

Klienten-Info

Ausgabe 4/2010

Inhalt:

1	BETRUGSBEKÄMPFUNGSGESETZ UND NOVELLE ZUM FINANZSTRAFGESETZ.....	1
2	WELCHE STEUERBELASTUNGEN DROHEN IM HERBST 2010?	6
3	ÄRZTEGESETZNOVELLE ERMÖGLICHT GRÜNDUNG VON GRUPPENPRAXEN ALS GMBH	6
4	SPLITTER	7
5	TERMINE 30.9.2010	8

1 Betrugsbekämpfungsgesetz und Novelle zum Finanzstrafgesetz

Der Ministerrat hat am 24.8.2010 die Regierungsvorlagen zum Betrugsbekämpfungsgesetz 2010 (BKKG 2010) und zur Finanzstrafgesetz-Novelle 2010 beschlossen. Dabei wurden auch zahlreiche Einwendungen aus dem Begutachtungsverfahren berücksichtigt. Allerdings gibt es laut einer Protokollanmerkung zur Ministerratssitzung noch einige Punkte, die im Parlament geändert werden könnten. Wir informieren Sie im Folgenden über den aktuellen Stand sowie über die wesentlichen Änderungen gegenüber der Fassung laut Ministerialentwurf. Beide Gesetzespakete sollen noch im Herbst im Parlament beschlossen werden und **im Wesentlichen ab 2011 in Kraft** treten. Die endgültige Beschlussfassung im Parlament bleibt abzuwarten.

Betrugsbekämpfungsgesetz

1.1 Annahme einer Nettolohnvereinbarung

Zur Bekämpfung der Schwarzarbeit und der damit zusammenhängenden Steuerhinterziehungen soll klargestellt werden, dass bei illegalen Beschäftigungsverhältnissen das ausbezahlte Entgelt als Nettoentgelt zu verstehen ist und für die Berechnung der (nachzuzahlenden) Lohnabgaben daher auf ein entsprechend höheres Bruttoentgelt hochgerechnet werden muss.¹ Wird bei Beschäftigung einer Person im Rahmen eines Werkvertrages dieser anlässlich einer SV-Beitragsprüfung als Dienstverhältnis eingestuft, so soll eine Nettolohnvereinbarung dann nicht angenommen werden, wenn für die erhaltenen Bezüge im Hinblick auf die ursprüngliche rechtliche Einstufung als Werkvertrag die gesetzlichen Meldepflichten gegenüber der Finanzbehörde² und der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft³ erfüllt wurden.

1.2 Auftraggeberhaftung auch für lohnabhängige Abgaben

Zur Bekämpfung des Sozialbetrugs im Baugewerbe wurde bereits im Vorjahr eine Haftung⁴ jener Unternehmer, die Auftraggeber von Bauleistungen sind, für die nicht entrichteten Sozialversicherungsbeiträge der beauftragten Subunternehmer eingeführt. Diese Regelung soll nunmehr mit der Einführung

¹ § 62a EStG.

² §§ 119ff BAO, insbesondere Anmeldung der selbständigen Tätigkeit beim Finanzamt.

³ § 18 GSVG.

⁴ § 67a ff ASVG.

Hinweis: Wir haben die vorliegende Klienten-Info mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt, bitten aber um Verständnis dafür, dass sie weder eine persönliche Beratung ersetzen kann noch dass wir irgendeine Haftung für deren Inhalt übernehmen können.

einer zusätzlichen Auftraggeberhaftung für die vom Finanzamt einzuhebenden lohnabhängigen Abgaben in Höhe von bis zu **5 % des Werklohnes** (Rechnungsbetrages) ergänzt werden (wobei dieser Prozentsatz im Rahmen der parlamentarischen Behandlung möglicherweise noch erhöht wird).⁵ Die Haftungsinanspruchnahme setzt voraus, dass beim beauftragten Subunternehmer erfolglos Exekution geführt wurde oder eine Insolvenz vorliegt.

Der Auftraggeber soll aber die Möglichkeit haben, sich – analog zur Regelung im ASVG - dadurch von der Haftung zu befreien, dass er einen 25 %igen Zuschlag zum SV-Haftungsbetrag⁶ an das Dienstleistungszentrum der Wiener Gebietskrankenkasse leistet. Die nunmehr in der RV realisierte Lösung bietet im Ergebnis den **betreffenen Baufirmen** (Auftraggebern) daher die Möglichkeit, **beiden Haftungen (SV-Beiträge und Lohnabgaben)** durch **Einbehalt eines Betrages von insgesamt 25 % des Werklohnes des Subunternehmers** (= 20 % für SV-Beiträge und 5 % für lohnabhängige Abgaben) und **Abfuhr an das Dienstleistungszentrum der Wiener Gebietskrankenkasse** zu entgehen. Der Mehraufwand gegenüber der bereits geltenden ASVG-Regelung besteht für die betroffenen Unternehmer (Auftraggeber) darin, dass mit der Überweisung auch die UID-Nummer (falls es eine solche nicht gibt, die Steuer- und Finanzamtsnummer) des Subunternehmers bekannt gegeben werden muss.

Ebenso wie im § 67a ASVG soll die Haftung entfallen, wenn der beauftragte Subunternehmer in der Liste unbedenklicher Unternehmen (so genannte HFU-Liste) aufscheint.

1.3 Mitteilungspflicht für Auslandszahlungen („Lex Meischberger“)

Gemäß einem neuen § 109b EStG sollen Unternehmen und Körperschaften (zB auch Vereine, Stiftungen, aber auch öffentlich-rechtliche Körperschaften, wie Bund, Länder, Gemeinden oder Kammern) verpflichtet werden, ab 2011 Zahlungen in das Ausland für bestimmte Dienstleistungen, insbesondere Vermittlungs- und Beratungsleistungen, bis Ende Februar des Folgejahres an die Finanzbehörde zu melden, wenn sämtliche innerhalb eines Kalenderjahres an einen bestimmten Empfänger geleisteten Zahlungen den Betrag von 100.000 € übersteigen.

Ausgenommen von dieser geplanten Mitteilungspflicht sind Zahlungen, die ohnedies einer österreichischen Abzugssteuerpflicht⁷ unterliegen. In der RV ist nunmehr eine weitere Ausnahme dazu gekommen: Für Zahlungen an ausländische Körperschaften (zB Kapitalgesellschaften, Stiftungen) soll ebenfalls keine Mitteilungspflicht bestehen, wenn die Körperschaft im Ausland einer nationalen Steuerbelastung von mehr als 15 % unterliegt.

Im Ergebnis betrifft die neue Mitteilungspflicht daher vor allem **Zahlungen von insgesamt über 100.000 € pro Kalenderjahr an natürliche Personen, wenn für diese Zahlungen in Österreich kein Steuerabzug vorzunehmen ist.** Im Falle von Zahlungen an ausländische Körperschaften (Gesellschaften) soll die Mitteilungspflicht nur dann bestehen, wenn der ausländische Zahlungsempfänger in einer Steueroase oder zumindest in einem Niedrigsteuerland (Steuerbelastung 15 % oder weniger) ansässig ist.

Etwas entschärft wurde auch die im Entwurf vorgesehene Strafe für die (vorsätzliche) Verletzung der Mitteilungspflicht: Die Strafe beträgt zwar weiterhin bis zu 10 % des nicht gemeldeten Betrages, sie ist allerdings nunmehr mit 20.000 € gedeckelt.

1.4 Steuerzuschlag für Zahlungen ohne Empfängernennung

Betrieblich veranlasste Zahlungen eines Unternehmens sind steuerlich grundsätzlich als Betriebsausgaben absetzbar. Wenn ein Unternehmer aber trotz ausdrücklicher Aufforderung des Finanzamtes den Empfänger einer solchen Zahlung nicht nennt, so ist diese Zahlung nicht mehr als Betriebsausgabe absetzbar⁸, was bei Kapitalgesellschaften zu einer zusätzlichen Körperschaftsteuerbelastung von 25 % des betreffenden Betrages führt. Ist der (anonyme) Empfänger der Zahlung eine in Österreich ansässige natürliche Person, entgehen dem Fiskus im Falle der (in diesem Fall wohl naheliegenden) steuerlichen Nichtdeklarierung dieser Beträge allerdings bis zu 50 % Einkommensteuer.

⁵ § 82 a EStG.

⁶ Gemäß § 67a ASVG (25 % von 20 % des Werklohnes sind daher 5 % des Werklohnes).

⁷ § 99 EStG.

⁸ § 162 BAO.

Um diese Differenz auszugleichen, sollen Kapitalgesellschaften in diesem Fall ab der Veranlagung 2011 zusätzlich zum Steuernachteil aus der **fehlenden steuerlichen Absetzbarkeit** der genannten Beträge noch mit einer **weiteren 25 %igen „Sonder-Körperschaftsteuer“** belastet werden. Die **Verweigerung der Empfängernennung** kostet daher der zahlenden Kapitalgesellschaft dann **insgesamt 50 % Körperschaftsteuer**; dies gilt unabhängig davon, ob der Empfänger der Zahlung In- oder Ausländer ist. Bei Unternehmensgruppen ist diese 25 %ige Sonder-Körperschaftsteuer vom betroffenen Gruppenmitglied zu bezahlen.

Bemerkenswert ist, dass die Regelung laut RV ab der Veranlagung 2011 gelten soll, wodurch es bei Gesellschaften mit einem vom Kalenderjahr abweichenden Bilanzstichtag faktisch zu einer Rückwirkung kommt.

1.5 Verlängerung Verjährungsfristen

Die Verlängerung der Verjährungsfrist für **hinterzogene Steuern von 7 auf 10 Jahre** sowie der **absoluten Verjährungsfrist bei vorläufig festgesetzten Steuern von 10 auf 15 Jahre** wird in der RV unverändert zum Entwurf beibehalten. Die Verlängerung ist auf jene Abgaben anzuwenden, für die der Abgabensanspruch nach dem 31.12.2002 entstanden ist. Eine hinterzogene Einkommensteuer 2002 (= Entstehung des Abgabenspruches mit Ende 2002) verjährt daher – falls keiner der bereits geltenden Verlängerungsfälle vorliegt – angesichts der weiterhin anzuwendenden 7-jährigen Verjährungsfrist unverändert mit Ablauf des Jahres 2009, eine hinterzogene Einkommensteuer 2003 verjährt hingegen erst mit Ablauf des Jahres 2013.

1.6 Einführung einer Finanzpolizei

Mit der schon im Entwurf vorgesehenen Einführung einer **Finanzpolizei**⁹ sollen durch Aufsichts- und Kontrollmaßnahmen unmittelbar vor Ort Betrugsfälle besser verhindert bzw zeitnaher aufgedeckt werden. Mit den vorgesehenen finanzpolizeilichen Befugnissen soll die Präventivwirkung der Steueraufsichts- und sonstigen Kontrollmaßnahmen deutlich verstärkt werden.

1.7 Bestimmungen des Entwurfs, die in der RV nicht mehr enthalten sind

- Die im Entwurf vorgesehene **Einschränkung der steuerlichen Absetzbarkeit von Zinsen** für die **Fremdfinanzierung von Beteiligungsakquisitionen** (kein Zinsenabzug für den Erwerb von Kapitalbeteiligungen von einem Konzernunternehmen bzw von Beteiligungen in Staaten außerhalb EU bzw EWR) wurde in der RV ersatzlos gestrichen, wird aber voraussichtlich – allenfalls in modifizierter Form – in dem Ende Oktober 2010 zu erwartenden Steuerbelastungspaket (Budgetbegleitgesetz) wieder auftauchen.
- Die im Entwurf vorgesehene **Steuerabzugsverpflichtung in Höhe von 20 % für bestimmte Honorare** (zB Aufsichtsräte, Funktionäre, Stiftungsvorstände), die schon bisher jährlich an das Finanzamt gemeldet werden mussten (so genannte § 109a-Honorare), wurde angesichts der ohnedies schon normierten Meldeverpflichtung ebenfalls ersatzlos gestrichen. Möglicherweise wird aber der Katalog der nach § 109a EStG meldepflichtigen Tätigkeiten im Zuge der parlamentarischen Behandlung noch erweitert.

Finanzstrafgesetz-Novelle

1.8 Geplante Umstellung des Sanktionensystems entfällt

Auf die im Ministerialentwurf geplante Umstellung des Sanktionensystems (in Abhängigkeit vom Verkürzungsbetrag fixierte stufenweise Strafdrohungen) wird nach den Einwendungen im Begutachtungsverfahren zur Gänze verzichtet. Es bleibt daher bei den geltenden Strafen, wonach etwa die **fahrlässige Abgabenverkürzung** mit **Geldstrafen bis zum 1-fachen** des Verkürzungsbetrages und die (vorsätzliche) **Abgabenhinterziehung** mit Geldstrafen bis zum 2-fachen des Hinterziehungsbetrages bestraft werden. Bei der (vorsätzlichen) Abgabenhinterziehung können (müssen aber nicht!) aus Präventivgründen unverändert **auch Freiheitsstrafen bis zu 2 Jahre** verhängt werden. Damit sind auch die im ursprünglichen Entwurf enthaltenen zwingenden Freiheitsstrafendrohungen bei Abgabenhinterziehungen über 100.000 € (das ist auch die neue Grenze für die gerichtliche Zuständigkeit im Finanzstrafverfahren – siehe unten) vom Tisch.

⁹ § 12 AVOG.

In diesem Zusammenhang wird in der RV – entgegen der jüngsten Judikatur des OGH – auch klargestellt, dass der für die Strafbemessung und für die gerichtliche Zuständigkeit maßgebliche Verkürzungsbetrag nur jene Teile einer zB aus einer Steuerprüfung resultierenden Steuernachzahlung umfasst, die auf ein finanzstrafrechtlich relevantes Verhalten (Vorsatz oder Fahrlässigkeit) zurückzuführen ist.

1.9 Keine Einschränkung des so genannten „Beraterprivilegs“

Notare, Rechtsanwälte oder Wirtschaftstreuhandler, die sich in Ausübung ihres Berufes bei der Vertretung oder Beratung in Abgabensachen einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig machen, sind **nur dann strafbar, wenn sie ein schweres Verschulden** trifft. Diese oft als „Beraterprivileg“ bezeichnete Beschränkung der finanzstrafrechtlichen Verantwortung der genannten Berater im Zusammenhang mit Finanzvergehen ihrer Klienten sollte laut Ministerialentwurf dahingehend eingeschränkt werden, dass sie nur dann gilt, wenn die Abgabenverkürzung 30.000 € nicht übersteigt. Diese geplante Einschränkung ist in der RV entfallen. Das „Beraterprivileg“ bleibt somit unverändert.

1.10 Änderungen bei Selbstanzeigen

Eine Selbstanzeige muss nach geltender Rechtslage bei einer sachlich und örtlich zuständigen Abgabenbehörde (Finanz- oder Zollamt) oder bei einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde erstattet werden, eine Regelung, die sich in der Praxis oft als „Falle“ herausgestellt hat. Nach der nunmehrigen, sehr bürgerfreundlichen Fassung laut RV soll die **Selbstanzeige bei jedem Finanzamt, unabhängig von örtlicher und sachlicher Zuständigkeit**, eingereicht werden können (lediglich Selbstanzeigen hinsichtlich der in die Kompetenz der Zollämter fallenden Abgaben- und Monopolvorschriften müssen bei den Zollämtern eingebracht werden).

Eine Selbstanzeige soll – wie schon im Entwurf vorgesehen – nur dann und insoweit **strafbefreiende Wirkung** haben, als die von der Anzeige **umfassten Beträge auch tatsächlich entrichtet** werden. Somit soll in Zukunft keine strafbefreiende Wirkung eintreten, wenn es zB im Anschluss an die Erstattung einer Selbstanzeige zur Eröffnung eines Insolvenzverfahrens kommt und die von der Selbstanzeige umfassten Steuern nicht entrichtet werden. Weiters soll die strafbefreiende Wirkung nur dann eintreten, wenn die von der Selbstanzeige umfassten **Beträge binnen Monatsfrist** entrichtet werden, wobei die Monatsfrist bei Selbstberechnungsabgaben mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des geschuldeten Betrages an den Anzeiger zu laufen beginnt (Stundung bis zu zwei Jahren ist aber weiterhin möglich).

Die Möglichkeit der strafbefreienden Selbstanzeige soll auch insoweit eingeschränkt werden, als in Zukunft eine Selbstanzeige nicht mehr zulässig ist, wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat hinsichtlich ihrer objektiven Tatbestandsmerkmale bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war (nach geltender Rechtslage ist eine Selbstanzeige nur dann unwirksam, wenn die Behörde neben der objektiven auch die subjektive Tatseite kennt). Damit soll auch klargestellt sein, dass es bei der Tatentdeckung auf die Kenntnis der Identität des Täters nicht ankommt.

Teurer wird es für jene Selbstanzeiger, die erst „scheibchenweise“ mit der Wahrheit herausrücken. Wurde für einen Abgabenanspruch (zB Einkommensteuer eines bestimmten Jahres) bereits eine Selbstanzeige erstattet, so ist eine neuerliche Selbstanzeige für diesen Abgabenanspruch zwar grundsätzlich zulässig (was mit der RV auch außer Streit gestellt wird), allerdings ist **für die zusätzlich anfallende Steuernachzahlung ein Zuschlag von 25 % zu bezahlen**.

1.11 Neuer Tatbestand „Abgabenbetrug“

Der schon im Entwurf enthaltene neue Tatbestand des „Abgabenbetrugs“, der gerichtlich zu verfolgende Abgabenhinterziehungen von mehr als 100.000 € treffen soll, die mit besonderer krimineller Energie begangen wurden, bleibt auch in der RV erhalten, allerdings im Vergleich zum Entwurf mit einigen Modifikationen:

- Der im Entwurf enthaltene Tatbestand der „Täuschung über die maßgebenden Umstände für die Zurechnung von Einkünften oder Wirtschaftsgütern“ wurde, weil für einen Straftatbestand viel zu unbestimmt, gestrichen.
- Die Abgabenhinterziehung unter Verwendung falscher oder verfälschter Urkunden, Daten oder Beweismittel (mit Ausnahme unrichtiger Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Aufzeichnungen und Gewinnermittlungen) sowie die Abgabenhinterziehung unter Verwendung **von**

Scheingeschäften und anderen Scheinhandlungen bleibt als Tatbestand des Abgabebetrgs bestehen.

- Als neuer Tatbestand wird der **Vorsteuerbetrug** eingeführt (Geltendmachung von Vorsteuerbeträgen ohne zugrunde liegende Lieferungen oder sonstige Leistungen).

Der Abgabebetrg, der immer in die **gerichtliche Zuständigkeit** fällt, soll – wie schon im Entwurf vorgesehen - mit **zwingenden Freiheitsstrafen von bis zu 10 Jahren** bestraft werden, die allerdings nunmehr – je nach der Höhe des Hinterziehungsbetrages – gestaffelt sind (zB bei Abgabebetrg bis 250.000 € darf die Freiheitsstrafe nur bis zu 3 Jahre betragen). Daneben können Geldstrafen von bis zu 2,5 Mio € (bei Verbänden bis zu 10 Mio €) verhängt werden. In bestimmten Fällen können zwingende Freiheitsstrafen allerdings auch in Geldstrafen umgewandelt werden.

1.12 Finanzvergehen als Verbrechen und Geldwäschereivortat

Unverändert zum Entwurf wird auch in der RV klargestellt, dass es sich bei Finanzvergehen, die mit einer zwingenden Freiheitsstrafe von mehr als 3 Jahren bedroht sind, um ein Verbrechen iSd § 17 Abs 1 Strafgesetzbuch (StGB) handelt. Aufgrund der geänderten Strafsanktionen gelten nunmehr als Verbrechen aber nur mehr der erwähnte neue Tatbestand des „**Abgabebetrgs**“ (§ 39 FinStrG) sowie der in der RV als § 38a FinStrG gesondert angeführte (bisher in § 38 FinStrG enthaltene) Tatbestand der „**Strafe bei Begehung als Mitglied einer Bande oder unter Gewaltanwendung**“ (zB bei Schmuggel; zwingende Freiheitsstrafe bis 5 Jahre und zusätzlich Geldstrafe bis 5 Mio €). Diese beiden Finanzvergehen gelten **infolge ihrer Einstufung als Verbrechen auch als Vortat zur Geldwäscherei** und lösen damit zB bei Banken und Beratern die mit der Geldwäscherei verbundenen Meldepflichten an die zuständige Behörde aus¹⁰. Diese Informationen dürfen in der Folge auch von den Finanzbehörden verwendet werden.

1.13 Strafaufhebung in besonderen Fällen („Anonymverfügung“)

Bei einer im Zuge einer Steuerprüfung festgestellten (vermutlichen) **Abgabenverkürzung von bis zu 10.000 €** soll in Hinkunft ein Strafverfahren dadurch vermieden werden können, dass – ähnlich einer Anonymverfügung – mit der Bezahlung **der Steuernachzahlung ein 10%iger „Straf“- Zuschlag (Verkürzungszuschlag)** entrichtet wird. In der RV wird diese Regelung insofern erweitert, als der Grenzbetrag von 10.000 € nunmehr pro Jahr gilt und insgesamt die Abgabenverkürzung nicht mehr als 33.000 € betragen darf. Für die Anwendung dieses vereinfachten Verfahrens ist – da eine Berufung gegen den Verkürzungszuschlag nicht möglich ist – die Zustimmung des Steuerpflichtigen erforderlich. Wird die Zustimmung verweigert, kommt es zur Einleitung eines normalen Finanzstrafverfahrens.

1.14 Sonstige Änderungen im FinStrG

- Der hinterzogene Steuerbetrag („strafbestimmender Wertbetrag“), bei dessen Überschreiten für (vorsätzliche) Abgabenhinterziehungen nicht die Finanzstrafbehörde, sondern das **Strafgericht** zuständig ist, soll von **75.000 € auf 100.000 € angehoben** werden (bei Schmuggel von 37.500 € auf 50.000 €).
- Für die **verbotene Herstellung von Tabakwaren** wird ein **neuer Straftatbestand** geschaffen.
- Gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens ist in Hinkunft ein Rechtsmittel nicht mehr zulässig. Da in diesem Fall aber das Bankgeheimnis nicht mehr gilt, enthält die RV aufgrund der Einwendungen im Begutachtungsverfahren nunmehr die Bestimmung, dass **Auskunftsersuchen an Kredit- und Finanzinstitute im Rahmen von Finanzstrafverfahren wegen vorsätzlicher Finanzvergehen in Form eines rechtsmittelfähigen Bescheides** ergehen müssen. Bis zur Erledigung eines allfälligen Rechtsmittels gegen einen solchen Bescheid dürfen die Unterlagen nicht verwendet werden.
- Auch die **Hinterziehung von Einfuhrumsatzsteuer** oder von harmonisierten Verbrauchsteuern in anderen EU-Staaten im Zusammenhang mit einem in Österreich verfolgten Delikt soll in Hinkunft von den österreichischen Finanzstrafbehörden verfolgt werden können.
- Ist die **Verkürzung von Abgaben nur als vorübergehend beabsichtigt** (so genanntes „Verschieben“), soll dies als **Strafmilderungsgrund** berücksichtigt werden können.
- **Geldstrafen** sollen in Hinkunft im gerichtlichen Strafverfahren maximal **bis zur Hälfte bedingt nachgesehen** werden dürfen.

¹⁰ Gem § 41 Abs 1 BWG iVm § 165 StGB.

- Der **Geld-Strafrahmen für Verbände** soll mit der Begründung, dass Verbände neben der Geldstrafe keine Freiheitsstrafen bekommen können, auf das **1,5-fache des normalen Geld-Strafrahmens** angehoben werden. Dh bei einer „normalen“ Abgabenhinterziehung zB einer GmbH kann der Geschäftsführer mit einer Strafe bis zum 2-fachen des Hinterziehungsbetrages und zusätzlich die Gesellschaft (= „Verband“) mit einer Strafe bis zum 3-fachen des Hinterziehungsbetrages bestraft werden!

2 Welche Steuerbelastungen drohen im Herbst 2010?

Alle reden davon, aber niemand weiß etwas Genaues, und selbst die Spitzen der Regierung wissen offensichtlich selbst noch nicht so ganz genau, welche Belastungen sie im Herbst 2010 zur Budgetsänierung in Form eines „Budgetbegleitgesetzes 2010“ den österreichischen Steuerzahlern verordnen werden. Fix ist lediglich, dass in der **zweiten Oktoberhälfte** die Katze aus dem Sack gelassen wird und dass nach dem bereits im Frühjahr beschlossenen Konsolidierungskurs **ab 2011 Mehreinnahmen von rd 1,7 Mrd €** (zusätzlich zu Einsparungen auf der Ausgabenseite von rd 2,4 Mrd €) benötigt werden. Von den nach den Äußerungen wichtiger Politiker auf der Einnahmenseite **zur Diskussion stehenden zusätzlichen Steuerbelastungen** dürften folgende **relativ wahrscheinlich** sein:

- **Bankensteuer** (soll ca 500 Mio € bringen)
- **Spekulationsertragsteuer** (Vermögenszuwachssteuer) für Finanzanlagen, wie zB Aktien, Anleihen, Derivate etc (soll ca 200 – 400 Mio € bringen)
- Höhere Besteuerung von **Stiftungen** (zB Erhöhung der 12,5%igen Zwischensteuer in Richtung 25%)
- Einschränkungen bei der **Gruppenbesteuerung** (Auslandsverluste?)
- Erhöhung der **Mineralölsteuer** (Erhöhung um 10 Cent pro Liter soll rd 1 Mrd € bringen)
- **Ökosteuern** (zB CO²-Abgabe)

Weniger wahrscheinlich ist die Wiedereinführung der im Jahr 1993 abgeschafften allgemeinen **Vermögenssteuer** sowie der mit 31.7.2008 vom Verfassungsgerichtshof aufgehobenen **Erbschafts- und Schenkungssteuer**. Ebenfalls wenig wahrscheinlich ist eine **Finanztransaktionssteuer**, da eine solche Steuer sinnvoller Weise auf EU-Ebene eingeführt werden müsste, was allerdings in absehbarer Zeit sehr unrealistisch ist.

3 Ärztegesetznovelle ermöglicht Gründung von Gruppenpraxen als GmbH

Die am 19.8.2010 in Kraft getretene 14. Ärztegesetznovelle¹¹ enthält als für die Praxis wichtigste Neuerungen einerseits die **Möglichkeit der Zusammenarbeit von Ärzten in der Rechtsform einer GmbH** sowie andererseits die Verpflichtung zum **Abschluss einer Berufshaftpflichtversicherung** für alle freiberuflich tätigen Ärzte.

Die Zusammenarbeit von freiberuflich tätigen Ärzten im Rahmen von Gruppenpraxen ist nunmehr – neben der schon bisher zulässigen Offenen Gesellschaft (OG) – auch in der Rechtsform einer **GmbH**¹² zulässig. Dabei sind folgende besondere Bestimmungen zu beachten:

- In der **Firma** der GmbH muss jedenfalls der Name eines Gesellschafters und die von der Gruppenpraxis vertretenen Fachrichtungen aufscheinen.
- **Gesellschafter** einer Gruppenpraxis-GmbH dürfen ausschließlich zur selbstständigen Berufsausübung berechnete Ärzte sein. Die vorübergehende Einstellung oder Untersagung der Berufsausübung bis zur Dauer von sechs Monaten hindert nicht an der Gesellschafterstellung.
- Die **Berufsbefugnis** der Gruppenpraxis-GmbH ergibt sich aus den Berufsberechtigungen der an der Gruppenpraxis als Gesellschafter beteiligten Ärzte.
- Jeder Gesellschafter ist maßgeblich zur **persönlichen Berufsausübung** in der Gruppenpraxis-GmbH verpflichtet.
- Es ist der Gruppenpraxis-GmbH untersagt, Gesellschafter-Ärzte oder andere Ärzte **anzustellen**. Das Eingehen zivil- oder arbeitsrechtlicher Beziehungen zu anderen Ärzten, insbesondere durch den Abschluss von freien Dienstverträgen, Werkverträgen und Leiharbeitsverhältnissen, ist grundsätzlich untersagt und nur im Fall der vorübergehenden Vertretung aufgrund von Fortbildung, Krankheit und Urlaub gestattet.

¹¹ BGBl I 61/2010.

¹² §§ 52a und 52b ÄrzteG.

- Die **Anstellung von Angehörigen anderer Gesundheitsberufe** ist nur bis maximal 5 Personen (ausgenommen Ordinationshilfen) je Gesellschafter-Arzt gestattet. Ausnahmen bestehen für Sonderfächer mit hohem Technisierungsgrad, wie zB Labormedizin und Physikalische Medizin.
- Die Berufsausübung der Gesellschafter einer Gruppenpraxis-GmbH darf nicht an Weisungen oder Zustimmungen der Gesellschafterversammlung gebunden sein.
- Interessanterweise muss nicht jeder Ärzte-Gesellschafter einer Gruppenpraxis-GmbH zu deren Geschäftsführung und Vertretung berufen sein.
- Die Gründung einer Gruppenpraxis-GmbH setzt grundsätzlich eine **Bedarfsprüfung** durch den Landeshauptmann voraus. Davon ausgenommen sind Gruppenpraxis-GmbHs, an denen sich nur Ärzte beteiligen, die bereits einen Einzelvertrag mit der örtlich zuständigen Gebietskrankenkasse haben oder wenn die zu gründende Gruppenpraxis bereits im gesamtvertraglichen Stellenplan vorgesehen ist.
- **Keine Bedarfsprüfung** ist erforderlich für Gruppenpraxen, die ausschließlich sozialversicherungsrechtlich nicht erstattungsfähige Leistungen erbringen (zB Schönheitschirurgen etc).
- Ferner bedürfen auch schon **bestehende Gruppenpraxen** in der Rechtsform einer OG bei einer „Umwandlung“ in eine GmbH keiner Bedarfsprüfung.¹³
- Die Berufsausübung der Gruppenpraxis-GmbH ist erst nach Abschluss und Nachweis einer **Berufshaftpflichtversicherung** möglich. Die Mindestversicherungssumme hat für jeden Versicherungsfall 2 Mio € zu betragen. Die Haftungshöchstgrenze darf bei einjähriger Versicherungsperiode das Fünffache der Mindestversicherungssumme nicht unterschreiten. Der Ausschluss oder eine zeitliche Begrenzung der Nachhaftung des Versicherers ist unzulässig.¹⁴
- Die Gruppenpraxis-GmbH ist nicht Mitglied der Wirtschaftskammern.¹⁵

Auch die nicht in Gruppenpraxen organisierten Ärzte müssen nunmehr über eine **Berufshaftpflichtversicherung** im obigen Ausmaß verfügen. Bei Einzelpraxen muss die Haftungshöchstgrenze bei 1-jähriger Versicherungsperiode aber nur das Dreifache der Mindestversicherungssumme betragen.¹⁶ Bereits eingetragene Ärzte und Gruppenpraxis-OGs haben den Nachweis der Berufshaftpflichtversicherung binnen einem Jahr ab Inkrafttreten der Ärztegesetznovelle zu erbringen.¹⁷

Insgesamt ist es aber bedauerlich, dass auch künftig freiberuflich tätigen Ärzten, die sich nicht mit anderen Ärzten zu einer Gruppenpraxis zusammenschließen wollen, die Ausübung ihrer Berufstätigkeit in der Rechtsform einer GmbH verwehrt bleibt.

4 Splitter

4.1 **Niedrigere Maklerprovisionen für Mieter**¹⁸

Seit 1.9.2010 darf die für die **Vermittlung von Mietverträgen über Wohnungen und Einfamilienhäuser** mit dem Mieter vereinbarte **Provision** oder sonstige Vergütung **maximal 2 Bruttomonatsmieten** betragen. Für bis zu 3 Jahre befristete Mietverträge ist die Provision mit einer Bruttomonatsmiete beschränkt. Vermittelt ein Hausverwalter eine Wohnung in einem von ihm verwalteten Haus, beträgt die Provision jeweils nur die Hälfte der oben genannten Werte. Unverändert bleiben die Richtsätze (3-facher Bruttomietzins) für Provisionen, die zwischen Vermieter und Immobilienmakler vereinbart werden, sowie die Provisionen für die Vermittlung von Geschäftsräumlichkeiten.

Bei **Inseraten über Mietwohnungen** müssen seit 1.9.2010 auch die monatliche Gesamtbelastung sowie die Einzelkosten (Hauptmietzins, Betriebs- und Heizungskostenakonti, Umsatzsteuer) detailliert dargestellt werden.

4.2 **Neuerungen bei der Besteuerung von Bonusmeilen aus Vielfliegerprogrammen**

Der VwGH¹⁹ hat bekanntlich die von der Finanzverwaltung²⁰ vertretene Auffassung, dass **Bonusmeilen** aus Vielfliegerprogrammen, **die privat genutzt werden dürfen, lohnsteuerpflichtig** sind, verwor-

¹³ § 230 Abs 3 ÄrzteG.

¹⁴ § 52d Abs 2 ÄrzteG.

¹⁵ § 230 Abs 6 ÄrzteG.

¹⁶ § 52d Abs 2 ÄrzteG.

¹⁷ § 230 Abs 4 ÄrzteG.

¹⁸ BGBl II 2010/268 vom 25. 8. 2010.

¹⁹ VwGH vom 29.4.2010, 2007/15/0293.

²⁰ Nach der bisherigen Rz 222d LStR musste spätestens bei der Dezemberlohnverrechnung ein Sachbezug in Höhe von pauschal 1,5 % der vom Arbeitgeber getragenen Aufwendungen, die Bonuswerte vermitteln (zB Flüge, Hotelzimmer) berücksichtigt werden

fen. Das BMF hat in einer Information²¹ angekündigt, dass die Lohnsteuerrichtlinien im Sinne der VwGH-Rechtsprechung geändert werden. Der VwGH hat festgestellt, dass einerseits die Steuerpflicht erst im Zeitpunkt der tatsächlichen (privaten) Einlösung der Bonusmeilen entsteht und andererseits der Vorteil als von dritter Seite eingeräumter Arbeitslohn **nicht dem Lohnsteuerabzug** und damit auch nicht den Lohnnebenkosten unterliegt. Der Dienstnehmer muss daher den Vorteil der privat genutzten Bonusmeilen in seiner **Einkommensteuererklärung** deklarieren. Wenn keine sonstigen einkommensteuerpflichtigen Einkünfte vorliegen, kann dafür der Veranlagungsfreibetrag von 730 € genutzt werden. Sollte für in 2010 eingelöste Bonusmeilen bereits in den Vorjahren vom Arbeitgeber Lohnsteuer einbehalten worden sein, müssen diese nicht mehr bei der Einkommensteuerveranlagung 2010 erfasst werden.

4.3 Geänderte Rechtsprechung zum „anschaffungsnahen Erhaltungsaufwand“

Größere Erhaltungsaufwendungen, die in einem engen zeitlichen Zusammenhang (von bis zu drei Jahren) mit dem Erwerb einer Immobilie stehen, mussten nach bisheriger Rechtsprechung als **anschaffungsnaher Erhaltungsaufwand aktiviert** werden. Begründet wurde dies damit, dass beim Kauf einer bereits sanierten Liegenschaft ein höherer Kaufpreis aktiviert werden muss. Der VwGH²² ist in einem jüngst ergangenen Erkenntnis **von dieser Rechtsansicht abgegangen**. Für die Abgrenzung zwischen sofort abzugsfähigem Erhaltungsaufwand und aktivierungspflichtigem nachgeholtem Instandhaltungsaufwand ist nach Ansicht des VwGH nunmehr entscheidend, wann die Betriebsbereitschaft des Gebäudes für den Käufer gegeben ist. Wurde das Gebäude bereits vor dem Kauf betrieblich genutzt (wie dies im Entscheidungsfall gegeben war) und wird diese betriebliche Nutzung im Wesentlichen unverändert fortgesetzt, sind nach dem Erwerb anfallende Erhaltungsaufwendungen sofort abzugsfähig.

4.4 Gilt die Umsatzsteuerjahreserklärung noch als konkludente Selbstanzeige?

In der Praxis kommt es immer wieder vor, dass die Umsatzsteuerjahreserklärung eine Nachzahlung ergibt. Laut herrschender Ansicht und Rechtsprechung stellt die Einreichung dieser Erklärung auch eine konkludente Darlegung der Verfehlung für die Voranmeldungsdelikte und eine Offenlegung der bedeutsamen Umstände im Sinne einer (strafbefreienden) Selbstanzeige dar. Ebenso stellt die Unterschrift des Einzelunternehmers auf seiner persönlichen (berichtigten) Steuererklärung als konkludenten Selbstanzeige eine ausreichende und eindeutige Täternennung dar. Dies entspricht auch der bisherigen Verwaltungspraxis.

Von einigen **UFS-Senaten** wurde in jüngster Zeit zu beiden Punkten eine **gegenteilige Rechtsansicht** vertreten. Dabei handelt es sich um „Mindermeinungen“, welche mit guten Erfolgsaussichten beim VwGH bekämpft werden können.²³ Da es aber nicht auszuschließen ist, dass auch der VwGH auf die Judikaturlinie des UFS einschwenkt, ist aus praktischer Sicht jedoch zu empfehlen, der **Umsatzsteuerjahreserklärung eine Beilage** anzufügen bzw per Post an das Finanzamt zu übermitteln, aus welcher einerseits ersichtlich ist, auf welche Voranmeldungszeiträume die Nachzahlungen entfallen, und in welcher andererseits die Täter konkret benannt werden.

5 Termine 30.9.2010

• Vorsteuererstattung 2009 aus EU-Mitgliedstaaten

Österreichische Unternehmer können **Anträge auf Vorsteuerrückerstattung für sämtliche EU-Mitgliedstaaten** in elektronischer Form über das eigene Finanzamt mittels FinanzOnline an den Erstattungsmitgliedstaat richten. Der **Antrag** auf Vorsteuererstattung **für das Kalenderjahr 2009** ist **bis spätestens 30.9.2010** einzubringen. Eine EU-Initiative sieht vor, dass diese Frist einmalig verlängert wird, allerdings bleibt die diesbezügliche Beschlussfassung abzuwarten. Sie gilt dann automatisch für alle Mitgliedstaaten.

• Herabsetzung der laufenden Steuer-Vorauszahlungen

Ein **Herabsetzungsantrag** für die **laufenden Vorauszahlungen** an Einkommen- und Körperschaftsteuer 2010 kann letztmalig bis 30.9.2010 gestellt werden. Dem Antrag sollte vorsorglich auch eine Prognoserechnung für 2010 angeschlossen werden.

²¹ BMF-010222/0132-VI/7/2010 vom 23.8.2010.

²² VwGH vom 30.6.2010, 2005/13/0076.

²³ *Schrottmeyer*, UFS anerkennt Jahressteuererklärung nicht als konkludente Selbstanzeige und verschärft Täternennung, SWK 2010, S 759.

- **Einreichung des Jahresabschlusses zum 31.12.2009 beim Firmenbuch**

Grundsätzlich sind alle **Jahresabschlüsse** in **elektronischer Form** beim Firmenbuch einzureichen, mit Ausnahme von (offenlegungspflichtigen) **Kleinst-Kapitalgesellschaften**, bei denen die Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag 70.000 € nicht überschritten haben. Für den Regelbilanzstichtag 31.12. 2009 endet die Frist mit 30.9.2010 (siehe dazu Klifo-Beitrag Ausgabe 3/2010).

- **Beginn Anspruchverzinsung**

Ab 1.10.2010 werden für **Nachzahlungen** bzw **Gutschriften** aus der **Einkommen- und Körperschaftsteuerveranlagung 2009 Anspruchszinsen** (derzeit 2,38%) verrechnet. Wer für 2009 mit einer Steuernachzahlung rechnen muss, kann die Belastung durch Anspruchszinsen im Wege einer **freiwilligen Anzahlung** in Höhe der zu erwartenden Steuernachzahlung vermeiden. Anspruchszinsen unter 50 € werden nicht vorgeschrieben (Freigrenze). Hinweis: Anspruchszinsen sind generell ertragsteuerlich neutral (Zinsenaufwendungen sind daher steuerlich nicht absetzbar, Zinsenerträge dafür steuerfrei).