

Wirtschafts- & Steuerrecht für die Praxis

Jän.
2015

aktuell.
kompetent.

KLIENTEN-INFO

Highlights aus dem 2. Abgabenänderungsgesetz 2014

Das im **Dezember 2014** final beschlossene **2. Abgabenänderungsgesetz 2014** bringt vor allem Klarstellungen mit sich. Die wesentlichsten Aspekte und Neuerungen, welche grundsätzlich **ab 2015** gelten bzw. oftmals bereits für die **Veranlagung 2014** Auswirkungen haben, werden nachfolgend dargestellt.

Beschränkte Steuerpflicht auf Zinsen – „Ausländer-KESt“

Die mit **1. Jänner 2015** geltende beschränkte Steuerpflicht auf bestimmte **Zinseinkünfte** von Ausländern ist eng an die Bestimmungen des **EU-Quellenbesteuerungsgesetzes** angelehnt. Nunmehr wurden diesbezüglich einige Klarstellungen getroffen. Bei **Investmentfonds**, bei denen die Höhe der **Zinsen nicht gemeldet** wurde, kommt es zu einem **pauschalen Ansatz** der Zinsen (ähnlich wie im Rahmen der EU-Quellensteuer). Ebenso wird festgelegt, dass **nur natürliche Personen** von der beschränkten Steuerpflicht auf Zinsen umfasst sind und zwar jene, die **nicht bereits** in den **Anwendungsbereich** des **EU-Quellensteuergesetzes** fallen. Die **Abfuhr** der einbehaltenen **KESt** auf Zinsen beschränkt Steuerpflichtiger hat **einmal jährlich** (nicht monatlich) bis zum **15. Februar des Folgejahres** zu erfolgen. Beschränkt Steuerpflichtige können die **Anträge auf Rückzahlung bzw. Erstattung** der einbehaltenen **KESt** auf Zinsen erst **nach Ablauf des Jahres der Einbehaltung** einbringen.

Inhalt

- Highlights aus dem 2. Abgabenänderungsgesetz 2014
- Beiträge an Instandhaltungsfonds erst bei Umsetzung von Maßnahmen abzugsfähig
- Kein Vorsteuerabzug für unentgeltlich überlassenes Sonderbetriebsvermögen
- Vorsteuerabzug und umsatzsteuerlicher Eigenverbrauch müssen nicht im selben Land stattfinden
- Steuertermine 2015

Etwas mehr Flexibilität bei internationalen Schachtelbeteiligungen

Bekanntermaßen sind die **Veräußerungsgewinne** bei sogenannten **internationalen Schachtelbeteiligungen steuerfrei**, wodurch im Umkehrschluss ein etwaiger Veräußerungsverlust ebenso wenig steuerlich berücksichtigt werden kann. Sofern jedoch bei Anschaffung der internationalen Schachtelbeteiligung damit zu rechnen ist, dass die Beteiligung **mit**

Gesehen	Tag:						
	Name:						

Verlust veräußert werden könnte, kann es ratsam sein, zur **Steuerwirksamkeit der Wertänderung** der Beteiligung zu **optieren**. Bisher war die Option zwar formlos möglich, in **zeitlicher Hinsicht** musste sie jedoch **spätestens** bei Abgabe der erstmaligen **Körperschaftsteuererklärung** für das **Jahr der Anschaffung** der Beteiligung erfolgen. In **Zukunft** besteht die Möglichkeit, **innerhalb eines Monats** ab Abgabe der Steuererklärung für das Jahr der Anschaffung der internationalen Schachtelbeteiligung eine **unterlassene Option** zur Steuerwirksamkeit der Beteiligung **nachzuholen** bzw. eine (irrtümlich) **abgegebene Option zu widerrufen**. Die Option zur Steuerwirksamkeit muss in der Körperschaftsteuererklärung sowie in der **Beilage K 10** ausgeübt werden.

Eingeschränkte Abzugsfähigkeit von Zins- und Lizenzzahlungen im Konzern

Bei der **seit März 2014** eingeschränkten Abzugsfähigkeit von **Zins- und Lizenzzahlungen im Konzern** – Niedrigbesteuerung beim Empfänger (d.h. inländische oder vergleichbare ausländische juristische Person des privaten Rechts) vorausgesetzt – kommt es zu mehreren **Klarstellungen**. In punkto Niedrigbesteuerung wird festgelegt, dass das **Abzugsverbot auch dann greift**, wenn **keine explizite Nicht- oder Niedrigbesteuerung** vorliegt, es aber zu einer **Steuerrückerstattung** kommt, welche zu einer **effektiven Steuerbelastung** der Zins- oder Lizenz Einkünfte **von unter 10%** führt. Dabei ist irrelevant, ob es zu einer **Steuerrückerstattung an** die empfangende **Körperschaft** oder an deren **Gesellschafter** (wie etwa in Malta) kommt. Das Abzugsverbot greift schon dann, wenn **bereits abstrakt die Möglichkeit zur späteren Steuerermäßigung** bzw. –rückerstattung besteht. Stellt sich allerdings **innerhalb von fünf Wirtschaftsjahren** nach dem Anfallen der nichtabzugsfähigen Zins- oder Lizenz aufwendungen **heraus**, dass es **tatsächlich zu keiner Steuerermäßigung** bzw. –rückerstattung **gekommen** ist, so kann der **Abzug in Österreich nachträglich geltend gemacht** werden. Wichtig ist außerdem, dass stets auf den **Nutzungsberechtigten** der Zins- oder Lizenz Einkünfte abgestellt werden muss, sofern dies nicht der Empfänger der Zahlungen ist. Folglich kann das Abzugsverbot nicht durch die **Zwischenschaltung** von **konzernfremden** natürlichen oder juristischen Personen **umgangen** werden.

Nur mehr eingeschränkte Durchbrechung des Abflussprinzips bei Einnahmen-Ausgaben-Rechnern

Das bei Einnahmen-Ausgaben-Rechnern geltende **Abflussprinzip** wird im **Umlaufvermögen** bei **Gebäuden** und **Wirtschaftsgütern**, die **keinem regelmäßigen Werteverzehr unterliegen**, **durchbrochen**, indem die Anschaffungs- oder **Herstellungskosten** bzw. der Einlagewert **erst bei Ausscheiden** aus dem Betriebsvermögen **abgesetzt** werden können. Hintergrund dieser Regelung ist, dass das Erzielen **steuerlicher Verluste** im **Umlaufvermögen** **verhindert** werden soll, wenn es zu **keiner tatsächlichen Vermögensminderung** gekommen ist. Beginnend mit der **Veranlagung 2014** kommt es zu einer Klarstellung und **Einschränkung** für den weit gefassten Begriff der „**Wirtschaftsgüter, die keinem regelmäßigen Werteverzehr unterliegen**“. Wie schon bisher sind

Grundstücke von dieser **Ausnahmebestimmung** umfasst und nunmehr auch die Edelmetalle **Gold, Silber, Platin und Palladium** (jeweils Barren und Münzen), sofern sie nicht der unmittelbaren Weiterverarbeitung dienen. Für **Wirtschaftsgüter**, die nun **nicht mehr** von der Durchbrechung des Abflussprinzips umfasst sind und nach dem 31.3.2012 und vor dem 1.1.2014 angeschafft, hergestellt oder eingelegt wurden, können die damit verbundenen **Kosten schon** im Rahmen der **Veranlagung 2014** und nicht erst beim Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen **steuerlich berücksichtigt** werden.

Hauptwohnsitzbefreiung bei der Immobilienertragsteuer

Um die **Hauptwohnsitzbefreiung** nutzen zu können ist es mitunter erforderlich, dass das **Eigenheim** oder die Eigentumswohnung **ab der Anschaffung mindestens zwei Jahre durchgehend** als **Hauptwohnsitz** gedient hat und der Hauptwohnsitz im Zuge der Veräußerung aufgegeben wird. Klargestellt wird nun, dass die **Hauptwohnsitzbefreiung auch dann** gelten kann, wenn das **Gebäude erst errichtet** werden muss. Im Falle der **Anschaffung eines unbebauten Grundstücks** mit späterer Errichtung des Eigenheims muss die **Mindestnutzungsdauer vom Zeitpunkt der Fertigstellung des Gebäudes** weg erfüllt werden und nicht vom Anschaffungszeitpunkt des Grund und Bodens.

Einheitlicher Betrieb bei Arbeitsgemeinschaften

Insbesondere für Arbeitsgemeinschaften (**ARGE**) im **Baugewerbe**, welche sich für die Durchführung eines einzigen Werkvertrags oder Werklieferungsvertrags zu einer **nicht rechtsfähigen Personenvereinigung** (z.B. GesbR) zusammenschließen, kommt es für nach Ablauf von 2014 beginnende Wirtschaftsjahre zu Änderungen. **Bisher** wurden für Betriebsstätten einer solchen nicht rechtsfähigen Personenvereinigung **jeweils anteilig Betriebsstätten** der Mitglieder angenommen. Zu einer **einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung** (auf Ebene der Personenvereinigung) **kam es folglich nicht**. Diese **Ausnahmebestimmung** soll mit dem Ziel, Mehrfach-Erfassungen und Mehrfach-Nichterfassungen von Erlösen und Aufwendungen zu verhindern, **nunmehr eingeschränkt** werden, indem sie nur noch bei **Auftragswerten** von **höchstens 700.000 €** (ohne USt) zur Anwendung kommt. Bei **höheren Auftragswerten** wird **ab 2015** von einem **einheitlichen Betrieb** ausgegangen und es hat ein **Feststellungsverfahren** zu erfolgen. Für schon vor 2015 bestehende Arbeitsgemeinschaften mit einem **Auftragswert von über 5 Mio. €** (ohne USt) treten diese Folgen ebenfalls ein.

Beiträge an Instandhaltungsfonds erst bei Umsetzung von Maßnahmen abzugsfähig

Grundsätzlich gilt bei **außerbetrieblichen Einkünften** (z.B. Vermietung und Verpachtung) das **Zufluss-Abfluss-Prinzip**.

Nach § 31 Abs. 1 WEG (Wohnungseigentumsgesetz) haben die Eigentümer eine angemessene **Vorsorge für künftige Aufwendungen** zu bilden (**Instandhaltungsrücklage, Instandhaltungsfonds**). Diese Rücklage dient zur Ansammlung von Vorsorgen für die **Instandhaltung und Instandsetzung des gemeinsamen Eigentums**. Mit der Zahlung gehen die Beiträge von der **Rechtszuständigkeit der einzelnen Wohnungseigentümer** in die **Zuständigkeit der Wohnungseigentümergeinschaft** (oftmals repräsentiert durch den Hausverwalter) **über**. Aufgrund ihrer Bindung im **Verwaltungsvermögen**, über das der einzelne Wohnungseigentümer nicht allein verfügen kann, ist zwar der **Abfluss** der Beträge **aus dem frei verfügbaren Vermögen des einzelnen Eigentümers zu bejahen**. Nach Auffassung des BFG (GZ RV/7101427/2011 vom 20.10.2014) **rechtfertigt** dieser Umstand allerdings **noch nicht die Anerkennung** dieser Beiträge **als Werbungskosten**. Die geleisteten Beiträge können beim Wohnungseigentümer **erst dann steuerlich abgezogen** werden, wenn der Verwalter sie für die Wohnungseigentümergeinschaft **tatsächlich verausgabt** hat. In der Praxis ist daher bei der Erstellung der Steuererklärungen aufgrund der Angaben der Hausverwaltung zu überprüfen, **inwieweit Beiträge aus der Instandhaltungsrücklage tatsächlich verwendet** wurden. Da es zu dieser Frage noch keine höchstgerichtliche Rechtsprechung gibt, wurde eine Revision an den VwGH zugelassen.

Kein Vorsteuerabzug für unentgeltlich überlassenes Sonderbetriebsvermögen

In einer jüngst veröffentlichten Entscheidung des BFG (GZ RV/7102342/2011 vom 20.11.2014) war die Frage Gegenstand der Erörterung, ob für ein grundsätzlich zum **Vorsteuerabzug berechtigendes Fahrzeug**, welches sich im **Sonderbetriebsvermögen** (zivilrechtliches Eigentum bleibt beim Gesellschafter, Nutzung in der Personengesellschaft) eines Gesellschafters einer **Rechtsanwalt-OG** befindet und dieser **unentgeltlich überlassen** wird, ein **Vorsteuerabzug** geltend gemacht werden kann. Vergleichbare Fragestellungen können sich auch bei anderen Wirtschaftsgütern (z.B. **Immobilie** im Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters) ergeben. Nach **Ansicht des BFG** vermittelt die **bloße Gesellschafterstellung** bei einer Personengesellschaft **keine Unternehmer-eigenschaft**. Gesellschafter können zwar aus Leistungen im **Rahmen eines Leistungsaustausches** an die Gesellschaft **Unternehmerstellung** erlangen, dies setzt aber die **Verrechnung eines Entgelts** voraus. Die **bloß (unentgeltliche) Überlassung von Sonderbetriebsvermögen an die Gesellschaft** **berechtigt** allerdings **nicht zum Vorsteuerabzug**. Diese **Sichtweise** des BFG ist jedoch **nicht unumstritten**, da auch das **Sonderbetriebsvermögen zur Erzielung von Einnahmen** in der Gesellschaft benötigt wird und in der **Literatur** durchaus die Auffassung vertreten wird, dass in diesem Fall die **Unternehmereigenschaft der Personengesellschaft auf den Gesellschafter übergeht**. Anzumerken ist an dieser Stelle, dass auch die **Komplementär-GmbH zum Vorsteuerab-**

zug zugelassen wird. Seitens des BFG wurde eine **Revision** an den VwGH **zugelassen**, sodass abzuwarten bleibt, ob das Höchstgericht dieser Auffassung folgt.

Vorsteuerabzug und umsatzsteuerlicher Eigenverbrauch müssen nicht im selben Land stattfinden

Einem in der Vergangenheit sehr beliebten „**Umsatzsteuer-Sparmodell**“ wurde vom VwGH (GZ 2011/15/0176 vom 22.5.2014) nun der Riegel vorgeschoben. Findige Unternehmer versuchten **Pkw** möglichst **umsatzsteueroptimal** ihren **Mitarbeitern zur Verfügung zu stellen**. Dies sollte dergestalt funktionieren, dass ein **Vorsteuerabzug** aus der **Anschaffung** bzw. dem **Leasing** des Pkw **geltend gemacht** wird während für die **Überlassung an den Dienstnehmer kein umsatzsteuerlicher Eigenverbrauch versteuert** wird. Da der **Pkw** auch **privat genutzt** werden kann, ist ein **Sachbezug** für den **Dienstnehmer** anzusetzen, welcher die **Lohnsteuerbemessungsgrundlage** beim Dienstnehmer **erhöht**.

In dem vom VwGH zu beurteilenden Fall hatte ein österreichischer Unternehmer **in Deutschland Pkw geleast** und seinen **in Österreich tätigen Mitarbeitern überlassen**. Die **Vorsteuer** für das **Leasinggeschäft** wurde von der deutschen Finanzverwaltung im Zuge des Vergütungsverfahrens **an den Unternehmer rückerstattet**. Eine Eigenverbrauchsbesteuerung in Österreich fand jedoch nicht statt, da **nach Ansicht des Unternehmers in Österreich keine Vorsteuer geltend** gemacht wurde und somit **keine Notwendigkeit einer Eigenverbrauchsbesteuerung** vorliegt.

Diese **Ansicht** teilte der VwGH jedoch **nicht**. Bei Gegenständen, die sowohl unternehmerisch als auch privat genutzt werden, besteht ein **Zuordnungswahlrecht**. Der Unternehmer kann entscheiden, ob er den **Gegenstand dem Unternehmensvermögen zuordnen** möchte oder nicht. Da **in Deutschland die volle Vorsteuer** vom Finanzamt **zurückgefordert** wurde, wollte der Unternehmer, dass sich der entsprechende **Pkw zu 100% im Unternehmensvermögen** befindet. Wird nun ein **Gegenstand, der zum Unternehmensvermögen gehört** und für den **Vorsteuer geltend** gemacht wurde, **für private Zwecke verwendet**, so ist eine **Eigenverbrauchsbesteuerung** vorzunehmen. Der VwGH folgt hier der Linie des **Europäischen Gerichtshofs**, der mit Hinweis auf die **Mehrwertsteuerrichtlinie** die Nichtbesteuerung eines zu privaten Zwecken verwendeten Unternehmensgegenstands verhindern will (Rs. C-155/01 vom 11.9.2003). Darauf aufbauend kam der VwGH zum Erkenntnis, dass eine **Eigenverbrauchsbesteuerung** immer dann **stattfinden muss**, wenn **Vorsteuer geltend gemacht** wurde, unabhängig davon, ob das im selben Land erfolgt ist oder nicht. Im konkreten Fall reicht ein ausländischer Vorsteuerabzug demnach in Österreich für die **Besteuerung des Eigenverbrauchs** als fiktive Dienstleistung (aufgrund der Überlassung der Pkw an die Dienstnehmer) aus.

Steuertermine 2015

Jänner	Fälligkeiten	15.1. USt für November 2014 Lohnabgaben (L, DB, DZ, GKK, Stadtkasse/Gemeinde) für Dezember 2014
	Fristen und Sonstiges	Ab 1.1. Monatliche Abgabe der Zusammenfassenden Meldung, ausgenommen bei vierteljährlicher Meldepflicht Bis 15.1. Entrichtung der Dienstgeberabgabe 2014 für geringfügig Beschäftigte
Februar	Fälligkeiten	16.2. USt für Dezember 2014 bzw. 4.Quartal. Lohnabgaben für Jänner ESt-Vorauszahlung 1. Viertel KöSt-Vorauszahlung 1. Viertel Pflichtversicherung SVA 28.2.
	Fristen und Sonstiges	1.2. Übermittlung Jahreslohnzettel 2014 (L16) in Papierform 1.2. Meldepflicht für bestimmte Honorarzahungen 2014 (E18) in Papierform Bis 15.2. Nachverrechnung und Abfuhr der Lohnsteuer im Rahmen des 13. Lohnabrechnungslaufs zwecks steuerlicher Zurechnung zum Jahr 2014 28.2. Beitragsgrundlagennachweis bei der Gebietskrankenkasse 28.2. ELDA-Meldung bestimmter Honorare sowie Jahreslohnzettel 2014 (L16 und E 18) - Bei unterjährigem Ausscheiden aus Dienstverhältnis aber schon früher 28.2. Meldung der Aufzeichnung betreffend Schwerarbeitszeiten 28.2. Meldepflicht von Auslandszahlungen gem. § 109b EStG aus dem Vorjahr (elektronische Datenübermittlung an das Finanzamt)
	Fälligkeiten	16.3. USt für Jänner Lohnabgaben für Februar
	Fristen und Sonstiges	31.3. Kommunalsteuer- und Dienstgeberabgabeerklärung 2014 bei Stadtkasse/Gemeinde
April	Fälligkeiten	15.4. USt für Februar Lohnabgaben für März
	Fristen und Sonstiges	30.4. Abgabe der Steuererklärungen 2014 (Einkommen-, Umsatz-, Körperschaftsteuer) in Papierform und Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO
Mai	Fälligkeiten	15.5. USt für März bzw. 1.Quartal Lohnabgaben für April ESt-Vorauszahlung 2. Viertel KöSt-Vorauszahlung 2. Viertel Pflichtversicherung SVA 31.5.
	Fälligkeiten	15.6. USt für April Lohnabgaben für Mai
Juni	Fristen und Sonstiges	30.6. Einreichungspflicht der Steuererklärungen 2014 (Einkommen-, Umsatz-, Körperschaftsteuer) über FinanzOnline bis 30.6. Fallfrist für Antrag auf Rückholung ausländischer MwSt 2014 aus Nicht-EU-Ländern

Juli	Fälligkeiten	15.7. USt für Mai Lohnabgaben für Juni
	Fälligkeiten	17.8. USt für Juni bzw. 2.Quartal Lohnabgaben für Juli ESt-Vorauszahlung 3. Viertel KöSt-Vorauszahlung 3. Viertel Pflichtversicherung SVA 31.8.
August	Fälligkeiten	15.9. USt für Juli Lohnabgaben für August
	Fristen und Sonstiges	Bis 30.9. Erklärung Arbeitnehmerpflichtveranlagung 2014 L 1 in Papierform oder FinanzOnline Bis 30.9. Verpflichtung zur Einreichung des Jahresabschlusses zum 31.12.2014 für (verdeckte) Kapitalgesellschaften Bis 30.9. Fallfrist für Antrag auf Erstattung ausländischer MwSt (EU) für das Steuerjahr 2014 Bis 30.9. Herabsetzungsanträge für die Vorauszahlungen 2015 für Einkommen- und Körperschaftsteuer
	Fälligkeiten	15.10. USt für August Lohnabgaben für September
Oktober	Fristen und Sonstiges	ab 1.10. Beginn der Anspruchsverzinsung für Nachzahlung ESt/KSt 2014 bis 31.10. Antrag auf Ausstellung eines Freibetragsbescheides
	Fälligkeiten	16.11. USt für September bzw. 3.Quartal Lohnabgaben für Oktober ESt-Vorauszahlung 4. Viertel KöSt-Vorauszahlung 4. Viertel Pflichtversicherung SVA 30.11.
November	Fälligkeiten	15.12. USt für Oktober Lohnabgaben für November
	Fristen und Sonstiges	bis 31.12. Schriftliche Meldung an GKK für Wechsel der Zahlungsweise (zwischen monatlich und jährlich) der MVK-Beiträge für geringfügig Beschäftigte Die Frist für die Arbeitnehmerveranlagung 2010 bzw. für den Antrag auf die Rückzahlung von zu Unrecht einbehaltenen Lohnsteuer läuft ab 31.12.

Vorschau

■ **Höhere Lebenserhaltungskosten sind keine außergewöhnliche Belastung**

■ **Finale Änderungen im Rechnungslegungsänderungsgesetz 2014**

Impressum:

Medieninhaber, Herausgeber und Verleger: Klienten-Info - Klier, Krenn & Partner KG, Redaktion: 1090 Wien, Julius-Tandler-Platz 6/9. Richtung: unpolitische, unabhängige Monatsschrift, die sich mit dem Wirtschafts- und Steuerrecht beschäftigt und speziell für Klienten von Steuerberatungskanzleien bestimmt ist. Die veröffentlichten Beiträge sind urheberrechtlich geschützt und ohne Gewähr.

© www.klienten-info.at