

Wien, 22. Juni 2015

Klienteninformation 3/2015

Inhaltsverzeichnis

1. Ferienjobs: Was dürfen Kinder steuerfrei verdienen?.....	1
2. Antragslose Auszahlung der Familienbeihilfe	2
3. Aktuelles aus der Umsatzsteuer	3
4. Vorsteuerrückerstattung rechtzeitig bis 30.6.2015 bzw 30.9.2015	4
5. Splitter	5
6. Termine.....	9

1 Ferienjobs: Was dürfen Kinder steuerfrei verdienen?

Schüler und Studenten sind froh, für die Ferien einen **lukrativen Feriialjob** zu finden. Auch die dabei gewonnene Praxiserfahrung liest sich gut in jedem Lebenslauf. Für die **Eltern** kann ein Feriialjob der Kinder eventuell zum **Verlust der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages** führen, wenn nicht Folgendes beachtet wird:

- Kein Problem gibt es bei **Kindern bis zur Vollendung des 19. Lebensjahres**, die **ganzjährig beliebig viel verdienen** können, ohne dass Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag gefährdet sind.
- Aufpassen muss man bei **Kindern über 19 Jahren**: Um in diesem Fall die **Familienbeihilfe** und den **Kinderabsetzbetrag nicht zu verlieren**, darf das nach Tarif zu versteuernde **Jahreseinkommen des Kindes** (nach Abzug von Sozialversicherungsbeiträgen, Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen) **10.000 €** nicht überschreiten, unabhängig davon, ob es in den Ferien oder außerhalb der Ferien erzielt wird. Umgerechnet auf Brutto-Gehaltseinkünfte darf ein Kind daher insgesamt bis zu **brutto rd 12.000 € pro Jahr** (Bruttogehalt ohne Sonderzahlungen unter Berücksichtigung von SV-Beiträgen bzw Werbungskosten- und Sonderausgabenpauschale) bzw **einschließlich der Sonderzahlungen brutto rd 14.000 € pro Jahr verdienen**, ohne dass die Eltern um die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag bangen müssen.

Seit 2013 gilt folgende **Einschleifregelung**: Übersteigt das zu versteuernde Einkommen des Kindes 10.000 €, wird die Familienbeihilfe nur um den **übersteigenden Betrag vermindert**. Damit fällt der Anspruch nicht zur Gänze weg.

Beispiel: Ein Student hat am 10.6.2014 das 19. Lebensjahr vollendet. Daher ist im Jahr 2015 erstmals das Einkommen des Kindes relevant. Beträgt das steuerpflichtige Einkommen im Jahr 2015 zB 10.700 €, wird die Familienbeihilfe nur mehr um 700 € gekürzt.

TIPP: Zu den für den Bezug der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages „**schädlichen**“ **Einkünften** zählen nicht nur Einkünfte aus einer aktiven Tätigkeit (Lohn- oder Gehaltsbezüge, Einkünfte aus einer selbständigen oder gewerblichen Tätigkeit), sondern auch **sämtliche der Einkommensteuer unterliegende Einkünfte** (daher beispielsweise auch Vermietungseinkünfte oder Sonstige Einkünfte). Lehrlingsentschädigungen, Waisenpensionen sowie einkommensteuerfreie Bezüge und endbesteuerte Einkünfte bleiben außer Ansatz.

Darüber hinaus sind noch folgende **Besonderheiten** zu beachten:

- Ein zu versteuerndes **Einkommen, das in Zeiträumen erzielt wird, für die kein Anspruch auf Familienbeihilfe besteht** (zB bei vorübergehender Einstellung der Familienbeihilfe, weil die vorgesehene Studienzeit in einem Studienabschnitt abgelaufen ist), ist **nicht** in die Berechnung des Grenzbetrages einzubeziehen.
- Die Familienbeihilfe und der Kinderabsetzbetrag fallen übrigens nicht automatisch weg, sondern natürlich erst dann, wenn die Eltern den zu hohen Verdienst ihres Kindes **pflichtgemäß dem Finanzamt melden**. Wer eine solche Meldung unterlässt, riskiert zusätzlich zur Rückforderung der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages auch eine Finanzstrafe!

Aus **Sicht des Ferialpraktikanten** selbst ist Folgendes zu beachten:

- Bis zu einem **monatlichen Bruttobezug von 405,98 €** (Wert 2015) fallen wegen **geringfügiger Beschäftigung** keine Dienstnehmer-Sozialversicherungsbeiträge an. Liegt der Monatsbezug über dieser Grenze, werden dem Kind die vollen SV-Beiträge abgezogen.
- Bei Ferialjobs in Form von **Werkverträgen oder freien Dienstverträgen**, bei denen vom Auftraggeber kein Lohnsteuerabzug vorgenommen wird, muss ab einem **Jahreseinkommen** (Bruttoeinnahmen abzüglich der mit der Tätigkeit verbundenen Ausgaben) von **11.000 €** für das betreffende Jahr eine **Einkommensteuererklärung** abgegeben werden. Eine Ferialbeschäftigung im Werkvertrag bzw freien Dienstvertrag unterliegt grundsätzlich auch der **Umsatzsteuer** (im Regelfall 20%). Umsatzsteuerpflicht besteht jedoch erst **ab einem Jahresumsatz** (= Bruttoeinnahmen inklusive 20% Umsatzsteuer) **von mehr als 36.000 €** (bis dahin gilt die unechte Steuerbefreiung für Kleinunternehmer). Eine Umsatzsteuererklärung muss ebenfalls erst ab Umsätzen von 30.000 € netto abgegeben werden.
- NEU: für die **Studienbeihilfe** gilt seit 1.1.2015 eine neue **Einkommengrenze iHv 10.000 €** (statt bisher 8.000 €).¹ Eine **Kürzung** bzw Rückzahlung der jährlichen Studienbeihilfe erfolgt in dem Ausmaß, in dem das Einkommen die Jahresgrenze überschreitet bzw überschritten hat.

2 Antragslose Auszahlung der Familienbeihilfe

Seit 1. Mai 2015 gibt es das Projekt "**Antraglose Familienbeihilfe**". Das bedeutet für frisch gebackene Eltern, dass aufgrund der durch das Standesamt erfassten Daten des **im Inland geborenen Kindes** und der Personenstandsdaten der Eltern nun die Finanzverwaltung auf Basis dieser vorliegenden elektronischen Daten automatisiert prüft, ob alle Voraussetzungen und Informationen für die Gewährung und Auszahlung der

¹ <https://www.stipendium.at/studienfoerderung/studienbeihilfe/zuverdienstgrenze/>

Familienbeihilfe vorliegen. Ist dies der Fall, muss **kein Familienbeihilfenantrag** ausgefüllt werden. Gleichzeitig mit dem Informationsschreiben der Finanzverwaltung, das über den Familienbeihilfenanspruch für das Kind informiert, wird der Familienbeihilfenbetrag überwiesen.

In allen anderen Fällen wie zB für den Erhöhungszuschlag für erheblich behinderte Kinder (**Beih 3**) **sowie** Direktauszahlung für volljährige Kinder (**Beih 20**), ist ein Antrag auf Gewährung der Familienbeihilfe notwendig.

Zur Information über die derzeit geltende bzw geplante Höhe der Familienbeihilfe (FBH) folgende Übersicht:²

Familienbeihilfe für ein Kind	seit 1.7.2014	ab 1.1.2016	ab 1.1.2018
0-2 Jahre	109,70	111,80	114,00
3-9 Jahre	117,30	119,60	121,90
10-18 Jahre	136,20	138,80	141,50
ab 19 Jahre	158,90	162,00	165,10
Zuschlag bei Behinderung	150,00	152,90	155,90
Erhöhungsbeträge für jedes Kind, wenn die FBH für mehrere Kinder bezahlt wird:			
für 2 Kinder	6,70	6,90	7,10
für 3 Kinder	16,60	17,00	17,40
für 4 Kinder	25,50	26,00	26,50
für 5 Kinder	30,80	31,40	32,00
für 6 Kinder	34,30	35,00	35,70
für jedes weitere	50,00	51,00	52,00
Schulstartgeld	100 € einmalig im September für alle 6-15 Jährigen		
Mehrkindzuschlag	20 € / Monat ab dem 3. Kind (Familieneinkommen unter 55.000 €)		

3 Aktuelles aus der Umsatzsteuer

3.1 E-Books unterliegen nicht dem reduzierten USt-Satz

In Österreich unterliegt der Verkauf von **gebundenen Büchern** dem ermäßigten Steuersatz von **10 %**, der Umsatz mit **Hörbüchern** und **E-Books** hingegen dem **Regelsteuersatz von 20 %**. Diese Ungleichbehandlung stößt in der Fachwelt sowohl aus Gründen der Wettbewerbsneutralität als auch in Hinblick auf den Umweltschutz auf Kritik. Leider hat jetzt der EuGH in zwei Vertragsverletzungsverfahren gegen Frankreich³ und Luxemburg⁴ bestätigt, dass auf die Lieferung elektronischer Bücher (E-Books) zum Unterschied von Büchern aus Papier kein ermäßigter Umsatzsteuersatz zur Anwendung kommt. Begründet wurde diese Entscheidung damit, dass es sich bei E-Books um eine elektronisch erbrachte Dienstleistung handelt, auf die der Regelsteuersatz anzuwenden ist.

² BGBl I 35/2014 vom 26.5.2014.

³ EuGH vom 5.3.2015, Rs C-479/13.

⁴ EuGH vom 5.3.2015, Rs C-502/13.

3.2 Leasingverträge als vorsteuerabzugsberechtigte Rechnung

In einem aktuellen Erkenntnis⁵ hat sich der VwGH mit der Frage beschäftigt, wann im Fall von Leasingverträgen der Vorsteuerabzug erfolgen darf. Der Beschwerdeführer hatte im gegenständlichen Fall den Vorsteuerabzug bereits für zukünftige Zeiträume geltend gemacht, ohne dass eine entsprechende Leasingrate bereits fällig gewesen ist.

Der VwGH führt aus, dass bei Leasingverträgen die Leistung, nämlich die Nutzungsüberlassung für einen bestimmten Zeitraum (zB Monat), rechnungsmäßig erst durch den monatlichen Zahlungsbeleg konkretisiert wird. Auch im Voraus ausgestellte „bis auf weiteres“ oder „bis auf Widerruf“ lautende Dauerrechnungen begründen keinen Vorsteuerabzug. Diesem Erkenntnis folgend ist ein Vorsteuerabzug bei Leasingverträgen nicht auf Basis des Leasingvertrages allein bzw. auch nicht für zukünftige Zeiträume möglich.

Erst wenn ergänzend zum Leasingvertrag, der das vereinbarte Leasingentgelt (einschließlich dem gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrag) enthält, ein entsprechender Zahlungsbeleg vorliegt, kann ein Vorsteuerabzug vorgenommen werden. Dieser kann allerdings nur für jenen Zeitraum vorgenommen werden, auf den sich die Abrechnung bezieht.

3.3 Kein pauschalierter Vorsteuerabzug aus Reisediäten für ausländische Unternehmer

Inländische Unternehmer können gem § 13 UStG pauschal aus den einkommensteuerlichen **Tages- und Nächtigungsgeldern** Vorsteuern ermitteln. Ausländische Unternehmer dürfen hingegen bei Geschäfts- oder Dienstreisen nur die tatsächlich in Rechnung gestellte Umsatzsteuer geltend machen. Der VwGH stellte fest⁶, dass bereits die für **inländische** Unternehmer vorgesehene **pauschale Vorsteuerermittlung nicht EU-konform** ist, da diesem Vorsteuerabzug keine von einem Unternehmer abgeführte Umsatzsteuer gegenübersteht. Vor diesem Hintergrund ist eine interpretative **Ausdehnung** des Anwendungsbereichs der begünstigenden Regelung auf **ausländische Unternehmer** somit jedenfalls **ausgeschlossen**. Für inländische Unternehmer sollte sich dadurch aber auf Grund der eindeutigen gesetzlichen Regelung nichts ändern.

4 Vorsteuerrückerstattung rechtzeitig bis 30.6.2015 bzw 30.9.2015

Hat ein Unternehmen Vorsteuerbeträge im Ausland bezahlt, so ist es wichtig, die Fallfristen für die Rückerstattung exakt einzuhalten. Nur die Berücksichtigung des jeweils vorgegebenen Antragsprozederes gewährleistet eine Rückerstattung des Geldes.

4.1 Vorsteuerrückerstattung in / durch Drittländer bis 30. 6. 2015

Die Frist für die Erstattung endet zumeist am 30.6.2015. Die Verfahren sind je Land sehr unterschiedlich. Will man sich beispielsweise in der Schweiz bezahlte Umsatzsteuern rückerstatten lassen, muss man die amtlichen Formulare Nr. 1222 und 1223 (zu finden

⁵ VwGH vom 29.1.2015, 2012/15/007.

⁶ VwGH vom 29.1.2015, 2012/15/007.

unter <http://www.estv.admin.ch/mwst/themen/00160/00638/>) verwenden, einen Schweizer steuerlichen Vertreter benennen und den Antrag mit den **Originalbelegen und einer Unternehmerbescheinigung** bei der eidgenössischen Steuerverwaltung einbringen.

Ebenso können **ausländische Unternehmer**, die ihren Sitz außerhalb der EU haben, bis 30.6.2015 einen Antrag auf **Rückerstattung der österreichischen Vorsteuern 2014** stellen. Der Antrag muss beim **Finanzamt Graz-Stadt** eingebracht werden (Formular U5 und Fragebogen Verf 18 und Unternehmerbestätigung U 70). Belege über die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer und sämtliche Rechnungen sind im Original dem Antrag beizulegen.

TIPP: Vergessen Sie nicht, vorsichtshalber die einzureichenden Originalrechnungen zu kopieren. Erfahrungsgemäß kennen zwar viele Drittstaaten grundsätzlich ein Erstattungsverfahren, sind aber bei der tatsächlichen Rückerstattung eher restriktiv.

4.2 Vorsteuererstattung in EU-Mitgliedsstaaten bis 30.9.2015

Österreichische Unternehmer, die **Vorsteuern des Jahres 2014 in EU-Mitgliedstaaten** geltend machen wollen, haben **bis 30.9.2015** Zeit, ihre Anträge elektronisch über FinanzOnline einzureichen. Grundsätzlich ist die Übermittlung der jeweiligen Papierrechnungen/Einfuhrdokumente - bedingt durch das elektronische Verfahren und die Standardisierung des Erstattungsantrages - nicht mehr erforderlich. **Ausnahme:** Der Erstattungsmitgliedstaat kann bei Rechnungen über 1.000 € (bzw Kraftstoffrechnungen über 250 €) verlangen, dass zusammen mit dem Erstattungsantrag auf elektronischem Wege eine Kopie der Rechnung oder des Einfuhrdokuments übermittelt wird. Unterjährig gestellte Anträge müssen rückerstattbare Vorsteuern von **zumindest 400 €** umfassen. Bezieht sich ein Antrag auf ein **ganzes Kalenderjahr** bzw auf den letzten Zeitraum eines Kalenderjahres, so müssen die Erstattungsbeträge **zumindest 50 €** betragen.

TIPP: Prüfen Sie rechtzeitig, ob der jeweilige EU-Staat verlangt, dass **Rechnungen über 1.000 € und Tankbelege über 250 € einzuscannen** und als **pdf** mit dem Vergütungsantrag mitzusenden sind (so zB Deutschland). Andernfalls kann der Antrag abgelehnt werden, da er als nicht vollständig eingebracht gilt. Bevor ein Vergütungsantrag gestellt wird, sollten Sie prüfen, ob auch die Voraussetzungen dafür erfüllt sind. So werden nur Vorsteuern erstattet, die im jeweiligen EU-Land auch zum Vorsteuerabzug berechtigen (zB Treibstoff für PKW, Hotelübernachtung und Restaurant sind in vielen EU-Ländern vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen).

5 Splitter

- **Abkommen zwischen der Regierung der Republik Österreich und der Regierung Montenegros zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen**

Mit **Montenegro** wurde erstmals ein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen⁷. Das Abkommen folgt weitgehend den Regeln des OECD-Musterabkommens. Zur Vermeidung der Doppelbesteuerung ist grundsätzlich das Anrechnungssystem vorgesehen. Lediglich wenn eine in Österreich ansässige Person eine nachhaltige aktive Geschäftstätigkeit in

⁷ BGBl III 2015/51 vom 4. 5. 2015.

Montenegro ausübt oder dort auf Grund einer unselbständigen Tätigkeit steuerpflichtig wird, stellt Österreich die Einkünfte unter Progressionsvorbehalt frei. Das Abkommen ist mit 21.4.2015 in Kraft getreten und findet auf Steuerjahre Anwendung, die ab dem 1.1.2016 beginnen.

- **Verschärfung bei vorübergehender Nutzung von Firmenautos aus Drittländern**

Firmenfahrzeuge von Firmen mit Sitz im Drittland (insbesondere Schweiz, Liechtenstein, etc) konnten bisher in die EU unter vollständiger Befreiung von Einfuhrabgaben eingebracht werden, wenn sie von im EU-Zollgebiet ansässigen Mitarbeitern verwendet werden. Die Verwendung ist in erster Linie für beruflich veranlasste Fahrten im Rahmen der Unternehmenstätigkeit des Fahrzeugeigentümers zulässig, war aber auch für private Zwecke des Angestellten innerhalb der EU gestattet. Bei anderen Unternehmensangehörigen (zB Leiharbeitern, Geschäftsführern, Firmeninhabern und dergleichen) war eine begünstigte Verwendung zu privaten Zwecken nicht gestattet.

Seit dem **1. Mai 2015** wird eine **Privatnutzung der Firmenautos** durch in der EU ansässige Mitarbeiter (unabhängig von ihrer Stellung bzw. Position im Unternehmen) auf die **Fahrten zwischen der Arbeitsstätte und dem Wohnort eingeschränkt**. Eine darüberhinausgehende Nutzung als „Familienfahrzeug“ - auch wenn sie laut Anstellungsvertrag zulässig ist - ist zollrechtlich nur mehr erlaubt, wenn das Fahrzeug in der EU verzollt wird.

Neben den zollrechtlichen Aspekten ist zu beachten, dass die Nutzung der Fahrzeuge in Österreich der NoVA unterliegt und eine Umsatzsteuerpflicht ausgelöst werden könnte.

- **VwGH zur Einkünftezurechnung an liechtensteinische Stiftungen**

Lange hat die Fachwelt darauf gewartet. Nun hat sich der VwGH erstmals zur Zurechnung von Einkünften an liechtensteinische Stiftungen geäußert. Gleich in zwei aktuellen Erkenntnissen⁸ gibt der VwGH nunmehr Aussagen für die Anerkennung von liechtensteinischen Stiftungen als eigenes Steuersubjekt vor. Diese Aussagen betreffen zwar Zeiträume vor dem Inkrafttreten des Steuerabkommens Österreichs mit Liechtenstein (somit vor dem 1.1.2014), sollten aber auch in Zukunft von Bedeutung sein. So sieht das Steuerabkommen Österreich mit Liechtenstein vor, dass eine **liechtensteinische Stiftung unter anderem dann als intransparent gilt, wenn kein ausdrücklicher oder „konkludenter“ Mandatsvertrag vorliegt**.

- Dem Erkenntnis vom 25.2.2015 zugrunde liegende Sachverhalt lag unstrittig ein **Mandatsvertrag** des Stifters mit den liechtensteinischen Stiftungsräten vor, aufgrund dessen der **Stifter berechtigt war, dem Stiftungsrat jederzeit Weisungen zu erteilen**. Im konkreten Fall wurde argumentiert, dass das Weisungsrecht vom Stifter tatsächlich nicht ausgeübt wurde, sondern die Vermögensverwaltung von einem durch den Stifter beauftragten Bankinstitut vorgenommen worden sei. Dies hat der VwGH als nicht entscheidend angesehen. Es kommt nicht auf einen tatsächlichen Eingriff des Stifters in die Geschäftsführung des Stiftungsrats an. Daher kam der VwGH zum Ergebnis, dass in diesem konkreten Fall das Kapitalvermögen der Stiftung im wirtschaftlichen Eigentum des Stifters verblieben ist. Auch wenn – wie im konkreten Fall – einem Bankinstitut die Ermächtigung eingeräumt wurde, dem Stiftungsrat Instruktionen zu erteilen, ändert dies nichts an der Zurechnung des Vermögens und der Einkünfte zum Stifter. Daher konnte die Finanzbehörde im konkreten Fall zu Recht davon ausgehen, dass die vom Stifter nicht erklärten Einkünften aus den bei der liechtensteinischen Stiftung erzielten Einkünften zu hinterzogenen Abgaben führten und

⁸ VwGH vom 25.2.2015, 2011/13/003 und VwGH vom 25.3.2015, 2012/13/0033

daher die verlängerte Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben zur Anwendung gelangte.

Der VwGH ließ sich in diesem Verfahren nicht darauf ein, die Einkünfte der Stiftung dem Stifter deshalb zuzurechnen, weil er allein die maßgeblichen Entscheidungen mittels eines Mandatsvertrags für die Stiftung treffen konnte. Er stützt sich vielmehr ausschließlich darauf, dass der Stifter im Fall eines Mandatsvertrags wirtschaftlicher Eigentümer des Kapitalvermögens bleibt. Und Einkünfte aus Kapitalvermögen sind dem wirtschaftlichen Eigentümer zuzurechnen. Zur Zurechnung anderer Einkünfte hat der VwGH in diesem Erkenntnis keine Stellungnahme abgegeben. Er hat aber jedenfalls die Aussage getroffen, dass die Frage, ob Einkünfte einer in Liechtenstein ansässigen Stiftung oder aber den Stiftern oder Begünstigten zuzurechnen sind, nach den maßgeblichen Grundsätzen des österreichischen Rechts zu beurteilen seien. Für Zwecke der Einkünftezurechnung ist nicht zwischen In- und Auslandssachverhalten zu unterscheiden.

- Dem Erkenntnis vom 25.3.2015 zugrunde liegende Sachverhalt lag nach den Behauptungen der Alleinbegünstigten und der Stiftungsräte **kein Mandatsvertrag** vor. Die Finanzbehörde versuchte ein (faktisches) Mandatsverhältnis aus bestimmten Sachverhaltselementen zu konstruieren. Die Begünstigte habe an den Sitzungen des Stiftungsrats teilgenommen und sie habe auch die Jahresabschlüsse der Stiftung unterzeichnet. Der liechtensteinischen Stiftung seien als funktionsloser, ausländischer Basisgesellschaft keine Einkünfte zuzurechnen. Außerdem sei die Begünstigte vom Stiftungsrat gemäß dem liechtensteinischen Sorgfaltspflichtgesetz 1996 dem Bankinstitut gegenüber als die am Stiftungsvermögen „wirtschaftlich berechtigte Person“ angegeben worden. Der VwGH führte dazu aus, dass die vielfach nur auf Vermutungsebene getroffenen Schlussfolgerungen der Finanzbehörde in Bezug auf das Vorliegen eines Mandatsvertrags nicht stichhaltig seien. Die Teilnahme an Stiftungssitzungen und die Unterfertigung der Jahresabschlüsse der Stiftung lassen nicht darauf schließen, dass die Begünstigte einem Bankkonto vergleichbare Dispositionsmöglichkeiten auf das Kapitalvermögen der Stiftung gehabt hätte. Warum die Stellung eines wirtschaftlich Berechtigten nach den liechtensteinischen Sorgfaltspflichtvorschriften (oder einer „wirtschaftlichen Eigentümerin“ iSd unionsrechtlichen „Geldwäscherichtlinie“) eine Zurechnung der Einkünfte nach österreichischen einkommensteuerlichen Zurechnungskriterien zur Begünstigten zur Folge haben sollte, war dem VwGH nicht einsichtig.

- **VwGH: Körperschaft in Liquidation kann nicht Gruppenträger sein**

Der VwGH⁹ hat sich jüngst mit der Frage beschäftigt, ob eine **Kapitalgesellschaft, die sich in Insolvenz befindet, als Gruppenträger** fungieren kann. Dabei hat der VwGH zwar zunächst festgestellt, dass nach dem Wortlaut des § 9 Abs 1 KStG eine Ergebniszurechnung der Gruppenmitglieder auch an einen in Insolvenz (und damit in Liquidation) befindlichen Gruppenträger möglich sei. Trotzdem entschied er anders. Entscheidend sei nämlich, dass bei der Zurechnung der Ergebnisse der Gruppenmitglieder operative Einkünfte aktiver Kapitalgesellschaften im mehrere Jahre umfassenden Abwicklungseinkommen erfasst würden, wodurch der Sinn und Zweck dieser Bestimmung (nämlich die Glättung der Gewinne und Verluste aus der Liquidation im Abwicklungszeitraum) konterkariert würde. Dabei käme es zu sachlich nicht gerechtfertigten Ergebnissen, wie zB dass die Gruppenmitglieder von den steuerlichen Erleichterungen des in Liquidation befindlichen Gruppenträgers (etwa in Form eines Verlustrücktrags) profitieren würden. Eine Vermischung dieser Besteuerungsregime würde nach Ansicht des VwGH dem Sinn und Zweck der Gruppenbesteuerung und auch der Liquidationsbesteuerung

⁹ VwGH vom 26.11.2014, 2011/13/0008

widersprechen. Daher können **in Liquidation befindliche Kapitalgesellschaften nicht als Gruppenträger in Betracht kommen.**

- **EuGH-GA: Firmenwertabschreibung und ausländische Gruppenmitglieder**

Im Rahmen steuerlicher Unternehmensgruppen stellt die Möglichkeit zur Firmenwertabschreibung auf Beteiligungen einen bedeutenden steuerlichen Entlastungsfaktor dar. Obwohl durch das AbgÄG 2014 die Firmenwertabschreibung für Beteiligungen, die nach dem 28.2.2014 angeschafft wurden, abgeschafft wurde, ist diese für bereits vor diesem Zeitpunkt angeschaffte Beteiligungen auch in künftigen Veranlagungsjahren von Bedeutung. **Eine Firmenwertabschreibung bei Anschaffung einer Beteiligung an einem ausländischen Gruppenmitglied war bisher immer ausgeschlossen.**

Der VwGH¹⁰ hat in diesem Zusammenhang beim EuGH¹¹ angefragt, ob die Begrenzung der Firmenwertabschreibung auf den Erwerb inländischer Beteiligungen mit der Niederlassungsfreiheit vereinbar ist. Im vor kurzem veröffentlichten Schlussantrag der Generalanwältin Kokott kommt diese zum Ergebnis, dass die **Begrenzung der Firmenwertabschreibung auf inländische Unternehmen der Niederlassungsfreiheit widerspricht.** Aufgrund der Einschränkung des Anwendungsbereiches auf den Erwerb inländischer Beteiligungen führt die Maßnahme jedenfalls zu einer Ungleichbehandlung in- und ausländischer Töchterunternehmen. Folgt der EuGH der Auffassung der Generalanwältin, wäre es demnach auch für bis zum 28.2.2014 angeschaffte ausländische Beteiligungen (bei noch offenen Veranlagungen) möglich, eine Firmenwertabschreibung im Rahmen einer Steuergruppe zu berücksichtigen. Der Gesetzgeber hat offensichtlich bereits damit gerechnet, dass die EuGH-Entscheidung in diese Richtung ausgehen könnte. Daher hat er in einer Übergangsbestimmung zum AbgÄG 2014¹² bereits verankert, dass offene Fünfzehntel aus der Firmenwertabschreibung nur dann fortgeführt werden können, wenn sich der steuerliche Vorteil aus der Firmenwertabschreibung beim Erwerb der Beteiligung auf die Kaufpreishöhe auswirken konnte (was in der Vergangenheit auf Grund der ausdrücklichen gesetzlichen Regelung für ausländische Gruppenmitglieder wohl schwer argumentierbar sein wird).

- **VwGH: Angemessenes Haftungsentgelt der Komplementärin bei einer GmbH & Co KG**

Vor kurzem hat sich der VwGH¹³ eingehend mit der Angemessenheit des Haftungsentgelts der Komplementärin bei einer GmbH & Co KG auseinander gesetzt. In dem zugrunde liegenden Sachverhalt war die Angemessenheit des Haftungsentgelts für die Komplementär-GmbH einer GmbH & Co KG strittig, welche als reine Arbeitsgesellschafterin fungierte und nicht am Vermögen der KG beteiligt war. Das vereinbarte Haftungsentgelt iHv 1 % des Stammkapitals der Komplementärin erschien der Finanzbehörde zu gering. Der VwGH hat den zugrunde liegenden Bescheid aufgehoben und erstmals grundlegende Aussagen zur Bemessungsgrundlage und Höhe des Haftungsentgelts getätigt:

- Als Bemessungsgrundlage des Haftungsentgelts ist das betriebswirtschaftliche Eigenkapital (Vermögen einschließlich stiller Reserven abzüglich Schulden) der Komplementärin (und nicht das nominelle Eigenkapital) heranzuziehen.
- Anderes würde nur gelten, wenn die Verbindlichkeiten der Kommanditgesellschaft stets geringer als das Vermögen der Komplementärin sind. Dann sind die Verbindlichkeiten der KG die Bemessungsgrundlage.

¹⁰ VwGH vom 30.1.2014, 2013/15/0186. Zusätzlich wollte der VwGH noch wissen, ob die Möglichkeit zur Berücksichtigung der Firmenwertabschreibung eine verbotene Beihilfe darstellt, was die Generalanwältin verneint.

¹¹ Anhängig unter der Nr. C-66/14.

¹² § 26c Z 27 KStG.

¹³ VwGH vom 17.12.2014, 2010/13/0115.

- Trotz zu geringer Bemessungsgrundlage kann nach Ansicht des VwGH aber nicht angenommen werden, dass das Haftungsentgelt fremdunüblich niedrig ist, wenn die zu geringe Bemessungsgrundlage durch einen überhöhten Prozentsatz ausgeglichen wird.
- Für die Beurteilung der Höhe des Haftungsentgelts ist das konkrete Haftungsrisiko einzuschätzen. Dabei ist Art und Umfang des Geschäftsbetriebs zu würdigen. Ferner sind konzernmäßige Verflechtungen und die übernommenen Haftungen anderer Konzerngesellschaften zu berücksichtigen. Die Möglichkeit der Komplementärin, sich im Vermögen der KG nach einer Haftung zu regressieren, ist ebenfalls zu beachten.
- Ein fremdübliches Entgelt für die Haftungsübernahme kann sich letztendlich an banküblichen Avalprovisionen oder hypothetischen Versicherungsprämien orientieren.
- Schließlich muss nach Ansicht des VwGH auch die Höhe des wirtschaftlichen Eigenkapitals der Komplementärin berücksichtigt werden, zumal bei einem sehr hohen wirtschaftlichen Eigenkapital der Komplementärin die Inanspruchnahme des gesamten Haftungspotenzials weniger wahrscheinlich sein wird, als bei einem geringen wirtschaftlichen Eigenkapital.

6 Termine

30.6.2015

Die Frist für Antrag auf **Erstattung von Vorsteuern 2014** im Drittland bzw für **Drittlandsunternehmer** in Österreich **endet am 30.6.2015**.

30.9.2015:

- Die Möglichkeit des Antrags auf Erstattung von **Vorsteuern 2014** in **EU-Mitgliedsländern** via FinanzOnline **endet am 30.9.2015**.
- **Einreichung der Jahresabschlüsse von Kapitalgesellschaften beim Firmenbuch** für das Kalenderjahr 2014.
Neu¹⁴ ab 20.7.2015: Für **Kleinstkapitalgesellschaften** halbiert sich der Strafraum bei nicht fristgerechter Offenlegung auf **350 €** Mindeststrafe bis 1.800 € Höchststrafe je Gesellschaft und je Geschäftsführer. Weiters wird eine Mindestfrist von 6 Wochen zwischen der ersten Zwangsstrafe und der Erlassung der folgenden Zwangsstrafe normiert.

¹⁴ § 283 Abs 1 und 4 UGB idF RÄG 2014.