

CONVISIO – INFO

05/2011

Inhaltsverzeichnis

- Regelung zur Stiftungseingangssteuer bei Grundstückswidmungen verfassungswidrig
- Die „neue“ Besteuerung von Investmentfonds aus Sicht des Privatinvestors
- Strenge Regelungen gegen Lohn- und Sozialdumping im Zuge der Arbeitsmarktöffnung
- Architekten sind steuerrechtlich in der Regel keine Künstler
- Gaststättenpauschalierung als gemeinschaftsrechtlich unzulässige Beihilfe
- Änderung des Künstler-Sportler-Erlasses: Erhöhung der Grenzen für die Abzugsteuer

Regelung zur Stiftungseingangssteuer bei Grundstückswidmungen verfassungswidrig

In der KI vom November 2010 haben wir Sie bereits informiert, dass der VfGH ein **Gesetzesprüfungsverfahren** zur Verfassungsmäßigkeit der Regelungen zur **Stiftungseingangssteuer bei Grundstückswidmungen** eingeleitet hat. Hintergrund dafür war die **ungleiche** Behandlung für die **Bemessungsgrundlage** bei Widmung von **Wertpapieren** oder Unternehmensanteilen (Bemessungsgrundlage **gemeiner Wert**) und **Grundstücken** (Bemessungsgrundlage ist der in der Regel deutlich unter dem Verkehrswert liegende **dreifache Einheitswert**). Mit Erkenntnis vom 2.3.2011 (G 150/10) hat der VfGH nun tatsächlich die **Verfassungswidrigkeit dieser Unterscheidung festgestellt** und die entsprechende Regelung für Grundstücke nunmehr **mit Wirkung 31.12.2011 aufgehoben**.

Dadurch kommt **ab 1.1.2012** auch für Grundstückswidmungen die allgemeine Regelung zur Anwendung, die als **Steuerbemessungsgrundlage** den **Verkehrswert** (entspricht quasi dem gemeinen Wert) der Liegenschaft vorsieht. Ob der Gesetzgeber bis dahin eine verfassungskonforme **Neuregelung** schafft und wie diese aussehen könnte, ist derzeit noch **nicht absehbar**. Jedenfalls

sollte bei geplanten **Grundstückswidmungen** eine vorzeitige Übertragung noch **rechtzeitig** auf Basis der günstigeren aufgehobenen Rechtslage in Erwägung gezogen werden.

Im Zusammenhang mit der Einheitswertbewertung ist übrigens auch schon ein **weitere Gesetzprüfungsverfahren** eingeleitet worden. Dabei soll überprüft werden, ob die Regelung zur **Eintragungsgebühr** ins Grundbuch **verfassungskonform** ist. Derzeit wird nämlich bei einem Kauf die 1%ige Eintragungsgebühr vom Kaufpreis (und damit in der Regel von einem Verkehrswert) bemessen, während im Falle unentgeltlicher Übertragungen der dreifache Einheitswert die Bemessungsgrundlage bildet. Auch diese Ungleichbehandlung könnte letztlich als verfassungswidrig eingestuft werden.

Die „neue“ Besteuerung von Investmentfonds aus Sicht des Privatinvestors

Im Zuge der neuen **Kapitalbesteuerung** haben sich auch für Investmentfonds einige **Neuerungen** ergeben, die im Folgenden näher dargestellt werden. Die neuen Regelungen betreffen alle Anteile an Investmentfonds, die seit dem **1.1.2011** angeschafft und nach dem 30.9.2011 veräußert werden. Die Besteuerung von Investmentfonds hängt grundsätzlich auch von der Art des Fonds ab. Von einem **ausschüttenden Investmentfonds** spricht man, wenn die erwirtschafteten Erträge des Investmentfonds jährlich an die Anleger ausgeschüttet werden. Verbleiben die Erträge im Fonds und werden diese **innerhalb des Fonds reinvestiert**, handelt es sich um einen **thesaurierenden Investmentfonds**. Zudem ist zu unterscheiden, ob es sich um einen **Meldefonds** handelt und ob der Fonds auf einem in- oder ausländischen Depot verwahrt wird.

Bisher waren die **Ausschüttungen** aus Investmentfonds im **Privatvermögen** auf einem **inländischen Depot** mit 25% KESt endbesteuert. Die gute Nachricht zuerst: an der Besteuerung der Ausschüttung ändert sich nichts, es **bleibt** bei der **Endbesteuerung**. Sollte der Fonds auf einem **ausländischen Depot** veranlagt sein, bleiben die Ausschüttungen wie bisher mit dem 25%igem **Sondersteuersatz** steuerpflichtig.

Bei **thesaurierten Fondsgewinnen** gibt es ab 2011 nur noch die Unterscheidung zwischen **zwei Kategorien** (vorher blütenweiß, weiß, schwarz):

- **weiße Fonds:** für diese meldet ein steuerlicher Vertreter jährlich die steuerpflichtigen Erträge an die Österreichische Kontrollbank (Liste: www.profitweb.at);
- **schwarze Fonds:** bei diesen Fonds erfolgt keine jährliche Meldung an die OeKB.

Die laufende Besteuerung von **weißen thesaurierenden** Investmentfonds auf einem **inländischen Depot** erfolgt zunächst auf der Ebene der Investmentfondsgesellschaft. Diese Besteuerung beträgt 25% KESt auf Basis der sogenannten **ausschüttungsgleichen Erträge**. Sie bestehen zum einen aus ordentlichen Erträgen wie z.B. Zinsen und Dividenden, zum anderen aus den vom Fondsmanager erzielten Kursgewinnen aus dem Verkauf der Wertpapiere. Innerhalb des Fonds erfolgt nun eine **stufenweise Anhebung** der **Bemessungsgrundlage** von derzeit 20% auf 60% (ab 1.1.2014) aller im Fonds erzielten Substanzgewinne. Dies bedeutet eine **Steigerung** der **effektiven Steuerbelastung** von bisher 5% auf zukünftig 15%. Durch diese Anhebung kommt es im Ergebnis zu einer vorzeitigen Besteuerung der Kursgewinne, da der restliche Kursgewinn erst bei Verkauf auf Anteilseignerebene steuerpflichtig wird. Bei **weißen thesaurierenden** Fonds, welche auf einem **ausländischen Depot** verwahrt sind, ist wiederum eine 25%ige **Sondersteuer** fällig, welche vom Investor selbst veranlagt werden muss.

Bei **schwarzen Fonds** werden die **ausschüttungsgleichen Erträge** mangels Meldung **pauschal geschätzt**. Es erfolgt ein jährlicher 25% KEST-Abzug von 90% des Unterschiedsbetrages zwischen dem Rücknahmepreis zu Jahresanfang und -ende. Die **Mindestbesteuerung** beträgt jedoch **10%** des letzten im Kalenderjahr festgesetzten Rücknahmepreises. Bei schwarzen Fonds auf einem ausländischen Depot erfolgt die Besteuerung wieder mittels 25%iger Sondersteuer.

Zusätzlich kommt es auf der zweiten **Ebene**, nämlich beim **Investmentfondsbesitzer** zu einer zweiten Besteuerung bei Verkauf des Fonds. Hier schlägt die **Vermögenszuwachsbesteuerung** zu, da wie bei Wertpapieren die **Veräußerungsgewinne** der **KEST-Pflicht** unterliegen. Um eine **Doppelbesteuerung** der schon auf der ersten Ebene besteuerten Kursgewinne zu **vermeiden**, werden die schon besteuerten ausschüttungsgleichen Ergebnisse den Anschaffungskosten **hinzugeschlagen**. Die bereits besteuerten Ausschüttungen werden von den Anschaffungskosten **abgezogen**.

Praxisbeispiel zur Fondsbesteuerung

Erwerb eines „**weißen**“ **thesaurierenden** Investmentfonds im Jänner 2011 um 50 (Depot im **Inland**).

Im Dezember 2011 meldet der Fonds **ausschüttungsgleiche Erträge** von 10 – 5 entfallen auf ordentliche ausschüttungsgleiche Erträge und 5 auf im Privatvermögen gehaltene Substanzgewinne. Die im Privatvermögen gehaltenen Substanzgewinne wurden vom Fonds nur pauschal mit dem jeweiligen prozentuellen Anteil aller Substanzgewinne ermittelt. Der übrige Anteil der Substanzgewinne wird erst bei Verkauf steuerpflichtig.

Besteuerung auf Ebene des Fonds: 25% KEST auf ausschüttungsgleiche Erträge von 10 – Steuerbelastung 2,5. Gleichzeitig erhöhen sich die **Anschaffungskosten** des Fonds um 10 (nunmehr 60).

Verkauf im Juli 2012 um 70. Depotführende Bank behält von der Differenz zwischen Verkaufserlös und neuen Anschaffungskosten ($70 - 60 = 10$) 25% KEST ein (2,5). **In Summe** wird von der totalen Wertsteigerung von 20 KEST i.H.v. 5 einbehalten, nämlich 2,5 auf Fondsebene und 2,5 bei Verkauf auf Investorebene.

Strenge Regelungen gegen Lohn- und Sozialdumping im Zuge der Arbeitsmarktöffnung

Mit **1. Mai 2011** öffnet sich der österreichische Arbeitsmarkt für **Arbeitnehmer** und Unternehmer aus den „neu beigetretenen“ Mitgliedstaaten **Ungarn, Polen, Tschechien, Slowakei, Slowenien, Estland, Lettland** und **Litauen**. Da damit zusammenhängend verstärktes **Lohn- und Sozialdumping** befürchtet wird, tritt mit 1.5.2011 das **Lohn- und Sozialdumping-Bekämpfungsgesetz (LSDB-G)** in Kraft. Neben aus dem Gesetzestitel ableitbaren Maßnahmen werden etwa auch die Sicherung des fairen wirtschaftlichen Wettbewerbs zwischen den Unternehmen sowie die **Sicherstellung** der vorgegebenen **Abgaben** und Sozialbeiträge angestrebt. Die Regelungen gelten nicht nur für **grenzüberschreitende Tätigkeiten nach Österreich** – es wird befürchtet, dass in Österreich tätige ausländische Arbeitgeber von einer Mindestentlohnung abweichen könnten - sondern auch für in Österreich ansässige Arbeitgeber. Neben verschiedenen **Kontrollmechanismen** sehen die Bestimmungen auch **strenge Strafen** bei Lohn- und Sozialdumping vor.

Die Kontrollbestimmungen sehen vor, dass **Lohnunterlagen in deutscher Sprache** in Österreich vom Arbeitgeber bereitgehalten werden müssen, um eine Überprüfung des nach österreichischen Rechtsvorschriften gebührenden Mindestentgelts zu ermöglichen. Dazu zählen z.B. **Arbeitsvertrag**

und Lohnzahlungsnachweise. Die operative Kontrolle vor Ort wird von Mitarbeitern der **Finanzpolizei** durchgeführt, denen auch das Recht zukommt, Personenbefragungen durchzuführen. Die Finanzpolizei stellt also den tatsächlich bezahlten Lohn fest.

Für die **Koordination** bzgl. Kontrollen und Sanktionen ist die **Wiener Gebietskrankenkasse (WGKK)** zuständig. Sie ermittelt durch Gegenüberstellung der Erhebungsergebnisse durch die Finanzpolizei und dem korrekten Grundgehalt, das sich aus Gesetz, Verordnung oder Kollektivvertrag ergibt, ob Lohn- und Sozialdumping vorliegt und **erstattet** gegebenenfalls **Anzeige**. Für die **Baubranche** werden diese Funktionen auch von der Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse übernommen. Die WGKK führt überdies eine korrespondierende Verwaltungsstrafevidenz.

Die Anzeigen wegen Lohn- und Sozialdumping werden von der Bezirksverwaltungsbehörde mit **hohen Geldstrafen** belegt – Straffreiheit ist nur bei erstmaligem Vergehen möglich und wenn bloß **geringfügiges Verschulden** des Arbeitgebers vorliegt und es sich auch betragsmäßig um ein geringes Abweichen von der vorgeschriebenen Entlohnung handelt. Es ist dann nur die **Differenz** in einer angemessenen Frist **nachzuzahlen**. Die Geldstrafen bei nicht bloß geringfügiger Unterentlohnung belaufen sich auf 1.000 bis 10.000 € pro Arbeitnehmer (bei maximal drei unterentlohnten Arbeitnehmern) und im **Wiederholungsfall** auf 2.000 bis 20.000 € pro Arbeitnehmer. Bei **mehr als drei** unterentlohnten Arbeitnehmern erhöht sich die Strafe auf 2.000 bis 20.000 € bzw. **4.000 bis 50.000 €** im Wiederholungsfall. Außerdem ist ein **Straftatbestand** erfüllt wenn der **Finanzpolizei** der **Zutritt** zu Arbeitsstätte, Betriebsräumen etc. **verwehrt** wird (500 bis 5.000 €, 1.000 bis 10.000 € im Wiederholungsfall) oder wenn die **Lohnunterlagen nicht gesetzeskonform** bereitgehalten werden – der Strafraum gilt wie bei der Zutrittsverweigerung. Neben der Geldstrafe bei Lohndumping bei mehr als drei Arbeitnehmern bzw. grundsätzlich im Wiederholungsfall kommt es auch zu einem **Ausübungsverbot** der Tätigkeit in **Österreich** für den (ausländischen) Arbeitgeber für zumindest ein Jahr. Bei Missachtung folgt wiederum eine Geldstrafe von 2.000 bis 20.000 €.

Architekten sind steuerrechtlich in der Regel keine Künstler

Auch wenn im Alltag **Architekten** durchaus künstlerische Fähigkeiten zugeschrieben werden, liegt **steuerrechtlich** hingegen **in der Regel keine künstlerische Leistung** vor. Demzufolge kommen Architekten auch nicht in den Genuss der **Gewinnrückverteilung** (auf 3 Jahre) gemäß § 37 Abs. 9 EStG zur Vermeidung von progressionsbedingten Härten bzw. können sie auch nicht den **begünstigten Umsatzsteuersatz** von **10%** für künstlerische Leistungen in Anspruch nehmen. Eine jüngst ergangene Entscheidung des **UFS** (1.12.2010, GZ RV/0784-W/10) hat diesbezüglich auf Basis der bereits bestehenden Rechtsprechung (**Negativ**)**Kriterien** herausgearbeitet, die eine **Architektenleistung** nur in **Ausnahmefällen** als **künstlerisch** im abgabenrechtlichen Sinn erscheinen lassen:

- Bei der Planung eines Umbaus von einem Einfamilienhaus steht die **Schaffung von Wohnraum zum Leben** und nicht die Realisierung eines architektonischen Baukunstwerkes im Vordergrund. Demnach ist von **keiner** künstlerischen Leistung auszugehen.
- Eine **künstlerische Leistung** kommt nur in Hinblick auf die bloße **Erstellung** von **Entwurfsskizzen** in Betracht, wenn auf deren Basis Baukunstwerke geschaffen werden. Die üblicherweise vom Architekten **nachfolgend erbrachten Leistungsstufen** sind insbesondere organisatorischer, technischer, planender und beratender Natur und gelten **nicht** mehr als **künstlerische** Tätigkeit. In Hinblick auf den Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung wird daher bei einer üblichen Architektentätigkeit, die regelmäßig mehr als die Erbringung von Planungsskizzen umfasst, **nicht** von einer **künstlerischen Leistung** auszugehen sein.

- Eine unterrichtende Tätigkeit (z.B. Vermittlung von Wissen im Rahmen von Workshops) gilt **nicht** als künstlerisch.
- Ein Studium an einer Kunsthochschule kann ein **Indiz** für eine künstlerische Leistung sein während ein Studium an einer technischen Universität eher dagegen spricht.
- Für die **Beurteilung** ist immer auf die **jeweilige Tätigkeit** abzustellen. Dies bedeutet, dass beispielsweise nicht jede Tätigkeit eines für Sozialversicherungszwecke als Künstler eingestuften Abgabepflichtigen automatisch als künstlerisch gilt. Vielmehr ist **im Einzelfall** anhand der konkreten Tätigkeit der künstlerische Gehalt im abgabenrechtlichen Sinn zu bestimmen.

Gaststättenpauschalierung als gemeinschaftsrechtlich unzulässige Beihilfe

Eine aktuelle Entscheidung des UFS (30.3.2011, RV/0688-I/10) bringt für **Gaststätten und Beherbergungsbetriebe** eine erhebliche Brisanz mit sich. Gemäß der **Gaststättenpauschalierungs-Verordnung** ist es möglich, dass derartige Betriebe ihren Gewinn vereinfacht mit einem **Durchschnittssatz von 2.180 € zuzüglich 5,5%** der Betriebseinnahmen inklusive Umsatzsteuer ermitteln können, wenn keine Verpflichtung zur Buchführung besteht und auch nicht freiwillig Bücher geführt werden. Zusätzlich darf der Umsatz des vorangegangenen Jahres nicht 255.000 € überschreiten. Der so anstelle einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ermittelte **Gewinn** muss **zumindest 10.900 €** betragen, ein zusätzlicher Betriebsausgabenabzug ist nicht zulässig.

Bei Betrieben mit einer atypisch **niedrigen Ausgabenstruktur** kann die durch die Verordnung gedeckte Pauschalierung zu **erheblichen Steuervorteilen** führen. Bei dem vom UFS beurteilten Fall eines Beherbergungsbetriebs lag der nach einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ermittelte Gewinn bei rd. 80% der Umsätze, wodurch sich bei Anwendung der Pauschalierung (gemeinsam mit Vorteilen aus der Ermittlung pauschaler Vorsteuern) eine jährliche Steuerersparnis von etwa 90.000 € ergeben hat. Dabei ist der UFS zum Ergebnis gekommen, dass in der **durch die Pauschalierung** ermöglichten erheblichen **Steuerbegünstigung** eine gemeinschaftsrechtlich **unzulässige Beihilfe** zu sehen ist. Die unterstellte **Wettbewerbsverzerrung** ist insbesondere auch vor dem Hintergrund zu sehen, dass der Betrieb in Grenznähe tätig ist und daher mit vergleichbaren Betrieben eines EU-Nachbarstaats in Konkurrenz tritt. Die vom UFS als Verletzung des Verbots von Beihilfen eingestufte Steuerbegünstigung soll nach Meinung des UFS „rückabgewickelt“ werden (d.h. die Besteuerung soll auf Basis der höheren Ergebnisse der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung erfolgen).

In der Anwendungspraxis bringt die Entscheidung des UFS eine erhebliche **Rechtsunsicherheit**, da hier eine auf Basis einer ordnungsgemäß kundgemachten Verordnung erfolgte Ausnützung von Pauschalierungsmöglichkeiten nicht anerkannt wurde. Auch wenn die Entscheidung letztlich für einen Einzelfall ergangen ist, bei dem die Pauschalierung tatsächlich untypisch hohe Steuervorteile gebracht hat, kann nicht ausgeschlossen werden, dass die Entscheidung **generell** zu einer **Einschränkung** der Pauschalierungsmöglichkeiten führt. Es bleibt abzuwarten wie sich das Finanzministerium zu dieser Entscheidung äußern wird.

Änderung des Künstler-Sportler-Erlasses: Erhöhung der Grenzen für die Abzugsteuer

Eine jüngst von der Finanzverwaltung vorgenommene Änderung des **Künstler-Sportler-Erlasses** (BMF vom 10.03.2011, GZ 010221/0678-IV/4/2011) bringt eine **Verwaltungsvereinfachung** im Zusammenhang mit der Verpflichtung zur Einbehaltung einer Abzugsteuer bei Mitwirken von (in Österreich nur **beschränkt steuerpflichtigen**) ausländischen Personen im Rahmen von inländischen kulturellen oder sportlichen Veranstaltungen mit sich. Zwar trifft den Veranstalter weiterhin die Verpflichtung, eine Abzugsteuer von 20% vom Bruttohonorar bzw. in bestimmten Fällen von 35% vom Nettohonorar einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen, jedoch wurden die **Grenzen für Ausnahmeregelungen angehoben**. Auf den Einbehalt der Abzugsteuer kann demnach verzichtet werden, wenn das neben Kostensätzen ausbezahlte Honorar 1.000 € (bisher 400 € pro Veranstaltung bzw. maximal 1.000 € pro Jahr vom selben Veranstalter) beträgt. Eine weitere Verbesserung ist darin zu erkennen, dass die **Vereinfachungsregel** nunmehr **auch** für die bisher ausgenommenen **Musiker und Musikgruppen**, die bei **Tanzveranstaltungen** (Bälle, Zeltfeste usw.) auftreten, angewendet werden kann.

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