

# Tax News

Aktuelle Informationen zum Steuer- und Wirtschaftsrecht



## Editorial



Liebe Leser,

Österreich und Luxemburg sind bekanntlich die beiden letzten EU-Staaten, die zur Wahrung ihres Bankgeheimnisses nicht am Meldesystem der EU-Zinsrichtlinie teilnehmen. Aufgrund des massiven Drucks der anderen EU-Staaten dürfte jedoch das Bankgeheimnis für Ausländer demnächst dahinscheiden.

Aus dem Gesichtspunkt des Abgabenaufkommens ist dies von Bedeutung, da derzeit eine anonyme Quellensteuer von 35% eingehoben wird, von der sich der Quellenstaat ein Viertel behalten darf. Es handelt sich zwar um einen verhältnismäßig kleinen Budgetposten, doch sein Wegfall würde trotzdem schmerzen. Damit dies nicht der Fall ist, soll die EU-Quellensteuer solange eingehoben werden, als bestimmte Trusts zB in Großbritannien intransparent sind. Da dies vermutlich noch eine Weile so ist, bleibt diese Steuereinnahme vorerst erhalten, es sei denn die Investoren ziehen ihre Mittel (wegen den unerfreulichen Meldungen) aus Österreich ab.

Für Steuerinländer scheint das Bankgeheimnis hingegen erhalten zu bleiben, sodass zB bei Stundungsanträgen keine innovativen Vorschläge des Finanzamtes zur Gestaltung der Ausgabenseite (so geschehen in Deutschland) zu erwarten sind.

Mit den Körperschaftsteuerrichtlinien 2013 hat die „Renditemiete“ das Licht der Welt erblickt. Dabei handelt es sich um jene Miete, die Körperschaften für an ihre Gesellschafter vermietete Luxusimmobilien verrechnen sollen. Hier wird der ansonsten im Steuerrecht geltende Grundsatz der Fremdüblichkeit durchbrochen, denn die Renditemiete hat eine durchschnittliche Immobilienrendite und eine Risikoprämie abzudecken. Diese kann durchaus höher sein, als die zu erzielende Marktmiete und lässt uU wesentliche Komponenten, wie die Wertsteigerung des Objektes außer Acht. Abzuwarten bleibt, ob hier bereits das letzte Wort gesprochen wurde oder die Höchstgerichte nicht doch anderer Ansicht sind.

Da in unsicheren Zeiten Kunst als Investmentkategorie eine immer höhere Bedeutung gewinnt, möchte ich Ihnen abschließend die Lektüre unseres [Art & Finance Berichts 2013](#) ans Herz legen.

Ihr

Georg Erdélyi

## Inhalt

Die „Renditemiete“ und ihre Folgen.....	3
EuGH: Leasingleistung im Zusammenhang mit Versicherungsleistung – zwei eigenständige Leistungen.....	4
Verrechnungspreise und Zoll bei Jahresend Anpassungen .....	5
Gesellschaftsteuer für thesaurierte Gewinne? .....	6
Körperschaftsteuerrichtlinien 2013 – Neues zum Mantelkauf .....	7
Latvia - Holding company regime introduced.....	8
Neues Erstattungsverfahren für deutsche Kapitalertragsteuer auf Streubesitzdividenden .....	9
Urlaubsjahr = Kalenderjahr – Umstellung mittels Einzelvereinbarung nun möglich.....	10
Die Finanztransaktionssteuer im Konzernverbund.....	11
UFS zum Verkürzungszuschlag bei Abgabennachforderungen .....	12
Kurz-News .....	13
Steuertermine im Juni 2013 .....	15
World Tax Advisor.....	15
FTT Newsletter .....	16
Breaking Tax News Mai 2013 .....	16
Veröffentlichungshinweis.....	16
Veranstaltungshinweise.....	17

# Die „Renditemiete“ und ihre Folgen

**Überblick.** Mit den neuen Körperschaftsteuerrichtlinien des BMF (KStR 2013) wurden die Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung der Anschaffung/Herstellung einer Immobilie durch eine Kapitalgesellschaft, die an einen Gesellschafter zu Wohnzwecken vermietet wird, neu geregelt. Anhand des Konzeptes der „Renditemiete“ ist zu prüfen, ob die gesamte Immobilie als KEST-pflichtig ausgeschüttet gilt.

**Neuerungen in den KStR 2013.** Die steuerliche Nichtanerkennung einer Immobilienvermietung an den Gesellschafter kann zu einer verdeckten Ausschüttung „an der Wurzel“ führen. Das bedeutet, dass der Gesellschafter wirtschaftlicher Eigentümer der Immobilie wird und deshalb die vollen Anschaffungskosten der Kapitalgesellschaft als verdeckte Gewinnausschüttung idR der 25%igen KEST unterliegen. Da auf das wirtschaftliche Eigentum abgestellt wird, ist für die Zurechnung entscheidend, ob die Immobilie für eine fremdübliche, marktkonforme Nutzungsüberlassung geeignet und damit jederzeit im betrieblichen Bereich einsetzbar ist. Zur Beurteilung, ob eine an den Gesellschafter vermietete Immobilie im wirtschaftlichen Eigentum der Gesellschaft oder des Gesellschafters steht, ist die „Renditemiete“ mit der erzielbaren Marktmiete für die betreffende Immobilie zu vergleichen. Die „Renditemiete“ wird als jene Miete bezeichnet, mit der für das eingesetzte Kapital die durchschnittliche Rendite einer Immobilienveranlagung in dieser Lage erreicht wird, nämlich die Immobilienrendite der betreffenden Region, wobei auch auf die Rendite von Objekten vergleichbarer Größe und Lage abgestellt wird.

**Deckung in der Marktmiete.** Findet die Renditemiete in der Marktmiete (=fremdüblich erzielbarer Mietpreis) Deckung, so handelt es sich um eine jederzeit im betrieblichen Geschehen einsetzbare Immobilie. In diesem Fall bleibt die Gesellschaft wirtschaftlicher Eigentümer der Immobilie und die Immobilie gehört zum Betriebsvermögen der Kapitalgesellschaft. Eine verdeckte Ausschüttung kann sich in diesem Fall nur insoweit ergeben, als das zwischen der Kapitalgesellschaft und ihrem Gesellschafter vereinbarte Mietentgelt niedriger ist als eine angemessene (fremdübliche) Miete.

**Keine Deckung in der Marktmiete.** Findet die Renditemiete in der Marktmiete keine Deckung – etwa weil die Immobilie der Erscheinung nach für die private Nutzung nur durch den Gesellschafter bestimmt ist (zB bei bestimmten Luxusimmobilien) – so handelt es sich um eine nicht jederzeit im betrieblichen Geschehen einsetzbare Immobilie. Dies hat zur Konsequenz, dass das wirtschaftliche Eigentum grundsätzlich dem Gesellschafter zugeordnet

wird. Stellt der Gesellschafter jedoch die Kapitalgesellschaft so, dass diese keinen Vermögensnachteil erleidet, so verbleibt das wirtschaftliche Eigentum weiterhin bei der Kapitalgesellschaft. Dazu müsste der Gesellschafter eine „fremdunüblich hohe Renditemiete“ (zB wenn für das eingesetzte Kapital eine durchschnittliche Immobilienrendite zuzüglich einer Risikoprämie geleistet wird) an die Kapitalgesellschaft leisten. Dies deshalb, weil bei einer Nutzungsüberlassung zur Marktmiete eine angemessene Verzinsung des eingesetzten Kapitals nicht erreicht werden kann.

Wird eine Immobilie zu einem unter der „fremdunüblich hohen Renditemiete“ liegenden Betrag an den Gesellschafter vermietet, so liegt das wirtschaftliche Eigentum bei dem Gesellschafter. Dies führt zu einer verdeckten „Ausschüttung an der Wurzel“ in Höhe der von der Gesellschaft getragenen Anschaffungs- bzw Herstellungskosten sowie etwaiger Fremdfinanzierungskosten. Die verdeckte Ausschüttung unterliegt regelmäßig der 25%igen KEST.

**Fazit.** Immobilien, die im zivilrechtlichen Eigentum der Kapitalgesellschaft stehen und vom Gesellschafter genutzt werden, stellen nach den KStR 2013 wirtschaftliches Eigentum des Gesellschafters dar, wenn die Immobilie nicht jederzeit im betrieblichen Geschehen einsetzbar ist und die Kapitalgesellschaft dadurch einen Vermögensnachteil erleidet. Konsequenz der Zurechnung zum Gesellschafter ist neben einer sofortigen Steuerbelastung (idR 25% KEST) auf die Anschaffungs-/Herstellungskosten auch die Erfassung von Wertänderungen der Immobilie beim Gesellschafter. Im Falle einer späteren Veräußerung der Immobilie durch die Kapitalgesellschaft, hat der Gesellschafter steuerlich die Immobilie mit dem gemeinen Wert in die Kapitalgesellschaft einzulegen und diese wäre dann durch die Kapitalgesellschaft weiterzuveräußern. Abschließend bleibt abzuwarten, ob die neue Richtlinienmeinung auch analog Immobilienvermietungen einer Privatstiftung an den Stifter/Begünstigten betreffen wird.



Christian Wilplinger  
cwilplinger@deloitte.at

# EuGH: Leasingleistung im Zusammenhang mit Versicherungsleistung – zwei eigenständige Leistungen

**Überblick.** In seinem Urteil BGZ Leasing sp. z o.o. vom 17.1.2013 (C-224/11) hat der EuGH entschieden, dass eine Leasingleistung und eine für das Leasingobjekt abgeschlossene Versicherungsleistung als zwei eigenständige Leistungen gesehen werden können.

**Hintergrund.** Die Leasinggesellschaft BGZ Leasing verpflichtet ihre Leasingnehmer über Leasingobjekte eine Versicherung abzuschließen. Den Kunden steht frei, die Versicherung durch die BGZ Leasing oder durch eine andere Versicherung ihrer Wahl abzuschließen. Entscheidet sich der Kunde für den Abschluss der Versicherung direkt beim Leasinggeber, so schließt die BGZ Leasing eine Versicherung über das Leasinggut bei einer Versicherung ab und verrechnet die Kosten ohne Aufschlag an den Kunden weiter.

**Zwei eigenständige Leistungen.** Wie aus früheren Urteilen bekannt ist, liegt ein einheitlicher Umsatz vor, wenn die Leistung aus zwei oder mehr Elementen oder Handlungen besteht, die so eng miteinander verbunden sind, dass sie objektiv eine einzige untrennbare wirtschaftliche Leistung bilden, deren Aufspaltung wirklichkeitsfremd wäre. Zwar wird erläutert, dass die Leasingleistung und die Versicherungsleistung gemeinsam erbracht werden können, jedoch reicht dies dem EuGH nicht als zwingendes Argument aus, die Leasingleistung und die Bereitstellung einer Versicherung für das Leasingobjekt grundsätzlich als derart eng verbunden zu sehen, dass diese einen einheitlichen Umsatz bilden. Der EuGH führt aus, dass bei einer Versicherungsleistung, welche einen eigenen Zweck für den Leasingnehmer darstellt, keine Nebenleistung zur Leasingleistung angenommen werden kann. Basierend auf dem Ausgangsverfahren, sieht der EuGH keine willkürliche Aufspaltung einer einheitlichen Leistung, sondern zwei eigenständige wirtschaftliche Leistungen. Zwei essentielle Gründe für diese Auslegung sind, dass der Leasingnehmer einerseits frei wählen kann, bei wem er die Versicherung abschließt und ihm andererseits bei Abschluss der Versicherung beim Leasinggeber die Kosten in gleicher Höhe weiterverrechnet werden.

**Weiterverrechnung der Versicherungskosten.** Laut EuGH sind die Begriffe der Steuerbefreiung in der Mehrwertsteuersystemrichtlinie eng auszulegen. Der Begriff „Versicherungsumsatz“ wird in der Richtlinie nicht definiert. Sinngemäß geht jedoch aus älteren Urteilen hervor, dass auch die Verschaffung der Versicherung des Leasinggebers an den Leasingnehmer als Versicherungsumsatz verstanden werden kann. Eine Versicherungsleistung kann

nämlich nicht allein deshalb der Umsatzsteuer unterworfen werden, weil die betreffenden Kosten gemäß den vertraglichen Vereinbarungen der Parteien eines Leasingvertrages weiterberechnet werden. Dass der Leasinggeber auf Ersuchen seiner Kunden bei einem Dritten eine Versicherung abschließt und sodann den genauen Betrag der von diesem Dritten in Rechnung gestellten Kosten auf die Kunden abwälzt, vermag an diesem Ergebnis nichts zu ändern.

**Fazit.** In Zukunft wird zu prüfen sein, ob eine Versicherungsleistung im Zusammenhang mit einer Leasingleistung als einheitliche Leistung anzusehen ist oder ob diese als zwei wirtschaftlich getrennte Leistungen zu bewerten sind. Getrennte Leistungen sind insbesondere dann anzunehmen, wenn der Kunde die freie Wahl betreffend den Abschluss der Versicherung hat und bei einer etwaigen Weiterverrechnung der genaue Betrag der Versicherungsleistung weiterbelastet wird. Des Weiteren gilt zu beachten, dass dies für Leasinggeber zu einer Erhöhung der unecht steuerbefreiten Umsätze sowie zur Verminderung des Vorsteuerabzuges führen kann. Die etwaige Erhöhung der unecht steuerbefreiten Umsätze auf Seiten des Leasinggebers kann bei Überschreiten der Bagatellgrenze von 5% auch Folgen für die Vermieter von Geschäftsräumen an Leasinggeber hinsichtlich der Option zur Steuerpflicht haben.



Jutta Schmidt  
jus Schmidt@deloitte.at

# Verrechnungspreise und Zoll bei Jahresendadjustierungen

**Überblick.** Für Vertriebsgesellschaften gelangt häufig die Transactional Net Margin Method (TNMM) als Verrechnungspreismethode zur Anwendung, wobei oftmals durch Gut-/Lastschriften am Jahresende eine fremdübliche Marge erreicht wird. Jahresendadjustierungen als betriebswirtschaftliches Instrument bei Verrechnungspreisen bedingen dabei aus körperschaftsteuerlicher Sicht klar ausgestaltete Vereinbarungen. Mögliche umsatzsteuerliche und insbesondere zollrechtliche Konsequenzen sind ebenfalls zu beachten.

**Verrechnungspreispraxis.** Preisanpassungen sollen Abweichungen zwischen Plan- und Istwerten ausgleichen und sind idealerweise so ausgestaltet, dass laufend (zB quartalsweise) die Ergebnisentwicklung der Gesellschaft(en) im Konzern beobachtet werden. Mithilfe von Gegensteuerungsmaßnahmen, etwa in Form der Veränderung von Warenpreisen, soll ein im Vorfeld ermitteltes fremdübliches Ergebnis erzielt werden. Eine andere Form der Preisanpassung ist die Jahresendadjustierung, durch die sichergestellt werden soll, dass eine Vergütung erreicht wird, welche den ausgeübten Funktionen, übernommenen Risiken und eingesetzten (immateriellen) Wirtschaftsgütern der jeweiligen Konzerngesellschaft entspricht. In der Praxis hat sich gezeigt, dass die österreichische Finanzverwaltung Jahresendadjustierungen vermehrt kritisch gegenübersteht. Grundvoraussetzung für die Anerkennung ist eine eindeutige vertragliche Vereinbarung, aus der vor Durchführung der Jahresendadjustierung hervorgeht, wann es zu welcher Jahresendadjustierung (Nachverrechnung bzw Gutschrift) kommt. Neben dieser „Preisanpassung dem Grunde nach“ muss auch die „Preisanpassung der Höhe nach“ geregelt sein und feststehen, auf welchen Wert gegebenenfalls angepasst wird.

**Beispielhaft** ist von einer österreichischen (Routine)Vertriebsgesellschaft auszugehen, deren Vergütung unter Heranziehung einer paneuropäischen Datenbankstudie – Verrechnungspreismethode TNMM – ermittelt wird. Liegt nun das tatsächlich erzielte Ergebnis zum Jahresende hin außerhalb der interquartilen Bandbreite, so kann den österreichischen Verrechnungspreisrichtlinien folgend eine Jahresendadjustierung nur auf den Median erfolgen. Doppelbesteuerung droht, wenn die Finanzverwaltung des anderen Staates die Anpassung zu einem vom Median abweichenden Wert vornimmt.

**Zoll.** Preisanpassungen im Allgemeinen und insbesondere Jahresendadjustierungen erfordern nicht nur aus Verrechnungspreissicht besondere Aufmerksamkeit – es können auch umsatzsteuerliche und zollrechtliche Konsequenzen eintreten. Handlungsbedarf aus Zollsicht kann sich regelmäßig dann ergeben, wenn im Konzern grenzüberschrei-

tende Warentransaktionen zwischen Drittland und EU-Mitgliedsstaat vorliegen. Führt eine Jahresendadjustierung zu einer nachträglichen Änderung des Entgelts einer Warenlieferung, stimmt der ehemals angemeldete Zollwert mit dem tatsächlich gezahlten Preis nicht mehr überein. Eine Zollwerterhöhung muss gegenüber den Zollbehörden offengelegt und etwaige zusätzliche Abgaben müssen nachentrichtet werden. Bei einer Verringerung des Zollwerts besteht grundsätzlich die Möglichkeit der Erstattung von zu viel gezahlten Abgaben. Voraussetzung hierfür ist, dass eine vertragliche Vereinbarung der Möglichkeit einer Preisanpassung bereits im Einfuhrzeitpunkt bestanden hatte.

**Zusammenhänge.** Wengleich Zoll- und Finanzbehörden in Österreich verschiedene Aufgaben und gesetzliche Grundlagen haben, ist gerade im Bereich der Verrechnungspreise ein engeres Aneinanderrücken der beiden Bereiche denkbar. Konkret könnte etwa die Verrechnungspreisdokumentation für die Untermauerung des zollrechtlichen Transaktionswertes verwendet werden bzw könnte umgekehrt der Betriebsprüfer auch auf Ergebnisse aus einer Zollprüfung zurückgreifen. Schließlich ist noch zu bedenken, dass es international (zB in den USA) bereits Tendenzen gibt, die Doppelgleisigkeit zwischen Zoll und Steuer zu verringern. Insbesondere wird auch in Österreich die Kommunikation zwischen Verrechnungspreis- und Zollspezialisten in der Finanzverwaltung intensiviert.

**Fazit.** Jahresendadjustierungen ermöglichen besonders für Routineunternehmen das Erreichen eines vorher ermittelten fremdüblichen Ergebnisses, selbst wenn sich im Laufe des Jahres herausstellt, dass die budgetierten Erlöse bzw Aufwendungen von den tatsächlichen Zahlen abweichen. Für ihre Anerkennung sind eindeutige Vereinbarungen und ein aufmerksames „Monitoring“ unabdingbar. Zusätzlich müssen noch mögliche nachteilige Konsequenzen im Zollrecht beachtet werden. Der Auskunftsbescheid gem § 118 BAO („Advance Ruling) sowie die Erlangung einer Auskunft gem Art 11 Zollkodex im Zoll(wert)recht basierend auf Treu und Glauben können bei der Implementierung von Verrechnungspreisanpassungen empfehlenswert sein.



Gerald Posautz  
gposautz@deloitte.at



Eduard Kurz  
ekurz@deloitte.at



## Gesellschaftsteuer für thesaurierte Gewinne?

**Überblick.** Die Thesaurierung von Gewinnen einer GmbH & Co KG kann Gesellschaftsteuer iHv 1% auslösen. Dies lässt sich jedoch durch entsprechende Beschlussfassungen oder Satzungsbestimmungen vermeiden. Bestehende Satzungsbestimmungen zur Gewinnverteilung müssen dabei überprüft werden.

**Maßgebliche Gesetzesgrundlagen.** Gemäß § 2 Z 4 KVG unterliegen bestimmte freiwillige Leistungen eines Gesellschafters einer inländischen Kapitalgesellschaft der Gesellschaftsteuer, wenn sie den Wert der Gesellschaftsrechte erhöhen. Auch die GmbH & Co KG gilt hier als Kapitalgesellschaft, sodass vom Gesellschafter stehengelassene Gewinne diese Steuerpflicht auslösen können.

**Voraussetzungen für die Steuerpflicht.** Die Steuerpflicht wird durch die Leistung des Gesellschafters an die Gesellschaft ausgelöst. Gemäß Entscheidung des OGH 2 Ob 225/07p vom 29.5.2008 sind die Kapitalerhaltungsvorschriften des Rechts der GmbH sinngemäß auf die Rechtsform der GmbH & Co KG anzuwenden. Dies bedeutet, dass entsprechende Gewinnverteilungsbeschlüsse wie zB die Zuweisung zur Gewinnrücklage, das Vortragen des Bilanzgewinnes auf neue Rechnung oder auch die Ausschüttung im Zuge der Feststellung des Jahresabschlusses ausdrücklich zu fassen sind.

Von der Gesellschaftsteuerpflicht umfasst sind auch Leistungen eines Gesellschafters aus Gewinnansprüchen, die in Folge eines Ausschüttungsbeschlusses seiner Vermögenssphäre zuzurechnen sind. Vorgetragene (unverteilte) Bilanzgewinne und Zuweisungen zur Gewinnrücklage erfüllen dieses Erfordernis dagegen nicht, da die Gewinne die Vermögenssphäre der Gesellschaft noch nicht verlassen haben. Verbleiben hingegen an den Gesellschafter verteilte Gewinne in der Gesellschaft, so stellt sich die Frage, ob darin eine gesellschaftsteuerpflichtige Kapitalzuführung an die Gesellschaft oder eine steuerfreie Darlehensgewährung vorliegt. Werden diese Gewinne zur Verbesserung der Kapitalstruktur unter dem Eigenkapital ausgewiesen, wird die Gesellschaftsteuerpflicht nicht zu vermeiden sein. Weiters hat der Ausweis thesaurierter Gewinne auf die Eigenkapitalausstattung der GmbH & Co KG wesentliche Auswirkungen. Zur Verbesserung des Bilanzbildes wird daher so mancher Gesellschafter versucht sein, die ihm zugerechneten Gewinnanteile im Eigenkapital auszuweisen, ohne dabei die Gesellschaftsteuerpflicht zu bedenken. Das idente Ziel hätte man dagegen ohne Steuerbelastung

erreicht, wären entsprechende Gewinnanteile noch vor der Verteilung den Gewinnrücklagen zugewiesen worden.

**Vorsicht ist geboten.** Die Gewinnverteilung kann bereits durch spezifische Bestimmungen im Gesellschaftsvertrag erfolgen, ohne dass ein Gewinnverteilungsbeschluss gefasst wurde. Dies gilt zB für eine Satzungsbestimmung, wonach der anteilige Gewinn dem variablen Kapitalkonto des Gesellschafters zuzuweisen ist. Damit wurde bereits vertraglich eine Gewinnzuweisung an den Gesellschafter vorgenommen. Für eine Beschlussfassung über die Zuweisung von Gewinnen an die Gewinnrücklagen bzw. des Vortrags auf neue Rechnung verbleibt damit kein Spielraum. Zur Darstellung des Eigenkapitals der GmbH & Co KG verweisen wir auf die entsprechende AFRAC Stellungnahme, welche für Geschäftsjahre mit Beginn nach dem 1.1.2013 anzuwenden ist. Nach dieser Stellungnahme sind auch in der GmbH & Co KG je nach zugrunde liegendem Sachverhalt Gewinnrücklagen oder Kapitalrücklagen auszuweisen. Ausschüttbare Gewinne sind nach der Beschlussfassung jedenfalls unter den Verbindlichkeiten zu erfassen.

**Fazit.** Die Feststellung des Jahresabschlusses der GmbH & Co KG muss jedenfalls von Überlegungen bezüglich des Einbehaltens oder der Ausschüttung des Bilanzgewinnes begleitet sein. Dies ist im Beschluss klar festzulegen. Zur Ermöglichung einer gesellschaftsteueroptimalen Ausschüttungspolitik muss gegebenenfalls auch die Satzung überarbeitet werden, sofern diese eine verpflichtende Gewinnausschüttung vorsieht.



Rolf Kapferer  
rkapferer@deloitte.com



Elisabeth Steinlechner  
esteinlechner@deloitte.com

# Körperschaftsteuerrichtlinien 2013 – Neues zum Mantelkauf

**Überblick.** Die KStR 2013 enthalten neue Aussagen zu den für den Mantelkauf relevanten Kriterien der wesentlichen Änderung in der organisatorischen und wirtschaftlichen Struktur einer Körperschaft.

**Mantelkaufatbestand.** Der Tatbestand des Mantelkaufs des § 8 Abs 4 Z 2 KStG verlangt die gesamthafte wesentliche Änderung der Strukturen der Körperschaft (organisatorisch, wirtschaftlich und gesellschaftsrechtlich) auf entgeltlicher Grundlage. Liegt ein Mantelkauf vor und ist daher die Identität des Steuerpflichtigen nach dem Gesamtbild der Verhältnisse nicht mehr gegeben, so steht der bis zum Mantelkaufjahr entstandene Verlustvortrag nicht mehr zu, dh der Mantelkauf bewirkt den Untergang des Verlustvortrages einer Körperschaft.

**Änderung der Organisationsstruktur.** In diesem Zusammenhang wird auf die Änderung in den Leitungs- und Verwaltungsfunktionen abgestellt. Diese Änderung sei dann wesentlich, wenn alle oder die überwiegende Mehrheit der Mitglieder der Geschäftsführung in einem Zug oder bei Vorliegen eines inneren Zusammenhangs sukzessive ersetzt werden. Die KStR 2013 ergänzen zudem, dass nur auf jene Personen abzustellen sei, die auch tatsächlich die Geschäfte führen. Dementsprechend soll auch dann eine wesentliche Änderung der organisatorischen Struktur vorliegen, wenn zwar die bisherige Geschäftsführung formal im Amt belassen wird, aber keine Entscheidungsbefugnisse mehr hat und der neu hinzugetretene Geschäftsführer das Unternehmen faktisch alleine führt.

Es wird also auf die tatsächlichen Gegebenheiten abgestellt, um Missbrauch durch eine entsprechende formale Gestaltung zu vermeiden. Zur Feststellung der tatsächlichen Gegebenheiten sind die interne Geschäftsverteilung der Geschäftsführung und die Qualifikationen des bisherigen Geschäftsführers in Bezug auf die neue Geschäftstätigkeit der Gesellschaft heranzuziehen.

**Änderung der wirtschaftlichen Struktur.** Davon ist auszugehen, wenn die aus Vermögen und Tätigkeit gebildete wirtschaftliche Einheit (bezogen auf bisherige Tätigkeitsbereiche) der Körperschaft verloren geht. Die KStR 2013 sehen zudem vor, dass auch schon die wesentliche Änderung eines der genannten Strukturmerkmale (Vermögen oder Tätigkeit) den Verlust der wirtschaftlichen Einheit zur Folge haben kann. Besondere Bedeutung sei dabei dem identitätsstiftenden Strukturmerkmal beizumessen.

Die wesentliche Änderung kann einerseits durch die Verminderung der bisherigen Einheit erfolgen, wenn der Folgeeigentümer eine zusätzliche Einheit schafft und die neue Einheit die bisherige erheblich (um mindestens 75%) überwiegt. Andererseits bewirkt bei Beendigung der wirtschaftlichen Einheit erst die Schaffung einer neuen wirtschaftlichen Einheit durch den Folgeeigentümer eine wesentliche Änderung. Auch die Schaffung einer zusätzlichen Einheit in einer anderen Branche bedingt eine wesentliche Änderung, sofern das identitätsprägende Strukturmerkmal die Tätigkeit ist (insb Produktionsbetrieb).

**Änderung der Gesellschafterstruktur auf entgeltlicher Grundlage.** Dieses Kriterium hat durch die KStR 2013 keine grundsätzliche Neuerung erfahren, da schon bisher von einer einzelfallbezogenen Prüfung auszugehen war. Eine wesentliche Änderung liegt jedenfalls dann vor, wenn sich mehr als 75% der Vorstruktur ändert. Voraussetzung ist weiterhin eine Änderung auf entgeltlicher Grundlage (Kauf, Tausch), wobei aber auch schon ein symbolischer Betrag dafür ausreicht.

**Fazit.** Die KStR 2013 verlangen ein Abstellen auf die tatsächlichen Verhältnisse und ein gleichzeitiges Abgehen von der rein formalen Betrachtung. Es ist insbesondere die faktische gegenüber der rein formalen Geschäftsführung abzugrenzen. Wichtig ist außerdem, dass die in den KStR 2013 dargelegte Auffassung des BMF in zeitlicher Hinsicht sofort anzuwenden ist und auch für die abgabenrechtliche Prüfung und Veranlagung „alter“ Sachverhalte gilt, außer die KStR 2001 oder andere Erlässe sehen eine günstigere Regelung für diese vor.



Christian Wilpinger  
cwilpinger@deloitte.at

## Latvia - Holding company regime introduced

**Overview.** Recent changes to Latvia's income tax rules include the introduction of a new holding company regime. As from 1 January 2013, dividends and capital gains received by Latvian resident entities are exempted from tax and the withholding tax on dividends paid to foreign parent companies is abolished. The regime is beneficial for Latvian holding companies with subsidiaries within or outside the EU/EEA.

**Dividends.** Under the holding company regime, dividends received by a Latvian parent company from its foreign subsidiaries are exempted from Latvian corporate income tax. In turn, dividends paid by a Latvian subsidiary to its foreign parent company are exempt from withholding tax in Latvia (previously 10%). There is no minimum holding period or minimum participation requirement to benefit from either exemption; the exemption applies for all dividends received or distributed, regardless of the country of residence of the company paying or receiving the dividends.

**Capital gains.** Gains derived by a Latvian company from the sale of shares of other companies are exempt from corporate and withholding tax, regardless of where the company whose shares are sold is resident. As in the case of the exemption for dividends, there is no minimum holding period or minimum participation requirement to benefit from the exemption.

**Withholding tax on interest and royalty payments.**

Under existing rules, interest paid by a Latvian company to a nonresident company is subject to withholding tax in Latvia at the following rates (if no lower rate is provided under a tax treaty):

- 5% for payments made to affiliated EU companies that qualify for application of the EU interest and royalties directive; no tax will be withheld after 1 July 2013 when the transition rules in the directive expire and
- 10% for payments to companies in all other jurisdictions.

Royalty payments made to a nonresident company are subject to a 5% withholding tax. As from 1 January 2014, the withholding tax on both interest and royalty payments will be abolished, regardless of whether the recipient is resident within or outside the EU/EEA.

**Anti-avoidance rule.** It should be noted, however, that none of the exemptions will apply where dividend, interest or royalty payments are made by a Latvian company to a company resident in a low-tax or zero tax jurisdic-

tion (according to a list issued by the Cabinet of Ministers) or to capital gains derived from the sale of shares of such companies, such payments will be subject to a 15% withholding tax.



Igor Rodin  
irodin@deloitteCE.com



# Neues Erstattungsverfahren für deutsche Kapitalertragsteuer auf Streubesitzdividenden

**Überblick.** Für ausländische EU/EWR-Kapitalgesellschaften, die bis zum 28.2.2013 Dividenden aus Streubesitzbeteiligungen an deutschen Kapitalgesellschaften gehalten haben, wurde erstmals ein Erstattungsanspruch gesetzlich geregelt. Für Dividenden ab dem 1.3.2013 hat Deutschland dagegen eine allgemeine Steuerpflicht von Streubesitzdividenden eingeführt.

**Problem der Europarechtswidrigkeit der bisherigen Dividendenbesteuerung.** In Deutschland waren Dividenden, die von deutschen Kapitalgesellschaften bezogen wurden unabhängig von der Beteiligungshöhe (effektiv zu 95%) von der Körperschaftsteuer befreit. Seit längerer Zeit war allgemein anerkannt, dass die deutsche Kapitalertragsteuer einen Verstoß gegen die Grundfreiheiten darstellt, wenn sie bei grenzüberschreitenden Outbound-Dividenden zu einer definitiven Belastung des Dividendenempfängers führt, obwohl ein vergleichbarer inländischer Dividendenempfänger von der Kapitalertragsteuer im Ergebnis nicht belastet würde. Der deutsche Gesetzgeber hatte dieses Problem aber lange Zeit ignoriert, obwohl zwischenzeitlich zahlreiche ausländische Anteilseigner Anträge auf Erstattung der deutschen Kapitalertragsteuer stellten. Anders als in Österreich gab es aber bislang keine zentrale Zuständigkeit für derartige europarechtlich motivierte Erstattungsanträge, sodass ausländische Steuerpflichtige mit erheblichen verfahrensrechtlichen Unsicherheiten konfrontiert wurden, die ihre Erstattungsanträge erheblich verkompliziert haben.

**Neuregelung durch das EuGH-Umsetzungsgesetz.** Deutschland hat Ende Februar 2013 und damit erst über ein Jahr nach dem maßgeblichen EuGH-Urteil vom 20.10.2011 (Rs C-284/09), in dem der Verstoß der deutschen Regeln gegen die Kapitalverkehrsfreiheit durch den EuGH festgestellt wurde, auf die Vorgaben des Unionsrechts reagiert: Während für alle ab dem 1.3.2013 bezogenen Streubesitz-Dividenden eine Steuerpflicht auch im Inlandsfall eingeführt wurde, musste für die bis zum 28.2.2013 bezogenen Dividenden EU/EWR-Kapitalgesellschaften mit einer Beteiligung von weniger als 10% ein Erstattungsanspruch zugestanden werden. Dieser kann nunmehr durch ein klar geregeltes Verfahren beim Bundeszentralamt für Steuern geltend gemacht werden. Voraussetzung hierfür ist ua, dass die deutsche Kapitalertragsteuer nachweislich zu einer definitiven Belastung wurde und dass ein vergleichbarer inländischer Anteilseigner von der bisher geltenden Steuerbefreiung nach § 8b Abs 1 d-KStG profitiert hätte. Anträge können jeweils vier

Jahre nach Ablauf des Jahres, in dem die mit Kapitalertragsteuer belastete(n) Dividende(n) bezogen wurde(n), gestellt werden, also noch bis Ende 2013 für in 2009 bezogene Dividenden. Durch das klar geregelte Verfahren ist die Antragsstellung grundsätzlich einfacher, verfahrensrechtlich sicherer und zu geringeren Kosten möglich als bislang.

Offen bleibt allerdings, ob ausländische Anteilseigner, die sich aus anderen Gründen auf eine Erstattungsberechtigung berufen, auch von dem neuen (einfacheren) Verfahren profitieren, oder nicht. Jedenfalls scheint die deutsche Finanzverwaltung bislang davon auszugehen, dass dies nicht der Fall ist und das neue Verfahren nur für die ausdrücklich geregelten Fälle gilt. Damit wären insbesondere ausländische Banken, die die Anteile im Handelsbuch halten, Investmentfonds, Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen sowie Pensionsfonds (die – unter gewissen Voraussetzungen – ebenfalls einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit rügen können) von der zentralen Zuständigkeit des Bundeszentralamt für Steuern ausgeschlossen. Sie müssten ihren Erstattungsantrag nach derzeitiger Rechtslage „beim nach allgemeinen Regeln zuständigen Finanzamt“ geltend machen. Da es in der Praxis bei einem umfangreichen Beteiligungsbesitz oft nicht möglich ist, dieses zuständige Finanzamt eindeutig zu bestimmen, sollten institutionelle Investoren daher wie bisher Anträge bei allen möglicherweise zuständigen Finanzämtern stellen, um Fristwahrung sicherzustellen.

**Conclusio.** Österreichische Kapitalgesellschaften, die in den letzten vier Jahren Dividenden aus einer Beteiligung von weniger als 10% von einer deutschen Kapitalgesellschaft erhalten haben, sollten prüfen, ob sie das neue deutsche Erstattungsverfahren nutzen können, um deutsche Kapitalertragsteuer vollständig erstattet zu bekommen. Institutionelle Investoren sind weiterhin darauf angewiesen, im komplexen Verfahren eine Vielzahl von Anträgen auf lokaler Ebene zu stellen, wenn sie Fristwahrung ihrer Anträge sicherstellen wollen.



Alexander Linn  
allinn@deloitte.de

# Urlaubsjahr = Kalenderjahr – Umstellung mittels Einzelvereinbarung nun möglich

**Überblick.** Mit der Änderung des Urlaubsgesetzes im Zuge des Sozialversicherungs-Änderungsgesetzes 2012 wurde nun auch die Möglichkeit geschaffen, das Urlaubsjahr mittels einzelvertraglicher Vereinbarung auf das Kalenderjahr umzustellen.

**Grundsätzliches.** Prinzipiell gebührt dem Arbeitnehmer für jedes Arbeitsjahr ein ununterbrochener bezahlter Urlaub von fünf Wochen. Maßgeblich für die Berechnung des Urlaubsanspruchs ist daher – mangels anderer Vereinbarung – das Arbeits- bzw. Dienstjahr. Dieses beginnt mit dem Tag des Antritts des Arbeitsverhältnisses, sodass Urlaubsjahr und Arbeitsjahr parallel verlaufen. In den ersten sechs Monaten des ersten Arbeitsjahres entsteht der Urlaubsanspruch aliquot zur Dienstzeit (2,5 Werktage pro Monat). Die volle Höhe im Ausmaß von 30 Werktagen (alle Tage außer Sonn- und Feiertagen) – dies entspricht in der Regel 25 Arbeitstagen – erreicht der Urlaubsanspruch mit Überschreiten der sechsmonatigen Wartefrist. Ab dem zweiten Arbeitsjahr entsteht der Urlaubsanspruch des Arbeitnehmers bereits mit dem ersten Arbeitstag in voller Höhe.

## Umstellung des Urlaubsjahres auf das Kalenderjahr.

Nach der alten Rechtslage war eine Umstellung des Urlaubsjahres auf das Kalenderjahr lediglich durch Kollektivvertrag oder Betriebsvereinbarung mit dem Betriebsrat gesetzlich gedeckt. Ab 2013 ist nun auch in Betrieben ohne Betriebsrat eine Umstellung des Urlaubsjahres auf das Kalenderjahr mittels Einzelvereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer möglich. Für alle neu eintretenden Mitarbeiter könnte gleich ein diesbezüglicher Passus in den Dienstvertrag aufgenommen werden. Bei bereits bestehenden Dienstverhältnissen müsste die Umstellung mittels einer Änderung zum Dienstvertrag erfolgen.

Bei einer dementsprechenden Umstellung bereits bestehender Dienstverhältnisse ist jedoch zu beachten, dass bei Mitarbeitern, die im ersten Dienstjahr die Wartefrist von sechs Monaten bereits überschritten haben, das Rumpfurlaubsjahr nicht zu einem aliquoten Urlaubsanspruch, sondern vielmehr zum vollen Urlaubsanspruch führt (dies gilt auch bei einer Umstellung durch Betriebsvereinbarung oder Kollektivvertrag). Bei einem Eintritt beginnend mit 1.7. oder danach kann der Urlaubsanspruch im Umstellungsjahr daher aliquotiert werden. Bei Eintritt in das Arbeitsverhältnis vor dem 1.7. des Jahres, gebührt dem Arbeitnehmer aber der volle Urlaubsanspruch für das Rumpfurlaubsjahr. Für Mitarbeiter, die bereits mindestens ein Jahr beschäftigt sind, ist eine Aliquotierung für das Rumpfurlaub-

jahr dagegen wieder zulässig. Bei Neueintritten nach erfolgter Umstellung gilt – bei dementsprechender Vereinbarung im Dienstvertrag – das Kalenderjahr als Urlaubsjahr und wird der Urlaub bei unterjährigem Eintritt dementsprechend aliquotiert.

**Conclusio.** In der Praxis ist uE fraglich, ob die Umstellung des Urlaubsjahres auf das Kalenderjahr tatsächlich zu massiven Vorteilen für ein Unternehmen führt. Zu bedenken gilt jedenfalls, dass für Neueintritte im Jahr der Umstellung ein voller Urlaubsanspruch gebühren kann und daraus resultierend eine finanzielle Mehrbelastung im Umstellungsjahr besteht. Darüber hinaus wäre das Ziel einer unternehmensweiten Umstellung dann gefährdet, wenn sich ein oder mehrere Mitarbeiter – als welchen Gründen auch immer – weigern, die Umstellungsvereinbarung zu unterfertigen.



Bernhard Geiger  
bgeiger@deloitte.at

# Die Finanztransaktionssteuer im Konzernverbund

**Überblick.** Elf der 27 EU Mitgliedsstaaten (darunter Österreich) planen ab 2014 eine Steuer auf Finanztransaktionen einzuheben - wir haben die geplante Steuer bereits in Grundzügen in unserem Beitrag vom 22.2.2013 skizziert. Der nachfolgende Artikel nimmt sich der Frage an, ob auch insbesondere Beteiligungs- und Konzernfinanzierungsgesellschaften von diesen Regelungen betroffen sein können.

**Zur Erinnerung.** Finanztransaktionen (Übertragung von Finanzinstrumenten, Abschluss von Derivatkontrakten sowie Wertpapierleih- und Pensionsgeschäfte), sollen dann der Finanztransaktionssteuer („FTS“) unterliegen, wenn zumindest ein Transaktionspartner im Gebiet der partizipierenden Staaten (FTS-Raum) ansässig und ein im FTS-Raum ansässiges Finanzinstitut (FI) Transaktionspartner ist, welches für eigene oder fremde Rechnung oder im Namen einer Transaktionspartei handelt („Ansässigkeitsprinzip“). Transaktionen mit im FTS-Raum emittierten Instrumenten sind bei Beteiligung eines FI jedenfalls steuerpflichtig („Ausgabeprinzip“). Geschuldet wird die Steuer von den beteiligten FI, jedoch haften alle an der Transaktion beteiligten Parteien.

**Das Finanzinstitut im Unternehmensverbund.** Unabhängig davon, wer letztlich die FTS wirtschaftlich trägt, sieht der Entwurf zur FTS auch formal nicht nur beteiligte Banken als Steuerschuldner. Konkret gelten neben Kreditinstituten nicht nur typische (Finanz-)Marktteilnehmer wie Wertpapierfirmen, geregelte Märkte und Handelsplattformen, Versicherungen, Verbriefungsgesellschaften sowie Fonds und deren Verwalter als FI sondern auch andere Unternehmen (Institute, Einrichtungen, Personen), die schwerpunktmäßig bestimmte Finanzaktivitäten ausüben, wie zB:

- bestimmte Tätigkeiten iSd Banken-RL 2006/48/EG (zB Ausgabe/Gewährung von Ausleihungen, Konsumtenkrediten, Hypothekendarlehen und Garantien sowie Factoring, Handelsfinanzierung und Finanzierungsleasing)
- Handel mit Finanzinstrumenten für eigene/fremde Rechnung oder im Namen von Kunden
- Erwerb von Beteiligungen
- Beteiligung an oder Ausgabe von Finanzinstrumenten
- Erbringung von Dienstleistungen iZm der Beteiligung an oder der Ausgabe von Finanzinstrumenten

Neben konzerninternen Verbriefungsgesellschaften würden daher (unter anderem) sowohl die Unternehmensholding als auch die Treasury-Einheit im Konzernverbund potenziell als FI gelten. Voraussetzung der Inanspruchnahme zur FTS ist jedoch die (schwerpunktmäßige) Ausübung von Finanztransaktionen.

**Die Beteiligungsholding als Finanzinstitut.** Der Erwerb von Beteiligungen gilt als FI begründende Tätigkeit. Liegt der jährliche Durchschnittswert getätigter finanzieller Transaktionen der drei vorangegangenen Jahre über fünfzig Prozent des durchschnittlichen Netto-Jahresumsatzes, so gilt das Unternehmen als FI. Umgekehrt ist dieses berechtigt darum zu ersuchen, nicht länger als FI zu gelten, wenn der jährliche Durchschnittswert der Finanztransaktionen in zwei Jahren nicht fünfzig Prozent des durchschnittlichen Jahresumsatzes übersteigt (langfristiges „buy and hold“).

Steuerpflicht kann nur dann ausgelöst werden, wenn die Gesellschaft tatsächlich Transaktionen mit „in scope“ Finanzinstrumenten tätigt. Als solche gelten übertragbare Wertpapiere und Geldmarktinstrumente (zB Aktien, Anleihen, Zertifikate, Obligationen), Fondsanteile und bestimmte derivative Instrumente (dh Papiere iSd der MiFID Richtlinie 2004/39/EG). Steuerfrei sollte sohin der Transfer von GmbH-Anteilen sein. Des Weiteren sind Transaktionen im Rahmen von Umstrukturierungen iSd Art 4 der Kapitalan-sammelungs-RL von der FTS ausgenommen. Eine generelle Befreiung für Transaktionen im Unternehmensverbund ist dagegen nicht vorgesehen.

**Die Konzernfinanzierungsgesellschaft als Finanzinstitut.** Auch typische Treasury-Einheiten im Konzern dürften direkt in den Anwendungsbereich der FTS fallen; zum einen durch Abschluss von steuerpflichtigen Finanztransaktionen und zum anderen durch Einbeziehung als FI in obigem Sinn.

**Fazit und Hinweise.** Die FTS geht über das Ziel der Besteuerung des spekulativen Hochfrequenzhandels hinaus. Wirtschaftlich sinnvolle und notwendige Maßnahmen im Finanzbereich können auch im Konzernverbund Kosten generieren. Umfassende Befreiungsbestimmungen für gruppeninterne Transaktionen wären wünschenswert. Es bleibt zu hoffen, dass bis zur Umsetzung der FTS noch Adaptierungen vorgenommen werden.



Nora Engel-Kazemi  
nengel@deloitte.at



Andreas Götz  
agoetz@deloitte.at

# UFS zum Verkürzungszuschlag bei Abgabennachforderungen

**Überblick.** Besteht im Zusammenhang mit Abgabennachforderungen im Rahmen von abgabenrechtlichen Prüfungen der Verdacht eines Finanzvergehens, kann von den Abgabenbehörden ein Verkürzungszuschlag in Höhe von 10 % der Nachforderungen festgesetzt werden. Dabei gibt es für den Abgabepflichtigen einige Besonderheiten zu beachten.

**Hintergrund.** Durch die Finanzstrafgesetz-Novelle 2010, BGBl I 2010/104, wurde die Bestimmung des § 30a in das Finanzstrafgesetz eingeführt, welcher den Abgabenbehörden die Festsetzung eines Verkürzungszuschlags ermöglicht, wenn bei Abgabennachforderungen der Verdacht eines Finanzvergehens besteht. Anhand ausgewählter Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates sollen im Folgenden jene Themenbereiche erörtert werden, die in der Praxis zu Problemen geführt haben.

**Voraussetzungen.** Die Voraussetzungen für die Festsetzung eines Verkürzungszuschlags wurden bereits in den unserem Beitrag vom 7.2.2011 ausführlich dargelegt. Die Festsetzung eines Verkürzungszuschlags ist nur zulässig, wenn die Nachforderungen für einen Veranlagungszeitraum insgesamt EUR 10.000, in Summe jedoch EUR 33.000 nicht übersteigen. Außerdem ist es erforderlich, dass sich der Abgabepflichtige spätestens 14 Tage nach Festsetzung der Abgabennachforderung mit dem Verkürzungszuschlag einverstanden erklärt oder diesen beantragt und er auf die Erhebung eines Rechtsmittels gegen die Festsetzung der Abgabenerhöhung wirksam verzichtet. Die Festsetzung eines Verkürzungszuschlags ist nicht zulässig, wenn hinsichtlich der betroffenen Abgaben bereits ein Finanzstrafverfahren anhängig ist.

**Antragsberechtigung.** In einem Fall wurde gegen eine Steuerpflichtige in ihrer Funktion als Geschäftsführerin einer GmbH ein Finanzstrafverfahren eingeleitet. Die Steuerpflichtige brachte daraufhin vor, es sei in der Niederschrift zur Betriebsprüfung der Gesellschaft festgehalten worden, dass ein Verkürzungszuschlag vorgeschrieben werde. Sie stellte daher den Antrag, einen Verkürzungszuschlag festzusetzen. Das Finanzamt wies den Antrag ab, da bereits ein Finanzstrafverfahren anhängig und die Festsetzung eines Verkürzungszuschlags daher unzulässig sei. Der UFS kam zu dem Schluss, dass der Antrag nicht nur verspätet gestellt worden sei, sondern bereits wegen fehlender Aktivlegitimation zurückzuweisen gewesen wäre. Antragsberechtigt wäre ausschließlich die GmbH als Steuerpflichtige selbst gewesen.

**Wertgrenze.** In einem anderen Fall hatte sich der UFS mit der Frage zu befassen, zu welchem Zeitpunkt die Wertgrenze von insgesamt EUR 33.000 nicht überschritten sein darf. Ein Steuerpflichtiger war mit einer Nachforderung iHv EUR 33.080,08 konfrontiert. Er erhob Berufung gegen einen Teilbetrag, um unter EUR 33.000 zu gelangen. Hinsichtlich der nicht angefochtenen Nachforderung beantragte er einen Verkürzungszuschlag. Der UFS entschied, dass bereits bei der Beantragung eines Verkürzungszuschlags sämtliche Voraussetzungen objektiv erfüllt sein müssen. Es ist daher erforderlich, dass die Wertgrenze im Zeitpunkt der Festsetzung der Abgabennachforderung nicht überschritten sein darf. Eine spätere Minderung steht der Anwendung des Verkürzungszuschlags daher entgegen.

**Fazit.** Will ein Steuerpflichtiger bei Verdacht eines Finanzvergehens im Zuge einer abgabenrechtlichen Prüfung durch Leistung eines Verkürzungszuschlags Straffreiheit erlangen, muss neben einer genauen Überprüfung sämtlicher Voraussetzungen auch auf die 14-tägige Frist zur Antragstellung geachtet werden.



Stefan Holzer  
sholzer@deloitte.at

## Kurz-News VwGH

### Unfallkosten auf Heimfahrt als Werbungskosten

**Überblick.** Unfallkosten, die im Zuge der Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte entstehen, können Werbungskosten darstellen, sofern dem Lenker kein grobes Verschulden vorzuwerfen ist. Dies gilt unabhängig von der Pendlerpauschale, da diese nur „typischerweise für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte anfallende Kosten“ abgelten.

**Ausgangslage.** Bei einem Verkehrsunfall, den ein Polizist auf dem Heimweg von seiner Arbeitsstätte schuldhaft verursacht hat, entstanden beträchtliche Reparaturkosten, die von der Versicherung nicht gedeckt waren. Die in der Einkommensteuererklärung geltend gemachten Kosten wurden vom Finanzamt nicht berücksichtigt, da eine berufliche Verwendung eines KFZ auf Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nur im Fall der Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels gegeben sei. Der UFS hob den Bescheid auf und wies die Sache an das Finanzamt zurück, da die Beurteilung, ob ein Verkehrsunfall beruflich oder privat veranlasst sei, ua vom Grad des Verschuldens des Lenkers abhängt und das Finanzamt den Verschuldensgrad zu ermitteln hätte. Dagegen erhob das Finanzamt Amtsbeschwerde an den VwGH, da „Unfallkosten nur dann als zusätzliche Werbungskosten zu berücksichtigen sein sollen, wenn die Benutzung eines Massenverkehrsmittels unzumutbar ist“. Dies traf im vorliegenden Fall jedoch nicht zu.

**Erkenntnis des VwGH.** Der VwGH hielt fest, dass Kosten, die bei einem unverschuldeten Unfall entstünden, jedenfalls Werbungskosten darstellen. Auch für den Fall, dass der Unfall durch leicht fahrlässiges Verhalten des Lenkers verursacht worden ist, sei der berufliche Veranlassungszusammenhang nicht unterbrochen. Somit können auch Reparaturkosten, die auf einen vom Steuerpflichtigen selbst verschuldeten Unfall zurückzuführen sind, Werbungskosten darstellen, es sei denn, dem Steuerpflichtigen ist grobe Fahrlässigkeit zur Last zu legen. Daneben hält der VwGH fest, dass Werbungskosten auch neben der Pendlerpauschale, durch die nur „typischerweise für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte anfallenden Kosten“ abgegolten sind, geltend gemacht werden können. Für Kosten, die nicht von der Pendlerpauschale erfasst sind, bleibt die allgemeine Regel des Werbungskostenabzugs anwendbar, wodurch es auch nicht auf die Zumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels ankommt. Die Kosten sind somit unabhängig vom Zustehen des „kleinen“ oder „großen“ Pauschales abzugsfähig (VwGH 19.12.2012, 2009/13/0015).

## Kurz-News Umsatzsteuer

### Vorsteuerrückerstattung von/in Drittländern bis 30.6.2013, in der EU bis 30.9.2013

**Vorsteuererstattung in Drittländern.** In einigen Drittländern (zB Schweiz oder Norwegen) enden die Fristen für Vorsteuerrückerstattungsanträge für das Jahr 2012 am 30.6.2013. Bis dahin müssen die Anträge mit den Originalrechnungen und einer Originalunternehmerbescheinigung bei den jeweiligen ausländischen Finanzämtern in Papierform eingegangen sein.

**Vorsteuererstattung von Drittländern in Österreich.** Nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer können österreichische Vorsteuern des Jahres 2012 mittels amtlich vorgeschriebenem Vordruck und unter Vorlage der Originalrechnungen sowie der Originalunternehmerbescheinigung bis zum 30.6.2013 beim Finanzamt Graz-Stadt geltend machen.

**Vorsteuererstattung in EU-Mitgliedstaaten.** Österreichische Unternehmer, die im Kalenderjahr 2012 umsatzsteuerpflichtige Lieferungen oder sonstige Leistungen in anderen EU-Mitgliedstaaten bezogen haben, können noch bis 30.9.2013 die Rückerstattung der damit in Zusammenhang stehenden Vorsteuern beantragen. Die Rückerstattungsanträge sind zentral über FinanzOnline bei der österreichischen Finanzverwaltung einzureichen. Originalbelege sind im elektronischen Verfahren nicht vorzulegen, jedoch fordern die meisten Erstattungsmitgliedstaaten Rechnerkopien bei Belegen von über EUR 1.000 bzw bei Tankrechnungen



von über EUR 250 an. Diese Rechnungskopien sind bereits bei der Einreichung des Antrags als pdf-Datei zu übermitteln, da einige Mitgliedstaaten die Auffassung vertreten, dass der Antrag andernfalls als nicht eingereicht gilt und bei Versäumung der Frist auch nicht nachgeholt werden kann.

Bei dem FinanzOnline Verfahren können pro Erstattungsantrag maximal 40 Rechnungen ohne Zusatz-Software übermittelt werden. Bei Übermittlung der Erstattungsanträge für einen Erstattungszeitraum von mindestens drei Monaten bzw den Rest des Jahres (vier Anträge pro Jahr) kann die Zahl der Rechnungen auf 160 pro Jahr erhöht werden. Ist die Anzahl der Rechnungen allerdings höher als 160 pro Jahr, hat die Übermittlung im Datenstrom-Verfahren mittels eigener Software zu erfolgen.

Deloitte verfügt über eine entsprechende Software, um Sie bei der Übermittlung der Erstattungsanträge im Datenstrom-Verfahren zu unterstützen. Dadurch können de-facto unbegrenzt viele Datensätze im Datenstrom-Verfahren abgewickelt werden, der Antragsteller erzielt sowohl eine Kosten- als auch eine Zeitersparnis.

## Kurz-News EuGH

### Externe Anlageberatung für Sondervermögen umsatzsteuerfrei

**Einleitung.** Die Verwaltung von Sondervermögen ist nach der MwStSystRL umsatzsteuerfrei. Der EuGH legt diese Befreiung in einem aktuellen Urteil weit aus (EuGH 7.3.2013, C-275/11, GfBK).

**Die Rs GfBK – auch externe Beratung kann befreite Verwaltung sein.** Das deutsche Unternehmen GfBK erbrachte Beratungsleistungen an eine deutsche Kapitalanlagegesellschaft. Strittig im Verfahren vor den deutschen Behörden war, ob und unter welchen Voraussetzungen die von einem Dritten erbrachten Dienstleistungen gegenüber einer Kapitalanlagegesellschaft von der Befreiungsbestimmung „Verwaltung von Sondervermögen“ der MwStSyst-RL erfassen sein können. Nach Ansicht des EuGH können extern zugekaufte Dienstleistungen dann unter den Befreiungstatbestand fallen, wenn die ausgelagerten Dienstleistungen

- ein im „Großen und Ganzen eigenständiges Ganzes“ bilden, und
- für die Verwaltung des Sondervermögens „spezifisch und wesentlich“ sind, und
- eine „enge Verbindung“ zu der Tätigkeit der Kapitalanlagegesellschaft aufweisen.

Diese Voraussetzungen bejaht der EuGH für die (im gegenständlichen Verfahren vorliegende) Dienstleistung der Abgabe von Empfehlungen zum An- und Verkauf von Vermögenswerten. Unerheblich ist für diese umsatzsteuerliche Beurteilung, ob die Empfehlungen auch tatsächlich umgesetzt werden und ob der Dritte rechtlich (gemäß der OWAG-RL 85/611/EWG) überhaupt zur Beratung berechtigt ist. Der Gerichtshof gibt damit dem Begriff der „Verwaltung“ eine weite Bedeutung. Dies bestätigt die Grundsätze aus dem Urteil in der Rs Abbey National (C-169/04), in dem der EuGH auch bereits die Erbringung bestimmter administrativer und buchhalterischer Tätigkeiten durch externe Dritte unter die Befreiung für „Verwaltung von Sondervermögen“ einordnete. Für die Erfüllung der Befreiung „Verwaltung von Sondervermögen“ ist somit die Art der Tätigkeit und nicht die Person des Leistungserbringers entscheidend. Diese Auffassung wird auch dadurch bestätigt, dass der unionsrechtliche Gesetzgeber im Rahmen der Neufassung der MwStSyst-RL die „Verwaltung von Sondervermögen“ allgemein steuerfrei gestellt und auf den zusätzlichen Terminus „durch Kapitalanlagegesellschaften“ verzichtet hat.

**Bedeutung für Österreich.** Auch im Rahmen der Anwendung der österreichischen Befreiungsbestimmung des § 6 Abs 1 Z 8 lit i UStG sind diese Grundsätze zu berücksichtigen. Die Erbringung von Dienstleistungen durch einen externen Dritten an eine Kapitalanlagegesellschaft ist somit dann umsatzsteuerfrei, wenn diese Dienstleistungen für die Tätigkeit des Fonds wesentlich und spezifisch sind (wie bspw die Anlageberatung; in diese Richtung auch bereits UStR Rz 772a). Ob der Dritte rechtlich zur Erbringung dieser Dienstleistungen befugt ist und eine Konzession für dieses Geschäft besitzt, spielt für die umsatzsteuerliche Beurteilung keine Rolle.

# Steuertermine und Veröffentlichungshinweise

## Steuertermine im Juni 2013

### Am 17.6.2013 sind ua fällig:

- **Umsatzsteuervorauszahlung** für April 2013.
- **Normverbrauchsabgabe** für April 2013.
- **Kapitalertragsteuer** für Kapitalerträge aus Forderungswertpapieren für April 2013.
- **Elektrizitäts-, Kohle- und Erdgasabgabe** für April 2013.
- **Werbeabgabe** für April 2013.
- **Lohnsteuer** für Mai 2013.
- **Dienstgeberbeitrag** zum Familienbeihilfen-ausgleichsfonds für Mai 2013.
- **Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag** für Mai 2013.
- **Kommunalsteuer** für Mai 2013.
- **Abzugsteuer gem § 99 EStG** für Mai 2013.
- **U-Bahn Steuer für Wien** für Mai 2013.
- **Sozialversicherung für Dienstnehmer** für Mai 2013.

### Am 30.6.2013 ist fällig (soweit erforderlich):

- **Einkommen-, Umsatz-, Körperschaftsteuer und Feststellungserklärung** 2012 über FinanzOnline soweit diese nicht der Quotenregelung eines Steuerberaters unterliegen.
- **Antrag auf Erstattung von in ausgewählten Drittländern angefallenen Vorsteuern aus 2012** (in Papierform)
- **Antrag auf Erstattung von nicht im Inland ansässigen Unternehmern von im Inland angefallenen Vorsteuern aus 2012** in Papierform (mit Ausnahme der im übrigen Gemeinschaftsgebiet der EU ansässigen Unternehmer)

## World Tax Advisor

**World Tax Advisor vom 24.5.2013** behandelt insbesondere das Bekenntnis zu internationalem Informationsaustausch in Steuerangelegenheiten in Singapur, Richtlinien zur Frage der wirtschaftlichen Zurechnung von Dividenden zu ausländischen Basisgesellschaften (insbesondere Hong Kong) in China, verstärkter Informationsaustausch in Hong Kong und neues Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Hong Kong und Katar, neue Steuerbefreiungen für Auslandsbetriebsstätten (Beteiligungserträge) und Markenrechte in Malta, in Mexiko endet die Antragsfrist betreffend Steueramnestie für Altjahre am 31.5.2013, steuerliche Neuerungen im Rahmen der Budgetrede 2013 in Südafrika präsentiert, neue CFC Regelungen und Fragen zum Ort der Geschäftsleitung bei Auslandsgesellschaften in Taiwan in Diskussion, Update zum Musterabkommen berücksichtigt FATCA Regelungen in den USA, verstärkte Maßnahmen zur Regulierung und Objektivierung der Steueradministration in Vietnam.

**World Tax Advisor vom 10.5.2013** behandelt insbesondere das Höchstgericht in Mexiko verneint Verrechnungsfähigkeit von Verlusten aus Kapitalanteilsveräußerungen, Höchstgericht in Brasilien beurteilt Einbezug lokaler Umsatzsteuer in die Bemessungsgrundlage für Importsteuern als verfassungswidrig, Höchstgericht in Chile bestätigt Rechtmäßigkeit der Auskunftspflicht von Banken über grenzüberschreitende finanzielle Informationen, Novelle zur Meldeverpflichtung ansässiger Gesellschaften bei (mittelbaren) Transfers der durch die Gesellschaft ausgegebenen Kapitalanteile in Peru, steuerliche Anreize des Industriesektors bei der Exploration von Kohlenwasserstoffen in Uruguay.

## FTT Newsletter

Die **Ausgabe vom 21.5.2013** informiert über diverse Medien- bzw Lobbying-Aktivitäten internationaler Organisationen und Interessensvertretungen iZm potenziell problematischen Effekten einer FTT in der derzeit beabsichtigten Ausgestaltung, bringt Details zur UK Klage gegen die Implementierung der FTT bzw deren exterritoriale Wirkung und berichtet über die Ausführungen der Generaldirektion Steuern und Zollunion (TAXUD) in Beantwortung internationaler Anfragen einzelner EU Mitgliedsstaaten betreffend Zweifelsfälle der Auslegung des Kommissionsentwurfs zur FTT.

## Breaking Tax News Mai 2013

Nr. 3 / 7.5.2013 – **Senkung der Stundungs-, Aussetzungs-, Anspruchs- und Berufungszinsen mit 8. Mai 2013**

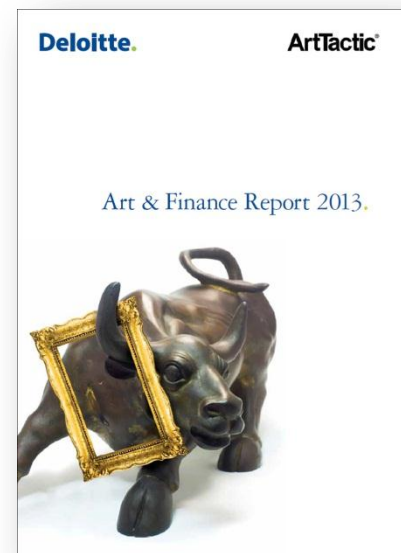
## Veröffentlichungshinweis

### **Art & Finance Report 2013: Kunst als Asset-Klasse im Aufwind**

Deloitte | ArtTactic

Mit dem zurzeit aufstrebenden Kunstmarkt findet auch Kunst als Anlageklasse immer mehr Beachtung. Ein steigender Bedarf an professionellen Dienstleistungen in der Kunstbranche ist die Folge. Dies ist eine der wichtigsten Erkenntnisse des Art & Finance Berichts 2013.

**[Zum Bericht](#)**



## Veranstaltungshinweise

Datum	Veranstaltungstitel	Ort	Zeit
6.6.2013	<b>Business Lunch "Analytic Risk Control (ARC) – der neue Monitor für das professionell gemanagte Portfolio"</b>	Wien	12:00
10.6.2013	<b>Erfahrungsaustausch Contract Personnel</b>	Wien	16:30
12.6.2013	<b>Tax Break Körperschaftsteuerrichtlinien 2013</b>	Wien	12:00
19.-21.6.2013	<b>Deloitte EMEA Global Employer Services Conference Expanding the Universe of Mobility</b>	Wien	ganztags

**Alle aktuellen Veranstaltungen finden Sie auch auf unserer Website – [www.deloitte.at/events](http://www.deloitte.at/events)**

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