



Klienteninfo

Steuern Sie mit uns in eine erfolgreiche Zukunft!

In dieser Ausgabe:

Verlustvortragsmöglichkeit - VfGH prüft Einschränkung auf betriebliche Einkünfte

Werbungskostenabzug für leerstehende Wohnungen

Keine Werbungskosten bei ehrenamtlicher Tätigkeit

Vorsteuerabzug aus vom Arbeitgeber ersetzten Kosten für Jahresnetzkarten

Familienbeihilfe im Lichte der Rechtsprechung

Abfertigungszusage als verdeckte Gewinnausschüttung

Außendienstmitarbeiter im Handel: keine Diäten und Kilometergelder für die Fahrt zur Betriebsstätte

Verlustvortragsmöglichkeit - VfGH prüft Einschränkung auf betriebliche Einkünfte

Der Ausgleich von Gewinnen und Verlusten und die Besteuerung der bloßen Wertschöpfung des Steuerpflichtigen entsprechen dem Leistungsfähigkeitsprinzip und stellen ein Grundprinzip des Steuerrechts dar. Eine vollkommene Verlustverwertung ist oft nur dann möglich, wenn der Verlust mit nachfolgenden Gewinnen verrechnet wird und daher der Verlust über mehrere Jahre vorgetragen werden kann. Für den Verlustvortrag – steuerlich stellt er eine Sonderausgabe dar - ist vorausgesetzt, dass der Verlust durch eine ordnungsgemäße Buchführung ermittelt wurde und aus einer betrieblichen Einkunftsart (Einkünfte aus Gewerbebetrieb, Einkünfte aus selbständiger Arbeit und Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft) stammt. Für bilanzierende Steuerpflichtige ist der Verlustvortrag zeitlich unbegrenzt möglich, für Einnahmen-Ausgaben-Rechner wurde durch das KMU-Förderungsgesetz 2006 immerhin die Verrechnung von Gewinnen mit Verlusten aus den vorangegangenen drei Jahren ermöglicht.

Die Einschränkung der Verlustvortragsmöglichkeit auf betriebliche Einkunftsarten ist besonders für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nachteilig. Entsteht hierbei ein Verlust, welcher nicht im selben Jahr mit anderen Einkünften ausgeglichen werden kann, so müssen in den nachfolgenden Jahren Gewinne versteuert werden, die wirtschaftlich nicht angefallen wären, wenn man die Gewinne und Verluste der einzelnen Jahre zusammenrechnet. Der Verfassungsgerichtshof hat bisher den Ausschluss der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vom Verlustvortrag als verfassungskonform angesehen – auch deshalb, da hohe Werbungskosten, die zu einem Verlust führen könnten, durch Verteilungsbestimmungen steuerlich geltend gemacht werden können. Dies gilt etwa für die Verteilung von Herstellungsaufwendungen und Aufwendungen im Zusammenhang mit Sanierungsmaßnahmen über 15 Jahre sowie für Instand-

setzungsaufwendungen über 10 Jahre.

In einem aktuellen Fall, der vor den VfGH gebracht wurde, ist im Rahmen der Vermietungstätigkeit in einem einzelnen Jahr (nach Jahrzehnten positiver Einkünfte) ein Verlust angefallen, da die Abbruchkosten eines noch funktionsfähigen Gebäudes zwecks Errichtung eines Neubaus nicht auf das neu errichtete Gebäude aktiviert werden konnten. Da also nicht mehr der so genannten Opfertheorie entsprochen wurde, kam es zu einem Verlust in diesem Jahr, welcher aufgrund des Ausschlusses der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht vorgetragen werden kann. Der VfGH nimmt diesen Fall als Anlass, die im Einkommensteuergesetz verankerte Verlustvortragsregelung einem Gesetzesprüfungsverfahren zu unterziehen. Es ist anzunehmen, dass dieser Schritt einen längeren Zeitraum in Anspruch nehmen wird. Zu dem jetzigen Zeitpunkt ist auch noch unklar, ob im Falle der Aufhebung der Beschränkung des Verlustvortrags auf betriebliche Einkunftsarten die Änderung für die Zukunft oder auch rückwirkend gilt. Wir werden Sie in der Klienten-Info jedenfalls über die weitere Entwicklung auf dem Laufenden halten.

Sofern, wie bisher bei den betrieblichen Einkunftsarten, ein Verlustvortrag möglich ist, so ist allerdings die 75%-Verlustvortragsgrenze zu berücksichtigen. Sie hat zur Folge, dass maximal 75% des Gewinns eines Jahres zum Ausgleich mit einem bestehenden Verlustvortrag verwendet werden können. In Folge dessen kann sich die Verlustverwertung verzögern und es werden zumindest 25% des Gewinns eines Jahres der Besteuerung unterworfen. Ausnahmen von der Verlustvortragsgrenze bestehen beispielsweise für Sanierungsgewinne und auch für Veräußerungs- und Aufgabegewinne. Diese können in vollem Umfang verwendet werden, um einen bestehenden Verlustvortrag auszugleichen.



Werbungskostenabzug für leerstehende Wohnungen

Für die Anerkennung von Werbungskosten im Rahmen der Vermietung und Verpachtung ist es notwendig die Finanzverwaltung regelmäßig von der tatsächlichen Vermietungsabsicht zu überzeugen. Dies ist beispielsweise bei Aufnahme der Vermietungstätigkeit der Fall, wenn durch Prognoserechnungen zu beweisen ist, dass langfristig betrachtet ein Gesamtüberschuss zu erwarten ist und es sich daher nicht um steuerlich unbeachtliche Liebhaberei handelt. Die Absicht, eine Wohnung vermieten zu wollen bedeutet naturgemäß nicht, dass dies auch immer von Erfolg gekrönt ist und keinesfalls Zeiträume eintreten, in denen das Objekt leersteht.

Der UFS hat entschieden (GZ RV/0469-F/07 vom 4.12.2009), dass die Ausgaben für eine zwischenzeitlich leerstehende Wohnung als Werbungskosten geltend gemacht werden können, wenn die weitere Vermietungsabsicht nachgewiesen wird und eine Nutzung für private Zwecke objektiv nicht erkennbar ist. In dem konkreten Fall wurden über Jahre hinweg positive Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt und dann für eine Wohnung – mitbedingt durch das Fehlen von Balkon und Parkplatz – kein Nachmieter gefunden. Ähnlich dem VwGH in einer früheren

Entscheidung ist auch der UFS zu dem Schluss gekommen, dass von der erforderlichen Vermietungsabsicht erst dann nicht mehr ausgegangen werden kann, wenn die private Nutzung des Objekts (z.B. für private Wohnzwecke des Eigentümers) objektiv erkennbar ist oder die Bemühungen um das Erlangen von Mietern als beendet anzusehen sind. Diese Umstände waren allerdings im aktuellen Fall nicht erfüllt, da durch die Beauftragung eines Immobilienbüros sowie durch die Einschaltung von Inseraten in Printmedien und im Internet das Weiterbestehen der Vermietungsabsicht nicht schon im ersten Jahr des Leerstehens der Wohnung abgesprochen werden kann. Entlastend kommt hinzu, dass auch noch weitere Wohnungen in demselben Gebäude vermietet werden.

Zu beachten ist allerdings, dass mit zunehmender Dauer des Leerstehens der Wohnung auch die konkret getätigten Schritte für eine erneute Vermietung genauer nachgewiesen werden müssen. Fehlt umgekehrt die Bereitschaft zur Sanierung oder auch zur Senkung des Mietzinses, so kann dies die Vermutung stärken, dass keine Vermietungsabsicht mehr vorliegt und folglich keine Werbungskosten mehr anzuerkennen sind.

Keine Werbungskosten bei ehrenamtlicher Tätigkeit

Menschen, die ehrenamtlich tätig sind, wenden oftmals nicht nur ein beträchtliches Ausmaß an Zeit dafür auf. Nicht selten sind mit ihrem Engagement auch erhebliche Kosten verbunden. Der UFS hat entschieden (GZ RV/0070-K/08 vom 26.1.2010), dass im Zusammenhang mit (zu keinen Einnahmen führenden) ehrenamtlichen Tätigkeiten keine Betriebsausgaben oder Werbungskosten steuerlich geltend gemacht werden können. Dies gilt auch dann wenn zwischen der ehrenamtlichen Tätigkeit und einer zu Einnahmen führenden beruflichen Tätigkeit ein gewisser Zusammenhang besteht.

Im konkreten Fall war ein Dienstnehmer des österreichischen Roten Kreuz neben und bereits vor seiner beruflichen Beschäftigung als Bereichsleiter für Rettungs- und Krankentransporte auch als freiwilliger Mitarbeiter tätig, u.a. seit mehreren Jahren als Landesrettungskommandant und Landeskatastrophenbeauf-

tragter. Die geltend gemachten Kilometergelder bezogen sich auf Fahrten zu Verkehrsunfällen mit dem privaten PKW sowie auf den Besuch von Vorträgen und Veranstaltungen. Trotz einer gewissen Verknüpfung und schwierigen Abgrenzung zwischen beruflicher und ehrenamtlicher Tätigkeit – es ist auch davon auszugehen, dass sich das mehrjährige ehrenamtliche Engagement positiv auf die spätere Anstellung beim Roten Kreuz ausgewirkt hat – können die Aufwendungen, welche auch ausdrücklich im Zusammenhang mit der ehrenamtlichen Tätigkeit genannt werden, nicht steuerlich geltend gemacht werden. Für den UFS stellt die ehrenamtliche Tätigkeit keine Einkunftsquelle dar, sondern lediglich eine Quelle von Aufwendungen, weshalb auch eine Aufteilung im Schätzungswege nicht möglich ist.



Vorsteuerabzug aus vom Arbeitgeber ersetzten Kosten für Jahresnetzkarten

Im Sozialbereich ist es häufig gängige Praxis, dass die Trägerorganisationen ihren im Außendienst tätigen Mitarbeitern die Kosten der von diesen zunächst privat angeschafften - aber für ihre berufliche Tätigkeit nützlichen - Jahreskarten ersetzen. Neben lohnsteuerlichen Fragen (Sachbezug) ist dabei auch die Frage des Vorsteuerabzugs von Bedeutung. Eine unlängst ergangene Entscheidung des UFS (28.12.2009, RV/1096-W/04) mahnt hinsichtlich des Vorsteuerabzugs beim Arbeitgeber zur Vorsicht. Nach Auffassung des UFS wurde in einem Berufungsverfahren der Vorsteuerabzug mangels Vorliegen von Rechnungen im umsatzsteuerlichen Sinn beim Arbeitgeber nämlich versagt. Dieser hatte als Beleg Kopien von den Jahresnetzkarten der Mitarbeiter vorgelegt. Nach § 11 Abs. 9 UStG gelten

Fahrausweise, die für die Beförderung im Personenverkehr ausgegeben werden, als zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnungen, wenn sie neben dem Namen und der Anschrift des Beförderungsunternehmers auch das Entgelt und den Steuerbetrag (in einer Summe) und den Steuersatz enthalten. Auf den Jahresnetzkarten der Wiener Linien war jedoch nur der Name des Beförderungsunternehmers, nicht aber die übrigen Rechnungsmerkmale (Entgelt, Steuerbetrag, Steuersatz) enthalten.

Eine analoge Anwendung der in § 13 UStG normierten Möglichkeit den Vorsteuerabzug aus Rechnungen für Nächtigungen zuzulassen, selbst wenn diese auf den Namen des Mitarbeiters (und nicht des Unternehmers) lauten, ist nach Ansicht des UFS auf Fahrtkosten nicht übertragbar.

Familienbeihilfe im Lichte der Rechtsprechung

Die Voraussetzungen für den Bezug von Familienbeihilfe und damit zusammenhängende Besonderheiten unterliegen einem ständigen Wandel. Nachfolgend sollen wesentliche Punkte anhand jüngerer VwGH- und UFS-Entscheidungen dargestellt werden.

- Anspruch auf Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag hat grundsätzlich jeder Elternteil, der einen Haushalt mit einem Kind führt, wobei die Mutter vorrangig anspruchsberechtigt ist. Der Vater bekommt die Beihilfe, wenn er den Haushalt überwiegend führt oder wenn die Mutter schriftlich auf ihren Anspruch verzichtet. Der Verzicht setzt voraus, dass das Kind, für welches der Familienbeihilfeanspruch besteht, im gemeinsamen Haushalt der Eltern lebt. Zieht ein Elternteil aus, fällt die Anspruchsberechtigung - unabhängig von einem etwaigen früheren Verzicht des anderen - für ihn weg (VwGH vom 21.9.2009, 2009/16/0081).
- Für folgende Kinder kann Familienbeihilfe bezogen werden:
 - Anspruch auf Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag hat grundsätzlich jeder Elternteil, der einen Haushalt mit einem Kind führt, wobei die Mutter vorrangig anspruchsberechtigt ist. Der Vater bekommt die Beihilfe, wenn er den Haushalt überwiegend führt oder wenn die Mutter schriftlich auf ihren Anspruch verzichtet. Der Verzicht setzt voraus, dass das Kind, für welches der Familienbeihilfeanspruch besteht, im gemeinsamen Haushalt der Eltern lebt. Zieht ein Elternteil aus, fällt die Anspruchsberechtigung - unabhängig von einem etwaigen früheren Verzicht des anderen - für ihn weg (VwGH vom 21.9.2009, 2009/16/0081).
 - Für beim AMS vorgemerkte Arbeitssuchende ohne eigenes Einkommen und ohne Anspruch auf Unterstützungsleistungen verlängert sich der Anspruch bis zum 21. Lebensjahr.
 - Für Kinder, die in einer Berufsausbildung stehen, verlängert sich der Anspruch bei Vorlage von Leistungsnachweisen bis zum 26. bzw. bis zum 27. Lebensjahr wenn Präsenz- oder Zivildienst geleistet wurde. Eine bloße Unterbrechung der Ausbildung schadet nicht, jedoch kann von einer Unterbrechung nicht mehr gesprochen werden, wenn die Ausbildung nach dem Abbruch nicht mehr aufgenommen wird (VwGH vom 24.9.2009, 2009/16/0088). Nach Vollendung des 18. Lebensjahres ist auf die Zuverdienstgrenze von 9.000 € pro Jahr zu achten, um nicht den Anspruch auf Familienbeihilfe zu verlieren.
 - Für „Kinder“, die vor dem 26. Lebensjahr selbst ein Kind bekommen verlängert sich der Anspruch bis zum 27. Lebensjahr.
 - Bei erheblich behinderten Kindern besteht der Anspruch grundsätzlich bis zum 27. Lebensjahr. Sofern sie voraussichtlich
- Der Anspruch besteht prinzipiell für minderjährige Kinder (bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres).



Vorschau:

- Entwurf zur Ärzte-GmbH
- KSt-Richtlinien Wartungserlass 2010

dauerhaft nicht im Stande sind, sich selbst Unterhalt zu verschaffen, verlängert sich der Anspruch auch über das 27. Lebensjahr hinaus. Als nicht nur vorübergehend gilt ein Zeitraum von voraussichtlich mehr als drei Jahren, wobei der Grad der Behinderung mindestens 50 % betragen muss (UFS vom 24.2.2010, RV/3376-W/09).

- Österreichische Staatsbürger müssen für den Bezug von Familienbeihilfe ihren Wohnsitz, gewöhnlichem Aufenthalt oder Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich haben. Diese Regelung gilt gleichermaßen für EU-Bürger. Nicht EU- oder EWR-Staatsbürger sind anspruchsberechtigt, wenn sie bei einem inländischen Dienstgeber zumindest drei Monate beschäftigt sind. Bei einem ständigen fünfjährigen Aufenthalt in Österreich gelten

für EU-Ausländer die gleichen Regeln wie für inländische Staatsbürger. Mittelpunkt der Lebensinteressen ist in jenem Staat, zu dem die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen bestehen. Dieser Mittelpunkt kann auch dann in Österreich liegen wenn die Absicht besteht, Österreich nach einer gewissen Zeit zu verlassen. Junge ausländische Eltern (EU-Bürger), die sich in Österreich nur zu Ausbildungszwecken aufhalten, haben demnach auch Anspruch auf Familienbeihilfe (VwGH vom 27.1.2010, 2009/16/0114).

Abfertigungszusage als verdeckte Gewinnausschüttung

Vereinbarungen zwischen einer Kapitalgesellschaft und ihren Gesellschaftern finden nur dann steuerliche Anerkennung, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen klaren und eindeutigen Inhalt haben und auch zwischen Fremden unter gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Die Auszahlung einer freiwilligen Abfertigung an einen Gesellschafter-Geschäftsführer kann insbesondere dann eine verdeckte Gewinnausschüttung darstellen, wenn die zugrundeliegende Vereinbarung dem Grundsatz der Fremdüblichkeit nicht Stand hält. Dabei ist die Angemessenheit der Gesamtausstattung der Geschäftsführerentlohnung entscheidend. In

einem vor dem VwGH geendeten Verfahren (16.11.2009, 2005/15/0058) ging es darum, dass einem knapp 60jährigen ehemaligen Einzelunternehmer im Zuge einer Umgründung, von der GmbH, bei welcher er in weiterer Folge als Gesellschafter-Geschäftsführer fungierte, Vordienstzeiten im Ausmaß von 5 Jahren angerechnet wurden und nach einer Tätigkeit von zehn Monaten dann tatsächlich eine Abfertigung ausbezahlt wurde. Nach Auffassung des VwGH handelte es sich dabei um keine fremdübliche Vereinbarung, so dass die Abfertigungszahlung als verdeckte Gewinnausschüttung qualifiziert wurde.

Außendienstmitarbeiter im Handel: keine Diäten und Kilometergelder für die Fahrt zur Betriebsstätte

Außendienstmitarbeiter (z.B. Handelsvertreter) sind bekanntlich beruflich viel unterwegs. Dementsprechende Bedeutung kommt daher den kollektivvertraglichen Regelungen für Dienstreisen zu. Eine Dienstreise liegt vor, wenn der Angestellte zur Ausführung eines ihm erteilten Auftrages den Dienstort verlässt. Nach einer Entscheidung des OGH (22.10.2009, 8 ObA 60/09w) ist bei den dem Kollektivvertrag für Handelsangestellte unterliegenden Außendienstmitarbeitern der Dienstort auch dann die Betriebsstätte des Arbeitgebers, wenn diese außerhalb des Betreuungsgebietes

des Mitarbeiters liegt. Daraus ergibt sich, dass der Arbeitnehmer bei Fahrten von seinem Wohnort zur Betriebsstätte des Arbeitgebers keine Dienstreise tätigt und daher auch kein Anspruch auf Diäten oder Kilometergelder besteht. Unternimmt der Außendienstmitarbeiter jedoch Fahrten von seinem Wohnort in sein Betreuungsgebiet und liegt dieses außerhalb des Gemeindegebiets, in dem sich die Betriebsstätte des Arbeitgebers befindet, sind auf Basis des Kollektivvertrages für Angestellte in Handelsbetrieben Diäten und Kilometergelder zu bezahlen.

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