

---

## Allgemeines und neue Gesetze

Steuertipps für Unternehmen und Private zum Jahresende  
Seite 04

---

## Umsatzsteuer und Zoll

EuGH: Limonade und Zusätze wie Aroma und Zuckersirup im Bier unterliegen nicht der Biersteuer  
Seite 15

---

## Verrechnungspreise

Aktuelles zur CbCR  
Mitteilung 2018  
Seite 20

---

## Legal News

Erleichterte Kapitalbeschaffungsmöglichkeiten für KMU ab 2019  
Seite 21



# Editorial

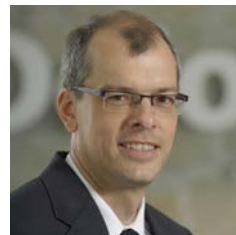
Liebe Leser,

das Jahr 2018 neigt sich seinem Ende zu und wir haben auch heuer für Sie eine Checkliste erstellt. Einerseits möchten wir einige Tipps geben, die Ihnen helfen sollen etwas an der Steuerschraube zu drehen und andererseits gibt es sicherlich einige Punkte, die noch vor dem 31.12. zu erledigen sind. Unter anderem läuft Anfang Dezember die letzte Nachfrist für die Meldungen an das Wirtschaftliche Eigentümer Register aus. Wenn auch diese Frist ungenutzt verstreichen sollte, werden die angedrohten Zwangsstrafen wohl verhängt werden.

Eine spannende Gesetzesänderung gilt es für mittelständische Unternehmen zu berichten. Mit dem Gesellschaftsrechts-Änderungsgesetz 2011 wird ab dem nächsten Jahr die Möglichkeit zur Ausgabe von Inhaberaktien auf jene Aktiengesellschaften erweitert, deren Aktien über ein „multilaterales Handelssystem“ gehandelt werden. Im Sinne der Stärkung des Standortes Österreich können damit dann Investitionen ua in Forschung & Entwicklung sowie Unternehmensexpansionen finanziert werden.

Eine schöne Vorweihnachtszeit wünscht

Ihr  
Georg Erdélyi



## **Deloitte Tax, Georg Erdélyi**

Deloitte Services Wirtschaftsprüfungs GmbH  
Renngasse 1/ Freyung | 1010 Wien  
Tel: +43 1 537 00  
E-Mail: office@deloitte.at  
www.deloitte.at

## **Geschäftsführer**

Bitzyk Peter, Breit Harald, Bürgler Christian, Edelmann Barbara, Eckhart Karin, Engel-Kazemi Nora, Erdélyi Georg, Feige Martin, Fischl Leopold, Frei Gunnar, Freudhofmeier Martin, Fritsch Wolfgang, Fritscher-Notthaft Claudia, Gratzl Gerhard, Grave Andreas, Gröhs Bernhard, Haunold Peter, Hlavenka Andreas, Hohendanner Alexander, Holzer Erwin, Holzinger Gabriele, Hübner Stefan, Huemer Edgar, Huppmann Bernhard, Kapferer Andreas, Karre Michael, Kovar Herbert, Kopecek Andrea, Lahodny-Bauer Andrea, Lang Alexander, Marterbauer Gerhard, Möstl Friedrich, Müller Walter, Pejhovský Robert, Pfeiffer Bernhard, Priester Franz Xaver, Römer Gabriele, Schaffer Nikolaus, Schober Michael, Schuch Josef, Schuster Gernot, Spitzer Gottfried, Stimpfl-Abele Alfons, Vlk Gerald, Weber Anton, Weismann Michael, Weninger Patrick, Wiedermann Klaus, Wiesmüller Friedrich, Wilplinger Christian

## **Blattlinie**

Informationsmedium für Kunden

## **Grafik und Layout**

Nadja Bodner

Aus Gründen der einfacheren Lesbarkeit wird auf die grammatikalisch weibliche Form bzw die Kombination von männlicher und weiblicher Form verzichtet. Im gesamten Magazin sind unabhängig von der gewählten Form jeweils beide Geschlechter gleichberechtigt gemeint.

# Inhalt

---

04

**Allgemeines und neue Gesetze**

Steuertipps für Unternehmen und Private zum Jahresende

---

09

**Einkommensteuer**

JStG 2018: Abzugsteuer auf Einkünfte aus Leitungsrechten an Infrastrukturbetreiber

---

11

**Steuern CEE**

Poland: Significant withholding tax changes ahead beginning with 2019

---

12

**Private Clients**

BFG zur Herstellerbefreiung bei einer im Zuge eines Scheidungsvergleiches erworbenen Gebäudehälfte

---

13

**Steuern International**

Art Kurz News – Filmproduktion in Österreich keine Betriebsstätte (EAS 3404)

---

14

**Payroll und Expatriates**

VwGH zu Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen

---

15

**Umsatzsteuer und Zoll**

EuGH: Limonade und Zusätze wie Aroma und Zuckersirup im Bier unterliegen nicht der Biersteuer

---

17

**Legal News**

EuGH: Ein Sparkonto ist kein Zahlungskonto

---

19

**Payroll and Expatriates**

Erleichterungen bei steuerfreien Dienstwohnungen

---

20

**Verrechnungspreise**

Aktuelles zur CbCR Mitteilung 2018

---

21

**Legal News**

Erleichterte Kapitalbeschaffungsmöglichkeiten für KMU ab 2019

---

22

**Kurz News**

# Steuertipps für Unternehmen und Private zum Jahresende

Anlässlich des Jahreswechsels 2018/19 haben wir für Unternehmer und Privatpersonen in Österreich wieder zahlreiche steuerliche Tipps sowie Hinweise auf aktuellen Handlungsbedarf:

## **Anpassung der Beitragsgrundlage der Sozialversicherung.**

Mittlerweile ist eine Anpassung der vorläufigen Beitragsgrundlage der Sozialversicherung nach oben hin möglich, wenn glaubhaft gemacht wird, dass die Einkünfte im laufenden Kalenderjahr wesentlich von jenen der festgesetzten Beitragsgrundlage abweichen. Die Beiträge können maximal bis zur Höchstbeitragsgrundlage hinaufgesetzt werden. Eine Herabsetzung der Beitragsgrundlage ist ebenfalls möglich.

## **Änderung des Umsatzsteuersatzes auf 10%.**

Mit 1.11.2018 kam es zu einer Reduktion des Umsatzsteuersatzes auf Beherbergungs- und Beherbergungsnebenleistungen von 13 % auf den ursprünglichen Satz von 10 %.

## **Auswärtige Berufsausbildung.**

Ausgaben für eine auswärtige Berufsausbildung eines Kindes können mit einem pauschalen Betrag in Höhe von EUR 110 monatlich steuerlich berücksichtigt werden. Voraussetzung dafür ist, dass die Berufsausübung außerhalb des Wohnortes stattfindet und innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes (80 km) keine Möglichkeit einer vergleichbaren Ausbildung besteht.

## **Begleitende Kontrolle.**

Ab dem 1.1.2019 besteht für Großunternehmen (Umsatzerlöse über EUR 40 Mio) alternativ zur Außenprüfung die Möglichkeit einer begleitenden Kontrolle. Das Unternehmen hält laufenden Kontakt zu der Finanzverwaltung und diese erteilt dem Steuerpflichtigen Auskünfte über bereits verwirklichte oder

noch nicht verwirklichte Sachverhalte. Das Unternehmen hat erhöhte Offenlegungspflichten gegenüber der Finanz.

## **Betriebsveranstaltungen und Sachzuwendungen für Arbeitnehmer.**

Für die Teilnahme an Betriebsveranstaltungen (zB Weihnachtsfeier, Betriebsausflug) kann je Arbeitnehmer ein Steuerfreibetrag in Höhe von EUR 365 ausgeschöpft werden. Wird aufgrund der Vielzahl an Veranstaltungen der Freibetrag im Kalenderjahr voraussichtlich überschritten, sind Aufzeichnungen darüber zu führen, welcher Mitarbeiter an welchen Veranstaltungen teilnimmt. Pro Kalenderjahr können steuerfreie Sachzuwendungen (zB Vignette, Gutscheine, etc) in Höhe von EUR 186 ausgeschöpft werden. Geldzuwendungen unterliegen stets der Steuerpflicht. Zusätzlich steht ein Jahresbetrag von EUR 186 für Geschenke, die anlässlich eines Dienstjubiläums des Arbeitnehmers oder eines Firmenjubiläum gewährt werden, steuerfrei zur Verfügung.

## **Bewertung von Forderungen, Rückstellungen.**

Bestehende Forderungen sind zum Bilanzstichtag zu bewerten. Steuerlich anerkannt sind nur sog Einzelwertberichtigungen (keine pauschalen Wertberichtigungen) sowie unter bestimmten Voraussetzungen eine gruppenweise Bewertung (zB nach einzelnen Risiko-Klassen und Länderratings). Unverzinsten Forderungen sind entsprechend abzuzinsen. Für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften sind entsprechende Rückstellungen zu bilden.

## **Einnahmen-Ausgaben-Rechner.**

Bei Einnahmen-/Ausgaben-Rechnern besteht die Möglichkeit Lieferanten noch im Jahr 2018 zu bezahlen, um somit gemäß dem Zufluss-/Abfluss-Prinzip Betriebsausgaben zu tätigen. Umgekehrt ist dies auch möglich, dh durch Eintreiben offener Forderungen den Gewinn zu erhöhen.

## **Einräumung von Leitungsrechten.**

Ab dem Jahr 2019 werden bei der Einräumung von Leitungsrechten (zB Strom- oder Gasleitungen) 10 % der Einkünfte als Abzugssteuer vom Infrastrukturbetreiber an das Finanzamt abgeführt. Diese Einkünfte sind endbesteuert; auf Antrag ist eine Regelbesteuerung möglich.

## **Energieabgabenvergütung.**

Anträge für Energieabgabenvergütungen für das Jahr 2013, die noch nicht beantragt wurden, sind bei Regelstichtag bis spätestens 31.12.2018 zu stellen.

## **Familienbonus.**

Neu ab dem Jahr 2019 ist die Einführung des Familienbonus. Der bisherige Kinderfreibetrag und der Ansatz von Kinderbetreuungskosten werden durch den Familienbonus abgelöst. Pro Jahr und Kind (unter 18 Jahren) kann ein Absetzbetrag idHv EUR 1.500 in Anspruch genommen werden. Nach dem 18. Geburtstag des Kindes steht der Familienbonus Plus idHv EUR 500 pro Jahr zur Verfügung. Dieser kann entweder über die Veranlagung oder über die laufende Lohnverrechnung und zusätzlich über die Veranlagung geltend gemacht werden. Geringverdienende Alleinerziehende bzw Alleinverdienende erhalten einen

Kindermehrbetrag idHv EUR 220. Eine Aufteilung zwischen den Elternteilen ist unter gewissen Voraussetzungen möglich.

#### **Forschungsprämie.**

Für das Jahr 2018 können Unternehmen eine Forschungsprämie in Höhe von 14% der Aufwendungen für Forschung und Entwicklung als Cash-Prämie in Anspruch nehmen. Die Cash-Prämie wird dem Abgabekonto gutgeschrieben und wird auch in Jahren mit einem negativen steuerlichen Ergebnis bar ausbezahlt. Bei abweichenden Wirtschaftsjahren ist die Forschungsprämie den Kalendermonaten linear zuzuordnen und daher anteilig für 2017 noch mit 12% begünstigt. Bei Auftragsforschung ist die Prämie mit einer Basis von max 1.000.000 begrenzt. Die Forschungsprämie und das Jahresgutachten der FFG (bei eigenbetrieblicher F&E) können nach Ablauf des Wirtschaftsjahres beantragt werden.

#### **Hinzurechnungsbesteuerung.**

Ab 2019 müssen niedrig besteuerte Passiveinkünfte (Zinsen, Lizenzgebühren, Dividenden, etc) unter gewissen Voraussetzungen von ausländischen Tochtergesellschaften oder Betriebsstätten, unabhängig von einer Ausschüttung, bei der beherrschenden Muttergesellschaft besteuert werden. Voraussetzung hierfür ist, dass die Gesellschaft mit zumindest 50% beherrscht wird, die ausländische Steuerbelastung geringer als 12,5 % ist und mehr als ein Drittel der Einkünfte aus Passiveinkünften besteht.



Führung eines Fahrtenbuches.

Kinderbetreuungskosten. Für Kinder, die das 10. Lebensjahr zu Beginn des Kalenderjahres noch nicht vollendet haben, können letztmalig 2018 Kinderbetreuungskosten abgesetzt werden. Insgesamt dürfen nicht mehr als EUR 2.300 pro Kind und Jahr angesetzt werden. Abzugsfähig sind Kosten für die Betreuung von Kindern (zB Kindergarten, Hort, etc) sowie Kosten für die Verpflegung und Bastelgeld. Auch Kosten für die Kinderbetreuung außerhalb der Schulzeit sind abzugsfähig (zB Ferienlager, etc). Schulgeld für Privatschulen oder der Nachhilfeunterricht können nicht berücksichtigt werden. Die Anforderungen an eine pädagogisch qualifizierte Person haben sich seit 2018 wesentlich erhöht.

#### **Kinderbetreuungszuschuss.**

Dienstgeber können ihren Mitarbeitern unter gewissen Voraussetzungen einen steuerfreien Zuschuss zur Kinderbetreuung bis maximal EUR 1.000 gewähren. Der Zuschuss muss direkt an die Kinderbetreuungseinrichtung geleistet werden.

#### **Kirchenbeitrag.**

Ab 1.1.2017 werden Kirchenbeitragszahlungen direkt an Ihr Finanzamt gemeldet und automatisch in die Arbeitnehmerveranlagung übernommen. Der Kirchenbeitrag ist weiterhin mit bis zu EUR 400 steuerlich absetzbar.

#### **Kleinunternehmerregelung.**

Seit 2017 sind bestimmte unecht befreite Umsätze nicht mehr in die Umsatzgrenze von EUR 30.000 mit einzuberechnen (zB Umsätze von Ärzten oder Pflege- und Tagesmüttern). Um weiterhin in den Genuss dieser Regelung zu fallen, ist es ratsam die bislang realisierten Umsätze zu kontrollieren.

#### **Krankheitskosten.**

#### **Investitionen noch vor dem Jahreswechsel.**

Für Anlagevermögen, das noch vor dem 31.12.2018 angeschafft und auch in Betrieb genommen wird, ist eine steuerliche Halbjahres-Abschreibung für Abnutzung möglich. Selbst wenn das Wirtschaftsgut erst im Dezember 2018 in Betrieb geht, kann trotzdem eine Abschreibung für sechs Monate in Anspruch genommen werden. Wirtschaftsgüter mit einem Anschaffungswert von nicht mehr als EUR 400 können sofort abgeschrieben werden.

#### **Investitionsbedingter Gewinnfreibetrag.**

Bei voraussichtlichen Einkünften in Höhe von mehr als EUR 30.000 kann durch Investitionen in begünstigte Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens ein investitionsbedingter Gewinnfreibetrag in Anspruch genommen werden. Begünstigt sind abnutzbare körperliche Wirtschaftsgüter mit einer Nutzungsdauer von mindestens vier Jahren oder etwa begünstigte Wertpapiere, die dem Anlagevermögen mindestens vier Jahre dienen.

Der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag beträgt je nach Höhe der Einkünfte zwischen 13% und 4,5% der Einkünfte. Insgesamt können maximal EUR 45.350 im Jahr 2018 in Anspruch genommen werden. Voraussetzung hierfür ist es, dass es sich um eine natürliche Person mit betrieblichen Einkünften, die mittels Bilanzierung oder vollständiger Einnahmen-Ausgaben-Rechnung erfasst werden, handelt.

#### **KFZ-Sachbezug beim Gesellschafter Geschäftsführer.**

Mit der Veranlagung 2018 ist es erstmals möglich, beim KFZ-Sachbezug eines wesentlich beteiligten Geschäftsführers zwischen der Berechnung des Sachbezuges nach der Sachbezugsverordnung oder nach den tatsächlich angefallenen Kosten zu wählen. Voraussetzung für die Bestimmung des Privatanteils ist die

Krankheits- und Pflegekosten sind unter Umständen als außergewöhnliche Belastungen steuerlich absetzbar, sofern sie den Selbstbehalt übersteigen. Dieser beträgt zwischen 6% und 12%, abhängig von der Höhe des Einkommens. Auch Zahnarztkosten zählen zu Krankheitskosten. Außerdem kann für bestimmte Krankheiten aufgrund einer notwendigen Diätverpflegung ein monatlicher Pauschalbetrag geltend gemacht werden (zB Zuckerkrankheit, Tuberkulose, Gallen-, Leber- oder Nierenleiden etc). Bei Bezug von Pflegegeld wird dieses auf die anfallenden Kosten angerechnet und die übersteigenden Kosten können ohne Selbstbehalt angesetzt werden.

#### **Liquiditätsmaßnahmen.**

Die Einkommensteuer- oder Körperschaftsteuervorauszahlungen für 2019 können allenfalls auf Basis einer Prognoserechnung angepasst bzw herabgesetzt werden. Im Ausland angefallene Vorsteuern oder nicht DBA-konform einbehaltene Quellensteuern sollten zeitnahe rückgefordert werden.

#### **Neue Selbständige.**

Es besteht eine Pflichtversicherung in der Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft, wenn die Versicherungsgrenze von EUR 5.256,60 im Jahr 2018 überschritten wird. Bei Feststellung der Pflichtversicherung erst nach Vorliegen des Einkommenssteuerbescheides wird ein 9,3%-iger Strafzuschlag vorgeschrieben; dieser fällt nicht an, wenn das Überschreiten der Versicherungsgrenze binnen acht Wochen ab Ausstellung des maßgeblichen Einkommensteuerbescheides gemeldet wird.

#### **Personenversicherung und Wohnraumschaffung.**

Ausgaben für Personenversicherungen (private Kranken- und Unfallversicherung, etc) sind im Jahr 2018 steuerlich

abzugsfähig, sofern der zugrundeliegende Vertrag vor dem 1.1.2016 abgeschlossen wurde. Ebenso betrifft die Neuregelung Ausgaben im Zusammenhang mit Wohnraumschaffung und -sanierung. Auch in diesen Fällen sind Ausgaben steuerlich nur verwertbar, wenn der Vertrag bereits vor dem Jahr 2016 geschlossen oder mit der Bauausführung bzw Sanierung vor dem 1.1.2016 begonnen wurde.

### Registrierkasse.

Am Jahresende ist ein Jahresbeleg zu erstellen. Dieser Jahresbeleg muss nicht nur ausgedruckt und mindestens sieben Jahre aufbewahrt werden, sondern auch überprüft werden. Der Jahresbeleg muss nicht zwingend am 31. Dezember erzeugt werden, sondern kann auch früher (zB bei Saisonende), jedenfalls aber vor Beginn der Geschäftstätigkeit im neuen Jahr, erstellt werden. Der Jahresbeleg ist wie auch der Startbeleg mit der App „BMF Belegcheck“, zu überprüfen. Das Ergebnis der Überprüfung wird unmittelbar am Display des Handys angezeigt und ist mit dem Jahresbeleg gemeinsam aufzubewahren. Informieren Sie sich bei Ihrem Kassenanbieter, ob Ihre Registrierkasse über eine eigene Funktion „Jahresbeleg“ verfügt oder ob der Monatsbeleg für Dezember gleichzeitig der Jahresbeleg ist.

### Rollung Lohnsteuer.

Vor Jahresende kann auch noch eine Aufrollung der Lohnsteuer im Rahmen der Lohnverrechnung erfolgen, um bislang noch nicht geltend gemachte Positionen zu berücksichtigen.

### Sanierungsscheck für Private 2018.

Für das Jahr 2018 stehen wieder Budgetmittel für eine thermische Sanierung von Gebäuden von Privaten zur Verfügung. Die Antragstellung ist bis 28.2.2019 möglich (solange Budgetmittel zur Verfügung sind). Die Umsetzung der geförderten Maßnahmen muss zwischen 1.1.2018 und dem 30.6.2020 stattfinden.

(Nähere Informationen auf [www.umweltfoerderung.at/privatpersonen](http://www.umweltfoerderung.at/privatpersonen))

### Spenden.

Auch 2018 müssen Spenden vom Spendenempfänger an das zuständige Finanzamt gemeldet werden. Die betroffenen Organisationen müssen bis 28.2.2019 die Spenden in einer Gesamtsumme an die Finanzverwaltung übermitteln. Spenden an begünstigte Organisationen sind in Höhe von max 10% der Einkünfte des laufenden Jahres steuerlich abzugsfähig.

### Überprüfung von Abschreibungserfordernissen.

In Vorbereitung auf die Bilanzierung sollte das Anlagevermögen kritisch auf mögliche Abschreibungserfordernisse durchgesehen werden. Dies betrifft sowohl die Werthaltigkeit als auch das Vorhandensein der Wirtschaftsgüter. Bei nicht mehr vorhandenen Wirtschaftsgütern ist der Restbuchwert auszubuchen. Ebenso sollte das Finanzanlagevermögen (Beteiligungen, Wertpapiere, etc) auf mögliche Abschreibungserfordernisse überprüft werden. Gleiches gilt für den steuerlichen „Merkposten“ für ausschüttungsgleiche Erträge bei thesaurierenden Investmentfonds.

### Verrechnungspreisdokumentationsgesetz: Country-by-Country Reporting.

Österreichische Konzerngesellschaften, die in den beiden vorangegangenen Wirtschaftsjahren Umsatzerlöse von mehr als EUR 50 Mio erwirtschaftet haben, müssen ein Master File und Local File anfertigen. Außerdem muss eine multinationale Unternehmensgruppe, die im letzten Wirtschaftsjahr einen konsolidierten Jahresumsatz von mindestens EUR 750 Mio erzielt hat, ein Country-by-Country Reporting erstellen. Österreichische Tochtergesellschaften müssen bis Ende des jeweiligen Wirtschaftsjahres dem

Finanzamt die oberste berichtspflichtige Konzerngesellschaft melden.

### Wertpapierdeckung bei Pensionsrückstellungen.

Pensionsrückstellungen müssen auf ausreichende Wertpapierdeckung geprüft werden. Um einen Strafzuschlag zu vermeiden, müssen zum Bilanzstichtag bestimmte Wertpapiere im Nennbetrag von mindestens 50% der steuerlichen Pensionsrückstellung des Vorjahres vorhanden sein. Bei einer Unterdeckung wird ein Strafzuschlag auf den steuerlichen Gewinn in Höhe von 30% des Unterdeckungsbetrages festgesetzt.

### Werbungskosten.

Werbungskosten wie zB Fortbildungskosten oder Ausgaben für Fachliteratur sollten noch Ende 2018 bezahlt werden, damit sie in diesem Jahr verwertet werden können.

### Wichtige Fristen und Verjährung.

Soll für 2018 noch eine steuerliche Unternehmensgruppe begründet oder erweitert werden, so ist der Gruppenantrag noch nachweislich vor Ende des Kalenderjahres zu unterfertigen und innerhalb eines Monats beim Finanzamt einzureichen. Mit 31.12.2018 endet grundsätzlich die 7-jährige Aufbewahrungspflicht für Geschäftsunterlagen des Jahres 2011 (UStG: bei Gebäuden bis zu 22 Jahre). Ebenso tritt die absolute Verjährung für Abgaben des Jahres 2008 ein.

### Wirtschaftliche Eigentümer Gesetz.

Mit dem Inkrafttreten des WiReG am 15.1.2018 müssen unter bestimmten Voraussetzungen Meldungen über die wirtschaftlichen Eigentümer eines Unternehmens abgegeben werden. Diese Meldung dient zur Verhinderung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung und kann über das Unternehmensserviceportal

des Bundes oder einen berufsmäßigen Parteienvertreter (Steuerberater, Rechtsanwälte, Notare, etc) eingereicht werden. Die Nichteinhaltung der Meldepflicht wird mit hohen Sanktionen geahndet. Eine neue Meldung ist binnen vier Wochen ab Kenntnis der Änderung des wirtschaftlichen Eigentümers abzugeben.

#### **Zukunftsvorsorge.**

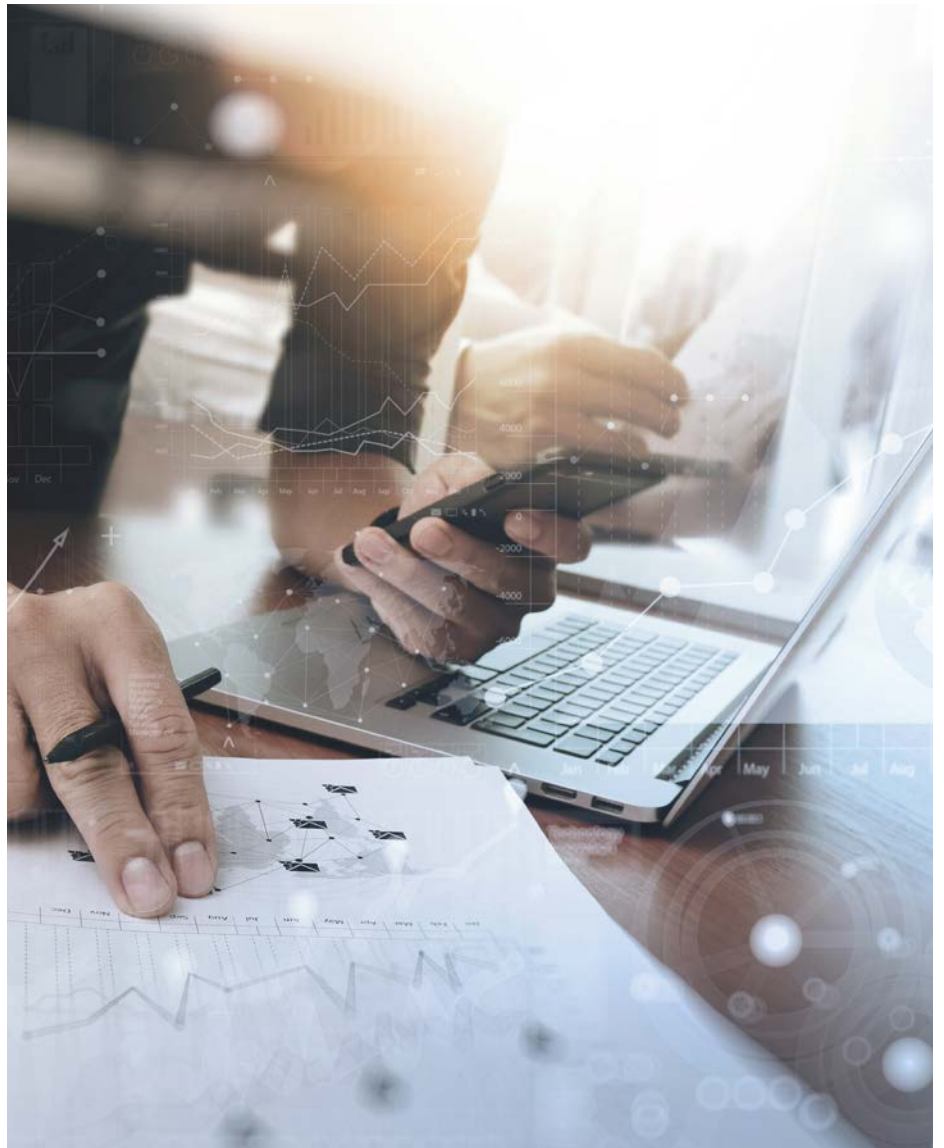
Dienstgeber können ihren Arbeitnehmern unter gewissen Voraussetzungen steuerfreie Zuwendungen für die Zukunftsvorsorge bis maximal EUR 300 pro Jahr zuwenden. Darunter fallen zB Kranken-, Unfall- oder Lebensversicherungen.

#### **Karin Eckhart**

[keckhart@deloitte.at](mailto:keckhart@deloitte.at)

#### **Christoph Hofer**

[chhofer@deloitte.at](mailto:chhofer@deloitte.at)





# JStG 2018: Abzugsteuer auf Einkünfte aus Leitungsrechten an Infrastrukturbetreiber

Im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2018 (JStG 2018) hat eine Abzugsteuer auf Einkünfte aus Anlass der Einräumung von Leitungsrechten an bestimmte Infrastrukturbetriebe per 1.1.2019 Eingang in die österreichische Rechtsordnung gefunden.

## Entgelt aus mehreren Komponenten.

Für Infrastrukturbetreiber ist es wesentlich, Grund und Boden zur Verfügung gestellt zu bekommen, um ihre Projekte umsetzen zu können. Den Grundeigentümern werden dafür in der Regel Zahlungen geleistet, die aus mehreren Komponenten bestehen, die steuerlich unterschiedlich zu behandeln und insofern in der Praxis oft schwer handzuhaben waren. Derartige Entschädigungszahlungen beinhalten oft Benützungsentgelte, Entschädigungen für Bodenwertminderungen oder auch Entschädigungen für Ertragsausfälle und Wirtschaftserschwernisse. Die Zuordnung der geleisteten Entgelte zu den unterschiedlichen Komponenten gestaltete sich für die Betroffenen schwierig, was zu Unsicherheiten in Bezug auf die zu erwartende Steuerbelastung führte.

## Abzugsteuer mit Endbesteuerungswirkung.

Gemäß den Ausführungen in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage soll dieser Unsicherheit nun entgegengewirkt werden. Durch das Jahressteuergesetz 2018 wird in § 107 EStG für Einkünfte aus Anlass der Einräumung von Leitungsrechten an Infrastrukturbetreiber eine Abzugsteuer in Höhe von 10% bzw nach § 24 Abs 7 KStG 8,25% für Körperschaften eingeführt. Diese auf Zahlungen ab 1.1.2019 anzuwendende Steuer entfaltet für den Empfänger der

Zahlungen Endbesteuerungswirkung, sodass auch Aufwendungen, die in Zusammenhang mit den Grundstücken anfallen, steuerlich nicht abzugsfähig sind und daher das Entgelt nicht mindern (wobei ein Antrag auf Regelbesteuerung möglich ist).

**Leitungsrechte** iSd § 107 Abs 1 EStG stellen einem Infrastrukturbetreiber eingeräumte Rechte dar, Grund und Boden zur Errichtung und zum Betrieb von ober- oder unterirdischen Leitungen im öffentlichen Interesse zu nutzen.

## Infrastrukturbetreiber.

Der Gesetzgeber definiert Infrastrukturbetreiber in einer taxativen Aufzählung des § 107 Abs 2 EStG als Elektrizitätsunternehmen (§ 7 Abs 1 Z 11 EIWOG), Gasunternehmen (§ 7 Abs 1 Z 16 GWG), Fernwärmeversorgungsunternehmen (§ 10 EnFG) und solche Unternehmen, die dem Mineralrohstoffgesetz unterliegen und Leitungsanlagen zum Zwecke des Transportes von Kohlenwasserstoffen betreiben. Gegenständliche Regelung findet somit nur auf die erwähnten Betreiber Anwendung. Werden also anderen Unternehmern derartige Leitungsrechte eingeräumt, ist diese Abzugsteuer nicht einschlägig. Vom Vorliegen eines öffentlichen Interesses ist nach Abs 3 bei all jenen Maßnahmen

auszugehen, die von den taxativ aufgezählten Betreibern zur Errichtung und zum Betrieb von ober- oder unterirdischen Leitungen durchgeführt werden.

## Betroffene Einkunftsarten.

Die gegenständliche Abzugsteuer erfasst explizit Einkünfte nach den §§ 21, 22, 23, 27, 28 und 29 Z 3 EStG, also betriebliche ebenso wie private Einkünfte. Von der geplanten Steuer werden insbesondere Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung betroffen sein.

## Körperschaften öffentlichen Rechts.

Bei von der Abzugsteuer betroffenen Körperschaften ist ausdrücklich darauf hinzuweisen, dass im Rahmen von BgA auch Körperschaften öffentlichen Rechts erfasst werden, die oftmals an der Umsetzung von Infrastrukturprojekten partizipieren.

## Unmittelbar betroffene Grundstücke und Eigentümer.

Maßgeblich ist, dass der Grundstückseigentümer selbst unmittelbar von der Leitungsrechtseinräumung betroffen ist, die in Zusammenhang mit der Errichtung oder dem Betrieb von ober- oder unterirdischen Leitungen steht. Dritte, die zwar Entgelte von Betreibern beziehen, aber nicht selbst unmittelbar von der Leitungsrechtseinräumung betroffen sind (wie zB bloße Vermieter

eines Lagerplatzes, der nicht Teil des mit Leitungsrechten in Zusammenhang stehenden Grundstücks ist, im Zuge der Errichtung einer Leitung), werden somit vom Regime der Abzugsteuer nicht erfasst. Ferner soll keine Unterscheidung der einzelnen Komponenten der Entgelte mehr stattfinden; vielmehr ist die Steuer von der Entgeltsumme zu berechnen und vom Infrastrukturbetreiber bis zum 15. Februar des Folgejahres an das Betriebsfinanzamt abzuführen. Schuldner ist der Empfänger der Leistung, während der Abzugsverpflichtete für die Entrichtung haftet.

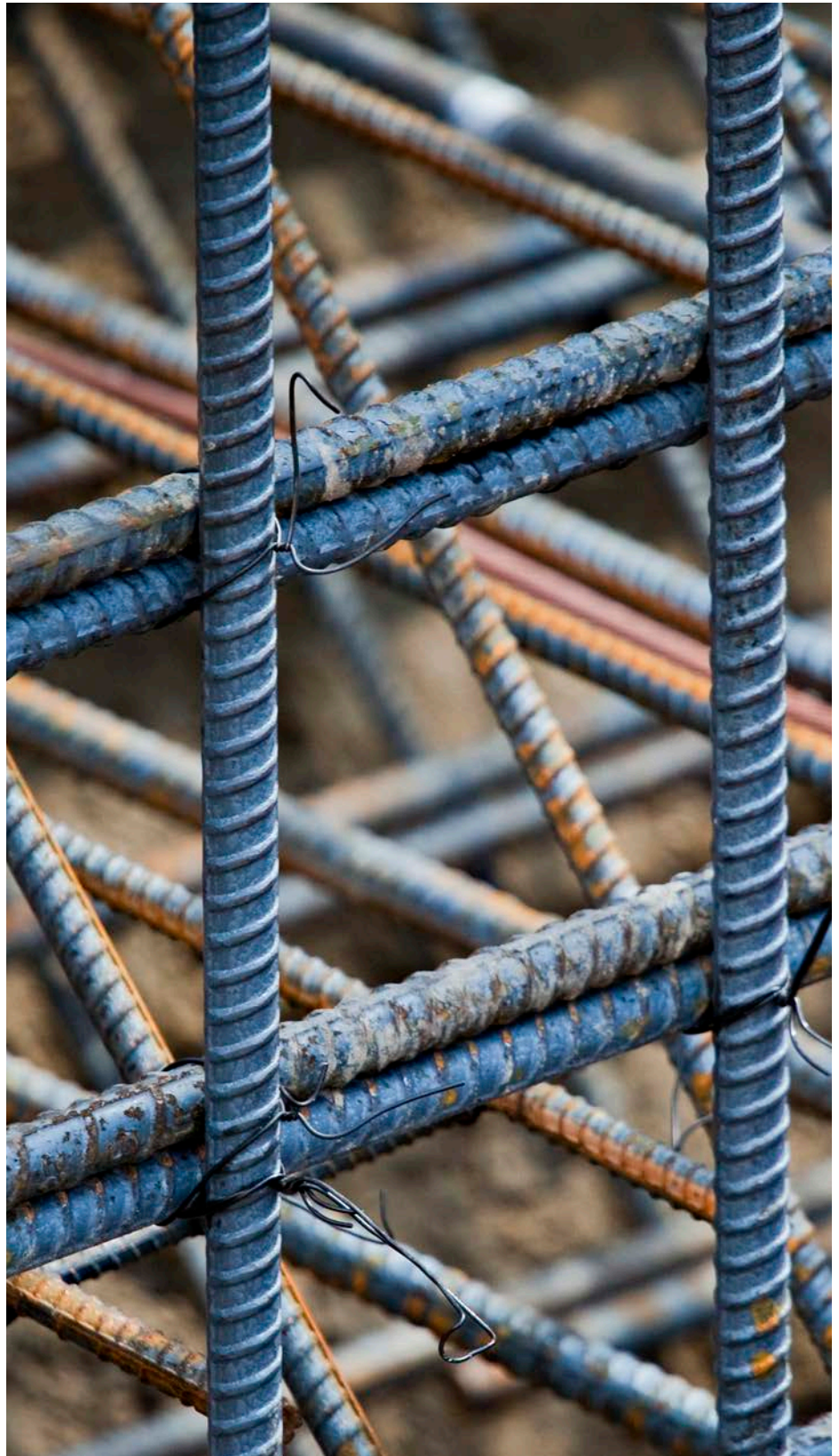
#### **Gebührengesetz.**

Im Zuge der Einführung der Abzugsteuer wurde auch das Gebührengesetz adaptiert. Waren bisher Bestandsverträge und die Einräumung von Leitungsrechten nach § 33 TP 5 und 9 GebG vom Gebührengesetz erfasst und somit gebührenpflichtig, entfällt nun ob der volkswirtschaftlichen Bedeutung der Zurverfügungstellung von Grund und Boden für Infrastrukturprojekte die Gebühr für erwähnte Bestandsverträge und Einräumungen von Leitungsrechten, die ursächlich mit Einkünften, die der genannten Abzugsteuer nach § 107 EStG unterliegen.

#### **Fazit.**

Abschließend ist festzuhalten, dass die Abwicklung der Einkünfte aus Anlass der Einräumung von Leitungsrechten im Rahmen einer Abzugsteuer die bisher bestehenden Problematiken betreffend die Zuordnung zu den einzelnen Komponenten der Entgeltzahlungen durchaus mildert, auch wenn abzuwarten bleibt, ob die geplante Vereinfachung nicht vor allem für die betroffenen Infrastrukturbetreiber in der Praxis einen erheblichen Mehraufwand bedeutet. Im Hinblick auf die Rechts- und Planungssicherheit der Betroffenen ist die gegenständliche Regelung dennoch durchaus positiv zu sehen.

**Philip Wunderler**  
[pwunderler@deloitte.at](mailto:pwunderler@deloitte.at)



# Poland: Significant withholding tax changes ahead beginning with 2019

According to a draft bill currently passing through the Polish Parliament, Polish companies may be obliged from 2019 onwards to deduct full withholding tax (WHT) from remunerations paid for intangible services, dividends, royalties and interest paid to non-residents.

## Planned changes in the legislation.

Polish companies making payments to non-residents shall not be allowed to apply exemptions or reduced tax rates provided for in double tax treaties or local regulations implementing EU Directives. This means that remunerations for intangible services, dividends, royalties and interest may be initially taxed at a 19%/20% withholding tax rate, while an exemption / reduced rate may only subsequently be applied within a refund procedure (that

may last even longer than six months). The new scheme shall apply to payments exceeding PLN 2 Mio (approx. EUR 466,000) in a tax year per recipient.

An application of an exemption / reduced rate by the paying company may be, however, possible if:

- a statement by a tax remitter that all relevant conditions for an exemption / reduced rate are fulfilled is submitted to the tax authorities (statement made under penal-fiscal liability of the person submitting such a statement)
- an advance tax opinion is obtained – applicable only to EU Directives' based exemptions

## Expected impact.

The new regulations would have a negative cash flow impact and entail an additional significant administrative burden (advance tax opinions, application for refund).

## Next steps.

Detailed analysis of cash-flows between potentially concerned Polish companies and non-residents from the perspective of the new WHT regulations is recommended. Based on the results of this analysis – relevant statements / advance tax opinion applications should be submitted / obtained and WHT refunds will have applied in due time.

## Marcin Steuer

[msteuer@deloitteCE.com](mailto:msteuer@deloitteCE.com)

## Barbara Behrendt-Krühlstein

[bbehrendt-Krueglstein@deloitte.at](mailto:bbehrendt-Krueglstein@deloitte.at)

# BFG zur Herstellerbefreiung bei einer im Zuge eines Scheidungsvergleiches erworbenen Gebäudehälfte

## Überblick.

Einkünfte aus der Veräußerung selbst hergestellter Gebäude sind von der Besteuerung befreit, wenn diese in den vorangegangenen zehn Jahren nicht zur Erzielung von Einkünften gedient haben. Im vorliegenden Fall hatte das BFG zu beurteilen, ob die Herstellerbefreiung auch zur Anwendung gelangt, wenn das im Miteigentum erbaute Gebäude im Zuge einer Scheidung zur Gänze auf einen Ehegatten übertragen und dann veräußert wird.

## Sachverhalt.

Die Beschwerdeführerin errichtete gemeinsam mit ihrem Ehepartner ein Haus im Miteigentum. Als Folge ihrer Scheidung wurde der Gebäudeanteil des Ehegatten auf die Beschwerdeführerin gegen Übernahme einer auf der Liegenschaft pfandrechtlich sichergestellten Forderung, einer Ausgleichszahlung sowie einer Vereinbarung, ihren Ehegatten klag- und schadlos zu halten, übertragen. Nach späterer Veräußerung der gesamten Liegenschaft beantragte die Beschwerdeführerin die Geltendmachung der Herstellerbefreiung für den Verkauf des gesamten Gebäudes. Das Finanzamt verwehrte die Anwendung der Herstellerbefreiung in Bezug auf die im Zuge der Scheidung übertragene Gebäudehälfte.

## Vorbringen der Beschwerdeführerin.

Folge man der Immobilienertragsteuer-Ausfüllhilfe der Notariatskammer greift die Herstellerbefreiung in Hinblick auf das gesamte Gebäude, vorausgesetzt der Veräußerer war bei Errichtung zumindest teilweise Hersteller. Demnach sei sie als (vormals) Miteigentümerin bei späterer alleiniger Veräußerung als Herstellerin anzusehen.

Dies entspreche auch der Rz 6650a der Einkommensteuerrichtlinien: „Wird ein Gebäude gemeinsam von einem Ehepaar im Miteigentum errichtet, dann gilt dieses Gebäude als durch beide Ehepartner selbst hergestelltes Gebäude.“

Durch den Scheidungsvergleich kam es gerade nicht zu einem Erwerb, sondern lediglich zu einer Übertragung der anderen Gebäudehälfte. Dies spreche für die Anwendbarkeit der Herstellerbefreiung hinsichtlich des gesamten Gebäudes.

## Rechtsansicht des BFG (23.4.2018, RV/7103890/2017).

Die Richtlinienbestimmung Rz 6650a EStR behandle die Anwendung der Herstellerbefreiung bei gemeinsamer Veräußerung durch die Ehegatten. Im vorliegenden Fall wurde das Gebäude jedoch durch die Beschwerdeführerin alleine veräußert.

Zudem sei das BFG einerseits nicht an die Einkommensteuerrichtlinien gebunden, andererseits behandle diese nicht den Fall einer Veräußerung nach Übertragung der anderen Gebäudehälfte.

Aufgrund der Ausgleichszahlung sowie der Übernahme der pfandrechtlich sichergestellten Forderung liege geradezu eine Gegenleistung und somit ein Erwerb des anderen Gebäudeteils vor; dieser Fall sei somit von der Herstellerbefreiung nicht erfasst.

## Fazit.

Aufgrund alleiniger Veräußerung des Gebäudes verwehrte das BFG in obigem Erkenntnis die Anwendung der Herstellerbefreiung hinsichtlich der im Zuge des Scheidungsverfahrens übertragenen Gebäudehälfte. Hätten die Ehegatten im Rahmen der Scheidung dagegen das Gebäude gemeinsam verkauft, wäre die Herstellerbefreiung auf das gesamte Gebäude anwendbar gewesen.

**Celine Gunz**

[cgunz@deloitte.at](mailto:cgunz@deloitte.at)

# Art Kurz News – Filmproduktion in Österreich keine Betriebsstätte (EAS 3404)

Im Rahmen des „Express Antwort Service“ hat sich das BMF mit der Frage der Begründung einer abkommensrechtlichen Betriebsstätte beschäftigt. Im angefragten Fall unterhält eine in Deutschland ansässige Filmproduktions-GmbH (M-GmbH) aufgrund ihrer dauerhaften Tätigkeiten durch eine feste Einrichtung im Inland eine Betriebsstätte in Österreich. Die M-GmbH hält zugleich 100% der Anteile an einer ebenfalls in Deutschland ansässigen Tochter-GmbH (T-GmbH), welche einmalig für rund sechs Wochen in Österreich Räumlichkeiten anmietet und Dreharbeiten im Rahmen einer von der M-GmbH unabhängigen Filmproduktion durchführt.

Innerstaatlich ist eine Betriebsstätte gem § 29 BAO definiert, als feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die der Ausübung eines Betriebs oder wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs

dient. Eine Betriebsstätte gemäß Art 5 Abs 1 DBA Deutschland erfordert „[...] eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.“ Die für diese Geschäftseinrichtung iSd DBA Deutschland erforderliche Dauerhaftigkeit der Geschäftseinrichtung wurde mit sechs Monaten festgelegt (österreichisch-deutsche Verständigung vom 7.6.1991).

Das BMF stellte bei der Beurteilung der Frage, ob eine Betriebsstätte der T-GmbH in Österreich vorliegt, auf eine subjektbezogene Betrachtung der T-GmbH ab und verneinte mangels erforderlicher Dauerhaftigkeit der Geschäftseinrichtung der T-GmbH in Österreich die Begründung einer Betriebsstätte. Ob ein verbundenes Unternehmen (hier die M-GmbH) bereits eine Betriebsstätte in Österreich unterhält, ist für die Beantwortung dieser Frage nicht maßgeblich.

**Petra Mayer**

[pmayer@deloitte.at](mailto:pmayer@deloitte.at)



# VwGH zu Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen

## Überblick.

Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für künftige Lohnzahlungszeiträume waren – bei Auszahlung bis Ende Februar 2014 – ausschließlich nach dem Tatbestand des § 67 Abs 8 lit b EStG idF BGBl I 22/2012 im Ausmaß von einem steuerfreien Fünftel begünstigt. Fraglich war im verfahrensgegenständlichen Fall, ob die steuerliche Begünstigung für sonstige Bezüge iZm der Beendigung des Dienstverhältnisses nach § 67 Abs 6 EStG (va 6 % Besteuerung) für solche Ansprüche (subsidiär) anwendbar war.

## Sachverhalt.

Der Revisionswerber war seit Mai 2012 Mitglied des Vorstands einer AG. Aufgrund fortgesetzter Meinungsverschiedenheiten über die strategische Ausrichtung und Führung der AG kam es zu einer vorzeitigen Auflösung seines Vorstandsdienstvertrages. In der Vereinbarung vom 22.4.2014 wurde dem Vorstandsmitglied für die vorzeitige Auflösung des Vorstandsdienstvertrages, der sonst bis 30.4.2017 gelaufen wäre, eine einmalige Entschädigung iHv EUR 700.000 brutto zugesagt. Am 16.5.2014 schied der Revisionswerber endgültig aus dem Betrieb aus. Die Entschädigung wurde von der AG nach § 67 Abs 10 EStG als laufender Bezug (gemäß Lohnsteuertarif) abgerechnet und am 23.5.2014 ausbezahlt. Das Finanzamt folgte im Einkommensteuerbescheid 2014 der Beurteilung der AG und besteuerte die Zahlung nach dem Tarif. Der Revisionswerber beantragte dagegen, die "Abgangsentschädigung" nach § 67 Abs 6 EStG idF BGBl I 13/2014 (= AbgÄG 2014) begünstigt zu besteuern. Der VwGH ließ die Revision im Hinblick auf die grundsätzliche Bedeutung der aufgeworfenen Rechtsfrage zu, wies sie im Ergebnis jedoch als unbegründet ab (19.4.2018, Ra 2017/15/0073).

## Differenzierung zwischen § 67 Abs 6 und Abs 8 lit b EStG.

Mit dem AbgÄG 2014 wurde die Begünstigung des § 67 Abs 8 lit b EStG auf Kündigungsentschädigungen eingeschränkt. Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für künftige Lohnzahlungszeiträume sollten nicht mehr erfasst werden. Die Änderung ist auf Auszahlungen anzuwenden, die nach dem 28.2.2014 erfolgten (§ 124b Z 256 EStG).

Nach Ansicht des Revisionswerbers sind seit diesem Zeitpunkt – und bis zur Neuregelung des § 67 Abs 6 EStG durch das Budgetbegleitgesetz 2014 – alle Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für künftige Lohnzahlungszeiträume als "sonstige Bezüge, die bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses anfallen" nach § 67 Abs 6 EStG begünstigt.

Dieser Ansicht wäre dann zuzustimmen, wenn Zahlungen, die den Dienstnehmer zur vorzeitigen Auflösung seines Dienstverhältnisses bewegen sollen, schon zuvor sowohl dem § 67 Abs 6 EStG als auch dem § 67 Abs 8 EStG zu subsumieren gewesen wären, Abs 8 aber als *lex specialis* der Besteuerung nach § 67 Abs 6 EStG vorgegangen wäre, sodass mit dem Wegfall der Spezialbestimmung des Abs 8 eine Besteuerung nach Abs 6 zu erfolgen hätte.

Ein derartiges Verhältnis zueinander liegt den beiden Bestimmungen jedoch nicht zu Grunde. Schon in seiner Vorjudikatur zu § 67 Abs 6 EStG hat der VwGH vielmehr unmissverständlich zum Ausdruck gebracht, dass Zahlungen, die geleistet werden, um den Dienstnehmer zur vorzeitigen Auflösung eines Dienstvertrages zu bewegen, nicht dem § 67 Abs 6 EStG zu subsumieren sind (vgl VwGH 29.10.2003, 2000/13/0028). Dass die Regelung des § 67 Abs 8 EStG die sonst nach Abs 6 vorzunehmende

Besteuerung verdrängt, kann auch dem vom Revisionswerber angeführten Erkenntnis VwGH 18.3.1991, 90/14/0053, nicht entnommen werden.

Für die Abgrenzung zwischen Abs 6 und Abs 8 lit b ist wesentlich, ob die Zahlung – nach ihrem wahren wirtschaftlichen Gehalt – mit der Absicht ausverhandelt bzw angeboten worden ist, eine friktionsfreie vorzeitige Auflösung des Dienstverhältnisses erst herbeizuführen; von ausschlaggebender Bedeutung sind die Hintergründe der Vertragsauflösung und die Motive, die zur Zahlung führen. Von sonstigen Bezügen iSd § 67 Abs 6 EStG kann nicht gesprochen werden, wenn eine Zahlung geleistet wird, um den Dienstnehmer zur vorzeitigen Auflösung eines Dienstvertrages zu bewegen.

## Fazit:

Der Wegfall der Begünstigung für Verzichtszahlungen mit dem AbgÄG 2014 ändert nichts daran, dass derartige Zahlungen (auch wenn sie iZm der Beendigung eines Dienstverhältnisses stehen) schon nach der Rechtslage vor dem Budgetbegleitgesetz 2014 nicht dem § 67 Abs 6 EStG zu subsumieren waren. Die mit dem Budgetbegleitgesetz 2014 in § 67 Abs 6 EStG durch Ergänzung der Wortfolge "(ausgenommen ...)" und Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistung für künftige Lohnzahlungszeiträume beabsichtigte "Klarstellung" bewirkte – anders als der Revision zugrunde liegt – keine Änderung des normativen Gehaltes des § 67 Abs 6 EStG. Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen sind daher (seit 1.3.2014) nach § 67 Abs 10 EStG wie ein laufender Bezug abzurechnen.

**Philipp Bugelni**  
[pbugelnig@deloitte.at](mailto:pbugelnig@deloitte.at)

# EuGH: Limonade und Zusätze wie Aroma und Zuckersirup im Bier unterliegen nicht der Biersteuer

Der EuGH äußert sich in einem aktuellen Urteil (Rechtssache C-30/17 Kompania Piwowarska) zur Berechnungsweise von Biersteuer bei aromatisierten Bieren und stellt klar, dass Aromen und Zuckersirup, die nach Gärung des Bieres hinzugefügt werden, bei der Besteuerung unberücksichtigt bleiben. Das Urteil des EuGHs lässt sich auch auf die Besteuerung von Biermischgetränken („Radler“) anwenden.

## Rechtlicher Hintergrund.

Biermischgetränke sind Mischungen von Bier mit nichtalkoholischen Getränken wie Limonaden mit einem vorhandenen Alkoholgehalt von mehr als 0,5 % vol, wobei die Mischungen der Position 2206 der Kombinierten Nomenklatur zuzuordnen sind. Aromatisierte Biere sind Biere mit einem vorhandenen Alkoholgehalt von mehr als 0,5 % vol, denen Zusätze wie Aromen, Zuckersirup und eventuell Farbstoffe nach Abschluss der Gärung hinzugefügt werden, die aber trotz Zusätzen nach wie vor der Position 2203 (Bier) der Kombinierten Nomenklatur zuzuordnen sind.

In Österreich unterliegt Bier, das in Österreich hergestellt, aus einem anderen EU-Mitgliedstaat oder aus einem Drittland nach Österreich eingeführt wird, der Biersteuer. Die Biersteuer beträgt pro Hektoliter (100 Liter) Bier EUR 2 je Grad Plato (§ 3 Abs 1 BierStG). Grad Plato ist laut § 3 Abs 2 BierStG der Stammwürzegehalt des Bieres in Gramm je 100 Gramm Bier, wie er sich nach der großen Ballingschen Formel aus dem im Bier vorhandenen Alkohol- und Extraktgehalt errechnet. Bruchteile eines Grades (Nachkommastellen) bleiben außer Betracht.

Bisher war es in Österreich und in den anderen EU-Ländern, die die Biersteuer nach Anzahl Hektoliter/Grad Plato festsetzen, gängige Praxis, die nach dem Abschluss der Gärung beigemischte Limonade oder hinzugefügten Zusätze wie Aromen und Zuckersirup in die Berechnungsgrundlage der Biersteuer miteinzubeziehen.

## EuGH zur Bestimmung der Besteuerungsgrundlage für aromatisierte Biere.

Der EuGH hat nun in seinem Urteil entschieden, „dass bei der Bestimmung der Besteuerungsgrundlage für aromatisierte Biere anhand der Plato-Skala der Trockenextrakt der Stammwürze zu berücksichtigen ist, Aromen und Zuckersirup, die nach Abschluss der Gärung hinzugefügt werden, aber unberücksichtigt bleiben.“

Da ein Grad Plato 1 % des Stammwürzeextrakts entspricht, darf laut Urteil des EuGHs nur dieser Extrakt und nicht das Fertigerzeugnis als Bezugsgröße zur Bestimmung des Grads Plato dienen. Der Grad Plato von aromatisierten Bieren als auch Biermischgetränken ist daher ab sofort mit der Balling-Formel ohne Berücksichtigung der nach

Abschluss der Gärung hinzugefügten Zutaten zu berechnen. Die neue Berechnungsweise ergibt im Vergleich zur früheren einen geringeren Grad-Plato-Wert bei aromatisierten Bieren und Biermischgetränken und somit auch einen geringeren Biersteuerbetrag.

## Fazit.

Unternehmen, die aromatisierte Biere oder Biermischgetränke herstellen, sollten überprüfen, wie die Biersteuer in ihrem Unternehmen berechnet wird und gegebenenfalls die Berechnungsgrundlage umstellen. Unternehmen profitieren so vom EuGH Urteil durch eine Verringerung der zu entrichtenden Biersteuer.

**Astrid Isopp**  
[aisopp@deloitte.at](mailto:aisopp@deloitte.at)





# EuGH: Ein Sparkonto ist kein Zahlungskonto

Ein Konto, das für Zahlungsvorgänge an Dritte und von Dritten nicht unmittelbar, sondern nur über ein Zwischenkonto genutzt werden kann, ist kein Zahlungskonto im Sinne der Zahlungsdienste-Richtlinie (3007/64/EG), sagt der EuGH (4.10.2018, C-191/17).

## Rechtlicher Rahmen

Das – in Umsetzung der Zahlungsdienste-Richtlinie ergangene – Zahlungsdienstegesetz 2018 (ZaDiG 2018) enthält zahlreiche aufsichtsrechtliche Vorgaben für die gewerbliche Erbringung von „Zahlungsdiensten“ in Österreich. Diese Vorgaben beziehen sich unter anderem auf die Eigenmittelausstattung und die Organisation des Zahlungsdienstleisters sowie auf die Sicherung von Kundengeldern. Das Gesetz sieht insbesondere auch das Erfordernis einer Konzessionserteilung durch die Finanzmarktaufsicht vor. Darüber hinaus regelt das ZaDiG 2018 auch bestimmte (Mindest-)Inhalte der Verträge des Zahlungsdienstleisters mit seinen Kunden (Rahmenverträge).

Einige der vom ZaDiG erfassten Zahlungsdienste setzen die Verwendung eines „Zahlungskontos“ voraus. Das „Überweisungsgeschäft“ (§ 1 Abs 2 Z 3 lit c ZaDiG 2018) besteht beispielsweise im Transfer eines Geldbetrags vom Zahlungskonto des Zahlers auf ein Zahlungskonto des Zahlungsempfängers.

Ein Zahlungskonto ist nach dem Gesetzeswortlaut „ein auf den Namen eines oder mehrerer Zahlungsdienstnutzer lautendes Konto, das für die Ausführung von Zahlungsvorgängen genutzt wird“ (§ 4 Z 14 ZaDiG 2018). Diese Definition entspricht wörtlich der Definition in der Zahlungsdienste-Richtlinie (Art 4 Nr 14).

## Ausgangsrechtsstreit und Vorlagefrage

Die ING-DiBa Direktbank Austria (ING-

DiBa) bietet Online-Sparkonten an, auf die und von denen ihre Kunden im Wege des Telebanking Einzahlungen und Auszahlungen vornehmen können. Diese Überweisungen muss der Kunde über ein auf ihn lautendes Referenzkonto tätigen. Dabei muss es sich um ein Girokonto handeln, das der Kunde auch bei einer anderen Bank als der ING-DiBa unterhalten kann. Die Online-Sparkonten der ING-DiBa sind täglich fällig. Die Kunden können über die darauf erliegenden Beträge also jederzeit verfügen, ohne dass dies negative Auswirkungen auf die Verzinsung hat.

Im Ausgangsrechtsstreit machte die Bundeskammer für Arbeiter und Angestellte (BAK) einen Verstoß von bestimmten Klauseln der Allgemeinen Geschäftsbedingungen der ING-DiBa gegen die Vorgaben des Zahlungsdienstegesetzes (in der damaligen Fassung) für Rahmenverträge geltend. Die Anwendbarkeit dieser Bestimmungen begründete die BAK damit, dass es sich bei den Sparkonten um Zahlungskonten im Sinne des Zahlungsdienstegesetzes und der Zahlungsdienste-Richtlinie handle.

Der OGH legte dem EuGH die Frage zur Vorabentscheidung vor, ob die Sparkonten der ING-DiBa als Zahlungskonten im Sinne der Zahlungsdienste-Richtlinie zu qualifizieren sind.

## Beurteilung durch den EuGH

Zunächst führt der EuGH aus, dass sich diese Frage weder anhand der Definition in Art 4 Nr 14 noch anhand anderer Bestimmungen der Zahlungsdienste-Richtlinie beantworten

lasse. Bei der Auslegung des Begriffs des Zahlungskontos sei daher auch der „gesetzgeberische Kontext“ der Zahlungsdienste-Richtlinie, insbesondere die – auf den gegenständlichen Sachverhalt nicht unmittelbar anwendbare – Zahlungskonten-Richtlinie (2014/92/EU) zu berücksichtigen (durch die Zahlungskonten-Richtlinie soll es Verbrauchern unter anderem erleichtert werden, Entgelte für Zahlungskonten zu vergleichen und Zahlungskonten zu wechseln).

Die Zahlungskonten-Richtlinie gilt für Zahlungskonten, die dem Verbraucher mindestens Folgendes ermöglichen (Art 1 Abs 6): die Einzahlung eines Geldbetrages, die Bargeldabhebung und die Ausführung und den Empfang von Zahlungsvorgängen, einschließlich Überweisungen, an Dritte und von Dritten.

Der EuGH leitet daraus ab, dass die Möglichkeit, Zahlungsvorgänge an Dritte und von Dritten auszuführen und zu empfangen ein konstitutives Merkmal des Begriffs „Zahlungskonto“ im Sinne der Zahlungskonten-Richtlinie ist. Ein Konto, das für solche Zahlungsvorgänge nicht unmittelbar, sondern nur über ein Zwischenkonto genutzt werden kann, ist daher auch nicht als Zahlungskonto im Sinne der Zahlungsdienste-Richtlinie anzusehen.

## Fazit

Die aktuelle Entscheidung des EuGH schärft den Begriff des „Zahlungskontos“ und erleichtert damit in vielen Fällen die Prüfung der Frage, ob eine (geplante)

Geschäftstätigkeit dem ZaDiG 2018 unterliegt. Diese Frage ist insofern von erheblicher Bedeutung, als das ZaDiG 2018 sehr umfassende (aufsichts-) rechtliche Vorgaben, wie etwa das Erfordernis einer Konzessionserteilung durch die FMA, enthält und überdies detaillierte Mindestinhalte für die Verträge mit Kunden (Allgemeine Geschäftsbedingungen) vorsieht.

**Bernhard Köck**

[b.koeck@jankweiler.at](mailto:b.koeck@jankweiler.at)



# Erleichterungen bei steuerfreien Dienstwohnungen

## Überblick.

Durch eine aktuelle Änderung der Sachbezugswerteverordnung kommt es zu erweiterten Möglichkeiten, einem Dienstnehmer eine Dienstwohnung kostenfrei zur Verfügung zu stellen.

## Bisherige Regelung.

Grundsätzlich normiert § 2 (7a) der Sachbezugswerteverordnung eine Befreiung bzw Verminderung des beim Arbeitnehmer anzusetzenden Sachbezugs bei der Überlassung von arbeitsplatznahen Dienstwohnungen. Bisher war hierfür Voraussetzung hierfür, dass der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer kostenlos oder verbilligt eine arbeitsplatznahe Unterkunft (Wohnung, Apartment, Zimmer) zur Verfügung stellte und eine rasche Verfügbarkeit des Arbeitnehmers nach der Natur des Dienstverhältnisses im besonderen Interesse des Arbeitgebers lag (typischerweise im Hotel- und Gastgewerbe). In diesem Fall war bei einer Wohnraumgröße von bis zu 30 m<sup>2</sup> kein Sachbezug und bei einer Wohnraumgröße zwischen 30 m<sup>2</sup> und 40 m<sup>2</sup> ein um 35 % reduzierter Sachbezugswert maßgeblich.

## Kein Mittelpunkt der Lebensinteressen.

Nach Abänderung der Sachbezugswerteverordnung durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen (BGBl II 237/2018, kundgemacht am 6.9.2018) ist das arbeitgeberseitige Interesse an einer raschen Verfügbarkeit des Arbeitnehmers künftig kein

notwendiges Kriterium mehr. Für den Ansatz keines (Wohnraumgröße bis zu 30 m<sup>2</sup>) bzw eines reduzierten (Wohnraumgröße zwischen 30 m<sup>2</sup> und 40 m<sup>2</sup>) Sachbezugswerts ist nunmehr lediglich erforderlich, dass die arbeitsplatznahe Unterkunft nicht den Mittelpunkt der Lebensinteressen des Arbeitnehmers bildet. Gem Begutachtungsentwurf des LStR-Wartungserlasses 2018 wird eine Wohnung dann als Mittelpunkt der Lebensinteressen angesehen, wenn sie zur Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses des Arbeitnehmers regelmäßig verwendet wird (insbesondere der Hauptwohnsitz). Der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Arbeitnehmers kann dabei entweder im Inland oder im Ausland liegen.

Die Neuregelung ist erstmals bei der Einkommensteuerveranlagung 2018 bzw im Falle des Lohnsteuerabzuges für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31.12.2017 enden, anzuwenden.

## Fazit.

Die gelockerten Voraussetzungen für die sachbezugsfreie bzw sachbezugsreduzierte Zurverfügungstellung einer arbeitsplatznahen Unterkunft durch den Arbeitgeber sollten bei künftigen Überlegungen iZm Dienstwohnungen berücksichtigt werden. Aktuell bereits bestehende (sachbezugspflichtige) Dienstwohnungen sollten jedenfalls auch einer erneuten Prüfung unterzogen werden.

**Lukas Wasner**

[lwagner@deloitte.at](mailto:lwagner@deloitte.at)

# Aktuelles zur CbCR Mitteilung 2018

Wie bereits in den letzten Jahren ist auch für das ablaufende Jahr 2018 wieder verpflichtend eine CbCR Mitteilung einzureichen. Davon umfasst sind alle österreichischen Geschäftseinheiten von Konzernen, welche auf Grund deren Größe einen CbC-Report einreichen müssen und deren berichtspflichtiges Wirtschaftsjahr zum 31.12.2018 endet. Weicht das berichtspflichtige Wirtschaftsjahr (im Regelfall jenes der obersten Konzerngesellschaft) vom Kalenderjahr ab, so sind CbCR Mitteilungen erst bis zum Ablauf des abweichenden berichtspflichtigen Wirtschaftsjahres einzureichen. Das Wirtschaftsjahr der österreichischen Geschäftseinheit ist zumeist unerheblich.

## **CbC-Reporting.**

Der CbC-Report (Country-by-Country Report bzw. länderbezogener Bericht) ist eine tabellarische Übersicht über die wichtigsten Finanzdaten von Großkonzernen, in welcher die Konzerne nach Ländern aufgeteilt eine Fülle von Kennzahlen, offenlegen müssen. Dies soll den Finanzverwaltungen dabei helfen sich einen Überblick über die Wertschöpfung in multinationalen Konzernen zu verschaffen.

Zur Abgabe von CbC Reports ist in erster Linie die oberste Konzerngesellschaft verpflichtet. Unter gewissen Umständen können jedoch auch andere Konzerngesellschaften (freiwillig oder unfreiwillig) in diese Verpflichtung eintreten.

## **Austausch von CbC-Reports.**

Die Abgabe von CbC-Reports erfolgt grundsätzlich im Ansässigkeitsstaat der obersten Konzerngesellschaft bzw. jener Gesellschaft, welche in die Verpflichtung zum CbC-Reporting eingetreten ist. Dieser Staat tauscht die CbC-Reports in Folge mit jenen Staaten aus, die ein begründetes Interesse an den Informationen des CbC-Reports haben, sofern mit diesen ein Abkommen zum Austausch besteht. Sollte Österreich mit dem Ansässigkeitsstaat kein Abkommen zum Austausch von CbC-Reports abgeschlossen haben, so kann die österreichische Geschäftseinheit mittels Bescheid zur Abgabe eines CbC-Reports anstelle der obersten Muttergesellschaft verpflichtet werden.

Derzeit (Stand November 2018) hat Österreich mit 59 Staaten Abkommen zum Austausch von CbC-Reports abgeschlossen. Umfasst sind sämtliche EU Mitgliedsstaaten, da diese auf Grund einer EU Richtlinie zum gegenseitigen Austausch verpflichtet sind.

Wesentlichste Änderung im Vergleich zum Vorjahr ist wohl die Unterzeichnung eines Abkommens mit den USA (siehe dazu unseren Beitrag vom 8.11.2018). Dank diesem Abkommen müssen österreichische Geschäftseinheiten von US-amerikanischen Konzernen nicht mehr befürchten, mittels Bescheid in die Verpflichtung zur Abgabe eines CbC-Reports eintreten zu müssen. Vom Abkommen mit den USA umfasst ist nicht

nur der Austausch künftiger CbC-Reports, sondern bereits auch jener der Jahre 2016 und 2017.

## **Inhalt von CbCR Mitteilungen.**

Bekanntzugeben sind in der CbCR Mitteilung vor allem Details zu jener Gesellschaft, welche den CbC-Report für den Konzern einreicht. Dies umfasst Adresse, UID-Nummer, Steuernummer, Firmenbuch- bzw. Registernummer etc. Die CbCR Mitteilung kann auch über FinanzOnline eingereicht werden.

## **Korrektur der CbCR Mitteilung 2017.**

Österreichische Geschäftseinheiten, welche für das berichtspflichtige Wirtschaftsjahr 2017 (Regelbilanzstichtag), beispielsweise mangels Informationen, unvollständige oder inkorrekte CbCR Mitteilungen eingereicht haben, können diese noch bis zum Jahresende über FinanzOnline korrigieren.

## **Conclusio.**

Nicht zuletzt aufgrund möglicher Strafen von bis zu EUR 5.000 pro Täter (siehe dazu unseren Beitrag vom 27.3.2017) sollte nicht auf die jährliche Abgabe der CbCR Mitteilung vergessen werden. Sofern Informationen zum Jahresende noch nicht vollständig verfügbar sind, ist die Abgabe einer CbCR Mitteilung dennoch empfehlenswert – fehlerhafte oder fehlende Angaben in für das Jahr 2018 abgegebenen CbCR Mitteilungen können danach noch im Jahr 2019 korrigiert werden.

**Daniel Gloser**

[dgloser@deloitte.at](mailto:dgloser@deloitte.at)

# Erleichterte Kapitalbeschaffungsmöglichkeiten für KMU ab 2019

## Ausgangslage.

Durch das Gesellschaftsrechts-Änderungsgesetz 2011 wurde gesetzlich festgelegt, dass die Namensaktie den gesetzlichen Standardfall der Beteiligung an einer Aktiengesellschaft darstellt und die Ausgabe von Inhaberaktien nur in sachlich gerechtfertigten Ausnahmefällen, namentlich im Falle der Börsennotierung, zulässig ist. Diese Ausnahmebestimmung bezieht sich auf jene Aktiengesellschaften, die am geregelten Markt notieren, womit ein hohes Maß an Beteiligungstransparenz einhergeht. Die Möglichkeit zur Ausgabe von Inhaberaktien steht daher aber Aktiengesellschaften, deren Aktien über ein multilaterales Handelssystem (Multilateral Trading Facility, „MTF“) gehandelt werden, nicht frei. Nunmehr wird die Möglichkeit zur Ausgabe von Inhaberaktien auf Aktiengesellschaft erweitert, deren Aktien über ein MTF gehandelt werden.

## Multilateral Trading Facility.

Unter einem MTF versteht man ein von einer Wertpapierfirma (Juristische Person die Wertpapierdienstleistungen und Anlagetätigkeiten erbringt) oder einem Marktbetreiber (Verwalter eines Systems zur Zusammenführung von Marktteilnehmern) betriebenes multilaterales System, das die Interessen Dritter am Kauf und Verkauf von Finanzinstrumenten innerhalb des Systems zusammenführt. Im Gegensatz zum geregelten Handel (bspw Amtlicher Handel an der Wiener Börse) gelten dafür eingeschränkte Publizitäts- und Compliance-Pflichten sowie gemäßigte Zutrittsbeschränkungen. Interessant sind derartige Marktplattformen daher

insbesondere für jene Unternehmen, die sich den mittlerweile umfassenden regulatorischen Hürden und teilweise rigorosen Haftungstatbeständen bei Verstößen im Zusammenhang mit der Notierung im geregelten Handel nicht aussetzen wollen oder können.

Doch was bedeuten die Änderungen nun konkret?

## Problemstellung.

Während Inhaberaktien anonym übertragen werden können, tragen Namensaktien den Namen des Aktionärs, der zudem im Aktienbuch der Aktiengesellschaft eingetragen werden muss. Im Gegensatz zu Deutschland existiert in Österreich kein automatisches Eintragungssystem für Namensaktien, sodass keine automatische Befüllung des Aktienbuchs mit den Daten des Käufers nach vollzogenem Börsehandel erfolgen könnte. Ein fehlender Eintrag im Aktienbuch könnte aus Sicht des Investors ua zum Verlust der Dividende führen. Namensaktien können zudem mangels eines automatisierten Eintragungssystems bereits aus technischen Gründen nicht an der Wiener Börse gehandelt werden.

## Was ist neu?

Durch die Änderungen des Aktiengesetzes soll die Ausgabe von Inhaberaktien auch jenen Aktiengesellschaften gestattet werden, deren Aktien über ein MTF gehandelt werden. Im Finanzausschussbericht wird dazu ausgeführt, dass damit beabsichtigt ist, kleinen und mittleren Aktiengesellschaften, für die eine Börsennotierung organisatorisch

bzw finanziell zu aufwändig wäre, zu ermöglichen, ihre Aktien am Kapitalmarkt zu platzieren. Diese Aktiengesellschaften können sohin anstelle der bisher vorgeschriebenen Namensaktien Inhaberaktien ausgeben, die an der Börse bzw an einem MTF – beispielsweise am Dritten Markt der Wiener Börse – gehandelt werden können.

## Fazit.

Durch die Gesetzesänderung, die mit 1.1.2019 in Kraft treten soll, wird es österreichischen KMU leichter möglich sein, Kapital über die Börse zu beschaffen. Durch anonymisierte Inhaberaktien, die statt im Aktienbuch der Aktiengesellschaft in einer Sammelurkunde bei einer Depotbank verbrieft sind, soll das Interesse von Investoren geweckt werden, die bislang aufgrund der mit Namensaktien verbundenen Nachteilen kein Interesse am Handel mit Namensaktien gezeigt haben.

Die legislative Änderung ist aus unternehmerischer Sicht zu begrüßen, da es somit für kleine und mittelgroße Aktiengesellschaften mit Kapitalbedarf künftig möglich sein wird, frisches Kapital über einen MTF zu generieren. Damit müssen viele kleinere und mittlere Unternehmen (wie zB auch Start-Ups) zur Kapitalbeschaffung in Zukunft nicht mehr den Umweg über Marktplattformen im Ausland (beispielsweise in Deutschland, wo der Dritte Markt bereits im Jahr 2016 wiederbelebt wurde) gehen.

**Maximilian Weiler**  
[m.weiler@jankweiler.at](mailto:m.weiler@jankweiler.at)

# Kurz News



## Steuertermine im November 2018

Am **17.12.2018** sind ua fällig:

- **Umsatzsteuervorauszahlung** für Oktober 2018.
- **Kapitalertragsteuer** für Kapitalerträge aus Forderungswertpapieren für Oktober 2018.
- **Normverbrauchsabgabe** für Oktober 2018.
- **Elektrizitäts-, Kohle- und Erdgasabgabe** für Oktober 2018
- **Werbeabgabe** für Oktober 2018.
- **Lohnsteuer** für November 2018.
- **Kommunalsteuer** für November 2018
- **Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag** für November 2018.
- **Sozialversicherung für Dienstnehmer** für November 2018.
- **Dienstgeberbeitrag** zum Familienbeihilfen-ausgleichsfonds für November 2018.
- **U-Bahn Steuer für Wien** für November 2018.
- **Abzugsteuer gem § 99 EStG** für November 2018.

Zum **31.12.2018** laufen ua folgende Fristen ab:

- **Arbeitnehmerveranlagung** für 2013.
- **Rückerstattung** für zu Unrecht einbehaltene Abgaben **gem § 240 BAO** beim Abfuhrpflichtigen für 2018 bzw beim Abgabepflichtigen **für 2013**.
- **Energieabgabenrückvergütung für 2013**.
- **Ende der siebenjährigen Aufbewahrungspflicht** für Bücher, Aufzeichnungen und Belege des Jahres **für 2011** (Frist für Immobilien: 22 Jahre), sofern diese nicht für anhängige Verfahren benötigt werden.

Bei Bilanzierung zum **31.12.2018** sind ua mit Jahresende fällig:

- Verrechnungspreise bei Konzernumsätzen über EUR 750 Mio: Mitteilung an das Finanzamt betreffend **Country-by-Country Reporting**.
- **Auftragsforschung**: Mitteilung an den Auftraggeber bei Inanspruchnahme der Forschungsprämie.

## Events

### SAP S/4HANA Roadshow Wien

Herangehensweisen, Potenziale, Tools und Best Practices zu SAP S/4HANA in Finance  
[Freitag, 07. 12. 2018](#)

### Tax & Legal Break

Steuerliche Maßnahmen am Jahresende und Neuerungen 2019  
[Donnerstag, 13. 12. 2018](#)

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



## World Tax Advisor

### The World Tax Advisor 2 November includes in particular

- **UK** Budget 2018 includes new digital services Tax
- **Australia:** ATO releases guidelines on general anti-avoidance and hybrids
- **China:** Draft IIT implementation regulations released for public consultation
- **Denmark:** New guidance issued on VAT treatment of holding companies
- **Finland:** Income register reporting to be introduced from 2019
- **Jersey:** Draft legislation on company economic substance presented
- **Netherlands:** Consultation launched on measures to implement EU ATAD II into domestic law
- **New Zealand:** R&D tax incentive bill introduced to parliament
- **Spain:** Draft bills issued on digital services and financial transaction taxes, ATAD measures

### The World Tax Advisor 9 November includes in particular

- Minister of Finance issues decree on exit tax consequences where **Germany's** taxing rights are restricted
- **Australia:** Guidance issued on transfer pricing and financing arrangements
- **Denmark:** Proposals would implement

ATAD interest expense deduction limitation rules

- **Hong Kong:** Enhanced deduction regime for R&D expenditure in effect
- **Italy:** Draft 2019 budget law includes changes to tax incentives
- **Netherlands:** Transition rules proposed to apply to shortened term of 30% facility
- **Ukraine:** Draft law on BEPS released

### The World Tax Advisor 16 November includes in particular

- **Finland** proposes changes to CFC rules based on EU ATAD
- **Egypt:** Updated transfer pricing guidelines issued
- **European Union:** Directive allowing reduced VAT rates adopted
- **European Union:** Namibia removed from EU list of noncooperative jurisdictions
- **Guernsey:** Draft regulations on company economic substance published
- **Hong Kong:** Discussion paper released on proposed tax exemption for investment funds
- **Italy:** Tax authorities clarify VAT grouping rules and VAT treatment of transfer pricing adjustments
- **Peru:** Due date extended for filing CbC report for FY 2017
- **South Africa:** SARS proposes penalty for failure to file income tax returns
- **United Kingdom:** Public consultation on proposed digital services tax launched
- **United States:** Deadlines to request competent authority assistance in transfer pricing disputes

### The World Tax Advisor 23 November includes in particular

- **Switzerland's** FTA announces no new principal company, finance branch rulings as from 1 January 2019
- **Belgium:** Draft transfer pricing circular issued
- **Malaysia:** Budget 2019 includes rate reductions, service tax on imported services

- **OECD:** Update on preferential regime reviews and new standard on substantial activities
- **Panama:** Multinational headquarters regime amended in line with BEPS action 5
- **Papua New Guinea:** Tax measures in 2019 budget include changes to loss carryforward rules
- **South Africa:** 2018 tax amendment bill includes changes to anti-dividend stripping rules

### The World Tax Advisor 30 November 2018 includes in particular

- **Colombia's** 2019 finance bill proposes significant tax reforms
- **Bulgaria:** Mandatory transfer pricing documentation requirements proposed
- **China:** Tax exemptions granted for bond interest derived by foreign institutional investors
- **India:** Back office support services subject to 18% GST
- **Isle of Man:** Draft legislation on company economic substance published
- **Netherlands:** State Secretary of Finance announces new tax ruling practice
- **OECD:** Guidance released on MLI-synthesized tax treaty texts
- **Thailand:** Transfer pricing law enacted
- **United States:** Proposed regulations released on new business interest expense deduction limitation

# Deloitte.

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](http://www.deloitte.com/about) finden Sie eine detaillierte Beschreibung von DTTL und ihrer Mitgliedsunternehmen.

Deloitte erbringt Dienstleistungen aus den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Consulting, Financial Advisory und Risk 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. „Making an impact that matters“ – mehr als 260.000 Mitarbeiter von Deloitte teilen dieses gemeinsame Verständnis für den Beitrag, den wir als Unternehmen stetig für unsere Klienten, Mitarbeiter und die Gesellschaft erbringen.

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.