

Tax News

Aktuelle Informationen zum
Steuer- und Wirtschaftsrecht

Nr 5 | Mai 2014



Editorial



Liebe Leser,

in Kürze ist die Verlautbarung des Budgetbegleitgesetzes 2014 zu erwarten. Über die Verschärfung der Fremdfinanzierung beim Beteiligungserwerb haben wir bereits berichtet. Demnach sind zukünftig nur noch Zinsen abzugsfähig, nicht jedoch zB Geldbeschaffungskosten und Bankspesen. Ein Faktum, das den Holdingstandort Österreich leider weiter schwächen wird.

Wesentliche Änderungen gibt es beim Amtshilfe-Durchführungsgesetz. Demnach wird das Notifikationsverfahren bei Auskünften über ausländische Bankkunden abgeschafft. Das Auskunftsbeghen ist dem Kunden gegenüber geheim zu halten und die Bank hat weder die Pflicht noch das Recht die Richtigkeit der Voraussetzungen für die behördliche Auskunft zu prüfen. Auch wenn „Fishing-Expeditions“ (ohne Anhaltspunkte zur Identifizierung der betroffenen Personen) weiterhin unzulässig sind, können nun Gruppenanfragen gestellt werden, wenn der Verdacht besteht, dass eine Gruppe von Personen steuerliche Vorschriften verletzt hat. Als Identifikationsmerkmal ist nicht mehr nur der Name der Person, sondern zB auch eine Kontonummer ausreichend.

Als weitere Verschärfung gegen vermeintliche Steuersünder plant das Finanzministerium einen Strafzuschlag von 25% auf den Abgabebetrag, wenn eine Selbstanzeige erst zu Beginn einer Betriebsprüfung erstattet wird. In Kraft treten soll die neue Bestimmung voraussichtlich mit Oktober 2014.

Damit Sie nun Ihrerseits dem Fiskus nicht mehr Geld überlassen als unbedingt erforderlich, haben wir eine Checkliste für die Arbeitnehmerveranlagung 2013 erstellt. Zur Erinnerung sei darauf hingewiesen, dass Sie die Arbeitnehmerveranlagung auch noch für die vergangenen fünf Jahre einreichen können.

Geringfügig mehr Geld gib es auch für Familien, denn die Erhöhung der Familienbeihilfe um 4% ab 1.7.2014 sowie die weiteren Erhöhungen um je 1,9% per 1.1.2016 bzw 1.1.2018 wurden kürzlich im Bundesgesetzblatt veröffentlicht.

Eine informative Lektüre wünscht

Ihr

Georg Erdélyi

Inhalt

VwGH: Vorabentscheidungsersuchen zur Firmenwertabschreibung in der Gruppe an EuGH.....	3
Die Monatsfrist im KFG: Der Gesetzgeber hat auf die VwGH-Rechtsprechung reagiert.....	4
UFS: § 42 Abs 1 InvFG 1993 verstößt gegen die Kapitalverkehrsfreiheit.....	5
Salzburger Steueralog 2013 – Zweifelsfragen zum Internationalen Steuerrecht.....	6
UFS Klagenfurt: Opersänger erzielt Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit.....	7
Der Instanzenzug im Gemeindeabgaben- und Sozialversicherungsverfahren.....	8
Änderungen bei der Abzinsung langfristiger Rückstellungen.....	9
Die unendliche Geschichte der Selbständigkeitsfiktion der Betriebsstätte.....	10
Checkliste Arbeitnehmerveranlagung 2013.....	11
Kurz-News.....	12
Steuertermine im Juni 2014.....	15
World Tax Advisor.....	15
FTT Newsletter.....	16
Breaking Tax News Mai 2014.....	16
Veröffentlichungshinweis.....	16
Veranstaltungshinweise.....	17

VwGH: Vorabentscheidungsersuchen zur Firmenwertabschreibung in der Gruppe an EuGH

Überblick. Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) hat dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) zwei Fragen zur Vorabentscheidung iZm der Firmenwertabschreibung in der steuerlichen Unternehmensgruppe vorgelegt. Die Entwicklungen dieses Verfahrens sind mit Spannung zu verfolgen, da das Ergebnis weitreichende Auswirkungen auf die österreichische Rechtslage haben könnte.

Ausgangsverfahren. Gemäß § 9 Abs 7 KStG ist für Beteiligungen in der steuerlichen Unternehmensgruppe ein positiver Firmenwert steuermindernd über 15 Jahre abzuschreiben. Dies gilt allerdings nur für inländische und – aufgrund der Gesetzesänderung durch das AbgÄG 2014 – nur für vor dem 1.3.2014 angeschaffte Beteiligungen. Wie in unserem Beitrag vom 29.11.2013 berichtet, hat der UFS (Bundesfinanzgericht) entschieden, dass diese Regelung unionsrechtswidrig ist, da sie eine Anschaffung von ausländischen Beteiligungen weniger attraktiv macht. Das Finanzamt hat eine Amtsbeschwerde (ZI 2013/15/0186 (EU 2014/0001) gegen diese Entscheidung eingebracht.

Fragen an den EuGH. Für den VwGH ist die Anwendung des Unionsrechts auf den vorliegenden Sachverhalt nicht von vornherein eindeutig, weshalb er dem EuGH zwei Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt hat (RS C-66/14). Das österreichische Höchstgericht möchte einerseits wissen, ob die Regelung des § 9 Abs 7 KStG eine verbotene Beihilfe iSd Art 107 AEUV darstellen könnte. Andererseits sieht der VwGH eine mögliche Verletzung der Niederlassungsfreiheit (Art 49 AEUV) in der einschlägigen österreichischen Bestimmung.

Verbotene Beihilfe? Unter den Begriff der „Beihilfe“ fallen laut Rechtsprechung des EuGH auch Maßnahmen, die in unterschiedlichster Form Belastungen verringern, die ein Unternehmen üblicherweise zu tragen hat: Die Maßnahme muss durch den Staat bzw durch staatliche Mittel finanziert werden, es muss ein Vorteil für ein Unternehmen vorliegen, die Maßnahme muss selektiv sein und es muss sich daraus eine Beeinträchtigung des Handels zwischen den Mitgliedstaaten und folglich eine Verfälschung des Wettbewerbs ergeben. Im gegenständlichen Fall stellt sich die Frage, ob es sich um eine solche selektive Begünstigung handelt. Selektivität liegt nicht vor, wenn der Begünstigte zwar einen Vorteil erhält, dieser jedoch durch die allgemeinen Zwecke des Systems, zu dem er gehört, gerechtfertigt ist (EuGH vom 18.7.2013, C-6/12, *P Oy*). Laut Ansicht des VwGH ist dieser Zweck jedoch vorerst nicht erkennbar, zumal die Firmenwertabschreibung auch mit der Unternehmensgruppe in keinem systematischen Zusammenhang steht.

Niederlassungsfreiheit. Zumal die Firmenwertabschreibung in der Gruppe nur bei inländischen Beteiligungen zugänglich war, war die Anschaffung einer ausländischen Beteiligung weniger attraktiv, weshalb der VwGH von einer potentiellen Verletzung der Niederlassungsfreiheit ausgeht. Die Finanzverwaltung wendet hierzu ein, dass in- und ausländische Gruppenmitglieder – beispielsweise aufgrund der unterschiedlichen Ergebniszurechnung zum Gruppenträger – nicht in einer vergleichbaren Situation seien. Daher sieht das Finanzamt die Niederlassungsfreiheit nicht verletzt.

Mögliche Ergebnisse. Würde der EuGH das Vorliegen einer verbotenen Beihilfe bejahen, so könnte es zu einer Aufrollung der bereits in der Vergangenheit gewährten Firmenwertabschreibungen kommen. Demgegenüber könnte die Bestätigung der unzulässigen Beschränkung der Niederlassungsfreiheit dazu führen, dass auch für ausländische Beteiligungen (mit oder ohne Optionsausübung gem § 10 Abs 3 KStG) eine Firmenwertabschreibung vorzunehmen ist. Relativiert wird die Entscheidung des EuGH allerdings dadurch, dass der Gesetzgeber die Firmenwertabschreibung im Rahmen des AbgÄG 2014 auf vor März 2014 angeschaffte Beteiligungen beschränkt hat.



Edith Lebenbauer
elebenbauer@deloitte.at

Die Monatsfrist im KFG: Der Gesetzgeber hat auf die VwGH-Rechtsprechung reagiert

Überblick. Der VwGH hat entgegen der bisherigen hL entschieden, dass die Monatsfrist des KFG mit jedem Grenzübertritt neu zu laufen beginnt (vgl unseren [Beitrag vom 23.1.2014](#)). Der Gesetzgeber hat darauf mit der Änderung des Gesetzes reagiert.

Bisherige Rechtslage. Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, sind bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ist ohne Zulassung nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Liegt der Standort des Fahrzeuges im Ausland, ist gemäß § 82 Abs KFG die Verwendung nur zulässig, wenn das Kfz vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht wurde.

Entscheidung des VwGH. Der VwGH hat in seiner Entscheidung vom 21.11.2013 (VwGH 2011/16/0221) festgestellt, dass die Monatsfrist für Fahrzeuge mit dauerndem Standort im Inland mit jedem Grenzübertritt neu zu laufen beginnt. Sowohl die Jahresfrist als auch die Monatsfrist stellen auf die Einbringung des Kfz in das Bundesgebiet ab, der VwGH sah für eine unterschiedliche Auslegung keine Deckung im Gesetz.

Reaktion des Gesetzgebers. Infolge dieses VwGH-Erkenntnisses wurde nunmehr vom Gesetzgeber klar gestellt (BGBl I Nr 26/2014), dass die einmonatige Frist für die Verwendung von Fahrzeugen mit ausländischen Kennzeichen in Österreich durch Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz in Österreich mit der erstmaligen Einbringung nach Österreich beginnt. Eine vorübergehende Verbringung des Fahrzeugs aus Österreich unterbricht diese Frist nicht. Dadurch wurde ausdrücklich gesetzlich geregelt, dass es Personen mit Hauptwohnsitz in Österreich nicht erlaubt ist, dauernd Fahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen in Österreich zu benutzen, wenn sie nur jeweils innerhalb der Monatsfrist mit dem Fahrzeug ins Ausland fahren. Aus Sicht des Gesetzgebers wäre eine derartige Vorgehensweise weder aus sicherheitspolizeilicher noch aus steuerlicher Sicht zu befürworten. Dies entspricht auch nicht den Intentionen des EuGH (vgl Urteil vom 21. 3. 2002, Rs C-451/99, Cura Treuhand), sodass aus Sicht des Gesetzgebers eine Novellierung des Kraftfahrzeuggesetzes 1967 unumgänglich war (BMF 29.4.2014, 010220/0067-VI/9/2014). Diese „klarstellende Bestimmung“ trat – zur Vermeidung von Unsicherheiten und komplizierten Verfahren – rückwirkend mit dem Zeitpunkt in Kraft, zu dem die Einmo-

natsfrist in § 82 Abs 8 KFG verankert worden ist (14. 8. 2002).

Rückwirkung und Fazit. Die Rückwirkung von Gesetzen ist nicht an sich verfassungsrechtlich bedenklich. Derartige Regelungen sind jedoch am Vertrauensschutz – der sich aus dem Gleichheitsprinzip ableitet – zu messen. Nach Rsp des VfGH ist eine Rückwirkung dann als unzulässig anzusehen, wenn:

- der Eingriff erhebliches Gewicht hat,
- berechtigtes Vertrauen in die Rechtslage enttäuscht wurde,
- nicht besondere Umstände eine Rückwirkung verlangen,
- dem Steuerpflichtigen die Auswahlmöglichkeit zwischen verschiedenen Steuerbegünstigungen rückwirkend genommen wird.

Ob die vom Gesetzgeber beabsichtigte „Klarstellung“ im vorliegenden Fall unbedenklich ist, oder nicht doch eine unzulässige Rückwirkung vorliegt, wird daher letztlich der VfGH zu klären haben.



Hubertus Seilern-Aspang
hseilernaspang@deloitte.at

UFS: § 42 Abs 1 InvFG 1993 verstößt gegen die Kapitalverkehrsfreiheit

Überblick. In seiner Entscheidung vom 21.10.2013, RV/1703-W/07, stellte der UFS (nunmehr Bundesfinanzgericht) fest, dass die unterschiedliche Behandlung von Beteiligungen an in- und ausländischen Kapitalgesellschaften gem § 42 Abs 1 InvFG 1993 zu einem Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit der EU führen kann.

Ausgangssituation. Eine österreichische Privatstiftung war an zwei liechtensteinischen Aktiengesellschaften zu je 100 % beteiligt, deren Vermögen zur Gänze in Form von Aktien, Obligationen und Edelmetallen veranlagt wurde. Laut Auffassung des BMF seien ausländische Aktiengesellschaften, welche ihr Vermögen nach dem Grundsatz der Risikostreuung veranlagen, steuerlich gemäß § 42 Abs 1 InvFG 1993 als Investmentfonds zu beurteilen. Dadurch solle der Zweck verfolgt werden, ausländische Veranlagungsformen, die mit österreichischen Investmentfonds vergleichbar seien, wie inländische Fonds zu besteuern. Dementsprechend wurden von der Privatstiftung Investmentfonderträge aus den Beteiligungen an den beiden Aktiengesellschaften erklärt und veranlagt. In der Folge beantragte die Privatstiftung jedoch die erlassenen Körperschaftsteuerbescheide wegen eines Verstoßes gegen das Gemeinschaftsrecht aufzuheben.

Rechtslage. Gemäß § 42 Abs 1 InvFG 1993 sind Kapitalerträge jedes einem ausländischen Recht unterstehenden Vermögens, das nach dem Gesetz, der Satzung oder der tatsächlichen Übung nach den Grundsätzen der Risikostreuung angelegt ist, ungeachtet der Rechtsform nach dem Transparenzprinzip beim Investor zu besteuern. Es wird demzufolge fingiert, dass dem Anteilinhaber alle Erträge des ausländischen Rechtsträgers direkt zugerechnet werden. Daraus ergibt sich, dass auch trotz fehlender Ausschüttung der liechtensteinischen Gesellschaften an die österreichische Privatstiftung sogenannte ausschüttungsgleiche Erträge anzusetzen sind (die liechtensteinischen Gesellschaften wurden also „transparent“ behandelt). Eine nach österreichischem Recht gegründete Kapitalgesellschaft hingegen unterliegt nicht dem Transparenzprinzip, weil die besonderen Besteuerungsregeln des Investmentfondsgesetzes bei inländischen Wertpapieren nur dann zur Anwendung kommen, wenn ein nach diesem Gesetz errichteter Investmentfonds besteht.

Entscheidung. Der UFS hatte sich mit der Frage zu beschäftigen, ob die Bestimmung des § 42 Abs 1 InvFG 1993 gegen den Grundsatz der Kapitalverkehrsfreiheit verstößt. Der UFS sah eine Ungleichbehandlung darin,

dass inländische Kapitalgesellschaften, die Vermögen nach den Grundsätzen der Risikostreuung anlegen, im Gegensatz zu ausländischen nicht dem Transparenzprinzip unterliegen. Es liege daher eine staatliche Maßnahme vor, die in- und ausländische Sachverhalte anders behandelt und deshalb geeignet ist, den Steuerpflichtigen davon abzuhalten, sein Kapital bei ausländischen Gesellschaften anzulegen. Außerdem liege kein ersichtlicher Grund vor, der eine derartige Diskriminierung rechtfertigen könnte. Laut EuGH-Rechtsprechung (vgl ua EuGH 15.07.1964, C-6/47, *Costa/ENEL*; EuGH 09.03.1978, C-106/77, *Simmenthal II*; EuGH 22.10.1998, C-10/97 bis C-22/97, *IN. CO. GE. '90 U.A.*) kommt dem Gemeinschaftsrecht außerdem Anwendungsvorrang zu, weshalb die die Kapitalverkehrsfreiheit verletzende Norm vom Unionsrecht verdrängt wird. Anteile an ausländischen Kapitalgesellschaften dürfen aufgrund gemeinschaftsrechtskonformer Auslegung daher nur dann als ausländischer Investmentfonds behandelt werden, wenn die Vergleichbarkeit mit einem inländischen Investmentfonds gegeben ist. Der Berufung wurde daher Folge gegeben.

Ausblick. Im Sinne der Entscheidung des UFS dürfen daher künftig nur solche ausländischen Rechtsträger als ausländischer Investmentfonds eingestuft werden, die bei enger Auslegung einem inländischen Investmentfonds vergleichbar sind. Gegen die vorliegende Entscheidung ist eine Amtsbeschwerde beim VwGH anhängig (Zl 2013/13/0116).



Edith Lebenbauer
elebenbauer@deloitte.at

Salzburger Steuerdialog 2013 – Zweifelsfragen zum Internationalen Steuerrecht

Überblick. Der Salzburger Steuerdialog 2013 der österreichischen Finanzverwaltung zum Internationalen Steuerrecht liefert wichtige Aussagen zu Arbeitstageaufzeichnungen, Fragen der Gegenberichtigung sowie Anrechnung ausländischer Steuern.

Erhöhte Mitwirkungspflicht bei der Aufzeichnung von Aufenthaltstagen. Aufenthaltstage spielen im internationalen Steuerrecht eine große Rolle: Das Überschreiten von 183 Aufenthaltstagen in einem Kalenderjahr oder Zwölf-Monats-Zeitraum löst in vielen Ländern eine Steuerpflicht aus. Aufzeichnungen über Arbeitstage in den einzelnen Ländern werden benötigt, um die Steuerbemessungsgrundlage in den jeweiligen Ländern zu ermitteln. Die Dokumentation von Aufenthalts- und Arbeitstagen ist in der Praxis zeitraubend und mit hohem Aufwand verbunden. Dazu kommt, dass leitende Angestellte arbeitsrechtlich nicht zur Aufzeichnung von Arbeitszeiten verpflichtet sind. Der Salzburger Steuerdialog bestätigt nun unter Hinweis auf die ständige Judikatur die „erhöhte Mitwirkungspflicht“ bei Auslandssachverhalten, sodass die Führung entsprechender Aufzeichnungen für Zwecke des Steuerrechts auch dann verlangt werden kann, wenn arbeitsrechtlich dazu keine Verpflichtung besteht. Die Beibringung anderer Beweismittel bleibt aber weiterhin zulässig.

Gewinnberichtigung nach Verjährung. Die Gewinnzuordnung zu inländischen Betriebstätten ist in Artikel 7 DBA Deutschland-Österreich geregelt. Ergibt eine deutsche Betriebsprüfung, dass die Gewinnzuordnung an die österreichische Betriebstätte einer deutschen Personengesellschaft überhöht war und wird in der Folge der Gewinn der deutschen Personengesellschaft entsprechend erhöht, so ist dies in Österreich wie folgt zu berücksichtigen:

- Im ersten Schritt ist überprüfen, ob die Gewinnaufteilung zwischen deutschem Stammhaus und österreichischer Betriebstätte fremdüblich bzw entsprechend den Gewinnaufteilungsgrundsätzen der OECD erfolgt ist.
- Im zweiten Schritt wäre eine Gegenberichtigung (dh Abzug in Österreich gegengleich zur deutschen Gewinnerhöhung) vorzunehmen, sofern dies verfahrensrechtlich (noch) möglich ist.

Sollten innerstaatliche Verjährungsfristen bereits abgelaufen sein, so muss in Deutschland ein Verständigungsverfahren nach Art 25 DBA eingeleitet werden, um die Bemessungsverjährung in Österreich zu durchbrechen.

Anrechnungshöchstbetrag und sonstige Bezüge. Im DBA Italien-Österreich ist zur Vermeidung der Doppel-

besteuerung die Anrechnungsmethode vorgesehen. Bei der Berechnung der anrechenbaren ausländischen Steuer im Zusammenhang mit Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit ist wie folgt vorzugehen:

- Ermittlung des Welteinkommens und des Durchschnittssteuersatzes unter Berücksichtigung der sonstigen Bezüge nach nationalem Recht.
- Anrechnung der ausländischen Steuer maximal bis zum Betrag der auf diese Einkünfte entfallenden österreichischen Einkommensteuer (sog „Anrechnungshöchstbetrag“).
- Der Anrechnungshöchstbetrag ist nach dem Recht des Ansässigkeitsstaats zu berechnen.

Die Formel zur Berechnung des Anrechnungshöchstbetrags in Rz 7583 Einkommensteuerrichtlinien 2000 berücksichtigt die sonstigen Bezüge nicht und ist nach Ansicht des Salzburger Steuerdialogs daher wie folgt zu adaptieren, da die Einkommensteuer das Welteinkommen inklusive der sonstigen Bezüge (exklusive endbesteuerter Kapitalerträge) umfasst.

$$\frac{\text{Einkommensteuer (Tarif+fester Satz) x Auslandseinkünfte (inkl. anteilige Sonderzahlungen)}}{\text{Einkommen (gesamte veranlagte Einkünfte inkl. Sonderzahlungen)}}$$

Wenn die ausländischen Einkünfte Sonderzahlungen enthalten, sollte nun auch eine Anrechnung auf die mit dem festen Steuersatz besteuerten Einkünfte möglich sein. Soweit die ausländischen Einkünfte dagegen keine Sonderzahlungen enthalten, reduziert sich der Betrag der tatsächlich anrechenbaren ausländischen Steuer, da diese auf ein um die Sonderzahlungen erhöhtes österreichisches Einkommen verteilt wird.

Montageregulierung. Befindet sich eine österreichische Person auf Montagetätigkeit im Ausland, so sieht das österreichische Einkommensteuergesetz eine Steuerbegünstigung vor (60 % der steuerpflichtigen Bezüge bis zur ASVG-Höchstbeitragsgrundlage sofern die Voraussetzungen des § 3 Abs 1 Z 10 EStG erfüllt sind). Dieses Privileg senkt gleichzeitig auch den Anrechnungshöchstbetrag für die ausländische Steuer in Österreich. Solange die ausländische Steuer diesen Anrechnungshöchstbetrag jedoch nicht überschreitet, kann der volle Betrag auch bei einer bestehenden Steuerbegünstigung angerechnet werden und muss nicht entsprechend der Steuerbefreiung aliquotiert werden. Somit kann - auch bei Vorliegen – einer Steuerbefreiung aufgrund des Montageprivilegs die gesamte ausländische Steuer angerechnet werden.



Barbara Ressimann
bressmann@deloitte.at

UFS: Opernsänger erzielt Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit

Überblick. Der UFS hat in einem Erkenntnis vom 21.11.2013 (RV/0599-K/13) festgestellt, dass ein slowakischer Opernsänger mit Engagements in Form von Einzelverträgen in Österreich unter den folgenden Sachverhaltskonstellationen eine selbständige Tätigkeit ausübt.

Sachverhalt. Ein slowakischer Opernsänger war an österreichischen Opernhäusern tätig. Um zu beurteilen, ob der Künstler Einkünfte aus einer selbständigen oder einer unselbständigen Tätigkeit erzielte, hat der UFS die Verträge mit den einzelnen Opernhäusern herangezogen und die Vertragsklauseln beurteilt. Der Opernsänger trat als Solist auf, die Vorbereitung sowohl auf die Proben als auch auf den tatsächlichen Auftritt lagen in der alleinigen Verantwortung des Künstlers. Die Entlohnung erfolgte leistungsabhängig, dh bei Verhinderung (zB Krankheit) des Opernsängers wäre sein Honorar entfallen. Das Honorar wurde immer erst nach den Auftritten ausbezahlt. Weiters wurde die Einbehaltung von 20% Abzugsteuer vertraglich festgelegt und auch entsprechend vorgenommen. Irrtümlicherweise wurden von den Opernhäusern jedoch Lohnzettel an das Finanzamt übermittelt, die grundsätzlich für eine nichtselbständige Tätigkeit sprechen.

Abgrenzung selbständiger von nichtselbständiger Tätigkeit. Für eine selbständige Tätigkeit spricht gemäß herrschender Judikatur unter anderem das Nichtvorliegen folgender Merkmale:

- **Weisungsgebundenheit:** Der Opernsänger war zu keinem Zeitpunkt weisungsgebunden. Die Erhaltung, das Training und die Fortbildung seiner Stimme lagen stets in seiner Verantwortung. Sowohl zeitlich als auch örtlich war er nicht gebunden.
- **Eingliederung in den geschäftlichen Organismus:** Der Künstler nutzte immer seine eigenen Arbeitsmittel (zB Noten, Instrumente) und war nicht in den geschäftlichen Organismus der Opernhäuser eingebunden.
- **Dauerschuldverhältnis:** Der Opernsänger schuldete immer ein bestimmtes Werk (= Auftritt), dh es lag ein Zielschuldverhältnis und kein Dauerschuldverhältnis vor.

Für die Einordnung als selbständige Tätigkeit müssen nicht alle Merkmale vorhanden bzw gleich stark ausgeprägt sein. Es kommt immer auf den tatsächlichen wirtschaftlichen Gehalt (Gesamtbild der Verhältnisse) an.

Ergebnis. Der UFS kam zu dem Schluss, dass der Opernsänger aufgrund der Ausgestaltung der Verträge und den tatsächlichen Verhältnissen Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit erzielte. Die Übermittlung von Lohnzetteln alleine reichte noch nicht aus, um die Vergütungen als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu qualifizieren.



Barbara Behrendt-Krüglstein
bbehrendt-krueglstein@deloitte.at

Der Instanzenzug im Gemeindeabgaben- und Sozialversicherungsverfahren

Überblick. Der Grundsatz des zweistufigen administrativen Instanzenzugs wurde im Zuge Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsnovelle 2012 durch die Einführung der zweistufigen Verwaltungsgerichtsbarkeit ersetzt. Davon unberührt blieb aber die Bestimmung, die innerhalb des eigenen Wirkungsbereichs der Gemeinde einen zweistufigen Instanzenzug vorsieht (Art 118 Abs 4 B-VG). So entfällt im Sozialversicherungsverfahren der administrative Instanzenzug an den Landeshauptmann, während im Abgabeverfahren für Landes- und Gemeindeabgaben grundsätzlich ein zweistufiger Instanzenzug bestehen bleibt.

Bisherige Rechtslage. Im eigenen Wirkungsbereich der Gemeinde bestand ein administrativer Instanzenzug vom Bürgermeister/Magistrat zum Gemeindevorstand/Stadtsenat. Nach dem Ausschöpfen dieses Instanzenzugs gab es die Möglichkeit der Vorstellung an die Aufsichtsbehörde. Im Sozialversicherungsverfahren gab es die Möglichkeit, gegen den Bescheid eines Versicherungsträgers den Einspruch an den Landeshauptmann zu richten und in bestimmten Fällen war sogar ein dreigliedriger Rechtszug an den Bundesminister für Arbeit, Soziales und Konsumentenschutz vorgesehen.

Neue Rechtslage im Abgabeverfahren. Das Verfahren für Landes- und Gemeindeabgaben fällt nach wie vor in den eigenen Wirkungsbereich der Gemeinde. Daher bleibt auch der Instanzenzug innerhalb der Gemeinde, sowie das Verfahrensrecht der BAO anwendbar (vgl § 288 BAO). Somit ist das zutreffende Rechtsmittel gegen den Bescheid die Berufung an den Gemeindevorstand, sowie bei örtlicher Zuständigkeit von Statutarstädten gegen den Bescheid des Magistrates die Berufung an den Stadtsenat (in manchen Bundesländern gilt eine abweichende Regelung). Eine Berufungsvorentscheidung durch die erste Instanz ist nicht vorgesehen. Gegen die Berufungsentscheidung steht das Rechtsmittel der Beschwerde an das zuständige Landesverwaltungsgericht offen, diese ersetzt die Vorstellung. Die Beschwerde ist binnen eines Monats zu erheben, jedoch kann diese Frist auf Antrag der Partei verlängert werden.

Neue Rechtslage im Sozialversicherungsverfahren. Im Sozialversicherungsverfahren kann der Versicherte den Bescheid des Sozialversicherungsträgers binnen vier Wochen mittels Beschwerde anfechten. Diese ist fristgerecht bei dem Sozialversicherungsträger einzubringen. Nach der neuen Rechtslage für das Sozialversicherungsverfahren ist das VwGVG anzuwenden. Somit kann der Sozialversicherungsträger eine Beschwerdeentscheidung binnen zwei Monaten treffen oder

die Beschwerde dem Bundesverwaltungsgericht zur Entscheidung vorlegen. Gegen eine allfällige Beschwerdeentscheidung besteht das Rechtsmittel des Vorlageantrages zur Vorlage der Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht. Dieser ist binnen zwei Wochen beim Sozialversicherungsträger einzubringen. Das Bundesverwaltungsgericht entscheidet mittels Erkenntnis oder Beschluss über die Beschwerde.

Rechtsschutz vor den Gerichtshöfen öffentlichen Rechts. Die Intention der Verwaltungsgerichtsbarkeitsnovelle 2012 war es, Verwaltungsakte der Kontrolle durch Gerichte an Stelle von Verwaltungsbehörden zu unterziehen und somit eine zweistufige Verwaltungsgerichtsbarkeit einzuführen. Daher können Erkenntnisse oder Beschlüsse der neun Landesverwaltungsgerichte, des Bundesverwaltungsgerichtes und des Bundesfinanzgerichtes mittels Revision an den VwGH oder Beschwerde an den VfGH angefochten werden. Jedoch unterliegt die Revision an den VwGH einer erheblichen Einschränkung, denn nur wenn eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt, ist dieses Rechtsmittel zulässig.

Fazit. Durch die Verwaltungsgerichtsbarkeitsnovelle wurden nicht nur die Verwaltungsgerichte sondern auch ein neues Verfahrensrecht geschaffen. Dadurch wurden die Zuständigkeitsverteilung, die Instanzenzüge, die Rechtsmittel und auch die maßgeblichen Fristen grundlegend verändert.



Robert Rzeszut
rrzeszut@deloitte.at

Änderungen bei der Abzinsung langfristiger Rückstellungen

Überblick. Die Bestimmung des § 9 Abs 5 EStG zum steuerlichen Ansatz von langfristigen Rückstellungen hat sich im Rahmen des Abgabenänderungsgesetz (AbgÄG) 2014 geändert. Nach der bisherigen Rechtslage wurden seit der Veranlagung 2001 langfristige Rückstellungen mit einer Restlaufzeit von mehr als 12 Monaten unter Berücksichtigung eines pauschalen Abschlags mit 80 Prozent des Teilwerts angesetzt. Die neue Regelung berücksichtigt nun die voraussichtliche Restlaufzeit der Rückstellung und sieht eine Abzinsung nach dem Barwertmodell mit einem einheitlichen Fixzinssatz von 3,5% pro Jahr vor.

Durch diese Gesetzesänderung werden in Zukunft langfristige Rückstellungen mit einer kurzen Restlaufzeit (zB zwei Jahre) und einer längeren Restlaufzeit (zB 30 Jahre) unterschiedlich behandelt. Aus der Maßnahme erhofft sich die Bundesregierung jährliche Steuermehreinnahmen iHV EUR 90 Millionen.

Sachlicher Anwendungsbereich. Die Gesetzesänderung bezieht sich lediglich auf den steuerbilanziellen Ansatz von langfristigen Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten und drohende Verluste. Rückstellungen für Anwartschaften auf Abfertigungen, Jubiläumsgelder und Pensionsrückstellungen sind im EStG gesondert geregelt und daher von der neuen Regelung nicht betroffen. Verpflichtungen, deren wirtschaftliche Verursachung über mehrere Perioden verteilt ist, sind ebenfalls nicht umfasst.

Zeitlicher Anwendungsbereich. Für sämtliche Rückstellungen, welche erstmalig in einem Wirtschaftsjahr angesetzt werden, das nach dem 30.6.2014 endet, ist jedenfalls die neue Regelung anzuwenden. Der pauschale Ansatz mit 80 Prozent des Teilwertes ist letztmals für Rückstellungen anzuwenden, deren Anlass in einem Wirtschaftsjahr liegt, das vor dem 1.7.2014 endet. Langfristige Rückstellungen, welche in Vorjahren bereits gebildet wurden und der alten Rechtslage nach „pauschal abgezinst“ wurden, sind ab 1.7.2014 teilweise zu adaptieren. Für bereits gebildete Rückstellungen ist in Zukunft an jedem Bilanzstichtag eine Berechnung nach der neuen Rechtslage durchzuführen.

Anpassungsbedarf? Eine bereits gebildete langfristige Rückstellung muss dann angepasst werden, wenn der berechnete Betrag nach der neuen Rechtslage niedriger ist, als der bereits angesetzte pauschal abgezinsten Betrag (80%). In diesen Fällen kommt es zu einer steuerlich ertragswirksamen Auflösung der Rückstellung, welche auf das laufende und die beiden nachfolgenden

Wirtschaftsjahre zu je einem Drittel zu verteilen ist. Der steuerbilanzielle Wert der Rückstellung ist allerdings umgehend um den gesamten Differenzbetrag zu korrigieren. Im Fall einer Betriebsveräußerung oder -aufgabe muss der Betrag aus der Auflösung der Rückstellung nicht verteilt werden. Zu keiner Anpassung der bereits verbuchten Rückstellung kommt es, wenn der neu berechnete Rückstellungsbetrag höher als der pauschal abgezinsten Rückstellungsbetrag ist.

Abzinsung nach dem Barwertmodell Bei der Berechnung des abgezinsten Rückstellungsbetrages ist das Barwertmodell anzuwenden. Bei der Folgebewertung wird die Rückstellung, sofern sich die voraussichtliche Fälligkeit und die Höhe der Verpflichtung nicht ändern, um jährlich 3,5% aufgezinnt. Rückstellungen mit einer Restlaufzeit von weniger als 12 Monaten werden ungekürzt bilanziert, daher kommt es im letzten Jahr vor Fälligkeit der Verbindlichkeit zu einer Erhöhung des um bis zu zwei Jahre abgezinsten Rückstellungsbetrages auf den vollen Teilwert. Die folgende Tabelle zeigt die steuerliche Entwicklung einer langfristigen Rückstellung sowie den jährlich daraus resultierenden Aufwand (Verbindlichkeit EUR 100.000; Restlaufzeit 10 Jahre).

Restlaufzeit	10	9	8	7	6
steuerlicher Wert	70.891,88	73.373,10	75.941,16	78.599,10	81.350,06
MWR	+ 29.108,12'	- 2.481,22'	- 2.568,06'	- 2.657,94'	- 2.750,97'
Restlaufzeit	5	4	3	2	1
steuerlicher Wert	84.197,32'	87.144,22	90.194,27	93.351,07'	100.000,00
MWR	- 2.847,25	- 2.946,91'	- 3.050,05'	- 3.156,80'	- 6.648,93'

Ausblick. In der Praxis müssen sich die Steuerpflichtigen künftig zu jedem Bilanzstichtag noch intensiver als bisher mit langfristigen Rückstellungen, deren jeweiliger Restlaufzeit sowie den daraus resultierenden steuerlichen Rückstellungsbeträgen auseinandersetzen. Bei unsicheren voraussichtlichen Restlaufzeiten kann die neue Regelung in einigen Fällen durchaus zu Diskussionen führen.



Patrick Decke
pdecke@deloitte.at

Die unendliche Geschichte der Selbständigkeitsfiktion der Betriebsstätte

Überblick. Der Authorized OECD Approach mit der darin enthaltenen uneingeschränkten Selbständigkeitsfiktion der Betriebsstätte fordert eine fremdübliche Gewinnzurechnung zwischen Stammhaus und Betriebsstätte. Das Nebeneinander von eingeschränkter und uneingeschränkter Selbständigkeitsfiktion bedingt in der Praxis hohe Aufmerksamkeit.

Betriebsstättengewinne. Artikel 7 OECD-Musterabkommen regelt die Zurechnung von (Unternehmens)Gewinnen zwischen Stammhaus und Betriebsstätte, wobei nach dem Grundkonzept die Betriebsstätte als selbständiges Unternehmen bei Transaktionen mit dem Stammhaus fingiert wird und der Fremdvergleichsgrundsatz normiert ist. Allerdings ist die Reichweite dieser Selbständigkeitsfiktion seit Jahrzehnten umstritten. Auf Basis der bloß eingeschränkten Selbständigkeitsfiktion wird von der Finanzverwaltung bislang die Auffassung vertreten, dass Fremdpreise zwar für Wirtschaftsgüter für die Gewinnermittlung heranzuziehen sind, dass aber für Nutzungen/Lizenzen sowie Dienstleistungen nur eine Kostenzuordnung zu erfolgen hat, jedoch kein Gewinnaufschlag angesetzt werden darf.

Authorized OECD Approach (AOA). Im Jahr 2010 hat die OECD in ihrem Betriebsstättenbericht den sogenannten AOA mit dem „functionally separate entity approach“ veröffentlicht, der im Wesentlichen der uneingeschränkten Selbständigkeitsfiktion der Betriebsstätte folgt. Demnach müssen Betriebsstätten als rechtlich unselbständige Unternehmensteile für ertragsteuerliche Zwecke als eigenständig betrachtet werden und der Fremdvergleichsgrundsatz uneingeschränkt auf Transaktionen zwischen Betriebsstätte und Stammhaus (sogenannte „Dealings“) angewendet werden. Aus Verrechnungspreissicht führt die uneingeschränkte Selbständigkeitsfiktion der Betriebsstätte iSd AOA zu einer Gleichstellung mit Transaktionen zwischen rechtlich selbständigen Einheiten im Konzern. Am Beispiel der Konzernumlage führt die Gleichstellung dazu, dass vom Headquarter an Tochtergesellschaften und Betriebsstätten erbrachte Dienstleistungen grundsätzlich kostenbasiert inklusive eines fremdüblichen Gewinnaufschlags verrechnet werden müssen. Nachteilig ist, dass es unter Umständen zur Besteuerung von Betriebsstättengewinnen kommen kann, obwohl der Gewinn vom Gesamtunternehmen gar nicht realisiert werden kann.

Personal. Die Ergebniszurechnung zur Betriebsstätte hängt grundsätzlich von den ihr zuordenbaren Funktionen, Risiken und (immateriellen) Wirtschaftsgütern ab.

Der AOA bestimmt mit Hinweis auf die „significant people functions“ die in der Betriebsstätte tätigen Personen als Ausgangspunkt für die Zuordnung. Damit der Betriebsstätte also ein Gewinn für eine bestimmte Tätigkeit zugerechnet werden kann, muss nachgewiesen werden können, dass sie auch über ausreichend Personal zur Ausübung der übernommenen Funktionen verfügt. Auf Basis der in der Betriebsstätte ausgeübten Funktionen werden sodann Wirtschaftsgüter und die daraus resultierenden Risiken zugeordnet.

Dotationskapital. Ein weiteres wichtiges Kriterium für die uneingeschränkte Selbständigkeitsfiktion ist die Höhe des Kapitals (Dotationskapital), welches der Betriebsstätte zuzurechnen ist. Der AOA sieht hier mehrere mögliche Vorgehensweisen – so kann das Eigenkapital entsprechend den zugeordneten Funktionen, Risiken und Wirtschaftsgütern zwischen Stammhaus und Betriebsstätte aufgeteilt werden. Dem sogenannten „Thin Capitalization Approach“ folgend ist hingegen der Betriebsstätte Kapital in jener Höhe zuzurechnen über welches auch ein unabhängiges Unternehmen im Betriebsstättenstaat mit ähnlichen Aktivitäten verfügen würde.

Praxistipp. Die OECD hat sich mit der Umsetzung des AOA in der Neufassung des Artikel 7 OECD-Musterabkommen sowie auch im OECD-Musterkommentar 2010 zur uneingeschränkten Selbständigkeitsfiktion der Betriebsstätte bekannt. In der (DBA)Praxis gibt es jedoch nach wie vor ein Nebeneinander von DBAs mit altem Art 7 OECD-MA und solchen, in denen der neue Art 7 OECD-MA umgesetzt wurde. In Österreich ist die Position des BMF zum AOA nicht eindeutig. Wenngleich die vollumfängliche Anwendung des AOA die Übernahme des neuen Artikels 7 in das jeweilige österreichische DBA bedingt, kann die fallweise tatsächliche Reichweite des AOA nicht immer abgeschätzt werden. Es ist daher im Rahmen der Verrechnungspreisgestaltung und laufenden Umsetzung weiterhin sorgfältig darauf zu achten, ob Transaktionen mit Tochtergesellschaften oder mit Betriebsstätten vorliegen und welche DBAs (entsprechend dem alten oder neuen Art 7 OECD-MA) berücksichtigt werden müssen.



Gerald Posautz
gposautz@deloitte.at

Checkliste Arbeitnehmerveranlagung 2013

Überblick. Arbeitnehmer sind in der Regel nicht verpflichtet, eine Einkommensteuererklärung abzugeben. Durch eine Arbeitnehmerveranlagung kann jedoch oft Geld vom Fiskus zurückgeholt werden. In den vorliegenden Fällen macht eine Arbeitnehmerveranlagung jedenfalls Sinn:

- schwankende Gehaltsbezüge ohne Aufrollung durch den Arbeitgeber
- Arbeitgeberwechsel oder nicht ganzjährige Beschäftigung,
- steuerlich absetzbare Ausgaben, wie zB Sonderausgaben, Werbungskosten und außergewöhnliche Belastungen,
- Verluste oder Verlustvortrag aus anderen Einkunftsarten,
- Absetzbeträge, die bisher nicht berücksichtigt wurden oder zu einer negativen Einkommensteuer führen.

Folgende Positionen können in der Arbeitnehmerveranlagung 2013 geltend gemacht werden:

Absetzbeträge:

- Alleinverdiener- und Alleinerzieherabsetzbetrag (EUR 494 bei einem Kind; EUR 669 bei zwei Kindern, zusätzlich EUR 220 für jedes weitere Kind)
- Kinderfreibetrag (EUR 220 bei Inanspruchnahme durch einen Elternteil; EUR 132 bei Inanspruchnahme durch beide Elternteile)
- Kinderabsetzbetrag (EUR 58,40/Monat/Kind)
- Unterhaltsabsetzbetrag (EUR 29,20 bis EUR 58,40/Monat/Kind)

Sonderausgaben

- Kirchenbeiträge (bis EUR 400)
- Steuerberaterkosten (unbegrenzt)
- Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung (unbegrenzt)
- Renten und dauernde Lasten (unbegrenzt)
- Spenden an begünstigte Institutionen (bis zu 10% der Einkünfte des laufenden Jahres)
- Prämien für freiwillige Personenversicherungen (begrenzt mit Einschleifung)
- Kosten für Wohnraumschaffung und –sanierung (begrenzt mit Einschleifung)

Werbungskosten

- Pendlerpauschale, soweit noch nicht durch Arbeitgeber berücksichtigt (gestaffelt nach Arbeitsweg bis zu EUR 2.016 wenn Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zumutbar, sonst bis zu EUR 3.672)
- Beiträge zu Berufsverbänden und Interessensvertretungen und selbst eingezahlte SV-Beiträge (unbegrenzt)
- Pflichtversicherungsbeiträge und Zusatzbeiträge für mitversicherte Angehörige (unbegrenzt)
- Werbungskostenpauschale iHv EUR 132 (ohne Nachweis) wird bereits im Rahmen der Lohnverrechnung berücksichtigt; darüber hinaus, soweit beruflich veranlasst ua Arbeitskleidung, Arbeitsmittel, Betriebsratsumlage, Computer, Fachliteratur, Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten, Internet, Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten, Reisekosten sowie Telefon.

Außergewöhnliche Belastungen

- Kinderbetreuungskosten (höchstens EUR 2.300 pro Kind bis zum 10. Lebensjahr)
- Kosten für die auswärtige Berufsausbildung von Kindern, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht (EUR 110/Monat)
- Krankheitskosten inkl Zahnersatz (Selbstbehalt bis zu 12 %)
- Kosten iZm eigener Behinderung, Behinderung des (Ehe-)Partners oder des Kindes (ohne Selbstbehalt)
- Kosten iZm der Beseitigung von Katastrophenschäden (ohne Selbstbehalt)
- Kurkosten (Selbstbehalt bis zu 12%)
- Kosten für Alters- und Pflegeheim (Selbstbehalt bis zu 12%)
- Begräbniskosten (Selbstbehalt bis zu 12%)

Belege und Fristen. Belege sind der Arbeitnehmerveranlagung zwar keine beizulegen, diese sind jedoch sieben Jahre aufzubewahren und auf Verlangen des Finanzamtes vorzulegen. Für die Arbeitnehmerveranlagung hat der Arbeitnehmer fünf Jahre Zeit, sodass sie für das Jahr 2009 noch bis 31.12.2014 eingereicht werden kann. Sollte sich aus der Arbeitnehmerveranlagung eine Steuernachzahlung ergeben, kann der Antrag – wenn kein Pflichtveranlagungsgrund vorliegt – zurückgezogen werden.

Elektronische Abgabe. Möchte man die Arbeitnehmerveranlagung online erledigen und hat man noch keine Zugangsdaten zu Finanzonline, kann man sich auf <https://finanzonline.bmf.gv.at/fon/> online unter Online-Erstanmeldung anmelden. Die Zugangskennungen erhält man anschließend per Post (RSa). Vorteile von FinanzOnline sind die Möglichkeit zur Anwendung rund um die Uhr, die Möglichkeit zur jederzeitigen Änderung von personenbezogenen Grunddaten, die online Abfrage des Steuerkontos und des Steueraktes, die anonyme Steuerberechnung im Vorhinein oder der FinanzOnline Einstieg via Handy.

Bankverbindung. Die persönliche Bankverbindung sollte in FinanzOnline angegeben werden (sofern dem Finanzamt noch nicht bekannt). Seit der Einführung des einheitlichen Standards für den europäischen Zahlungsverkehr wird auch von der Finanzverwaltung nur noch BIC und IBAN verwendet.

Abgabe in Papierform. Bevorzugt man es die Arbeitnehmerveranlagung in Papierform einzureichen, können die Formulare im InfoCenter des Finanzamtes abgeholt werden. Auf der Website des BMF (www.bmf.gv.at) steht ein Bestellservice für die Erklärungsformulare zur Verfügung. Es sollte nicht vergessen werden, dass für jedes Kind das Formular L1k und bei Auslandseinkünften das Formular L1i mitbestellt werden muss. Das Formular ist im Original abzugeben, da Kopien maschinell nicht einlesbar sind.



Viktoria Lang
vlang@deloitte.at

Kurz-News Payroll und Expatriates

Geringfügige Senkung der Lohnnebenkosten

Überblick. Am 24.4.2014 wurde mit BGBl 30/2014 die Senkung einiger Lohnnebenkosten publiziert. Im konkreten wurden die Beiträge zur Unfallversicherung, sowie der Zuschlag zum Insolvenz-Entgelt-Fonds gesenkt.

Unfallversicherung. Die Beiträge zur Unfallversicherung, welche zur Gänze vom Arbeitgeber getragen werden und zur Deckung der Versicherungskosten im Falle eines Unfalls der Arbeitnehmer herangezogen werden, werden ab 1.7.2014 um 0,1% auf 1,3% gesenkt.

Dienstleistungsscheck. Der Dienstleistungsscheck ist eine Möglichkeit Arbeiten in Privathaushalten zu legalisieren und den Arbeitnehmern eine Unfallversicherung zu gewähren. So wird neben dem Nominalwert von EUR 10 auch der UV-Beitrag sowie ein Verwaltungskostenbeitrag (1,4% UV-Beitrag und 0,6% Verwaltungskostenbeitrag) bezahlt; der Preis beträgt daher EUR 10,20. Auf Grund der Absenkung des UV-Beitrages ist auch eine Anpassung des Dienstleistungsscheckgesetzes erforderlich. Künftig beträgt der Verwaltungskostenbeitrag jeweils die Differenz der Höhe des Unfallversicherungsbeitrages auf 2%, sodass die Beitragssenkung ins Leere geht.

Insolvent-Entgelt-Fonds. Zweck des IESG ist die Regelung der Entgeltfortzahlung bei Zahlungsunfähigkeit des Dienstgebers. Zur Finanzierung wird der sogenannte IE-Zuschlag vom Arbeitgeber erhoben. Dieser wird um 0,1% auf 0,45% gesenkt. Die Änderung des Beitrags zum IEF gilt jedoch erst ab 1.1.2015.

Einschränkung der begünstigten Besteuerung von freiwilligen Abfertigungen

Überblick. Durch das Abgabenänderungsgesetz 2014 (BGBl I Nr 13/2014) wurde die begünstigte Besteuerung von freiwilligen Abfertigungen und Abfindungen beträchtlich einschränkt.

Bisherige Besteuerung. Freiwillige Abfertigungen und Abfindungen, die mit der Auflösung des Dienstverhältnisses in ursächlichem Zusammenhang stehen und bei Beendigung des Dienstverhältnisses gewährt werden, konnten bislang unter bestimmten Bedingungen begünstigt besteuert werden (6 % Steuersatz statt Tarif). Das Ausmaß der Begünstigung wurde bislang einerseits anhand der „Viertel-Regelung“ bzw andererseits aufgrund der „Zwölfstel-Regelung“ wie folgt ermittelt.

Viertel-/Zwölfstel-Regelung. Soweit freiwillige Abfertigungen bzw Abfindungen ein Viertel der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate nicht überstiegen, konnten diese mit 6 % besteuert werden („Viertel-Regelung“). Weiters konnten in Abhängigkeit von der Anzahl der Dienstjahre und der nachgewiesenen Vordienstzeit weitere $2/12 - 12/12$ der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate mit 6 % versteuert werden („Zwölfstel-Regelung“), was in Summe zu einer maximal begünstigten Bemessungsgrundlage von $15/12$ geführt hat. Die zusätzlichen „Zwölfstel“ wurden jedoch von den für nachgewiesene Dienstjahre bereits erhaltenen Abfertigungen im Sinne des § 67 Abs 3 bzw 6 EStG sowie durch bei Beendigung des Dienstverhältnisses fällige Ansprüche auf Abfertigungen im Sinne des § 67 Abs 3 EStG aufgezehrt. Die begünstigte Besteuerung war zudem nur für Zeiträume möglich, für die keine Anwartschaft gegenüber einer betrieblichen Mitarbeitervorsorgekasse bestand (nur für Mitarbeiter, die sich im System Abfertigung „alt“ befanden). Der übersteigende Teil wurde auch bislang als laufender Bezug im Zeitpunkt des Zufließens dem Lohnsteuertarif des jeweiligen Kalendermonats unterzogen.

Deckelung. Durch das Abgabenänderungsgesetz 2014 wurde nun die begünstigte Besteuerung im Zusammenhang mit der Viertel-Regelung mit der neunfachen Höchstbeitragsgrundlage (dies sind 2014 in Summe EUR 40.770) gedeckelt. Die Zwölfstel-Regelung wurde insofern eingeschränkt, als dass jedes $1/12$ mit der 3fachen Höchstbeitragsgrundlage gedeckelt ist (2014: EUR 13.590). In Summe kann daher maximal ein Betrag in Höhe von EUR 203.850 begünstigt besteuert werden. Die begünstigte Besteuerung der gesetzlichen Abfertigung sowie des Bezuges der Abfertigung „neu“ ist nach wie vor nicht von dieser Einschränkung betroffen.

Einschränkung der Abzugsfähigkeit. Auch auf Dienstgeberseite hat diese Einschränkung Konsequenzen, da in § 20 Abs 1 EStG eine Z 8 eingefügt wurde, die vorsieht, dass Aufwendungen oder Ausgaben für Entgelte, die beim Empfänger sonstige Bezüge im Sinne des § 67 Abs 6 EStG darstellen, nicht abzugsfähig sind, soweit sie beim Empfänger nicht mit 6 % zu versteuern sind.

Andere Einschränkungen. Eine ähnliche Deckelung wie für die freiwillige Abfertigung und Abfindung wurde auch für Vergleichssummen und Kündigungsentschädigungen vorgesehen. Alle Einschränkungen gelten für Auszahlungen, die nach dem 28.2.2014 erfolgen/erfolgt sind.

Kurz-News UFS

Kinderbetreuung: außergewöhnliche Belastung nur für unmittelbare Kosten der Beaufsichtigung?

Überblick. Der UFS entschied in seiner Berufungsentscheidung RV/0278-W/09 vom 25.11.2013, dass nur die Kosten für die Beaufsichtigung und Betreuung des Kindes als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig seien. Die Berücksichtigung von Essensgeld, Schulgeld und Ausgaben für Ferien- und Lerncamps wurde hingegen Großteils verwehrt.

Bisherige Verwaltungspraxis. Seit 1.1.2009 sind Kosten für die Betreuung von Kindern bis zum vollendeten 10. Lebensjahr (bei Behinderung bis zum vollendeten 16. Lebensjahr) gemäß § 34 Abs 9 EStG mit maximal EUR 2.300 pro Kind im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen zu berücksichtigen. Im Gegensatz zu vielen anderen außergewöhnlichen Belastungen können diese ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes angesetzt werden. Der Umfang der Kinderbetreuungskosten wird in der Verwaltungspraxis sehr weit ausgelegt. So sollen nach den Lohnsteuerrichtlinien (LStR 2002, Rz 884d) nicht nur die Kosten der unmittelbaren Betreuung, sondern auch Verpflegungskosten, Bastelgeld sowie die Kosten der Nachmittags- oder Ferienbetreuung wie zB Musikstunden, Reitunterricht, Sport- und Feriencamps usw zur Gänze absetzbar sein, sofern die Betreuung durch eine pädagogisch qualifizierte Person erfolgt. Nicht abzugsfähig sind hingegen nach einhelliger Meinung das Schulgeld (dieses kann allenfalls im Rahmen einer „auswärtigen Berufsausbildung“ geltend gemacht werden) sowie die Kosten für die Vermittlung von Betreuungspersonen und die Fahrtkosten zur Kinderbetreuung.

Aktuelle Entscheidung des UFS. Bewusst in Opposition zur oben angeführten Richtlinienmeinung hat der UFS nun in einer ausführlichen Senatsentscheidung ausgesprochen, dass lediglich die Ausgaben für die unmittelbare Beaufsichtigung der Kinder abzugsfähig sein soll. Die Kosten für im Kindergarten oder in der Schule verabreichtes Essen stellen hingegen nach Ansicht des UFS keine außergewöhnliche Belastung dar, da die normale Nahrungsaufnahme die Gesamtheit der Bevölkerung träge und daher nicht außergewöhnlich sei. Bei Ferien- und Lerncamps stelle hingegen nur der im Pauschalpreis enthaltene Anteil für die reine Kinderbeaufsichtigung eine außergewöhnliche Belastung dar, sodass dieser Teil entsprechend aus dem Pauschalpreis herauszurechnen sei.

Fazit. Der UFS vertritt mit dieser Senatsentscheidung in Sachen Kinderbetreuung eine restriktive Auslegung des Begriffes „Kinderbetreuung“ und stellt sich damit einmal mehr in dieser Sache (vgl UFS 12.1.2012, RV/0839-L/11, UFS 17.2.2011, RV/0293-F/10, UFS 17.2.2011, RV/3278-W/10 ua) bewusst gegen die weichere Linie des BMF. Es steht zu befürchten, dass der Abzug von Essensgeld, Kosten für Musikschule oder Sportunterricht sowie – zum Großteil – auch für Ferien- und Lerncamps bald der Vergangenheit angehören wird.

Steuertermine im Juni 2014

Am 16.6.2014 sind ua fällig:

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

Am 30.6.2014 ist fällig (soweit erforderlich):

- **Einkommen-, Umsatz-, Körperschaftsteuer und Feststellungserklärung** 2013 über Finanzonline soweit diese nicht der Quotenregelung eines Steuerberaters unterliegen.
- Antrag auf Erstattung durch im **Drittland ansässige Unternehmer** betreffend im Inland angefallene **Vorsteuern aus 2013**.

World Tax Advisor

World Tax Advisor vom 9.5.2014 behandelt insbesondere die Eröffnung von weiteren Möglichkeiten zur Erstattung von Quellensteuer aufgrund eines EuGH-Urteils zur (polnischen) Diskriminierung von Drittlandfonds, die Richtlinien zur steuerlichen Erfassung von Spekulationserträgen aus Bitcoins sowie die höchstgerichtliche Entscheidung zur Beschränkung nationaler CFC Regelungen im Falle bestehender Doppelbesteuerungsabkommen in Brasilien, die Aussicht auf Einführung neuer Emissionsabgaben in Chile, den veröffentlichten Entwurf der Änderung zur Mutter-Tochter Richtlinie (inkludiert Reaktion auf „hybrid financial mismatches“ gem der OECD BEPS-Initiative) der EU, die durch den BFH gehegten verfassungsrechtlichen Zweifel an der Zinsschrankenregelung in Deutschland, die Anhebung der Konsumsteuer in Japan, die höchstgerichtliche Entscheidung zur Anerkennung von Kostenteilungsvereinbarungen mit ausländischen Konzerngesellschaften sowie die Beachtung von Fallfristen zur Erzielung bzw. Aufrechterhaltung von Steuererleichterungen im Bereich der Maquiladora-Industrie / von Zollregime-Regelungen in Mexiko und die Richtlinien zur steuerlichen Erfassung von Wertdifferenzen bei Unternehmenszusammenschlüssen (IFRS 3) in Taiwan.

World Tax Advisor vom 23.5.2014 behandelt insbesondere die durch den Generalanwalt vertretene Meinung in der RS Scandia (C-/13), dass eine Kapitalgesellschaft mit Sitz im Drittland mit ihrer EU Betriebsstätte an einer Umsatzsteuergruppe in einem Mitgliedsstaat teilnehmen kann, verneint jedoch die Steuerneutralität der Leistungskette Stammhaus – Betriebsstätte – Gruppenmitglieder sowie die (formal) gescheiterte GB Klage gegen die Einführung einer Finanztransaktionssteuer im Rahmen der verstärkten Zusammenarbeit im EuGH, die an den OECD BEPS-Aktionsplan angelehnte Veröffentlichung eines Aktionsplanes zur Bekämpfung internationaler Steuerumgehung der Regierung in Finnland, die Veröffentlichung des Budget 2014/2014 (ua Körperschaftsteuerreduktion, Verminderung steuerlicher F&E Anreize) und Gesetzesentwurf zur Verschärfung von Unterkapitalisierungsregelungen in Australien, die Veröffentlichung der Richtlinie zur Bestimmung des wirtschaftlichen Eigentümers bei Trust-Strukturen in China, die Veröffentlichung der Richtlinien zur Auslegung der Konzernklausel und zur Stille-Reserven-Klausel bei Konzernreorganisationen (Übergang des Zins- und Verlustvortrags) in Deutschland, die höchstgerichtliche Entscheidung zur Betriebsstättenbegründung bei Personalgestaltungen/Assistenzleistungen und zur Subsumierung des Entgelts unter die abkommensrechtlichen technischen Assistenzleistungen in Indien, die Doppelbesteuerungsabkommen mit Moldawien und Russland in Malta sowie die Richtlinien zur Rechnungsanforderungen bei Lieferungen und Leistungen in Vietnam.

FTT Newsletter

Die **Ausgabe vom 5.5.2014** behandelt die Entscheidung des EuGH die Klage Großbritanniens gegen die geplante EU-FTS abzuweisen. Entgegen mancher Meldungen war die Abweisung nicht inhaltlicher sondern tendenziell formaler Natur. Weiters enthält diese Ausgabe Änderungen im Bereich der UK-Stamp Tax.

Die **Ausgabe vom 8.5.2014** enthält Informationen über die geplante stufenweise Einführung einer (lokal begrenzten) EU-FTS. Finanzminister von 10 der 11 partizipierenden Mitgliedsstaaten (exklusive Slowenien) konnten sich im Rahmen der jüngsten ECOFIN Tagung auf eine entsprechende Absichtserklärung einigen.

Breaking Tax News Mai 2014

Nr. 7 / 23.5.2014 – Nationalrat beschließt Grunderwerbsteuer-Reform und Budgetbegleitgesetz 2014

Veröffentlichungshinweis

Umgründungssteuergesetz Jahreskommentar

3. aktualisierte Auflage 2014
Bergmann / Fuherr / Hübner-Schwarzinger / Six / Stefaner /
Waitz-Ramsauer / Rittsteuer / Schneider / Jann / Kofler (Hrsg.)
Linde Verlag
ISBN 9783707325232

Neu in der 3. Auflage:

- Einarbeitung der umfangreichen Wartungserlässe des BMF, insbesondere zur Einbringung (Art III UmgrStG)
- Aktuell ergangene Rechtsprechung von EuGH, VwGH und UFS werden umfassend behandelt, unter anderem zur Verlustverwertung und zu Umgründungen in der Unternehmensgruppe
- Detaillierte und vollständige Berücksichtigung des aktuellen Fachschrifttums



Veranstaltungshinweise

Datum	Veranstaltungstitel	Ort	Zeit
4.6.2014	Gemeinsame Prüfung lohn- und gehaltsabhängiger Abgaben (GPLA)	Linz	17:00 Uhr
12.6.2014	Sonderformen der Entsendung	Wien	17:00 Uhr
24.6.2014	Makroprudenzielle Aufsicht	Wien	08:30 Uhr
25.6.2014	Wirtschaftsraum Europa EU-Wahl: Weichen gestellt, Zug fährt ab! Aktuelle Trends und strategische Handlungsfelder für den öffentlichen Sektor	Wien	16:00 Uhr
26.6.2014	Immobilienübertragung & GrESt NEU	Wien	13:00 Uhr
1.7.2014	Immobilienübertragung & GrESt NEU	Linz	09:00 Uhr

Alle aktuellen Veranstaltungen finden Sie auch unter www.deloitte.at

Lesen Sie mehr unter: www.deloitte.at
Besuchen Sie auch unseren Tax Blog: www.deloittetax.at

Medieninhaber und Herausgeber Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH, Gesellschaftssitz Wien, Handelsgericht Wien, FN 81343 y
Redaktion: Georg Erdélyi, Edgar Huemer
Medienbetreuung: Claudia Hussovits, Birgit Wiesinger

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited, eine "UK private company limited by guarantee" („DTTL“), deren Netzwerk von Mitgliedsunternehmen und deren verbundenen Unternehmen. DTTL und jedes ihrer Mitgliedsunternehmen sind rechtlich selbstständige und unabhängige Unternehmen. DTTL (auch "Deloitte Global" genannt) erbringt keine Dienstleistungen für Kunden. Unter www.deloitte.com/about finden Sie eine detaillierte Beschreibung von DTTL und ihrer Mitgliedsunternehmen.

Deloitte erbringt Dienstleistungen aus den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Consulting und Financial Advisory für Unternehmen und Institutionen aus allen Wirtschaftszweigen. Mit einem weltweiten Netzwerk von Mitgliedsgesellschaften in mehr als 150 Ländern verbindet Deloitte herausragende Kompetenz mit erstklassigen Leistungen und steht Kunden bei der Bewältigung ihrer komplexen unternehmerischen Herausforderungen zur Seite. „To be the Standard of Excellence“ – für rund 200.000 Mitarbeiter von Deloitte ist dies gemeinsame Vision und individueller Anspruch zugleich.

Dieses Dokument enthält lediglich allgemeine Informationen, die eine Beratung im Einzelfall nicht ersetzen können. Die Informationen in diesem Dokument sind weder ein Ersatz für eine professionelle Beratung noch sollte sie als Basis für eine Entscheidung oder Aktion dienen, die eine Auswirkung auf Ihre Finanzen oder Ihre Geschäftstätigkeit hat. Bevor Sie eine diesbezügliche Entscheidung treffen, sollten Sie einen qualifizierten, professionellen Berater konsultieren. Deloitte Mitgliedsfirmen übernehmen keinerlei Haftung oder Gewährleistung für in diesem Dokument enthaltene Informationen.