



Steuerkontrollsystem Begleitende Kontrolle statt Betriebsprüfung?

Lesen Sie weiter auf Seite 4 u. 5

©alphaspirit - stock.adobe.com

AKTUELL

Ertragsteuerliche Aspekte
beim Crowdfunding

Seite 2

STEUERN

Vorsteuerabzug trotz Formmangels
in der Rechnung

Seite 12

RECHT + ORDNUNG

Auskunftspflicht für Kapitalab-
flussmeldung?

Seite 14



Ertragsteuerliche Aspekte beim Crowdfunding

Crowdfunding hat als Alternative zu traditionellen Finanzierungsarten in den letzten Jahren stark an Bedeutung gewonnen. Unter Crowdfunding versteht man das Sammeln von Kapital, wobei die Abwicklung in der Regel über Internetplattformen erfolgt.

Charakteristisch für Crowdfunding ist, dass sich eine Vielzahl von Investoren (die „Crowd“) mit vergleichsweise niedrigen Beträgen an einem Unternehmen beteiligen oder ein Innovationsprojekt finanzieren.

Je nach Art der Gegenleistung können folgende Arten von Crowdfunding unterschieden werden:

1. Crowdinvesting und Crowdlending (Nachrangdarlehen)

Crowdinvesting ist dadurch charakterisiert, dass Investoren langfristig Kapital zur Verfügung stellen und im Gegenzug am Unternehmenserfolg beteiligt werden. Die vertragliche Gestaltung erfolgt dabei zumeist als Genussrecht oder als echte stille Beteiligung.

Beim Crowdlending werden Nachrangdarlehen begeben und als Gegenleistung Zinsen bezahlt.

Aus Sicht des Kapitalnehmers ist die Vergütung an die Investoren meist nur dann steuerlich abzugsfähig, wenn es sich beim investierten Kapital um Fremdkapital (etwa Nominalgenussrecht, echte stille Beteiligung, Nachrangdarlehen) handelt. Liegt Eigenkapital (z.B. Substanzgenussrecht) vor, sind die Vergütungen an die Investoren nicht abzugsfähig.

Beim Investor können je nach Art der Gegenleistung, nach Gesellschaftsform des Kapitalnehmers und je nachdem, ob die Investition aus dem Privatvermögen oder Betriebsvermögen getätigt wird, Einkünfte aus Kapitalvermögen, betriebliche Erträge, Zinserträge oder Beteiligungserträge vorliegen.

2. Crowdsponsoring

Beim Crowdsponsoring erhalten die Investoren/Sponsoren nicht-monetäre Gegenleistungen, wie etwa Werbeleistungen. Aus er-

tragsteuerlicher Sicht ist hier zu unterscheiden, ob Sponsoring oder eine Vorfinanzierung von Produkten vorliegt. Sponsoringzahlungen stellen aus Sicht des Kapitalnehmers eine ertragsteuerepflichtige Betriebseinnahme dar. Diese ist beim Sponsor nur abzugsfähig, wenn die Zahlung auf betrieblicher Grundlage erfolgt, eine breite öffentliche Werbewirkung entfaltet und ein angemessenes Verhältnis von Leistung und Gegenleistung besteht. Die Vorfinanzierung von Produkten ist für beide Seiten zunächst ertragsteuerneutral.

3. Crowddonating

Hier steht die Förderung von Projekten, beispielsweise aus der Kreativ-, Kultur- und Kunstszene im Vordergrund. Auf Seiten der Investoren/Spender wird gänzlich auf eine Gegenleistung verzichtet. Aus Sicht des Spendenempfängers liegt, sofern der betriebliche Bereich betroffen ist, eine Betriebseinnahme vor. Beim Spender ist die Spende nur steuerlich absetzbar, wenn es sich beim Empfänger der Zahlung um einen begünstigten Spendenempfänger gemäß Einkommensteuergesetz handelt.

Crowdfunding und Steuern?

Die ertragsteuerliche Beurteilung einer Crowdfunding-Finanzierung ist sowohl aus Sicht des Kapitalnehmers als auch aus Sicht des Investors immer vom Einzelfall abhängig. Diesbezüglich sind unter anderem die Einstufung als Eigenkapital oder Fremdkapital (Crowdinvesting, Crowdlending) sowie die Beurteilung als reine Vorfinanzierung, Sponsoring oder Spende (Crowdsponsoring, Crowddonating) entscheidend. Außerdem kann sich je nach Gesellschaftsform und je nachdem, ob die Investition aus dem Privatvermögen oder dem Betriebsvermögen getätigt wird, eine andere steuerliche Beurteilung ergeben.

Wir beraten Sie dazu gerne!

Kar~~r~~ Frei Tag

Mit der Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs im Jänner dieses Jahres zum Karfreitag, dass die bislang geltende Feiertagsregelung gleichheitswidrig ist und daher ein bezahlter Feiertag nicht nur einzelnen Religionsgruppen zugestanden werden darf, hat der EuGH den heimischen Gesetzgeber zeitlich, inhaltlich wie auch ideell enorm unter Druck gesetzt. Es begann ein zähes Ringen um eine tragbare Lösung und schon bald wurde klar, dass bis zum 19. April 2019 nur ein Kompromiss (=Übereinkunft, Einigung durch gegenseitige Zugeständnisse) herauskommen konnte – dies erst im zweiten Anlauf.

Nun, ich kann beinahe alle eingebrachten Argumente aller Seiten nachvollziehen. Jene der Dienstnehmer, der Dienstgeber, die Bedenken der Glaubensgemeinschaften – gleich welcher Konfession, ... doch lassen wir die Kirche im Dorf! Unbestritten ist, der Karfreitag ist der wichtigste kirchliche Feiertag des christlichen Glaubens – doch wie gläubig und religiös ist die heutige Gesellschaft in der Mehrheit? Wird der von der Mehrheit geforderte zusätzliche Feiertag

auch wirklich zur Ausübung der Religion verwendet, oder ist es nur ein willkommenes weiteres langes Wochenende – leider ohne „gut passenden“ Fenstertag wie im Mai oder Juni - zur optimalen Urlaubsplanung. Ich persönlich habe am Karfreitag noch keine überquellenden Kirchen gesehen.

Denken wir mal quer. Wie wäre es, wenn es wie beim Arztbesuch und der obligatorischen Arztbestätigung gehandhabt würde. Wer am Karfreitag seinen Glauben bekennen und in die Kirche gehen will, bekommt für diese Zeit frei und vom Dienstgeber die Zeit des Kirchenbesuchs incl. An- und Abreise in angemessenem Ausmaß bezahlt – wenn er/sie eine Kirchenbesuchsbestätigung vorweist. Abgesehen davon, dass die Kirche keine Besuchsbestätigungen ausstellt, hat die Überlegung, wenn wir auch die DSGVO-rechtlichen Bedenken beiseitelassen, durchaus seine Reize. Denn dann würde der Karfreitag, so meine ich, bei vielen ÖsterreicherInnen den Stellenwert bekommen, den er ohnehin schon hat!

Ihr

Mag. Wolfgang Hackstock



Inhalt

AKTUELL

- 2 **Ertragsteuerliche** Aspekte beim Crowdfunding
- 4 **Steuerkontrollsystem** – Begleitende Kontrolle statt Betriebsprüfung?
- 6 **Meldepflicht** grenzüberschreitender Steuermodelle
- 8 **Umsatzsteuer:** Behandlung von Gutscheinen

STEUERN

- 10 **Verluste** bei privaten Grundstücksveräußerungen
- 11 **Steuerliche** Behandlung von Wohnrechtsablösen
- 12 **Vorsteuerabzug** trotz Formmangels in der Rechnung
- 13 **Nicht jeder Formalmangel** berechtigt zur Schätzung

RECHT + ORDNUNG

- 14 **Auskunftspflicht** für Kapitalabflussmeldung?

SOZIALVERSICHERUNG

- 16 **Verneinung** einer Pflichtversicherung für Kommanditist

PERSONAL + KOSTEN

- 17 **Vermeidung** von DB, DZ und Kommunalsteuer bei Gesellschafter-Geschäftsführern
- 18 **Besteuerung** von Sonderzahlungen
- 19 **Weg zur Arbeit** kann Arbeitszeit sein

FAKTEN

- 20 **Neue Berechnung der Kammerumlage 1** Klarstellung zu betrieblichen PKWs

Steuerkontrollsystem

Begleitende Kontrolle statt Betriebsprüfung?

Die begleitende Kontrolle stellt die mit dem Jahressteuergesetz 2018 eingeführte Alternative zu ex-post Betriebsprüfungen dar. Durch den permanenten Dialog und die Abstimmung zwischen Finanzverwaltung und dem „kooperativen Unternehmen“ (es müssen z.B. mindestens viermal pro Kalenderjahr Besprechungen stattfinden) soll es bei den Unternehmen zu größerer Planungs- und Rechtssicherheit kommen, da „böse“ Überraschungen infolge einer Betriebsprüfung ausgeschlossen sind.

Steuerkontrollsystem - SKS

Eine wesentliche Voraussetzung neben der Überschreitung von 40 Mio. € Umsatzerlösen in den beiden dem Antrag vorangehenden Wirtschaftsjahren liegt in dem Vorhandensein eines Steuerkontrollsystems (SKS) im Unternehmen. Dabei kann das Steuerkontrollsystem auch Teil eines umfassenderen innerbetrieblichen Kontrollsystems sein. Eine solche Anforderung gilt bereits für viele Unternehmen, da etwa der Vorstand einer AG sogar gesetzlich dazu verpflichtet sein kann, für ein Rechnungswesen und ein

internes Kontrollsystem Sorge zu tragen, welche den Anforderungen des Unternehmens entsprechen. Das SKS muss durch das Gutachten eines Steuerberaters oder Wirtschaftsprüfers bestätigt werden und ist ein wesentlicher Bestandteil des Antrags auf begleitende Kontrolle.

Das BMF hat Ende letzten Jahres in der SKS-Prüfungsverordnung (Verordnung über die Prüfung des Steuerkontrollsystems; BGBl. II Nr. 340/2018 vom 18.12.2018) festgelegt, wie ein solches Gutachten aufgebaut sein muss und welche Mindestinhalte es umfassen muss. Ebenso enthält die Verordnung Aussagen zur Systematik der Gutachtenerstellung wie auch zu den Grundelementen und der Beschreibung des SKS. Begleitende Kontrolle und die Verordnung sind mit 1.1.2019 in Kraft getreten.

Die 7 Grundelemente des SKS, welche auch schriftlich zu dokumentieren sind, umfassen:

1. Das Kontrollumfeld
2. die Ziele des SKS
3. die Beurteilung der steuerrelevanten Risiken

4. die Steuerungs- und Kontrollmaßnahmen
5. die Informations- und Kommunikationsmaßnahmen
6. die Sanktions- und Präventionsmaßnahmen
7. die Maßnahmen zur Überwachung und Verbesserung

Bekanntnis zur Steuerehrlichkeit

Das Kontrollumfeld ist allgemein gehalten definiert und umfasst das "nachweisliche Bekenntnis zur Steuerehrlichkeit" und die Zielsetzung "keine missbräuchliche Gestaltung" vorzunehmen. Wichtig dabei ist auch, dass die Steuerehrlichkeitsstrategie in konkrete operative Maßnahmen umgesetzt wird und auch mit den anderen Zielen des Unternehmens abgestimmt wird.

Die richtigen Steuern zum richtigen Zeitpunkt.

Die Ziele und somit das Herzstück des Steuerkontrollsystems bestehen darin, dass die Bemessungsgrundlage für die jeweilige Abgabenart korrekt ausgewiesen wird und in Folge die anfallenden Steuern termingerecht und in der richtigen Höhe



"Die richtigen Steuern zum richtigen Zeitpunkt!"

abgeführt werden. Außerdem müssen die Risiken für wesentliche Verstöße gegen Steuervorschriften rechtzeitig erkannt und verhindert werden. Solche steuerrelevanten Risiken können, nachdem sie identifiziert worden sind, nach ihrem Gefahrenpotential (hoch, mittel, gering) eingeteilt werden. Dabei hilft die Bewertung anhand von Eintrittswahrscheinlichkeit und betragsmäßiger Auswirkung des Risikos (im Falle des Risikoeintritts).

Steuerrelevante Risiken

Die Verordnung nennt beispielhaft Umstände, welche für die Beurteilung von steuerrelevanten Risiken maßgebend sein können. Diese können in der laufenden Geschäftstätigkeit des Unternehmens liegen oder i.Z.m. außerordentlichen Sachverhalten auftreten wie z.B. wesentliche steuerliche Änderungen, Umstrukturierungen, die Einführung neuer Technologien im Unternehmen oder auch die Ausdehnung der Geschäftstätigkeit auf neue Märkte bzw. der Rückzug aus bestehenden Märkten. Risiken aus der laufenden Geschäftstätigkeit können etwa bei grenzüberschreitenden Zins- und Li-

zenzzahlungen vorliegen oder auch mit der damit einhergehenden Verrechnungspreisdokumentation zusammenhängen.

Steuerungs- und Kontrollmaßnahmen

Die Steuerungs- und Kontrollmaßnahmen als wichtige Bestandteile eines SKS umfassen unternehmensinterne Regelwerke (z.B. einen Verhaltenskodex), Prozessbeschreibungen, Kontrolldefinitionen sowie Handlungsanweisungen. Ziele dieser Steuerungs- und Kontrollmaßnahmen sind die Fehlervermeidung bzw. die Fehleraufdeckung und somit die Minimierung steuerrelevanter Risiken. Während das Element "Informations- und Kommunikationsmaßnahmen" auch regelmäßige Schulungsmaßnahmen für die Arbeitnehmer enthält, müssen im Rahmen der Sanktions- und Präventionsmaßnahmen Konsequenzen bei Regelverstößen festgelegt werden. In Abhängigkeit von der Art des Vorfalls hat das Unternehmen Korrekturmaßnahmen, Maßnahmen zur Verhinderung der Wiederholung des Vorfalls sowie individuelle Konsequenzen bei Fehlverhalten festzulegen.

Gutachten über SKS

Das SKS ist angemessen zu beschreiben und zu dokumentieren. Dies ist auch Gegenstand der Erstprüfung des SKS, welche sich auf den Zeitpunkt der Antragstellung bezieht und von einem Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer durchgeführt werden muss. Die Erstprüfung als Angemessenheitsprüfung setzt sich aus einer Konzeptions- und einer Umsetzungsprüfung zusammen. Das Gutachten nach einer Erstprüfung hat neben der Beschreibung der durchgeführten Prüfungshandlungen auch eine Aussage darüber zu enthalten, dass die Grundelemente des Steuerkontrollsystems dazu geeignet sind, die Aufgaben und Ziele des SKS erfolgreich zu erfüllen (etwa die Risiken wesentlicher Verstöße gegen steuerliche Vorschriften rechtzeitig zu erkennen und solche Regelverstöße zu verhindern). Ebenso muss das Gutachten bestätigen, dass das eingerichtete SKS für die folgenden drei Geschäftsjahre geeignet ist – selbstverständlich unter der Prämisse, dass sich die Rahmenbedingungen im Unternehmen nicht wesentlich ändern werden.

Meldepflicht grenzüberschreitender Steuermodelle

Im Rahmen des OECD-BEPS Projekts (Base erosion and profit shifting) hat sich die Staatengemeinschaft auf eine Offenlegungspflicht potentiell aggressiver Steuerplanungsmodelle geeinigt.

Die Europäische Union ist einen Schritt weiter gegangen und hat eine Offenlegungspflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungsmodelle eingeführt.

Im Rahmen des OECD-BEPS Projekts (Base erosion and profit shifting) hat sich die Staatengemeinschaft auf eine Offenlegungspflicht potentiell aggressiver Steuerplanungsmodelle geeinigt. Die Europäische Union ist einen Schritt weiter gegangen und hat eine Offenlegungspflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungsmodelle eingeführt.

Technisch erfolgte dies durch die mit 25. Juni 2018 in Kraft getretene Änderung der EU-Amtshilfe-Richtlinie. Obwohl die Umsetzung in das österreichische Recht bis Ende 2019 zu erfolgen hat, kann es notwendig sein, bereits im Jahr 2018 relevante Sachverhalte zumindest entsprechend zu dokumentieren.

Register für grenzüberschreitende Steuermodelle

Vorgesehen ist im Endeffekt ein über ein zentrales Register erfolgender Informationsaustausch zwischen den Mitgliedstaaten betreffend bestimmter grenzüberschreitender Steuermodelle. Wesentliche Voraussetzung ist, dass an dem Sachverhalt entweder mehr als ein Mitgliedstaat oder ein Mitgliedstaat

und ein Drittstaat beteiligt sind. Der Kreis der als meldepflichtig eingestuften Arten von Transaktionen ist weit gehalten und - zumindest aktuell - noch teilweise vage formuliert. Diese sogenannten "Hallmarks" sind in die fünf folgenden Kategorien aufgeteilt. Bereits die Erfüllung eines Kriteriums kann eine Meldung notwendig machen.

- Kategorie A: Allgemeine Kennzeichen (d.h. Modelle mit Vertraulichkeitsklauseln, Erfolgshonoraren oder standardisierte Modelle),
 - Kategorie B: Spezifische Kennzeichen,
 - Kategorie C: Spezifische Kennzeichen i.Z.m. grenzüberschreitenden Transaktionen,
 - Kategorie D: Spezifische Kennzeichen i.Z.m. der Umgehung des Automatischen Informationsaustausches und der Verschleierung des wirtschaftlichen Eigentümers,
 - Kategorie E: Spezifische Kennzeichen i.Z.m. Verrechnungspreisgestaltungen.
- Zumindest im Rahmen der ersten drei Kategorien kommt es grundsätzlich nur dann zu einer Meldepflicht, wenn der "Main benefit Test" erfüllt ist. Dies ist der Fall, sofern die Erlangung eines Steuervorteils als Hauptvorteil oder als einer der Hauptvorteile der Gestaltung angesehen werden kann.

Gestaltungsarten

Bekannt und in der Vergangenheit durchaus üblich bei international agierenden



Unternehmen sind Aktivitäten und Ziele wie etwa der Mantelkauf i.S. eines Erwerbs zum Zwecke der Verlustnutzung oder die Umwandlung von Einkünften in niedrigbesteuerter Arten von Einkünften (beides Kategorie B). Vergleichbares gilt für Gestaltungen im Rahmen der Kategorie C - diese umfassen z.B. abzugsfähige Zahlungen an niedrig- oder nichtbesteuerter Empfänger, die mehrfache Abschreibung desselben Vermögenswertes oder die Beantragung der Befreiung von Doppelbesteuerung in mehreren Staaten. Beinahe alltägliche Gestaltungen sind im Bereich Verrechnungspreise von der Meldepflicht umfasst; dies betrifft z.B. die Nutzung unilateraler Safe-Harbor Regeln (etwa die Anerkennung eines bestimmten Zinssatzes bei konzerninternen Darlehen als fremdüblich) oder die Übertragung von schwer zu bewertenden immateriellen Werten im Konzern.

Wer ist zur Meldung verpflichtet?

Zur Meldung verpflichtet sind grundsätzlich sogenannte "Intermediäre" bzw. unter Umständen auch der Steuerpflichtige selbst. Dies ist dann der Fall, wenn der Intermediär nicht in der EU niedergelassen ist, er beruflichen Verschwiegenheitspflichten unterliegt oder es gar keinen Intermediär gibt, da das Modell vom Steuerpflichtigen selbst entwickelt worden ist. Der Begriff des Intermediärs ist sehr weit gefasst und betrifft natürliche oder juristische Per-

sonen, die solche grenzüberschreitenden Modelle konzipieren, vermarkten, organisieren, zur Umsetzung bereitstellen oder deren Umsetzung verwalten. Grundsätzlich gilt die Erbringung steuerlicher oder beratender Dienstleistungen wie sie z.B. Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwälte oder Finanzberater erbringen, als typische Aktivität von Intermediären. Die finale Umsetzung ins nationale Recht gilt es jedoch abzuwarten, da die Mitgliedstaaten Intermediäre von der Meldepflicht befreien können, sofern dies andernfalls gegen eine gesetzliche Verschwiegenheitspflicht verstoßen würde.

Offenlegung des Modells/Sachverhalts

Wenn Meldepflicht für ein bestimmtes grenzüberschreitendes Steuermodell gegeben ist, so müssen - zumeist vom "Intermediär" - bestimmte Informationen der Steuerbehörde offengelegt werden. Dies umfasst z.B. eine Beschreibung der meldepflichtigen grenzüberschreitenden Gestaltung, den Wert des meldepflichtigen Steuergestaltungsmodells, eine Übersicht zu den von dem konkreten Steuermodell betroffenen Mitgliedstaaten und das Datum der Ausführung des ersten Umsetzungsschritts des Modells.

Frist für Meldung

Vorsicht ist geboten, da die Meldung an die Steuerbehörden von den Intermediä-

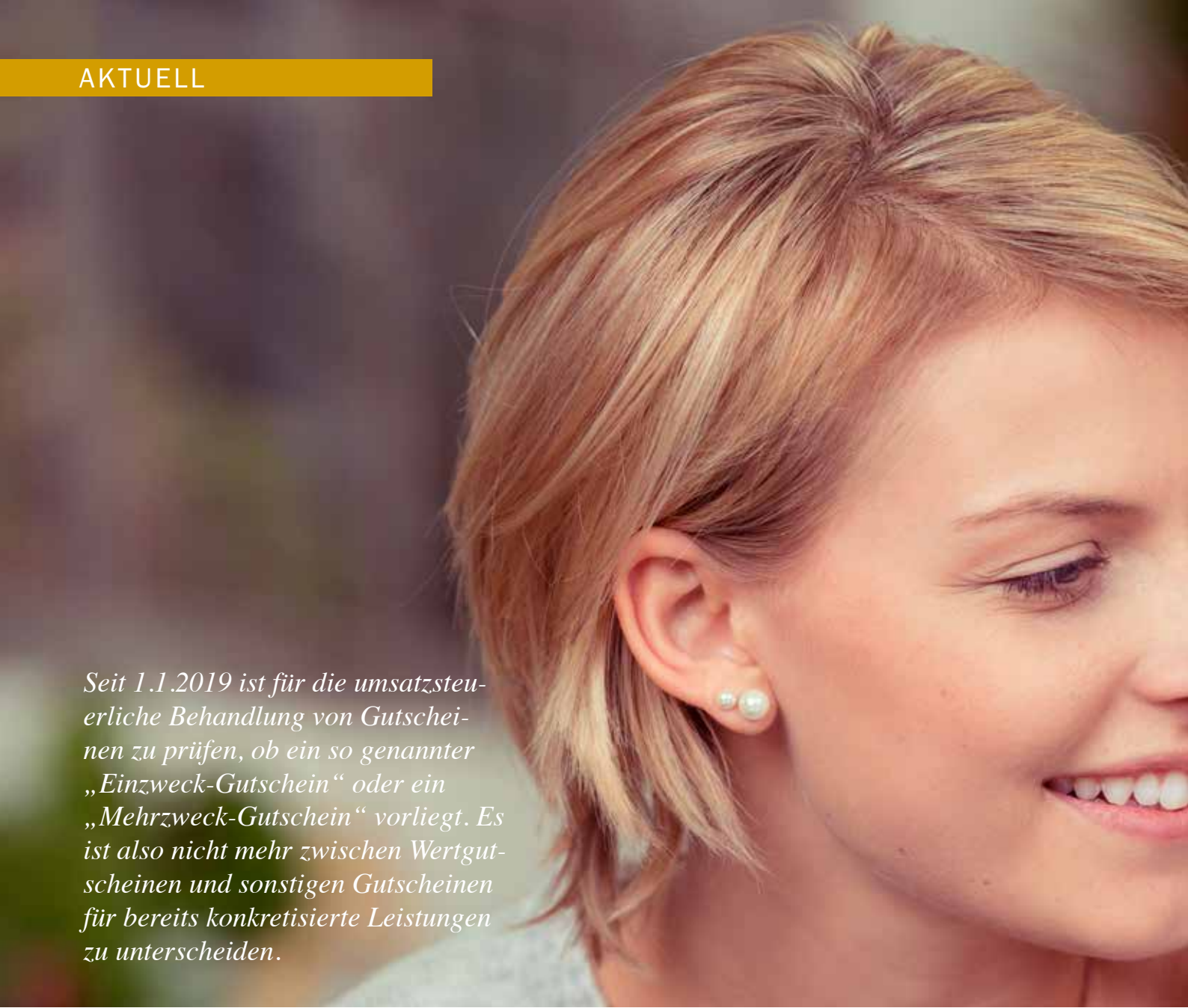
ren innerhalb von 30 Tagen vorgenommen werden muss. Die Meldefrist beginnt nicht nur mit der Durchführung des Modells zu laufen, sondern bereits auch dann, wenn das ausgearbeitete Modell zur Verfügung gestellt worden ist oder der erste Schritt des Modells umgesetzt worden ist.

Umsetzung in nationales Recht

Die Richtlinie muss bis zum 31. Dezember 2019 in das nationale Recht umgesetzt werden, wobei die Vorschriften grundsätzlich ab dem 1. Juli 2020 anzuwenden sind. Da die einzelnen Begriffe zum Teil noch sehr vage gehalten sind und auch noch keine konkreten Strafbestimmungen bei Verstößen gegen die Meldepflicht existieren (die Mitgliedstaaten sollen wirksame, verhältnismäßige und abschreckende Sanktionen erlassen), ist jedenfalls noch Handlungsbedarf seitens des Gesetzgebers gegeben.

Handlungsbedarf?

Für Unternehmen besteht allerdings schon jetzt Achtsamkeit, sofern zwischen 25.6.2018 und 1.7.2020 die ersten Schritte eines meldepflichtigen Steuermodells gesetzt wurden. Diese Modelle sind dann bis spätestens 31.8.2020 zu melden. Folglich erscheint es ratsam, für bereits in 2018 begonnene Steuermodelle eine entsprechende Dokumentation anzufertigen. Wir werden Sie über weitere Neuerungen und den Gesetzwerdungsprozess informieren.



Seit 1.1.2019 ist für die umsatzsteuerliche Behandlung von Gutscheinen zu prüfen, ob ein so genannter „Einzweck-Gutschein“ oder ein „Mehrzweck-Gutschein“ vorliegt. Es ist also nicht mehr zwischen Wertgutscheinen und sonstigen Gutscheinen für bereits konkretisierte Leistungen zu unterscheiden.

Umsatzsteuer: Behandlung von Gutscheinen

Von einem Einzweck-Gutschein wird dann gesprochen, wenn der Ort der Leistung, auf die er sich bezieht, und die dafür geschuldete Umsatzsteuer zum Zeitpunkt der Ausstellung des Gutscheins feststehen.

Beispiele Einzweck-Gutscheine:

- Gutschein eines Theaters für den Besuch einer Theatervorstellung
- Gutschein für ein bestimmtes Küchengerät, der in allen Filialen und bei Franchisenehmern in ganz Österreich eingelöst werden kann

Ein Mehrzweck-Gutschein ist jeder Gutschein, bei dem es sich nicht um einen Einzweckgutschein handelt.

Beispiele Mehrzweck-Gutscheine:

- Gutschein einer Restaurantkette über € 100. Es können sowohl Getränke als auch Speisen konsumiert werden, die unterschied-

lichen Umsatzsteuersätzen unterliegen. Somit steht die geschuldete Umsatzsteuer zum Zeitpunkt der Gutschein-Ausstellung noch nicht fest.

- Gutschein für Schreibwaren im Wert von € 25, der sowohl in Österreich als auch in Deutschland in den Filialen des Gutscheinausstellers eingelöst werden kann. Hier steht der Leistungsort (Ö oder D) noch nicht fest.

Umsatzsteuerliche Folgen

Bereits bei Übertragung (Ausstellung) eines Einzweck-Gutscheins ist von der Erbringung der Leistung, auf die er sich bezieht, auszugehen. Somit wird bei der Übertragung Umsatzsteuer ausgelöst.

Die Übertragung von Mehrzweck-Gutscheinen stellt hingegen noch keinen steuerbaren Vorgang dar. Bei Mehrzweck-Gutscheinen ist erst die tatsächliche Leistungserbringung steuerbar und führt zur Entstehung der Steuerschuld.



©contrastwerkstatt - stock.adobe.com

Registrierkasse

Beim Verkauf eines Mehrzweck-Gutscheines handelt es sich steuerlich weder um einen Ertrag noch um einen umsatzsteuerpflichtigen Vorgang. Da kein Umsatz erfolgt, muss der Verkauf zu diesem Zeitpunkt auch noch nicht in der Registrierkasse erfasst oder ein Beleg darüber erstellt werden. Allerdings ist die Erfassung derartiger Bareingänge in der Registrierkasse zweckmäßig, weil damit eine lückenlose Aufzeichnung aller Bareingänge gewährleistet ist und sich eine zusätzliche Aufzeichnung dieser Bareingänge somit erübrigt. Erfolgt die Erfassung des Verkaufs des Gutscheins in der Registrierkasse, ist die Barzahlung mit der Bezeichnung

„Bonverkauf“ als Null-%-Umsatz zu behandeln. Erst im Zeitpunkt der Einlösung ist der Gutschein als Barumsatz zu erfassen, weil dann die Lieferung oder sonstige Leistung erbracht wird.

Ist hingegen die Lieferung oder sonstige Leistung beim Verkauf eines sonstigen Gutscheins bekannt und eindeutig konkretisiert (Einzweck-Gutschein), ist bereits deren Verkauf als Barumsatz anzusehen und daher in der Registrierkasse zu erfassen, sowie ein Beleg darüber auszustellen. Zur Konkretisierung reicht die genaue eindeutige Bezeichnung der Art der Lieferung/sonstigen Leistung aus.

FAZIT

Das frühere Konzept (Grad der „Konkretisierung“ der Leistung) und das seit dem 1.1.2019 gültige Konzept (Einzweck-, Mehrzweck-Gutscheine) haben systematisch eine gewisse Ähnlichkeit, dennoch kann es im Einzelfall zu einer anderen umsatzsteuerlichen Behandlung kommen. Wir empfehlen Ihnen daher jedenfalls eine Einzelfallprüfung vorzunehmen.

Verluste bei privaten Grundstücksveräußerungen

2018 wurde die Verlustausgleichsmöglichkeit mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung eingeschränkt.

Seit dem 1.4.2012 unterliegen Gewinne aus der Veräußerung von privaten Grundstücken der 30 %igen Immobilienertragsteuer (ImmoEST). Der Veräußerungsgewinn oder Verlust wird dabei durch die Differenz zwischen Veräußerungserlös und Anschaffungskosten bestimmt. Entsteht innerhalb eines Kalenderjahres insgesamt ein Verlust aus privaten Grundstücksveräußerungen, kann dieser lediglich mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ausgeglichen werden. Darüber hinausgehende Verluste können steuerlich nicht verwertet werden und gehen daher verloren.

Verlust aus einer privaten Grundstücksveräußerung

Entsteht ein Verlust aus einer privaten Grundstücksveräußerung, so kann dieser zunächst mit positiven Einkünften aus anderen privaten Grundstücksveräußerungen im selben Jahr ausgeglichen werden. Kommt es infolgedessen innerhalb eines Kalenderjahres insgesamt zu einem Verlust aus privaten Grundstücksveräußerungen, ist dieser Verlust für steuerliche Zwecke weder mit anderen Einkunftsarten ausgleichsfähig noch in Folgejahre vortragsfähig.

Ausnahme: Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Eine Ausnahme davon besteht allerdings in jenen Fällen, in denen im Jahr der Grundstücksveräußerung auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt werden. Führen nämlich private Grundstücksveräußerungen in einem Kalenderjahr insgesamt zu einem Verlust, ist dieser zunächst auf 60% zu kürzen und auf Antrag im ersten Jahr zur Gänze oder gleichmäßig verteilt über 15 Jahre ausschließlich mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auszugleichen.

Änderung ab 2018

2018 kam es jedoch zu einer Einschränkung der ausgleichsfähigen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Ab der Veranlagung 2018 ist eine Verrechnung der Verluste aus privaten Grundstücksveräußerungen gesetzlich nur mehr mit Einkünften aus der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und Einkünften aus der Veräußerung von Miet- und Pachtzinsforderungen zulässig. Nicht mehr ausgleichsfähig sind hingegen Einkünfte aus der Vermietung von beweglichem Vermögen (z.B. vermietete Geschäftseinrichtung) sowie Einkünfte aus der Überlassung und

Verwertung von Rechten (Werknutzungsrechte, Patentrechte etc.).

Beispiel: A erzielt im Jahr 01 einen Verlust aus der Veräußerung seines privaten Grundstücks in Höhe von € -10.000. Im selben Jahr fallen bei A positive Einkünfte aus der Vermietung einer Wohnung in Höhe von € 5.000 sowie positive Einkünfte aus Patentrechten in Höhe von € 2.000. Aufgrund der gesetzlichen Einschränkung kann der auf 60% gekürzte Verlust aus der Veräußerung des Grundstückes in Höhe von € 6.000 nur mit den Vermietungseinkünften für die Wohnung in Höhe von € 5.000 verrechnet werden. Die Einkünfte aus Patentrechten in Höhe von € 2.000 sind zur Gänze mit dem progressiven Tarifsteuersatz zu versteuern.

Bei Fragen zur Besteuerung von privaten Grundstücksveräußerungen sowie bei der steueroptimalen Gestaltung ihrer Grundstückstransaktion unterstützen und beraten wir Sie gerne.



Steuerliche Behandlung von Wohnrechtsablösen

Da Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen im Gegensatz zu sonstigen Einkünften einem besonderen Steuersatz von 30% (ImmoEST) unterliegen, ist diese Unterscheidung bei der steuerlichen Behandlung von Wohnrechtsablösen von besonderer Bedeutung.

Das Wohnungsgebrauchsrecht ist in der Regel ein höchstpersönliches, nicht übertragbares Recht ohne Wirtschaftsgutcharakter. Höchstpersönliche Rechte sind solche, die der Person „ankleben“ und auch mit ihr erlöschen. Zahlungen für den Verzicht auf ein höchstpersönliches Recht stellen daher sonstige Einkünfte dar, weil höchstpersönliche Rechte zivilrechtlich nicht übertragen werden können und deshalb kein selbständiges Wirtschaftsgut verkauft wird.

Zusammenhang mit der Grundstücksveräußerung?

Das Bundesfinanzgericht (BFG) führte unlängst aus, dass eine mit der Änderung des Kaufvertrages festgelegte Einmalzahlung für den Verzicht auf das Wohnrecht keine sonstigen Einkünfte darstellt, sondern im Zusammenhang mit der Grundstücksveräußerung zu sehen und somit beim Verkäufer als nachträglicher Veräußerungserlös zu bewerten ist.

Aufgabe Wohnrecht als Eigentümer

Bitte beachten Sie daher, dass ein einheitlicher Vorgang vorliegen kann, wenn Sie ehemaliger Grundstückseigentümer sind und nachträglich ein vorbehaltenes Wohnrecht aufgeben und somit ein Zusammenhang mit einer früheren Veräußerung der Liegenschaft bzw. Wohnung besteht. In diesem Fall ist die Zahlung als Grundstücksveräußerung anzusehen und mit 30 % Immobilienertragsteuer (ImmoEST) zu besteuern.

Aufgabe Wohnrecht als Nicht-Eigentümer

Waren Sie jedoch nicht Grundstückseigentümer, so liegen im Falle des entgeltlichen Verzichts eines Wohnrechts sonstige Einkünfte vor, die mit dem Einkommensteuertarifsatz (von 0 % bis 55 %, abhängig vom Einkommen) zu besteuern sind.



Vorsteuerabzug trotz Formmangels der Rechnung

Wesentlich für den Vorsteuerabzug ist, dass sämtliche materiellen Voraussetzungen erfüllt werden. Formelle Mängel der Rechnung sind zumeist unbeachtlich.

Neben den typischen Rechnungsmerkmalen wie etwa Name und Adresse des liefernden bzw. leistenden Unternehmers sowie des Rechnungsdatums und des Entgelts hat eine ordnungsgemäße Rechnung insbesondere auch die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Waren (bei Lieferungen) bzw. die Art und der Umfang der erbrachten Leistung (bei sonstigen Leistungen) zu enthalten.

Bundesfinanzgericht trifft klarstellende Entscheidung

Das BFG legte seiner Erkenntnis eine Entscheidung des Europäischen Gerichtshofes (EuGH) zugrunde. Demzufolge ist es zwar erforderlich, Umfang und Art der erbrachten Dienstleistungen zu präzisieren, jedoch bedeutet dies nicht, dass die konkret erbrachten Dienstleistungen erschöpfend beschrieben werden müssen. Zudem hat der EuGH sinngemäß angeführt, dass die Nichteinhaltung eines formellen Rechnungsmerkmals nur dann zum Verlust der Steuerfreiheit führt, wenn der Verstoß gegen diese formelle Anforderung den sicheren Nachweis verhindert, dass die materiellen Anforderungen für den Vorsteuerabzug erfüllt wurden.

Formelle Mängel der Rechnung sind zudem für einen Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers unbeachtlich, sofern der zum Vorsteuerabzug berechtigte Leistungsempfänger weder wusste noch wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht.

Nach Ansicht des EuGH ist trotz Vorliegens von formellen Mängeln bei einer Rechnung für den Vorsteuerabzug entscheidend, dass die materiellen Anforderungen erfüllt werden. Daher muss feststehen, dass

- der Leistungsempfänger selbst Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne ist,
- er die bezogenen Leistungen auf einer nachfolgenden Umsatzstufe für Zwecke seiner umsatzbesteuerten Umsätze verwendet und
- die betroffenen Eingangsleistungen ebenfalls von einem umsatzsteuerlichen Unternehmer erbracht worden sind.

Sind diese materiellen Voraussetzungen erfüllt und verfügt der leistungsempfangende Unternehmer über eine Rechnung, ist der Vorsteuerabzug zu gewähren. Ein solcher steht nach ständiger Rechtsprechung des EuGH selbst dann zu, wenn sie etwa eine unrichtige oder ungültige UID-Nummer bzw. eine falsche Rechnungsadresse enthält. Es ist ausreichend, wenn die Finanzverwaltung über die erforderlichen Daten verfügt, anhand derer sie prüfen kann, ob die materiellen Voraussetzungen erfüllt werden.

Laufende Prüfung empfehlenswert

Um Unklarheiten und den zeit- und kostenintensiven Nachweis der materiellen Voraussetzungen gegenüber der Finanz zu vermeiden, empfiehlt es sich dennoch bereits bei Rechnungsausstellung oder Rechnungsempfang genau auf die Einhaltung der gesetzlichen Formvorschriften zu achten.

Nicht jeder Formalmangel berechtigt zur Schätzung

Das Bundesfinanzgericht entschied kürzlich in einem Erkenntnis darüber, ob allfällige Mängel bei den anzuerkennenden Betriebsausgaben auch Zuschätzungen bei den Betriebseinnahmen rechtfertigen.

Kann die Finanz die Bemessungsgrundlage für die Berechnung einer Abgabe (z.B. Einkommensteuer) nicht ermitteln, sind diese zu schätzen. Die bloße Schwierigkeit der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen für die Abgabenerhebungen entbindet die Abgabenbehörde hingegen nicht von der Ermittlungspflicht im Einzelnen und berechtigt nicht zur Schätzung. Dies wäre etwa der Fall, wenn Aufzeichnungen nur analog geführt werden.

Anwendung eines Sicherheitszuschlages

Ziel jeder Schätzung muss es sein, den wahren Besteuerungsgrundlagen, also den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen. Es ist nicht erlaubt, dass die Schätzung und Schätzergebnis den Charakter einer Bestrafung haben. Trotzdem ist die Anwendung eines Sicherheitszuschlages unter bestimmten Voraussetzungen erlaubt. Dieser berücksichtigt, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht alle Geschäftsfälle zutreffend wiedergegeben wurden.

Zu schätzen ist insbesondere in folgenden Fällen:

- Fehlen von Belegen, weshalb die wesentliche Grundlage, um die Buchhaltung und die Bilanzen auf ihre sachliche Richtigkeit zu überprüfen, nicht mehr vorhanden ist
- Nichteinreichung der Abgabenerklärung trotz Verpflichtung

- Nichtvorlage von Büchern oder Aufzeichnungen

Die Befugnis zur Schätzung setzt kein Verschulden des Steuerpflichtigen am Fehlen oder Verlust von Aufzeichnungen voraus.

Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes

Aus einem kürzlich ergangenen Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes (BFG) kann man erkennen, wie ausufernd die Finanzverwaltung ihre Schätzungsbefugnis teilweise anzuwenden versucht.

Ein Abgabenschlichter machte in seinem Jahresabschluss Ausgaben für Subunternehmer geltend, die jedoch von der Finanz im Rahmen einer Betriebsprüfung nicht anerkannt wurden. Aufgrund dessen nahm das zuständige Finanzamt eine Zuschätzung (Sicherheitszuschlag) von 20% der veranlagten Erlöse vor. Das Finanzamt begründete seine Entscheidung damit, dass die Vollständigkeit der erklärten Erlöse aufgrund der beiden fiktiven Subhonorare nicht überprüfbar sei.

Das BFG widersprach diesen Ausführungen und sah die Zuschätzung zu den Betriebseinnahmen als nicht gerechtfertigt an. Denn in der Außenprüfung wurden lediglich Mängel im Bereich der Betriebsausgaben (zwei fiktive Subhonorare) festgestellt. Es konnte daher keine Rede davon sein, dass hier die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermittelt werden konnten.

TIPP

Die Schätzungsbefugnis ist genau geregelt und wird auf bestimmte Fälle eingeschränkt. Sollte im Falle einer Betriebsprüfung eine Schätzung im Raum stehen, unterstützen wir Sie gerne.

Seit 1.3.2015 sind Banken verpflichtet, höhere Kapitalabflüsse von privaten Konten an das Finanzministerium zu melden. Dabei kommt es öfters zu Prüfungen, die bei den Betroffenen Unsicherheit darüber auslösen, inwieweit Auskunft über Mittelherkunft und Mittelverwendung zu erteilen ist.

Auskunftspflicht für

Das Gesetz verpflichtet Bankinstitute zur Meldung von Kapitalabflüssen von mindestens € 50.000 von Konten natürlicher Personen. Ausgenommen sind Geschäftskonten von Unternehmern und Anderkonten von Rechtsanwälten, Notaren und Wirtschaftstreuhändern.

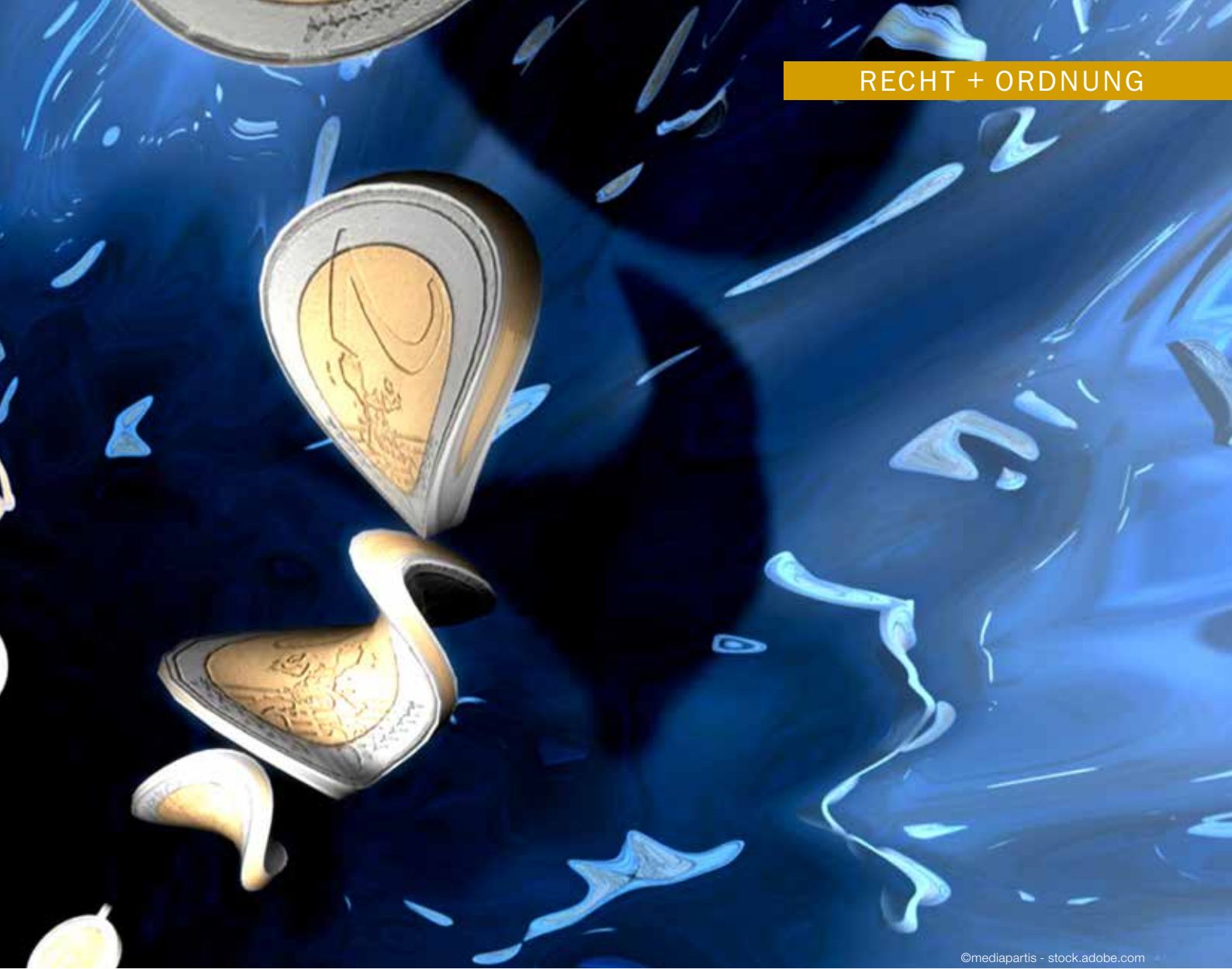
Plausibilitätscheck durch die Finanz

Die übermittelten Meldungen werden von der Finanz vor allem dahingehend analysiert, ob diese hinsichtlich der Einkommenssituation des Abgabepflichtigen der letzten Jahre sowie etwaiger Schenkungsmeldungen oder Grundstückstransaktionen plausibel erscheinen und ob die Daten im Vergleich zum Steuerakt nachvollziehbar sind. Problematisch dabei ist, dass den Behörden in der Regel nur Daten über meldepflichtige Kapitalabflüsse vorliegen, nicht aber über damit zusammenhängende Zuflüsse z.B. aus der Aufnahme von Krediten oder Darlehen.

Daher kommt es immer wieder zu Nachfragen, da der Finanz die Informationen über die Finanzierung des Abflusses fehlen und dieser aufgrund der Einkommenssituation unplausibel wirkt. Problematisch ist auch der Fall, wenn vor einem Kapitalabfluss ein Eigentübertrag zwischen Konten bei verschiedenen Kreditinstituten stattgefunden hat, da diese Transaktionen dann mehrfach beim Finanzministerium (BMF) gemeldet werden.

Müssen private Kontoauszüge aufgehoben werden?

Fraglich ist, ob die relevanten Kontoauszüge überhaupt aufgehoben und der Finanz herausgegeben werden müssen. Im betrieblichen Bereich, bei Vermietungen oder sonstigen Einkünften bestehen gesetzlich geregelte Buchführungs-, Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten. Im Bereich von privaten, endbesteuerten Kapitaleinkünften gibt es jedoch keine solche Pflichten,



©mediapartis - stock.adobe.com

Kapitalabflussmeldung?

weshalb die aktuelle Fachliteratur davon ausgeht, dass diese Kontoauszüge im Regelfall auch nicht vorgelegt oder bei der Bank nachgefordert werden müssen.

Auch die Nachfrage durch die Finanz, was mit dem Kapitalabfluss bezweckt bzw. wozu er verwendet wurde, wird äußerst kritisch gesehen, da dies den grundrechtlich verbürgten Privatbereich eines jeden Abgabepflichtigen betrifft. Fragen, die keinen Bezug zu einem möglicherweise steuererheblichen Sachverhalt erkennen lassen, müssen somit gar nicht beantwortet werden.

Begründbarer Verdacht der Steuerhinterziehung

Nur in besonders gelagerten Fällen, in denen ein begründbarer Verdacht der Steuerhinterziehung aufkommt, weil die abgeflossenen Werte den steuerlich legalen Bereich verlassen haben, werden derartige Nachforschun-

gen zulässig sein. Wenn etwa mit dem Kapitalabfluss eine Eigentumswohnung gekauft wurde und diese nun vermietet wird, ohne dass sich die Einkünfte aus dieser Vermietung in der Steuererklärung finden, ist die Finanz aufgrund des dann abgabenrechtlich relevanten Sachverhalts berechtigt, näher nachzufragen.

Selbstanzeige?

Sollte sich im Einzelfall die Notwendigkeit zur Bereinigung der Vergangenheit ergeben, steht in der Regel auch trotz Ankündigung einer Kapitalabfluss-Meldeprüfung noch die Möglichkeit einer Selbstanzeige offen. Bitte beachten Sie aber, dass eine solche Selbstanzeige nur dann strafbefreiende Wirkung hat, wenn sämtliche formalen Voraussetzungen dafür erfüllt werden, weshalb unbedingt fachspezifische Beratung eingeholt werden sollte! Selbstverständlich stehen wir Ihnen gerne zur Seite.

Verneinung einer Pflichtversicherung für Kommanditist

Kommanditisten können grundsätzlich einer Pflichtversicherung als „neuer Selbstständiger“ gemäß § 2 Abs. 1 Z 4 GSVG unterliegen. Dies ist dann der Fall, wenn dem Kommanditisten durch den Gesellschaftsvertrag Rechte eingeräumt werden, die ihm eine über die bloße Kommanditistenstellung hinausgehende Rechtsposition verschaffen.

Im gegenständlichen Fall gründeten zwei Eheleute eine KEG. Laut dem Gesellschaftsvertrag habe der Ehemann die Stellung des persönlich haftenden Gesellschafters (Komplementärs) mit einem Anteil am Kapitalkonto von 51 Prozent eingenommen und die Ehefrau jene der Kommanditistin. Beide Gesellschafter sind nach Maßgabe ihrer Anteile an den Kapitalkonten (Ehemann 51 Prozent, Revisionswerberin 49 Prozent) am Gewinn und Verlust sowie am Vermögen der KEG beteiligt. Der Ehemann ist mit der Geschäftsführung und Vertretung der KEG betraut (außerordentliche Geschäfte bedürfen eines Gesellschafterbeschlusses).

Die im Gesellschaftsvertrag vorgesehene Beteiligung an Gewinn und Verlust im Verhältnis der Kapitalkonten reicht allerdings nicht aus, um als Haftungsübernahme im Innenverhältnis angesehen zu werden, der zufolge die Revisionswerberin eine Ausgleichs- beziehungsweise Nachschusspflicht über die geleistete Kommanditeinlage hinaus treffen würde. Eine Verlustzuweisung könnte zwar dazu führen, dass der Betrag der Einlagenleistung gemindert, aufgezehrt oder sogar passiv wird und die Revisionswerberin in der Folge eine Gewinnausschüttung bis zum Ausgleich eines Fehlbetrags durch spätere Gewinnzuweisungen nicht verlangen könnte. Allerdings ist darin keine Übernahme eines Unternehmerrisikos im Sinn einer unbeschränkten Nachschusspflicht beziehungsweise Verlusthaftung über die Haftungseinlage hinaus zu erblicken.

Weiters wurde geprüft, ob die Kommanditistin unternehmerische Aufgaben (insbesondere Geschäftsführungsaufgaben) übernommen hat, die geeignet gewesen wären,

eine selbständige Erwerbstätigkeit im Sinn des § 2 Abs. 1 Z 4 GSVG zu begründen. Im vorliegenden Fall wurde im Gesellschaftsvertrag festgelegt, dass Gesellschafterbeschlüsse mit einfacher Stimmmehrheit gefasst werden können, wobei sich das Stimmrecht nach dem Verhältnis der fixen Kapitalkonten richtet. Mit einem Stimmrechtsanteil von 49 Prozent verfügte die Kommanditistin über keine Stimmmehrheit und konnte somit den Geschäften im Rahmen der Gesellschaftsbeschlüsse nicht wirksam widersprechen. Da die Geschäftsführung dem Ehemann oblag, kam ihr – mangels einer diesbezüglichen gesellschaftsvertraglichen Regelung – laut VwGH nicht einmal eine „Entscheidungsinitiative“ zu.

Mangels Tragung eines Unternehmerrisikos und aufgrund des fehlenden maßgeblichen Einflusses auf die laufende Geschäftsführung unterliegt die Kommanditistin im vorliegenden Fall nicht der Pflichtversicherung gemäß § 4 Abs. 1 Z 4 GSVG. (vgl. VwGH 12.09.2018, Ra 2015/08/0032)

Vermeidung von DB, DZ und Kommunalsteuer bei Gesellschafter-Geschäftsführern

Eine Befreiung von DB, DZ und Kommunalsteuer ist lediglich bei Verträgen bestimmter nicht wesentlich beteiligter Gesellschafter-Geschäftsführer möglich.

Dienstgeber, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen, müssen Dienstgeberbeitrag (DB), Zuschlag zum DB (DZ) und Kommunalsteuer entrichten. Das gilt auch für Personen, die an einer Kapitalgesellschaft wesentlich beteiligt (über 25%) sind und die von dieser Kapitalgesellschaft eine Vergütung für eine sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweisende Beschäftigung (z.B. Geschäftsführervergütung) erhalten.

Dienstnehmer sind Personen, die aufgrund eines Dienstverhältnisses dem Arbeitgeber ihre Arbeitskraft schulden sowie weisungsgebunden und in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers eingegliedert sind. Ein weiteres Merkmal eines Dienstverhältnisses ist das Fehlen eines Unternehmerrisikos. Für die diesbezügliche Einordnung von Gesellschafter-Geschäftsführern gilt:

- Bei wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern ist auf das Kriterium der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Dienstgebers abzustellen. Unerheblich ist dabei, ob der Geschäftsführer im operativen Bereich der Gesellschaft oder im Bereich der Geschäftsführung tätig ist. Dem Merkmal der Weisungsgebundenheit kommt bei einer Beteiligung über 25% am Stammkapital keine Bedeutung zu. Da ein Geschäftsführer in der Regel in den geschäftlichen Organismus eingegliedert sein wird, unterliegen wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer dem DB, dem DZ

und der KommSt. Selbiges wird auch auf einen nicht wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer mit einer Beteiligung von maximal 25% am Stammkapital zutreffen, der aufgrund des Gesellschaftsvertrages eine Sperrminorität besitzt.

- Bei nicht wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern (Beteiligung bis maximal 25%) kommt dem Kriterium der Weisungsgebundenheit besondere Bedeutung zu. Bei leitenden Angestellten reicht es zwar aus, wenn sich die Weisungsgebundenheit auf die Erfüllung der Leitungsaufgaben beschränkt. Es ist aber dennoch erforderlich, dass der Arbeitgeber durch individuell-konkrete Anordnungen das Tätigwerden des Dienstnehmers beeinflussen kann.

Befreiung von DB, DZ und Kommunalsteuer

Nur wenn keine (auch keine nur schwach ausgeprägte) Weisungsgebundenheit und keine Eingliederung in das Unternehmen vorliegen, aber ein Unternehmerwagnis besteht, ist von keinem Dienstverhältnis auszugehen. Eine Befreiung von DB, DZ und Kommunalsteuer kommt daher lediglich für Vertragsverhältnisse von nicht wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern in Frage, die aufgrund ihres Beteiligungsverhältnisses (und nicht aufgrund des Gesellschaftsvertrages), in der Regel mittels eines freien Dienstvertrages, komplett weisungsfrei tätig sind. Bei wesentlich beteiligten Geschäftsführern ist hingegen von DB-, DZ- und KommSt-Pflicht auszugehen.



Besteuerung von Sonderzahlungen

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) hat indirekt ein Optimierungsmodell bestätigt, das es erlaubt, ein Siebentel einer Prämie am Ende des Jahres als sonstigen Bezug begünstigt besteuern zu lassen.

Sonstige Bezüge von Dienstnehmern, wie etwa Urlaubs- und Weihnachtsgeld oder erfolgsabhängige Provisionen bzw. Bonuszahlungen, werden innerhalb des sogenannten „Jahresechstels“ mit einem festen Steuersatz begünstigt besteuert. Sonstige Bezüge, die das „Jahresechstel“ überschreiten, sind hingegen - wie das laufende Gehalt - mit dem progressiven Einkommensteuertarif zu besteuern.

Zur Frage, ob ein sonstiger Bezug vorliegt, wenn eine Prämie „laufend“ in Monatsraten verteilt ausgezahlt wird, hat der VwGH nunmehr eine Entscheidung getroffen. Entscheidend für die Beurteilung einer Zahlung als sonstiger Bezug ist laut VwGH, dass sich diese sowohl durch den Rechtstitel, auf den sich der Anspruch begründet, als auch durch die tatsächliche Auszahlung deutlich von den laufenden Bezügen unterscheidet.

Begünstigter Steuersatz

Es liegt im Wesen eines sonstigen Bezuges, dass er zusätzlich zum laufenden Bezug bezahlt wird. Im Ausmaß des Jahresechstels, welches sich - vereinfacht ausgedrückt - aus zwei durchschnittlichen Bruttomonatsbezügen zusammensetzt, werden sonstige Bezüge mit einem festen Steuersatz begünstigt besteuert. Der begünstigte Steuersatz beträgt

- für die ersten € 620 (Freibetrag) 0 %
- für die nächsten € 24.380 6 %
- für die nächsten € 25.000 27 % und
- für die nächsten € 33.333 35,75 %.

Zudem ist bei sonstigen Bezügen die Freigrenze von € 2.100 zu berücksichtigen.

„Formel 7“-Modell

Das in der Praxis als „Formel 7“-Modell bekannte Prämienoptimierungsmodell wurde damit indirekt durch den VwGH

bestätigt und kann daher zum Vorteil des lohnsteuerpflichtigen Dienstnehmers weiter angewendet werden. Dabei wird die festgestellte Prämie gesiebertelt, wobei 6 Siebentel gleichmäßig verteilt über 6 Monate als laufender (das Jahresechstel erhöhender) Bezug ausgezahlt und zum normalen Tarif besteuert werden und ein Siebentel am Ende des Jahres als sonstiger Bezug begünstigt besteuert wird.

Für die Optimierung der begünstigten Besteuerung von Prämienzahlungen ist es notwendig, die genauen Auszahlungsmodalitäten bereits im Vorfeld entsprechend schriftlich zu regeln, wobei der jeweilige Einzelfall zu berücksichtigen ist.

Wir unterstützen und beraten Sie dabei gerne.

Weg zur Arbeit kann Arbeitszeit sein

Die Rechtsprechung zieht die Trennlinie zwischen bezahlter Arbeitszeit und unbezahlter Wegzeit dort, wo der Dienstnehmer noch oder wieder frei entscheiden kann, wie er seine Zeit verwendet.

Die Zeit, die der Dienstnehmer braucht, um den Weg von der Wohnung zur Arbeitsstätte zurückzulegen, ist grundsätzlich nicht als Arbeitszeit zu beurteilen. Unter bestimmten Voraussetzungen kann jedoch, insbesondere bei Außendienstmitarbeitern, der Weg von der Wohnung zum Kunden bezahlte Arbeitszeit darstellen.

Bezahlte Arbeitszeit oder unbezahlte Wegzeit?

Bezahlte Arbeitszeit ist die Zeit vom Beginn bis zum Ende der Arbeit ohne Ruhepausen. Sie beginnt, sobald der Dienstnehmer seine Arbeit aufnimmt oder dem Dienstgeber zur Arbeitsaufnahme zur Verfügung steht. Demgegenüber liegt unbezahlte Wegzeit dann vor, wenn der Dienstnehmer dem Dienstgeber auf dem Heimweg bzw. Weg zur Arbeit vereinbarungsgemäß nicht zur Verfügung stehen muss, nicht mehr zu arbeiten hat und über die Verwendung seiner Zeit selbst entscheiden kann.

Entscheidung des Obersten Gerichtshofs

In einem aktuellen Fall war nach Ansicht des Obersten Gerichtshofs (OGH) die Fahrzeit von Kundendiensttechnikern von der Wohnung zum ersten Kunden und vom letzten Kunden retour nach Hause als bezahlte Arbeitszeit anzusehen. Der Dienstgeber wirkte nämlich in vielfältiger Weise auf die Fahrzeit der Dienstnehmer ein, weshalb die freie Zeiteinteilung für diese Zeit nicht gegeben war und folglich die gesamte Wegzeit als Arbeitszeit einzustufen war.

Zu diesem Schluss kam der OGH insbesondere deshalb, weil die Dienstnehmer kein beliebig wählbares Verkehrsmittel verwenden durften, sondern der Weg mit dem Firmenfahrzeug zurückgelegt werden musste. Weiters hatten die Dienstnehmer bereits ab dem Wohnort Betriebsmittel zu verwenden (die Firmenfahrzeuge wurden in der Nacht von Kooperationspartnern mit Arbeitsmaterial und Ersatzteilen bestückt) und wurden über den Ort ihres ersten Kundentermins erst kurzfristig informiert. Außerdem hatten sie für die Fahrt zwingend den kürzesten Weg zu wählen sowie während der Fahrt dem Dienstgeber für etwaige Fragen zur Verfügung zu stehen.

Die Wege wurden ab dem Wohnort aufgezeichnet und punktuell (insbesondere bei Vorliegen von Kundenreklamationen) kontrolliert. Fahrtunterbrechungen für private Zwecke waren zwar erlaubt, dauerten diese jedoch länger als 15 Minuten, wurden diese nicht bezahlt. Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse war daher davon auszugehen, dass der Dienstgeber während der Wegzeit bereits in räumlicher und zeitlicher Hinsicht über die Zeit der Dienstnehmer verfügt.

Konkreter Einzelfall zu beurteilen

Inwieweit der Weg Ihrer Außendienstmitarbeiter bezahlte Arbeitszeit oder unbezahlte Wegzeit darstellt, ist immer im konkreten Einzelfall zu beurteilen. Wir unterstützen Sie dabei gerne!

©Paolese - stock.adobe.com





©Jakub Jirsák - stock.adobe.com

Neue Berechnung der Kammerumlage 1

Klarstellung zu betrieblichen PKWs

Durch die Novellierung des Wirtschaftskammergesetzes kam es zu einer Neuregelung der Kammerumlage 1 (KU 1) – wir berichteten in unserer letzten Ausgabe.

Seit 1.1.2019 ist die Umsatzsteuer auf Investitionen in das ertragssteuerliche Anlagevermögen von der Bemessungsgrundlage der Kammerumlage 1 (KU 1) in Abzug zu bringen.

Die Bemessungsgrundlage ist die an das Mitglied in Rechnung gestellte Vorsteuer, die auf den Unternehmer übergegangene Umsatzsteuer (Reverse Charge) sowie die Einfuhrumsatzsteuer und Erwerbsteuer. Die Umsatzsteuer auf Investitionen in das ertragssteuerliche Anlagevermögen ist von der Bemessungsgrundlage in Abzug zu bringen.

Hinsichtlich Vorführkraftfahrzeuge sowie Kraftfahrzeuge, die zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, ist zu beachten, dass diese zwar aus umsatzsteuerlicher Sicht dem Unternehmen zugeordnet wer-

den, in der Regel jedoch Umlaufvermögen darstellen und somit keine Minderung der KU1-Bemessungsgrundlage erfolgt.

Differenzierung und Präzisierung

Hinsichtlich der im Unternehmen verwendeten Firmenfahrzeuge ist jedoch eine Differenzierung und Präzisierung vorzunehmen:

- Firmenfahrzeuge (PKW, Kombi, Krafträder), die aus umsatzsteuerlicher Sicht als nicht dem Unternehmen zugeordnet gelten, zählen nicht zur KU1 – Bemessungsgrundlage.
- LKW, „Fiskal-LKW“ Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge, Kraftfahrzeuge, die zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung

dienen, werden aus umsatzsteuerlicher Sicht dem Unternehmen zugeordnet. Die beim Ankauf dieser Fahrzeuge in Rechnung gestellte Umsatzsteuer mindert die KU1-Bemessungsgrundlage jedoch nur dann, wenn das angeschaffte Fahrzeug Anlagevermögen darstellt.

- Vorführkraftfahrzeuge sowie Kraftfahrzeuge, die zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, stellen zumeist Umlaufvermögen dar. Folglich mindert die beim Ankauf dieser beiden Fahrzeuggruppen in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nicht die KU1-Bemessungsgrundlage.

Für Fragen im Zusammenhang mit der Berechnung der Kammerumlage stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Impressum:

Herausgeber und für den Inhalt verantwortlich ist die Schlack & Partner Steuerberatung GmbH, Peter-Rosegger-Gasse 19, 8580 Köflach, T. 03144 2417, F. DW-24 office@schlack-partner.at

Aus Gründen der leichteren Lesbarkeit wird auf eine geschlechterspezifische Differenzierung verzichtet. Entsprechende Begriffe gelten im Sinne der Gleichbehandlung für alle Geschlechter.

Irrtum, Druck- & Satzfehler vorbehalten.

Druck: Scharmer GmbH, 8330 Feldbach