

## Inhaltsverzeichnis

- Kein Vorsteuerabzug für privat genutzte Gebäudeteile – Entscheidung in „Seeling-Fällen“
- Highlights aus dem Körperschaftsteuerprotokoll 2009
- Arbeitsmarktpaket II 2009
- Kein Import des Verlustvortrags bei Zuzug nach Österreich
- Verkürzung der Abgabefrist für die Zusammenfassende Meldung
- Außergewöhnlichkeit führt nicht zwingend zur außergewöhnlichen Belastung
- Verlängerung von Pendlerpauschale, Pendlerzuschlag und Kilometergeld wahrscheinlich

### Kein Vorsteuerabzug für privat genutzte Gebäudeteile – Entscheidung in „Seeling-Fällen“

Ein fast revolutionär anmutendes EuGH-Urteil im Jahr 2003 in der **Rechtssache „Seeling“** hat damals bei vielen Steuerpflichtigen die Hoffnung geweckt, bei teils unternehmerisch und teils privat genutzten Gebäuden **zunächst den vollen Vorsteuerabzug** (auch für den privat genutzten Teil) geltend machen zu können. In weiterer Folge wäre die **private Nutzung** als **Eigenverbrauch** in verhältnismäßig geringen Beträgen zu versteuern gewesen. Die Befürchtung von erheblichen **Umsatzsteuerausfällen** hat dazu geführt, dass die Finanzverwaltung den Vorsteuerabzug für privat genutzte Gebäudeteile mit komplexen Regelungen und Argumenten „abzudrehen“ versuchte. Die Rechtmäßigkeit der Vorgehensweise der Finanzverwaltung wurde damals von zahlreichen Experten in Frage gestellt. Die Folge waren eine Vielzahl von **Berufungen** gegen abweisende Bescheide der Finanzverwaltung.

Nach über sechs Jahren hat der **VwGH** (28.5.2009, 2009/15/0100) nach vorheriger Anfrage beim EuGH **nun entschieden**, dass ein auf die Bestimmungen des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG gestützter Ausschluss des Vorsteuerabzuges für Ausgaben des privaten Haushalts und Aufwendungen für die Lebensführung zulässig ist. Nach diesen speziellen österreichischen Bestimmungen, die bereits vor dem EU-Beitritt (1.1.1995) galten und bis heute nicht geändert wurden, ist somit für jene Gebäudeteile, die **überwiegend privaten Wohnzwecken** dienen, der **Vorsteuerabzug** leider **unzulässig**. Da mit abweisenden Berufungsentscheidungen (auch im weiteren Instanzenzug durch den UFS oder den VwGH) zu rechnen ist, wird eine **Fortführung** der in den letzten Jahren ausgesetzten Verfahren in der Regel **nicht** mehr **sinnvoll** sein.

Auch bei **Körperschaften öffentlichen Rechts** (Gemeinden, Pfarren usw.) ist – wengleich auf Basis anderer Entscheidungen von VwGH (vom 8.7.2009, 2006/15/0231 und 24.6.2009, 2007/15/0192) und EuGH (12.2.2009, C-515/07) – die Inanspruchnahme eines **Vorsteuerabzugs** für den hoheitlich genutzten Teil **nicht möglich**. Die Argumentation lautet dabei, dass hoheitliche Tätigkeiten keine der Mehrwertsteuerrichtlinie unterliegende Aktivitäten darstellen (sondern unternehmensfremde Zwecke). Auch hier wird eine **Fortführung** der Berufungsverfahren regelmäßig **nicht** mehr **zweckmäßig** sein.

## Highlights aus dem Körperschaftsteuerprotokoll 2009

Im aktuell veröffentlichten Körperschaftsteuerprotokoll 2009 hat die Finanzverwaltung ihre Auffassung zu ausgewählten Fragestellungen dargelegt. Einige seien nachfolgend kurz dargestellt.

- **Teilwertberichtigung von unverzinslichen Darlehen im Konzern:** gewährt eine Muttergesellschaft ein unverzinsliches Darlehen an ihre Tochter so ist dies durch das **Gesellschaftsverhältnis** motiviert. Eine im Jahresabschluss aufwandswirksam vorgenommene **Abwertung** des Darlehens (aufgrund der Unverzinslichkeit) ist in der steuerlichen Mehr-Weniger-Rechnung (MWR) wieder **rückgängig zu machen**. Steuerlich liegt im Ausmaß des abgewerteten Betrages eine **steuerneutrale Einlage** vor.
- **Aktienrückenwerb:** der Ankauf von eigenen Aktien über die Börse mit einer späteren Veräußerung ist ertragsteuerlich als **Anschaffungs- und Veräußerungsvorgang** zu sehen. Entsteht dabei ein Gewinn, ist dieser körperschaftsteuerpflichtig. Die in BMF-Erlässen getroffenen Aussagen zum Erwerb zwecks Einziehung der Aktien, der eine **Einlagenrückzahlung** darstellt, sind auf den Ankaufs- und Veräußerungsfall **nicht** anzuwenden.
- **Einräumung von Stock Options:** leitenden Angestellten wird mitunter die Möglichkeit eingeräumt, unter gewissen Voraussetzungen Aktien zu begünstigten Konditionen zu erwerben. Sofern die Aktien dabei im Wege einer **bedingten Kapitalerhöhung** ausgegeben werden, kommt es zu einer Verwässerung der Altgesellschafter. Sofern im Jahresabschluss der Wert der eingeräumten Optionen als **Personalaufwand** erfasst wurde, ist dieser in der steuerlichen **MWR** wieder **rückgängig zu machen**, da die Einräumung von Aktienoptionen (wie auch die spätere Ausgabe im Wege der bedingten Kapitalerhöhung) bei der Gesellschaft zu **keinem Mittelabfluss** führt.
- **Konzerngestellung und zwischengeschaltete Kapitalgesellschaft:** in der Praxis kommt es häufig vor, dass der Vorstand einer Tochtergesellschaft bei der Muttergesellschaft angestellt ist. Die **Tochtergesellschaft** leistet für die Vorstandstätigkeit eine **Vergütung an die Mutter**. Diese Konstellation ist **kein** Anwendungsfall für Vergütungen für höchstpersönliche Leistungen, die nach der Rz 104 der EStR seit 1.7.2009 demjenigen zuzurechnen sind, der die Leistung persönlich erbringt. Da bei der Konzerngesellschaft das **Anstellungsverhältnis** des Vorstandes **nicht** zu einer „zwischengeschalteten“ (d.h. im Einflussbereich des Vorstandes stehenden) Kapitalgesellschaft besteht und die Gestellung im Interesse der Muttergesellschaft erfolgt, findet **keine** direkte **Zurechnung** allfälliger Vergütungen zum Vorstand statt.
- **Angemessenes Entgelt bei Vermietung an Trägerkörperschaft:** vermietet eine ausgegliederte Gesellschaft ein Gebäude zu nicht fremdüblichen Konditionen an ihre Trägerkörperschaft (z.B. Gemeinde) so kann dies eine **verdeckte Gewinnausschüttung** darstellen. Sofern die Gesellschaft neben dem (zu geringen) Mietentgelt allerdings weitere (körperschaftsteuerpflichtige) **Zuschüsse von der Gemeinde** erhält, können diese - ungeachtet der umsatzsteuerlichen Behandlung – bei der Beurteilung, ob eine **insgesamt fremdübliche** Vergütung vorliegt, berücksichtigt werden. Wenn Miete und Zuschüsse **zusammen** eine **angemessene** Vergütung ergeben, liegt **keine** verdeckte Gewinnausschüttung vor.

## Arbeitsmarktpaket II 2009

Das von den Sozialpartnern ausgehandelte Paket sieht eine zusätzliche **Stützung des Arbeitsmarktes** im Ausmaß von 400 Mio. € bis zum Jahr 2013 vor und behandelt nachfolgende Punkte. Neben einer Eindämmung der Arbeitslosenrate wird auch angestrebt, Arbeitnehmer bzw. Arbeitssuchende beim Erwerb **zusätzlicher Qualifikationen** zu unterstützen.

- **Altersteilzeit:** Um den Zugang zur Altersteilzeit für Neufälle zu erleichtern, bleibt im Jahr 2010 das **Mindestzugangsalter** wie bisher mit 53 Jahren für Frauen und 58 für Männer bestehen. Somit wurde die stufenweise Erhöhung um ein Jahr hinausgezögert. Ab 2011 wird die Altersgrenze wieder jährlich um ein halbes Jahr angehoben. Im Jahr 2014 beträgt das „endgültige“ Zugangsalter schließlich 55 bzw. 60 Jahre. Außerdem wird für Neufälle die **kontinuierliche Arbeitszeitreduktion** gegenüber der Blockzeitvereinbarung (volle Arbeitsleistung in der ATZ Aufbauperiode und gar keine Arbeitsleistung in der ATZ Abbauphase) begünstigt, da bei der **kontinuierlichen Reduktion 90%** des zusätzlichen Aufwands vom AMS gedeckt werden und beim **Blockzeitmodell** nur **55%**. Der zusätzliche Aufwand besteht darin, dass beispielsweise bei einer Reduzierung der Arbeitszeit eines Arbeitnehmers um 50%, dieser trotzdem 75% des ursprünglichen Lohnes erhält und die Beiträge für die Sozialversicherung weiterhin zu 100% geleistet werden müssen.
- **Bildungskarenz:** seit 1.8.2009 kann eine geförderte Bildungskarenz bereits bei einer ununterbrochenen **Mindestbeschäftigungsdauer** von **sechs Monaten** vereinbart werden. Bisher war eine Bildungskarenz nur möglich, wenn der Mitarbeiter bereits ein Jahr im Unternehmen beschäftigt war. Die **Mindestdauer** für die Bildungskarenzzeit wurde von drei auf **zwei Monate** herabgesetzt. Die Höchstdauer von 12 Monaten blieb unverändert. Diese Neuregelung ist bis 31.12.2011 befristet.
- **Kurzarbeit:** Kurzarbeit ist die befristete Herabsetzung der Normalarbeitszeit auf Grundlage einer arbeits- und lohnrechtlichen Vereinbarung (Sozialpartnervereinbarung). Ziel von Kurzarbeit ist es, die **Beschäftigung** bei unvorhersehbaren und vorübergehenden wirtschaftlichen Schwierigkeiten **zu sichern**. Im Zuge des Arbeitsmarktpaketes II wurde nun die **Gesamtdauer** für die Kurzarbeitsbeihilfe von bisher 18 Monaten **auf 24 Monate ausgedehnt**. Zudem erhöht sich die Beihilfe ab dem 7. Monat um die Differenz zwischen dem tatsächlichen Bruttolohn des Dienstnehmers und der Beitragsgrundlage der vor Beginn der Kurzarbeit zu entrichtenden Dienstgeberbeiträge zur Sozialversicherung. Diese Maßnahme ist mit 1.7.2009 in Kraft getreten und ist bis 31.12.2012 befristet.

### Das Arbeitsmarktpaket wird mit folgenden Maßnahmen abgerundet:

- **Arbeitslosenversicherungsbeitrag:** der Entfall des Arbeitslosenversicherungsbeitrages wird ab dem 1.9.2009 erst bei Personen, die das **58. Lebensjahr vollendet** haben eintreten (bisher 57. Lebensjahr).
- **Bonus/Malus System:** mit 1.9.2009 wurde das Bonus/Malus System **abgeschafft**. Somit gibt es für die Einstellung von älteren Arbeitnehmern (ab 50. Lebensjahr) keine Begünstigungen mehr (Entfall des DG-Anteils des Arbeitslosenversicherungsbetrages) sowie keinen Malus (Sonderbeitrag) für die Freisetzung von selbigen Mitarbeitern.

## Kein Import des Verlustvortrags bei Zuzug nach Österreich

Die Verlustverwertung an sich und der Verlustvortrag im Speziellen entsprechen dem Leistungsfähigkeitsprinzip, da nicht nur Gewinne versteuert werden müssen, sondern auch **Verluste** (grundsätzlich auch ausländische) entsprechend zu **berücksichtigen** sind, damit nur die Vermögensmehrung einer Besteuerung unterzogen wird. Wenngleich dies in Österreich verwirklicht ist, kann es trotzdem in gewissen Konstellationen zu unangenehmen Situationen für den Steuerpflichtigen kommen. So hat der **VwGH** (2008/15/0034 vom 28.5.2009) nunmehr entschieden, dass **vor** der **Begründung** der **unbeschränkten Steuerpflicht** in Österreich ein Verlustvortrag aus einem anderen Land **nicht** in Österreich verwertet werden kann.

Der VwGH-Entscheidung lag der Fall eines deutschen Staatsbürgers zugrunde, welcher seine Physiotherapiepraxis in Deutschland aufgegeben hat, nach Österreich gezogen ist und hier wiederum eine solche Praxis eröffnet hat. Die österreichische Finanzverwaltung hat den **Import** eines in Deutschland korrekt ermittelten **Verlustvortrags nicht zugelassen** und wurde darin vom VwGH bestätigt. Maßgeblicher Entscheidungsgrund ist, dass zum **Zeitpunkt der Verlustentstehung** noch keine Einkünfteerzielung und **keine unbeschränkte Steuerpflicht** in **Österreich** vorlagen, wodurch keine Berücksichtigung des Welteinkommens und somit auch von (ausländischen) Verlusten möglich war. Systematisch ist auch zu beachten, dass in Deutschland in früheren Jahren erzielte positive Einkünfte genauso wenig in Österreich steuerlich berücksichtigt wurden und auch der Verlust in Deutschland in keinem Zusammenhang mit den später in Österreich erzielbaren Einkünften steht. Außerdem ist **nicht ausgeschlossen**, dass der **Verlustvortrag in Deutschland**, welcher ja nicht verloren geht, eines Tages durch Einkünfteerzielung in Deutschland doch **noch ausgeglichen** werden kann. Die Differenzierung Österreichs hinsichtlich der Verlustverwertung zwischen durchgehend unbeschränkt steuerpflichtigen Personen und solchen, die zwischen unbeschränkten Steuerpflichtigen mehrerer Staaten wechseln, verstößt auch **nicht** gegen das Gemeinschaftsrecht (Niederlassungsfreiheit).

## Verkürzung der Abgabefrist für die Zusammenfassende Meldung

Die Zusammenfassende Meldung (ZM) ist von Unternehmern, die Waren von Österreich in andere **EU-Mitgliedstaaten** liefern oder verbringen, grundsätzlich via **FinanzOnline** abzugeben. Die ZM stellt gleichsam eine zusätzliche Anforderung – neben allfälligen Umsatzsteuervoranmeldungen und jährlichen Umsatzsteuererklärungen – dar. Anfang September 2009 wurde für innergemeinschaftliche **Warenlieferungen nach dem 31.12.2009** die **Abgabefrist** für die ZM um **zwei Wochen verkürzt**. Nunmehr ist die ZM bis zum Ende des auf die Lieferung folgenden Monats abzugeben (**Beispiel**: innergemeinschaftliche Warenlieferung von Österreich nach Deutschland am 5.2.2010. Die ZM ist bis spätestens 31.3.2010 einzureichen.). Bisher und noch für bis Jahresende ausgeführte innergemeinschaftliche Lieferungen war/ist die ZM bis zum 15. des auf das Kalendermonat der Lieferung zweitfolgenden Monats abzugeben. Bei **verspäteter Einreichung** droht ein **Verspätungszuschlag**, außerdem können im Extremfall Zwangsstrafen erfolgen.

## Außergewöhnlichkeit führt nicht zwingend zur außergewöhnlichen Belastung

Die Frage, ob Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden können, ist nach den **kumulativ** zu erfüllenden Voraussetzungen der **Außergewöhnlichkeit**, **Zwangsläufigkeit** und wesentlichen **Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit** zu beurteilen - selbst

wenn dies in manchen Fällen zu unfair erscheinenden Ergebnissen führt. Der **UFS** hat in der Entscheidung vom 24.6.2009 (GZ RV/1742-W/09) die Geltendmachung von für die Mutter übernommenen Spitalaufenthaltskosten im Ausland als außergewöhnliche Belastung mangels Zwangsläufigkeit abgelehnt. Die Übernahme von Krankheitskosten für nahe stehende unterhaltsberechtignte Angehörige (z.B. Eltern und Großeltern) ist zwar, sofern diese aufgrund von Vermögenslosigkeit oder zu geringem Einkommen dazu nicht in der Lage sind, **grundsätzlich** schon eine **außergewöhnliche Belastung**, allerdings nicht wenn die unterhaltsberechtignte Person zur eigenen Deckung der Kosten (theoretisch) in der Lage ist. Im gegenständlichen Fall hätte die Tochter die für die verunfallte und kurz danach verstorbene Mutter bezahlten Krankheitskosten gegen das (zu einem Großteil aus Wertpapieren bestehende) **Nachlassvermögen** geltend machen müssen, da ansonsten **Freiwilligkeit** und keinesfalls Zwangsläufigkeit anzunehmen ist. Moralische Verpflichtungen, gesellschaftliche Wertvorstellungen oder auch psychische Ausnahmesituationen haben demnach keinen Einfluss auf die Beurteilung als außergewöhnliche Belastung. Im konkreten Fall konnten im Endeffekt nicht einmal die Flugkosten der Tochter zur todkranken Mutter als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden, da der Selbstbehalt nicht überschritten wurde und daher **keine** wesentliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit bei der Tochter vorlag.

## **Verlängerung von Pendlerpauschale, Pendlerzuschlag und Kilometergeld wahrscheinlich**

Pendlerpauschale, Pendlerzuschlag sowie Kilometergeld wurden mit 1. Juli 2008 (aufgrund der steigenden Treibstoffpreise) erhöht und damals **bis zum 31.12.2009 befristet**. Nun soll, vermutlich auch als Reaktion auf die derzeitige Wirtschaftslage, das **Auslaufen** um ein Jahr und somit auf den **31.12.2010** verschoben werden. Das amtliche Kilometergeld beträgt für PKW 0,42 € pro km. Das „kleine“ Pendlerpauschale macht ab einer Entfernung von 60 km 154,75 € pro Monat aus und das „große“ Pendlerpauschale beläuft sich korrespondierend auf 281 € pro Monat. Der **Pendlerzuschlag** bezieht die sogenannte Negativsteuer in die Begünstigung mit ein. Wenngleich die Verlängerung wohl so gut wie fix ist, bleibt die **Gesetzwerdung** noch **abzuwarten**.

Impressum: Medieninhaber, Herausgeber und Verleger: Klienten-Info, Klier, Krenn & Partner KG, Redaktion: 1090 Wien, Rotenlöwengasse 19/12-14. 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