

# GO W

## STEUERBERATUNGS GMBH

### KLIENTEN-Info 3/2016



Inhalt:

1. VERRECHNUNGSPREISDOKUMENTATIONSGESETZ .....	2
2. AKTUELLES ZUR REGISTRIERKASSA .....	3
3. WAS NACH DEM NEUEN LOHN- UND SOZIALDUMPING-BEKÄMPFUNGS- GESETZ ZU BEACHTEN IST .....	5
4. BMF-INFO ZUM NEUEN § 23A ESTG.....	7
5. SPLITTER.....	8
6. TERMIN 30. SEPTEMBER 2016.....	9

## 1. Verrechnungspreisdokumentationsgesetz

Mit dem EU-Abgabenänderungsgesetz 2016 wurde das Verrechnungspreisdokumentationsgesetz (VPDG) beschlossen. Hintergrund für diese gesetzliche Regelung ist der unter dem Schlagwort BEPS (Base Erosion und Profit Shifting) von der OECD entwickelte Maßnahmenplan zur Vermeidung künstlicher grenzüberschreitender Gewinnverlagerungen und Verminderungen der Steuerbemessungsgrundlage. Eine dieser Maßnahmen soll nunmehr mit dem **Verrechnungspreisdokumentationsgesetz (VPDG)** in Österreich umgesetzt werden.

Mit dem VPDG werden multinationale Unternehmensgruppen verpflichtet, eine **dreistufige Verrechnungspreisdokumentation** zu erstellen, die aus Master File, Local File und länderbebezogener Berichterstattung bestehen soll.

Das **Master File** soll dabei aus einer Verrechnungspreisdokumentation mit umfassenden Informationen zur Unternehmensgruppe bestehen und folgende Teilbereiche abdecken:

- Organisationsaufbau
- Beschreibung der Geschäftstätigkeit
- Immaterielle Werte
- Unternehmensgruppeninterne Finanztätigkeit
- Finanzanlage- und Steuerpositionen

Das **Local File** soll spezielle Informationen zu Geschäftsvorfällen der jeweiligen Geschäftseinheit, insbesondere Informationen zu Finanztransaktionen sowie zur Vergleichbarkeitsanalyse enthalten.

### **Länderbezogene Berichterstattung (Country-by-Country Report)**

Mit diesem dritten Eckpfeiler der Verrechnungspreisdokumentation haben grenzüberschreitend tätige Unternehmen der Steuerverwaltung in standardisierter Form einen Überblick über die globale Verteilung der Umsätze, die Vorsteuerergebnisse, die bezahlten Ertragsteuern, die Beschäftigtenzahlen, die materiellen Vermögenswerte und die einzelnen Geschäftstätigkeiten auf die einzelnen Staaten zu liefern.

### **Betroffene Unternehmen**

**Master und Local File** sind von in **Österreich ansässigen Unternehmen** zu erstellen, wenn die **Umsatzerlöse € 50 Millionen in zwei aufeinanderfolgenden Wirtschaftsjahren** überschritten haben. In der Regel sind auch Betriebsstätten zur Erstellung des Master und Local Files verpflichtet. Eine österreichische "Geschäftseinheit" (Gesellschaft oder Betriebsstätte) unterliegt aber nur dann dem VPDG, wenn sie Teil einer multinationalen Unternehmensgruppe ist. Das heißt, es muss neben der inländischen Geschäftseinheit zumindest eine weitere Geschäftseinheit in einem anderen Land vorliegen.

Unternehmensgruppen, die im vorangegangenen Wirtschaftsjahr mindestens **€ 750 Millionen konsolidierte Umsatzerlöse** erzielt haben, müssen zusätzlich die **länderbezogene Berichterstattung (Country-by-Country Report)** anfertigen. Der Country-by-Country Report (CbCR) ist grundsätzlich verpflichtend in Österreich einzureichen, wenn die oberste

Muttergesellschaft in Österreich ansässig ist, jedoch können auch österreichische Geschäftseinheiten unter bestimmten Voraussetzungen davon betroffen sein.

**Inkrafttreten:** Die 3-stufige Verrechnungspreisdokumentation ist für **Wirtschaftsjahre ab 1. Jänner 2016** zu erstellen. Die **länderbezogene Berichterstattung (CbCR)** muss **spätestens 12 Monate** nach dem **letzten Tag des Wirtschaftsjahres** auf elektronischem Wege über FinanzOnline übermittelt werden. Master File und Local File sind ab dem Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung **dem zuständigen Finanzamt auf dessen Ersuchen innerhalb von 30 Tagen** zu übermitteln. Grundsätzlich kann die gesamte Dokumentation auch in englischer Sprache beigebracht werden.

**Strafbestimmungen:** Wer die länderbezogene Berichterstattung (CbCR) vorsätzlich nicht fristgerecht oder unrichtig übermittelt bzw. die Übermittlung gänzlich unterlässt, macht sich eines Finanzvergehens schuldig, welches mit bis zu € 50.000 zu bestrafen ist. Auch grobe Fahrlässigkeit wird mit bis zu € 25.000 geahndet.

Zusammenfassend kann nur festgehalten werden, dass das VPDG einen erheblichen zusätzlichen Aufwand für Konzernunternehmen mit sich bringt. Der Gesetzgeber geht laut Vorblatt zum Gesetzesentwurf davon aus, dass der einmalige Aufwand für die erstmalige Erstellung der länderbezogenen Berichterstattung rd. € 200.000 und des Master bzw Local Files rd. € 400.000 betragen wird. Zusätzlich ist zu berücksichtigen, dass derzeit eine **Änderung der EU-Bilanzierungsrichtlinie** diskutiert wird, die multinationale Unternehmen (mit einem weltweiten Umsatz von mehr als € 750 Millionen) zur Veröffentlichung eines **"Ertragsteuerinformationsberichtes"** verpflichtet. Der Inhalt dieses Berichtes deckt sich weitgehend mit der oben dargestellten länderbezogenen Berichterstattung (Country-by-Country-Report). Im Gegensatz zum CbCR, der nur den Steuerbehörden zu Verfügung gestellt wird, soll der von einem Abschlussprüfer geprüfte "Ertragsteuerinformationsbericht" aber der Öffentlichkeit zugänglich gemacht werden müssen.

## 2. Aktuelles zur Registrierkassa

### 2.1 Erleichterungen bei der Registrierkassenpflicht

Die seit 1.1.2016 eingeführte Registrierkassenpflicht für Unternehmer mit Umsätzen von mehr als

€ 15.000, wovon zumindest € 7.500 in bar erzielt werden, kann man durchaus als „Dauerbrenner“ in der steuerlichen Legistik bezeichnen. Mit dem EU-AbgÄG 2016 wurden am 6.7.2016 über einen kurzfristigen Abänderungsantrag folgende weitere Erleichterungen beschlossen und die Barumsatzverordnung angepasst.

- Die sogenannte „**Kalte-Hände-Regelung**“ wurde auf folgende Bereiche ausgeweitet:
  - Alm-, Berg-, Schi und Schutzhütten,
  - Buschenschänken mit Betrieb bis zu 14 Tagen im Jahr,
  - Vereinskantinen, die nicht mehr als 52 Tage pro Jahr betrieben werden.

Für diese Betriebe ist die Losungsermittlung durch Kassasturz ohne Verwendung einer Registrierkasse möglich, wenn der Jahresumsatz aus den angeführten Tätigkeiten jeweils weniger als € 30.000 (netto, ohne USt) beträgt. Auch bei den bisher schon begünstigten „Umsätzen im Freien“ wird **nur mehr auf diesen Umsatz „im Freien“ abgestellt** und nicht mehr auf den Umsatz des gesamten Betriebes.

Die Begünstigung für Vereinskantinen war ein heftig diskutierter Punkt, da viele Wirte in diesen Kantinen von Fußball- und anderen Vereinen einen starken Wettbewerb mit der gewerblichen Gastronomie sehen. Als Ausgleich wurde die **Zusammenarbeit mit der Gastronomie bei Vereinsfesten** erleichtert (siehe Punkt 2.2).

- Weiters wurde klargestellt, dass Umsätze von Unternehmen des Taxi- und Mietwagen-gewerbes sofort und nicht erst nach Rückkehr zur Betriebsstätte erfasst werden müssen.
- Die Registrierkassenpflicht für **Kreditinstitute** entfällt.
- Das Inkrafttreten für die verpflichtende technische Sicherheitseinrichtung („**elektronische Signatur**“) von Registrierkassen wird vom 1.1.2017 **auf den 1.4.2017** verschoben.

- Werden die Umsatzgrenzen in einem Folgejahr nicht überschritten und ist dies auch künftig so absehbar, dann **entfällt die Registrierkassenpflicht mit Beginn des nächstfolgenden Kalenderjahrs.**

## 2.2 Entschärfung für gemeinnützige Vereine

Gleichzeitig wurden auch einige Erleichterungen für gemeinnützige Vereine und Parteifeste beschlossen:

- **Kleines Vereinsfest:** Feste von Vereinen und Körperschaften öffentlichen Rechts wie etwa Feuerwehren im Ausmaß von bis zu **72 Stunden** im Jahr sind steuerlich begünstigt, unterliegen nicht der Registrierkassenpflicht und schaden damit nicht der Gemeinnützigkeit. Bisher galt eine Grenze von 48 Stunden.
- Für **Parteien** gelten die gleichen Regeln, allerdings mit der Einschränkung, dass eine steuerliche Begünstigung nur für **ortsübliche Feste** zusteht. Das ist dann gegeben, wenn der Jahresumsatz € 15.000 nicht überschreitet und die Überschüsse für gemeinnützige oder politische Zwecke verwendet werden. Die Beschränkungen gelten unabhängig von der Rechtsstruktur jeweils auf Ebene der derzeit bestehenden kleinsten Organisationseinheit.
- Eine **Zusammenarbeit von Gastronomie** und gemeinnützigen Vereinen ist bei kleinen Vereinsfesten ohne Verlust der steuerlichen Begünstigung möglich.
- Bei **unentgeltlicher Mitarbeit von vereinsfremden Personen** (zB Familienmitglieder) bei kleinen Vereinsfesten verliert der Verein seine steuerliche Begünstigung nicht.

## 2.3 Maturabälle

Eine eigene BMF-Info zur steuerlichen Behandlung von Maturabällen stellt folgende wesentliche Punkte klar:

Wird ein Maturaball durch einen bestehenden gemeinnützigen Verein (zB Elternverein) organisiert, muss darauf geachtet werden, dass die Abhaltung von Ballveranstaltungen in den **Statuten** des Vereins vorgesehen ist, damit der Verein nicht den Status der Gemeinnützigkeit verliert. Daraus resultiert auch, dass der **Gewinn für gemeinnützige Zwecke** verwendet werden muss.

Achtung: die Finanzierung der Maturareise für alle Maturanten ist kein gemeinnütziger Zweck. Allerdings eine Unterstützung für bedürftige Schüler, wie bei anderen Schulveranstaltungen, schon.

Bei Durchführung eines durch die Statuten gedeckten Schulballs ist darauf zu achten, ob ein kleines oder großes Vereinsfest vorliegt. Handelt es sich um ein **großes Vereinsfest**, stellt der Ball eine begünstigungsschädliche Betätigung dar. Sollte der Umsatz aus dem Ball und allfällige andere **schädliche Umsätze nicht mehr als € 40.000** pro Jahr betragen, bleibt die Gemeinnützigkeit erhalten. Bei höheren Umsätzen wäre eine Ausnahmegenehmigung beim Finanzamt zu beantragen.

Wem dieses alles zu kompliziert ist, erhält in der Info vom BMF gleich einen Ausweg präsentiert: Wird nämlich die Durchführung des Schulballs einem Personenkomitee (zB Schüler/ Eltern eines Maturajahrgangs) übertragen, so stellt dieses Komitee eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts dar. In aller Regel wechselt dieses Personenkomitee nach Durchführung des Schulballs, womit diese Tätigkeit ohne Wiederholungsabsicht ausgeübt wurde und daher die erzielten Einkünfte keine Einkunftsquelle der beteiligten Personen darstellt. Es liegt **keine unternehmerische Tätigkeit vor, weshalb weder Umsatz- noch Einkommensteuerpflicht** besteht.

Zur Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht bei Maturabällen gilt folgendes: verliert ein Verein seinen Gemeinnützigkeitsstatus und wird damit unternehmerisch tätig, so besteht auch für den Verein bei Überschreiten der Umsatzgrenzen (€ 15.000 Jahresumsatz, davon mehr als € 7.500 bar) Registrierkassenpflicht. Wird die **Organisation der Ballveranstaltung durch ein Personenkomitee** – wie oben dargestellt – durchgeführt, dann besteht mangels unternehmerischer Tätigkeit **keine Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht.**

## 2.4 Registrierkassenprämie – was ist zu beachten

Wer im Zeitraum zwischen 1.3.2015 und 31.3.2017 eine elektronische Registrierkasse anschafft oder ein bestehendes System umrüstet, kann nicht nur die Kosten dafür sofort als Betriebsausgabe absetzen, sondern hat auch Anspruch auf eine Registrierkassenprämie.

Die **Prämie** bezieht sich auf jede einzelne Erfassungseinheit (Registrierkasse, Eingabestation eines Kassensystems), der eine Signaturerstellungseinheit zugeordnet werden kann.

Die Prämie beträgt € 200 pro Erfassungseinheit. Bei elektronischen Kassensystemen, die über mehrere Eingabestationen verfügen, stehen zumindest € 200 pro Kassensystem, maximal aber € 30 pro Eingabestation zu.

*Beispiel: einem Kassensystem mit bis zu sechs Eingabeeinheiten stehen € 200 zu. Ab sieben Eingabestationen bemisst sich die Prämie nach der Zahl der Eingabestationen (7x € 30 = € 210 Prämie)*

Die Prämie ist mit einem eigenen Formular (E 108c) in einer Gesamtsumme je betroffenem Jahr (2015, 2016, 2017) zu beantragen. Dies ist auch möglich, selbst wenn die Haupterklärungen noch nicht eingebracht wurden.

Die Prämie ist steuerfrei und führt zu keiner Aufwandskürzung. Eine doppelte Berücksichtigung für Erfassungseinheiten, für die bereits anlässlich der Anschaffung eine Prämie beansprucht wurde, ist im Fall nachträglicher Umrüstkosten ausgeschlossen.

Nun noch ein tieferer Blick zu Fragen in Zusammenhang mit den Anschaffungskosten: Die **volle Prämie** steht im Fall der Anschaffung zu, unabhängig von der Höhe der Anschaffungskosten. Auch Teilkomponenten begründen den Prämienanspruch. Damit steht die Prämie auch für die **Anschaffung einer App** für ein schon vorhandenes Smartphone / Laptop zur Nutzung der Registrierkassenfunktion oder für den Kauf eines Kartenlesegerätes oder Belegdruckers zu. Da nur die Anschaffung für den eigenen Betrieb einen Prämienanspruch begründet, muss das angeschaffte Wirtschaftsgut auch tatsächlich im Betrieb zum Einsatz kommen. Registrierkassen ohne sinnvolle Eigennutzung im Betrieb oder zum Zweck der Weiterveräußerung sind nicht begünstigt. Für die Prämie ist der Anschaffungszeitpunkt maßgebend, dh jener Zeitpunkt, in dem die wirtschaftliche Verfügungsmacht erlangt wurde.

Auch wenn die Kosten für die angeschafften Wirtschaftsgüter zur Gänze im laufenden Aufwand erfasst wurden, stehen sie zur Deckung eines **investitionsbedingten Gewinnfreibetrages** zur Verfügung.

## 3. Was nach dem neuen Lohn- und Sozialdumping-Bekämpfungsgesetz zu beachten ist

Jüngst wurden die zum großen Teil bisher schon bestehenden Bestimmungen zur Bekämpfung von Lohn- und Sozialdumping in einem neuen Lohn- und Sozialdumping-Bekämpfungsgesetz (LSD-BG) zusammengefasst und teilweise verschärft und neu strukturiert. Das LSD-BG tritt mit 1.1.2017 in Kraft und ist auf Sachverhalte anzuwenden, die sich nach dem 31.12.2016 ereignen. Die wichtigsten Neuerungen werden in der Folge dargestellt:

- Die bisher im AVRAG und AÜG enthaltenen Bestimmungen zur Bekämpfung von Lohn- und Sozialdumping wurden in das neue LSD-BG übernommen. Grund dafür ist nach den Intentionen des Gesetzgebers die Schaffung einer klareren und übersichtlichen Struktur, die ein leichteres Verständnis der Rechtsmaterie ermöglichen soll.
- Neue Ausnahmeregelung für **Personaleinsatz im Konzern**: Vom LSD-BG ausgenommen sind Konzernentsendungen iSd Entsende-RL, wenn sie zwei Monate pro Kalenderjahr nicht übersteigen. Weitere Voraussetzung ist, dass es sich um besondere Fachkräf-



te handeln muss und der Einsatz konzernintern entweder der Forschung, Entwicklung, der Abhaltung von Ausbildungen oder der Planung von Projektarbeiten dient oder zum Zweck der Betriebsberatung, des Controllings, des Erfahrungsaustauschs oder der zentralen Steuerungs- und Planungsfunktion im Konzern erfolgt.

- Weitere neue Ausnahmeregelungen betreffen:
  - Tätigkeiten als mobiler Arbeitnehmer oder als Besatzungsmitglied eines Schiffes in der grenzüberschreitenden Güter- und Personenbeförderung, sofern die Arbeitsleistung ausschließlich im Rahmen des Transitverkehrs erbracht wird und der gewöhnliche Arbeitsort nicht in Österreich liegt.
  - Die grenzüberschreitende Entsendung von Arbeitnehmern im Rahmen eines Konzerns, sofern die monatliche Bruttoentlohnung mindestens 125 % der Höchstbeitragsgrundlage, das sind derzeit € 6.075 beträgt.
  - Das erweiterte Montageprivileg erfasst nunmehr neben dem Lieferanten auch die mit diesen konzernmäßig verbundenen Gesellschaften. Neben den schon bisher privilegierten Montagearbeiten, Arbeiten zur Inbetriebnahme sowie der damit verbundenen Schulungen sind künftig auch Reparatur- und Servicearbeiten vom LSD-BG ausgenommen, sofern die Arbeiten insgesamt nicht länger als drei Monate dauern.
- Im Zuge des LSD-BG wurde vom BMASK eine Informations-Webseite installiert (siehe [www.entsendeplattform.at](http://www.entsendeplattform.at)). Diese informiert Unternehmen und Arbeitnehmer über die Entsendung und Überlassung von Arbeitskräften nach Österreich. Die einzelnen Themenblöcke und Menüpunkte beinhalten Antworten auf Fragen wie zB:
  - Welche Vorschriften sind bei Entsendungen und Überlassungen nach Österreich zu beachten?
  - Welche Verfahren sind vorgesehen?
  - Welche Institutionen sind zuständig und können weiterhelfen?
  - Die Themenblöcke „Mindestlohn“ und „Kollektivverträge“ helfen, den jeweils geltenden Mindestlohn aufzufinden.
  - Bei Entsendung oder Überlassung zu Bauarbeiten sind Sondervorschriften zu beachten, die im Menüpunkt „Bauarbeiten“ aufzufinden sind.
  - Sämtliche relevanten Vorschriften sind im Menüpunkt „Rechtsgrundlagen“ aufzufinden.
- Die geschützten arbeitsrechtlichen Ansprüche umfassen wie bisher das Mindestentgelt nach den anzuwendenden Kollektivverträgen (bzw Gesetzen oder Verordnungen) sowie den bezahlten Urlaub sowie die allenfalls zustehenden Sonderzahlungen. Die zwingenden arbeitsrechtlichen Ansprüche umfassen aber auch die Höchst- und Ruhezeiten einschließlich allenfalls kollektivvertraglich festgelegter Arbeits- und Arbeitsruheregelungen.
- Für den Anspruch auf Mindestentgelt gegenüber Arbeitgebern mit Sitz in Drittstaaten haftet der inländische Auftraggeber (soweit er Unternehmer ist) als Bürge und Zahler gem. § 1357 ABGB.
- Bei der Beauftragung von **Bauarbeiten** bestehen künftig **verschärfte Haftungsbestimmungen**, die auch für eine Privatperson als Auftraggeber gelten. Die Auftraggeberhaftung im Baubereich besteht auch gegenüber Arbeitnehmern von Arbeitgebern im Gemeinschaftsgebiet. Außerdem haftet ein Generalunternehmer für Entgeltansprüche der vom Subunternehmer eingesetzten Arbeitnehmer, wenn der Subunternehmer entgegen dem Bundesvergabegesetz oder entgegen vertraglicher Vereinbarungen vom Generalunternehmer beschäftigt wird. Die Auftraggeberhaftung im Baubereich tritt allerdings nur dann ein, wenn der Auftraggeber vor der Beauftragung von der nicht ausreichenden Zahlung des Entgelts wusste oder dies aufgrund offensichtlicher Hinweise ernsthaft für möglich halten musste und sich damit abfand. Die Generalunternehmerhaftung umfasst auch die Zuschläge nach dem BUAG.
- Bei grenzüberschreitendem Arbeitseinsatz bestehen folgende formale Pflichten:
  - Die Beschäftigung von nach Österreich entsandten oder überlassenen Arbeitskräften ist von Arbeitgebern und Überlassern, die einen Sitz in einem EU-Mitgliedstaat, einem EWR-Staat oder der Schweiz haben, unmittelbar vor Arbeitsaufnahme mit den

- Formularen ZKO-3 (für Entsendungen) oder ZKO-4 (für Überlassungen) automationsunterstützt an die Zentrale Koordinationsstelle beim BMF zu melden.
- Arbeitgeber mit Sitz im EU-Ausland, einem EWR-Staat oder der Schweiz müssen Unterlagen über die Anmeldung des Arbeitnehmers zur Sozialversicherung, die ZKO-Meldung sowie (wenn erforderlich) die behördliche Genehmigung der Beschäftigung des entsandten Arbeitnehmers im Sitzstaat des Arbeitgebers am Arbeits- bzw Einsatzort im Inland während des gesamten Arbeitseinsatzes bereithalten oder den Behörden in elektronischer Form zugänglich machen. Abweichend davon können diese Unterlagen auch bei einem berufsmäßigen Parteienvertreter im Inland bereit gehalten werden.
  - Die Strafbestimmungen für Unterentlohnung wurden im Wesentlichen unverändert beibehalten. Bei grenzüberschreitenden Arbeitseinsätzen gilt der Sprengel der Bezirksverwaltungsbehörde, in dem der Arbeits- bzw Einsatzort liegt, als Ort der Verwaltungsübertretung. Bei unterlassener Meldung von grenzüberschreitenden Entsendungen oder Überlassungen wurden die Strafen angehoben (künftig mindestens € 1.000 je Arbeitnehmer). Die Verwaltungsstrafen für Vereitelungshandlungen im Zusammenhang mit der Lohnkontrolle, für das Nichtbereithalten der Lohnunterlagen sowie bei Unterentlohnung wurden beibehalten. Hinsichtlich der Unterentlohnung wurde nunmehr ausdrücklich geregelt, dass nicht nur Überzahlungen, die auf Arbeitsvertrag und Betriebsvereinbarung beruhen, sondern alle Entgeltzahlungen (demnach auch faktische Überzahlungen) auf allfällige Unterentlohnungen im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum anzurechnen sind. Eine Unterentlohnung betreffend Sonderzahlungen liegt erst dann vor, wenn die Sonderzahlungen nicht bis 31.12. eines jeden Kalenderjahrs gezahlt werden. Keine Strafbarkeit ist gegeben, wenn die Unterentlohnung vor einer Erhebung der zuständigen Kontrollbehörde nachgezahlt wird. Von der Verhängung einer Strafe ist außerdem abzusehen, wenn die festgestellte Unterentlohnung binnen einer von der Behörde festzusetzenden Frist nachgezahlt wird und entweder die Unterentlohnung nur geringfügig war oder das Verschulden des Arbeitgebers leichte Fahrlässigkeit nicht überstiegen hat.

#### 4. BMF-Info zum neuen § 23a EStG

Durch das Steuerreformgesetz 2015/16 wurden die Verlustverwertungsmöglichkeiten beschränkt haftender Mitunternehmer wieder eingeschränkt. Dies geschah durch die Wiedereinführung des

§ 23a EStG, der vorsieht, dass ab dem ersten im Jahr 2016 beginnenden Wirtschaftsjahr Verluste von „kapitalistischen Mitunternehmern“ nur noch bis zur Höhe des steuerlichen Kapitalkontos mit anderen Einkünften ausgeglichen oder vorgetragen werden können. Übersteigende Verluste sind aber nicht verloren, sie werden auf eine sogenannte "Wartetaste" gelegt. Das BMF hat nun seine Rechtsansichten zu dieser neuen gesetzlichen Bestimmung in einer Info dargelegt. Die für die Praxis wichtigsten Aussagen dieser Info sind:

- Von der Neuregelung werden nur **natürliche Personen als Mitunternehmer** tangiert. Demnach sind sämtliche juristische Personen von dieser einschränkenden Verlustverwertungsmöglichkeit nicht betroffen.
- Von der neuen Bestimmung werden nicht nur Kommanditisten, sondern auch atypisch stille Gesellschafter und auch GesbR-Gesellschafter, wenn es sich um eine Innengesellschaft handelt und die Haftung gegenüber den Mitgesellschaftern beschränkt ist, umfasst.
- Erfasst werden aber nur solche **Mitunternehmer, die als kapitalistisch anzusehen** sind. Ein derartiger Mitunternehmer liegt nach Ansicht des BMF dann vor, wenn er Dritten gegenüber nicht oder eingeschränkt haftet und keine **ausgeprägte Mitunternehmerinitiative** entfaltet. Eine ausreichende Mitunternehmerinitiative wird nur dann vorliegen, wenn die Mitarbeit des Mitunternehmers deutlich über die Wahrnehmung von bloßen Kontrollrechten hinausgeht. Dies wird etwa dann der Fall sein, wenn vom Mitunternehmer

mer die Geschäftsführung der Mitunternehmerschaft besorgt wird. Nach Ansicht der Finanzverwaltung muss dabei eine nachweislich mindestens zehn Wochenstunden umfassende Mitarbeit im Unternehmen der Mitunternehmerschaft vorliegen. Die arbeitsrechtliche Einstufung der Tätigkeit soll dabei keine Rolle spielen. Wird der Kommanditist einer GmbH & Co KG (oder atypisch stiller Gesellschafter) gleichzeitig als Geschäftsführer der Komplementärin (bzw Geschäftsherrin) tätig und führt er in dieser Funktion auch die Geschäfte der KG, reicht diese Mitunternehmerinitiative nach Ansicht des BMF aus.

- Das Ergebnis eines allfälligen **Sonderbetriebsvermögens** ist von der Wartetastenregelung **nicht betroffen** und wirkt sich auch auf das steuerliche Kapitalkonto nicht aus. Verluste aus Sonderbetriebsausgaben sind jedenfalls ausgleichs- und vortragsfähig.
- Der neue § 23a EStG ist nicht nur auf Mitunternehmerschaften, die bilanzieren, sondern auch auf Einnahmen-Ausgaben-Rechner anwendbar. In diesem Fall ist das ertragsteuerliche Kapitalkonto erstmals für das im Jahr 2016 beginnende Wirtschaftsjahr zu rekonstruieren und dann fortzuführen.
- Die **Wartetastenregelung** bei im Vordergrund stehendem Erzielen steuerlicher Vorteile (wie zB beim Verwalten unkörperlicher Wirtschaftsgüter oder beim gewerblichen Vermieten von Wirtschaftsgütern) gilt weiter und ist gegenüber § 23a EStG vorrangig anzuwenden.
- **Wartetastenverluste** sind auch ohne Ausübung der Regelbesteuerungsoption mit sondersteuersatzbesteuerten Gewinnen (zB ImmoEst-pflichtigen Veräußerungsgewinnen) zu verrechnen. Sondersteuersatzbesteuerte Gewinne erhöhen auch das ertragsteuerliche Kapitalkonto. Verluste aus sondersteuersatzbesteuerten Wirtschaftsgütern senken im Ausmaß nach entsprechender Kürzung um 55 % bzw 60 % das Kapitalkonto.
- Nicht abzugsfähige Ausgaben wie zB **Repräsentationsaufwendungen** stellen Entnahmen dar, die das Kapitalkonto mindern. Steuerfreie Prämien stellen Einlagen dar, die das Kapitalkonto erhöhen.
- **Einlagen** können Wartetastenverluste nur dann ausgleichsfähig machen, wenn sie gesellschaftsrechtlich dem Vermögen der Mitunternehmerschaft auch tatsächlich zu Gute kommen. Einlagen in das Sonderbetriebsvermögen können Wartetastenverluste demnach nicht ausgleichsfähig machen.
- Ändert der Mitunternehmer seine Rechtsstellung zu einem unbeschränkt haftenden Mitunternehmer, werden sämtliche Wartetastenverluste verrechenbar. Maßgeblich ist nach Ansicht des BMF die **Rechtsstellung des Mitunternehmers am Schluss des Wirtschaftsjahrs**.
- Ändert sich die Rechtsstellung des Mitunternehmers lediglich aufgrund von erhöhter Mitarbeit, so unterliegen lediglich neu entstehende Verluste nicht mehr der Verlustbeschränkung. Nach Ansicht des BMF kommt es dabei auf das Überwiegen im Wirtschaftsjahr an.
- Bei **entgeltlicher Übertragung** des Mitunternehmeranteils kann nur der Veräußerungsgewinn mit den Wartetastenverlusten verrechnet werden. Die allenfalls darüber hinausgehenden Wartetastenverluste können nur im Fall einer späteren Haftungsinsanspruchnahme verrechnet werden.
- Bei **unentgeltlicher Übertragung** des Mitunternehmeranteils gehen nach Ansicht des BMF die Wartetastenverluste auf den Rechtsnachfolger über und können von diesem mit künftigen Gewinnen oder Einlagen verrechnet werden.

## 5. Splitter

- **EuGH zur Energieabgabenvergütung für Dienstleistungsbetriebe:** Der EuGH hat jüngst entschieden, dass der Versuch des österreichischen Gesetzgebers, die Energieabgabenvergütung für Dienstleistungsbetriebe ab dem Kalenderjahr 2011 zu beseitigen, aufgrund von Formmängeln erfolglos war, da die dafür erforderliche Genehmigung durch die EU Kommission nicht vorlag. Das BMF hat jedoch am 12.12.2014 eine neuerliche Anmeldung bei der EU Kommission gemacht, sodass nicht ausgeschlossen ist, dass ab



dem 01.01.2015 eine auf Produktionsbetriebe eingeschränkte Anwendung der Energieabgabenvergütung unionsrechtlich zulässig wird.

Gestützt auf diese Vorabentscheidung des EuGH hat das BFG nunmehr festgestellt, dass die Einschränkung der Energieabgabenvergütung auf Produktionsbetriebe durch das Budgetbegleitgesetz 2011 noch nicht in Kraft getreten ist und daher den Dienstleistungsbetrieben mit hohem Energieverbrauch (zB Hotels) auch bis dato bzw bis zumindest 31.12.2014 weiterhin die Energieabgabenvergütung zusteht. Der Antrag auf Energieabgabenvergütung für ein Wirtschaftsjahr 31.12.2011 muss bis Ende 2016 gestellt werden, bei abweichendem Wirtschaftsjahr endet die Frist entsprechend früher.

- **VwGH: Verschmelzung des Gruppenträgers auf einen fremden Dritten beendet die Unternehmensgruppe:** Seit der Einführung der Gruppenbesteuerung im Jahr 2005 ist fraglich, ob eine Up-Stream-Verschmelzung eines Gruppenträgers auf eine gruppenfremde Körperschaft zur Beendigung der Unternehmensgruppe führt oder ob die Gruppenträgereigenschaft im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf die aufnehmende Körperschaft übergeht. Nunmehr hat der VwGH die Ansicht der Finanzverwaltung bestätigt und entschieden, dass die Verschmelzung des Gruppenträgers auf eine gruppenfremde Gesellschaft stets zur Beendigung der Unternehmensgruppe führt.

## 6. Termin 30. September 2016

### 30.9.2016:

- Für den **Verbleib in der Liste der spendenbegünstigten Vereine** haben spendenbegünstigte Einrichtungen binnen 9 Monaten nach dem Abschlussstichtag jährlich dem Finanzamt Wien 1/23 die Bestätigung eines Wirtschaftsprüfers vorzulegen, worin nach Durchführung einer Prüfung des Rechnungs- oder Jahresabschlusses das Vorliegen der Voraussetzungen **bestätigt** wird.
- **Elektronische Einreichung des Jahresabschlusses** von Kapitalgesellschaften zum Firmenbuch für den Regelbilanzstichtag 31.12.2015: Grundsätzlich sind die Jahresabschlüsse von Kapitalgesellschaften **innerhalb von 9 Monaten** nach dem Bilanzstichtag durch **Einreichung in elektronischer Form beim Firmenbuch** offen zu legen.

Die Vorschriften gelten auch für sogenannte verdeckte Kapitalgesellschaften (das sind Personengesellschaften, bei denen keine natürliche Person persönlich haftet), Zweigniederlassungen ausländischer Kapitalgesellschaften und bestimmte Genossenschaften. Für Kapitalgesellschaften mit **Bilanzstichtag 31.12.2015** endet die Offenlegungspflicht daher am **30.9.2016**. Wird die Verpflichtung zur Einreichung nicht fristgerecht erfüllt, droht eine automatische **Zwangsstrafe** beginnend mit **€ 700**, die **jedem Geschäftsführer und** auch der **Gesellschaft** selbst vorgeschrieben und **auch mehrmals** (im Zweimonatsrhythmus) verhängt werden kann. Organe von mittelgroßen Kapitalgesellschaften müssen mit € 2.100 rechnen, jene von großen Kapitalgesellschaften sogar mit € 4.200. Im Falle der mehrmaligen Verhängung können die Zwangsstrafen bei mittelgroßen Kapitalgesellschaften bis zum Dreifachen, bei großen Gesellschaften sogar bis zum Sechsfachen angehoben werden. Bei **Kleinstkapitalgesellschaften** beträgt die automatische **Mindestzwangsstrafe nur € 350**.

Die **Eingabegebühr** beträgt bei **elektronischer Einreichung** für eine **GmbH € 32** und für eine **AG € 145**, die **Eintragungsgebühr** beträgt **€ 20**. Insgesamt betragen damit die Gebühren für einen elektronisch übermittelten Jahresabschluss bei einer GmbH € 52 und bei einer AG € 165. Die Eintragungsgebühr von € 20 entfällt bei freiwilliger elektronischer Einreichung durch **Kleinst-Kapitalgesellschaften** (Umsatzerlöse in den 12 Monaten vor dem Abschlussstichtag von bis zu € 70.000), wenn die Einreichung innerhalb

von 6 Monaten nach dem Bilanzstichtag erfolgt. Bei Einreichung in Papierform wird zusätzlich ein Zuschlag von € 17 vorgeschrieben.

- **Umgründungsvorgänge** rückwirkend zum Stichtag 31.12.2015 müssen bis 30.9.2016 beim Firmenbuch bzw beim zuständigen Finanzamt angemeldet werden.
- Die Möglichkeit der Erstattung von **Vorsteuern 2015** in **EU-Mitgliedsländern** via FinanzOnline **endet** am **30.9.2016**. Dabei zu beachten wäre, dass grundsätzlich der Erstattungszeitraum mindestens drei Monate und maximal ein Kalenderjahr umfasst. Als **Mindesterstattungsbeiträge** bei einem Kalenderjahr gelten € 50 und beim Dreimonatszeitraum € 400. Frist und Modus für die Erstattung sind bei allen EU-Ländern gleich. Unterschiede gibt es dort, wo lokal unterschiedliche Bestimmungen den Vorsteuerabzug betreffend gelten. Das sind häufig Verpflegungs- und Bewirtungsaufwand, Hotelkosten, PKW-Aufwendungen.
- **Herabsetzung der laufenden Steuervorauszahlungen 2016:** Ein Herabsetzungsantrag für die laufenden Vorauszahlungen an Einkommen- und Körperschaftsteuer 2016 kann letztmalig bis 30.9.2016 gestellt werden. Dem Antrag sollte vorsorglich auch eine Prognoserechnung für 2016 angeschlossen werden. Danach besteht nur mehr die Möglichkeit, die am 15.11.2016 fällige Vorauszahlung durch Stundungs- oder Ratenansuchen hinauszuschieben. Übrigens: für die Beiträge zur Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft kann bis zum Jahresende ein Herabsetzungsantrag gestellt werden, wenn der voraussichtliche Gewinn unter der vorläufigen Beitragsgrundlage liegt.
- **Arbeitnehmerveranlagung 2015**  
All jene Arbeitnehmer und Pensionisten, die entweder von **mehreren Arbeitgebern oder pensionsauszahlenden Stellen** Bezüge erhalten haben, oder bei denen ein Alleinverdiener- /Alleinerhalterabsetzbetrag / erhöhter Pensionistenabsetzbetrag bei der Lohnverrechnung zu Unrecht berücksichtigt wurde, müssen bis 30.9. ihre Arbeitnehmerveranlagung (Formular L1) einreichen. Die mit der Steuerreform 2015/2016 vorgesehene antragslose Arbeitnehmerveranlagung gilt erst für Veranlagungen des Jahres 2016 im Falle einer Gutschrift.

#### 1.10.2016:

- **Beginn Anspruchsverzinsung:** ab 1.10.2016 werden für **Nachzahlungen** bzw **Gutschriften** aus der **Einkommen- und Körperschaftsteuerveranlagung 2015 Anspruchszinsen** (derzeit **1,38%**) verrechnet. Wer für 2015 mit einer Steuernachzahlung rechnen muss, kann die Vorschreibung von Anspruchszinsen durch eine **freiwillige Anzahlung** in Höhe der zu erwartenden Steuernachzahlung vermeiden. Anspruchszinsen unter € 50 werden nicht vorgeschrieben (Freigrenze). Hinweis: Anspruchszinsen sind ertragsteuerlich neutral. Zinsenaufwendungen sind daher steuerlich nicht absetzbar, Zinserträge dafür steuerfrei. In Anbetracht des derzeitigen niedrigen Zinsniveaus kann es sich lohnen, die Abgabe der Steuererklärung hinauszuschieben, wenn man eine Gutschrift erwartet. Die Anspruchszinsen von 1,38% entsprechen einer Verzinsung vor Abzug der 25%igen KEST von immerhin 1,84%!