

NEWSLETTER 7/2017

Ihr Steuer-Update im Oktober: Lesen Sie hier nach, was Sie aktuell unbedingt wissen müssen.

1. Kryptowährungen im Experten-Check	1
2. Gewinnfreibetrag 2017: Das ist heuer noch zu beachten!	6
3. Digitale Geschäftsmodelle: Paradigmenwechsel bei der Besteuerung wird bald kommen.	7
4. Aktuelle Updates zum Country-by-Country Reporting	9
5. Rechnungsmerkmale weiterhin genau beachten!	9
6. Registrierungspflicht für wirtschaftliche Eigentümer: Das ist zu beachten!.	11
7. Internationales Meldesystem für Finanzkontodaten auch in Österreich in Kraft	13

1. Kryptowährungen im Experten-Check

Kryptowährungen, allen voran Bitcoins, sorgen seit Jahresbeginn für Schlagzeilen in den Medien. Was Sie rund um die steuerliche und unternehmensrechtliche Behandlung von Kryptowährungen und über die damit verbundenen Risiken wissen sollten, lesen Sie hier.

Mit Kryptowährungen bezeichnet man virtuelle Währungen, also Geld in digitaler Form. Die bekanntesten Kryptowährungen sind Bitcoin, Ethereum und Ripple. Das (hoch gesteckte) Ziel: Unter Anwendung der Kryptographie (Wissenschaft der Verschlüsselung) soll ein verteiltes, dezentrales und sicheres digitales Zahlungssystem realisiert werden. Kryptographisch abgesicherte Protokolle und dezentrale Datenhaltung ermöglichen einen digitalen Zahlungsverkehr, für den keine Zentralinstanzen wie zB Banken notwendig sein sollen. Dabei repräsentiert der Besitz eines kryptologischen Schlüssels das Eigentum von ebenfalls kryptologisch signiertem Guthaben in einer gemeinschaftlichen Blockchain (= verschlüsselte Datenbank für sämtliche vergangenen Transaktionen).

Bei Kryptowährungen handelt es sich laut Ansicht des öBMF um ein unkörperliches, nicht abnutzbares Wirtschaftsgut, das jedoch ertragssteuerlich nicht als Zahlungsmittel einzuordnen ist.

1.1. „Mining“ im Fokus

Der Begriff „Mining“ – also das Erschaffen neuer Einheiten von Kryptowährungen – wird häufig auch als „Schürfen“ bezeichnet. Unter Einsatz von spezieller Mining-Software erbringt der sog. „Miner“ Validierungs- und Verschlüsselungsleistungen, für die er als Gegenleistung neben neu generierten Einheiten der Kryptowährung (sog. „Block-Rewards“) auch Transaktionsgebühren erhält. Diese Validierungs- und Verschlüsselungsleistungen stellen die Grundlage für die Sicherheit und Funktionsfähigkeit jedes Kryptowährung-Netzwerks dar und erweitern die Blockchain stetig um weitere „Blocks“. Die maximale Anzahl von Bitcoins ist durch das Netzwerkprotokoll auf 21 Mio. Einheiten festgelegt, Ende August 2017 befanden sich davon rd. 16,6 Mio. im Umlauf.

■ Ertragsteuerliche Behandlung von Mining

Werden neue Einheiten von Kryptowährungen erschaffen, liegt eine gewerbliche Tätigkeit gemäß EStG vor – wenn die entscheidenden Kriterien Selbstständigkeit, Nachhaltigkeit, Gewinnabsicht und Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr gegeben sind. Das Mining von Kryptowährungen unterscheidet sich somit ertragsteuerlich nicht von der Herstellung sonstiger Wirtschaftsgüter.

Für die erfolgreiche Erzeugung von Blocks erhält der Miner als Gegenleistung die neu entstandenen Kryptowährungseinheiten in Form eines geldwerten Vorteils.

NEWSLETTER 7/2017

Die steuerpflichtigen Einkünfte aus der Mining-Tätigkeit ergeben sich aus dem Marktwert der erschaffenen Einheiten an Kryptowährungen abzüglich der damit in Verbindung stehenden Betriebsausgaben (zB Stromkosten und Abschreibung der speziellen Mining Hardware).

■ Umsatzsteuerliche Behandlung von Mining

Kryptowährung-Mining unterliegt laut der Finanzverwaltung mangels identifizierbarem Leistungsempfänger und gemäß der Rechtsprechung des EuGH (vgl. EuGH 22.10.2015, Rs C-264/14, Hedqvist) nicht der Umsatzsteuer. Dies bedeutet, dass Unternehmen, die sich ausschließlich auf das Schürfen von Kryptowährungen spezialisieren (sog. Mining-Farmen), zwar keine Umsatzsteuer abführen müssen, aber auch der Vorsteuerabzug aus dieser Tätigkeit ausgeschlossen ist.

■ Bewertung und Bilanzierung von Mining

Die erschaffenen Kryptowährungseinheiten sind mit dem Marktwert bzw. Börsenkurs im Zeitpunkt des Zugangs zu bewerten. Dieser „Marktwert“ kann zurzeit mangels amtlichem Umrechnungskurs und je nach verwendeter Kurs-Quelle schwanken.

Bei bilanzierenden Minern werden die Kryptowährungen in der Regel als Umlaufvermögen anzusehen sein. Hingegen wird bei Vorliegen einer dokumentierten Absicht, die Kryptowährung langfristig zu behalten, eine Zuordnung zum Anlagevermögen erfolgen. Da dem Erwerb der Kryptowährungseinheiten eine entgeltliche Gegenleistung des Miners gegenübersteht, kommt uE das Aktivierungsverbot laut UGB nicht zur Anwendung.

Die Bewertung von Kryptowährung zum Bilanzstichtag lässt sich für Bilanzierer nach den Vorschriften des Unternehmensgesetzbuches (UGB) wie folgt zusammenfassen:

Zuordnung	Kursverlust	Kursgewinn
Umlaufvermögen	Zwingende Abwertung (strenges Niederstwertprinzip)	Zwingende Zuschreibung bis maximal zum Anschaffungswert (Obergrenze)
Anlagevermögen	<ul style="list-style-type: none"> ■ Zwingende Abschreibung, wenn Wertminderung voraussichtlich von Dauer; ■ Freiwillige Abschreibung, wenn Wertminderung voraussichtlich nicht von Dauer 	Zwingende Zuschreibung bis maximal zum Anschaffungswert (Obergrenze)

TPA Tipp:

Es wird empfohlen, sämtliche Bewegungen und die Umrechnungskurse (zB in Euro) für Bewertungszwecke evident zu halten und 7 Jahre aufzubewahren.

1.2. Online-Börse und Kryptowährung-Geldautomaten

- Das Betreiben einer Online-Börse für Kryptowährungen, bei der diese gegen andere Kryptowährungen oder gegen reale Währungen getauscht („an- und verkauft“) werden können, sowie
 - das Betreiben eines Kryptowährung-Geldautomaten, bei dem man mit Bargeld Kryptowährungen beziehen kann,
- sind grundsätzlich als eine gewerbliche Tätigkeit anzusehen.

NEWSLETTER 7/2017

Hinweis: Kryptowährungen unterliegen weder der Regulierung noch der Aufsicht der Finanzmarktaufsicht. Für gewisse Geschäftsmodelle, die auf Kryptowährungen basieren, kann eine Konzession der Finanzmarktaufsicht notwendig sein.

1.3. Transaktionen mit Kryptowährungen

Die Transaktionen mit Kryptowährungen erhöhten sich heuer stetig.

■ Ertragsteuerliche Behandlung von Transaktionen

Der Handel zwischen Kryptowährungen ist ebenso wie der Eintausch gegen gesetzliche Währungen bzw. Handelswaren und Dienstleistungen, unabhängig ob im betrieblichen oder außerbetrieblichen Bereich, als Tauschvorgang (Vorliegen eines Anschaffung- und Veräußerungsvorganges) anzusehen. Der Veräußerungserlös und die Anschaffungskosten des erworbenen Wirtschaftsgutes sind mit dem gemeinen Wert des hingegebenen Wirtschaftsgutes bzw. dem Marktwert der Dienstleistung zu bewerten.

Außerdem hat die Finanzverwaltung den Umstand einer zinstragenden Veranlagung von Kryptowährungen aufgegriffen. Unter zinstragender Veranlagung versteht man die Verleihung von Kryptowährungen an andere Marktteilnehmer (nach dem Prinzip eines handelsüblichen Darlehens). Hierbei erfolgt die Übertragung entsprechender Einheiten an Kryptowährungen an die Kryptowährungs-Adresse des Empfängers (sog. Zuordnungswechsel). Als Gegenleistung für die Überlassung erhält der Verleiher pro rata temporis zusätzliche Einheiten (im Sinne von „Zinsen“) der Kryptowährung.

Die Besteuerung möglicher Transaktionen bzw. der zinstragenden Veranlagung, abhängig von der Zuordnung zum Betriebs- bzw. Privatvermögen, stellt sich im Überblick wie folgt dar:

	Zuordnung der Kryptowährung zum	
	Betriebsvermögen	Privatvermögen
Resultierende Einkünfte aus dem Handel zwischen Kryptowährungen	Versteuerung zum Tarif mit bis zu 55 % Einkommensteuer	Spekulationseinkünfte nur innerhalb der einjährigen Spekulationsfrist ¹⁾ : Tarif mit bis zu 55 % Einkommensteuer
Resultierende Einkünfte aus dem Tausch gegen Waren, Dienstleistungen und gesetzliche Währungen		
Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen aus zinstragender Veranlagung ²⁾	Versteuerung zum Sondersteuersatz von 27,5 %	
„Zinserträge“ aus der zinstragenden Veranlagung	Versteuerung zum Tarif mit bis zu 55 % Einkommensteuer	

¹⁾ Bei unentgeltlich erworbenen Wirtschaftsgütern ist auf den Anschaffungszeitpunkt des Rechtsvorgängers abzustellen.

²⁾ Hierbei stellen Kryptowährungen Wirtschaftsgüter iSd § 27 Abs. 3 EStG dar.

NEWSLETTER 7/2017

■ Besonderheiten bei Kryptowährungen im Privatvermögen

Bei einer Realisation der Wertsteigerung bei nicht zinstragender Veranlagung im Privatvermögen (falls innerhalb der einjährigen Spekulationsfrist) können Gewinne nur mit Verlusten aus anderen Spekulationsgeschäften ausgeglichen werden und vice versa. Darüber hinausgehende Gewinne sind steuerpflichtig, darüber hinausgehende Verluste können steuerlich nicht abgesetzt werden.

Wird in einem sog. „virtual wallet“ (digitale Geldbörse) eine Kryptowährung mit unterschiedlichen Anschaffungszeitpunkten und unterschiedlichen Anschaffungskursen gehalten, ist bei einem Tauschvorgang entscheidend, welche „Tranche“ der Kryptowährung getauscht wird, da abhängig von der verwendeten Tranche ein Spekulationsgeschäft vorliegen und die Höhe der möglichen Spekulations-einkünfte stark variieren kann. Dabei kann unter der Voraussetzung einer lückenlosen Dokumentation hinsichtlich der Anschaffungszeitpunkte und Anschaffungskosten der Kryptowährungen eine beliebige Zuordnung vorgenommen werden. Erfolgt keine Dokumentation, sind jeweils die ältesten einer Kryptowährung als zuerst verkauft anzusehen (FIFO-Methode).

TPA Tipp:

Wir empfehlen eine laufende Analyse der Einkünfte aus Spekulationsgeschäften, um gegebenenfalls durch kurzfristige Realisierung (kurzfristiger Verkauf zB von Kryptowährungen) Verluste und Gewinne auszugleichen. Des Weiteren empfehlen wird aus Optimierungsüberlegungen eine lückenlose Dokumentation.

■ Umsatzsteuerliche Behandlung von Transaktionen

Werden gesetzliche Zahlungsmittel (zB Euro) zu Kryptowährungen umgetauscht und umgekehrt, ist dies nach Rechtsprechung des EuGH eine steuerfreie Tätigkeit (vgl. EuGH 22.10.2015, Rs C-264/14, Hedqvist; UStR 2000 Rz 759). Dies bedeutet, dass zB für Online-Börsen für Kryptowährungen der Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist.

Kryptowährungen sind betreffend der Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer, also dem Entgelt von Lieferungen und sonstigen Leistungen, den gesetzlichen Zahlungsmitteln gleichgestellt. Somit ist es für die Berechnung der Höhe der Umsatzsteuer unerheblich, ob zB in Euro, in Fremdwährung oder in Bitcoins bezahlt wird. Besteuert wird grundsätzlich der Euro-Wert des „Zahlungsmittels“ zum Zeitpunkt der Bezahlung.

■ Bewertung und Bilanzierung von Transaktionen

Der Tausch von Kryptowährungen gegen Gegenleistung (Waren, Dienstleistung oder gesetzliche Währung) wirkt sich bei Käufer und Verkäufer der Ware oder Dienstleistung im Überblick wie folgt aus:

Bilanz Käufer	Bilanz Verkäufer
<ul style="list-style-type: none"> ■ Abgang Kryptowährung ■ Zugang Gegenleistung und Veräußerungserlös zum gemeinen Wert der Kryptowährung ■ Realisation Kursgewinn/-verlust (abhängig vom Anschaffungskurs der Kryptowährung) 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Zugang Kryptowährung und Veräußerungserlös für die abgehende Ware/Dienstleistung ■ Abgang der Gegenleistung ■ Realisation Gewinn aus Verkauf Waren und Dienstleistungen (abhängig vom Buchwert der Gegenleistung) ■ Abwertung der Kryptowährung auf den niedrigeren Zeitwert (abhängig vom Ausweis der Kryptowährung im Anlagevermögen oder Umlaufvermögen) ■ Kursgewinn/-verlust aus späterem Tausch der Kryptowährung

NEWSLETTER 7/2017

1.4. Die Risiken rund um Kryptowährungen (Bitcoins)

Die Europäische Bankenaufsichtsbehörde (EBA) hat Warnungen sowohl für Verbraucher als auch für den traditionellen Finanzsektor ausgesprochen und rät explizit ab, Kryptowährungen (Bitcoins) zu kaufen, zu halten oder zu verkaufen.

■ **Hauptrisikotreiber**

Als Hauptrisikotreiber virtueller Währungen sind die Anonymität, die zur Förderung von finanzieller Kriminalität und Geldwäsche führt, sowie die Globalität hervorzuheben. Längerfristig ist die Ausarbeitung eines umfangreichen Maßnahmenpaketes notwendig, um die identifizierten Risiken und deren Risikotreiber adäquat zu regulieren.

■ **Der Kurs von Bitcoins unterliegt starken Schwankungen**

Bitcoins werden nicht durch eine staatliche Notenbank herausgegeben. Die Kaufkraft und die Preisstabilität der virtuellen Währung bleiben ungesichert und sind daher starken Schwankungen unterworfen. Diese drastischen Kursschwankungen machen Bitcoins hochspekulativ und können sogar zum Totalverlust führen.

■ **Handelsplattformen werden nicht reguliert und unterliegen keiner Aufsicht**

Die für den Handel mit Bitcoins notwendige Software unterliegt keinen gesetzlich vorgeschriebenen IT-Standards oder Sicherheitsvorschriften. Das birgt zahlreiche Risiken, wie etwa Schäden durch Hacker-Angriffe, durch Softwarefehler und durch Datenverlust.

Eine Handelsplattform kann jederzeit geschlossen werden, wie es in der Vergangenheit schon mehrmals der Fall war, wodurch Guthaben verschwinden. Es besteht kein Rechts-, Einlagen- oder Anlegerschutz bei Schließung der Handelsplattformen, zum Beispiel durch Insolvenz oder durch das Verbot des An- und Verkaufs und des Handels mit Bitcoins in einem Staat. Es gibt keinen zentralen Betreiber, der in Anspruch genommen werden kann.

■ **Digitale Geldbörsen können gehackt und geleert werden**

Digitale Geldbörsen werden auf Computern, Laptops oder Smartphones gespeichert und sind damit Angriffen von Hackern ausgesetzt. Informationen werden nicht zentral gespeichert, bei Verlust des Schlüssels für die eigene Digitale Geldbörse gibt es keine Möglichkeit mehr, auf diese zuzugreifen. Es gibt keinen Ansprechpartner für Beschwerden, Anfragen oder Hilfeleistungen.

■ **Kein spezieller Rechtsschutz bei der Verwendung von Bitcoins**

Nicht genehmigte oder falsche Transaktionen können nicht rückgängig gemacht werden. Die künftige Akzeptanz von Bitcoins als Zahlungsmittel ist nicht sichergestellt, sie liegt im freien Ermessen des jeweiligen Vertragspartners. Es gibt keinen Anspruch, der zur Akzeptanz von Bitcoins als Zahlungsmittel verpflichtet oder zum Umtausch von Bitcoins in reale Währungen berechtigt. Ein dauerhafter Bestand von Bitcoins als digitales Tausch- und Zahlungsmittel ist daher nicht gewährleistet.

NEWSLETTER 7/2017

2. Gewinnfreibetrag 2017: Das ist heuer noch zu beachten!

Beim Gewinnfreibetrag für Selbstständige und Gewerbetreibende gibt es 2017 eine wichtige Neuerung: Die Beschränkung der begünstigten Wertpapiere auf Wohnbauanleihen ist gefallen.

Der Gewinnfreibetrag ist den meisten Selbstständigen und Gewerbetreibenden mittlerweile bekannt. Natürliche Personen können auch heuer wieder bis zu 13 % ihres steuerlichen Gewinnes (ausgenommen Veräußerungsgewinn) steuerfrei stellen. Bis zu einem Gewinn von EUR 30.000 (Grundfreibetrag) werden automatisch und ohne jede weitere Voraussetzung 13 % Ihres Gewinnes steuerfrei gestellt. Bei Personengesellschaften ist zu beachten, dass der Grundfreibetrag von EUR 30.000 pro Gesellschaft nur einmal und nicht pro Gesellschafter zusteht.

Übersteigt der Gewinn einen Betrag von EUR 30.000, müssen im Jahr 2017 Investitionen in begünstigte Wirtschaftsgüter getätigt werden, um vom investitionsbedingten Gewinnfreibetrag zu profitieren. Zu den begünstigten Wirtschaftsgütern zählen:

- Abnutzbare, körperliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens – die wichtigsten Ausnahmen sind:
 - PKW (ausgenommen Fahrschulfahrzeuge und Taxis);
 - Geringwertige Wirtschaftsgüter;
 - Gebrauchte Wirtschaftsgüter;
 - Nutzungsdauer < 4 Jahre;
- Begünstigte Wertpapiere (gemäß § 14 Abs. 7 Z 4 EStG).

Die zur Ausnutzung des investitionsbedingten Gewinnfreibetrages geforderten Investitionen müssen bei E-A-Rechnern und bei Bilanzierern bis zum 31.12.2017 getätigt werden.

Die seit 2011 bestehende Steuerbegünstigung wurde im Laufe der Jahre immer wieder durch den Gesetzgeber adaptiert. Eine wichtige Neuerung gibt es auch heuer.

Neu 2017: In den vergangenen Jahren waren ausschließlich Wohnbauanleihen als begünstigte Wertpapiere zulässig. Diese Einschränkung ist für die Veranlagung 2017 gefallen.

TPA Tipp:

Wertpapiere müssen zum 31.12.2017 am Wertpapierdepot gebucht sein und dort mindestens 4 Jahre verbleiben. Wertpapierorder sollten daher zeitgerecht unter Berücksichtigung der Feiertage vor dem Jahreswechsel getätigt werden.

Der Gewinnfreibetrag ist wie folgt gestaffelt:

- 13,0 % bis zu einem Gewinn von 175.000 Euro;
- 7,0 % für den Gewinnanteil zwischen 175.000 und 350.000 Euro;
- 4,5 % für den Gewinnanteil zwischen 350.000 und 580.000 Euro.

Somit ergibt sich ein maximaler Gewinnfreibetrag in Höhe von EUR 45.350 und idR eine maximale Steuerersparnis von EUR 22.675.

Hinweis: Erfolgt die Gewinnermittlung durch Betriebsausgabenpauschalierung, steht nur der Grundfreibetrag zu. Dadurch können ausgabenpauschalierende Selbstständige und Gewerbetreibende in den Genuss der Steuerersparnis durch den Grundfreibetrag kommen.

TPA Tipp:

Eine Investition in abnutzbares Anlagevermögen zur Ausnutzung des investitionsbedingten Gewinnfreibetrages führt bei einem Steuersatz von 50 % dazu, dass die Investition wirtschaftlich zur Gänze durch die Steuerersparnis gedeckt ist!

NEWSLETTER 7/2017

3. Digitale Geschäftsmodelle: Paradigmenwechsel bei der Besteuerung wird bald kommen

Bei der Besteuerung internationaler digitaler Geschäftsmodelle steht ein Paradigmenwechsel bevor. Die wahrscheinlichsten kurzfristigen Änderungen: die Einführung einer Verbrauchssteuer und die Neudefinition des steuerlichen Betriebsstättenbegriffs. Nähere Informationen dazu lesen Sie hier.

Das internationale Steuerrecht hinkt den Geschäftsmodellen des digitalen Zeitalters hinterher. Der Grund ist einfach erklärt: Das Steuerrecht knüpft immer noch stark an physische, örtliche Tätigkeiten einer Industrie 2.0 oder 3.0 an, die allerdings für die so erfolgreichen Geschäftsmodelle von Silicon Valley Giganten wie Google, Amazon und Co keine wesentliche Rolle mehr spielen. OECD und EU sind nun auf der Suche nach alternativen Besteuerungskonzepten für digitale Geschäftsmodelle.

Zum Hintergrund

Die aktuellen Besteuerungskonzepte für internationale Sachverhalte wurden im Wesentlichen für die Geschäftsmodelle von Industrie 2.0 und 3.0 entwickelt. Dementsprechend ist der steuerliche „Anker“ für eine lokale Besteuerung immer eine örtliche Funktion oder örtliche Präsenz, insbesondere Produktionsfaktoren und Vertriebsfaktoren:

- Sofern diese Produktions- oder Vertriebsfaktoren in eigenen Rechtsformen – zB Kapital- oder Personengesellschaften oder Zweigniederlassungen – organisiert sind, wird über Verrechnungspreise und das Fremdvergleichsprinzip eine lokale Besteuerung sichergestellt.
- Sofern es keine eigenen Rechtsformen lokal gibt, soll das steuerliche Betriebsstättenkonzept eine lokale Besteuerung sicherstellen. Eine Betriebsstätte wiederum bezieht sich entweder auf lokale Räumlichkeiten, die für die Unternehmenstätigkeit genutzt werden, oder fingiert unter bestimmten Umständen eine lokale Betriebsstätte, wenn es einen lokalen Verkaufsvertreter gibt.

In Industrie 4.0 Modellen hingegen erfolgt die Wertschöpfung aus der Generierung und Nutzung von Big Data über Websites, Apps oder aus den eigenen Unternehmensprozessen. Dies überfordert das aktuelle Steuerrecht, was unter anderem der aktuelle Gerichtsfall von Google in Frankreich anschaulich zeigt.

Der Fall Google

In Frankreich hat Google im Juli 2017 ein Gerichtsverfahren in 1. Instanz gewonnen, in dem es um EUR 1,1 Mrd. Steuer für die Jahre 2005 bis 2010 ging. Die Kernfrage: Besteht eine steuerliche Betriebsstätte von Google in Frankreich?

In aller Kürze: das Gerichtsurteil verneint dies. Google hat die Werbeeinnahmen in Frankreich durch unabhängige Anzeigenverkäufer erzielt. Diese können, da unabhängig, keine steuerliche Betriebsstätte für Google auslösen. Der Server für den europäischen Markt steht in Irland, dort erfolgen auch die Entscheidungen über konkrete Vertragsabschlüsse mit Werbekunden. Somit bleibt kein Raum für eine Besteuerung der Milliarden an Werbeeinnahmen in Frankreich. Der Hauptteil des Gewinns von Google mit französischen Kunden bleibt über das „Double Irish Dutch Sandwich“ bis zu dessen Auslaufen 2020 de facto niedrig bzw gar nicht besteuert.

Der OECD BEPS Aktionsplan (Aktion 1)

Der Fall bestätigt nur, was im Expertenkreis bereits antizipiert werden konnte: Im Rahmen des OECD BEPS-Projekts befasste sich eine Arbeitsgruppe bereits seit 2012 mit den steuerlichen Herausforderungen der digitalen Wirtschaft. Im finalen OECD BEPS Bericht Ende Oktober finden sich bereits drei alternative Besteuerungsansätze für digitale Geschäftsmodelle:

NEWSLETTER 7/2017

1. **Virtuelle Betriebsstätte:** Neue Definition der Betriebsstätte unter Anknüpfung an die „wesentliche digitale Präsenz“;
2. **Quellensteuer** auf digitale Transaktionen;
3. Verbrauchssteuer in Form von Ausgleichssteuern (**„Equalization Tax“**).

Die Reaktion der EU Kommission

Die EU-Kommission hat in einer Mitteilung vom 21. September 2017 ebenfalls die unterschiedlichen Möglichkeiten einer faireren Besteuerung digitaler Unternehmen beleuchtet. Langfristig hält die EU Kommission an der konsolidierten Besteuerung von Unternehmensgewinnen (Common Consolidated Corporate Tax Base) als Lösung für Besteuerungslücken fest. Allerdings steht die tatsächliche Einführung einer EU-weiten konsolidierten Besteuerungsrundlage nach Ansicht vieler Experten in den Sternen.

Als kurzfristig möglicher Ansatz wird die Einführung einer Equalization Tax überlegt. Im Rahmen der ECOFIN Konferenz befürworten dies rund 10 Mitgliedstaaten, unter anderem Frankreich und Deutschland.

Alleingänge einzelner Staaten

Einzelne Länder versuchen bereits, im Alleingang die Steuervermeidungstaktiken der Großkonzerne zu unterbinden:

- In Großbritannien wurde 2015 die „Diverted Profits Tax“ iHv 25 % eingeführt, die die Umleitung von Gewinnen in Steueroasen verhindern soll und dann anfällt, wenn die Entstehung einer Betriebsstätte in UK vermieden wird.
- Australien folgte dem Modell 2016.
- Frankreich hat ebenfalls die Einführung eines solchen Modells versucht – allerdings hat das Verfassungsgericht eine derartige Besteuerung umgeleiteter Gewinne untersagt.

Reaktionen anderer Mitgliedsstaaten und in Österreich

Andere Mitgliedstaaten hingegen – so vor allem auch das BMF in Österreich – sehen die Weiterentwicklung des Betriebsstättenbegriffs als mögliche Lösung der Besteuerungslücken. Entsprechende Vorarbeiten sind bereits geleistet.

Hierfür wird allerdings jedenfalls eine internationale Koordination ratsam sein, da nicht nur das Entstehen der Betriebsstätte, sondern in der Folge auch die Zurechnung von Gewinnen an diese Betriebsstätte neu und einheitlich definiert werden sollte. Mögliche neue Anknüpfungspunkte für die Gewinnzurechnung an eine digitale Betriebsstätte sind beispielsweise die Umsätze je Land, eine lokale digitale Plattform (eigene Website), die Anzahl an Nutzern oder der gesammelte Datenumfang (Bewertungen, Suchverläufe).

Ausblick

Es wird zu einem Paradigmenwechsel der Besteuerung internationaler digitaler Geschäftsmodelle kommen. Kurzfristig sind

- die Einführung einer Verbrauchssteuer (Equalization Tax) und
 - die Neudefinition des steuerlichen Betriebsstättenbegriffs
- die wahrscheinlichsten Änderungen.

Der Nachhall der steuerlichen Änderungen wird nicht nur Silicon Valley Giganten betreffen, sondern früher oder später alle Unternehmen, die auf Big Data in ihren Geschäftsmodellen bauen.

TPA Tipp:

Diese absehbaren Änderungen sollten bei der steuerlichen Strukturierung und Planung bereits jetzt berücksichtigt werden.

NEWSLETTER 7/2017

4. Aktuelle Updates zum Country-by-Country Reporting

Konzerne mit Konzernumsatz über EUR 750 Mio sind für Geschäftsjahre ab 2016 verpflichtet, ein steuerliches Country-by-Country Reporting (CbC Reporting) zu erstellen. In Österreich ist diese Verpflichtung im Verrechnungspreisdokumentationsgesetz (VPDG) geregelt. Die Reportingpflicht trifft auch kleine österreichische Einheiten von ausländischen Konzernen.

OECD – Inhaltliche Klarstellungen

Die OECD hat kürzlich einige Klarstellungen zur Implementierung des CbC Reportings veröffentlicht, hier die wesentlichen Punkte:

- Kein Einbezug von at equity konsolidierten Geschäftseinheiten.
- Quotenkonsolidierte Geschäftseinheiten können zur Beurteilung der Umsatzgrenze von EUR 750 Mio sowie auch im CbC Reporting lediglich aliquot berücksichtigt werden.
- Die im Reporting dargestellten Finanzkennzahlen müssen pro Land aggregiert – und nicht konsolidiert – dargestellt werden.
- Bei der Kennzahl „Umsätze/Revenues“ sind sämtliche Erträge zu aggregieren, sofern diese in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesen werden. Dies bedeutet, dass auch Veräußerungsgewinne, nicht realisierte Gewinne, Zinserträge und außerordentliche Erträge zusammengefasst unter den „Umsätzen“ auszuweisen sind.

Österreich: BMF veröffentlicht technische Umsetzungsdetails

Das österreichische Finanzministerium (BMF) hat Anfang September 2017 technische Details zur elektronischen Einreichung der CbC Reports veröffentlicht. Eine testweise Einreichmöglichkeit für Unternehmen wird im September 2017 in FinanzOnline eingerichtet. Die tatsächliche Einreichung der Reports wird ab November 2017 möglich sein.

Tschechien: Meldepflicht für Wirtschaftsjahre, die vor 31. Oktober 2017 enden

Tschechien hat nunmehr relativ spät auch eine Meldepflicht für lokale Geschäftseinheiten eingeführt, die zu einem Konzern gehören, die unter das CbC Reporting fallen. Tschechische Geschäftseinheiten müssen bis 31. Oktober 2017 eine elektronische Meldung vornehmen, in der die Identität der reportenden Geschäftseinheit offengelegt wird.

5. Rechnungsmerkmale weiterhin genau beachten!

Die aktuelle Rechtsprechung lässt teilweise Erleichterungen bei den Rechnungsmerkmalen erkennen. Ein grundsätzliches Abgehen von den Formalerfordernissen für einen Vorsteuerabzug ist daraus allerdings nicht zu abzuleiten. Insofern bleibt eine durchgängige und vollständige Rechnungsprüfung absolut erforderlich.

Aktuelle EuGH-Judikatur

Ausgangspunkt der neueren Entwicklung hinsichtlich Rechnungsmängeln und Vorsteuerabzug sind insbesondere zwei Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofes (EuGH), die sich

- einerseits mit ungenauen Rechnungsangaben und
- andererseits mit der Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung

beschäftigt haben.

NEWSLETTER 7/2017

Im Ergebnis hat der EuGH trotz ungenauer Rechnungsangaben den Vorsteuerabzug dennoch zugelassen – insbesondere aufgrund ergänzend beigebrachter Unterlagen und Informationen zum Leistungszeitraum. In der Entscheidung über die Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung hat der EuGH die Rückwirkung trotz späterer Ergänzung der UID Nummer ebenfalls zugelassen.

Umsatzsteuerrichtlinien des BMF

In Österreich hat das Bundesministerium für Finanzen (BMF) ebenfalls auf die Entscheidungen reagiert. In den Umsatzsteuerrichtlinien (UStR 2000) findet sich

- eine teilweise Entschärfung betreffend Formalanforderungen an eine Rechnung (Rechnungsmerkmale) und
- eine Lockerung der Bestimmungen zum Zeitpunkt des Vorsteuerabzuges.

Zu beachten ist aber trotz kleiner erkennbarer Erleichterungen, dass diese Lockerungen einen sehr engen Anwendungsbereich haben dürften:

■ Rechnungsmerkmale

Eine mögliche spätere Ergänzung für den (rückwirkenden) Vorsteuerabzug wird nur für die Rechnungsmerkmale „Leistungsbeschreibung“ und „Leistungszeitraum“ anerkannt, wenn diese Merkmale zwar unzureichend erfüllt sind, aber aufgrund weiterer Unterlagen feststellbar sind.

■ Rückwirkung

Für die Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung halten die Umsatzsteuerrichtlinien lediglich fest, dass eine Berichtigung im Verlauf einer finanzbehördlichen Überprüfung möglich sein soll, wobei die finanzbehördliche Überprüfung sowohl Maßnahmen des Außendienstes als auch des Innendienstes umfasst. Die rückwirkende Rechnungsberichtigung ist nach Ansicht des BMF somit wie bisher auf jene Fälle beschränkt, in denen die Finanzverwaltung Rechnungsmängel feststellt und die Möglichkeit einer Berichtigung einräumt. Eine automatische und freiwillig umsetzbare Möglichkeit der Rechnungsberichtigung (zB wenn bei der Bilanzerstellung Rechnungsmängel festgestellt werden) besteht demnach weiterhin nicht (siehe unten).

Judikaturwende in Österreich

Diese Sichtweise ist zwischenzeitig auch schon in einzelne Entscheidungen in Österreich eingeflossen:

■ Rückwirkende Rechnungsberichtigung auch vor dem BFG

Mit Entscheidung vom 1.6.2017 (RV/2100294/2015) hat das Bundesfinanzgericht (BFG) einer Beschwerde stattgegeben, in welcher der Steuerpflichtige im Rahmen einer Beschwerde gegen einen Bescheid über die Vorsteuerrückerstattung berichtigte Rechnungen nachgereicht hatte. In der Entscheidung kommt das BFG unter Verweis auf Entscheidungen des EuGH vom 15.9.2016 (Rechtssache C-516/14, Barlis 06, RS1216655, Tz. 43 sowie Rechtssache C 518/14, Senatex GmbH) zum Ergebnis, dass die rückwirkende Wirkung einer Rechnungsberichtigung nicht nur auf Fälle einer Außenprüfung anwendbar sein kann, sondern auch eine Korrektur während des Beschwerdeverfahrens möglich sein muss.

■ Nachreichung bei „Leistungsbeschreibung“ und „Leistungszeitraum“ vor dem BFG

In einer anderen Entscheidung des BFG vom 9.5.2017 (RV/7102673/2013) hatte das BFG ein späteres Konkretisieren der Rechnungsmerkmale „Leistungsbeschreibung“ und „Leistungszeitraum“ zu beurteilen. Mit Verweis auf die Entscheidung des EuGH vom 15.9.2016 (Rechtssache C 518/14, Senatex GmbH) und § 270 BAO ist das BFG zur Entscheidung gelangt, dass eine Nachreichung fehlender Rechnungsmerkmale vor dem Verwaltungsgericht BFG ebenfalls zum rückwirkenden Vorsteuerabzug berechtigt.

NEWSLETTER 7/2017

Fazit: Rechnungsmerkmale weiterhin beachten!

- Aus praktischer Sicht wird weiterhin genau auf die vollständige Einhaltung der Rechnungsmerkmale zu achten sein, weil die möglichen Fälle einer Anerkennung und einer Rückwirkung des Vorsteuerabzuges aus derzeitiger Sicht nicht uneingeschränkt sind.
- Auch künftig ist eine enge Anwendung der Erleichterungen aus der Judikatur zu erwarten.
- Mangelhafte Rechnungen werden weiterhin zu unangenehmen Diskussionen bei Betriebsprüfungen und ähnlichen Überprüfungen führen.

6. Registrierungspflicht für wirtschaftliche Eigentümer: Das ist zu beachten!

Vor kurzem wurde das **Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG) beschlossen. Es bringt für Gesellschaften und andere Rechtsträger eine Meldepflicht zu den „wirtschaftlichen Eigentümern“: Was dabei zu beachten ist, lesen Sie hier.**

Ab 15.1.2018 gibt es ein neues Register, in das bestimmte personenbezogene Daten der wirtschaftlichen Eigentümer bestimmter Rechtsträger eingetragen werden müssen. Damit soll mehr Transparenz über die wirtschaftlichen Eigentümer (im Sinne des WiEReG) erzielt werden, die hinter Unternehmen und Vermögen stehen. Das Ziel ist, Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung noch effektiver zu verhindern. Das WiEReG wurde bereits im Bundesgesetzblatt veröffentlicht und tritt am 15.1.2018 in Kraft.

Was ist bis wann zu tun?

Konkret sind in das neu einzurichtende Register die wirtschaftlichen Eigentümer von Unternehmen, Stiftungen, Trusts, Vereinen und Sparkassen aufzunehmen. Die erstmalige Meldung hat – falls keine Befreiung greift (siehe unten) – bis spätestens 1.6.2018 über das Unternehmensserviceportal der Republik Österreich an die Bundesanstalt Statistik Austria zu erfolgen, ansonsten hat eine Meldung binnen 4 Wochen zu erfolgen.

Folgende Gesellschaften und juristische Personen etc. sind betroffen:

1. Offene Gesellschaften;
2. Kommanditgesellschaften;
3. Aktiengesellschaften;
4. Gesellschaften mit beschränkter Haftung;
5. Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften;
6. Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit;
7. Kleine Versicherungsvereine;
8. Sparkassen;
9. Europäische wirtschaftliche Interessensvereinigungen;
10. Europäische Gesellschaften (SE);
11. Europäische Genossenschaften (SCE);
12. Privatstiftungen gemäß § 1 PSG;
13. Sonstige Rechtsträger, deren Eintragung im Firmenbuch gemäß § 2 Z 13 FBG vorgesehen ist;
14. Vereine gemäß § 1 VerG;
15. Stiftungen und Fonds gemäß § 1 BStFG 2015;
16. Aufgrund eines Landesgesetzes eingerichtete Stiftungen und Fonds, sofern die Anwendung dieses Bundesgesetzes landesgesetzlich vorgesehen ist;
17. Trusts, wenn sie vom Inland aus verwaltet werden;
18. Trustähnliche Vereinbarungen, wenn sie vom Inland aus verwaltet werden.

NEWSLETTER 7/2017

Folgende Informationen des wirtschaftlichen Eigentümers müssen enthalten sein:

- Vor- und Zuname,
- Geburtsdatum und Geburtsort,
- Staatsangehörigkeit, und
- Wohnsitz sowie
- Art und Umfang seines wirtschaftlichen Interesses.

Wer gilt als wirtschaftlicher Eigentümer?

Abhängig von der juristischen Person wird der Begriff des wirtschaftlichen Eigentümers unterschiedlich definiert. Allgemein gesprochen kann bei Gesellschaften die Eigenschaft als wirtschaftlicher Eigentümer auf drei gleichrangige Arten begründet werden:

- ein ausreichender Anteil an Aktien oder eine ausreichende Beteiligung an einer Gesellschaft, oder
- ausreichende Stimmrechte, oder
- das Ausüben von Kontrolle auf die Geschäftsführung der Gesellschaft.

Es gilt daher eine natürliche Person zB dann als wirtschaftlicher Eigentümer einer GmbH, wenn sie

- mehr als 25 % der Anteile hält, oder
- mehr als 25 % der Stimmrechte besitzt, oder
- die Kontrolle auf die Geschäftsführung der Gesellschaft ausübt.

Gibt es keine natürliche Person, die diese Kriterien erfüllt, so stellen die natürlichen Personen der obersten Führungsebene die wirtschaftlichen Eigentümer dar.

Befreiung von der Meldepflicht

In vielen Fällen kann durch die Statistik Austria auf die Daten von bestehenden Registern wie Firmenbuch, Melderegister oder Vereinsregister zurückgegriffen werden – dann besteht grundsätzlich keine Meldepflicht. So werden zB die Daten aus dem Firmenbuch übernommen, wenn alle Gesellschafter einer Offenen Gesellschaft oder Kommanditgesellschaft natürliche Personen sind. Gleiches gilt für natürliche Personen als Gesellschafter einer GmbH mit einer Beteiligung über 25 %.

Wenn aber eine andere als die im Firmenbuch eingetragenen natürlichen Personen direkt oder indirekt (bspw. auf Basis einer Treuhandschaft) Kontrolle auf die Geschäftsführung ausübt, dann hat auch grundsätzlich ein von der Meldung befreiter Rechtsträger (zB GmbH) eine Meldung vorzunehmen.

Einsichtnahme in das Register

Die meldepflichtigen juristischen Personen sind zur Einsichtnahme in ihre eigenen Daten berechtigt. Daneben dürfen bestimmte Berufsgruppen, wie zB Rechtsanwälte, Steuerberater und Notare sowie Kreditinstitute, Immobilienmakler, Unternehmensberater und Versicherungsvermittler, unter gewissen Voraussetzungen Einsicht nehmen. Auch Behörden, wie zB Abgaben-, Finanzstrafbehörde oder Bundesfinanzgericht, sind zur Einsichtnahme berechtigt.

Hohe Strafen bei Vergehen

Vorsätzliche (und grob fahrlässige) Meldepflichtverletzungen sind als Finanzvergehen zu qualifizieren und werden mit Geldstrafen bis zu EUR 200.000 (und EUR 100.000) bestraft. Ebenso wird das Finanzvergehen der unbefugten vorsätzlichen Einsichtnahme mit Geldstrafen bis zu EUR 10.000 bestraft. Wird keine oder eine unvollständige Meldung erstattet, kann die Abgabenbehörde die Vornahme der Meldung durch die Verhängung von Zwangsstrafen erzwingen.

Conclusio

Ab dem 15.1.2018 wird TPA für Sie gerne – nach vorherigem Auftrag – die Daten des wirtschaftlichen Eigentümerregisters überprüfen und gegebenenfalls bis Ende Mai 2018 nach Ihrer Freigabe eine Berichtigung veranlassen.

NEWSLETTER 7/2017

7. Internationales Meldesystem für Finanzkontodaten auch in Österreich in Kraft

Seit kurzem sind alle österreichischen Finanzinstitute verpflichtet, bestimmte Finanzkontodaten an das Bundesministerium für Finanzen (BMF) zu übermitteln. Basis dafür ist das Gemeinsamer Meldestandard Gesetz – GMSG. Damit wird eine EU-Richtlinie, deren Ursprung der von der OECD entwickelte Common Reporting Standard (CRS) ist, in nationales österreichisches Recht implementiert.

Das GMSG sieht vor, dass die nationalen Steuerbehörden den zuständigen Behörden der teilnehmenden CRS Staaten die Daten elektronisch übermitteln. Es handelt sich um ein internationales Meldesystem, das helfen soll, grenzüberschreitende Steuerhinterziehung und -flucht zu bekämpfen. Weltweit nehmen mehr als 100 Staaten (darunter alle EU-Länder sowie die Schweiz und Liechtenstein) teil.

Wer wird gemeldet?

Betroffen sind alle Kunden, sowohl natürliche Personen als auch Rechtsträger/Unternehmen, die ihre steuerliche Ansässigkeit nicht ausschließlich in Österreich haben, sondern (auch) in einem der teilnehmenden CRS Staaten.

In welchen Fällen kommt es zu einer Meldung?

- Wenn Kunden (natürliche Personen, aber auch Rechtsträger/Unternehmen) als steuerlich ansässig in einem am CRS teilnehmenden Staat - außer Österreich - identifiziert wurden, ist das Finanzinstitut verpflichtet, ihre Daten (sowie gegebenenfalls Daten der beherrschenden Personen) jährlich an das zuständige Finanzamt zu melden. Die Meldedaten werden dann von der österreichischen Finanz an die zuständigen Behörden der jeweiligen Partnerstaaten weitergeleitet.
- Das Gleiche gilt, wenn Kunden zwar in Österreich steuerlich ansässig sind, aber gleichzeitig über weitere ausländische steuerliche Ansässigkeiten verfügen.

Selbstauskunft hinsichtlich der steuerlichen Ansässigkeit

Ab dem 1.10.2016 ist jeder neue Konto-/Depotinhaber verpflichtet, seine steuerliche(n) Ansässigkeit(en) und gegebenenfalls (bei Gesellschaften mit passiven Einkünften) auch die seiner beherrschenden Personen dem Finanzinstitut bekanntzugeben. Unter bestimmten Voraussetzungen sind für zum 30.9.2016 bestehende Konten/Depots die steuerliche(n) Ansässigkeit(en) zu klären.

Die steuerliche Ansässigkeit richtet sich grundsätzlich nach den Vorschriften des in Frage kommenden Staates. Anhaltspunkte sind dabei Merkmale wie Wohnsitz, gewöhnlicher Aufenthalt bzw. der Mittelpunkt der Lebensinteressen oder – bei Gesellschaften – der Sitz der Gesellschaft oder der Ort der Geschäftsleitung.

Welche Daten werden gemeldet?

Das Finanzinstitut ist grundsätzlich verpflichtet, alle Bankkonten (Spar-, Einlagen- und Girogeschäft) und Depots von Kunden, die in einem oder mehreren teilnehmenden Ländern steuerlich ansässig sind, zu melden.

Die folgenden Kunden- und Kontodaten werden gemeldet:

- Name und Adresse des/der Kontoinhaber(s);
- Ansässigkeitsstaat(en);
- Steueridentifikationsnummer(n) (,TIN');
- Geburtsdatum und -ort;
- Konto- und Depotnummer(n);
- Kontosalde(n) und Depotwerte zum Ende des betreffenden Kalenderjahres bzw. per Auflösungsdatum des Kontos;

NEWSLETTER 7/2017

- Laufende Bruttoerträge und Veräußerungserlöse;
- Zusätzliche Meldepflichten gibt es bei Rechtsträgern (Kapitalgesellschaften, Stiftungen, etc.).

Wann wird gemeldet?

Der automatische Informationsaustausch gilt ab dem Jahr 2017 jeweils für das vorangegangene Kalenderjahr und löste den bisher vorgenommenen EU-Quellensteuerabzug für in Österreich beschränkt steuerpflichtige EU-Bürger ab.

Meldungen nach GMSG sind jährlich bis zum 30. Juni an das (für Körperschaftsteuer) zuständige Finanzamt des Finanzinstitutes elektronisch abzugeben und beinhalten die jeweils aus dem vorangegangenen Kalenderjahr ermittelten relevanten Daten. Die erste Meldung nach GMSG war von den Finanzinstituten bis spätestens 30. Juni 2017 abzugeben, und zwar für:

- Ab dem 1. Oktober 2016 eröffnete Neukonten und -depots erstmalig bis 30. Juni 2017;
- Vor dem 1. Oktober 2016 geführte Bestandskonten und -depots, je nachdem, ob von natürlichen Personen oder Rechtsträgern geführt sowie je nach Höhe der Kontosalde/Depotwerte, entweder bis 30. Juni 2018 oder bis 30. Juni 2019.

Dieser Newsletter ist ein Service von TPA
Mit freundlichen Grüßen
Ihr TPA Team

Kontakt:

TPA Steuerberatung GmbH
Praterstraße 62-64
1020 Wien

Wenn Sie künftig weitere steuerliche Informationen erhalten möchten, können Sie hier unseren elektronischen Newsletter bestellen.

www.tpa-group.at
www.tpa-group.com



Besuchen Sie uns auf Facebook!

IMPRESSUM: Informationsstand Oktober 2017, Änderungen vorbehalten. Ohne Gewähr. Die Informationen sind stark vereinfacht und können die individuelle Beratung nicht ersetzen. Für den Inhalt verantwortlich: Mag. Gottfried Sulz, Partner, TPA Steuerberatung GmbH, Praterstraße 62-64, A-1020 Wien, FN 200423s HG Wien. Tel.: +43 (1) 58835-0, Fax: DW 500. Homepage: www.tpa-group.at; Konzeption, Gestaltung: TPA
Copyright © 2017 TPA Steuerberatung GmbH, Praterstraße 62-64, A-1020 Wien
Alle Rechte vorbehalten.