



Univ.-Ass. Mag. Maria Angerer-Mittermüller

Aktuelles aus der Herbstlegistik

Überblick über die einkommensteuerlichen Änderungen durch das AbgÄG 2011-2014 idF RV

Steuerwissenschaften und Steuerpraxis in Linz, Johannes Kepler Universität, 15.12.2010

1



Motivation für Gesetzesänderungen

- Unionsrecht
 - Montageprivileg, Kirchenbeiträge, Sonderausgabeabzug Eigenheim
- Verfassungsrecht
 - Verluste bei Vermietung und Verpachtung
 - Verfassungskonformität?
- Verwaltungsvereinfachung
 - Forschungsfreibeträge
- Budgetäre Gründe

2



Montageprivileg § 3 Abs 1 Z 10

- **Rechtslage bis 31.12.2010:**
 - Einkommensteuerbefreiung für AN mit begünstigter Auslandstätigkeit
 - Voraussetzungen:
 - AG ist inländischer Betrieb
 - Tätigkeit iZm Anlagebau
 - ununterbrochene Tätigkeit im Ausland von mehr als einem Monat
 - Zweck: Exportförderung durch Steigerung der Wettbewerbsfähigkeit
- VfGH hat § 3 Abs 1 Z 10 als verfassungswidrig aufgehoben

3



Montageprivileg § 3 Abs 1 Z 10

- **VfGH-Entscheidung 30.9.2010, G 29/10**
 - Widerspruch zur Arbeitnehmerfreizügigkeit
 - Ausdehnung auf alle Betriebe im EU/EWR-Raum sowie Schweiz
 - Wegfall der Rechtfertigung der Exportförderung
 - Somit verfassungswidrig

4



Montageprivileg § 3 Abs 1 Z 10

- Übergangsregelung für 2011 und 2012
 - Teilweise Steuerbefreiung für Einkünfte aus begünstigter Tätigkeit
 - 2011: 66% steuerfrei
 - 2012: 33% steuerfrei

5



Montageprivileg § 3 Abs 1 Z 10

- Voraussetzungen für Übergangsregelung:
 - Betrieb iSd lit c:
 - AG ist in der EU/EWR/Schweiz ansässig
 - AG ist in Drittstaat ansässig, aber Betriebsstätte in EU/EWR/Schweiz
 - Begünstigte Tätigkeit wie bisher, ununterbrochen mehr als ein Monat
 - Zusätzlich Personalgestellung für Anlagenerrichtung durch andere **Betriebe iSd lit c**

6



Montageprivileg § 3 Abs 1 Z 10

- Aufhebung der LSt-Befreiung schlägt anteilig auch auf lohnabhängige Abgaben durch
 - DB
 - DZ
 - KommSt
- Ab 2013 keine Befreiung mehr

7



Verteilungsmöglichkeit bei V&V § 28 Abs 2

- Rechtslage bis 31.12.2010
 - Kein Verlustvortrag für außerbetriebliche Einkünfte § 18 Abs 6
 - Verteilungsmöglichkeit für Aufwendungen gem § 28 Abs 2 und 3
- VfGH hat § 18 Abs 6 als verfassungswidrig aufgehoben

8



Verteilungsmöglichkeit bei V&V § 28 Abs 2

- VfGH 30.9.2010, G 35/10
 - Bisherige Rechtsansicht
 - Durch Verteilungsmöglichkeit in § 28 wurde Erhaltungsaufwand genügend berücksichtigt
 - unter der Prämisse der „Opfertheorie“ des VwGH
 - Opfertheorie: Abrisskosten und Restbuchwert des alten Gebäudes werden als Herstellungskosten des neuen Gebäudes aktiviert

9



Verteilungsmöglichkeit bei V&V § 28 Abs 2

- VfGH 30.9.2010, G 35/10
 - Sachverhalt
 - Einkünfte der Bf aus V&V im Rahmen einer Miteigentümergeinschaft
 - Abriss des alten - noch funktionsfähigen - Bestandobjekts zwecks Neubau
 - Hohe Werbungskosten durch Abriss und Restbuchwert des alten Gebäudes
 - keine anderen positiven Einkünfte der Bf zum Verlustausgleich
 - keine Aktivierung dieser Kosten, kein Verlustvortrag

10



Verteilungsmöglichkeit bei V&V § 28 Abs 2

- VfGH 30.9.2010, G 35/10
 - Aufgabe der Opfertheorie durch VwGH (25.1.2006, 2003/14/0107)
 - Nicht vortragsfähiger Verlust durch Abrisskosten und Restbuchwert
 - Negative Effekt immer bei
 - außergewöhnlichen Wertverlusten
 - ungewöhnlichen Kosten außerhalb des Investitionsbereichs des § 28
 - Keine sachliche Rechtfertigung

11



Verteilungsmöglichkeit bei V&V § 28 Abs 2

- VfGH 30.9.2010, G 35/10
 - Fazit: § 18 Abs 6 verfassungswidrig
 - Neuregelung kann in § 18 Abs 6 oder § 28 ansetzen

12



Verteilungsmöglichkeit bei V&V § 28 Abs 2

- Rechtslage ab 1.1.2011
 - Verteilungsmöglichkeit auf 10 Jahre für Aufwendungen
 - nicht regelmäßig anfallender Instandhaltungsarbeiten
 - Absetzung für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung und damit zusammenhängende Aufwendungen (VfGH: „außerordentliche Wertverluste“)
 - außergewöhnliche Aufwendungen, die keine Instandhaltungs-, Instandsetzungs- oder Herstellungsaufwendungen sind (VfGH: „ungewöhnlich hohe Kosten außerhalb des Investitionsbereichs“)

13



Verteilungsmöglichkeit bei V&V § 28 Abs 2

- Regelung erstmals ab Veranlagung 2010 anwendbar (§ 124b Z 188)
- § 18 Abs 6 bleibt in bisheriger Form bestehen (§ 124b Z 183)

14



Verlustvortrag – verfassungskonform?

- Verfassungskonforme Umsetzung des VfGH-Urteils?
 - „Die Verteilungsregeln des § 28 stellen weitgehend sicher, dass hohe Werbungskosten, die allenfalls zu Verlusten führen würden, steuerwirksam gemacht werden können.“ (VfGH VfSlg. 17.091/2003)
 - Problem: Werbungskosten, die nicht unter die neue Regelung fallen

15



Verlustvortrag – verfassungskonform?

- Verfassungskonforme Umsetzung des VfGH-Urteils?
 - Hohe laufende Kosten durch Verteilungsmöglichkeit berücksichtigt?
 - verfassungskonforme Interpretation möglich?

16



Verlustvortrag – verfassungskonform?

- Verlustvortrag hinsichtlich Verluste iZm § 27 geboten?
 - Früheres Argument des VfGH gegen Verlustvortrag bei V&V (13.296/1992): „Einkunftsquelle selbst bleibt bei Überschusseinkünften außer Betracht“
 - Von der Quellentheorie weg zur Reinvermögenstheorie: Erträge und Substanz sind steuerlich zu erfassen, daher auch Verluste durch Vortragsmöglichkeit zu berücksichtigen
 - Verlustvortrag wäre geboten

17



Verlustvortrag – verfassungskonform?

- Ausblick:
 - Verfassungsmäßigkeit des § 18 Abs 7 ?
 - Verlustvortrag für § 4/3-Ermittler nur für Verluste der letzten 3 Jahre
 - jedoch Option zur Buchführung (§ 4/1)

18



Forschungsförderung

- Regierungsprogramm
 - Bis 2020 soll Forschungsquote 4% des BIP betragen
- Systemevaluierung der Forschungsförderung durch Wifo
 - Empfehlung für eine einzige Forschungsprämie von 12%

19



Forschungsfreibeträge § 4 Abs 4 Z 4, 4a, 4b

- Forschungsfreibeträge werden gestrichen:
 - Z 4: „Frascati“-ForschungsFB
 - Z 4a: allgemeiner ForschungsFB für volkswirtschaftlich wertvolle Erfindungen
 - Z 4b: ForschungsFB für Auftragsforschung
- Letztmalige Anwendung für Wirtschaftsjahre, die vor dem 1.1.2011 beginnen (§ 124b Z 180).
- Zweck: Verwaltungsvereinfachung

20



Forschungsprämie § 108 c

- Forschungsprämie von 8% auf 10% erhöht
 - Erstmalig für Wirtschaftsjahre mit Beginn nach 31.12.2010 (§ 124b Z 180)
 - Forschungsprämie für eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung („Frascati“)
 - Forschung in inländischem Betrieb/Betriebsstätte
 - Ziel: Neue Anwendung und Vermehrung des Wissens

21



Forschungsprämie § 108 c

- Forschungsprämie für Auftragsforschung
 - Auftrag durch inländischen Betrieb/Betriebsstätte
 - Beauftragtes Unternehmen
 - Sitz in EU/EWR
 - Mit F&E befasst
 - kein beherrschender Einfluss des Auftraggebers
 - kein Gruppenmitglied

22



Forschungsprämie § 108 c

- Höchstens € 100 000 pro Wirtschaftsjahr
- Nachweisliche Mitteilung des geplanten Umfangs der Inanspruchnahme der Prämie an den Auftragnehmer
 - => in diesem Umfang keine Prämie für eigenbetriebliche Forschung für Auftragnehmer
- Für Aufwendungen kann nur eine Prämie beansprucht werden.

23



Resumée

- Montageprivileg ab 2013 endgültig gestrichen
- Verlustvortrag: verfassungskonforme Umsetzung?
- Forschungsförderung: nur mehr Prämie von 10%

24



Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

Univ.Ass. Mag. Maria Angerer-Mittermüller
Institut für Finanzrecht, Steuerrecht und Steuerpolitik