

## **GCT-SIB - STEUER-INFORMATIONEN**

Ausgabe 06/2019

### **Inhaltsverzeichnis**

#### **Steuerrecht / Sozialversicherungsrecht**

1. Vorsicht vor finanziellen Kopfschmerzen nach dem Ferialjob – mögliche Konsequenzen bei Steuer, Sozialversicherung und Familienbeihilfe
2. Vorsteuervergütung für Drittlandsunternehmer
3. Subventionen oder steuerbare Leistungen einer gemeinnützigen GmbH \*

#### **Immobiliensteuerrecht**

4. Nachträglicher Widerruf der Option zur Umsatzsteuerpflicht \*

\* Quelle: Umsatzsteuer Aktuell, Bilanz-Verlag



# 1. Vorsicht vor finanziellen Kopfschmerzen nach dem Ferialjob - mögliche Konsequenzen bei Steuer, Sozialversicherung und Familienbeihilfe

Gerade während der **Sommermonate** haben **Ferialjobs** Hochsaison. Oftmals ist es der finanzielle Anreiz, im Sommer arbeiten zu gehen; genauso gelten das Sammeln von **Praxiserfahrung** oder das Hineinschnuppern in ein aufregendes Berufsfeld als ausschlaggebende Gründe. Damit (im Nachhinein) **keine unangenehmen Konsequenzen** eintreten, sollten auch die **steuerlichen** und **sozialversicherungsrechtlichen** Aspekte sowie etwaige Auswirkungen auf die **Familienbeihilfe** berücksichtigt werden. Die nachfolgenden Ausführungen gelten selbstverständlich nicht nur für „Ferialjobs“ sondern auch für **laufende Jobs** neben dem Studium.

## 1.1. 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 einen 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 darauffolgenden Kalenderjahr eine **Arbeitnehmerveranlagung** durchzuführen. Der Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung kann sogar **bis zu 5 Jahre zurückgestellt** werden und führt **regelmäßig** zu einer **Steuerzugschrift**, da die Bezüge auf das ganze Jahr verteilt werden und eine Neudurchrechnung der Lohnsteuer vorgenommen wird. Gegebenenfalls kann es auch zur **antragslosen Arbeitnehmerveranlagung** kommen.

Erfolgt die **Beschäftigung** im **Werkvertrag** bzw. auf Basis eines **freien Dienstvertrags**, so liegen Einkünfte aus **selbständiger Arbeit** vor und es 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** muss auch **keine Umsatzsteuererklärung** abgegeben werden.

## 1.2. Familienbeihilfe

Der Verdienst aus einem Ferialjob kann, insbesondere wenn er mit anderen Einkünften zusammenfällt, dazu führen, dass die **Zuverdienstgrenze** für die **Familienbeihilfe überschritten** wird. Ist dies der Fall, so muss der die Grenze **überschreitende Betrag zurückgezahlt** werden. An die Familienbeihilfe ist auch das Schicksal des **Kinderabsetzbetrags** geknüpft. Die (zumeist für die Eltern) unliebsame **Rückzahlungsverpflichtung** tritt ein, wenn auf das 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** ist das Alter, da die **Zuverdienstgrenze** für Jugendliche **vor Vollendung des 19. Lebensjahres keine Bedeutung** hat. Ab Beginn des Kalenderjahres, das auf den 19. 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 z.B. Sozialhilfe als einkommensteuerfreier Bezug, **Entschädigungen** für ein anerkanntes **Lehrverhältnis** oder **Waisenpensionen**. 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**.

Neben dem **Beobachten** der Einkünfte des laufenden Jahres, um das Überschreiten der Zuverdienstgrenze (z.B. durch einen Ferialjob) antizipieren zu können, ist wichtig, dass **bei Überschreiten** der Zuverdienstgrenze die **Familienbeihilfe** im darauffolgenden Jahr **neu beantragt** werden muss. Voraussetzung ist freilich, dass das steuerliche Einkommen im neuen Jahr 10.000 € unterschreitet. Die **Voraussetzungen** für den Bezug von Familienbeihilfe bzw. für das Überschreiten der Zuverdienstgrenze **ändern** sich auch dann **nicht**, wenn die **Auszahlung** der **Familienbeihilfe direkt an das Kind** erfolgt. Dies kann bei **Volljährigkeit** mit Zustimmung des anspruchsberechtigten Elternteils beim Finanzamt beantragt werden und führt dann auch zur Überweisung des Kinderabsetzbetrags auf das angegebene Konto. **Rückforderungsansprüche** betreffend die Familienbeihilfe richten sich trotzdem **weiterhin** an die **Eltern**.

### 1.3. 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 **446,81 € monatlich**, so treten Pflichtversicherung und Abzug von Sozialversicherungsbeiträgen ein.

Schließlich sollte aus **Arbeitgebersicht**, insbesondere seit Inkrafttreten des **Lohn- und Sozialdumpingbekämpfungsgesetzes**, darauf geachtet werden, dass die Ferialpraktikanten entsprechend entlohnt werden, da es ansonsten zu empfindlichen **Verwaltungsstrafen** kommen kann. Es ist sicherzustellen, dass weder der **kollektivvertraglich** zu leistende **Grundlohn** unterschritten wird noch dass es bei der Bezahlung von Praktikanten zur **Nichtgewährung** von arbeitsrechtlichem Entgelt kommt, welches laut Gesetz, Verordnung oder **Kollektivvertrag** gebührt (z.B. Überstunden oder Zuschläge laut Gesetz oder Kollektivvertrag).

## 2. Vorsteuervergütung für Drittlandsunternehmer

Mit **30.6.2019** endet die Frist für die Rückvergütung von in **Drittländern** (z.B. Schweiz, Türkei) entrichteten **Vorsteuerbeträgen**. Österreichische Unternehmen, die davon betroffen sind, sollten daher **rechtzeitig** einen entsprechenden **Antrag** stellen.

Die Frist gilt aber auch für **ausländische Unternehmer** mit Sitz **außerhalb** der **EU**. Diese können **bis** zum **30.6.2019** einen Antrag auf **Rückerstattung** der **österreichischen Vorsteuern** für das Jahr **2018** stellen. Die Frist ist nicht verlängerbar! Zuständig für die Anträge ist das **Finanzamt Graz-Stadt** (Antragstellung mit dem **Formular U5** und bei erstmaliger Antragstellung Fragebogen Verf 18). **Belege** über die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer und sämtliche Rechnungen sind dem Antrag **im Original** beizulegen.

Nicht zu verwechseln ist der Termin mit der **Frist für die Vorsteuervergütung innerhalb der EU**, welche erst am **30. September 2019** endet. Betreffend Vorsteuern für das Jahr 2018 gilt das jedenfalls auch für das **Vereinigtes Königreich**. Anträge für dieses Vergütungsverfahren müssen elektronisch via **FinanzOnline** eingebracht werden.

## 3. Subventionen oder steuerbare Leistungen einer gemeinnützigen GmbH

(VwGH vom 27.2.2019, Ro 2018/15/0022)

In vorliegendem Fall hatte der VwGH darüber zu entscheiden, ob bei Zahlungen der öffentlichen Hand nicht steuerbare Zuschüsse, steuerpflichtiges Leistungsentgelt oder in unmittelbarer Anwendung des Unionsrechts unecht befreite Leistungen vorliegen.

### 3.1. Der Sachverhalt

Die Revisionswerberin (Rw) ist seit vielen Jahren in verschiedenen sozialen Bereichen tätig. In den Streitjahren schloss die Rw mit dem Bundessozialamt (BSA) und dem Land OÖ umfangreiche **Fördervereinbarungen** ab und wurde idZ mit der Durchführung des Projektes IWA (Individuelle Wege zur Arbeit für junge Menschen) gemäß einer Sonderrichtlinie des BMSG betraut. Die Finanzierung dieses Projektes erfolgte durch die Fördergeber.

Im Zuge einer Außenprüfung unterstellte die Finanzverwaltung einen zu besteuern den Leistungsaustausch, da den Fördergebern aufgrund des eigenen wirtschaftlichen Interesses am Projektes IWA ein verbrauchsfähiger Nutzen zukommt. Die Fördergeber würden sich die Erbringung der Aufgaben, zu denen sie gesetzlich verpflichtet seien, durch eigenes Personal ersparen und **hätten daher** die Förderung als Gegenleistung als **direktes Leistungsentgelt bezahlt**. Es sei demnach von umsatzsteuerpflichtigen Einnahmen auszugehen, die aufgrund der Gemeinnützigkeit der Gesellschaft dem ermäßigten Steuersatz zu unterwerfen sind.

**Gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer wurde Beschwerde erhoben.** Mit dem angefochtenen Erkenntnis behandelte das BFG (in unmittelbarer Anwendung des Unionsrechts) die Leistungen als unecht steuerbefreit. Gegen dieses Erkenntnis wendet sich sowohl die Revision der Rw als auch die des Finanzamtes.

### 3.2. Die Entscheidung des VwGH

In der Erstrevision hatte der VwGH zu beurteilen, ob es sich um einen steuerbaren Leistungsaustausch oder um einen echten Zuschuss handelt. Zahlungen, die ein Unternehmer unter dem Titel Zuschuss, Subvention und dergleichen erhält, sind daraufhin zu prüfen, ob

- eine **Leistung an den Zuschussgeber** zugrunde liegt (direktes Leistungsentgelt) oder
- ob sie **Gegenleistung für eine Leistung** des Zuschussempfängers an einen Dritten sind.

In diesen Fällen ist der Zuschuss steuerbar. Andernfalls handelt es sich mangels Entgeltscharakter um einen nicht steuerbaren „echten“ Zuschuss. Eine **Dienstleistung** wird nur dann gegen Entgelt erbracht, wenn zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen **gegenseitige Leistungen** ausgetauscht werden.

Die Feststellungen des BFG haben ergeben, dass die Fördergeber und die Rw mittels Fördervereinbarungen Rechtsverhältnisse begründeten, in deren Rahmen Leistungen wechselseitig erbracht wurden. Es ist unstrittig, dass die Zuschussgeber für ihre Zuwendungen Leistungen erhielten, die sie bei der Erfüllung ihrer in ihrem Kompetenzbereich liegenden Aufgaben verwendet haben und ihnen dadurch ein wirtschaftlicher Vorteil verschafft wurde.

Es ist daher – wie vom BFG dargelegt – von steuerbaren Leistungen auszugehen, da der Fördergeber sich bei der Erfüllung seiner Pflichtaufgaben eines anderen Unternehmens gegen Entgelt bedient, auch wenn allgemeine Interessen berührt werden.

Der VwGH hatte zu prüfen, ob die vom BFG im Ergebnis angewandte Befreiungsbestimmung gemäß Art 132 Abs. 1 lit. g MwStSyst-RL hier zur Anwendung gelangt. Nach dieser Bestimmung befreien die Mitgliedstaaten solche eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen von der USt-Pflicht. Die EU-Richtlinie wurde innerstaatlich nicht umgesetzt. Das BFG führt dazu aus, dass die Befreiungsbestimmung hinreichend bestimmt und unbedingte sei, sodass sie unmittelbar angewandt werden könne.

Da die Leistungen der Rw eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen darstellen und die Rw unter Würdigung der Gesamtumstände auch eine von Österreich anerkannte Einrichtung mit sozialem Charakter sei, greife die Befreiungsbestimmung der Richtlinie, wonach die hier strittigen Leistungen – unter Verlust der Vorsteuer – unecht steuerbefreit sind.

Dies ist Gegenstand der Amtsrevision. Das BFG habe ohne ausreichende Prüfung, ob sämtliche Umsätze unter diese Befreiung fallen, insbesondere ohne festzustellen, ob es zu Wettbewerbsverzerrungen gegenüber konkurrierenden Einrichtungen komme, die Umsätze idS Unionsrichtlinie als unecht steuerbefreit beurteilt. Das FA nennt idZ die Evaluierung von Daten für statistische Zwecke, die keine eng mit der Sozialfürsorge und sozialen Sicherheit verbundenen

Dienstleistungen darstellen, zumal den zu betreuenden Personen dadurch kein unmittelbarer Nutzen zukomme und die Erbringung der Leistung ausschließlich im Interesse der Fördergeber liege.

**Der VwGH führt dazu aus**, dass die zu erbringende Hauptleistung darin besteht, beeinträchtigte Menschen an den Arbeitsmarkt heranzuführen. Bei dieser Hauptleistung handelt es sich – wie auch in der Amtsrevision nicht bestritten wird – um eine eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistung. Die Evaluierung von Daten für statistische Zwecke ist als bloße Nebenleistung zur Hauptleistung zu verstehen, die dazu dient, die Erreichung des eigentlichen Zwecks (Hauptzweck) zu überprüfen und zu dokumentieren.

→ **Die Nebenleistung teilt das Schicksal der Hauptleistung und ist daher ebenfalls unecht steuerbefreit.**

Eingewendet wurde auch, dass das Vorliegen von Wettbewerbsverzerrungen nicht ausreichend geprüft wurde. Das BFG hat dazu festgestellt, dass die Rw ohne Übernahme der angefallenen Kosten die entsprechenden Leistungen nicht erbringen hätte können. Am freien Markt würden derartige Leistungen mangels ausreichender Leistungsfähigkeit der betroffenen und geförderten Personen nicht angeboten und nicht abgegolten werden.

Damit hat sich das BFG – entgegen der Ansicht des FA – ausreichend mit der Frage einer möglichen Wettbewerbsverzerrung auseinandergesetzt.

**Im Ergebnis** stellen die Zuwendungen der öffentlichen Hand an die Rw **steuerbare Zuschüsse** dar. Die gegenständlichen Leistungen sind in unmittelbarer Anwendung des Unionsrechts **unecht steuerbefreit**. Die Revision war daher abzuweisen.

## IMMOBILIENSTEUERRECHT

### 4. Nachträglicher Widerruf der Option zur Umsatzsteuerpflicht

Das BFG hat mit seiner Entscheidung vom 25.10.2018, RV/7100455/2013, über den nachträglichen Widerruf der Option zur Umsatzsteuerpflicht gemäß § 6 Abs. 2 UStG und der damit zusammenhängenden Vorsteuerkorrektur entschieden.

#### 4.1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer erwarb im Februar 2011 ein Betriebsgebäude samt Inventar von einer GmbH umsatzsteuerpflichtig. Die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer wurde als Vorsteuer geltend gemacht. Im Jahr 2012 wurde die Rechnung über den Verkauf des Betriebsgebäudes berichtigt. In der **berichtigten Rechnung** wurde keine Umsatzsteuer ausgewiesen und der Gebäudeverkauf gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit a UStG steuerfrei behandelt. Die GmbH verzichtete nachträglich auf die Option zur Steuerpflicht des Grundstücksumsatzes gemäß § 6 Abs. 2 UStG. Im Zuge einer Umsatzsteuersonderprüfung wurde mit der Umsatzsteuer 05/2012 die ursprünglich im Jahr 2011 in Anspruch genommene Vorsteuer vom Beschwerdeführer berichtigt. Gegen den Festsetzungsbescheid über die Umsatzsteuer 05/2012 wurde eine Beschwerde eingebracht. Im Jahr 2017 erließ die Abgabenbehörde den Umsatzsteuerbescheid 2012, in dem die im Jahr 2011 geltend gemachten Vorsteuern gemäß § 16 UStG berichtigt wurden.

#### 4.2. Entscheidung des BFG

Strittig war im vorliegenden Sachverhalt, ob die Kürzung der Vorsteuer durch die Umsatzsteuersonderprüfung im Jahr 2012 zu Recht vorgenommen wurde. Das BFG hat über den Sachverhalt wie folgt entschieden:

Eine Bescheidbeschwerde gilt nach § 253 BAO auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet, wenn dieser Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt. Die gegen den Festsetzungsbescheid eingebrachte Beschwerde gilt daher auch als gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2012 gerichtet.

Die **Ausübung der Option zur Umsatzsteuerpflicht** gemäß § 6 Abs. 2 UStG ist an **keine besondere Form** und ebenso an keine eigene schriftliche Erklärung an das Finanzamt gebunden. Die Option kann für jeden Umsatz gesondert gewählt werden. Der Verzicht oder der Widerruf der Option zur Umsatzsteuerpflicht ist bis zur Rechtskraft des Bescheides möglich. Zum Verzicht oder Widerruf der Option ist die Zustimmung des Leistungsempfängers nicht erforderlich. Dieser wird durch den Widerruf verpflichtet, die bereits geltend gemachte Vorsteuer zurückzuzahlen. Der Widerruf ist keine Berichtigung nach § 16 UStG, sondern wirkt ex tunc.

Nach dem BFH (06.10.2005, R V 8/04) ist bei einem nachträglichen Widerruf der Option zur Umsatzsteuerpflicht **beim Leistungsempfänger der Vorsteuerabzug** in dem Besteuerungszeitraum, in dem der Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde, **zu korrigieren**. Ebenso haben sich der EuGH in der Entscheidung Senatex (15.09.2016, C-518/14) sowie der VwGH (01.06.2017, Ro 2015/15/0039) für eine **rückwirkende Rechnungsberichtigung** ausgesprochen.

Im vorliegenden Sachverhalt ist im Sinne der Rechtsprechung (BFH, EuGH, VwGH) eine Korrektur der Vorsteuer im Jahr 2011 vorzunehmen (und nicht im Jahr 2012). Es ist nicht von einer Änderung der Bemessungsgrundlage gemäß § 16 UStG auszugehen. Es liegt eine Umqualifizierung eines steuerpflichtigen in einen steuerfreien Umsatz vor.

Damit ist durch die Rechtsprechung geklärt, ob die Vorsteuerberichtigung bei Widerruf der Option ex tunc wirkt. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben wurden mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt; wir ersuchen aber um Verständnis, dass diese weder eine persönliche Beratung ersetzen können – noch, dass wir irgendeine Haftung für deren Inhalt übernehmen können. Bei Bedarf betreffend eine verbindliche Beratung setzen Sie sich daher bitte direkt mit uns in Verbindung. Durch den Bezug dieses Rundschreibens entsteht kein Mandantenverhältnis.