

CONVISIO-Info 06/14

Ausgabe 06/2014

Inhaltsverzeichnis

- Reparatur der Grunderwerbsteuer im Nationalrat beschlossen
- Steuerliche Begünstigung von freiwilligen Abfertigungen nunmehr gedeckelt
- Beginn der Vermietungsabsicht ist relevant für den Werbungskostenabzug
- Vorsteuervergütung für Drittlandsunternehmer
- Überlassung einer Patientenkartei an Ordinationsnachfolger – umsatzsteuerliche Behandlung
- Enge Freunde und langjährige Bekannte sind keine nahen Angehörigen

Reparatur der Grunderwerbsteuer im Nationalrat beschlossen

Wie in der KI 05/14 berichtet beabsichtigt der Gesetzgeber mit der **Neuregelung des Grunderwerbsteuergesetzes** die vom **Verfassungsgerichtshof** erkannte **Verfassungswidrigkeit** der bisherigen Bestimmung zu **reparieren**. Auf den zuletzt vorgestellten **Begutachtungsentwurf** im **Budgetbegleitgesetz 2014** folgte die **Regierungsvorlage** in einem **ausgegliederten Gesetzesentwurf**, welche nunmehr im **Nationalrat beschlossen** wurde. Der Vergleich zwischen Begutachtungsentwurf und der beschlossenen Regierungsvorlage zeigt **bedeutende Änderungen** wie z.B. bei der Definition des **begünstigten Familienkreises**.

Ein **Grundprinzip** der „GrESt neu“ besteht darin, dass es für die Inanspruchnahme der **Begünstigung** in Form des **Einheitswertes** nicht mehr darauf ankommt, ob die Übertragung des Grundstücks **entgeltlich oder unentgeltlich** erfolgt. **Ausschlaggebend** ist allerdings, ob die **Transaktion innerhalb oder außerhalb des engeren Familienverbands** erfolgt. Im Vergleich mit dem Begutachtungsentwurf kam es zu einer **Einschränkung des Kreises** der begünstigten Familienmitglieder - die **Begünstigung gilt nicht mehr für Geschwister**, Nichten, Neffen und Schwägernte, ausgenommen Schwiegerkinder. Der Kreis der Begünstigten entspricht jenem Personenkreis, für den schon bisher der **ermäßigte Grunderwerbsteuersatz von 2%** anzuwenden war, erweitert um die **Lebensgefährten**. Bei einer **unentgeltlichen Übertragung** (z.B. Erbschaft) **zwischen Geschwistern** kann also nicht der (dreifache) Einheitswert als Begünstigung herangezogen werden – die **Bemessungsgrundlage** bildet daher der **gemeine Wert** des Grundstücks und der **GrESt-Satz** beträgt **3,5%**. **Innerhalb** des Kreises der **begünstigten Familienmitglieder** gilt hingegen

grundsätzlich der **dreifache Einheitswert** als **Bemessungsgrundlage** in Verbindung mit dem **GrESt-Satz** von **2%**. Um die regional unterschiedliche Entwicklung der Einheitswerte auszugleichen darf die **Bemessungsgrundlage** (dreifacher Einheitswert) **maximal 30% des gemeinen Werts** betragen, wobei der gemeine Wert z.B. durch ein **Schätzungsgutachten** nachzuweisen ist.

Zu einer **Änderung** ist es auch hinsichtlich des **Betriebsfreibetrags** i.H.v. **365.000 €** gekommen. Dieser Freibetrag für **Unternehmensübertragungen** ist weiterhin **ausschließlich** bei **unentgeltlichen Erwerben im engeren Familienkreis** anwendbar. Der Begutachtungsentwurf sah hier auch noch die Einbeziehung von entgeltlichen Transaktionen vor. **Unentgeltlichkeit** ist gegeben, wenn der **dreifache Einheitswert unterschritten** wird. Kann nachgewiesen werden, dass **30% des gemeinen Werts höher sind als der dreifache Einheitswert**, so gilt die höhere Grenze für die Beurteilung der Unentgeltlichkeit. Bei der Übertragung **land- und forstwirtschaftlicher Grundstücke** bildet **ab 1.1.2015** der **einfache Einheitswert** die Obergrenze.

Steuerliche Begünstigung von freiwilligen Abfertigungen nunmehr gedeckelt

Abfertigungen können grundsätzlich in das System der **gesetzlichen Abfertigung „alt“** und in das System der **(gesetzlichen) Abfertigung „neu“**, welches einer Anwartschaft gegenüber einer **betrieblichen Mitarbeitervorsorgekasse** entspricht, eingeteilt werden. Als **freiwillige Abfertigungen** bezeichnet man über gesetzliche bzw. kollektivvertragliche Abfertigungen hinausgehende Zahlungen. Im **Abfertigungssystem „alt“** ist es vor allem durch das **Abgabenänderungsgesetz 2014** zu einer **Einschränkung** bei der **steuerlichen Begünstigung** von **freiwilligen Abfertigungen** gekommen.

Die **bisherige Begünstigung** bestand darin, dass freiwillige Abfertigungen innerhalb bestimmter Grenzen und bei Erfüllung gewisser Voraussetzungen **nur mit 6%** begünstigt **besteuert** werden konnten, wenn die Abfertigung tatsächlich mit der **Auflösung des Dienstverhältnisses** in ursächlichem Zusammenhang steht. Für die Inanspruchnahme der steuerlichen Begünstigung ist wichtig, dass die Zahlung als **freiwillige Abfertigung bezeichnet** wird und auch **tatsächlich Freiwilligkeit** dahinter steckt – es darf sich dabei also **nicht** um eine Zahlung handeln, mit der **arbeitsrechtliche Ansprüche** des (ehemaligen) Mitarbeiters, wie z.B. Urlaub, **abgegolten** werden. Nicht notwendig ist hingegen, dass die freiwillige Abfertigung schriftlich im Dienstvertrag vereinbart wurde.

Vor dem Abgabenänderungsgesetz 2014 wurde das Ausmaß der begünstigten Besteuerung durch die sogenannte **„Viertel-Regelung“** in Verbindung mit der **„Zwölfstel-Regelung“** bestimmt. Die **Viertel-Regelung** besagt dabei, dass eine freiwillige Abfertigung in jenem Ausmaß **mit 6% besteuert** werden konnte, in dem **ein Viertel der laufenden Bezüge** der letzten 12 Monate **nicht überstiegen** wurde. **Zusätzlich** konnten der **Zwölfstel-Regelung** entsprechend in Abhängigkeit von der **Anzahl der Dienstjahre** und der nachgewiesenen **Vordienstzeiten 2/12 bis 12/12** der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate ebenso mit nur **6% besteuert** werden. Bei **drei Dienstjahren** betrug das (zusätzliche) Ausmaß **2/12**, bei **10 Jahren** bereits **4/12** und schließlich bei **25 Dienstjahren** die vollen **12/12**.

Für Auszahlungen **freiwilliger Abfertigungen** bestehen **seit 1. März 2014 Einschränkungen** der begünstigten Besteuerung, sowohl bei der Viertel-Regelung als auch bei der Zwölfstel-Regelung. Die 6% Besteuerung bei der **Viertel-Regelung** ist mit dem **Neunfachen der Höchstbeitragsgrundlage** aus der Sozialversicherung **begrenzt** – für das **Jahr 2014** sind das **40.770 €** (9 mal 4.530 €). Bei der **Zwölfstel-Regelung** ist jedes Zwölfstel mit dem **Dreifachen der Höchstbeitragsgrundlage gedeckelt**,

wodurch sich daraus für 2014 ein **begünstigter Maximalbetrag** von **163.080 €** ergibt (12 mal 3 mal 4.530 €). Der über den **Gesamtbetrag** von 203.850 € **hinausgehende Teil** einer freiwilligen Abfertigung (alt) wird, wie es auch schon vor dem Abgabenänderungsgesetz 2014 grundsätzlich der Fall war, nicht mit dem begünstigten Steuersatz von 6% besteuert, sondern dem **laufenden Tarif unterworfen**. Auf Seiten des **Dienstgebers** ist es auch zu einer **Verschlechterung** gekommen, da freiwillige Abfertigungen in jenem Ausmaß **nicht mehr als Betriebsausgabe** steuerlich geltend gemacht werden können, in welchem sie beim **Empfänger nicht mit 6%** zu versteuern sind.

Beginn der Vermietungsabsicht ist relevant für den Werbungskostenabzug

Die Einkünfteermittlung aus **Vermietung und Verpachtung** erfolgt nach dem Prinzip der **Gegenüberstellung** der **Einnahmen** und der **Werbungskosten**. Unter dem Begriff der **Werbungskosten** sind alle **Ausgaben**, die in Zusammenhang mit der **Vermietung** stehen absetzbar. Hierzu zählen z.B. **üblicherweise** die Absetzung für die Abnutzung (AfA), **Betriebskosten**, **Finanzierungszinsen**, Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwendungen. Fallen bereits **Ausgaben** an, **bevor** man einen **Mieter gefunden** hat, können diese **ausnahmsweise** bereits **vor** Beginn der **Einnahmenerzielung** abgesetzt werden, sofern ein nachweisbarer **Zusammenhang** mit den **künftigen Mieteinnahmen** gegeben ist. Um **Werbungskosten** in solchen Fällen geltend zu machen und auch um sich die damit eventuell in Verbindung stehenden **Vorsteuern** zurückzuholen, ist **Grundvoraussetzung**, dass der **Entschluss zur Vermietung eindeutig nach außen** in Erscheinung tritt. Wenngleich die **Finanzverwaltung** klare **Beweise** für die Absicht des Steuerpflichtigen **fordern** darf, so steht der **EuGH-Judikatur** folgend bei der Vermietung eines Gebäudes der **Vorsteuerabzug** schon in der **Errichtungsphase** zu, auch wenn noch **keine Umsätze** getätigt werden. **Mitzubedenken** für die Geltendmachung des **Vorsteuerabzugs** sind auch die **Wahrscheinlichkeit** einer **steuerpflichtigen Vermietung** und jene einer **steuerfreien Veräußerung oder Vermietung**. Änderungen bei der **Finanzierung**, etwa hinsichtlich der **Fristigkeit** können auch ein **Indiz** für eine steuerpflichtige Vermietung eines Gebäudes darstellen.

Die **Vermietungsabsicht** muss nach gängiger **VwGH-Rechtsprechung** in einer **bindenden Vereinbarung** ihren Niederschlag gefunden haben oder aufgrund sonstiger, **über** die **Absichtserklärung** hinausgehender Umstände, **mit ziemlicher Sicherheit** feststehen. In der Praxis ist in Fällen, in denen im Nachhinein **kein passender Mieter** gefunden werden konnte, dieser **Nachweis** von Seiten des Steuerpflichtigen oft **schwierig** zu erbringen. Fraglich ist auch, **welche Beweise** hierbei von der Finanzverwaltung **anerkannt** werden. In einem aktuellen Urteil des **Bundesfinanzgerichts** vom 4.3.2014 (GZ RV/7103981/2009) legte der Steuerpflichtige als Beweis für die **ernsthafte Vermietungsabsicht** einen **schriftlichen Maklerauftrag** vor. Das **BFG** entschied, dass dies als **Nachweis ausreichend** sei, auch wenn dann mangels Mieterfindung **keine tatsächliche Vermietung** erfolgte. Zudem wurde als Beweis zugelassen, dass der Steuerpflichtige die **Finanzierung** seines neuen **Familienwohnsitzes** nachweislich **mit** den zu erzielenden **Mieteinnahmen** plante. Das BFG bestätigte somit die Linie des VwGH, wonach **neben** reinem Abstellen auf **bindende Vereinbarungen auch andere Beweise** zur Darstellung der Vermietungsabsicht zu berücksichtigen sind. Im konkreten Fall konnte mangels Vermietung der Wohnung allerdings **keine AfA** auf die **Einrichtungsgegenstände** als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Vorsteuervergütung für Drittlandsunternehmer

Am **30.6.2014** endet die Frist für die Rückvergütung von in **Drittländern** (z.B. Schweiz, Türkei; Kroatien nur für Sachverhalte vor dem EU-Beitritt und somit bis zum 30. Juni 2013) entrichteten **Vorsteuerbeträgen**. Österreichische Unternehmen, die davon betroffen sind, sollten daher **rechtzeitig** einen entsprechenden **Antrag** stellen.

Die Frist gilt aber auch für **ausländische Unternehmer** mit Sitz **außerhalb** der **EU**. Diese können **bis** zum **30.6.2014** einen Antrag auf **Rückerstattung** der **österreichischen Vorsteuern** für das Jahr **2013** stellen. Zuständig für die Anträge ist das **Finanzamt Graz-Stadt** (Antragstellung mit dem **Formular U5** und bei erstmaliger Antragstellung Fragebogen Verf 18). **Belege** über die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer und sämtliche Rechnungen sind dem Antrag **im Original** beizulegen.

Nicht zu verwechseln ist der Termin mit der **Frist für die Vorsteuervergütung innerhalb der EU**, welche erst am **30. September 2014** endet. Anträge für dieses Vergütungsverfahren müssen elektronisch via **FinanzOnline** eingebracht werden.

Überlassung einer Patientenkartei an Ordinationsnachfolger – umsatzsteuerliche Behandlung

Die **entgeltliche Überlassung** der **Patientenkartei** an den Ordinationsnachfolger stellt wie das **BFG** (GZ RV/2100756/2012 vom 28.2.2014) jüngst entschieden hat, eine **umsatzsteuerpflichtige sonstige Leistung** dar. Eine Behandlung als unecht umsatzsteuerbefreite Lieferung eines Gegenstandes ist daher nicht möglich. Begründet wird dies damit, dass die **Weitergabe** der aufgezeichneten **Informationen** über die **behandelten Patienten** gerade für einen neu beginnenden Arzt **im Vordergrund** steht, zumal die Kenntnis der Krankengeschichte der Patienten eine wichtige Grundlage für die weitere Behandlung darstellt. In diesem Zusammenhang ist das dem wirtschaftlichen Vorgang der Informationsweitergabe immanente Element der **Lieferung eines Gegenstands**, die **Übergabe** des diesbezüglichen **Datenträgers** (elektronisch oder in Papierform), lediglich als **unselbständige Nebenleistung** zur sonstigen Leistung zu qualifizieren.

Enge Freunde und langjährige Bekannte sind keine nahen Angehörigen

Der Gesetzgeber stellt an die **steuerliche Anerkennung** von **Geschäftsbeziehungen** im Rahmen der **Familie** schon seit jeher **strenge Anforderungen**. Ohne diese strengen Maßstäbe könnte durch die Gestaltung von Leistungsbeziehungen innerhalb der Verwandtschaft Einkommen verschoben werden und die vor allem durch den **progressiven Steuersatz** bei natürlichen Personen gegebene unterschiedliche Steuersituation ausgenutzt werden („**Steuersplitting**“). So könnten etwa unternehmerisch tätige Eltern auf die Idee kommen, anstelle von Taschengeld die Kinder für kleine Arbeiten im Betrieb zu bezahlen und diesen Aufwand im Betrieb **Steuer mindernd** geltend zu machen.

Der **Verwaltungsgerichtshof** (GZ 2011/13/0036 vom 26.3.2014) hatte sich unlängst mit einem Sachverhalt auseinandersetzen, in dem eine **Wirtschaftstreuhänderin** Gehälter und **Fremdhonorare** an den **Ehemann**, die beiden Kinder, die Schwiegermutter sowie an **langjährige**

Freunde als Betriebsausgaben geltend machen wollte, das Finanzamt jedoch mit Hinweis auf die „**Nahe Angehörigen Judikatur**“ die steuerliche Abzugsfähigkeit versagte. **Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen** entfalten steuerlich nur dann Wirkung wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (**Publizitätsmerkmal**), einen eindeutigen, **klaren** und jeden Zweifel ausschließenden **Inhalt** haben und auch **zwischen Familienfremden** unter den selben Bedingungen **abgeschlossen** worden wären. Der **Kreis der nahen Angehörigen** umfasst unter anderem den Ehegatten bzw. eingetragenen Partner, Kinder usw. Ebenso fällt der (**aktuelle**) **Lebensgefährte** in diesen Kreis. Anders ist die Sachlage bei ehemaligen Lebensgefährten, da hier eine fallbezogene Prüfung zu erfolgen hat, ob noch eine **faktische Nahebeziehung** besteht, welche die Einordnung zu den nahen Angehörigen mit sich bringt.

Im **vorliegenden Fall** verneinte der VwGH die ablehnende Ansicht der Finanzbehörde zu den Geschäftsbeziehungen der Wirtschaftstreuhandlerin mit ihren langjährigen Bekannten, da sich die Behörde nicht ausreichend mit dem konkreten Sachverhalt auseinandergesetzt hatte. Eine **bloße Bekanntschaft**, selbst wenn sie schon sehr lange dauert, **reicht** nämlich **nicht aus**, um eine Person **einem nahen Angehörigen gleichzuhalten**. Bei **Freundschaften** hat vielmehr **einzelfallbezogen** eine Prüfung zu erfolgen, ob die Freundschaft so eng ist, dass **Zweifel** an der betrieblichen Veranlassung der geleisteten Zahlungen im Sinne der „Nahe Angehörigen Judikatur“ bestehen. Schließlich war der VwGH auch bei den **Zahlungen an die eigenen Kinder** anderer Ansicht als die Finanzbehörde. Diese verneinte die steuerliche Anerkennung der Zahlungen mit der Begründung, dass jemand, der nicht zur Familie gehört, ein solch vom Stundenausmaß her **geringes Beschäftigungsverhältnis** – aufgrund des Schulbesuches der Kinder handelte es sich um eine tägliche Stundenleistung von ca. 0,5 bis 3,5 Stunden– nicht eingehen würde, da schon zum Erreichen des Arbeitsplatzes ein bestimmter Zeitaufwand notwendig ist. Folglich würde die Vereinbarung dem **Fremdvergleich nicht standhalten** und ist **steuerlich nicht anzuerkennen**. Der VwGH hielt jedoch entgegen, dass den Kindern aufgrund gleicher Wohnadresse wie die Mutter kein Zeitaufwand für die Anreise zum Arbeitsplatz entstünde und somit der vom Finanzamt angeführte **Fremdvergleich ins Leere geht**.