

GCT-SIB - STEUER-INFORMATIONEN

Ausgabe 03/2019

Inhaltsverzeichnis

Steuerrecht / Sozialversicherungsrecht

1. BMF-Informationen zu steuerlichen Konsequenzen eines „ungeregelten Brexits“
2. Kurz-Info:
Zusätzliche Anforderungen an beschränkt Steuerpflichtige
bei der Rückerstattung von Quellensteuern
3. Energieabgabenvergütung für Dienstleistungsbetriebe –
Schlussanträge des Generalanwalts liegen vor
4. Umsatzsteuer: Formvorschriften

Immobiliensteuerrecht

5. Später Entschluss zum gewerblichen Grundstückshandel reicht laut BFG aus



1. BMF-Informationen zu steuerlichen Konsequenzen eines „ungeregelten Brexits“

Wie es mit dem Austrittsvorhaben des Vereinigten Königreichs nach der Ablehnung des „Austrittsabkommens“ durch das britische Parlament Mitte Jänner 2019 tatsächlich weitergeht, ist ungewiss. Generell sind folgende **drei Szenarien möglich**.

- **Geregelter Austritt** (deal) – planmäßiger Austritt per Ende März 2019 und Übergangsphase als „normaler“ EU-Mitgliedstaat bis Ende 2020,
- Verlängerung der Verhandlungsphase und **Rücknahme des Austrittsgesuchs** (basierend auf der EuGH-Rechtsprechung),
- **Ungeregelter Brexit** (no deal, harter Brexit).

Für den Fall eines **ungeregelten Brexits** wird das Vereinigte Königreich ohne Übergangsphase plangemäß **per Ende März 2019** aus der EU austreten und ist dann mit sofortiger Wirkung als **Drittstaat** zu behandeln.

Da es bei einem harten Brexit zu weitreichenden **steuerlichen und zollrechtlichen Konsequenzen** für österreichische und britische Unternehmen kommt, hat das **Bundesministerium für Finanzen** Mitte Jänner 2019 auf seiner Webseite umfangreiche Informationen zu den Themen Ertragsteuern, Umsatzsteuern (und Zoll) sowie Auswirkungen auf Privatpersonen veröffentlicht (<https://www.bmf.gv.at/top-themen/brexit.html>). Nachfolgend sind wesentliche Punkte dargestellt.

Ertragsteuerliche Konsequenzen

Die Fusionsrichtlinie, die **Mutter-Tochter-Richtlinie** oder auch die Zins- und Lizenzgebührenrichtlinie sind nach dem Brexit **nicht mehr möglich**; die damit zusammenhängenden Begünstigungen für Unternehmen fallen weg. Allerdings soll das **neue DBA** zwischen Österreich und Großbritannien **kompensierend** eine **Quellensteuerbefreiung für Dividenden** bei mindestens 10% Beteiligung und **keine Quellensteuer für Lizenzgebühren** vorsehen.

Im **betrieblichen Bereich** führt der Brexit im Rahmen der **Wegzugsbesteuerung** zur **sofortigen Besteuerung** anstelle einer Verteilung der Steuer über mehrere Raten. **Ausgenommen** davon sind den BMF-Informationen folgend jedoch Unternehmen, welche bereits **vor dem Brexit** in das Vereinigte Königreich weggezogen sind und die **Nichtfestsetzung** bzw. später die **Ratenzahlung** der Steuer **beantragt** haben. Der Brexit führt dann weder zur sofortigen Besteuerung noch zur sofortigen Fälligkeit offener Raten.

Wenn **Privatpersonen** nach dem Brexit **in das Vereinigte Königreich ziehen**, so ist der **Wertzuwachs** von Wirtschaftsgütern, an welchen das **Besteuerungsrecht Österreichs** aufgrund des Wegzugs **eingeschränkt** wird, im Sinne einer „**Exit-Tax**“ **sofort zu besteuern** (Aufschub bzw. Ratenzahlung sind nicht möglich). Vergleichbar dem betrieblichen Bereich stellt die **BMF-Info** klar, dass für **vor dem Brexit** bereits **weggezogene** Privatpersonen, welche damals die Nichtfestsetzung der Steuer beantragt haben, der Brexit nunmehr **zu keiner sofortigen Besteuerung** führt (sondern frühestens bei der tatsächlichen Veräußerung des betreffenden Wirtschaftsguts). Ebenso führt der Brexit zu keiner sofortigen Fälligkeit offener Raten, sofern eine Ratenzahlung der Steuer beantragt worden war – die BMF-Info geht hier einer (noch) gegenteiligen Aussage in den Einkommensteuerrichtlinien vor.

Schließlich gelten auch die **Begünstigungen für Kinder** wie z.B. Familienbonus Plus, Kinderabsetzbetrag, Unterhaltsabsetzbetrag, Kindermehrbetrag, Alleinverdiener- und/oder Alleinerzieherabsetzbetrag **nach dem unregelmäßigem Brexit nicht mehr**.

Umsatzsteuerliche Folgen

In Folge des unregelmäßigem Brexits wird das Vereinigte Königreich **sofort zum Drittstaat** (anstelle von Gemeinschaftsgebiet). Sofern alle Voraussetzungen erfüllt sind, treten (**echt steuerfreie**) **Ausfuhrlieferungen** an die Stelle von (echt steuerfreien) innergemeinschaftlichen Lieferungen. Bei **Lieferungen aus dem Vereinigten Königreich** kommt es anstelle des innergemeinschaftlichen Erwerbs grundsätzlich zum **umsatzsteuerlichen Einfuhrtatbestand** und zur **Verlagerung des Lieferortes**.

Während **Dreiecksgeschäfte** nach dem unregulierten Brexit **nur mehr eingeschränkt** möglich sind, **entfällt** die Abgabe von **Zusammenfassenden Meldungen** zur Gänze. Die Leistungsortregelungen ändern sich in vielen Bereichen wie etwa bei den B2C Katalogleistungen. Überdies kann es nach dem Brexit für Unternehmen aus dem Vereinigten Königreich erforderlich sein, einen **Fiskalvertreter in Österreich** zu bestellen.

Zollrecht

Ausgangspunkt bei einem harten Brexit ist, dass sämtliche im Vereinigten Königreich erteilte **Bewilligungen für spezielle Zollverfahren ungültig** werden und gegebenenfalls neu beantragt werden müssen. Da dann Handel mit einem Drittstaat betrieben wird, müssen sich Wirtschaftsbeteiligte unter Umständen in der EU bei den Zollbehörden registrieren (Vergabe einer **EORI-Nummer** etc.). Sofern eine Bewilligung zum „zugelassenen Versender bzw. Empfänger“ im Versandverfahren vorliegt (auch durch einen Spediteur möglich), können die **Zollformalitäten beschleunigt** und zum konkreten Bestimmungsort der betroffenen Warensendung verschoben werden.

Im **privaten Reiseverkehr** gelten die **Freimengen und –grenzen** wie gegenüber allen anderen Drittstaaten. Im Rahmen von **Internetshopping und Versandhandel** bleiben vorerst Sendungen aus dem Vereinigten Königreich mit einem Warenwert bis 22 € abgabenfrei. Bei höherem Warenwert müssen Umsatzsteuer und ab 150 € auch Zoll bezahlt werden.

2. Kurz-Info: Zusätzliche Anforderungen an beschränkt Steuerpflichtige bei der Rückerstattung von Quellensteuern

Kommt es im Rahmen der **beschränkten Steuerpflicht in Österreich** nach nationalem Recht zu einem **Quellensteuerabzug** – etwa auf **Lizenzgebühren** – so ist es für die endgültige Steuerbelastung entscheidend, ob und wenn ja, in welcher Höhe Österreich nach dem jeweiligen **Doppelbesteuerungsabkommen Quellensteuer** einbehalten darf. Die **reduzierte Quellensteuer** kann im Sinne der **DBA-Entlastungsverordnung** im Vorfeld sichergestellt werden, indem nur jener Prozentsatz an Quellensteuer einbehalten und abgeführt wird, welcher Österreich nach dem DBA zusteht (Formular **ZS-QU2** für juristische Personen).

Die andere Möglichkeit besteht darin, dass der beschränkt steuerpflichtige **Zahlungsempfänger** eine allfällige (nach nationalem Recht) zu hohe **einbehaltene Quellensteuer** im Wege der **Rückerstattung** in Österreich **zurückfordert**. Seit **1.1.2019** ist dieses Unterfangen **mühsamer** geworden, da nunmehr gem. § 240a BAO **vor Stellung des Antrags** auf die Rückerstattung von Quellensteuern (**zusätzlich**) eine **elektronische Vorausmeldung** (mittels Web-Formular auf der BMF-Webseite) **durchgeführt werden muss**. Zu beachten ist, dass die elektronische **Vorausmeldung erst nach Ablauf des Jahres der Einbehaltung der Quellensteuer gestellt werden kann**. Details und Voraussetzungen zur elektronischen Vorausmeldung sind Ende Jänner im **Verordnungswege** kundgemacht worden (Verordnung vom 25.1.2019 „Vorausmeldung im Verfahren zur Rückzahlung oder Erstattung österreichischer Einkommen- oder Körperschaftsteuer“).

3. Umsatzsteuer: Formvorschriften – Rechnungsbestandteile - Prüfungshandlungen

1. Allgemeines

Aufgrund von immer wieder aufgetretenen Betrugsfällen – insbesondere von Scheinfirmen im Bau- oder Baunebengewerbe – kommt es im Zuge von Finanzamts-Überprüfungen vermehrt zu Problemen bei der Anerkennung von Vorsteueransprüchen durch das Finanzamt.

Neben den genau einzuhaltenden Rechnungsbestandteilen ist auch eine generelle Prüfung der von Auftraggebern (Unternehmen, Hausverwaltungen) beauftragten Firmen nötig, um die Vorsteuerabzugsberechtigung zu gewährleisten.

2. Rechnungsbestandteile

- **Name** und **Anschrift** des liefernden/leistenden Unternehmers
- **Name** und **Anschrift** des **Abnehmers** der Lieferung bzw. des **Empfängers** der sonstigen Leistung
- **Ausstellungsdatum**
- **Tag der Lieferung** / sonstigen **Leistung** bzw. **Zeitraum** der sonstigen Leistung
- **fortlaufende Nummer** zur Identifizierung der Rechnung
- **Menge** und handelsübliche **Bezeichnung** der gelieferten Gegenstände bzw. Art und Umfang der sonstigen Leistung
- **Entgelt (= Nettobetrag)** für die Lieferung od. sonstige Leistung und anzuwendender Steuersatz
- auf das Entgelt entfallender **Steuerbetrag**
- bei **Steuerbefreiung: Hinweis**, dass Lieferung / sonstige Leistung steuerfrei ist
- **UID-Nummer** des **liefernden oder leistenden Unternehmers**
- **UID-Nummer** des **Empfängers** der Lieferung oder Leistung (ab Brutto-Rechnungsbetrag iHv € 10.000,00)

3. Zusätzliche Prüfungshandlungen

- Prüfung der **UID-Nummer** und Erfragen der **Steuernummer**
- Abfrage des **Firmenbuches** (sofern eingetragener Unternehmer) und Vergleich mit Daten des Kostenvoranschlags – sowie Prüfung der **Personenidentität des Geschäftsführers** im Firmenbuch mit dem Unterzeichner des Auftrages
- Anforderung des **Gewerbescheines**
- **Kopie des Reisepasses** des **Geschäftsführers** (bei Kapitalgesellschaften) bzw. des **Unternehmers** (bei Einzelunternehmen oder Personengesellschaften)
- Grundsätzlich empfehlen wir bei größeren Auftragsvolumen neben den o.a. Punkten folgende Vorgangsweise:
 - Prüfung der Leistungsfähigkeit des Lieferanten/Leistenden (Mitarbeiter: zB. im Baugewerbe: Überprüfung auf Erfassung in der HFU-Liste)
 - Prüfung, ob Preis branchenüblich ist (unangemessen niedriger Preis – mehr als 30 % – ist verdächtig)
 - Vorsteuer mittels Überrechnungsantrag direkt auf das Steuerkonto des Auftragnehmers übertragen lassen oder direkt auf sein Finanzamtskonto einzahlen
 - Von Barzahlungen ist grundsätzlich abzuraten.

Im Zweifel sollte eine Unbedenklichkeitsbescheinigung vom Finanzamt des Auftragnehmers, ausgestellt auf den Auftraggeber, verlangt werden.

4. Energieabgabenvergütung für Dienstleistungsbetriebe – Schlussanträge des Generalanwalts liegen vor

In den letzten Jahren haben wir regelmäßig über **Stand** der anhängigen **Verfahren** bezüglich des **Anspruchs von Dienstleistungsbetrieben** auf die **Rückvergütung von bezahlten Energieabgaben** berichtet. Bekanntermaßen wurde mit dem **Budgetbegleitgesetz 2011** (BBG 2011) der Anspruch von Dienstleistungsbetrieben ausgeschlossen und die **Rückvergütung auf Produktionsbetriebe eingeschränkt**. Fraglich ist dabei, **ob** diese **Einschränkung zulässig** ist. Dabei spielen auch europarechtliche Aspekte eine große Rolle, weil die eingangs angesprochene **Gesetzesänderung** eine **Genehmigung durch die Europäische Kommission** vorsieht. Unklar ist dabei, **seit wann** eine solche Genehmigung vorliegt.

Der **VwGH** hat mit Entscheidung vom 14.9.2017 beschlossen, das in der Sache **maßgebliche Verfahren** (Dilly's Wellnesshotel) **auszusetzen** und **dem Europäischen Gerichtshof** (EuGH) mehrere **Fragen zur Vorabentscheidung** vorzulegen. Zu den diesbezüglichen europarechtlichen Fragen liegen nunmehr seit Mitte Februar 2019 die **Schlussanträge des Generalanwalts** vor. Der Generalanwalt geht dabei davon aus, dass die Änderung der Beihilferegelung im BBG 2011, welche eine **Einschränkung der Vergütung für Produktionsbetriebe** vorsieht, nach der Verordnung 2014/651 (Gruppenfreistellungsverordnung) **rückwirkend** von der Anmeldepflicht **freizustellen** ist. Darüber hinaus entspricht nach Ansicht des Generalanwaltes die Berechnungsformel der Energieabgabenvergütung den Anforderungen der Verordnung.

In der **weitaus überwiegenden Anzahl** der Verfahren **folgt der EuGH der Sichtweise des Generalanwaltes**. Wenn dies auch hier der Fall sein sollte, **würde die Vergütung für Dienstleistungsbetriebe ab 2011 tatsächlich entfallen**. Wir werden Sie informieren, wenn die endgültige EuGH-Entscheidung vorliegt.

5. Später Entschluss zum gewerblichen Grundstückshandel reicht laut BFG aus

Ob **Immobilienveräußerungen** als **gewerblicher Grundstückshandel** eingeordnet werden **oder aus dem Privatvermögen** heraus erzielt werden, bringt **unterschiedliche steuerliche Konsequenzen** mit sich – nicht zuletzt die Möglichkeit der Geltendmachung der **Herstellerbefreiung** würde im Rahmen des gewerblichen Grundstückshandels ins Leere laufen. Die **Herstellerbefreiung** führt zur **Befreiung von Gewinnen aus der Veräußerung eines selbsthergestellten Gebäudes** im Rahmen der **Immobilienveräußerungssteuer**; der **Grund und Boden bleibt steuerpflichtig** sofern nicht auch Voraussetzungen für die Hauptwohnsitzbefreiung vorliegen.

Das **BFG** hatte sich (GZ RV/1100486/2016 vom 11.6.2018) mit einem Sachverhalt auseinanderzusetzen, in dem auf einer Liegenschaft, welche **ursprünglich** mit der Absicht, eine **Grundreserve** für sich und die **eigenen Kinder** schaffen zu wollen, **10 Jahre später** mehrere **Eigentumswohnungen errichtet und an Dritte veräußert** wurden. Im Zuge der Errichtung der Eigentumswohnungen war von den beiden Liegenschaftseigentümern zwecks Projektentwicklung und auch **aus Haftungsüberlegungen** eine „**Wohnbau-GmbH**“ gegründet worden. Die beiden **natürlichen Personen** – zugleich Gesellschafter der Wohnbau-GmbH – **blieben die Eigentümer der Wohnungen** und waren der Ansicht, dass der **Verkauf der Wohnungen aus ihrem Privatvermögen** heraus erfolgte. Die **Herstellerbefreiung** sei daher anzuwenden, nicht zuletzt deshalb, da die 2 Liegenschaftseigentümer in sämtlichen Kaufverträgen mit den Wohnungskäufern als Verkäufer genannt waren.

Bei **Abgrenzung** zwischen **gewerblichem Grundstückshandel** und **Vermögensverwaltung** andererseits, sprechen im vorliegenden Fall folgende Aspekte grundsätzlich **für den gewerblichen Grundstückshandel**. Generell ist ein Gewerbebetrieb durch eine **nachhaltige**, mit **Gewinnabsicht** unternommene, als Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr darstellende Tätigkeit gekennzeichnet.

- Erfolgreiches Bemühen um Erteilung einer Baubewilligung,
- Errichtung der Wohnbau-GmbH als Bauträger GmbH,
- Erstellung eines Nutzwertgutachtens mit anschließender Parifizierung und daraus resultierende, zusätzliche wertsteigernde Maßnahmen,
- planmäßiger gezielter Verkauf der einzelnen Wohnungseigentumseinheiten (konkret 11 Wohnungen innerhalb etwas weniger als einem halben Jahr),
- Bewerbung der Wohnungen auf einer eigens eingerichteten Homepage (inklusive Details zu Lage, Baufortschritt, Bauqualität etc.).

Mit Verweis auf ältere Rechtsprechung betonte das **BFG**, dass die **Veräußerung von Grundstücken** aus dem **Privatvermögen** dann **keine Vermögensverwaltung** mehr ist, sondern gewerblichen Grundstückshandel darstellt, wenn die **Vermögensverwertung anstelle der Vermögensnutzung** in den **Vordergrund** tritt. Dabei muss auch auf die Besonderheiten von (bebauten) Grundstücken Rücksicht genommen werden – etwa die Notwendigkeit einer **Mehrjahresbetrachtung**, da Grundstücke typischerweise nur unregelmäßig und in einer geringen Zahl von Fällen erworben und wieder abgesetzt werden.

Im **konkreten Fall** ist **vollumfänglich steuerpflichtiger gewerblicher Grundstückshandel** bei den beiden **natürlichen Personen** auch dann gegeben, wenn der **Wille zum planmäßigen Abverkauf erst nach der Errichtung der Wohnungen** entstanden ist. Dem BFG folgend ist es nämlich für gewerblichen Grundstückshandel nicht notwendig, dass die Veräußerungsabsicht bereits im Zeitpunkt der Anschaffung bzw. der Bebauung des Grundstücks vorhanden ist. Der Umstand, dass im Zeitpunkt der Bebauung zwei Wohnblöcke mit insgesamt 14 Wohnungen sowie Garagen- und Abstellplätzen errichtet werden sollten, spricht überdies **gegen eine Eigennutzung** durch die beiden Liegenschaftseigentümer und folglich **für gewerblichen Grundstückshandel**.