

## Inhaltsverzeichnis

- (Punktuelle) Änderungen durch das Budgetbegleitgesetz 2012
- Highlights aus dem Umsatzsteuerprotokoll 2011
- Kinderbetreuungskosten – reicht eine 8-stündige Ausbildung als Nachweis für die pädagogische Qualifikation der Betreuungsperson?
- Vorsteuerabzug bei Vermietung einer Immobilie zu Wohnzwecken durch eine Privatstiftung

## (Punktuelle) Änderungen durch das Budgetbegleitgesetz 2012

Mitte November 2011 wurde das Budgetbegleitgesetz 2012 vom Nationalrat beschlossen. Die Endfassung bringt auch Änderungen im Bezug auf die „**Kapitalbesteuerung Neu**“ mit sich. Nachfolgend werden wichtige Veränderungen bzw. Neuerungen dargestellt. Sie treten grundsätzlich mit 1. Jänner 2012 ein.

### Einkommensteuergesetz

#### Automatischer Verlustausgleich im Privatvermögen

Wie schon in der KI 6/2011 berichtet, tritt der **automatische KEST-Abzug** in den Fällen der „Vermögenszuwachsbesteuerung“ **ab 1. April 2012** in Kraft. Bisher war vorgesehen, lediglich die Gewinne aus dem Vermögenszuwachs mit der 25%igen KEST zu belasten. Die **KEST** wird **von der Bank** in einem automatisierten Verfahren **zum Abzug gebracht** und an das Finanzamt abgeführt. Die Verluste mussten nach der bisherigen Regelung im Veranlagungsweg geltend gemacht werden. **Ab dem 1. Jänner 2013** werden nun die **Banken** zusätzlich **verpflichtet**, einen **laufenden Verlustausgleich** vorzunehmen. Diese Regelung ist für den Steuerpflichtigen vorteilhaft, da die **Verluste sofort berücksichtigt** werden und nicht erst zeitverzögert nach erfolgter Veranlagung. Der Verlustausgleich gilt für alle Depots, welche bei ein- und dergleichen Bank bestehen. Ein **Verlustausgleich** zwischen **Depots** bei **unterschiedlichen Kreditinstituten** ist demnach **nicht vorgesehen** - hier bleibt dem Steuerpflichtigen wiederum nur der Weg über die Veranlagung. Für den Übergangszeitraum von **1. April 2012 bis 31. Dezember 2012** ist die Bank nicht verpflichtet einen laufenden Verlustausgleich durchzuführen. Sie muss jedoch bis zum 30. April 2013 eine **nachträgliche Verlustverrechnung** vornehmen.

#### Neuerung bei den begünstigten Spendenempfängern

Die Regelung der steuerlich abzugsfähigen Zuwendungen an in Österreich ansässige Einrichtungen mit Forschungs- und Lehraufgaben wurde im Juni 2011 vom EuGH als **EU-rechtswidrig** qualifiziert. Nunmehr sind **alle Einrichtungen begünstigt**, die ihren Sitz in einem **EU-Staat** oder in einem **Drittland**, mit dem ein umfassendes **Amtshilfeabkommen** besteht, haben und einer begünstigten inländischen Einrichtung entsprechen. Zudem wurde nun auch die Internationale Anti-Korruptions-Akademie in den Kreis der begünstigten Spendenempfänger aufgenommen.

## **Doch keine Ausdehnung bei Auftragsforschung**

Im Begutachtungsentwurf zum Budgetbegleitgesetz 2012 war noch vorgesehen, die **Deckelung** der Aufwendungen bei **Auftragsforschung** zur Geltendmachung der Forschungsprämie **aufzuheben**. Im endgültigen Gesetzeswortlaut findet sich diese Änderung jedoch nicht mehr. Folglich sind auch **weiterhin bei Auftragsforschung** die Aufwendungen mit **maximal 100.000 €** beschränkt.

## **Partielle Wiedereinführung des Alleinverdienerabsetzbetrags – Erhöhung des Pensionistenabsetzbetrags**

Mit **Jahresbeginn 2011** wurde der **Alleinverdienerabsetzbetrag** für Steuerpflichtige **ohne Kinderbetreuungspflichten abgeschafft** und als Ausgleich bei Pensionseinkünften unter 13.100 € der **Pensionistenabsetzbetrag** im gleichen Ausmaß **erhöht**. Da allerdings der Alleinverdienerabsetzbetrag im Bereich der Topfsonderausgaben und der außergewöhnlichen Belastungen Vorteile bringt, konnte es durch den Wegfall zu Benachteiligungen kommen. Das Budgetbegleitgesetz 2012 **korrigiert** diese **Schlechterstellung**, indem unter bestimmten Bedingungen erhöhte Sonderausgaben auch dann geltend gemacht werden können, wenn kein Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag besteht. Der Pensionistenabsetzbetrag i.H.v. 764 € steht in Zukunft Pensionisten mit einem steuerpflichtigen Einkommen von **bis zu 19.930 € pro Jahr** zu – bisher war die Grenze bei 13.100 €. Voraussetzung dafür ist, dass das jährliche Einkommen des Ehepartners nicht 2.200 € übersteigt.

## **Körperschaftsteuergesetz**

### **Erweiterung der Besteuerung von Kapitaleinkünften bei beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften**

Mit der Änderung wurde die **Steuerpflicht** bei inländischen **Körperschaften öffentlichen Rechts** sowie **KÖSt-befreiten Körperschaften** auf **sämtliche Kapitaleinkünfte** erweitert. Ursache dafür war der nicht gewünschte negative Anreiz zu Investitionen in bisher nicht besteuerte Einkünfte aus z.B. riskanten nichtverbrieften Derivaten. Allerdings sind **Einkünfte aus Wohnbauförderungsdarlehen** der Länder von der Steuerpflicht **ausgenommen**.

## **Grunderwerbsteuergesetz**

### **Grundstückszuwendungen an Stiftungen**

Liegenschaftsbezogene Zuwendungen an Stiftungen waren **bisher** mit dem begünstigten **Stiftungseingangssteuersatz** von 2,5% besteuert. Zukünftig und aufgrund der Einstufung der grundstücksbezogenen Bewertungsvorschriften des **Stiftungseingangssteuergesetzes** als **verfassungswidrig**, sind diese Vorgänge direkt im **Grunderwerbsteuergesetz geregelt**, wobei ein Steuersatz von 3,5% zur Anwendung gelangt. Bei **unentgeltlichen Grundstückserwerben** durch die Stiftung oder wenn der Wert der Gegenleistung **unter dem halben gemeinen Wert** liegt, kommt es zukünftig zu einem **erhöhten Steuersatz** von **6%**. Diese 6% entsprechen der Grunderwerbsteuer von 3,5% sowie einem Ausgleich für den Entfall der Stiftungseingangssteuer in Höhe von 2,5%. Die nunmehrige Regelung im (österreichischen) Grunderwerbsteuergesetz führt dazu, dass die **Zuwendung ausländischer Grundstücke** zukünftig **keiner Besteuerung** in Österreich unterliegt.

## Highlights aus dem Umsatzsteuerprotokoll 2011

Im jüngst veröffentlichten Umsatzsteuerprotokoll (28.9.2011, BMF-010219/0225-VI/4/2011) hat die Finanzverwaltung wiederum zu einigen **Zweifelsfragen** im Bereich der Umsatzsteuer Stellung genommen:

- **Wohnungsvermietung an eine unterhaltsberechtigte Person:** grundsätzlich werden Geschäftsbeziehungen zwischen **nahestehenden Personen** steuerlich **anerkannt**, wenn diese zu **fremdüblichen Konditionen** abgeschlossen werden. Im Falle der Vermietung an eine unterhaltsberechtigte Person (z.B. **studierendes Kind**) **gilt dies** nach Auffassung der Finanzverwaltung jedoch **nicht**. Die Erfüllung von Unterhaltsansprüchen stellt keine unternehmerische Tätigkeit dar. Es können daher weder **Vorsteuern** geltend gemacht noch Umsatzsteuer in Rechnung gestellt werden.
- **Keine Steuerbefreiung für Privatlehrer bei überwiegend organisatorischen Tätigkeiten:** unter die **Befreiung** fallen Umsätze aus der **Unterrichtserteilung an öffentlichen Schulen**, (umsatzsteuerbefreiten) Privatschulen und schulähnlichen Einrichtungen. **Organisatorische Tätigkeiten** fallen jedoch nur unter die Befreiung, wenn sie von **untergeordnetem Ausmaß** sind und sich unmittelbar **auf die Unterrichtstätigkeit** beziehen (z.B. Vervielfältigung von Präsentationsunterlagen). Andere organisatorische Aktivitäten (z.B. zeitliche Einteilung, Absprache mit anderen Vortragenden, Reservierung von Räumlichkeiten) stellen eigenständige Tätigkeiten dar. Das dafür erhaltene Entgelt kann nach Ansicht der Finanzverwaltung daher **nicht** unter die **Steuerbefreiung** des § 6 Abs. 1 Z 11 lit b UStG fallen.
- **Umsätze eines Heilmasseurs:** Heilmasseur i.S.d. „Medizinischer Masseur- und Heilmasseurgesetzes MMHmG“ erbringen nach Auffassung der Finanzverwaltung **keine ärztlichen Leistungen** gemäß § 6 Abs. 1 Z 19 UStG und sind daher **nicht umsatzsteuerbefreit** während die Leistungen von **Physiotherapeuten** (MTD-Gesetz) hingegen unter die **Umsatzsteuerbefreiung** fallen. Diese **Unterscheidung** ist den Ausführungen im Umsatzsteuerprotokoll folgend deshalb **gerechtfertigt**, da Physiotherapeuten eine gegenüber den Heilmasseuren inhaltlich und zeitlich **deutlich umfassendere Ausbildung** an einer medizinisch-technischen Akademie zu absolvieren haben, eine Diplomprüfung (einschließlich Diplomarbeit) ablegen müssen oder an einer österreichischen Fachhochschule einen Bakkalaureatsstudiengang erfolgreich abschließen müssen.
- **Zeitschriftenabo mit Online-Anteil:** ist mit einem Zeitschriftenabo **automatisch** auch ein Online-Zugang verbunden und hat der Kunde **keine Möglichkeit**, nur eines der beiden Produkte zu wählen, so liegt nach Ansicht der Finanzverwaltung dennoch **keine einheitliche Leistung** vor. Dies führt dazu, dass der Pauschalpreis **umsatzsteuerlich** in einen 10%igen (Zeitschrift) und 20%igen (Onlinezugang) Teil **getrennt** werden muss. Als mögliche Aufteilungsschlüssel werden der **Marktwert der Leistungen** oder das **Verhältnis der Kosten** angesehen.
- **Kurzfristige Vermietung einer Ferienwohnung:** die Finanzverwaltung äußert hierzu die Meinung, dass die Vermietung einer Ferienwohnung **keine Beherbergungsleistung** sondern eine Vermietung von Grundstücken darstellt. Im konkreten Fall wurde diese Sichtweise damit begründet, dass das **Fehlen** einer laufenden Reinigung, die gesonderte Abrechnung von Strom nach dem Verbrauch sowie die gesonderte Entgeltsverrechnung für die Zurverfügungstellung von Bettwäsche und Handtüchern umsatzsteuerlich **gegen** eine **Beherbergung** sprechen. Dies führt dazu, dass die Bereitstellung von Strom, Bettwäsche und Handtüchern als **selbständige Leistungen** angesehen werden und daher dem

Normalsteuersatz von 20% unterworfen werden. Insgesamt **wirft** diese **Sichtweise** einige **Fragen auf**. Unklar ist beispielweise ob im Falle eines **Pauschalpreises** ebenfalls eine **Aufteilung** zu erfolgen hat bzw. ob dann nicht auch die Bereitstellung von Möbeln dem 20%igen Steuersatz zu unterwerfen wäre (im Protokoll wird dies aufgrund von Unwesentlichkeit nicht als eigenständige Leistung behandelt).

- **Umtausch einer Heizungsanlage bei Wohnungseigentumsgemeinschaften:** § 10 Abs. 2 Z 4 lit d UStG sieht für die Leistungen von Personenvereinigungen zur **Erhaltung, Verwaltung oder zum Betrieb** der in ihrem gemeinsamen Eigentum stehenden Teile und Anlagen einer Liegenschaft (an denen Wohnungseigentum besteht und die Wohnzwecken dienen) die **Besteuerung** mit dem **ermäßigten Steuersatz** von 10% vor. Wird eine technisch funktionstüchtige Ölheizung auf eine Gasheizung umgestellt, so stellt dies eine grundsätzlich begünstigte Erhaltungsmaßnahme dar, wobei die Abgrenzung zwischen Herstellung (nicht begünstigt) und Erhaltung nicht nach ertragsteuerlichen sondern nach mietrechtlichen Bestimmungen zu erfolgen hat. Der **10%ige Steuersatz** ist aber nur insoweit **zulässig**, als die Maßnahme **nicht der Lieferung von Wärme** (immer 20%) zuzuordnen ist. Praktisch wird daher der ermäßigte Steuersatz wohl nur auf Heizungsteile zur Anwendung kommen, die zur Aufbereitung von Warmwasser dienen.
- **Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld bei Krankenkassenersätzen:** ärztlich verordnete Hörgeräte, deren Kosten zum Teil von Krankenkassen übernommen werden, werden oftmals vom Patienten bei **speziellen Fachgeschäften** bezogen. Diese kassieren vom Patienten i.d.R. den **Selbstbehalt** und **rechnen den übrigen Betrag** direkt mit der jeweiligen **Krankenkasse** ab. Fraglich war, **wann die Steuerschuld** für die Aufzahlung durch den Kunden und für den Krankenkassenersatz **entsteht**. Soweit der Überlassung von Hörgeräten ein sozialversicherungsrechtlicher Sachleistungsanspruch zu Grunde liegt, stellen die Zahlungen der Patienten **Anzahlungen** (Besteuerung im Zeitpunkt der Vereinnahmung) **dar**. Die **Steuerschuld** für die **Lieferung an die Krankenkasse** **entsteht mit Genehmigung** des Hörgeräts.

## **Kinderbetreuungskosten – reicht eine 8-stündige Ausbildung als Nachweis für die pädagogische Qualifikation der Betreuungsperson?**

Wir haben bereits in früheren Ausgaben (KI 08/11 und 09/11) über Besonderheiten und Änderungen bei der Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten berichtet. Die letzten Änderungen bewirkten tendenziell Verbesserungen für die Steuerpflichtigen. Eine **aktuelle Entscheidung des UFS Wien** (GZ RV/1801-W/11 vom 11.10.2011) führt nun jedoch wieder zu einer Verunsicherung der Steuerpflichtigen.

Im vorliegenden Fall wurde die **Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten durch nahe Angehörige**, die über eine (nur) **8-stündige Ausbildung für Babysitter** verfügten, sowohl **vom Finanzamt** als auch **vom UFS verneint**. Der UFS ist somit in diesem Punkt nicht dem Erlass des BMF vom 28.7.2011 (siehe KI 09/11) gefolgt. **Laut BMF-Erlass** muss die Betreuungsperson **zumindest** über eine **8-stündige** Kinderbetreuungsausbildung verfügen, um als „pädagogisch qualifiziert“ zu gelten. Im vorliegenden Fall wurden laut UFS **darüber hinaus** auch die steuerlichen Erfordernisse für **Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen** nicht erfüllt. Bei solchen Vereinbarungen ist regelmäßig darauf zu achten, dass sie dem **Fremdvergleich** entsprechen, nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen und einen eindeutigen, **klaren** und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben.

Trotz dieser UFS-Entscheidung ist davon auszugehen, dass sich die Finanzämter bei der Beurteilung der Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten im Normalfall am aktuellen BMF-Erlass orientieren und **8-stündige Ausbildungskurse als Nachweis** der pädagogischen Qualifikation der Betreuungsperson akzeptieren. Wir werden Sie über die weitere Entwicklung informieren.

## **Vorsteuerabzug bei Vermietung einer Immobilie zu Wohnzwecken durch eine Privatstiftung**

Die Vermietung und Verpachtung ist mit **10% umsatzsteuerpflichtig** sofern eine **unternehmerische Tätigkeit** gegeben ist und die **Vermietung zu Wohnzwecken** erfolgt. Der VwGH (GZ 2008/13/0046 vom 19.10.2011) hatte sich unlängst mit der Frage auseinanderzusetzen, ob die **Vermietung** (zu Wohnzwecken) **durch** eine **Privatstiftung** an den Begünstigten eine **unternehmerische Tätigkeit** bei dieser darstellt. Sofern umsatzsteuerpflichtige Vermietung vorliegt, kann nämlich auch die mit der **Errichtung** bzw. **Renovierung** der Immobilie **zusammenhängende** Umsatzsteuer als **Vorsteuer** abgezogen werden.

Im vorliegenden Fall hat der Erststifter und nachfolgende **Begünstigte** der Stiftung eine Immobilie gestiftet, welche von der Privatstiftung **umfassend renoviert** und dann an den Begünstigten (Erststifter und Ehefrau) **vermietet** wurde. Der VwGH musste sich mit der Frage auseinandersetzen, ob die **Vermietung eines einzelnen Objekts** bei der Privatstiftung eine **unternehmerische Tätigkeit** darstellt und folglich den **Vorsteuerabzug rechtfertigt**. Konkret war besondere **Brisanz** geboten, da eine sehr aufwendige Renovierung vorlag und in Folge eine **Luxuswohnung** von der Privatstiftung an den Begünstigten vermietet wurde.

Wie schon in einer früheren Entscheidung hat der VwGH erkannt, dass die **Vermietung** einer Immobilie **zu Wohnzwecken** als **fortlaufende Duldungsleistung** auch bei einer **Privatstiftung** eine **unternehmerische Tätigkeit** darstellen kann. Wesentliche Voraussetzung ist allerdings, dass es sich dabei nicht bloß um den begünstigten Zweck der Stiftung handelt, sondern dass eine **wirtschaftliche Tätigkeit** bei der Privatstiftung **vorliegt**. Die Beurteilung ist dabei anhand eines Vergleichs zwischen den Umständen vorzunehmen, unter denen das Wohngebäude dem Stifter überlassen wird, und den Umständen, unter denen die entsprechende **wirtschaftliche Tätigkeit gewöhnlich ausgeübt** wird. Entscheidende Bedeutung kommt dabei dem **Merkmal** zu, ob eine **marktkonforme Vermietung** gegeben ist. Es ist auf den **Fremdvergleichsgrundsatz** abzustellen und nicht von vornherein Unternehmereigenschaft und Vorsteuerabzug zu verneinen, bloß weil es sich um die Vermietung eines Luxusobjekts von der Privatstiftung an den Begünstigten handelt und eine **missbräuchliche Praxis angenommen werden könnte**. Die weiteren Folgen dieses spektakulären Erkenntnisses sind abzuwarten – ebenso interessant sind die **möglichen Konsequenzen** für Gestaltungen zwischen **Kapitalgesellschaft** und **Gesellschafter**, sofern die hier zwischen Privatstiftung und Begünstigtem vorliegende Gestaltung steuerlich Anerkennung findet.