

EU-AbgÄG 2016, AbgÄG 2016 UND HIGHLIGHTS AUS DER VERWALTUNGSPRAXIS



Univ.-Prof. DDr. Georg Kofler, LL.M.
Institut für Finanzrecht, Steuerrecht und Steuerpolitik



KAPITEL I **EU-AbgÄG 2016 UND AbgÄG 2016**



EU-AbgÄG 2016 | *ÜBERBLICK*

■ EU-AbgÄG 2016 (BGBl I 2016/77)

■ Wesentliche Inhalte

- Verrechnungspreisdokumentationsgesetz (VPDG)
 - Stammdokumentation („Master File“) und landesspezifische Dokumentation („Local File“) (Umsatzerlöse > 50 Mo. €)
 - Länderbezogene Berichterstattung („Country-by-Country-Report“) (Umsatzerlöse ≥ 750 Mo. €) + Automatischer Informationsaustausch
- Aufhebung des EU-QuStG (ab 2017)
- Änderung des EU-AmtshilfeG (Austausch von grenzüberschreitenden Vorbescheiden und Vorabverständigen bei Verrechnungspreisen)
- Änderung des EStG/KStG
 - Neuregelung der beschränkten Steuerpflicht bei Stückzinsen (§ 98 Abs 1 Z 5 lit b EStG, korrespondiert mit dem Entfall des EU-QuStG)
 - Möglichkeit des Nachweis der Restnutzungsdauer bei bestehenden Betriebsgebäuden für das WJ 2016 (§ 124b Z 283 EStG)
 - Vereinfachte und Feste von Kör (§ 45 Abs 1a BAO, § 5 Z 12 KStG) → BMF-Info, BMF-010216/0004-VI/6/2016 (28. 9. 2016)

JYU

EU-AbgÄG 2016 | *ZINSEN*

■ § 98 Abs 1 Z 5 lit b idF EU-AbgÄG 2016, BGBl I 2016/77 (ab 1.1.2017)

■ Hintergrund

- Auslaufen der EU-Zinsbesteuerungsrichtlinie und damit einhergehendes Unterbleiben der Erhebung der EU-Quellensteuer ab 1.1.2017
- Stattdessen: automatischer Informationsaustausch (AIA) mit sämtlichen EU-Staaten sowie mit einer Reihe von Drittstaaten – Gemeinsamer Meldestandard-Gesetz (GMSG, BGBl I 2015/116)

■ Beschränkte Steuerpflicht

- Zinsen iSd § 27 Abs 2 Z 2 EStG oder Stückzinsen iSd § 27 Abs 6 Z 5 EStG, wenn KESt einzubehalten war.
- Inlandsbezug → Schuldner der Zinsen hat Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland oder ist eine inländische Zweigstelle eines ausländischen Kreditinstituts bzw inländischer Wertpapieremittent

■ Ausnahmen

- (Stück)Zinsen, die nicht von natürlichen Personen erzielt werden
- Personen, die in einem Staat ansässig sind, mit dem ein automatischer Informationsaustausch (unabhängig von der Rechtsgrundlage) besteht (Nachweis durch ausländische Ansässigkeitsbescheinigung)

JYU

EU-AbgÄG 2016 | ZINSEN

- KEST-Rückerstattung bei Ansässigkeit in einem AIA-Land
 - KEST-Abzug, sofern Ansässigkeitsbescheinigung nicht im Zeitpunkt der Konto- bzw Depoteröffnung vorhanden
 - KEST-Abzug im laufenden Kalenderjahr → Rückzahlungsantrag gem § 240 Abs 1 BAO
 - KEST-Abzug für das Vorjahr → Antrag gem § 240 Abs 3 BAO
 - Zudem (?): Berufung auf das jeweilige DBA möglich, aber andere Finanzamts-zuständigkeit (FA BEO)
- KEST-Rückerstattung bei Ansässigkeit in einem Nicht-AIA-Land
 - Keine innerstaatliche Befreiungs-/Erstattungsmöglichkeit für Personen aus Nicht-AIA-Land
 - Aber Berufung auf das jeweilige DBA möglich

JYU

AbgÄG 2016 | ÜBERBLICK

- Regierungsvorlage zum AbgÄG 2016 (RV 1352 BlgNR XXV. GP),
Finanzausschuss am 30. 11. 2016 (AB 1392 BlgNR XXV. GP)
- Wesentliche Inhalte
 - Änderung des EStG/KStG
 - Ausgleich auch von AfaA zu 60% bei betrieblichen Grundstücken (§ 6 Z 2 lit d EStG)
 - Aufwandsersätze als durchlaufende Posten für Basispauschalierung (§ 17 Abs 1 EStG)
 - „Zusammenziehen“ der Verlustvortragsregelungen in § 18 Abs 6 EStG
 - Steuerpflicht von Stipendien, die nicht Einkünfte aus nsA sind (§ 22 Z 1 lit a EStG) und Ausdehnung der Befreiung (§ 3 Abs 2 Z 3 lit f EStG)
 - Schaffung einer Verordnungsermächtigung für den Sachbezug (zB Begünstigung Elektroauto) auch von ≥ 25% Gesellschafter-Geschäftsführern (§ 22 Z 2 EStG)
 - Nettolohnvermutung bei illegaler Beschäftigung (§ 33 ASVG) ohne Lohnsteuereinbehalt und -abfuhr (§ 62a EStG; nicht für geldwerte Vorteile) (ab 2017)
 - Anreiz für die Rückkehr von Wissenschaftlern und Forschung nach Österreich durch Senkung der „Sperrfrist“ für den Zuzugsfreibetrag auf 5 (statt 10) Jahre (§ 103 Abs 2 EStG)
 - Zuschreibungsrücklage und 5-Jahresverteilung bei Umstellung von Einzelwertberichtigungen auf pauschale Wertberichtigungen bei Kreditinstituten (§ 124b Z 270 EStG)
 - Steuerbefreiung für Dotierung von Einlagensicherfonds und deren Veranlagungsergebnisse (§§ 5 Z 4, 21 Abs 2 Z 3 KStG)

JYU

AbgÄG 2016 | *ÜBERBLICK*

- Regierungsvorlage zum AbgÄG 2016 (RV 1352 BlgNR XXV. GP),
Finanzausschuss am 30. 11. 2016 (AB 1392 BlgNR XXV. GP)

- Wesentliche Inhalte

- Änderung des UmgrStG
 - Sonderregime für den Anteilstausch nur bei Anteilsgewähr (§ 16 Abs 1a UmgrStG)
- Änderung des UStG
 - Unionsrechtlicher Grundstücksbegriff (§ 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG)
 - Adaptierungen bei der Kleinunternehmerregelung (§ 6 Abs 1 Z 27 UStG)
- Änderung des KommStG
 - Betriebsstättenbegründung bei Arbeitskräfteüberlassung (§§ 4 Abs 3, 7 Abs 1 KommStG)
 - Übermittlung von KommStG-Erkenntnissen der LVwGs an den BMF und Revisionsmöglichkeit (§ 15a KommStG)
- Änderung der BAO
 - Rechtsbehelf der „Vorlageerinnerung“ (§ 264 Abs 6 und 7 BAO)
 - Verlängern der Frist zur Einbringung einer Maßnahmenbeschwerde von vier auf sechs Wochen (§ 283 Abs 2 BAO)
 - Einführen der Verfahrenshilfe auch für das abgabenbehördliche Verfahren ab 2017 (§ 292 BAO)

JYU

AbgÄG 2016 | *ÜBERBLICK*

- Regierungsvorlage zum AbgÄG 2016 (RV 1352 BlgNR XXV. GP),
Finanzausschuss am 30. 11. 2016 (AB 1392 BlgNR XXV. GP)

- Wesentliche Inhalte

- Änderung der Stabilitätsabgabe
 - Ab 2017 Einbeziehung auch kleinerer Banken mit einer adaptierten Bilanzsumme von 300 Mio Euro
 - Senkung der Abgabe (bei einer Bilanzsumme von 300 Mio Euro bis 20 Mrd Euro auf 0,024% [bisher: 0,09% ab 1 Mrd Euro] und bei einer darüberliegenden Summe auf 0,029% [bisher 0,11%]) und zweifache Deckelung
 - Zumutbarkeitsgrenze von 20 % des (adaptierten) Jahresüberschusses
 - Belastungsobergrenze von 50 % der adaptierten Jahresüberschüsse/Jahresfehlbeträge der letzten drei Jahre
 - Aber Mindestbeitrag = 5% der nach §§ 2 und 3 StabAbgG errechneten Stabilitätsabgabe
 - Sonderzahlung (0,211% bzw 0,258% der Bemessungsgrundlage) zu je einem Viertel mit 1. 1. 2017 bis 2020
 - Ab 2017 ist die Stabilitätsabgabe – nicht aber die Sonderzahlung – ausdrücklich eine nichtabzugsfähige Betriebsausgabe sein

JYU

AbgÄG 2016 | *AfaA BEI IMMOBILIEN*

- Ausgleich auch von AfaA zu 60% bei betrieblichen Grundstücken (§ 6 Z 2 lit d EStG)
 - Bei TWA (§ 6 Z 2 lit a EStG) und Veräußerungsverlusten aus sonderbesteuerten betrieblichen Grundstücken → Verbleibender negativer Überhang mit 60% verrechenbar (§ 6 Z 2 lit d EStG)
 - Keine ausdrückliche Regelung für Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung (AfaA) nach § 8 Abs 4 EStG (*Kanduth-Kristen/Fritz-Schmied*, SWK 26/2016, 1120 ff)
 - AbgÄG 2016 → Ergänzung § 6 Z 2 lit d EStG ab Veranlagung 2016

4. § 6 wird wie folgt geändert:

a) In § 6 Z 2 lit. d wird nach der Wortfolge „Abschreibungen auf den niedrigeren Teilwert (lit. a)“ die Wortfolge samt Satzzeichen „. . . Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung (§ 8 Abs. 4)“ eingefügt.

JYU

AbgÄG 2016 | *STIPENDIEN*

- Steuerpflicht von Stipendien, die nicht Einkünfte aus nsA sind (§ 22 Z 1 lit a EStG) und Ausdehnung der Befreiung (§ 3 Abs 2 Z 3 lit f EStG; betrifft insb ausländische Stipendienbezieher)
- Ausgangssituation
 - Stipendien, die während eines aufrechten (karenzierten) Dienstverhältnisses zu einer Universität gewährt werden, steuerpflichtig (VwGH 20. 2. 2008, 2006/15/0171; VwGH 29. 7. 2014, 2011/13/0060)
 - Dissertationsstipendien, die außerhalb eines Dienstverhältnisses zufließen, sind hingegen dem Grunde nach unabhängig von der Höhe des Stipendiums nicht steuerbar (VwGH 29. 7. 2014, 2011/13/0060)
- Bedenken: Gewährung des Stipendiums idR „brutto“, fachbezogene Ungleichbehandlung, fehlende soziale Absicherung bei Nichtsteuerbarkeit

JYU

AbgÄG 2016 | STIPENDIEN

■ AbgÄG 2016

- Ausdrückliche Regelung der Steuerpflicht in § 22 Z 1 lit a EStG (Zuflüsse nach 31. 12. 2016)

- Steuerpflicht von Stipendien, die nicht Einkünfte aus nsA sind

7. § 22 wird wie folgt geändert:

a) In Z 1 lit. a wird folgender Satz angefügt:

„Dazu zählen auch Einkünfte aus Stipendien für eine der genannten Tätigkeiten, wenn diese wirtschaftlich einen Einkommensersatz darstellen und keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sind.“

- Betrifft zB Dissertationsstipendien, Habilitationsstipendien, Forschungsstipendien für Wissenschaftler („Einkommensersatz“), nicht aber zB Preise für insbesondere wissenschaftliche Arbeiten, Leistungsstipendien oder Kostenabgeltungen (zB die Abgeltung von Aufwendungen für Fachliteratur, Materialien, Reisen, etc).

- Neufassung der Befreiung in § 3 Abs 1 Z 3 lit f (ab 2017)

b) In Abs. 1 Z 3 entfällt am Ende der lit. e der Punkt und es wird folgende lit. f angefügt:

„f) zur Förderung von Wissenschaft und Forschung (Stipendien) im Inland, wenn diese keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sind und für den Stipendienbezieher keine Steuererklärungspflicht gemäß § 42 Abs. 1 Z 3 vorliegt.“

JYU

AbgÄG 2016 | SACHBEZUG

- Schaffung einer Verordnungsermächtigung für den Sachbezug auch von ≥ 25% Gesellschafter-Geschäftsführern (§ 22 Z 2 EStG)

b) In Z 2 wird folgender Satz angefügt:

„Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, die Höhe des geldwerten Vorteils aus der privaten Nutzung eines zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuges mit Verordnung festzulegen sowie in der Verordnung im Interesse ökologischer Zielsetzungen Ermäßigungen und Befreiungen vorzusehen.“

JYU

AbgÄG 2016 | WERTBERICHTIGUNGEN

- Portfolio-WB von Kreditinstituten Zuschreibungsrücklage und 5-Jahresverteilung bei Umstellung von Einzelwertberichtigungen auf pauschale Wertberichtigungen bei Kreditinstituten (§ 124b Z 270 EStG)
- Hintergrund
 - RÄG 2014 → Grundsatz der verlässlichen Schätzung in § 201 Abs 2 Z 7 UGB verankert, Umstellung der Einzelwertberichtigung auf Pauschalwertberichtigung im GJ 2016 bei Kreditinstituten
 - Pauschalwertberichtigung werden steuerlich nicht anerkannt → Regelung über Zuschreibungs-RL (§ 124b Z 270 EStG) evtl anwendbar, aber forderungsbezogene Auflösung aufwändig und keine „Nachholmöglichkeit“ wenn in Zukunft Pauschalwertberichtigungen steuerlich anerkannt werden sollten

JYU

AbgÄG 2016 | WERTBERICHTIGUNGEN

- AbgÄG 2016
 - Ergänzung § 124b Z 270 EStG → Zuschreibungsrücklage und 5-Jahresverteilung ab 2019
 - a) *In Z 270 wird nach lit. b folgende lit. c angefügt:*
 - „c) Wird im unternehmensrechtlichen Jahresabschluss eines Kreditinstitutes im Sinne von Artikel 4 Abs. 1 Unterabs. 1 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 über Aufsichtsanforderungen an Kreditinstitute und Wertpapierfirmen und zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 646/2012 im ersten Geschäftsjahr, das nach dem 31. Dezember 2015 begonnen hat, anstelle von bestehenden Einzelwertberichtigungen eine pauschale Wertberichtigung für Forderungen auf Basis von statistisch ermittelten Erfahrungswerten aus gleich gelagerten Sachverhalten gemäß § 201 Abs. 2 Z 7 UGB gebildet, kann der als Betriebseinnahme zu erfassende Betrag aus der Auflösung der Einzelwertberichtigungen einer Zuschreibungsrücklage im Sinne der lit. a zugeführt werden. Diese Zuschreibungsrücklage ist bis zur Veranlagung 2018 unverändert weiter zu führen und ab der Veranlagung 2019 jährlich um ein Fünftel steuerwirksam aufzulösen.“

JYU

AbgÄG 2016 | KommStG

- Hintergrund zur Arbeitskräfteüberlassung ins Ausland
 - Überlasser verfügt auch in der Betriebsstätte des Beschäftigers über eine Kommunalsteuerbetriebsstätte (VwGH 21.10.2015, 2012/13/0085)
 - Arbeitskräfteüberlassungen in das Ausland unterliegen – unabhängig von der Dauer der Beschäftigung des Dienstnehmers im Ausland – bei Zuordnung zur Auslandsbetriebsstätte nicht der KommSt
 - Bestätigung und Klarstellung durch Salzburger Steuerdialog 2016, BMF-010222/0058-VI/7/2016

JYU

AbgÄG 2016 | KommStG

- Änderung des KommStG durch das AbgÄG 2016 (ab 2017)
 - Betriebsstättenbegründung des Überlassers in der Betriebsstätte des Beschäftigers erst nach Ablauf von 6 Monaten (§ 4 Abs 3 KommStG)
 - 1. In § 4 wird folgender Abs. 3 angefügt:

„(3) Bei Arbeitskräfteüberlassungen wird erst nach Ablauf von sechs Kalendermonaten in der Betriebsstätte des Beschäftigers eine Betriebsstätte des Arbeitskräfte überlassenden Unternehmens begründet.“
 - Bei Arbeitskräfteüberlassungen von mehr als 6 Monaten – unabhängig ob in das In- oder Ausland – gilt Folgendes (§ 7 Abs 1 KommStG)
 - Für 6 Monate ist die Betriebsstättengemeinde des Überlassers erhebungsberechtigt.
 - Für Zeiträume nach Ablauf des 6. Kalendermonats wird (1) bei Überlassung im Inland die Gemeinde, in der sich die Unternehmensleitung des Beschäftigers befindet, erhebungsberechtigt und (2) fällt bei Überlassung ins Ausland keine KommSt mehr an.
 - 2. In § 7 Abs. 1 wird der zweite Satz durch folgende zwei Sätze ersetzt:

„Werden Personen von einer inländischen Betriebsstätte eines Unternehmens einem Beschäftiger länger als sechs Kalendermonate zur Arbeitsleistung überlassen, bleibt die Gemeinde, in der sich die Betriebsstätte des Überlassers befindet, für sechs Kalendermonate erhebungsberechtigt. Für Zeiträume nach Ablauf des sechsten Kalendermonats ist die Gemeinde, in der sich die Unternehmensleitung des inländischen Beschäftigers befindet, erhebungsberechtigt.“

JYU

KAPITEL II **DOPPELBESTEUERUNGS- ABKOMMEN**



DBA | *VÖLKERRECHT*

■ Doppelbesteuerungsabkommen

- DBA Weißrussland/Belarus (BGBl III 2015/12; ab 2016)
- DBA Montenegro (BGBl III 2015/51; ab 2016)
- DBA Chile (BGBl III 2015/140; ab 2016)
- DBA Turkmenistan (BGBl III 2015/185; ab 2017 – endgültiges Auslaufen des DBA UdSSR)
- Weitere Entwicklungen
 - DBA Island – Unterzeichnung am 30. 6. 2016, Regierungsvorlage am 19. 8. 2016 (RV 1252 BlgNR XXV. GP), Finanzausschuss am 30. 11. 2016 (AB 1399 BlgNR XXV. GP)
 - DBA Japan – Begutachtung im September 2016
 - DBA Kosovo – Aufnahme von Verhandlungen (315/GO)
 - DBA Liechtenstein – Aufnahme von Verhandlungen (673/GO)
 - DBA Iran – Aufnahme von Verhandlungen (674/GO)

DBA| VÖLKERRECHT

■ Steuerabkommen

- Aufhebung des Steuerabkommens mit der Schweiz – Regierungsvorlage am 11. 11. 2016 (RV 1327 BlgNR XXV. GP), Finanzausschuss am 30. 11. 2016 (AB 1398 BlgNR XXV. GP)
- Protokoll zum Steuerabkommen mit Liechtenstein – Regierungsvorlage am 25. 10. 2016 (RV 1324 BlgNR XXV. GP), Finanzausschuss am 30. 11. 2016 (AB 1397 BlgNR XXV. GP)

■ Multilaterales Abkommen (BEPS-Aktion 15)

- Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting
- Entwurf (49 Seiten) und Erläuterungen (86 Seiten) am 24. 11. 2016 veröffentlicht
- Beteiligung von mehr als 100 Staaten beteiligt
- Feierliche Unterzeichnungszeremonie am 5. 6. 2017

KAPITEL III **HIGHLIGHTS AUS DER** **VERWALTUNGSPRAXIS**



VERORDNUNGEN | *ÜBERBLICK*

- Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Auswirkungen von Umgründungen auf die Innenfinanzierung (Innenfinanzierungsverordnung – IF-VO), BGBl II 2016/90
- Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Festlegung des Grundanteils bei vermieteten Gebäuden im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 8 lit. d EStG 1988 (GrundanteilV 2016), BGBl II 2016/99
- Zuzugsbegünstigungsverordnung 2016 (ZBV 2016), BGBl II 2016/261
- Begutachtungsentwürfe
 - Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Sammlungsgegenstände von überregionaler Bedeutung im Sinne des § 4a EStG 1988 (MuseumsVO)
 - Verrechnungspreisdokumentationsgesetz-Durchführungsverordnung (VPDG-DV)

JYU

ERLÄSSE | *ÜBERBLICK*

- Ergebnisunterlagen Salzburger Steuerdialog 2016
 - Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Internationales Steuerrecht, BMF-010203/0357-VI/6/2016 (28. 10. 2016)
 - Lohnsteuer, BMF-010222/0058-VI/7/2016 (28. 10. 2016)
 - Umsatzsteuer, BMF-010219/0369-VI/4/2016 (28. 10. 2016)
 - Normverbrauchsabgabe, BMF-010220/0135-VI/9/2016 (28. 10. 2016)
 - Einzelaufzeichnungs-, Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht, BMF-010102/0034-IV/2/2016 (30. 10. 2016)
 - BAO, BMF-010103/0192-IV/2016 (23. 11. 2016)

JYU

ERLÄSSE | ÜBERBLICK

■ Erlässe

- Erlass zum automatischen bzw. verpflichtenden spontanen Austausch von Informationen über grenzüberschreitende Vorbescheide und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung, BMF-010221/0708-VI/8/2016, BMF-AV Nr. 174/2016 (20. 10. 2016)
- In Begutachtung
 - UmgrStR 2002 – Wartungserlass 2016/2017 Art. I bis IV – Begutachtungsentwurf (Ende der Begutachtung: 16. 1. 2017)
 - LStR 2002 – Wartungserlass 2016 – Begutachtungsentwurf (Ende der Begutachtung: 18. 11. 2016)
 - UStR 2000 – Wartungserlass 2016 – Begutachtungsentwurf (Ende der Begutachtung: 4. 11. 2016)

JYU

INFORMATIONEN | ÜBERBLICK

■ BMF-Informationen

- Vorgehensweise hinsichtlich der Berücksichtigung nicht getilgter Verbindlichkeiten bei einer Liquidation nach § 19 KStG 1988, BMF-010200/0013-VI/6/2016 (2. 6. 2016)
- Firmenwertabschreibung bei ausländischen Gruppenmitgliedern, BMF-010203/0178-VI/6/2016 (16. 6. 2016)
- Information zu § 23a EStG 1988, BMF-010203/0200-VI/6/2016 (7. 7. 2016)
- Ertragsteuerliche Behandlung von Einnahmen aus dem Betrieb von Punsch- oder Glühweinständen von gemeinnützigen Vereinen, BMF-010203/0411-VI/6/2015 (9. 8. 2016)
- Information über Neuerungen zur steuerlichen Behandlung von gemeinnützigen Körperschaften und Körperschaften öffentlichen Rechts, BMF-010216/0004-VI/6/2016 (28. 9. 2016)
- Information zur erstmaligen Ermittlung des Standes der Innenfinanzierung von Kapitalgesellschaften, BMF-010203/0359-VI/6/2016 (4. 11. 2016)
- Steuerliche Behandlung von Maturabällen (BMF-Webpage)

JYU

STEUERDIALOG | *Est, KSt, IntStR*

- Ergebnisunterlage Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Internationales Steuerrecht, BMF-010203/0357-VI/6/2016 (28. 10. 2016)
 - Einlage von immateriellen Wirtschaftsgütern in Einzelunternehmen oder Personengesellschaften
 - Einkünftezurechnung bei zwischengeschalteten Gesellschaften – EStR 2000 Rz 104 und § 2 Abs. 4a EStG 1988
 - Verrechnungskonto des Gesellschafters und verdeckte Ausschüttung
 - Ausschüttungen an eine liechtensteinische AG

JYU

**VIELEN DANK FÜR IHRE
AUFMERKSAMKEIT!**

