

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

Ausgabe 07-08/2018

### Inhaltsverzeichnis

#### Steuerrecht / Sozialversicherungsrecht

1. Highlights aus dem Wartungserlass der KStR
2. Sozialrechtliche Änderungen durch das Budgetbegleitgesetz 2017/2018
3. Betrieblich veranlasste Strafverteidigungskosten sind als Betriebsausgabe abzugsfähig
4. Verlängerte Verjährungsfrist bei hinterzogenen Abgaben gilt auch bei Ableben des Steuerpflichtigen
5. Die Regierungsvorlage zum Jahressteuergesetz 2018 (JStG 2018)
6. Keine Kommunalsteuerpflicht bei betrieblicher Nutzung eines Firmenautos durch wesentlich beteiligte GmbH-Geschäftsführer

#### Immobiliensteuerrecht

7. Keine Hauptwohnsitzbefreiung bei Verkauf der vom Alleineigentümer eines Zinshauses benützten (nicht parifizierten) Wohnung
8. Beherbergung und Camping ab 01.11.2018 \*

\* Quelle: Bilanz-Verlag, USt Aktuell



# 1. Highlights aus dem Wartungserlass der KStR

Im Wartungserlass wurden im Wesentlichen die gesetzlichen Änderungen und die Judikatur der letzten drei Jahre eingearbeitet. Besonders hervorzuheben sind die folgenden Aussagen:

**Rz 82:** Jede **Mitunternehmerbeteiligung einer Körperschaft öffentlichen Rechts** stellt einen eigenständigen Betrieb gewerblicher Art dar. Zwischen den einzelnen Betrieben gewerblicher Art und damit auch den Mitunternehmerbeteiligungen kann kein Ergebnisausgleich vorgenommen werden.

**Rz 90/91:** Künftig sollen **Rechtsbeziehungen zwischen Trägerkörperschaft und Betrieben gewerblicher Art** grundsätzlich anerkannt werden und nicht mehr – wie bisher – zu einer Einlage, die wie ein Tausch zu bewerten ist, führen. Werden daher Wirtschaftsgüter durch die Trägerkörperschaft an den Betrieb gewerblicher Art zur Nutzung überlassen (befristet oder unbefristet), kann dies folgende ertragsteuerliche Wirkungen entfalten:

- Von der Trägerkörperschaft angeschaffte Wirtschaftsgüter, die für die Nutzung im Betrieb gewerblicher Art vorgesehen sind, gelten daher als von vornherein "für" den Betrieb gewerblicher Art - und nicht für den hoheitlichen Bereich der Trägerkörperschaft – angeschafft. Bei der Beurteilung, wann Wirtschaftsgüter "für" den Betrieb gewerblicher Art angeschafft werden, ist nicht nur auf den zeitlichen Zusammenhang (zeitliche Nähe zwischen der Anschaffung und der Nutzung im Betrieb gewerblicher Art), sondern insbesondere auf den funktionalen Zusammenhang (Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes prädestiniert die Nutzung im Betrieb gewerblicher Art) abzustellen.
- Wirtschaftsgüter, die der Trägerkörperschaft "zuzurechnen" sind, etwa weil sie von der Trägerkörperschaft für eine Nutzung außerhalb eines Betriebes gewerblicher Art angeschafft bzw. hergestellt wurden (wie etwa nicht genutzte unbebaute Grundstücke), können hingegen einem Betrieb gewerblicher Art zur Nutzung entgeltlich oder unentgeltlich "überlassen" werden. Findet eine entgeltliche "Nutzungsüberlassung" statt, muss dies ausreichend dokumentiert sein. Soll die "Nutzungsüberlassung" unentgeltlich erfolgen, ist dies ebenfalls entsprechend schriftlich zu dokumentieren. In diesem Falle liegt eine Nutzungseinlage vor, die keine ertragsteuerlichen Auswirkungen hat. Ohne entsprechende Dokumentation wird eine Einlage unterstellt (Ausnahme: Gebäude und Kunstschatze bei einem Museum), die wiederum als Tausch qualifiziert wird.

## **Rz 969: Verrechnungskonto von Gesellschaftern**

Für die Frage, ob bei einem Verrechnungskonto eine verdeckte Ausschüttung vorliegt oder nicht, ist darauf abzustellen, ob die Gesellschaft eine durchsetzbare Forderung anstelle des überlassenen Geldbetrages erhält. Ist eine Rückzahlung des auf dem Verrechnungskonto verbuchten Betrages von vornherein durch den Gesellschafter nicht gewollt oder wegen absehbarer Uneinbringlichkeit nicht zu erwarten, liegt eine verdeckte Ausschüttung vor. Die Uneinbringlichkeit ist absehbar, wenn der Gesellschafter über keine ausreichende Bonität verfügt und der Gesellschaft keine ausreichenden Sicherheiten bereitgestellt wurden, sodass es absehbar ist, dass der kreditierte Betrag (samt Zinsen) bis zum vereinbarten Ablauf der Kreditdauer nicht beglichen werden kann.

Liegt keine Dokumentation der vertraglichen Rahmenbedingungen (Laufzeit, Verzinsung etc) vor, ist davon auszugehen, dass eine Art Kontokorrentverhältnis vorliegt. Dies bedeutet nicht nur, dass die Verzinsung entsprechend höher sein muss, sondern auch, dass bei der Beurteilung der Bonität der Gesellschafter die Verbindlichkeit relativ kurzfristig tilgen können muss. Für die Prüfung der Bonität ist die das aktuelle und zukünftige Einkommen des Gesellschafters einzubeziehen und die Stabilität der Einkommenssituation zu beurteilen. Zu berücksichtigen sind auch die Ersparnisse des Gesellschafters sowie vorhandene Schulden.

Sicherheiten, die bei einer längeren Laufzeit erforderlich sind, müssen derart ausgestaltet sein, dass die Gesellschaft in der Lage ist, ihre Forderung durch ungehinderten Zugriff bzw. Verwertung zu befriedigen. Verschlechtert sich die Bonität, muss die Gesellschaft umgehend und rechtzeitig Maßnahmen setzen, um die Einbringlichkeit der Forderung sicherzustellen.

**Rz 1058a:** Eine **Verschmelzung des Gruppenträgers** auf eine gruppenfremde Körperschaft führt zum Ausscheiden des Gruppenträgers aus der Unternehmensgruppe und somit zu deren Beendigung. Eine **errichtende Umwandlung eines Gruppenmitglieds** in eine GmbH & Co KG

erfolgt grundsätzlich innerhalb der Unternehmensgruppe und führt nicht zu einer (partiellen) Beendigung der Gruppe.

**Rz 1071: Siebentel** aus in Vorgruppenzeiten erfolgten **Teilwertabschreibungen** stellen keine Vorgruppenverluste dar und können in der Unternehmensgruppe verwertet werden. Noch nicht abgereifte Siebentel können auch bei Vorliegen eines Mantelkaufatbestandes weiterhin abgesetzt werden (Rz 994).

**Rz 1082/1083** sehen Regelungen und Erleichterungen für die Ergebnisse ausländischer Gruppenmitglieder vor.

**Rz 1094:** Liegen bei einem ausländischen Gruppenmitglied aus dem EU-/EWR-Ausland Verluste vor, die im letzten Besteuerungszeitraum (Liquidationszeitraum) vor Abschluss der Liquidation entstanden sind (**finale Verluste**), sind diese nicht nachzuversteuern.

**Rz 1266 bi/ bj:** Das **Abzugsverbot** kommt auch dann zur Anwendung, wenn die **Zinsen** oder **Lizenzgebühren** aufgrund einer **auch** dafür vorgesehenen Steuerermäßigung einer tatsächlichen Steuerbelastung von weniger als 10 % unterliegen. Daher fallen auch Steuerermäßigungen in den Anwendungsbereich des Abzugsverbots, die sich nicht ausschließlich auf Zinsen und Lizenzgebühren, sondern auch auf andere Einkünfte beziehen. Weiter wurde klargestellt, dass jegliche fiktive Betriebsausgabe vom gesamten Einkommen, auch fiktive Zinsen vom Eigenkapital, eine schädliche Steuerermäßigung darstellt.

**Rz 1266 bo:** Die Beurteilung, ob das Abzugsverbot für Zinsen und Lizenzgebühren zur Anwendung gelangt, hat abstrakt in jenem Wirtschaftsjahr zu erfolgen, in dem die Aufwendungen angefallen sind. Besteht zu diesem Zeitpunkt die Möglichkeit einer Inanspruchnahme einer Steuerermäßigung bzw. Steuerrückerstattung (uU auch erst zu einem späteren Zeitpunkt im Wege der Ausschüttung), durch die die Steuerbelastung der Zins- oder Lizenzgebühren unter 10% sinken kann, dürfen die Aufwendungen nicht abgezogen werden. Wenn innerhalb von fünf Wirtschaftsjahren nach Anfallen der Aufwendungen tatsächlich keine solche Steuerermäßigung gewährt wird bzw. keine Steuerrückerstattung erfolgt, können die Zinsen oder Lizenzgebühren nachträglich im Wege von § 295a BAO geltend machen,

**Rz 1591a** behandelt die Auswirkungen des Eintritts eines Gruppenträgers bzw. eines Gruppenmitglieds in die **Liquidation** auf die Unternehmensgruppe.

## 2. Sozialrechtliche Änderungen durch das Budgetbegleitgesetz 2017/2018

Das Budgetbegleitgesetz 2017/2018 sieht in seinem sozialrechtlichen Teil diverse Erleichterungen oder auch Verschärfungen von Zugangsvoraussetzungen vor. Die für die Praxis wichtigsten Neuerungen treten grundsätzlich mit 1.1.2019 in Kraft und sind im Wesentlichen wie folgt:

- Monatliche Beitragsgrundlagenmeldung ab 1.1.2019: Die Frist für die Vorlage der monatlichen Beitragsgrundlagenmeldung endet im Regelfall am 15. des Folgemonats. Davon ausgenommen werden nunmehr Eintritte nach dem 15. des Abrechnungsmonats, deren Beitragsgrundlagen erst bis 15. des übernächsten Monats gemeldet werden müssen. Ferner können gemeldete Beitragsgrundlagen innerhalb von 12 Monaten nach Ablauf des Meldezeitraums ohne nachteilige Rechtsfolgen berichtet werden. Die Meldung der monatlichen Beitragsgrundlagen für freie Dienstnehmer ist erst bis zum 15. des auf das Monat der Entgeltleistung folgenden Monats zu melden, bei Vorschreibetrieben bis zum 7. des Folgemonats.
- Da ja ab 2019 nur mehr monatliche Beitragsgrundlagenmeldungen abzugeben sind, wurde klarstellend geregelt, dass im Jahr 2019 jedenfalls noch die Beitragsnachweisungen für Dezember 2018 sowie der jährliche Lohnzettel an den Sozialversicherungsträger zu übermitteln sind.
- Für eine Vielzahl verspäteter monatlicher Beitragsgrundlagenmeldungen wurde eine Höchstgrenze für Säumniszuschläge eingeführt. Erreicht die Summe der Säumniszuschläge in einem Beitragszeitraum das fünffache der täglichen

Höchstbeitragsgrundlage (2018: € 171, somit € 855), so sind damit alle diesbezüglichen Meldeverstöße pauschal abgegolten.

- Ab 2019 können Versicherungsträger in bestimmten Fällen „unter Berücksichtigung des Meldeverstößes auf den Säumniszuschlag zur Gänze oder zum Teil verzichten“. Diese Ermessensentscheidung wurde nun auf Säumniszuschläge aufgrund verspäteter Anmeldungen bzw. der noch fehlenden Daten zur Anmeldung erweitert. Bei der Entscheidung über die Höhe des Säumniszuschlages sind neben der Art des Meldeverstößes auch die wirtschaftlichen Verhältnisse, der Verspätungszeitraum und das bisherige Meldeverhalten zu berücksichtigen.
- Für Meldeverstöße iZm der monatlichen Beitragsgrundlagenmeldung ab dem Jahr 2019 werden bis 31.8.2019 keine Säumniszuschläge festgesetzt werden. Dies gilt aber nicht für Meldeverstöße bei Anmeldungen.
- Die Altersgrenze für das frühestmögliche Zugangsalter bei der Altersteilzeit wird in zwei Jahresschritten – 2019 und 2020 – angehoben. Damit wird der Zugang zur Altersteilzeit ab 2020 frühestens fünf Jahre vor Vollendung des Regelpensionsalters möglich sein.
- Ausschüttungen aus Belegschaftsbeteiligungsstiftungen an Mitarbeiter des Unternehmens unterliegen der KEST und nicht der Lohnsteuer. Korrespondierend dazu wurde eine Befreiung von SV-Beiträgen für diese Ausschüttungen in § 49 ASVG geschaffen.
- Die viel diskutierte Einführung von Lichtbildern auf allen neu ausgegebenen oder ausgetauschten e-cards wurde um ein Jahr auf 1.1.2020 verschoben.
- Die vorgesehene Erhöhung des Nachtschwerarbeits-Beitrags auf 3,7 % wurde auf 2019 verschoben. Im Jahr 2018 bleibt demnach der Beitragssatz iHv 3,4 % unverändert.

### **3. Betrieblich veranlasste Strafverteidigungskosten sind als Betriebsausgabe abzugsfähig**

Über eine österreichische GmbH wurde nach einem **Kartellverfahren** von der Europäischen Kommission eine **Geldstrafe für Preisabsprachen und unlauteren Wettbewerb** verhängt. Dem Körperschaftsteuergesetz folgend sind **Strafen** und Geldbußen, die von Gerichten, Verwaltungsbehörden oder den Organen der Europäischen Union verhängt werden, **nicht als Betriebsausgabe abzugsfähig**. Es wäre mit dem Strafzweck unvereinbar, im Wege der steuerlichen Entlastung den **Pönalcharakter der Strafe** zumindest teilweise zu mildern. Allerdings hatte die GmbH auch beträchtliche durch das Kartellverfahren entstandene **Rechts- und Beratungsaufwendungen** zu tragen, die von der GmbH als Betriebsausgabe geltend gemacht wurden - überdies wurde die **Vorsteuer** für diese Kosten in Abzug gebracht.

Da unstrittig war, dass die Strafe an sich nicht abzugsfähig ist, hatte sich der **VwGH** (GZ Ro 2017/15/0001 vom 22.3.2018) nur damit zu beschäftigen, ob die entstandenen **Strafverteidigungskosten ebenfalls** unter das oben genannte **Abzugsverbot** zu subsumieren sind. Der VwGH führte in diesem Zusammenhang aus, dass Betriebsausgaben grundsätzlich nur abzugsfähig sind, wenn sie unmittelbar durch den Betrieb veranlasst sind. **In der Regel** stellen **Strafverteidigungskosten** ebenso wie Geldstrafen **Kosten der privaten Lebensführung** dar, da die auslösende Ursache oft im schuldhaften Verhalten des Betriebsinhabers liegt.

Eine **Abzugsfähigkeit der Beratungskosten** sei jedoch dann zu **bejahen**, wenn der strafrechtliche Vorwurf, gegen den sich der Betriebsinhaber zur Wehr setzt, **ausschließlich** und unmittelbar aus seiner **beruflichen** (betrieblichen) **Sphäre** erklärbar und damit **betrieblich veranlasst** ist. Im vorliegenden Fall sah der VwGH einen unmittelbaren Kausalzusammenhang zwischen der Preisabsprache und dem betrieblichen Zusammenhang. Der vorsätzliche Beschluss zur Kartellbildung zielt aus der Sicht der GmbH auf **Umsatz- und Gewinnmaximierung** ab und liegt somit **ausschließlich im betrieblichen Bereich**. Die Aufwendungen für die Rechts- und Beratungskosten (Strafverteidigungskosten) im Zusammenhang mit Kartellverfahren waren somit **abzugsfähig** - **ebenso** stand der **Vorsteuerabzug** zu. Die Kosten für die verhängte **Kartellstrafe** sind jedoch aufgrund des Pönalcharakters **nicht abzugsfähig**.

## 4. Verlängerte Verjährungsfrist bei hinterzogenen Abgaben gilt auch bei Ableben des Steuerpflichtigen

Der Zweck der **Verjährungsbestimmungen** im Abgabenrecht liegt darin, dass infolge Zeitablaufes **Rechtsfriede** eintritt und dass **Beweisschwierigkeiten** und Fehler in der Sachverhaltsermittlung, die insbesondere durch ein der Behörde zuzurechnendes Verstreichenlassen längerer Zeiträume entstehen, vermieden werden. Hat aber der Abgabengläubiger (das **Finanzamt**) keine Möglichkeit, das Bestehen seines Anspruches zu erkennen, so entspricht es dem Sinn des Institutes der Verjährung, dass die **Durchsetzung der hinterzogenen Abgaben** erst nach **Ablauf einer längeren Frist** unzulässig wird. Die verlängerte Verjährungsfrist beträgt bei hinterzogenen Abgaben **10 Jahre**.

In einer jüngst ergangenen Entscheidung des **VwGH** (GZ Ro 2017/15/0015 vom 31.1.2018) wurde festgehalten, dass die **verlängerte Verjährungsfrist** auch dann zu **berücksichtigen** ist, wenn der Behörde der Abgabenanspruch erst **nach dem Tod des Steuerpflichtigen bekannt** geworden ist. **Entscheidend** ist, dass eine **Abgabe hinterzogen** ist. Die für diesen Fall geltende **Verjährungsfrist** von 10 Jahren bezieht sich nicht auf ein Rechtssubjekt (eine Person), sondern auf eine **Forderung**. Aus diesem Grund kann sich der Anspruch auch gegen die Erben als Rechtsnachfolger wenden, selbst wenn diese die Abgaben nicht selbst hinterzogen haben.

Im Verfahren wurde seitens der Erben vorgebracht, dass **aufgrund des Ablebens kein Finanzstrafverfahren** mehr geführt werden kann, in welchem die Abgabenhinterziehung festgestellt werden kann. Darüber hinaus wurde argumentiert, dass **keine Befragung des Verstorbenen** mehr möglich ist und damit der Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt werde. Diesen **Argumenten** ist der **VwGH** jedoch **nicht gefolgt**, zumal die inhaltliche Würdigung vom Finanzamt ausreichend dargelegt wurde. Seitens der Erben wurde auch nicht aufgezeigt, warum die Ansicht des Finanzamtes, dass eine Abgabenhinterziehung vorliegt, unrichtig wäre. Der **Anspruch auf rechtliches Gehör** ist nach Ansicht des VwGH auch **nicht** deshalb **verletzt**, weil der **Steuerpflichtige** wegen seines Todes **nicht mehr gehört werden kann**.

## 5. Die Regierungsvorlage zum Jahressteuergesetz 2018 (JStG 2018)

Das JStG 2018, mit dem 20 Gesetze geändert werden sollen, enthält u.a. die folgenden wesentlichen Maßnahmen:

### 5.1. „Familienbonus Plus“

Der Familienbonus ist ein Absetzbetrag in der Höhe von € 1.500 pro Kind und Jahr bis zum 18. Lebensjahr des Kindes und bedeutet, dass sich die Steuerlast ab 2019 um bis zu € 1.500 pro Jahr reduziert. Nach dem 18. Geburtstag des Kindes steht ein reduzierter Familienbonus in Höhe von € 500 jährlich zu, sofern für dieses Familienbeihilfe bezogen wird. Im Gegenzug entfallen ab 2019 der Kinderfreibetrag und die steuerliche Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten bis zum 10. Lebensjahr.

Der Familienbonus kann wahlweise bereits über die laufende Lohnverrechnung ausbezahlt oder erstmalig bei der Steuererklärung 2019 beantragt werden. Der Familienbonus kann zwischen den Ehepartnern je zur Hälfte aufgeteilt werden.

Der Familienbonus in der gesetzlich vorgesehenen Höhe steht nur für Kinder im Inland zu. Für Kinder im EU/EWR-Raum bzw. der Schweiz wird der Familienbonus Plus indexiert (erhöht oder vermindert) und damit an das Preisniveau des Wohnsitzstaates angepasst. Für Kinder in Drittstaaten, das heißt außerhalb des EU/EWR-Raumes oder der Schweiz, gibt es keinen Familienbonus.

### 5.2. Einführung einer Hinzurechnungsbesteuerung

In Hinblick auf die Vorgaben der europäischen Richtlinie zur Vermeidung von internationalen Steuervermeidungspraktiken soll eine Hinzurechnungsbesteuerung für niedrig besteuerte Passiveinkünfte einer ausländischen Körperschaft eingeführt werden. Bislang unterlagen

derartige niedrig besteuerte Passiveinkünfte nur bei einer allfälligen Gewinnausschüttung auf Grund des Methodenwechsels der österreichischen Besteuerung. Voraussetzung für die Hinzurechnungsbesteuerung ist, dass die beherrschende Körperschaft selbst oder gemeinsam mit ihren verbundenen Unternehmen unmittelbar oder mittelbar mehr als 50 % der Stimmrechte oder des Kapitals hält oder Anspruch auf mehr als 50 % der Gewinne der ausländischen Körperschaft hat. Zu den betroffenen Passiveinkünften zählen ua Zinsen, Lizenzgebühren, Dividenden, Einkünfte aus Tätigkeiten von Versicherungen und Banken sowie Einkünfte aus Abrechnungsunternehmen. Für Versicherungen und Banken soll es eine spezifische Ausnahmeregelung geben. Eine Niedrigbesteuerung soll dann vorliegen, wenn die tatsächliche Steuerbelastung im Ausland nicht mehr als 12,5 % beträgt und die niedrigbesteuerten Passiveinkünfte mehr als ein Drittel der Einkünfte der ausländischen Körperschaft betragen.

### **Änderung der Bundesabgabenordnung**

Für die Bereiche internationales Steuerrecht, Umsatzsteuer und „Missbrauch“ soll künftig auch eine verbindliche Rechtsauskunft (sog. „**Advanced Ruling**“) eingeholt werden können. Dies war bisher nur für Fragen in Zusammenhang mit Umgründungen, Unternehmensgruppen und Verrechnungspreisen möglich.

Als Alternative zur klassischen Betriebsprüfung soll eine freiwillige **begleitende Kontrolle** (Horizontal Monitoring) für Unternehmen mit mehr als 40 Millionen Umsatzerlösen eingeführt werden. Dabei soll ein vom Unternehmer selbst entwickeltes und durch einen Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer überprüftes internes Steuerkontrollsystem in Verbindung mit einer erweiterten Offenlegungspflicht und einem laufenden Kontakt mit der Abgabenbehörde die nachträgliche Außenprüfung ersetzen.

### **5.3. Sonstige Änderungen**

- Das **Abzugsverbot für Zinsen und Lizenzgebühren** bei Niedrigbesteuerung des Empfängers aufgrund einer Steuerermäßigung oder -rückerstattung kann nachträglich rückgängig gemacht werden, wenn innerhalb von fünf Wirtschaftsjahren nach dem Anfallen dieser Aufwendungen tatsächlich keine Steuerermäßigung oder -rückerstattung in Anspruch genommen wurde. Diese Frist soll auf **neun Jahre** verlängert werden.
- Der **Ratenzahlungszeitraum** bei der Wegzugsbesteuerung wird auf 5 Jahre verkürzt.
- Bei der **Umsatzsteuer** soll die Richtlinie 2017/2455/EU (E-Commerce-Paket) teilweise in nationales Recht umgesetzt und Anpassungen an die Rechtsprechung vorgenommen werden (Ausweitung der Istbesteuerung auf alle Unternehmer, die der Art nach eine freiberufliche Tätigkeit ausüben unter Außerachtlassen der Rechtsform, Entfall der Margenbesteuerung).
- Für Grundeigentümer, die ihren Grund und Boden für **Infrastrukturprojekte** zur Verfügung stellen (müssen), soll eine Abzugsteuer in der Höhe von 10 Prozent der Entschädigungssumme eingeführt werden. Mit der Abzugsteuer soll die Einkommensteuer grundsätzlich abgegolten sein.
- Die Gebühr für die Bürgschaftserklärungen in Zusammenhang mit Mietverträgen soll künftig entfallen.

Die geplanten Änderungen sollen im Wesentlichen ab 2019 in Kraft treten. Die endgültige Beschlussfassung bleibt abzuwarten.

## **6. Keine Kommunalsteuerpflicht bei betrieblicher Nutzung eines Firmenautos durch wesentlich beteiligte GmbH-Geschäftsführer**

Brennpunkt bei Betriebsprüfungen, aber vor allem bei **Lohnabgabenprüfungen** sind regelmäßig die **Firmenautos** von wesentlich beteiligten **Gesellschafter-Geschäftsführern** von GmbHs. Wesentlich beteiligte Geschäftsführer (zu mehr als 25 % am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft) sind nach steuerlichen Überlegungen regelmäßig nicht angestellt, sondern erzielen mit ihren Geschäftsführungsvergütungen **Einkünfte aus selbständiger Arbeit**. Für die

Berechnung der **Lohnnebenkosten** zählen wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer jedoch als **Dienstnehmer**. Überlässt die Kapitalgesellschaft einem wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer ein **Firmenauto** auch zur **Privatnutzung**, liegt ein **geldwerter Vorteil** vor, der auch den **Lohnnebenkosten** (DB, DZ, Kommunalsteuer) **unterliegt**. Seit diesem Jahr kann gemäß **Verordnung** vom 19. April 2018 (BGBl II 70/2018) gewählt werden, ob als **Bemessungsgrundlage** für die **Lohnnebenkosten** der **Sachbezugswert** laut Verordnung **oder** die **Aufwendungen für die private Nutzung** angesetzt werden, die von der GmbH bezahlt werden. Um die Aufwendungen für die private Nutzung darzulegen, müssen die privaten Fahrten mittels **Fahrtenbuch** nachgewiesen werden.

Der **VwGH** hatte unlängst (GZ Ro 2018/15/0003 vom 19.4.2018) zu beurteilen, ob die **Überlassung** des **Fahrzeugs** als **Gehaltsbestandteil** der **Kommunalsteuer** unterliegt, auch wenn der Privatanteil (die Kosten für die Privatnutzung) vom Geschäftsführer tatsächlich ersetzt wird. Dafür spräche, dass die **Bemessungsgrundlage** für die **Kommunalsteuer** zunächst auf **Vergütungen** jeder Art abstellt und **nicht** etwa auf den **Gewinn**. So hatte der Verwaltungsgerichtshof in der Vergangenheit schon wiederholt ausgesprochen, dass auch Bezüge, welche eine GmbH ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer als Vergütung der bei ihm angefallenen Betriebsausgaben gewährt, zur **Bemessungsgrundlage** der **Kommunalsteuer** zählen. Benutzt also ein wesentlich beteiligter Geschäftsführer sein **privates Auto** für dienstliche Fahrten und **verrechnet** er **Kilometergeld** an die GmbH als **Aufwandsersatz**, unterliegen diese Vergütungen der **Kommunalsteuer**.

Mit dem konkreten Fall kann dem VwGH folgend ein solcher Kommunalsteuer auslösender Aufwandsersatz jedoch nicht verglichen werden. Die **Überlassung eines Kfz der GmbH** an ihren **Geschäftsführer** zur **Nutzung im betrieblichen Interesse** der GmbH führt beim Geschäftsführer **nicht** zu **Einnahmen** und **erhöht** daher **nicht** die Bemessungsgrundlage der **Kommunalsteuer**. Soweit das Firmenauto dem wesentlich beteiligten Geschäftsführer für dessen **private Zwecke überlassen** wurde, führt dies **ebenfalls nicht** zu **Einnahmen des Geschäftsführers**, weil von vornherein vereinbart war, dass der Geschäftsführer für Privatfahrten Ersatz leisten muss.

## 7. Keine Hauptwohnsitzbefreiung bei Verkauf der vom Alleineigentümer eines Zinshauses benützten (nicht parifizierten) Wohnung

Bekanntermaßen steht die **Hauptwohnsitzbefreiung** von der **Immobiliensteuer** bei Verkauf einer Liegenschaft grundsätzlich für **Eigenheime** (maximal zwei Wohnungen) sowie **Eigentumswohnungen** zu. Im Falle des Verkaufes einer Eigentumswohnung ist dabei zwingend eine **Parifizierung** erforderlich. Somit fällt die Veräußerung einer Wohnung in einem Zinshaus (mehr als zwei Wohneinheiten) nicht unter diese Befreiungsbestimmung. Nach Auffassung des **VwGH** (GZ Ra 2017/13/0002 vom 22.11.2017) besteht auch dann **keine Ausnahme**, wenn die veräußerte Wohnung dem Verkäufer als Hauptwohnsitz gedient hat und er selbst auch alleiniger Eigentümer der Liegenschaft ist.

Die Durchführung der Parifizierung anlässlich des Verkaufes der Liegenschaft ist nach Ansicht des BFG grundsätzlich nicht schädlich. **Mangels höchstgerichtlicher Judikatur** empfiehlt es sich jedoch zur Vermeidung von Risiken, schon bei Verkaufsabsicht eine Parifizierung vorzunehmen. Für die **Fristenberechnung** (in der Regel durchgängige Nutzung als Hauptwohnsitz für mindestens zwei Jahre seit der Anschaffung bzw. innerhalb der letzten 10 Jahre mindestens fünf Jahre durchgehende Bewohnung) ist nach Ansicht des VwGH nicht auf den Zeitpunkt der Parifizierung, sondern auf die **ursprüngliche Anschaffung** abzustellen. Das bedeutet, dass eine fehlende Parifizierung zumindest nicht die Behaltefristen verlängert, wenn eine Nutzung als Hauptwohnsitz gegeben ist.

## 8. Beherbergungs- und Campingplatzleistungen ab 01.11.2018

Der Nationalrat hat die Regierungsvorlage zur Senkung des Umsatzsteuersatzes für Beherbergungs- und Campingplatzleistungen von 13 % auf 10 % im März 2018 beschlossen. Der Umsatzsteuersatz von 10 % für Beherbergungs- und Campingplatzumsätze gilt ab 01.11.2018. Somit ist ab 01.11.2018 für Beherbergungs- und Campingplatzumsätze, die Vermietung von Ferienwohnungen sowie die Wohnungsvermietung einheitlich der Umsatzsteuersatz von 10 % anzuwenden.

Dem Umsatzsteuersatz von 10 % unterliegen ab 01.11.2018 folgende Leistungen (§ 10 Abs. 2 Z 3 lit c und d UStG):

- Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen und die regelmäßig damit verbundenen Nebenleistungen sowie Beheizung
- Verabreichung eines ortsüblichen Frühstücks, wenn das Frühstück im Beherbergungsentgelt enthalten ist
- Vermietung von Grundstücken für Campingzwecke und die damit verbundenen Nebenleistungen bei Entrichtung eines einheitlichen Benützungsentgeltes

Durch die Senkung des Umsatzsteuersatzes entfällt die Aufteilung eines pauschalen Entgeltes für Beherbergung und Verköstigung auf die unterschiedlichen Steuersätze (10 % für Verköstigung, 13 % für Beherbergung) in der derzeit geltenden Fassung des UStG.

Im Zusammenhang mit der Senkung des Umsatzsteuersatzes für Beherbergungs- und Campingplatzumsätze ist unter anderem Folgendes zu beachten:

- **Anzahlungen** für Beherbergungs- und Campingplatzleistungen sind zunächst mit dem geltenden Umsatzsteuersatz zum Zeitpunkt der Vereinnahmung zu versteuern (derzeit 10 % für Verköstigung, 13 % für Beherbergung). Ändert sich bis zur Leistungserbringung der



Umsatzsteuersatz, ist für die Anzahlung der bei der Leistungserbringung geltende Umsatzsteuersatz anzuwenden (10 % ab 01.11.2018). Die Korrektur des Steuersatzes erfolgt im ersten Voranmeldungszeitraum nach der Wirksamkeit des geänderten Steuersatzes (hier: Voranmeldungszeitraum 11/2018). Bereits mit dem „alten“ Steuersatz ausgestellte **Anzahlungsrechnungen sind auf den geänderten Steuersatz zu berichtigen**. Es ist zulässig, die Anzahlungsrechnung bereits mit dem bei der Leistungserbringung geltenden Steuersatz auszustellen (UStR 2000, Rz 1476).

Es bleibt abzuwarten, ob die Rz 1476 der UStR 2000 auf Grund der Senkung des Umsatzsteuersatzes auf 10 % angepasst wird oder ob andere Regelungen zur Anzahlungsbesteuerung veröffentlicht werden.

- Der **Vorsteuerabzug aus Nächtigungskosten** kann gemäß § 13 UStG entweder aus dem geltenden einkommensteuerlichen Pauschbetrag von € 15,- berechnet werden oder in Höhe der tatsächlichen Vorsteuer laut der Rechnung geltend gemacht werden. Der Vorsteuerbetrag aus dem Pauschbetrag von € 15,- ist nach den gültigen Steuersätzen zu berechnen. Derzeit hat eine Aufteilung des Pauschbetrages von € 15,- auf den Steuersatz von 10 % für die Verköstigung und 13 % für die Beherbergung zu erfolgen. Der Vorsteuerabzug aus dem Pauschbetrag von € 15,- beträgt derzeit € 1,65 (13 % Vorsteuer iHv € 1,38; 10 % Vorsteuer iHv € 0,27; UStR 2000, Rz 2201). Bei einer Änderung des Umsatzsteuersatzes auf 10 % würde sich ein Vorsteuerabzug iHv € 1,36 errechnen (= 15/11).

Die Senkung des Umsatzsteuersatzes wurde am 24.04.2018 im BGBl. I Nr. 12/2018 veröffentlicht.