

# CONVISIO-Info 07/12

## Inhaltsverzeichnis

- Jobben im Sommer - „Achtung“ vor Steuer, Sozialversicherung & Co
- UFS-Entscheidung erklärt Einbringung in eine erst nach dem Einbringungsstichtag gegründete GmbH als unzulässig
- Berücksichtigung von Aufwendungen der Liebhabereiphase bei späterer Änderung der Bewirtschaftung (Wechsel in die Einkunftsquelle)
- Änderungen in der Organisation der Verwaltungsgerichte
- Unternehmensserviceportal (USP) gestartet
- Zuschuss für die Aufrechterhaltung eines Schilftbetriebs
- Slowakei plant Abschaffung der Flat Tax

## Jobben im Sommer - „Achtung“ vor Steuer, Sozialversicherung & Co

Die Sommermonate eignen sich naturgemäß zum Sammeln erster **Berufserfahrungen** und bieten eine gute Möglichkeit, Studium und Ausbildung mitzufinanzieren, etwas auf die Seite zu legen oder aber dem lang ersehnten Auto finanziell ein Stück näher zu kommen. Damit keine unrealistischen Erwartungen an die endgültige Verdienstkomponekte gestellt werden oder sogar **negative Auswirkungen** (meist für die Eltern) eintreten, ist es ratsam, sich neben **steuerlichen** und **sozialversicherungsrechtlichen** Konsequenzen auch über mögliche Folgen bei der **Familienbeihilfe** zu informieren.

### Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag

Der Verdienst aus einem Ferialjob kann, insbesondere wenn er mit anderen Einkünften zusammenkommt, dazu führen, dass die **Zuverdienstgrenze für die Familienbeihilfe überschritten** wird und dann die **gesamte** zu Unrecht bezogene **Familienbeihilfe zurückgezahlt** werden muss (siehe dazu auch KI 03/12). Überdies muss dann auch der an die Familienbeihilfe geknüpfte **Kinderabsetzbetrag** rückerstattet werden. Diese unliebsamen Konsequenzen treten ein, wenn aufs Kalenderjahr bezogen ein **steuerliches Einkommen** von **mehr als 10.000 €** erzielt wird, wobei gewisse **Besonderheiten** bei der Ermittlung dieser Grenze zu berücksichtigen sind. **Wichtigste Ausnahme** vom Verlust der Familienbeihilfe ist das Alter, da die **Zuverdienstgrenze** für Jugendliche **unter 18 Jahren keine Bedeutung** hat. Ab Beginn des Kalenderjahres, das auf den 18. Geburtstag folgt, muss allerdings unterschieden werden, ob die **Einnahmen** (z.B. aus dem Ferialjob) in den

**Zeitraum** fallen, in dem **Familienbeihilfe bezogen** wurde oder nicht. Erfolgt etwa kurzfristig kein Bezug von Familienbeihilfe, so sind Einnahmen während dieses Zeitraums **nicht maßgeblich** für die Berechnung der Zuverdienstgrenze. Keine Familienbeihilfe wird z.B. bezogen wenn die vorgesehene Studienzeit in einem Studienabschnitt überschritten wurde. Ebenso wenig zu relevanten Einnahmen zählen **Entschädigungen** für ein anerkanntes **Lehrverhältnis**, **Waisenpensionen** oder **einkommensteuerfreie Bezüge** wie z.B. Sozialhilfe. Das für die Zuverdienstgrenze relevante Einkommen ergibt sich schließlich, nachdem die mit den Einnahmen zusammenhängenden **Ausgaben abgezogen** wurden. Wichtig ist zu beachten, dass für die Familienbeihilfe **nicht nur aktive Einkünfte** (bei dem Ferialjob sind das im Regelfall Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit) sondern **alle der Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte** maßgebend sind – **endbesteuerte Einkünfte** (z.B. Zinsen oder Dividenden) bleiben steuersystematisch korrekt jedoch **außer Ansatz**. Die Komplexität und die möglichen Konsequenzen zeigen, dass bei der Wahl des Ferialjobs neben der konkreten Entlohnung **auch die Einkünfte im übrigen Jahr gut beobachtet** werden sollten, um nicht unliebsame Nachteile wie die Rückzahlung der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrags in Kauf nehmen zu müssen.

## Steuerliche Konsequenzen

Die **ertragsteuerliche Behandlung** bei **Ferialjobs** hängt grundsätzlich davon ab, ob man bei dem Arbeitgeber **angestellt** ist oder in Form eines **Werkvertrags** bzw. **freien Dienstvertrags** tätig wird. Dauert das **Angestelltenverhältnis** z.B. nur ein Monat (aber jedenfalls kürzer als ein volles Jahr) und werden aufgrund einer entsprechend hohen Entlohnung **Sozialversicherung und Lohnsteuer einbehalten**, so ist es ratsam, in dem darauf folgenden Kalenderjahr eine **Arbeitnehmerveranlagung** durchzuführen. Der Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung kann **bis zu 5 Jahre zurück** gestellt werden und führt **regelmäßig** zu einer **Steuergutschrift**, da die Bezüge auf das ganze Jahr verteilt werden und eine Neudurchrechnung der Lohnsteuer vorgenommen wird. Da die **Beschäftigung** im **Werkvertrag** bzw. auf Basis des **freien Dienstvertrags** Einkünfte aus **selbständiger Arbeit** darstellt, wird **keine Lohnsteuer** einbehalten. Ab einem Jahreseinkommen von 11.000 € bzw. von 12.000 € wenn auch lohnsteuerpflichtige Einkünfte darin enthalten sind, **muss** eine **Einkommensteuererklärung** abgegeben werden. **Umsatzsteuerpflicht** ist i.Z.m. Ferialjobs auf **Werkvertragsbasis** bzw. als freier Dienstnehmer **theoretisch** denkbar, aber jedenfalls **erst** dann, wenn die **Nettoeinnahmen 30.000 € übersteigen**, da bis dahin die **unechte Umsatzsteuerbefreiung** als **Kleinunternehmer** gilt. Bis zu 30.000 € Nettoumsätzen ist auch **keine Umsatzsteuererklärung** abzugeben.

## Konsequenzen in der Sozialversicherung

Die meisten Ferialpraktikanten – wenn sie **angestellt** sind und somit nicht auf Basis eines Werkvertrags bzw. freien Dienstvertrags arbeiten – werden **sozialversicherungsrechtlich** wie **normale Arbeitnehmer** behandelt. Beträgt das **Bruttogehalt** mehr als **376,26 € monatlich**, so treten Pflichtversicherung und Abzug von Sozialversicherungsbeiträgen ein.

## UFS-Entscheidung erklärt Einbringung in eine erst nach dem Einbringungsstichtag gegründete GmbH als unzulässig

Nach Rz 749 der von der Finanzverwaltung als Auslegungsbehelf herausgegebenen **Umgründungssteuerrichtlinien** muss bei **Einbringungen** die **übernehmende Körperschaft** am **Einbringungsstichtag zivilrechtlich noch nicht** existent sein. Es ist **ausreichend**, dass diese bei **Unterfertigung** des **Einbringungsvertrags** zumindest in Form einer vertragsfähigen **Vorgesellschaft** existiert. Dies setzt als **Minimalerfordernis** einen **Gründungsvertrag** voraus. Die steuerliche **Rückwirkungsfiktion** im **Umgründungssteuerrecht** hat zur Folge, dass eine erst nach dem Einbringungsstichtag gegründete übernehmende Gesellschaft mit Vollzug der Einbringung **steuerlich** mit Beginn des dem **Einbringungsstichtag folgenden Tages** als entstanden gilt. In der

Praxis ist es daher üblich, dass die übernehmende GmbH beispielsweise erst im August gegründet wird. Falls der Sacheinlagevertrag noch vor Ende September abgeschlossen wird, ist (bei Vorliegen der anderen Voraussetzungen) eine **steuerliche Rückbeziehung** auf den 1. Jänner als Einbringungsstichtag **möglich**.

**Zwei** aktuelle **Entscheidungen des UFS** (GZ RV/1213-W/06 vom 28.3.2012 und GZ RV/1214-W/06 vom 16.4.2012) haben sich nun **gegen** diese bislang unstrittige **Verwaltungspraxis** gestellt. Nach Auffassung des UFS ist eine sich vor Beginn des **Vorgründungsstadiums** befindende **Kapitalgesellschaft** noch **nicht dispositionsfähig** und kann daher kein Vermögen übernehmen. Eine **Sacheinlage** nach Artikel III Umgründungssteuergesetz in eine sich vor Beginn ihres Vorgründungsstadiums befindende Kapitalgesellschaft sei daher **nicht möglich**.

Zu beiden Fällen ist nun ein **Verfahren** vor dem **VwGH** anhängig. Aufgrund einer Anfrage der Kammer der Wirtschaftstreuhänder hat das BMF informiert, dass an den Rechtsaussagen der Rz 749 Umgründungssteuerrichtlinien weiterhin festgehalten wird. Die **UFS-Entscheidungen** werden daher **derzeit** – vorbehaltlich des Ausgangs beim VwGH – als **Einzelfälle** angesehen. Aufgrund der **erhöhten Unsicherheit** sollte bei rückwirkenden Einbringungen in eine erst nach dem Einbringungsstichtag gegründete Gesellschaft daher **Vorsicht** geboten sein. Um das Risiko einer gescheiterten Umgründung nicht aufkommen zu lassen, könnte das **Verschieben des Einbringungsstichtags**, trotz des damit verbundenen Mehraufwands in Form einer notwendigen Zwischenbilanz, in die Überlegungen einbezogen werden (z.B. Gründung einer GmbH im Juni 2012, Erstellen einer Zwischenbilanz zum 30.6.2012 und Einbringung auf diesen Stichtag). Wir werden Sie über die **weitere Entwicklung** bei dieser für die **Rechtsformwahl** wichtigen Frage selbstverständlich **auf dem Laufenden** halten.

## **Berücksichtigung von Aufwendungen der Liebhabereiphase bei späterer Änderung der Bewirtschaftung (Wechsel in die Einkunftsquelle)**

**Ertragsteuerliche Liebhaberei** wird regelmäßig angenommen wenn aus einer Tätigkeit aufgrund der Nähe zur **persönlichen Lebensführung** insgesamt **kein Einnahmenüberschuss** zu erwarten ist und dieser Tätigkeit daher die wirtschaftliche Grundlage abgesprochen wird. **Typische Beispiele** sind die Kombination von Hobby und Beruf oder aber die „Vermietung“ von Luxusgütern. Sofern **Liebhaberei vorliegt**, sind die damit zusammenhängenden **Einnahmen nicht ertragsteuerpflichtig**, **Ausgaben** können konsequenterweise steuerlich **nicht geltend** gemacht werden.

In der **Praxis** stellt sich die Frage nach **steuerlicher Liebhaberei häufig** bei der **Vermietung von Wohnungen**. Voraussetzung für die **steuerliche Anerkennung** der Vermietungstätigkeit ist, dass es **insgesamt** über den Betrachtungszeitraum - grundsätzlich **25 Jahre** bei der „**großen Vermietung**“ und **20 Jahre** bei der „**kleinen Vermietung**“ - zu einem **Überschuss der Einnahmen** über die Ausgaben kommt. Der **VwGH** hatte sich unlängst (GZ 2009/15/0194 vom 26.4.2012) mit der **Vermietung von Wohnungen** auseinanderzusetzen, wobei der **Vermietungszeitraum** durch einen angestrebten Verkauf der Immobilie, welcher schlussendlich doch nicht stattgefunden hat, **unterbrochen** wurde.

Der VwGH hat in diesem Fall die **Vermietung in den ersten Jahren** aufgrund der **Gesamtumstände** und insbesondere basierend auf den Prognoserechnungen des Steuerpflichtigen als **Liebhaberei** erkannt. Nach dem **angestrebten** (aber gescheiterten) **Verkaufsversuch** hat sich jedoch eine **Änderung der Bewirtschaftung** ergeben, durch welche die Erzielung eines **künftigen Gesamtüberschusses** wahrscheinlich wurde. Mit der nunmehr auf die Erzielung von Einkünften ausgerichteten Vermietung werden **allfällige Überschüsse steuerpflichtig**, die **Verluste** aus der „Liebhabereiperiode“ werden allerdings damit **nicht rückwirkend steuerrelevant**. Der VwGH nimmt somit in Kauf, dass es bei **unterschiedlichen Zeiträumen** (Periode der Liebhaberei und Periode der

Erzielung von Einkünften) zu **anderen steuerlichen Ergebnissen** kommt, **als** wenn von einer **einheitlichen** und durchgängigen **Einstufung als Einkunftsquelle** ausgegangen wird.

Gestützt auf die Rechtsprechung des VfGH **erkennt allerdings** auch der **VwGH**, dass die **Tätigkeit** insoweit über den **gesamten Zeitraum betrachtet** werden muss, damit **verhindert** wird, dass **Aufwendungen außer Acht** gelassen werden, die in der „**Liebhabeperiode**“ **angefallen** sind, aber zur **Erzielung** von **späteren Einkünften beitragen** (beispielsweise Sanierungs- und Verbesserungsmaßnahmen, die noch einen Nutzen haben und bei geänderter Bewirtschaftung höhere Mieterträge ermöglichen). Insoweit wirken damit **Aufwendungen aus** der Periode der **Liebhabe** wie „**Wartetastenverluste**“, wenn die nach der Änderung der Bewirtschaftungsart zu erzielenden Erfolge (mit) auf diesen beruhen.

## **Änderungen in der Organisation der Verwaltungsgerichte**

Am 15.5.2012 wurde im Nationalrat die **Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012** beschlossen. Herzstück der Neuregelung ist die Schaffung von **neun Verwaltungsgerichten der Länder** sowie von **zwei Verwaltungsgerichten des Bundes** („Bundesverwaltungsgericht“ und „Bundesfinanzgericht“). Der Unabhängige Finanzsenat (**UFS**) wird ab 1.1.2014 zum **Verwaltungsgericht des Bundes** (Bundesverwaltungsgericht).

Damit verbunden sind folgende **Auswirkungen**:

- Gegen Erkenntnisse des Verwaltungsgerichts des Bundes ist eine **Revision beim Verwaltungsgerichtshof** (VwGH) künftig nur mehr bei Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung, bei von der Rechtsprechung des VwGH abweichenden Erkenntnissen, bei Fehlen einer Rechtsprechung bzw. bei Vorliegen uneinheitlicher Rechtsprechung des VwGH zulässig.
- **Keine Revision** bei geringen Geldstrafen

**Auswirkungen** ergeben sich aber auch **auf aktuelle Entscheidungen des UFS**, da die **Novelle** grundsätzlich bereits **mit 1.7.2012** in Kraft tritt. Der **VwGH kann** daher ab nun unter gewissen Voraussetzungen **Beschwerden gegen Entscheidungen des UFS ablehnen** (z.B. für geringfügige Geldstrafen) - die Maßnahme soll insbesondere der **Entlastung des VwGH** dienen. Für Finanzstrafsachen besteht das Ablehnungsrecht jedoch nur dann, wenn eine Geldstrafe von höchstens 1.500 € verhängt wurde. Vom **Ablehnungsrecht** können daher im Extremfall auch schon seit Jahren anhängige Verfahren betroffen sein, beispielsweise wenn nur Fragen der Beweiswürdigung anhängig sind.

**Neu** ist auch, dass der **VwGH** nunmehr **in der Sache selbst entscheiden** kann, wenn die Sache entscheidungsreif ist und im Interesse der Einfachheit, Zweckmäßigkeit und Kostenersparnis liegt. **Bisher** konnte der VwGH **Bescheide** nur **aufheben und** an die vorgelagerte Instanz zur neuerlichen Entscheidung **zurückverweisen**.

## **Unternehmensserviceportal (USP) gestartet**

Seit Ende Mai steht unter der Homepage **www.usp.gv.at** das Unternehmensserviceportal zur Verfügung. Es handelt sich dabei um das **zentrale Internetportal** der österreichischen Bundesregierung **für Unternehmen** und bietet Zugang zu vielen betriebsrelevanten Informationen und **Behördengängen**. Sobald die Unternehmerin oder der Unternehmer die **einmalige Registrierung** (z.B. über FinanzOnline) vorgenommen hat, können **Amtswege** effizient, sicher und rasch **online** abgewickelt werden. Folgende Features zeichnen das Unternehmensserviceportal beispielsweise aus:

- Zugang zu FinanzOnline;
- E-Rechnungen an den Bund;

- Onlineservices der Sozialversicherung;
- umfangreiche Formulare Datenbank;
- Suchfunktion zwecks Auffindens von zuständigen Behörden.

Für weitere Informationen steht neben der Homepage von Montag bis Freitag (jeweils von 8 bis 17 Uhr) auch eine **Hotline** (0810 202 202) zur Verfügung.

## Zuschuss für die Aufrechterhaltung eines Schiliftbetriebs

Viele Wirtschaftszweige werden durch **Zuschüsse der öffentlichen Hand** gefördert. Für die **umsatzsteuerliche Behandlung von Zuschüssen** (Subventionen) kommt es regelmäßig darauf an, ob zwischen dem Empfänger des Zuschusses und dem Zuschussgeber ein **Leistungsaustausch** vorliegt. Während ein **echter Zuschuss** (ohne Gegenleistung) **umsatzsteuerfrei** ist, kommt es bei einem **unechten Zuschuss** (Leistungsaustausch) regelmäßig zur **Umsatzsteuerpflicht**. Da die **öffentliche Hand** in der Regel **nicht** zum **Vorsteuerabzug** berechtigt ist, kürzt eine Umsatzsteuerpflicht im Ergebnis den wirtschaftlich verfügbaren Betrag beim Subventionsempfänger.

Eine unlängst ergangene **Entscheidung** des **UFS** (GZ RV/0202-G/09 vom 7.5.2012) hat sich mit als **Infrastrukturbeiträgen** bezeichneten Zuschüssen von Gemeinden an den Alleingesellschafter eines **Schiliftbetriebs** auseinandergesetzt. Im vorliegenden Fall ist es nach Auffassung des UFS zunächst **unerheblich**, ob die Gemeinden ihre Beiträge **direkt** an den Schiliftbetrieb **oder an dessen Alleingesellschafter** leisten, wenn dieser die erhaltenen **Subventionen** an den Schiliftbetrieb **weiterleitet**. Die **Zuschüsse** werden zur **Aufrechterhaltung des Betriebs** und damit primär zur Durchführung von Investitions-, Instandhaltungs- und Reparaturausgaben gegeben. Nach **Ansicht** des **UFS** leisten die Gemeinden den **Zuschuss** somit **im öffentlichen Interesse** an der Erhaltung der lokalen Infrastruktur und verfolgen darüber hinaus **kein eigenes wirtschaftliches Interesse**. In solchen Konstellationen ist daher auch kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen dem Preis der Liftkarten und dem Zuschuss herstellbar. Zwar ist es durchaus möglich, dass der Zuschuss sich auf die Preisgestaltung der Liftkarten auswirkt, es **fehlt** jedoch an der **direkten Verknüpfung** mit konkreten Umsätzen (somit **kein Entgelt von dritter Seite**). Aufgrund dieser Einschätzung ist der **UFS** folglich auch vom Vorliegen einer nicht umsatzsteuerbaren **echten Subvention** ausgegangen.

Ungeachtet dieser positiven Entscheidung sollten zur Vermeidung ungewollter steuerlicher Folgen bei Abschluss von **Subventionsvereinbarungen** die **umsatzsteuerlichen Auswirkungen** stets im Detail geprüft werden.

## Slowakei plant Abschaffung der Flat Tax

Das derzeitige slowakische Steuerrecht sieht für **Körperschaftsteuer** und **Einkommensteuer** einen einheitlichen **Steuersatz** von **19%** vor (Flat Tax). Aufgrund notwendiger Maßnahmen zur Konsolidierung des Staatshaushalts steht die **Flat Tax** nun **vor dem Aus**. Ab dem Jahr **2013** soll die **Körperschaftsteuer** auf **23%** erhöht werden. Für die **Einkommensteuer** ist eine zweite Tarifstufe vorgesehen. Für Steuerpflichtige ab einem **Bruttomonatsgehalt** von **2.700 €** soll der Einkommensteuersatz auf **25%** steigen. Beim **Umsatzsteuersatz**, der ja bereits in der Vergangenheit von **19%** auf **20%** (Normalsatz) erhöht wurde, ist nach derzeitigem Kenntnisstand keine Änderung geplant.

Parallel dazu ist als Sparmaßnahme auch die **Erhöhung des Pensionsalters** von **62 auf 67 Jahre** geplant.