

1. Besteuerung von Sonderzahlungen

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) hat indirekt ein Optimierungsmodell bestätigt, das es erlaubt, ein Siebentel einer Prämie am Ende des Jahres als sonstigen Bezug begünstigt besteuern zu lassen.

Sonstige Bezüge von Dienstnehmern, wie etwa Urlaubs- und Weihnachtsgeld oder erfolgsabhängige Provisionen bzw. Bonuszahlungen, werden innerhalb des sogenannten „Jahressechstels“ mit einem festen Steuersatz begünstigt besteuert. Sonstige Bezüge, die das „Jahressechstel“ überschreiten, sind hingegen - wie das laufende Gehalt - mit dem progressiven Einkommensteuertarif zu besteuern.

Zur Frage, ob ein sonstiger Bezug vorliegt, wenn eine **Prämie „laufend“ in Monatsraten verteilt ausgezahlt** wird, hat der VwGH nunmehr eine Entscheidung getroffen. Entscheidend für die Beurteilung einer Zahlung als sonstiger Bezug ist laut VwGH, dass sich diese sowohl durch den Rechtstitel, auf den sich der Anspruch begründet, als auch durch die tatsächliche Auszahlung deutlich von den laufenden Bezügen unterscheidet.

Begünstigter Steuersatz

Es liegt im Wesen eines sonstigen Bezuges, dass er zusätzlich zum laufenden Bezug bezahlt wird. Im Ausmaß des Jahressechstels, welches sich - vereinfacht ausgedrückt - aus zwei durchschnittlichen Bruttomonatsbezügen zusammensetzt, werden sonstige Bezüge mit einem festen Steuersatz begünstigt besteuert. Der begünstigte Steuersatz beträgt

- für die ersten € 620 (Freibetrag) 0 %
- für die nächsten € 24.380 6 %
- für die nächsten € 25.000 27 % und
- für die nächsten € 33.333 35,75 %.

Zudem ist bei sonstigen Bezügen die Freigrenze von € 2.100 zu berücksichtigen.

„Formel 7“-Modell

Das in der Praxis als „Formel 7“-Modell bekannte Prämienoptimierungsmodell wurde damit indirekt durch den VwGH bestätigt und kann daher zum Vorteil des lohnsteuerpflichtigen Dienstnehmers weiter angewendet werden. Dabei wird die festgestellte Prämie gesiebertelt, wobei 6 Siebentel gleichmäßig verteilt über 6 Monate als laufender (das Jahressechstel erhöhender) Bezug ausgezahlt und zum normalen Tarif besteuert werden und ein Siebentel am Ende des Jahres als sonstiger Bezug begünstigt besteuert wird.

Für die Optimierung der begünstigten Besteuerung von Prämienzahlungen ist es notwendig, die genauen Auszahlungsmodalitäten bereits im Vorfeld entsprechend schriftlich zu regeln, wobei der jeweilige Einzelfall zu berücksichtigen ist. Wir unterstützen und beraten Sie dabei gerne.

2. Umsatzsteuer: Behandlung von Gutscheinen

Seit 1.1.2019 ist für die umsatzsteuerliche Behandlung von Gutscheinen zu prüfen, ob ein so genannter „Einzweck-Gutschein“ oder ein „Mehrzweck-Gutschein“ vorliegt. Es ist also nicht mehr zwischen Wertgutscheinen und sonstigen Gutscheinen für bereits konkretisierte Leistungen zu unterscheiden.

Von einem **Einzweck-Gutschein** wird dann gesprochen, wenn der Ort der Leistung, auf die er sich bezieht, und die dafür geschuldete Umsatzsteuer zum Zeitpunkt der Ausstellung des Gutscheins feststehen.

Beispiele Einzweck-Gutscheine:

- Gutschein eines Theaters für den Besuch einer Theatervorstellung
- Gutschein für ein bestimmtes Küchengerät, der in allen Filialen und bei Franchisenehmern in ganz Österreich eingelöst werden kann

Ein **Mehrzweck-Gutschein** ist jeder Gutschein, bei dem es sich nicht um einen Einzweckgutschein handelt.

Beispiele Mehrzweck-Gutscheine:

- Gutschein einer Restaurantkette über € 100. Es können sowohl Getränke als auch Speisen konsumiert werden, die unterschiedlichen Umsatzsteuersätzen unterliegen. Somit steht die geschuldete Umsatzsteuer zum Zeitpunkt der Gutschein-Ausstellung noch nicht fest.
- Gutschein für Schreibwaren im Wert von € 25, der sowohl in Österreich als auch in Deutschland in den Filialen des Gutscheinausstellers eingelöst werden kann. Hier steht der Leistungsort (Ö oder D) noch nicht fest.

Umsatzsteuerliche Folgen

Bereits bei Übertragung (Ausstellung) eines Einzweck-Gutscheins ist von der Erbringung der Leistung, auf die er sich bezieht, auszugehen. Somit wird bei der Übertragung Umsatzsteuer ausgelöst.

Die Übertragung von Mehrzweck-Gutscheinen stellt hingegen noch keinen steuerbaren Vorgang dar. Bei Mehrzweck-Gutscheinen ist erst die tatsächliche Leistungserbringung steuerbar und führt zur Entstehung der Steuerschuld.

Das frühere Konzept (Grad der „Konkretisierung“ der Leistung) und das seit dem 1.1.2019 gültige Konzept (Einzweck-, Mehrzweck-Gutscheine) haben systematisch eine gewisse Ähnlichkeit, dennoch kann es im Einzelfall zu einer anderen umsatzsteuerlichen Behandlung kommen. Wir empfehlen Ihnen daher jedenfalls eine **Einzelfallprüfung vorzunehmen**. Inwieweit das neue Konzept auf andere Bereiche im Steuerrecht (z.B. Erfassung von Gutscheinen in der Registrierkasse) Auswirkungen hat, bleibt abzuwarten.

3. Weg zur Arbeit kann Arbeitszeit sein

Die Rechtsprechung zieht die Trennlinie zwischen bezahlter Arbeitszeit und unbezahlter Wegzeit dort, wo der Dienstnehmer noch oder wieder frei entscheiden kann, wie er seine Zeit verwendet.

Die Zeit, die der Dienstnehmer braucht, um den Weg von der Wohnung zur Arbeitsstätte zurückzulegen, ist grundsätzlich nicht als Arbeitszeit zu beurteilen. Unter bestimmten Voraussetzungen kann jedoch, insbesondere bei Außendienstmitarbeitern, der Weg von der Wohnung zum Kunden bezahlte Arbeitszeit darstellen.

Bezahlte Arbeitszeit oder unbezahlte Wegzeit?

Bezahlte Arbeitszeit ist die Zeit vom Beginn bis zum Ende der Arbeit ohne Ruhepausen. Sie beginnt, sobald der Dienstnehmer seine Arbeit aufnimmt oder dem Dienstgeber zur Arbeitsaufnahme zur Verfügung steht. Demgegenüber liegt unbezahlte Wegzeit dann vor, wenn der Dienstnehmer dem Dienstgeber auf dem Heimweg bzw. Weg zur Arbeit vereinbarungsgemäß nicht zur Verfügung stehen muss, nicht mehr zu arbeiten hat und über die Verwendung seiner Zeit selbst entscheiden kann.

Entscheidung des Obersten Gerichtshofs

In einem aktuellen Fall war nach Ansicht des Obersten Gerichtshofs (OGH) die Fahrzeit von Kundendiensttechnikern von der Wohnung zum ersten Kunden und vom letzten Kunden retour nach Hause als bezahlte Arbeitszeit anzusehen. Der **Dienstgeber wirkte nämlich in vielfältiger Weise auf die Fahrzeit der Dienstnehmer ein**, weshalb die freie Zeiteinteilung für diese Zeit nicht gegeben war und folglich die gesamte Wegzeit als Arbeitszeit einzustufen war.

Zu diesem Schluss kam der OGH insbesondere deshalb, weil die Dienstnehmer kein beliebig wählbares Verkehrsmittel verwenden durften, sondern der **Weg mit dem Firmenfahrzeug** zurückgelegt werden musste. Weiters hatten die Dienstnehmer bereits ab dem Wohnort Betriebsmittel zu verwenden (die Firmenfahrzeuge wurden in der Nacht von Kooperationspartnern mit Arbeitsmaterial und Ersatzteilen bestückt) und wurden über den Ort ihres ersten Kundentermins erst kurzfristig informiert. Außerdem hatten sie für die Fahrt **zwingend den kürzesten Weg** zu wählen sowie während der Fahrt **dem Dienstgeber für etwaige Fragen zur Verfügung** zu stehen.

Konkreter Einzelfall zu beurteilen

Die Wege wurden ab dem Wohnort aufgezeichnet und punktuell (insbesondere bei Vorliegen von Kundenreklamationen) kontrolliert. Fahrtunterbrechungen für private Zwecke waren zwar erlaubt, dauerten diese jedoch länger als 15 Minuten, wurden diese nicht bezahlt. Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse war daher davon auszugehen, dass der Dienstgeber während der Wegzeit bereits in räumlicher und zeitlicher Hinsicht über die Zeit der Dienstnehmer verfügt.

Inwieweit der Weg Ihrer Außendienstmitarbeiter bezahlte Arbeitszeit oder unbezahlte Wegzeit darstellt, ist immer im konkreten Einzelfall zu beurteilen. Wir unterstützen Sie dabei gerne!

4. Vorsteuerabzug trotz Formmangels in der Rechnung

Wesentlich für den Vorsteuerabzug ist, dass sämtliche materiellen Voraussetzungen erfüllt werden. Formelle Mängel der Rechnung sind zumeist unbeachtlich.

Formelle Mängel der Rechnung sind für einen Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers unbeachtlich, sofern der zum Vorsteuerabzug berechnete Leistungsempfänger weder wusste noch wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht. Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat diese Ansicht des EuGH in einem aktuellen Erkenntnis bestätigt.

Nach Ansicht des EuGH ist trotz Vorliegens von formellen Mängeln bei einer Rechnung für den Vorsteuerabzug entscheidend, dass die materiellen Anforderungen erfüllt werden. Daher muss feststehen, dass

- der Leistungsempfänger selbst Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne ist,
- er die bezogenen Leistungen auf einer nachfolgenden Umsatzstufe für Zwecke seiner umsatzbesteuerten Umsätze verwendet und
- die betroffenen Eingangsleistungen ebenfalls von einem umsatzsteuerlichen Unternehmer erbracht worden sind.

Sind diese materiellen Voraussetzungen erfüllt und verfügt der leistungsempfangende Unternehmer über eine Rechnung, ist der Vorsteuerabzug zu gewähren. Ein solcher steht nach ständiger Rechtsprechung des EuGH selbst dann zu, wenn sie etwa eine unrichtige oder ungültige UID-Nummer bzw. eine falsche Rechnungsadresse enthält. Es ist **ausreichend, wenn die Finanzverwaltung über die erforderlichen Daten verfügt**, anhand derer sie prüfen kann, ob die materiellen Voraussetzungen erfüllt werden.

Um Unklarheiten und den zeit- und kostenintensiven Nachweis der materiellen Voraussetzungen gegenüber der Finanz zu vermeiden, empfiehlt es sich dennoch bereits bei Rechnungsausstellung oder Rechnungsempfang genau auf die Einhaltung der gesetzlichen Formvorschriften zu achten.

5. Rechtsanwaltskosten ohne Anwaltszwang keine außergewöhnliche Belastung

Wenn keine Anwaltspflicht besteht, sind die angefallenen Rechtsanwaltskosten nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes nicht als außergewöhnliche Belastungen absetzbar

Die steuerliche Abzugsfähigkeit von außergewöhnlichen Belastungen soll etwaige finanzielle Einbußen des Steuerpflichtigen aufgrund bestimmter, „außergewöhnlich“ erwachsender Ausgaben, die in der Regel unter die Privatausgaben fallen, abmildern.

Dabei ist zwischen außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt und außergewöhnlichen Belastungen, die erst ab Überschreiten des Selbstbehaltes (abhängig vom jeweiligen Einkommen) steuerwirksam geltend gemacht werden können, zu unterscheiden.

Ohne Selbstbehalt können etwa Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden oder Aufwendungen für die eigene Behinderung geltend gemacht werden. Zu den außergewöhnlichen Belastungen, die nur unter **Berücksichtigung des entsprechenden Selbstbehaltes** abgesetzt werden können, zählen unter bestimmten Voraussetzungen Kosten für die Berufsausbildung, Krankheitskosten, Pflegekosten, Unterhaltskosten oder aber auch Anwaltskosten.

Sind Prozesskosten zwangsläufig entstanden?

Prozesskosten in einem Zivilrechtsstreit sind als außergewöhnliche Belastungen nur dann **absetzbar, wenn man den Prozess weder ausgelöst hat noch letztendlich schuldig gesprochen wird** und auch die eingangs erwähnten allgemeinen Voraussetzungen von außergewöhnlichen Belastungen erfüllt werden.

In einem aktuellen Erkenntnis entschied der VwGH, dass die Rechtsanwaltskosten, die bei einem steuerpflichtigen Elternteil im Rahmen eines gerichtlichen Obsorgestreites angefallen sind, dann als außergewöhnliche Belastungen absetzbar wären, wenn die Kosten unter anderem zwangsläufig entstehen.

Prozesskosten erfüllen diese Voraussetzung aber nur ausnahmsweise. Besteht im Verfahren über das Kontaktrecht keine Anwaltspflicht, so sind die angefallenen Rechtsanwaltskosten nach Ansicht des VwGH nicht zwangsläufig erwachsen und daher nicht als außergewöhnliche Belastungen absetzbar.

Achtung: Von der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Rechtsanwalts- oder Prozesskosten als außergewöhnliche Belastungen zu unterscheiden sind Kosten eines **berufsbedingten Zivilprozesses** (z.B. über die Höhe des Arbeitslohnes, über Schadenersatzforderungen aus dem Dienstverhältnis). Diese sind als Werbungskosten (und damit nicht als außergewöhnliche Belastung unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes), unabhängig davon ob es zu einem Schuldspruch kommt oder nicht, **steuerlich abzugsfähig**.

Ob bzw. inwieweit Rechtsanwalts- oder Prozesskosten tatsächlich steuermindernd berücksichtigt werden können, ist anhand der jeweiligen Umstände zu beurteilen! Bei Fragen dazu unterstützen und beraten wir Sie gerne!

6. Geburtstagsgeschenke an Mitarbeiter

In vielen Unternehmen sind Geburtstagsgeschenke an Mitarbeiter gängige Praxis. Diesbezüglich ist jedoch zu beachten, dass diese nur unter bestimmten Voraussetzungen steuer- und sozialversicherungsfrei sind.

Im Rahmen von Betriebsveranstaltungen empfangene **Sachgeschenke (Sachzuwendungen)** sind bis zur Höhe von jährlich € 186 pro Person steuer- und beitragsfrei. Bei den Sachzuwendungen darf es sich jedoch nur um solche Geschenke handeln, die nicht in Bargeld abgelöst werden können.

Bargeldzuwendungen gelten immer als steuer- und beitragspflichtiges Entgelt.

Fraglich ist, inwieweit auch Geburtstagsgeschenke in Form von Sachzuwendungen steuer- und sozialversicherungsfrei sind. Eine diesbezügliche Anfrage an die Niederösterreichische Gebietskrankenkasse beantwortete diese sinngemäß:

Betriebsveranstaltungen bzw. Betriebsfeiern können auch anlässlich von Geburtstagen abgehalten werden. Bei solchen Feiern können Sachzuwendungen abgabenfrei gewährt werden, wenn alle während eines Jahres im Rahmen von Betriebsveranstaltungen übergebenen Sachzuwendungen insgesamt den Wert von € 186 nicht übersteigen. Für den übersteigenden Teil besteht Lohnsteuer- und SV-Beitragspflicht. Werden hingegen **nur einzelne ausgewählte Mitarbeiter zu "besonderen" (z. B. runden) Geburtstagen** beschenkt, liegt eine steuer- und beitragspflichtige individuelle Zuwendung vor, auch dann, wenn die Schenkung während einer Betriebsfeier erfolgt.

Wenn auch Sie Geschenke an Ihre Mitarbeiter planen, unterstützen wir Sie gerne bei der aus steuerrechtlicher und sozialversicherungsrechtlicher Sicht optimalen Ausgestaltung der Schenkung.

7. Auskunftspflicht für Kapitalabflussmeldung?

Seit 1.3.2015 sind Banken verpflichtet, höhere Kapitalabflüsse von privaten Konten an das Finanzministerium zu melden. Dabei kommt es öfters zu Prüfungen, die bei den Betroffenen Unsicherheit darüber auslösen, inwieweit Auskunft über Mittelherkunft und Mittelverwendung zu erteilen ist.

Das Gesetz verpflichtet Bankinstitute zur Meldung von Kapitalabflüssen von mindestens € 50.000 von Konten natürlicher Personen. Ausgenommen sind Geschäftskonten von Unternehmern und Anderkonten von Rechtsanwälten, Notaren und Wirtschaftstreuhändern.

Das Gesetz verpflichtet Bankinstitute zur Meldung von Kapitalabflüssen von mindestens € 50.000 von Konten natürlicher Personen. Ausgenommen sind Geschäftskonten von Unternehmern und Anderkonten von Rechtsanwälten, Notaren und Wirtschaftstreuhändern.

Die übermittelten Meldungen werden von der Finanz vor allem dahingehend analysiert, ob diese hinsichtlich der Einkommenssituation des Abgabepflichtigen der letzten Jahre sowie etwaiger Schenkungsmeldungen oder Grundstückstransaktionen **plausibel erscheinen** und ob die Daten im Vergleich zum Steuerakt **nachvollziehbar sind**. Problematisch dabei ist, dass den Behörden in der Regel nur Daten über meldepflichtige Kapitalabflüsse vorliegen, nicht aber über damit zusammenhängende Zuflüsse z.B. aus der Aufnahme von Krediten oder Darlehen.

Daher kommt es immer wieder zu Nachfragen, da der Finanz die Informationen über die Finanzierung des Abflusses fehlen und dieser aufgrund der Einkommenssituation unplausibel wirkt. Problematisch ist auch der Fall, wenn vor einem Kapitalabfluss ein Eigenübertrag zwischen Konten bei verschiedenen Kreditinstituten stattgefunden hat, da diese Transaktionen dann mehrfach beim Finanzministerium (BMF) gemeldet werden.

Müssen private Kontoauszüge aufgehoben werden?

Fraglich ist, ob die relevanten Kontoauszüge überhaupt aufgehoben und der Finanz herausgegeben werden müssen. Im betrieblichen Bereich, bei Vermietungen oder sonstigen Einkünften bestehen gesetzlich geregelte Buchführungs-, Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten. Im Bereich von **privaten, endbesteuerten Kapitaleinkünften** gibt es jedoch **keine solche Pflichten**, weshalb die aktuelle Fachliteratur davon ausgeht, dass diese Kontoauszüge im Regelfall auch nicht vorgelegt oder bei der Bank nachgefordert werden müssen.

Auch die Nachfrage durch die Finanz, was mit dem Kapitalabfluss bezweckt bzw. wozu er verwendet wurde, wird äußerst kritisch gesehen, da dies den grundrechtlich verbürgten Privatbereich eines jeden Abgabepflichtigen betrifft. Fragen, die keinen Bezug zu einem möglicherweise steuererheblichen Sachverhalt erkennen lassen, müssen somit gar nicht beantwortet werden.

Begründbarer Verdacht der Steuerhinterziehung

Nur in besonders gelagerten Fällen, in denen ein begründbarer Verdacht der Steuerhinterziehung aufkommt, weil die abgeflossenen Werte den steuerlich legalen Bereich verlassen haben, werden derartige Nachforschungen zulässig sein. Wenn etwa mit dem Kapitalabfluss eine Eigentumswohnung gekauft wurde und diese nun vermietet wird, ohne dass sich die Einkünfte aus dieser Vermietung in der Steuererklärung finden, ist die Finanz aufgrund des dann abgabenrechtlich relevanten Sachverhalts berechtigt, näher nachzufragen.

Sollte sich im Einzelfall die Notwendigkeit zur Bereinigung der Vergangenheit ergeben, steht in der Regel auch trotz Ankündigung einer Kapitalabflussmeldeprüfung noch die **Möglichkeit einer Selbstanzeige** offen. Bitte beachten Sie aber, dass eine solche Selbstanzeige nur dann strafbefreiende Wirkung hat, wenn sämtliche formalen Voraussetzungen dafür erfüllt werden, weshalb unbedingt fachspezifische Beratung eingeholt werden sollte!

8. Steuerliche Behandlung von Wohnrechtsablösen

Da Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen im Gegensatz zu sonstigen Einkünften einem besonderen Steuersatz von 30% unterliegen, ist diese Unterscheidung bei der steuerlichen Behandlung von Wohnrechtsablösen von besonderer Bedeutung.

Das **Wohnungsgebrauchsrecht** ist in der Regel ein höchstpersönliches, nicht übertragbares Recht ohne Wirtschaftsgutcharakter. Höchstpersönliche Rechte sind solche, die der Person „ankleben“ und auch mit ihr erlöschen. Zahlungen für den Verzicht auf ein höchstpersönliches Recht stellen daher sonstige Einkünfte dar, weil höchstpersönliche Rechte zivilrechtlich nicht übertragen werden können und deshalb kein selbständiges Wirtschaftsgut verkauft wird.

Zusammenhang mit der Grundstücksveräußerung?

Das Bundesfinanzgericht (BFG) führte kürzlich aus, dass eine mit der Änderung des Kaufvertrages festgelegte Einmalzahlung für den Verzicht auf das Wohnrecht keine sonstigen Einkünfte darstellt, sondern im Zusammenhang mit der Grundstücksveräußerung zu sehen und somit beim Verkäufer als nachträglicher Veräußerungserlös zu bewerten ist.

Bitte beachten Sie daher, dass ein einheitlicher Vorgang vorliegen kann, wenn Sie **ehemaliger Grundstückseigentümer** sind und nachträglich ein vorbehaltenes Wohnrecht aufgeben und somit ein Zusammenhang mit einer früheren Veräußerung der Liegenschaft bzw. Wohnung besteht. In diesem Fall ist die Zahlung als Grundstücksveräußerung anzusehen und mit 30 % Immobilienertragsteuer (ImmoEst) zu besteuern.

Waren Sie jedoch **nicht Grundstückeigentümer**, so liegen im Falle des entgeltlichen Verzichts eines Wohnrechts sonstige Einkünfte vor, die mit dem Einkommensteuertarifsatz (von 0 % bis 55 %, abhängig vom Einkommen) zu besteuern sind.

