

Wirtschafts- & Steuerrecht für die Praxis

Okt.
2012

aktuell.
kompetent.

KLIENTEN-INFO

VwGH verneint Herstellerbefreiung bei Dachbodenausbau

Bei der Veräußerung von **Immobilien** im **privaten Bereich** sieht und sah der Gesetzgeber besondere **Steuerbefreiungstatbestände** vor wie z.B. die **Hauptwohnsitzbefreiung** (siehe auch den Beitrag zur Immobilienbesteuerung neu) oder die **Befreiung selbst hergestellter Gebäude**. Sinn und Zweck dieser Begünstigungen ist einerseits die **Ersatzbeschaffung** eines Gebäudes nicht durch die Besteuerung zu erschweren und andererseits bei der Herstellerbefreiung für das finanzielle **Baurisiko** zu **entschädigen**. Der VwGH hatte sich unlängst (GZ 2008/13/0128 vom 25.4.2012) mit dem Fall auseinanderzusetzen, in dem zunächst **Miteigentum** an einer bebauten Liegenschaft **erworben** wurde und es nach Wohnraumschaffung durch **Dachbodenausbau** zum **Verkauf** dieser Wohnungen kam. Da die **Veräußerung innerhalb der Spekulationsfrist** erfolgte, war strittig, ob die Ausnahme für selbst hergestellte Gebäude anzuwenden ist.

Diese **Herstellerbefreiung** – in der Fassung vor der „**Immobilienbesteuerung neu**“ – beschränkt sich auf das **Gebäude**, ausgenommen die Voraussetzungen für die Hauptwohnsitzbefreiung liegen vor. Dem **VwGH** folgend ist ein **Dachbodenausbau** bzw. die Herstellung von Dachgeschoßwohnungen **kein selbst hergestelltes Gebäude**, da damit der Verkehrsauffassung folgend Baumaßnahmen zur **erstmaligen Errichtung eines Gebäudes** im Sinne eines **Hausbaus** gemeint sind. Die Baumaßnahmen für den **Dachbodenausbau** führen demnach **nicht zur Befreiung**, sie sind aber bei der Ermittlung der Höhe des Spekulationsergebnisses kürzend zu berücksichtigen (sofern

Inhalt
■ VwGH verneint Herstellerbefreiung bei Dachbodenausbau
■ Anwendung Gaststättenpauschalierungsverordnung bis einschließlich Veranlagung 2012
■ Immobilienbesteuerung neu – BMF-Antworten zur Hauptwohnsitzbefreiung
■ Behindertenausgleichstaxe und Teilzeitbeschäftigung
■ Vorwegbesteuerung von Pensionskassenpensionen - Antrag bis 31.10.2012 möglich
■ Wann unterliegt ein Arzt der Medizinprodukteabgabe?
■ Sozialversicherungswerte 2013
■ Anpassung Vignettenpreise für 2013

sie noch nicht steuermindernd berücksichtigt wurden, etwa im Rahmen der Vermietung und Verpachtung).

Der **Tatbestand** des selbst hergestellten Gebäudes ist **eng auszulegen** – Sanierungen und Renovierungen eines bestehenden

Gesehen	Tag:						
	Name:						

Gebäudes fallen nicht darunter. Für die geänderte **Rechtslage** im Zuge der „**Immobilienbesteuerung neu**“ hat das VwGH-Erkenntnis **ebenso** Bedeutung. Die **Steuerbefreiung für selbst hergestellte Gebäude** gilt weiterhin, wobei seit 1. April 2012 **zusätzlich** zu berücksichtigen ist, dass das Gebäude im **Verkaufszeitpunkt** innerhalb der **letzten 10 Jahre nicht** zur Erzielung von Einkünften gedient haben darf. ■

Anwendung Gaststättenpauschalierungsverordnung bis einschließlich Veranlagung 2012

In der KI 05/12 haben wir darüber berichtet, dass der **Verfassungsgerichtshof** Teile der **Gaststättenpauschalierungsverordnung** als **gesetzwidrig** aufgehoben hat. Die **Aufhebung** tritt - sofern bis dahin keine Nachfolgeregelung erlassen wurde - mit **31.3.2012** in Kraft. **Zwischenzeitlich** hat der UFS (Entscheidung vom 9.7.2012, GZ RV/0245-I/12) die Anwendbarkeit der **Verordnung** generell mit der Begründung **abgelehnt**, dass diese eine **unionswidrige Beihilfe** darstellt. Eine solche Sichtweise hätte auch **Unsicherheit** für die **noch offenen Veranlagungen** bzw. die Behandlung im Jahr 2012 zur Folge gehabt. **Erfreulicherweise** hat das **BMF** auf Anfrage der Kammer der Wirtschaftstreuhandner nun **schriftlich mitgeteilt**, dass die **Gaststättenpauschalierungsverordnung**, wie im Spruch des VfGH vorgesehen, **bis einschließlich der Veranlagung 2012** weiter **angewendet** werden kann. Da für die Zeit nach 2012 **noch keine Nachfolgeregelung** in Sicht ist, sollten **Gastgewerbebetriebe** sich darauf einstellen, ab 2013 neben den Aufzeichnungen über die Umsätze auch **genaue Aufzeichnungen über die Ausgaben** führen zu müssen.

Immobilienbesteuerung neu – BMF-Antworten zur Hauptwohnsitzbefreiung

Die **seit 1.4.2012** zur Anwendung kommende „**Immobilienbesteuerung neu**“ sieht im **Privatvermögen** grundsätzlich eine **Besteuerung** von Immobilienverkäufen mit dem Sondersteuersatz von **25%** vor. Ungleich der Rechtslage vor dem 1.4. ist **Steuerfreiheit** nur mehr im Rahmen der **Hauptwohnsitzbefreiung** bzw. bei **selbst hergestellten Gebäuden** möglich. Das **BMF** hat Anfang September Antworten zu typischen Fragen i.Z.m. der Besteuerung von Immobilien veröffentlicht (**BMF-Info zur neuen Grundstücksbesteuerung** in Frage und Antwort) - die Einarbeitung der Aussagen in die EStR ist geplant. Nachfolgend werden interessante Aspekte zur **Hauptwohnsitzbefreiung** näher dargestellt.

Sinn und Zweck

Ziel der **Hauptwohnsitzbefreiung** ist, das **Reinvestitionspotential** für ein Eigenheim nicht durch die Besteuerung des Ver-

äußerungserlöses zu schmälern. Die **Befreiung** betrifft nicht nur das **Gebäude** sondern auch **Grund und Boden** und setzt voraus, dass das Haus bzw. die Wohnung **entweder** von der Anschaffung bis zur Veräußerung **ununterbrochen** als Hauptwohnsitz gedient hat und dieser Zeitraum **zumindest zwei Jahre** beträgt oder dass die Nutzung als Hauptwohnsitz **innerhalb von 10 Jahren** vor dem Verkauf **zumindest fünf durchgehende Jahre** ausgemacht hat.

Zeiten des Vorbesitzers

Die **BMF-Info** stellt klar, dass die **Voraussetzungen** für die Wohnsitzbefreiung **unmittelbar von dem Veräußerer** erfüllt sein müssen – es ist **nicht ausreichend** wenn z.B. der **Vorbesitzer** die nötigen Zeitspannen **erfüllt hat** und das Gebäude im Erbwege dem späteren Verkäufer zugeht.

Toleranzrahmen

Der **Toleranzrahmen** für die Fragen, ob der **Hauptwohnsitz bis zur Veräußerung** bestanden hat bzw. ob der **Hauptwohnsitz** im Zuge der Veräußerung **aufgegeben wird**, wird von 6 Monate **auf 12 Monate verlängert**. Der Toleranzrahmen ist typischerweise ein Thema, wenn der Vertragszeitpunkt von der tatsächlichen Übergabe der Immobilie abweicht oder wenn die **Bewohnbarkeit** des Eigenheims etwa durch **Instandsetzungsarbeiten** erst **erreicht** werden muss. Für die Anwendung der Hauptwohnsitzbefreiung ist wichtig, dass eine **Vereinbarung** über den **Zeitpunkt der Aufgabe des Hauptwohnsitzes** durch den Verkäufer vorliegen muss. Dem **BMF** folgend ist es **ausgeschlossen**, dass der **Toleranzrahmen** für die **Erreichung** der zeitlichen **Voraussetzung** der Hauptwohnsitzbefreiung **hinuzählt** wird.

Nutzfläche

Die Hauptwohnsitzbefreiung kommt zur Anwendung, wenn **mindestens 2/3** der gesamten **Nutzfläche** für eigene Wohnzwecke verwendet werden. In der **BMF-Info** kommt klar zum Ausdruck, dass etwa beim Verkauf eines **Eigenheimes mit zwei Wohnungen** **zumindest 2/3 der Gebäudefläche** für Eigenwohnzwecke genutzt werden müssen. Der Begriff des (begünstigten) Eigenheims setzt überdies voraus, dass in dem Wohnhaus nicht mehr als zwei Wohnungen sind und deren Verwendung zu Wohnzwecken mehr als 2/3 beträgt. Auf den nicht für Wohnzwecke genutzten Teil kann die Hauptwohnsitzbefreiung nicht angewendet werden. Die **Gartenfläche** kann – eine Nutzung für Wohnzwecke vorausgesetzt - **niemals die Eigenheim-eigenschaft** und somit die **Befreiung begründen**.

Garten und Kfz-Abstellplatz

Klargestellt wird seitens des **BMF**, dass die **Befreiung für Grund und Boden** von **1.000 m²** auf die **Gesamtgrundstücksfläche** bezogen ist (Gebäude und Garten) und nicht nur auf die reine Gartenfläche (zusätzlich). Werden **Kfz-Abstellplätze** mitveräußert, so sind max. **zwei** von der **Befreiung mitefassen**. Dies gilt selbst dann, wenn sich die Parkplätze auf einem gesonderten Grundstück (eigene Einlagenzahl) befinden. ■

Behindertenausgleichstaxe und Teilzeitbeschäftigung

Unternehmen, die 25 oder mehr Dienstnehmer beschäftigen, sind verpflichtet, auf jeweils 25 Beschäftigte einen **begünstigten Behinderten** einzustellen (Beschäftigungspflicht nach Behinderteneinstellungsgesetz). Wird die Beschäftigungspflicht **nicht erfüllt**, so wird dem Dienstgeber vom Bundessozialamt für das jeweils abgelaufene Kalenderjahr eine **Ausgleichstaxe** pro Person, die zu beschäftigen gewesen wäre, vorgeschrieben. Derzeit beläuft sich die Ausgleichstaxe auf **monatlich 232 €** pro Person. Für Dienstgeber mit **mehr als 100** Beschäftigten beträgt die **Ausgleichstaxe** seit 1.1.2012 monatlich **325 €** und für Dienstgeber mit **mehr als 400** Beschäftigten sogar monatlich **345 €**.

In einem unlängst ergangenen Erkenntnis hat sich der **VwGH** (21.2.2012, GZ 2010/11/0109) mit der Behandlung von **Teilzeitbeschäftigungsverhältnissen** bei der Berechnung der **Ausgleichstaxe** befasst. Nach Auffassung des VwGH erfolgt die **Berechnung** der zu beschäftigenden behinderten Dienstnehmer **nach der Anzahl (Kopfzahl) der Dienstnehmer**, ohne dass eine Aliquotierung für Teilzeitbeschäftigte vorzunehmen ist (somit **keine Umrechnung auf Vollzeitäquivalente**). Dies führt bei Branchen wie Handelsunternehmen, welche traditionell eine hohe Anzahl an Teilzeitbeschäftigten aufweisen, zu einer verhältnismäßig höheren Belastung mit der Ausgleichstaxe. Die vom berufenden Unternehmen behauptete **Diskriminierung von Teilzeitbeschäftigungsverhältnissen** liegt aber nach Ansicht des VwGH **nicht vor**, da umgekehrt auch bei der Zählung der **beschäftigten behinderten Dienstnehmer keine Unterscheidung** zwischen Teilzeit- und Vollzeitbeschäftigten getroffen wird. Somit werden die gesetzlichen Verpflichtungen auch dann erfüllt, wenn pro 25 Dienstnehmer zumindest ein - auch teilzeitbeschäftigter - behinderter Dienstnehmer eingestellt ist.



Vorwegbesteuerung von Pensionskassenpensionen - Antrag bis 31.10.2012 möglich

Mit dem **1. Stabilitätsgesetz 2012** wurde für Pensionsbezieher von **Firmenpensionen**, die über eine Pensionskasse ausbezahlt werden, die einmalige **Möglichkeit** geschaffen, auf eine **Vorwegbesteuerung** dieser **Pensionskassenpension** („Zusatzpension“) umzusteigen. Zur Inanspruchnahme dieses Modells muss der Anspruchsberechtigte einen **schriftlichen Antrag** bis spätestens **Ende Oktober** an seine Pensionskasse stellen. **Antragsberechtigt** sind alle Leistungsberechtigten, die **bereits Zusatzpensionen** aus einer Pensionskasse beziehen, sofern die Pension ohne unbeschränkte Nachschusspflicht des Arbeitgebers ausgestaltet ist und einem nach dem 31.12.2001 maßgeblichen Rechnungszinssatz von zumindest 3,5% unterliegt. „Ohne unbeschränkte Nachschusspflicht des Arbeitgebers“ bedeutet, dass die **Höhe der Pension** vom veranlagungs- und versicherungstechnischen **Ergebnis der Pensionskasse** abhängt.

Wird die Zusatzpension des Arbeitgebers noch nicht bezogen, besteht aber eine **Anwartschaft auf eine Zusatzpension** nach Pensionsantritt, ist eine Option auf das Vorweg-Modell auch möglich, sofern der Anwartschaftsberechtigte vor dem 1.1.1953 geboren und daher ab 1.1.2013 **älter als 60 Jahre** ist. Wiederrum ist das Modell ohne unbeschränkte Nachschusspflicht des Arbeitgebers und mit dem Mindestrechnungszinssatz von 3,5% Voraussetzung.

Die **pauschale Vorwegbesteuerung** beträgt **25%** der aus Arbeitgeberbeiträgen angesammelten Deckungsrückstellung mit dem Stand vom 31.12.2011 abzüglich der bereits 2012 ausbezahlten Bruttopensionen. Der Steuersatz **reduziert** sich auf **20%** wenn die Monatsbruttopension aus der Pensionszusage im Kalenderjahr 2011 durchschnittlich **300 € nicht überstiegen** hat. Die **zukünftige Bruttozusatzpension** (ab 1.1.2013) **reduziert sich um die Vorwegbesteuerung** (25% bzw. 20%). **Danach** bleiben **75%** der monatlichen Zusatzpension **steuerfrei - 25%** werden **wie bisher** mit dem normalen Steuertarif (also z.B. zusammen mit der ASVG-Pension) **besteuert**. Die Frage der **Vorteilhaftigkeit des Umstiegs** in das Vorweg-Modell hängt u.a. stark mit der Höhe der ASVG-Pension sowie mit der Höhe der Arbeitgeberpension zusammen. **Einflussgebend** sind auch die **Erwartung** über die zukünftige Steigerung dieser Pensionen sowie **Zinserwartungen**, die nur schwer prognostizierbar sind. Somit können nur **grobe Anhaltspunkte** gegeben werden, wann ein Umstieg sinnvoll ist (ein **Umstieg kann auch nachteilig** sein!). Zunächst gilt, dass je höher die ASVG-Pension und die Zusatzpension sind, desto mehr profitiert man von der zukünftigen Tarifbesteuerung von nur 25% der Zusatzpension. Ein **geringer Vorteil** ergibt sich rechnerisch für fast alle Personen, die eine **ASVG-Pension über 1.100 € monatlich** beziehen. Die niedrigsten Steuervorteile befinden sich im Bereich der durchschnittlichen Pensionskassenpensionen von 300 € bis 500 € monatlich. Auf der Seite des österreichischen Pensionistenverbands (www.pvoe.at) gibt es einen individuellen **Kalkulationsrechner**. Nachfolgende **Zahlenbeispiele** sollen den möglichen Vorteil zeigen (in €):

Bruttopension (pro Monat)	Grenzsteuersatz	Steuersparnis (effektiver Grenzsteuersatz)	Nettopension „neu“ (pro Monat, ab 1.1.2013)	Nettopension bisher (pro Monat)
300,00	36,5%	5,71%	218,10	190,50
500,00	43,2%	5,78%	334,50	284,00
1.500,00	50%	10,52%	984,38	750,00



Wann unterliegt ein Arzt der Medizinprodukteabgabe?

Der seit 2011 eingeführten **Medizinprodukteabgabe** unterliegen jene natürlichen und juristischen Personen, die **gegen Entgelt** Medizinprodukte **an Letztverbraucher** abgeben. **Abgabepflichtig** ist dabei nicht nur der **Verkauf**, sondern auch die **Vermietung** von Medizinprodukten. Als „**Letztverbraucher**“ gelten insbesondere die **Patienten** (Konsumenten) oder **Ärzte**, welche die Medizinprodukte im Rahmen einer Heilbehandlung anwenden. Die Höhe der als **Pauschalbetrag** zu leistenden Abgabe liegt zwischen **250 €** und **400 €** im Jahr.

Unter die **Medizinprodukteabgabe** fallen daher primär die **Hersteller** oder **Händler von Medizinprodukten** (beispielsweise aber auch Optiker, Bandagisten, Orthopäden, Zahntechniker). Eine **Sonderbestimmung** gilt für **Apotheken**. Hier wird die Abgabe durch Zahlung eines **Pauschalbetrags** durch die **Österreichische Apothekerkammer** entrichtet (gilt jedoch nicht für Hausapotheken). **Ärzte** unterliegen in der Regel **nicht der Medizinprodukteabgabe**, da sie primär die Medizinprodukte im Rahmen der Heilbehandlung verwenden. Als Faustregel kann für die **Abgrenzung in der Praxis** angenommen werden, dass sofern das Medizinprodukt fest mit dem menschlichen Körper verbunden ist und dieses im Rahmen der Heilbehandlung angewendet wird, keine Abgabeverpflichtung entsteht.

Eine **Abgabepflicht für Ärzte** kann sich **insbesondere** jedoch in folgenden Fällen ergeben:

- Verkauf von losen Zahnspangen (feste Zahnspangen fallen nicht unter die Abgabe);
- Abgabe von Medikamenten im Rahmen einer Hausapotheke;
- Vermietung/Verkauf von Blutdruckmessgeräten;
- Verkauf von Kontaktlinsen.

Übt ein Arzt solche Tätigkeiten aus, so besteht noch die **Möglichkeit** einer **Befreiung** aufgrund der **Geringfügigkeit der Umsätze**. Je nach Art der betroffenen Produkte liegt die **Umsatzgrenze** zwischen **25.000 €** und **40.000 €**. Diese **Umsatzgrenze** bezieht sich auf die **entgeltliche Weitergabe von Medizinprodukten** und umfasst somit nicht die „normalen“ Behandlungsentgelte.

Für den Fall, dass am Ende dennoch eine **Abgabeverpflichtung** besteht ist die **Medizinprodukteabgabe bis zum 30.6. des Folgejahres** zu entrichten. Weiters ist beim Bundesamt für Sicherheit im Gesundheitswesen eine **Abgabenerklärung** abzugeben. Besteht keine Abgabepflicht aufgrund geringfügiger Umsätze ist **dennoch** eine Erklärung abzugeben (z.B. „Abgabenerklärung 2012“, nicht abgabepflichtig).



Sozialversicherungswerte 2013

Die Sozialversicherungswerte für 2013 (in €) betragen **voraussichtlich**:

	2013	2012
Geringfügigkeitsgrenze täglich	29,70	28,89
Geringfügigkeitsgrenze monatlich	386,80	376,26
Grenzwert für pauschalierte Dienstgeberabgabe	580,20	564,39
Höchstbeitragsgrundlage täglich	148,00	141,00
Höchstbeitragsgrundlage monatlich (laufender Bezug)	4.440,00	4.230,00
Höchstbeitragsgrundlage (jährlich) für Sonderzahlungen (echte und freie Dienstnehmer)	8.880,00	8.460,00
Höchstbeitragsgrundlage monatlich für freie Dienstnehmer (ohne Sonderzahlungen)	5.180,00	4.935,00

Die Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt bleibt abzuwarten. ■

Anpassung Vignettenpreise für 2013

Erwartungsgemäß werden die Preise für die **Autobahnvignette 2013** wieder angehoben. Im Einzelnen gilt für den Erwerb der himbeerfarbenen Vignette für Kfz bis maximal 3,5 Tonnen Gesamtgewicht folgendes (Preise inkl. USt):

	Einspurige Kfz	Mehrspurige Kfz
Jahresvignette	32,10 (31,00) €	80,60 (77,80) €
2-Monatsvignette	12,10 (11,70) €	24,20 (23,40) €
10-Tagesvignette	4,80 (4,60) €	8,30 (8,00) €

Die 2013er-Vignette gilt vom 1. Dezember 2012 **bis zum 31. Jänner 2014**. ■

Vorschau

- **Steuerliche Maßnahmen zum Jahreswechsel**
- **Englischsprachige Tageszeitung bei Englischlehrer steuerlich abzugsfähig**

Impressum:

Medieninhaber, Herausgeber und Verleger: Klienten-Info - Klier, Krenn & Partner KG, Redaktion: 1090 Wien, Julius-Tandler-Platz 6/9. Richtung: unpolitische, unabhängige Monatsschrift, die sich mit dem Wirtschafts- und Steuerrecht beschäftigt und speziell für Klienten von Steuerberatungskanzleien bestimmt ist. Die veröffentlichten Beiträge sind urheberrechtlich geschützt und ohne Gewähr.
© www.klienten-info.at