

## S.I.B. - STEUER-INFORMATIONEN

Ausgabe 03/2018

### Inhaltsverzeichnis

#### Steuerrecht / Sozialversicherungsrecht

1. Tagesgelder für Eintagesreisen / Nächtigungsgelder \*
2. Steuerliche Behandlung von Kryptowährungen
3. Sachbezug als Werbungskosten bei Familienheimfahrten

#### Immobiliensteuerrecht

4. Hauptwohnsitzbefreiung erfordert entgeltlichen Erwerb der Immobilie
5. Erhöhung der Kategoriemietzinse
6. Checkliste: Bauleistungen iSd § 19 Abs 1a UStG – Reverse Charge

\* Quelle: Info für Steuerzahler – Stingl Top-Audit; Grundlage Bilanz-Verlag



# 1. Tagesgelder für Eintagesreisen / Nächtigungsgelder

## 1.1. Tagesgelder für Eintagesreisen

In der Rechtsprechung wurde wiederholt entschieden, dass vom Bundesfinanzgericht und auch vom VwGH bei nur **eintägigen** beruflich veranlassten **Reisen kein Abzug von Tagesgeldern** als Betriebsausgaben anerkannt wird. Das BFG erkennt keinen Unterschied zwischen einem Steuerpflichtigen, der sich während des Arbeitstages an seinem Arbeitsort zu verpflegen hat zu einem Steuerpflichtigen, der sich einen Tag auf einer beruflich veranlassten Reise befindet.

Auch der VwGH stellt in seiner Judikatur fest, dass bei eintägigen beruflich veranlassten Reisen (**Hinfahrt und Rückkehr am selben Tag**) **keine Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten** geltend gemacht werden können. Durch entsprechende zeitliche Lagerung der Mahlzeiten bzw. Mitnahme von Lebensmitteln könnten Mehraufwendungen so aufgefangen werden (VwGH 30.10.2011, 95/14/003). Die Beschwerde wurde abgewiesen (BFG vom 30.3.2017, RV/7101982/2010).

*Tipp: In besonderen Einzelfällen kann von dieser Generalregel abgesehen werden. So wurde bei einem Vertreter einer Handelsgesellschaft, der jew. 10-12 Stunden in verschiedenen Bundesländern unterwegs war, das Taggeld steuerlich anerkannt, wenn „aufgrund der besonderen Umstände keine zumutbaren Alternativen (Unkenntnis der lokalen Gastronomie)“ besteht.*

## 1.2. Tages- und Nächtigungsgelder

### • Inlandsreisen

Im Rahmen der nachstehenden Übersicht sind diese steuer- und beitragsfrei:

* <b>Tagesgeld:</b>	<b>€26,40</b>
Nachweis tatsächlicher Kosten:	nicht möglich
Berechnung des Tagesgeldes:	
1. <b>eintägig</b> beruflich veranlasste Reisen:	<b>kein Tagesgeld</b> (BFG 30.3.2017, RV/7101982/201a)
2. länger dauernde Reisen (mind. 3 Std)	für jede angefangene Stunde <b>€2,20</b> (1/12 von <b>€26,40</b> ).
3. mehr als 11 Stunden Reisedauer:	voller Satz (gilt aber für 24 Stunden).

*Tipp: In den Kollektivverträgen wird angegeben, ob man die Kalendertags- oder 1/12-Regelung anwenden muss.*

* <b>Nächtigungsgelder</b> ohne Nachweis	<b>€15,-</b>
Nachweis tatsächlicher Kosten	möglich

### • Auslandsreisen

* <b>Tagesgeld:</b>	jeweils höchster amtlicher Satz
Nachweis tatsächlicher Kosten:	nicht möglich
* <b>Nächtigungsgelder</b> ohne Nachweis:	jeweils höchster amtlicher Satz
Nachweis der tatsächlicher Kosten:	möglich

*Tipp: Tages- und Nächtigungsgelder für Auslandsdienstreisen können mit dem **Höchstsatz** der Auslandsreisesätze der **Bundesbediensteten** in Anspruch genommen werden.*

# 2. Steuerliche Behandlung von Kryptowährungen

Kryptowährungen (auch Kryptogeld genannt) und **Bitcoin** als deren prominentester Vertreter entfachen derzeit ein sehr großes Medieninteresse. Dies betrifft nicht nur Kryptowährungen als **digitales Zahlungsmittel**, sondern auch als **spekulatives Investment**. Investoren müssen neben in letzter Zeit beachtlicher Volatilität bei Kryptowährungen auch deren **steuerliche Behandlung** berücksichtigen. Das BMF hat dazu auf seiner Webseite Stellung genommen und

**umsatz- wie ertragsteuerliche Konsequenzen** erläutert (Abruf vom 18.2.2018: [https://www.bmf.gv.at/steuern/kryptowaehrung\\_Besteuerung.html](https://www.bmf.gv.at/steuern/kryptowaehrung_Besteuerung.html)). Grundsätzlich ist dabei zwischen Kryptowährungen im **Privat-** und im **Betriebsvermögen** zu **unterscheiden**. Vorausgeschickt sei, dass Kryptowährungen wie z.B. Bitcoins derzeit **nicht** als **offizielle Währung** anerkannt sind und es sich dabei auch nicht um Finanzinstrumente handelt. Nach Ansicht des BMF sind sie als **sonstige** (unkörperliche) **Wirtschaftsgüter** einzuordnen, welche **nicht abnutzbar** sind. Die in der Information des BMF enthaltenen Ansichten zur Besteuerung wurden unlängst trotz bestehenden Gerüchten **wiederholt** seitens der Finanzverwaltung **bestätigt**.

Beginnend mit der **ertragsteuerlichen Behandlung** im **Privatvermögen** ist es maßgebend, ob die Kryptowährung **zinstragend veranlagt** wird oder nicht. Eine **zinstragende Veranlagung** liegt dann vor, wenn Kryptowährungen an **andere Marktteilnehmer** wie z.B. Privatpersonen oder auf den Handel mit Kryptowährungen spezialisierte Unternehmen **verliehen** werden. Da dabei die Kryptowährung über einen bestimmten Zeitraum einem anderen zugeordnet wird („geborgt wird“) und im Gegenzug für die Überlassung zeitanteilig eine zusätzliche Einheit der Kryptowährung zugesagt wird, sind diese **zusätzlichen Kryptowährungen** als „Zinsen“ zu sehen. Entsprechend den **Einkünften aus Kapitalvermögen** unterliegen die **realisierten Wertänderungen** bei der Kryptowährung (unabhängig von der Behaltdauer) dem **Sondersteuersatz von 27,5%**. Für die Ermittlung der Anschaffungskosten der Kryptowährung ist der **gleitende Durchschnittspreis** heranzuziehen (in € bei Erwerb in zeitlicher Aufeinanderfolge und bei derselben Wertpapierkennnummer). Liegt **keine zinstragende Veranlagung** vor, so kann dem BMF folgend **Steuerpflicht** eintreten, wenn der **Zeitraum** zwischen Anschaffung und Veräußerung der Kryptowährung **weniger als 1 Jahr beträgt (Spekulationsfrist)**. Würden z.B. Bitcoins **unentgeltlich erworben** (Schenkung), so ist für die Ermittlung der Spekulationsfrist auf den **Anschaffungszeitpunkt des Rechtsvorgängers** abzustellen. Darüber hinaus kann es beim Handel zwischen Kryptowährungen (z.B. Bitcoin gegen Ethereum) oder beim Tausch von Kryptowährungen in reale Währungen (Bitcoin gegen Euro) zur Spekulationssteuer kommen. Beim **Tausch** ist **einkommensteuerlich** jeweils von einer **Anschaffung und einer Veräußerung** auszugehen, wobei jeweils der gemeine Wert des abgegebenen Wirtschaftsguts ausschlaggebend ist. Wird eine Kryptowährung zu verschiedenen Zeitpunkten und zu verschiedenen Kursen angeschafft und in einem sogenannten „**virtual wallet**“ (virtuelle Geldbörse) gehalten, so bestehen zwei Möglichkeiten hinsichtlich eines Spekulationsgeschäftes. Wenn der Bestand an Kryptowährung hinsichtlich **Anschaffungszeitpunkt** und **Anschaffungskosten lückenlos dokumentiert** ist, kann eine bestimmte Tranche der vorhandenen Kryptowährung dem Verkauf zugeordnet werden (so kann bewusst jener Betrag an Bitcoins verkauft werden, für den die Spekulationsfrist bereits abgelaufen ist). **Fehlt** es an einer solchen **lückenlosen Dokumentation**, so gilt dem BMF folgend jeweils die älteste Kryptowährung als zuerst verkauft (entsprechend der **FIFO-Methode**).

Halten **natürliche Personen** Kryptowährungen im **Betriebsvermögen**, so sind die Bewertungsvorschriften des EStG wie gegebenenfalls gem. UGB (uneingeschränkter Betriebsvermögensvergleich) zu beachten und folglich auch eine **Zuordnung zum Anlage- bzw. Umlaufvermögen** (Regelfall) vorzunehmen. **Kursgewinne und –verluste** aus dem Umtausch in andere virtuelle Währungen oder in Euro (z.B. durch den Handel an virtuellen Börsen) sind im Rahmen der Gewinnermittlung zu berücksichtigen. Der Information des BMF entsprechend sind **Kryptowährungen** grundsätzlich **wie sonstige betriebliche Wirtschaftsgüter** zu behandeln und daraus resultierende Einkünfte **zum Tarif zu versteuern**. Eine **Besonderheit** besteht auch im Betriebsvermögen **bei zinstragender Veranlagung** der Kryptowährung – es kommt dann wie im Privatvermögen der **Sondersteuersatz** zur Anwendung (außer die Erzielung solcher Einkünfte bildet den Schwerpunkt der betrieblichen Tätigkeit). Schließlich geht die BMF-Info noch auf spezielle Aktivitäten im Zusammenhang mit Kryptowährungen ein, welche regelmäßig als **gewerbliche Tätigkeiten** mit entsprechenden steuerlichen Konsequenzen anzusehen sind. Es handelt sich dabei um „**Mining**“ (die Schaffung von Kryptowährungen durch Validierung und Verschlüsselung von Datensätzen), das Betreiben einer **Online-Börse für Kryptowährungen** oder das Betreiben eines **Kryptowährung-Geldautomaten**.

Aus **umsatzsteuerlicher Sicht** folgt das BMF der **EuGH-Rechtsprechung** und erachtet den **Tausch** von gesetzlichen Zahlungsmitteln in Bitcoins und umgekehrt als **umsatzsteuerfrei**. Vergleichbares gilt für das Mining, das entweder nicht umsatzsteuerbar oder umsatzsteuerfrei ist. Werden Lieferungen oder sonstige Leistungen mit Kryptowährung bezahlt, so ändert sich nichts an deren umsatzsteuerlichen Behandlung im Vergleich zur Bezahlung mit gesetzlichen Zahlungsmitteln.

### 3. Sachbezug als Werbungskosten bei Familienheimfahrten

Steht ein **Firmenfahrzeug** („Firmenauto“) auch zur **privaten Nutzung** zur Verfügung, so ist beim **Dienstnehmer** für diesen lohnwerten Vorteil aus dem Dienstverhältnis steuerlich ein **Sachbezug** anzusetzen. Die Höhe des Sachbezugs ist vom **Ausmaß der Nutzung** abhängig und beträgt maximal **960 € pro Monat** (bei besonders schadstoffarmen KFZ maximal 720 € pro Monat). Aufwendungen für **doppelte Haushaltsführung** können als **Werbungskosten** steuerlich geltend gemacht werden, wenn die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort (als zweiter Haushalt neben dem beibehaltenen Familienwohnsitz) **beruflich veranlasst** ist. Das ist dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort so weit entfernt ist, dass eine **tägliche Rückkehr unzumutbar** ist und entweder die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist oder die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann.

Das **BFG** hatte sich (GZ RV/2101365/2016 vom 21.7.2017) mit der Frage auseinanderzusetzen, inwieweit der **steuerpflichtige Sachbezug** bei Nutzung des Firmenautos als **Werbungskosten für Familienheimfahrten** geltend gemacht werden kann. Wichtiger Punkt dabei war, dass der **volle Sachbezug** (anstelle des halben Sachbezugs) **anzusetzen** war, weil die jährliche 6.000 km **Grenze** für Ansatz des halben Sachbezugs **vor allem durch die Familienheimfahrten** nach Deutschland **überschritten** wurde. Das Finanzamt verlangte für die Geltendmachung des (anteiligen) Sachbezugs als Werbungskosten den Nachweis durch ein ordnungsgemäß geführtes **Fahrtenbuch**.

Entsprechend früherer VwGH-Judikatur ist es möglich, dass aus einem Dienstverhältnis ein **steuerpflichtiger Sachbezug** resultiert **und** dieser Sachbezug in einem weiteren Dienstverhältnis zu steuermindernden **Werbungskosten** führt. Dem BFG folgend muss dies **auch** im Rahmen **nur eines Dienstverhältnisses** gelten. Dabei ist der **Sachbezug aliquot** auf die **Familienheimfahrten** und die sonstigen, nicht mit dem Dienstverhältnis zusammenhängenden gefahrenen Kilometer **aufzuteilen**. Als **Obergrenze** gilt jedoch das höchstmögliche **Pendlerpauschale** von aktuell 3.672 € jährlich. Anders als im Rahmen der Sachbezugswerteverordnung können i.Z.m. **Werbungskosten** auch **andere Nachweise als das Fahrtenbuch** herangezogen werden. Im konkreten Fall waren dies eine Bestätigung des Arbeitgebers über die kilometermäßige Nutzung des Dienstautos und eine überblicksmäßige Darstellung des Steuerpflichtigen über die durchgeführten Fahrten (aufgeteilt nach **Dienstoffahrten** und **Privatfahrten**, wobei die Privatfahrten in **Familienheimfahrten** und Fahrten zwischen dem Zweitwohnsitz und der Arbeitsstätte aufgeteilt waren). Unter **Berücksichtigung der aktuellen Lebensumstände** (Ehefrau und zwei kleine Kinder am Familienwohnsitz) erachtete das BFG das angegebene **hohe Ausmaß an Familienheimfahrten als plausibel**. Dieser Anteil der Privatfahrten wäre grundsätzlich (auch ohne Fahrtenbuch) als **Werbungskosten** anzusehen, jedoch sind die **Werbungskosten** in Höhe des höchsten **Pendlerpauschales** gedeckelt.

## 4. Hauptwohnsitzbefreiung erfordert entgeltlichen Erwerb der Immobilie

Eine wichtige Ausnahme von der **Immobiliensteuer** auf **private Grundstücksveräußerungen** stellt die **Hauptwohnsitzbefreiung** dar. Sie kommt dann zur Anwendung, wenn entweder das veräußerte Eigenheim/die Eigentumswohnung **ab der Anschaffung bis zur Veräußerung für mindestens zwei Jahre durchgehend** als Hauptwohnsitz gedient hat (und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird) oder wenn das veräußerte Eigenheim/die Eigentumswohnung dem Veräußerer **innerhalb der letzten zehn Jahre** vor der Veräußerung **mindestens fünf Jahre durchgehend** als Hauptwohnsitz gedient hat (und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird). Das **BFG** hatte sich unlängst (GZ RV/3100894/2016 vom 13.12.2017) mit dem Fall auseinanderzusetzen, in dem das Eigenheim von der Großmutter geschenkt worden war, das Haus erst **nach** einer gründlichen **Renovierung** vom Beschenkten bezogen werden konnte und wenige Jahre danach von diesem verkauft wurde. Mit Hinweis auf die zweijährige durchgehende Nutzung als Hauptwohnsitz sollte die Hauptwohnsitzbefreiung geltend gemacht werden.

Da im konkreten Fall die **Hauptwohnsitzbefreiung** in Form **fünfstufiger durchgehender Nutzung** (innerhalb der letzten zehn Jahre) **keinesfalls erreicht** werden konnte, analysierte das BFG die Voraussetzungen für die zweite Form der Hauptwohnsitzbefreiung im Detail. Der Gesetzeswortlaut stellt dabei darauf ab, dass die Eigentumswohnung „ab der Anschaffung bis zur Veräußerung“ für **mindestens zwei Jahre durchgehend** als Hauptwohnsitz gedient hat. Allerdings **erfordert eine Anschaffung** jedenfalls einen **entgeltlichen Erwerb** und nicht den (unentgeltlichen) Erwerb durch Schenkung, Erbschaft oder Vermächtnis. Da im vorliegenden Fall das Eigenheim geschenkt worden war, kann auch diese Form der **Hauptwohnsitzbefreiung nicht in Anspruch genommen** werden. Die **Veräußerung** unterliegt daher der **Immobiliensteuer**.

## 5. Erhöhung der Kategoriemietzinse

Durch die Überschreitung des **5%igen Schwellenwerts** seit der letzten Anhebung im **April 2014** wurden die **Kategoriemietzinse** mit Wirkung **1. Feb. 18** neu festgesetzt. Die erhöhten Werte können bei **Neuverträgen** bereits ab Februar 18 vereinbart werden und sind nachfolgend dargestellt. **Bestehende Mietzinse** können frühestens mit **März 18** valorisiert werden.

Kategorie	neuer Tarif je m2 Nutzfläche (€)	bisher je m2 Nutzfläche (€)
A	3,60	3,43
B	2,70	2,57
C	1,80	1,71
D brauchbar	1,80	1,71
D	0,90	0,86

Aufgrund des **Indexsprungs** erhöhen sich auch die bei den **Betriebskosten** verrechenbaren **Verwaltungskosten** (§ 22 MRG) auf 3,6 € je m2 Nutzfläche und Jahr. Für das Jahr **2018** führt dies zu einem Mischsatz von 3,586 € pro m2 Nutzfläche und Jahr.

## 6. Checkliste Bauleistungen iSd § 19 Abs 1a UStG – Reverse Charge

### 6.1. Wann liegt eine Bauleistung vor?

Gemäß § 19 Abs 1a UStG ist eine Bauleistung eine Leistung, die

- der Herstellung,
- Instandsetzung,
- Instandhaltung,
- Reinigung,
- Änderung oder
- Beseitigung

von Bauwerken dient.

Gleiches gilt für die Überlassung von Arbeitskräften, wenn die überlassenen Arbeitskräfte Bauleistungen erbringen.

### 6.2. Was ist ein Bauwerk?

Dieser Begriff ist weit zu definieren. Darunter fallen nicht nur Gebäude, sondern sämtliche mit dem Erdboden verbundene oder infolge ihrer eigenen Schwere darauf ruhende, aus Baustoffen oder Bauteilen mit baulichem Gerät hergestellte Anlagen.

### 6.3. Wann liegt keine Bauleistung vor?

In den Umsatzsteuerrichtlinien werden Beispiele angeführt, in welchen Fällen keine Bauleistung iSd § 19 Abs 1a UStG vorliegt:

- ausschließlich planerische Leistungen
- Vermietung von Geräten
- reine Wartungsarbeiten, solange nicht Teile verändert, bearbeitet oder ausgetauscht werden
- Materiallieferungen, soweit es sich dabei um eine selbständige Hauptleistung handelt

### 6.4. Was besagt § 19 Abs 1a UStG?

§ 19 Abs 1a UStG regelt den Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger in zwei Fällen:

1. Empfänger der Bauleistung ist ein Unternehmer, der seinerseits mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt ist.
2. Empfänger der Bauleistung ist ein Unternehmer, der üblicherweise selbst Bauleistungen erbringt.

#### **ad 1. Unternehmer, der seinerseits mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt ist:**

Die erste Fallgruppe umfasst den Subunternehmer und den Generalunternehmer. Nicht aber den Bauherrn selbst.

Der Generalunternehmer muss den Subunternehmer darauf hinweisen, dass er selbst mit der Erbringung der Bauleistung beauftragt wurde.

#### **ad 2. Unternehmer, der üblicherweise selbst Bauleistungen erbringt:**

Das BMF hat in den Umsatzsteuerrichtlinien – Anhang 4 – eine Liste mit Tätigkeiten veröffentlicht, die Bauleistungen darstellen. Unternehmer, deren Umsätze zu mehr als 50 % auf diese Tätigkeiten entfallen, sind Unternehmer, die üblicherweise Bauleistungen erbringen.

Unternehmer, die üblicherweise Bauleistungen erbringen sind etwa:

Installateure / Baumeister / Spengler / Dachdecker / Zimmerer / Fliesenleger / Maler

Nicht darunter fallen:

Hausverwalter / Architektenbüros / Projektleiter

## 6.5. Was ist für die korrekte Rechnungslegung zu beachten?

Neben den „üblichen“ Rechnungsmerkmalen gem § 11 UStG ist auf der Rechnung:

- jedenfalls die UID-Nummer des Leistungsempfängers anzuführen,
- keine Umsatzsteuer auszuweisen sowie
- ein Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld anzubringen: „Die Steuerschuld geht gemäß § 19 Abs 1a UStG auf den Empfänger über.“

## 6.6. Wann kommt die Auftraggeberhaftung zum Tragen?

Die Auftraggeberhaftung gem §§ 67a ff ASVG, 82a EStG kommt zur Anwendung, wenn Bauleistungen gem § 19 Abs 1a UStG an einen Subunternehmer weitergegeben werden. Die Haftung umfasst die Abgaben und Beiträge des Subunternehmens an das Finanzamt und die Krankenversicherungsträger.

Die Haftung tritt dann nicht ein, wenn

- der Subunternehmer in der HFU-Liste erfasst ist, oder
- 25 % des Werklohnes an das Dienstleistungszentrum der Wiener Gebietskrankenkasse gezahlt werden.

Das Unternehmen muss im Zeitpunkt der Leistung des Werklohns in der HFU-Liste aufscheinen – die Abfrage ist zu dokumentieren. Die Abfrage der HFU-Liste erfolgt über folgenden Link:

<https://www.sozialversicherung.at/agh-frontend-extern/views/index.xhtml>

## 6.7. Seit 1.1.2016: Keine Barzahlungen bei Bauleistungen

Erfolgt bei Bauleistungen die Zahlung des Entgelts bar, so gilt für Zahlungen von mehr als € 500,00 pro Auftrag, dass dieser Aufwand nicht abzugsfähig ist (§ 20 Abs 1 Z 9 EStG).

Ferner gilt, dass Arbeitslöhne in der Bauwirtschaft nicht in bar geleistet oder entgegengenommen werden (§ 48 EStG) dürfen.

Ein Verstoß gegen das Barzahlungsverbot stellt einen Tatbestand der Finanzordnungswidrigkeit gem § 51 Abs 1 lit g FinStrG dar und ist mit einer Geldstrafe von bis zu € 5.000,00 bedroht.

## 6.8. Scheinunternehmer - was sind die Folgen?

Für den Fall, dass das Finanzamt bescheidmässig festgestellt hat, dass es sich bei einem Unternehmer um einen Scheinunternehmer handelt, wird dieser Unternehmer in einer Liste geführt, die auf der Homepage des BMF veröffentlicht wird:

<https://service.bmf.gv.at/service/allg/lisu/>

Bei der Beauftragung eines Scheinunternehmers haftet der Auftraggeber als Bürge und Zahler für ein nicht bezahltes Mindestentgelt der Arbeitnehmer des Scheinunternehmers.