

Klienten-Info

Ausgabe 4/2018

Inhaltsverzeichnis:

1. EDITORIAL.....	1
2. NEUREGELUNG DER ARBEITSZEIT AB 1.9.2018.....	1
3. HÖHERE PENSION MIT EINER BETRIEBLICHEN ALTERSVORSORGE	3
4. HIGHLIGHTS DES EINKOMMENSTEUERRICHTLINIE-WARTUNGSERLASSES	4
5. SPLITTER.....	6
6. HÖCHSTGERICHTLICHE ENTSCHEIDUNGEN	8
7. TERMINE.....	9

1. Editorial

Während sich die Regierungsparteien bereits mit einer großen Steuerreform ab dem Jahr 2020 beschäftigen, widmen wir uns in dieser Ausgabe den alltäglichen Themen, die gesetzliche Neuregelungen und Entscheidungen der Gerichte mit sich bringen. Eines der Zentralthemen ist dabei die Änderung des Arbeitszeitrechts, die sicherlich noch zu vielen Diskussionen bei den Kollektivvertragsverhandlungen führen wird.

2. Neuregelung der Arbeitszeit ab 1.9.2018

2.1 Erhöhung der Höchstgrenzen der Arbeitszeit

Seit einigen Tagen ist nunmehr die viel diskutierte Erhöhung der Höchstgrenzen der Arbeitszeit in Kraft. In Anbetracht der Verunsicherung, die diese Neuregelung verursacht hat, wollen wir daher vorweg ausdrücklich festhalten, dass es durch die Reform des Arbeitszeitgesetzes zu **keiner Änderung bei der bestehenden täglichen und wöchentlichen Normalarbeitszeit** gekommen ist. Der 8-Stunden-Tag sowie die 40-Stunden-Woche ist als rechtlicher Normalzustand unverändert bestehen geblieben. Geändert wurden die generell **zulässigen Höchstarbeitszeiten**, die sich aufgrund von Überstunden für den einzelnen Mitarbeiter pro Arbeitstag sowie pro Arbeitswoche ergeben können. Die **tägliche zulässige Höchstarbeitszeit** wird nunmehr von 10 auf **12 Stunden** sowie die wöchentliche von derzeit 50 auf **60 Stunden** erhöht.

Diese Erhöhung spiegelt zumindest in Teilbereichen die bereits bestehende Wirklichkeit des Arbeitslebens in Österreich wider und führt einerseits zu einer von der Wirtschaft seit Jahren geforderten **Flexibilisierung der Arbeitszeit** und andererseits zu einer **Entkriminalisierung von Dienstgebern**, die im Zuge dringender Auftragsabwicklungen bzw. bei kurzfristigen Projekten an einzelnen Tagen Überstunden angeordnet und dabei die bisherige tägliche 10-Stunden-Grenze überschritten haben.

Bei Vorliegen eines erhöhten Arbeitsbedarfs können daher seit 1.9.2018 **wöchentlich bis zu 20 Überstunden** geleistet, **täglich jedoch maximal 12 Stunden gearbeitet** werden. Die Leistung dieser Überstundenanzahl darf nicht permanent erfolgen, da zu beachten ist, dass innerhalb eines **Durchrechnungszeitraumes von 17 Wochen eine durchschnittliche wöchentliche Arbeitszeit von 48 Stunden** nicht überschritten werden darf.

Ein Dienstnehmer ist nur dann zur Leistung von Überstunden verpflichtet, wenn dies im Kollektivvertrag, einer Betriebsvereinbarung oder im Dienstvertrag vorgesehen ist. Bisher schon konnten Dienstnehmer Überstunden (also die 9. und 10. Stunde) bei Vorliegen eines erhöhten Arbeitsbedarfs trotz vorhandener Verpflichtung sanktionslos ablehnen, wenn berücksichtigungswürdige Interessen des Dienstnehmers der Überstundenarbeit entgegenstanden sind. Überstunden, die als 11./12. Stunde täglich bzw. 51.-60. Stunde wöchentlich erbracht werden sollen, können **ohne Angabe von Gründen** abgelehnt werden.

Für diese Überstunden (11./12. Stunde täglich sowie 51.-60. Stunde wöchentlich), besteht ein **Wahlrecht des Dienstnehmers** diese in **Geld oder in Zeitausgleich abgegolten** zu bekommen. Vom Dienstgeber **angeordnete** Arbeitsstunden, die über die Normalarbeitszeit hinausgehen, gelten automatisch als **Überstunden**, wodurch die kollektivvertraglichen Folgen (insbesondere Überstundenzuschläge) zur Anwendung gelangen. In der Praxis lässt sich nur schwer feststellen, ob eine Überstunde „freiwillig“ geleistet oder ob diese vom Dienstgeber „angeordnet“ wurde. Allerdings ist aufgrund der tendenziell arbeitnehmerfreundlichen Rechtsprechung davon auszugehen, dass im Zweifelsfalle eine stillschweigende Anordnung von Überstunden dem Dienstgeber zuzuschreiben ist, sofern keine entsprechenden Nachweise und Aufzeichnungen geführt bzw. vom Dienstnehmer unterfertigt werden.

Neben einem **Benachteiligungsverbot** bei Ablehnung der Leistung von Überstunden wurde zusätzlich eine eigene **gerichtliche Kündigungsanfechtung** (Geltendmachung binnen zwei Wochen durch den Dienstnehmer) eingeführt.

2.2 Ausnahmen vom Geltungsbereich des Arbeitszeitrechts

Der vom Anwendungsbereich des Arbeitszeitrechts ausgenommene Personenkreis wurde gesetzlich neu definiert und umfasst neben den **Familienangehörigen** nunmehr auch die **dritte Führungsebene**.

Als Familienangehörige gelten nahe Angehörige des Arbeitgebers. Dazu zählen: Eltern, volljährige Kinder, im gemeinsamen Haushalt lebende Ehepartner, eingetragene Partner sowie Lebensgefährten (sofern seit zumindest drei Jahren ein gemeinsamer Haushalt besteht).

Ausgenommen waren bisher schon Mitarbeiter der ersten und zweiten Führungsebene. Diese Ausnahme wurde nunmehr auf Arbeitnehmer erweitert, die **maßgebliche selbständige Entscheidungsbefugnisse** übertragen bekommen haben. Damit ist laut den erläuternden Bemerkungen **die dritte Führungsebene** gemeint.

Die Ausnahme vom Geltungsbereich gilt für beide Personenkreise nur dann, wenn die **gesamte Arbeitszeit aufgrund der besonderen Merkmale der Tätigkeit NICHT gemessen ODER NICHT im Voraus festgelegt ODER von diesen hinsichtlich Lage und Dauer die Arbeitszeit selbst festgelegt werden kann**. In allen anderen Fällen sind auch nahe Angehörige und Führungskräfte weiterhin an das Arbeitszeitgesetz und die damit einhergehenden Einschränkungen und Aufzeichnungsverpflichtungen gebunden.

2.3 Kollektivvertragliche Ermächtigung zur Übertragung von Zeitguthaben

Bisher war es den Kollektivvertragsparteien freigestellt, eine Übertragung von Zeitguthaben ausschließlich in den nächsten Durchrechnungszeitraum (die genaue Festlegung des Durchrechnungszeitraums wie beispielsweise das Kalenderjahr erfolgt ebenso im Kollektivvertrag) zu ermöglichen. Künftig ist auch eine **mehrmalige statt einmalige Übertragung möglich**. Zusätzlich entfallen ist die Einschränkung auf **Zeitguthaben** und es können nunmehr auch **Zeitschulden** des Dienstnehmers übertragen werden. Diese Übertragungsmöglichkeit muss weiterhin im Kollektivvertrag geregelt sein, weshalb eine sofortige flächendeckende Anwendbarkeit der Neuregelung als nicht wahrscheinlich gilt und je nach Kollektivvertrag weiterhin separat geprüft werden muss, ob ein vorhandenes Zeitguthaben (mit oder ohne Zeitzuschläge) auszubezahlen ist oder (einmalig oder mehrmals) übertragen werden darf.

2.4 Gleitzeit

Bisher galt auch bei vereinbarter Gleitzeit die Einhaltung der täglichen Arbeitszeit von maximal zehn Stunden. Diese Grenze wurde nun auf **zwölf Stunden pro Tag** angehoben. Dies ist nur unter der Voraussetzung zulässig, dass die Gleitzeitvereinbarung einen **ganztägigen Verbrauch von Zeitguthaben** vorsieht und der Verbrauch im **Zusammenhang mit einer wöchentlichen Ruhezeit nicht ausgeschlossen** ist. In allen anderen Fällen bleibt die bisherige Grenze von 10 Stunden pro Tag aufrecht. Für Dienstgeber wird es daher von entscheidender Bedeutung sein, die Adaptierung bestehender Gleitzeitvereinbarungen vorzunehmen.

2.5 BV-Ermächtigung für Wochenend- und Feiertagsdienste

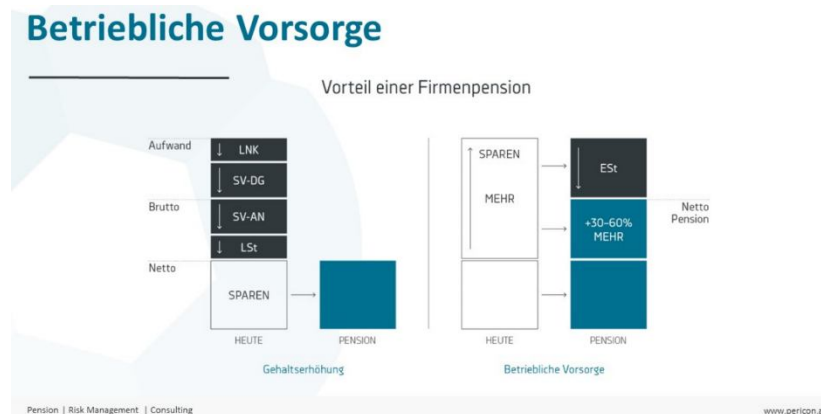
Bei vorübergehend auftretendem besonderen Arbeitsbedarf kann mittels **Betriebsvereinbarung (BV)** eine Ausnahme von der Wochenendruhe (mindestens 36 Stunden durchgehende Freizeit) und der Feiertagsruhe (mindestens 24 Stunden durchgehende Freizeit) an **vier Wochenenden oder Feiertagen pro Dienstnehmer und pro Jahr** zugelassen werden, wobei dies einschränkend nicht an vier aufeinanderfolgenden Wochenenden erfolgen darf. Ausgenommen sind Verkaufstätigkeiten außerhalb des Öffnungszeitengesetzes.

2.6 Bestandsgarantie

Die neuen gesetzlichen Bestimmungen führen zu keiner abrupten Änderung zulasten der Dienstnehmer, weil für **bestehende Gleitzeitvereinbarungen** sowie **günstigere Bestimmungen in geltenden Kollektivverträgen und Betriebsvereinbarungen** eine gesetzliche Bestandsgarantie vorgesehen ist. Sind diese Vereinbarungen zeitlich befristet abgeschlossen, können die neuen Regelungen aber bei Abschluss von neuen Vereinbarungen selbstverständlich berücksichtigt werden.

3. Höhere Pension mit einer betrieblichen Altersvorsorge

Nur rund 20% der Kleinen und Mittleren Unternehmen (KMU) nützen den Vorteil einer betrieblichen Altersvorsorge. Einer der Gründe dafür liegt im Informationsmangel über die steuerlichen Begleitvorschriften. Hier eine knappe Darstellung des Modells:



Abgabenbelastung reduziert verfügbare Mittel für private Vorsorge

Eine Gehaltserhöhung oder eine Gewinnausschüttung führen stets zu einer Abgabenbelastung. Lohnnebenkosten, Sozialversicherung und Steuer führen dazu, dass meistens weniger als rund 50% der Bruttoerhöhung (bzw. Entnahme/Dividende) beim Mitarbeiter (Gesellschafter-Geschäftsführer) ankommen. Aus dem Blickwinkel des Unternehmens sind es meist weniger als 40%. Diese Belastung des Aktiveinkommens führt dazu, dass dann nur ein geringer Teil der Vergütung tatsächlich im Rahmen einer privaten Vorsorge angespart werden kann.

Betriebliche Vorsorge als optimale Lösung

Wird anstelle einer Gehaltserhöhung oder Gewinnausschüttung eine Vorsorgeleistung zugesagt/gewährt, so stellt dies keinen Zufluss dar. Beiträge hierfür unterliegen also keinen Lohnnebenkosten, keinen Sozialversicherungsbeiträgen und keiner Einkommenssteuer. Beiträge hierfür unterliegen also keinen Lohnnebenkosten, keinen Sozialversicherungsbeiträgen und keiner Einkommenssteuer. Erst bei Pensionsantritt sind diese abgabenpflichtig (Zufluss-Prinzip).

Da in der Pension geringere Sozialversicherungsanteile anfallen und die meisten Pensionisten dann eine niedrigere Steuerprogression haben, entsteht in Summe ein beachtlicher Vorteil. Durchschnittlich 30% bis 60% mehr Pension (netto) bei gleichem ursprünglichem Aufwand für das Unternehmen.



4. Highlights des Einkommensteuerrichtlinie-Wartungserlasses

Die Einkommensteuerrichtlinien (EStR) wurden zuletzt im Jahr 2015 aktualisiert. Der nunmehr vorliegende EStR-Wartungserlass 2018 arbeitet in die EStR sämtliche gesetzliche Änderungen, BMF-Erlässe, VwGH-Judikate und geänderte Verwaltungsmeinungen ein, die seit der letzten Wartung ergangen sind. Der Wartungserlass hat einen Umfang von 366 Seiten, weshalb im Folgenden nur punktuell die für die Praxis wichtigsten Änderungen dargestellt werden können:

4.1 Einkünftezurechnung bei Zwischenschaltung einer Körperschaft (Rz 104):

Die vom Zivilrecht abweichende Einkünftezurechnung bei bestimmten Sachverhalten wurde mittlerweile in § 2 Abs 4a EStG gesetzlich geregelt. Die zur Frage der Einkünftezurechnung bei höchstpersönlichen Tätigkeiten ergangene Judikatur des VwGH wurde bei der Überarbeitung der Rz 104 berücksichtigt. Der VwGH hat die Drittanstellung von Geschäftsführern abseits eines Missbrauchs gem § 22 BAO als grundsätzlich zulässig erachtet¹. Diese Rechtsprechung ist allerdings vor Inkrafttreten des § 2 Abs 4a EStG ergangen. Für Zeiträume ab der Veranlagung 2016 ist demnach gem § 2 Abs 4a EStG – vorbehaltlich einer künftigen gegenläufigen Rechtsprechung des VwGH – von der grundsätzlichen Unzulässigkeit einer Drittanstellung von Geschäftsführern auszugehen. In Rz 104 finden sich neue Aussagen betreffend des „sich abhebenden Betriebs“, welcher auch dann vorliegen kann, wenn neben der höchstpersönlichen Tätigkeit eine weitere, qualitativ relevante Tätigkeit ausgeübt wird. Ferner stellen die EStR nunmehr klar, dass bei der Einkünftezurechnung an die hinter der Körperschaft stehende natürliche Person nicht nur die Einnahmen sondern auch sämtliche Ausgaben der Körperschaft der natürlichen Person zuzurechnen und bei der Körperschaft zu neutralisieren sind. Keine Aussage treffen die EStR leider darüber, wie mit den bei der Körperschaft erfolgten gesellschaftsrechtlichen Gewinnausschüttungen zu verfahren ist. UE kann die Körperschaft nach Umqualifizierung ihrer Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben in Einlagen und Einlagenrückzahlungen aus steuerlicher Sicht keine Gewinnausschüttungen getätigt haben, weshalb die gesellschaftsrechtlichen Gewinnausschüttungen zu Einlagenrückzahlungen umqualifiziert und von den entrichteten Kapitalertragsteuern entlastet werden müssen.

4.2 Präzisierungen zum Fruchtgenussrecht (Rz 111ff):

Die durch den VwGH verschärften Voraussetzungen für das Vorliegen des wirtschaftlichen Eigentums beim Fruchtgenussberechtigten wurden eingearbeitet. Ferner wurde klargestellt, dass Zahlungen für Substanzabgeltung (AfA) nur beim Vorbehaltsfruchtgenuss, nicht hingegen beim Zuwendungsfruchtgenuss als zulässig erachtet werden. Die Verpflichtung des Fruchtgenussberechtigten auf Zahlung der Substanzabgeltung an den Fruchtgenussbesteller muss ausreichend publizitätswirksam dokumentiert werden (zB in Form eines Notariatsakts). Eine derartige Vereinbarung muss aber nicht gleichzeitig mit der Fruchtgenussbestellung abgeschlossen werden. Sie wirkt aber nur für die Zukunft. Eine rückwirkende Geltendmachung der Substanzabgeltung ist nicht zulässig. Die vom VwGH entwickelte Unterscheidung der entgeltlichen Übertragung eines Fruchtgenussrechts entweder der „Ausübung nach“ oder der „Substanz nach“ wurde in die EStR übernommen². Wird das Fruchtgenussrecht der „Substanz nach“ entgeltlich übertragen oder zugunsten des Eigentümers verzichtet, liegt ertragsteuerlich eine Veräußerung vor. Gehört das Fruchtgenussrecht zum Privatvermögen des Fruchtgenussberechtigten ist die Veräußerung grundsätzlich nicht steuerbar. Ein Spekulationsgeschäft liegt idR mangels Anschaffung des Fruchtgenussrechts nicht vor. Einkünfte aus Leistungen gem § 29 Z 3 EStG liegen wegen der Wirtschaftsguteigenschaft des Fruchtgenussrechts nicht vor. Ausnahmsweise können allerdings nachträgliche Einkünfte bei der Veräußerung eines Vorbehaltsfruchtgenussrechts vorliegen, wenn eine Einheit mit der vormaligen Übertragung des Wirtschaftsguts vorliegt. In diesem Fall stellt das Entgelt für den Verzicht auf das Fruchtgenussrecht einen nachträglichen Veräußerungserlös dar. In diesem Fall kann zB ein steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn gem § 30 EStG vorliegen. Weitere Voraussetzung für das Vorliegen eines steuerpflichtigen Tatbestands ist allerdings, dass das Entgelt für den Verzicht gemeinsam mit den ursprünglichen Entgelt für die Übertragung des Wirtschaftsguts mindestens 50 % des gemeinen Werts des übertragenen Wirtschaftsguts zum Zeitpunkt des Verzichts auf das Fruchtgenussrecht beträgt. Wird das Fruchtgenussrecht hingegen der „Ausübung nach“ entgeltlich an einen Dritten übertragen, stellt dies aus ertragsteuerlicher Sicht eine Nutzungsüberlassung dar. Dies führt – vergleichbar der Untervermietung durch einen Hauptmieter – zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung beim übertragenden Fruchtgenussberechtigten.

¹ VwGH 4.9.2014, 2011/15/0149.

² Rz 115a und 115b EStR.

4.3 Bilanzberichtigung nach § 4 Abs 2 EStG:

Entsprechend der neuesten Rechtsprechung des VwGH fordern nun auch die EStR für eine Bilanzberichtigung nicht nur eine objektive sondern auch eine subjektive Unrichtigkeit der Bilanz³. Eine Grenze findet dieser Grundsatz allerdings dort, wo die Unrichtigkeit der Bilanz auf einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung beruht. In diesem Fall muss auch eine nur objektiv unrichtige Bilanz berichtigt werden. Bei lediglich objektiver Unrichtigkeit der AfA-Bemessung ist die AfA ab dem Wirtschaftsjahr, in dem der Fehler bekannt wurde, zu berichtigen. Die Berichtigung erfolgt durch die Verteilung des Restbuchwerts auf die Restnutzungsdauer⁴.

4.4 Bilanzielle Berücksichtigung von Steuernachforderungen (Rz 1600):

In der Vergangenheit bestand in der Fachwelt Uneinigkeit darüber, wann Steuernachforderungen bilanziell zu berücksichtigen sind. In den EStR wurde nun der Rechtsprechung des VwGH⁵ insofern gefolgt, als nur bei vorsätzlich verkürzten Steuern die bloße Kenntnis des Steuerpflichtigen von der Tatbegehung alleine noch nicht die Passivierung einer daraus allenfalls resultierenden Steuerschuld rechtfertigt. In diesem Fall ist für die Passivierung erforderlich, dass die Nachforderung zumindest der Höhe nach bekannt und deren Geltendmachung hinreichend wahrscheinlich ist. In allen anderen Fällen stellt aber die fehlende Erfassung einer Steuer einen unrichtigen Bilanzansatz dar, der gem § 4 Abs 2 EStG im Wurzeljahr zu berichtigen ist⁶. Eine Nachforderung an Umsatzsteuer, Lohnsteuer, Dienstgeber- und Sozialversicherungsbeiträgen ist daher in jenem Jahr zu bilanzieren, in dem der Abgabensanspruch entstanden ist.

4.5 Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze des UGB:

Die Änderungen des Unternehmensrechts durch das RÄG 2014 wurden eingearbeitet. So wird auf die Zuschreibungspflicht gem § 208 Abs 1 UGB und die Bildung einer Zuschreibungsrücklage im Wirtschaftsjahr 2016 sowie deren Auflösung näher eingegangen. Bei der Gewinnermittlung gem § 5 Abs 1 EStG können die steuerlichen Begünstigungen gem §§ 8 Abs 2, 12 Abs 1 und 8 sowie 13 EStG für Wirtschaftsjahre ab 2016 in der Steuerbilanz weitergeführt bzw weiter geltend gemacht werden. Eine geeignete Evidenzhaltung für steuerliche Zwecke ist aber notwendig⁷.

4.6 Änderungen bei Grundstücksveräußerungen:

Grundsätzlich stellt die **Rückabwicklung** einer Grundstücksveräußerung eine neue Veräußerung dar. Nur wenn die Rückabwicklung aufgrund einer gerichtlichen Vertragsauflösung mit Ex-tunc-Wirkung (zB im Fall von Irrtum) erfolgt, stellt die Rückabwicklung ein rückwirkendes Ereignis dar. In diesem Fall kommt der Rückabwicklung auch dann steuerliche Wirkung zu, wenn die ImmoESt bereits entrichtet wurde. Weiters ist bei Grundstücksveräußerungen gegen Ratenzahlungen oder gegen Rente eine Rückabwicklung auch dann steuerlich anzuerkennen, wenn noch kein Abgabensanspruch entstanden ist. Ein ImmoESt-Anspruch entsteht erst dann, wenn die Summe der zugeflossenen Raten oder Renten die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Grundstücks überstiegen hat. Solange dies nicht der Fall ist, ist kein Abgabensanspruch entstanden und der Vertrag kann auch mit steuerlicher Wirkung rückabgewickelt werden⁸. Die mittlerweile ergangene Judikatur des VwGH zur **Hauptwohnsitzbefreiung** wurde in die EStR eingearbeitet. Das Erfordernis des Vorliegens von Wohnungseigentum zum Zeitpunkt der Veräußerung wurde ebenso aufgenommen wie die Einrechnung der Mietzeit vor dem Kauf der Eigentumswohnung oder des Eigenheims in die Mindestfrist für die Hauptwohnsitzbefreiung⁹. Die bisher in den EStR enthaltene einjährige Frist für die erforderliche Aufgabe des Hauptwohnsitzes zur Geltendmachung der Hauptwohnsitzbefreiung wurde entsprechend der Judikatur des VwGH etwas aufgeweicht. Steht daher bei Abschluss des Kaufvertrags fest, dass der Hauptwohnsitz aufgegeben wird, der neue Hauptwohnsitz aber noch nicht bezugsfertig ist, kann die Toleranzfrist auch ein Jahr übersteigen¹⁰. Für die Praxis von Interesse ist auch die neue Aussage in den EStR, wonach im Fall eines ratenweisen Zuflusses des Veräußerungspreises die Regelbesteuerungsoption jedes Jahr von Neuem in Anspruch genommen werden kann. Durch eine Optionsausübung im Vorjahr be-

³ Rz 643 und 3120a EStR.

⁴ Rz 3120 EStR mit Verweis auf VwGH 27.4.2017, Ra 2015/15/0062.

⁵ VwGH 23.2.2017, Ra 2015/15/0023.

⁶ VwGH 27.11.2017, Ra 2016/15/0042.

⁷ Rz 2471 ff EStR.

⁸ Rz 6623 EStR.

⁹ Rz 6640 und 6642 EStR.

¹⁰ Rz 6643 EStR.

steht keine Bindungswirkung für die Folgejahre¹¹. Die Hauptwohnsitzbefreiung umfasst weiterhin nur eine Grundstücksfläche von 1.000 m²¹².

4.7 Beitragszuschlag nach ASVG:

Beitragszuschläge der Sozialversicherung stellen keine Strafe bzw Sanktion mit strafrechtlichen Charakter dar, sondern sind als Pauschalersatz der Dienstgeber für den Verwaltungsaufwand der Sozialversicherung zu werten und sind daher als Betriebsausgaben abzugsfähig¹³.

4.8 Unentgeltliche Übertragung von Mitunternehmeranteilen:

Bei der unentgeltlichen Übertragung eines Mitunternehmeranteils erfolgt keine Veräußerungsgewinnermittlung, sondern der Erwerber hat die bisherigen Buchwerte fortzuführen. Eine Schenkung liegt allerdings nur dann vor, wenn der Rechtsnachfolger tatsächlich bereichert wird. Dies ist nur dann der Fall, wenn der reale Wert des Mitunternehmeranteils positiv ist. Die Übernahme der mit dem negativen Kapitalkonto des Geschenkgebers verbundenen Einkommensteuerlatenz durch den Geschenknnehmer stellt dabei keine Gegenleistung für die Übertragung des Mitunternehmeranteils dar¹⁴.

4.9 Entgeltlicher Verzicht auf ein Wohnrecht:

Der Verzicht auf ein Wohnrecht fällt unter die Einkünfte aus Leistungen gem § 29 Z 3 EStG. Wurde ein Wohnrecht im Zuge der Veräußerung eines Gebäudes zurückbehalten und hat es damit den Veräußerungserlös gemindert, stellt das Entgelt für die nachträgliche Aufgabe des Wohnrechts einen nachträglichen Veräußerungserlös aus der Grundstücksveräußerung dar¹⁵.

4.10 Herstellerbefreiung bei Veräußerung von Gebäuden:

Die Herstellerbefreiung für selbst errichtete Gebäude steht nur dann zu, wenn innerhalb der letzten zehn Jahre keine Nutzung zur Erzielung von Einkünften vorlag. Auch eine kurzfristige Vermietung ist befreiungsschädlich. Die Befreiung für nicht vermietete, selbst hergestellte Gebäudeteile bleibt aber erhalten. Die Vereinbarung eines Optionsentgelts im Rahmen des beabsichtigten Verkaufs steht der Herstellerbefreiung nicht entgegen¹⁶.

5. Splitter

5.1 NoVA-Erhöhung bei Neuwagenkauf ab 1.9.2018

Die Abgasskandale der letzten Jahre haben dazu geführt, dass das Prüfverfahren zur Messung des CO₂-Verbrauchs von Fahrzeugen durch die EU neu geregelt wird. Dieses neue Verfahren – das sogenannte WLTP-Verfahren, das das bisherige NEFZ-Verfahren ersetzt, führt im Durchschnitt zu bis zu 20% höheren Abgaswerten, da der Verbrauch der Fahrzeuge nun unter realistischeren Bedingungen zu ermitteln ist¹⁷.

Für Erstzulassungen ab 1.9.2018 ist dieses neue WLTP-Prüfungsverfahren zwingend zur Messung der Abgaswerte heranzuziehen¹⁸.

Das wirkt sich auf die Berechnung der Normverbrauchsabgabe (NoVA) aus:

- **Neufahrzeuge:** Ab 1.9.2018 ist für Neufahrzeuge grundsätzlich das WLTP-Verfahren zu verwenden, weshalb die Zulassung innerhalb der EU für solche Neufahrzeuge nur mehr möglich ist, wenn dieses Verfahren herangezogen wurde. Neufahrzeuge, die nach diesem Zeitpunkt nur Messwerte gemäß dem (alten) NEFZ-Verfahren enthalten, können somit nicht mehr in Österreich zugelassen werden.
- **Gebrauchtfahrzeuge:** Für Gebrauchtfahrzeuge, die eine Erstzulassung vor dem 1.9.2018 ausweisen, ist weiterhin der CO₂-Verbrauch gemessen nach dem bisherigen NEFZ-Verfahren als Bemessungsgrundlage für die NoVA heranzuziehen. Dabei handelt es sich allerdings nur um eine Übergangsregel, so dass auch Gebrauchtfahrzeuge ab dem 1.1.2020 unabhängig vom Datum der Erstzulassung nur innerhalb der EU zugelassen werden können, wenn der Hersteller eine Mes-

¹¹ Rz 6683 EStR.

¹² Rz 6634 EStR.

¹³ Rz 1490a EStR.

¹⁴ Rz 5972 mit Verweis auf VwGH 21.9.2016, 2013/13/0018.

¹⁵ Rz 6611 EStR.

¹⁶ Rz 6647 EStR.

¹⁷ VO (EG) 715/2007 iVm VO (EU) 2017/1151 vom 01.06.2017, ABI 175/1 ff (für das neue Verfahren)

¹⁸ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32017R1151&from=DE>

sung des Abgasverbrauchs nach dem WLTP-Verfahren nachholt. Davon nicht betroffen sind Fahrzeuge aus auslaufenden Serien¹⁹.

5.2 Jahressteuergesetz 2018

Wir haben in der letzten Ausgabe der KlientenInfo über die Regierungsvorlage zum Jahressteuergesetz 2018 berichtet. Am 14. 8. 2018 wurde nun das Jahressteuergesetz 2018 (inklusive Familienbonus Plus) im Bundesgesetzblatt²⁰ veröffentlicht. Gegenüber der Regierungsvorlage gab es nur mehr ganz minimale Änderungen.

5.3 PKW-Sachbezug für Gesellschafter-Geschäftsführer

Das BMF hat in einer Information²¹ klarstellend mitgeteilt, dass ab 1.1.2018 zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer für die Privatnutzung eines Firmenautos durch einen wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer **primär die Sachbezugswerte** laut der Sachbezugswerteverordnung heranzuziehen sind. Ein abweichender Ansatz des geldwerten Vorteils aus der privaten Nutzung ist nur bei entsprechendem Nachweis möglich. Dazu ist erforderlich, dass der wesentlich Beteiligte den Anteil der privaten Fahrten (beispielsweise durch Vorlage eines Fahrtenbuches) nachweist. Eine Schätzung oder Glaubhaftmachung ist nach der ständigen Rechtsprechung als Nachweis nicht geeignet.

5.4 Zur Erinnerung

• Angleichung der Entgeltfortzahlung im Krankenstand seit 1.7.2018

Mit 1.7.2018 kam es zu einer weitgehenden Angleichung der Rechtstellung von Arbeitern und Angestellten. Eine der wichtigsten Änderungen erfolgte bei der Entgeltfortzahlung im Krankenstand.

Die **Anspruchsdauer** für die **Entgeltfortzahlung neu** sieht somit wie folgt aus:

Dienstjahr	Krankheit	Arbeitsunfall/Berufskrankheit
erstes Dienstjahr	6 Wochen voll / 4 Wochen halb	8 Wochen voll
2.-15. Dienstjahr	8 Wochen voll / 4 Wochen halb	8 Wochen voll
16.-25. Dienstjahr	10 Wochen voll / 4 Wochen halb	10 Wochen voll
ab 26 Dienstjahren	12 Wochen voll / 4 Wochen halb	10 Wochen voll

Der volle und halbe Krankenentgeltanspruch muss auch bei einvernehmlicher Lösung des Dienstverhältnisses bezahlt werden. Die neuen Bestimmungen gelten für neue Arbeitsjahre, die nach dem 30.6.2018 beginnen.

• Neue Regeln für den Zuschuss zur Entgeltfortzahlung ab 1.7.2018

Um **Kleinunternehmen mit bis zu zehn Dienstnehmern** zu entlasten, wird das bisherige Ausmaß der Zuschussleistung von 50% des fortgezählten Entgelts (einschließlich allfälliger Sonderzahlungen unter Beachtung der eineinhalbfachen Höchstbeitragsgrundlage²²) **auf 75%** angehoben. Wie bisher gebühren die **Zuschüsse im Erkrankungsfall ab dem elften Tag** und bei Eintritt eines Unfalles ab dem ersten Tag der Entgeltfortzahlung. Für die Berechnung der Dienstnehmeranzahl gilt ausnahmslos der Durchschnittswert des vergangenen Kalenderjahres. Bislang waren geringfügige Überschreitungen unter bestimmten Voraussetzungen zulässig. Die neue Regelung ist auf Entgeltfortzahlungstage infolge Krankheit und Unfall, die nach dem 30.6.2018 eingetreten sind bzw. sich ereignet haben, anzuwenden.

• Senkung des Beitrages zur Arbeitslosenversicherung (ALV) bei niedrigen Einkommen ab 1.7.2018

monatliche Beitragsgrundlage		ALV-Beitrag
ab 1.Jänner.2018	ab 1.Juli 2018	
bis € 1.381,00	bis € 1.648,00	0%
€ 1.381,01 – € 1.506,00	€ 1.648,01 – € 1.798,00	1%
€ 1.506,01 – € 1.696,00	€ 1.798,01 – € 1.948,00	2%
ab € 1.696,01	ab € 1.948,01	3%

¹⁹ § 34a KFG iVm Art 27 RL 2007/46/EG

²⁰ BGBl I 2018/62 vom 14. 8. 2018.

²¹ BMF-010222/0093-IV/7/2018 vom 08.08.2018.

²² Wert 2018: EUR 5.130 x 1,5 = EUR 7.695

6. Höchstgerichtliche Entscheidungen

- **VwGH 20. 3. 2018: Beschwerdezinser auch im Falle einer Revision an den VwGH**

Wird auf Grund einer Bescheidbeschwerde die bereits entrichtete Abgabe herabgesetzt, sind **auf Antrag** des Steuerpflichtigen sogenannte **Beschwerdezinser** für die zu hoch entrichtete Abgabe gutzuschreiben. Der VwGH²³ hat nunmehr entschieden, dass auch in Fällen, in denen der VwGH in der Sache selbst mit Erkenntnis zugunsten des Abgabepflichtigen entscheidet, Beschwerdezinser für den Zeitraum der Entrichtung der Abgabenschuld bis zur Zustellung des Erkenntnisses auf Antrag gutzuschreiben sind.

- **BFG 6.6.2018: Kein Ausschluss der Optionsmöglichkeit gemäß § 6 Abs 2 UStG bei Verschmelzung zur Aufnahme der mietenden Gesellschaft**

Die Vermietung zu Geschäftszwecke ist grundsätzlich unecht von der Umsatzsteuer befreit. Zur Steuerpflicht kann für Mietverhältnisse, die ab dem 1.9.2012 geschlossen werden und sofern mit der Errichtung des Gebäudes nicht vor dem 1.9.2012 begonnen wurde, grundsätzlich nur dann optiert werden, wenn der Mieter das Objekt nahezu ausschließlich für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen.

Strittig war die Rechtsfrage, ob im Fall einer Verschmelzung der mietenden Gesellschaft in eine aufnehmende Gesellschaft, die bisher nicht Partei des gegenständlichen Mietverhältnisses war, ein neues Mietverhältnis vorliegt. Fraglich war somit, ob auf die Fortsetzung des ursprünglichen Mietverhältnisses durch den Gesamtrechtsnachfolger des bisherigen Mieters (die aufnehmende Gesellschaft) oder auf die Unternehmeridentität des Mieters vor bzw. nach der Verschmelzung für die Beurteilung des Vorliegens eines neuen Mietverhältnisses iSd 1.StabG 2012 abzustellen ist. Sowohl die ursprüngliche Mieterin als auch die Nachfolge-Mieterin verwendeten den Mietgegenstand für die Erzielung unecht befreiter Umsätze (ohne Möglichkeit des Vorsteuerabzuges).

Das BFG²⁴ hat nun entschieden, dass aufgrund dieser Gesamtrechtsnachfolge das **ursprüngliche Mietverhältnis nahtlos fortgesetzt** wird und, da es zudem dazu auch keiner neuerlichen Willenseinigung bedarf, auch kein neues Mietverhältnis begründet wird.

- **EuGH 27.07.2018: Holding und Vorsteuerabzug aus Vermietung**

Mittlerweile ist es gefestigte Rechtsprechung, dass der Vorsteuerabzug aus dem Beteiligungserwerb zusteht, wenn eine Holding mittelbar oder unmittelbar in die Verwaltung ihrer Tochtergesellschaft eingreift, wie zB durch die Erbringung von administrativen, buchführenden, finanziellen, kaufmännischen und technischen Dienstleistungen. Fraglich war im vorliegenden Fall, ob auch die Vermietung an eine Tochtergesellschaft einen derartigen direkten oder indirekten Eingriff in die Verwaltung darstellt. Der EuGH²⁵ entschied in seinem Urteil, dass die **Vermietung eines Gebäudes durch eine Holding an ihre Tochter ebenfalls als wirtschaftliche Tätigkeit anzusehen** ist und zum **Vorsteuerabzug** auf jene Kosten, die der Holding beim Erwerb von Anteilen an dieser Tochter entstehen, berechtigt.

- **BFG: Kein endgültiger Vermögensverlust bei Verkauf einer internationalen Schachtelbeteiligung**

Wertveränderungen bei internationalen Schachtelbeteiligungen bleiben grundsätzlich steuerneutral, wenn keine Option zur Steuerwirksamkeit abgegeben wurde. Lediglich tatsächliche und endgültige Vermögensverluste beim Untergang (Liquidation oder Insolvenz) der ausländischen Körperschaft können berücksichtigt werden. Das BFG hat nunmehr entschieden²⁶, dass die Ausnahmebestimmung eng auszulegen ist. Werden anlässlich der Veräußerung einer (nicht optierten) internationalen Schachtelbeteiligung Substanzverluste erzielt, liegt **kein endgültiger Vermögensverlust iS § 10 Abs 3 KStG vor**.

²³ VwGH vom 20. 3. 2018, Ro 2017/16/0024

²⁴ BFG 06.06.2018, RV/5101672/2014.

²⁵ EuGH 05.07.2018 (Rs C-320/17, Marle Participations).

²⁶ BFG 06.06.2018, RV/5101743/2014.

7. Termine

Folgende wichtige Termine, vorwiegend Fallfristen, stehen Anfang Herbst an. Bitte beachten Sie diese genau.

7.1 Termin 30. September 2018

- Für den **Verbleib in der Liste der spendenbegünstigten Vereine** haben spendenbegünstigte Einrichtungen binnen 9 Monaten nach dem Abschlussstichtag jährlich dem Finanzamt Wien 1/23 die Bestätigung eines Wirtschaftsprüfers vorzulegen, worin nach Durchführung einer Prüfung des Rechnungs- oder Jahresabschlusses das Vorliegen der Voraussetzungen **bestätigt** wird.

- **Firmenbuch: elektronische Einreichung des Jahresabschlusses**

Die Jahresabschlüsse von Kapitalgesellschaften, verdeckten Kapitalgesellschaften, Zweigniederlassungen ausländischer Kapitalgesellschaften und bestimmten Genossenschaften mit dem **Bilanzstichtag 31.12.2017** sind **bis zum 30.9.2018 beim Firmenbuch elektronisch einzureichen** und offenzulegen. Vergessen Sie nicht, dass innerhalb dieser Frist mittelgroße und große GmbHs bzw AGs auch den Beschluss über die Verwendung des Ergebnisses einreichen müssen.

Hinweis: Bei nicht fristgerechter Einreichung droht eine automatische Zwangsstrafe von mindestens €700, pro Geschäftsführer (Vorstand) und Gesellschaft. Wird trotz Verhängung einer Strafe der Jahresabschluss nicht offengelegt, so folgen alle zwei Monate automatisch weitere Zwangsstrafen, bis der Jahresabschluss beim Firmenbuch hinterlegt ist.

Bei mittelgroßen Kapitalgesellschaften erhöht sich die Zwangsstrafe im ordentlichen Verfahren auf das Dreifache, also mindestens € 2.100 pro Organ und Gesellschaft. Bei großen Kapitalgesellschaften sogar auf das Sechsfache, also mindesten € 4.200 pro Organ und Gesellschaft. Bei **Kleinstkapitalgesellschaften**²⁷ halbiert sich der Strafrahmen und beträgt €350.

Gebühren für die elektronische Einreichung des Jahresabschlusses	GmbH	AG
Eingabegebühr	€ 34	€ 152
Eintragungsgebühr	€ 21	€ 21
insgesamt	€ 55	€ 173

- **Rückwirkende Umgründungsvorgänge** zum Stichtag 31.12.2017 müssen bis 30.9.2018 beim Firmenbuch bzw beim zuständigen Finanzamt angemeldet werden.

- **Letzter Termin für Vorsteuererstattung aus dem Jahr 2017**

Die Möglichkeit der Erstattung von **Vorsteuern 2017 in EU-Mitgliedsländern** via FinanzOnline **endet am 30.9.2018**. Dabei ist zu beachten, dass grundsätzlich der Erstattungszeitraum mindestens drei Monate und maximal ein Kalenderjahr umfasst. Als **Mindesterstattungsbeträge** bei einem Kalenderjahr gelten €50 und beim Dreimonatszeitraum €400. Frist und Modus für die Erstattung sind bei allen EU-Ländern gleich. Unterschiede gibt es dort, wo lokal unterschiedliche Bestimmungen den Vorsteuerabzug betreffend gelten. Das sind häufig Verpflegungs- und Bewirtungsaufwand, Hotelkosten, PKW-Aufwendungen.

- **Letzter Termin für einen Antrag auf Herabsetzung der Vorauszahlungen an Einkommen- bzw Körperschaftsteuer 2018**

Ein Herabsetzungsantrag für die Vorauszahlungen an Einkommen- und Körperschaftsteuer 2018 kann bis zum 30.9.2018 gestellt werden. Dem Antrag sollte eine Prognoserechnung für das Jahr 2018 beigelegt sein.

Hinweis: für die Herabsetzung der Beiträge zur Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft kann bis zum 31.12.2018 ein Herabsetzungsantrag gestellt werden, wenn der voraussichtliche Gewinn unter der vorläufigen Beitragsgrundlage liegt.

²⁷ Das sind solche Kapitalgesellschaften, die keine Investmentgesellschaften oder Beteiligungsgesellschaften sind und mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten: € 350.000 Bilanzsumme, € 700.000 Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag und im Jahresdurchschnitt maximal 10 Arbeitnehmer beschäftigt (§ 221 Abs 1a UGB).

- **Arbeitnehmerveranlagung 2017**

Alle Arbeitnehmer und Pensionisten, die entweder von **mehreren Arbeitgebern oder pensionsauszahlenden Stellen** Bezüge erhalten haben, oder bei denen ein Alleinverdiener-/ Alleinerhalterabsetzbetrag/ erhöhter Pensionistenabsetzbetrag zu Unrecht berücksichtigt wurde, müssen bis zum 30.9.2018 eine **Arbeitnehmerveranlagung (L1)** einreichen.

Hinweis: in jenen Fällen, in denen die Veranlagung eine Gutschrift ergibt, kommt es zu einer **antragslosen Veranlagung**. Die automatische Berücksichtigung von Spenden und Kirchenbeitrag als Sonderausgaben erfolgt erstmals bei der Veranlagung für 2017.

7.2 Termin 1.Oktober 2018

Mit Beginn der **Anspruchsverzinsung** ab 1.10.2018 für Nachzahlungen bzw Gutschriften aus der Einkommen- und Körperschaftsteuer 2017 kommt es zur Verrechnung von Zinsen iHv **1,38% pa.** Zur Vermeidung kann eine **freiwillige Anzahlung** in Höhe der zu erwartenden Steuernachzahlung getätigt werden. Anspruchszinsen unter € 50 werden nicht vorgeschrieben (Freigrenze).

Hinweis: Anspruchszinsen sind ertragsteuerlich neutral. Damit sind Zinsaufwendungen nicht absetzbar, Zinserträge steuerfrei. Im Falle einer zu erwartenden Gutschrift kann es sich lohnen in Anbetracht des niedrigen Zinsniveaus, die Steuerklärung erst später einzureichen. Die Anspruchszinsen iHv 1,38% pa. entsprechen einer Verzinsung vor Abzug von KEST iHv 1,90% pa.