

1. Steuerliche Folgen eines harten Brexits

Vom Finanzministerium wurde ein Informationsschreiben über die möglichen Szenarien für den EU-Austritt Großbritanniens nach Ablehnung des Austrittsabkommens veröffentlicht.

In der Information werden drei Szenarien, nämlich ein geregelter Austritt (deal), ein ungeregelter Austritt (no deal) sowie die Verlängerung der Verhandlungsphase und Rücknahme des Austrittsgebots behandelt. Im Weiteren weisen wir auszugswise auf die **Folgen eines unregulierten Brexits** hin.

Erfolgt ein harter Brexit (ohne Übergangsphase und ohne Austrittsabkommen), so wäre Großbritannien mit sofortiger Wirkung als Drittstaat zu behandeln. Sämtliche Begünstigungen, die im Verhältnis zu EU/EWR-Staaten in Anspruch genommen werden können, finden daher auf Vorgänge, die nach dem Eintritt des harten Brexits stattfinden, keine Anwendung mehr. Dies hat Auswirkungen für Unternehmer im Bereich der Ertragsteuern und der Umsatzsteuer.

Bereich der Ertragsteuern

Im Bereich der Ertragsteuern erfolgt nach Eintritt des Brexits im Falle eines Wegzuges eines Unternehmens nach Großbritannien eine **sofortige Besteuerung** der dadurch **aufgedeckten stillen Reserven** (fiktive Veräußerung). Dementsprechend kann im betrieblichen Bereich ein Antrag auf Ratenzahlung, wie er bei einem Wegzug in einen EU/EWR-Staat möglich wäre, nicht mehr gestellt werden.

Bereich der Umsatzsteuer

Nach dem Brexit sind Lieferungen in das Vereinigte Königreich als Ausfuhrlieferungen und nicht mehr als innergemeinschaftliche Lieferungen zu behandeln. Beide sind bei der Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen steuerbefreit. Da es sich um eine echte Steuerbefreiung handelt, können die mit diesen Lieferungen zusammenhängenden **Vorsteuern weiterhin geltend gemacht** werden. Lieferungen aus dem Vereinigten Königreich stellen dann Einfuhrlieferungen dar.

Die Katalogleistungen (z.B. Leistungen aus der Tätigkeit als Sachverständiger, Rechtsanwalt, Ingenieur, ...) an Nichtunternehmer, die im Vereinigten Königreich ansässig sind, sind mit dem Brexit nicht am Ort, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt, sondern im Vereinigten Königreich steuerbar.

Nach dem Brexit richtet sich die Rechnungslegung im Falle von im Vereinigten Königreich steuerbaren Dienstleistungen zwischen zwei Unternehmern nicht mehr nur nach dem österreichischen Umsatzsteuergesetz, sondern auch nach den **drittländischen Vorschriften**.

Weiters kann es für Unternehmer aus dem Vereinigten Königreich, die steuerpflichtige Umsätze in Österreich tätigen, erforderlich sein, einen Fiskalvertreter (z.B. Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwalt, Notar) im EU-Land zu bestellen.

Sollten Sie Geschäftsbeziehungen mit Unternehmen aus dem Vereinigten Königreich haben, sollten Sie einen Termin vereinbaren, um das weitere Vorgehen abzuklären.

2. Ertragsteuerliche Aspekte beim Crowdfunding

Crowdfunding hat als Alternative zu traditionellen Finanzierungsarten in den letzten Jahren stark an Bedeutung gewonnen. Unter Crowdfunding versteht man das Sammeln von Kapital, wobei die Abwicklung in der Regel über Internetplattformen erfolgt.

Charakteristisch für Crowdfunding ist, dass sich eine Vielzahl von Investoren (die „Crowd“) mit vergleichsweise niedrigen Beträgen an einem Unternehmen beteiligen oder ein Innovationsprojekt finanzieren.

Je nach Art der Gegenleistung können folgende Arten von Crowdfunding unterschieden werden:

1. Crowdinvesting und Crowdlending (Nachrangdarlehen)

Crowdinvesting ist dadurch charakterisiert, dass Investoren langfristig Kapital zur Verfügung stellen und im Gegenzug am Unternehmenserfolg beteiligt werden. Die vertragliche Gestaltung erfolgt dabei zumeist als Genussrecht oder als echte stille Beteiligung. Beim **Crowdlending** werden Nachrangdarlehen begeben und als Gegenleistung Zinsen bezahlt.

Aus Sicht des Kapitalnehmers ist die Vergütung an die Investoren meist nur dann steuerlich abzugsfähig, wenn es sich beim investierten Kapital um Fremdkapital (etwa Nominalgenussrecht, echte stille Beteiligung, Nachrangdarlehen) handelt. Liegt Eigenkapital (z.B. Substanzgenussrecht) vor, sind die Vergütungen an die Investoren nicht abzugsfähig.

Beim Investor können je nach Art der Gegenleistung, nach Gesellschaftsform des Kapitalnehmers und je nachdem, ob die Investition aus dem Privatvermögen oder Betriebsvermögen getätigt wird, Einkünfte aus Kapitalvermögen, betriebliche Erträge, Zinserträge oder Beteiligungserträge vorliegen.

2. Crowdsponsoring

Beim Crowdsponsoring erhalten die Investoren/Sponsoren nicht-monetäre Gegenleistungen, wie etwa Werbeleistungen. Aus ertragsteuerlicher Sicht ist hier zu unterscheiden, ob Sponsoring oder eine Vorfinanzierung von Produkten vorliegt. Sponsoringzahlungen stellen aus Sicht des Kapitalnehmers eine ertragsteuerpflichtige Betriebseinnahme dar. Diese ist beim Sponsor nur abzugsfähig, wenn die Zahlung auf betrieblicher Grundlage erfolgt, eine breite öffentliche Werbewirkung entfaltet und ein angemessenes Verhältnis von Leistung und Gegenleistung besteht. Die Vorfinanzierung von Produkten ist für beide Seiten zunächst ertragsteuerneutral.

3. Crowddonating

Hier steht die Förderung von Projekten, beispielsweise aus der **Kreativ-, Kultur- und Kunstszene** im Vordergrund. Auf Seiten der Investoren/Spender wird gänzlich auf eine Gegenleistung verzichtet. Aus Sicht des Spendenempfängers liegt, sofern der betriebliche Bereich betroffen ist, eine Betriebseinnahme vor. Beim Spender ist die Spende nur steuerlich absetzbar, wenn es sich beim Empfänger der Zahlung um einen begünstigten Spendenempfänger handelt.

Die ertragsteuerliche Beurteilung einer Crowdfunding-Finanzierung ist sowohl aus Sicht des Kapitalnehmers als auch aus Sicht des Investors immer vom Einzelfall abhängig. Diesbezüglich sind unter anderem die Einstufung als Eigenkapital oder Fremdkapital (Crowdinvesting, Crowdlending) sowie die Beurteilung als reine Vorfinanzierung, Sponsoring oder Spende (Crowdsponsoring, Crowddonating) entscheidend. Außerdem kann sich je nach Gesellschaftsform und je nachdem, ob die Investition aus dem Privatvermögen oder dem Betriebsvermögen getätigt wird, eine andere steuerliche Beurteilung ergeben.

Wir beraten Sie dazu gerne!

3. Haftung des Geschäftsführers für nicht bezahlte Abgaben der GmbH

Geschäftsführer einer GmbH haben im Rahmen ihrer Tätigkeit zahlreiche Rechts- und Haftungsfragen zu beachten. Aufgrund abgabenrechtlicher Vorschriften besteht das Risiko, dass der Geschäftsführer für Abgaben der GmbH persönlich haftet.

In einem in diesem Zusammenhang ergangenen Erkenntnis hat das Bundesfinanzgericht (BFG) die Haftung des Geschäftsführers für die Abgaben der GmbH in der Insolvenz einer GmbH bejaht.

Voraussetzungen für eine persönliche Haftung des Geschäftsführers sind:

- das **Bestehen einer Abgabenerforderung** gegen die GmbH,
- die **Uneinbringlichkeit** der Abgabenerforderung (sog. Ausfallhaftung),
- die **Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten** durch den Geschäftsführer (insb. Abgaben zu entrichten oder die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen),
- das **Verschulden** des Geschäftsführers und
- die **Kausalität** zwischen der Pflichtverletzung durch den Geschäftsführer und der Uneinbringlichkeit der Abgabenerforderung.

Im Zusammenhang mit der Verletzung von abgabenrechtlichen Pflichten ist unter anderem vom Geschäftsführer darauf zu achten, dass sämtliche Schulden im gleichen Verhältnis befriedigt werden (sog. Gleichbehandlungsgrundsatz). Abgabenschulden sind somit gleichbedeutend wie andere Schulden, wobei für bestimmte Abgaben Ausnahmen zu beachten sind.

Auch das BFG ist in einer Erkenntnis zur Ansicht gelangt, dass der Geschäftsführer einer insolventen GmbH bei **Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes** für Abgabenschulden (wie etwa Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe) persönlich haftet.

Ob bzw. inwieweit eine persönliche Haftung im Sinne der abgabenrechtlichen Vorschriften für den Geschäftsführer einer GmbH tatsächlich in Betracht kommt, hängt von zahlreichen Faktoren ab und ist anhand der konkreten Umstände zu prüfen.

4. Nicht jeder Formalmangel berechtigt zur Schätzung

Das Bundesfinanzgericht entschied kürzlich in einem Erkenntnis darüber, ob allfällige Mängel bei den anzuerkennenden Betriebsausgaben auch Zuschätzungen bei den Betriebseinnahmen rechtfertigt.

Kann die Finanz die Bemessungsgrundlage für die Berechnung einer Abgabe (z.B. Einkommensteuer) nicht ermitteln, sind diese zu schätzen. Die bloße Schwierigkeit der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen für die Abgabenerhebungen entbindet die Abgabenbehörde hingegen nicht von der **Ermittlungspflicht im Einzelnen** und berechtigt nicht zur Schätzung. Dies wäre etwa der Fall, wenn Aufzeichnungen nur analog geführt werden.

Anwendung eines Sicherheitszuschlages

Ziel jeder Schätzung muss es sein, den wahren Besteuerungsgrundlagen, also den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahezukommen. Es ist nicht erlaubt, dass die Schätzung und das Schätzergebnis den Charakter einer Bestrafung haben. Trotzdem ist die Anwendung eines Sicherheitszuschlages unter bestimmten Voraussetzungen erlaubt. Dieser berücksichtigt, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht alle Geschäftsfälle zutreffend wiedergegeben wurden.

Zu schätzen ist insbesondere in folgenden Fällen:

- Fehlen von Belegen, weshalb die wesentliche Grundlage, um die Buchhaltung und die Bilanzen auf ihre sachliche Richtigkeit zu überprüfen, nicht mehr vorhanden ist;
- Nichteinreichung der Abgabenerklärung trotz Verpflichtung;
- Nichtvorlage von Büchern oder Aufzeichnungen.

Die Befugnis zur Schätzung setzt kein Verschulden des Steuerpflichtigen am Fehlen oder Verlust von Aufzeichnungen voraus.

Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes

An einem kürzlich ergangenen Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes (BFG) kann man erkennen, wie ausufernd die Finanzverwaltung ihre Schätzungsbefugnis teilweise anzuwenden versucht.

Ein Abgabepflichtiger machte in seinem Jahresabschluss Ausgaben für Subunternehmer geltend, die jedoch von der Finanz im Rahmen einer Betriebsprüfung nicht anerkannt wurden. Aufgrund dessen nahm das zuständige Finanzamt eine Zuschätzung (Sicherheitszuschlag) von 20% der veranlagten Erlöse vor. Das Finanzamt begründete seine Entscheidung damit, dass die Vollständigkeit der erklärten Erlöse aufgrund der beiden fingierten Subhonorare nicht überprüfbar sei.

Das BFG widersprach diesen Ausführungen und sah die Zuschätzung zu den Betriebseinnahmen als **nicht gerechtfertigt** an. Denn in der Außenprüfung wurden lediglich Mängel im Bereich der Betriebsausgaben (zwei fingierte Subhonorare) festgestellt. Es konnte daher keine Rede davon sein, dass hier die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermittelt werden konnten.

Die Schätzungsbefugnis ist genau geregelt und wird auf bestimmte Fälle eingeschränkt. Sollte im Falle einer Betriebsprüfung eine Schätzung im Raum stehen, unterstützen wir Sie gerne.

5. Essen auf Rädern kann steuerlich absetzbar sein

Der Verwaltungsgerichtshof hob ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes auf, weil sich dieses bei den angefallenen Kosten für Essen auf Rädern nicht mit dem Verhältnis der behinderungsbedingt entstandenen Verpflegungskosten auseinandergesetzt hatte.

Private Aufwendungen sind steuerlich nicht relevant. Sie können aber dann als außergewöhnliche Belastung aufgrund einer Behinderung steuerlich geltend gemacht werden, wenn die Belastung

- außergewöhnlich und
- zwangsläufig erwachsen ist.

Außergewöhnlich ist eine Belastung, wenn sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens-/ Vermögensverhältnissen erwächst. Die Zwangsläufigkeit ist gegeben, wenn man sich der Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Pensionistin mit Behinderung und geringer Pension

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) hatte kürzlich zu entscheiden, ob eine Pensionistin mit Behinderung und geringer Pension die Aufwendungen für Essen auf Rädern als außergewöhnliche Belastung steuermindernd im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung geltend machen kann.

Das Bundesfinanzgericht sah zunächst in den Kosten für Essen auf Rädern typische Kosten der Lebensführung, weshalb es dem Aufwand an der Außergewöhnlichkeit mangelte. Bei der Beurteilung der Außergewöhnlichkeit ist nach Ansicht des VwGH jedoch zu berücksichtigen, dass es sich um eine **behinderungsbedingte laufende Verpflegung** und nicht um eine bloß gelegentliche handelt, was für die Außergewöhnlichkeit spricht. Weiters bilden für die Beurteilung der Außergewöhnlichkeit die Einkommens- und Vermögensverhältnisse der Pensionistin den Maßstab. Der VwGH hob daher das BFG-Erkenntnis auf.

6. Arbeitgeber verzichtet auf Rückzahlung eines Darlehens

Der Verzicht auf die Rückzahlung eines Darlehens, das zwischen dem Arbeitgeber und dem Arbeitnehmer abgeschlossen wurde, ist nicht steuerpflichtig, wenn der Verzicht aus privaten Motiven erfolgt.

Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (steuerpflichtigen Arbeitslohn). Es ist dabei nicht maßgeblich, ob es sich um einmalige oder laufende Einnahmen handelt, ob ein Rechtsanspruch auf sie besteht oder ob sie dem Bezugsberechtigten (Arbeitnehmer) oder seinem Rechtsnachfolger zufließen. Wichtig ist nur, dass die Einnahmen ihre Veranlassung im Dienstverhältnis haben.

€ 1 Million der Hausangestellten geschenkt

In einem dem Verwaltungsgerichtshof (VwGH) vorgelegten Fall gewährte der Arbeitgeber einer im Rahmen eines Dienstverhältnisses tätigen Hausangestellten ein Darlehen in Höhe von € 1 Million. Zu einem späteren Zeitpunkt verzichtete er, **wegen eines besonders engen und innigen Verhältnisses** zwischen ihm und der Hausangestellten, auf die Rückzahlung des Darlehens und schenkte der Hausangestellten somit € 1 Million.

Strittig war nun, ob der Verzicht des Arbeitgebers auf die Rückzahlung des gewährten Darlehens zum Arbeitslohn zählt und somit der Einkommensteuer unterliegt, oder ob der Forderungsverzicht keine Steuerpflicht auslöst.

Verzicht aus privaten Motiven

Der VwGH führte hierzu aus, dass der Verzicht des Arbeitgebers auf die Rückzahlung des Darlehens zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zählt, soweit der Grund für den Verzicht des Darlehens im Dienstverhältnis liegt. Jedoch können zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer nicht nur das Dienstverhältnis, sondern auch **weitere Rechtsbeziehungen** bestehen. Diese Rechtsbeziehungen sind steuerlich **getrennt zu beurteilen**. Bei Verzicht auf die Rückzahlung des Darlehens aus privaten Motiven liegen somit keine Einnahmen aus dem Dienstverhältnis vor.

Wichtig für die Schenkung an Arbeitnehmer ist, dass der Grund für die Schenkung nicht im Dienstverhältnis liegt, da sonst die Gefahr besteht, dass diese der Einkommensteuer unterliegt. Weiters ist zu beachten, dass im Falle einer Schenkung fristgerecht eine Schenkungsmeldung beim Finanzamt einzubringen ist. Dabei unterstützen wir Sie gerne.

7. Neue Berechnung der Kammerumlage 1: Klarstellung zu betrieblichen PKWs

Durch die Novellierung des Wirtschaftskammergesetzes kam es zu einer Neuregelung der Kammerumlage 1 (KU 1). Seit 1.1.2019 ist die Umsatzsteuer auf Investitionen in das ertragssteuerliche Anlagevermögen von der Bemessungsgrundlage der Kammerumlage 1 (KU 1) in Abzug zu bringen.

Hinsichtlich Vorführkraftfahrzeugen sowie Kraftfahrzeugen, die zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, ist zu beachten, dass diese zwar aus umsatzsteuerlicher Sicht dem Unternehmen zugeordnet werden, in der Regel jedoch Umlaufvermögen darstellen und somit keine Minderung der KU1-Bemessungsgrundlage erfolgt.

Die Bemessungsgrundlage ist die an das Mitglied in Rechnung gestellte Vorsteuer, die auf den Unternehmer übergegangene Umsatzsteuer (Reverse Charge) sowie die Einfuhrumsatzsteuer und Erwerbsteuer. Die Umsatzsteuer auf Investitionen in das ertragssteuerliche Anlagevermögen ist von der Bemessungsgrundlage in Abzug zu bringen.

Differenzierung und Präzisierung

Hinsichtlich der im Unternehmen verwendeten Firmenfahrzeuge ist jedoch eine Differenzierung und Präzisierung vorzunehmen:

- Firmenfahrzeuge (PKW, Kombi, Krafträder), die aus umsatzsteuerlicher Sicht als nicht dem Unternehmen zugeordnet gelten, zählen nicht zur KU1 – Bemessungsgrundlage.
- LKW, „Fiskal-LKW“ Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge, Kraftfahrzeuge, die zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen, werden aus umsatzsteuerlicher Sicht dem Unternehmen zugeordnet. Die beim Ankauf dieser Fahrzeuge in Rechnung gestellte Umsatzsteuer mindert die KU1 –Bemessungsgrundlage jedoch nur dann, wenn das angeschaffte Fahrzeug **Anlagevermögen** darstellt.
Vorführkraftfahrzeuge sowie Kraftfahrzeuge, die zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, stellen zumeist **Umlaufvermögen** dar. Folglich mindert die beim Ankauf dieser beiden Fahrzeuggruppen in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nicht die KU1-Bemessungsgrundlage.

Für Fragen im Zusammenhang mit der Berechnung der Kammerumlage stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

8. Verluste bei privaten Grundstücksveräußerungen

2018 wurde die Verlustausgleichsmöglichkeit mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung eingeschränkt.

Seit dem 1.4.2012 unterliegen Gewinne aus der Veräußerung von privaten Grundstücken der 30 %igen Immobilienertragsteuer (ImmoEst). Der Veräußerungsgewinn oder Verlust wird dabei durch die Differenz zwischen Veräußerungserlös und Anschaffungskosten bestimmt. Entsteht innerhalb eines Kalenderjahres insgesamt ein Verlust aus privaten Grundstücksveräußerungen, kann dieser **lediglich mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ausgeglichen** werden. Darüber hinausgehende Verluste können steuerlich nicht verwertet werden und gehen daher verloren.

Verlust aus einer privaten Grundstücksveräußerung

Entsteht aus einer privaten Grundstücksveräußerung ein Verlust, so kann dieser zunächst mit positiven Einkünften aus anderen privaten Grundstücksveräußerungen im selben Jahr ausgeglichen werden. Kommt es infolgedessen innerhalb eines Kalenderjahres insgesamt zu einem Verlust aus privaten Grundstücksveräußerungen, ist dieser Verlust für steuerliche Zwecke weder mit anderen Einkunftsarten ausgleichsfähig noch in Folgejahre vortragsfähig.

Ausnahme: Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Eine Ausnahme davon besteht allerdings in jenen Fällen, in denen im Jahr der Grundstücksveräußerung auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt werden. Führen nämlich private Grundstücksveräußerungen in einem Kalenderjahr insgesamt zu einem Verlust, ist dieser zunächst auf 60% zu kürzen und auf Antrag im ersten Jahr zur Gänze oder gleichmäßig verteilt über 15 Jahre ausschließlich mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auszugleichen.

2018 kam es jedoch zu einer **Einschränkung der ausgleichsfähigen Einkünfte** aus Vermietung und Verpachtung. Ab der Veranlagung 2018 ist eine Verrechnung der Verluste aus privaten Grundstücksveräußerungen gesetzlich **nur mehr mit Einkünften aus der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und Einkünften aus der Veräußerung von Miet- und Pachtzinsforderungen** zulässig. Nicht mehr ausgleichsfähig sind hingegen Einkünfte aus der Vermietung von beweglichem Vermögen (z.B. vermietete Geschäftseinrichtung) sowie Einkünfte aus der Überlassung und Verwertung von Rechten (Werknutzungsrechte, Patentrechte etc.).

Beispiel:

A erzielt im Jahr 01 einen Verlust aus der Veräußerung seines privaten Grundstücks in Höhe von € -10.000. Im selben Jahr fallen bei A positive Einkünfte aus der Vermietung einer Wohnung in Höhe von € 5.000 sowie positive Einkünfte aus Patentrechten in Höhe von € 2.000.

Aufgrund der gesetzlichen Einschränkung kann der auf 60% gekürzte Verlust aus der Veräußerung des Grundstückes in Höhe von € 6.000 nur mit den Vermietungseinkünften für die Wohnung in Höhe von € 5.000 verrechnet werden. Die Einkünfte aus Patentrechten in Höhe von € 2.000 sind zur Gänze mit dem progressiven (in der Regel bis zu 50 %igen) Tarifsteuersatz zu versteuern.

Bei Fragen zur Besteuerung von privaten Grundstücksveräußerungen sowie bei der steueroptimalen Gestaltung ihrer Grundstückstransaktion unterstützen und beraten wir Sie gerne.