



SABU
CONSULT



© Yury Koroliak - Adobe

NEUES AB **2019**

Maßnahmen vor
Jahresende 2018

Fokus Unternehmer

Fokus Umsatzsteuer

KLIENTEN-
JAHRESINFO
2018 / **2019**



Unser Ziel ist Ihr Erfolg.

Die SABU-Consult GmbH, Institut für ganzheitliches Wirtschaftsservice, besteht seit 1990 und ist ein Dienstleistungsunternehmen für wirtschaftliche Belange von Klein-, Klein- und Mittelbetrieben. Ob Gründung, Sanierung, Neuausrichtung oder Unternehmensübergabe – wir unterstützen und begleiten Unternehmen dabei, ihre Balance zwischen wirtschaftlichen Er-

fordernissen und humanen Bedürfnissen zu finden. Wir bieten Ihnen persönliche Beratung, Service und Hilfe bei der Umsetzung Ihrer Pläne und entwickeln individuelle Lösungen für Ihre Bedürfnisse.

Erst wenn Sie erfolgreich sind, sind wir es auch.

Unsere Beratungsleistungen für Sie:

Beratung

- » Firmengründungen
- » Organisation und Strategie
- » Interim Management
- » Controlling und Monitoring
- » Business Coaching
- » IT/EDV

Begleitung

- » Restrukturierungen
- » Sanierung und Turnaround
- » Implementierung
- » Projektmanagement
- » Marketing und Kommunikation

Finanzen

- » Finanzierungen
- » Financial Monitoring

Nachfolgeberatung

- » Betriebsübergabe
- » Betriebsübernahme
- » Unternehmensankauf
- » Unternehmensverkauf

Betriebswirtschaft

- » Buchhaltung und Kostenrechnung
- » Lohn- und Gehaltsabrechnung
- » Jahresabschlüsse

Training

- » Seminare
- » Workshops
- » Inhouse Trainings
- » Potenzial Analyse

Vorwort



Sehr geehrte Damen und Herren! Liebe Klientinnen und Klienten!

Ein spannendes Jahr 2018 neigt sich dem Ende zu und wir gehen bereits in großen Schritten dem neuen Jahr entgegen. Das wollen wir zum Anlass nehmen und Ihnen ganz herzlich für das entgegengebrachte Vertrauen danken.

Der wesentliche Aspekt unserer gemeinsamen und erfolgreichen Zusammenarbeit ist und bleibt das persönliche Gespräch. Deshalb freuen wir uns bereits auf das Jahr 2019, um für Sie optimale Möglichkeiten mittels einer vorausschauenden Beratung auszuschöpfen. Wir laden Sie daher ein, uns bei allen Ihren wirtschaftlichen Fragen oder Anliegen zu kontaktieren. Gerne beraten wir Sie individuell, um bestmögliche Lösungen für Sie und Ihr Unternehmen zu erarbeiten.

Mit dieser Broschüre möchten wir Sie darüber hinaus über viele interessante Steuertipps und -themen informieren. Unter anderem fassen wir das Jahressteuergesetz 2018 mit seinen umfangreichen Änderungen zusammen, geben einen Überblick über die Änderungen im Arbeitszeitgesetz und haben einige informative Beiträge zu den Themen Umsatzsteuer sowie Immobilien für Sie zusammengestellt.

Und wie jedes Jahr wollen wir Sie natürlich auch auf Maßnahmen aufmerksam machen, die Sie noch vor dem Jahreswechsel setzen können, um Steuern zu sparen.

An dieser Stelle möchten wir Ihnen und Ihren Familien noch ein schönes und besinnliches Weihnachtsfest sowie erholsame Feiertage und ein gesundes und erfolgreiches neues Jahr 2019 wünschen!

Mag. Dr. Alfred J. Winkler, MSc.
und das gesamte Team der SABU-Consult

P.S.: Besuchen Sie auch unsere informative Webseite: www.sabu-consult.at. Dort finden Sie laufend aktuelle Informationen über Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht sowie einen umfangreichen Service-Bereich mit zahlreichen Infolisten und nützlichen Downloads.



Inhaltsverzeichnis

1	Maßnahmen vor Jahresende 2018	5
1.1	Für Unternehmer	5
1.2	Für Arbeitgeber	8
1.3	Für Arbeitnehmer	9
1.4	Für alle Steuerpflichtigen	10
2	Neues ab 2019	12
2.1	Umfangreiche Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2018	12
2.2	Entlastung durch den Familienbonus Plus	14
2.3	Meldepflicht grenzüberschreitender Steuermodelle	15
3	Fokus Unternehmer	17
3.1	BFG zur Abzugsfähigkeit von Geschäftsessen	17
3.2	Überlassung von Geschäftsführern im Konzern – drohende Sozialversicherungspflicht aufgrund mehrerer Dienstverhältnisse	19
3.3	Betrieblich veranlasste Strafverteidigungskosten sind als Betriebsausgabe abzugsfähig	19
3.4	Nachversteuerung von Auslandsverlusten bei unterjährigem Ausscheiden aus der Gruppe	20
3.5	Neuerungen bei Zuschüssen zur Entgeltfortzahlung bei Krankheit und Unfall	21
3.6	Klarstellungen bei Verrechnungspreisen	22
4	Fokus Umsatzsteuer	24
4.1	Erleichterungen beim umsatzsteuerlichen Dreiecksgeschäft	24
4.2	Änderungen durch den Umsatzsteuerrichtlinien-Wartungserlass 2017	25
4.3	EuGH zum Vorsteuerabzug bei „Briefkastenadressen“	26
4.4	Rechnungsmerkmale bei Inlandslieferungen bzw. sonstigen Leistungen im Inland	26
5	Fokus Arbeitnehmer	29
5.1	Große Änderungen im Arbeitszeitgesetz – Mehr Arbeitszeitflexibilisierung	29
5.2	Sachbezug als Werbungskosten bei Familienheimfahrten	31
5.3	VwGH zur Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen bei Auslandstätigkeit	32
5.4	Wiedereingliederungsteilzeit für die frühere Rückkehr an den Arbeitsplatz	33
6	Fokus Grundstücke und Immobilien	35
6.1	Hauptwohnsitzbefreiung auch bei Genossenschaftswohnungen	35
6.2	Hauptwohnsitzbefreiung für Haus der pflegebedürftigen Mutter	36
6.3	Keine Hauptwohnsitzbefreiung bei Verkauf der vom Alleineigentümer eines Zinshauses benützten (nicht parafizierten) Wohnung	36
6.4	Funktionierender Mietenmarkt als Fremdüblichkeitskriterium	37
6.5	Ungeplante Verluste nach langjähriger Überschussphase bei Vermietung – Risiko von Liebhaberei	38
6.6	Erhöhte Mietvertragsgebühr wegen Umdeutung von Mietverträgen	38
7	Sozialversicherungswerte, Größenklassen und Zinssätze	39
7.1	Sozialversicherungswerte 2019	39
7.2	Größenklassen für Kapitalgesellschaften	40
7.3	Aktueller Basis-, Stundungs-, Aussetzungs-, Anspruchs- und Beschwerdezinssatz	40
8	Steuertermine 2019	41



1 Maßnahmen vor Jahresende 2018

Der immer näher rückende Jahreswechsel sollte zum Anlass für einen Steuer-Check genommen werden. Denn es finden sich regelmäßig Möglichkeiten, durch gezielte Maßnahmen legal Steuern zu sparen bzw. die Voraussetzungen dafür zu schaffen.

1.1 Für Unternehmer

Antrag auf Gruppenbesteuerung stellen

Bei Kapitalgesellschaften kann durch die Bildung einer **Unternehmensgruppe** die Möglichkeit geschaffen werden, **Gewinne und Verluste** der einbezogenen Gesellschaften **auszugleichen**. Dies bietet mitunter **erhebliche positive Steuereffekte**. Voraussetzungen sind die geforderte **finanzielle Verbindung** (Kapitalbeteiligung von mehr als 50% und Mehrheit der Stimmrechte) seit Beginn des Wirtschaftsjahres sowie ein entsprechend beim Finanzamt eingebrachter **Gruppenantrag**. Bei allen Kapitalgesellschaften, die das Kalenderjahr als Wirtschaftsjahr haben (d.h. Bilanzstichtag 31.12.) ist der Gruppenantrag bis spätestens **31.12.2018** einzubringen, damit er noch Wirkung für die **Veranlagung 2018** entfaltet. Gleiches gilt für die Aufnahme in eine bestehende Unternehmensgruppe (etwa weil eine neue Beteiligung am 1.1.2018 erworben wurde).

Forschungsförderung – Forschungsprämie

Die Forschungsprämie von **14%** ist als **Steuergutschrift** konzipiert und wirkt daher sowohl in Gewinn- als auch in Verlustjahren. Überdies sind die Forschungsaufwendungen unabhängig von der Inanspruchnahme der Forschungsprämie steuerlich abzugsfähig. Die für die Prämie **relevanten Forschungsaufwendungen** können **Personal- und Materialaufwendungen** für F&E-Tätigkeiten,

Gemeinkosten, Finanzierungskosten und unmittelbar der Forschung und Entwicklung dienende Investitionen (einschließlich der Anschaffung von Grundstücken) umfassen. Die Forschungsprämie ist für die **Eigenforschung** (diese muss im **Inland** erfolgen) der Höhe nach **nicht gedeckelt**. Für die Geltendmachung der Forschungsprämie ist die Vorlage eines positiven **Gutachtens** der **FFG** (Anforderung über FinanzOnline) erforderlich. Im Gegensatz dazu ist die **Bemessungsgrundlage für Auftragsforschung** – Voraussetzung ist wiederum, dass es sich um einen inländischen Auftragnehmer handelt – beim Auftraggeber mit **1.000.000 €** begrenzt. Die Vorlage eines FFG-Gutachtens ist bei der Auftragsforschung nicht erforderlich.

Gewinnfreibetrag

Der Gewinnfreibetrag steht allen natürlichen Personen unabhängig von der Gewinnermittlungsart zu und beträgt **bis zu 13% des Gewinnes**. Bis zu einem Gewinn von 30.000 € steht jedem Steuerpflichtigen **ohne Nachweis** ein **Grundfreibetrag** von **13%** (somit 3.900 €) zu; für die Geltendmachung eines höheren Freibetrags sind entsprechende Investitionen erforderlich. **Begünstigte Investitionen** umfassen grundsätzlich **abnutzbare körperliche Anlagen, Wohnbauleihen** bzw. auch andere **Wertpapiere** wie z.B. Bundesanleihen, Bank- und Industrieschuldverschreibungen oder bestimmte Investment- und Immobilienfonds (sofern auch zur Deckung von Pensionsrückstellungen geeignet). Die Nutzungsdauer bzw. **Behaltefrist** beträgt jeweils 4 Jahre. Scheiden dem Betrieb gewidmete Wertpapiere vor dem Ablauf von 4 Jahren aus, so kann eine **Ersatzbeschaffung** durch Realinvestitionen erfolgen bzw. ist bei vorzeitiger Tilgung eine Wertpapierersatzanschaffung binnen 2 Monaten möglich. Bei Inanspruchnahme einer **Betriebsausgabenpauschalierung** steht **nur** der **Grundfreibetrag** zu. Der Gewinnfreibetrag **vermindert** auch die GSVG-Bemessungsgrundlage und somit **neben** der **Steuerbelastung** auch die **Sozialversicherungsbelastung**. Der **Gewinnfreibetrag** wird für Gewinne ab 175.000 € **reduziert** und beträgt zwischen 175.000 € und 350.000 € 7%, zwischen 350.000 € und 580.000 € nur mehr 4,5%, für den darüber hinaus gehenden Teil der Gewinne **entfällt** der **Freibetrag** zur Gänze. Der Freibetrag beträgt daher **maximal 45.350 €**.

Vorgezogene Investitionen (Halbjahresabschreibung) bzw. Zeitpunkt der Vorauszahlung/Vereinnahmung bei E-A-Rechnern

Für Investitionen, die **nach** dem **30.6.2018** getätigt werden, kann unabhängig vom Anschaffungszeitpunkt in der zweiten Jahreshälfte die halbe Jahres-AfA abgesetzt werden. Das **Vorziehen von Investitionen** spätestens in den Dezember 2018 kann daher Steuervorteile bringen. **Geringwertige Wirtschaftsgüter** (max. 400 €) können sofort **zur Gänze** abgesetzt werden. E-A-Rechner können grundsätzlich durch die Ausnutzung des Zufluss-, Abflussprinzips eine **temporäre Verlagerung** der Steuerpflicht erzielen.

Für in § 19 Abs. 3 EStG angeführte Ausgaben (z.B. Beratungs-, Miet-, Vertriebs-, Verwaltungs-, Zinskosten etc.) ist allerdings lediglich eine **einjährige Vorauszahlung** steuerlich abzugsfähig! Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen oder Ausgaben, die zum Jahresende fällig werden, sind jenem Kalenderjahr zuzurechnen, zu dem sie wirtschaftlich gehören, wenn sie innerhalb von 15 Tagen vor oder nach dem 31.12. bewirkt werden. So genannte „**stehen gelassene Forderungen**“, welche nur auf Wunsch des Gläubigers später gezahlt werden, gelten allerdings als bereits (im alten Jahr) zugeflossen.

Ersatzbeschaffungen bei Veräußerungsgewinnen von Anlagen

Natürliche Personen können die Versteuerung von **Veräußerungsgewinnen** für mindestens sieben Jahre im **Anlagevermögen** gehaltene Wirtschaftsgüter durch (eingeschränkte) Übertragung auf die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten von **Neuinvestitionen** einer **sofortigen Besteuerung entziehen** (Steuerstundungseffekt).

Beachtung der Umsatzgrenze für Kleinunternehmer

Die Umsatzsteuerbefreiung (ohne Vorsteuerabzug) ist nur bei einem **Jahresnettoumsatz** von bis zu **30.000 €** möglich. Seit 1.1.2017 müssen für die Kleinunternehmergrenze **bestimmte steuerfreie Umsätze** (z.B. aus ärztlicher Tätigkeit oder als Aufsichtsrat) **nicht mehr berücksichtigt** werden. Maßgebend für die Kleinunternehmerbefreiung ist, dass das Unternehmen im Inland betrieben wird. Unternehmer, die Gefahr laufen, diese Grenze im Jahr 2018 zu überschreiten, sollten – sofern möglich – den **Abschluss der Leistungserbringung auf 2019** verschieben. Ein Verschieben lediglich des Zahlungseingangs ist nicht ausreichend für die Einhaltung der Kleinunternehmergrenze.

GSVG-Befreiung

Kleinstunternehmer (Jahresumsatz unter 30.000 €, Einkünfte unter 5.256,60 €) können eine GSVG-Befreiung für 2018 bis **31. Dezember 2018** beantragen. Berechtigt sind **Jungunternehmer** (max. 12 Monate GSVG-Pflicht in den letzten 5 Jahren), Personen ab 60 Jahren (Regelpensionsalter) bzw. Personen über 57 Jahre, wenn die genannten Grenzen in den letzten 5 Jahren nicht überschritten wurden. Die Befreiung kann auch während des Bezugs von Kinderbetreuungsgeld oder bei Bestehen einer Teilversicherung während der Kindererziehung beantragt werden. Diesbezüglich gilt eine monatliche Grenze von 438,05 € bzw. ein monatlicher Umsatz von 2.500 €.

Vorauszahlung von GSVG-Beiträgen

Bei **Einnahmen-Ausgaben-Rechnern** wird eine **Vorauszahlung von GSVG-Beiträgen** dann anerkannt, wenn diese in ihrer Höhe der voraussichtlichen Nachzahlung für das betreffende Jahr entsprechen. Rechnen Sie mit einer Nachzahlung, können Sie durch Leistung einer **freiwilligen Vorauszahlung** den Gewinn reduzieren bzw. glätten und damit eventuell nachteilige **Progressionssprünge vermeiden**.

Aufbewahrungspflichten

Mit **31.12.18** endet grundsätzlich die **7-jährige Aufbewahrungspflicht** für Geschäftsunterlagen des Jahres **2011**. Weiterhin aufzubewahren sind Unterlagen, welche für ein anhängiges Abgaben- oder sonstiges behördliches/gerichtliches Verfahren von Bedeutung sind. Unterlagen für Grundstücke bei **Vorsteuerrückverrechnung** sind **12 Jahre** lang aufzubewahren. Dienen Grundstücke nicht ausschließlich unternehmerischen Zwecken und wurde beim nichtunternehmerischen Teil ein Vorsteuerabzug in Anspruch genommen, verlängert sich die Aufbewahrungspflicht unter gewissen Voraussetzungen auf **22 Jahre**. Die Aufbewahrungspflicht für Unterlagen im Zusammenhang mit **Grundstücken** beträgt auch **22 Jahre**, wenn mit der Vermietung zu Wohnzwecken bzw. unternehmerischen Nutzung des Grundstückes ab **01.04.2012** begonnen wurde. Keinesfalls sollten Unter-

lagen vernichtet werden, die zur **Beweisführung** z.B. bei Produkthaftung, Eigentums-, Bestands- und Arbeitsvertragsrecht dienen.

Abzugsfähigkeit von Spenden

Spenden aus dem Betriebsvermögen an bestimmte **Forschungseinrichtungen** und der Erwachsenenbildung dienende Lehrinrichtungen sowie an Universitäten können bis zu einem **Maximalbetrag** von **10%** des Gewinnes des laufenden Wirtschaftsjahres Betriebsausgabe sein. Zusätzlich und betragsmäßig **unbegrenzt** können auch Geld- und Sachspenden, die mit der Hilfestellung bei Katastrophenfällen zusammenhängen, geltend gemacht werden, sofern sie der **Werbung** dienen. Auch **Spenden für mildtätige Zwecke, Tierschutz und an freiwillige Feuerwehren** sind als Betriebsausgabe steuerlich absetzbar. Wesentlich ist mitunter, dass die Spenden empfangende Organisation bzw. der Spendensammelverein in der **BMF-Liste** aufscheint und dass die Spende im Jahr 2018 geleistet wurde und nachgewiesen werden kann. Eine **doppelte Berücksichtigung** einer bestimmten Spende als Betriebsausgabe und als Sonderausgabe ist **nicht möglich**. Zu beachten ist auch, dass **betriebliche und private Spenden** zusammen das Maximum von 10% des Gesamtbetrags der Einkünfte nicht überschreiten dürfen.

Wertpapierdeckung bei Pensionsrückstellungen

Zur Vermeidung von steuerlichen **Strafzuschlägen müssen zum Ende des Wirtschaftsjahres Wertpapiere** im Nennbetrag von **mindestens 50%** des am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres ausgewiesenen steuerlichen Pensionsrückstellungsbetrages im **Betriebsvermögen** vorhanden sein. Es sollte daher das Vorhandensein einer entsprechenden Bedeckung noch vor Jahresende überprüft werden.

Energieabgabenrückvergütung

Die Antragstellung für das **Kalenderjahr 2013** hat bis spätestens 31.12.2018 zu erfolgen. Gerade für **Dienstleistungsunternehmen** mit hohem Energieverbrauch, die seit 2011 von der Energieabgabenrückvergütung ausgeschlossen waren, gibt es durch ein **EuGH-Urteil** aus dem Sommer 2016 wieder Chancen auf eine (rückwirkende) **Erstattung**. Das Finanzministerium wehrt sich allerdings weiterhin dagegen und hat eine **Amtsrevision beim VwGH** eingebracht, welcher seinerseits wiederum einen **Vorlageantrag** beim **EuGH** eingebracht hat. Zur Sicherung der Ansprüche sollten jedenfalls entsprechende Anträge gestellt werden.

1.2 Für Arbeitgeber

Lohnsteuer- und beitragsfreie Zuwendungen an Dienstnehmer (pro Dienstnehmer p.a.)

- » Betriebsveranstaltungen (z.B. **Weihnachtsfeier**) 365 €;
- » Sachzuwendungen (z.B. Weihnachtsgeschenk) 186 €;
- » Freiwillige soziale Zuwendungen an den Betriebsratsfonds sowie zur Beseitigung von Katastrophenschäden;

- » Kostenlose oder verbilligte Benützung von Einrichtungen und Anlagen, die der Arbeitgeber allen oder bestimmten Gruppen von Arbeitnehmern zur Verfügung stellt (z.B. Kindergärten, Sportanlagen oder Betriebsbibliotheken, nicht aber ein vergünstigtes Fitnesscenter oder Garagenabstellplätze);
- » **Zukunftssicherung** (z.B. Er- und Ablebensversicherungen, Krankenversicherungen, Anteil an Pensionsinvestmentfonds oder Pensionskassenbeiträge) bis 300 €;
- » Freie oder **verbilligte Mahlzeiten und Getränke am Arbeitsplatz** von bis zu 4,40 € pro Arbeitstag;
- » Zuschuss für Kinderbetreuungskosten 1.000 €;
- » **Mitarbeiter rabatte** auf Produkte des Unternehmens, die nicht höher als 20 % sind, führen zu keinem Sachbezug. Diese 20% sind eine **Freigrenze**, d.h. wird ein höherer Rabatt gewährt, liegt prinzipiell ein Vorteil aus dem Dienstverhältnis vor, von dem im gesamten Kalenderjahr nur 1.000 € (**Freibetrag**) steuerfrei sind;
- » **Mitarbeiterbeteiligung**: für den Vorteil aus der unentgeltlichen oder verbilligten Abgabe von Unternehmensanteilen an Mitarbeiter besteht ein **jährlicher Freibetrag** pro Mitarbeiter **iHv 3.000 €**. Seit dem 1.1.2018 gibt es auch die Möglichkeit der unentgeltlichen oder verbilligten Abgabe von Aktien bis zu einem Wert von **4.500 € pro Jahr** in steuer- und sozialversicherungsbefreiter Form. Voraussetzung ist, dass eine **Mitarbeiterbeteiligungstiftung** die Aktien bis zum Ende des Dienstverhältnisses treuhändig verwaltet.

1.3 Für Arbeitnehmer

Werbungskosten noch vor Jahresende bezahlen

Ausgaben, die in unmittelbarem Zusammenhang mit der nichtselbständigen Tätigkeit stehen, müssen noch **vor dem 31.12.18** entrichtet werden, damit sie 2018 von der Steuer abgesetzt werden können. Oftmals handelt es sich dabei um **berufsbedingte Aus-, Fortbildungs- und Umschulungskosten**. Werbungskosten sind entsprechend nachzuweisen (Rechnungen, Quittungen, Fahrtenbuch) und nur zu berücksichtigen, sofern sie insgesamt **132 € (Werbungskostenpauschale)** übersteigen.

Arbeitnehmerveranlagung 2013 bzw. Antrag auf Rückzahlung von zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuer

Neben der Pflichtveranlagung (z.B. nicht-lohnsteuerpflichtige Einkünfte von mehr als 730 € p.a.) gibt es auch die Antragsveranlagung, aus der ein Steuerguthaben zu erwarten ist. Dieser Antrag ist **innerhalb von 5 Jahren** zu stellen. Für das **Jahr 2013** läuft die Frist am 31.12.2018 ab. Dabei können Werbungskosten, Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen etc. geltend gemacht werden, die im Rahmen des Freibetragsbescheids noch nicht berücksichtigt wurden. Weitere gute Gründe für eine Arbeitnehmerveranlagung sind z.B. zu Unrecht einbehaltene Lohnsteuer, der Anspruch auf **Negativsteuer** bei geringen Bezügen, die Nichtberücksichtigung des Pendlerpauschales oder der **unterjährige Wechsel** des Arbeitgebers bzw. **nichtganzzährige Beschäftigung**. Wurden Alleinerdiener- bzw. Alleinerzieherabsatzbetrag samt Kinderzuschlag beim Arbeitgeber nicht entsprechend berücksichtigt, so kann eine nachträgliche Beantragung über die **Arbeitnehmerveranlagung**



(Formular L1) oder durch einen **Erstattungsantrag** mittels Formular E5 (wenn keine lohnsteuerpflichtigen Einkünfte vorliegen) erfolgen.

Rückerstattung von Kranken- und Pensionsversicherungsbeiträgen bei Mehrfachversicherung

Wurden im Jahr 2015 aufgrund einer **Mehrfachversicherung** über die Höchstbeitragsgrundlage hinaus Beiträge entrichtet, ist ein **Antrag auf Rückzahlung der Krankenversicherungs- und Arbeitslosenversicherungsbeiträge** bis 31.12.18 möglich. Für Pensionsbeiträge ist die Rückerstattung an keine besondere Frist gebunden. Rückerstattete Beiträge sind im Jahr der Rücküberweisung grundsätzlich **einkommensteuerpflichtig**.

1.4 Für alle Steuerpflichtigen

(Topf-)Sonderausgaben

Die Absetzbarkeit der sogenannten Topfsonderausgaben wurde zuletzt stark eingeschränkt. Lediglich für **vor dem 1.1.2016 abgeschlossene Versicherungsverträge** (bzw. begonnene Sanierungsmaßnahmen oder aufgenommene Darlehen für Wohnraumsanierung) können die Topfsonderausgaben **noch bis 2020** abgesetzt werden. Die im Rahmen dieser Höchstbeiträge (2.920 € zuzüglich weiterer 2.920 € für Alleinverdiener) geltend gemachten Ausgaben wirken sich nur mit einem **Viertel steuermindernd** aus. Bei einem Jahreseinkommen zwischen **36.400 € und 60.000 €** reduziert sich der absetzbare Betrag gleichmäßig bis auf **den Pauschalbetrag von 60 €**.

Sonderausgaben ohne Höchstbetrag und Kirchenbeitrag

Folgende Sonderausgaben sind **ohne Höchstbetrag unbeschränkt abzugsfähig**: Nachkauf von Pensionsversicherungszeiten, Beiträge zur **freiwilligen Weiterversicherung** in der Pensionsversicherung, bestimmte Renten und dauernde Lasten sowie **Steuerberatungskosten** (wenn nicht bereits Betriebsausgaben/Werbungskosten). Pauschalisierte Steuerpflichtige können Steuerberatungskosten jedenfalls als Sonderausgaben absetzen. **Kirchenbeiträge** sind bis zu 400 € absetzbar und werden über die Meldung an das Finanzamt **automatisch** berücksichtigt.

Spenden als Sonderausgaben

An bestimmte Organisationen (**Forschungseinrichtungen, öffentliche Museen** etc.) können Spenden i.H.v. **max. 10% des Einkommens** geltend gemacht werden. Wurden bereits im betrieblichen Bereich diesbezüglich Spenden als Betriebsausgaben abgesetzt, so verringert sich das Maximum bei den Sonderausgaben. Ebenso können durch private (Geld)**Spenden an mildtätige Organisationen, Tierschutzvereine** und Tierheime (BMF-Liste) sowie an **freiwillige Feuerwehren** Steuern gespart werden. Die **Obergrenze** (aus betrieblichen und privaten Spenden) liegt bei **10% des Gesamtbeitrags der Einkünfte**. Die im Jahr 2018 getätigten Spenden brauchen nicht in die Arbeitnehmerveranlagung eingetragen werden, sondern werden von den Spendenorganisationen **direkt** an das **Finanzamt gemeldet**.

Steuerliche Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten



© Robert Kneschke - Fotolia

Kinderbetreuungskosten können für Kinder **bis zum 10. Lebensjahr** mit bis zu 2.300 € pro Kind und Jahr (**2018 letztmalig!**) als **außergewöhnliche Belastung** steuerlich geltend gemacht werden. Die Abzugsfähigkeit beschränkt sich auf **tatsächlich angefallene Betreuungskosten**, welche allenfalls um den steuerfreien Zuschuss des Arbeitgebers zu reduzieren sind. Die Kinderbetreuung muss in privaten oder öffentlichen **Kinderbetreuungseinrichtungen** bzw. durch **pädagogisch qualifizierte Personen** erfolgen. **Ab 2019** bietet der **Familienbonus Plus** steuerliche Entlastung.

KESt-Optimierung bei Wertpapieren

Seit Einführung der „**Kapitalbesteuerung neu**“ unterliegen neben Wertpapiererträgen auch **Kursgewinne** von Neubeständen – unabhängig von der Behaltdauer – der **Besteuerung mit 27,5%**. Im Ausgleich dazu werden regelmäßig **Kursverluste** automatisch gegengerechnet, sodass im Endeffekt der **Saldo aus Erträgen** („Früchte“ wie z.B. Dividenden und Anleihezinse), **Kursgewinnen und Kursverlusten** („Stamm“ aus Neubeständen) der **27,5%igen Besteuerung unterworfen** wird. Ein **Verlustvortrag** ist **nicht möglich**. Durch **gezielte Realisierungen** zum Jahresende hin kann die steuerliche Optimierung insoweit erfolgen als versucht wird, diesen **Saldo** möglichst **auf null** zu stellen. So kann etwa die vorgezogene Verlustrealisation aus Aktienpositionen des Neubestands in Betracht gezogen werden, wenn ein **KESt-Plus** aus den laufenden Erträgen oder Kursgewinnen vorliegt, da ja bei erwarteter positiver Kursentwicklung betriebswirtschaftlich **neuerdings** in dieses Papier investiert werden kann. Genauso können **Kursgewinne verwirklicht** werden, um einen bestehenden **Verlustüberhang** aus Veräußerungsverlusten zu nutzen.



© Timo Netz - Fotolia

Zukunftsvorsorge – Bausparen – Prämienbegünstigte Pensionsvorsorge

Die 2018 geförderte **private Zukunftsvorsorge** im prämienbegünstigten Ausmaß von **2.825,60 €** p.a. führt zur **staatlichen Prämie** von **4,25 % (120,09 €)**. Beim **Bausparen** gilt für 2018 eine **staatliche Prämie** von **18 €** beim maximal geförderten Einzahlungsbetrag von 1.200 € (sofern der Bausparvertrag das gesamte Jahr aufrecht war).





2 Neues ab 2019

2.1 Umfangreiche Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2018

Das Jahressteuergesetz 2018 bringt neben Klarstellungen viele Änderungen basierend auf der **EU-Richtlinie** „Vorschriften zur **Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken** mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarktes“ (Anti Tax Avoidance Directive, ATAD). Ausgewählte Aspekte sind nachfolgend näher dargestellt. Die Gesetzesänderungen treten überwiegend **ab 1.1.2019** in Kraft.

Wegzugsbesteuerung im betrieblichen Bereich

Bei der sogenannten Wegzugsbesteuerung im betrieblichen Bereich wurde der **Ratenzahlungszeitraum** für Wirtschaftsgüter des **Anlagevermögens** von sieben auf **fünf Jahre verkürzt**. Bei Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens bleibt es bei dem Ratenzahlungszeitraum von zwei Jahren, innerhalb dessen es auch nicht zu einer vorzeitigen Fälligkeit kommen kann. Hingegen sind beim **Anlagevermögen** Raten auch dann sofort **fällig** zu stellen, wenn der Sitz oder der Ort der Geschäftsleitung einer Körperschaft in einen Staat **außerhalb** des **EU/EWR-Raumes** verlegt wird, der Steuerpflichtige **Insolvenz** anmeldet, eine solche abgewickelt wird oder wenn eine Rate innerhalb von zwölf Monaten ab Fälligkeit nicht bzw. in zu geringem Ausmaß bezahlt wurde.

Abzugsteuer auf Entgelte für die Einräumung von Leitungsrechten

Auf Zahlungen für die **Einräumung von Leitungsrechten** (oftmals i.Z.m. **Infrastrukturprojekten**) fällt eine Abzugsteuer von 10% an. Dies umfasst etwa Entgelte, welche ein Grundeigentümer erhält, weil er das Recht einräumt, über seinen Grund und Boden Leitungen führen zu lassen.

Methodenwechsel und Hinzurechnungsbesteuerung

Im **Körperschaftsteuergesetz** kommt es vor allem zu Änderungen beim **Methodenwechsel** (Switch-over) und damit zusammenhängend zur Einführung einer **Hinzurechnungsbesteuerung** (im anglo-amerikanischen Raum „controlled foreign corporation rules“ bzw. **CFC rules**). Vereinfachend sind von der **Beteiligungsertragsbefreiung** nur noch (inländische) Beteiligungserträge wie auch Erträge aus internationalen Schachtelbeteiligungen umfasst – die **Ausnahme** (von der Befreiung) für Gewinnanteile aus ausländischen Beteiligungen gilt bei Hybridfinanzierung.

Der **neue § 10a KStG** normiert den Anwendungsbereich der Hinzurechnungsbesteuerung und setzt voraus, dass **Passiveinkünfte** niedrigbesteueter ausländischer Körperschaften erzielt wurden und die **Gewinne noch nicht ausgeschüttet** worden sind. Die Hinzurechnungsbesteuerung führt zu einer **höheren Steuerbemessungsgrundlage in Österreich**, da die nicht ausgeschütteten **Passiveinkünfte** der ausländischen beherrschten Körperschaft in Österreich als Gewinn zugerechnet werden. Zu einer Hinzurechnungsbesteuerung kann es nur kommen, sofern die österreichische Gesellschaft die ausländische Gesellschaft beherrscht (Beteiligungsausmaß regelmäßig direkt oder indirekt zu mehr als 50%) und **Passiveinkünfte** in Form von u.A. Zinsen, Lizenzgebühren, Dividenden, etc. **vorliegen**. **Niedrigbesteuerung** wird bei einer **tatsächlichen Steuerbelastung** im Ausland von nicht mehr als **12,5%** angenommen. Neben Sonderregelungen für **Versicherungen und Banken** gibt es auch eine **Bagatellgrenze** dergestalt, dass für die Anwendung der Hinzurechnungsbesteuerung die niedrigbesteuerten **Passiveinkünfte** nachhaltig **mehr als ein Drittel** der gesamten Einkünfte der ausländischen Körperschaft betragen müssen.

Der **Methodenwechsel** knüpft an die Parameter **Passiveinkünfte und Niedrigbesteuerung** an und ist auf **internationale Schachtelbeteiligungen** und **qualifizierte Portfoliobeteiligungen** (Minimumbeteiligung i.H.v. 5%) anwendbar. Vergleichbar der bisherigen Situation kommt es nunmehr anstelle der Beteiligungsertragsbefreiung für Gewinnanteile bzw. bei internationalen Schachtelbeteiligungen auch anstelle der Steuerneutralität von Veräußerungsgewinnen, -verlusten und sonstiger Wertänderungen zur **Anrechnung** der im Ausland tatsächlich entrichteten **Steuern** auf die österreichische Körperschaftsteuer. Hinzurechnungsbesteuerung und Methodenwechsel sind auf Wirtschaftsjahre, welche nach dem **31. Dezember 2018** beginnen, anzuwenden.

Umsatzsteuerliche Änderungen

In der Umsatzsteuer kommt es zur **Ausweitung der Istbesteuerung auf alle freiberuflichen Tätigkeiten** unabhängig von der Rechtsform. Normalerweise entsteht die Umsatzsteuerschuld mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung ausgeführt worden ist (**Sollbesteuerung**). Wenn die Rechnungsausstellung erst nach Ablauf des Kalendermonats erfolgt, **verschiebt** sich die **Umsatzsteuerschuld** um einen Monat. Es kann somit auch zu einer Umsatzsteuerschuld kommen, wenn die Rechnung vom Kunden noch gar nicht bezahlt ist. **Freiberufliche Unternehmer** (insbesondere Ziviltechniker, Ärzte, Rechtsanwälte, Journalisten, Dolmetscher und auch Unternehmensberater) konnten davon abweichend **immer schon** die Umsatzsteuer erst mit der Monatsvoranmeldung anlässlich des tatsächlichen Zahlungseingangs abführen (**Istbesteuerung**). Bei Gesellschaften galt die Istbesteuerung ex lege dann, wenn diese berufsrechtlich zugelassen sind und eine freiberufliche Tätigkeit ausüben. Einer **Entscheidung des VwGH** (GZ Ro 2015/15/0045 vom 28.6.2017) zufolge besteht für die Istbesteuerung von Gesellschaften aber ein wesentlich größerer An-

wendungsbereich. Demnach kann die **Istbesteuerung** für sämtliche in § 22 Z 1 lit. B EStG genannten Tätigkeiten, unabhängig ob der Steuerpflichtige eine natürliche Person oder eine Kapitalgesellschaft ist, angewendet werden. Diese VwGH-Entscheidung ist nun ab 1.1.2019 **gesetzlich** verankert.

Bei der **Margenbesteuerung** fällt die vereinfachte Ermittlung der Marge bei Reiseleistungen weg. Schließlich kommt es durch die Umsetzung des unionsrechtlichen **E-Commerce-Pakets** nunmehr zu **Leistungsortänderungen** bei bestimmten elektronisch erbrachten sonstigen Leistungen, Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen innerhalb der EU. Dies bringt **Erleichterungen für KMUs**, die nur gelegentlich solche Leistungen an Nichtunternehmer in der EU erbringen.

Eine thematisch passende weitere Änderung bezieht sich auf **Umsätze** und sonstige Sachverhalte, die **nach dem 31. Oktober 2018** ausgeführt wurden bzw. sich danach ereigneten – sie wurde bereits vor dem Jahressteuergesetz 2018 beschlossen. Die Rede ist von der **Absenkung des Umsatzsteuersatzes** auf Leistungen von **Beherbergungs- und Campingumsätzen** von 13% **auf 10%** (durch das Steuerreformgesetz 2015/2016 war der Steuersatz für die Beherbergung von 10% auf 13% angehoben worden). Die 10% Umsatzsteuer gelten für die beiden Leistungskomponenten Beherbergung und Verköstigung, wodurch auch eine komplexe Aufteilung von pauschalen Entgelten entfällt.

Erweiterung des „Advance Rulings“

Der bisherige Anwendungsbereich des **Advance Rulings** (Auskunftsbescheid gem. § 118 BAO) war auf **noch nicht realisierte Tatbestände** bei Umgründungen, Gruppenbesteuerung und Verrechnungspreisen begrenzt. Ab 1.1.2019 kommt es nun zu einer schrittweisen Erweiterung auf die Bereiche **internationales Steuerrecht, Umsatzsteuer** und **„Missbrauch“**. Hierbei sollen beabsichtigte Gestaltungen dahingehend untersucht werden, ob sie als Missbrauch (i.S.d. § 22 BAO) anzusehen sind. Ist dies nicht der Fall, erhöht sich durch den Auskunftsbescheid die **Rechtssicherheit** für den Steuerpflichtigen.

Begleitende Kontrolle („Horizontal Monitoring“)

Das bisher nur in Pilotprojekten getestete **Horizontal Monitoring** wurde nunmehr als **Alternative zu Betriebsprüfungen** eingeführt. Wesentlicher Aspekt dabei ist der Zeitpunkt des Kontakts mit den Finanzbehörden, da Betriebsprüfungen im Regelfall mehrere Jahre nach den wirtschaftlichen Entscheidungen beginnen. Mit der Begleitenden Kontrolle wurde eine **laufende Kontrolle** geschaffen, wodurch sich – auch als Gegenleistung für eine **verstärkte Offenlegungspflicht** – die **Planungssicherheit** für Unternehmen durch zeitnahen Kontakt mit den Finanzbehörden erhöhen kann. „Teilnahmeberechtigt“ sind Unternehmen, die u.a. **Umsätze über 40 Mio. €** erzielen. Außerdem muss ein (internes) Steuerkontrollsystem vorliegen und regelmäßig eine Bestätigung eines Wirtschaftsprüfers oder ein Gutachten eines Steuerberaters.

2.2 Entlastung durch den Familienbonus Plus

Der ebenso im Jahressteuergesetz 2018 enthaltene **„Familienbonus Plus“** wird erstmals für das **Kalenderjahr 2019** wie auch für die **Veranlagung 2019** zu steuerlichen Entlastungen führen. Es handelt sich dabei um einen **Steuerabzug**, der das Bestreiten von mit Kindern zusammenhängenden Kosten

aus dem un versteuerten Vermögen ermöglichen soll, indem die Steuerbelastung bei den Eltern reduziert wird. Durch die **Familienbeihilfe** und Sachleistungen werden weiterhin und überdies ein Beitrag des Staates zum Unterhalt bzw. zu den Lebenserhaltungskosten geleistet. Der **Familienbonus Plus** kann entweder im Rahmen der **Lohnverrechnung** oder mit der **Arbeitnehmerveranlagung** (Steuererklärung) beantragt werden.

Der Familienbonus Plus ist als **Absetzbetrag ausgestaltet** (es müssen also keinerlei Aufwendungen nachgewiesen werden) und bemisst sich grundsätzlich nach dem **Alter des Kindes**. **Pro Kind** stehen bis zum 18. Geburtstag **1.500 € pro Jahr** zu und danach **500 € pro Jahr**. Nach dem 18. Geburtstag ist für die Dauer des Bezugs des Familienbonus Plus entscheidend, dass für das Kind (gleichzeitig) **Familienbeihilfe gewährt** wird. Während die genannten Werte den Familienbonus Plus für in Österreich lebende Kinder darstellen, hängt die **Höhe des Familienbonus Plus** für **im Ausland** lebende Kinder davon ab, in welchem Land sich das Kind ständig aufhält. Für Mitgliedstaaten der **EU, EWR-Staaten** und die **Schweiz** erfolgt eine **Indexierung** des Bonus anhand der **tatsächlichen Lebenserhaltungskosten** für Kinder, für in **Drittstaaten** lebende Kinder gibt es **keinen Familienbonus Plus**. In Drittstaatsfällen kann allerdings der halbe Unterhalt als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden.

Der Bezug von **Familienbeihilfe** stellt generell einen wichtigen Anknüpfungspunkt für den Familienbonus Plus dar; wird die Familienbeihilfe direkt an das Kind ausbezahlt, sind dennoch die **Eltern** als typischerweise Familienbeihilfeberechtigte auch für den **Familienbonus Plus antragsberechtigt**. Für jedes Kind kann der Familienbonus Plus **wahlweise vom Familienbeihilfeberechtigten und/oder dessen (Ehe)Partner** beansprucht werden. Im Sinne eines **Splittings** können auch beide jeweils den **halben Familienbonus Plus** beanspruchen.

Für die **Entlastung** von **geringverdienenden** (und somit keine Steuerlast tragenden) **Steuerpflichtigen** mit Kindern ist eine **Steuererstattung in Form des Kindermehrbetrags** vorgesehen, sodass es im Endeffekt jedenfalls zu einer **Entlastung von 250 € pro Kind und Jahr** kommt. Voraussetzung dafür ist, dass **Anspruch auf den Alleinverdiener- und Alleinerzieherabsetzbetrag** besteht und daher für das Kind für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr Familienbeihilfe bezogen wird.

Im Sinne einer **Gegenfinanzierung** fallen der **Kinderfreibetrag** und die **steuerliche Abzugsfähigkeit von Kinderbetreuungskosten als außergewöhnliche Belastung** weg. Bei dem Wegfall der Kinderbetreuungskosten gilt jedoch für **Ausnahmefälle** (getrennt lebende Eltern, bei denen ein Elternteil überwiegend für die Kinderbetreuungskosten aufkommt und mindestens 1.000 € Kinderbetreuungskosten im Kalenderjahr leistet) eine **Sonderregelung**, die wie eine Übergangsfrist eine Anpassung an die geänderten Rahmenbedingungen ermöglicht.

2.3 Meldepflicht grenzüberschreitender Steuermodelle

Bereits im Rahmen des **OECD-BEPS Projekts** hat sich die Staatengemeinschaft auf eine **Offenlegungspflicht potentiell aggressiver Steuerplanungsmodelle** geeinigt. Die **Europäische Union** ist nun 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**.

Vorgesehen ist im Endeffekt ein über ein zentrales Register erfolgreicher **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 dann der Fall, sofern die Erlangung eines **Steuervorteils** als **Hauptvorteil** oder als einer der Hauptvorteile **der Gestaltung** angesehen werden kann.

Bekannt und in der Vergangenheit durchaus üblich bei **international agierenden Unternehmen** sind Aktivitäten und Ziele wie etwa der **Mantelkauf** i.S. eines Erwerbs einer Gesellschaft zum Zwecke der Verlustnutzung oder die Umwandlung von Einkünften in niedrigbesteuerte Arten von Einkünften (beides Kategorie B). Vergleichbares gilt für Gestaltungen im Rahmen der **Kategorie C** – diese umfassen z.B. abzugsfähige Zahlungen an niedrig- oder nichtbesteuerte 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.

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. **Vorsicht** ist geboten, da die Meldung an die Steuerbehörden von den Intermediären **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.

Zur **Meldung verpflichtet** sind grundsätzlich sogenannte „**Intermediäre**“ bzw. unter Umständen auch der **Steuerpflichtige selbst**. Die ist dann der Fall, wenn der **Intermediär nicht in der EU** nieder-

gelassen 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 Personen, 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.

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. 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.

© rawpixel.com



3 Fokus Unternehmer

3.1 BFG zur Abzugsfähigkeit von Geschäftsessen

In einem BFG-Urteil (BFG GZ RV/2100827/2016 vom 6.2.2018) hatte ein deutscher Staatsbürger versucht, sich österreichische **Vorsteuern für Geschäftsessen** über den **Rückerstattungsweg** vom Finanzamt zurückzuholen. Auch für Nicht-Österreicher sind die gleichen österreichischen Rechtsvorschriften zur **Berücksichtigung von Repräsentationsspesen** maßgeblich, wobei hier **unterschiedliche Bestimmungen** für **Einkommen- und Umsatzsteuer** gelten. In der **Einkommensteuer** werden hinsichtlich der Abzugsfähigkeit von Bewirtungsspesen **drei Fallgruppen** unterschieden:



- » **Bewirtungsspesen sind zur Gänze nicht abzugsfähig:** Nach der Rechtsprechung sind unter nicht abzugsfähigen „Repräsentationsaufwendungen“ alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar **durch den Beruf** des Steuerpflichtigen **bedingt** sind oder auch mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen, aber **auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern**, es ihm also ermöglichen, zu „**repräsentieren**“. Darunter fallen auch Aufwendungen, die ganz allgemein dazu dienen, geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen, um als potentieller Auftraggeber oder Auftragnehmer in Betracht gezogen zu werden. Unter diese Fallgruppe fallen beispielsweise Bewirtung im eigenen Haushalt oder Bewirtung i.Z.m. **Vergnügungsveranstaltungen** wie z.B. Casino, Ball, Konzert, Theater etc.
- » **Bewirtungsspesen sind zur Hälfte abzugsfähig:** Für die Bewirtungskosten muss hier der Unternehmer nachweisen, dass die **Bewirtung der Werbung dient** und die **betriebliche** oder berufliche **Veranlassung weitaus überwiegt**. Die repräsentative Mitveranlassung darf hier nur ein geringes Ausmaß erreichen. Unter diese Gruppe fallen z.B. Bewirtung in Zusammenhang mit Bilanzpressekonferenzen, Klienteninformationen, Projektvorstellungen oder konkret angestrebte Geschäftsabschlüsse. Dies ist im **Einzelfall** anhand von **Teilnehmeraufzeichnungen** und durch **Vorlage von Geschäftsaufträgen nachzuweisen**.
- » **Bewirtungsspesen sind zur Gänze abzugsfähig:** Zur Gänze abzugsfähig sind Bewirtungskosten, die **unmittelbar Bestandteil der Leistung** sind oder in unmittelbarem Zusammenhang mit der Leistung stehen (z.B. Verpflegung anlässlich einer Schulung), Bewirtungen mit Entgeltcharakter oder ohne Repräsentationskomponente (z.B. Produkt- oder Warenverkostungen oder Bewirtung bei Betriebsbesichtigungen etc.).

In der **Umsatzsteuer** gibt es von der Einkommensteuer **abweichende Regelungen**. Sofern jedoch Bewirtungsspesen in der ESt zur Gänze abzugsfähig sind, ist in der Umsatzsteuer **ebenfalls der volle Vorsteuerabzug** möglich. Für den Vorsteuerabzug ist mitentscheidend, dass alle geforderten Rechnungsmerkmale erfüllt sind (siehe den Beitrag Rechnungsmerkmale bei Inlandslieferungen bzw. sonstigen Leistungen im Inland). Die „**ertragsteuerliche Hälfteregelung**“ ist jedoch in der **Umsatzsteuer nicht zu beachten**. Umsatzsteuerlich steht demnach für die **Geschäftsfreundebewirtung** bei Vorliegen der Voraussetzungen der **volle Vorsteuerabzug** zu, auch wenn ertragsteuerlich die Abzugsfähigkeit nur zu 50 % gegeben ist. Bei in der **Einkommensteuer** zur Gänze **nicht abzugsfähigen Repräsentationsaufwendungen** steht korrespondierend auch **kein Vorsteuerabzug** zu.

Im vorliegenden Sachverhalt vertrat das **Finanzamt** die Meinung, dass aus den angefallenen **Essenskosten keine konkreten Geschäftsabschlüsse hervorgegangen** seien und **versagte** daher den **Vorsteuerabzug**. Das **BFG** ging aufgrund der vorgelegten ergänzenden Unterlagen davon aus, dass die Kosten für die **Geschäftssessen zur Gänze für das Unternehmen** der Beschwerdeführerin angefallen sind, es sich also um **betrieblich veranlasste Aufwendungen** handelt, für die der **Vorsteuerabzug** zur Gänze **zusteht**. Fehlende Teilnehmerlisten zu bestimmten Geschäftsessen änderten aufgrund der unwesentlichen Beträge nichts an der positiven Entscheidung für die Steuerpflichtige.

3.2 Überlassung von Geschäftsführern im Konzern – drohende Sozialversicherungspflicht aufgrund mehrerer Dienstverhältnisse

In der Praxis kommt es gerade bei **Konzernen** oft vor, dass Manager neben ihrer Tätigkeit beim eigentlichen Dienstgeber **zusätzlich** noch in einer oder mehreren **Tochtergesellschaften Geschäftsführerfunktionen** ausüben. Dies geschieht oft **ohne gesonderten Anstellungsvertrag** und ohne Anspruch auf zusätzliche Vergütung. Die Judikatur des **Verwaltungsgerichtshofes** (zuletzt VwGH vom 7.9.2017, GZ Ro 2014/08/0046) geht für derartige Konstellationen verstärkt in die Richtung, dass **Dienstnehmer**, die als **Geschäftsführer** an ein anderes **Konzernunternehmen** überlassen werden, dort (**zusätzlich**) ein **eigenes Dienstverhältnis begründen**. Das führt dazu, dass neben dem eigentlichen Dienstgeber **auch** das andere **Konzernunternehmen** für diesen angestellten Geschäftsführer (für das **fiktive anteilige Entgelt**) die vollen **Sozialversicherungsbeiträge** bis **maximal** zur **Höchstbeitragsgrundlage** entrichten muss. Sofern insgesamt die Höchstbeitragsgrundlage überschritten wird, bestehen zwar auf **Dienstnehmerseite Rückerstattungsmöglichkeiten**, **nicht jedoch auf Dienstgeberseite**.

Laut VwGH ist bei **Leiharbeitsverhältnissen** zwar grundsätzlich der Überlassende als sozialversicherungsrechtlicher Dienstgeber anzusehen, da der Beschäftigende nur die ihm vom Überlassenden übertragenen Rechte aus diesem Dienstverhältnis ausübt. **Anders** ist es allerdings beim **Geschäftsführer** einer GmbH. Hier ergibt sich bereits aufgrund der **Bestellung zum Geschäftsführer** ein **unmittelbares Recht auf Arbeitsleistung** und nicht nur ein vom Überlassenden abgeleitetes. Es muss davon ausgegangen werden, dass die Gebietskrankenkassen bzw. die **Finanzverwaltung** die bisherige **Prüfpraxis** ändern und das Risiko besteht, dass für die Vergangenheit und auch zukünftig **zusätzliche Sozialversicherungsbeiträge** zu entrichten sind. Für jede einzelne Tätigkeit als Geschäftsführer droht im Maximalfall eine jährliche Nachbelastung von bis zu 15.376 € (Werte 2018).

Folgt man der **VwGH-Rechtsprechung** wären zur **Vermeidung** von Säumnisfolgen **folgende Schritte** notwendig: Anmeldung des Geschäftsführers bei der zuständigen Gebietskrankenkasse; Ermittlung des fiktiven anteiligen Entgelts für die jeweilige Tätigkeit, getrennte Beitragsabfuhr, Rückerstattung für die Dienstnehmerbeiträge und Versteuerung der Rückerstattung beim Dienstnehmer. **Alternative Strategien** zur Vermeidung dieser negativen Folgen müssen immer auf den jeweiligen Einzelfall abstellen. Denkbar wäre beispielsweise die **Einsetzung** in eine Funktion als **Prokurist** anstatt als Geschäftsführer, die Vermeidung von Weisungsgebundenheit und damit keine Begründung eines Dienstverhältnisses oder Maßnahmen zur **Verringerung der Abgabenbelastung** in Folge der Begründung geringfügiger Dienstverhältnisse. In jedem Fall sollte eine Risikoanalyse erfolgen bzw. historisch gewachsene, aber nicht unbedingt notwendige Geschäftsführerfunktionen, in mehreren Konzernunternehmen überdacht werden.

3.3 Betrieblich veranlasste Strafverteidigungskosten sind als Betriebsausgabe abzugsfähig

Über eine österreichische GmbH wurde nach einem **Kartellverfahren** von der Europäischen Kommission eine **Geldstrafe für Preisabsprachen und unlauteren Wettbewerb** verhängt. Dem Körper-

schaftsteuergesetz folgend sind **Strafen** und Geldbußen, die von Gerichten, Verwaltungsbehörden oder den Organen der Europäischen Union verhängt werden, **nicht** als **Betriebsausgabe abzugsfähig**. Es wäre mit dem Strafzweck unvereinbar, im Wege der steuerlichen Entlastung den **Pönalecharakter der Strafe** zumindest teilweise zu mildern. Allerdings hatte die GmbH auch beträchtliche durch das Kartellverfahren entstandene **Rechts- und Beratungsaufwendungen** zu tragen, die von der GmbH als Betriebsausgabe geltend gemacht wurden – überdies wurde die **Vorsteuer** für diese Kosten in Abzug gebracht.

Da unstrittig war, dass die Strafe an sich nicht abzugsfähig ist, hatte sich der **VwGH** (GZ Ro 2017/15/0001 vom 22.3.2018) nur damit zu beschäftigen, ob die entstandenen **Strafverteidigungskosten ebenfalls** unter das oben genannte **Abzugsverbot** zu subsumieren sind. Der VwGH führte in diesem Zusammenhang aus, dass Betriebsausgaben grundsätzlich nur abzugsfähig sind, wenn sie unmittelbar durch den Betrieb veranlasst sind. **In der Regel** stellen **Strafverteidigungskosten** ebenso wie Geldstrafen **Kosten der privaten Lebensführung** dar, da die auslösende Ursache oft im schuldhaften Verhalten des Betriebsinhabers liegt.

Eine **Abzugsfähigkeit der Beratungskosten** sei jedoch dann zu **bejahen**, wenn der strafrechtliche Vorwurf, gegen den sich der Betriebsinhaber zur Wehr setzt, **ausschließlich** und unmittelbar aus seiner **beruflichen** (betrieblichen) **Sphäre** erklärbar und damit **betrieblich veranlasst** ist. Im vorliegenden Fall sah der VwGH einen unmittelbaren Kausalzusammenhang zwischen der Preisabsprache und dem betrieblichen Zusammenhang. Der vorsätzliche Beschluss zur Kartellbildung zielt aus der Sicht der GmbH auf **Umsatz- und Gewinnmaximierung** ab und liegt somit **ausschließlich** im **betrieblichen Bereich**. Die Aufwendungen für die Rechts- und Beratungskosten (Strafverteidigungskosten) im Zusammenhang mit Kartellverfahren waren somit **abzugsfähig** – ebenso stand der **Vorsteuerabzug** zu. Die Kosten für die verhängte **Kartellstrafe** sind jedoch aufgrund des Pönalecharakters **nicht abzugsfähig**.

3.4 Nachversteuerung von Auslandsverlusten bei unterjährigem Ausscheiden aus der Gruppe

Ein wesentlicher **Vorteil** der österreichischen **Gruppenbesteuerung** besteht in der **anteiligen Zurechnung von Verlusten ausländischer Gruppenmitglieder** zum österreichischen **Gruppenträger**, wodurch **Gewinne und Verluste** innerhalb der Gruppe **ausgeglichen** werden können. Durch die **Nachversteuerung im Inland**, wenn es im Ausland zur Verlustverwertung kommt, soll eine doppelte Verlustverwertung verhindert werden. Ebenso ist vorgesehen, dass es „**im Jahr des Ausscheidens**“ des ausländischen Gruppenmitglieds zu einer **Nachversteuerung** der **verbleibenden zugerechneten Verluste** kommt. Insbesondere hat eine **Nachversteuerung** beim Gruppenträger zu erfolgen, wenn das **Gruppenmitglied**, dem die Auslandsverluste zugerechnet worden sind, **nicht mehr** der **Unternehmensgruppe** angehört.

Genau diese **zeitliche Zuordnung** von verbleibenden Verlusten des ausscheidenden ausländischen Gruppenmitglieds wurde **strittig** interpretiert und musste schließlich vom VwGH entschieden werden (GZ Ro 2017/15/0010 vom 27.11.2017). Sachverhalt dabei waren zwei ausländische Tochtergesellschaften, welche seit 2005 Gruppenmitglieder einer österreichischen Unternehmensgruppe waren

(Bilanzstichtag von Gruppenträger und –mitgliedern war der 31.12.). **2010** kam es **unterjährig** zur **Veräußerung** dieser Tochtergesellschaften **und** zur **Beendigung** der **Unternehmensgruppe**. Fraglich war nun, ob die **noch nicht verrechneten Verluste** der ausländischen Gruppenmitglieder **in 2009 oder 2010** beim Gruppenträgerergebnis **gewinnerhöhend** anzusetzen sind.

Der VwGH **differenzierte** bei seiner Entscheidung **zwischen** dem **Zeitpunkt der Veräußerung** der Tochtergesellschaften – dieser ist mittels Zeitpunkt der Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums zu bestimmen – und dem **Zeitpunkt des Ausscheidens** aus der Unternehmensgruppe. Wenngleich das Ausscheiden aus der Unternehmensgruppe **mangels ganzjähriger finanzieller Verbindung bereits mit Jahreswechsel** (und nicht erst mit dem Zeitpunkt des unterjährigen Verkaufs der Anteile) erfolgt, ist **fraglich**, ob das **Ausscheiden** mit Ablauf des vorangegangenen Jahres (**2009**) oder mit Beginn des neuen Jahres (**2010**) passierte. Dem **VwGH** folgend **endete** die Rechtswirkung der **Unternehmensgruppe** mangels ganzjähriger finanzieller Verbindung **mit Ende 2009** (mit Ablauf der letzten Sekunde). Die **bisher nicht verrechneten Auslandsgruppenverluste** sind somit und entgegen der Ansicht des BFG **im Kalenderjahr 2009 gewinnerhöhend** zuzurechnen, welches zugleich dem letzten Veranlagungsjahr der Gruppenzugehörigkeit der Gruppenmitglieder entspricht. Dies wird auch damit begründet, dass solche noch nicht verrechneten Auslandsverluste dem Gesetz nach einem Gruppenmitglied bzw. dem **Gruppenträger** zuzurechnen sind; nach Beendigung der Gruppe und somit ohne Gruppenträger und –mitglied hätten die Verluste **nur** dem **ehemaligen** Gruppenmitglied bzw. –träger zugeordnet werden können.

3.5 Neuerungen bei Zuschüssen zur Entgeltfortzahlung bei Krankheit und Unfall

Seit **1. Juli 2018** ist es zu Änderungen bei **Entgeltfortzahlungen infolge von Krankheit und Unfall** gekommen, sofern diese Umstände nach dem 30. Juni 2018 eingetreten sind. Wie zuvor **erhalten Dienstgeber Zuschüsse** zum fortgezahlten Entgelt an arbeitsunfähige Dienstnehmer, sofern dies durch Krankheit oder Unfall bedingt ist. Um den Aufwand für den Dienstgeber abzufedern, gebührt einem **Dienstgeber mit bis zu 50 Dienstnehmern 50% des fortgezahlten Entgelts inklusive Sonderzahlungen. Begrenzt** ist der Zuschuss mit dem 1,5fachen der ASVG-Höchstbeitragsgrundlage – für das Jahr 2018 somit mit 7.695 €. Für den zeitlichen Beginn der Förderung wird zwischen Krankheit und Unfall unterschieden.

Bei Arbeitsunfähigkeit infolge von **Krankheit** gilt der Zuschuss **ab dem elften Tag** der Entgeltfortzahlung bis höchstens sechs Wochen je Arbeitsjahr, wenn die Arbeitsunfähigkeit länger als zehn aufeinanderfolgende Tage gedauert hat. War ein **Unfall** ursächlich für die Arbeitsunfähigkeit des Dienstnehmers, so kommt der Zuschuss **ab dem ersten Tag** der Entgeltfortzahlung bis höchstens sechs Wochen je Arbeitsjahr ins Spiel, wenn die Arbeitsunfähigkeit länger als drei aufeinanderfolgende Tage gedauert hat.

Neu ist nunmehr, dass (kleine) **Unternehmen mit bis zu 10 Dienstnehmern** besser unterstützt werden, indem die **Zuschussleistung** von bisher 50% **auf 75% des fortgezahlten Entgelts** einschließlich allfälliger Sonderzahlungen **angehoben** wird. An den zeitlichen Besonderheiten hinsichtlich Krankheit und Unfall ändert sich für Dienstgeber ebenso wenig wie an der Beachtung der 150%

ASVG-Höchstbeitragsgrundlage als Obergrenze. Bei der Berechnung der **Anzahl der Dienstnehmer** ist **Vorsicht** geboten, da nunmehr **ausschließlich** der **Durchschnittswert des vergangenen Kalenderjahres** vor der Antragstellung maßgeblich ist – in diesem Kalenderjahr dürfen für die Förderung die 50 bzw. 10 Dienstnehmer nicht überschritten werden. Früher war unter bestimmten Voraussetzungen ein geringfügiges Überschreiten des Durchschnittswertes für die Begünstigung unschädlich.

3.6 Klarstellungen bei Verrechnungspreisen

Seit dem **Verrechnungspreisdokumentationsgesetz** (VPDG) ist die **standardisierte Verrechnungspreisdokumentationspflicht** bereits für Wirtschaftsjahre ab dem 1.1.2016 in Österreich angekommen. Die Anforderungen an die Verrechnungspreisdokumentation sind im Detail in der **Verrechnungspreisdokumentationsgesetz-Durchführungsverordnung** enthalten. Der auf Aktion 13 des OECD BEPS-Projekts basierende **dreiteilige Dokumentationsansatz** umfasst **Master File**, **Local File** und den länderbezogenen Bericht (**Country-by-Country Report**). Das **BMF** hat Erläuterungen und Antworten zu Zweifelsfragen in einer **Information** (BMF-010221/0519-IV/8/2017) zusammengefasst – nachfolgend werden ausgewählte Themen dargestellt. Die Pflicht zur Erstellung einer Verrechnungspreisdokumentation gilt grundsätzlich für jedes Jahr und pro (österreichischer) Gesellschaft.



© Sergey Nivens - Adobe Stock

Umsatzgrenze für den Eintritt in die standardisierte Dokumentationspflicht

Für den Eintritt in die Pflicht zur Aufbereitung von Master File bzw. Local File gem. VPDG ist auf die **Umsatzerlöse** in den **zwei vorangegangenen Jahren** abzustellen. Wurden in diesen Jahren Umsatzerlöse von **mehr als 50 Mio. €** erzielt, kommt es im dritten Jahr zum Eintritt in die Verrechnungspreisdokumentationspflicht – unabhängig von der Höhe der tatsächlichen Umsätze im dritten Jahr. Die standardisierte Verrechnungspreisdokumentation gem. VPDG für das Jahr 2018 ist also dann zu erstellen, wenn in den Jahren 2017 und 2016 jeweils die Umsatzerlösgrenze überschritten worden ist. Die BMF-Info betont, dass dabei auf die **Umsatzerlöse i.S.d. UGB** oder vergleichbarer Rechnungslegungsgrundsätze abzustellen ist (wie auch pro österreichischer „Geschäftseinheit/Unternehmen“ insgesamt).

Standardisierte Verrechnungspreisdokumentation trotz fehlender grenzüberschreitender Transaktionen

Bei Überschreiten der 50 Mio. € Schwelle müssen Unternehmen **auch** dann ein **Local File** bzw. als oberste Muttergesellschaft ein **Master File** erstellen, wenn sie zwar Teil einer multinationalen Unternehmensgruppe sind, es aber **keine grenzüberschreitenden konzerninternen Transaktionen** gegeben hat. Allerdings trifft sie dann nur ein **geringerer Dokumentationsaufwand**, da innerstaatliche Transaktionen regelmäßig nicht ins Local File aufgenommen werden müssen. Die Darstellung **innerösterreichischer Transaktionen** im Rahmen der Verrechnungspreisdokumentation kann aber dann Sinn machen, wenn sich dadurch die **Verrechnungspreissituation** der Gesellschaft insgesamt

besser erklären lässt. Gleiches gilt, wenn innerstaatliche Transaktionen die Vorstufe für grenzüberschreitende Transaktionen sind.

Neben der Verpflichtung zur standardisierten Verrechnungspreisdokumentation können österreichische Unternehmen, welche die **50 Mio. € Grenze nicht überschreiten, freiwillig** die Vorgaben gem. VPDG bzw. entsprechend der Durchführungsverordnung befolgen. Bekanntermaßen sind Unternehmen unterhalb dieser Schwelle ja nicht generell von der Verrechnungspreisdokumentationspflicht befreit und müssen ebenso die **Fremdüblichkeit** ihrer **Verrechnungspreise nachweisen** können.

Kein fixer Betrag für die Auslegung von „Wesentlichkeit“

Die österreichischen Verrechnungspreisdokumentationsvorschriften sehen vor, dass **konzerninterne Transaktionen** dann zu dokumentieren sind, wenn sie „wesentlich“ sind. Der BMF-Info folgend ist dabei nicht auf ein bestimmtes Transaktionsvolumen abzustellen, sondern die Wesentlichkeit ist pro Einzelfall aus dem **Gesamtbild der Umstände** abzuleiten. Dabei sind nicht nur quantitative Kriterien zu beachten, sondern es muss auch mit der **Sorgfalt** eines **ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsführers** vorgegangen werden. Vergleichbares gilt für den **angemessenen Grad der Detailliertheit** bei der Aufbereitung der Verrechnungspreisdokumentation.

Verknüpfung zwischen Jahresabschluss und Verrechnungspreismethode

Hinter der Anforderung in der Durchführungsverordnung betreffend „Informationen und einen **Aufteilungsschlüssel**, aus denen hervorgeht, wie die bei der Anwendung der Verrechnungspreismethode verwendeten **Finanzdaten** mit dem **Jahresabschluss verknüpft** werden können“ liegt die **Verbindung zwischen** der zur Anwendung kommenden **Verrechnungspreismethode** und dem **Jahresabschluss** (Ergebnissituation der Gesellschaft). So sollte es z.B. grundsätzlich möglich sein, bei Verwendung der Wiederverkaufspreismethode die (fremdübliche) Bruttomarge im Jahresabschluss der Gesellschaft wiederzufinden. **Mehrere konzerninterne Transaktionen** erfordern segmentierte Zahlen und **erschweren** den „Link“ zwischen Verrechnungspreismethoden und Jahresabschluss üblicherweise.

Mitteilungspflicht beim Country-by-Country Report (länderbezogener Bericht)

Selbst wenn die **oberste Muttergesellschaft**, welche den länderbezogenen Bericht für die ganze Gruppe erstellen muss, im **Ausland ansässig** ist, müssen österreichische **Gesellschaften jährlich** dem Finanzamt mitteilen, welche Gesellschaft den länderbezogenen Bericht erstellen wird. Wesentlich ist der **Stichtag der obersten Muttergesellschaft** (z.B. 31.12.) und nicht der möglicherweise abweichende Stichtag der österreichischen Gesellschaft (z.B. 30.6.). Die Mitteilung an das österreichische Finanzamt hat spätestens am letzten Tag des berichtspflichtigen Wirtschaftsjahres zu erfolgen, wobei diese **Frist nicht verlängerbar** ist. Die Mitteilung kann auch via **FinanzOnline** abgegeben werden – die geforderten Informationen entsprechen jenen des Formulars VPDG 1. Sofern einzelne Informationen in der Mitteilung fehlen oder sich geändert haben, kann innerhalb von 12 Monaten nach Ende des Berichtswirtschaftsjahres eine **Korrektur der Mitteilung** im Wege von **FinanzOnline** vorgenommen werden.



4 Fokus Umsatzsteuer

4.1 Erleichterungen beim umsatzsteuerlichen Dreiecksgeschäft

Bei einem Dreiecksgeschäft handelt es sich um ein Umsatzgeschäft mit drei Beteiligten, wobei die Ware direkt vom ersten Unternehmer zum letzten Unternehmer (Kunde) transportiert wird. Die drei **involvierten Unternehmer** müssen dabei aus **unterschiedlichen EU-Mitgliedstaaten** stammen. Außerdem sind umfangreiche **Melde- und Rechnungslegungspflichten** einzuhalten wie etwa der **Hinweis auf der Rechnung** (durch den mittleren Unternehmer), dass es sich um ein **innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft** handelt und die **Steuerschuld** auf den **letzten Unternehmer übergeht**. Außerdem muss eine korrekte Meldung der Lieferung in der **Zusammenfassenden Meldung** („Dreiecksgeschäft ankreuzen“) vorgenommen werden. Wurden bislang diese **Voraussetzungen nicht erfüllt**, versagte die österreichische Finanzverwaltung häufig die Anwendung des Dreiecksgeschäfts mit der Konsequenz, dass auf den Erwerb vom ersten Unternehmer **20% Erwerbsteuer (ohne Vorsteuerabzug)** anfallen.

Der **strengen Ansicht** der österreichischen Finanzverwaltung wurde vom **EuGH** (Rs C-580/16, Firma Hans Bühler KG, vom 19.4.2018) eine **Absage erteilt**. Anlassfall war eine deutsche KG, die auch über eine österreichische UID verfügt und in Dreiecksgeschäften involviert war. Die Firma kaufte Waren bei einem in Deutschland ansässigen Lieferanten ein und verkaufte sie an Kunden in der Tschechischen Republik. Die Waren wurden direkt vom deutschen Lieferanten an den tschechischen Kunden versendet, wobei die **deutsche KG** bei diesen Geschäften mit der österreichischen UID auftrat. In den **Rechnungen** wies die Firma auf das **innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäft** hin und erwähnte, dass der **Enderwerber** (der tschechische Kunde) die **Umsatzsteuer schuldet**. Im Zuge der Einreichung der **Zusammenfassenden Meldung** passierten allerdings zwei **Fehler** – die Zusammenfassende Meldung wurde teilweise **zu spät eingereicht** und bei allen Meldungen **fehlte die Kennzeichnung** der Lieferung als „**Dreiecksgeschäft**“. Selbst wenn zumindest die fehlende Kennzeichnung später korrigiert worden war, **versagte das Finanzamt** dennoch die Anwendbarkeit des **Dreiecksgeschäfts**.

Der EuGH hob in seinem Urteil zwei interessante Aspekte hervor. Das **Dreiecksgeschäft** ist **anwendbar**, obwohl die KG als der mittlere Unternehmer in Deutschland, dem Ursprungsland der Waren, ansässig war, aber mit der österreichischen UID aufgetreten ist. Somit ist es **nicht schädlich**, wenn der **mittlere Unternehmer** im **Ursprungsland registriert** oder gar **ansässig** ist. **Entscheidend** ist das **Auftreten mit der österreichischen UID**. Außerdem ist die Meldung des Dreiecksgeschäfts in der **Zusammenfassenden Meldung** lediglich ein **formales Kriterium**. Ist dieses formale Kriterium nicht erfüllt, so darf dem EuGH folgend grundsätzlich die Anwendbarkeit des Dreiecksgeschäfts nicht versagt werden. Dies gilt sowohl für eine **zu späte Meldung**, als auch für eine zuerst nicht korrekt erfolgte (Zusammenfassende) Meldung des Dreiecksgeschäfts. Das EuGH-Urteil ist für den Steuerpflichtigen sehr erfreulich, da zumindest **Fehler** bei der Meldung von Dreiecksgeschäften **in der Zusammenfassenden Meldung** – auch **nachträglich** – **korrigiert** werden können. Genauigkeit ist allerdings nach wie vor gefordert, da auf der **Rechnung** auch in Zukunft in jedem Fall auf das **Vorliegen des Dreiecksgeschäfts** und auf den Übergang der Steuerschuld hingewiesen werden muss **und** eine Zusammenfassende Meldung einzureichen ist.

4.2 Änderungen durch den Umsatzsteuerrichtlinien-Wartungserlass 2017

Der Umsatzsteuerrichtlinien-Wartungserlass 2017 brachte einige Klarstellungen. Ausgewählte wesentliche Themen werden nachfolgend dargestellt.

Fruchtgenussrecht

Die **unentgeltliche Übereignung** eines Wirtschaftsgutes **gegen Vorbehalt des Fruchtgenusses** ist **mangels Gegenleistung** nicht steuerbar. Eine ertragsteuerliche **Substanzabgeltung** (z.B. der AfA) ist ein Entgelt des Genussberechtigten für die sonstige Leistung des zivilrechtlichen Eigentümers und unterliegt **grundsätzlich** der **Umsatzsteuer**.

Subventionen

Subventionen, mit denen ein Unternehmer erst in die Lage versetzt wird, seine Produkte zum Marktpreis anzubieten, sind als **Subvention der Produktion** anzusehen und stellen **kein Entgelt von dritter Seite** dar. Wird hingegen eine Subvention gewährt, um Waren oder Dienstleistungen an den Subventionsgeber zu liefern/leisten, so ist die Subvention als **Teil der Gegenleistung** anzusehen und somit grundsätzlich **umsatzsteuerpflichtig**.

Arbeitnehmerbeherbergung

Stellt ein Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern **unentgeltlich Beherbergung und Verköstigung** zur Verfügung, geschieht dies häufig, um **persönliche Bedürfnisse** zu befriedigen. In diesem Fall ist ein **Eigenverbrauch** zu versteuern. Überwiegen an der Beherbergung und Verköstigung jedoch die **betrieblichen Interessen** des Arbeitgebers, so ist **keine Eigenverbrauchsbesteuerung** erforderlich. Es wurde klargestellt, dass etwa das zur Verfügung stellen eines Personalzimmers an Schilehrer nicht überwiegend betrieblichen Interessen dient. Somit ist eine Eigenverbrauchsbesteuerung erforderlich.

Vermittlungsleistung

Eine **Vermittlungsleistung** ist nun dadurch definiert, dass ihr Zweck darin besteht, eine Rechtsbeziehung zwischen einem Leistenden und einem Leistungsempfänger herzustellen und somit einen **Leistungsaustausch** zu ermöglichen. Der Vermittler tut dabei das Erforderliche, damit die Parteien den Vertrag abschließen können. Eine **bloße Nennung potentieller Vertragspartner** stellt noch **keine Vermittlungsleistung** dar, da kein konkreter Beitrag zum Vertragsabschluss geleistet wird. Außerdem wurde klargestellt, dass eine Vermittlungsleistung auch durch **vollautomatisierte Systeme** erfolgen kann.

Kurzfristige Grundstücksvermietung

Die **kurzfristige Vermietung von Grundstücken** während eines ununterbrochenen Zeitraums von **nicht mehr als 14 Tagen** unterliegt dem **Normalsteuersatz**, wenn der Unternehmer das Grundstück sonst nur zur Ausführung von Umsätzen, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen, für kurzfristige

Vermietungen oder zur Befriedigung eines Wohnbedürfnisses verwendet. Die kurzfristige Vermietung eines Seminarraums an eine Bank oder Versicherung ist somit steuerpflichtig.

Gemeinsamer Transport bei innergemeinschaftlicher Lieferung

Eine (steuerfreie) **innergemeinschaftliche Lieferung** zwischen Unternehmern liegt dann vor, wenn ein Gegenstand im Rahmen einer Lieferung **physisch** von einem Mitgliedstaat in einen anderen gelangt. Dabei ist es **irrelevant**, ob der Gegenstand befördert, versendet oder abgeholt wird. **Ab 1.1.2019** ist es laut Ansicht der Finanzverwaltung auch **nicht schädlich**, wenn der Transport sowohl vom Lieferanten als auch vom Abnehmer organisiert wird, wenn dies zu Beginn des Transports feststeht und der liefernde Unternehmer nachweist, dass ein **zeitlicher und sachlicher Zusammenhang** zwischen der Lieferung des Gegenstandes und seiner (physischen) Beförderung vorliegt. Ebenso muss ein **kontinuierlicher Ablauf** des Transportvorgangs gegeben sein.

4.3 EuGH zum Vorsteuerabzug bei „Briefkastenadressen“

Der **Europäische Gerichtshof** (EuGH) beschäftigte sich in einer Entscheidung von November 2017 wieder einmal mit der Frage, unter welcher Voraussetzung **Eingangsrechnungen zum Vorsteuerabzug berechtigen**. In den konkreten (deutschen) Fällen **versagte** das Finanzamt dem Steuerpflichtigen den **Vorsteuerabzug** mit der Begründung, dass **keine formell richtigen Rechnungen** vorlägen. Auf den Eingangsrechnungen wurden zwar der Name und die Anschrift des leistenden Unternehmers angeführt, aber es handle sich bei der angegebenen **Firmenanschrift** um einen „**Briefkastensitz**“ bzw. eine „**Briefkastenadresse**“, an dem der Lieferant nur postalisch erreichbar gewesen sei. An der angegebenen Adresse würde jedoch **weder** eine **geschäftliche Tätigkeit** ausgeübt werden noch sich der **Sitz des Unternehmens** befinden.

Der EuGH hielt fest, dass für die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs grundsätzlich eine Rechnung vorliegen muss. In dieser **Rechnung** sind der **vollständige Name** und die **vollständige Anschrift** des Lieferanten und des Kunden anzugeben. Eine „**vollständige Adresse**“ des Lieferanten gibt jedoch noch keinen Aufschluss darüber, ob die in der Rechnung angegebene Anschrift auch dem Ort entsprechen muss, an dem der Lieferant seine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt. Der Begriff **Anschrift** ist also so **weit zu verstehen**, dass auch jede Form von Anschrift, **einschließlich** einer **Briefkastenanschrift**, davon umfasst ist. Diese Entscheidung ist für Steuerpflichtige sehr zu begrüßen, da es demnach für den Vorsteuerabzug nicht notwendig ist, dass an der vom Lieferanten angegebenen Adresse auch seine wirtschaftliche Tätigkeit ausgeübt wird.

4.4 Rechnungsmerkmale bei Inlandslieferungen bzw. sonstigen Leistungen im Inland

Voraussetzung für den **Vorsteuerabzug** ist, dass die Leistung für das Unternehmen des Leistungsempfängers ausgeführt wurde und eine **ordnungsgemäße Rechnung** im Sinne des § 11 UStG vorliegt. Damit die auf einer **Eingangsrechnung** ausgewiesene Umsatzsteuer als **Vorsteuer** abzugsfähig ist, muss die Rechnung daher folgende Angaben enthalten:

Eingangsrechnung: Rechnungen von Ihren Lieferanten. **Ausgangsrechnung:** Rechnungen an Ihre Kunden (=Leistungsempfänger). Die Ausfertigung der Rechnungen unterliegt bestimmten **Formal-erfordernissen**. Nachfolgende Angaben sind beim Rechnungsempfänger Voraussetzung für den Vorsteuerabzug! Eine Rechnung über 400 € (inkl. USt) hat gemäß §11 UStG folgende Punkte zu beinhalten: (Musterrechnung siehe nächste Seite)

1. Name und Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmens.
2. Name und Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung.
3. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag **10.000 € übersteigt**, ist die UID-Nummer des Leistungsempfängers anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz/Sitz hat oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt/eine Betriebsstätte hat UND der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird.
4. Die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung.
5. Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung bzw. den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt.
6. Das Entgelt für die Lieferung/die sonstige Leistung und den anzuwendenden Steuersatz; im Fall einer Steuerbefreiung hat die Rechnung einen Hinweis zu enthalten, dass für diese Lieferung/sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt.
7. Den auf das Entgelt entfallenden Umsatzsteuerbetrag in EUR (ggf. Umrechnungskurs mit Kurs des BMF bzw. EZB Kurs).
8. Das Ausstellungsdatum (bei Bargeschäften genügt der Hinweis: Lieferdatum=Rechnungsdatum; eines der beiden Daten muss jedoch tatsächlich mit dem Hinweis angegeben sein).
9. Fortlaufende Rechnungsnummer.
10. **UID-Nummer** des Unternehmers, sofern er im Inland Lieferungen/sonstige Leistungen erbringt, für die Recht auf Vorsteuerabzug besteht.

Bei Rechnungen, deren **Gesamtbetrag 400 €** (inkl. USt) **nicht** übersteigt, genügen folgende Angaben:

- » Ausstellungsdatum,
- » Name und Anschrift des liefernden/leistenden Unternehmers,
- » Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände/Art und Umfang der sonstigen Leistung,
- » Tag der Lieferung/der sonstigen Leistung/Zeitraum, über den sich die Leistung erstreckt,
- » Entgelt und der Steuerbetrag,
- » Steuersatz.



Weiters ist darauf zu achten, dass Eingangsrechnungen, die Sie als Unternehmer erhalten, ebenfalls diese Rechnungsbestandteile enthalten. Nur dann berechtigen sie zu einem Vorsteuerabzug. **Fehlerhafte Rechnungen** bzw. Rechnungen, die den USt-Vorschriften nicht entsprechen, müssen vom Lieferanten **korrigiert** werden.

Rechnung

Max Muster GmbH
Hauptstrasse 21/14
2020 Hollabrunn

Vertragspartner:
Max Muster GmbH
Hauptstrasse 21/14
2020 Hollabrunn

Kundennummer: 999999
Belegnummer: 1234/2018
UID: ATU 987654321

Belegdatum: 05.12.2018
Fälligkeit: prompt

Lieferdatum: 11/2018

Zahlungsart: Einzieher

Tel: +43 (0) 123456789
Fax: +43 (0) 12345678900
E-mail: info@musterleistung.at

	Menge	Betrag in EUR exkl. USt.	USt.	Betrag USt.	Betrag in EUR inkl. USt.
Produkt1	1	17,99	20%	3,60	21,59
Gesamtsumme		17,99		3,60	21,59

Unsere Kontodaten: IBAN: AT512976583000156823, BIC: AUAGTWXX

Bei Bankeinzug bitte nicht einzahlen.
Einwände gegen diese Rechnung sind bis spätestens 4 Wochen nach Rechnungserhalt schriftlich möglich, ansonsten gilt sie als anerkannt.
Zahlung: Prompt bei Erhalt der Rechnung, 12% p. a. Verzugszinsen.

Bei Fragen zu dieser Rechnung stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung: Mo-Fr, 08-17 Uhr

Dienstleistung Muster GmbH
Rathausplatz 5, 2000 Stockerau

FN 123123a, Landesgericht Korneuburg,
Firmensitz: Stockerau
UID-NR. ATU12345678
DVR-Nr: 12346567

5 Fokus Arbeitnehmer

5.1 Große Änderungen im Arbeitszeitgesetz – Mehr Arbeitszeitflexibilisierung



Zuletzt ist es zu umfangreichen Änderungen im Bereich des Arbeitszeitgesetzes gekommen. In die Schlagzeilen schaffte es vor allem die **Erhöhung der Maximalarbeitszeit auf 12 Stunden täglich** bzw. **60 Stunden wöchentlich**. Für den Arbeitgeber soll es dadurch möglich sein, das Arbeitszeitvolumen idealer an die Auftragslage anzupassen – für Arbeitnehmer kann es zu einer besseren Vereinbarkeit von Beruf und Freizeit beitragen. Die umfangreichen Änderungen sind nachfolgend überblicksmäßig dargestellt.

Ausdehnung der zulässigen Höchstarbeitszeiten

Die **Normalarbeitszeit bleibt** weiterhin bei **8 Stunden täglich** und **40 Stunden pro Woche**. Schon bisher war die tägliche Höchstarbeitszeit mit 10 Stunden begrenzt sowie die wöchentliche Obergrenze mit 50 Stunden. Diese Grenzen wurden nun auf **maximal 12 Stunden** pro Tag bzw. **60 Stunden pro Woche** erhöht. Für Arbeitgeber kommt es durch diese Änderungen auch zur Verringerung der Gefahr nachträglicher **Verwaltungsstrafen** – die Gefahr bestand bisher selbst dann, wenn den die Mehrstunden leistenden Dienstnehmern alle Bezüge inklusive kollektivvertraglich festgelegter Überstundenzuschläge bezahlt wurden.

Der **rasche Gesetzwerdungsprozess** wurde mitunter von der Befürchtung begleitet, dass jeder nunmehr immer 60 Stunden pro Woche arbeiten müsse. Wenngleich dies nicht der Fall ist, muss auch bedacht werden, dass die **Nichtanwendbarkeit des Arbeitszeitrechts** auf **bestimmte Personengruppen** gesetzlich neu definiert wurde. **Nicht** vom Arbeitszeitgesetz **umfasst** sind grundsätzlich **Familienangehörige** des Arbeitgebers und – in Form einer Neuerung – Arbeitnehmer, die der „**dritten Führungsebene**“ angehören. Neben der ersten und zweiten Führungsebene gelten diese Höchst-arbeitszeitgrenzen nämlich auch nicht für Arbeitnehmer, die **maßgebliche selbständige Entscheidungsbefugnisse** übertragen bekommen haben. Als Familienangehörige gelten z.B. Eltern, volljährige Kinder, Ehepartner usw. Das Arbeitszeitgesetz und somit die **Grenze der Höchstarbeitszeit** sind also auf beide Personenkreise **nicht anzuwenden**, wenn die gesamte Arbeitszeit aufgrund der besonderen Merkmale der Tätigkeit nicht gemessen oder nicht im Voraus festgelegt oder (vom „Arbeitnehmer“) hinsichtlich Lage und **Dauer selbst festgelegt** werden kann. Die **Ausnahme** vom Arbeitszeitgesetz (nunmehr für einen wohl weitaus größeren Kreis) bedeutet, dass es **keine Höchstarbeitszeit** gibt und der Arbeitgeber **grundsätzlich** auch **keine Überstunden** samt Zuschlägen **bezahlen** muss. **Ausnahmen** davon können freilich durch **Kollektivvertrag** oder **Einzelvereinbarungen** bestehen.

Die Ausdehnung der Höchstarbeitszeit und die Beibehaltung der Normalarbeitszeit führen dazu, dass die **wöchentliche Überstundenanzahl** auf **maximal 20 Stunden** erhöht wird. Allerdings darf die durchschnittliche Wochenarbeitszeit innerhalb eines Durchrechnungszeitraums von 17 Wochen 48 Stunden nicht überschreiten. Der Kollektivvertrag kann eine Verlängerung des Durchrechnungszeitraums auf bis zu 26 Wochen zulassen. Bisher betrug das zulässige Kontingent an Überstunden 5 Stunden pro Woche und weitere 60 Stunden pro Kalenderjahr.

Arbeitnehmer können „Über-Überstunden“ auch ablehnen

Die gesetzlichen Neuerungen bringen auch ein **Ablehnungsrecht für Arbeitnehmer** mit sich. Überstunden können dann abgelehnt werden, wenn durch diese Überstunden die Tagesarbeitszeit von 10 Stunden oder die Wochenarbeitszeit von 50 Stunden überschritten würde. Eine **Ablehnung** ist **grundlos** möglich und darf sich **nicht negativ** auf **Entgelt** oder **Karrieremöglichkeiten** auswirken und auch nicht zu Versetzung oder **Kündigung** führen. Werden Überstunden gemacht, so kann der Arbeitnehmer bestimmen, ob die **11. und 12. Überstunde** (am jeweiligen Tag) in **Zeitausgleich** oder mit **Geld** abgegolten werden soll.

Die Neuerungen ziehen nicht nur **mögliche Änderungen bei All-In-Vereinbarungen** nach sich, sondern **auch bei Gleitzeitvereinbarungen**. Unter der Voraussetzung, dass u.a. Zeitguthaben ganztätig und i.Z.m. einer wöchentlichen Ruhezeit verbraucht werden können, ist nunmehr bei **Gleitzeit** eine **Normalarbeitszeit von 12 Stunden zulässig**. Folglich ist bei Gleitzeit in mehreren Wochen eine **4-Tage-Woche** möglich, da der Verbrauch des Zeitguthabens in Verbindung mit dem Wochenende nicht ausgeschlossen ist. Wengleich innerhalb dieses Gleitzeit-Rahmens beim selbstbestimmten Arbeiten kein Überstundenzuschlag anfällt, so gelten über die 40 Stunden Normalarbeitszeit angeordnete Überstunden jedenfalls als Überstunden. Zu beachten ist schließlich noch, dass bereits **bestehende Gleitzeitvereinbarungen** weiter gelten – ebenso Kollektivverträge und Betriebsvereinbarungen, sofern sie für den Arbeitnehmer günstigere Bestimmungen beinhalten.

Verkürzte tägliche Ruhezeiten im Tourismus

Im **Tourismus** wird bei Betrieben mit „**geteilten Diensten**“ (d.h. mit einer Unterbrechung von zumindest 3 Stunden zwischen den Diensten) durch die Neuregelungen die **tägliche Mindestruhezeit** von 11 Stunden **auf 8 Stunden reduziert**. Dabei hat ein Ausgleich durch Verlängerung einer anderen täglichen Ruhezeit (gegebenenfalls zu einem späteren Zeitpunkt) zu erfolgen.

Ausnahmen von der Wochenend- und Feiertagsruhe

Bei vorübergehend auftretenden **besonderem Arbeitsbedarf** können durch **Betriebsvereinbarungen Ausnahmen** von der **Wochenend- und Feiertagsruhe** gemacht werden. Dies ist **maximal** an **4** (nicht aufeinander folgenden) **Wochenenden oder Feiertagen** pro Arbeitnehmer und Jahr zulässig. In Betrieben ohne Betriebsrat können solche Sonderregelungen mit den einzelnen Arbeitnehmern schriftlich vereinbart werden, wobei die Arbeitnehmer auch hier ein **Ablehnungsrecht** ohne Angabe von Gründen besitzen.

Übertragung von Zeitguthaben

Die **mehrmalige Übertragung** von Zeitguthaben sowie von Zeitschulden in die nächsten Durchrechnungszeiträume ist im Rahmen von Kollektivverträgen nunmehr möglich.

5.2 Sachbezug als Werbungskosten bei Familienheimfahrten

Steht ein **Firmenfahrzeug** („Firmenauto“) auch zur **privaten Nutzung** zur Verfügung, so ist beim **Dienstnehmer** für diesen lohnwerten Vorteil aus dem Dienstverhältnis steuerlich ein **Sachbezug** anzusetzen. Die Höhe des Sachbezugs ist vom **Ausmaß der Nutzung** abhängig und beträgt maximal **960 € pro Monat** (bei besonders schadstoffarmen KFZ maximal 720 € pro Monat). Aufwendungen für **doppelte Haushaltsführung** können als **Werbungskosten** steuerlich geltend gemacht werden, wenn die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort (als zweiter Haushalt neben dem beibehaltenen Familienwohnsitz) **beruflich veranlasst** ist. Das ist dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort so weit entfernt ist, dass eine **tägliche Rückkehr unzumutbar** ist und entweder die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist oder die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann.

Das **BFG** hatte sich (GZ RV/2101365/2016 vom 21.7.2017) mit der Frage auseinanderzusetzen, inwieweit der **steuerpflichtige Sachbezug** bei Nutzung des Firmenautos als **Werbungskosten für Familienheimfahrten** geltend gemacht werden kann. Wichtiger Punkt dabei war, dass der **volle Sachbezug** (anstelle des halben Sachbezugs) **anzusetzen** war, weil die jährliche 6.000 km **Grenze** für Ansatz des halben Sachbezugs **vor allem durch die Familienheimfahrten** nach Deutschland überschritten wurde. Das Finanzamt verlangte für die Geltendmachung des (anteiligen) Sachbezugs als Werbungskosten den Nachweis durch ein ordnungsgemäß geführtes **Fahrtenbuch**.

Entsprechend früherer VwGH-Judikatur ist es möglich, dass aus einem Dienstverhältnis ein **steuerpflichtiger Sachbezug** resultiert **und** dieser Sachbezug in einem weiteren Dienstverhältnis zu steuermindernden **Werbungskosten** führt. Dem BFG folgend muss dies **auch** im Rahmen **nur eines Dienstverhältnisses** gelten. Dabei ist der **Sachbezug aliquot** auf die **Familienheimfahrten** und die sonstigen, nicht mit dem Dienstverhältnis zusammenhängenden gefahrenen Kilometer **aufzuteilen**. Als **Obergrenze** gilt jedoch das höchstmögliche **Pendlerpauschale** von aktuell 3.672 € jährlich. Anders als im Rahmen der Sachbezugswerteverordnung können i.Z.m. **Werbungskosten** auch **andere Nachweise als das Fahrtenbuch** herangezogen werden. Im konkreten Fall waren dies eine Bestätigung des Arbeitgebers über die kilometermäßige Nutzung des Dienstautos und eine überblickmäßige Darstellung des Steuerpflichtigen über die durchgeführten Fahrten (aufgeteilt nach **Dienstfahrten** und **Privatfahrten**, wobei die Privatfahrten in **Familienheimfahrten** und Fahrten zwischen dem Zweitwohnsitz und der Arbeitsstätte aufgeteilt waren). Unter **Berücksichtigung der aktuellen Lebensumstände** (Ehefrau und zwei kleine Kinder am Familienwohnsitz) erachtete das BFG das angegebene **hohe Ausmaß an Familienheimfahrten als plausibel**. Dieser Anteil der Privatfahrten wäre grundsätzlich (auch ohne Fahrtenbuch) als **Werbungskosten** anzusehen, jedoch sind die **Werbungskosten** in Höhe des höchsten **Pendlerpauschales** gedeckelt.



5.3 VwGH zur Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen bei Auslandstätigkeit

Für die Besteuerung von **natürlichen Personen** ist im internationalen Kontext regelmäßig der **Wohnsitz** maßgebend, da die meisten Staaten die Ansässigkeit und damit zusammenhängend die **unbeschränkte Steuerpflicht** an das Vorliegen eines **Wohnsitzes** bzw. an den **gewöhnlichen Aufenthalt** einer Person knüpfen. Wenn zwei Staaten aufgrund des jeweiligen Wohnsitzes das **Welteinkommen besteuern** wollen, droht **Doppelbesteuerung**. Als Lösung sehen die **Doppelbesteuerungsabkommen** (DBA) vor, dass weitere Kriterien beurteilt werden müssen, anhand derer der Ansässigkeitsstaat eindeutig ermittelt werden kann. Eine mögliche Doppelbesteuerung wird dann vermieden, da nur der **Ansässigkeitsstaat** das **Welteinkommen** besteuern darf und dem anderen Staat als **Quellenstaat** nur ein **eingeschränktes Besteuerungsrecht** zukommt.

Nach dem Merkmal des Wohnsitzes ist das Kriterium des **Mittelpunkts der Lebensinteressen** für die Bestimmung des Ansässigkeitsstaats entscheidend. Vereinfacht gesprochen soll eine **natürliche Person** in dem Staat – Wohnsitz als erste Stufe vorausgesetzt – ansässig sein, zu dem sie die **engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen** hat. Der **VwGH** hatte sich (GZ Ra 2016/15/0008 vom 17.10.2017) mit dem Fall auseinanderzusetzen, in dem ein **in Österreich Angestellter** sein Dienstverhältnis einvernehmlich gekündigt hatte, um dann bei dem Konzernunternehmen in den **USA** für **18 Monate zu arbeiten** (als Angestellter der US-Gesellschaft). Er **behält** seine **Eigentumswohnung in Österreich** während seiner Abwesenheit, vermietete sie jedoch nicht, da eine Vermietung über den Zeitraum der Abwesenheit nicht mit den Bestimmungen des MRG in Einklang zu bringen gewesen wäre (ein **befristeter Mietvertrag nach MRG** muss auf **mindestens drei Jahre** abgeschlossen werden).

Das österreichische Finanzamt sah aufgrund der **tatsächlichen Verfügungsmacht** über die **Wohnung** die **Ansässigkeit weiterhin** in Österreich gegeben (mit der Folge der unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich). Trotz **gleichzeitigem Wohnsitz** in den **USA** sei der **Mittelpunkt der Lebensinteressen weiterhin** in Österreich anzunehmen, welcher grundsätzlich über einen längeren Zeitraum hin betrachtet werden müsse. Regelmäßig ist **bei kurzfristigen Auslandsaufhalten** (von weniger als zwei Jahren) von **keiner Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen** auszugehen. Der **VwGH** teilte diese Ansicht und betonte, dass es für die Bestimmung des Mittelpunkts der Lebensinteressen auf das **Gesamtbild** der **persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse** über einen (über 1 Jahr hinausgehenden) Zeitraum ankommt.

Während die **familiären Bindungen** sowie Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art die **persönlichen Verhältnisse** bestimmen, geben die örtlich gebundenen Tätigkeiten und die Vermögensgegenstände in Form von **Einnahmen** Auskunft über die **wirtschaftlichen Verhältnisse**. Mit Verweis auf frühere Judikatur lässt eine **zeitlich begrenzte Auslandstätigkeit** den **Mittelpunkt** der Lebensinteressen selbst dann **in Österreich** bestehen, wenn die Familie an den Arbeitsort im Ausland mitzieht, die **Wohnung im Inland** aber **beibehalten** wird. Außerdem kommt den **wirtschaftlichen Beziehungen** in der Regel eine **geringere Bedeutung** als den persönlichen Beziehungen zu – diese waren im vorliegenden Fall hinsichtlich Mitgliedschaft in Vereinen und anderen sozialen Engagements in den USA nur sehr gering ausgeprägt gewesen.

5.4 Wiedereingliederungsteilzeit für die frühere Rückkehr an den Arbeitsplatz

Die **Wiedereingliederungsteilzeit** (WET) stellt eine mögliche Präventivmaßnahme dar, welche die Verschlimmerung, das **Fortschreiten** oder das **Wiederaufleben** einer **Krankheit verhindern** soll. Im Vordergrund steht dabei der **Verbleib** bzw. die **Rückkehr ins Berufsleben**. Die WET basiert auf einer **schriftlichen Vereinbarung** zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer (es besteht kein Rechtsanspruch auf die WET) und führt grundsätzlich dazu, dass der Arbeitnehmer nach Genesung in Folge einer Erkrankung für die Dauer **von ein bis sechs Monaten** in Form einer **Teilzeitbeschäftigung** an den Arbeitsplatz zurückkehrt. Da die WET sowohl aus der Perspektive des Arbeitgebers als auch des Arbeitnehmers sinnvoll sein kann, kann sie auf **Anfrage des Arbeitnehmers** oder durch Vorschlag des Arbeitgebers angestoßen werden. Für die Ausübung der WET besteht ein **Motivkündigungsschutz**, demzufolge Arbeitnehmer nicht gekündigt werden dürfen, weil sie die WET anstreben, ausüben oder ablehnen. Der Weg in die Wiedereingliederungsteilzeit umfasst folgende Schritte:

1. Voraussetzungen (für die WET),
2. Gestaltung der WET,
3. Erstellung eines Wiedereingliederungsplans,
4. Abschluss der Wiedereingliederungsteilzeitvereinbarung,
5. Bewilligung des Wiedereingliederungsgelds,
6. Antritt der WET.

Wesentliche Voraussetzung für den Antritt der WET ist die (wiedererlangte) **Arbeitsfähigkeit nach einer Krankheit**. Das ist regelmäßig einzelfallbezogen zu beurteilen, da es nicht darauf ankommt, dass per se eine Krankheit vorliegt, sondern dass sich die **Gesundheitsbeeinträchtigung** auf die **Tätigkeit** des Arbeitnehmers auswirkt. Zeitlich betrachtet muss ein **mindestens sechswöchiger Krankenstand** des Arbeitnehmers vorausgegangen sein und das Arbeitsverhältnis muss vor Abschluss der Wiedereingliederungsvereinbarung zumindest drei Monate betragen haben. Da lediglich auf den rechtlichen Bestand des Arbeitsverhältnisses abgestellt wird, sind auf diesen Zeitraum auch z.B. Karenz- und Krankenstandzeiten anzurechnen. Die **WET** kann nur **im direkten Anschluss** an den mindestens sechswöchigen **Krankenstand** angetreten werden. Die notwendigen Schritte bis zur Bewilligung der WET müssen daher bereits während des Krankenstands erledigt werden.

Die **Erstellung des Wiedereingliederungsplans** erfolgt gemeinsam zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer. Bei der Beratung über die Gestaltung der WET für den Arbeitnehmer und den Arbeitgeber **kann „fit2work“** bzw. die fit2work-Betriebsberatung unterstützend zur Seite stehen. In Betrieben mit einem **Betriebsrat** ist dieser den Verhandlungen über die Ausgestaltung der WET beizuziehen. Der **Wiedereingliederungsplan** beinhaltet die **Rahmenbedingungen** und den **beabsichtigten Ablauf** der WET, um die schrittweise **Rückkehr** in den ursprünglichen **Arbeitsprozess** zu ermöglichen. Dabei wird regelmäßig der Arbeitsmediziner des Betriebs bzw. „fit2work“ wertvollen Input liefern können, denn es geht nicht nur um die Festlegung des **beabsichtigten Arbeitsmaßes** und um die Einteilung der Arbeitszeit, sondern u.U. auch um Anpassungs- und Unterstützungsmaßnahmen zur **Adaptierung des Arbeitsplatzes**.

Die WET kann **zunächst** für die Dauer von **ein bis sechs Monaten** vereinbart werden. Wird ein Zeit-

raum von weniger als sechs Monaten gewählt, so ist zu einem späteren Zeitpunkt eine **Verlängerung** auf **maximal sechs Monate** durch eine Änderung der Wiedereingliederungsvereinbarung möglich. Insgesamt ist nach Antritt der WET **zweimal** eine Änderung der Teilzeitbeschäftigung möglich, entweder durch Veränderung des Stundenausmaßes oder in Form der Verlängerung der Dauer der Teilzeitbeschäftigung. Sofern nach Ausschöpfung der sechsmonatigen Teilzeitbeschäftigung nach wie vor die arbeitsmedizinische Zweckmäßigkeit einer weiteren Teilzeitbeschäftigung gegeben ist, kann eine **einmalige** zusätzliche **Verlängerung** der WET für **ein bis drei Monate** vereinbart werden (d.h. die **WET** kann **maximal neun Monate** dauern).

Die **Wiedereingliederungsvereinbarung** wird zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer abgeschlossen und orientiert sich inhaltlich stark an dem Wiedereingliederungsplan. Folglich **regelt** die Wiedereingliederungsvereinbarung vor allem **Beginn und Dauer der WET** sowie das **Stundenausmaß** und die **konkreten Arbeitszeiten** dieser Teilzeitbeschäftigung. Wichtig ist, dass es durch die Vereinbarung der WET zu **keiner inhaltlichen Änderung des Arbeitsvertrags** kommt. Bei dem Ausmaß der Teilzeitbeschäftigung ist bedeutend, dass die **Arbeitszeit** vor der WET zwischen **25% und 50% reduziert** werden kann. Die Arbeitszeit während der WET muss aber **jedenfalls 12 Stunden pro Woche** umfassen und das monatliche Entgelt darf die **Geringfügigkeitsgrenze** nicht unterschreiten. Wenngleich gewisse Flexibilität in dem Ausmaß der WET in den einzelnen Monaten möglich ist, so ist darauf zu achten, dass das **Arbeitsausmaß** innerhalb des Wiedereingliederungszeitraums **ansteigt** oder **zumindest gleichbleibt**. Im Rahmen der WET darf verständlicherweise vom Arbeitnehmer **keine Nachtarbeit** geleistet werden. Ebenso wenig darf der Arbeitgeber während dieses Zeitraums Überstunden anordnen.

Da während der WET den Arbeitnehmern nur ein **geringeres Entgelt** zusteht, kann unter bestimmten Voraussetzungen zwecks **finanzieller Absicherung Wiedereingliederungsgeld** von der gesetzlichen Krankenversicherung bezogen werden. Dabei muss der **Anspruch** auf Wiedereingliederungsgeld vom chef- und kontrollärztlichen Dienst des **Krankenversicherungsträgers bewilligt** worden sein. Das **Wiedereingliederungsgeld** berechnet sich anhand des dem Arbeitnehmer zustehenden **erhöhten Krankengeldes (60% vom Entgelt** inklusive anteiliger Sonderzahlungen) und es wird anteilig entsprechend der vereinbarten wöchentlichen Normalarbeitszeit ausbezahlt. Das vom **Arbeitgeber** zu bezahlende **Entgelt** darf aufgrund der **Teilzeitbeschäftigung aliquot reduziert werden**, nicht aber weiter absinken, selbst wenn es zu einem **Tätigkeitswechsel** im Rahmen des bestehenden Arbeitsvertrags kommen sollte. Ein davor vereinbartes oder zustehendes Überstundenpauschale muss ebenfalls anteilig berücksichtigt werden.

Verdient beispielsweise eine Arbeitnehmerin 2.000 € pro Monat, so beträgt das erhöhte Krankengeld 60% davon und folglich 1.200 €. Im Zuge der WET verringert sie ihre wöchentliche Normalarbeitszeit um 50% und erhält daher 1.000 € (50% des bisherigen Entgelts) vom Arbeitgeber. Daneben hat sie Anspruch auf 50% des errechneten Wiedereingliederungsgeldes und somit auf 600 €. Die Arbeitnehmerin erhält während der WET in Summe also 1.600 €.

Das Wiedereingliederungsgeld substituiert das Krankengeld. Es bietet sowohl für den **Arbeitgeber** als auch für den **Arbeitnehmer finanzielle Vorteile**. So erhält der Arbeitnehmer während der WET eine teilweise Kompensation für seinen entfallenen Arbeitsverdienst. Auf der anderen Seite wird der **Arbeitgeber** für jenen Zeitraum, um den der Arbeitnehmer bei **erfolgreicher Rehabilitation** frü-

her an seinen Arbeitsplatz zurückkehrt, von seiner **Entgeltfortzahlungsverpflichtung** während des Krankenstands **befreit**. Um **Missbrauch zu verhindern**, kann nach dem **Ende der WET** im Sinne einer **Sperrfrist** erst **nach** dem Ablauf von **18 Monaten** neuerlich Anspruch auf Wiedereingliederungsgeld entstehen. Während der WET kann das **Wiedereingliederungsgeld entzogen** werden, sofern das Ausmaß der vereinbarten Stunden um zumindest 10% überschritten wird und folglich dem Zweck der WET im Sinne der sanften Reintegration in das Berufsleben nach einer Krankheit widersprochen wird. Ebenso kann es zu einer Beendigung der WET kommen, wenn die **Erkrankung** während der Teilzeit **erneut auftritt** und die Wiedereingliederung nicht mehr erreicht werden kann.

6 Fokus Grundstücke und Immobilien

6.1 Hauptwohnsitzbefreiung auch bei Genossenschaftswohnungen

Der wirtschaftliche **Sinn und Zweck** der Hauptwohnsitzbefreiung liegt bekanntermaßen darin, den **Veräußerungserlös** aus der alten Wohnung **ungeschmälert** zur **Schaffung eines neuen Hauptwohnsitzes** zur Verfügung zu haben. Dem **Gesetzeswortlaut** folgend wird für diese Begünstigung – neben der **Aufgabe des alten Hauptwohnsitzes** – gefordert, dass das veräußerte Eigenheim **entweder** ab der Anschaffung bis zur Veräußerung für **mindestens zwei Jahre durchgehend** als Hauptwohnsitz gedient hat oder dass das veräußerte Eigenheim dem Veräußerer **innerhalb** der letzten **zehn** Jahre vor der Veräußerung **mindestens fünf Jahre** durchgehend als Hauptwohnsitz gedient hat. Diese zweite Möglichkeit ist insbesondere dadurch gerechtfertigt, dass eine ununterbrochene Aufrechterhaltung des Hauptwohnsitzes bei einer unbegrenzten Steuerhängigkeit der Immobilie als unverhältnismäßige Anforderung für eine Steuerbefreiung anzusehen wäre.

Der **VwGH** hatte sich (GZ Ra 2017/13/0005 vom 24.1.2018) mit der Situation zu beschäftigen, in welcher ein **Mieter einer Genossenschaftswohnung** zu einem späteren Zeitpunkt **Eigentum** an dieser Wohnung erwarb. Kurz darauf **verkaufte** er die **Wohnung** und wollte die **Hauptwohnsitzbefreiung** in Anspruch nehmen, um den **Veräußerungserlös steuerfrei** stellen zu können. Da der Zeitraum zwischen Begründung von Wohnungseigentum und Veräußerung jedenfalls zu kurz für die auf zwei Jahre abstellende Hauptwohnsitzbefreiung war, setzte sich der VwGH mit dem Wortlaut sowie dem **Sinn und Zweck** des anderen Befreiungstatbestands auseinander. Der **Wortlaut** erfordert (lediglich) die **durchgehende Nutzung** der Wohnung als **Hauptwohnsitz für fünf Jahre** innerhalb von zehn Jahren vor der Veräußerung. Auf einen bestimmten **Rechtstitel** während der Nutzung, d.h. auf die Nutzung als **Wohnungseigentümer kommt es** hingegen **nicht an**.

Somit wirkt auch **im konkreten Fall** die **Hauptwohnsitzbefreiung**, weil auf die bestimmte **Dauer** als **Hauptwohnsitz insgesamt** abzustellen ist. Wird dieser Zeitraum in Form der längeren Nutzung als Mieter der Genossenschaftswohnung und deutlich kürzeren Zeitspanne als Wohnungseigentümer erreicht, so soll der **Erlös** aus dem späteren Verkauf der Wohnung (**trotzdem**) **ungeschmälert** zur Schaffung eines neuen Hauptwohnsitzes genutzt werden können. Der VwGH folgte damit ebenso wenig der Ansicht des BFG wie auch der **Finanzverwaltung**, welche **bisher** bei **Mietkaufmodellen keine** Anwendungsmöglichkeit der **Hauptwohnsitzbefreiung** gesehen hat. Das **BFG** war der An-

sicht gewesen, dass für die Hauptwohnsitzbefreiung ein Eigenheim bzw. eine Eigentumswohnung genutzt werden müsse und demnach zumindest **wirtschaftliches Eigentum** hätte vorliegen müssen.

6.2 Hauptwohnsitzbefreiung für Haus der pflegebedürftigen Mutter

Das **Bundesfinanzgericht** (GZ RV/7104612/2014 vom 6.2.2018) beschäftigte sich mit dem Fall, in welchem der **Hauptwohnsitz in Wien** gelegen war, der als **Nebenwohnsitz** gemeldete Ort sich allerdings im **Haus der pflegebedürftigen Mutter** befand. Für dieses Hauses wollte die **Tochter** – als Erbin nach dem Ableben der Mutter – die **Hauptwohnsitzbefreiung** bei der Veräußerung geltend machen. Der **Hauptwohnsitz** in Wien war während des Aufenthalts am Nebenwohnsitz **nicht aufgegeben** worden, um einen **Kündigungsgrund** nach dem Mietrechtsgesetz zu **verhindern**. Nach dem Tod der Mutter war die Tochter nach Wien zurückgekehrt und hatte das Haus der Mutter veräußert.

Das BFG berücksichtigte bei der Beurteilung den Umstand, dass die die Hauptwohnsitzbefreiung geltend machende Steuerpflichtige seit ihrer eigenen Pensionierung ihren **Lebensmittelpunkt** an die Adresse der Mutter **verlegt** hat, um diese bis zu deren Tod (d.h. deutlich mehr als fünf Jahre) zu pflegen. Außerdem lagen Nachweise wie die Urkunde zur **Bestellung zur Sachwalterin der Mutter**, die **Strom- und Gasverbrauchsnachweise** für die Wiener Wohnung und auch eine **Bestätigung der Gemeinde** über den Aufenthalt an der Adresse des Wohnhauses der Mutter vor. Selbst wenn nach dem **zentralen Melderegister** der **Hauptwohnsitz durchgehend** in der Mietwohnung in **Wien** bestand, kommt dem BFG folgend die **Hauptwohnsitzbefreiung zur Anwendung**. Der für die Befreiung von der Immobilienertragsteuer entscheidende **Hauptwohnsitz im Haus der Mutter** ist durch die durchgehende Pflege derselben nachgewiesen. Schließlich ist beim **Vorliegen mehrerer Wohnsitze** auch der **Mittelpunkt der Lebensinteressen** im Sinne des tatsächlichen Wohnsitzes zu **berücksichtigen**.

6.3 Keine Hauptwohnsitzbefreiung bei Verkauf der vom Alleineigentümer eines Zinshauses benützten (nicht parifizierten) Wohnung

Bekanntermaßen steht die **Hauptwohnsitzbefreiung** von der **Immobilienwertsteuer** bei Verkauf einer Liegenschaft grundsätzlich für **Eigenheime** (maximal zwei Wohnungen) sowie **Eigentumswohnungen** zu. Im Falle des Verkaufes einer Eigentumswohnung ist dabei zwingend eine **Parifizierung** erforderlich. Somit fällt die Veräußerung einer Wohnung in einem Zinshaus (mehr als zwei Wohneinheiten) nicht unter diese Befreiungsbestimmung. Nach Auffassung des **VwGH** (GZ Ra 2017/13/0002 vom 22.11.2017) besteht auch dann **keine Ausnahme**, wenn die veräußerte Wohnung dem Verkäufer als Hauptwohnsitz gedient hat und er selbst auch alleiniger Eigentümer der Liegenschaft ist.

Die Durchführung der Parifizierung anlässlich des Verkaufes der Liegenschaft ist nach Ansicht des BFG grundsätzlich nicht schädlich. **Mangels höchstgerichtlicher Judikatur** empfiehlt es sich jedoch zur Vermeidung von Risiken schon bei Verkaufsabsicht eine Parifizierung vorzunehmen. Für die **Fristenberechnung** für die Befreiung von der Immobilienertragsteuer ist nach Ansicht des VwGH nicht auf den Zeitpunkt der Parifizierung, sondern auf die **ursprüngliche Anschaffung** abzustellen. Das

bedeutet, dass eine fehlende Parifizierung zumindest nicht die Behaltefristen verlängert, wenn eine Nutzung als Hauptwohnsitz gegeben ist.

6.4 Funktionierender Mietenmarkt als Fremdüblichkeitskriterium

Die **steuerliche Anerkennung** von Vermietungstätigkeiten von Häusern bzw. Wohnungen durch eine **Privatstiftung an den Stifter** bzw. an den **Begünstigten** wird typischerweise von der Finanzverwaltung **kritisch hinterfragt**. Insbesondere dann, wenn die Immobilie auf die persönlichen Bedürfnisse des Mieters zugeschnitten ist und aufgrund der Größe, Lage sowie der exklusiven Ausstattung eine **rentable Vermietung** an eine **andere Person nicht** ohne weiteres **angenommen** werden kann. Der **Verwaltungsgerichtshof** hatte sich (GZ Ra 2017/15/0047 vom 22.3.2018) mit der Frage auseinanderzusetzen, ob das von einer Privatstiftung errichtete (und an Stifter und Alleinbegünstigte vermietete) Haus für Zwecke der Einnahmenerzielung errichtet worden sei oder ob **keine steuerlich relevante**, unternehmerische **Betätigung** vorliegt. Kernaspekt dabei ist die **Höhe einer fremdüblichen Miete**, welche sich basierend auf früherer Rechtsprechung dadurch auszeichnet, dass die **Rendite** eines **marktüblich agierenden Immobilieninvestors** (aus dem eingesetzten Kapital durch Vermietung) erzielt wird. Dabei müsste ein **Renditezinssatz** aus der Summe der Anschaffungs- und Herstellungskosten (bzw. gegebenenfalls des Verkehrswertes) **zwischen 3% und 5% erzielbar** sein (Weiterentwicklung der sogenannten „**Renditemiete**“). Eine solche **abstrakte Renditeberechnung** ist jedoch dann **nicht notwendig**, sofern **für das Mietobjekt** in der gegebenen Bauart und Ausstattung ein **funktionierender Mietenmarkt existiert**. Es ist also vom Steuerpflichtigen **nachzuweisen**, dass ein wirtschaftlich agierender, (nur) am Mietertrag interessierter **Investor** Immobilienobjekte vergleichbarer Gediegenheit und Exklusivität errichtet und **am Markt gewinnbringend vermietet**. Im konkreten Fall wurde im Zusammenhang mit der Vermietung durch die Privatstiftung – im Sinne des **Nachweises der Fremdüblichkeit** der Vermietung – die **Entwicklung des Marktes** für Einfamilienhäuser seit Erwerb des Grundstücks **verfolgt** und **dokumentiert**. Dies umfasst den Ausdruck von seitens Immobilienmaklern im Internet angebotenen Objekten sowohl in Österreich als auch in Deutschland. Allen Objekten ist gemein, dass sie eine Wohnfläche von mindestens 200 m² haben, über eine überdurchschnittlich gute Ausstattung verfügen und den Mietpreisen entsprechend nur für einen kleinen Teil der Bevölkerung leistbar sind. Das **Bundesfinanzgericht** sah durch diese **Sammlung von Vergleichsobjekten** den **Nachweis** eines **funktionierenden Mietenmarktes nicht** als **erfüllt** an, da sich die vorgelegten Informationen auf die **allgemeine Beschreibung** der Objekte **beschränkten**. Neben Angaben zu den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten bzw. zu den Verkehrswerten **fehlte** vor allem der **Nachweis**, dass die **Immobilien tatsächlich nachgefragt und** in weiterer Folge **vermietet** worden sind.

Der **VwGH stimmte dem BFG zu** und stellte klar, dass für den **Nachweis eines funktionierenden Mietenmarktes** mehr getan werden müsse, als Immobilienangebote im Internet zu dokumentieren. Schließlich würde auch ein wirtschaftlich agierender, (nur) am Mietertrag interessierter **Investor vor Errichtung** des Mietobjekts den **Mietenmarkt erkunden, um Fehlinvestitionen zu vermeiden**. Die von der Privatstiftung vorgebrachten Argumente, dass es sich bei umfangreicheren Nachweisen um eine **unzulässige Beweislastumkehr** handeln würde und dabei von einem Durchschnittsbürger das **Spezialwissen** eines **Sachverständigen** verlangt würde, liefen ins Leere.



6.5 Ungeplante Verluste nach langjähriger Überschussphase bei Vermietung – Risiko von Liebhaberei

Grundsätzlich gilt, dass bei einer mit **objektiver Ertragsaussicht** nach **Wirtschaftlichkeitsprinzipien** ausgerichteten **Vermietungstätigkeit** das Auftreten **ungeplanter Verluste** nicht zu Anerkennung der Einkunftsquelleneigenschaft bzw. zur **Qualifizierung als Liebhaberei** führt. Als verlustbegründende **unvorhersehbare Ereignisse** gelten dabei insbesondere unerwartete Investitionserfordernisse, unvorhersehbare Schwierigkeiten bei der Abwicklung von Bestandsverhältnissen, **Katastrophenschäden** oder **Probleme bei der Suche von Nachmietern**. Wenn auf diese Ereignisse in angemessener Zeit **reagiert** wird, bleibt es daher bei der Einstufung als Einkunftsquelle.

Solche **Unabwägbarkeiten liegen** aber nach herrschender Ansicht dann **nicht vor**, wenn die **Verluste einem betätigungstypischen Risiko entspringen**. **Keine Unabwägbarkeiten** sind nach der Judikatur beispielsweise höhere Instandhaltungsmaßnahmen aus Denkmalschutzgründen oder ein allgemeiner **Preisverfall am Immobilienmarkt**, wodurch eine entsprechende (nachhaltige) Verlustsituation hervorgerufen wird. Es ist daher **ab diesem Zeitpunkt** von **Liebhaberei** auszugehen, wenn **trotz Aussichtslosigkeit eines Erfolges** ab Erkennbarkeit dieser Situation die **Betätigung nicht eingestellt** wird. Dies **gilt auch** dann, wenn zuvor langjährig positive Ergebnisse erwirtschaftet wurden und auch in einer **Totalbetrachtung** noch immer ein **Gesamtgewinn** vorliegt. Diese Grundsätze wurden durch eine **BFG-Entscheidung** wieder bestätigt (BFG vom 16.3.2018, GZ RV/2101106/2015). Im gegenständlichen Fall führte die schlechte Entwicklung am lokalen Markt für Geschäftsräume im Stadtzentrum dazu, dass – um einen Auszug des Mieters zu vermeiden – die **Miete gesenkt** werden musste und angesichts bestehender **Fixkosten keine reale Chancen** mehr auf die Erzielung eines **positiven steuerlichen Ergebnisses** bestanden haben.

6.6 Erhöhte Mietvertragsgebühr wegen Umdeutung von Mietverträgen

Trotz Abschaffung der Mietvertragsgebühr (Bestandvertragsgebühr) auf die Überlassung von Wohnraum fällt auf die **Vermietung von Geschäftsräumen** weiterhin **1%** von der Bemessungsgrundlage an. Diese bemisst sich grundsätzlich danach, ob eine Überlassung auf unbestimmte Dauer vorliegt oder ob die **Vermietung befristet** ist. Bei **unbestimmter Vertragsdauer** gilt der **dreifache Jahreswert** (vor allem des Mietzinses) als Bemessungsgrundlage, während bei einer **bestimmten Vertragsdauer** eben jener **vervielfachte Jahreswert** – maximal das Achtzehnfache des Jahreswertes – heranzuziehen ist. Bei einer Kombination aus Vermietung über einen befristeten Zeitraum mit Übergang auf einen unbefristeten Zeitraum, sind die beiden Jahreswerte entsprechend zusammenzuzählen (**maximal** kann es daher zum **21fachen Jahreswert** als Bemessungsgrundlage kommen).

Werden grundsätzlich als **unbefristet** abgeschlossene Mietverträge von Geschäftsräumen durch die Finanzverwaltung als solche interpretiert, die **zuerst befristet** sind und **dann** auf ein **unbefristetes** Vertragsverhältnis übergehen, so kann dies nicht nur zur Nachforderung von Mietvertragsgebühr führen, sondern generell auch zu **Rechtsunsicherheit**. Verstärkt wurde dieses Risiko durch eine VwGH-Entscheidung (GZ Ra 2018/16/0040 vom 26.4.2018). Bedeutender Aspekt dabei ist, dass ein an sich auf unbestimmte Zeit abgeschlossener Bestandvertrag **gebührenrechtlich** als ein Vertrag auf

bestimmte Dauer anzusehen ist, wenn das **Vertragsverhältnis** vor Ablauf einer bestimmten Zeit **von keinem** der Vertragsteile **einseitig beendet werden könne** oder diese Möglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich genannte Fälle beschränkt ist. Im konkreten Fall war ein Vertrag über unbestimmte Dauer abgeschlossen worden, wobei die **Mieterin** einen **Kündungsverzicht von zehn Jahren** abgegeben hatte. Die **Kündigung durch die Vermieterin** konnte nur aus den Gründen des § 1118 ABGB (grobes Fehlverhalten der Mieterin) sowie aufgrund von § 30 Abs. 2 MRG erfolgen. Abgesehen von dem Kündigungsgrund aus „**Eigenbedarf**“ stehen die **Kündigungsgründe nach dem MRG** vorwiegend mit der **Vermietung von Wohnraum** im Zusammenhang – eine Kündigung von vermieteten Geschäftsräumen ist dementsprechend unwahrscheinlich.

Der **VwGH** folgte der Ansicht des Bundesfinanzgerichts und **qualifizierte** den auf unbefristete Dauer abgeschlossenen **Mietvertrag** aus **gebührenrechtlicher Sicht** in einen mit **bestimmter Dauer** von **zehn Jahren** und anschließend als Vertrag auf **unbestimmte Dauer** um. Da die Vermieterin im Endeffekt nur aufgrund von Eigenbedarf kündigen könne, sei die **Wahrscheinlichkeit** einer **frühzeitigen Auflösung** des abgeschlossenen Mietverhältnisses **durch die Vermieterin** als äußerst gering anzunehmen. Bei der Beurteilung müssen nämlich einerseits der **Umfang der Kündigungsrechte** und andererseits die **Wahrscheinlichkeit** der **Ausübung der Kündigungsrechte** beachtet werden. De facto muss daher unter Berücksichtigung des Kündungsverzichts der Mieterin von einer **Befristung** von **zehn Jahren** ausgegangen werden – **danach** geht das Vertragsverhältnis auf **unbestimmte Zeit** über. Um derart unliebsamen Konsequenzen einer Umdeutung von Mietverträgen vorzubeugen, ist besondere Vorsicht bei der Ausgestaltung der Verträge zur Überlassung von Geschäftsräumen geboten.

7 Sozialversicherungswerte, Größenklassen und Zinssätze

7.1 Sozialversicherungswerte 2019

Unter Berücksichtigung der Aufwertungszahl von **1,02** betragen die Sozialversicherungswerte für 2019 **voraussichtlich** (in €):

	2019	2018
Geringfügigkeitsgrenze monatlich	446,81	438,05
Grenzwert für pauschalierte Dienstgeberabgabe monatlich	670,22	657,08
Höchstbeitragsgrundlage täglich	174,00	171,00
Höchstbeitragsgrundlage monatlich (laufender Bezug)	5.220,00	5.130,00
Höchstbeitragsgrundlage jährlich für Sonderzahlungen (echte und freie Dienstnehmer)	10.440,00	10.260,00
Höchstbeitragsgrundlage monatlich für freie Dienstnehmer (ohne Sonderzahlungen)	6.090,00	5.985,00

Die **Veröffentlichung** im Bundesgesetzblatt bleibt abzuwarten.



7.2 Größenklassen für Kapitalgesellschaften

Zuletzt mit dem **Rechnungslegungsänderungsgesetz 2014** wurden die Größenklassen für Kapitalgesellschaften geändert und mit den **Kleinstkapitalgesellschaften** (Micros) eine neue Größenklasse eingeführt. Die **Schwellenwerte** für die Einordnung in die verschiedenen Größenklassen sind wie folgt.

Kapitalgesellschaft	Bilanzsumme (€)	Umsatzerlöse (€)	Arbeitnehmer
Micros	350.000	700.000	10
Klein	bis 5.000.000	bis 10.000.000	bis 50
Mittelgroß	bis 20.000.000	bis 40.000.000	bis 250
Groß	> 20.000.000	> 40.000.000	> 250

Entscheidend für die Zuordnung zu einer Größenklasse ist, dass **zwei der drei Merkmale** an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren überschritten bzw. nicht mehr überschritten wurden.

Zu beachten ist, dass Aktiengesellschaften, die Mutterunternehmen sind („**Holding-AGs**“) die Schwellenwerte für den Einzelabschluss seit dem Jahr 2016 auf Basis von konsolidierten oder aggregierten Werten zu berechnen haben. Bei Um- und Neugründungen treten die Rechtsfolgen der Größenklasse bereits am ersten Abschlussstichtag nach der Um- oder Neugründung ein.

7.3 Aktueller Basis-, Stundungs-, Aussetzungs-, Anspruchs- und Beschwerdezinssatz

Aufbauend auf dem **negativen Basiszinssatz** von **-0,62%** sind die daran gekoppelten **Jahreszinssätze** für Stundungszinsen, Aussetzungszinsen, Anspruchszinsen und Beschwerdezinsen in der Tabelle dargestellt.

	Seit 16.6.2016
Stundungszinsen	3,88 %
Aussetzungszinsen	1,38 %
Anspruchszinsen	1,38 %
Beschwerdezinsen	1,38 %

Bekanntlich werden **Stundungszinsen** für die Stundung von Steuerschulden verrechnet. **Aussetzungszinsen** fallen dann an, wenn gegen eine Steuernachzahlung das Rechtsmittel der Beschwerde ergriffen wird und anstatt einer Stundung bis zur Entscheidung über die Beschwerde eine Aussetzung der Einhebung beantragt wird. **Anspruchszinsen** werden für Steuernachzahlungen und Steuergutschriften bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer ab dem 1.10. des Folgejahres angelastet bzw. gutgeschrieben. Derartige **Anspruchszinsen** sind **weder steuerlich abzugsfähig noch** im Falle einer Gutschrift **steuerpflichtig**. Bis zu einem Betrag von 50 € werden **keine Zinsen** festgesetzt.

8 Steuertermine 2019

Jänner	Fälligkeiten	15.1. USt für November 2018 Lohnabgaben (L, DB, DZ, GKK, Stadtkasse/Gemeinde) für Dezember 2018
	Fristen und Sonstiges	Ab 1.1. Monatliche Abgabe der Zusammenfassenden Meldung, ausgenommen bei vierteljährlicher Meldepflicht Bis 15.1. Entrichtung der Dienstgeberabgabe 2018 für geringfügig Beschäftigte
Februar	Fälligkeiten	15.2. USt für Dezember 2018 bzw. 4.Quartal Lohnabgaben für Jänner ESt-Vorauszahlung 1. Viertel KöSt-Vorauszahlung 1. Viertel 28.2. Pflichtversicherung SVA
	Fristen und Sonstiges	1.2. Meldepflicht für bestimmte Honorarzahungen 2018 (E18) in Papierform Bis Nachverrechnung und Abfuhr der Lohnsteuer im Rahmen des 15.2. 13. Lohnabrechnungslaufs zwecks steuerlicher Zurechnung zum Jahr 2018 28.2. Jahreslohnzettelübermittlung per ELDA und Beitragsgrundlagennachweis an die Gebietskrankenkasse – bei unterjährigem Ausscheiden aus Dienstverhältnis aber schon früher 28.2. Meldung der Aufzeichnung betreffend Schwerarbeitszeiten 28.2. Meldepflicht von Zahlungen gem. § 109a und b EStG aus dem Vorjahr (elektronische Datenübermittlung an das Finanzamt)
März	Fälligkeiten	15.3. USt für Jänner Lohnabgaben für Februar
	Fristen und Sonstiges	31.3. Kommunalsteuer- und Dienstgeberabgabeerklärung 2018 bei Stadtkasse/Gemeinde
April	Fälligkeiten	15.4. USt für Februar Lohnabgaben für März
	Fristen und Sonstiges	30.4. Abgabe der Steuererklärungen 2018 (Einkommen-, Umsatz-, Körperschaftsteuer) in Papierform und Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO
Mai	Fälligkeiten	15.5. USt für März bzw. 1.Quartal Lohnabgaben für April ESt-Vorauszahlung 2. Viertel KöSt-Vorauszahlung 2. Viertel 31.5. Pflichtversicherung SVA

Juni	Fälligkeiten	17.6.	USt für April Lohnabgaben für Mai
	Fristen und Sonstiges	30.6. 30.6.	Einreichungspflicht der Steuererklärungen 2018 (Einkommen-, Umsatz-, Körperschaftsteuer) über FinanzOnline Fallfrist für Antrag auf Rückholung ausländischer MwSt 2018 aus Nicht-EU-Ländern
Juli	Fälligkeiten	15.7.	USt für Mai Lohnabgaben für Juni
August	Fälligkeiten	16.8.	USt für Juni bzw. 2.Quartal Lohnabgaben für Juli EST-Vorauszahlung 3. Viertel KöSt-Vorauszahlung 3. Viertel
		31.8.	Pflichtversicherung SVA
September	Fälligkeiten	16.9.	USt für Juli Lohnabgaben für August
	Fristen und Sonstiges	Bis 30.9.	Erklärung Arbeitnehmerpflichtveranlagung 2018 L 1 in Papierform oder FinanzOnline bei zumindest zeitweise gleichzeitigem Erhalt von zwei oder mehreren lohnsteuerpflichtigen Bezügen, sonst ist der Termin der 30.6. (via FinanzOnline)
		Bis 30.9.	Verpflichtung zur Einreichung des Jahresabschlusses zum 31.12.2018 für (verdeckte) Kapitalgesellschaften
		Bis 30.9.	Fallfrist für Antrag auf Erstattung ausländischer MwSt (EU) für das Steuerjahr 2018
Bis 30.9.	Herabsetzungsanträge für die Vorauszahlungen 2019 für Einkommen- und Körperschaftsteuer		
Oktober	Fälligkeiten	15.10.	USt für August Lohnabgaben für September
	Fristen und Sonstiges	ab 1.10. bis 31.10.	Beginn der Anspruchsverzinsung für Nachzahlung EST/KSt 2018 Antrag auf Ausstellung eines Freibetragsbescheides
November	Fälligkeiten	15.11. 30.11.	USt für September bzw. 3.Quartal Lohnabgaben für Oktober EST-Vorauszahlung 4. Viertel KöSt-Vorauszahlung 4. Viertel Pflichtversicherung SVA
Dezember	Fälligkeiten	16.12.	USt für Oktober Lohnabgaben für November
	Fristen und Sonstiges	bis 31.12.	Schriftliche Meldung an GKK für Wechsel der Zahlungsweise (zwischen monatlich und jährlich) der MVK-Beiträge für geringfügig Beschäftigte
		bis 31.12.	Die Frist für die Arbeitnehmerveranlagung 2014 bzw. für den Antrag auf die Rückzahlung von zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuer läuft ab
		31.12.	Mitteilungspflicht für Country-by-Country Reporting (Formular oder FinanzOnline) bei Regelwirtschaftsjahr der obersten Muttergesellschaft



Ihr Unternehmenserfolg liegt uns am Herzen.

Unternehmenserfolg ist abhängig von einer Balance zwischen Führungsstärke, Innovation, Sachkompetenz, Hausverstand und Wertschätzung. Bei uns stehen Sie und Ihr Unternehmen im Mittelpunkt. Wir helfen mit dem geschulten Blick von außen und zeigen neue Wege auf, bei denen Sie sich wohlfühlen.

Im Mittelpunkt der Mensch.

Wir setzen auf den partnerschaftlichen Dialog von Mensch zu Mensch. In konstruktiver Zusammenarbeit sprechen wir die sensiblen Unternehmenspunkte offen an, schärfen Ihren Blick für Zusammenhänge und unterstützen Sie dabei, den neuen Weg selbst zu gehen. Gemeinsam mit Ihnen finden wir maßgeschneiderte Zukunftskonzepte für Ihr Business.

Wir begleiten Sie auf einem neuen Weg.

Ein Schwerpunkt unserer Tätigkeit liegt in der Analyse bestehender Organisationen und Unternehmen sowie der Ausarbeitung von Lösungen für spezifische Probleme und dem Aufzeigen von Potenzialen. Dabei finden bei uns alle Phasen des unternehmerischen Lebens eine kompetente Begleitung. Wir führen junge Betriebe durch die Gründung, die Business Planung und die Finanzierung. Wir entwickeln Konzepte zu einer effizienten und nachhaltigen Betriebsübergabe und unterstützen bei der Sanierung bestehender Unternehmen.



Unser Know-how
für Ihren Erfolg.



Vereinbaren Sie ein unverbindliches und kostenloses Erstgespräch.



SABU
CONSULT

SABU-Consult GmbH

5082 Grödig, Oberfeldstraße 41
Tel.: +43 (0) 6246 76001

email: office@sabu-consult.at

www.sabu-consult.at

