

# Klienten-Info

## mit Checkliste „Steuertipps zum Jahresende 2014“

Ausgabe 5/2014

### Inhaltsverzeichnis:

1	Optimale Nutzung des Gewinnfreibetrags .....	1
2	Highlights aus dem Salzburger Steuerdialog.....	2
2.1	Lohnsteuer .....	2
2.2	Bundesabgabenordnung:.....	2
2.3	Umgründungssteuerrecht.....	2
3	Neue Leistungsortregelungen ab 1.1.2015 und EU-Umsatzsteuer-One-Stop Shop (MOSS).....	3
4	Geschäftsführer-Haftung bei Abgabenschulden einer GmbH .....	4
5	Splitter .....	4
6	Checkliste Steuertipps zum Jahresende 2014 (Beilage).....	5

### **1 Optimale Nutzung des Gewinnfreibetrags**

Der **Gewinnfreibetrag (GFB)** steht allen natürlichen Personen unabhängig von der Gewinnermittlungsart zu und beträgt bis zu **13 % des Gewinns, aber maximal 45.350 € (vor 2013: 100.000 €) pro Jahr**. Seit der Veranlagung 2013 wurde der 13%-ige Satz für den Gewinnfreibetrag auf Gewinne bis 175.000 € eingeschränkt. Für Gewinne zwischen 175.000 € und 350.000 € können nur 7% und für Gewinne zwischen 350.000 € und 580.000 € 4,5% als GFB geltend gemacht werden. Für Gewinne über 580.000 € gibt es gar keinen GFB.

**Bis 30.000 € Gewinn** steht der GFB **jedem Steuerpflichtigen automatisch zu** (sogenannter **Grundfreibetrag** = 3.900 €). Ist der Gewinn höher als 30.000 €, so steht ein über den Grundfreibetrag hinausgehender (**investitionsbedingter**) **GFB** nur zu, wenn der Steuerpflichtige im betreffenden Jahr bestimmte **Investitionen** getätigt hat. Als Investitionen kommen **abnutzbare körperliche Wirtschaftsgüter** mit einer Nutzungsdauer von mindestens vier Jahren (zB Maschinen, Betriebs- und Geschäftsausstattung, LKW, EDV, Gebäudeinvestitionen) in Frage.

**ACHTUNG:** Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 30.6.2014 enden, können außer den oben erwähnten Sachanlagen **nur mehr Wohnbauanleihen** (oder Wandelschuldverschreibungen von Wohnbauaktiengesellschaften) zur Deckung des GFB herangezogen werden. Diese Wohnbauanleihen müssen ab dem Anschaffungszeitpunkt ebenfalls 4 Jahre als Anlagevermögen gewidmet werden.

Am einfachsten ist es nach wie vor, die für den investitionsbedingten GFB erforderliche Investitionsdeckung bei Gewinnen über 30.000 € durch den Kauf von **Wohnbauanleihen** zu erfüllen, auch wenn diese zumeist eine sehr lange Laufzeit haben (die Mindestlaufzeit für Wohnbauanleihen beträgt 10 Jahre) und man sich die Chancen auf höhere Zinsen nimmt. Vorsicht ist beim Kauf von „alten“ Wohnbauanleihen geboten. Diese müssen ab dem Anschaffungszeitpunkt noch mindestens eine **Restlaufzeit von 4 Jahren** aufweisen. Ist die Restlaufzeit nämlich kürzer, kann die Nachversteuerung des GFB bei Tilgung nur vermieden werden, wenn in dieser Höhe in begünstigte Sachanlagen investiert wird. Um den GFB optimal zu nutzen sollte etwa Mitte bis Ende Dezember gemeinsam mit dem Steuerberater der erwartete steuerliche Jahresgewinn 2014 geschätzt und der voraussichtlich über 3.900 € (= Grundfreibetrag!) liegende Gewinnfreibetrag nach den oben dargestellten Stufen ermittelt und entsprechende **Wohnbauanleihen gekauft** werden. Übrigens: im Betriebsvermögen sind die Zinsen nicht KEST-frei (im Privatvermögen sind bis zu 4 % Zinsen steuerfrei).

**TIPP:** Auch für **selbständige Nebeneinkünfte** (zB aus einem Werk- oder freien Dienstvertrag), Bezüge eines **selbständig tätigen Gesellschafter-Geschäftsführers** oder **Aufsichtsrats- und Stiftungsvorstandsvergütungen** steht der GFB zu.

**TIPP:** Bei Inanspruchnahme einer **Betriebsausgabenpauschalierung** steht **nur der Grundfreibetrag** (13% von 30.000 € = 3.900 €) zu; in diesem Fall muss daher für den GFB nichts investiert werden.

## 2 Highlights aus dem Salzburger Steuerdialog

### 2.1 Lohnsteuer

- **Nutzung des arbeitgebereigenen KFZ im Rahmen mobiler Pflege und Betreuung**

Bei Fahrten im Rahmen der mobilen Alten- und Krankenpflege zu den Patienten ist von einer Dienstreise auszugehen. Werden an einem Arbeitstag mehrere Patienten betreut, so kann regelmäßig davon ausgegangen werden, dass sich der erste Einsatzort immer wieder ändert, und diese Fahrten daher nicht nach der „Überwiegensregel“ als **Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, sondern als eine Dienstreise** zu behandeln sind. Verfügt die mobile Betreuungsperson auch über keinen Arbeitsplatz am Sitz der Betriebsleitung, stellen diese Fahrten ebenfalls Dienstreisen dar.

- **SEG- Zulagen für Mitarbeiter im Empfangsbereich einer Arztpraxis oder Spitalsambulanz**

Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen (SEG-Zulagen) stellen dann einen steuerfreien Teil des Arbeitslohns dar, wenn diese für Tätigkeiten gewährt werden, die überwiegend unter Umständen erbracht werden, die zwangsläufig mit einer Verschmutzung des Dienstnehmers und seiner Kleidung einhergehen, eine außerordentliche Erschwernis darstellen oder infolge schädlicher Einwirkung von gesundheitsgefährdenden Stoffen oder Strahlen zwangsläufig eine Gefährdung von Leben, Gesundheit und körperlicher Sicherheit des Arbeitnehmers mit sich bringen. Bei im **Empfangsbereich einer Spitalsambulanz oder eines (Fach)Arztes eingesetzten Dienstnehmern** ist davon auszugehen, dass diese keiner über das Allgemeinrisiko hinausgehenden Gefährdung ausgesetzt sind. Ausgenommen davon sind jene Mitarbeiter, die im Rahmen ihrer Tätigkeit im Empfangsbereich auch mit fremdem Blut und Harn in Kontakt kommen können.

- **Kommunalsteuer: Höhe des Sachbezugs für PKW bei wesentlich beteiligtem Gesellschafter-Geschäftsführer**

Grundsätzlich besteht bei einem wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer die Möglichkeit, als Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer für dessen Dienstauto den Sachbezug in Anlehnung an die SachbezugswerteVO (1,5 % des Anschaffungswertes bis maximal € 720 pro Monat) anzusetzen. Wird von dieser Möglichkeit nicht Gebrauch gemacht, ist der Vorteil für den Dienstwagen in Höhe der **der GmbH tatsächlich entstandenen gesamten Kosten des KFZ** (betriebliche und nicht betriebliche) als Geschäftsführervergütung anzusetzen. Die bisher vertretene Auffassung, lediglich den auf die Privatnutzung entfallenden Anteil für die Berechnung der Kommunalsteuer heranzuziehen, wird daher nicht mehr aufrecht erhalten. Da die Definition der Bemessungsgrundlage für die DB- und DZ-Pflicht gleichlautend ist, gelten die Aussagen ebenfalls für die Berechnung des Dienstgeberbeitrages bzw den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag.

### 2.2 Bundesabgabenordnung:

- **Schenkungsanzeige betreffend Schenkung einer Liegenschaft im Ausland**

Eine Schenkungsmeldung ist nicht vorzunehmen, da die Schenkung von Liegenschaften nicht in der taxativen Aufzählung der anzeigespflichtigen Vorgänge aufscheint.

- **Anbringen via Telefax oder per E-Mail**

Es wird klar gestellt, dass Anbringen wie insbesondere **Erklärungen**, Anträge, Vorhaltsbeantwortungen und Rechtsmittel **nicht per Telefax oder per E-Mail eingebracht** werden können. Dementsprechend löst ein mit einem E-Mail eingebrachtes Anbringen weder eine Entscheidungspflicht der Behörde aus, noch berechtigt es die Behörde, eine bescheidmäßige Entscheidung zu fällen, die von einem Anbringen abhängig ist.

### 2.3 Umgründungssteuerrecht

Einen Schwerpunkt der behandelten Themen bildeten Fragen im Zusammenhang mit der Übertragung von begünstigtem Vermögen beim Zusammenschluss von Freiberuflern.

- **Zurückbehaltung der Hausapotheke**

Bei Zusammenschluss zweier Allgemeinmediziner zu einer Gruppenpraxis in der Rechtsform einer OG kann die Hausapotheke des einen Mediziners zurückbehalten werden. Der übertragene Arztbetrieb (Patientenstock) stellt trotz der Trennung von der Hausapotheke begünstigtes Vermögen iS des Umgründungs-

steuergesetzes dar. Die **zurückbehaltene Apotheke wird Sonderbetriebsvermögen** des einen OG-Gesellschafters.

- **Zurückbehaltung von Teilen des Klientenstocks aus berufsrechtlicher Vorgabe**

Grundsätzlich begründet die **Steuerberatungstätigkeit im Verhältnis zur Wirtschaftsprüfungstätigkeit** keinen Teilbetrieb. Der Klientenstock ist ein einheitliches Wirtschaftsgut. Liegt für beide Tätigkeitsbereiche eine Teilbetriebseigenschaft im Sinne der Lehre und Judikatur vor oder kann diese hergestellt werden (zB örtliche Trennung von Organisationseinheiten, unterschiedliche Kundenkreis, eigenes Personal, selbständige Leistungsangebote), dann kann ein Zusammenschluss nach Umgründungssteuerrecht erfolgen. Gelingt die Darstellung eines Teilbetriebes nicht, dann ist die Zurückbehaltung von Teilen des Klientenstocks unschädlich, wenn diese für den Gesamtbetrieb unwesentlich sind. Dies kann angenommen werden, wenn sowohl die Anzahl als auch der Umsatz dieser zurückgehaltenen Klienten maximal 10 % beträgt.

- **Zurückbehaltung von Privatpatienten**

Bei einer Arztpraxis, in der sowohl **Privatpatienten** als auch **Kassenpatienten** behandelt werden, liegt grundsätzlich ein einheitlicher, nicht teilbarer Betrieb vor. Ein Zurückbehalten von Teilen des Patientenstocks ist in Anlehnung an die Ausführungen zu den Steuerberatungsleistungen nur dann möglich, wenn die zurückgehaltenen Patientenbeziehungen sowohl hinsichtlich der Gesamtzahl als auch des Gesamtumsatzes des Arztbetriebes die Wesentlichkeitsgrenze von 10% nicht übersteigen. Eine Trennung des Patientenstocks innerhalb derselben ärztlichen Fachrichtung im Rahmen eines Zusammenschlusses wird lediglich dann möglich sein, wenn neben den allgemeinen Voraussetzungen für das Vorliegen eines Teilbetriebes (wie zB eigene Buchführung, eigenes Personal) auch eine örtliche und zeitliche Trennung zwischen Privat – und Kassenpatienten gegeben ist.

- **Earn-Out-Klauseln**

Wird bei der Einbringung von begünstigtem Vermögen in eine Kapitalgesellschaft vereinbart, dass der Einbringende als Gegenleistung nicht nur anlässlich der Einbringung Anteile an der übernehmenden Gesellschaft erhält, sondern weitere Anteile bei Erreichen bestimmter künftiger Rentabilitätskennzahlen (sogenannte Earn-Out-Klausel), soll nach Ansicht der Finanzverwaltung eine Anwendungsvoraussetzung des Art III UmgrStG verletzt sein. In diesem Falle würde die Einbringung daher zur steuerpflichtigen Realisierung der stillen Reserven im Einbringungsvermögen führen.

### **3 Neue Leistungsortregelungen ab 1.1.2015 und EU-Umsatzsteuer-One-Stop Shop (MOSS)**

Ab 1. Jänner 2015 sind elektronisch erbrachte sonstige Leistungen, Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen grundsätzlich immer am Ansässigkeitsort des Leistungsempfängers (Empfängerort) steuerbar, unabhängig davon, ob es sich um Leistungen an Unternehmer (B2B) oder Nichtunternehmer (B2C) handelt. Ist der (nichtunternehmerische) Leistungsempfänger in mehreren Ländern ansässig oder hat er seinen Wohnsitz in einem Land und seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort in einem anderen Land, so ist jener Ort maßgeblich, an dem am ehesten die Besteuerung am Ort des tatsächlichen Verbrauchs gewährleistet ist. Bis 31.12.2014 gilt das Empfängerortprinzip bei diesen Leistungen neben Leistungen an Unternehmer nur für Nichtunternehmer in Drittstaaten.

Für die Bestimmung des Empfängerortes sind folgende Vereinfachungsregeln (Vermutungen) anwendbar:

- Können elektronisch erbrachte sonstige Leistungen, Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen nur an einem bestimmten Ort empfangen werden und erfordert der Empfang der Leistung die physische Anwesenheit des Leistungsempfängers (zB bei Telefonzellen, oder bei der entgeltlichen Zurverfügungstellung eines Internetzugangs bei WLAN-Hot-Spots, Internetcafés, etc), gilt die Vermutung, dass der Leistungsempfänger an diesem Ort ansässig ist.
- Werden die Leistungen über einen Festnetzanschluss erbracht, gilt die Vermutung, dass der Empfängerort am Ort des Festnetzanschlusses liegt.
- Bei Leistungserbringung über mobile Netzwerke ist der Ländercode der SIM-Karte maßgeblich.
- Benötigt der Empfang der Leistung einen Decoder, eine Programm- oder Satellitenkarte (zB bei Rundfunkleistungen), gilt die Vermutung, dass der Empfängerort dort ist, wo sich dieses Gerät bzw diese Karte befindet. Ist dieser Ort nicht bekannt, wird vermutet, dass sich der Leistungsort an der Adresse befindet, an die die Programm- oder Satellitenkarte versendet wurde.
- In allen anderen Fällen reichen dem Unternehmer zur Feststellung des Empfängerortes zwei einander nicht widersprechende Beweismittel. Als Beweismittel gelten unter anderem Rechnungsanschrift, IP-Adresse, Bankangaben, aber auch alle anderen wirtschaftlich relevanten Informationen.

**Österreichische Unternehmer**, die die obigen Leistungen **an in der EU ansässige Privatpersonen erbringen**, müssen künftig die Umsatzsteuer – nicht wie bisher in Österreich – sondern im jeweiligen Verbraucherland abführen. Für die Besteuerung ist der jeweilige Steuersatz des identifizierten Verbraucherlandes anzuwenden, was in der Folge grundsätzlich eine umsatzsteuerliche Registrierungspflicht in den jeweiligen Ländern nach sich ziehen würde. Um die Kosten für die Unternehmer zu minimieren, wurde für diese sonstigen Leistungen eine einzige Anlaufstelle (oft bezeichnet als „Mini-One-Stop Shop“ oder „MOSS“) geschaffen. MOSS bietet die Möglichkeit, sich nur in einem Mitgliedstaat (Mitgliedstaat der Identifizierung, MSI) zu registrieren. Österreich ist für diejenigen Unternehmer MSI, die in Österreich ihren Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte haben. Nützt ein Unternehmer MOSS, entfällt die Verpflichtung, sich für die elektronisch erbrachten sonstigen Leistungen, Telekommunikations-, Rundfunk- oder Fernsehdienstleistungen an Nichtunternehmer in der EU in jedem Mitgliedstaat, in dem er derartige Leistungen erbringt, für umsatzsteuerliche Zwecke registrieren zu lassen und in der Folge dort Steuererklärungen einzureichen und dort Zahlungen zu tätigen.

Betreibt ein Unternehmer in Österreich sein Unternehmen (Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit in Österreich), ist Österreich Mitgliedstaat der Identifizierung. Betreibt ein Unternehmer außerhalb der EU sein Unternehmen und hat er innerhalb der EU nur eine Betriebsstätte in Österreich, ist ebenfalls Österreich der Mitgliedstaat der Identifizierung. Hat dieser Unternehmer noch eine andere Betriebsstätte innerhalb der EU, kann er als MSI einen der Betriebsstättenstaaten wählen (jeweils EU-Schema).

Über MOSS können nur Leistungen erfasst werden, die der Unternehmer in Mitgliedstaaten erbringt, in denen er weder sein Unternehmen betreibt noch eine Betriebsstätte hat. In den Ländern, in welchen der Leistungserbringer sein Unternehmen betreibt bzw Betriebsstätten hat, erfolgt die Meldung der lokalen Umsätze im Rahmen der regulären Steuererklärungen. Vorsteuern können nicht über MOSS geltend gemacht werden. Die Erstattung hat im Regelfall über das Vorsteuererstattungsverfahren zu erfolgen.

**Österreichische Unternehmer** können sich zum MOSS (EU-Schema) elektronisch über FinanzOnline registrieren. Wenn MOSS ab 1. Jänner 2015 verwendet wird, muss der Antrag auf Registrierung bis spätestens 31. Dezember 2014 abgegeben werden.

Die MOSS-Steuererklärungen sind elektronisch über FinanzOnline bis zum 20. Tag des auf den Erklärungszeitraum folgenden Monats einzureichen. Der Erklärungszeitraum ist das Kalendervierteljahr.

#### **4 Geschäftsführer-Haftung bei Abgabenschulden einer GmbH**

Der VwGH hat sich unlängst mit der Frage beschäftigt, wie weit die Erkundungspflichten bezüglich potenzieller Abgabenschulden eines neu bestellten Geschäftsführers einer GmbH bei Antritt seiner Organfunktion gehen. Dabei hat der VwGH festgestellt, dass ein Geschäftsführer sich zwar bei Übernahme der Organfunktion über allfällige Rückstände auf den Abgabenkonten der Gesellschaft informieren und für deren Entrichtung Sorge tragen muss. Er hat aber keineswegs eine darüber hinausgehende Erkundungspflicht, die gesamte Buchhaltung und das gesamte Rechenwerk sowie die Aufzeichnungen der Gesellschaft nachzuprüfen, ob die Steuererklärungen oder Selbstbemessungsabgaben für vergangene Zeiträume richtig oder unrichtig erstellt wurden. Die Forderung einer solchen Verpflichtung würde die dem Geschäftsführer zumutbare Prüfungspflicht überspannen. Im konkreten Verfahren ging es um die Haftung für Kommunalsteuernachforderungen aufgrund der nachträglichen Umqualifizierung von freien Dienstverträgen, die bei der Übernahme der Geschäftsführerfunktion bereits beendet waren.

#### **5 Splitter**

##### **• Rückerstattung der KEST auf Dividenden an beschränkt Steuerpflichtige**

Im Zusammenhang mit der Rückerstattung der KEST auf Dividenden inländischer Kapitalgesellschaften ist zu beurteilen, wem die Dividende ertragsteuerlich zuzurechnen ist. Dabei gilt:

- Eine Dividende ist grundsätzlich demjenigen zuzurechnen, der am Tag der Beschlussfassung (Gewinnverteilungsbeschluss) wirtschaftlicher Eigentümer der entsprechenden Anteile der ausschüttenden Gesellschaft ist.
- Bei verbrieften Wertpapieren, die auf einem Wertpapierdepot liegen, müssen die Anteile bereits **vor dem Ex-Tag** auf dem Depot des Steuerpflichtigen eingeliefert sein.

##### **• VwGH zu „Directive Shopping“**

In Österreich haben nicht nur ehemalige Finanzminister Probleme mit der Finanz, auch bei russischen Großinvestoren, die sich an einer großen österreichischen Baufirma beteiligen, läuft es nicht immer wie geplant. Der VwGH hatte nämlich in einem vor kurzem ergangenen Erkenntnis zu beurteilen, ob es sich bei der Einschaltung einer zypriotischen Holding durch einen russischen Aktionär um eine missbräuchliche Gestaltung handelt, die nur dazu dient, um in den Genuss der Kapitalertragsteuerrückerstattung nach der Mutter-/Tochter-Richtlinie zu gelangen. Auch wenn der VwGH den Bescheid infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben hat, hat er doch sehr deutlich darauf hingewiesen, dass die angeführten außersteuerlichen Gründe (wie der Vorteil der englischen Sprache, die kulturelle Nähe Zyperns zu Russland) für die Zwischenschaltung der zypriotischen Zwischenholding für den VwGH nicht nachvollziehbar sind. Auch Argumente, wie die Holdinggesellschaft diene der Professionalisierung und Optimierung der Organisation, seien durch tatsächliche Aktivitäten zu untermauern.

## **6 Checkliste Steuertipps zum Jahresende 2014 (Beilage)**

Siehe umfangreiche Beilage