

CONVISIO-Info 03/13

Inhaltsverzeichnis

- Wechselseitige Vermietung zwischen Fremden zu Wohnzwecken stellt keinen Missbrauch dar
- Umsatzsteuerrichtlinien – Anpassungen durch den Wartungserlass 2012
- Kein Aufpreis bei Verfallen-Lassen einer bereits bezahlten Flugstrecke
- Einfachere Anmeldung und Vergebührung von Bestandsverträgen seit Jahresbeginn
- Auswärtige Berufsausbildung von Kindern – außergewöhnliche Belastung
- Wann unterliegt eine Verlustabdeckungszusage der Gesellschaftsteuer?
- Slowakei schafft Flat Tax ab

Wechselseitige Vermietung zwischen Fremden zu Wohnzwecken stellt keinen Missbrauch dar

Zwei befreundete Personen erwarben zwei Eigentumswohnungen, um sie jeweils an das Kind des anderen **fremdüblich** zu **vermieten**. Die Wohnungen befanden sich im selben Haus und hatten idente Wohnflächen. Die **Vermieter** haben die mit dem Erwerb der jeweiligen Wohnung zusammenhängende Umsatzsteuer als **Vorsteuer** geltend gemacht. Die **Vermietungseinkünfte** (Vermietung zu Wohnzwecken) wurden konsequenterweise der **Umsatzsteuer** in Höhe von 10% **unterworfen**. Das **Finanzamt** und der UFS sahen ausschließlich **steuerliche Gründe** (Steuerminderung durch Geltendmachung des Vorsteuerabzugs) für diese Konstruktion unter Freunden und werteten sie als **Missbrauch** im Sinne des §22 BAO mit Nichtanerkennung der Vermietungstätigkeit als Folge. Der **VwGH** (GZ 2010/15/0010 vom 18.10.2012) entschied jedoch, dass diese Gestaltung **keinen Missbrauch** darstellt.

Gemäß **VwGH-Rechtsprechung** wird als Missbrauch eine **Gestaltung** angesehen, die im Hinblick auf die wirtschaftliche Zielsetzung - vor dem Hintergrund des mit dem Abgabengesetz verfolgten Zieles - ungewöhnlich und unangemessen ist und die **nur aufgrund der damit verbundenen Steuerersparnis** verständlich wird. Der **VwGH** argumentierte im vorliegenden Fall, dass es gemäß der Sechsten (MwSt) Richtlinie den Mitgliedstaaten freigestellt ist, ob sie die Vermietung von Grundstücken (für Wohnzwecke) prinzipiell steuerfrei stellen wollen und somit auch der Vorsteuerabzug wegfällt oder ob

sie Ausnahmen von der Steuerbefreiung festlegen und somit der Vorsteuerabzug zugelassen werden muss. Da sich Österreich im Bereich der **Vermietung** für Wohnzwecke gerade für die **Umsatzsteuerpflicht** entschieden hat, stellt der damit verbundene **Vorsteuerabzug** im vorliegenden Fall **keinen Steuervorteil** dar, der dem verfolgten Ziel der Richtlinie oder des nationalen Rechts zuwiderläuft. Außerdem führt die Vermietung per se **nicht** dazu, dass die mit den Mieteinnahmen verbundene **Umsatzsteuer** (automatisch) **geringer** ist als der mit dem Erwerb der Wohnung verbundene **Vorsteuerabzug**.

Schließlich teilte der VwGH auch nicht die Ansicht der Finanzverwaltung bzw. des UFS, dass keine unternehmerische Tätigkeit vorliegt, da die Erwerber der Wohnungen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise quasi ihren eigenen Kindern die Wohnung vermieten und dazu noch selbst für deren Unterhalt aufzukommen haben. Dem VwGH folgend wurde nämlich **gerade diese Konstruktion** (Wohnungsüberlassung als Form der Unterhaltsgewährung) **nicht gewählt**, sondern die Wohnung am Markt vermietet und dem Wohnbedürfnis des eigenen unterhaltspflichtigen Kindes durch die Zurverfügungstellung finanzieller Mittel für die Anmietung einer anderen (wenn auch im selben Haus befindlichen) Wohnung entsprochen. Nach Auffassung des VwGH wäre es überschießend anzunehmen, dass die Vermietung von Eigentumswohnungen erst dann möglich sein soll, wenn das Wohnbedürfnis aller unterhaltspflichtigen Kinder gestillt ist.

Umsatzsteuerrichtlinien – Anpassungen durch den Wartungserlass 2012

Mit dem Wartungserlass 2012 wurden die Umsatzsteuerrichtlinien an die gesetzlichen Änderungen angepasst. Weiters wurde auch die aktuelle Judikatur der Höchstgerichte eingearbeitet.

- **Factoring/zahlungsgestörten Forderungen (Rz 8):** Der Ankauf von zahlungsgestörten Forderung stellt **keine** steuerbare entgeltliche **Factoringleistung** dar, wenn der Factor Forderungen auf eigenes Risiko und zu einem unter ihrem Nennwert liegenden Preis erwirbt (vorausgesetzt der Kaufpreis entspricht dem tatsächlichen Wert der Forderung zum Zeitpunkt ihrer Übertragung).
- **Vermietung eines Wohnhauses an den Gesellschafter durch die Gesellschaft (Rz 186):** Erweiterung der UStR um Kriterien, wann bei solchen Vermietungen ein Vorsteuerabzug **nicht** möglich ist.
- **Zeitschriftenabonnements mit Online-Zugang (Rz 349):** Die zusätzlich Online-Nutzung wird als selbständige Leistung gesehen. Im Falle eines **Pauschalentgelts** für Abo und Online-Zugang muss eine **Aufteilung** vorgenommen werden. Sofern keine Einzelverkaufspreise vorliegen kann die Aufteilung nach den tatsächlich anfallenden Kosten erfolgen. Der **Zeitschriftenanteil** ist dann mit **10%** zu versteuern während für den **Online-Zugang 20%** Umsatzsteuer abzuführen sind.
- **Langfristige Vermietung von Beförderungsmitteln (Rz 641g):** Im unternehmerischen Bereich gilt das **Empfängerortprinzip**. Bei Vermietung an Nichtunternehmer (insbesondere Privatpersonen) gilt seit 2012 – von der Vermietung von Sportbooten abgesehen – ebenfalls der Empfängerort. Bei einer **Vermietung an Ausländer** ist daher **keine Umsatzsteuer** in Rechnung zu stellen. Der leistende Unternehmer muss dabei die **Angaben** des Leistungsempfängers **überprüfen** (z.B. Kontrolle Reisepass oder Kreditkarte oder Bestätigung über das Nichtvorliegen eines Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts im Inland). Die **Überprüfung** sollte in geeigneter Form **dokumentiert** werden.

- **Vermietung und Verpachtung von Grundstücken (Rz 899a ff):** Bei (Neu-)Vermietungen seit dem 1.9.2012 besteht die **Option zur steuerpflichtigen Vermietung** nur noch in jenen Fällen, in denen der **Mieter** das Grundstück bzw. einen baulich abgeschlossenen, selbständigen Grundstücksteil zu **höchstens 5%** für Umsätze verwendet, die vom Vorsteuerabzug ausschließen. Der Vermieter hat nachzuweisen, dass der Mieter die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt, wobei dieser Nachweis an keine besondere Form gebunden ist. Ein **Wechsel** auf Seite des Mieters oder Vermieters führt zu einem **neuen Miet- bzw. Pachtverhältnis** und damit zur Anwendung der neuen Bestimmungen. Eine Änderung der Vertragspartner aufgrund von **Erbschaft oder einer Umgründung** führt ebenfalls zu einer Neuvermietung. Eine **Verlängerung** des Mietverhältnisses begründet **keine Neuvermietung**, wenn die Vertragsverlängerung ohne zeitliche Unterbrechung erfolgt ist.
- **Ausfuhrnachweis im Versendungsfall (Rz 1084):** Neben einer Aktualisierung der Regelungen im Zusammenhang mit Ausfuhrnachweisen wurde klargestellt, dass **andere Anmeldeformen** als die elektronische Ausfuhranzeige nach Art des 796e der ZK-DVO nur noch in **Ausnahmefällen** möglich sind.
- **Ausschluss vom Vorsteuerabzug bei Missbrauch (Rz 1802a):** Mit dem Wartungserlass wurde klargestellt, dass ein **Vorsteuerabzug** trotz formell korrekter Anwendung der Gesetzesbestimmungen **nicht zusteht**, wenn dadurch ein **ungerechtfertigter Steuervorteil** erlangt wird und ersichtlich ist, dass die getätigten Umsätze nur zur Erlangung des Steuervorteils ausgeführt wurden.

Kein Aufpreis bei Verfallen-Lassen einer bereits bezahlten Flugstrecke

Die Preise für **Flugtickets** variieren naturgemäß nicht zuletzt aufgrund des umfangreichen Angebots und verschiedenster Buchungsmöglichkeiten sehr stark. Neben gewünschtem Flugtermin, Buchungszeitpunkt und Destination hängt der Preis auch davon ab, ob **Hin- und Rückflug** in Kombination gebucht werden **oder** ob es (vorerst) nur eine **einzelne Flugstrecke** sein soll. Bei der (üblichen) kombinierten Buchung von Hin- und Rückflug kann es mitunter auch vorkommen, dass tatsächlich nur eine Flugstrecke angetreten wird und der **andere Flug verfällt**. Der Oberste Gerichtshof (**OGH**) hat jüngst für den Kunden sehr **erfreulich** entschieden (GZ 4 Ob 164/12i vom 17.12.2012), dass in einem solchen Fall dem Passagier **keine zusätzlichen Kosten** zu dem ohnehin bereits bezahlten Hin- und Rückflug entstehen dürfen.

Konkret hat eine bekannte Fluglinie in ihren **Allgemeinen Geschäftsbedingungen** (AGB) festgelegt, dass bei Verwendung der Flugtickets **in abweichender Reihenfolge** (d.h. im Regelfall Rückflug ohne Hinflug) ein **Aufpreis** berechnet wird, welcher sich aus der Differenz zwischen dem bereits bezahlten Preis für die Flugtickets und dem Preis für die tatsächlich gewählte Beförderung zum Buchungszeitpunkt ergibt. Bei Nichtbezahlung dieses Aufpreises vor Flugantritt könne die **Beförderung** durch die Fluglinie **verweigert** werden. Aus Sicht der Fluglinie handelt es sich dabei um eine international übliche Klausel, welche die **Umgehung des Tarifsystems** der Fluglinie verhindern soll, indem bewusst Hin- und Rückflug gebucht werden und der Fluggast von vornherein plant, nur eine Flugstrecke in Anspruch nehmen zu wollen.

Klauseln in AGB sind sowohl durch die Bestimmungen des Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuches als auch durch das **Konsumentenschutzgesetz** gewisse Grenzen gesetzt, um das typischerweise ungleiche Kräfteverhältnis zwischen Unternehmer und Konsument auszugleichen. Anhand der sogenannten **Geltungskontrolle** wird geprüft, ob eine Klausel von den (vernünftigen) Erwartungen

des Vertragspartners (Konsument) deutlich abweicht und auch **nachteilig** für ihn ist. Die Umstände **überraschend und nachteilig** sind dem OGH folgend im vorliegenden Fall **erfüllt**, da typischerweise nicht damit zu rechnen ist, dass für die Inanspruchnahme nur eines Teils der Leistung mehr zu bezahlen ist als bei Inanspruchnahme der gesamten Leistung. Für die Unwirksamkeit der Klausel reicht dies allerdings nicht aus, da ein besonderer Hinweis bei der Flugbuchung auf die beanstandete Klausel den Überraschungscharakter nehmen würde. Mithilfe der „**Inhaltskontrolle**“ werden Klauseln in AGB **nichtig**, wenn sie nicht eine der beidseitigen Hauptleistungen festlegen und **einen Vertragspartner** unter Berücksichtigung aller Umstände **stark benachteiligen**. Der Hinweis auf eine solche Bestimmung seitens der Fluglinie reicht dann für eine Sanierung nicht aus. Ausschlaggebend ist für den OGH, dass die besagte Klausel der Fluglinie nicht nur Kunden berechtigterweise mit einem Aufschlag belastet, wenn sie von vornherein eine bewusste Umgehung des Tarifsystems planen, sondern **auch jene Reisende gröblich benachteiligt**, die beide Flüge in normaler Reihenfolge in Anspruch nehmen wollen, sich aber dann z.B. wegen Versäumens oder Verspätens eines Zubringerfluges **anders entscheiden müssen**. Überdies bringt die **Nichtbeförderung** des Passagiers auf dem Hinflug mehr Vor- als Nachteile für die Fluglinie, da regelmäßig Kosten gespart werden bzw. der freigewordene und bezahlte Sitzplatz nochmals vergeben werden kann. Nicht zuletzt wegen der möglichen Übertragbarkeit der Klausel auf andere Verkehrsmittel (Eisenbahn usw.) ist diese **Entscheidung** des Obersten Gerichtshofes für den Konsumenten **überaus erfreulich**.

Einfachere Anmeldung und Vergebührung von Bestandsverträgen seit Jahresbeginn

Das österreichische **Gebührengesetz** kennt auch nach Abschaffung der Stempelmarken viele Tatbestände, die einer Gebühr unterliegen. In der Praxis sehr weit verbreitet ist die **Bestandsvertragsgebühr**, welche auf den Abschluss von **schriftlichen Miet- und Pachtverträgen** anzuwenden ist. Die Bestandsvertragsgebühr beträgt im Regelfall 1%, wobei die Bemessungsgrundlage neben der vereinbarten Miete auch den Umstand berücksichtigt, ob es sich um ein beschränktes oder unbeschränktes Mietverhältnis handelt. Bei sehr kurzen Verträgen (etwa die Vermietung einer Ferienwohnung für drei Wochen) besteht eine Befreiung von der Bestandsvertragsgebühr. Die **Bestandsvertragsgebühr** ist grundsätzlich **vom Vermieter selbst zu berechnen**, wobei auch z.B. Wirtschaftstreuhänder, Notare oder Rechtsanwälte damit betraut werden können. Fälligkeit der Bestandsvertragsgebühr ist der 15. des zweitfolgenden Monats nach Entstehen der Gebührenschuld, die im Regelfall mit dem Tag der Vertragsunterzeichnung einhergeht.

Bisher, d.h. für Miet- und Pachtverhältnisse, welche vor Jahresbeginn 2013 abgeschlossen wurden, war es notwendig, dass **jedes Vertragsverhältnis einzeln** bei dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel mittels Formular **angemeldet und vergebührt** wird. **Mit Beginn 2013** ist es hier zu **positiven Veränderungen** gekommen, welche vor allem in der **Immobilienbranche** zur Verringerung administrativen Aufwands und somit von Kosten beitragen werden. So ist nunmehr anstelle einzelner Anmeldungen pro Vertrag **einmal im Monat** eine **gesammelte Anmeldung** für alle neuen Miet- und Pachtverträge durchzuführen. **Noch einfacher** ist es, wenn die **gesammelte Bestandsvertragsgebühr** für alle neuen Verträge **mit Verrechnungsweisung** unter Angabe des Verwendungszwecks (“GBB”) und – sofern vorhanden – der Steuernummer via **FinanzOnline fristgerecht eingezahlt** wird. Bei dieser Vorgehensweise **entfällt** dann sogar die **gesammelte Anmeldung** beim Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel.

Auswärtige Berufsausbildung von Kindern – außergewöhnliche Belastung

Aufwendungen für eine **Berufsausbildung** eines Kindes **außerhalb des Wohnortes** führen dann steuerlich zu einer **außergewöhnlichen Belastung**, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes **keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit** besteht. Ausbildungsstätten, die mehr als 80 km vom Wohnort entfernt sind, gelten nicht mehr als im Einzugsbereich gelegen (bei Ausbildungsstätten **innerhalb** der 80 km-Grenze können außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht werden, wenn die tägliche Hin- und Rückfahrt nicht zumutbar ist; **Zumutbarkeit** wird bis zu einer **Fahrzeit von einer Stunde** jedenfalls angenommen). Weiters muss das Bemühen erkennbar sein, das **Ausbildungsziel** zu **erreichen** und die vorgeschriebenen Prüfungen abzulegen. Bei Vorliegen dieser Voraussetzungen besteht für den **unterhaltsverpflichteten Elternteil** die Möglichkeit, pauschal 110 € monatlich (somit **1.320 € im Jahr**) als außergewöhnliche Belastung anzusetzen.

Wie der **UFS** in einer jüngst ergangenen **Entscheidung** (GZ RV/0265-L/08 vom 12.12.2012) bestätigt hat, ist es von **entscheidender Bedeutung**, dass sich der **Familienwohnsitz nicht am Ausbildungsort** befindet. Ob sich das studierende Kind am Studienort in einem Studentenheim, in einer Mietwohnung oder in einer im Besitz des Elternteils befindlichen Wohnung aufhält, ist dabei nicht von Relevanz. Wechselt daher wie im konkreten Anlassfall eine **Medizinstudentin** von Wien nach Innsbruck, so kann eine außergewöhnliche Belastung auch dann weiter geltend gemacht werden, wenn ihr eine im Eigentum der Mutter stehende Wohnung in Wien weiterhin zur Verfügung gestanden wäre. Die im konkreten Fall gegebene Voraussetzung war, dass an ihrem Wohnort (das ist der Familienwohnsitz – Ortsgemeinde, die den Mittelpunkt der Lebensinteressen der unterhaltsverpflichteten Eltern bildet) in Niederösterreich **keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit** (Medizinstudium) vorhanden war.

Wann unterliegt eine Verlustabdeckungszusage der Gesellschaftsteuer?

Kurz vor Jahresende 2012 hat das BMF eine Information zur **gesellschaftsteuerrechtlichen Beurteilung von Verlustabdeckungszusagen** veröffentlicht (BMF-010206/0215-VI/5/2012 vom 6.12.2012). Grundsätzlich liegt ein steuerpflichtiger Vorgang (**1% Gesellschaftsteuer**) vor, wenn eine Kapitalgesellschaft (oder eine GmbH & Co KG) mit Verlust abgeschlossen hat und einer ihrer **Gesellschafter** sich zur **Übernahme dieses Verlustes bereit erklärt**. Damit erbringt er eine Leistung, durch die das **Gesellschaftsvermögen erhöht** wird, weil er es wieder auf den Stand bringt, den es vor Eintritt des Verlustes erreicht hatte. Somit würde grundsätzlich die gleiche Behandlung wie bei einem **Gesellschafterzuschuss** gelten.

Schon nach bisheriger Rechtsprechung des VwGH gab es eine **Ausnahme** von der Steuerpflicht dann, **wenn die Verlustabdeckung auf einem vor Eintritt der Verluste abgeschlossenen Ergebnisabführungsvertrag beruht** hat. Durch ein Urteil des **EuGH** (Rs C-492/10 Immobilien Linz GmbH & Co KG vom 1.12.2011) **entfällt** nunmehr auch die **Notwendigkeit des Abschlusses** eines gesellschafts- und haftungsrechtlich nicht immer ganz unproblematischen **Ergebnisabführungsvertrags**. Vielmehr wird eine **Verlustübernahmezusage** auch **für ein einzelnes Jahresergebnis** ausreichen. In zeitlicher Hinsicht muss die Verlustübernahmezusage spätestens vor dem Bilanzstichtag verbindlich abgegeben worden sein, damit keine Gesellschaftsteuer anfällt.

Die **Übernahme eines Verlustes aus einem einzelnen Geschäftsfall erfüllt** dieses **Kriterium** nach **Ansicht des BMF** jedoch **nicht** (gegen eine anders lautende Entscheidung des UFS ist derzeit eine Amtsbeschwerde beim VwGH anhängig). **Zusammengefasst** unterliegt die Verlustübernahme durch

einen Gesellschafter dann **nicht** der **Gesellschaftsteuer**, wenn die Gesellschaft vor dem Bilanzstichtag einen klagebaren Anspruch auf die Übernahme des unternehmensrechtlichen Jahresverlustes erlangt.

Slowakei schafft Flat Tax ab

Letzten Sommer haben wir bereits über die geplante **Abschaffung der Flat Tax** in der **Slowakei** berichtet (KI 07/12). Mit Parlamentsbeschluss vom Dezember 2012 war es nun soweit, wodurch es **ab 2013** zu einer **Erhöhung der Steuersätze** in dem bisher als Steuerparadies geltenden Euro-Land kommt. **Anstelle** der **Einheitssteuer** (Flat Tax) von 19% für alle Steuerarten **erhöht** sich die **Körperschaftsteuer** auf **23%** und liegt damit - vom Steuersatz betrachtet - nur noch knapp unter dem österreichischen Pendant (25%). In der **Einkommensteuer** gilt nunmehr **für Besserverdiener** eine **zweite Tarifstufe** von **25%**. Die slowakische Regierung verspricht sich durch diese Maßnahmen eine Senkung des Haushaltsdefizits.

Impressum: Medieninhaber, Herausgeber und Verleger: Klienten-Info, Klier, Krenn & Partner KG, Redaktion: 1090 Wien, Julius-Tandler-Platz 6/9. 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