



# Klienteninfo

Steuern Sie mit uns in eine gemeinsame Zukunft

## In dieser Ausgabe:

Vermeidung von Formfehlern bei der Testamenterstellung

Kostensätze für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

Vorsteuerabzug bei (zukünftigen) Grundstücksveräußerungen und Vorsteuern im Zusammenhang mit steuerpflichtigen ausländischen Vermietungsumsätzen

Prüfung der SV-Beitragsvorsreibung

Aufteilung der PV-Beitragsgrundlagen für die Zeit der Kinderziehung

Der Dienstreisebegriff vor der gesetzlichen Neudefinition

Mietvertrag und Kaution

Kurz-Infos

## Vermeidung von Formfehlern bei der Testamenterstellung

Seit 2005 gibt es kein mündliches Testament mehr, es sei denn es droht unmittelbare Gefahr, dass der Testator die Fähigkeit zu testieren verliert. In diesem Fall kann der letzte Wille mündlich oder schriftlich vor zwei fähigen gleichzeitig anwesenden Zeugen erklärt werden. Dieses sogenannte „**Nottestament**“ verliert aber nach 3 Monaten nach Wegfall der Gefahr seine Gültigkeit.

Die einfachste und billigste Nachlassregelung ist das **holographe** (eigenhändig geschriebene) Testament. Die geltende Testierfreiheit erfährt aber gewisse materielle und formelle Einschränkungen. Das **Noterbenrecht** (Pflichtteil) reduziert diese Freiheit etwa auf die Hälfte des zu verteilenden Vermögens und Formmängel können das Testament ungültig werden lassen. So hatte der OGH vor kurzem zu klären, welche Folgen ein unleserliches eigenhändig verfasstes Testament hat und wie ein gemeinsames Testament von Eheleuten aussehen soll.

### ■ Unleserlichkeit (7 Ob 185/05j)

Ist die **Erbeinsetzung** unleserlich und auch nicht durch einen Schriftsachverständigen zu verifizieren, wird sie durch das Gericht **nicht anerkannt**. Zeugenaussagen sind kein Beweismittel, da es sich um Umstände handelt, die außerhalb der Urkunde liegen. Sie können lediglich zu Auslegungen des leserlichen Inhaltes herangezogen werden.

### ■ Unterschrift (4 Ob 237/04p)

Ob als Unterschrift die Initialen genügen, obwohl das Gesetz den vollen Namen vorsieht, ist laut OGH zu prüfen, ob der Erblasser zu Lebzeiten rechtswirksame Dokumente immer mit seinen Initialen unterzeichnet hat. Als Grundsatz gilt, dass die Unterschrift jeden Zweifel über die Identität des Verfassers ausschließt. Es empfiehlt sich daher **sicherheits halber** mit **vollem Namen** zu unterschreiben.

### ■ Gemeinsames Testament von Eheleuten

Selbst dann, wenn die Inhalte identisch sind, müssen **beide Partner** in ein und derselben Urkunde den Inhalt **einzel**n schreiben und **unterfertigen**, um gültig zu sein.

### ■ Materielle Einschränkung der Testierfreiheit

Die **gesetzliche Erbfolge** und das **Noterbenrecht** (Pflichtteilsrecht) dürfen nicht verwechselt werden. Wenn kein oder ein ungültiges Testament vorliegt, tritt das **Intestaterbrecht** (gesetzliches Erbrecht) wie folgt in Kraft: Ehegatten erhalten neben den Kindern und deren Nachkommen ein Drittel, neben den Eltern und deren Nachkommen zwei Drittel, sonst den gesamten Nachlass. Jedenfalls aber Wohnrecht und Hausrat. Die Verwandten erhalten je nach Verwandtschaftslinie (Parentel) den Rest. Die Testierfreiheit hat aber ihre Grenze im Pflichtteilsrecht, welches bestimmten Personen ein quotenmäßiges Forderungsrecht (auf eine Geldsumme) gegen den Nachlass sichert. **Pflichtteilsberechtig** sind: Die **Nachkommen** (Kinder und Kindes Kinder) und **Ehegatten** mit je der Hälfte, sowie die **Vorfahren** mit einem Drittel des gesetzlichen Erbteils, wenn keine Nachkommen vorhanden sind. Ausgeschlossen sind Geschwister und deren Nachkommen sowie verschwägte Personen und Lebensgefährten. Berechnungsbasis ist der reine Nachlass (Aktiva minus Passiva). Liegenschaften sind mit dem Verkehrswert (nicht mit 3-fachem EW wie bei der ErbSt) anzusetzen. Auf den Pflichtteil kann mittels Notariatsakt verzichtet werden. Gegebenenfalls kann auch eine angemessene Abfindung vereinbart werden. Für eine Enterbung sind aber nur bestimmte Gründe erforderlich (z.B. strafbares Verhalten gegen den Erblasser, anstößige Lebensart, Imstichlassen des Erblassers in einer Notsituation etc.)

### ■ Schlussbemerkung

Alleinstehende Personen, die auch keine na-



hen Blutsverwandten mehr haben und ihren Nachlass weder der gesetzlichen Erbfolge noch dem Staat überlassen wollen, können mittels Testament ihnen nahe stehenden Personen oder karitativen Einrichtungen etc. ihren Nachlass vererben. Wenn auch der Grundsatz gilt, man gibt besser mit der warmen als mit der kalten Hand, so steht diesem

die Erfahrung gegenüber, dass übergeben oft schon nimmer Leben bedeutet. Die Erfahrung zeigt, dass der überwiegende Teil der Erblasser ihr Vermögen so aufteilen, wie es im gesetzlichen Erbrecht geregelt ist. Woraus wieder der Grundsatz abzuleiten ist: Gut folgt Blut.

## Kostenersätze für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

### ■ Sozialversicherungsrecht

Gem. § 49 Abs. 3 Z 20 ASVG ist der Ersatz der tatsächlichen Kosten für Fahrten der Dienstnehmer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte **sozialversicherungsfrei**. Die Höhe dieser Beträge ist lt. Info der NÖ GKK wie folgt zu ermitteln:

- Bei tatsächlicher Benutzung des Massenbeförderungsmittels sind es die Kosten der Jahres- oder Monatskarte.
- Wird kein Massenbeförderungsmittel benutzt, obwohl es eines gibt, sind die Kosten bei der ÖBB, Post etc. zu erfragen.
- Verkehrt kein Massenbeförderungsmittel, oder ist dieses nicht zumutbar, kann ein Fixbetrag von € 0,09 pro Straßenkilometer herangezogen werden.

### Sonderfälle:

- Der Dienstnehmer erwirbt eine Monatskarte, der Dienstgeber ersetzt aber nur die billigere Jahreskarte. Für die Beitragsfreiheit kommt es darauf an, welche Kosten dem Dienstnehmer tatsächlich erwachsen und in welcher Höhe sie vom Dienstgeber tatsächlich ersetzt werden (lt. Kollektivvertrag, Betriebs-

vereinbarung, Arbeitsvertrag etc.). Wird aus arbeitsrechtlichen Gründen nur die kostengünstigere Jahreskarte ersetzt, ist nur diese beitragsfrei.

- Fahrtkostenvergütungen, die über die tatsächlichen Kosten hinausgehen, sind beitragspflichtig. Schafft sich der Dienstnehmer z.B. eine Jahreskarte mit Aufzahlung für zusätzliche private Stadtfahrten (Netzkarte) an, sind die vom Dienstgeber übernommenen Zusatzkosten beitragspflichtig.

**Dokumentationspflicht:** Die tatsächlichen Fahrtkosten sind durch Aufbewahrung von den Belegen (Jahres- oder Monatskarten) nachzuweisen.

### ■ Steuerrecht

Gem. § 16 Abs. 1 Z 6 EStG sind mit dem im Tarif verankerten Verkehrsabsetzbetrag und dem Pendlerpauschale ausnahmslos die Fahrtkosten einschließlich der Garagierungskosten des Dienstnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. **Kostenersätze** für **Massenbeförderungsmittel** (gleichgültig ob beitragsfrei oder -pflichtig) unterliegen der **LSt, DB/DZ und KommSt**.

## Vorsteuerabzug bei (zukünftigen) Grundstücksveräußerungen und Vorsteuern im Zusammenhang mit steuerpflichtigen ausländischen Vermietungsumsätzen

- Die **Veräußerung von Grundstücken** ist gemäß § 6 Abs 1 Z 9 lit. a UStG **unecht umsatzsteuerbefreit**, wobei allerdings zur **Steuerpflicht optiert** werden kann. Bei beabsichtigten Grundstücksverkäufen laufen regelmäßig verschiedene Kosten an (Vermessung durch einen Zivilingenieur, Steuerberater, Rechtsanwalt, Werbekosten usw.). Die damit im Zusam-

menhang stehenden Vorsteuern können aber in Hinblick auf die beabsichtigte Optierung zur Steuerpflicht noch nicht geltend gemacht werden. **Frühestens** für den **Voranmeldungszeitraum**, in dem der **Umsatz** (Grundstückslieferung) **steuerpflichtig** behandelt wird, ist ein **Vorsteuerabzug** möglich. Die entsprechenden Vorsteuerbeträge sind daher



in Evidenz zu halten.

– **Bisher** war laut Rz 793 UStRL ein **Vorsteuerabzug** für in **Österreich** ausgeführte Vorleistungen wie z.B. Rechtsund Steuerberatung im Zusammenhang mit der **Vermietung von Immobilien im Ausland** nicht möglich, selbst wenn die Vermietungstätigkeit im Ausland

umsatzsteuerpflichtig behandelt wurde. Auf Grund des BFH-Urteils vom 6.5.2004, VR 73/03 ist auch eine **Option zur Steuerpflicht im Inland möglich**, womit die Inanspruchnahme des **Vorsteuerabzuges zusteht**. Die widersprechende Rz. 793 UStRL wird lt. BMF entsprechend abgeändert. (USt- Protokoll 2006).

## Prüfung der Sozialversicherungs- Beitragsvorschreibung

Die SVA ermittelt die **endgültige Brutto-Beitragsgrundlage** bei Gewerbetreibenden und Freiberuflern aus der Höhe der im **Einkommensteuerbescheid** des jeweiligen Beitragsjahres ausgewiesenen **Einkünfte**, indem folgende Beträge **hinzugerechnet** werden:

- Vorgeschriebene **Beiträge** zur **PV** und **KV** nach GSVG bzw. FSVG, ohne ASVG-UV-Beitrag.
- Bei Freiberuflern die **KV-Beiträge** auf Grund der **Selbstversicherung** nach ASVG, wenn ein Ausschluss von der KV nach GSVG vorliegt.

Bei der Prüfung ist darauf Bedacht zu nehmen, dass die Hinzurechnung weder von der Höhe der tatsächlichen Zahlung oder Aufwandserfassung (Abgrenzung bei Bilanzierung) noch der steuerlichen Geltendmachung abhängt. **Maßgebend** ist ausschließlich die Höhe der **vorgeschriebenen Beiträge**. Die Höchstbeitragsgrundlagen betragen: 2005: € 50.820,-, 2006: € 52.500,- und wurden für 2007 auf € 53.760,- angehoben.

Setzen sich die Einkünfte lt. Steuerbescheid aus mehreren Quellen zusammen, die aber nicht alle beitragspflichtig sind (z.B. Gewinnanteile aus Kommanditbeteiligung) so kann die SVA die richtige Beitragsgrundlage nur nach Bekanntgabe der Zusammensetzung der Einkünfte ermitteln, da diese aus dem Steuerbescheid nicht ersichtlich ist. Liegen z.B. die steuerpflichtigen Einkünfte lt. Bescheid zuzüglich der Hinzurechnungsbeträge über der Höchstbeitragsgrundlage, die beitragspflichtigen Einkünfte aber darunter, kommt es zu einer zu hohen Beitragsvorschreibung. Zwecks Vorbeugung derselben sollte der SVA nach Vorliegen des Steuerbescheides die Zusammensetzung der steuerpflichtigen Einkünfte unaufgefordert schriftlich mitgeteilt werden.

Von den endgültig vorgeschriebenen Beiträgen sind die allenfalls auf Grund einer vorläufigen Beitragsbemessung bereits entrichteten Beiträge abzuziehen.

## Aufteilung der Pensionsversicherungs- Beitragsgrundlagen für die Zeit der Kindererziehung

Seit 1. Jänner 2005 können Eltern das sogenannte Pensionsplitting in folgenden Fällen in Anspruch nehmen:

- Das Kind ist nach dem 31. Dezember 2004 geboren und unter 7 Jahre alt.
- Beide Eltern waren am 1. Jänner 2005 unter 50 Jahre alt.
- Keiner der Elternteile hat bereits einen Pensionsanspruch erworben.
- Unter die Begünstigung fallen auch Stief-, Wahl- und Pflegeeltern unabhängig ob verheiratet oder nicht.

### ■ Praktische Durchführung

- Ab 2007 werden dem nicht erwerbstätigen Elternteil für die Dauer von 48 Versicherungsmonaten je € 1.350,- auf seinem Pensionskonto als Beitragsgrundlage gutgeschrieben.
- Verdient der andere Elternteil mehr als € 1.350,-, so kann er bis zu 50% seiner monatlichen Beitragsgrundlage von seinem Pensionskonto auf den nicht erwerbstätigen Elternteil übertragen lassen, wobei beim begünstigten Elternteil die monatliche Höchstbeitragsgrundlage (2007: € 3.840,-) nicht überschritten werden darf.



### ■ Formelle Voraussetzungen

- Der Antrag ist bei jener PVA zu stellen, die für die Pension des abtretenden Elternteils zuständig ist.
- Die Antragsfrist läuft bis zur Vollendung des 7. Lebensjahres des Kindes.
- Der Abschluss der Vereinbarung über die Beitragsgrundlagenabtretung kann später nicht mehr widerrufen werden.

### ■ Schlussfolgerung

Mit dieser Maßnahme können Eltern den Beitragsgrundlagen-Abfall für Kalenderjahre, in denen Kindererziehungsmonate bestehen, untereinander ausgleichen, um die Minderung der künftigen Pensionshöhe für den nicht erwerbstätigen Partner zu vermeiden. Die Übertragung des Beitragsgrundlagenanteils ändert nichts am Lohngefüge des Übertragenden.

## Der Dienstreisebegriff vor der gesetzlichen Neudefinition

Wie bereits wiederholt in der Klienten-Info (9.2005, 4 und 8.2006) zu den unterschiedlichen steuerlichen Reisebegriffen dargestellt, ist nun aufgrund des VfGH v. 22.6.2006, G 147/05 der Gesetzgeber gefordert, den Dienstreisebegriff verfassungskonform zu gestalten. Dessen Erweiterung auf **lohngestaltende Vorschriften** wurde nämlich mit Wirkung **ab 31. Dezember 2007 aufgehoben**. Der Gesetzgeber ist nunmehr gefordert eine Reisekostenregelung zu schaffen, die für alle Steuerpflichtigen gleiches Recht bringt, was derzeit leider noch in weiteren Fällen nicht zutrifft, wie aus folgenden Beispielen ersichtlich ist:

- **Mindestentfernung:** Während bei Berufs- und Geschäftsreisen eine Mindestentfernung (25 Km) erforderlich ist, reicht bei der Dienstreise das Verlassen des Dienstortes aus (Reise um die Ecke genügt!)
- **Reisedauer:** Bei der Geschäftsreise kann der Selbständige das Taggeld nur geltend machen, wenn eine Nächtigung erforderlich ist. Bei der Dienstreise erfolgt davon unabhängig die Aliquotierung nach Stunden.
- **Mittelpunkt der Tätigkeit:** Während bei Dienst- und Berufsreisen ein „neuer“ Mittelpunkt (bei Einsatzdauer über eine Woche) entsteht, sind bei Geschäftsreisen **mehrere** Mittelpunkte möglich.

– **30.000 Km-Grenze:** Diese gilt für Berufs- und Geschäftsreisen, während der Fiskus – entgegen der VfGH-Rechtsprechung – die Überschreitung bei Dienstreisen toleriert.

– **Bildungsreise:** Bei einer Mindestentfernung von 25 Km bis 5 Tage sind pauschale Tages- und Nächtigungsgelder steuerfrei. Bei Abrechnung der Nächtigung nach Beleg können max. € 81,45 im Inland verrechnet werden.

– **Vereinstätigkeiten:** Die Reisekostensätze für **Funktionäre** sind in den Vereinsrichtlinien – abweichend vom EStG – geregelt. Nächtigungsgelder sind z.B. nicht vorgesehen, dafür sogenannte Reisekostenausgleiche. Für **Dienstnehmer** gelten ab 2006 – was für 2 Jahre davor nicht der Fall war – wieder die Bestimmungen des EStG, wobei aber kein Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird, wenn die Reise über eine Woche dauert. Der Sportler als Dienstnehmer, befindet sich daher immer auf Dienstreise, auch wenn er jeden Tag am gleichen Platz trainiert und genießt die steuerfreien Diäten.

Abschließend sei daher die Hoffnung ausgesprochen, dass es dem Gesetzgeber gelingt die unterschiedlichen steuerlichen Reisekostenbegriffe möglichst zu vereinheitlichen, divergierende Interessen unter einen Hut zu bringen, sowie Verwaltungsvereinfachung und gleiches Recht für alle zu schaffen.

## Mietvertrag und Kautions

Die Hinterlegung einer Kautions durch den Mieter ist in der Regel ein Wesensbestandteil des Mietvertrages. Sie dient zur Schadloshaltung für den Vermieter, für Schäden am Mietobjekt, die durch den Mieter verursacht worden sind und für eventuell noch ausstehende

Monatsmieten bei Beendigung des Vertrages.

### ■ Höhe der Kautions

Üblicherweise beträgt sie 3 Monatsmieten inklusive Betriebskosten und Umsatzsteuer. Bei einem erhöhten Sicherheitsbedarf kann sie bis maximal 6 Bruttomonatsmieten ausma-



chen. Fällt das Bestandsverhältnis nicht unter das MRG, kann sie noch höher sein, hat aber ihre Grenze im ABGB, wonach sie dem Zustand und der Ausstattung des Mietobjektes adäquat sein muss und nicht unter den Tatbestand des „Wuchers“ fällt.

#### ■ Art der Kautionsleistung

Sie kann in **Bargeld**, in einer **Sparbucheinlage** oder als **Bankgarantie** geleistet werden.

#### ■ Veranlagung der Kautionsleistung

Das MRG verlangt die zinsbringende Veranlagung mindestens zum Eckzinssatz. Bei der Barkautionsleistung hat daher der Vermieter für eine

angemessene Verzinsung zu sorgen. Eine Wertsicherung sieht das Gesetz aber nicht vor.

#### ■ Verwendung der Kautionsleistung

Bei Rückgabe des Mietobjektes ist die Kautionsleistung samt Zinsen dem Mieter zurückzugeben, es sei denn, sie wird entweder nachweislich für die Beseitigung von durch den Mieter zu verantwortenden Schäden am Mietobjekt benötigt, oder es sind Mietzahlungen ausständig. Vermerkt sei, dass dem Mieter die bestehende Kautionsleistung, bei Verzug der monatlichen Mietzahlungen, nicht vor einer Räumungsklage verschont.

## Kurz-Infos

### Nachversteuerung von geltend gemachten Sonderausgaben bei Verpfändung von Lebensversicherungen

Eine Nachversteuerung der als Sonderausgaben geltend gemachten Prämien mit 30% tritt ein, wenn innerhalb von zehn Jahren seit Vertragsabschluss, eine Vorauszahlung oder Verpfändung der Ansprüche erfolgt. Um dies zu vermeiden, wird in der Regel stattdessen **steuerschonend** eine **Vinkulierung** der Versicherungssumme zu Gunsten des Gläubigers vereinbart. Allerdings kann eine einmal vereinbarte Verpfändung (die vom Versicherungsunternehmen an das Finanzamt gemeldet werden muss) nachträglich nicht in eine Vinkulierung mit steuerlicher Wirkung rückgängig gemacht werden. Eine Nachversteuerung unterbleibt ferner, wenn die Ansprüche aus einer kurzen Ablebensversicherung (z.B. reine Risikoversicherung zwecks Absicherung einer Darlehensverbindlichkeit) abgetreten oder verpfändet werden oder der Steuerpflichtige nachweisen kann, dass die Verpfändung infolge einer wirtschaftlichen Notlage (zwangsweise Abdeckung von außergewöhnlichen Belastungen – strenger Maßstab!) erfolgt ist. Die Prämienzahlungen ab dem Wegfall der Verpfändung im nachfolgenden Jahr sind jedoch wieder sonderausgabenbegünstigt. (UFS 30.5.2006, Rz 606ff LStRL).

### Kein Anspruch auf Familienbeihilfe während eines freiwilligen sozialen Jahres

Für volljährige Kinder, die das 26. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und für einen Beruf ausgebildet oder in einem erlernten Beruf in einer Fachschule fortgebildet werden

(wenn durch den Schulbesuch die Ausübung des Berufs nicht möglich ist), besteht bei entsprechendem Leistungsfortschritt ein Anspruch auf Familienbeihilfe. Die Ableistung eines freiwilligen sozialen Jahres stellt aber laut Finanzverwaltung keine Berufsausbildung dar. Eine Ausnahme besteht nur in jenen Fällen, in denen diese Tätigkeit unabdingbare Voraussetzung für die Aufnahme an einer Lehranstalt für Sozialberufe ist. Beispiel: In einem nach dem Privatschulgesetz erlassenen Organisationsstatut ist eine einschlägige Vorpraxis Aufnahmevoraussetzung. Existiert eine derartige Regelung allerdings nicht, besteht auch dann kein Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn Kandidaten mit Praxiserfahrung nachweislich bevorzugt aufgenommen werden (UFS 14.2.2006).

### Der VfGH hebt den Ausschluss der Freiberufler von der Steuerbegünstigung für nicht ausgeschüttete Gewinne auf

Ab **2007** können auch Freiberufler, die **bilanzieren**, bis €100.000 p.a. den halben Steuersatz in Anspruch nehmen, sofern keine Gesetzesänderung erfolgt! Am neuen Investitionsfreibetrag für Einnahmen-Ausgabenrechner – ebenfalls bis € 100.000 – ändert sich dadurch nichts. (VfGH 6.12.2006, G151/06-8)

## Vorschau:

- Bescheidänderung infolge rückwirkendes Ereignis
- Alternativmedizin / außergewöhnliche Belastung?
- Ordinationsmiete / Umsatzsteuer
- Kfz-Auslandsleasing doch uszfrei?
- 2. Lohnsteuer-Wartungserlass 2006

## Impressum:

royal Wirtschaftsprüfung & Steuerberatung GmbH

Gudrunstrasse 141  
A-1100 Wien

T: +43 (1) 602 51 51  
F: +43 (1) 602 51 51 - 600

Email: office@royal.co.at  
Web: www.royal.co.at