

Inhaltsverzeichnis

- Abgabenänderungsgesetz 2011 in der Regierungsvorlage
- Liebhaberei: Ansatz fiktiver Marktmietzinse bei Vorliegen gesetzlicher Mietzinsbeschränkungen
- Advance Ruling – Vorabstimmung mit der Finanzverwaltung möglich
- Dienstleistungsscheck nun auch online
- Nächtigungs- und Frühstückskosten bei einem LKW-Fahrer

Abgabenänderungsgesetz 2011 in der Regierungsvorlage

In der April-Ausgabe haben wir Ihnen die Highlights aus dem Begutachtungsentwurf zum AbgÄG 2011 präsentiert. Nunmehr ist das Gesetz schon im Stadium der Regierungsvorlage. Ausgewählte **Highlights**, Änderungen und **Klarstellungen** werden nachfolgend übersichtlich dargestellt:

Kirchenbeitrag ab 2012 auf 400 € verdoppelt

Ab der Veranlagung 2012 erhöht sich der als **Sonderausgabe** maximal abziehbare **Kirchenbeitrag** von 200 € auf 400 €. Gleiches gilt für verpflichtende Beiträge an ausländische Kirchen und Religionsgesellschaften.

Besteuerungslücke bei neuer Wertzuwachsbesteuerung im Privatvermögen wird geschlossen

Die **Verschiebung** der Einführung der **Wertpapier-KES**t auf 1. **April 2012** – die Einführung zum 1. Oktober 2011 wurde als **verfassungswidrig** erkannt - ändert nichts daran, dass **Kursgewinne** von im Privatvermögen gehaltenen Aktien und Investmentfondsanteilen jedenfalls einer **Besteuerung** unterliegen, wenn sie **nach** dem **31.12.2010** erworben wurden. Da erst bei Verkäufen nach dem 1. April 2012 automatisch 25% vom Kursgewinn einbehalten werden, wird **steuersystematisch** nun **klargestellt**, dass die **Spekulationsfrist** für Aktien und Fondsanteile, welche zwischen 1.1.2011 und 31.3.2012 erworben werden, bis zum 31.3.2012 **ausgedehnt** wird. Damit soll sichergestellt werden, dass **jeder Kursgewinn** aus einem Kauf nach dem 31.12.2010 der **Besteuerung unterliegt**, selbst wenn die grundsätzlich einjährige Spekulationsfrist bereits abgelaufen ist. Zu bedenken ist jedenfalls, dass die **Besteuerung** des **Spekulationsgewinns** mit dem individuellen, dem Progressionseffekt unterliegenden Steuertarif zu erfolgen hat und daher zu **mehr als 25% Steuerbelastung** kommen kann. Bei einer Verkaufsentscheidung sollte dieser (zeitlich bedingte) Aspekt jedenfalls berücksichtigt werden. Bei **Forderungswertpapieren** (z.B. Anleihen) und bestimmten Derivaten besteht systematisch korrespondierend die **Spekulationsfrist** bis zum 31.3.2012 wenn die Anschaffung zwischen 1.10.2011 und 31.3.2012 erfolgt.

Beteiligungen aus „Altbestand“ werden im betrieblichen Bereich ab 1. April 2012 mit 25% KESt besteuert

Im **Betriebsvermögen** waren Substanzgewinne aus Kapitalvermögen schon immer steuerhängig. Hinsichtlich der Veräußerung von **Beteiligungen** aus dem **Altbestand** (d.h. vor dem 1.1.2011 erworbene Beteiligungen) wird klargestellt, dass bei **Veräußerung vor dem 1. April 2012** die begünstigte Besteuerung mit dem halben Durchschnittsteuersatz zur Anwendung kommen kann, sofern die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt sind. Bei Veräußerungen **danach** ist einheitlich auf den **besonderen Steuersatz** von **25%** zurückzugreifen – auch wenn die Anteile an Körperschaften bzw. Fondsanteile beispielsweise vor dem 1. Jänner 2011 angeschafft worden sind.

Klarstellung zur Verrechnung von Substanzverlusten im betrieblichen Bereich

Kommt es im **betrieblichen Bereich** zu **Substanzverlusten** aus Kapitalvermögen, so hat im ersten Schritt eine Verrechnung mit Substanzgewinnen zu erfolgen – ein **verbleibender Verlustüberhang** ist zu **halbieren**. Nunmehr wird ergänzend klargestellt, dass dieser **Verlustüberhang** nicht nur mit betrieblichen Einkünften, sondern grundsätzlich mit **allen** anderen **positiven Einkünften ausgeglichen** werden kann. Den allgemeinen steuerlichen Grundsätzen entsprechend hat nach dem innerbetrieblichen Verlustausgleich zuerst der **horizontale Verlustausgleich** (Saldierung positiver und negativer Einkünfte innerhalb der jeweiligen Einkunftsart) und dann der **vertikale Verlustausgleich** (Verrechnung mit positiven Ergebnissen anderer Einkunftsarten) zu erfolgen.

Keine Ausdehnung des Reverse-Charge-Systems auf „normale,, Lieferungen

In dem Begutachtungsentwurf zum AbgÄG 2011 war noch die **Ausdehnung** des **Reverse-Charge-Systems** auf normale Lieferungen angedacht, um die Abgrenzungsschwierigkeiten zu den Werklieferungen zu beseitigen. Ein diesbezügliches Ansinnen findet sich **nicht mehr** in der Regierungsvorlage.

Lieferung von Pferden grundsätzlich mit 20% USt

Einem EuGH-Urteil folgend ist auf die Lieferung, die Einfuhr sowie auf den innergemeinschaftlichen Erwerb von **Pferden** nunmehr die **normale Umsatzsteuer** in Höhe von **20%** anzuwenden und nicht wie bisher der ermäßigte Satz von 10%. Der **ermäßigte USt-Satz** gelangt nur dann zur Anwendung, wenn das Pferd zur Schlachtung bestimmt ist, um zur Zubereitung von **Nahrungs- oder Futtermitteln** verwendet zu werden.

Die endgültige Beschlussfassung des Gesetzes durch den Nationalrat bleibt abzuwarten.

Liebhaberei: Ansatz fiktiver Marktmietzinse bei Vorliegen gesetzlicher Mietzinsbeschränkungen

Bekanntermaßen werden **Vermietungstätigkeiten** nur dann **steuerlich anerkannt**, wenn diese binnen 20 Jahren („**kleine Vermietung**“ bei Vermietung von einzelnen Wohnungen oder Eigenheimen) bzw. 25 Jahren („**große Vermietung**“ bei Vermietung von Objekten mit zumindest drei Wohneinheiten) einen **Gesamtüberschuss** erwarten lassen. Anderenfalls droht die Einstufung als **Liebhaberei**. Zu diesem Zweck wird vom Finanzamt am Beginn der Vermietungstätigkeit oft eine **steuerliche Prognoserechnung** als Nachweis des Vorliegens einer Einkunftsquelle gefordert.

Besonderheiten gelten dabei für Objekte, bei denen **gesetzliche Mietzinsbeschränkungen** bestehen und daher die tatsächlichen Mieten nicht das marktübliche Niveau erreichen. Wie der **VwGH** in einem jüngst ergangenen Erkenntnis (VwGH vom 30.3.2011, 2005/13/0148) festgehalten hat, können in diesem Fall in der Prognoserechnung **fiktive Marktmietzinse** **anstatt** der aufgrund der **Mietzinsbeschränkungen niedrigeren Einnahmen** angesetzt werden. Weiters hat der VwGH auch bestätigt, dass die **Form der Finanzierung** (insbesondere Verhältnis von Eigen- zu Fremdkapital) dem Steuerpflichtigen **freigestellt** ist. Die vom Finanzamt vorgebrachte Argumentation, dass durch den hohen Fremdmiteinsatz in Kombination mit den aufgrund der Mietzinsbeschränkung niedrigen Einnahmen insgesamt keine auf die Erzielung von Einkünften gerichtete Aktivität erkennbar ist, wurde vom VwGH nicht geteilt. Die Vermietung muss daher so gestaltet sein, dass bei **Ansatz fiktiver marktconformer Mieten** ein **Gesamtüberschuss** im Betrachtungszeitraum von 20 bzw. 25 Jahren möglich wäre. Der Vollständigkeit halber ist noch zu ergänzen, dass bei **beschleunigten Abschreibungen** (begünstigte Verteilung bestimmter Herstellungskosten auf 10 bzw. 15 Jahre) für die Beurteilung des Vorliegens eines Gesamtüberschusses eine **Umrechnung** der vorgezogenen Abschreibungen **auf Normalabschreibungen** (1,5% pro Jahr) vorgenommen werden darf. Diese Aspekte sollten bei der Erstellung einer Prognoserechnung und der Beurteilung, ob eine Einkunftsquelle vorliegt sorgsam berücksichtigt werden.

Advance Ruling – Vorabstimmung mit der Finanzverwaltung möglich

Durch die Einführung des **Auskunftsbescheids** gem. § 118 BAO (Advance Ruling) ist es **seit Jänner 2011** möglich, geplante Gestaltungen bzw. Umstrukturierungen **vorab** mit der Finanzbehörde abzuklären, um deren steuerliche Anerkennung sicherzustellen. Die Möglichkeit der Diskussion vorab – anstelle im Nachhinein bei der Betriebsprüfung – ist auf die Bereiche **Umgründungen**, **Gruppenbesteuerung** und **Verrechnungspreise** beschränkt. Da es in diesen Bereichen regelmäßig zu beträchtlichen steuerlichen Konsequenzen kommen kann, ist dieses neue Instrument jedenfalls zu begrüßen. Bisher waren und sind auch weiterhin **Rulings** mit der Finanzverwaltung möglich – im Gegensatz zu den (neuen) verbindlichen Auskunftsbescheiden basieren diese aber nur **auf Treu und Glauben**.

Der **Antrag** auf ein Advance Ruling ist **schriftlich** an das **zuständige Finanzamt** zu stellen, wobei dies über **Finanz Online** möglich ist, nicht aber z.B. per E-Mail. Ganz bedeutende **Voraussetzung** für die Klärung mit den Finanzbehörden vorab ist, dass der **geplante Sachverhalt** (z.B. eine Verschmelzung, die Erweiterung der Unternehmensgruppe oder die Ermittlung eines fremdüblichen Verrechnungspreises mithilfe einer Datenbankstudie) zum Zeitpunkt der Antragstellung **noch nicht verwirklicht** ist. Inhaltlich müssen neben der Sachverhaltsdarstellung aus dem Antrag die besonderen Interessen des Antragstellers, das Rechtsproblem, **konkret** formulierte **Rechtsfragen** sowie eine eingehend begründete **Lösung** zu den Rechtsfragen hervorgehen. Ebenso müssen die für die Höhe des **Verwaltungskostenbeitrags** maßgebenden Angaben enthalten sein. Der Verwaltungskostenbeitrag gilt **pro** angefragten **Sachverhalt**, wobei es möglich ist, dass **mehrere Rechtsfragen** (z.B. körperschaftsteuerliche und verkehrssteuerliche Fragen) zu einem Sachverhalt beantwortet werden und dafür nur **ein Verwaltungskostenbeitrag** zu entrichten ist. Der **Verwaltungskostenbeitrag bemisst** sich nach den **Umsatzerlösen** des Antragstellers bzw. danach, ob für das Unternehmen die Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses besteht. Die **Kosten** zur Erlangung des Auskunftsbescheids sind als **Betriebsausgabe abzugsfähig** und betragen grundsätzlich **zumindest 1.500 €** und steigen in Abhängigkeit von den Umsatzerlösen in den 12 Monaten vor dem letzten Abschlussstichtag. Der **Maximalbetrag** macht **20.000 €** aus und fällt entweder an wenn die Umsatzerlöse 38,5 Mio. € überschreiten oder wenn die Verpflichtung zur

Aufstellung eines Konzernabschlusses vorliegt. Nur 500 € sind zu entrichten wenn der Antrag zurückgewiesen oder zurückgenommen wird.

Nachdem dem Finanzamt alle zur Beurteilung relevanten Unterlagen und Informationen vorliegen kommt es zur **materiellen Prüfung des Antrags** und im weiteren Zuge zum **Erlass des Auskunftsbescheids**. Zu beachten ist dabei, dass die Behörde den Sachverhalt auch anders als der Antragsteller beurteilen kann – daher **kann** der **Antragsteller** gegen den Bescheid gegebenenfalls **berufen**, da der Auskunftsbescheid keine Bindung zum Nachteil der Partei haben darf. Im **Idealfall** teilt die Finanzbehörde die Rechtsansicht des Steuerpflichtigen, wodurch sich dann mit dem Auskunftsbescheid ein **Rechtsanspruch** auf die im Bescheid dargestellten Rechtsfolgen ableitet. Voraussetzung ist freilich, dass der **verwirklichte Tatbestand nicht** oder bloß unwesentlich von dem zur Beurteilung vorgelegten Sachverhalt **abweicht**. Die Dauer der Beurteilung des Sachverhalts durch das Finanzamt hängt u.A. von der Komplexität des Sachverhalts ab. Als maximale Dauer sind 6 Monate (allgemeine Devolutionsfrist) zu sehen, wobei eine raschere Beurteilung wohl der Regelfall sein wird.

Der Rechtsanspruch ist von der VwGH-Rechtsprechung sowie von (zukünftigen) Erlässen des Finanzministeriums unabhängig, nicht aber insoweit, als sich die zugrundeliegenden Abgabenvorschriften ändern. Zu berücksichtigen ist überdies, dass der **Auskunftsbescheid nicht für ausländische Finanzbehörden bindend** ist – praxisrelevant kann dies vor allem im Bereich der Verrechnungspreise sein. Insgesamt betrachtet ist das Advance Ruling ein positiver Schritt in Richtung höhere **Planungs- und Rechtssicherheit**. Es ist auch nicht zu unterschätzen, dass die Finanzbehörden, wenn man im Vorfeld an sie herantritt und sie in die Lösungsfindung einbindet, oftmals kooperativer agieren als im Zuge einer Betriebsprüfung, wenn es dann um die Beurteilung des bereits realisierten Sachverhalts geht.

Dienstleistungsscheck nun auch online

Der Dienstleistungsscheck wurde 2006 mit der Intention eingeführt, eine **legale Alternative** zur Schwarzarbeit zu bieten und auch **Sozialversicherungsschutz** für die Beschäftigten sicherzustellen. **Seit 1. Mai 2011** kann die Entlohnung nicht nur wie bisher über den Dienstleistungsscheck in Papierform, welcher in Postämtern und Trafiken erhältlich ist, erfolgen, sondern noch **praktikabler** auch **übers Internet**. Voraussetzung ist eine Registrierung der beteiligten Personen (Dienstleistungserbringer und Zahlender) auf www.dienstleistungsscheck-online.at.

Der Dienstleistungsscheck eignet sich für die Bezahlung von typischen **haushaltsnahen Dienstleistungen** für Privathaushalte wie z.B. Reinigung, Gartenarbeiten, handwerkliche Tätigkeiten oder Kinderbetreuung. Wichtig ist, dass es sich um **befristete Arbeitsverhältnisse** handelt (maximal 1 Monat), die aber wiederholt abgeschlossen werden können. Außerdem muss der Dienstleistungserbringer in Österreich legal arbeiten dürfen. Für das **einzelne Dienstverhältnis** betrachtet dürfen für das Jahr **2011** Dienstleistungsschecks in Höhe von maximal **512,36 € pro Monat** verwendet werden, damit nicht die monatliche **Geringfügigkeitsgrenze** überschritten wird.

Mit dem **Dienstleistungsscheck** wird nicht nur das vereinbarte **Entgelt** abgegolten, sondern auch der **Unfallversicherungsbeitrag (1,4%)** sowie der **Verwaltungskostenbeitrag (0,6%)** abgedeckt. Dadurch ist beispielsweise die Reinigungskraft während ihrer Tätigkeit im Haushalt unfallversichert – hinsichtlich der nicht abgeschlossenen Kranken- und Pensionsversicherung kann sie sich **freiwillig versichern** lassen (der Monatsbeitrag beträgt für das Jahr 2011 52,78 €). In der Praxis wird es vorkommen, dass die Reinigungskraft von **mehreren Haushalten** mit Dienstleistungsschecks entlohnt wird. Es ist dann zu beachten, dass **Pflichtversicherung** in der Kranken- und Pensionsversicherung

aufgrund **mehrfach geringfügiger Beschäftigung eintritt**, wenn die in einem Monat eingelösten Dienstleistungsschecks den Grenzwert von 512,36 € überschreiten. Der dann abzuführende **Sozialversicherungsbeitrag** beläuft sich auf **14,7%** und somit z.B. bei einem 10 € Dienstleistungsscheck auf 1,47 €.

Die nunmehr mögliche **Online**-Abwicklung bringt **mehrere Vorteile** mit sich. So ist es z.B. jederzeit möglich **Dienstleistungsschecks** zu **erwerben**, weiterzugeben und **einzulösen**. Überdies ist es **gebührenfreundlicher** und es entfällt die Beschränkung auf vorgegebene Werte wie z.B. 5 oder 10 €. Der Dienstleistungsempfänger legt also den Wert des Onlineschecks fest und bezahlt die Summe aus Wert, Unfallversicherungsbeitrag (1,4% vom Wert) und Verwaltungskostenbeitrag (0,6% vom Wert). Der Dienstleistungsempfänger löst dann den Wert des erhaltenen Online-Dienstleistungsschecks ein.

Nächtigungs- und Frühstückskosten bei einem LKW-Fahrer

Grundsätzlich können bei **Dienstreisen** vom Arbeitnehmer ohne Nachweis der tatsächlichen Nächtigungskosten **pauschal** 15 € pro Nacht als **Werbungskosten** angesetzt werden, sofern die Kosten der Übernachtung nicht ohnehin vom Arbeitgeber getragen werden (im Falle von Nächtigungen im Ausland gilt der jeweilige Höchstsatz bei Bundesbediensteten). Steht einem angestellten LKW-Fahrer jedoch eine **Schlafkabine** in seinem **LKW** zur Verfügung und wird diese von ihm zur Nächtigung **genutzt**, ist nach einer Entscheidung des **UFS** (GZ RV/0297-F/09 vom 15.4.2011) ein Ansatz von **pauschalen Nächtigungskosten nicht möglich**. Begründet wird dies damit, dass seitens des Arbeitgebers ohnehin eine (zwar bescheidene) Nächtigungsmöglichkeit zur Verfügung gestellt wird und daher gar **keine Kosten** anfallen. Absetzbar sind daher in diesem Fall **nur die Kosten für Frühstück** oder für die Benützung von **Sanitäranlagen** (z.B. Dusche) auf Autobahnstationen. Doch auch hier ist darauf zu achten, dass die **tatsächlich** angefallenen **Kosten** belegmäßig **nachzuweisen** sind. Anderenfalls wird von der Finanzverwaltung – ungeachtet eventuell höherer Kosten - nur ein **Pauschalbetrag** pro Tag von 4,40 € bei Inlands- bzw. 5,85 € bei Auslandsreisen anerkannt.