiwillig ab, so ist damit für den Privatinvestor hinsichtlich dieser Derivate eine entsprechende Endbesteuerungswirkung verbunden. Werden nicht verbrieft Derivate in einem Auslandsdepot gehalten (keine Option zum Abzug der KEST möglich), ist eine Erfassung in der Steuererklärung notwendig, in diesem Fall kommt der Tarifsteuersatz zur Anwendung.

**Sonderfall: Depot in der Schweiz mit 25% Steuerabzug.** Seit 1.1.2013 ist das Steuerabkommen Österreich-Schweiz in Kraft. Auf einem Schweizer Depot besteht

somit die Möglichkeit für bestimmte Finanzinstrumente die 25%ige Abzugssteuer nach diesem Abkommen direkt durch die Bank einheben zu lassen. Für Termingeschäfte wie Optionen, Futures, Forwards, Swapgeschäfte und strukturierte Produkte wie vor allem Index- und Basketzertifikate sieht das Abkommen einen Steuerabzug für Erträge sowie Veräußerungsgewinne in Höhe von 25% vor. Auch am Schweizer Depot werden Verluste automatisch gegenverrechnet. Die Detailregelungen des Abkommens sind den Vorschriften für den KEST-Abzug nachempfunden und daher ähnlich, im Detail sind jedoch Unterschiede vorhanden.



Birgit Schwertner-Awais  
bschwertner@deloitte.at

# Lohnzettel - das doppelte Dutzend ist voll

**Überblick.** Seit 1.1.2014 gibt es einen neuen Lohnzettel, der bei Auslandsentsendungen zu verwenden ist, sofern ein DBA mit Anrechnungsmethode dem ausländischen Staat das Besteuerungsrecht zuweist. Dieser Artikel gibt einen kurzen Überblick über die Verwendung der neuen Lohnzettelart 24.

**Hintergrund.** Bisher war bei Entsendungen in Länder, mit denen ein DBA mit Anrechnungsmethode anzuwenden ist, nicht erkennbar, für welche Teile der im Lohnzettel (Lohnzettelart 1) ausgewiesenen Gesamtbezüge des Arbeitnehmers dem ausländischen Staat das Besteuerungsrecht zugewiesen wurde. Dadurch konnte im Rahmen der Veranlagung der Anrechnungshöchstbetrag nicht ohne weitere Erhebungen ermittelt werden.

**Neue Lohnzettelart 24.** Für Lohnzahlungszeiträume ab 1.1.2014 sind in der neuen Lohnzettelart 24 jene Bezüge darzustellen, für die gemäß DBA mit Anrechnungsmethode dem ausländischen Staat das Besteuerungsrecht zugewiesen wird. Dies gilt unabhängig davon, ob der Arbeitgeber österreichische Lohnsteuer für diese Bezüge einbehalten hat oder nicht. Es ist für jeden Staat, in dem der Arbeitnehmer während des Kalenderjahres tätig war und mit dem ein DBA mit Anrechnungsmethode gilt, ein eigener Lohnzettel zu übermitteln. Für die ausschließlich in Österreich steuerpflichtigen Inlandsbezüge ist ein separater Lohnzettel (Lohnzettelart 1) zu übermitteln. Die Bezugssteile sowie die anrechenbare österreichische Lohnsteuer (KZ 260) sind entsprechend der Inlands- bzw. Auslandstätigkeit den jeweiligen Lohnzettelarten zuzuordnen.

**Anrechenbare inländische Lohnsteuer / anrechenbare ausländische Steuer.** Die KZ 260 im Lohnzettel (zB Lohnzettelart 1 und Lohnzettelart 24) beinhaltet lediglich die inländische anrechenbare Lohnsteuer. Die anrechenbare ausländische Steuer ist jedoch nicht im Lohnzettel einzutragen, sondern im Rahmen der Veranlagung vom Arbeitnehmer im Formular L1i in der entsprechenden Kennzahl einzutragen.

**Lohnverrechnung – Kausalitätsprinzip.** Grundsätzlich gilt für außerbetriebliche Einkünfte das Zu- und Abflussprinzip. Findet allerdings aufgrund eines DBA das Kausalitätsprinzip (Grundsatz der wirtschaftlichen Zuordnung) Anwendung, hat dieses Vorrang vor dem Zuflussprinzip. Beispiel: Für die Tätigkeit im Rahmen einer Auslandsentsendung von Jänner bis Juli 2014 (DBA mit Anrechnungsmethode, ausländischer Staat hat Besteuerungsrecht) wird

im März 2015 eine Prämie ausbezahlt. Diese Prämie ist im Jahr 2015 nach dem Kausalitätsprinzip in der Lohnzettelart 24 darzustellen.

**Fazit.** Um zukünftig den Anrechnungshöchstbetrag im Zuge der Veranlagung leichter ermitteln zu können, sind ab 1.1.2014 jene Bezüge in einem neuen Lohnzettel (Lohnzettelart 24) auszuweisen, für die gemäß einem DBA mit Anrechnungsmethode dem anderen Staat das Besteuerungsrecht zugewiesen wird. Für die ausschließlich in Österreich steuerpflichtigen Inlandsbezüge ist ein separater Lohnzettel (Lohnzettelart 1) zu übermitteln. Eine Übersicht über das komplette doppelte Dutzend an Lohnzettelarten findet sich in Rz 1408 Lohnsteuerrichtlinien.



Stephanie Kolm  
skolm@deloitte.at



Michaela Burgstaller-Donner  
mburgstallerdonner@deloitte.at

# Schranken von Doppelbesteuerungsabkommen für das innerstaatliche Recht

**Überblick.** Der deutsche Bundesfinanzhof hat die Schrankenwirkung von Doppelbesteuerungsabkommen gegenüber innerstaatlichen Regelungen bestätigt. Von Seiten der österreichischen Betriebsprüfung durchgeführte Verrechnungspreiskorrekturen unter Berufung auf fehlende schriftliche Vereinbarungen allein auf Basis der Judikatur zu nahen Angehörigen sollten daher bei Anwendung eines DBA nicht hingenommen werden.

**Konzernumlagen.** Der Sachverhalt, in dessen Beurteilung der BFH dem (deutschen) Finanzgericht folgte, drehte sich um die Erbringung von konzerninternen Dienstleistungen durch eine niederländische Gesellschaft an ihre verbundene Gesellschaft in Deutschland. Die im Jahr 2003 mündlich geschlossene Vereinbarung zwischen den Konzerngesellschaften wurde im Dezember 2004 schriftlich fixiert. Das deutsche Finanzamt erkannte die Zahlungen im Jahr 2004 mangels schriftlichen Vertrages nicht an und wertete sie als verdeckte Ausschüttungen. Das Finanzgericht Hamburg und in Folge der BFH widersprachen jedoch dieser Ansicht mit Hinweis auf die Schrankenwirkung des DBA zwischen Deutschland und den Niederlanden. Art 9 Abs 2 OECD-Musterabkommen und die korrespondierende Regelung in dem DBA Deutschland/Niederlande entfaltet nämlich eine Schrankenwirkung (Sperrwirkung) gegenüber Gewinnkorrekturen nach nationalem Recht, welche auf rein formale Beanstandungen gestützt werden.

**Fremdüblichkeit.** Doppelbesteuerungsabkommen begrenzen die Reichweite der Gewinnkorrekturnormen im jeweiligen nationalen Recht und bieten für verbundene Unternehmen Schutz vor Doppelbesteuerung. Dem Wortlaut von Art 9 OECD-MA folgend ist eine Korrektur des Gewinnes nämlich nur dann zulässig, wenn zwischen den beiden Unternehmen Bedingungen vereinbart oder auferlegt werden, die von jenen abweichen, die unabhängige Unternehmen miteinander vereinbaren würden. Auf formale nationale Aspekte wie zB Dokumentationsanforderungen kommt es hingegen nicht an. Das alleinige Abstellen auf die fremdübliche Höhe der Unternehmensgewinne als Korrekturmaßstab ist auch dadurch gerechtfertigt, dass sich die Staaten ansonsten auf formale Sondervorschriften berufen und der Höhe nach korrekt angesetzte Verrechnungspreise beanstanden könnten.

**Österreich.** Der Vorrang der Fremdüblichkeit der Vergütung einer Transaktion im Konzern ist zu begrüßen, da dadurch der Verteilung von Funktionen, Risiken und (immateriellen) Wirtschaftsgütern zwischen verbundenen Unternehmen entsprochen wird. Ein so ermittelter Verrechnungspreis wäre mit Bezug auf die Schranken-

wirkung von Art 9 OECD-MA selbst dann anzuerkennen, wenn nach nationalem Recht rein formale steuerliche Beanstandungen vorliegen. So könnte zB im Zusammenhang mit den in der Verrechnungspreispraxis häufig eingesetzten Jahresendadjustments („year-end-adjustments“) die Schrankenwirkung von DBA ebenfalls zu Erleichterungen für die Steuerpflichtigen führen. Jahresendadjustments werden oftmals verwendet, um (Routine)Vertriebsgesellschaften die Erzielung eines – nach im Vorfeld definierten Parametern – fremdüblichen Ergebnisses zu ermöglichen. Durch unterjährige bzw zum Jahresende hin durchgeführte Preisanpassungen können so konstante Ergebnisse bei den Vertriebsgesellschaften sichergestellt werden. Die Nichtanerkennung der Jahresendadjustment und inländische Einkünfteerhöhung durch Feststellung einer verdeckten Ausschüttung könnte – nach dem obigen Judikat – jedenfalls nicht mit dem Hinweis auf fehlende schriftliche Vereinbarung begründet werden, da dies bloß eine formale steuerliche Voraussetzung darstellt.

**Fazit.** Die Bestätigung der Schrankenwirkung von Doppelbesteuerungsabkommen und der Vorrang eines fremdüblich ermittelten Verrechnungspreises vor lokalen, rein formalen Anforderungen sind jedenfalls zu begrüßen. Trotzdem sollte die entsprechend umfassende und zeitgerechte Dokumentation von Verrechnungspreissachverhalten im Konzern sichergestellt werden, damit etwaigen Beanstandungen im Rahmen lokaler Betriebsprüfungen zuvorgekommen werden kann.



Gerald Posautz  
gposautz@deloitte.at

## Kurz-News Payroll und Expatriates

### Änderung Sachbezugswerte-Verordnung

**Überblick.** Durch das BGBl II Nr 29/2014 wurde die Sachbezugswerte-Verordnung am 19.2.2014 hinsichtlich der Privatnutzung von Firmen-PKW geändert.

**Privatnutzung Firmen-PKW und Angemessenheitsgrenze.** Der monatliche Sachbezugswert für die Privatnutzung eines Firmen-PKW in Höhe von 1,5 % der Anschaffungskosten wird nunmehr mit EUR 720 anstatt der bisherigen EUR 600 gedeckelt. Auch wenn der Sachbezugswert nunmehr von Anschaffungskosten des PKW von bis zu EUR 48.000 berechnet wird, bleibt die Grenze für die Angemessenheit von PKW-Aufwendungen beim Arbeitgeber lt VO BGBl II 2004/466 von EUR 40.000 unverändert. Die Werte für die beim Arbeitgeber höchst möglichen Aufwendungen und für den Sachbezug fallen somit zukünftig auseinander.

**Geringe Privatnutzung.** Bei einer nachgewiesenen Privatnutzung (Nachweis durch Fahrtenbuch) von im Jahresdurchschnitt nicht mehr als 500km pro Monat („halber Sachbezugswert“) wird der Sachbezugswert in Höhe von 0,75 % der Anschaffungskosten nunmehr mit EUR 360 anstatt der bisherigen EUR 300 gedeckelt.

**Geltung.** Die Änderung tritt für Lohnzahlungszeiträume ab dem 1.3.2014 in Kraft.

## Steuertermine und Veröffentlichungshinweise

### Steuertermine im März 2014

**Am 17.3.2014 sind ua fällig:**

- **Umsatzsteuervorauszahlung** für Jänner 2014.
- **Normverbrauchsabgabe** für Jänner 2014.
- **Kapitalertragsteuer** für Kapitalerträge aus Forderungswertpapieren für Jänner 2014.
- **Elektrizitäts-, Kohle- und Erdgasabgabe** für Jänner 2014.
- **Werbeabgabe** für Jänner 2014.
- **Lohnsteuer** für Februar 2014.
- **Dienstgeberbeitrag** zum Familienbeihilfenausgleichsfonds für Februar 2014.
- **Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag** für Februar 2014.
- **Kommunalsteuer** für Februar 2014.
- **Abzugsteuer gem § 99 EStG** für Februar 2014.
- **U-Bahn Steuer für Wien** für Februar 2014.
- **Sozialversicherung für Dienstnehmer** für Februar 2014.



## World Tax Advisor

**World Tax Advisor vom 14.2.2014** behandelt insbesondere von der OECD als Diskussionspapier veröffentlichte Richtlinien zur Verrechnungspreisdokumentation, das Judikat zur Verfassungsmäßigkeit der nationalen Regelungen zur Anrechnung von Auslandssteuern in Belgien, die verabschiedete Steuerreform in Honduras, die Einführung von Restriktionen bei der steuerlichen Begünstigung (flat rate) ausländischer Arbeitskräfte in Korea, die Änderung bei Investitionsbegünstigungen in Lettland, die neuen Substanzanforderungen für Finanzdienstleistungsgesellschaften in den Niederlanden, die Veröffentlichung der neuen Richtlinien zu den umsatzsteuerlichen Implikationen bei Pensionsfondsmanagementkosten in Großbritannien sowie die neuen steuerlichen Investitionsbegünstigungen für Gesellschaften in Vietnam.

**World Tax Advisor vom 28.2.2014** behandelt insbesondere die Implementierung neuer Ertragssteuerbegünstigungen für qualifizierte, vorwiegend mit Auslandsbezug agierende, Unternehmen auf Curaçao, neues Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Belgien und China in Kraft, Deutschland legt BFH Treaty Override Bestimmung des dEStG betreffend grenzüberschreitende Zinszahlungen einer Personengesellschaft an ihre Gesellschafter zur verfassungsrechtlichen Überprüfung vor, Hong Kong hat Budget 2014/2015 veröffentlicht, Indien hat provisorisches Budget veröffentlicht, Back-Office-Aktivitäten in Indien begründen nach höchstgerichtlicher Entscheidung zum DBA USA-Indien keine lokale Betriebsstätte, Isle of Man hat Budget 2014/2015 veröffentlicht, Singapur hat Budget 2014 veröffentlicht.

## FTT Newsletter

Die **Ausgabe vom 26.2.2014** behandelt eine mögliche Ausgestaltung (stufenweise Einführung) der deutsch-französischen Variante einer EU-FTT, welche nach französischer Vorstellung bereits vor Durchführung der Europawahl im Mai 2014 implementiert werden könnte. Inwieweit andere Mitgliedsstaaten dem deutsch-französischen Vorstoß folgen wollen bzw können, bleibt abzuwarten. Weiters enthält der Newsletter Details zum Jänner-Update der Auslegungsmaterialien zur französischen FTT.

## Breaking Tax News Februar 2014

Nr. 4 / 26.2.2014 – **Abgabenänderungsgesetz 2014 im Nationalrat beschlossen**

## Veröffentlichungshinweis

### Besteuerung von Kapitalvermögen bei Privatanlegern

Deloitte und Christian Drastil präsentieren das Sonderfachheft zur Besteuerung von Kapitalvermögen bei Privatanlegern. Hierbei werden Leserfragen zu Steuern bei Kapitalanlagen von Privatpersonen im Jahr 2013 beantwortet, wobei sich die steuerlichen Ausführungen auf den konkreten Sachverhalt und die aktuelle Steuerrechtslage beziehen.

[Download Sonderfachheft](#)



## Veranstaltungshinweise

Datum	Veranstaltungstitel	Ort	Zeit
11.3.2014	Talent Management Trends Webinar		11:00 Uhr
11.3.2014	BEPS Report – Aktuelle Entwicklungen	Wien	12:00 Uhr
19.3.2014	Ist Performance Management von gestern? Webinar		11:00 Uhr
20.3.2014	Public Leadership – aktiv, nachhaltig, jetzt!	Baden	08:30 Uhr
10.4.2014	CFO Forum 2014	Stegersbach	09:30 Uhr

Alle aktuellen Veranstaltungen finden Sie auch auf unserer Website.

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