

S.I.B. - STEUER-INFORMATIONEN

Ausgabe 06/2011

Inhaltsverzeichnis**Steuerrecht / Sozialversicherungsrecht**

1. Die „neue“ Besteuerung von Investmentfonds aus Sicht des Privatinvestors
2. PKW-Sachbezug in der Sozialversicherung und im Steuerrecht
3. Energieabgabenvergütung ab 2011 nur mehr für Produktionsbetriebe
4. Außergewöhnliche Belastungen – aktuelle Entscheidungen des UFS
5. Ärzte als Schwellenerwerber
6. Splitter

Immobiliensteuerrecht

7. Regelung zur Stiftungseingangssteuer bei Grundstückswidmungen verfassungswidrig
8. Grunderwerbsteuer: treuhändig gehaltene Zwerganteile
- VwGH bestätigt missbräuchliche Gestaltung

1. 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.

2. PKW-Sachbezug in der Sozialversicherung und im Steuerrecht

Erhält ein **Arbeitnehmer** einen Firmen PKW vom Arbeitgeber, welchen er auch **privat nutzen** darf, fällt ein lohnsteuerpflichtiger **Sachbezug** an. Dieser beträgt in der Regel 1,5% der Anschaffungskosten des PKW, wobei jedoch der **maximale Sachbezug 600 € pro Monat** beträgt. Weist der Dienstnehmer mittels Fahrtenbuch nach, dass er **weniger als 500 km pro Monat** für private Zwecke verfährt, muss er nur die Hälfte des normalen Sachbezugs (max. 300 €) der Lohnsteuer unterwerfen. Wird dieses **Fahrtenbuch** bei einer Betriebsprüfung nachträglich **nicht anerkannt**, führt dies zu **Nachzahlungen beim Arbeitgeber**. Alternativ können auch die tatsächlichen privaten Kilometer mit 50 Cent der Lohnsteuer unterworfen werden, sofern dieser Wert um 50% niedriger ist als der normale Sachbezug.

Im **Steuerrecht** sind diesbezüglich die zurückgelegten **Kilometer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte** als privat gefahrene Kilometer zu erfassen. Anders jedoch in der **Sozialversicherung**. Hier zählen die **angefallenen Kosten** der Wegstrecke zwischen Wohnung und Büro zum „**sogenannten Kostenersatz**“, welcher die Bemessungsgrundlage für die Sozialversicherung mindert und somit die **Zahllast** für Arbeitgeber und Arbeitnehmer reduzieren kann. Allerdings ist dieser **Kostenersatz** in der Sozialversicherung nach oben hin **begrenzt** mit den Kosten, die bei der **Benützung** eines **öffentlichen Verkehrsmittels** anfallen. In der Praxis wird oft der Wert einer Jahreskarte für die öffentlichen Verkehrsmittel durch 12 dividiert und dieser Wert monatlich als die Sozialversicherung mindernd berücksichtigt. Gibt es auf der Strecke zur Arbeitsstätte **kein öffentliches Verkehrsmittel** oder ist dessen Verwendung nicht zumutbar, kann zur Ermittlung der Kosten auch ein Viertel des amtlichen Kilometergelds, also **11 Cent pro Kilometer**, bei der Sozialversicherung abgesetzt werden.

Im Ergebnis kommt es zu einer **unterschiedlichen Bemessungsgrundlage** für die **Lohnsteuer** einerseits und die **Sozialversicherung** andererseits. Der nur geringere Mehraufwand in der Personalverrechnung kann durch die stetige Ersparnis bei der Sozialversicherung sicherlich mehr als kompensiert werden.

3. Energieabgabenvergütung ab 2011 nur mehr für Produktionsbetriebe

Mit der Vergütung von Energieabgaben sollen **energieintensive Betriebe** entlastet werden, die entsprechende **Abgaben** auf elektrische Energie, Erdgas, Kohle und Mineralöl zu bezahlen haben. Schon immer von dieser Rückvergütung **ausgeschlossen** waren Lieferanten von Erdgas, elektrischer Energie bzw. Lieferanten von daraus gewonnener Wärme. **Ab 2011** erfolgt eine **Einschränkung** des Empfängerkreises, indem die **Vergütung** nunmehr **nur** noch von **Produktionsbetrieben** beantragt werden kann. In den Energieabgaben-Richtlinien 2011 werden Produktionsbetriebe als Betriebe definiert, deren Schwerpunkt nachweislich in der

Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter liegt. Da energieintensive Produktionsbetriebe gefördert werden sollen, ist im Umkehrschluss verständlich, dass Energieabgaben für weitergelieferte Energie nicht vergütungsfähig sind. Ebenso von der **Vergütung ausgeschlossen** sind **Abgaben auf Mineralöle**, die als **Treibstoff** verwendet werden.

Die **Höhe der Vergütung** bestimmt sich nach dem **Nettoproduktionswert**, welcher sich aus der Differenz zwischen Umsätzen und Vorumsätzen (für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht) ergibt und folglich eine Art **Wertschöpfung** darstellt. Zu beachten ist, dass nur vergütet werden kann, was an Energieabgaben in dem Antragszeitraum auch tatsächlich bezahlt wurde. Die Rückvergütung von Abgaben i.Z.m. dem Energiebezug ist allerdings durch **zwei Selbstbehalte** eingeschränkt. Der erste Selbstbehalt beträgt entweder **0,5%** vom **Nettoproduktionswert** bzw. einen von im Gesetz definierten und von der verbrauchten Energiemenge abhängigen Betrag, sofern dieser geringer ist als 0,5% des Nettoproduktionswertes. Überdies wird noch ein **allgemeiner Selbstbehalt** von **400 €** abgezogen.

Der **Antrag** für die Energieabgabenvergütung kann **innerhalb** einer Frist von **fünf Jahren** bei dem für die Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt gestellt werden. Zu beachten ist, dass der Antrag für **jeden** einzelnen **Betrieb** gesondert zu stellen ist. Aufgrund der lange möglichen Antragstellung können nicht nur Produktionsbetriebe (für die Zukunft) in den Genuss der Energieabgabenvergütung kommen, sondern auch beispielsweise Dienstleistungsbetriebe profitieren, wenn für vergangene Jahre noch keine solchen Anträge gestellt wurden.

4. Außergewöhnliche Belastungen – aktuelle Entscheidungen des UFS

In zwei jüngst ergangenen Entscheidungen hat sich der UFS mit der **Zwangsläufigkeit** von entstandenen Kosten auseinandergesetzt. Neben der **Außergewöhnlichkeit** und der wesentlichen **Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit** ist gerade das Element der Zwangsläufigkeit oft „Knackpunkt“ bei der Anerkennung als außergewöhnliche Belastung.

- Nach der Entscheidung des UFS vom 11.3.2011 (GZ RV/0269-F/10) ist bei einer **Brustvergrößerung nicht** von einer **Zwangsläufigkeit** auszugehen, wenn die **medizinische Notwendigkeit nicht** zweifelsfrei **nachgewiesen** werden kann. Da es sich im konkreten Fall um keine Wiederherstellung nach einer Verletzung oder um Beseitigung einer Verunstaltung gehandelt hat, wäre eine **Anerkennung nur** im Falle einer damit verbundenen **Heilung** einer **psychischen Krankheit** denkbar gewesen. Den Umstand, dass die junge Frau sich vor der Operation weder in Psychotherapie befand noch die Krankenkasse die Kosten zu übernehmen bereit war, wertete der UFS als Indizien gegen das Vorliegen einer psychischen Krankheit. Die vorgebrachten Minderwertigkeitsgefühle und die damit verbundene Zurückgezogenheit hielt der UFS eher für einen Charakterzug denn für Ausfluss einer psychischen Erkrankung.
- Auch bei den Kosten in Folge der **Übernahme** einer **Bürgschaft** für einen nahen Angehörigen hat der UFS (18.4.2011, GZ RV/1505-W/08) nicht an der restriktiven Rechtsprechung des VwGH gerüttelt. In der im Zuge des versuchten beruflichen Neuanfangs (Aufnahme einer selbständigen Tätigkeit) ihres damals arbeitslosen Mannes übernommenen Bürgschaft sah der UFS **keine zwangsläufig** eingegangene **Verpflichtung**. Nach Auffassung des UFS befand sich der Mann nämlich in **keiner existenzbedrohenden Lage** und hätte seine berufliche Existenz auch durch andere Aktivitäten (z.B. Annahme einer vom AMS angebotenen Stelle) aufrechterhalten können. Dem vorgebrachten Argument, dass seitens des AMS psychischer Druck ausgeübt worden wäre und daher nur die „Flucht in die Selbständigkeit“ übrig geblieben ist, folgte der UFS nicht. Eine sittliche Verpflichtung seiner Frau zur Übernahme eines Teils des Unternehmerrisikos ihres Mannes wurde folglich nicht anerkannt.

5. Ärzte als Schwellenerwerber

Viele Ärzte haben jahrelang weder eine Umsatzsteuervoranmeldung noch eine Umsatzsteuerjahreserklärung abzugeben, da die normalen **Umsätze aus der ärztlichen Tätigkeit** einer **unechten Befreiung** von der Umsatzsteuer unterliegen. Voraussetzung dafür ist auch, dass sonst keine unternehmerische Tätigkeit wie z.B. die Vermietung oder Beratung ausgeübt wird und somit keine Anknüpfungspunkte zur Umsatzsteuer vorliegen. Die Leistungen aus der ärztlichen Tätigkeit sind nicht umsatzsteuerpflichtig, jedoch besteht auch **keine Möglichkeit** zum **Vorsteuerabzug**. Dies führt oft zu der falschen Annahme, dass Ärzte nie Umsatzsteuer zu zahlen haben. Doch eine Ausnahme von dieser Grundregel besteht in folgenden **zwei Fällen**:

- Bei innergemeinschaftlichen Erwerben und
- bei Fällen mit Übergang der Steuerschuld im Reverse Charge System.

Der Arzt wird zum **innergemeinschaftlichen Erwerber**, wenn er Einkäufe - beispielsweise für medizinische Geräte oder Behandlungsmaterialien - im EU-Raum tätigt und diese im Vorjahr die Grenze von 11.000 € überschritten haben oder im laufenden Jahr erstmalig die Grenze überschreiten. Bei dieser Grenze werden **die Umsätze** in allen EU-Ländern **zusammengerechnet**. Maßgeblich sind die **Nettoentgelte**, wobei neue Fahrzeuge und verbrauchsteuerpflichtige Waren nicht hinzugerechnet werden. Ist diese **Grenze überschritten**, wird der Arzt wie ein „normaler“ Unternehmer behandelt. Er muss eine **UID-Nummer** beantragen und erhält bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen eine steuerfreie Lieferung. Wie jeder andere Erwerber auch, hat der Arzt nun den **innergemeinschaftlichen Erwerb zu versteuern** und die USt zu entrichten. Im Gegensatz zu einem anderen „normalen“ Unternehmen steht ihm jedoch **kein Vorsteuerabzug** zu.

Nimmt der Arzt **sonstige Leistungen aus dem Ausland** entgegen, kann er auch schnell in ein **Reverse Charge System** verwickelt sein. Ist der Arzt nämlich Empfänger einer sonstigen Leistung, die von einem ausländischen Unternehmer erbracht wird (z.B. Beratungsleistung etc.) und gibt der Arzt **seine UID-Nummer** bekannt, so **geht die Umsatzsteuerschuld** für die Leistung des Ausländers **auf den Arzt über** („Empfängerort“-Prinzip bei Business to Business Leistungen). Der Arzt hat diese Schuld an das Finanzamt abzuführen, wobei ihm als Arzt wiederum kein Vorsteuerabzug aus dieser Leistung zusteht. Völlig überraschend werden diese Verpflichtungen für den Arzt allerdings nicht eintreten, da zuerst eine UID-Nummer beantragt werden muss und dabei vom Steuerberater auf diese umsatzsteuerlichen Konsequenzen hingewiesen wird.

6. Splitter

6.1. Offenlegung von Bankinformationen

Nach Verabschiedung des Amtshilfe-Durchführungsgesetzes im Jahre 2009, mit dem die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Lockerung des Bankgeheimnisses gegenüber ausländischen Steuerbehörden geschaffen wurden, hat Österreich zwischenzeitlich eine Reihe von Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen bzw geändert, die einen gegenseitigen erweiterten Informationsaustausch vorsehen. Das Ende Dezember 2010 unterzeichnete **Revisionsprotokoll** zum **DBA mit Deutschland** ermöglicht ab 1.1.2011 über Anforderung der jeweiligen Finanzverwaltung auch den Austausch von steuererheblichen Bankinformationen, ohne dass zB von Seiten Deutschlands bereits ein förmliches Strafverfahren eingeleitet sein muss. Auch im Verhältnis zur **Schweiz** wurde bereits ein **Abänderungsprotokoll** mit einer erweiterten Amtshilfeklausel unterzeichnet, die es auch den österreichischen Finanzbehörden in Verdachtsfällen ohne Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ermöglicht, Auskünfte über Schweizer Bankkontendaten österreichischer Steuerpflichtiger einzuholen. Diese Änderung des DBA mit der Schweiz ist zwar am 1.3.2011 in Kraft getreten, ist aber erst **ab dem 1.1.2012 anwendbar**.

6.2. Angabe des Mindestentgelts bei Jobangeboten

Arbeitgeber und Arbeitsvermittler sind seit 1.3.2011 verpflichtet, in Stellenausschreibungen das für den ausgeschriebenen Arbeitsplatz geltende Mindestentgelt und eine etwaige Bereitschaft zur Überzahlung anzugeben. Dabei genügt es in der Regel, das zwingende kollektivvertragliche Mindestentgelt anzugeben, ein konkretes Gehaltsangebot ist nicht erforderlich. Bei einem Verstoß hat die Bezirksverwaltungsbehörde vorerst zu mahnen, ab 1.1.2012 können auch Geldstrafen von bis zu € 360 verhängt werden. Das eigentliche Ziel dieser Gesetzesänderung liegt in der Beseitigung der Einkommensdiskriminierung von Frauen gegenüber Männern.

6.3. Befreiung von der Eintragungsgebühr für kleine Kapitalgesellschaften

Die **Befreiung von der Eintragungsgebühr** für kleine **Kapitalgesellschaften** (Umsatz unter € 70.000) **bei elektronischer Einreichung** gilt bekanntlich nur mehr bei **Einreichung innerhalb von 6 Monaten nach dem Bilanzstichtag**. Nach der Übergangsbestimmung betrifft dies alle Jahresabschlüsse, für welche die normale neunmonatige Frist zur Offenlegung nach dem 31.3.2011 endet. Die Neuregelung gilt damit faktisch für Jahresabschlüsse mit Bilanzstichtagen ab 31.7.2010. Aus heutiger Sicht (April 2011) könnte daher zB noch für den Jahresabschluss 31.10.2010 die Gebührenbefreiung in Anspruch genommen werden, wenn er innerhalb der 6-Monatsfrist – somit spätestens bis 30.4.2011 - elektronisch eingereicht wird.

6.4. EUGH – Steuerentlastung für Portfoliodividenden

Nach derzeitiger Rechtslage sind Dividenden aus ausländischen Portfoliobeteiligungen (Beteiligungsausmaß unter 10 %) bei der österreichischen Muttergesellschaft nur dann steuerfrei, wenn sie von Gesellschaften stammen, die in einem EU-Staat oder in Norwegen (das einzige Land im EWR-Raum, mit dem die im Gesetz geforderte umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe besteht) ansässig sind. Der EuGH hat in einem jüngst ergangenen Urteil festgestellt, dass diese Regelung mehrfach gegen die Grundfreiheiten verstößt, insbesondere gegen die Kapitalverkehrsfreiheit. Der Gesetzgeber wird auf dieses Urteil demnächst reagieren: Im kürzlich versendeten Entwurf eines Abgabenänderungsgesetzes 2011 ist für Portfoliodividenden aus Drittstaaten nämlich die Anrechnungsmöglichkeit der auf den Dividenden lastenden ausländischen Körperschaftsteuer (jedoch nicht der Quellensteuer) vorgesehen.

6.5. Änderung der Lohnkonten-Verordnung

Einige der letzten Änderungen des Einkommensteuergesetzes wirken sich auch auf die vom Arbeitgeber zu führenden Lohnkonten aus. Laut einer Änderung der Lohnkonten-Verordnung sind folgende Punkte neu in die Lohnkonten aufzunehmen:

- Die Kalendermonate, in denen ein Arbeitnehmer im Rahmen des Werkverkehrs befördert wird (damit soll sichergestellt werden, dass im Rahmen der Veranlagung kein Pendlerpauschale gewährt werden kann);
- der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag (bei Zutreffen der Voraussetzungen);
- die vom Pensionsversicherungsträger für die ausländische Rente einbehaltenen Krankenversicherungsbeiträge.

6.6. VwGH – kein Aufteilungsverbot bei gemischt veranlasster Reise

Der VwGH hat jüngst erfreulicher Weise seine strenge Rechtsprechung zur steuerlichen Abzugsfähigkeit von gemischt veranlassten Reisekosten geändert. Typischer Fall sind beruflich veranlasste Reisen, bei denen zB am Reiseziel einige Tage Privaturlaub angehängt werden.

Liegen bei einer beruflich veranlassten Reise eindeutig trennbare berufliche (betriebliche) und private Reiseabschnitte vor, können die Kosten für den eindeutig beruflich veranlassten Reiseabschnitt (zB Hotelkosten, Tages-/Nächtigungsgelder) wie bisher steuerlich voll abgesetzt werden. Die Reisekosten (zB Flugkosten, KM-Geld), die in diesem Fall bisher zur Gänze nicht absetzbar waren, können nach der neuen Judikatur nunmehr anteilig (im Verhältnis der rein beruflichen Tage zur Gesamtdauer der Reise) steuerlich abgesetzt werden. Bei sogenannten "fremdbestimmten" Reisen (zB beim Arbeitnehmer eine vom Arbeitgeber angeordnete Reise oder bei einem selbständigen Anwalt eine Reise zu einem vom Gericht festgesetzten Prozesstermin) sind – auch wenn man einen Privaturlaub anhängt - die Fahrtkosten sogar immer zur Gänze steuerlich absetzbar. Reisen mit so genanntem Mischprogramm (die also keinen eindeutig beruflich veranlassten Teil haben) sind allerdings weiterhin nicht absetzbar.

7. Regelung zur Stiftungseingangssteuer bei Grundstückswidmungen verfassungswidrig

Der VfGH hat ein **Gesetzesprüfungsverfahren** zur Verfassungsmäßigkeit der Regelungen zur **Stiftungseingangssteuer bei Grundstückswidmungen** eingeleitet. 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.

Betreffend Einheitswertbewertung ist auch schon ein **weiteres Gesetzprüfungsverfahren** eingeleitet worden. Dabei soll überprüft werden, ob die Regelung zur **Eintragungsgebühr** ins Grundbuch **verfassungskonform** ist. Dzt. wird 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.

8. Grunderwerbsteuer: treuhändig gehaltene Zwerganteile - VwGH bestätigt missbräuchliche Gestaltung

Gem. § 1 Abs. 3 Grunderwerbsteuergesetz löst die Vereinigung von **allen Anteilen** an einer grundstücksbesitzenden Gesellschaft in der Hand des Erwerbers Grunderwerbsteuer (GrEST) aus. In der Praxis wurde die **GrEST** daher oftmals bei Anteilsübertragungen dadurch **vermieden**, dass **zivilrechtlich nicht alle Anteile übertragen** wurden, sondern ein **Zwerganteil** zivilrechtlich beim Verkäufer verblieb oder auf einen Dritten übertragen wurde, der diesen Zwerganteil treuhändig für den Erwerber hielt. Der **UFS Innsbruck** (25.6.2010, RV/0226-I/09) in dieser gängigen Konstruktion eine **missbräuchliche Gestaltung** gesehen hat.

Die gegen diese Entscheidung eingebrachte Berufung wurde nun vom VwGH (5.4.2011, 2010/16/0168) abgewiesen und **vom Höchstgericht** daher die Sichtweise des UFS im konkreten Fall **bestätigt**. Dieses Erkenntnis ist insoweit auch bemerkenswert, da die **bisherige** (höchstgerichtliche) **Rechtsprechung** einer formal zivilrechtlichen Betrachtungsweise gefolgt ist und eine **Anteilsvereinigung nur im Falle** von **Eigentumserwerb**, nicht aber im Falle von anderen Rechtsbeziehungen mit entsprechender Zugriffsmöglichkeit auf den Zwerganteil angenommen hat. Das aktuelle Erkenntnis hält zwar grundsätzlich an dieser Rechtsprechung fest, andererseits bestätigt es aber auch die Sichtweise des UFS, dass **in Einzelfällen** – wenn keine nachvollziehbaren außersteuerlichen Gründe bestehen – eine **missbräuchliche Gestaltung** vorliegen kann.

Im konkreten Fall hat der bisherige Eigentümer 99% seiner Anteile an einer Gastronomie-GmbH an seinen Sohn übertragen und für den verbleibenden 1%igen Anteil eine Treuhandvereinbarung geschlossen, wonach der Sohn jederzeit den Anspruch auf Abtretung des vom Vater gehaltenen Zwerganteils ausüben kann. Die im Verfahren vorgebrachten

außersteuerlichen Motive (höheres Vertrauen der Geschäftspartner, wenn der Vater im Firmenbuch weiterhin als Mitgesellschafter aufscheine, guter Ruf des Vaters wirkt länger fort) wurden als insgesamt für die gewählte Konstruktion nicht ausschlaggebend gewertet und die **Gestaltung** als lediglich durch die **Steuervermeidungsabsicht motiviert** angesehen.

Die **Reaktion der Finanzverwaltung** bleibt mit Spannung abzuwarten. Treuhandgestaltungen bei Anteilsübertragungen unterliegen aber zweifelsfrei nunmehr einem **höheren steuerlichen Risiko** und sollten daher nur bei zusätzlichem Vorliegen nachvollziehbarer außersteuerlicher Gründe gewählt werden.