

# CONVISIO – INFO

## 09/2010

### Inhaltsverzeichnis

- Aufgabe des Rückzahlungswillens begründet für sich keine verdeckte Gewinnausschüttung
- Neue Rechtsprechung zum „anschaffungsnahen Erhaltungsaufwand“
- Keine Abgabennachsicht bei treuwidrigem Verhalten von Dienstnehmern
- Mietkostenobergrenze bei doppelter Haushaltsführung
- Umfassender Tätigkeitsbereich rechtfertigt keine Zweitordination
- Elektronische Einreichung des Jahresabschlusses per 30.9.2010
- Anspruchszinsen ab 1. Oktober 2010 für Steuerrückstände 2009
- Kurzinfo: Ende September endet die Frist für Herabsetzungsanträge

### **Aufgabe des Rückzahlungswillens begründet für sich keine verdeckte Gewinnausschüttung**

Eine verdeckte (Gewinn)Ausschüttung ist dann anzunehmen, wenn die Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter einen nicht als Gewinnausschüttung erkennbaren **Vermögensvorteil** gewährt, welcher Gesellschaftsfremden nicht oder zumindest nicht unter diesen Bedingungen zugestanden worden wäre. Typische Beispiele für verdeckte Gewinnausschüttungen sind etwa zu hohe Mietzahlungen der Gesellschaft an den Gesellschafter oder ein günstiges Darlehen an den Gesellschafter.

Der VwGH hatte sich mit einem Fall zu beschäftigen (GZ 2007/13/0009 vom 20.1.2010), in dem ein Darlehen an den Gesellschafter schon früher zurückzuzahlen gewesen wäre und in Folge der

**aushaftende Betrag inklusive Zinseszinsen** von der Betriebsprüfung als **verdeckte Ausschüttung** angesehen wurde. Argumente wie die geplante Aufrechnung des Darlehens mit dem Veräußerungserlös aus dem Anteilsverkauf oder auch die mündliche Prolongation des Darlehens konnten an dieser Ansicht nichts ändern. Der **VwGH** hat bei seiner Beurteilung hingegen **festgestellt**, dass ein etwaiger **Verzicht** der Kapitalgesellschaft auf die Forderung gegenüber dem Gesellschafter schon **eindeutig und schlüssig** sein muss, damit eine verdeckte (Gewinn)Ausschüttung angenommen werden kann. Es kann demnach aus der bloßen **Aufgabe des Rückzahlungswillens** seitens des Schuldners **noch nicht** auf den Wegfall der Schuld bzw. den Verzicht durch die Gesellschaft und insgesamt auf eine verdeckte Ausschüttung geschlossen werden. Überdies kann aus einer nicht fremdüblich erfolgten **Darlehensprolongation** nicht bereits der Verzicht auf die Darlehenseinbringung an sich abgeleitet werden. Schließlich ist es auch nicht sachgerecht, aufgrund von nicht verrechneten Zinseszinsen eine verdeckte Ausschüttung des Darlehens und nicht nur des fehlenden Zinsbetrages anzunehmen. Insgesamt war demnach durch den VwGH **keine verdeckte (Gewinn)Ausschüttung** zu erkennen.

## **Neue Rechtsprechung zum „anschaffungsnahen Erhaltungsaufwand“**

Erhaltungsaufwendungen (Austausch einiger Fenster, Türen etc.) im betrieblichen Bereich können prinzipiell **sofort** als Betriebsausgabe abgesetzt werden. **Ausnahmen** gibt es jedoch bei **Vermietungen zu Wohnzwecken** (Verteilung der Aufwendungen auf **10 Jahre** bei Instandsetzungsaufwendungen) und bei „anschaffungsnahen Erhaltungsaufwendungen“, wobei letztere Ausnahme kürzlich vom **VwGH** einer näheren Prüfung unterzogen wurde. Unter dem Begriff „**anschaffungsnahe Erhaltungsaufwendungen**“ versteht man Aufwendungen, die in einem nahen zeitlichen Zusammenhang mit dem Erwerb eines Gebäudes stehen. Ein naher **zeitlicher Zusammenhang** wird prinzipiell bei einem Zeitraum von **drei Jahren** angenommen. Wenn also ein Unternehmer ein altes Gebäude gekauft hat, wurden die Anschaffungskosten vorerst aktiviert. Innerhalb von drei Jahren vorgenommene **Renovierungsaufwendungen** mussten als „anschaffungsnahe Erhaltungsaufwendungen“ **ebenfalls aktiviert** werden und konnten nur auf die Restnutzungsdauer des Gebäudes verteilt abgeschrieben werden. Diese Regelung sollte zu einer **Gleichstellung** zwischen einem Käufer eines neu hergerichteten Gebäudes und eines renovierungsbedürftigen Gebäudes führen. Die Notwendigkeit der Gleichstellung ergab sich daraus, dass der Kaufpreis der renovierungsbedürftigen Liegenschaft niedriger war, da nicht der Verkäufer sondern der Käufer die Aufwendungen tätigte. Durch die nachträgliche Aktivierung der Renovierungsaufwendungen wurde eine Gleichstellung mit dem Käufer bewirkt, dessen Liegenschaft schon vorher verbessert wurde und welcher somit einen höheren aktivierungspflichtigen Kaufpreis zu zahlen hatte.

Mit Erkenntnis vom 30.6.2010 hat der **VwGH** (GZ 2005/13/0076) nun seine **Rechtsansicht** grundlegend **geändert**. Demnach kommt es nun darauf an, ob das Gebäude schon **vor dem Kauf** in einem **betriebsbereiten Zustand** war. Ist dies der Fall und kommt es nach dem Kauf zu keiner Änderung der Nutzung, können **Erhaltungsaufwendungen sofort abgezogen** werden. So konnte eine Kosmetikerin, welche ihr bereits gewerblich genutztes Geschäftslokal selbst aus einem Mietvertrag herauskaufte und ein Jahr nach dem Kauf die Fenster und das Geschäftsportal erneuerte, diese Aufwendungen **sofort absetzen**, da die Betriebsbereitschaft schon vor dem Kauf gegeben war und es zu keiner Änderung der betrieblichen Nutzung kam. Der VwGH betont zudem, dass es nicht darauf ankommt, ob die Erneuerungen notwendig oder dringend sind.

**Keine Auswirkungen** hat dieses Judikat allerdings auf die **Vermietung** von im Betriebsvermögen befindlichen Gebäuden an nicht betriebszugehörige Arbeitnehmer **zu Wohnzwecken**. Hier wird die

Aktivierung der nachgeholten Instandsetzungsaufwendungen auch weiterhin durch eine gesetzlich geregelte **zwingende Verteilung** auf **10 Jahre** ersetzt.

## **Keine Abgabennachsicht bei treuwidrigem Verhalten von Dienstnehmern**

Der Begriff der „**Unbilligkeit der Abgabeneinhebung**“ zeigt die „humane Seite“ der Abgabebestimmungen, welche in zwei Fällen eintreten kann. Die **sachliche Unbilligkeit** der Abgabeneinhebung liegt vor, wenn durch die gesetzlichen Bestimmungen für den Steuerpflichtigen eine vom Gesetzgeber **nicht beabsichtigte Folge** eintritt und es zu einer anormalen Steuerbelastung kommt. Die **persönliche Unbilligkeit** der Abgabeneinhebung ist dann erfüllt, wenn ein Steuerpflichtiger seine Abgabenschuld nur dann begleichen kann, wenn er z.B. seine Vermögenswerte verschleudert und es daher zu **außergewöhnlichen (negativen)** wirtschaftlichen **Folgen** für den Steuerpflichtigen kommt. Wird die Unbilligkeit der Abgabenerhebung festgestellt, so wird die **Abgabenschuld** ganz oder zum Teil **nachgesehen**.

Es ist nur zu verständlich, dass eine genaue Beurteilung hinsichtlich Unbilligkeit der Abgabeneinhebung zu erfolgen hat und es viele – wenn auch für den Steuerpflichtigen bedrohliche – Situationen gibt, in denen diese Ausnahme nicht eintritt. Der **UFS** (GZ RV/0272-I/09 vom 19.5.2010) hatte dahingehend einen Fall zu beurteilen, in dem durch eine **treuwidrige Mitarbeiterin** Warenumsätze abgezweigt wurden. Die Belastung für das Unternehmen resultierte aus der Verpflichtung zur Bezahlung von Umsatzsteuer, die nie vereinnahmt wurde und führte folglich zu einer zwangsweisen Verrechnung mit Vorsteuergutschriften. Der UFS hat sich früheren VwGH-Entscheidungen angeschlossen und erkannt, dass ein **durch Dienstnehmer** zugefügter **Vermögensschaden** dem allgemeinen **Unternehmerwagnis** entspricht und daher **keine** sachliche Unbilligkeit bzgl. der Einhebung der Umsatzsteuer vorliegt. Wenngleich zweifelsohne ein Schaden eingetreten ist, so ist dieser getrennt von dem korrekten Vorgang der Einhebung der Umsatzsteuer zu betrachten. Anstelle der Nachsicht der Abgabenerhebung muss sich die Geschädigte bei der veruntreuenden ehemaligen Dienstnehmerin schadlos halten. Überdies konnte durch den UFS **keine Gefährdung** der **Unternehmensexistenz** und folglich **keine persönliche Unbilligkeit** der Abgabeneinhebung erkannt werden.

## **Mietkostenobergrenze bei doppelter Haushaltsführung**

Grundsätzlich können Haushaltsaufwendungen oder Kosten, die mit der Lebensführung verbunden sind, steuerlich nicht geltend gemacht werden. Eine **Ausnahme** besteht allerdings dann, wenn der Aufenthalt an dem Beschäftigungsort (beruflich) notwendig ist und eine Verlegung des (Familien)Wohnsitzes ebenso wenig zumutbar ist wie die tägliche Rückkehr zum Wohnsitz. Unter dem Schlagwort „**doppelte Haushaltsführung**“ können Kosten im Zusammenhang mit einer Unterkunft steuerlich (z.B.) als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Es liegt in der Natur der Sache, dass die Kosten einer Mietwohnung bzw. eines Hotelzimmers von dem Beschäftigungsort an sich sowie von der Wohngegend bzw. der Kategorie abhängen. Als eine **monatliche Obergrenze** für solche Kosten nennen die **Lohnsteuerrichtlinien 2.200 €** (inklusive Betriebskosten), wobei es auch auf die Häufigkeit der Nächtigungen ankommt. Der **VwGH** (GZ 2007/13/0095 vom 26.5.2010) hatte sich mit einem Fall zu beschäftigen, in dem die monatlichen Kosten für eine **Mietwohnung (95m<sup>2</sup>)** in Wien vom Finanzamt der Höhe nach nicht anerkannt wurden. Kernargument war, dass die Kosten für eine kleinere Wohnung (ca. 40m<sup>2</sup>) als zweckentsprechend anzusehen seien und daher nur eine **aliquote Anerkennung** der

Wohnungskosten möglich ist. Nicht berücksichtigt wurde jedoch der Umstand, dass die Wohnung nicht nur als Schlafstätte genutzt wird, sondern auch zur Arbeitsvorbereitung sowie zur Gepäcksaufbewahrung dient. Da das Finanzamt eine frühere VwGH-Entscheidung falsch interpretiert hatte – es ging nicht um die konkrete Größe einer am Beschäftigungsort zur Verfügung stehenden Wohnung – hat der VwGH die **Kosten für die 95m<sup>2</sup>-Mietwohnung** als Werbungskosten **anerkannt**.

Es ist nämlich im Zusammenhang mit der doppelten Haushaltsführung auf den **Einzelfall** einzugehen und auch die **konkrete Benutzung** zu würdigen, weshalb es **keine** kategoriebasierten bzw. an der Größe orientierten **Mietobergrenzen** gibt. Sicherzustellen ist allerdings, dass die **Kosten für beide Haushalte** tatsächlich vom Steuerpflichtigen getragen werden und nicht etwa die Kosten für die Wohnung am Beschäftigungsort der Arbeitgeber übernimmt.

## **Umfassender Tätigkeitsbereich rechtfertigt keine Zweitordination**

Bei Räumlichkeiten, die betrieblich genutzt werden können, aber bei denen es nicht auszuschließen ist, dass stattdessen die private Nutzung überwiegt, legt die Finanzverwaltung eine natürliche Skepsis an den Tag, wenn es um die steuerliche Anerkennung der Ausgaben (z.B. in Form von Abschreibungen, Finanzierungskosten etc.) geht. Der **VwGH** (GZ 2005/15/0165 vom 2.2.2010) hatte in diesem Zusammenhang mit einem praktischen **Arzt** zu tun, der im Obergeschoss seines Einfamilienhauses eine „**Zweitordination**“ eingerichtet hat und die Errichtungskosten des Einfamilienhauses anteilig **steuerlich geltend machen** wollte. Wenngleich manche Auffälligkeiten wie z.B. die räumliche Nähe zur Hauptordination und die Anordnung der Privaträume im Erdgeschoß durch die Behinderung des Arztes erklärbar sind, so muss dennoch das sich insgesamt ergebende Bild auf eine tatsächliche (Zweit)Ordination und somit auf das Vorliegen von **Betriebsvermögen** schließen lassen. Die Notwendigkeit einer Zweitordination wurde mit der **umfassenden ärztlichen Tätigkeit** (Vereinsarzt, Kontakt bei Psychatrieeinweisungen, Feststellung von Blutalkohol etc.) begründet.

Wirtschaftsgüter sind dem Betriebsvermögen zuzurechnen, wenn sie objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im **Betrieb** bestimmt sind und ihm auch **tatsächlich dienen**. Bei der privaten und betrieblichen Nutzung eines Gebäudes ist eine **Aufteilung** vorzunehmen (z.B. nach der Kubatur). Der VwGH hat – gestützt auf die Informationen aus früheren Betriebsbesichtigungen – festgestellt, dass **kein typisches Bild einer Ordination** bei Inbetriebnahme der Räumlichkeiten für betriebliche Zwecke vorlag und den nachträglich gesetzten Maßnahmen wie z.B. der Anschaffung von medizinisch-technischen Geräten allenfalls Indizwirkung für die Absicht der Einrichtung der Zweitordination beizumessen ist. Steuerliche Konsequenzen wie die Geltendmachung von AfA, Finanzierungskosten oder (damals) eines Investitionsfreibetrags (IFB) waren demnach zu **versagen**.

## **Elektronische Einreichung des Jahresabschlusses per 30.9.2010**

Die verpflichtende Form der elektronischen Einreichung beim **Firmenbuchgericht** hat für Jahresabschlüsse zum 31.12.2009 **per 30.9.2010** zu erfolgen. Davon betroffen sind **Kapitalgesellschaften** und **verdeckte Kapitalgesellschaften** (insbesondere GmbH & Co KG), bei denen die Erlöse in den letzten zwölf Monaten vor dem Bilanzstichtag **70.000 € überschritten** haben. Keine Offenlegungspflicht besteht für Einzelunternehmer und „normale“ Personengesellschaften. Die Einreichung des Jahresabschlusses dürfen nicht nur Wirtschaftstreuhänder sondern auch u.a. Bilanzbuchhalter, Selbständige Buchhalter, Rechtsanwälte, Notare sowie vertretungsbefugte Organwalter des Unternehmens vornehmen. Mit der elektronischen Einreichung sind **Gebühren**

verbunden. Es ist außerdem zu beachten, dass bei nicht ordnungsgemäßer Einreichung **Zwangsstrafen** drohen.

## **Anspruchszinsen ab 1. Oktober 2010 für Steuerrückstände 2009**

Mit **1. Oktober 2010** beginnen für die zu diesem Zeitpunkt **noch nicht** bescheidmäßig **veranlagten ESt- oder KSt-Ansprüche** des Veranlagungsjahres 2009 Anspruchszinsen zu laufen. Der Anspruchszinssatz beläuft sich auf **2,38%** p.a., da er mit 2% über dem Basiszinssatz festgesetzt ist. Die Anspruchsverzinsung gleicht Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile aus, welche durch die spätere Bezahlung der Nachforderung bzw. durch das spätere Wirksamwerden der Gutschrift in Abhängigkeit von dem Zeitpunkt der Steuerfestsetzung entstehen. Der Problematik der **Nachforderungszinsen** (negative Anspruchsverzinsung) kann regelmäßig dadurch entgangen werden, indem **vor dem 1. Oktober** (2010) eine **Anzahlung** an das Finanzamt in Höhe der erwarteten Nachzahlung geleistet wird – schließlich wird im negativen Fall die **Differenz** zwischen festgesetzter Steuer und geleisteter Vorauszahlung **verzinst**. Wurde dies bislang verabsäumt, so tritt trotzdem **keine Belastung** ein, so lange die Nachforderungszinsen **50 € nicht übersteigen**. Folglich ist es unter Umständen ratsam, noch vor Ablauf des vor allem von der erwarteten Nachforderung abhängigen „zinsfreien Zeitraums“ eine entsprechende Finanzamtszahlung zu leisten (Bezeichnung „E 1-12/2009“ bzw. „K 1-12/2009“). Anspruchszinsen können auch **Gutschriftszinsen** sein, welche nicht ertragsteuerpflichtig sind. Schließlich ist noch zu beachten, dass durch hohe Vorauszahlungen **keine** Zinsen lukriert werden können, da Guthaben wie Rückstände auf dem Abgabekonto von der Verzinsung ausgenommen sind.

## **Kurzinfo: Ende September endet die Frist für Herabsetzungsanträge**

Bis spätestens **30. September 2010** können noch Herabsetzungsanträge für die Vorauszahlungen 2010 für Einkommen- und Körperschaftsteuer beim zuständigen Finanzamt gestellt werden. Wesentliche Bestandteile eines solchen Antrags sind die **schlüssige Begründung** der gewünschten Herabsetzung der Vorauszahlung sowie eine **Prognoserechnung**, in der das voraussichtliche Einkommen nachgewiesen werden kann. Um eine Nachzahlung im Zuge der Veranlagung 2010 oder Anspruchszinsen zu vermeiden, sollte die Prognoserechnung jedenfalls **realistisch** gestaltet sein.

Impressum: Medieninhaber, Herausgeber und Verleger: Klienten-Info, Klier, Krenn & Partner KG, Redaktion: 1090 Wien, Rotenlöwengasse 19/12-14. Richtung: unpolitische, unabhängige Monatsschrift, die sich mit dem Wirtschafts- und Steuerrecht beschäftigt und speziell für Klienten von Steuerberatungskanzleien bestimmt ist. Die veröffentlichten Beiträge sind urheberrechtlich geschützt und ohne Gewähr. © www.klienten-info.at