

# CONVISIO-Info 10/12

## Inhaltsverzeichnis

- VwGH verneint Herstellerbefreiung bei Dachbodenausbau
- Anwendung Gaststättenpauschalierungsverordnung bis einschließlich Veranlagung 2012
- Immobilienbesteuerung neu – BMF-Antworten zur Hauptwohnsitzbefreiung
- Behindertenausgleichstaxe und Teilzeitbeschäftigung
- Vorwegbesteuerung von Pensionskassenpensionen - Antrag bis 31.10.2012 möglich
- Wann unterliegt ein Arzt der Medizinprodukteabgabe?
- Sozialversicherungswerte 2013
- Anpassung Vignettenpreise für 2013

## VwGH verneint Herstellerbefreiung bei Dachbodenausbau

Bei der Veräußerung von **Immobilien** im **privaten Bereich** sieht und sah der Gesetzgeber besondere **Steuerbefreiungstatbestände** vor wie z.B. die **Hauptwohnsitzbefreiung** (siehe auch den Beitrag zur Immobilienbesteuerung neu) oder die **Befreiung selbst hergestellter Gebäude**. Sinn und Zweck dieser Begünstigungen ist einerseits die **Ersatzbeschaffung** eines Gebäudes nicht durch die Besteuerung zu erschweren und andererseits bei der Herstellerbefreiung für das finanzielle **Baurisiko** zu **entschädigen**. Der VwGH hatte sich unlängst (GZ 2008/13/0128 vom 25.4.2012) mit dem Fall auseinanderzusetzen, in dem zunächst **Miteigentum** an einer bebauten Liegenschaft **erworben** wurde und es nach Wohnraumschaffung durch **Dachbodenausbau** zum **Verkauf** dieser Wohnungen kam. Da die **Veräußerung innerhalb der Spekulationsfrist** erfolgte, war strittig, ob die Ausnahme für selbst hergestellte Gebäude anzuwenden ist.

Diese **Herstellerbefreiung** – in der Fassung **vor** der „**Immobilienbesteuerung neu**“ – beschränkt sich auf das **Gebäude**, ausgenommen die Voraussetzungen für die Hauptwohnsitzbefreiung liegen vor. Dem **VwGH** folgend ist ein **Dachbodenausbau** bzw. die Herstellung von Dachgeschoßwohnungen **kein selbst hergestelltes Gebäude**, da damit der Verkehrsauffassung folgend Baumaßnahmen zur **erstmaligen Errichtung eines Gebäudes** im Sinne eines **Hausbaus** gemeint sind. Die Baumaßnahmen für den **Dachbodenausbau** führen demnach **nicht zur Befreiung**, sie sind aber bei der Ermittlung der Höhe des Spekulationsergebnisses kürzend zu berücksichtigen (sofern sie noch nicht steuermindernd berücksichtigt wurden, etwa im Rahmen der Vermietung und **Verpachtung**).

Der **Tatbestand** des selbst hergestellten Gebäudes ist **eng auszulegen** – Sanierungen und Renovierungen eines bestehenden Gebäudes fallen nicht darunter. Für die geänderte **Rechtslage** im Zuge der „**Immobilienbesteuerung neu**“ hat das VwGH-Erkenntnis **ebenso** Bedeutung. Die

**Steuerbefreiung für selbst hergestellte Gebäude** gilt weiterhin, wobei seit 1. April 2012 **zusätzlich** zu berücksichtigen ist, dass das Gebäude im **Verkaufszeitpunkt** innerhalb der **letzten 10 Jahre nicht** zur Erzielung von Einkünften gedient haben darf.

## **Anwendung Gaststättenpauschalierungsverordnung bis einschließlich Veranlagung 2012**

In der KI 05/12 haben wir darüber berichtet, dass der **Verfassungsgerichtshof Teile** der **Gaststättenpauschalierungsverordnung** als **gesetzwidrig** aufgehoben hat. Die **Aufhebung** tritt - sofern bis dahin keine Nachfolgeregelung erlassen wurde - mit **31.3.2012** in Kraft. **Zwischenzeitlich** hat der **UFS** (Entscheidung vom 9.7.2012, GZ RV/0245-I/12) die Anwendbarkeit der **Verordnung** generell mit der Begründung **abgelehnt**, dass diese eine **unionswidrige Beihilfe** darstellt. Eine solche Sichtweise hätte auch **Unsicherheit** für die **noch offenen Veranlagungen** bzw. die Behandlung im Jahr 2012 zur Folge gehabt. **Erfreulicherweise** hat das **BMF** auf Anfrage der Kammer der Wirtschaftstreuhandler nun **schriftlich mitgeteilt**, dass die **Gaststättenpauschalierungsverordnung**, wie im Spruch des VfGH vorgesehen, **bis einschließlich der Veranlagung 2012** weiter **angewendet** werden kann. Da für die Zeit nach 2012 **noch keine Nachfolgeregelung** in Sicht ist, sollten **Gastgewerbebetriebe** sich darauf einstellen, ab 2013 neben den Aufzeichnungen über die Umsätze auch genaue **Aufzeichnungen über die Ausgaben** führen zu müssen.

## **Immobilienbesteuerung neu – BMF-Antworten zur Hauptwohnsitzbefreiung**

Die **seit 1.4.2012** zur Anwendung kommende „**Immobilienbesteuerung neu**“ sieht im **Privatvermögen** grundsätzlich eine **Besteuerung** von Immobilienverkäufen mit dem Sondersteuersatz von **25%** vor. Ungleich der Rechtslage vor dem 1.4. ist **Steuerfreiheit** nur mehr im Rahmen der **Hauptwohnsitzbefreiung** bzw. bei **selbst hergestellten Gebäuden** möglich. Das BMF hat Anfang September Antworten zu typischen Fragen i.Z.m. der Besteuerung von Immobilien veröffentlicht (**BMF-Info zur neuen Grundstücksbesteuerung** in Frage und Antwort) - die Einarbeitung der Aussagen in die EStR ist geplant. Nachfolgend werden interessante Aspekte zur **Hauptwohnsitzbefreiung** näher dargestellt.

### **Sinn und Zweck**

Ziel der **Hauptwohnsitzbefreiung** ist, das **Reinvestitionspotential** für ein Eigenheim nicht durch die Besteuerung des Veräußerungserlöses zu schmälern. Die **Befreiung** betrifft nicht nur das **Gebäude** sondern auch **Grund und Boden** und setzt voraus, dass das Haus bzw. die Wohnung **entweder** von der Anschaffung bis zur Veräußerung **ununterbrochen** als Hauptwohnsitz gedient hat und dieser Zeitraum **zumindest zwei Jahre** beträgt oder dass die Nutzung als Hauptwohnsitz **innerhalb von 10 Jahren** vor dem Verkauf zumindest **fünf durchgehende Jahre** ausgemacht hat.

### **Zeiten des Vorbesitzers**

Die BMF-Info stellt klar, dass die **Voraussetzungen** für die Wohnsitzbefreiung **unmittelbar von dem Veräußerer** erfüllt sein müssen – es ist **nicht ausreichend** wenn z.B. der **Vorbesitzer** die nötigen Zeitspannen **erfüllt hat** und das Gebäude im Erbwege dem späteren Verkäufer zugeht.

### **Toleranzrahmen**

Der **Toleranzrahmen** für die Fragen, ob der **Hauptwohnsitz bis zur Veräußerung** bestanden hat bzw. ob der **Hauptwohnsitz** im Zuge der Veräußerung **aufgegeben wird**, wird von 6 Monate **auf 12 Monate verlängert**. Der Toleranzrahmen ist typischerweise ein Thema, wenn der Vertragszeitpunkt von der tatsächlichen Übergabe der Immobilie abweicht oder wenn die **Bewohnbarkeit** des

Eigenheims etwa durch **Instandsetzungsarbeiten** erst **erreicht** werden muss. Für die Anwendung der Hauptwohnsitzbefreiung ist wichtig, dass eine **Vereinbarung** über den **Zeitpunkt** der **Aufgabe** des **Hauptwohnsitzes** durch den Verkäufer vorliegen muss. Dem BMF folgend ist es **ausgeschlossen**, dass der **Toleranzrahmen** für die **Erreichung** der zeitlichen **Voraussetzung** der Hauptwohnsitzbefreiung **hinzugezählt** wird.

## **Nutzfläche**

Die Hauptwohnsitzbefreiung kommt zur Anwendung, wenn **mindestens 2/3** der gesamten **Nutzfläche** für eigene Wohnzwecke verwendet werden. In der BMF-Info kommt klar zum Ausdruck, dass etwa beim Verkauf eines **Eigenheimes mit zwei Wohnungen** zumindest **2/3 der Gebäudefläche** für Eigenwohnzwecke genutzt werden müssen. Der Begriff des (begünstigten) Eigenheims setzt überdies voraus, dass in dem Wohnhaus nicht mehr als zwei Wohnungen sind und deren Verwendung zu Wohnzwecken mehr als 2/3 beträgt. Auf den nicht für Wohnzwecke genutzten Teil kann die Hauptwohnsitzbefreiung nicht angewendet werden. Die **Gartenfläche** kann – eine Nutzung für Wohnzwecke vorausgesetzt - **niemals** die **Eigenheimeigenschaft** und somit die **Befreiung begründen**.

## **Garten und Kfz-Abstellplatz**

Klargestellt wird seitens des BMF, dass die **Befreiung** für **Grund und Boden** von **1.000 m<sup>2</sup>** auf die **Gesamtgrundstücksfläche** bezogen ist (Gebäude und Garten) und nicht nur auf die reine Gartenfläche (zusätzlich). Werden **Kfz-Abstellplätze** mitveräußert, so sind max. **zwei** von der **Befreiung mitefassen**. Dies gilt selbst dann, wenn sich die Parkplätze auf einem gesonderten Grundstück (eigene Einlagenzahl) befinden.

## **Behindertenausgleichstaxe und Teilzeitbeschäftigung**

Unternehmen, die **25** oder mehr Dienstnehmer beschäftigen, sind verpflichtet, **auf jeweils 25** Beschäftigte **einen begünstigten Behinderten** einzustellen (Beschäftigungspflicht nach Behinderteneinstellungsgesetz). Wird die Beschäftigungspflicht **nicht erfüllt**, so wird dem Dienstgeber vom Bundessozialamt für das jeweils abgelaufene Kalenderjahr eine **Ausgleichstaxe** pro Person, die zu beschäftigen gewesen wäre, vorgeschrieben. Derzeit beläuft sich die Ausgleichstaxe auf **monatlich 232 €** pro Person. Für Dienstgeber mit **mehr als 100** Beschäftigten beträgt die **Ausgleichstaxe** seit 1.1.2012 monatlich **325 €** und für Dienstgeber mit **mehr als 400** Beschäftigten sogar monatlich **345 €**.

In einem unlängst ergangenen Erkenntnis hat sich der **VwGH** (21.2.2012, GZ 2010/11/0109) mit der Behandlung von **Teilzeitbeschäftigungsverhältnissen** bei der Berechnung der **Ausgleichstaxe** befasst. Nach Auffassung des VwGH erfolgt die **Berechnung** der zu beschäftigenden behinderten Dienstnehmer **nach** der Anzahl (**Kopfzahl**) der **Dienstnehmer**, ohne dass eine Aliquotierung für Teilzeitbeschäftigte vorzunehmen ist (somit **keine Umrechnung auf Vollzeitäquivalente**). Dies führt bei Branchen wie Handelsunternehmen, welche traditionell eine hohe Anzahl an Teilzeitbeschäftigten aufweisen, zu einer verhältnismäßig höheren Belastung mit der Ausgleichstaxe. Die vom berufenden Unternehmen behauptete **Diskriminierung** von **Teilzeitbeschäftigungsverhältnissen** **liegt** aber nach Ansicht des VwGH **nicht vor**, da umgekehrt auch bei der Zählung der **beschäftigten behinderten Dienstnehmer keine Unterscheidung** zwischen Teilzeit- und Vollzeitbeschäftigten getroffen wird. Somit werden die gesetzlichen Verpflichtungen auch dann erfüllt, wenn pro 25 Dienstnehmer zumindest ein - auch teilzeitbeschäftigter – behinderter Dienstnehmer eingestellt ist.

## Vorwegbesteuerung von Pensionskassenpensionen - Antrag bis 31.10.2012 möglich

Mit dem **1. Stabilitätsgesetz 2012** wurde für Pensionsbezieher von **Firmenpensionen**, die über eine Pensionskasse ausbezahlt werden, die einmalige **Möglichkeit** geschaffen, auf eine **Vorwegbesteuerung** dieser **Pensionskassenpension** („Zusatzpension“) umzusteigen. Zur Inanspruchnahme dieses Modells muss der Anspruchsberechtigte einen **schriftlichen Antrag** bis spätestens **Ende Oktober** an seine Pensionskasse stellen. **Antragsberechtigt** sind alle Leistungsberechtigten, die **bereits Zusatzpensionen** aus einer Pensionskasse beziehen, sofern die Pension ohne unbeschränkte Nachschusspflicht des Arbeitgebers ausgestaltet ist und einem nach dem 31.12.2001 maßgeblichen Rechnungszinssatz von zumindest 3,5% unterliegt. „Ohne unbeschränkte Nachschusspflicht des Arbeitgebers“ bedeutet, dass die **Höhe der Pension** vom veranlagungs- und versicherungstechnischen **Ergebnis der Pensionskasse** abhängt. Wird die Zusatzpension des Arbeitgebers noch nicht bezogen, besteht aber eine **Anwartschaft auf eine Zusatzpension** nach Pensionsantritt, ist eine Option auf das Vorweg-Modell auch möglich, sofern der Anwartschaftsberechtigte vor dem 1.1.1953 geboren und daher ab 1.1.2013 **älter als 60 Jahre** ist. Wiederum ist das Modell ohne unbeschränkte Nachschusspflicht des Arbeitgebers und mit dem Mindestrechnungszinssatz von 3,5% Voraussetzung.

Die **pauschale Vorwegbesteuerung** beträgt **25%** der aus Arbeitgeberbeiträgen angesammelten Deckungsrückstellung mit dem Stand vom 31.12.2011 abzüglich der bereits 2012 ausbezahlten Bruttopensionen. Der Steuersatz **reduziert** sich auf **20%** wenn die Monatsbruttopension aus der Pensionszusage im Kalenderjahr 2011 durchschnittlich **300 € nicht überstiegen** hat. Die **zukünftige Bruttozusatzpension** (ab 1.1.2013) **reduziert** sich **um die Vorwegbesteuerung** (25% bzw. 20%). **Danach** bleiben **75%** der monatlichen Zusatzpension **steuerfrei - 25%** werden **wie bisher** mit dem normalen Steuertarif (also z.B. zusammen mit der ASVG-Pension) **besteuert**. Die Frage der **Vorteilhaftigkeit des Umstiegs** in das Vorweg-Modell hängt u.a. stark mit der Höhe der ASVG-Pension sowie mit der Höhe der Arbeitgeberpension zusammen. **Einflussgebend** sind auch die **Erwartung** über die zukünftige Steigerung dieser Pensionen sowie **Zinserwartungen**, die nur schwer prognostizierbar sind. Somit können nur **grobe Anhaltspunkte** gegeben werden, wann ein Umstieg sinnvoll ist (ein **Umstieg kann** auch **nachteilig** sein!). Zunächst gilt, dass je höher die ASVG-Pension und die Zusatzpension sind, desto mehr profitiert man von der zukünftigen Tarifbesteuerung von nur 25% der Zusatzpension. Ein **geringer Vorteil** ergibt sich rechnerisch für fast alle Personen, die eine **ASVG-Pension über 1.100 € monatlich** beziehen. Die niedrigsten Steuervorteile befinden sich im Bereich der durchschnittlichen Pensionskassenpensionen von 300 € bis 500 € monatlich. Auf der Seite des österreichischen Pensionistenverbands ([www.pvoe.at](http://www.pvoe.at)) gibt es einen individuellen **Kalkulationsrechner**. Nachfolgende **Zahlenbeispiele** sollen den möglichen Vorteil zeigen (in €):

| Bruttopension<br>(pro Monat) | Grenzsteuersatz<br>(effektiver<br>Grenzsteuersatz) | Steuerersparnis<br>(pro Monat, ab<br>1.1.2013) | Nettopension<br>„neu“<br>(pro Monat, ab<br>1.1.2013) | Nettopension<br>bisher (pro<br>Monat) |
|------------------------------|--|--|--|---------------------------------------|
| 300,00                       | 36,5%  | 5,71%  | 218,10   | 190,50                                |
| 500,00                       | 43,2%  | 5,78%  | 334,50   | 284,00                                |
| 1.500,00                     | 50%  | 10,52%   | 984,38   | 750,00                                |

## Wann unterliegt ein Arzt der Medizinprodukteabgabe?

Der **seit 2011** eingeführten **Medizinprodukteabgabe** unterliegen jene natürlichen und juristischen Personen, die **gegen Entgelt** Medizinprodukte **an Letztverbraucher** abgeben. **Abgabepflichtig** ist dabei nicht nur der **Verkauf**, sondern auch die **Vermietung** von Medizinprodukten. Als „**Letztverbraucher**“ gelten insbesondere die **Patienten** (Konsumenten) oder **Ärzte**, welche die Medizinprodukte im Rahmen einer Heilbehandlung anwenden. Die Höhe der als **Pauschalbetrag** zu leistenden Abgabe liegt zwischen **250 €** und **400 €** im Jahr.

Unter die **Medizinprodukteabgabe** fallen daher primär die **Hersteller** oder **Händler von Medizinprodukten** (beispielsweise aber auch Optiker, Bandagisten, Orthopäden, Zahntechniker). Eine **Sonderbestimmung** gilt für **Apotheken**. Hier wird die Abgabe durch Zahlung eines **Pauschalbetrags** durch die **Österreichische Apothekerkammer** entrichtet (gilt jedoch nicht für Hausapotheken). **Ärzte** unterliegen in der Regel **nicht** der **Medizinprodukteabgabe**, da sie primär die Medizinprodukte im Rahmen der Heilbehandlung verwenden. Als Faustregel kann für die **Abgrenzung in der Praxis** angenommen werden, dass sofern das Medizinprodukt fest mit dem menschlichen Körper verbunden ist und dieses im Rahmen der Heilbehandlung angewendet wird, keine Abgabeverpflichtung entsteht.

Eine **Abgabepflicht für Ärzte** kann sich **insbesondere** jedoch in folgenden Fällen ergeben:

- Verkauf von losen Zahnsparungen (feste Zahnsparungen fallen nicht unter die Abgabe);
- Abgabe von Medikamenten im Rahmen einer Hausapotheke;
- Vermietung/Verkauf von Blutdruckmessgeräten;
- Verkauf von Kontaktlinsen.

Übt ein Arzt solche Tätigkeiten aus, so besteht noch die **Möglichkeit** einer **Befreiung** aufgrund der **Geringfügigkeit der Umsätze**. Je nach Art der betroffenen Produkte liegt die **Umsatzgrenze** zwischen **25.000 €** und **40.000 €**. Diese **Umsatzgrenze** bezieht sich auf die **entgeltliche Weitergabe von Medizinprodukten** und umfasst somit nicht die „normalen“ Behandlungsentgelte.

Für den Fall, dass am Ende dennoch eine **Abgabeverpflichtung** besteht ist die **Medizinprodukteabgabe bis zum 30.6. des Folgejahres** zu entrichten. Weiters ist beim Bundesamt für Sicherheit im Gesundheitswesen eine **Abgabenerklärung** abzugeben. Besteht keine Abgabepflicht aufgrund geringfügiger Umsätze ist **dennoch** eine Erklärung abzugeben (z.B. „Abgabenerklärung 2012“, nicht abgabepflichtig).

## Sozialversicherungswerte 2013

Die Sozialversicherungswerte für 2013 (in €) betragen **voraussichtlich**:

|   | 2013     | 2012     |
|---|----------|----------|
| Geringfügigkeitsgrenze täglich                      | 29,70    | 28,89    |
| Geringfügigkeitsgrenze monatlich                    | 386,80   | 376,26   |
| Grenzwert für pauschalisierte Dienstgeberabgabe     | 580,20   | 564,39   |
| Höchstbeitragsgrundlage täglich                     | 148,00   | 141,00   |
| Höchstbeitragsgrundlage monatlich (laufender Bezug) | 4.440,00 | 4.230,00 |

|   |          |          |
|---|----------|----------|
| Höchstbeitragsgrundlage (jährlich)<br>für Sonderzahlungen<br>(echte und freie Dienstnehmer) | 8.880,00 | 8.460,00 |
| Höchstbeitragsgrundlage monatlich<br>für freie Dienstnehmer<br>(ohne Sonderzahlungen)       | 5.180,00 | 4.935,00 |

Die Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt bleibt abzuwarten.

### **Anpassung Vignettenpreise für 2013**

Erwartungsgemäß werden die Preise für die **Autobahnvignette 2013** wieder angehoben. Im Einzelnen gilt für den Erwerb der himbeerfarbenen Vignette für Kfz bis maximal 3,5 Tonnen Gesamtgewicht folgendes (Preise inkl. USt):

|                  | <b>Einspurige Kfz</b> | <b>Mehrspurige Kfz</b> |
|------------------|-----------------------|------------------------|
| Jahresvignette   | 32,10 (31,00) €       | 80,60 (77,80) €        |
| 2-Monatsvignette | 12,10 (11,70) €       | 24,20 (23,40) €        |
| 10-Tagesvignette | 4,80 (4,60) €         | 8,30 (8,00) €          |

Die 2013er-Vignette gilt vom 1. Dezember 2012 **bis** zum **31. Jänner 2014**.

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