

S.I.B. - STEUER-INFORMATIONEN

Ausgabe 04/2017

Inhaltsverzeichnis

Steuerrecht / Sozialversicherungsrecht

1. Dienstgeber / Dienstnehmer – wichtige arbeitsrechtliche Änderungen *
2. VwGH zur Absetzbarkeit von Eventmarketingkosten
3. Strenge Anforderungen an außergewöhnliche Belastung bei Behinderung

Immobiliensteuerrecht **

4. Liebhaberei und Vorsteuerabzug
5. Beherbergung in Ferienwohnungen
6. Nachträgliche Rechnungsberichtigung und Vorsteuer
7. Nutzung einer Villa durch einen Gesellschafter

* Quelle: Stingl – Top Audit 02/2017

** Quelle: Umsatzsteuer Aktuell

1. Wichtige arbeitsrechtliche Änderungen

- Im **Dienstzettel**, der seit **1.1.2016 zwingend auszustellen** ist, ist die **Höhe des Grundlohns** bzw des **Grundgehalts auszuweisen**. Ein Verweis auf das kollektivvertraglich oder gesetzliche Entgelt reicht nicht aus. **Jede Änderung** des Grundgehalts bzw des Grundlohns ist dem Arbeitnehmer **unverzüglich schriftlich mitzuteilen**. Eine derartige Meldung kann aber dann unterbleiben, wenn die Änderung eine Folge von dienstzeitabhängigen Vorrückungen in derselben Verwendungsgruppe laut Kollektivvertrag ist.
- Bereits seit 2015 **entfällt die Verpflichtung zur Aufzeichnung der Ruhepausen von Arbeitnehmern, wenn in schriftlichen Einzelvereinbarungen** mit jedem Arbeitnehmer der Beginn und das Ende von Ruhepausen **festgelegt** werden oder wenn es dem Arbeitnehmer überlassen wird, die Ruhepausen innerhalb eines festgelegten Zeitraums zu nehmen.
- **Bei sogenannten All-In-Verträgen ist auch das Grundgehalt im Arbeitsvertrag oder Dienstzettel gesondert auszuweisen**. Fehlt diese Angabe, gilt der angemessene Ist-Grundlohn als vereinbart. Damit soll die Transparenz bei All-In-Verträgen verbessert werden. Der Ist-Grundlohn ist die Grundlage für die Abgeltung zeitbezogener Entgeltbestandteile.
- **Konkurrenzkláuseln** sind **nur mehr bei Arbeitnehmern zulässig**, deren letztes **Monatsentgelt über dem 20-fachen der täglichen ASVG-Höchstbeitragsgrundlage** liegt. Im Jahr **2017** entspricht dies einem Bruttomonatsgehalt iHv **3.320,00** Euro. Sonderzahlungen sind bei der Bemessung des maßgeblichen Entgelts nicht zu berücksichtigen. Eine vereinbarte **Konventionalstrafe** darf **sechs Nettomonatsgehälter** (ohne Sonderzahlungen) **nicht überschreiten**. Konventionalstrafen unterliegen dem richterlichen **Mäßigungsrecht**.
- **Ausbildungskosten** dürfen vom Arbeitgeber nur mehr für einen Zeitraum von **vier Jahren zurückgefordert** werden (bisher fünf Jahre). Der Rückforderungsbetrag ist **monatlich zu aliquotieren**. In besonderen Fällen darf aber nach wie vor eine achtjährige Rückforderungsfrist vereinbart werden. Zu beachten ist jedoch, dass **nur Aus- und Weiterbildungskosten** (diese Aufwendungen führen zu einer höheren Qualifikation des Dienstnehmers), **nicht jedoch Fortbildungskosten** (das sind Aufwendungen, die der Erhaltung der Fähigkeit zur Berufsausübung dienen) rückgefordert werden können.
- Jeder Arbeitnehmer hat einen einklagbaren **Anspruch auf** die Übermittlung einer **schriftlichen**, übersichtlichen, nachvollziehbaren und vollständigen **Abrechnung** für jede Entgeltzahlungsperiode. Des Weiteren hat jeder Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine **Kopie der Anmeldung** bei der Sozialversicherung **auszuhändigen**.
- **Änderungen** gibt es auch **beim Mutterschutz und bei der Elternteilzeit**. Der arbeitsrechtliche Mutterschutz gilt jetzt auch für freie Dienstnehmerinnen; bei der Elternteilzeit wurde eine Bandbreitenregelung eingeführt: Anspruch darauf besteht nur mehr, wenn die Arbeitszeit um mindestens zwanzig Prozent reduziert wird, danach aber immer noch mindestens zwölf Wochenstunden gearbeitet werden.

2. VwGH zur Absetzbarkeit von Eventmarketingkosten

Aufwendungen oder Ausgaben, die mit der **privaten Lebensführung** zusammenhängen, dürfen steuerlich nicht geltend gemacht werden. Das gilt auch für sogenannte **Repräsentationsaufwendungen**, die zwar durch den **Beruf des Steuerpflichtigen bedingt** sind, aber auch sein **gesellschaftliches Ansehen fördern**. Der **Verwaltungsgerichtshof** hatte sich (GZ Ra 2015/15/0010 vom 23.11.2016) mit einem Sachverhalt auseinanderzusetzen, in dem ein auf den **Vertrieb von Telekommunikationslösungen** an Geschäftskunden spezialisiertes Unternehmen **Kunden** und Mitarbeiter zu **Hobbyautorennen** mit Teilnehmern

aus der Wirtschaft und prominenten Persönlichkeiten **einlud**. Das Hobbyrennen wurde von einer **professionellen Event-Agentur** veranstaltet und bot dem Unternehmen nicht nur die Möglichkeit, auf Fahrzeugen, Bekleidung und auf der Box an der Rennstrecke **Werbebotschaften** bzw. das **Unternehmenslogo** anzubringen, sondern auch eine spezielle Telekommunikationslösung zu präsentieren. Konkret wurde ein Rennstandinformationssystem zur Verfügung gestellt, welches den Rennteilnehmern und den Zuschauern ermöglichte, telefonisch mithilfe eines Spracherkennungssystems die Rennposition der Teams bzw. Fahrer abzufragen.

Die Finanzverwaltung ist bei der **steuerlichen Anerkennung** von mit der Lebensführung verbundenen Aufwendungen seit jeher **sehr streng**. Es soll nämlich **vermieden** werden, dass Steuerpflichtige, die aufgrund ihres Berufes eine **Verbindung zwischen betrieblichen und privaten Interessen** herbeiführen können, **Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig** machen, während dies bei anderen Steuerpflichtigen (z.B. Angestellte) aufgrund der fehlenden Verbindung zwischen beruflich und privat nicht möglich ist. Der **VwGH** betonte in seiner Entscheidung, dass jedoch **Repräsentationsaufwendungen** dann **steuerlich abzugsfähig sind**, wenn **nachgewiesen** werden kann, dass die Aufwendungen **Werbezwecken dienen** und ein **erhebliches Überwiegen der betrieblichen** bzw. beruflichen **Veranlassung** vorliegt. Gerade solche **erlebnisorientierten Veranstaltungen** wie Hobbyautorennen haben sich als wirksame Methoden herauskristallisiert, um relevante **Zielgruppen marketingtechnisch effektiv zu erreichen**. Im konkreten Fall lag überdies eine **Produkt- und Leistungsinformation** seitens des Unternehmens vor, da es das von ihm angebotene Telekommunikationssystem mit Spracherkennung vorstellen konnte.

Der **VwGH** **bejahte die steuerliche Anerkennung** der **Einladungen von Kunden als Betriebsausgabe** mit dem Hinweis, dass sowohl ein **professionelles Marketingkonzept** zugrunde liegt als auch **tatsächlich eine Produkt- und Leistungsinformation** des Unternehmens vorgenommen wurde. Dieser für den Steuerpflichtigen **positiven Entscheidung** steht auch nicht entgegen, dass ein gewisser Unterhaltungscharakter mit dem festlichen Rahmenprogramm verbunden ist und auch nur ein ausgewählter Teil der Kunden des Unternehmens an der (Werbe)Veranstaltung teilnehmen konnte.

3. Strenge Anforderungen an außergewöhnliche Belastung bei Behinderung

An die steuerliche Absetzbarkeit von mit der **privaten Lebensführung** verbundenen Kosten sind typischerweise **strenge Anforderungen** geknüpft. So müssen für die Geltendmachung als **außergewöhnliche Belastung** die Kriterien der **Außergewöhnlichkeit** und **Zwangsläufigkeit** erfüllt sein und überdies sichergestellt sein, dass dadurch die **wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt** ist. Außerdem dürfen diese Kosten **nicht bereits** Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben sein. Der **Verwaltungsgerichtshof** hatte sich (GZ 2013/13/0063 vom 30.3.2016) mit einem Sachverhalt auseinanderzusetzen, in dem aufgrund von **Querschnittslähmung** in Folge eines **Unfalls** die **Mehrkosten** für eine **behindertengerechte Wohnung** als **außergewöhnliche Belastung** geltend gemacht werden sollten.

Eine in einer Kanzlei **angestellte Steuerberaterin** war nach einem Unfall auf den Rollstuhl angewiesen und musste ihre **alte Wohnung** (Mansardenwohnung ohne Lift) aufgeben, da in dieser aufgrund von Denkmalschutz **keine Umbaumaßnahmen** vorgenommen werden konnten, um die Wohnung bautechnisch rollstuhlgerecht zu adaptieren. Stattdessen wurde eine **behindertengerechte Wohnung angemietet**, von der aus die Steuerberaterin auch mit dem Rollstuhl ihren Arbeitsplatz in der Kanzlei erreichen konnte. Die mit der **neuen Wohnung** verbundenen **höheren Mietkosten** wollte sie als **Werbungskosten** bzw. als **außergewöhnliche Belastung** steuerlich absetzen.

Die **Differenz** aus den **höheren Mietkosten** kann dem VwGH folgend **nicht** als **Werbungskosten** angesetzt werden, da **Aufwendungen für den Haushalt** eines Steuerpflichtigen grundsätzlich **nicht** als **Betriebsausgaben** oder **Werbungskosten** abgezogen

werden können. Davon sind neben Gegenständen für den höchstpersönlichen Bedarf wie z.B. Brille oder Prothese **auch Wohnkosten** umfasst. Abgesehen von den **Kosten für doppelte Haushaltsführung** – vorausgesetzt wird hier, dass weder die Verlegung des Wohnsitzes an den Beschäftigungsort noch die tägliche Rückkehr zum Wohnsitz zumutbar ist – gilt das **Abzugsverbot auch dann**, wenn z.B. eine **Wohnung am Arbeitsort** angeschafft wird, um die **Erwerbstätigkeit zu ermöglichen bzw. zu erleichtern**. Ebenso **verneinte** der VwGH die Anerkennung der **Mietzinsdifferenz** als **außergewöhnliche Belastung**, da Wohnungskosten das Tatbestandsmerkmal der **Außergewöhnlichkeit nicht erfüllen**, weil sie von der Mehrzahl der Steuerpflichtigen getragen werden müssen. Die Anmietung einer **rollstuhlgerechten Wohnung** kann auch nicht mit jener Situation verglichen werden, in der die Mehraufwendungen für die **Unterbringung in einem Pflegeheim** als **außergewöhnliche Belastung** steuerlich abgesetzt werden konnten. Es **fehlt** nämlich am **unmittelbaren Zusammenhang** der **Mehraufwendungen** mit dem notwendigen **Pflege- oder Betreuungsbedarf**, wie es in einem Pflegeheim typischerweise der Fall ist. Die **Anmietung** einer **behindertengerechten Wohnung** ist, selbst wenn sie auf einen tragischen Schicksalsschlag zurückzuführen ist und sogar vom Bundessozialamt die **Nichtzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel** aufgrund der Behinderung **bestätigt** wurde, **nicht** ausreichend für eine **außergewöhnliche Belastung**.

4. Liebhaberei und Vorsteuerabzug

Ein Steuerpflichtiger erwarb eine Eigentumswohnung, finanziert über ein gefördertes Darlehen des Landes und ein Bankdarlehen, verzichtete auf die Kleinunternehmerregelung und beanspruchte den **Vorsteuerabzug** aus dem Wohnungserwerb. Im Zuge des Vorhalteverfahrens wurden insgesamt vier Prognoserechnungen erstellt, wobei die vierte Rechnung ein kumuliertes zwanzigjähriges Ergebnis mit einem Überschuss von € 89,04 ergab. In den Prognoserechnungen wurden vorgesehene Sondertilgungen als künftige Einnahmen angesetzt. Das Finanzamt ermittelte einen voraussichtlichen Gesamtverlust und setzte die Vorsteuern mit € 0,00 fest. Dagegen richtete sich die Beschwerde.

Das BFG entschied mit Erkenntnis vom 8.2.2017 RV/1100417/ 2015, dass die angeführten Sonderrückzahlungen nicht berücksichtigt werden können, da diesbezüglich keine verbindlichen Vereinbarungen vorlagen. Auch bei einer Anerkennung dieser Sonderzahlungen würden keine Einnahmen, sondern nur Verringerungen von Zinsbelastungen gegeben sein. Eine dauerhaft **verlustträchtige Vermietung einer Eigentumswohnung**, auch wenn es sich um eine unternehmerische Tätigkeit handelt, unterliegt als steuerfreie Grundstücksvermietung nicht der Umsatzsteuer und vermittelt **kein Recht auf Vorsteuerabzug**.

Der VwGH urteilte bereits in seinem Erkenntnis vom 23.11.2016, 2014/15/0048, dass die verlustträchtige Vermietung von objektiv **privat nutzbarem Wohnraum** umsatzsteuerlich als Liebhaberei im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO zu sehen ist, dass daher diese Vermietungsumsätze nach richtlinienkonformer Interpretation steuerbefreit mit Vorsteuerauschluss sind.

5. Beherbergung in Ferienwohnungen

Die Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke (ohne Betreuung) unterliegt dem ermäßigten Steuersatz von 10 % (§ 10 Abs. 2 Z 3a UStG). Die **Beherbergung** in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen samt Nebenleistungen, wie Beleuchtung, Beheizung, Bedienung u.a. unterliegt seit 1.5.2016 dem ermäßigten Steuersatz von 13 %. Der Wartungserlass 2016 zu den USt-Richtlinien führt in der Rz 1368 dazu aus, dass neben der gewerblichen Beherbergung – wenn die Voraussetzung für eine Beherbergung erfüllt sind – auch die Privatzimmervermietung und die Überlassung von **Ferienwohnungen und Ferienappartements** unter den ermäßigten Steuersatz von 13 % fallen.

Die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen erfordert über die bloße Raumüberlassung hinaus auch eine bestimmte Betreuung der Räumlichkeiten (z.B. Reinigung, Heizung, Kühlung) oder der Gäste (z.B. Bettwäsche, Handtücher). Diese zusätzlichen Dienstleistungen müssen es dem Gast ermöglichen, ohne umfangreiche eigene Vorkehrungen vorübergehend Aufenthalt zu nehmen (UStR, Rz 1368).

6. Nachträgliche Rechnungsberichtigung und Vorsteuer

Nach der geänderten [Rz 2702](#) der USt-Richtlinien sind die **in den Veranlagungszeitraum fallenden Vorsteuern** abzugsfähig. Die Vorsteuern fallen dann in den Veranlagungs- bzw.

Voranmeldungszeitraum, wenn alle Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt sind. Damit werden hinsichtlich des Vorsteuerabzuges rückwirkende Rechnungsberichtigungen zulässig. Die bisherigen Ausführungen in der Rz 2702, wonach ein Vorsteuerabzug nur im „Korrekturzeitraum“ also nur „ex nunc“ möglich wäre, wurden gestrichen. Eine Mängelbehebung mit Rückwirkung war schon bisher bei finanzbehördlichen Prüfungen möglich (UStR, Rz 1831).

7. Nutzung einer Villa durch einen Gesellschafter

Eine GmbH errichtete auf einem zu ihrem Betriebsvermögen gehörenden Grundstück eine Villa mit Herstellungskosten von rund € 2 Mill. und vermietete diese Villa an den beherrschenden Gesellschafter dieser GmbH. Nach der Ansicht des Finanzamtes war die Villa auf die speziellen Bedürfnisse des beherrschenden Gesellschafters zugeschnitten, sodass eine betriebliche Nutzung durch die GmbH auf andere Weise als durch Vermietung an den beherrschenden Gesellschafter auszuschließen sei. Das Ermittlungsverfahren ergab, dass der Gesellschafter an die GmbH nur so viel Miete bezahlen musste, als er eben wollte. **In zwei Jahren hatte er keine Miete bezahlt** und die GmbH ließ ihn gewähren und sendete ihm nicht einmal eine Zahlungsaufforderung oder eine Mahnung. Die Differenz zwischen dem fremdüblichen Entgelt und dem tatsächlichen Entgelt betrug jährlich € 100.000,-. Das Finanzamt anerkannte diese Vermietungstätigkeit, also die Überlassung der Nutzung an den beherrschenden Gesellschafter **nicht als unternehmerische Tätigkeit** und behandelte die Investitionskosten der Villa als verdeckte Gewinnausschüttung. Dagegen richtete sich die Beschwerde.

Erkenntnis des BFG vom 17.1.2017, [RV/4100620/2011](#)

Das Ermittlungsverfahren hat ergeben, dass diese Villa nicht jederzeit im betrieblichen Geschehen einsetzbar war und dass die Nutzungsvereinbarung einem Fremdvergleich nicht standgehalten hat. Die GmbH hat dem Gesellschafter die Nutzung der Villa nicht überlassen, um damit nachhaltig Einnahmen zu erwirtschaften, sondern um ihm einen gesellschaftsrechtlich bedingten **Vorteil zuzuwenden**. Die Überlassung der Villa zur Nutzung durch den Gesellschafter stellt daher keine unternehmerische Tätigkeit dar, es besteht in Bezug auf die Herstellungskosten der Villa **kein Recht zum Vorsteuerabzug**, die Zahlungen des Nutzers der Villa unterliegen nicht der Umsatzsteuer (und auch nicht der Körperschaftsteuer), die Aufwendungen für die Villa sind nicht abzugsfähig. Die Differenzen zwischen dem fremdüblichen Mietentgelt und dem tatsächlichen Mietentgelt sind als verdeckte Ausschüttungen zu versteuern.

In diesem Punkt wurde die Beschwerde abgewiesen.

Die Versteuerung der **gesamten Investitionskosten** der Villa als verdeckte Ausschüttung wurde vom BFG jedoch **nicht bestätigt**. Der Alleingesellschafter hatte keine Chance auf Wertsteigerungen der strittigen Immobilie und trug auch nicht das Risiko von Wertminderungen. Das wirtschaftliche Eigentum an der Villa weicht daher nicht vom zivilrechtlichen Eigentum ab. Die strittige Villa befindet sich samt den dazugehörigen Grundflächen unverändert im zivilrechtlichen Eigentum der Beschwerdeführerin.

In diesem Punkt wurde der Beschwerde stattgegeben.

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 einer verbindlichen Beratung setzen Sie sich daher bitte direkt mit uns in Verbindung. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandantenverhältnis.