

Newsletter September 2008

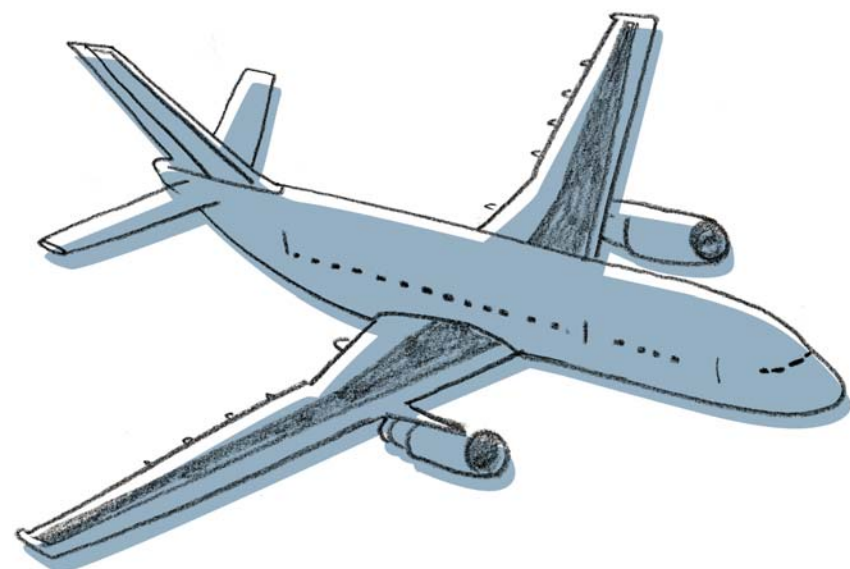
## Zur lohnsteuerrechtlichen Behandlung von Bonusmeilen

Das BMF hat vor kurzem den 1. Wartungserlass 2008 zu den LStR veröffentlicht. Unter anderem enthalten die LStR nun Ausführungen zur lohnsteuerrechtlichen Behandlung von Bonusmeilen. Unter Rz 222d ist folgendes vorgesehen:

### Ausführungen

Die im Rahmen eines Kundenbindungsprogramms (z.B. Vielfliegerprogramm) für Dienstreisen gutgeschriebenen Bonuswerte (z.B. Bonusmeilen) stehen grundsätzlich dem Arbeitgeber zu. Darf sie der Arbeitnehmer für private Zwecke nutzen, liegt ein im Dienstverhältnis begründeter Vorteil des Arbeitnehmers vor, der als laufender Arbeitslohn zu erfassen ist. Ein Sachbezug liegt nicht

vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber schriftlich erklärt, dass er an einem Kundenbindungsprogramm nicht teilnimmt oder wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer nicht die Möglichkeit einräumt, die erworbenen Vorteile in Anspruch zu nehmen.



### In dieser Ausgabe

- 1 Zur lohnsteuerrechtlichen Behandlung von Bonusmeilen
- 3 Mehrarbeitszuschlag für Teilzeitkräfte
- 6 Die Bilanzierung von Kommissionsgeschäften
- 8 IFRS für Klein- und Mittelbetriebe
- 10 Begutachtungsentwurf zum Kapitalmarktstärkung- und Innovationsgesetz 2008
- 12 Schenkungsmeldegesetz
- 15 Serie: Das ÜRÄG 2008

Kein Sachbezug liegt vor, wenn der Arbeitnehmer die „Bonusmeilen“ für dienstliche Flüge, also auch bei Upgrading im Rahmen von dienstlichen Flügen. Die Bewertung des Vorteils hat gemäß § 15 Abs. 2 EStG 1988 grundsätzlich mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes zu erfolgen. Es bestehen keine Bedenken, wenn der Sachbezug aufgrund von Erfahrungswerten pauschal mit 1,5% der vom Arbeitgeber getragenen Aufwendungen, die Bonuswerte vermitteln (z.B. Flüge, Hotelunterkünfte) geschätzt und der Vorteil für das gesamte Kalenderjahr spätestens im Dezember bei der Lohnverrechnung für Dezember berücksichtigt wird.

### Beispiel

Die Aufwendungen für Flüge eines Arbeitnehmers im Rahmen von Dienstreisen im Monat März betragen 4.000 Euro, im September und Oktober jeweils 3.000 Euro. Der Arbeitgeber überlässt die daraus entstehenden „Bonusmeilen“ dem Arbeitnehmer. Der diesbezügliche Sachbezug aus dem Dienstverhältnis kann mit 150 Euro (1,5% von 10.000 Euro) geschätzt werden und ist spätestens für den Kalendermonat Dezember steuerlich zu erfassen.

### Fazit

Die LStR in der neuen Fassung sind ab 1.1.2008 generell anzuwenden. Die beschriebene Änderung geht offenbar auf Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates zurück, der überlassene Bonusmeilen als lohnsteuerpflichtigen Vorteil aus dem Dienstverhältnis einstuft. Gegen diese Entscheidungen sind freilich Beschwerden beim VwGH eingebracht worden. Die Entscheidungen des VwGH stehen noch aus. Das letzte Wort dürfte in dieser Angelegenheit offenbar noch nicht gesprochen sein.

### Dr. Franz Schiessel

[franz.schiessel@grantthornton.at](mailto:franz.schiessel@grantthornton.at)

T +43 1 914 42 56-20



# Mehrarbeitszuschlag für Teilzeitkräfte

(§19d AZG)

Seit 01.01.2008 ist für Mehrarbeitsstunden von teilzeitbeschäftigten Mitarbeitern ein Zuschlag von 25% zu berücksichtigen. Diese Gesetzesänderung hat in der Praxis zahlreiche Fragen aufgeworfen. Auf einige wichtige Punkte wollen wir im Folgenden eingehen.

## Wann fallen Mehrarbeitszuschläge an?

Mehrarbeit ist gemäß § 19d Abs 3 die Erbringung von Arbeitsleistung zu anderen Zeiten als der vereinbarten Lage der Arbeitszeit entspricht (auf Wunsch des Arbeitgebers hin) und/oder über das vereinbarte Arbeitszeitausmaß hinaus, allerdings nur bis zu der Grenze, ab der für Vollzeitbeschäftigte Überstunden vorliegen. Bei Teilzeitbeschäftigten können daher neben Mehrstunden auch echte Überstunden vorliegen, sofern die Grenzen der wöchentlichen oder täglichen Normalarbeitszeit überschritten werden.

Seit 01.01.2008 ist für Mehrarbeitsstunden mit Ausnahme der untenstehend genannten Fälle ein Zuschlag von 25% zu berücksichtigen. Der Berechnung des Mehrarbeitszuschlags ist der auf die einzelne Arbeitsstunde entfallende Normallohn zugrunde zu legen. Werden die Mehrarbeitsstunden in Zeitausgleich konsumiert, ist auch hier der Mehrarbeitszuschlag zu berücksichtigen, sofern kein Verbrauch innerhalb des unten genannten 3 Monatszeitraumes erfolgt.

Auch im Kollektivvertrag kann für Mehrstunden ein Zuschlag vorgesehen sein, es gebührt jedoch nach § 19d Abs 3d AZG nur der jeweils höchste Zuschlag.

## Mehrarbeitsstunden sind nicht zuschlagspflichtig, wenn

1. sie innerhalb des Kalendervierteljahres (oder eines anderen festgelegten Zeitraums von 3 Monaten), in dem sie angefallen sind, durch Zeitausgleich im Verhältnis 1:1 ausgeglichen werden;
2. bei gleitender Arbeitszeit die vereinbarte Arbeitszeit innerhalb der Gleitzeitperiode im Durchschnitt nicht überschritten wird (da der Arbeitnehmer selbst über die Verteilung seiner Arbeitszeit in den einzelnen Wochen der Gleitzeitperiode entscheidet)
3. sie sich aus der Differenz zwischen kollektivvertraglicher und gesetzlicher Normalarbeitszeit ergeben (z.B. sind bei einer kollektivvertraglichen Normalarbeitszeit von 38,5 Stunden, 1,5 Differenzstunden zuschlagsfrei)

Werden bei Beendigung eines Dienstverhältnisses offene Zeitguthaben für Normalstunden, kollektivvertragliche Mehrstunden und Teilzeitmehrstunden ausbezahlt, so sind diese mit einem Zuschlag von 50% abzugelten (außer bei einem unbegründeten vorzeitigen Austritt).

### Auf welche Bezugsarten wirken sich Mehrarbeitszuschläge noch aus:

Zwar sind bei der Berechnung der Sonderzahlungen regelmäßig geleistete und bezahlte (jedoch nicht die durch Zeitausgleich konsumierten) Mehrstunden einzubeziehen, Mehrarbeitszuschläge werden dabei jedoch nicht berücksichtigt.

Der Mehrarbeitszuschlag ist hingegen bei den nach dem Ausfallsprinzip bzw. Durchschnittsprinzip zu bestimmenden Bezügen einzubeziehen (z.B. Kranken-, Urlaubs- und Feiertagsentgelt, Abfertigung).

### Was sollte in der Teilzeitvereinbarung geregelt werden:

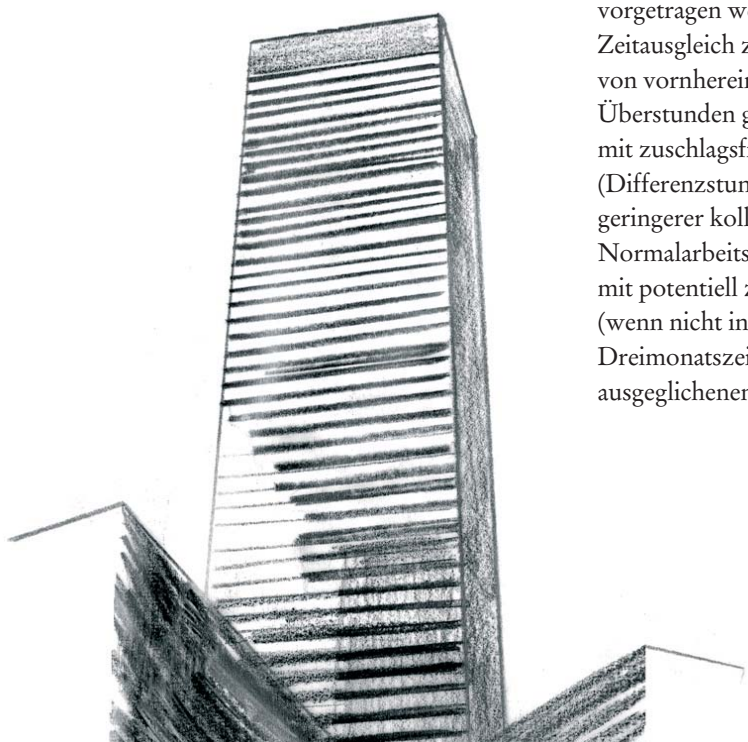
1. Ausmaß und Lage der Arbeitszeit (verpflichtend gemäß §19d Abs 2)
2. Auszahlen oder Vortragen: sollen die Mehrstunden mit samt des nach Ablauf des 3 Monatszeitraumes fälligen Zuschlages auf dem Zeitkonto gutgeschrieben werden oder sollen Mehrarbeitsstunden mitsamt Zuschlag ausbezahlt werden oder wird nur der Zuschlag ausbezahlt und die Grundstunde auf dem Zeitausgleichskonto weitergeführt.
3. Reihenfolge des Verbrauchs durch Zeitausgleich: Wenn Mehrstunden vorgetragen werden, wird Zeitausgleich zuerst mit allfälligen von vornherein zuschlagspflichtigen Überstunden gegengerechnet oder mit zuschlagsfreien Mehrstunden (Differenzstunden aufgrund geringerer kollektivvertraglicher Normalarbeitszeit) oder vorrangig mit potentiell zuschlagspflichtigen (wenn nicht innerhalb des Dreimonatszeitraumes ausgeglichenen) Mehrstunden.

### Gestaltungstipps zur Vermeidung des Mehrarbeitszuschlags

#### 1. Anpassung der Wochenstunden an den tatsächlichen Arbeitsbedarf

Laufende und bezogen auf die vereinbarte Arbeitszeit unverhältnismäßige Mehrstunden sprechen dafür, dass die vereinbarte Arbeitszeit nicht bedarfsgerecht ist. Sofern der Arbeitnehmer dazu bereit ist, empfiehlt es sich mittels schriftlicher Vereinbarung das Ausmaß der Arbeitszeit auf ein realistisches Maß anzuheben.

Eine befristete Änderung der wöchentlichen Arbeitszeit, um Saisonspitzen oder höheren Arbeitsbedarf in Zusammenhang mit Aufträgen oder Projekten abzufangen, ist ebenfalls möglich. Nicht sachlich gerechtfertigte kurzfristige Änderungen des Arbeitszeitausmaßes werden jedoch als Umgehung zu werten und damit unzulässig sein. Zu beachten ist, dass die Änderung des Ausmaßes der regelmäßigen Arbeitszeit nur schriftlich und im Vorhinein erfolgen kann. Bezüglich der Bemessung der Sonderzahlung ist nach herrschender Lehre in diesen Fällen von einer gemischten Berechnung (aus z.B. aliquotem Vollzeitbezug und aliquotem Teilzeitbezug) auszugehen, sofern der anzuwendende Kollektivvertrag keine Stichtagsberechnung dafür vorsieht.



## 2. All-In-Vereinbarung

Wie Überstunden können auch Mehrstunden pauschal entlohnt werden. Dabei muss der All-in Bezug die Überstunden und Mehrstunden einschließlich Zuschlägen im Jahresschnitt mit abdecken. Nach Ablauf eines Jahres ist daher zu prüfen, ob der überkollektivvertragliche Teil des Entgelts die geleisteten Mehr- und Überstunden abdeckt. (Dabei ist zu beachten, dass das kollektivvertragliche Entgelt nur dann für die Deckungsprüfung herangezogen werden kann, wenn auch vergleichbare Vollzeitbeschäftigte nur nach KV entlohnt werden – Benachteiligungsverbot) Ein allfälliger Differenzbetrag müsste nachgezahlt werden. Der Vorteil einer solchen Vereinbarung liegt in der einfacheren Administration.



## 3 Gleitende Arbeitszeit (lt. § 4b AZG)

Durch eine Gleitzeitvereinbarung kann der Zeitraum von 3 Monaten, der sonst für den zuschlagsfreien Zeitausgleich zur Verfügung steht, ausgedehnt werden. Gleitende Arbeitszeit liegt vor, wenn der Arbeitnehmer innerhalb eines vereinbarten zeitlichen Rahmens Beginn und Ende seiner täglichen Normalarbeitszeit selbst bestimmen kann. Diese gleitende Arbeitszeit muss jedoch durch Betriebsvereinbarung oder in Betrieben ohne Betriebsrat durch schriftliche Vereinbarung geregelt werden.

Folgende Punkte hat die Gleitzeitvereinbarung zu enthalten:

1. Dauer der Gleitperiode, also des Zeitraumes, über den die Normalarbeitszeit im Durchschnitt zu erbringen ist (z.B. 1 Jahr)
2. Gleitzeitrahmen (frühestmöglicher Arbeitsbeginn, spätestmögliches Arbeitsende, Pausen, Wochenendruhe – Arbeitszeit außerhalb des Gleitzeitrahmens ist jedenfalls Mehrarbeit)
3. Höchstaussmaß allfälliger Übertragungsmöglichkeiten von Zeitguthaben und Zeitschulden in die nächste Gleitzeitperiode
4. Dauer und Lage der fiktiven Normalarbeitszeit (zur Zeitermittlung bei Dienstverhinderungen, Urlaub, Feiertagen. Liegt innerhalb des Gleitzeitrahmens.)

In die nächste Periode übertragene Zeitguthaben reduzieren die Normalarbeitszeitverpflichtung in der Folgeperiode, sie bleiben zuschlagsfrei. (§ 6 Abs 2a AZG).

Als Überstunden und nicht als Mehrstunden sind laut §6 Abs 1 lit a AZG Zeitsalden aus Gleitperioden oder am Ende eines Durchrechnungszeitraumes bestehende Zeitguthaben zu sehen, die nicht übertragen werden können. Der Zuschlag ist mit 50% zu bemessen.

## 4. Weitere Möglichkeiten

Zum Ausgleich von kurzfristigen Spitzen, kann durch Vereinbarung einer ungleichmäßigen Verteilung der Arbeitszeit auf einzelne Tage und Wochen im Vorhinein am besten Abhilfe geschaffen werden. Dokumentiert werden kann dies durch Voraus-Dienstpläne oder die Vereinbarung einer Durchrechnung von Arbeitszeiten.

### Romana Dworak

[romana.dworak@granthornton.at](mailto:romana.dworak@granthornton.at)

T +43 1 914 42 56-11

# Die Bilanzierung von Kommissionsgeschäften

## Definition

§ 383 UGB definiert das Kommissionsgeschäft folgendermaßen: „Kommissionär ist, wer es gewerbsmäßig übernimmt, Waren oder Wertpapiere für Rechnung eines anderen (des Kommittenten) in eigenem Namen zu kaufen oder zu verkaufen“

Bei Kommissionsgeschäft handelt es sich daher um eine Form der indirekten Stellvertretung, bei der im Außenverhältnis keine Offenlegung des im Innenverhältnis stattfindenden Übertragungsgeschäftes stattfindet.

## Zurechnung des wirtschaftlichen Eigentums

Um die Frage zu klären, bei welcher der beteiligten Parteien des Kommissionsgeschäftes nun die Wirtschaftsgüter auszuweisen sind, muss zuerst die Zurechnung des wirtschaftlichen Eigentums geklärt werden - dieses ist Grundlage für den Bilanzansatz.

Gemäß §24(1) lit. d BAO werden Wirtschaftsgüter demjenigen zugerechnet, der die Herrschaft gleich einem Eigentümer ausübt, d.h. diese Person verfügt sowohl über die positiven Befugnisse wie Gebrauch, Verbrauch, Veränderung, Belastung und Veräußerung sowie über die negativen, nämlich den Ausschluss Dritter als auch gegenüber dem Eigentümer von der Einwirkung auf die Sache.

Sowohl bei der Verkaufs- als auch bei der Einkaufskommission liegen sämtliche Eigenschaften bzw. Befugnisse beim Kommittenten, weshalb die Kommissi-

sionsware auch ausschließlich in dessen Jahresabschluss auszuweisen ist.

Der Kommissionär verfügt jedoch über einen Forderungsanspruch auf Provision und Aufwandsersatz gegen den Kommittenten, den er mit Hilfe eines gesetzlichen Pfandrechts an der Kommissionsware durchsetzen kann. Aufgrund dieses gesetzlich geregelten Anspruchs hat der Kommissionär die Kommissionsware in seine Aufzeichnungen aufzunehmen. Der bilanzielle Ausweis von Kommissionswaren als Aktivposten beim Kommissionär ist hingegen mangels Zurechnung des wirtschaftlichen Eigentums nicht möglich.

## Bilanzierung Verkaufskommission

Der Kommittent überträgt sowohl das zivilrechtliche als auch das wirtschaftliche Eigentum über die Kommissionswaren erst zum Zeitpunkt der Veräußerung der Waren durch den Kommissionär an einen Dritten. Dies ist auch der Zeitpunkt zu dem der Veräußerungsgewinn realisiert wird. Buchhalterisch hat der Kommittent den Vorgang wie einen normalen Warenverkauf in die Bücher aufzunehmen. Bilanziell sind sämtliche Waren, die sich beim Kommissionär befinden, im Jahresabschluss des Kommittenten unter der Position Vorräte abzubilden.

Der Kommissionär hat mangels wirtschaftlichen Eigentums keine Möglichkeit, die Kommissionsware in die Bilanz aufzunehmen. Bis zum Zeitpunkt der Veräußerung besitzt er lediglich einen Forderungsanspruch auf Provision und Aufwandsersatz.

### **Bilanzierung Einkaufskommission**

Handelt es sich um eine sogenannte Einkaufskommission geht im Gegensatz zur Verkaufskommission das zivilrechtliche Eigentum auf den Kommissionär über. Das wirtschaftliche Eigentum wird jedoch aufgrund des Innehabens der positiven und negativen Befugnisse nach wie vor dem Kommittenten zugerechnet. Somit gleicht auch die Einkaufskommission buchhalterisch einem gewöhnlichen Wareneingang. Im Zuge der Bilanzerstellung sind jedoch die noch nicht abgerechneten, jedoch bereits gelieferten Kommissionswaren, als auch die beim Kommissionär lagernden Kommissionswaren zu bewerten und als Aktivposten im Jahresabschluss des Kommittenten auszuweisen. Ebenso ist in gleicher Höhe eine Verbindlichkeit gegenüber dem Kommissionär abzubilden.

Im Falle einer Einkaufskommission verfügt der Kommissionär zwar über das zivilrechtliche Eigentum, das wirtschaftliche Eigentum bleibt ihm jedoch auch hier vorenthalten, wodurch analog zur Verkaufskommission beim Kommissionär bloß die bilanzielle Erfassung des Forderungsanspruchs auf Provision und Aufwandsersatz, nicht aber der Kommissionswaren möglich ist.

### **Zusammenfassung**

Im Rahmen der bilanziellen Behandlung von Kommissionsgeschäften hat der Kommittent sowohl bei der Verkaufskommission als auch bei der Einkaufskommission die Kommissionswaren als Aktivpost auszuweisen, die dazugehörige Verbindlichkeit besteht gegenüber dem Kommissionär.

Der Kommissionär als Passivpartei ist dagegen mangels Zurechnung des wirtschaftlichen Eigentums nur berechtigt, seine Ansprüche aus Aufwandsersatz und Provision gegenüber dem Kommittenten im Jahresabschluss abzubilden.

**Eva-Maria Swetly**

[eva-maria.swetly@grantthornton.at](mailto:eva-maria.swetly@grantthornton.at)

T +43 1 914 42 56-33



# IFRS für Klein- und Mittelbetriebe

## oder ein Blick in die Zukunft der IFRS

### Warum?

Verschiedene Gründe sprechen für eine Anpassung der existenten IFRS für kleine und mittlere Unternehmen – ein zentrales Anliegen dabei ist die internationale Vergleichbarkeit von Jahresabschlüssen:

- Auch Klein- und Mittelbetriebe haben Bankverbindlichkeiten – vor allem ausländische Banken wiederum schätzen Jahresabschlüsse, die nach vergleichbaren Rechnungslegungsstandards erstellt sind.
- Potenzielle Lieferanten im Ausland wollen die Finanzkraft ihrer Kunden beurteilen.
- Ratingagenturen werden in die Lage versetzt, Ratings nach international einheitlichen Kriterien zu erstellen.
- Internationale Venture-Kapitalgeber treffen ihre Entscheidungen unter anderem auf Basis von Jahresabschlüssen – eine Vereinheitlichung auch bei Klein- und Mittelbetrieben sorgt für eine erhöhte Vergleichbarkeit.
- Ebenso erhalten ausländische Investoren vergleichbare Informationen, auch wenn ihre Beteiligungen in verschiedenen Ländern angesiedelt sind.

### Wer?

Bei der Erstellung des Entwurfs ging das IASB von einem typischen Klein- und Mittelbetrieb mit rund 50 Mitarbeitern aus.

Nicht in den voraussichtlichen Anwendungsbereich des Standards fallen Unternehmen, deren Wertpapiere auf einem öffentlichen Markt gehandelt werden, ebenso wenig Kredit- und Finanzinstitute.

### Wie?

Der Entwurf für den Standard ist als Einzeldokument konzipiert, also ohne Verweise auf die einzelnen IAS/IFRS. Der Bilanzsteller soll nicht gezwungen sein, die Vollversion der IAS/IFRS zu benutzen.

Die Änderungen gegenüber der Vollversion wurden teilweise durch Auslassungen, teilweise durch Adaptierungen durchgeführt.

Geplante Auslassungen beinhalten z.B. folgende Regelungen, die typischerweise für Klein- und Mittelunternehmen nicht relevant sind:

- IAS 29 Hyperinflation
- IFRS 2 Aktienbasierte Vergütungen
- IAS 41 Landwirtschaft
- IAS 34 Zwischenberichterstattung
- IAS 17 Leasing - im Hinblick auf Regelungen, die den Leasinggeber betreffen
- IAS 33 Ergebnis je Aktie
- IFRS 8 Segmentberichterstattung

**Vereinfachungen betreffen z.B. folgende Regelungen:**

- IAS 39 Finanzinstrumente (Vereinfachungen bei der Klassifizierung und Ausbuchung von Finanzinstrumenten sowie beim Hedge Accounting)
- IFRS 3 Unternehmenszusammenschlüsse (Bewertung von Firmenwerten)
- IAS 38 Immaterielle Vermögenswerte (Ansatz aller Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen als laufender Aufwand)
- IAS 28 Anteile an assoziierten Unternehmen und IAS 31 Anteile an Joint Ventures (Bewertung zu Anschaffungskosten oder ergebniswirksam zum Fair Value ist alternativ zur Equity-Bewertung bzw. Quotenkonsolidierung zulässig)
- IAS 12 Ertragssteuern (Vereinfachung bei der Berechnung latenter Steuern)
- IAS 19 Leistungen an Arbeitnehmer (Vereinfachung bei der Erfassung versicherungsmathematischer Gewinne/Verluste)

**Wann?**

Der Entwurf für Standard wurde 2007 als sogenannter Exposure Draft publiziert und stand bis Oktober zur öffentlichen Kommentierung offen. Nach Berücksichtigung der dabei eingegangenen Kommentare soll die endgültige Fassung genehmigt werden.

**Mag. Alexandra Janovsky**

[alexandra.janovsky@grantthornton.at](mailto:alexandra.janovsky@grantthornton.at)

T +43 1 914 42 56-41



# Begutachtungsentwurf zum Kapitalmarktstärkung- und Innovationsgesetz 2008 (KMSTIG 2008)

Da die österreichische Wirtschaft ganz wesentlich von Klein- und Mittelbetrieben getragen wird, soll auch für diese Unternehmen die Eigenkapitalfinanzierung erleichtert werden. Die Private-Equity-Finanzierungen soll durch den Gesetzesentwurf zum Kapitalmarktstärkungs- und Innovationsgesetz 2008 gestärkt und gefördert werden. Im Rahmen dieses Gesetzesentwurfes soll ein neues Bundesgesetz über Investmentgesellschaften (Investmentgesellschaftengesetz – IGG) erlassen werden. Der Gesetzesentwurf sieht eine Definition für „Investmentgesellschaften“ sowie eine Steuerbefreiung für Veräußerungsgewinne aus Beteiligungen vor.

## **Definition Investmentgesellschaften (§ 1 Z 1 IGG):**

### **1. Zulässige Gesellschaftsformen:**

Investmentgesellschaften iSd § 1 Z 1 IGG können nur durch Investment-Kommanditgesellschaften oder durch Investment-Aktiengesellschaften gegründet werden. Das Mindestkapital von Investmentgesellschaften soll 2 Mio EUR betragen, wobei Sacheinlagen nicht zulässig sind. Bei Investment-Kommanditgesellschaften handelt es sich um inländische Kommanditgesellschaften, an denen ausschließlich inländische Kapitalgesellschaften und vergleichbare EWR-Kapitalgesellschaften (mit Sitz in einem EWR-Staat – Ort der Geschäftsleitung ist irrelevant) beteiligt sind. Neben Kapitalgesellschaften dürfen nur

qualifizierte Anleger iSd § 1 Abs 1 Z 5a lit a und b KMG (d.s. juristische Personen, die entsprechender Beaufsichtigung unterliegen, zB Zentralbanken, internationale Institutionen wie IWF oder EZB) an Investment-Kommanditgesellschaften beteiligt sein. Die Einlage eines Investors in eine Investment-Kommanditgesellschaft hat mindestens EUR 50.000,- zu betragen, wobei mindestens EUR 25.000,- bei Zeichnung bar einzuzahlen sind.

Investmentgesellschaften können auch als Investment-Aktiengesellschaften gegründet werden, diese muss aber Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Österreich haben. Hinsichtlich Investment-Aktiengesellschaften fehlt im IGG eine Regelung für Mindesteinlagen.

### **2. Geschäftsgegenstand und der Begriff „Beteiligung“:**

Der Geschäftsgegenstand der Investmentgesellschaft beschränkt sich auf die Finanzierung von Beteiligungsunternehmen, wobei auch Beteiligungen an nicht gewerblich tätigen Unternehmen eingegangen werden dürfen. Die Beteiligung an reinen Holdinggesellschaften ist allerdings nicht zulässig. Die Beteiligung soll zum Zwecke der Geschäftseinführung eines Unternehmens, dessen Entwicklung zu einem profitablen Unternehmen oder der Entwicklung der Kapitalmarktreife des Unternehmens mit dem Ziel der Börsennotierung erfolgen. Als Beteiligungen kommen Mitunternehmensanteile (KG-Anteile), atypisch stille Gesellschaften, Aktien, GmbH-

Anteile sowie Substanzgenussrechte in Betracht. Die Anschaffungskosten einer Beteiligung dürfen dabei 25 % des Eigenkapitals der Investmentgesellschaft im Zeitpunkt der Anschaffung nicht übersteigen. Die Beteiligung muss für eine Mindestdauer von einem Jahr eingegangen und darf längstens für eine Dauer von zehn Jahren gehalten werden. Die Beteiligung darf nicht von verbundenen Unternehmen erworben werden.

Neben einer Eigenkapitalbeteiligung kann die Investmentgesellschaft auch Fremdkapital als Annexfinanzierung an das Beteiligungsunternehmen gewähren. Als Annexfinanzierungen kommen Schuldverschreibungen, obligationenähnliche Genussrechte, typisch stille Beteiligungen und Darlehen in Betracht.

### **3. Publizitätsvorschriften:**

Investmentgesellschaften haben die Aufnahme ihrer Geschäftstätigkeit zu veröffentlichen und sind in die öffentliche Liste der Investmentgesellschaften, die von der OeKB geführt wird, einzutragen. Jede Investmentgesellschaft hat ein Informationsdokument zu erstellen, das sämtliche Angaben über Vermögenswerte, Verbindlichkeiten, Finanzlage, Gewinn- und Verlustsituation und Zukunftsperspektiven enthält. In das Dokument sind auch Informationen über Manager, Depotbank, Risikofaktoren, Abschlussprüfer, Bezüge der Geschäftsführung, Beschäftigte, Aktionäre, Geschäfte mit verbundenen Unternehmen und wesentliche Verträge aufzunehmen. Das Informationsdo-

kument ist zu jedem Quartalsende zu aktualisieren und zu veröffentlichen.

## Steuerliche Aspekte von Investmentgesellschaften

### 1. Steuerbefreiung für Veräußerungsgewinne und Zinserträge aus Annexfinanzierung:

Investmentgesellschaften sind hinsichtlich der Gewinne und Verluste aus der Veräußerung von unmittelbaren Beteiligungen im Sinne des § 10 Abs 1 und Abs 2 KStG (nationale und internationale Schachtelbeteiligungen) von der Körperschaftsteuer befreit. Die Möglichkeit der Option auf Steuerwirksamkeit einer Beteiligung iSd § 10 Abs 3 KStG ist für Investmentgesellschaften nicht vorgesehen. Auch Gewinne und Verluste aus der Veräußerung von unmittelbar gehaltenen Mitunternehmeranteilen sind steuerfrei.

Dividenden aus Beteiligungsunternehmen sind gemäß § 10 KStG ebenfalls steuerbefreit. Laufende Gewinnanteile aus der Beteiligung als Mitunternehmer sind hingegen steuerpflichtig.

Zinserträge aus Annexfinanzierungen sind nur partiell von der unbeschränkten Steuerpflicht ausgenommen. Die steuerbefreiten Zinserträge sind wie folgt zu ermitteln:

- In einem 1. Schritt ist die Fremdmittelquote der Investmentgesellschaft zu ermitteln;
- In einem 2. Schritt ist der durchschnittliche Anteil der Annexfinanzierung am

Gesamtengagement für jede Beteiligung für das Geschäftsjahr zu ermitteln;

Die Zinserträge der einzelnen Beteiligung sind dabei nur insoweit steuerbefreit, als der Anteil der Annexfinanzierung weder die Fremdmittelquote der Investmentgesellschaft des Vorjahres noch die absolute Grenze von 50 % übersteigt. Übersteigt der Anteil der Annexfinanzierung eine dieser Grenzen, sind die Zinsen anteilig steuerpflichtig. Fremdfinanzierungsaufwendungen sind auf Ebene der IG steuerlich nicht abzugsfähig. Dieses Abzugsverbot soll in § 12 Abs 4 KStG verankert werden.

### 2. Gruppenbesteuerung:

In § 9 KStG soll vorgesehen werden, dass Investmentgesellschaften von der Bildung von steuerlicher Unternehmensgruppen ausgeschlossen werden. Investmentgesellschaften sollen weder Gruppenträger noch Gruppenmitglieder werden können und auch keine finanzielle Verbindungen vermitteln.

## Würdigung

Ziel des Gesetzgebers ist es, mit dem vorliegenden Entwurf des Kapitalmarktstärkungs- und Innovationsgesetz 2008 die Finanzierungslücken der österreichischen Klein- und Mittelbetriebe zu schließen. Das soll durch entsprechende Steuerbegünstigungen erreicht werden. Ob sich diese Finanzierungsförderung am Markt unter den angegebenen Voraussetzungen (hohe Publizitätsanforderungen) durchsetzen kann, wird sich erst zeigen. Die Gesetzwerdung und mögliche Änderungen bis zum endgültigen Beschluss durch das Parlament sind abzuwarten.

Mag. Andrea Draskovits  
[andrea.draskovits@grantthornton.at](mailto:andrea.draskovits@grantthornton.at)

T +43 1 914 42 56-34



# Schenkungsmitdegesetz

## ESt-rechtliche Auswirkungen und Stiftungssteuergesetz

Wie in unserem Quartalsnewsletter 02/2008 berichtet, ersetzt das SchenkMG (BGBl I 2008/85) seit 1. August 2008 die bis dahin geltende Erbschafts- und Schenkungssteuer durch ein Meldemodell für Schenkungen. Darüber hinaus sind auch Änderungen ua. im Bereich des EStG 1988, GrESt 1987 sowie ein neues Stiftungseingangssteuergesetz (StiftEG) Inhalt des SchenkMG. Die wesentlichen Neuerungen werden im Folgenden kurz umrissen.

### **Unentgeltlicher Erwerb von Gebäuden**

Die Neuregelung sieht beim unentgeltlichen Erwerb eines Gebäudes zur Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte die Fortführung der AfA des Rechtsvorgängers vor (vgl § 16 Abs 1 Z 8 lit b EStG 1988 nF). Die bisher auf Antrag mögliche Aufwertung auf die sog. fiktiven Anschaffungskosten ist somit nicht mehr zulässig. Dies bedeutet insbesondere, dass auch eine vom Einheitswert vorgenommene Abschreibung fortzuführen wäre, was nicht nur die Frage der wirtschaftlichen Angemessenheit aufwirft, sondern auch (wieder) verfassungsrechtliche Bedenken in sich birgt. Weiters neu: Zehntel- und Fünfzehntelabsetzung können bei unentgeltlicher Übertragung künftig ab dem der Übertragung folgenden Kalenderjahr vom Rechtsnachfolger fortgesetzt werden. Dabei ist es unerheblich, ob der Erwerb von Todes wegen erfolgt oder es sich um eine unentgeltliche Übertragung unter Lebenden handelt. Dementsprechend sind bei unentgeltlichen Gebäudeübertragungen künftig keine besonderen Einkünfte gemäß § 28 Abs 7 EStG 1988 mehr anzusetzen.

### **Stiftungseingangssteuergesetz**

Artikel 7 SchenkMG regelt das neue StiftEG. Der Stiftungseingangssteuer unterliegen unentgeltliche Zuwendungen an eine privatrechtliche Stiftung (dh neben Privatstiftungen iSd Privatstiftungsgesetzes [PSG] auch jene nach dem Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetz sowie aller neun Landesstiftungsge-

setze) oder auf damit vergleichbare Vermögensmassen (§ 1 Abs 1 StiftEG). BEACHTEN SIE: damit fallen (erstmal!) auch ausländische, privatrechtliche und intransparente Stiftungen bzw. vergleichbare Vermögensmassen unter die sachliche Steuerpflicht des StiftEG. Dies betrifft sowohl Zuwendungen an als auch von eine(r) Stiftung (Vermögensmasse). Unklar bleibt hierbei, ob die Steuerpflicht einer solchen unentgeltlichen Zuwendung einen subjektiven Bereicherungswillen voraussetzt. Das bisherige Rechtsverständnis spräche dafür, die bloße Wortinterpretation des § 1 Abs 1 StiftEG ließe eine objektive Betrachtungsweise allerdings grundsätzlich zu.

Bezüglich der persönlichen Steuerpflicht ist zu beachten, dass – abweichend von der bisherigen Regelung des ErbStG – ein Inlandsbezug des übertragenen Vermögens kein Kriterium für das Entstehen der Stiftungseingangssteuerpflicht mehr ist. § 1 Abs 2 StiftEG normiert nämlich, dass die Steuerpflicht dann gegeben ist, wenn der Zuwendende oder die Stiftung oder die damit vergleichbare Vermögensmasse (der Erwerber) im Zeitpunkt der Zuwendung einen Wohnsitz, den gewöhnlichen Aufenthalt, den Sitz oder den Ort der Geschäftsleitung im Inland haben.

Die Steuer ist vom zugewendeten Vermögen nach Abzug von Schulden und Lasten, die in wirtschaftlicher Beziehung zu dem zugewendeten Vermögen stehen, zu berechnen. Für die Wertermittlung ist der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld – das ist der Zeitpunkt der Zuwendung – maßgeblich. Bezüglich der Wertermittlung knüpft das StiftEG an die Bewertungsvorschriften des § 19 ErbStG an, welcher wiederum für inländische Grundstücke den Einheitswert (!) als Bewertungsmaßstab heranzieht. Damit ist letztlich nicht auszuschließen, dass das abermalige Anknüpfen an diese Bewertungsvorschrift wiederum verfassungsrechtlich problematisch ist.

### **Der Regelsteuersatz beträgt 2,5 %**

Beachten Sie: der Regelsteuersatz kommt auch für Zu- und Nachstiftungen, Zuwendungen an eine Substiftung,

aber auch Zuwendungen ausländischer Stiftungen an eine inländische Privatstiftung zur Anwendung. Aus verwaltungsökonomischen Gründen wird bei Zuwendung inländischer Grundstücke (iSd § 2 GrEStG 1987) ein Grundsteueräquivalent von 3,5 % erhoben; gleichzeitig nimmt das Grunderwerbssteuergesetz zwecks Vermeidung einer Doppelbesteuerung stiftungseingangssteuerpflichtige Übertragungen von Grundstücken aus der GrEst-Pflicht aus (vgl § 3 Abs 1 Z 8 GrEStG idF SchenkMG 2008). Eine Ermäßigung auf 2 % für Familienstiftungen ist nicht mehr vorgesehen.

Ein erhöhter Steuersatz von 25 % (also dem Zehnfachen des Regelsteuersatzes) kommt zur Anwendung wenn

- die Stiftung oder vergleichbare Vermögensmasse nicht mit einer Privatstiftung vergleichbar ist oder
- sämtliche erforderliche Dokumente in der jeweils geltenden Fassung (insbesondere Stiftungsurkunde, Stiftungszusatzurkunden und damit vergleichbare Unterlagen) nicht spätestens im Zeitpunkt der Fälligkeit der Stiftungseingangssteuer dem zuständigen Finanzamt offen gelegt worden sind oder



- mit dem Ansässigkeitsstaat der Stiftung oder vergleichbaren Vermögensmasse keine umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe besteht (dies betrifft insbesondere Liechtenstein und die Schweiz).

Achtung! Der Gesetzgeber engt den Anwendungsbereich des Regelsteuersatzes (2,5 %) ein, indem er auf Stiftungen und damit vergleichbare Vermögensmassen, die einer Privatstiftung nach dem PSG vergleichbar sind, abstellt. Der Begriff der Privatstiftung darf hierbei keinesfalls mit jenem der privatrechtlichen Stiftung (§ 1 Abs 1 StiftEG; vgl. oben) verwechselt werden!

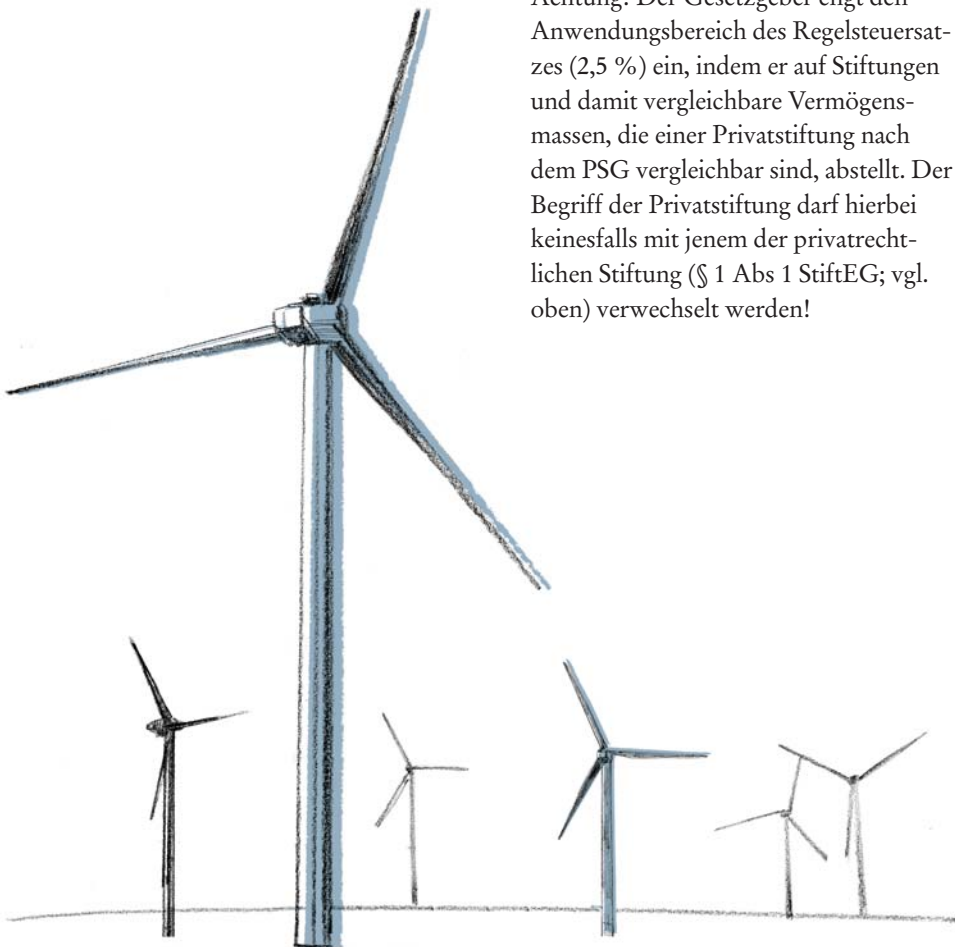
Steuerschuldner ist grundsätzlich der Erwerber, ist dieser ein Steuerausländer, der Zuwendende. Für die Steuerschuld haftet die jeweils andere Person, bei Erwerben von Todes wegen darüber hinaus auch der Nachlass (vgl § 1 Abs 3 StiftEG). Die Stiftungseingangssteuer ist als Selbstberechnungsabgabe konzipiert. Die Steuer ist bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des zweitfolgenden Monats nach Entstehen der Steuerschuld zu entrichten (vgl. § 3 Abs 1 StiftEG).

Nicht zuletzt stellen sich im Hinblick auf den grundsätzlichen Entfall einer Besteuerung von Vermögensübertragungen im Erb- bzw. Schenkungswege bezüglich der Stiftungseingangssteuer auch verfassungsrechtliche Fragen. In Kürze sind seitens des BMF nähere Erläuterungen wesentlicher Bereiche des SchenkMG durch Richtlinien zu erwarten. Wir werden Sie jedenfalls auf dem Laufenden halten. Für weitere Fragen stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.

**Helfried Schodl**

[helfried.schodl@grantthornton.at](mailto:helfried.schodl@grantthornton.at)

T +43 1 914 42 56-51



# Das URÄG 2008

## Teil 2: Gesellschaftsrechtliche Änderungen

Mit dem Unternehmensrechts-Änderungsgesetz 2008 – URÄG 2008 (BGBl I Nr 70/2008) wurden die Abschlussprüfungs-RL und die Änderungs-RL der Europäischen Union umgesetzt.

Die Umsetzung der Abschlussprüfungs-RL im URÄG 2008 hat zu folgenden wesentlichen gesellschaftsrechtlichen Änderungen geführt:

### **Prüfungsausschuss (§ 92 AktG, § 30g GmbHG, § 51 SEG, § 24c GenG)**

Neu geregelt wurde die Verpflichtung, einen Prüfungsausschuss zu bestellen. Dieser ist nunmehr in Gesellschaften mit den Merkmalen des § 271a Abs 1 UGB einzurichten.

Der Gesetzgeber hat bereits im GesRÄG 2005 die Aufgaben des Prüfungsausschusses einer ernsthaften Konkretisierung zugeführt. Diese erfahren durch das URÄG 2008 jedoch eine erhebliche Ausweitung. So soll dieser Ausschuss insbesondere für die Überwachung des Rechnungslegungsprozesses, des internen Kontroll- und Risikomanagementsystems, der Abschlussprüfung und Konzernabschlussprüfung sowie für die Überprüfung und Überwachung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers zuständig sein.

Die neuen Regelungen zum Prüfungsausschuss sind auf Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2008 beginnen.

### **Genossenschaftsrevision**

Ergänzende Regelungen zur Unabhängigkeit des Revisors sowie eine Anpassung der berufsrechtlichen Bestimmungen für Revisoren haben zu einer Änderung des Genossenschaftsrevisionsgesetzes geführt.

Unabhängig von der Umsetzung der Abschlussprüfungs-RL wurde im URÄG 2008 das Genossenschaftsrecht reformiert. Das Genossenschaftsgesetz (GenG) enthält – anders als das AktG und das GmbHG – keine Regelung zur inneren Ordnung des Aufsichtsrates. Daher sieht das URÄG 2008 im GenG eine den aktienrechtlichen Bestimmungen vergleichbare Regelung über die innere Ordnung des Aufsichtsrates vor. Die neuen §§ 24c bis e GenG enthalten die Bestimmungen zu dieser inneren Ordnung des Aufsichtsrates, dessen Einberufung sowie dessen Aufgaben, Rechte und Verantwortlichkeiten. Hervorzuheben sind daraus § 24c Abs 6 GenG (Prüfungsausschuss) und § 24e Abs 3 GenG (zustimmungspflichtige Geschäfte).

**Mag. Walter Benes**

[walter.benes@grantthornton.at](mailto:walter.benes@grantthornton.at)

T +43 1 914 42 56-51



## Impressum:

### Herausgeber:

Grant Thornton  
Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH  
Auhofstraße 1/2/10  
A-1130 Wien  
www.grantthornton.at

### Für den Inhalt verantwortlich:

Mag. Alexandra Platzer

### Koordination:

Putica Ivonne, B.A.

### Grafik:

Roman Tutschek, Designkanzlei, Wien

©2008 Grant Thornton Wirtschaftsprüfungs- und  
Steuerberatungs GmbH

Alle Rechte vorbehalten. Printed in Austria.

Die Informationen in dieser Publikation sind allgemeiner Art und sind nicht auf die individuelle Situation einer natürlichen oder juristischen Person abgestimmt. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir keine Haftung dafür übernehmen, dass diese Informationen so zutreffend sind, wie sie dies zum Zeitpunkt ihres Eingangs waren oder dass sie dies auch in Zukunft sein werden. Die Informationen haben lediglich den Zweck, Sie für die jeweilige Problematik zu sensibilisieren, um gegebenenfalls rechtzeitig Rat eines Wirtschaftsprüfers, Steuerberaters oder Rechtsanwaltes Ihres Vertrauens in Anspruch nehmen zu können. Die zur Verfügung gestellten Informationen können eine individuelle Beratung nicht ersetzen. Es ist daher in jedem Fall notwendig, durch eine fachkundige Person, die unter Berücksichtigung der konkreten Umstände des Einzelfalles eine gründliche Analyse der betreffenden Situation vorgenommen hat, beraten zu werden.



# Grant Thornton

Auhofstraße 1/10  
A-1130 Wien  
T 43 (1) 914 42 56  
F 43 (1) 914 51 35 13  
E [office@grantthornton.at](mailto:office@grantthornton.at)  
[www.grantthornton.at](http://www.grantthornton.at)