

# CONVISIO-Info 08/13

## Inhaltsverzeichnis

- UFS erweitert Firmenwertabschreibung in der Gruppe auf EU-Ausland
- Geringeres Mindestkapital bei GmbH - Möglichkeiten durch eine Kapitalherabsetzung
- Änderungen bei der prämienbegünstigten Zukunftsvorsorge
- BMF-Info zum „Jobticket“
- Kosten eines Personenlifts als außergewöhnliche Belastung im Falle von Miteigentum

## UFS erweitert Firmenwertabschreibung in der Gruppe auf EU-Ausland

Die österreichische **Gruppenbesteuerung** ermöglicht nicht nur die steuerliche Verrechnung von Gewinnen mit ausländischen Verlusten innerhalb der Gruppe, sondern auch eine **Firmenwertabschreibung** bei der Anschaffung bzw. Aufnahme von Beteiligungen in die Unternehmensgruppe. Mit der Einführung der Firmenwertabschreibung in der Gruppe sollte eine Gleichstellung zwischen dem **Asset-Deal** und dem **Share-Deal** erreicht werden. Der wesentliche Unterschied zwischen diesen beiden Firmenwertabschreibungen über jeweils **15 Jahre** besteht in der Ermittlung des Abschreibungsbetrags, welcher innerhalb der Gruppe (Share-Deal) mit 50% der steuerlichen Anschaffungskosten der Beteiligung begrenzt ist. Beiden Arten des Unternehmenserwerbes ist grundsätzlich gemein, dass die Firmenwertabschreibung oftmals bloß zu einem **temporären Steuervorteil** (Stundung) führt, da aufgrund des dann gesenkten Beteiligungsansatzes es in Folge zu einem **höheren Veräußerungsgewinn** kommt („eine Art Nachversteuerung“). Ein **negativer** Firmenwert ist auch über 15 Jahre verteilt gewinnerhöhend aufzulösen.

Innerhalb der Unternehmensgruppe unterliegt die zwingend vorzunehmende Firmenwertabschreibung diversen **Besonderheiten**. Neben dem Beteiligungserwerb an einer betriebsführenden Kapitalgesellschaft sieht das Gesetz vor, dass es sich um eine in Österreich **unbeschränkt steuerpflichtige Gesellschaft** handeln muss. Überdies darf die Beteiligung nicht von einem anderen Gruppenmitglied oder verbundenen Unternehmen erworben worden sein. Der UFS ist unlängst (GZ RV/0073-L/1 vom 16.4.13) zu der Entscheidung gekommen, dass die Beschränkung auf inländische Unternehmen – Beteiligungen an Unternehmen aus EU-Mitgliedstaaten sind folglich davon ausgeschlossen - einen **Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit** darstellt. Konkret wurde seitens

des Finanzamts die Firmenwertabschreibung auf eine in die Unternehmensgruppe aufgenommene Beteiligung an einer **slowakischen Kapitalgesellschaft** verwehrt. Begründet wurde dies mit dem Gesetzeswortlaut wie auch mit dem Hinweis, dass sich in- und ausländische Gruppenmitglieder nicht in vergleichbaren Situationen befänden.

Durch die Einschränkung der Firmenwertabschreibung auf inländische Gruppenmitglieder soll verhindert werden, dass ansonsten bei ausländischen, in Österreich beschränkt steuerpflichtigen Beteiligungen, im **Idealfall** zuerst eine **Firmenwertabschreibung** steuerlich geltend gemacht wird **und** dann auch noch ein **steuerfreier Veräußerungsgewinn** erzielt wird. Da bei Erfüllung der Voraussetzungen für die Gruppenbesteuerung im Regelfall auch jene für die „**internationale Schachtelbeteiligung**“ (Beteiligungsertragsbefreiung gem. § 10 Abs. 2 KStG) erreicht sind, würde diese **zweifache Begünstigung** lediglich dann nicht eintreten, wenn im Zeitpunkt des Erwerbes die Option zugunsten der Steuerwirksamkeit dieser Beteiligung ausgeübt worden ist. Mit Verweis auf diverse **EuGH-Rechtsprechung** sowie auf vermehrte Literaturmeinung lässt der UFS in einem ersten Schritt das im österreichischen Körperschaftsteuergesetz verankerte Abzugsverbot von Aufwendungen im Zusammenhang mit nicht steuerpflichtigen (steuerneutralen) Vermögensmehrungen und Einnahmen ins Leere laufen. **Entscheidend** ist vielmehr auf **unionsrechtlicher Ebene** die **Gefährdung der Kohärenz des Steuersystems** als möglicher Rechtfertigungsgrund für einen Ausschluss ausländischer Gesellschaften von der Firmenwertabschreibung. Dieser für die Gefährdung der Kohärenz **enge Zusammenhang** zwischen Firmenwertabschreibung in der Gruppe und steuerfreier Veräußerungsgewinnbesteuerung bei ausländischen Beteiligungen ist dem UFS folgend aber gerade **nicht gegeben**, da bloß die **Möglichkeit** eines späteren steuerfreien Veräußerungsgewinns besteht.

Die **Ausdehnung der Firmenwertabschreibung** in der Gruppe auf **Beteiligungen** aus den **EU-Mitgliedstaaten** durch den UFS – unabhängig davon, ob die Option zugunsten der Steuerwirksamkeit der Beteiligung ausgeübt wurde - ist aus Sicht des Steuerpflichtigen zu begrüßen! Es darf allerdings nicht vergessen werden, dass ein allfälliger negativer Firmenwert bei Ausübung der Option gewinnerhöhend aufzulösen ist. Da das Finanzamt **Amtsbeschwerde** beim VwGH eingebracht hat, bleibt das letzte Wort in dieser Entscheidung jedoch noch abzuwarten. Wir werden Sie über die weitere Entwicklung auf dem Laufenden halten.

## **Geringeres Mindestkapital bei GmbH - Möglichkeiten durch eine Kapitalherabsetzung**

Seit **1. Juli 2013** beträgt das **Mindeststammkapital** einer GmbH anstatt bislang 35.000 € nur mehr **10.000 €**. Für bestehende GmbHs gibt es daher die Möglichkeit, durch eine **ordentliche Kapitalherabsetzung** Gelder außerhalb einer Gewinnausschüttung an die Gesellschafter auszuzahlen. Dies kann vor allem auch steuerlich interessant sein, da **Ausschüttungen** an natürliche Personen einer **25%igen KEST** unterliegen, während eine **Einlagenrückzahlung** grundsätzlich eine **steuerneutrale Vermögensumschichtung** (Reduktion der Anschaffungskosten) darstellt. Bei einer Gewinnausschüttung von 25.000 € würden somit 6.250 € an KEST anfallen, die im Falle einer gleich hohen Kapitalherabsetzung gespart werden können. Zu einer **Steuerbelastung** kommt es nur dann, wenn die **Anschaffungskosten** durch die Einlagenrückzahlung **unter** einen Wert von **Null** fallen würden, was beispielsweise beim vorangegangenen Erwerb eines GmbH-Anteils unter dem (anteiligen) Stammkapital passieren könnte.

Trotz der auf den ersten Blick verlockenden Steuerersparnis sei angemerkt, dass die **Durchführung** einer **ordentlichen Kapitalherabsetzung** z.B. aus Gläubigerschutzgründen nicht ganz einfach und naturgemäß auch mit **Kosten** verbunden ist. Nachfolgend ein kurzer Überblick über die **einzelnen Schritte**:

1. Einladung zur **Generalversammlung** unter Bekanntgabe der Tagesordnung.
2. Abhaltung der notariell zu beurkundenden Generalversammlung und **Beschlussfassung** über die Kapitalherabsetzung.
3. **Abänderung** des **Gesellschaftsvertrags** mit Herabsetzung des Stammkapitals.
4. Beglaubigte Unterfertigung der Anmeldung des Beschlusses über die beabsichtigte Kapitalherabsetzung zur Eintragung in das Firmenbuch durch sämtliche Geschäftsführer.
5. **Anmeldung** beim **Firmenbuchgericht**.
6. **Eintragung** der beabsichtigten Kapitalherabsetzung **in das Firmenbuch**.
7. Durchführung des **Aufgebotsverfahrens** (Veröffentlichung der beabsichtigten Kapitalherabsetzung, Aufforderung der bekannten Gläubiger).
8. **Befriedigung** bzw. Sicherstellung **der Gläubiger**, die sich bei der Gesellschaft melden.
9. Nach Ablauf einer **Sperrfrist** von **drei Monaten** Anmeldung der Durchführung der Kapitalherabsetzung.
10. **Eintragung** durch das **Firmenbuchgericht**.

Erst nach diesen Schritten ist eine **Rückzahlung des Stammkapitals** möglich.

Bei **kleineren GmbHs** kommt es oft vor, dass sich **Verrechnungsforderungen** gegenüber dem Gesellschafter aufbauen. Eine Kapitalherabsetzung kann auch zum Abbau des Saldos am Verrechnungskonto angedacht werden, wodurch sich auch das **Risiko** einer **verdeckten Gewinnausschüttung** verringert. Schließlich kann eine Senkung des Mindeststammkapitals in Form einer **vereinfachten Kapitalherabsetzung** Sinn machen. Bei dieser Form der Kapitalherabsetzung wird der Herabsetzungsbetrag zum **Ausgleich** (oder zur Verringerung) eines sonst auszuweisenden **Bilanzverlustes** verwendet, wodurch sich das **Bilanzbild** der Gesellschaft **verbessert**. Bei der vereinfachten Kapitalherabsetzung entfallen einige der zuvor bei der ordentlichen Kapitalherabsetzung vorgesehenen Verfahrensschritte (insbesondere Gläubigeraufruf). **Auszahlungen** an die Gesellschafter sind bei dieser Form der Kapitalherabsetzung allerdings **nicht möglich**.

## Änderungen bei der prämienbegünstigten Zukunftsvorsorge

Im Jahr 2003 wurde die prämienbegünstigte, d.h. **staatlich geförderte Zukunftsvorsorge** eingeführt, um eine zusätzliche Säule neben dem **staatlichen Pensionssystem** zu schaffen und den Österreichern eine weitere Spar- bzw. Anlageform zu bieten. Die prämienbegünstigte Zukunftsvorsorge ist aus **Anlegersicht** dadurch gekennzeichnet, dass ab der ersten Einzahlung eine mindestens **zehnjährige Kapitalbindung** besteht und nach Ablauf dieser Frist diverse Möglichkeiten zur Auszahlung bzw. Weiterveranlagung bestehen. Neben der staatlichen Prämie wird diese Veranlagungsform auch **steuerlich begünstigt**, indem idealerweise keine Kapitalertrag-, Einkommen-, Erbschafts- oder Versicherungssteuern anfallen. Außerdem ist die Auszahlung in **Rentenform** einkommensteuerfrei.

Mit Nationalratsbeschluss vom 5. Juli kommt es **ab 1. August 2013** zu verschiedenen Änderungen, welche auch in turbulenten Kapitalmarktsituationen eine **attraktive Investitionsmöglichkeit** sicherstellen sollen. Wesentliche Neuerung ist die Einführung von **Bandbreiten** anstelle von **Mindestaktienquoten**, wodurch flexiblere Gestaltungsmöglichkeiten bei der Veranlagungsstrategie

erreicht werden sollen. Im Gegensatz zu dem 2010 eingeführten „**Lebenszyklusmodell**“, welches in Abhängigkeit vom Lebensalter des Anlegers eine Mindestaktienquote vorsieht – mindestens 30% für Anleger bis 45 Jahre, mindestens 25% für solche bis 55 Jahre und mindestens 15% für ältere Personen – sieht das neue Modell zwei Bandbreiten („**Zweistufenmodell**“) in Form von **Aktienquoten** vor. Es sind 15% bis 60% für unter Fünfzigjährige und zwischen 5% und 50% für ältere Personen. Neben der Möglichkeit, die Aktienquote innerhalb dieser Bandbreiten jeweils an die aktuellen Marktgegebenheiten anzupassen, kann nunmehr **auch** der Aktienanteil an Gesellschaften, die **nicht** an einer Börse im **EU/EWR-Raum** notieren, **bis zu 40%** der Aktien ausmachen. Das Portfolio kann somit stärker variiert werden. Bisher war vorgesehen, dass die Aktienveranlagung zu 100% in Papieren aus dem EU/EWR-Raum erfolgt.

Die Neuerungen verlangen auch eine **höhere Kostentransparenz** wie auch **besser verständliche Berechnungen** bei den verschiedenen Rentenvarianten. Vor neuen Vertragsabschlüssen über die prämiengünstigte Zukunftsvorsorge ab August 2013 müssen nunmehr die **konkrete Veranlagungsstrategie**, Details über die Zusammensetzung der Kapitalanlagen, Informationen über etwaige Absicherungsinstrumente usw. dem Anleger **schriftlich** offen gelegt werden. Bereits **bestehende Verträge** über die prämiengünstigte Zukunftsvorsorge können **nach** Ablauf der **zehnjährigen Mindestlaufzeit auf das Zweistufenmodell** bei ansonsten gleich bleibenden Vertragsbedingungen **umgestellt** werden.

## **BMF-Info zum „Jobticket“**

Wie bereits berichtet (Ausgabe 01/13) können Arbeitgeber seit 1.1.2013 ihren Arbeitnehmern ein **steuerfreies Jobticket** als zusätzlichen Anreiz zur Verfügung stellen. Unter bestimmten Voraussetzungen kann nämlich der Arbeitgeber die **Kosten für die öffentlichen Verkehrsmittel** zwischen **Wohnung und Arbeitsplatz** für den Arbeitnehmer übernehmen, wobei hierfür vom Arbeitnehmer **kein Sachbezug** versteuert werden muss. Die Voraussetzungen hierfür wurden nun in einer BMF-Information vom **5. Juni 2013** näher erläutert.

Zunächst muss der Arbeitgeber die Kosten für den **Werkverkehr mit Massenföhrungsmitteln** direkt übernehmen, d.h. der Arbeitgeber zahlt direkt die **Streckenkarte** bzw. **Netzkarte** und die Rechnung muss direkt auf den Arbeitgeber ausgestellt werden, wobei neben den üblichen Rechnungsmerkmalen auch der **Name des Arbeitnehmers** auf der Rechnung angeführt werden muss. **Ersetzt** der **Arbeitgeber** dem Arbeitnehmer lediglich die **Kosten** für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, so liegt auch **weiterhin** ein **steuerpflichtiger Arbeitslohn** vor. Laut BMF kann ein steuerfreier Bezug nur angenommen werden, wenn primär eine Streckenkarte zur Verfügung gestellt wird. Nur **wenn keine Streckenkarte** für die jeweilige Strecke von den Verkehrsbetrieben angeboten wird oder die Netzkarte maximal den Kosten einer Streckenkarte entspricht, darf eine **Netzkarte** zur Verfügung gestellt werden. Da etwa die **Wiener Linien** keine Streckenkarten anbieten, ist die **Jahresnetzkarte** als **Jobticket** begünstigt. Die Voraussetzungen, dass ein Anspruch auf das Pendlerpauschale gegeben sein muss und die Strecken- bzw. Netzkarte nicht übertragbar sein darf, entfallen seit 1.1.2013.

Wird die Beföhrung **anstelle** eines bisher gezahlten steuerpflichtigen Arbeitslohns geleistet und somit ein bisheriges **Gehalt** lediglich in ein (steuerfreies) **Jobticket umgewandelt**, liegt auch weiterhin ein **steuerpflichtiger Arbeitslohn** vor. Wurde bisher vom Arbeitgeber ein **Fahrtkostenzuschuss** für die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte geleistet und wird dieser Bezug nun **durch** ein **Jobticket ersetzt**, kann allerdings ein **steuerpflichtiger Sachbezug vermieden** werden. Liegen die Voraussetzungen für ein **Jobticket** vor, ist außerdem zu beachten, dass für einen Arbeitnehmer, der ein Jobticket erhält, prinzipiell **kein Pendlerpauschale** zusteht. Hat der Arbeitnehmer jedoch trotz Jobtickets eine weite Strecke **zwischen** seiner **Wohnung** und der

**Einstiegsstelle** zum öffentlichen Verkehrsmittel zurückzulegen, kann er für diese (separate) Strecke grundsätzlich das **Pendlerpauschale** beziehen.

Aus **umsatzsteuerlicher Sicht** ist zudem zu beachten, dass eine **unentgeltliche Zurverfügungstellung** eines **Jobtickets** einen **Eigenverbrauch** durch sonstige Leistung beim Unternehmer darstellt und dem **ermäßigten Umsatzsteuersatz** von **10%** zu unterwerfen ist.

## **Kosten eines Personenlifts als außergewöhnliche Belastung im Falle von Miteigentum**

In einer jüngst ergangenen Entscheidung hat sich der **UFS** (GZ RV/0193-K/12 vom 21.6.2013) mit der Frage auseinandergesetzt unter welchen Umständen die **Errichtungskosten** für einen **Personenlift** eine **außergewöhnliche Belastung** darstellen können. Im betroffenen Fall hatte der Ehemann für seine durch einen Unfall **querschnittsgelähmte Gattin** einen Lift an das dreistöckige **Mehrfamilienhaus** anbauen lassen. Die **Kosten** für die Lifterrichtung in Höhe von ca. **130.000 €** trug der Ehemann zur Gänze obwohl er **nur zu einem Drittel Miteigentümer** der Liegenschaft ist. Die anderen Miteigentümer, die aus dem Familienkreis des Ehemanns stammen, beteiligten sich nicht an den Kosten, eine Ablöse der Kosten im Falle einer Veräußerung wurde ebenfalls nicht vereinbart.

Das **Finanzamt versagte zunächst** unter Berufung auf die sogenannte **Gegenwertstheorie** die Anerkennung, da nach Ansicht des Finanzamtes der Liftzubau zu einer **Wertsteigerung** der Liegenschaft und damit zu einer **reinen Vermögensumschichtung** führe. Voraussetzung für die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung ist allerdings, dass die Kosten zu einer endgültigen Vermögensbelastung werden. Seitens des **UFS** wurde der Berufung teilweise stattgegeben. **Grundsätzlich** folgte der **UFS** zwar der Ansicht des Finanzamtes, dass durch die Errichtung des Liftes die **Liegenschaft insgesamt** eine **Wertsteigerung** erfährt. Allerdings kommt diese Wertsteigerung im Falle eines **Verkaufes** auch den **anderen Miteigentümern** zugute, sodass auch der **Mehrbetrag** (in Form eines höheren Verkaufserlöses) durch das Vorhandensein des Liftes auf **alle Miteigentümer aufzuteilen** wäre. Aus Sicht des die gesamten Kosten für die Errichtung tragenden Ehemanns liegt somit hinsichtlich eines Ausmaßes **von zwei Drittel** (die Anteile der anderen Miteigentümer) tatsächlich ein **verlorener Aufwand** vor, der in Kombination mit den anderen Voraussetzungen (**Außergewöhnlichkeit, Zwangsläufigkeit**) als **außergewöhnliche Belastung** anzuerkennen ist.