

NEWSLETTER 4/2017

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

1. Das kann teuer werden – Mietvertragsgebühr bei bestimmter Vertragsdauer	1
2. Beschäftigungsbonus ab 1.7.2017	2
3. Was Sie beachten müssen, wenn Familienmitglieder mitarbeiten.	4
4. Going Concern: Was Geschäftsleitung und Abschlussprüfer beachten sollten.	5
5. Hybride Gestaltungen im Fokus der Finanz.	7
6. EU stellt neues energiepolitisches Paket bis 2030 vor	9

1. Das kann teuer werden – Mietvertragsgebühr bei bestimmter Vertragsdauer

Mietverträge unterliegen bekanntlich einer Gebühr in Höhe von 1 % des dreifachen Jahresentgelts, sofern der Vertrag beurkundet ist und auf unbestimmte Dauer abgeschlossen wurde. Sofern es sich um einen Vertrag auf bestimmte Dauer handelt – entweder weil tatsächlich eine bestimmte Vertragsdauer gegeben ist, oder aber ein gleichlaufender beidseitiger Kündigungsverzicht gegeben ist, bemisst sich die Gebühr von der tatsächlichen Vertragsdauer. Bei Wohnungen ist dies aber mit dem Dreifachen des Entgelts gedeckelt. Bei allen anderen Nutzungsarten jedoch erst beim Achtzehnfachen.

Für den Gebührenschuldner bspw. einer Geschäftsraummiete ist es daher von großer Bedeutung, ob sein Vertragsverhältnis als eines mit bestimmter oder unbestimmter Dauer eingestuft wird, weil sich die Gebühr hierfür zwischen 1 % vom 3-fachen bis zum 18-fachen des Entgelts bewegt. Die Gebühr kann sich daher uU „versechsfachen“.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) sowie nach Ansichten der Gebührenrichtlinien und auch der Literatur konnten in der Vergangenheit jedoch auch befristete Vertragsverhältnisse – somit dann, wenn eine bestimmte Vertragsdauer gegeben ist – als solche von unbestimmter Dauer qualifiziert werden, wenn alle **denkmöglichen** Kündigungsgründe des § 30 Absatz 2 Mietrechtsgesetz (MRG) vertraglich vereinbart sind.

Gerade auch bei Nutzung zu anderen als Wohnzwecken war daher eine Kombination aus bestimmter Vertragsdauer und Vereinbarung aller denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG nicht unüblich.

Bereits 2015 hat das Bundesfinanzgericht (BFG) damit begonnen, bei geringfügigen Abweichungen von den Formulierungen des § 30 Absatz 2 MRG bzw. wenn keine Wohnnutzung gegeben war, die Gebühr weiterhin von der bestimmten Vertragsdauer zu bemessen. Obwohl diese Judikatur nur schwer mit den Aussagen des VwGH in Einklang zu bringen ist, hat das BFG bisher keine ordentliche Revision an den VwGH zugelassen.

Kurz zusammengefasst ist ein Vertrag nach bisheriger Judikatur des VwGH dann als ein Vertrag von unbestimmter Dauer zu qualifizieren, wenn die für den jeweils gegenständlichen Vertrag denkbaren Kündigungsgründe des § 30 MRG vereinbart sind. Sollten also nicht alle in § 30 Abs. 2 MRG aufgelisteten Kündigungsgründe auf einen Sachverhalt zutreffen, liegt **keine** Beschränkung von Gründen vor, solange all jene Kündigungsgründe vertraglich vereinbart sind, die theoretisch zu treffen **könnten** – also die denkmöglich sind.

NEWSLETTER 4/2017

Beispielsweise sind die Kündigungsgründe der Ziffern 5, 6, 8 und 16 bei einer gewerblichen Vermietung **nicht** unter die denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG zu subsumieren, da sich diese ausschließlich auf Wohnungen beziehen und daher auf den Sachverhalt einer gewerblichen Vermietung **nicht zutreffen können**.

Fraglich ist nunmehr auch, ob es nach Ansicht des BFG für die Qualifikation eines Vertragsverhältnisses auf unbestimmte Dauer ausreicht, **alle** Kündigungsgründe – ungeachtet dessen, ob sie denkmöglich sind oder nicht – in den Verträgen aufzunehmen. Daher wird zu überlegen sein, das uE bisher unstrittige Präsentationsrecht in den Mietvertrag aufzunehmen, womit sichergestellt sein sollte, dass aus gebührenrechtlicher ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vorliegt. Alternativ kann natürlich auch mit einseitigen Kündigungsverzicht operiert werden.

Es gilt daher bei diesen Vertragsgestaltungen besondere Vorsicht walten zu lassen. Es bleibt abzuwarten, wie der VwGH sich bei einer Anrufung zu dieser Rechtsfrage äußert.

TPA Tipp:

Natürlich gibt es auch bei Mietverträgen die Möglichkeit, die Gebührenpflicht durch Nichterrichtung einer von beiden Seiten unterschriebenen Urkunde zu vermeiden, allerdings können gerade bei Geschäftsraumrenten sehr leicht sog. gebührenpflichtige Ersatzbeurkundungen eintreten. Infolge der Wichtigkeit des Vertragsverhältnisses wird daher in der Praxis regelmäßig auf die Errichtung einer schriftlichen Urkunde bestanden.

2. Beschäftigungsbonus ab 1.7.2017

Im Februar 2017 wurde im Ministerrat der Beschäftigungsbonus beschlossen, ein neues Programm zur Förderung der Lohnnebenkosten für zusätzliche Beschäftigte. Mittlerweile gibt es auch eine Regierungsvorlage zur Umsetzung des Beschäftigungsbonus.

Die Förderungsabwicklung wird vom Austria Wirtschaftsservice („aws“) durchgeführt – Anträge auf die Förderung können bereits ab 1. Juli 2017 gestellt werden. Aber Achtung: Anträge können nur bis zur Ausschöpfung der zur Verfügung gestellten Mittel bewilligt werden.

TPA Tipp:

Anträge **möglichst rasch** stellen!

In den nächsten Wochen sollen noch Richtlinien für die Abwicklung des Beschäftigungsbonus erlassen werden, bestimmte Details können jedoch bereits dem Ministerratsbeschluss und der Gesetzesvorlage entnommen werden.

Laut Ministerratsbeschluss können – zusätzliche – Beschäftigungsverhältnisse gefördert werden, wenn

- eine beim AMS als arbeitslos gemeldete Person, oder
- ein Abgänger einer österreichischen Bildungseinrichtung (wie bspw. Schulen oder Hochschulen), oder
- eine in Österreich bereits beschäftigt gewesene Person (Jobwechsler) eingestellt wird, oder
- ein Beschäftigungsverhältnis auf Basis einer Rot-Weiß-Rot-Karte eingegangen wird.

Das Vorliegen eines dieser Kriterien muss vom antragstellenden Unternehmen zum Zeitpunkt der Anmeldung des Arbeitnehmers bei der Sozialversicherung nachgewiesen werden können und bei Abrechnung dem aws vorgelegt werden.

NEWSLETTER 4/2017

Förderungsfähig sind Voll- und Teilzeitbeschäftigungsverhältnisse, die der Kommunalsteuerpflicht unterliegen, sowie jene Beschäftigungsverhältnisse, die gemäß § 8 KommStG von der Kommunalsteuer befreit sind (bspw. auf dem Gebiet der Gesundheitspflege und Altenfürsorge).

Es sollen die Lohnnebenkosten (Dienstgeberbeiträge) für zusätzliche Beschäftigte bis zu 50 % für die Dauer von drei Jahren ersetzt werden, wobei die Förderung im Nachhinein ausbezahlt wird.

Die Antragstellung ist ab 1.7.2017 möglich und hat grundsätzlich vor Schaffung des ersten zu fördernden zusätzlichen Vollzeitäquivalents zu erfolgen.

Zu den Lohnnebenkosten zählen laut Ministerratsbeschluss:

- Krankenversicherungsbeitrag (Dienstgeberanteil)
- Unfallversicherungsbeitrag
- Pensionsversicherungsbeitrag (Dienstgeberanteil)
- Arbeitslosenversicherungsbeitrag (Dienstgeberanteil)
- IESG-Zuschlag
- Wohnbauförderungsbeitrag
- Mitarbeitervorsorge (BMSVG)
- Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds
- Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag
- Kommunalsteuer

Um zu prüfen, ob zusätzliche Arbeitsplätze geschaffen werden, wird als Referenzwert der Beschäftigtenstand zum Zeitpunkt der Antragstellung sowie 12 Monate vor der Antragstellung herangezogen.

Um förderfähig zu sein, muss die Beschäftigungsdauer zumindest 6 Monate betragen. Bei Unternehmen, die erst im Laufe der letzten 12 Monate vor Antragstellung gegründet wurden, gilt als Berechnungsgrundlage ein Mitarbeiterstand von null.

Der Gesetzesvorlage ist zu entnehmen, dass die Förderung nur dann ausgezahlt wird, wenn weder beim Betriebsstättenfinanzamt noch bei einem Sozialversicherungsträger vollstreckbare Abgabenrückstände bestehen. Es ist dem Gesetz nicht zu entnehmen, dass es sich dabei ausschließlich um Rückstände betreffend Lohnabgaben für Dienstnehmer handelt – somit könnten auch Umsatzsteuerrückstände oder offene GSVG-Beiträge zu einer Versagung der Auszahlung führen.

Im Rahmen einer GPLA (Lohnabgabenprüfung) erfolgt durch das Prüforگان ein Abgleich der im Rahmen der Förderung beschäftigten Dienstnehmer mit jenen der aws; Abweichungen hat das Prüforگان dem aws mitzuteilen. Welche Konsequenzen Abweichungen haben bzw. wie allfällige Rückzahlungsmodalitäten gestaltet werden, wird erst die noch ausstehende Richtlinie zeigen.

Aus ertragsteuerlicher Sicht sollen die Förderungen kein steuerbares Einkommen auf Unternehmensebene darstellen – damit zusammenhängende Ausgaben sollen jedoch trotzdem abzugsfähig bleiben.

Die weitere Entwicklung und die Veröffentlichung der Durchführungsrichtlinien bleiben jedoch abzuwarten – ebenso wie die Antragstellung ab 1.7.2017.

NEWSLETTER 4/2017

3. Was Sie beachten müssen, wenn Familienmitglieder mitarbeiten

Wann darf ein Familienmitglied im Unternehmen aushelfen – und ab wann muss es bei der Gebietskrankenkasse versichert werden? Alles Wissenswerte rund um dieses – gerade für KMU sehr wichtige – Thema lesen Sie hier.

In kleinen und mittelständischen Unternehmen – vor allem in Familienbetrieben – kommt es häufig vor, dass Familienmitglieder kurzfristig einspringen und den Unternehmer bzw. die Unternehmerin bei der Arbeit unterstützen – wenn beispielsweise unerwartet viele Aufträge auf einmal kommen oder das Arbeitsaufkommen aus anderen Gründen vorübergehend sehr hoch ist.

Lange Zeit gab es keine klaren Regelungen, welche Familienmitglieder ohne Entgeltanspruch im Unternehmen mitarbeiten dürfen, ohne ein Versicherungsverhältnis bei der Gebietskrankenkasse zu begründen – und unter welchen Umständen das möglich ist. Im Vorjahr hat deshalb der Hauptverband der Sozialversicherungsträger gemeinsam mit dem Bundesministerium für Finanzen ein akkordiertes Merkblatt über die familienhafte Mitarbeit herausgebracht.

3.1. Beistandspflicht für Ehegatten / eingetragener Partner

Für Ehegatten und für eingetragene Partner gilt die sogenannte eheliche Beistandspflicht. Die (unentgeltliche) Mitarbeit im Unternehmen gilt als Regelfall – es liegt also nur in Ausnahmefällen ein Dienstverhältnis vor.

Ein Dienstverhältnis wird bei Ehegatten / eingetragenen Partnern nur angenommen, wenn ein schriftlicher Vertrag vorliegt und die Vereinbarung einem Fremdvergleich standhält. Das heißt, dass die Vereinbarung auch mit einem fremden Dritten so abgeschlossen worden wäre. Liegt keine fremdübliche Vereinbarung vor, so könnte im Falle einer Betriebsprüfung der Prüfer die Betriebsausgabe hinsichtlich der Lohnausgaben versagen.

3.2. Lebensgefährte: Dienstverhältnis als Ausnahme

Für Lebensgefährten besteht zwar grundsätzlich keine eheliche Beistandspflicht, es wird aber auch hier die Begründung eines Dienstverhältnisses als Ausnahme angesehen. Es gelten für diesen Fall dieselben Aussagen wie zu den Ehegatten.

3.3. Spezielle Regelungen für Kinder

Wenn Kinder (auch Adoptiv- und Stiefkinder) im Unternehmen mitarbeiten, geht man von Mitarbeit auf Grund familiärer Beziehungen aus, wenn nichts anderes vereinbart wurde, und eine Vollversicherung aufgrund einer Erwerbstätigkeit besteht oder eine schulische Ausbildung, Berufsausbildung oder ein Studium absolviert wird. Wird ein Dienstverhältnis vereinbart, so muss dieses wiederum zu fremdüblichen Konditionen vereinbart

Ein vollversicherungspflichtiges Dienstverhältnis liegt jedoch vor, wenn das Kind

- älter als 17 Jahre ist,
- hauptberuflich keiner anderen Erwerbstätigkeit nachgeht (auch nicht Studium, Schule, Berufsausbildung),
- nicht in einem land- oder forstwirtschaftlichen Betrieb beschäftigt wird, und
- regelmäßig im Betrieb der Eltern tätig ist.

Als monatliche Beitragsgrundlage gilt bei vereinbarter Unentgeltlichkeit EUR 801,60 (2017). Als Alternative zu einer Vollversicherung könnte in diesem Fall ein geringfügiges Dienstverhältnis (2017: Entgelt unter EUR 425,70 pro Monat) vereinbart werden.

NEWSLETTER 4/2017

3.4. Eltern, Großeltern und Geschwister

Bei Eltern, Großeltern und Geschwistern liegt dann kein Dienstverhältnis vor, wenn

- sie aufgrund einer Erwerbstätigkeit vollversichert sind, oder
- eine schulische Ausbildung, Berufsausbildung oder ein Studium absolvieren, oder
- eine Eigenpension oder ein vergleichbarer Ruhe- bzw. Versorgungsgenuss besteht, und
- eine kurzfristige Tätigkeit vorliegt.

3.5. Sonstige Verwandte

Je entfernter das Verwandtschaftsverhältnis, desto eher ist ein Dienstverhältnis anzunehmen. Wenn jedoch (nachweislich) Unentgeltlichkeit vereinbart wurde, wird bei einer kurzfristigen Tätigkeit nicht von einem Dienstverhältnis auszugehen sein.

TPA Tipp:

Um die Unentgeltlichkeit nachzuweisen, sollte eine schriftliche Vereinbarung abgeschlossen werden.

Die beteiligten Behörden haben dafür eine Mustervereinbarung online gestellt: **Klicken Sie hier**

3.6. Familienhafte Tätigkeit in Kapitalgesellschaften ausgeschlossen

Bitte beachten Sie: Die aufgelisteten Regelungen gelten nur für Verwandte eines/einer Einzelunternehmers / Einzelunternehmerin sowie für Verwandte von Gesellschaftern einer OG, GesbR oder dergleichen.

In Kapitalgesellschaften (GmbH, AG) ist eine familienhafte Tätigkeit grundsätzlich ausgeschlossen. Hier ist im Einzelfall zu beurteilen, ob bei der Tätigkeit naher Angehöriger die Voraussetzungen für ein Dienstverhältnis vorliegen.

4. Going Concern: Was Geschäftsleitung und Abschlussprüfer beachten sollten

Ein Jahresabschluss ist grundsätzlich unter der Annahme aufzustellen, dass das Unternehmen fortgeführt wird (Going Concern Prämisse). Wenn man davon nicht mehr ausgehen kann, hat das gravierende Auswirkungen auf die Bewertungsregeln. Für Abschlussaufsteller und Abschlussprüfer gibt es dabei wichtige Aspekte zu beachten. Details dazu lesen Sie hier.

Laut UGB und IFRS ist bei der Aufstellung des Jahresabschlusses von der Annahme der Unternehmensfortführung auszugehen. Das heißt: Es besteht weder die Absicht noch die Notwendigkeit, das Unternehmen aufzugeben. Von diesem zentralen Grundsatz der Rechnungslegung darf nur abgewichen werden, wenn es tatsächliche oder rechtliche Gründe gibt, die der gesetzlichen Fortführungsannahme entgegenstehen.

Solche Gründe können zum Beispiel sein:

- Tatsächliche Gründe finanzieller Natur
 - Ein Überhang an Schulden oder kurzfristigen Verbindlichkeiten
 - Anzeichen für den Entzug finanzieller Unterstützung durch Gläubiger
 - Ungünstige Schlüsselfinanzkennzahlen
- Tatsächliche Gründe betrieblicher Natur
 - Die Absicht des Managements, die Geschäftstätigkeit einzustellen oder das Unternehmen zu liquidieren
 - Der Verlust von Mitgliedern des Managements, von Schlüsselkunden, besonders wichtigen Märkten, Hauptlieferanten etc.
 - Schwierigkeiten mit dem Personal

NEWSLETTER 4/2017

- Rechtliche Gründe
 - Vorliegen insolvenzrechtlicher Tatbestände
 - Auslaufen von Verträgen, die wesentliche Grundlage für die Unternehmenstätigkeit sind
 - Auflösung aufgrund gesetzlicher oder gesellschaftsvertraglicher Befristung.

Wenn einer oder mehrere dieser Gründe vorliegen, heißt das allerdings noch nicht automatisch, dass nicht von der Fortführungsannahme ausgegangen werden kann. Abschlussaufsteller und Abschlussprüfer müssen das Unternehmen ganzheitlich betrachten und die unternehmensspezifische und wirtschaftliche Gesamtsituation beurteilen. Die angeführte Liste der Gründe kann dabei hilfreich sein.

4.1. Going Concern Prüfung durch den Abschlussaufsteller

Der Abschlussaufsteller beurteilt die Annahme der Unternehmensfortführung (Going Concern Prüfung) in zwei Stufen:

- In einem ersten Schritt prüft er, ob es (tatsächliche oder rechtliche) Gründe gibt, die der Fortführungsannahme entgegenstehen.
 - Wenn ja, dann erfolgt die Bilanzierung zu Zerschlagungswerten, die Gründe müssen im Anhang und Lagebericht erläutert werden. Wenn die Fortführung dennoch wahrscheinlich ist, erfolgt die Bilanzierung ausnahmsweise zu Fortführungswerten.
 - Gibt es keine Gründe, die der Fortführungsannahme entgegenstehen, so erfolgt die Bilanzierung zu Fortführungswerten, und es sind keine besonderen Angaben im Anhang und Lagebericht erforderlich.
- Wenn möglicherweise Gründe vorliegen, die der Fortführungsannahme entgegenstehen, so wird in einem zweiten Schritt geprüft, ob eine wesentliche Unsicherheit im Hinblick auf diese Annahme besteht.
 - Ist das der Fall, so erfolgt die Bilanzierung zu Fortführungswerten und es sind Angaben über die wesentlichen Unsicherheiten im Anhang und Lagebericht erforderlich. (Ausgenommen davon sind Kleinstkapitalgesellschaften im Sinne des § 221 Abs. 1a UGB, die selbst bei Vorliegen von wesentlichen Unsicherheiten im Hinblick auf die Fortführungsannahme nicht verpflichtet sind, Anhangangaben zu machen.)
 - Gibt es keine wesentlichen Unsicherheiten, so erfolgt die Bilanzierung zu Fortführungswerten, und es sind keine besonderen Angaben über die Anwendung der Fortführungsannahme im Anhang und Lagebericht erforderlich.

Wenn es Gründe gibt, die der Fortführungsannahme möglicherweise entgegenstehen, kann der Abschlussaufsteller diese entkräften, zB durch eine (unternehmensrechtliche) Fortführungsprognose. Dabei ist die (unternehmensrechtliche) Fortführungsprognose als interne Planungsrechnung des Managements von der insolvenzrechtlichen Fortbestehensprognose abzugrenzen.

Was den Zeitraum der Unternehmensfortführung betrifft, so kann grundsätzlich von einem Beurteilungszeitraum von zumindest zwölf Monaten ab dem Abschlussstichtag ausgegangen werden.

4.2. Going Concern Prüfung durch den Abschlussprüfer

Bei der Abgabe des Prüfungsurteils kann der Abschlussprüfer analog vorgehen:

- In einem ersten Schritt wird geprüft, ob wesentliche Unsicherheiten – also erhebliche Zweifel an der Unternehmensfortführung – vorliegen und ob die Fortführungsannahme des Managements angemessen ist.
 - Gibt es keine wesentlichen Unsicherheiten und ist die Fortführungsannahme des Managements angemessen, so erfolgt die Abgabe eines nicht modifizierten Prüfungsurteils.

NEWSLETTER 4/2017

- Gibt es wesentliche Unsicherheiten, so wird in einem zweiten Schritt geprüft, ob diese im Abschluss ausreichend erläutert sind.
 - Wenn das der Fall ist und die Fortführungsannahme des Managements angemessen ist, so kann die Abgabe eines nicht modifizierten Prüfungsurteils erfolgen.
 - Ein negatives Prüfungsurteil erfolgt dann, wenn die wesentlichen Unsicherheiten im Abschluss ausreichend erläutert sind, aber die Fortführungsannahme des Managements nicht angemessen ist.
 - Sind die wesentlichen Unsicherheiten im Abschluss nicht ausreichend erläutert, so gibt der Prüfer ein eingeschränktes oder negatives Prüfungsurteil ab.

5. Hybride Gestaltungen im Fokus der Finanz

Die EU verstärkt weiter ihre Maßnahmen gegen internationale Gewinnverschiebungen. Welche Schritte die EU gegen hybride Gestaltungen setzt, lesen Sie hier.

Die EU Anti Tax Avoidance Richtlinien gegen hybride Gestaltungen haben direkte Auswirkungen auf Strukturen betreffend M&A, Betriebsstätten und Finanzierung.

Schon voriges Jahr hat die EU eine erste Richtlinie zur Umsetzung des von der OECD initiierten BEPS Aktionsplans erlassen. Am 21. Februar 2017 wurde diese Richtlinie nochmals verschärft, und zwar in der Frage, was die Regelungen zu hybriden Gestaltungen betrifft.

5.1. Was sind hybride Strukturen nach OECD BEPS Action?

Im Rahmen des OECD Aktionsplans gegen internationale Gewinnverschiebungen („Base Erosion and Profit Shifting“ – BEPS) widmet sich ein Aktionspunkt den Effekten hybrider Gestaltungen („Hybrid Mismatch Arrangements“).

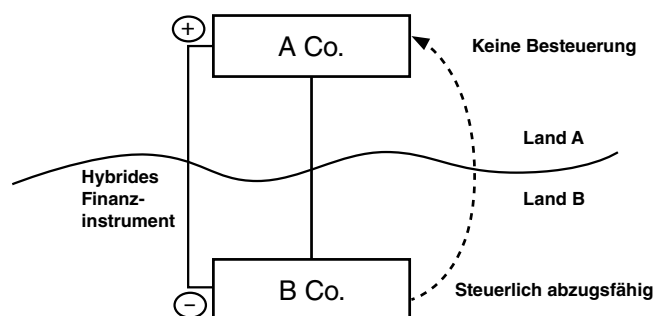
Dieser Aktionspunkt ist der wohl komplexeste im Rahmen des OECD BEPS Plans und richtet sich gegen die Erzielung steuerlicher Vorteile durch hybride Strukturen, und zwar in Form von doppelter Nichtbesteuerung oder doppelter Geltendmachung von Aufwendungen.

5.1.1. Hybride Finanzierungsstrukturen

Eines der Hauptaugenmerke liegt auf hybriden Finanzierungsstrukturen, die zu folgenden Besteuerungsinkongruenzen führen können:

Beispiel

B Co. gibt ein hybrides Finanzinstrument (zB hybride Anleihe) an A Co. aus. Die Anleihe wird so ausgestaltet, dass sie gemäß den Rechtsvorschriften von Land B als Fremdkapital qualifiziert wird. Land B lässt für die im Rahmen der Anleihe geleisteten Zinszahlungen einen Betriebsausgabenabzug zu. Gemäß den Rechtsvorschriften von Land A ist die Zahlung jedoch als Vergütung auf Eigenkapital zu qualifizieren und unterliegt in Land A keiner Besteuerung.



NEWSLETTER 4/2017

Darüber hinaus können auch folgende strukturierte Finanzierungsformen betroffen sein, soweit die Zahlungen, die sich daraus ergeben, von den jeweils betroffenen Ländern unterschiedlich behandelt werden:

- Gewinnabhängige Forderungen
- Zinslose Forderungen
- (Nachträgliche) Kaufpreisanpassungen im Zusammenhang mit Share Deals
- Mittels Repos (Rückkaufvereinbarungen) strukturierte Darlehensvereinbarungen
- Wertpapierleihen (Share Lending und Bond Lending Strukturen)

5.1.2. Hybride Gesellschaften

Ebenfalls von den Anti-Missbrauchsregeln umfasst sind alle Strukturen, die mittels hybrider Gesellschaftsformen aufgesetzt werden und die zu ungerechtfertigten steuerlichen Vorteilen führen. Das können insbesondere sein:

- Gesellschaften, die in ihrem Ansässigkeitsstaat als Körperschaft besteuert werden, während der Ansässigkeitsstaat des Investors die Gesellschaft wie eine Personengesellschaft – also nicht direkt, sondern nur auf Ebene des Investors – besteuert („hybrid entity“)
- Gesellschaften, die in ihrem Ansässigkeitsstaat wie eine Personengesellschaft nicht direkt, sondern auf Ebene der Gesellschafter besteuert werden, während der Ansässigkeitsstaat des Investors die Gesellschaft wie eine Körperschaft besteuert („reverse hybrid entity“).
- Doppelt ansässige Gesellschaften

5.1.3. Betriebsstättenstrukturen

Auch Betriebsstättenstrukturen können von den EU-Maßnahmen umfasst sein: und zwar dann, wenn die Einschaltung von Betriebsstätten – insbesondere in Kombination mit strukturierten Finanzierungsformen – eine doppelte Berücksichtigung von Aufwendungen oder die Nichtbesteuerung von Einkommen ermöglicht.

Ein Beispielfall: Der Ansässigkeitsstaat des Stammhauses unterstellt im Ausland eine Betriebsstätte und nimmt den auf diese Betriebsstätte entfallenden Gewinn aufgrund seiner innerstaatlichen Vorschriften von der Besteuerung aus. Aus Sicht des Tätigkeitsstaates liegt aber gar keine Betriebsstätte vor.

Eine effektive Nichtbesteuerung kann auch bei Geschäftsfällen zwischen Stammhaus und Betriebsstätte vorliegen; und zwar, wenn der Betriebsstättenstaat eine abzugsfähige Zahlung an das Stammhaus vorsieht, während im Staat des Stammhauses kein steuerpflichtiger Ertrag vorliegt.

5.2. Welche Maßnahmen setzt die EU gegen hybride Gestaltungen?

5.2.1. EU Anti – Tax Avoidance – Directive (ATAD) Nr. 1

Der Aktionsplan der OECD wurde auf europäischer Ebene von der Europäischen Kommission aufgegriffen. Einige Punkte von OECD BEPS Action 2 wurden 2016 in die sog Anti – Tax Avoidance – Directive (ATAD) aufgenommen:

- Die Richtlinie ist hinsichtlich der hybriden Gestaltungen verpflichtend von allen EU-Mitgliedstaaten bis 31.12.2018 umzusetzen.
- Die Richtlinie gilt für alle Steuerpflichtigen, die in einem oder mehreren Mitgliedstaaten körperschaftsteuerpflichtig sind, sowie für EU-Betriebsstätten von Unternehmen, die in einem Drittland ansässig sind.
- Art 9 der Richtlinie regelt, dass bei hybriden Gestaltungen, die einen doppelten Betriebsausgabenabzug erlauben, der Abzug der Zahlung nur in dem Mitgliedstaat zu gewähren ist, aus dem die entsprechende Zahlung stammt.

NEWSLETTER 4/2017

- Bei hybriden Gestaltungen, bei denen ein Staat einen steuerlichen Abzug einräumt, während der Empfängerstaat die Zahlung als Dividende befreit, muss der Quellenstaat den Betriebsausgabencharakter der Zahlung zukünftig versagen.
- In Österreich besteht schon seit 2011 eine Anti-Missbrauchsregel im Rahmen der internationalen Schachtelbeteiligung, wonach die Befreiung von Erträgen versagt wird, sofern im Ausland ein Betriebsausgabenabzug der Dividende erfolgt. Dieses Konzept wird durch die nunmehrige Richtlinie nunmehr voraussichtlich zu ändern sein.

5.2.2. EU Anti – Tax – Avoidance – Directive (ATAD) Nr. 2

Im Februar 2017 wurde im EU Ministerrat (ECOFIN) eine Ergänzung und Verschärfung der bestehenden Richtlinie beschlossen, die weitere Maßnahmen von OECD BEPS Action 2 übernimmt:

- Die verpflichtende Umsetzung in den Mitgliedstaaten ist bis 31.12.2019 bzw. für umgekehrte hybride Gestaltungen (reverse hybrid entities) bis 31.12.2021 vorgesehen.
- Der Vorschlag erweitert den Anwendungsbereich auf Unternehmen, die von einem Mitgliedstaat als transparent behandelt werden. Er enthält auch eine neue umfassendere Legaldefinition des Begriffes „hybride Gestaltung“ sowie Beispiele im Sinne von Action 2 des OECD Aktionsplans.
- Weiters wird der Anwendungsbereich der Richtlinie auf umgekehrte hybride Gestaltungen (reverse hybrid entity) und Inkongruenzen bei doppelter Steueransässigkeit von Gesellschaften ausgeweitet.

5.3. Ausblick

M&A Transaktionen, grenzüberschreitende Finanzierungs- und Betriebsstättenstrukturen werden noch stärker als bisher in den Fokus der Finanzverwaltung rücken. Sie werden im Hinblick auf die in den beiden EU Richtlinien sowie in OECD BEPS Action 2 vorgesehenen Anti-Missbrauchs-Normen untersucht werden. Da noch eine Reihe von Fragen hinsichtlich der konkreten Umsetzungen offen ist, bleiben die weiteren konkreten Entwicklungen abzuwarten.

TPA Tipp:

Bei hybriden Strukturen handelt es sich um besonders komplexe und weitreichende steuerliche Fragestellungen. Deshalb empfehlen wir jedenfalls eine frühzeitige und sehr sorgfältige Planung und Analyse grenzüberschreitender M&A-, Betriebsstätten- sowie Finanzierungskonzepte, um zu klären, ob und inwieweit die neuen Normen Anwendung finden.

6. EU stellt neues energiepolitisches Paket bis 2030 vor

Der globale Energiemarkt ändert sich ständig. Mit einem umfassenden Maßnahmenpaket will die EU auch in Zukunft wettbewerbsfähig bleiben. Lesen Sie mehr.

Am 30. November 2016 hat die Europäische Kommission ein Maßnahmenpaket vorgestellt, um die Wettbewerbsfähigkeit der Europäischen Union (EU) im sich stetig verändernden globalen Energiemarkt auch in Zukunft zu gewährleisten. Das Paket umfasst eine Vielzahl an politischen und legislativen Vorschlägen, wie zum Beispiel die Reduzierung der CO²-Emissionen um mindestens 40 %.

6.1. Die drei Hauptziele

Bis 2030 sollen die Maßnahmen umgesetzt sein. Die drei Hauptziele des energiepolitischen Paketes sind:

- Förderung von Energieeffizienz,
- Globale Führungsrolle im Bereich erneuerbare Energie, und
- Faire Konditionen für die Konsumenten.

NEWSLETTER 4/2017

6.2. Was kann das Maßnahmenpaket wirklich?

Wir haben für Sie die wichtigsten Punkte analysiert.

Seit dem Jahr 2015 nahmen die **Investitionen in Erneuerbare Energie** durch die europäischen Mitgliedstaaten rapide ab. Europa hat dadurch erstmals die Marktführerschaft im Bereich Erneuerbare Energie an China abgegeben.

Das vorgestellte Paket zeigt deutlich, dass die europäische Kommission die Wichtigkeit der Förderung von Erneuerbarer Energie (wieder) erkannt hat. So enthält es eine realistische Zielsetzung zum Ausbau Erneuerbarer Energie mit Hilfe von Anpassungen der bestehenden Richtlinien bis zum Jahr 2030. Vor allem die neuen Vorschläge zur Förderung Erneuerbarer Energie sind relevant: So soll in Zukunft die prioritäre Einspeisung stark begrenzt werden. Zudem soll Erneuerbare Energie von den Mitgliedstaaten künftig nach marktauglichen Kriterien gefördert werden.

Um das zu erreichen, sollen auch **Forschung & Innovation im Energiebereich** forciert und erleichtert werden – festgehalten in der Mitteilung zur Energieinnovation. Weitere Maßnahmen geben dem öffentlichen und privaten Sektor die Möglichkeit, stärker in Erneuerbare Energie zu investieren.

Auch die **Entwicklung von Strom- und Gaspreisen** hat die Kommission überprüft. Klar wurde: in diesem Bereich sind ebenfalls Maßnahmen notwendig. Nur mit deren Hilfe kann das eklatante Preisgefälle zwischen der EU und globalen Wettbewerbern eingedämmt werden. So ist zum Beispiel – trotz leichter Verbesserungen im Jahr 2015 – der Industriestrom in der EU um 70 % teurer als in der USA.

Stromversorgung sichern

Das Maßnahmenpaket beinhaltet eine Vielzahl von Vorschlägen für die **Gestaltung der europäischen Strommärkte**, darunter auch die Sicherung der Elektrizitätsversorgung. Gerade in Anbetracht der Situation in den CEE-Ländern ist dies als sehr positiv zu werten. Dennoch bedarf es einer genaueren Analyse, weil dadurch auch die Kompetenzen der Europäischen Regulierungsbehörde ACER erweitert werden. Kritisch zu sehen ist die Erhöhung des Energieeffizienzziels auf 30 %, da die Kosteneffizienz klar im Widerspruch zu den Impact Assessments der Kommission steht und die längerfristige Investitionssicherheit gefährdet.

6.3. Resümee

Die EU tut gut daran, den **Fokus stärker auf die Energiepolitik zu legen**. Das Maßnahmenpaket hilft, die Lücken im europäischen Energiebinnenmarkt weiter zu schließen und einen **gemeinsamen europäischen Energiemarkt zu forcieren**.

Gleichzeitig muss aber sichergestellt werden, dass die Kosteneffizienz – gerade im industriellen Bereich – im Fokus steht. Nur so wird es der Europäischen Union gelingen, die globale Führungsrolle im Bereich der Erneuerbaren Energie wieder einzunehmen.



NEWSLETTER 4/2017

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 Mai 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.