

Wirtschafts- & Steuerrecht für die Praxis

Juni
2014

aktuell.
 kompetent.

KLIENTEN-INFO

Reparatur der Grunderwerbsteuer im Nationalrat beschlossen

Wie in der KI 05/14 berichtet beabsichtigt der Gesetzgeber mit der **Neuregelung des Grunderwerbsteuergesetzes** die vom **Verfassungsgerichtshof** erkannte **Verfassungswidrigkeit** der bisherigen Bestimmung zu **reparieren**. Auf den zuletzt vorgestellten **Begutachtungsentwurf** im **Budgetbegleitgesetz 2014** folgte die **Regierungsvorlage** in einem **ausgegliederten Gesetzesentwurf**, welche nunmehr im **Nationalrat beschlossen** wurde. Der Vergleich zwischen Begutachtungsentwurf und der beschlossenen Regierungsvorlage zeigt **bedeutende Änderungen** wie z.B. bei der Definition des **begünstigten Familienkreises**.

Ein **Grundprinzip** der „GrESt neu“ besteht darin, dass es für die Inanspruchnahme der **Begünstigung** in Form des **Einheitswertes** nicht mehr darauf ankommt, ob die Übertragung des Grundstücks **entgeltlich oder unentgeltlich** erfolgt. **Ausschlaggebend** ist allerdings, ob die **Transaktion innerhalb oder außerhalb des engeren Familienverbands** erfolgt. Im Vergleich mit dem Begutachtungsentwurf kam es zu einer **Einschränkung des Kreises** der begünstigten Familienmitglieder - die **Begünstigung gilt nicht mehr** für **Geschwister**, Nichten, Neffen und Verschwägerte, ausgenommen Schwiegerkinder. Der Kreis der Begünstigten entspricht jenem

Inhalt
■ Reparatur der Grunderwerbsteuer im Nationalrat beschlossen
■ Steuerliche Begünstigung von freiwilligen Abfertigungen nunmehr gedeckelt
■ Beginn der Vermietungsabsicht ist relevant für den Werbungskostenabzug
■ Vorsteuervergütung für Drittlandsunternehmer
■ Überlassung einer Patientenkartei an Ordinationssachfolger – umsatzsteuerliche Behandlung
■ Enge Freunde und langjährige Bekannte sind keine nahen Angehörigen

Personenkreis, für den schon bisher der **ermäßigte Grunderwerbsteuersatz von 2%** anzuwenden war, erweitert um die **Lebensgefährten**. Bei einer **unentgeltlichen Übertragung** (z.B. Erbschaft) **zwischen Ge-**

Gesehen	Tag:						
	Name:						

schwistern kann also nicht der (dreifache) Einheitswert als Begünstigung herangezogen werden – die **Bemessungsgrundlage** bildet daher der **gemeine Wert** des Grundstücks und der **GrESt-Satz** beträgt **3,5%**. **Innerhalb** des Kreises der **begünstigten Familienmitglieder** gilt hingegen grundsätzlich der **dreifache Einheitswert** als **Bemessungsgrundlage** in Verbindung mit dem **GrESt-Satz** von **2%**. Um die regional unterschiedliche Entwicklung der Einheitswerte auszugleichen darf die **Bemessungsgrundlage** (dreifacher Einheitswert) **maximal 30% des gemeinen Werts** betragen, wobei der gemeine Wert z.B. durch ein **Schätzungsgutachten** nachzuweisen ist.

Zu einer **Änderung** ist es auch hinsichtlich des **Betriebsfreibetrags** i.H.v. **365.000 €** gekommen. Dieser Freibetrag für **Unternehmensübertragungen** ist weiterhin **ausschließlich** bei **unentgeltlichen Erwerben im engeren Familienkreis** anwendbar. Der Begutachtungsentwurf sah hier auch noch die Einbeziehung von entgeltlichen Transaktionen vor. **Unentgeltlichkeit** ist gegeben, wenn der **dreifache Einheitswert unterschritten** wird. Kann nachgewiesen werden, dass **30% des gemeinen Werts höher** sind als der **dreifache Einheitswert**, so gilt die höhere Grenze für die Beurteilung der Unentgeltlichkeit. Bei der Übertragung **land- und forstwirtschaftlicher Grundstücke** bildet ab **1.1.2015** der **einfache Einheitswert** die Obergrenze.

Steuerliche Begünstigung von freiwilligen Abfertigungen nunmehr gedeckelt

Abfertigungen können grundsätzlich in das System der **gesetzlichen Abfertigung „alt“** und in das System der **(gesetzlichen) Abfertigung „neu“**, welches einer Anwartschaft gegenüber einer **betrieblichen Mitarbeiter-Vorsorgekasse** entspricht, eingeteilt werden. Als **freiwillige Abfertigungen** bezeichnet man über gesetzliche bzw. kollektivvertragliche Abfertigungen hinausgehende Zahlungen. Im **Abfertigungssystem „alt“** ist es vor allem durch das **Abgabenänderungsgesetz 2014** zu einer **Einschränkung** bei der **steuerlichen Begünstigung** von **freiwilligen Abfertigungen** gekommen.

Die **bisherige Begünstigung** bestand darin, dass freiwillige Abfertigungen innerhalb bestimmter Grenzen und bei Erfüllung gewisser Voraussetzungen **nur mit 6%** begünstigt **besteuert** werden konnten, wenn die Ab-

fertigung tatsächlich mit der **Auflösung des Dienstverhältnisses** in ursächlichem Zusammenhang steht. Für die Inanspruchnahme der steuerlichen Begünstigung ist wichtig, dass die Zahlung als **freiwillige Abfertigung** bezeichnet wird und auch **tatsächlich Freiwilligkeit** dahinter steckt – es darf sich dabei also **nicht** um eine Zahlung handeln, mit der **arbeitsrechtliche Ansprüche** des (ehemaligen) Mitarbeiters, wie z.B. Urlaub, **abgegolten** werden. Nicht notwendig ist hingegen, dass die freiwillige Abfertigung schriftlich im Dienstvertrag vereinbart wurde.

Vor dem Abgabenänderungsgesetz 2014 wurde das Ausmaß der begünstigten Besteuerung durch die sogenannte **„Viertel-Regelung“** in Verbindung mit der **„Zwölfstel-Regelung“** bestimmt. Die **Viertel-Regelung** besagt dabei, dass eine freiwillige Abfertigung in jenem Ausmaß **mit 6% besteuert** werden konnte, in dem **ein Viertel der laufenden Bezüge** der letzten 12 Monate **nicht überstiegen** wurde. **Zusätzlich** konnten der **Zwölfstel-Regelung** entsprechend in Abhängigkeit von der **Anzahl der Dienstjahre** und der nachgewiesenen **Vordienstzeiten 2/12 bis 12/12** der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate ebenso mit nur **6% besteuert** werden. Bei **drei Dienstjahren** betrug das (zusätzliche) Ausmaß **2/12**, bei **10 Jahren** bereits **4/12** und schließlich bei **25 Dienstjahren** die vollen **12/12**.

Für Auszahlungen **freiwilliger Abfertigungen** bestehen **seit 1. März 2014 Einschränkungen** der begünstigten Besteuerung, sowohl bei der Viertel-Regelung als auch bei der Zwölfstel-Regelung. Die 6% Besteuerung bei der **Viertel-Regelung** ist mit dem **Neunfachen der Höchstbeitragsgrundlage** aus der Sozialversicherung **begrenzt** – für das **Jahr 2014** sind das **40.770 €** (9 mal 4.530 €). Bei der **Zwölfstel-Regelung** ist jedes Zwölfstel mit dem **Dreifachen der Höchstbeitragsgrundlage gedeckelt**, wodurch sich daraus für 2014 ein **begünstigter Maximalbetrag** von **163.080 €** ergibt (12 mal 3 mal 4.530 €). Der über den **Gesamtbetrag** von **203.850 € hinausgehende Teil** einer freiwilligen Abfertigung (alt) wird, wie es auch schon vor dem Abgabenänderungsgesetz 2014 grundsätzlich der Fall war, nicht mit dem begünstigten Steuersatz von 6% besteuert, sondern dem **laufenden Tarif unterworfen**. Auf Seiten des **Dienstgebers** ist es auch zu einer **Verschlechterung** gekommen, da freiwillige Abfertigungen in jenem Ausmaß **nicht mehr als Betriebsausgabe** steuerlich geltend gemacht werden können, in welchem sie beim **Empfänger nicht mit 6%** zu versteuern sind.

Beginn der Vermietungsabsicht ist relevant für den Werbungskostenabzug

Die Einkünftermittlung aus **Vermietung und Verpachtung** erfolgt nach dem Prinzip der **Gegenüberstellung** der **Einnahmen** und der **Werbungskosten**. Unter dem Begriff der **Werbungskosten** sind alle **Ausgaben**, die in Zusammenhang mit der **Vermietung** stehen absetzbar. Hierzu zählen z.B. **üblicherweise** die Absetzung für die Abnutzung (AfA), **Betriebskosten**, **Finanzierungszinsen**, Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwendungen. Fallen bereits **Ausgaben** an, **bevor** man einen **Mieter gefunden** hat, können diese **ausnahmsweise** bereits **vor** Beginn der **Einnahmenerzielung** abgesetzt werden, sofern ein nachweisbarer **Zusammenhang** mit den **künftigen Mieteinnahmen** gegeben ist. Um **Werbungskosten** in solchen Fällen geltend zu machen und auch um sich die damit eventuell in Verbindung stehenden **Vorsteuern** zurückzuholen, ist **Grundvoraussetzung**, dass der **Entschluss zur Vermietung eindeutig nach außen** in Erscheinung tritt. Wenngleich die **Finanzverwaltung** klare **Beweise** für die Absicht des Steuerpflichtigen **fordern** darf, so steht der **EuGH-Judikatur** folgend bei der Vermietung eines Gebäudes der **Vorsteuerabzug** schon in der **Errichtungsphase** zu, auch wenn noch **keine Umsätze** getätigt werden. **Mitzubedenken** für die Geltendmachung des **Vorsteuerabzugs** sind auch die **Wahrscheinlichkeit** einer **steuerpflichtigen Vermietung** und jene einer **steuerfreien Veräußerung oder Vermietung**. Änderungen bei der **Finanzierung**, etwa hinsichtlich der **Fristigkeit** können auch ein **Indiz** für eine steuerpflichtige Vermietung eines Gebäudes darstellen.

Die **Vermietungsabsicht** muss nach gängiger **VwGH-Rechtsprechung** in einer **bindenden Vereinbarung** ihren Niederschlag gefunden haben oder aufgrund sonstiger, **über** die **Absichtserklärung** hinausgehender Umstände, **mit ziemlicher Sicherheit** feststehen. In der Praxis ist in Fällen, in denen im Nachhinein **kein passender Mieter** gefunden werden konnte, dieser **Nachweis** von Seiten des Steuerpflichtigen oft **schwierig** zu erbringen. Fraglich ist auch, **welche Beweise** hierbei von der Finanzverwaltung **anerkannt** werden. In einem aktuellen Urteil des **Bundesfinanzgerichts** vom 4.3.2014 (GZ RV/7103981/2009) legte der Steuerpflichtige als Beweis für die **ernsthafte Vermietungsabsicht** einen **schriftlichen Maklerauftrag** vor. Das **BFG** entschied, dass dies als **Nachweis ausreichend** sei, auch wenn dann mangels Mieterfindung **keine**

tatsächliche Vermietung erfolgte. Zudem wurde als Beweis zugelassen, dass der Steuerpflichtige die **Finanzierung** seines neuen **Familienwohnsitzes** nachweislich **mit** den zu erzielenden **Mieteinnahmen** plante. Das **BFG** bestätigte somit die Linie des **VwGH**, wonach **neben** reinem Abstellen auf **bindende Vereinbarungen auch andere Beweise** zur Darstellung der Vermietungsabsicht zu berücksichtigen sind. Im konkreten Fall konnte mangels Vermietung der Wohnung allerdings **keine AfA** auf die **Einrichtungsgegenstände** als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Vorsteuervergütung für Drittlandsunternehmer

Am **30.6.2014** endet die Frist für die Rückvergütung von in **Drittländern** (z.B. Schweiz, Türkei; Kroatien nur für Sachverhalte vor dem EU-Beitritt und somit bis zum 30. Juni 2013) 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 **30.6.2014** einen Antrag auf **Rückerstattung** der **österreichischen Vorsteuern** für das Jahr **2013** stellen. 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 2014** endet. Anträge für dieses Vergütungsverfahren müssen elektronisch via **FinanzOnline** eingebracht werden.

Überlassung einer Patientenkartei an Ordinationsnachfolger – umsatzsteuerliche Behandlung

Die **entgeltliche Überlassung** der **Patientenkartei** an den Ordinationsnachfolger stellt wie das **BFG** (GZ RV/2100756/2012 vom 28.2.2014) jüngst entschieden hat, eine **umsatzsteuerpflichtige sonstige Leistung**

dar. Eine Behandlung als unecht umsatzsteuerbefreite Lieferung eines Gegenstandes ist daher nicht möglich. Begründet wird dies damit, dass die **Weitergabe** der aufgezeichneten **Informationen** über die **behandelten Patienten** gerade für einen neu beginnenden Arzt im **Vordergrund** steht, zumal die Kenntnis der Krankengeschichte der Patienten eine wichtige Grundlage für die weitere Behandlung darstellt. In diesem Zusammenhang ist das dem wirtschaftlichen Vorgang der Informationsweitergabe immanente Element der **Lieferung eines Gegenstands**, die **Übergabe** des diesbezüglichen **Datenträgers** (elektronisch oder in Papierform), lediglich als **unselbständige Nebenleistung** zur sonstigen Leistung zu qualifizieren.

Enge Freunde und langjährige Bekannte sind keine nahen Angehörigen

Der Gesetzgeber stellt an die **steuerliche Anerkennung** von **Geschäftsbeziehungen** im Rahmen der **Familie** schon seit jeher **strenge Anforderungen**. Ohne diese strengen Maßstäbe könnte durch die Gestaltung von Leistungsbeziehungen innerhalb der Verwandtschaft Einkommen verschoben werden und die vor allem durch den **progressiven Steuersatz** bei natürlichen Personen gegebene unterschiedliche Steuersituation ausgenutzt werden („**Steuersplitting**“). So könnten etwa unternehmerisch tätige Eltern auf die Idee kommen, anstelle von Taschengeld die Kinder für kleine Arbeiten im Betrieb zu bezahlen und diesen Aufwand im Betrieb **Steuer mindernd** geltend zu machen.

Der **Verwaltungsgerichtshof** (GZ 2011/13/0036 vom 26.3.2014) hatte sich unlängst mit einem Sachverhalt auseinanderzusetzen, in dem eine **Wirtschaftstreuhanderin** Gehälter und **Fremdhonorare** an den **Ehemann**, die beiden Kinder, die Schwiegermutter sowie an **langjährige Freunde** als Betriebsausgaben geltend machen wollte, das Finanzamt jedoch mit Hinweis auf die „**Nahe Angehörigen Judikatur**“ die steuerliche Abzugsfähigkeit versagte. **Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen** entfalten steuerlich nur dann Wirkung wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (**Publizitätsmerkmal**), einen eindeutigen, **klaren** und jeden Zweifel ausschließenden **Inhalt** haben und auch **zwischen Familienfremden** unter den selben Bedingungen **abgeschlossen** worden wären. Der **Kreis der nahen Angehörigen** umfasst unter anderem

den Ehegatten bzw. eingetragenen Partner, Kinder usw. Ebenso fällt der **(aktuelle) Lebensgefährte** in diesen Kreis. Anders ist die Sachlage bei ehemaligen Lebensgefährten, da hier eine fallbezogene Prüfung zu erfolgen hat, ob noch eine **faktische Nahebeziehung** besteht, welche die Einordnung zu den nahen Angehörigen mit sich bringt.

Im **vorliegenden Fall** verneinte der VwGH die ablehnende Ansicht der Finanzbehörde zu den Geschäftsbeziehungen der Wirtschaftstreuhanderin mit ihren langjährigen Bekannten, da sich die Behörde nicht ausreichend mit dem konkreten Sachverhalt auseinandergesetzt hatte. Eine **bloße Bekanntschaft**, selbst wenn sie schon sehr lange dauert, **reicht nämlich nicht aus**, um eine Person **einem nahen Angehörigen gleichzuhalten**. Bei **Freundschaften** hat vielmehr **einzelfallbezogen** eine Prüfung zu erfolgen, ob die Freundschaft so eng ist, dass **Zweifel** an der betrieblichen Veranlassung der geleisteten Zahlungen im Sinne der „**Nahe Angehörigen Judikatur**“ bestehen. Schließlich war der VwGH auch bei den **Zahlungen an die eigenen Kinder** anderer Ansicht als die Finanzbehörde. Diese verneinte die steuerliche Anerkennung der Zahlungen mit der Begründung, dass jemand, der nicht zur Familie gehört, ein solch vom Stundenausmaß her **geringes Beschäftigungsverhältnis** – aufgrund des Schulbesuches der Kinder handelte es sich um eine tägliche Stundenleistung von ca. 0,5 bis 3,5 Stunden – nicht eingehen würde, da schon zum Erreichen des Arbeitsplatzes ein bestimmter Zeitaufwand notwendig ist. Folglich würde die Vereinbarung dem **Fremdvergleich nicht standhalten** und ist **steuerlich nicht anzuerkennen**. Der VwGH hielt jedoch entgegen, dass den Kindern aufgrund gleicher Wohnadresse wie die Mutter kein Zeitaufwand für die Anreise zum Arbeitsplatz entstünde und somit der vom Finanzamt angeführte **Fremdvergleich ins Leere geht**. ■

Vorschau

- Die steuerliche Behandlung von Photovoltaikanlagen
- VwGH zur Forschungsprämie

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