

CONVISIO – INFO

06/2010

Inhaltsverzeichnis

- Aus aktuellem Anlass: Verpflichtung zur Abgabe von (monatlichen) Umsatzsteuervoranmeldungen (UVA)
- Die Entsendung eines Arbeitnehmers ins Ausland im Sozialversicherungsrecht
- Anforderungen an Gutachten zum Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer
- Highlights aus dem Wartungserlass 2010 zu den Körperschaftsteuerrichtlinien
- Keine steuerbegünstigten Prämien für Selbstverständlichkeiten
- Kurzinfo: Abgabenänderungsgesetz 2010 beschlossen

Aus aktuellem Anlass: Verpflichtung zur Abgabe von (monatlichen) Umsatzsteuervoranmeldungen (UVA)

In den letzten Tagen wurden vom BMF Erinnerungsschreiben zur UVA-Abgabe offensichtlich auch an Steuerpflichtige versendet, die **unter 100.000 € Umsatz im Vorjahr** erzielt haben und somit nicht zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung verpflichtet sind. Dies hat bei vielen zu Irritationen geführt, worauf das BMF in einem Informationsschreiben klargestellt hat, dass das Erinnerungsschreiben **keine Verpflichtung zur monatlichen UVA-Abgabe** darstellt und für Adressaten, die nicht zur monatlichen UVA-Abgabe verpflichtet sind, keine Folgen hat. Laut BMF waren die Schreiben als Hinweis auf bestehende Verpflichtungen zur Abgabe von UVA gedacht.

Grundsätzlich müssen Unternehmer gem. § 21 Abs. 1 UStG in allen Fällen **monatlich** (Unternehmer mit einem Vorjahresumsatz unter 30.000 € vierteljährlich) eine Voranmeldung **der Umsatzsteuer** erstellen (also auch bei einem Vorjahresumsatz bis 100.000 € - für **Änderungen ab 2011** siehe die

Kurzinfo in dieser Ausgabe). Aufgrund der Verordnung BGBl. II Nr. 462/2002 muss aber bei einem **Vorjahresumsatz bis 100.000 €** diese **Voranmeldung** nicht beim Finanzamt eingereicht werden, sondern ist nur bei den **Aufzeichnungen** des Unternehmers **abzulegen**. Diese Erleichterung setzt voraus, dass die Vorauszahlungen laufend spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werden. Sofern **ausschließlich unecht steuerbefreite Umsätze** getätigt werden (z.B. bei Ärzten) müssen ebenfalls **keine UVA** abgegeben werden, sofern sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt. Dies gilt selbst dann, wenn die Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr 100.000 € überstiegen haben.

Im Falle einer Verpflichtung zur monatlichen Abgabe von UVA kann die **verspätete Abgabe** zur Verhängung eines **Verspätungszuschlages** in Höhe von bis zu 10% führen. Weiters wird ein **Säumniszuschlag** von 2% (bis max. 5%) des zu spät entrichteten Betrages eingehoben. Darüber hinaus kann die Nichtabgabe von UVA auch finanzstrafrechtliche Konsequenzen haben.

Die Entsendung eines Arbeitnehmers ins Ausland im Sozialversicherungsrecht

Im Gegensatz zur Einkommensteuer, wo der Wohnsitz, der gewöhnliche Aufenthalt bzw. der Mittelpunkt der Lebensinteressen für das Besteuerungsrecht ausschlaggebend sind, gilt im **Sozialversicherungsrecht** das sogenannte **Territorialitätsprinzip**. Demnach entsteht Sozialversicherungspflicht prinzipiell am **Tätigkeitsort**. Ausnahmeregelungen gibt es jedoch für Entsendungen, d.h. wenn österreichische Dienstgeber Mitarbeiter unter Aufrechterhaltung des bisherigen Dienstverhältnisses nur **vorübergehend** ins Ausland **entsenden**.

Für Entsendungen in EU-Länder gilt **ab 1.5.2010** die neue EU Verordnung (883/2004). Einige **Neuerungen** dieser Verordnung im Überblick:

- Die ursprüngliche **maximale Entsendedauer** von 12 Monaten wurde nun auf **24 Monate** erhöht. In EU-Staaten entsendete Mitarbeiter können demnach für diese Dauer **im österreichischen Sozialversicherungssystem bleiben**. Dies gilt für die Unfall-, Kranken- und Pensionsversicherung. Nach den 24 Monaten muss um eine Ausnahmegenehmigung beim österreichischen Bundesministerium angesucht werden, der auch der andere Mitgliedstaat zustimmen muss. **Selbständige und Unternehmer** unterliegen ebenfalls dieser Verordnung, sofern sie nur vorübergehend den bisherigen Tätigkeitsstaat verlassen. Für diese gilt allerdings eine **fünfjährige Frist**.
- Bei einer **Tätigkeit**, welche **in mehreren Mitgliedstaaten** ausgeübt wird, gelten die Bestimmungen des Sozialversicherungsrechts des Wohnsitzstaates nur dann weiterhin, wenn die Person im Wohnsitzstaat einen wesentlichen Teil ihrer Tätigkeit ausübt oder für mehrere Unternehmen tätig ist, die ihren Sitz in mehreren Mitgliedstaaten haben. Ein Dienstnehmer kann also nur den sozialversicherungsrechtlichen **Rechtsvorschriften eines einzigen EU-Mitgliedstaates** unterworfen sein. Folglich darf auch nur dieser Staat Sozialversicherungsbeiträge einheben.
- Die bisherigen Ausnahmeregelungen für das fahrende und fliegende Personal entfallen.

Für **Entsendungen ins Drittland** ist zu unterscheiden, ob mit dem jeweiligen Land ein bilaterales **Abkommen** abgeschlossen wurde oder nicht. Österreich hat zur Zeit zwölf Abkommen (mit Bosnien, Chile, Israel, Kanada, Kroatien, Mazedonien, Montenegro, Philippinen, Serbien, Tunesien, Türkei und USA) unterzeichnet. Diese sehen in der **Grundregel** vor, dass für die Dauer von **24 Monaten**

weiterhin die Rechtsvorschriften des Entsendestaates anzuwenden sind. Für Chile, Israel, Kanada, Philippinen und USA gilt die Dauer von 5 Jahren.

Für Staaten ohne bilaterales Abkommen gelten Dienstnehmer von österreichischen Unternehmen als in Österreich beschäftigt, sofern ihre Beschäftigung im Ausland die Dauer von fünf Jahren nicht übersteigt. Da **kein Abkommen** besteht, kann dies in vielen Fällen zu einer **Doppelversicherung in Österreich und dem Drittland** führen. Bezüglich Entsendung in ein Drittland hat der **VwGH** in einer jüngst ergangenen Entscheidung (VwGH 17.2.2010; 2007/08/0013) jedoch festgelegt, dass eine Entsendung nur vorliegen kann, wenn der Dienstnehmer vor der Entsendung einen inländischen Wohnort oder einen inländischen Aufenthaltsort innehatte. Im gegenständlichen Fall wurde ein deutscher Staatsbürger von einem österreichischen Arbeitgeber als Bauleiter für zwei Jahre in den Irak geschickt. Da der Arbeitnehmer weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich hatte, konnte nicht von einer Entsendung ausgegangen werden, da mangels Wohnort der Anknüpfungspunkt an Österreich fehlte. Da auch keine Tätigkeit in Österreich bestand, konnte auch **keine Sozialversicherungspflicht** aufgrund des normalen Territorialitätsprinzips angenommen werden. Der Dienstnehmer unterlag somit hinsichtlich seiner Tätigkeit als Bauleiter im Irak nicht der Pflichtversicherung nach dem ASVG.

Anforderungen an Gutachten zum Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer

Die Nutzungsdauer eines Gebäudes, das zur Erzielung von Einkünften aus **Vermietung und Verpachtung** dient, wird im Gesetz grundsätzlich mit 66,6 Jahren angenommen, sodass sich eine **jährliche Abschreibung** von **1,5%** ergibt. Eine für den Steuerpflichtigen vorteilhafte kürzere Nutzungsdauer kann mit einem **Gutachten** über den **technischen Bauzustand** des Gebäudes erreicht werden. Wie der **UFS** nunmehr entschieden hat (UFS vom 11. März 2010, RV/0659-W/05) ist es notwendig, dass ein solches Gutachten gewissen inhaltlichen Anforderungen entspricht und darin **Aussagen über den technischen Bauzustand** des Gebäudes getroffen werden, die eine **kürzere (technische) Nutzungsdauer** als die gesetzlich normierte rechtfertigen. In der Rechtsprechung des VwGH wird nämlich im außerbetrieblichen Bereich der technischen Nutzungsdauer der Vorrang gegenüber der wirtschaftlichen Nutzungsdauer eingeräumt.

Im konkreten Fall lagen sogar zwei Gutachten vor, welche allerdings inhaltlich mangelhaft waren und **keinen sinnvollen Zusammenhang** zwischen dem Befund über den Gebäudezustand und der angesetzten Restnutzungsdauer erkennen ließen. Es waren lediglich die einzelnen Gebäudebestandteile mit dem Baujahr und der angenommenen wirtschaftlichen Bestandsdauer aufgelistet. Der angestrebte AfA-Satz von 5% p.a. (entspricht einer Nutzungsdauer von 20 Jahren) wurde außerdem nicht anerkannt, weil das **Gutachten nicht zum Stichtag** des (unentgeltlichen) Erwerbs des Gebäudes erstellt wurde sondern zu einem späteren Zeitpunkt. Überdies wurde keinerlei Ergänzungsgutachten nachgereicht, welches Aussagen über den technischen Bauzustand des Gebäudes enthalten hätte.

Diese UFS-Entscheidung bestätigt die **grundsätzlich kritische Haltung der Finanzverwaltung** gegenüber Gutachten zum Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer von Gebäuden. So besteht für sie weder eine Bindung an das Gutachten noch die Verpflichtung, ein Gegengutachten einholen zu müssen (siehe dazu bereits KI 10/08).

Highlights aus dem Wartungserlass 2010 zu den Körperschaftsteuerrichtlinien

Der kürzlich veröffentlichte Wartungserlass zu den KStR enthält mehrere **Klarstellungen**, von denen die bedeutendsten nachfolgend näher dargestellt werden:

Steuerfreiheit von EU/EWR-Portfolio-Dividenden

Bekanntermaßen wurde durch das AbgÄG 2009 die Steuerfreiheit von Portfoliodividenden aus Beteiligungen an EU-Kapitalgesellschaften sowie an norwegischen Kapitalgesellschaften **unabhängig vom Beteiligungsausmaß** eingeführt und damit dem Gemeinschaftsrecht entsprochen (siehe auch KI 06/09). Da die Regelung für **noch offene Veranlagungen** (beispielsweise im Rahmen einer Betriebsprüfung) **rückwirkend** gilt, müssten systematisch betrachtet auch die nachteiligen Konsequenzen bei Beteiligungsertragsbefreiungen eintreten. In seltenen Fällen wären dies die **Nichtabzugsfähigkeit von Fremdkapitalzinsen** im Zusammenhang mit der Fremdfinanzierung der Beteiligung und (häufiger) die **Verteilung von Teilwertabschreibungen** über 7 Jahre. Da diese Folgen der Intention des Gesetzgebers widersprechen, tritt **explizit nur die Beteiligungsertragsbefreiung** ein. Demnach gibt es für Wirtschaftsjahre bis zum 30.6.09 keine rückwirkende Verteilung der Teilwertabschreibung auf solche Portfoliobeteiligungen. Für **spätere Veranlagungszeiträume** ist zu unterscheiden, ob diese Portfoliobeteiligung dem **Anlage- oder dem Umlaufvermögen** zuzurechnen ist. Bei einem Beteiligungsausmaß von **unter 5%** ist automatisch von **Umlaufvermögen** auszugehen und eine Teilwertabschreibung bzw. auch ein Veräußerungsverlust sind sofort in vollem Umfang steuerwirksam. Liegt eine **höhere Beteiligungsquote** vor, ist für den Einzelfall zu prüfen, ob Anlage- oder Umlaufvermögen gegeben ist – bei **Anlagevermögen** gilt die **Verteilung auf 7 Jahre**.

Typenvergleich mit österreichischen Kapitalgesellschaften

Für die Befreiung von Beteiligungserträgen aus ausländischen Beteiligungen („**internationale Schachtelbeteiligung**“) ist es notwendig, dass das **ausländische Rechtsgebilde** einer inländischen Kapitalgesellschaft **vergleichbar** ist oder dass es in der Liste der Gesellschaften im Sinne der Mutter-Tochter-Richtlinie angeführt ist. Die Indizien für die Vergleichbarkeit mit einer österreichischen Kapitalgesellschaft sind in den KStR dargestellt und umfassen beispielsweise den Tatbestand einer **eigenen Rechtspersönlichkeit** nach ausländischem Recht, ein **starres**, ergebnisunabhängiges, im Eigentum der Gesellschaft stehendes **Gesellschaftskapital** sowie auch die **Beschränkung der Haftung** für Gesellschaftsschulden auf das Gesellschaftsvermögen. Durch den Wartungserlass 2010 werden **weitere Aspekte** wie etwa die ungehinderte Übertragbarkeit der Gesellschaftsanteile an Nichtgesellschafter ergänzt. Überdies spricht das (bei der ausländischen Gesellschaft geltende) Erfordernis der Aufbringung des Gesellschaftskapitals durch Einlagen der Gesellschafter für die Vergleichbarkeit mit einer inländischen Kapitalgesellschaft. Schließlich muss auch für die Entstehung der Gesellschaft eine **Eintragung in einem öffentlichen Buch** erfolgen (z.B. Handelsregister oder Firmenbuch).

Kursverluste aus Fremdwährungskrediten für Beteiligungsanschaffungen abzugsfähig

Wird die Anschaffung einer nationalen bzw. internationalen Schachtelbeteiligung mit Hilfe eines **Fremdwährungskredites** finanziert, so tritt neben der Zinsbelastung auch noch das **Risiko eines Kursverlustes** ein. Während die Fremdkapitalzinsen bereits seit geraumer Zeit steuerlich abzugsfähig sind, galt für mit dem Fremdwährungskredit verbundene Kursverluste das steuerliche Abzugsverbot. Mit der Änderung in den KStR schließt sich die Finanzverwaltung allerdings der

Meinung des VwGH (GZ 2008/15/0051 vom 28.10.2009) an – auftretende Kursverluste sind steuerlich abzugsfähig, etwaige Kursgewinne sind spiegelbildlich steuerpflichtig.

Nachversteuerung ausländischer Verluste im Rahmen der Gruppenbesteuerung

Ein bedeutender Vorteil der Gruppenbesteuerung liegt in der Ausgleichsfähigkeit von Verlusten ausländischer Gruppenmitglieder mit Gewinnen aus der Gruppe beim Gruppenträger. Um allerdings eine **doppelte Verlustverwertung zu vermeiden**, tritt die **Nachversteuerung in Österreich** ein, wenn es zu einer späteren Verlustverwertung im Ausland kommt. Die Ausführungen in den KStR zum Nachversteuerungstatbestand werden durch den Wartungserlass **präzisiert**. Beispielsweise wird für ein ausländisches Gruppenmitglied **automatisch** ein **Verlustausgleich** mit ausländischen Gewinnen angenommen, wenn in der (ausländischen) Steuererklärung bzw. in dem Bescheid weder Verluste noch Nachversteuerungsbeträge erklärt werden.

Keine steuerbegünstigten Prämien für Selbstverständlichkeiten

Prämien für Verbesserungsvorschläge im Betrieb sowie Vergütungen an Arbeitnehmer für Dienstleistungen unterliegen einer **begünstigten Besteuerung**. Eine **Dienstleistung** muss aus dem Arbeitsgebiet des Dienstgebers stammen, d.h. zu den dienstlichen Obliegenheiten des Dienstnehmers gehören bzw. muss ihre Entstehung durch die Tätigkeit im Unternehmen wesentlich begünstigt worden sein (z.B. kommt die Anregung zur Erfindung durch die Tätigkeit im Unternehmen). Solche Prämien und Vergütungen werden im Ausmaß eines **(zusätzlichen) Jahressechstels** wie Sonderzahlungen („Urlaubs- bzw. Weihnachtsgeld“) behandelt und **pauschal** einer **6%igen Lohnsteuer** unterworfen. Wie ein Verbesserungsvorschlag auszusehen hat bzw. wodurch er sich von einer Selbstverständlichkeit unterscheidet, ist logischerweise nicht im Gesetz definiert und auch von Branche bzw. Tätigkeit abhängig. Um Missbrauch zu verhindern ist allerdings vorgesehen, dass Verbesserungsvorschläge **Sonderleistungen** sein müssen, welche **über die Dienstpflichten** des Vorschlagenden **hinausgehen**.

Der **VwGH** hat dies in seiner Entscheidung vom 25.11.2009 (GZ 2007/15/0181) **bekräftigt** und ausgeführt, dass **bloße Selbstverständlichkeiten nicht** schon **Verbesserungsvorschläge** darstellen. Im Detail ging es um Vorschläge einer Mitarbeiterin aus dem Sekretariatsbereich einer Wirtschaftstreuhandkanzlei, mit denen die Telefonkosten gesenkt und die interne wie externe Kommunikation verbessert und an den Stand der Technik angepasst werden sollte. Selbst wenn die Umsetzung der Vorschläge zu einer Senkung der Kosten im Betrieb geführt hat und nunmehr ein rationellerer Arbeitsablauf in der Kanzlei besteht, so konnte der VwGH trotzdem darin keine belohnungswürdigen steuerbegünstigten Verbesserungsvorschläge erkennen, sondern lediglich **Selbstverständlichkeiten**.

Kurzinfo: Abgabenänderungsgesetz 2010 beschlossen

Das Abgabenänderungsgesetz 2010 wurde am 20. Mai 2010 vom Nationalrat beschlossen. Im Vergleich zum Entwurf (siehe auch KI 04/10) wurde lediglich eine **Übergangsfrist** im Zusammenhang mit der Umsatzsteuerfreiheit von Postdienstleistungen ergänzt. Der **Wegfall der Steuerbefreiung** bei Nichtuniversaldienstleistungen tritt folglich erst mit **1.1.2011** ein, um notwendige Umstellungen zu ermöglichen.

Im Zuge der Debatte des Gesetzes im **Finanzausschuss** des Nationalrats wurden überdies zwei Änderungen im UStG beschlossen, welche **ab 2011 gelten**. Die für eine **vierteljährliche** Umsatzsteuervoranmeldung (**UVA**) maßgebende **Umsatzgrenze** wird von 30.000 € auf **100.000 €** angehoben. Folglich sind Unternehmer mit Vorjahresumsätzen zwischen diesen Werten nur mehr zu einer vierteljährlichen UVA verpflichtet.

Die zweite Änderung ab 2011 betrifft **Kleinunternehmer**. Diese sind bis zu jährlichen Umsätzen von 30.000 € unecht umsatzsteuerbefreit. Indem die maßgebende Grenze für die **verpflichtende** Abgabe einer **Umsatzsteuererklärung** von bisher 7.500 € auf **30.000 € angehoben** wird, fällt für Kleinunternehmer auch noch eine bürokratische Hürde weg.

Impressum: Medieninhaber, Herausgeber und Verleger: Klienten-Info, Klier, Krenn & Partner KG, Redaktion: 1090 Wien, Rotenlöwengasse 19/12-14. 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