

# CONVISIO – INFO

## 04/2011

### Inhaltsverzeichnis

- Abgabenänderungsgesetz 2011 im Begutachtungsentwurf – Highlights
- Neue Rechtsprechung zur Absetzbarkeit von Reisekosten
- Neue Meldepflicht von Begünstigten von Privatstiftungen
- Turnusausbildung im Ausland – keine zwingende Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen

### Abgabenänderungsgesetz 2011 im Begutachtungsentwurf – Highlights

Das im Begutachtungsentwurf veröffentlichte Abgabenänderungsgesetz 2011 bringt **Neuerungen** und vor allem **Klarstellungen**. Wesentliche Aspekte werden nachfolgend dargestellt:

#### Dauerregelung für Auslandsmontage

Nach der Verfassungswidrigkeit der Steuerfreiheit für Einkünfte aus Auslandsmontage wurde für die Jahre 2011 und 2012 eine **befristete Übergangsregelung** geschaffen (siehe KI 01/11). Die **Neuregelung** sieht **ab 2012** eine **50%ige Befreiung** der laufenden Einkünfte nach Sozialversicherung vor, unterliegt einer Obergrenze und setzt **erschwerende Rahmenbedingungen** der Auslandstätigkeit voraus. Solch Bedingungen sind z.B. die 600km **Mindestentfernung** des ausländischen Einsatzortes von Österreich und eine **Mindestentsendedauer** von 1 Monat. Vergleichbar den Voraussetzungen für Schmutz-, Erschwernis- oder Gefahrenzulage müssen z.B. Klima, Infrastruktur und die allgemeinen Lebensbedingungen **unwirtlicher** sein als in EU-Staaten. Die **Tätigkeit** im Ausland darf überdies nicht dauerhaft sein, wobei die Erfüllung von spezifischen Beratungsaufträgen oder die Lieferung und Montage von Investitionsgütern als **vorübergehend** und somit begünstigt anzusehen sind. Dies gilt bei einer Entsendung zu einer Baubetriebsstätte, nicht aber wenn die Auslandstätigkeit in einer Betriebsstätte oder Zweigniederlassung des Unternehmens bzw. eines konzernzugehörigen Unternehmens erfolgt. Die Steuerbefreiung von 50% der laufenden Einkünfte ist monatlich betrachtet

mit **75%** der jeweils maßgeblichen **Höchstbeitragsgrundlage** nach ASVG **begrenzt**. Die Befreiung setzt auch voraus, dass vom Arbeitgeber max. eine Familienheimfahrt/Monat bezahlt wird und dass während der Entsendung Zuschläge gem. § 68 EStG (z.B. für Überstunden) nicht steuerfrei behandelt werden. Im Rahmen der **Arbeitnehmerveranlagung** dürfen auch keine mit der Auslandstätigkeit zusammenhängenden Werbungskosten (z.B. für Familienheimfahrten oder doppelte Haushaltsführung) geltend gemacht werden. Folglich besteht bei der Arbeitnehmerveranlagung ein **Wahlrecht** – entweder (50%) Steuerfreiheit der Einkünfte aus Auslandsmontage oder die Geltendmachung von Werbungskosten i.Z.m. der Auslandstätigkeit.

## **Ausdehnung der Spendenbegünstigung auf Umweltschutz und freiwillige Feuerwehren**

Wie erwartet soll **ab 2012** die steuerliche Abzugsfähigkeit auch auf Spenden für **Umwelt-, Natur- und Artenschutz** ausgedehnt werden. Ebenso sollen Spenden an **freiwillige Feuerwehren** sowie an Landesfeuerwehrverbände zu Sonderausgaben führen. Während Umwelt- und Tierschutzorganisationen wie humanitäre Organisationen die Voraussetzungen für die Spendenliste erfüllen müssen, gilt dieses Erfordernis für die rund 4.500 freiwilligen Feuerwehren nicht – wohl aber müssen einfache Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten für Spendeneinnahmen sichergestellt sein. Selbständige können neben **Privatspenden** als Sonderausgaben auch **Spenden aus dem Betriebsvermögen** – z.B. an bestimmte Forschungseinrichtungen – als Betriebsausgaben geltend machen. Im Sinne einer **einheitlichen Grenze** für den Spendenabzug wird klargestellt, dass das steuerliche **Maximum 10% des Gesamtbetrags der Vorjahreseinkünfte** beträgt (also vor Geltendmachung der Sonderausgaben) und für betriebliche und private Spenden zusammen gilt, unabhängig von den verschiedenen Spendeneempfängern. Der für Privatspenden praktische **Nachweis durch Sozialversicherungsnummer** bzw. Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte soll erstmals **ab 2013** möglich sein.

## **Bemessungsgrundlage für Gewinnfreibetrag (§ 10 EStG)**

Bei zum **Betriebsvermögen** gehörenden Kapitalanlagen stellen die Kapitalerträge betriebliche Einkünfte dar. Sofern die Besteuerung mit 25% - gleichsam einer Endbesteuerung – möglich ist, dürfen diese Erträge **nicht** in die Bemessungsgrundlage für den **Gewinnfreibetrag** gem. § 10 EStG einbezogen werden. Dies gilt auch dann, wenn tatsächlich von der Regelbesteuerung Gebrauch gemacht wird. Die seit der Neuregelung der Kapitalbesteuerung steuerpflichtigen **Substanzgewinne** sind nicht von der Endbesteuierungswirkung erfasst und **erhöhen** daher die **Bemessungsgrundlage** für den Gewinnfreibetrag. Zur Hälfte tarifsteuerpflichtige Substanzverluste vermindern diese.

## **Ausnahmen vom Zufluss-Abfluss-Prinzip für Einnahmen-Ausgaben-Rechner**

Wie bereits i.Z.m. AMA-Förderungen berichtet (KI 03/11) besteht für **Nachzahlungen**, die **aus öffentlichen Mitteln** erfolgen oder über die bescheidmäßig abgesprochen wird, eine Ausnahme vom Zufluss-Abfluss-Prinzip. Solche Zahlungen sollen nunmehr in jenem Jahr steuerlich erfasst werden, für das sie zustehen. Für Einnahmen-Ausgaben-Rechner kann es nämlich durch verspätete Auszahlungen zu **progressionsbedingten Nachteilen** kommen, die aber regelmäßig nicht vom Steuerpflichtigen verhindert werden können.

## **Strafen nicht als Betriebsausgabe abzugsfähig**

Durch das AbgÄG 2011 soll klargestellt werden, dass **Strafen und Geldbußen** grundsätzlich **nicht** als **Betriebsausgabe** bzw. **Werbungskosten** abzugsfähig sind, da dies ihrem Pönalearakter widersprechen würde. Gleiches gilt für den Verkürzungszuschlag und auch für Leistungen aus Anlass einer Diversion.

## Klarstellungen bei der Kapitalbesteuerung neu

Bei der Kapitalbesteuerung neu kommt es zu mehreren Klarstellungen. Hinsichtlich des KESt-Abzugs bei **natürlichen Personen** ist für den **Abzugsverpflichteten** grundsätzlich davon auszugehen, dass Wirtschaftsgüter und entsprechende Derivate **nicht** im **Betriebsvermögen** gehalten werden. Die für das Betriebsvermögen besonderen Regelungen (z.B. Aktivierung von Anschaffungsnebenkosten) müssen bei der Veranlagung betrieblicher Einkünfte berücksichtigt werden. Bei **Beteiligungen i.S.d. § 31 EStG** – Voraussetzung ist eine Beteiligung von zumindest 1% zu irgendeinem Zeitpunkt während der letzten 5 Jahre – soll der **KESt-Abzug entfallen**, wenn diese vor dem 1.1.2011 (und nicht vor dem 1.10.2011) angeschafft wurde. Der KESt-Abzug besteht nämlich für den Neubestand an Anteilen und unabhängig von den Voraussetzungen gem. § 31 EStG.

## Ausdehnung des Reverse-Charge-Systems auf „normale“ Lieferungen

Auch um die **Abgrenzungsschwierigkeiten** zwischen Werklieferung und „normaler“ Lieferung zu **beenden**, soll ab 1.1.2012 das **Reverse-Charge-System** generell auf **Lieferungen** ausgedehnt werden, wenn der Liefernde **ausländischer Unternehmer** und der Lieferort Österreich ist. Demnach hat der Empfänger die Umsatzsteuer an sein Finanzamt abzuführen und kann – wenn die Voraussetzungen erfüllt sind – diesen Betrag gleichzeitig als Vorsteuer geltend machen.

## Praktikablere Förderung von neu gegründeten Betrieben

Schon bisher hat das Neugründungs-Förderungsgesetz (**NeuFöG**) Start-Up-Unternehmen begünstigt, indem bestimmte **lohnabhängige Abgaben** wie z.B. der Dienstgeberbeitrag im **ersten Jahr nach Neugründung** durch die Förderung übernommen wurden. Da in der Praxis kurz nach Gründung oftmals keine Arbeitnehmer beschäftigt werden, soll die Regelung so adaptiert werden, dass die 12monatige **Befreiung innerhalb** der ersten **drei Jahre nach Neugründung** in Anspruch genommen werden kann. Konkret beginnt sie mit der Beschäftigung des ersten Arbeitnehmers zu laufen. Die möglichst frühe Anstellung von Dienstnehmern zahlt sich trotzdem aus, da nach Ablauf des ersten (ungenützten) Jahres nach Neugründung die zwölfmonatige Begünstigung nur noch für die ersten drei Dienstnehmer besteht. Hingegen gibt es **kein Dienstnehmer-Limit** wenn diese innerhalb des ersten Jahres nach Neugründung angestellt werden.

Wir werden Sie über den weiteren Gesetzwerdungsprozess informieren.

## Neue Rechtsprechung zur Absetzbarkeit von Reisekosten

Eine für viele Steuerpflichtige **erfreuliche Entwicklung** bringt ein jüngst ergangenes Erkenntnis des VwGH (27.1.2011, GZ 2010/15/0197). Nach **bisheriger Auslegung** war eine **anteilige** Geltendmachung von **Reisekosten** bei beruflichen Reisen mit **teilweise privater Veranlassung ausgeschlossen** (Ausnahme nur dann wenn bei einer Dienstreise das Wochenende dazu genommen wird, um einen günstigeren Flug zu bekommen). Nunmehr lässt der VwGH in bestimmten Konstellationen einen **anteiligen Abzug** der **Reisekosten** zu. Im konkreten Fall war ein Wiener Zivilingenieur für Wasserbauwesen nach China gereist. Die ersten vier Tage verbrachte er dabei mit seiner Frau als Tourist in Tibet, die restlichen 20 Tage bereiste er aus beruflichen Gründen alleine verschiedene Wasseranlagen. Für diesen **beruflichen Teil der Reise** wurde ihm schließlich eine Geltendmachung von Tages- und Nächtigungsgeldern sowie anteiliger Reisekosten (Flug, Visum) zugestanden. In seiner Entscheidung hat der **VwGH** die **Abzugsfähigkeit** der auf den beruflichen Teil der Reise entfallenden Kosten an folgende Kriterien gebunden bzw. für die Aufteilung der Kosten bestimmte **Grundsätze** entwickelt:

- Die Reise muss sich **klar** in einen **beruflichen** und in einen **privaten** Abschnitt **teilen** lassen, die **zeitlich aufeinander folgen** müssen. Der VwGH legt dabei den gesetzlichen Begriff der „ausschließlich beruflich veranlassten Reise“ im Ergebnis somit als „einen ausschließlich beruflich veranlassten Reisetag“ aus. Sofern ein **untrennbares Mischprogramm** (z.B. Besuch von touristischen Attraktionen zwischen beruflichen Terminen) vorliegt, ist dieses Kriterium nicht mehr erfüllt.
- Die Kosten der Hin- und Rückfahrt sind in einen beruflichen und einen privaten Teil aufzuteilen. In der Regel wird für die **Aufteilung** das **Verhältnis** zwischen den ausschließlich beruflich veranlassten und den übrigen **Aufenthaltstagen** heranzuziehen sein. Die Reisetage selbst sind dabei nicht in die Berechnung einzubeziehen.
- Falls bei längeren Anreisen während der Anreise auch Nächtigungskosten anfallen, sind diese ebenfalls nach dem zuvor angesprochenen Verhältnis anteilig absetzbar.
- Bei „**fremdbestimmten Reisen**“ (das sind nach dem VwGH Reisen, bei denen die berufliche Veranlassung eindeutig das auslösende Moment für den Antritt der Reise ist) können die Fahrtkosten sogar selbst dann zur Gänze abgesetzt werden, wenn anlässlich einer solchen Reise auch **private Unternehmungen** stattfinden und diese von bloß **untergeordneter Bedeutung** sind.
- Andererseits berechtigt ein im Zuge einer als Urlaubsreise angelegten Reise **nebenbei** wahrgenommener **beruflicher Termin** (aufgrund der bloß untergeordneten beruflichen Veranlassung) **nicht** zum anteiligen Abzug der Reisekosten.

Es ist davon auszugehen, dass die **Finanzverwaltung** das Vorliegen der Voraussetzungen für einen anteiligen Steuerabzug **genau prüfen** wird. Es ist daher ratsam, das Vorliegen unterschiedlicher Reiseabschnitte und die vorrangige **berufliche Veranlassung** der Reise entsprechend zu **dokumentieren** bzw. zu belegen. In jedem Fall steigt mit dem Judikat die (steuerliche) Attraktivität, mit einer beruflichen Reise gleich auch einen (anschließenden oder vorgelagerten) Urlaub zu verbinden.

## Neue Meldepflicht von Begünstigten von Privatstiftungen

Wie bereits berichtet (KI 02/11) sind **ab 1. April 2011** Stiftungsvorstände dazu verpflichtet, die Begünstigten von Privatstiftungen dem zuständigen **Finanzamt** unverzüglich **mitzuteilen**. Demnach sind die Namen aller zum 31. März 2011 bestehenden oder nach § 5 Privatstiftungsgesetz (PSG) festgestellten **Begünstigten** dem für die Erhebung der Körperschaftsteuer der Privatstiftung zuständigen Finanzamt **bis zum 30. Juni 2011** elektronisch **nachzumelden**. Bei **Verletzung** dieser Mitteilungspflichten drohen **Geldstrafen** bis zu 20.000 € je verschwiegenem oder nicht vollständig mitgeteiltem Begünstigten.

Erfreulicherweise ist es möglich diese **Meldung** über **FinanzOnline** zu erledigen. Dabei sind **Namen**, Geburtsdatum und **Anschrift** des Begünstigten elektronisch zu übermitteln. Dem vom BMF veröffentlichten Handbuch zur Durchführung der Online-Meldung folgend sollen auch Zeitpunkt des **Beginns** sowie der **Beendigung** der **Begünstigtenstellung** zu melden sein, nicht aber etwa Zeitpunkt und Höhe der Zuwendung.

Außerdem haben das BMF und das BMJ (Bundesministerium für Justiz) in einer Mitteilung klargestellt, dass **Versicherungsstiftungen** und **Sparkassenstiftungen** sowie Arbeitnehmerförderungs- und Belegschaftsbeteiligungsstiftungen in Hinblick auf die Zielsetzung der Norm **nicht** von der

Meldeverpflichtung **betroffen** sind. Eine entsprechende Aussage soll im Zuge der nächsten Wartung in die Stiftungsrichtlinien aufgenommen werden.

## **Turnusausbildung im Ausland – keine zwingende Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen**

Im Rahmen von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) kommt dem **Wohnsitz** eine große Bedeutung für das Besteuerungsrecht des jeweiligen Staates zu. Hat der Steuerpflichtige **Wohnsitz** in verschiedenen Ländern, so ist der **Mittelpunkt der Lebensinteressen** für die **Ansässigkeit** entscheidend. Der **UFS** hat sich unlängst (GZ RV/0520-I/08 vom 27.1.2011) mit der knapp zweijährigen Turnusarztausbildung eines österreichischen Medizinstudenten in **England** - er konnte in Österreich keine passende Stelle finden - zu beschäftigen. Während des Auslandsaufenthalts hatte er ein Zimmer in der Wohnung seiner Mutter zur Verfügung und kaufte sich zudem eine Eigentumswohnung in Österreich, die er nach der Ausbildungszeit im Ausland selbst bewohnen wollte. Er verbrachte auch regelmäßige **Kurzaufenthalte** in **Österreich**.

Zur Debatte stand, ob die in England im Rahmen der Turnusarztausbildung bezogenen und der **britischen Lohnsteuer** unterliegenden **Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit** auch in **Österreich** zu **besteuern** sind. Dem **DBA** zwischen Österreich und Großbritannien (und Nordirland) folgend werden Einkünfte aus einem Dienstverhältnis **grundsätzlich** im **Ansässigkeitsstaat** besteuert, wobei dem Staat, in welchem die Tätigkeit ausgeübt wird, auch das Besteuerungsrecht zukommt. Das Finanzamt sah Österreich als Ansässigkeitsstaat, da aufgrund der nur vorübergehenden Ausbildung **keine Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen** anzunehmen sei - die englischen Turnusarzteinkünfte bleiben daher in Österreich weiter steueranhängig. Aufgrund des DBA werden die Einkünfte in Österreich unter Anwendung der **Anrechnungsmethode** besteuert, wodurch es im vorliegenden Fall zu einer empfindlichen **Nachzahlung** kommt.

Der **UFS bestätigte** die Ansicht des Finanzamtes. Zentraler Anknüpfungspunkt für die unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich ist der Wohnsitz bzw. der gewöhnliche Aufenthalt. Hierfür reicht die **Innehabung einer Wohnung**, wenn die Wohnung beibehalten und benutzt wird. Im vorliegenden Fall stellt das Zimmer bei der Mutter jedenfalls einen Wohnsitz dar. Für die Ansässigkeit in Österreich nach dem „Wegzug“ müssen überdies enge **persönliche und wirtschaftliche Beziehungen** bestehen bleiben. Gemäß Einkommensteuerrichtlinien ist bei kurzfristigen Auslandsaufenthalten unter zwei Jahren von keiner Verlagerung des Mittelpunktes der Lebensinteressen auszugehen. Dazu kommt noch, dass durch den (geförderten) Kauf der Eigentumswohnung in Österreich zusätzlich dokumentiert wurde, dass eine **wirtschaftliche Beziehung** zu **Österreich** weiterhin gegeben ist. Durch die häufigen Österreich-Besuche war auch die persönliche Bindung weiterhin zu erkennen. **Gegen** den Mittelpunkt der Lebensinteressen in **England** hingegen spricht, dass sich der Mediziner dort **nicht häuslich niedergelassen** hat, sondern in den Spitälern Personalzimmer bzw. kurzfristig angemietete Zimmer bewohnt hat. Ein schaler Beigeschmack blieb überdies, da gegenüber der Wohnbauförderungsabteilung im Vergleich zum Finanzamt vom Steuerpflichtigen ein gänzlich anderes Bild bzgl. Zukunftsvorstellungen gezeichnet wurde.