

CONVISIO – INFO

10/2011

Inhaltsverzeichnis

- Keine Werbungskosten / Betriebsausgaben bei unentgeltlicher Geschäftsführung
- Fortbildungskosten für Schulung mit allgemeinen Wirtschaftsthemen abzugsfähig?
- UFS: zumindest 40% Privatanteil auch bei PC-Nutzung durch einen Programmierer
- Pensionistenabsetzbetrag bei ausländischer Pension
- Periodenübergreifende Fehlerkorrektur auch für bereits verjährte Zeiträume möglich
- Gesellschaftsrechtsänderungsgesetz 2011 bringt u.a. Aus für Inhaberaktien und Vereinfachungen bei Umgründungen
- Erhöhung Kategoriemietzinse seit 1.9.2011

Keine Werbungskosten / Betriebsausgaben bei unentgeltlicher Geschäftsführung

Bei vielen GmbHs kommt es in der Praxis häufig vor, dass die **Geschäftsführungstätigkeit** selbst **durch** den oder die **Gesellschafter** erfolgt (sogenannte Gesellschafter-Geschäftsführer). Aus verschiedenen Gründen kann es dabei sein, dass der Gesellschafter für die von ihm ausgeübte Geschäftstätigkeit **kein gesondertes Entgelt** bekommt. Mit der Geschäftsführung im Zusammenhang stehende Kosten (z.B. Reisekosten, Computer, Büromaterial usw.), die vom Gesellschafter-Geschäftsführer selbst getragen werden, können nach Ansicht des **VwGH** (GZ 2008/13/0234 vom 6.7.2011) **nicht steuerlich geltend** gemacht werden, da mit der unentgeltlichen Tätigkeit keine Einkunftsquelle verbunden ist. Die **Ausgaben** stehen nach Auffassung des VwGH **im Zusammenhang** mit der Erzielung von **Einkünften aus Kapitalvermögen** und sind aufgrund der **Endbesteuerungswirkung** der KEST auf Ausschüttungserträge auch bei dieser Einkunftsquelle nicht abzugsfähig.

Das Erkenntnis des **VwGH bekräftigt** indirekt auch die von der **Finanzverwaltung** bisher schon **ablehnende Haltung** zur steuerlichen Erfassung von Nutzungseinlagen (unentgeltliche Geschäftsführungstätigkeit, zinslose Kapitalgewährung, unentgeltliche Bereitstellung von im Privatvermögen befindlichen Liegenschaften usw.) durch Gesellschafter. Die **steuerliche Irrelevanz** bedingt, dass **weder** bei der Gesellschaft eine **fiktive Ausgabe** anzusetzen ist **noch** beim Gesellschafter eine **fiktive Einnahme** zu versteuern ist.

Das Instrument der **Nutzungseinlage** kann u.a. zur **Gewinnverlagerung** in die **Kapitalgesellschaft** verwendet werden. Interessant können derartige Gestaltungen insbesondere in Konstellationen sein, in denen in der Kapitalgesellschaft **bei** ausschüttungsfähigen **Bilanzgewinnen** noch steuerliche **Verlustvorträge** aus Vorjahren vorhanden sind. Der „**Abtausch**“ eines Geschäftsführerentgelts gegen höhere Ausschüttungen kann dann erhebliche **steuerliche Vorteile** (25%ige Steuerbelastung aus der KESt anstatt bis zu 50%-Steuersatz auf Geschäftsführerbezüge) bringen. Darüber eignen sich derartige Gestaltungen bis zu einem gewissen Grad auch für eine (zulässige) **Bilanzpolitik**. Durch Verzicht auf ein Geschäftsführerentgelt wird das operative Ergebnis entlastet. **Ausschüttungen** stammen dann aus dem Bilanzgewinn und schlagen sich in der Gewinn- und Verlustrechnung nur als **erfolgsneutrale Verminderung** des Bilanzgewinns nieder.

Fortbildungskosten für Schulung mit allgemeinen Wirtschaftsthemen abzugsfähig?

Nachdem wir in der August-Ausgabe über die Nichtanerkennung der Kosten für eine Mediationsausbildung eines Finanzbeamten berichtet haben, geht es diesmal um die Frage, wie **berufsspezifisch** Weiterbildungsmaßnahmen sein müssen, um steuerlich Berücksichtigung zu finden. Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen sind bei Arbeitnehmern als Werbungskosten bzw. im betrieblichen Bereich als Betriebsausgaben **abzugsfähig**, sofern sie dem einkommensteuerrechtlichen Begriff der **Ausbildung**, der **Umschulung** oder der **Fortbildung** entsprechen:

- **Ausbildungskosten** sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine **Berufsausübung** überhaupt erst **möglich machen**. Die Abzugsfähigkeit ist hierbei jedoch nur gegeben, wenn die erworbenen Kenntnisse i.Z.m. der Tätigkeit stehen und bei dieser Tätigkeit auch verwertet werden können.
- **Umschulungskosten** sind abzugsfähig, wenn sie so umfassend sind, dass sie einen Einstieg in eine **neue berufliche Tätigkeit** ermöglichen, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist und auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.
- Als **Fortbildung** zählen Schulungen, welche für den bereits **ausgeübten Beruf nützlich** sind. Es muss vor allem eine Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im jeweiligen Beruf im Vordergrund stehen, sodass den **laufenden beruflichen Anforderungen** entsprochen wird. Bei Bildungsmaßnahmen zum Erwerb **grundsätzlicher kaufmännischer** oder bürotechnischer Kenntnisse (z.B. EDV-Kurse, Computerführerschein, Buchhaltungskurse) ist stets von einem Zusammenhang mit der Tätigkeit auszugehen.

Aufwendungen für **Bildungsmaßnahmen**, die grundsätzlich der **privaten Lebensführung** zuzuordnen sind, sind **nicht abzugsfähig** (z.B. Ski- oder Schwimmkurs für Turnlehrer). Wenn jedoch die Bildungsmaßnahmen sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen, als auch Bereiche der privaten Lebensführung abdecken, ist **zusätzlich** zur beruflichen Veranlassung noch die **berufliche Notwendigkeit** erforderlich, um eine **steuerliche Absetzbarkeit** zu ermöglichen. Ein Indiz

für diese Notwendigkeit kann z.B. eine teilweise **Kostentragung** durch den **Arbeitgeber** darstellen. Jedoch muss im **Einzelfall** die **berufliche Notwendigkeit** anhand der **Lehrinhalte** überprüft werden - entscheidend ist dabei auch, ob es sich um eine auf die jeweilige Berufsgruppe zugeschnittene Ausbildung handelt oder ob der Inhalt so generell gefasst ist, dass auch andere Berufsgruppen von dem Angebot angesprochen werden.

Der **UFS** hatte unlängst (GZ RV/0307-K/09 vom 4.3.2011) über die Werbungskosten einer Bauamtsleiterin zu entscheiden, welche die Kosten für ein Seminar mit dem Titel „**Geld und Leben - Wirtschaftskompetenz entwickeln**“ als Werbungskosten absetzen wollte. Es handelte sich um ein Seminar über allgemeine Wirtschaftsthemen, gesellschaftliche Fragen sowie die Erweiterung der sozialen und persönlichen Kompetenz. Als Zielgruppe wurden Frauen mit Führungsverantwortung in wirtschaftlichen, politischen, sozialen und kirchlichen Organisationen adressiert. Da es sich um ein Seminar zur **Abdeckung** sowohl der **beruflichen** als **auch** der **privaten** Bedürfnisse (Persönlichkeitsentwicklung) handelte, musste die **Notwendigkeit** für die jeweilige **Berufsgruppe** anhand des **Lehrinhalts** geprüft werden. Der UFS hat im vorliegenden Fall entschieden, dass **keine Ausbildung** für eine **berufsspezifische Gruppe** vorliegt, sondern eine **Vermittlung von Allgemeinwissen** überwiegt, welche einen speziellen beruflichen Bezug vermissen lässt. Eine **einwandfreie Trennung** der Aufwendungen in einen beruflichen und privaten Teil war ebenfalls **nicht durchführbar**, weshalb der Gesamtbetrag der Aufwendungen steuerlich **nicht abzugsfähig** ist.

UFS: zumindest 40% Privatanteil auch bei PC-Nutzung durch einen Programmierer

Wird in einem **privaten Haushalt** ein PC angeschafft, weil er für die Ausübung der **selbständigen** bzw. der **unselbständigen Tätigkeit** notwendig ist, so können die Anschaffungskosten entweder über die Nutzungsdauer verteilt oder bei geringwertigen Wirtschaftsgütern (z.B. Netbook) sofort steuerlich abgesetzt werden. Zu beachten ist allerdings, dass die Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten von dem **Ausmaß** der **beruflichen Nutzung** abhängen bzw. jedenfalls auch ein entsprechender **Privatanteil anzunehmen ist**. Die Vermutung der **Privatnutzung** eines Computers (selbst oder durch andere) in den eigenen vier Wänden beruht nämlich nicht nur auf der hohen PC-Dichte in Privathaushalten, sondern auch auf den nunmehr weitläufigen Möglichkeiten der privaten Nutzung, nicht zuletzt als Informations- und Kommunikationsmedium.

Der **UFS** hat unlängst in seiner Entscheidung vom 23.8.2011 (GZ RV/0491-F/09) selbst bei einem **hauptberuflichen Programmierer** einen **Privatanteil** von **zumindest 40%** für den im Privathaushalt angeschafften Computer angenommen. Die angegebene steuerliche Geltendmachung von 100% - 60% für die Programmiertätigkeit zuhause und 40% im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Italienischkursleiter – und folglich gar keine Privatnutzung, konnte nicht konkret nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht werden. Der UFS stützte seine Überzeugung einer **privaten PC-Nutzung** auch auf den Umstand, dass der Programmierer per Internetrecherche auch als sozialen Netzwerken (z.B. **Facebook**) zugehörig eingeordnet werden konnte und er dazu noch bei den **Kosten für Internet** selbst einen **Privatanteil** von **40%** ausgeschieden hat.

Neben der Höhe des auszuscheidenden Privatanteils ist häufig noch interessant, ob in einem Privathaushalt die **Anschaffungskosten** von einem **PC und** zusätzlich von einem **Notebook steuerlich geltend** gemacht werden können. Sofern dies bei bestimmten Tätigkeiten unzweifelhaft sinnvoll ist und die **Notwendigkeit nachgewiesen** werden kann, ist dies früheren VwGH- und UFS-Meinungen folgend **möglich**. Zu bedenken ist freilich, dass die **bisher** in der Praxis **weitgehend akzeptierte** 60%ige berufliche Nutzung eines PCs nun **strenger hinterfragt werden könnte**, wenn selbst bei einem Programmierer ein Privatanteil von 40% ausgeschieden wurde.

Pensionistenabsetzbetrag bei ausländischer Pension

Unbeschränkt steuerpflichtigen Pensionsbeziehern steht ein **Pensionistenabsetzbetrag** von **jährlich 400 €** zu. Dieser Absetzbetrag vermindert sich gleichmäßig **einschleifend** zwischen zu versteuernden Pensionsbezügen von 17.000 € und 25.000 € auf Null. Gemäß einer aktuellen Entscheidung des **UFS Innsbruck** (GZ RV/0132-I/09 vom 10.8.2011) steht der Absetzbetrag auch dann zu, wenn eine Steuerpflichtige eine **ausländische Pension** bezieht, die aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens in **Österreich** unter Progressionsvorbehalt **steuerfrei** gestellt ist (d.h. für die in Österreich gar keine Steuern anfallen). Im konkreten Fall bezog eine Frau eine **deutsche Pension** und hatte in Österreich lediglich Einkünfte aus **Vermietung und Verpachtung**. Der UFS stellte dabei die **ausländische Pension** einer **inländischen gleich** und gewährte daher der Steuerpflichtigen den Pensionistenabsetzbetrag, wodurch sich die für die Vermietungseinkünfte zu zahlende **Steuer** entsprechend **verringerte**. Nach Auffassung des UFS ist die Höhe der ausländischen Pension auch für die Einschleifregelung heranzuziehen; im Falle des Überschreitens der Grenze von 25.000 € würde daher kein Pensionistenabsetzbetrag mehr gewährt werden. In gleicher Weise ist nach Ansicht des UFS auch bei der Frage vorzugehen, ob bei geringen in Österreich zu versteuernden Einkünften eine Negativsteuer für den **Alleinerzieherabsetzbetrag** gutzuschreiben ist. Auch hier sind die **ausländischen Pensionsbezüge** für **Berechnungszwecke inländischen Einkünften gleichzustellen**.

Periodenübergreifende Fehlerkorrektur auch für bereits verjährte Zeiträume möglich

Die Komplexität des Steuerrechts bringt es mit sich, dass bei der Einschätzung von Sachverhalten **Fehler** passieren können und beispielsweise eine **falsche Abschreibungsdauer** gewählt wird oder es zu einer **ungerechtfertigten** (oder zu frühen) Passivierung einer **Rückstellung** kommt. Der **VwGH** hat in seinem Erkenntnis vom 30.3.2011 (GZ 2008/13/0024) betont, dass bei einer späteren Fehlerkorrektur dem Grundsatz der **Periodenbesteuerung** zu folgen und der Fehler in allen betroffenen Jahren zu korrigieren ist. Eine **periodenfremde Fehlerberichtigung** („steuerliches Nachholverbot“) – etwa in Form der **Aussetzung von Abschreibungen**, da früher zu hohe Abschreibungen geltend gemacht wurden – ist hingegen **nicht zulässig**. Wenn eine **Korrektur im „Wurzeljahr“**, welches jenes **Jahr der Fehleinschätzung** ist, **aufgrund** der mittlerweile eingetretenen **Verjährung nicht** mehr **möglich** ist, führt dies zu Vor- oder Nachteilen für den Steuerpflichtigen und **entspricht** damit **nicht** dem Grundsatz der **Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip**.

Mit Schaffung des **§ 293c BAO**, der seit 1. September 2011 in Kraft ist, wird die (periodenübergreifende) **Fehlerkorrektur** auch auf bereits **verjährte Zeiträume ausgedehnt** und zwar insoweit, als die Wurzel des Fehlers innerhalb der **absoluten Verjährung** liegt. Die absolute Verjährung erstreckt sich auf **zehn Jahre** ab Entstehen des Abgabenspruchs. Die **Korrektur** erfolgt **auf Antrag** bzw. **von Amts wegen**. Eine weitere Voraussetzung dafür ist, dass der zu korrigierende **Fehler** – wie z.B. eine falsch gewählte Abschreibungsdauer – **Auswirkungen auf nachfolgende Jahre** hat. Es ist allerdings nicht notwendig, dass die Doppel- bzw. Nichtbesteuerung bereits eingetreten ist. Die neue Bestimmung der periodenübergreifenden Fehlerkorrektur beschränkt sich nicht nur auf das Ertragsteuerrecht, sondern z.B. auch auf veranlagte Verkehrsteuern.

Gesellschaftsrechtsänderungsgesetz 2011 bringt u.a. Aus für Inhaberaktien und Vereinfachungen bei Umgründungen

Für rund 1.600 **Aktiengesellschaften** in Österreich bringt das mit **1.8.2011** in Kraft getretene Gesellschaftsrechtsänderungsgesetz (GesRÄG 2011) einen **Anpassungsbedarf** im Zusammenhang mit den **Aktienkategorien**. Bisher konnten Aktiengesellschaften frei wählen, ob sie Inhaber- oder Namensaktien (oder beides) ausgeben möchten. **Inhaberaktien** lauten auf den Inhaber und können **anonym übertragen** werden, während bei **Namensaktien** durch Führung eines Aktienbuchs jederzeit die Aktionäre namentlich bekannt sind. Zunehmend verschärfte Bestimmungen zur Bekämpfung von Geldwäsche bringen nun **das Aus für Inhaberaktien bei nicht-börsenotierten Aktiengesellschaften**. Bis zum 31.12.2013 müssen diese daher die Satzung anpassen und einen **Tausch von Inhaberaktien gegen Namensaktien** vornehmen. Im von der Gesellschaft zu führenden Aktienbuch ist zusätzlich zu den bisherigen Angaben auch die Kontoverbindung des Aktionärs einzutragen, wodurch die **Transparenz von Geldflüssen** sichergestellt werden soll.

Börsenotierte Aktiengesellschaften können weiterhin **Inhaberaktien** ausgeben. Künftig müssen bei diesen der Umstand der **Börsenotierung** sowie die Adresse der Internetseite der Gesellschaft im Firmenbuch eingetragen sein. Bei bestehenden Aktiengesellschaften ist diese Eintragung bis zum 31.12.2012 nachzuholen.

Neben dieser Änderung bei den Aktienkategorien bringt das GesRÄG 2011 aber auch einige **Erleichterungen** im Zusammenhang mit **Umgründungsvorgängen**:

- Bei **Verschmelzungen** einer **100%igen Tochter-** auf ihre Muttergesellschaft entfällt künftig die Notwendigkeit einer Beschlussfassung über die Verschmelzung in der Hauptversammlung der Tochter. Auf einen **Verschmelzungsbericht** (Vorstand) sowie einen Bericht des Aufsichtsrats kann **verzichtet** werden.
- **Verschmelzungsvertrag** und Spaltungsplan, die bisher einen Monat vor der Hauptversammlung beim Firmenbuch eingereicht und im Amtsblatt der Wiener Zeitung veröffentlicht werden mussten, können nunmehr in der **Ediktsdatei** veröffentlicht werden. Alle Umgründungsunterlagen bzw. sonstigen Informationen der Aktionäre können nunmehr auf der Website zu Verfügung gestellt werden.
- Durchsetzbarkeit des Sicherstellungsanspruchs bei der Spaltung: durch eine Spaltung gefährdete Gläubiger erhalten einen gerichtlich durchsetzbaren **Anspruch auf Sicherstellung**.
- Hingegen wurden die bisherigen Ausnahmen von der Notwendigkeit einer Sacheinlagen- bzw. Gründungsprüfung im Zuge von Verschmelzungs- und Spaltungsvorgängen aufgehoben.

Erhöhung Kategoriemietzinse seit 1.9.2011

Durch die Überschreitung des 5%igen Schwellenwerts seit der letzten Anhebung (1.9.2008) der **Kategoriemietzinse** wurden diese neu festgesetzt. Die erhöhten Werte stellen sich in Abhängigkeit der Kategorie der Wohnung wie folgt dar:

Kategorie	bisher	neuer Tarif
	je m ² Nutzfläche (€)	je m ² Nutzfläche (€)

A	3,08	3,25
B	2,31	2,44
C	1,54	1,62
D brauchbar	1,54	1,62
D	0,77	0,81

Diese Kategoriemietzinse gelten insbesondere für viele (**bestehende**) Mietverhältnisse in **Altbauten**, die zwischen 1982 und 1994 eingegangen wurden.

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