



jus**alum**ni

M a g a z i n

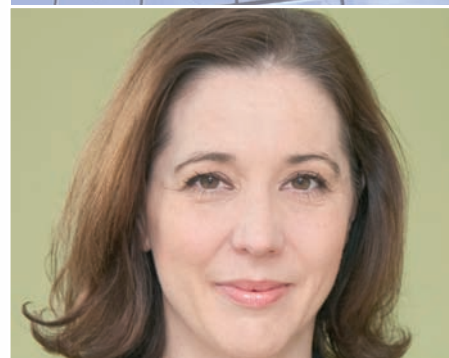
04/2012

Steuerabkommen mit Schweiz verfassungswidrig?
Besteuerung von Immobilienveräußerungen
Das neue Bundesfinanzgericht

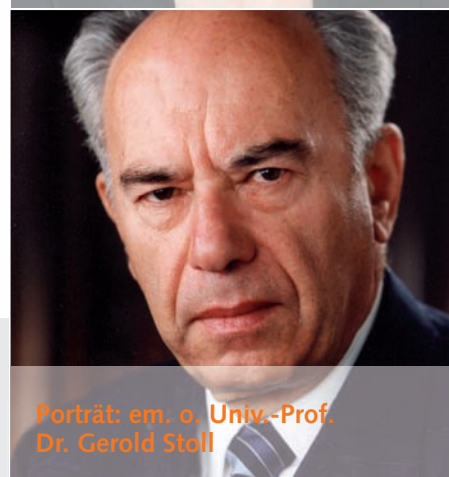
Recht und Steuern



**Finanztransaktionssteuer:
Signal eines Kurswechsels?**



Im Gespräch:
**Univ.-Prof. Dr. Sabine
Kirchmayr-Schliesselberger**



**Porträt: em. o. Univ.-Prof.
Dr. Gerold Stoll**



Umsteigen und aufsteigen mit jurXpert.
Die Komplettlösung für Ihre Kanzlei.

Aktuelle Angebote unter:
jurXpert.lexisnexus.at



powered by

LexisNexis®

Bin
im
Archiv



Recherchieren Sie
so in Fachmedien?

LexisNexis® Online - Die App

In Kürze haben Sie alle Quellen der juristischen Fachdatenbank LexisNexis® Online immer mit dabei und sind mit einem Fingertip bei der gewünschten Stelle!

Ohne Mehrkosten und garantiert staubfrei!*

*Exklusiv für LexisNexis® Online-Kunden und Abonnenten der LexisNexis-Fachzeitschriften.



Wir informieren Sie gerne,
sobald die App im Store ist:

LNOApp.lexisnexis.at

Inhalt

Mitglieder-Echo

- 4 Kontakte** knüpfen mit jus-alumni

Im Gespräch

- 5 Porträt.**
em. o. Univ.-Prof. Dr. Gerold Stoll

- 6 Interview.**
Univ.-Prof. MMag. Dr. Sabine Kirchmayr-Schliesselberger

Internationale Finanzwelt

- 8 Finanztransaktionssteuer.** Signal eines Kurswechsels?

- 10 Solvency II.** Hinter Zeitplan.

- 11 Schweiz.** Steuerabkommen verfassungswidrig?

Betriebsabgaben

- 12 Betriebsstätte.** Das schwer fassbare Konzept.

- 13 Haftungsrisiken.** Geschäftsführer- und Vorstandshaftung.

- 14 Best-practice-Lösung.** Kassenrichtlinie 2012.

Kapitalgesellschaften

- 15 EU-VerschG.** Grenzüberschreitende Verschmelzungen.

- 16 Aktiengesellschaft.** Rechtsform im Wandel.

Bilanzieren

- 18 Rückstellungen.** Richtig bilanzieren.

Verwaltungsgerichtsbarkeit

- 21 Grundlegende Neuerungen.** Das neue Bundesfinanzgericht.

Immobilienbesteuerung

- 22 1. Stabilitätsgesetz 2012.** Besteuerung von Immobilienveräußerungen.

jus-alumni Interna

- 20 Veranstaltungshinweise.**

Juridicum intern

- 17 ELI.** Das European Law Institute.

- 20 News** vom Juridicum.

Liebe jus-alumni Mitglieder, liebe Leserinnen, liebe Leser!

Seit 2012 zählt der jus-alumni Verein der Absolventinnen und Absolventen der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Universität Wien mehr als 1.000 Mitglieder! Als tausendstes Mitglied trat im November 2012 ao. Univ.-Prof. Mag. Dr. Christian Piska vom Institut für Staats- und Verwaltungsrecht unserem Verein bei (siehe auch Mitglieder-Echo auf Seite 4). jus-alumni Geschäftsführerin Mag. Inge Tiefenbacher gratulierte Prof. Piska zur Mitgliedschaft und zeigte sich besonders erfreut über die Erreichung der „magischen Grenze“ von 1.000 Mitgliedern.

Die aktuelle Ausgabe des jus-alumni Magazins beschäftigt sich mit ausgewählten Schwerpunkten zum Thema „Recht und Steuern“. Der Gastbeitrag des Wirtschaftsforschers Dr. Stephan Schulmeister erklärt ab Seite 8 in knapster Form, worum es bei der Finanztransaktionssteuer geht. Dr. Peter Braumüller, Bereichsleiter der Finanzmarktaufsicht, informiert über das Aufsichtsregime Solvency II (Seite 10). Univ.-Prof. DDr. Gunter Mayr schreibt über die Verfassungsmäßigkeit des neuen Steuerabkommens mit der Schweiz (Seite 11). Von Univ.-Prof. Dr. Michael Tanzer erhalten wir auf Seite 21 eine Übersicht über das neue Bundesfinanzgericht. Weitere Themen sind die Besteuerung von Betriebsstätten, die Geschäftsführer- und Vorstandshaftung, die Eckpunkte der Kassenrichtlinie 2012, grenzüberschreitende Verschmelzungen, aktuelle Entwicklungen des Aktienrechts, Fallbeispiele zur Bilanzierung (Seiten 12 bis 19) und die Immobilienbesteuerung (Seite 22).

Auf Seite 5 bringen wir ein Porträt von em. o. Univ.-Prof. Dr. Gerold Stoll, Doyen des österreichischen Steuerrechts. Univ.-Prof. Mag. Dr. Sabine Kirchmayr-Schliesselberger, Vorständin des Instituts für Finanzrecht an der Universität Wien, gab uns ein Interview über ihre Spezialisierungen (Seiten 6 und 7).

Viel Freude beim Lesen! Unser Ausblick auf die kommende Ausgabe: Recht und Beruf.

Herzlichst, Ihre



Mag. Manuela Taschlmar
Chefredaktion



Mag. Inge Tiefenbacher
Geschäftsführung jus-alumni

powered by



Impressum

Medieninhaber & Verleger: LexisNexis Verlag ARD Orac GmbH & Co. KG, Marxergasse 25, 1030 Wien, Tel: 01/534 52-0, Fax: 01/534 52-141, **Geschäftsführung:** Mag. Peter Davies, MBA, **Abonentenservice:** Tel: 01/534 52-555, Fax: 01/534 52-141, **Herausgeber:** jus-alumni Verein der Absolventinnen und Absolventen der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Universität Wien, c/o Juridicum, Universität Wien, Schottenbastei 10 - 16, 1010 Wien, GF Mag. Inge Tiefenbacher, **Chefredaktion:** Mag. Manuela Taschlmar; manuela.taschlmar@lexisnexis.at; **Erscheinungsweise:** 4x jährlich, **Anzeigen:** Alexander Mayr, 01/53452-1116; anzeigen@lexisnexis.at, Anzeigenpreise lt. Mediadata, einsehbar auf www.lexisnexis.at, **Layout & Gestaltung:** Robert Schlenz, **Druck:** Prime Rate GmbH, Budapest, Preis: Jahresabonnement 2012: € 24,- (inkl. USt, exkl. Versandkosten), Einzelheft: € 6,50 (inkl. USt, exkl. Versandkosten). **Offenlegung gem. § 25 Mediengesetz:** LexisNexis Verlag ARD Orac GmbH & Co KG; 100% Reed Elsevier. **Grundlegende Richtung:** das jus-alumni Magazin sieht sich als unabhängige und unparteiische Plattform für Juristinnen und Juristen, insbesondere für Absolventinnen und Absolventen der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Universität Wien. Ziel ist es, den Leserinnen und Lesern der Zeitschrift unabhängige, aktuelle Informationen aus allen Bereichen, die für Juristinnen und Juristen in allen Berufen von Interesse sind, näherzubringen. Weiteres Ziel ist es, den Gedanken von jus-alumni zu verbreiten. **Autorinnen/Autoren und Mitarbeiter/innen dieser Ausgabe:** Namentlich gekennzeichnete Beiträge müssen nicht unbedingt mit der Meinung der Redaktion übereinstimmen. **Titelfotos:** LexisNexis, **Fotos:** LexisNexis, fotalia, shotshop, www.flickr.com, Diplomatische Akademie und Universität für Bodenkultur

Kontakte knüpfen mit jus-alumni

Mitglieder sind am Wort

Am Rad der Zeit bleiben

Wir freuen uns, Sie als 1.000stes Mitglied bei jus-alumni zu begrüßen! Wie werden Sie Ihre Mitgliedschaft gestalten?

Und ich freue mich über diesen Willkommensgruß! Eine solche Mitgliedsnummer ist ja nicht gerade alltäglich. Schon länger verfolge ich die Aktivitäten des Clubs mit Interesse. Es ist an der Zeit, mich in Zukunft auch daran zu beteiligen. Ich betreibe kein gezieltes Networking mehr, rechne aber damit, dass sich im Umfeld der Veranstaltungen, die ich gerne besuchen werde, spannende neue Kontakte ergeben. Gerne werde ich auch jüngeren Mitgliedern mein Know-how und meine Netzwerke zur Verfügung stellen.

Warum haben Sie sich für ein Jus-Studium sowie die Laufbahn an der Universität entschieden. Welche Zukunftspläne haben Sie?

Mit meiner Berufswahl hatte ich großes Glück. Mir war schon früh klar, dass ich einmal Jus studieren würde, denn ich stamme aus einer Juristenfamilie. Schon mein Großvater war Richter. Letztlich habe ich diesen Weg jedoch wegen meines Vaters eingeschlagen, der seine Tätigkeit im Bereich der

Strafgerichtsbarkeit und als Verfassungsjurist mit einer unnachahmlichen Leichtigkeit und Begeisterung wahrnahm, sodass ich mir dachte: „Das probierst du auch!“ Ich habe es bis heute nicht bereut und bin meinem Vater für diese indirekte Beeinflussung sehr dankbar. Auch unser Dekan Heinz Mayer war mir gerade in den ersten Jahren meiner Tätigkeit am Juridicum ein großes Vorbild. Dabei wollte ich ursprünglich Rechtsanwalt werden und kam nur durch Zufall an die Uni. Mein damaliger Dissertationsvater, Robert Walter, bot mir mehrfach Assistentenjobs an, bis ich schließlich – ganz zu Beginn gegen meine eigene Überzeugung – doch zugesagt habe. Heute weiß ich, dass es die richtige Entscheidung war. Ich mache den Job hier sehr sehr gerne. Was die Zukunft angeht: Ich denke, wir werden gerade in einer so traditionellen Studienrichtung wie Jus noch einiges tun müssen, um am Rad der Zeit zu bleiben. Wir werden auch an einer stärker leistungsbezogenen Ressourcenverteilung nicht vorbeikommen, um das vorhandene Humankapital nicht brachliegen zu lassen.

Mit welchen Themen beschäftigen Sie sich beruflich am häufigsten?

Seit meiner Habil' ergab es sich, dass ich mich ua immer wieder intensiv mit umwelt- und wirtschaftsrechtlichen Themen auseinandersetze. Aber auch die Ausbildung an sich interessiert mich aus didaktischer Perspektive sehr. Kein Uniprofessor ist ohne Didaktik erfolgreich. Studierende zu begeistern und ihnen zu zeigen, dass sie etwas Spannendes und Sinnvolles lernen, ihnen ein Gefühl dafür zu vermitteln, wie man die Juristerei durchschauen kann, ist äußerst wichtig, ganz besonders am Beginn des Studiums. Den Zugang zu den Studierenden zu finden war deshalb schon immer eines meiner größten Anliegen.



Ao. Univ.-Prof. Mag. Dr. Christian Piska lehrt am Institut für Staats- und Verwaltungsrecht der Universität Wien.

christian.piska@univie.ac.at

Wichtig, verschiedenste Netzwerke zu nutzen

Warum sind Sie Mitglied bei jus-alumni?

Ich bin seit über einem Jahr Mitglied bei jus-alumni. Als Selbstständige ist es für mich wichtig, verschiedenste Netzwerke zu nutzen. Ich sehe in den Veranstaltungen von jus-alumni eine ideale Möglichkeit, mit interessanten Personen in Kontakt zu treten.

Wie ist Ihre berufliche Laufbahn nach dem Studienabschluss bisher verlaufen und welche Pläne haben Sie für die Zukunft?

Nach meinem Studienabschluss habe ich das Gerichtsjahr und ein Gastspiel bei der NÖ. Landesregierung absolviert. Nach der Karenz habe ich die Flexibilität einer Teilzeitanstellung als Buchhalterin zu schätzen gewusst. Ich habe als Alleinbuchhalterin in

einer Handelsfirma das Rechnungswesen von Grund auf gelernt. Berufsbegleitend habe ich die Bilanzbuchhalterausbildung am WIFI absolviert. Infolgedessen ist es zur Anstellung bei einem Steuerberater sowie zur Meldung als Berufsanwärtin gekommen. Nach Absolvierung der Steuerberaterprüfung habe ich mich entschlossen, den Sprung in die Selbstständigkeit zu wagen. Dies war insofern ein Risiko, als ich keinen Kundenstock erworben habe, sondern die Klienten nach und nach zu mir gekommen sind. Heute zähle ich vor allem Klein- und Mittelbetriebe zu meinen Klienten. Seit einem Jahr habe ich einen Lehrling, der den neuen Lehrberuf „Steuerassistentin“ erlernt. Meine Pläne für die Zukunft sind neben der Beratung und der Lehrlingsausbildung eine Tätigkeit als Vortragende sowie als Sachverständige.

Mit welchen Themen beschäftigen Sie sich derzeit beruflich am häufigsten?

Da ich in einem Forum aktiv bin, in dem viele Firmengründer Fragen stellen, macht die Beratung von Jungunternehmern einen großen Teil meiner Tätigkeit aus. Für mich ist es wichtig, dass die Klienten auch mit scheinbar „dummen Fragen“ zu mir kommen, die umfassende Beratung steht bei mir im Vordergrund. Längerfristig macht sich das bezahlt.



Mag. Sabine Halik ist selbstständige Wirtschaftstreuhänderin und Steuerberaterin.

office@stb-halik.at

Doyen des österr. Steuerrechts

Er ist der Doyen des österreichischen Steuerrechts. Er war erster Ordinarius für Finanzrecht an der Universität Wien und begründete in Österreich Steuerrecht als wissenschaftliches Fach.

Em. o. Univ.-Prof. Dr. Gerold Stoll: ein Porträt. Verfasst von jus alumni Magazin Chefredakteurin Mag. Manuela Taschlmar.

Am 5. April 1925 erblickte Gerold Stoll in Wien das Licht der Welt. In einer kleinen Waldviertler Marktgemeinde erlebte er eine behütete Kindheit. Die damals oft gnadenlose Armut prägte schon früh seine Lebensauffassung. Bis heute stehen Gebote wie die Achtung anderer, Fleiß und Strebsamkeit sowie die Freude an Pflichterfüllung bei ihm an erster Stelle. Er besuchte die dreiklassige Volksschule, in der jede Klasse bis zu 60 Schüler umfasste und an der sein Vater Schulleiter war. Die ersten Klassen Realgymnasium schloss er jeweils mit „Vorzug“ ab. Doch die folgenden Kriegseignisse störten den Schulbetrieb. Trotzdem gelang die „Kriegsmatura“. 1943 wurde Gerold Stoll zum Wehrdienst einberufen und an der Westfront schwer verwundet. Bis heute trägt er davon ernsthafte gesundheitliche Nachwirkungen.

Schon in der Mittelschule galt seine Liebe der Musik und den Schulfächern Geschichte und Germanistik. Fortan schwebte ihm der Beruf eines Mittelschullehrers vor. Ein Reclamheft „Faust“ trug er stets bei sich und blieb sogar noch nach seiner Verwundung – bis heute – erhalten. Aufgrund vieler Zufälle inskribierte Gerold Stoll schließlich Rechtswissenschaft als einer der ersten Studierenden im Mai 1945 unter schwierigsten Bedingungen, denn das Hauptgebäude der Universität Wien war von 21 Bomben getroffen worden. Er erlebte Lehrende, wie *Ludwig Adamovich senior*, der außerdem der erste Nachkriegsrektor der Universität wurde, den Völkerrechtler *Alfred Verdross-Droßberg*, *Karl Wolff* (später Vizepräsident des Verfassungsgerichtshofs), auch *Hans Kreller* und *Heinrich Klang*. Mit *Hans Schima*

konnte er den Ablauf des Zivilprozesses geradezu „mitemleben“. Stoll erlebte dies als großes Geschenk.

Finanzverwaltung: eher Not als Neigung

Nach seinem Studienabschluss im Jahr 1948 war es überaus schwierig, ohne Förderung eine Stelle zu bekommen. Eher der Not als der Neigung gehorchend, griff er ein Angebot der Finanzverwaltung des Bundes auf. Zunächst bereitete ihm sein Dienst keine Freude. Es mangelte an allem. Eine solide normgebundene Rechtsanwendung schien Stoll praktisch fast unmöglich. Vieles entsprach nicht seinen Idealvorstellungen eines rechtsstaatlichen Verwaltungsgeschehens. Es dauerte nicht lange und Gerold Stoll erhielt an der Bundesfinanzschule, die der heutigen Verwaltungsakademie entsprach, eine vertiefte halbjährige Ausbildung und bestand seine Dienstprüfung mit Auszeichnung. Sogleich wurde er in die Finanzlandesdirektion für Wien, NÖ und Burgenland versetzt. Er avancierte zum Lehrer an der Bundesfinanzschule. Die neuen Aufgaben bereiteten ihm nun auch viel Freude. Er konnte nun seinen ursprünglichen Berufswunsch, Lehrer zu werden, auf einem anderen Gebiet verwirklichen.

Im Jahr 1958 wurde Gerold Stoll in das BM für Finanzen einberufen. Hier fand seine an der Universität begründete Liebe zum Verfahrensrecht Erfüllung. Zu seinen Aufgaben zählte auch die gesetzestechnische Vorbereitung der Neugestaltung des Abgabenverfahrensrechts. Gemeinsam mit *MR Dr. Franz Reeger* konzipierte er die Bundesabgabenordnung und andere einschlägige Gesetze, sowie Handbücher zur BAO, zur AbgEO und den ersten Kommentar seiner Art zu diesem Recht. 1966 erhielt Gerold Stoll die für ihn unerwartete Einladung der Karl-Franzens-Universität Graz, sich für das Fach des Finanzrechts zu habilitieren.

Errichtung einer neuen Lehrkanzel für Finanzrecht

Mit Wirkung vom 1. Jänner 1969 wurde Gerold Stoll zum ordentlichen Universitätsprofessor an der Universität Wien bestellt. Ein Eintritt in eine

völlig neue berufliche Welt. Eine große Aufgabe wartete: die Errichtung einer neuen Lehrkanzel und eines neuen Studiums des Finanzrechts. Zu dieser Zeit herrschten Raumnot und Mangel an Budgetmitteln. Forschung und Lehre litten auch an einigen Reformen der Universitätsorganisation und des -studiums. Erst nach Jahren war ein personeller und materieller Mindeststandard erreicht.

Gerold Stolls Anstrengungen, die in ihn gesetzten Erwartungen zu erfüllen, trugen Früchte. Durch seine umfangreiche Publikationstätigkeit, wie etwa die Erstellung eines Großkommentars zur BAO von ca. 3.600 Seiten, konnten weiterführende wissenschaftliche Leistungen und Fortschritte initiiert werden. Ein zunächst durch äußere Umstände vernachlässigtes Fach erhielt Interesse und Anerkennung. An allen rechtswissenschaftlichen Fakultäten Österreichs wurden Ordinariate für Finanzrecht eingerichtet. „Aus diesem Blickwinkel sehe ich auch meine Wahl zum wirklichen Mitglied der Österreichischen Akademie der Wissenschaften sowie die Verleihung des Wilhelm/Hartel/Preises“, meint Gerold Stoll.

1995 ging Gerold Stolls aktiver Dienst an der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Universität Wien zu Ende. Dazu Gerold Stoll: „Solange es mir vergönnt ist, möchte ich meine Arbeiten fortführen und, ebenso wie bisher, diese Aufgaben, nicht als Lasten betrachtend, sondern in Liebe zu meinem Fach mit Freude und Dankbarkeit gegenüber dem Schicksal, als mir selbst auferlegte Pflichten erfüllen.“



Dr. iur. Gerold Stoll ist emer. o. Professor des Österreichischen Finanzrechtes an der Universität Wien und wirkliches Mitglied der philosophisch-historischen Klasse der Österreichischen Akademie der Wissenschaften.

Buch-Tipp

Festschrift

Die BAO im 21. Jahrhundert – Festschrift für Gerold Stoll

Das Abgabenverfahrensrecht in das beginnende 21. Jahrhundert zu begleiten, war das Anliegen jenes Symposiums, das zu Ehren des 80. Geburtstages von Professor Stoll, des Begründers der Steuerrechtswissenschaft im Österreich der Zweiten Republik, im „Juridicum“ in Wien 2005 veranstaltet worden ist und dessen Beiträge dieser Sammelband enthält.



Bestellen Sie jetzt:
versandkostenfrei unter
shop.lexisnexis.at

Wien 2005, 224 Seiten
ISBN 978-3-7007-3304-1
Einzelpreis € 40,-

„... Steuerrecht hat eine gewaltige Umschlagshäufigkeit“

Univ.-Prof. MMag. Dr. Sabine Kirchmayr-Schliesselberger
im Gespräch mit jus-alumni Chefredakteurin
Mag. Manuela Taschlmar über „Recht und Steuern“.

Frau Professorin Kirchmayr-Schliesselberger, was ist gerade aktuell in Sachen Konzern- und Unternehmenssteuerrecht?

Kirchmayr-Schliesselberger: Der Nationalrat hat vor Kurzem das Abgabenänderungsgesetz 2012 verabschiedet, das einige Änderungen im Umgründungssteuergesetz, das die Umstrukturierung von Konzernen regelt, beinhaltet. Ganz allgemein gesprochen: Das Steuerrecht verändert sich laufend.

Ganz aktuell, nämlich im vergangenen November, fand der Wiener Konzernsteuer- tag 2012 statt, der sich diesmal dem Schwerpunkt „Umstrukturierungen“ gewidmet hat. Die Umstrukturierung von Konzernen ist ein zentrales Thema der Konzernbesteuerung. Wir haben im Rahmen des Symposiums aktuelle Praxisfragen zu internationalen Umgründungen aufgegriffen und diskutiert. Im nächsten halben Jahr werden mich die anschließenden Publikationen sehr beschäftigen.

Was macht Umstrukturierungen dauer- aktuell?

Konzerne müssen sich an geänderte wirtschaftliche und rechtliche Rahmenbedingungen anpassen, besonders in Zeiten wie diesen.

Konzerne denken ferner nicht mehr nur österreichisch, sondern müssen auch international umstrukturieren. Das löst Reflexe in Österreich aus.

Sie hielten am Wiener Konzernsteuer- tag 2012 einen Vortrag über die Ausschüttungs- fiktion „neu“. Worum geht es dabei konkret?

Die Ausschüttungsfiktion „neu“ wurde im Abgabenänderungsgesetz 2012 neu geregelt. Wenn eine Kapitalgesellschaft umgewandelt wird, bedeutet dies, dass diese Rechtsform beendet wird, jedoch durch eine Personengesellschaft oder ein Einzelunternehmen fortgesetzt wird. Durch die Beendigung der Kapitalgesellschaft gibt es eine Art Schlussbesteuerung, weil man im Umgründungssteuerrecht fingiert, dass die Kapitalgesellschaft noch einmal maximal ausschüttet. Im Ergebnis kann man die Ausschüttungsbesteuerung durch eine Umwandlung nicht umgehen. Die Berechnungsmethode der Maximalausschüttung wird sich jetzt verändern.

Seit 1.4.2012 sind die österreichischen Banken dazu verpflichtet, eine Vermögenszuwachssteuer – nämlich 25 % Kapitalertragsteuer – auf Kursgewinne einzubehalten.

Diese mit dem Budgetbegleitgesetz 2011 eingeführte neue Vermögenszuwachssteuer wird sehr viele Anleger betreffen. In Zukunft werden nicht nur Dividenden und Zinsen steuer- und KEST-pflichtig sein, sondern eben auch Kursgewinne aus Aktien. Dies ist ein Paradigmenwechsel. Ich habe diese große Reform immer als systematisch richtig befürwortet, denn es müssen Renditen besteuert werden. Anlegern muss es letztendlich egal sein, aus welchem Titel sie Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielen. Vor der Reform war es historisch erklärbar, jedoch wirtschaftlich nicht nachvollziehbar, dass Zinsen auf Sparbucheinlagen mit 25% besteuert wurden und Aktiengewinne, die ja auch nichts anderes als Renditen sind, nicht.

Der Vorteil der Vermögenszuwachssteuer für die Anleger ist, dass in Zukunft auch Verluste gegengerechnet werden können. Denn man macht mit Aktien nicht nur Gewinne, sondern eben auch Verluste. Einer der Schwachpunkte ist jedoch, dass die Verlustrechnung nur innerhalb eines Jahres und nur innerhalb eines bestimmten Topfs möglich ist. Hier fehlt ein Verlustvortrag, der für mich sachlich gerechtfertigt wäre. Der Aktienanleger wird gerade

Buch-Tipp

Kirchmayr-Schliesselberger/Mayr/Schlager

Besteuerung von Kapitalvermögen

Das Praxishandbuch Besteuerung von Kapitalvermögen ist die erste umfassende Aufarbeitung der größten Gesetzesänderung im EStG seit 1993. Praxisnah und mit vielen Beispielen analysieren Experten aus der Wissenschaft, der Finanzverwaltung und aus der Beratungspraxis für Sie: Die Auswirkungen auf die verschiedenen Finanzprodukte von A wie Aktien über I wie Investmentfonds bis Z wie Zertifikate, den Verlustausgleich im betrieblichen und außerbetrieblichen Bereich, Spezialthemen wie Depotüberträge, Wegzug und beschränkte Steuerpflicht sowie Änderungen für Privatstiftungen und Körperschaften öffentlichen Rechts.



Bestellen Sie jetzt:
versandkostenfrei unter
shop.lexisnexis.at

Wien 2011, 576 Seiten
ISBN 978-3-7007-4987-5
Preis € 99,-

in einem schlechten Börsenjahr im Wesentlichen Verluste einfahren und unter Umständen keine Gewinne machen, mit denen er seine Verluste verrechnen kann.

Wie groß werden die erhofften zusätzlichen Steuereinnahmen sein?

Das ist ein Zankthema. Die Steuereinnahmen hängen von der Marktentwicklung ab, die derzeit sicherlich bescheiden ist. Deshalb kam Kritik aus den verschiedensten Bereichen: Man müsse die Steuer mit hohem Aufwand für die Banken einführen, obwohl sie fiskal unergiebig sei. Für mich liegt es in der Natur der Sache, dass eine Steuer auf Kursgewinne in Zeiten schlechter Börsenjahre wenig bringt. Dies macht sie jedoch nicht abschaffungswürdig.

Mit 1.1. nächsten Jahres soll ein Steuerabkommen mit der Schweiz in Kraft treten. Ihre Meinung dazu?

Vor einigen Jahren hätte ich mir nicht vorstellen können, dass man für das vermutete Schwarzgeld in der Schweiz die Möglichkeit der Legalisierung schafft – und zwar auf anonymem Weg. Die Schweizer Banken behalten einfach eine Abschlagszahlung ein und überweisen diese letztendlich anonym an den österreichi-

schen Fiskus. Mit dieser Abschlagszahlung ist eine Amnestie verbunden. Ein fiskaler Erfolg, von dem man sich eine Milliarde Euro erwartet. Das ist sehr viel.

Interessant ist, dass dies ein völkerrechtliches Abkommen ist, mit dem man ganz pragmatisch versucht, an Steuereinnahmen zu kommen, die Österreich zustehen.

Wird der Anleger mit Schweizer Konto nach dem Steuerabkommen automatisch legalisiert?

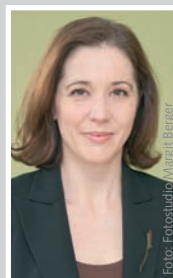
An sich ja. Wer am 31.12.2012 und am 31.12.2010 eine Kontobeziehung in der Schweiz hat bzw. hatte, wird mehr oder weniger zwangslegalisiert, es sein denn, er oder sie gibt der Schweizer Bank die Ermächtigung zur vollständigen Offenlegung. Somit müssen die steuerehrlichen österreichischen Anleger oder Anlegerinnen in der Schweiz nicht befürchten, mit zusätzlichen Steuern belastet zu werden. Wer flüchten will, muss seine Kontobeziehung in der Schweiz bis Ende 2012 ganz beenden. Nach dem Abkommen wird es aber eine Liste mit Fluchtländern geben, auf der auch Österreich als Fluchtland stehen wird. Hier stellt sich allerdings die Frage, wie der Fiskus reagieren wird, wenn er sieht, dass mehrere Milliarden

Euro nach Österreich geflüchtet sind. Es ist auch die Frage, inwieweit Banken – auch unter dem Deckmantel der Geldwäsche – solche Schwarzgelder überhaupt annehmen dürfen.

Welches Thema behandelt Ihre nächste Publikation?

Mein aktuell größtes Projekt ist die Fortführung des „Doralt-Kommentars“ zum EStG. Daran arbeite ich schon fast ein Jahr. Eines meiner Steckenpferde sind die Einkünfte aus Kapitalvermögen. Die Neukommentierung der Einkünfte aus Kapitalvermögen im Rahmen des EStG-Kommentars sollten demnächst erscheinen.

Herzlichen Dank für das Gespräch!



Univ.-Prof.
MMag. Dr. Sabine
Kirchmayr-
Schliesselberger ist
seit Oktober 2010
Vorstand des
Instituts für Finanz-
recht an der Univer-
sität Wien.



Wir sind eine seit 1987 international tätige Sozietät mit Schwerpunkt in folgenden Bereichen:

- **Kapitalmarktrecht**
- **Versicherungsrecht**
- **Gesellschaftsrecht**
- **Vertriebsrecht**
- **Gewerblicher Rechtsschutz**

Zur Verstärkung unserer Teams suchen wir ambitionierte

Rechtsanwaltsanwärter/innen

mit absolvierter Prüfung oder LU. Wir bieten eine umfassende Aus- und Fortbildung sowie Perspektiven für eine langfristige Zusammenarbeit

Kraft & Winternitz Rechtsanwälte GmbH
A-1010 Wien • Heinrichsgasse 4
Tel: +43-1-587 16 60-0 • Fax: +43-1-586 31 17
office@kwlaw.at • www.kwlaw.at



Finanztransaktionssteuer

Signal eines Kurswechsels?

Als ich vor 40 Jahren mit meinem Studium fertig war, herrschten paradiesische Zustände für die Jungen: Jede(r) hatte die Auswahl zwischen mehreren Jobangeboten, natürlich mit Urlaubsanspruch und voll sozialversichert, dafür musste man auch nicht studiert haben. Und dieser Zustand von Vollbeschäftigung dauerte schon gut 15 Jahre an. So konnte man leicht „flügge“ werden, zumal auch Startwohnungen günstig zu haben waren.

Heute sind die Entfaltungschancen der Jungen ungleich schlechter, selbst in Ländern wie Deutschland oder Österreich – von der Lage in Südeuropa ganz zu schweigen. Aber warum?

Meine Erklärung in knappster Form: Die Aufarbeitung der Depression der 1930er-Jahre bildet die Grundlage für die „realkapitalistische“ Wirtschaftsordnung der Nachkriegszeit: Bei regulierten Finanzmärkten und unter der Wachstumsrate liegenden Zinssätzen kann sich das Gewinnstreben nur in der Realwirtschaft entfalten, der Ausbau des Sozialstaats stärkt den Zusammenhalt und das Vertrauen, ein „Wirtschaftswunder“ findet statt, schon Ende der 1950er-Jahre ist Vollbeschäftigung erreicht.

Nun stellen die Gewerkschaften neue Forderungen wie Mitbestimmung und Umverteilung, Streiks nehmen immer mehr zu, die Lohnquote steigt massiv, „links“ wird schick unter Intellektuellen (1968 etc), der Zeitgeist bläst die Sozialdemokratie an die Macht, 1970 beginnt die Umweltbewegung, den Kapitalismus aus ökologischer Sicht infrage zu stellen.

All dies verstört die Unternehmer(vertreter). Die Losungen der neoliberalen Ökonomen wie Friedman und Hayek und Co. gegen Sozialstaat und Gewerkschaften werden wieder attraktiv. Mit der Umsetzung ihrer Forderung nach Befreiung der Finanzmärkte beginnt in den 1970er-Jahren der Übergang zu finanzkapitalistischen Rahmenbedingungen: Schwankende Wechselkurse und Rohstoffpreise sowie Zinsen über der Wachstumsrate dämpfen die Realinvestitionen und fördern die Finanzspekulation, das Wirtschaftswachstum sinkt, Arbeitslosigkeit und Staatsverschuldung nehmen zu.



Sparpolitik, Spekulationsboom, Crash und Wirtschaftseinbruch

Darauf reagieren die EU-Länder in den 1990er-Jahren mit einer Sparpolitik, die das Wachstum weiter dämpft. Zwischen 2003 und 2007 treibt ein finaler Spekulationsboom den Wert von Aktien, Immobilien und Rohstoffen in die Höhe, ihr Zusammenbruch und damit die gleichzeitige Entwertung der drei Vermögensarten 2008 verursachen einen Wirtschaftseinbruch.

Mit „neoliberaler Brille“ sind die systemischen Ursachen der großen Krise nicht erkennbar, also beschränkt sich die Politik auf Symptombekämpfung durch Banken- und Konjunkturpakete – die finanzkapitalistische „Spielanlage“ bleibt unangetastet. Wirtschaftseinbruch und Rettungsmaßnahmen erhöhen die Staatsverschuldung. Dies ermöglicht ein neues

Spiel, die Spekulation auf den Staatsbankrott. Die Zinsen von Anleihen der „schlechten“ Länder – von Griechenland bis Italien – steigen immer mehr, die „guten“ Länder profitieren davon, besonders Deutschland.

Die neoliberale Diagnose ist klar: Schuldig sind „die Griechen“ und die anderen Südländer, „die Märkte“ sollen sie durch hohe Zinsen disziplinieren. Generell muss der (Sozial-)Staat sparen. Allerdings: Je radikaler Griechenland, Portugal, Spanien und Italien Arbeitslosengelder, Pensionen und Löhne kürzen, desto stärker schrumpft ihre Wirtschaft. Nun schlittert die gesamte EU in eine „hausgemachte“ Rezession.

Fazit: Die große Krise besteht im Implosionsprozess der finanzkapitalistischen „Spielanordnung“ (wie nach den Aktiencrashes 1873 und 1929). Dieses System orientiert sich an der Losung „Lassen wir unser Geld arbeiten!“ und zerstört sich selbst. Daher halte ich das „Abrutschen“ der Wirtschaft in eine „sanfte“ Depression für wahrscheinlicher als eine Wende zu einem „selbsttragenden“ Aufschwung.

Kurswechsel durch Finanztransaktionssteuer?

In dieser Lage könnte die Einführung einer Finanztransaktionssteuer (FTS) ein erstes Signal für eine Wende zu realkapitalistischen Rahmenbedingungen darstellen. Worum geht es bei der FTS? Sie soll alle Transaktionen mit Finanztiteln wie Aktien, Finanz- und Rohstoffderivate, Devisen mit einem niedrigen Satz – zwischen 0,1% und 0,01% – besteuern. Damit werden zwei Ziele verfolgt: Erstens die Dämpfung der schnellen Finanzspekulation und damit der Instabilität der für Unternehmer wichtigsten Preise wie Wechselkurse, Rohstoffpreise, Aktienkurse und Zinssätze. Zweitens die Erschließung von Einnahmen, durch die sich der Staat weitere Ausgabenkürzungen ersparen könnte.

Eine FTS würde spezifisch das schnelle „Wetten“ mit Finanzderivaten verteuern, der Erwerb eines Wertpapiers mit dem Ziel, dieses zu halten, würde kaum belastet. Genau diese „schnellen“ Transaktionen verstärken jene Kursschübe, welche sich über mehrere Jahre zu

„überschießenden“ Trends akkumulieren. Eine generelle FTS würde daher auch das Ausmaß des langfristigen „Überschießens“ der wichtigsten Preise in der Weltwirtschaft verringern.

Die enorme Bedeutung von „Finanzalchemie“ kommt im Volumen der Finanztransaktionen zum Ausdruck, es war 2010 fast 70-mal so hoch wie das gesamte Welt-BIP. 1990 lag diese Relation „lediglich“ bei 15. Bei Weitem am stärksten ist der Handel mit Futures und Optionen auf Börsen gewachsen (diese sind ideal für das „schnelle Trading“), sein Volumen ist 35-mal höher als die Weltproduktion.

Aufgrund des enormen Handelsvolumens wären die Erträge einer FTS erheblich. Unter der Annahme, dass etwa 70% aller „schnellen“ Transaktionen wegen der Steuer unprofitabel würden, das Volumen also in diesem Ausmaß sänke, lägen die Einnahmen in Europa bei 1,8% des BIP oder 310 Mrd. € (auf Basis der Daten für 2010). Gerade in der derzeitigen Phase der Vertiefung der großen Krise wäre die Einführung einer FTS ein erster

Schritt in Richtung auf einen Systemwechsel von finanz- zu realkapitalistischen Rahmenbedingungen. Dass Deutschland und Frankreich, aber auch kleinere Länder wie Österreich oder Belgien, entschlossen sind, die FTS auch ohne Großbritannien einzuführen (das „Mutterland“ des Finanzkapitalismus), gibt Hoffnung. Ein Allheilmittel ist die FTS aber nicht, dazu bedarf es weiterer Schritte der Politik, insbesondere einer Abkehr vom marktreligiösen Mainstream der Wirtschaftswissenschaften. Ohne eine Vertiefung der Krise wird dies wohl nicht gelingen.



Dr. Stephan Schulmeister ist Wirtschaftsforscher in Wien und externer Lektor am Institut für Finanzrecht der Universität Wien.

Buch-Tipp

Bieber

Verbrauchssteuern in Österreich

Verbrauchssteuern sind Abgaben, die den Verbrauch ausgewählter Verbrauchsgüter belasten. Diese Abgaben, die neben der Umsatzsteuer als allgemeiner Verbrauchssteuer erhoben werden, spielen in der Besteuerungspraxis eine nicht unbedeutende fiskalische Rolle.

Dessen ungeachtet sind Verbrauchssteuern – wie es Heinrich Wilhelm Kruse einmal ausdrückte – „für die meisten Steuerrechtler ein Buch mit sieben Siegeln“ und haben bislang in den Steuerwissenschaften nur vereinzelt eine vertiefte Behandlung erfahren.



Bestellen Sie jetzt:
versandkostenfrei unter
shop.lexisnexis.at

Wien 2012, 300 Seiten
ISBN 978-3-7007-5255-4
Einzelpreis € 58,-

Solvency II: Was lange währt...

Finanzmarktkrise, Eurokrise, Rettungsschirm ... alles Ausdrücke, die uns mittlerweile – leider – vertraut sind. Die internationale Finanzwelt kommt gegenwärtig nicht zur Ruhe und hält dementsprechend auch die Aufseher auf Trab.

Zumal seit dem Beginn der jüngsten Finanzmarktkrise vor allem die Banken im Fokus stehen, dominieren die mögliche Stützung von Banken aus dem europäischen Stabilitätsmechanismus, die Schaffung einer Bankenunion und die Einrichtung einer zentralen Aufsicht über die Kreditinstitute der Eurozone derzeit die Schlagzeilen.

Und auch auf internationaler Ebene wird das Regulatorium für den Finanzdienstleistungssektor engmaschiger. So wurde erst kürzlich zum zweiten Mal eine Liste der global systemrelevanten Banken veröffentlicht, die einer intensiveren Aufsicht unterliegen und künftig strengere Eigenkapitalanforderungen werden erfüllen müssen.

Die überfällige Reform

Durch diese aktuellen Umwälzungen eher unbemerkt geht derzeit im Versicherungswesen die größte Systemänderung seit dem Bestehen des europäischen Aufsichtsregimes vor sich. Das derzeitige Aufsichtssystem fußt inhaltlich im Wesentlichen auf Richtlinien aus den 1970er-Jahren und wurde in den folgenden Jahrzehnten zwar schrittweise ausgebaut und angepasst, in den wesentlichen Kernelementen allerdings nicht modernisiert. Letzteres gilt insbesondere für die Regeln über die Bildung versicherungstechnischer Rückstellun-

gen, die Kapitalveranlagung und die Anforderungen an die Eigenmittelausstattung von Versicherungsunternehmen auf Einzel- und Gruppenebene.

Ernüchtert muss man feststellen, dass das europäische Regelwerk für die Versicherungswirtschaft den aktuellen Entwicklungen hinterherhinkt – und das würde es auch ohne aktuelle Krise. Die Weiterentwicklung in den letzten Jahrzehnten ging nur sehr schleppend vor sich, und so stehen wir nun vor einer gewaltigen Reform.

Die fundamentalen Grundsätze des europäischen Versicherungsbinnenmarktes bleiben auch künftig erhalten – die einheitliche Zulassung, die Sitzlandaufsicht und das Verbot der präventiven Produktkontrolle. Die neuen quantitativen und qualitativen Anforderungen stellen auf die individuelle Risikosituation der einzelnen Unternehmen und Gruppen ab, und Solvency II wird auch neue Anforderungen an das Governancesystem, an das Risikomanagement, an die unternehmensinternen Steuerungs- und Kontrollprozesse sowie an die eigene Beurteilung von Unternehmensrisiken und Kapital mit sich bringen.

Noch ein wenig Geduld

Leider teilt das neue Aufsichtsregime Solvency II derzeit das Schicksal vieler Großprojekte – es liegt hinter dem ursprünglichen Zeitplan. Und die Hauptursache dafür dürfte sein, dass es der Politik und den Aufsichtsbehörden wohl zu riskant erscheint, ein so umfassendes neues Regelwerk im Umfeld einer weiter andauernden Finanzmarktkrise und eines noch nie da gewesenen Niedrigzinsumfeldes von einem Tag auf den anderen einzuführen.

So will man zunächst noch genauer untersuchen, wie sich das neue Aufsichtsregime auf

die Lebensversicherung auswirken wird und führt dazu europaweit eine Auswirkungsstudie der neuen Regeln auf Verträge mit langfristigen Garantien durch. Die Ergebnisse dieser Studie sollen Aufschluss darüber geben, ob den Besonderheiten der langfristigen Lebensversicherung in Solvency II ausreichend Rechnung getragen wurde.

Manchen mag das alles zu langsam gehen, anderen immer noch zu schnell. Klar ist aber, dass wir Solvency II brauchen und der Übergang ins neue Aufsichtsregime nicht zuletzt aufgrund des jahrzehntelang aufgestauten Reformbedarfes alle Beteiligten vor beachtliche Herausforderungen stellt. Wir, d.h. Versicherungsunternehmen und Aufsichtsbehörden, sollten bestmöglich vorbereitet sein, damit die Versicherungswirtschaft auch künftig ihre wichtige soziale und gesellschaftliche Rolle wahrnehmen kann und die Interessen der Kundinnen und Kunden weiterhin nachhaltig geschützt sind.



Foto: privat

Dr. Peter Braumüller ist Jurist und Versicherungsmathematiker. Er leitet seit Gründung der FMA den Bereich Versicherungsaufsicht und Pensionskassenaufsicht. Derzeit ist er auch Vorsitzender

der IAIS und Mitglied des EIOPA Management Board.

Buch-Tipp

FMA – Österreichische Finanzmarktaufsicht

Praxishandbuch Solvency II

Solvency II tritt mit 2013 in Kraft und stellt eine komplette Neufassung des Versicherungsrechts dar. Dieses gesamteuropäische Aufsichtssystem enthält qualitative wie quantitative Werkzeuge, um die Solvabilität von Versicherungsunternehmen zu beurteilen.

Das Handbuch Solvency II, das von den Experten der FMA verfasst wurde, erleichtert den Einstieg in diese äußerst komplexe Materie des neuen Aufsichtsregimes wesentlich und bietet einen ersten guten und nahezu vollständigen Überblick.



Bestellen Sie jetzt:
versandkostenfrei unter
shop.lexisnexis.at

Wien 2012, 136 Seiten
ISBN 978-3-7007-5096-3
Preis € 48,-

Steuerabkommen mit der Schweiz verfassungswidrig?

Österreicher veranlagten seit Jahrzehnten beachtliche Milliarden-Beträge in der Schweiz. Um diesen Steuerpflichtigen eine Rückkehr in die Steuerehrlichkeit zu ermöglichen und dabei die Vergangenheit zu bereinigen, sieht das Steuerabkommen mit der Schweiz eine Nachversteuerung durch eine pauschale und anonyme Einmalzahlung vor. Alternativ dazu kann auch eine freiwillige Meldung iS einer strafbefreienden Selbstanzeige erfolgen.

Bei der Nachversteuerung durch Einmalzahlung wird auf das gesamte Vermögen ein Steuersatz von 15% bis zu 38% angewendet. Die strafbefreiende Wirkung der pauschalen Einmalzahlung macht diese zu einer „Amnestie“. Amnestien sorgen zwangsläufig für ein gewisses Unbehagen bei jenen, die der Amnestie nicht bedürfen, weil sie sich gesetzeskonform verhalten haben. Amnestien finden sich aber im B-VG verankert. So scheint vor allem Art 93 B-VG Amnestien wegen gerichtlich strafbarer Handlungen durch Bundesgesetz schlechthin als zulässig zu erachten. Dies wirft die Frage auf, in welchem Verhältnis Art 93 B-VG zum Gleichheitsgrundsatz (Art 7 B-VG) steht und ob der Gleichheitsgrundsatz nicht auch Amnestiegesetzen eine gewisse Schranke setzt? Da mit einer Amnestie zwangsläufig eine Ungleichbehandlung verbunden ist und eine solche Ungleichbehandlung nach Art 93 B-VG verfassungsrechtlich vorgesehen ist, scheidet eine klassische Gleichheitsprüfung von vornherein aus. Aus dem Gleichheitsgrundsatz wird nur ein Willkürverbot für Amnestiegesetze abzuleiten sein.

Verfassungskonformität des Steuerabkommens

Die finanzstrafrechtliche Amnestie des Steuerabkommens mit der Schweiz ist keinesfalls willkürlich, sondern durch eine Reihe von Gründen sachlich gerechtfertigt:

1. Anders als bei einer „klassischen Amnestie“ (iS einer „Begnadigung“) erfordert das Steuerabkommen eine beachtliche Schadensgutmachung für ein nicht entdecktes Finanzvergehen.
2. Die Schadensgutmachung kann pauschal durch eine Einmalzahlung erfolgen, wobei der sich aus einer Formel ergebende Nachzahlungsbetrag in aller Regel beträchtlich höher ist als bei einer strafbefreienden (und verfassungskonformen) Selbstanzeige.
3. Die beiden deutschen Steueramnestien aus den Jahren 1990 und 2003 waren trotz beachtlichen Steuerverzichts nicht verfassungswidrig, wobei das deutsche BVerfG den „Weg in die Steuerehrlichkeit“ betonte. Die pauschale Einmalzahlung ebnet den Weg in die Steuerehrlichkeit: Wie in Österreich durch österreichische Banken behalten Schweizer Banken eine der KEST entsprechende Abgeltungssteuer ein. Da die nachfolgende Besteuerung – wie in Österreich – durch Steuerabzug erfolgt, kann die Rückkehr in die Steuerehrlichkeit auch anonym erfolgen.
4. Mit der pauschalen Einmalzahlung ist die vollständige Erfassung künftiger Kapitaleinkünfte aus der Schweiz verbunden; dieses übergeordnete Ziel lässt sich für die Vielzahl der Steuerpflichtigen mit Kapitalvermögen

in der Schweiz nur mit einer anonymen Einmalzahlung erreichen. Die Anonymität bürgt gewissermaßen für eine möglichst hohe Rückkehr in die Steuerehrlichkeit.

5. Die Implementierung eines „KESt-Abzugs“ durch Schweizer Banken bewirkt einen grundlegenden Systemwechsel für in der Schweiz veranlagtes Kapitalvermögen. Ein solches Abzugssteuersystem zeichnet sich durch eine besonders hohe Effizienz aus. Vergleichsweise war auch die Einführung des Endbesteuerungssystems im Jahre 1993 von einer Amnestie begleitet; im Unterschied zum Steuerabkommen mit der Schweiz war die damalige (verfassungsrechtlich abgesicherte) Amnestie für die Steuerunehrlichen viel großzügiger und sah keine vergleichbare Schadensgutmachung vor.

6. Ohne Steuerabkommen würde weder der „Schaden“ der Vergangenheit gutgemacht noch eine vollständige Erfassung der künftigen steuerpflichtigen Kapitalerträge in der Schweiz möglich sein. Das Steuerabkommen trägt zu mehr Gleichheit und Steuergerechtigkeit bei.



Univ.-Prof. DDr. Gunter Mayr ist seit 2012 Sektionschef für Steuerpolitik und materielles Steuerrecht im Bundesministerium für Finanzen und lehrt am Institut für Finanzrecht der Universität Wien.

Seit 2005 jus-alumni Ehrenmitglied.

Tipp

DIE führende Fachzeitschrift für Wirtschaftsrecht, Arbeits- und Steuerrecht

Die RdW bietet:

- ✓ Schwerpunkte Wirtschafts-, Arbeits- und Steuerrecht
- ✓ Übersicht über den Stand wichtiger aktueller Gesetzesvorhaben
- ✓ Regelmäßiger Überblick über die rechtlichen Neuerungen, die für die Unternehmensführung relevant sind



Jetzt Probe lesen & bestellen auf
rdw.lexisnexis.at!

Bestellnummer: 52.00.00
RdW-Jahresabo 2013
zum Preis von € 254,-
(12 Ausgaben)

Ist da eine oder ist da keine?

Das schwer fassbare Konzept der Betriebsstätte

Der Begriff der Betriebsstätte ist eine der wichtigsten Normen des internationalen Steuerrechts. Das Konzept der Betriebsstätte ist im Wandel. Ein am 19. Oktober 2012 vom Fiskalausschuss der OECD vorgelegter Bericht belegt, dass das Tatbestandsmerkmal der Betriebsstätte im DBA-Recht immer weiter gefasst wird.

Die Bedeutung des Betriebsstättenbegriffs

Für die internationale Unternehmensbesteuerung ist der Begriff der Betriebsstätte von zentraler Bedeutung. Im österreichischen Steuerrecht ist der in § 29 BAO definierte Begriff unter anderem Anknüpfungspunkt der beschränkten Steuerpflicht gewerblicher Einkünfte von Steuerausländern (§ 98 Abs. 1 Z 3 EStG). Im Verhältnis zu Staaten, mit denen Österreich ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) abgeschlossen hat, dient die Betriebsstätte der Abgrenzung territorialer Besteuerungsansprüche der an einem Geschäftsfall beteiligten DBA-Staaten. Denn die dem Musterabkommen der OECD (OECD-MA) nachgebildeten DBA überlassen in Art. 7 OECD-MA dem Quellenstaat nur dann Besteuerungsrechte, wenn das ausländische Unternehmen seine Geschäftstätigkeit durch eine dort gelegene Betriebsstätte im Sinne des Art 5 OECD-MA ausübt. Während sich die Geschäftsformen verändert haben, blieb die Definition dessen, was als Betriebsstätte gelten soll, im DBA-Recht seit der Erstfassung des OECD-MA im Jahr 1963 – also seit fast 50 Jahren – nahezu unverändert.

Die OECD als DBA-Interpret

Um Art 5 OECD-MA selbst nicht ändern zu müssen (die Anpassung der 3.500 weltweit bestehenden DBA würde Jahrzehnte dauern) und dennoch die neuen Formen interna-

ler Unternehmenstätigkeit in die Tatbestände des DBA-Rechts einordnen zu können, wurde im Zuge der alle drei bis vier Jahre stattfindenden Revisionen des Kommentars zum OECD-MA (OECD-MA) die Auslegung des Art 5 OECD-MA verändert und erweitert, letztmals im Jahr 2010. Wenngleich der OECD-MK für die DBA-Staaten keine rechtsverbindliche Wirkung entfaltet, ist der OECD-MK dennoch für die DBA-Anwendung von großer Bedeutung. Wenngleich die internationale Rechtsprechung widersprüchlich ist, wird im Schrifttum unter Bezugnahme auf Art 31 Abs 3 lit b des Wiener Übereinkommens über das Recht der Verträge (WÜRV) davon ausgegangen, dass auch nach der Unterzeichnung eines DBA erfolgte Änderungen des OECD-MK für die auf dem OECD-MA basierenden DBA-Vorschriften von Bedeutung sind.

Der neue Betriebsstättenbericht der OECD

Die OECD hat am 12. Oktober 2011 den Entwurf eines weiteren Berichtes zur Auslegung und Anwendung des Art. 5 OECD-MA präsentiert, der sich mit insgesamt 25 Zweifelsfragen zum Begriff der Betriebsstätte befasst. Der von der OECD publizierte Bericht hat eine Welle an Entgegnungen ausgelöst. Bei der OECD sind mehr als 40 Stellungnahmen von Vertretern der Wirtschaft und deren Beratern eingegangen, die schließlich zu einer überarbeiteten Version geführt haben, die am 19. Oktober 2012 erneut unter www.oecd.org zur Begutachtung veröffentlicht worden ist. Zusammen mit einem Textvorschlag zur Neukommentierung des Art. 5 OECD-MA, der in das im Jahr 2014 zu erwartende Update des OECD-MA eingehen soll.

Der Vorschlag der Neukommentierung setzt sich ausführlich mit dem Begriff der „Verfügungsmacht“ auseinander, eine der Vor-

aussetzungen für den Bestand einer „festen Geschäftseinrichtung“; ebenso mit den zeitlichen Anforderungen an den Bestand einer Betriebsstätte. Nach Ansicht der OECD können nämlich auch kurzfristige, zB nur drei Monate im Jahr andauernde, aber sich jährlich wiederholende Leistungen eine Betriebsstätte begründen. Auch für Bau- und Montagebetriebsstätten wichtige Aspekte, wie zB die Frage der Generalunternehmer-Betriebsstätte bei Totaldelegation bzw. die Berechnung der 12-monatigen Schonfrist werden ebenso behandelt, wie Probleme rund um Vertreter- und Kommissionsbetriebsstätten.

Trotz der Bemühungen der OECD, mehr Klarheit und damit Rechtssicherheit für grenzüberschreitend tätige Unternehmer zu schaffen, konnte zu vielen Zweifelsfragen kein Konsens innerhalb des mit Finanzbeamten der 34 OECD-Mitgliedstaaten besetzten OECD-Steuerausschusses erzielt werden. Ein Grund dafür, dass anlässlich des diesjährigen Kongresses der IFA, der Ende September 2012 in Boston stattgefunden hat, der OECD-Bericht unter dem Titel *“Now you see it now you don't: the elusive concept of permanent establishment”* diskutiert worden ist.



StB Dr. Stefan Bendlinger ist Partner der ICON Wirtschaftstreuhand GmbH, Linz, Fachautor, Vortragender, Mitglied des FS für Steuerrecht der KWT und österreichischer Vertreter beim Business and Industry Advisory Committee (BIAC) der OECD.

Buch-Tipp

Bendlinger

Die Betriebsstätte in der Praxis des internationalen Steuerrechts

Die aktualisierte und erweiterte Neuauflage dieses Werks berücksichtigt die seit 2009 vorhandene internationale Rechtsprechung und die sich verändernde Verwaltungspraxis. Auch die Auslegungsergebnisse der OECD, die 2014 in den Kommentar zum OECD-MA Eingang finden sollen, werden ausführlich kommentiert. Ein umfassender Tabellenteil informiert über die für die Betriebsstättenbesteuerung relevanten Bestimmungen im österreichischen DBA Netz, enthält eine Auflistung der für das Thema relevanten EAS-Anfragebeantwortungen des österreichischen BMF, eine Checklist zur Evaluierung des „Betriebsstättenrisikos“, ein Glossar und ein ausführliches Stichwortverzeichnis.



Bestellen Sie jetzt:
versandkostenfrei unter
shop.lexisnexis.at

2. Auflage
Wien 2012, ca. 350 Seiten
ISBN 978-3-7007-5403-9
Einzelpreis € 59,-
Erscheint im Dezember 2012

Geschäftsführer- und Vorstandshaftung im Steuerrecht

Die Mitgliedschaft im Geschäftsführungsorgan einer Kapitalgesellschaft ist auch aus abgabenrechtlicher Sicht mit Haftungsrisiken verbunden. Dies gilt insbesondere dann, wenn die Kapitalgesellschaft einen Liquiditätspass hat und fällige Abgaben nicht entrichtet werden. Im Folgenden findet sich ein kurzer Überblick über die zentrale Haftungsbestimmung des § 9 der Bundesabgabenordnung (BAO).

Gemäß § 9 Abs 1 BAO haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können. Vertreter iSd §§ 80 ff BAO sind allen voran die zur Vertretung von juristischen Personen berufenen Personen, also insbesondere die Geschäftsführer der GmbH und Vorstandsmitglieder der AG. Die Haftungsbestimmung des § 9 BAO normiert somit eine verschuldensabhängige Ausfallhaftung für bestimmte Personen und ist im Wesentlichen einem zivilrechtlichen Schadenersatzanspruch nachgebildet. Der Vertreter haftet für die Abgabenschulden, wenn er die ihm auferlegten abgabenrechtlichen Vertreterpflichten schuldhaft verletzt und damit einen Abgabenausfall verursacht hat.

Akzessorietät und Uneinbringlichkeit der Abgaben

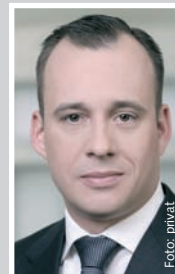
Die Geltendmachung der Haftung gegenüber den Geschäftsführungsorganen setzt freilich

– wie jede abgabenrechtliche Haftung – das Bestehen einer Abgabenschuld bei der Kapitalgesellschaft voraus. Ob dies der Fall ist, stellt eine Vorfrage im Haftungsverfahren dar. Dieser „Grundsatz der materiellen Akzessorietät der Haftung“ hat freilich nicht nur auf die Haftung dem Grunde nach Einfluss, sondern auch auf deren Höhe. Der Haftende kann betragsmäßig nicht für mehr in Anspruch genommen werden als die abgabenschuldige Kapitalgesellschaft. Abgesehen von der Qualifikation als Vertreter iSd §§ 80 ff BAO und der Existenz einer Abgabenschuld ist auch die objektive Uneinbringlichkeit der Abgabe bei der Kapitalgesellschaft im Zeitpunkt der Haftungsinanspruchnahme ein notwendiges Tatbestandselement des § 9 BAO. Vollstreckungsmaßnahmen in das Vermögen der Kapitalgesellschaft müssen daher entweder bereits erfolglos gesetzt worden sein oder – objektiv betrachtet – voraussichtlich erfolglos sein. Die bloße Eröffnung eines Insolvenzverfahrens reicht nicht aus, um die Uneinbringlichkeit einer Abgabe per se annehmen zu können.

Verschuldenshaftung

Die Haftung gemäß § 9 BAO ist eine verschuldensabhängige Haftung. Geschäftsführer und Vorstandsmitglieder haften daher nur, wenn ihnen die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, welche zur Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld geführt hat, subjektiv vorgeworfen werden kann. Ist beispielsweise die Zahlung fälliger Abgaben aus dem Vermögen der Kapitalgesellschaft mangels liquider Mittel nicht möglich, so ist die Nichtentrichtung der Abgaben nicht vorwerfbar und eine Haftung scheidet daher aus. Problematisch sind in diesem Zusammenhang jene Fälle, in denen die

liquiden Mittel nicht für die Begleichung sämtlicher Verbindlichkeiten ausreichen. In solchen Fällen ist das sog „Gleichbehandlungsgebot“ zu beachten. Der Fiskus als Abgabengläubiger darf nicht schlechter behandelt werden als andere Gläubiger. Die Verschuldensfrage ist im Anwendungsbereich des § 9 BAO nach den Bestimmungen des bürgerlichen Rechts zu beurteilen. Gemäß § 1294 ABGB kann schuldhaftes Verhalten durch vorsätzliches oder fahrlässiges Handeln oder Unterlassen gesetzt werden. Sogar Fehler, die gelegentlich auch einem sorgfältigen Menschen unterlaufen, werden dem Vertreter angelastet und reichen für die Haftungsinanspruchnahme aus. Bloße Rechtsunkenntnis stellt idR keinen geeigneten Rechtfertigungsgrund dar.



Dr. Franz Althuber, LL.M. ist Partner, Rechtsanwalt und Leiter der Steuerrechtspraxis bei DLA Piper Weiss-Tessbach in Wien. Schwerpunkte: Steuer- und Gesellschaftsrecht, Finanzstrafrecht

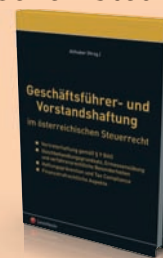
sowie Managerhaftung. Er ist Autor zahlreicher Publikationen, Co-Herausgeber der „ZUS - Zeitschrift für Unternehmensnachfolge und Steuerplanung“ sowie Lehrbeauftragter für Steuerrecht an der FH Joanneum in Graz.

Buch-Tipp

Althuber (Hrsg.)

Geschäftsführer- und Vorstandshaftung im österreichischen Steuerrecht

Dieses Werk befasst sich praxisrelevant und wissenschaftlich fundiert mit den im österreichischen Abgabenrecht existierenden Haftungstatbeständen. Renommierte Autoren aus Wissenschaft, Finanzverwaltung und Beratungspraxis stellen dabei in Einzelbeiträgen die wichtigsten Rechtsbereiche dar. Neben allgemeinen Beiträgen zur Haftung werden insbesondere die behördliche Ermessensübung, Besonderheiten des Haftungsverfahrens, die mögliche Haftung eines „faktischen Geschäftsführers“, finanzstrafrechtliche Aspekte und die Auswirkungen von internen Geschäftsverteilungen auf die Haftungssituation im Detail erörtert.



Bestellen Sie jetzt:
versandkostenfrei unter
shop.lexisnexis.at

Wien 2012, 228 Seiten
ISBN 978-3-7007-5235-6
Einzelpreis € 65,-

Die Kassenrichtlinie 2012

Durch präzisierende Auslegung der Aufzeichnungsvorschriften in der Bundesabgabenordnung wurde der steuerliche Dokumentationsbereich in Österreich der laufenden technischen Entwicklung angepasst. Dadurch wird im Umfeld der Grundaufzeichnungen und Daten Rechtssicherheit geschaffen.

Registrierkassen und Kassensysteme, deren Aufzeichnungstechnik und fragliche Ordnungsmäßigkeit, sind wegen des im Bargeldbereich bestehenden hohen fiskalischen Ausfallsrisikos weltweit ein wichtiges Prüfungsfeld in der steuerlichen Betriebsprüfung. Ein strategisches steuerliches Risikomanagement bedarf neben effektiven Steueraufsichts- und Prüfungsmaßnahmen aber auch klaren Vorgaben zur Erstellung ordnungsmäßiger steuerlicher Dokumentationen, wie eben der Kassenrichtlinie. Sie baut als „Information über Registrierkassen und Kassensysteme“ auf Fairplay-Gedanken auf, ist eine best-practice-Lösung und gilt seit 1.1.2012.

Eckpunkte der Kassenrichtlinie

Inhaltliche Eckpunkte

- Feststellung der gesetzlichen Grundlagen für Ordnungsmäßigkeit
- Spezifizierung der Arten von Kassen und -systemen
- Definitionen, Begriffsklärungen
- Festlegung der üblicherweise durch Kassen erzeugten Grundaufzeichnungen und Daten
- rechtliche und technische Anforderungen an Systeme und Dokumentationen (Berichte, Protokolle, Abschlüsse), abgestimmt nach eingesetzten Kassenarten in Form von Ausdrucken bzw Daten

Technische Eckpunkte.

- Verpflichtende Verfahrensdokumentation (Handbuch, Umprogrammierungen usw)
- Vorhandensein einer „Einrichtung nach § 131 BAO“, das ist eine geeignete Maßnahme, welche die vollständige und richtige Erfassung als Voraussetzung der Ordnungsmäßigkeit sicherstellen soll
- fortlaufende und kontrollfähige Dokumentation der Erfassung je nach Kassentyp als Journalfunktion (durch Journalstreifen, elektronisches Journal bzw Datenerfassungsprotokoll)

Durch freiwillige Maßnahmen des Steuerpflichtigen kann die Vermutung der Ordnungsmäßigkeit (§ 163 BAO) erhöht werden, wie zB durch

- freiwillige Belegerteilung bei allen Geschäftsfällen,
- Ausfolgung der Belege an jeden Kunden,
- Nummerierung aller erfassten einzelnen Geschäftsfälle.

Vollziehung der Kassenrichtlinie

Der Umsetzung der Kassenrichtlinie in der Wirtschaft dienen nicht nur Kassenprüfungen im Rahmen regulärer Betriebsprüfungen, also Maßnahmen zur Ermittlung der Rechtmäßigkeit der verwendeten Systeme sowie der formalen Verhältnisse im Grundaufzeichnungsbereich zur prüfender Unterlagen, sondern auch unangemeldete Kassennachschauen mit Datenzugriff, die durch die Finanzpolizei durchgeführt werden. Dabei werden die gegenwärtigen wahren Verhältnisse bei Ermittlung sowie Dokumentation der täglichen Einnahmen im Zusammenhang mit dem Aufzeichnungssystem und bei der Bargeldgebarung festgestellt. Durch die Verpflichtung zur Übergabe der Daten von elektronischem Journal- bzw Datenerfassungsprotokoll kann unmittelbar festgestellt werden, ob die Kassen ordnungsgemäß geführt werden.

Jede Betriebsprüfung wird für sich abgewickelt und jedes System kann als solches nur für sich beurteilt werden. Der Betriebsprüfer ist als sachverständiger Dritter zur Beurteilung der Erfüllung der Aufzeichnungsverpflichtungen zur Beurteilung befugt und befähigt. Durch die Möglichkeit rascher Umprogrammierungen können für eine Kasse oder eine Abrechnungssoftware idR stets nur die gegenwärtigen Einstellungen oder aufzeichnungstechnischen Umstände festgestellt werden. Daher ist auch eine Zertifizierung von Registrierkassen oder Kassensystemen durch die österreichische Finanzverwaltung nicht vorgesehen. Wenn zusätzliche Maßnahmen zur Sicherstellung der vollständigen und richtigen Erfassung notwendig erscheinen, sollen diese jedenfalls bis Ende 2012 geschaffen werden. Kassensysteme, welche funktionell die Ordnungsmäßigkeitskriterien nicht erfüllen, werden durch allfällige Übergangsregelungen nicht berührt und sind hinsichtlich der Vorzeiträume wie bisher zu beurteilen, es gibt also keine „Amnestiefrist“ für Systeme mit kritischen Funktionen.



Regierungsrat Erich Huber ist Leiter des Bereiches Prüfungs- und Analysetechnik im Risiko-, Informations- und Analysezentrum (BMF) und in der Ausbildung der österreichischen und deutschen

Finanzverwaltungen tätig.

Buch-Tipp

Huber

Registrierkassen und Kassensysteme im Steuerrecht

Das Werk beleuchtet erstmals im deutschen Sprachraum umfassend die aktuellen Verhältnisse im Kassenumfeld bzw. bei der Nutzung von Software zur Erstellung von Aufzeichnungen, bespricht die Technik der Kassenarten, die rechtlichen Bestimmungen zur Aufzeichnung mit Registrierkassen und Kassensystemen und die Risiken durch diverse Manipulationstechniken.

Ebenso werden die aktuellen Maßnahmen der österreichischen Steuerverwaltung präsentiert, die in Zusammenhang mit der Kassenrichtlinie 2012 stehen, wie z.B. die neue Kassennachschau mit Datenzugriff der Finanzpolizei.



Bestellen Sie jetzt:
versandkostenfrei unter
shop.lexisnexis.at

ÖStZ-Spezial
Wien 2012, 280 Seiten
ISBN 978-3-7007-5360-5
Preis € 48,-

Grenzüberschreitende Verschmelzungen

Das EU-Verschmelzungsgesetz (EU-VerschG) regelt seit 2007 grenzüberschreitende Verschmelzungen von österreichischen Kapitalgesellschaften innerhalb der EU. Seither wurden zahlreiche österreichische Gesellschaften mit Gesellschaften aus dem EU-Ausland verschmolzen.

Die grenzüberschreitende Aktivität von Unternehmen im internationalen Rechtsverkehr wächst stetig. Dies trifft in besonderem Maße auf den europäischen Wirtschaftsraum zu. Aus Sicht eines Gesellschaftsrechtlers rückt vor diesem Hintergrund die Frage nach der grenzüberschreitenden Mobilität von Gesellschaften innerhalb der EU in den Vordergrund.

In zahlreichen Entscheidungen hat sich der Europäische Gerichtshof (EuGH) mit der Anwendung der Niederlassungsfreiheit auf Gesellschaften beschäftigt. Den Beginn der einschlägigen Rechtsprechung markiert das „Daily Mail“-Urteil aus dem Jahr 1988. In dieser Entscheidung ging es um eine englische Gesellschaft, die ihren Verwaltungs- und Steuersitz in die Niederlande verlegen wollte. Die englische Finanzverwaltung untersagte dies. Der EuGH erklärte, dass ein Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit nicht vorliege.

In den folgenden Urteilen („Centros“, „Überseering“, „Inspire Art“) hatte sich der EuGH mit sogenannten „Zuzugsbeschränkungen“ zu befassen und stellte klar, dass Mitgliedstaaten Gesellschaften aus dem EU-Ausland, die ihren Verwaltungssitz ins Inland verlegen

wollen, als rechtsfähig anzuerkennen haben. In „Cartesio“ hat der EuGH dann 2008 die „Daily Mail“ Rechtsprechung bestätigt.

In seiner aktuellsten Entscheidung, dem „Vale-Urteil“, hat der EuGH im Juli dieses Jahres ausgesprochen, dass ausländischen Gesellschaften der „Zuzug“ im Wege grenzüberschreitender Umwandlungen in inländische Gesellschaften nicht verwehrt werden darf, wenn der aufnehmende Mitgliedstaat Rechtsformwechsel im Inland erlaube.

Grenzüberschreitende Verschmelzungen

Hervorzuheben ist schließlich die „Sevic“-Entscheidung des Jahres 2005 zu grenzüberschreitenden Verschmelzungen. Diese hat zur Erlassung der europäischen Richtlinie über die Verschmelzung von Kapitalgesellschaften aus verschiedenen Mitgliedstaaten geführt. In Österreich wurden der gesellschaftsrechtliche Teil der Richtlinie im EU-VerschG und ihr arbeitnehmermitbestimmungsrechtlicher Teil im Arbeitsverfassungsgesetz umgesetzt. Möglich sind sowohl Verschmelzungen ausländischer übertragender Gesellschaften auf übernehmende österreichische Gesellschaften (Import-Verschmelzungen) als auch der umgekehrte Weg (Export-Verschmelzungen).

Im EU-VerschG finden sich die Vorschriften, die die an der grenzüberschreitenden Verschmelzung beteiligten österreichischen Gesellschaften zu befolgen haben. Es verweist in weiten Teilen auf das auf innerösterreichische Verschmelzungen anwendbare Aktien- und GmbH-Recht. Eigene Bestimmungen sieht das EU-VerschG etwa im Bereich des

Gläubigerschutzes vor. Ausländische Gesellschaften, die mit österreichischen Gesellschaften verschmolzen werden sollen, haben sich wiederum an ihre nationalen Bestimmungen für grenzüberschreitende Verschmelzungen zu halten.

Praktische Anwendung

Auch wenn grenzüberschreitende Verschmelzungen durch die EU-Verschmelzungsrichtlinie bzw. die diese umsetzenden nationalen Regelungen in den Mitgliedstaaten auf eine rechtliche Grundlage gestellt wurden, ist der Praktiker bei der Durchführung grenzüberschreitender Verschmelzungen doch mit manchen Schwierigkeiten konfrontiert, die es zu überwinden gibt. Dokumente sind meist in mehreren Sprachen zu errichten und die Anforderungen mehrerer Rechtsordnungen unter einen Hut zu bringen. Dazu kommt, dass die Vorgaben von Registerbehörden mehrerer Staaten zu beachten sind.



Foto: privat

Dr. Stephan Frotz

ist Partner von Schönherr Rechtsanwälte. Er ist auf Gesellschaftsrecht, insbesondere auf nationale und grenzüberschreitende Umgründungen, Mergers & Acquisitions und Bankrecht spezialisiert.

Buch-Tipp

Frotz/Kaufmann (Hrsg.)

Grenzüberschreitende Verschmelzungen

Die Herausgeber und ein umfangreiches Autorenteam verarbeiten in dieser Neuauflage sowohl die aktuelle Judikatur, als auch alle notwendigen Learnings rund um das Thema „Grenzüberschreitende Verschmelzungen“.

Die bereits in der ersten Auflage der Kommentierung enthaltenen Länderberichte wurden stark erweitert und unterstreichen somit den ausgeprägten Praxischarakter dieses Werks. Damit ist der Praxiskommentar ein unverzichtbarer Ratgeber und wertvoller Arbeitsbehelf für alle, die sich täglich den herausfordernden Beratungsaufgaben aus rechtlicher und steuerrechtlicher Sicht stellen.



Bestellen Sie jetzt:
versandkostenfrei unter
shop.lexisnexis.at

2. Auflage
Wien 2012, ca. 656 Seiten
ISBN 978-3-7007-5234-0
Preis € 198,-

Erscheint im Dezember 2012

Die Aktiengesellschaft – eine Rechtsform im Wandel

Die Aktiengesellschaft hat trotz ihrer in Österreich überschaubaren Zahl verglichen mit anderen Rechtsformen des Unternehmensrechts eine enorme wirtschaftliche Bedeutung und stellt aufgrund ihrer Organisationsdichte und Komplexität eine große Herausforderung für Rechtsberater und Organmitglieder dar.

Nach vielen Jahren vergleichsweise großer Stabilität des Aktienrechts (AktR) haben ua das AktRÄG 2009 und das GesRÄG 2011 zu tiefgreifenden Änderungen geführt, die das Recht der Aktiengesellschaft (AG) unter Berücksichtigung europarechtlicher Vorgaben den Anforderungen des modernen Wirtschaftslebens angepasst haben.

Aktuelle Entwicklungen des Aktienrechts

Die aktuelle Entwicklung des AktR ist zunächst durch die Europäisierung des nationalen Rechts samt Etablierung der Societas Europaea als „europäische Aktiengesellschaft“ gekennzeichnet. Die Ursachen dieser Tendenz sind in der fortschreitenden Internationalisierung und Globalisierung der Aktienmärkte und des Wertpapierhandels, der Zunahme des Eigenkapitalbedarfs und Änderung der Finanzierungsformen, der gemeinsamen Währung des Euro und der zunehmenden Mobilität der Marktteilnehmer und schließlich in Bemühungen zur Wiederherstellung des in der Finanzkrise verloren gegangenen Vertrauens der Marktteilnehmer zu finden. Im Mittelpunkt künftiger Bemühungen werden aller Voraussicht nach der Aufbau eines effektiven Corporate-Governance-Systems, die Schaffung einer europäischen Grundla-

ge für grenzüberschreitende Sitzverlegungen und Unternehmensumstrukturierungen sowie die Überarbeitung des bisherigen Systems der Kapitalaufbringung und Kapitalerhaltung in Richtung Flexibilisierung der Kapitalstruktur und Stärkung der Publizität stehen.

Auf Grundlage der Verordnung des Rats über das Statut der europäischen Gesellschaft und einer ergänzenden Richtlinie die Stellung der Arbeitnehmer betreffend wurde die Europäische Aktiengesellschaft (SE) in Österreich 2004 etabliert. Die SE basiert auf europäischen und nationalen Regelungen und den Satzungsbestimmungen, die in Wechselwirkung zueinander stehen und ist in jedem Mitgliedstaat – bei Fehlen einer Sonderregelung – wie eine nationale AG zu behandeln. Ein Charakteristikum der Gründung einer SE ist im strengen Numerus Clausus zu sehen, der einen Katalog von Gründungsmethoden vorgibt, die teils nur grenzüberschreitend anwendbar sind und in weiterer Folge auch für nationale Gesellschaften (Ges.) teils zur Sitzverlegung über die Grenze, teils für grenzüberschreitende Umstrukturierungen genutzt werden können. Eine Novität der SE im Vergleich zur österreichischen AG ist in der Wahlmöglichkeit für ihre innere Struktur zu sehen, auf Grundlage der SE-VO die in deren Art 38 ff den nationalen Gesetzgeber verpflichtet, den Ges. das Wahlrecht einzuräumen, entweder ein einstufiges oder im Sinne des österreichischen AktR ein zweistufiges Verwaltungssystem mit Vorstand und Aufsichtsrat einzurichten.

Das österreichische AktR ist im Wesentlichen einheitlich gestaltet und versteht die AG als Kapitalsammelstelle für eine Vielzahl von

Kapitalgebern. In den vergangenen zehn Jahren zeichnet sich jedoch eine nun auch normativ festgeschriebene Zweiteilung der Gesellschaften in kapitalmarktorientierte und daher börsennotierte AG einerseits und kapitalmarktfremde, nicht börsennotierte AG andererseits ab, wobei die Mehrheit österreichischer AG – abweichend von der Grundvorstellung der AG als Instrument der Kapitalbeschaffung – letzterer Gruppe angehört.

Das Börsenaktienrecht

Unter dem Begriff des Börsenaktienrechts wurde konsequenterweise ein eigenes Regelungsregime für kapitalmarktorientierte Gesellschaften geschaffen. Spezifische Regelungen für börsennotierte Gesellschaften betreffen beispielsweise den zweckfreien Rückerwerb eigener Aktien, die Nutzung des Internets, Einberufungs- und Durchführungsmodalitäten der HV, Unterschiede in der Besetzung und Wahl des Aufsichtsrats sowie die Rechnungslegung. Darüber hinaus gilt das Übernahmerecht allein für börsennotierte Gesellschaften. Schließlich finden sich diverse Informations- und Verhaltenspflichten, insb. betreffend anlassbezogene Publizität, die nur für börsennotierte Gesellschaften gelten.

Der österreichische Gesetzgeber geht in Anlehnung an den europäischen Normgeber vermehrt dazu über, neben dem Gesetzesrecht flexiblere neue Regelungsinstrumente, etwa in Gestalt von Leitlinien, Kodizes und Standards, einzusetzen und so der privatautonomen Gestaltung der AG einen passenden Rahmen zu geben. Der Österreichische Corporate Governance Kodex (ÖCGK) wurde 2002 veröffentlicht und seitdem mehreren Revisionen unterzogen, zuletzt 2011. Im Ver-

Buch-Tipp

Hausmaninger/Gratzl/Justich (Hrsg.)

Handbuch zur Aktiengesellschaft

Das Handbuch zur Aktiengesellschaft befasst sich unter Berücksichtigung der Neuerungen praxisrelevant und wissenschaftlich fundiert mit dem Recht der Aktiengesellschaft und spannt einen Bogen von der Rechtsformwahl, den Gründungsschritten und Möglichkeiten der Satzungsgestaltung über die Hauptversammlung und die Organe der Gesellschaft bis hin zu Umgründungsschritten samt Kapitalmaßnahmen, steuerlichen Aspekten und dem Konzernrecht. Ebenso wird auf die Insolvenz und Auflösung der Gesellschaft, den Börsengang und die in Hinblick auf die Kapitalmärkte zunehmend bedeutsamen Themen der Corporate Governance und Compliance eingegangen.



Bestellen Sie jetzt:
versandkostenfrei unter
shop.lexisnexis.at

Preis € 249,-
Wien 2012 | ca. 1.000 Seiten
Best.-Nr. 13.95.01
ISBN 978-3-7007-5387-2

Erscheint im Dezember 2012

gleich zu europäischen Parallelkodizes ist der ÖCGK umfangreich und ergänzt teils nur die bereits im Gesetzesrecht enthaltenen Normen. Die Qualität der Regelungen ist in gesetzliche Regelungen, erklärungsbedürftige Regelungen und Empfehlungen unterteilt, wobei von beiden Letzteren abgewichen werden darf. Im sogenannten Corporate-Governance-Bericht gemäß § 243b UGB, der sich ausschließlich an börsennotierte Ges. richtet, ist ua anzugeben, welchem CGK sich die Gesellschaften unterworfen hat und wo dieser eingesehen werden kann. Empfohlen wird aber gleichzeitig, dass sich auch nicht börsennotierte Gesellschaften an seinen Leitlinien orientieren. Für Familien-

unternehmen wurde ein eigener CGK entwickelt, der darauf gerichtet ist, sicherzustellen, dass das Unternehmen in der Familie gehalten und die bestmögliche Leitung und Überwachung sichergestellt wird.

In Anbetracht der durchwegs gelungenen Anpassungen des österreichischen AktR zeigt sich die AG als auch weiterhin die für Kapitalaufbringungszwecke zentrale und im Bereich großer Unternehmungen aber auch kapitalmarktferner Familiengesellschaften unentbehrliche Gesellschaftsform und ist in ihrer Vielseitigkeit zweifellos für die Zukunft gut gerüstet.



Dr. Martin Gratzl ist Notarsubstitut in Wien-Innere Stadt, berät schwerpunktmäßig in den Bereichen Unternehmensrecht, insb Umgründungsrecht und betreut umfassend AG, insb bei der Abhaltung

von Hauptversammlungen.
jus-alumni Mitglied

News vom Juridicum

Das European Law Institute (ELI)

Das erst 2011 gegründete European Law Institute (ELI) ist eine unabhängige Non-Profit-Organisation belgischen Rechts, die sich – dem Vorbild des 1923 gegründeten American Law Institute (ALI) folgend – für eine hohe Qualität des Rechts in Europa einsetzt. Sitz des ELI-Sekretariats, von dem aus die europa- und weltweiten Aktivitäten koordiniert werden, ist die Universität Wien (www.europeanlawinstitute.eu).

Das ELI ist mitgliedschaftlich organisiert. Zu den derzeit bereits rund 650 und bald mehreren Tausend Mitgliedern gehören Vertreter der Anwaltschaft, der Richterschaft, des Notariats und weiterer Rechtsberufe sowie natürlich der Rechtswissenschaft aus ganz Europa und darüber hinaus. Sowohl unmittelbar durch die Generalversammlung als auch vertreten durch

die bis zu 60 Delegierten im ELI Council entscheiden sie über alle Veröffentlichungen des Instituts und können in sog Members' Consultative Committees unmittelbar Einfluss nehmen. Vision des ELI ist es damit, der European legal community – also gleichsam der europäischen „juristischen Zivilgesellschaft“ – eine Stimme bei der Gestaltung des Rechts in Europa zu verleihen.

Bereits im ersten Jahr seines Bestehens hat das ELI zwei Projekte abgeschlossen. Am ELI-Statement zum Kommissionsentwurf für ein Gemeinsames Europäisches Kaufrecht hat Christiane Wendehorst, Universitätsprofessorin am Institut für Zivilrecht, maßgeblich mitgewirkt. Bei den europäischen Institutionen wird der konstruktive Ansatz des ELI überaus positiv aufgenommen, und mittlerweile hat bereits

eine ganze Reihe von Arbeitssitzungen mit den Experten der Generaldirektion Justiz und des Kabinetts von Kommissarin Viviane Reding ebenso wie des Rechtsausschusses des Europäischen Parlaments stattgefunden.



Univ.-Prof. Dr. Christiane Wendehorst, LL.M. (Cambridge) ist Professorin am Institut für Zivilrecht der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Universität Wien.

Jus-alumni Mitglied

Erfolgswachstum.



DER KARRIERENSTANDARD

Sich stets weiter entwickeln, an neuen Aufgaben wachsen: Jeden Samstag im STANDARD.

3 Wochen gratis lesen:
derStandard.at/Abo oder 0810/20 30 40



Richtig bilanzieren

Rückstellungen nach UGB (AFRAC) und Steuerrecht (ESt-Richtlinien)

Durch die unterschiedliche Bildung von Rückstellungen lässt sich leicht darstellen, warum UGB-Gewinne geringer sind als die entsprechenden steuerlichen Gewinne. Spannend ist die Bilanzierung, wenn man die Auswirkungen bedenkt.

Im Rahmen der Gewinnermittlung spielen die **Rückstellungen** eine große Rolle, weil die Bildung der Rückstellung der unternehmerischen Entscheidung überlassen wird. Beide Vorschriften, nämlich UGB und EStG, versuchen ihre Interessen für die **Ermittlung der Rückstellungen** umzusetzen, vorweg die Meinung von Prof. Doralt (Band I Steuerrecht, 10. Auflage, S. 173): „**Rückstellungen in der Steuerbilanz** führen zu einem unter Umständen erheblichen Steuerstundungseffekt. Rechtspolitisch wäre daher die Bildung von Rückstellungen in der Steuerbilanz zu überdenken. Diese lassen sich nicht mit dem Periodenprinzip rechtfertigen. Anstelle der Rückstellung wäre ein **entsprechender Verlustrücktrag** zu entrichten.“ In diesem Sinne auch der Gesetzgeber, der versucht, die **Rückstellungen** betragsmäßig „einzudämmen“, beispielsweise die **langfristigen Rückstellungen** mit einem Ansatz von 80% und die **Abfertigungsrückstellung** für die über 50-Jährigen mit 60%. Letzteres ist weit überzogen, nachdem die Wahrscheinlichkeit, dass ein über 50-Jähriger die Abfertigung erhält, bei 95% liegen wird.

Es gibt damit in der Praxis zwei Gewinne, nämlich den **UGB-Gewinn** als Basis für die Ausschüttung und den **steuerpflichtigen Gewinn** als Basis für die Besteuerung.

Wir befinden uns daher bei der **Bilanzierung von Rückstellungen** im Spannungsfeld zwischen dem unternehmensrechtlichen und dem steuerlichen Ansatz.

Wir beginnen zuerst mit der **UGB-Bilanzierung**, und zwar deswegen, weil der § 5 EStG festlegt, dass für die Gewinnermittlung die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung

nach UGB maßgebend sind, außer zwingende Vorschriften des Steuerrechts treffen abweichende Regelungen.

Daher erfolgt zuerst die Darstellung des UGB und in der Folge dann die Abweichungen des Steuerrechtes und alles inhaltlich auf die **Rückstellungen** bezogen.

Unternehmensrecht

In § 196 Abs 1 UGB ist festgehalten, dass Rückstellungen im Jahresabschluss dargestellt werden müssen. In Abs 8 ist festgehalten, dass Rückstellungen **ungewisse Verbindlichkeiten** wären und auch für **drohende Verluste aus schwebenden Geschäften** eine Rückstellung zu bilden wäre.

Also sind Rückstellungen „defekte“ Verbindlichkeiten. Defekt deswegen, weil Unsicherheit über die **Höhe** oder den **Fälligkeitszeitpunkt** besteht. Würden Höhe und Fälligkeitszeitpunkt feststehen, dann wären Verbindlichkeiten vorhanden.

Wenn die ungewisse Verbindlichkeit, jetzt als Rückstellung bezeichnet, am Abschlussstichtag besteht, **muss** diese Rückstellung gebildet werden.

Neben der ungewissen Verbindlichkeit und den drohenden Verlusten aus schwebenden Geschäften gibt es noch eine dritte Art der Rückstellung, nämlich für **Aufwendungen**, die noch nicht im Jahresabschluss gebucht wurden, aber zukünftig anfallen. Wir sprechen jetzt von **Aufwandsrückstellungen**. Damit die Definition gleich verstanden wird, ein Beispiel: Der Hochofen eines Stahlwerkes wird in der zweiten Dezemberhälfte defekt und Ende Jänner des darauffolgenden Jahres repariert. Der **Schadensfall** ist im Dezember, der **Reparaturaufwand** erst im darauffolgenden Jahr. Daher ist es betriebswirtschaftlich (UGB-mäßig) erforderlich, den Aufwand in dem Jahr des Schadensfalles mittels einer Rückstellung zu berücksichtigen. In § 196 Abs 8 Z 2 finden wir den undeutlichen Hinweis, dass eine solche Aufwandsrückstellung dann zu bilden wäre, wenn dies die Grundsätze ordnungsgemäßer

Bilanzierung verlangen. Dieser schwammige Begriff soll nun erläutert werden.

Die **Grundsätze ordnungsgemäßer Bilanzierung** für die Aufwandsrückstellung finden sich beispielsweise in:

- § 196 Abs 1 UGB: Aufgrund der **Vollständigkeit** müssen Rückstellungen gebildet werden.
- § 201 Abs 1 Z. 4b: Aufgrund des **Imparitätsprinzips** müssen erkennbare Risiken und drohende Verluste berücksichtigt werden, auch wenn diese noch nicht realisiert worden sind.
- § 198 Abs 5 und 6: Aufwendungen müssen **periodenrein** zugerechnet und damit abgegrenzt werden.
- Schließlich § 201 Abs 1 Z. 3: Schulden (eingeschlossen Rückstellungen) müssen einzeln bewertet werden.
- In § 198 Abs 8 Z. 1 werden folgende Rückstellungen angeführt: Rückstellungen für **Abfertigungen**, für **Pensionen**, für **Kulanz**, für nicht konsumierten Urlaub, für **Jubiläumsgelder**, für **Heimfalllasten**, für **Produkt-hafttrisiken**, für **Verpflichtung zur Rücknahme** und Verwertung von Erzeugnissen.
- Schließlich gibt es noch in § 198 Abs 9 und Abs 10 die Verpflichtung zur Darstellung von **passiv latenten Steuern** und als Kannbestimmung die Darstellung von **aktiv latenten Steuern**.

Exkurs

Das grundsätzliche Ziel des Ausweises von latenten Steuern, aktiv wie passiv, ist es, dass der ausgewiesene **Steueraufwand dem unternehmensrechtlichen Ergebnis entspricht**. Über einen längeren Zeitraum wird dieses Ziel auch ohne latente Steuern erreicht. Durch den Ausweis von aktiv und passiv latenten Steuern ist es nun möglich, dieses Ziel in jedem einzelnen Jahresabschluss zu erfüllen. Ein gleichzeitiger Ausweis von Aktiv- und Passivposten für latente Steuern wird nicht erfolgen. Im Sinne einer Gesamtbetrachtung erfolgt ein saldierter Ausweis. Es ist daher betriebswirtschaftlich sinnlos, **passiv latente Steuern** zu berücksichtigen und **aktiv latente Steuern** zu vernachlässigen.

Die Verpflichtung zur Rückstellung latenter Steuern trifft **Kapitalgesellschaften**, denn nur Kapitalgesellschaften weisen einen Steueraufwand (Körperschaftsteuer) aus. Durch eine zeitliche Abweichung zwischen dem unternehmensrechtlichen und dem steuerlichen Ergebnis kann es passieren, dass ein Gewinn versteuert wird, der entweder unter oder über dem **unternehmensrechtlichen Ergebnis** liegt. Wenn ein niedrigerer Gewinn besteuert wird, dann ist der Steueraufwand ebenfalls zu niedrig. Vereinfacht gesagt, wird bei der latenten Steuer die Steuer vom unternehmensrechtlichen Gewinn ermittelt und der Differenzbetrag zum bisherigen Steueraufwand entweder als Forderung oder als Rückstellung dargestellt. Die **steuerlich nicht anerkannten Rückstellungen**, zu denen wir in der Folge kommen, von der Produkthaftung über die Gewährleistung zu den Pauschalwertberichtigungen, bieten ein weiteres Betätigungsfeld für latente Steuern.

Zur Bewertung

Für die Bewertung der **Rückstellungen** gelten die Regelungen des § 211 UGB und die Wertansätze werden dort wie folgt angegeben:

- Rückzahlungsbetrag
- Barwert der Rentenverpflichtung
- Notwendige Höhe nach vernünftiger unternehmensrechtlicher Beurteilung
- Beträge nach versicherungsmathematischen Grundsätzen
- Vereinfacht ein bestimmter Prozentsatz fiktiver Ansprüche

Wiederum lauter schwammige Begriffe, wie **notwendige Höhe** und „**vernünftige unternehmerische**“ Beurteilung, versicherungsmathematische Grundsätze, ohne Angabe von Zinssätzen und Methoden.

Steuerliche Rückstellungen

Der § 5 EStG weist noch auf die unternehmensrechtliche Bilanzierung von Rückstellungen hin. In §§ 9 und 14 EStG finden sich **Sonderregelungen**.

Zuerst zum § 9 EStG

Dort werden die **Rückstellungen** für

- ungewisse Verbindlichkeiten und
 - drohende Verluste aus schwebenden Geschäften
- geregelt.

Beim Begriff „**ungewisse Verbindlichkeiten**“ sind wir ein wenig im Nebel. Wir sehen nicht die Grenzen dieses Begriffes. Ohne Zweifel ist eine Rückstellung dann zu bilden, wenn eine Verpflichtung gegenüber einem **Dritten** besteht, aber das ist nicht die volle Wahrheit. Zum Kreis der ungewissen Verbindlichkeiten zählen auch drohende Ausgaben oder Einnahmenminderungen, unabhängig davon, ob nun ein Verpflichtungsgrund gegenüber einem **Dritten** besteht oder nicht.

Drohende Verluste aus schwebenden Geschäften

Beispiel: Eduscho kauft 2012 bereits die Ernte 2013, mit einem angenommenen Preis von 100. Am 31.12.2012 ist der Weltmarktpreis für Kaffee 90. Hier ist eine Preisänderung eingetreten und wir müssen unterstellen, dass im Zeitpunkt der Erfüllung des Geschäftes (im August 2013) dieser niedrige Preis noch gültig ist. Für diesen erwarteten Verlust ist bereits am 31.12.2012 eine **Rückstellung** zu bilden.

Die ungewissen Verbindlichkeiten setzen, wie hier im Beispiel, einen außenstehenden Dritten voraus, der bereits einen Anspruch hat, weil ein Vertrag besteht. Für Verbindlichkeiten „gegenüber sich selbst“ darf **keine Rückstellung** steuerlich gebildet werden. Paradebeispiel war der schadhafte Hochofen.

Pauschalrückstellungen, für die es noch keine konkrete Inanspruchnahme durch Dritte gibt, lassen sich wie folgt darstellen:

Gewährleistungsrückstellung: Bauwirtschaft mit 2% vom Umsatz

Rückstellung für Produkthaftung: manchmal mit 0,5% vom Umsatz

Rückstellungen für Garantieverpflichtungen: ebenfalls mit einem bestimmten Prozentsatz vom Umsatz

Rückstellung für Kulanzfälle

Rückstellung für Umwelthaftung

Diese Pauschalrückstellungen werden deswegen nicht akzeptiert, weil keine konkrete Inanspruchnahme durch **Dritte** vorliegt. Dessen ungeachtet besteht weiterhin die unternehmerische Verpflichtung, diese Rückstellung zu bilden.

Zusammenfassung: Im Steuerrecht gibt es keine

- Aufwandsrückstellung
- Pauschalrückstellung
- Firmenjubiläumsrückstellung

Schließlich sind **langfristige Rückstellungen**, wie bereits erwähnt, mit 80% ihres Wertes anzusetzen. Entscheidend für die Beurteilung dieser Frist ist der Zeitpunkt des voraussichtlichen Wegfallens des Rückstellungsgrundes. Solche **langfristigen Rückstellungen** sind für Gewährleistung, Garantie, Produkthaftung, Rekultivierungskosten, Deponiekosten, Entsorgungskosten, Abraumbeseitigung und Kosten der Wiederaufforstung zu bilden. Nicht von der 80%igen Regulierung betroffen sind Abfertigungs-, Pensions- und Jubiläumsgeldrückstellungen. Ebenfalls nicht betroffen sind die Rückstellungen für nicht konsumierte Urlaube.



Dr. Herbert Grünberger ist Steuerberater und Wirtschaftsprüfer bei Moore Stephens Schwarz Kallinger Zwettler Wirtschaftsprüfung Steuerberatung GmbH in Linz.

Buch-Tipp

Grünberger

Fallbeispiele zur Bilanzierung

Bilanzieren lernt man durch Bilanzieren. Dieses Werk leistet – bereits in 6. Auflage – durch eine Sammlung von Fallbeispielen einen wesentlichen Beitrag dazu. Die Beispiele sind aus dem Wirtschaftsleben gegriffen, decken alles ab, was üblicherweise beim Jahresabschluss vorkommt und entsprechen dem Niveau der Bilanzbuchhalterprüfung. Die praxisnahe Fallgestaltung ermöglicht auf hohem Niveau zu lernen und zu üben. Ausführliche Begründungen helfen, die Lösungen von Bilanzierungsfragen besser zu verstehen. Mit dem Verstehen wird das Wissen erweitert und gefestigt. Rund 300 Abschlussbuchungen werden erläutert und kommentiert: perfekt zur Vertiefung des Erlernten für die Praxis!



Bestellen Sie jetzt:
versandkostenfrei unter
shop.lexisnexis.at

Preis € 42,-
6. Auflage
Wien 2012 | 212 Seiten
ISBN 978-3-7007-5239-4

Veranstaltungshinweise

Termine im Winter 2012/2013

jus-alumni bietet laufend Veranstaltungen exklusiv für Mitglieder an. Ob abendliche Diskussionsrunden, jus-alumni Frühstück bei der Tageszeitung „Der Standard“ mit Professorinnen und Professoren der Rechtswissenschaftlichen Fakultät oder Kunstführungen: Es ist für jede und jeden etwas dabei.

Die Teilnahme an jus-alumni Veranstaltungen ist für Mitglieder gratis.

jus-alumni
members
only!

Informationen über Veranstaltungen an der Rechtswissenschaftlichen Fakultät sowie unserer Kooperationspartner finden Sie zusätzlich auf unserer Website. Einen Überblick können Sie sich unter www.jus-alumni.at unter **Aktuelles** verschaffen.

Ihre Einladungen erhalten Sie wie gewohnt jeweils per E-Mail.

Wir freuen uns, Sie bei der einen oder anderen Veranstaltung begrüßen zu können!

Start des Winterprogramms



15. Jänner 2013

Herr Dr. Gerhart Holzinger, Präsident des Verfassungsgerichtshofes, Ehrenmitglied von jus-alumni, lädt jus-alumni Mitglieder zu einer exklusiven Führung in den Verfassungsgerichtshof.

jus-alumni
members
only!

In Planung:

Was Sie auch wissen sollten ...

Eine einmal andere Führung durch die Wiener Staatsoper

jus-alumni Mitglieder sind zu einer exklusiven Führung mit Dr. Georg Springer, Geschäftsführer der Bundestheater-Holding GmbH und Ehrenmitglied von jus-alumni, geladen.

jus-alumni
members
only!

Impressionen

von der jus-alumni
Weihnachtsfeier am 3.12.2012.
Wir danken **ARS Akademie**
für Recht und Steuern für
die Einladung.



Fotos: Minnich

News vom Juridicum

Neue Professur

Mit 1. Oktober 2012 ist Univ.-Prof. Dr. Magdalena Pöschl Universitätsprofessorin für öffentliches Recht am Institut für Staats- und Verwaltungsrecht der Universität Wien. Magdalena Pöschl habilitierte sich 2004 an der Universität Innsbruck mit der Habilitationsschrift „Gleichheit vor dem Gesetz“. Von Oktober 2004 bis 2006 war sie Universitätsprofessorin für öffentliches Recht in Salzburg. Von Oktober 2006 bis 2012 Uni-

versitätsprofessorin für öffentliches Recht in Graz. Seit 2009 ist Magdalena Pöschl Mitglied in der Bioethikkommission, sowie seit 2012 wirkliches Mitglied der Akademie der Wissenschaften.



Aktion bis Jahresende:

Jetzt Mitglied werden, und Ihr Mitgliedsbeitrag gilt für 2012/2013

Dabei sein und profitieren!

Werden Sie **jetzt** Mitglied im Absolventenclub jus-alumni und profitieren Sie ab sofort um **nur € 35,-** Mitgliedsbeitrag

Jetzt Club-Mitgliedschaft anmelden unter:

www.jus-alumni.at



Das neue Bundesfinanzgericht

Eine „9 plus 2-Lösung“

Im Zuge einer „9 plus 2-Lösung“ (neun Landesverwaltungsgerichte anstelle der Unabhängigen Verwaltungssenaten, ein Bundesverwaltungsgericht, ein Bundesfinanzgericht) soll mit Anfang des Jahres 2014 das verwaltungsbehördliche Rechtsmittelverfahren außerhalb der gemeindlichen Selbstverwaltung sein Ende finden und durch Beschwerden an förmliche Gerichte ersetzt werden. Dementsprechend sieht die Regierungsvorlage des Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetzes 2012 (FVwGG) die Überführung der derzeitigen zweiten Instanz für Berufungen und Beschwerden in Abgaben-, Beihilfen-, Finanzstraf- und Zollsachen, des Unabhängigen Finanzsenats (UFS) in die Gerichtsbarkeit des öffentlichen Rechts vor (entsprechend Art 130 Abs 1 Z 1 bis 3 B-VG). Das so entstehende Bundesfinanzgericht (BFG) wird die Agenden des UFS nahtlos fortführen. Dennoch handelt es sich bei den geplanten Rechtsänderungen keineswegs um „alten Wein in neuen Schläuchen“. Auch die Anpassungen im Steuerverfahrensrecht, also der Bundesabgabenordnung (BAO), sollen nicht auf das Notwendige (zB Beschwerde anstatt Berufung) beschränkt bleiben, sondern sind zum Teil als grundlegende Neuerungen im Rechtsschutz zu bezeichnen.

Bereits die verfassungsrechtlichen Vorgaben zwingen den einfachen Gesetzgeber zu folgenden Änderungen:

- Das BFG wird eine gegenüber dem UFS erheblich verfestigte Geschäftsverteilung aufweisen.
- Das BFG wird – sehr im Gegensatz zum UFS – Anträge auf Normenprüfung an den VfGH stellen können.

Wie bisher der UFS wird allerdings auch das BFG selbst geübtes Ermessen an die Stelle des Ermessens der Abgabenbehörden treten lassen

und ist damit – abgesehen von Verwaltungsstrafsachen – das einzige Verwaltungsgericht, das Ermessensentscheide nicht nur grob zu prüfen hat.

Im Bereich der BAO sind folgende wichtige Änderungen geplant:

- Das Beschwerdeverfahren wird für den Rechtsmittelwerber erhebliche Verbesserungen gegenüber der gegenwärtigen Berufung aufweisen:
 - Kein Ermessen mehr, sondern zwingende Verlängerung der Beschwerdefrist auf Antrag der Partei, sofern berücksichtigungswürdige Gründe dafür vorliegen.
 - Der Fristenlauf für die Beschwerde wird gehemmt, sofern auf einen Prüfungsbericht verwiesen wird, der dem Bescheidempfänger noch nicht zugegangen ist.
 - Ein Antrag auf Verlängerung einer Mängelbehebungsfrist hemmt den Lauf der ursprünglich eingeräumten Frist.
- Sofern die sofortige Befassung des BFG nicht sachlich zwingend geboten ist (vor allem zwecks schnellerem Zugang zum VfGH) und der Beschwerdeführer nicht ablehnt, muss zwingend eine Beschwerdevorentscheidung (BVE) seitens der Abgabenbehörde erfolgen, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat. Eine zweite BVE ist nicht mehr vorgesehen. Allerdings soll gemäß § 300 BAO-Entwurf eine Klagosstellung durch die Abgabenbehörde unter Zwischenschaltung des BFG eingeführt werden.
- Sofern das BFG einen Bescheid ersatzlos aufhebt, sind nur mehr die Abgabenbehörden, nicht aber das Gericht selbst oder auch andere Gerichte bis hin zum VfGH und dem VfGH an die der Kassation zugrunde liegende Rechtsanschauung gebunden. Die bishe-

rige „Erga Omnes-Wirkung“ gemäß § 289 Abs 1 Satz 2 BAO idgF entfällt.

- Auch bei Versäumung einer mündlichen Verhandlung vor dem BFG wird eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ermöglicht.

Die neuen Regelungen in der BAO werden auch seitens der Landesverwaltungsgerichte anzuwenden sein, wenn diese in Angelegenheiten der Landes- und Gemeindeabgaben an die Stelle der derzeitigen Rechtsmittelinstanzen treten.

Trotz der Straffung des Vorverfahrens soll es bei bedenklichen Unklarheiten in der Zuständigkeit für die Behandlung einer Beschwerde bleiben: Selbst dann, wenn der Beschwerdeführer eine Beschwerdevorentscheidung durch die Abgabenbehörde abgelehnt hat, kann eine solche ergehen, sofern die Beschwerde nicht binnen drei Monaten dem Verwaltungsgericht vorgelegt wird (arg § 262 Abs 2 RV-BAO). Auf diese Art wird das Beschwerdeverfahren entgegen dem ausdrücklichen Willen der Partei in die Länge gezogen. Außerdem kann der vorläufige Endpunkt durch eine Beschwerdevorentscheidung gesetzt werden, die ihrerseits in ein weiteres Verfahren, nämlich die Vorlage der Beschwerde an das Verwaltungsgericht, zwingt. Das allgemeine Administrativverfahren kennt demgegenüber keine derart unabsehbaren Hürden im Rechtsschutz.



Univ.-Prof. Dr. Michael Tanzer lehrt am Institut für Finanzrecht der Universität Wien.

Buch-Tipp

Berger/Kindl/Wakounig (Hrsg.)

BAO und Finanzstrafrecht

Das Skriptum BAO und Finanzstrafrecht vermittelt die allgemeinen Grundlagen des Abgabenverfahrens und Finanzstrafrechts anhand eines systematisch gegliederten Aufbaus. Viele praktische Beispiele, Kontrollfragen mit Lösungen und grafische Darstellungen verdeutlichen den Lernstoff. Besonderes Augenmerk wird auf die erleichterte Verständlichkeit und den umfassenden Praxisbezug gelegt.



Bestellen Sie jetzt:
versandkostenfrei unter
shop.lexisnexis.at

Steuerskriptum I 5. Auflage
Wien 2012, 120 Seiten
ISBN 978-3-7007-5204-2
Einzelpreis € 17,-

Die neue Immobilienbesteuerung

Ein Überblick

Mit dem 1. Stabilitätsgesetz 2012 wurde die Besteuerung von Immobilienveräußerungen in Österreich grundlegend geändert.

Bis zum Inkrafttreten der Reform galt es im Bereich von Immobilien lediglich die Spekulationsfrist von 10 Jahren abzuwarten – Veräußerungen außerhalb dieser Zeitspanne wurden steuerrechtlich nicht berücksichtigt, Veräußerungsgewinne bzw. Wertzuwächse waren nicht steuerpflichtig. Mit Inkrafttreten der neuen Bestimmungen der §§ 30 f EStG sind nunmehr auch im Privatbereich sämtliche Immobilienveräußerungen steuerpflichtig; auch der Wertzuwachs von Grund und Boden – bisher auch bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften, die ihren Gewinn nach § 4 Abs 1 oder § 4 Abs 3 EStG ermitteln, nicht steuerpflichtig – wird nunmehr steuerrechtlich schlagend.

Bemessungsgrundlage und Steuersatz

Grundsätzlich sieht die neue Immobilienbesteuerung eine Besteuerung der Einkünfte aus der Veräußerung, somit der Differenz zwischen Anschaffungskosten und Veräußerungserlös, mit einem besonderen Steuersatz von 25% bei Anschaffung ab dem 1.4.2002 vor. Lediglich Anschaffungsnebenkosten wie die Kosten für die Mitteilung oder die Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer können von diesem Erlös abgezogen werden, nicht jedoch andere Veräußerungsnebenkosten, wie insbesondere Maklergebühren oder Vertragserrichtungskosten. Die Anschaffungskosten werden durch die Herstellungsaufwendungen bzw. Instandsetzungsaufwendungen erhöht und um eine geltend gemachte Anschaffung für Abnutzung im

Rahmen außerbetrieblicher Einkünfte und/oder Zuwendungen aus öffentlichen Mitteln (insbesondere Förderungen) gekürzt.

Ab dem elften Jahr der Anschaffung können jährlich 2% der Einkünfte als Inflationsabschlag geltend gemacht werden, maximal jedoch 50%. Nach 35 Jahren sind somit noch 50% der Einkünfte zu besteuern.

Altimmobilien

Darunter fallen Liegenschaften, bei denen zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Reform die zehnjährige Spekulationsfrist bereits abgelau- fen war – ihre Anschaffung ist somit vor dem 1.4.2002 erfolgt. 86% des Veräußerungserlöses derartiger, am 31.3.2012 nicht steuerverfange- ner Altimmobilien, sind als Anschaffungskosten anzusetzen, die restlichen 14% unterliegen dem Steuersatz von 25% (dies entspricht somit 3,5% des gesamten Veräußerungserlöses).

Ist eine Umwidmung nach dem 31.12.1987 erfolgt, sind 40% als Anschaffungskosten anzu- setzen, 60% des Veräußerungserlöses sind mit dem Steuersatz von 25% zu besteuern (Gesamtbelastung somit 15%).

Ausnahmen von der Besteuerung

§ 30 Abs 2 EStG sieht einige Befreiungen von der Besteuerung vor. Konkret handelt es sich im Wesentlichen um Veräußerungen des Haupt- wohnsitzes. Wird eine Eigentumswohnung oder ein Eigenheim veräußert, das ab der Anschaf- fung bis zur Veräußerung zumindest für 2 Jahre als Hauptwohnsitz gedient hat oder innerhalb der letzten 10 Jahre zumindest durchgehend 5 Jahre Hauptwohnsitz war, der nunmehr auf- gegeben wird, ist dies nicht steuerpflichtig. Gleiches gilt für selbst hergestellte Gebäude, die innerhalb der letzten 10 Jahre nicht der Erzie- lung von Einkünften (durch Vermietung und

Verpachtung) gedient haben. Auch Veräuße- rungsvorgänge infolge drohender Enteignung führen zur Steuerfreiheit.

Der Vollständigkeit halber sei darauf verwie- sen, dass unentgeltliche Immobilienübertra- gungen auch weiterhin steuerfrei behandelt werden. Erfolgt danach ein Veräußerungsvor- gang, dienen die letzten Anschaffungskosten als Anknüpfungspunkt für die Berechnung der Bemessungsgrundlage.

Kritikpunkte

Systematisch einzigartig im bestehenden Steu- ersystem erscheint der eingeführte Inflations- abschlag: Im Gegensatz zu anderen Einkünften, die mit einem festen Steuersatz besteuert wer- den, wie beispielsweise Sparbücher – spielt dort die Berücksichtigung der Inflation keine Rolle.

Darüber hinaus ist fraglich, ob die doch relativ kurzfristig eingeführte Reform nicht in Zukunft die Höchstgerichte beschäftigen wird – insbe- sondere die rückwirkende Steuerpflicht und die mangelnde Planbarkeit steuerrechtlich relevan- ter Tatbestände ohne gleichzeitiger Berücksich- tigung von Übergangsfristen könnte noch zu einer Änderung der nun geltenden Rechtslage führen.



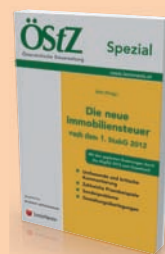
Dr. Susanne Jetschgo ist Rechts- anwältin bei Kraft & Winternitz Rechts- anwälte GmbH und dort insbesondere im Bereich des Gesellschafts- und Steuerrechts tätig.

Buch-Tipp

Urtz (Hrsg.)

Die neue Immobiliensteuer nach dem 1. StabG 2012

Die neue Immobiliensteuer, die mit 1.4.2012 in Kraft getreten ist, bringt eine Vielzahl von Neuerungen wie etwa die Abschaffung der 10-jährigen Spekulations- frist, eine Immobiliensteuer iHv 25% auf den Veräußerungsgewinn und Pauscha- lierungen für das sog. „Altvermögen“. Den Befreiungen kommt in Zukunft eine große Bedeutung zu. Die ab 1.1.2013 zu erhebende ImmoEST ist unter bestimmten Voraussetzungen von Rechtsanwälten und Notaren selbst zu berechnen und zu entrichten. Die Besteuerung von Immobilien im Betriebsvermögen wird ebenso dargestellt wie die steuerlichen Konsequenzen aus Erbschaften und Schenkungen.



Bestellen Sie jetzt:
versandkostenfrei unter
shop.lexisnexis.at

ÖStZ-Spezial
Wien 2012, 318 Seiten
ISBN 978-3-7007-5281-3
Preis € 45,-

Sonderausgabe für
ÖStZ-Abonnenten
ISBN 978-3-7007-5311-7
Preis € 36,-



FASCHING-SAMSTAG, 9. Feber HOFBURG VIENNA

www.juristenball.at | E-Mail: office@juristenball.at



JURISTENVERBAND

DVR: 0580511, ZVR: 899307027

Post: 1017 Wien, Parlament, Pf (Österreich)

Büro dzt: Wien 8, Landesgerichtsstraße 11, Parterre, Zi. 063,

Tel.: 40127 DW 1535, FAX: 40127 DW 1482,

Vorwahl: +43 1 (Ausland), 01 (Inland)

www.juristenball.at | E-Mail: office@juristenverband.at

OPPORTUNITY

It will be challenging sometimes –
but it will spice up your life.



JOIN IN.

BINDER GRÖSSWANG

OPPORTUNITIES YOU CAN COUNT ON.

career.bindergroesswang.at