

CONVISIO-Info 05/14

Ausgabe 05/2014

Inhaltsverzeichnis

- Reparatur der Grunderwerbsteuer durch das Budgetbegleitgesetz 2014
- Abzugsfähigkeit von Finanzierungskosten bei Anschaffung von Beteiligungen
- Viele Hürden bis zum Handwerkerbonus
- Ausschüttungen an Gesellschafter-Geschäftsführer sozialversicherungspflichtig
- Keine Familienbeihilfe bei Auslandsstudium im Drittland
- Senkung des Beitrags zur Unfallversicherung sowie des Zuschlages nach dem IESG
- Werbung auf Privatautos der Dienstnehmer lohnsteuerpflichtig

Reparatur der Grunderwerbsteuer durch das Budgetbegleitgesetz 2014

Der **Verfassungsgerichtshof** hat **Ende 2012** die Bemessung der **Grunderwerbsteuer** (GrESt) auf **Basis** der veralteten und **sehr niedrigen Einheitswerte** als **verfassungswidrig** erkannt und als **Gesetzesreparaturfrist** den **31. Mai 2014** eingeräumt (siehe auch KI 01/13). Auslöser war der Umstand, dass die GrESt bei **Schenkungen und Erbschaften** vom **dreifachen Einheitswert** bemessen wurde, beim **entgeltlichen Erwerb** hingegen von der **Gegenleistung**. Im **Budgetbegleitgesetz 2014**, welches noch im **Begutachtungsentwurf** vorliegt, soll die Bemessungsgrundlage für die GrESt verfassungskonform ausgestaltet werden. Der Gesetzgeber **orientiert** sich dabei stark an den Bestimmungen zur **Grundbucheintragungsgebühr**.

Die **Neuregelung** sieht wie schon bisher **grundsätzlich** vor, dass die **Gegenleistung** – oftmals ist dies der **Kaufpreis** des Grundstücks - die **Bemessungsgrundlage** für die **GrESt** bildet. Liegt keine Gegenleistung vor, so ist grundsätzlich der gemeine Wert (Verkehrswert) heranzuziehen. Eine **Begünstigung** besteht bei der Übertragung **im erweiterten Familienverband**, da hierbei der **dreifache Einheitswert** bzw. maximal 30% des gemeinen Werts des Grundstücks die Bemessungsgrundlage darstellen. Eine solche Übertragung umfasst **Entgeltlichkeit**,

Unentgeltlichkeit wie auch den **Erwerb von Todes wegen** und macht deutlich, dass **für** die Anwendbarkeit des **Einheitswertes** zukünftig der **Erwerb innerhalb des erweiterten Familienverbands maßgebend** ist. Dieser erweiterte Kreis umfasst z.B. Ehegatten/eingetragene Partner, Lebensgefährten mit gemeinsamem Hauptwohnsitz, Eltern, Kinder, Enkel und auch **Geschwister**, Nichten oder Neffen. Neben der günstigen Bemessungsgrundlage wird auch der reduzierte **GrESt-Satz von 2%** angewendet.

Der **dreifache Einheitswert** bzw. maximal 30% des gemeinen Werts soll künftig auch bei der **Anteilsvereinigung** (Übergang aller Anteile einer Gesellschaft) **gelten** – allerdings mit einem GrESt-Satz von 3,5%. **Besondere Begünstigungen** in Form des **einfachen Einheitswertes** soll es auch im **land- und forstwirtschaftlichen Bereich** geben – dort sind übrigens ab 1.1.2015 aktualisierte Einheitswerte geplant. Aufgrund dieses Umstands soll die **Neuregelung** auf land- und forstwirtschaftliche Erwerbsvorgänge **erst nach dem 31. Dezember 2014** anwendbar sein bzw. wenn die Steuerschuld nach diesem Zeitpunkt entsteht. **Allgemein** stellt hingegen der **31. Mai 2014** die **markante Grenze** für das grundsätzliche Inkrafttreten der Neuregelung dar.

Neben der **Ausdehnung** des **begünstigten Familienkreises** (erweiterter Familienverband) ist **auffällig**, dass für Liegenschaftstransaktionen im **Unternehmensverbund**, welche **weder** unter die weiterhin geltende Begünstigung des **UmgrStG** in Form des **zweifachen Einheitswertes** fallen **noch** einen **Anteilsvereinigungstatbestand** darstellen, **ab 1. Juni 2014 keine Begünstigungen** mehr vorgesehen sind und der **Verkehrswert** die Bemessungsgrundlage für die GrESt darstellt. In einer solchen Situation könnte eine **Übertragung vor Juni 2014 vorteilhaft** sein, wobei der **finale Gesetzwerdungsprozess** noch abzuwarten bleibt. Umgekehrt könnte ein **Abwarten** aufgrund der Erweiterung des Familienkreises im Einzelfall vorteilhaft sein.

Abzugsfähigkeit von Finanzierungskosten bei Anschaffung von Beteiligungen

Bis 2005 waren **Zinsen** und andere **Finanzierungskosten**, die im Zusammenhang mit der **Anschaffung von Anteilen an in- und ausländischen Kapitalgesellschaften** anfielen, steuerlich **nicht abzugsfähig**. Mit dem Steuerreformgesetz 2005 wurde in § 11 Abs. 1 Z 4 KStG die **Abzugsfähigkeit für Zinsen** im Zusammenhang mit der Fremdfinanzierung des Erwerbes von Kapitalanteilen im Sinne des § 10 KStG (soweit sie zum Betriebsvermögen gehören) **zugelassen**.

Nach der **bisherigen Verwaltungspraxis** der Finanzbehörden beschränkten sich die abzugsfähigen Aufwendungen allerdings auf **Zinsen im engeren Sinn**, sodass **Bankspesen**, Bürgschafts-, Kreditbereitstellungs- und sonstige **Geldbeschaffungskosten nicht** als abzugsfähige Aufwendungen **anerkannt** wurden. Die Finanzverwaltung leitete diese Sichtweise aus einer im seinerzeitigen **Gesetzgebungsprozess** vorgenommenen Änderung ab, da im Begutachtungsentwurf von „Kosten der Fremdfinanzierung“, im letztendlichen Gesetzestext aber von „Zinsen“ die Rede war.

Der **VwGH** (GZ 2011/15/0199 vom 27.2.2014) hat nun entschieden, dass eine derartige **Einschränkung nicht sachgerecht** ist. Auf Basis der erläuternden Bemerkungen ist nach Ansicht des VwGH davon auszugehen, dass mit der Bestimmung trotz Steuerneutralität der laufenden Beteiligungserträge eine **Abzugsfähigkeit von Finanzierungskosten als Betriebsausgabe gewollt** ist. Der Begriff der „**Finanzierungskosten**“ umfasst aber nicht nur Zinsen im engeren Sinn sondern auch Bereitstellungsgebühren und andere Geldbeschaffungskosten, sodass diese **ebenfalls steuerlich geltend** gemacht werden können. Bei **Geldbeschaffungskosten** ist nach § 6 Z 3 EStG jedoch eine **Verteilung über die Kreditlaufzeit** zu berücksichtigen. Die **Entscheidung** des VwGH ist **positiv** zu werten und **schaft Diskussionen** hinsichtlich Abgrenzungsproblemen oder Verschiebungen zwischen Zinsen und anderen Finanzierungskosten **aus der Welt**.

Viele Hürden bis zum Handwerkerbonus

Der Handwerkerbonus wurde **Ende März** im Nationalrat beschlossen und soll vorerst für einen begrenzten Zeitraum – zwischen **30. Juni 2014** und **31. Dezember 2015** – zu mehr Steuerehrlichkeit im Zusammenhang mit der **Renovierung**, Erhaltung und Modernisierung von dem in Österreich gelegenen **eigenen** Wohnraum (Eigentum oder Miete) führen. Wesentlich dabei ist, dass sich der mit der Antragstellung verbundene **administrative Aufwand** erst lohnt, wenn es sich um einen Mindestrechnungsbetrag für Arbeitsleistungen von **200 €** (exklusive USt) handelt (siehe auch KI 03/14). Der Weg zum Handwerkerbonus mit dem **Maximum** von **600 €** (20% von maximal 3.000 € entsprechend einer Art Umsatzsteuerrückerstattung) ist jedoch steinig und an einige Voraussetzungen gebunden. So ist der Erhalt einer **Umsatzsteuerrechnung** i.S.d. § 11 UStG genauso notwendig wie der Nachweis der **Überweisung des Rechnungsbetrags** an den nach der Gewerbeordnung **befugten Unternehmer** (keine Barzahlung!). Da **kein Rechtsanspruch** auf den Handwerkerbonus besteht und dem Förderantrag nur nach **Maßgabe vorhandener Mittel** stattgegeben wird, kann es von Vorteil sein, anstehende Renovierungen **früher als später** durchführen zu lassen. Zu beachten ist außerdem, dass **nur ein Förderantrag** pro Jahr und Person gestellt werden kann. Das **Förderbudget** beträgt für **2014** maximal **10 Mio. €** und ist für **2015** mit maximal **20 Mio. €** begrenzt. Wird die Förderung bewilligt, so schließt die Abwicklungsstelle einen Förderungsvertrag mit dem Förderwerber ab.

Ausschüttungen an Gesellschafter-Geschäftsführer sozialversicherungspflichtig

In letzter Zeit erhielten **Gesellschafter-Geschäftsführer** von **GmbHs** wundersame Schreiben der **Sozialversicherungsanstalt**, in denen diese aufgefordert wurden, **Ausschüttungsbeschlüsse** der GmbH vorzulegen. Sinn dieses Schreibens ist es, die **Ausschüttungen an den geschäftsführenden Gesellschafter** in dessen **Sozialversicherungsbeitragsgrundlage einzubeziehen** und somit die Löcher in den leeren Kassen der Sozialversicherungen zu stopfen.

Im Folgenden ein kurzer **Überblick** über die gesetzlichen Regelungen: Gesellschafter-Geschäftsführer sind in der **GSVG pflichtversichert**, **sofern** sie als **unternehmensrechtlicher Geschäftsführer** im Firmenbuch eingetragen sind und an der GmbH **wesentlich beteiligt** sind. Zudem ist Voraussetzung, dass die **GmbH** durch eine Gewerbeberechtigung **Mitglied** bei der **Wirtschaftskammer** ist. Eine **wesentliche Beteiligung** und somit GSVG-Pflicht liegt jedenfalls bei einer **Beteiligung** an der GmbH von **über 50%** vor. Bei einer **Beteiligung unter 25%** geht man in der Regel von einem **ASVG-pflichtigen** Dienstnehmer aus. Bei einer **Beteiligung zwischen 25% und 50%** und einem **beherrschenden Einfluss** auf die Betriebsführung des Unternehmens liegt wiederum **GSVG-Pflicht** vor.

Als **Bemessungsgrundlage** für die GSVG-Beiträge sind prinzipiell **Einkünfte aus selbständiger Arbeit** und aus **Gewerbebetrieb** heranzuziehen. Diese Daten werden vom Finanzamt an die Sozialversicherungsanstalten übermittelt, wobei grundsätzlich der Einkommensteuerbescheid des drittvorangegangenen Kalenderjahres für die vorläufige Beitragsermittlung herangezogen wird. Die **endgültige Beitragsgrundlage** für ein Kalenderjahr wird dann aufgrund des Einkommensteuerbescheides desselben Jahres ermittelt, sodass es im Regelfall zu **Anpassungen** kommt (Nachverrechnung bzw. Gutschrift). Gemäß § 25 Abs. 1 GSVG zählen aber auch die Einkünfte als Geschäftsführer und die Einkünfte des zu einem Geschäftsführer bestellten Gesellschafters zur Beitragsgrundlage. Somit fallen **auch** für **Ausschüttungen** an die Gesellschafter-Geschäftsführer **GSVG-Beiträge** an, sofern nicht ohnehin schon die **Höchstbemessungsgrundlage** in der Sozialversicherung erreicht wird.

In der **Praxis** gestaltet sich die **Informationsbeschaffung** für die **Sozialversicherungsanstalten** **schwierig**. Aus **steuerlicher Sicht** unterliegen nämlich **Ausschüttungen** aus der GmbH grundsätzlich der **Endbesteuerung**. Da diese Daten somit gar nicht in der Einkommensteuererklärung aufscheinen, können sie auch nicht an den Versicherungsträger weitergeleitet werden. Deswegen wurden nun seitens der Sozialversicherungsanstalten diese **Auskunftsschreiben** direkt **verschickt**. Bei **Nichtbeantwortung** dieser Schreiben können einerseits **Verwaltungsstrafen** bis zu 440 € verhängt werden, andererseits können die Versicherungsträger sogar **Beiträge** auf Basis der **Höchstbeitragsgrundlage** vorschreiben.

Keine Familienbeihilfe bei Auslandsstudium im Drittland

Der Anspruch auf **Familienbeihilfe** ist an das Vorliegen bestimmter Voraussetzungen gebunden, die z.B. das **Alter** des Kindes, das Absolvieren einer **Berufsausbildung**, **Haushaltszugehörigkeit** bzw. **Kostentragung** durch die Eltern betreffen. Ist der **Anspruch** auf Familienbeihilfe **dem Grunde nach gegeben**, so muss für den konkreten Fall festgestellt werden, ob nicht **Ausschlussgründe** bestehen und somit im Endeffekt doch die Familienbeihilfe verwehrt wird.

Der UFS (GZ RV/0267-I/12 vom 25.10.2013) hatte sich mit dem Sachverhalt auseinanderzusetzen, in dem **Familienbeihilfe** für den Sohn **beansprucht** wurde, welcher vorerst für 1 bis 1,5 Jahre **in den USA studieren** werde, wobei der dortige **Universitätsabschluss** nach **insgesamt 4 Jahren** erreicht werden würde. Außerdem wurde von den Eltern des Sohnes vorgebracht, dass er sich im Sommer wie auch im Winter jeweils für **mehrere Wochen** bei ihnen **in Österreich** aufhält. In dem vorliegenden Fall kommt dem Begriff des „**ständigen Auslandsaufenthalts**“ als **möglicher Ausschlussgrund** von der Familienbeihilfe große **Bedeutung** zu. Hält sich ein Kind **ständig im Ausland** (in einem **Drittstaat**) auf, so bleibt der Bezug von **Familienbeihilfe** in Österreich nämlich **verwehrt**. Bei der **Begriffsauslegung** kann dem UFS folgend auf die Definition des „**gewöhnlichen Aufenthalts**“ in der **BAO** zurückgegriffen werden. Der Aufenthalt bzw. die Aufenthaltsdauer ist dabei nach dem objektiven Kriterium der **körperlichen Anwesenheit** zu beurteilen, wobei nicht schon dann von einem bloß vorübergehenden Aufenthalt ausgegangen werden kann, wenn der Auslandsaufenthalt zeitlich begrenzt ist.

Der **UFS bestätigte** die Ansicht des **Finanzamts** und **verneinte** den **Anspruch** auf **Familienbeihilfe** aufgrund des **ständigen Auslandsaufenthalts** in einem **Drittstaat**. Mehrere Umstände wie z.B. ein für mehrere Jahre erteiltes **Visum** für die USA oder die fixe Teilnahme an weit in der Zukunft liegenden Wettkämpfen mit dem **Skiteam der Universität** lassen objektiv darauf schließen, dass seitens des Sohnes von Beginn an ein **längerfristiger Aufenthalt** und somit „**gewöhnlicher Aufenthalt**“ in den **USA** angedacht wurde. Die **vorübergehende Abwesenheit** vom Studienort für **Ferien in Österreich** ändert daran ebenso wenig wie der Umstand, dass die Eltern zu den Kosten des Unterhalts wesentlich beitragen. Schließlich ist noch darauf hinzuweisen, dass der **VfGH** in einem früheren Erkenntnis den **Ausschluss der Familienbeihilfe** bei ständigem Aufenthalt des Kindes im Ausland als **verfassungsrechtlich zulässig** erachtet hat.

Senkung des Beitrags zur Unfallversicherung sowie des Zuschlages nach dem IESG

Aufgrund eines gesetzlichen Initiativantrags wurde vom Nationalratsplenum am 27.3.2014 die **Senkung** des **Beitrags zur Unfallversicherung** und des **Zuschlages** nach dem **Insolvenz-Entgeltssicherungsgesetz** (IESG) beschlossen. Ab dem **1.7.2014** reduziert sich der **Beitrag zur Unfallversicherung** um **0,1%** auf 1,30% (derzeit noch 1,40%);

der **IESG-Beitrag** verringert sich **ab** dem Beitragsjahr **2015 ebenfalls** um **0,1%** von derzeit 0,55% auf 0,45%. Der IESG-Zuschlag ist zur Gänze vom Dienstgeber zu tragen und für alle der Arbeitslosenversicherungspflicht unterliegenden Versicherten (damit auch für freie Dienstnehmer) zu leisten. Beide **Beitragsreduktionen**, die in Summe geschätzte Effekte von jährlich etwa 200 Mio. € haben, führen zu einer **Verringerung** der **Lohnnebenkosten** und sind daher zu begrüßen.

Werbung auf Privatautos der Dienstnehmer lohnsteuerpflichtig

Erzielen Arbeitnehmer **neben** den **Einkünften aus dem Dienstverhältnis weitere Einkünfte**, so sind diese **steuerfrei** sofern der **Gesamtbetrag** dieser weiteren Einkünfte **pro Jahr 730 €** nicht übersteigt (**Veranlagungsfreibetrag**). Ein besonders findiger **Arbeitgeber** hatte darauf aufbauend die Idee, die **Privatautos** seiner **Mitarbeiter** für seine **Werbezwecke** zu nutzen und schloss daher „Werbeverträge“ mit ihnen ab. Die Mitarbeiter erhalten für die **Bereitstellung der Werbefläche** am Auto eine **jährliche Vergütung von 720 €** und liegen damit grundsätzlich **unter** der **Grenze** des Veranlagungsfreibetrags. Der **Arbeitgeber** hat **Betriebsausgaben** für Werbemaßnahmen und die **Arbeitnehmer** lukrieren **steuerfreie Einkünfte** aus Vermietung der Werbefläche. Der **VwGH** (GZ 2011/15/0158 vom 19.12.2013) hatte sich mit diesem Modell auseinanderzusetzen und kam dabei zu einem für Arbeitgeber und Arbeitnehmer **nachteiligen Erkenntnis**.

Einkünfte oder andere Vorteile, die ihre **Wurzel im Dienstverhältnis** haben, gehören zu den **Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit** und unterliegen somit der **laufenden Lohnverrechnung** (Lohnsteuerabzug, DB, DZ). Es ist allerdings durchaus möglich, dass neben dem Dienstverhältnis **weitere Rechtsbeziehungen** zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer bestehen, die **keine Verknüpfung zum Arbeitsverhältnis** haben. Diese Rechtsbeziehungen sind dann **steuerlich getrennt** zu beurteilen und der **jeweilig** in Betracht kommenden **Einkunftsart** zuzurechnen, wenn diese zu gleichen Bedingungen **auch mit Dritten** – das heißt keinen Arbeitnehmern – **abgeschlossen** werden.

Die „**Werbeverträge**“, welche der Arbeitgeber mit seinen Arbeitnehmern im konkreten Fall abgeschlossen hatte, hielten diesem **Fremdvergleich** jedoch **nicht** stand. Besonders kritisch und **gegen** eine **Trennung** von Dienstvertrag und „Werbevertrag“ sprechend betrachtete der VwGH den Umstand, dass der Arbeitgeber bei der einzigen Auflösung des Arbeitsverhältnisses auch den „Werbevertrag“ beendet hatte. Dem Argument, dass „**Werbeverträge**“ mit **sehr vielen Arbeitnehmern** abgeschlossen wurden und daher Fremdüblichkeit vorliege, hielt der VwGH entgegen, dass es **keine „Werbeverträge“ mit Unternehmensfremden** gab. Aus der Sachlage sei auch nicht erkennbar gewesen, **ob dritte Personen** überhaupt die **Möglichkeit** hatten, „**Werbeverträge**“ zu gleichen Konditionen abzuschließen. Da es also nur mit Arbeitnehmern „Werbeverträge“ gab, handelt es sich hier um **Vorteile aus einem bestehenden Dienstverhältnis** und nicht um steuerlich separat zu behandelnde Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Die Zahlungen für die Werbefläche auf den Privatautos der Mitarbeiter sind also **wie** die **laufenden Bezüge** aus dem Dienstverhältnis zu behandeln.

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