

# KLIENTEN-INFO

## EIN SERVICE FÜR KLIENTEN UND INTERESSENTEN



## Verdeckte Gewinnausschüttung bei Gesellschafter-Verrechnungskonto

**Forderungen** von **Kapitalgesellschaften** (GmbH, AG) **gegenüber** ihren **Gesellschaftern**, welche oftmals gleichzeitig in der Gesellschaft auch die Geschäftsführerfunktion bekleiden, werden von der Finanzverwaltung traditionell **kritisch gesehen** und nicht selten in Richtung **verdeckte Gewinnausschüttung** gewertet.

In den letzten beiden Jahren hat sich die Judikatur des VwGH dahingehend bewegt, dass selbst das **Fehlen** einer **schriftlichen Vereinbarung** zu Laufzeit und Tilgungsmodalitäten oder das Nichtvorliegen einer Besicherung **nicht zwangsläufig** zu einer **verdeckten Gewinnausschüttung** mit entsprechender KESt-Vorschreibung führt. Sofern die Erfassung auf dem Verrechnungskonto nach Ansicht des Gesellschafters **tatsächlich** eine **Verbindlichkeit** von

ihm gegenüber der Gesellschaft darstellt und eine **Rückzahlung ernsthaft gewollt** und auch aufgrund seiner Bonität **möglich** ist, handelt es sich nach der neueren Judikatur des VwGH (zuletzt vom 26.2.2015, GZ 2012/15/0177 – siehe auch Kl 05/15) um **keine verdeckte Gewinnausschüttung**. Diese Linie zeigt nun auch in der Spruchpraxis des BFG entsprechende Wirkung.

In einer jüngst ergangenen Entscheidung (GZ RV/2100720/2015 vom 28.9.2015) hat das **BFG** in einem Verfahren, bei welchem es neben verfahrenstechnischen Fragen auch um die **Bonität des Gesellschafter-Geschäftsführers** ging, festgehalten, dass neben dem vorhandenen Privatvermögen und anderen Einkünfte **auch der Wert der Gesellschaftsanteile** selbst in die Bonitätsprüfung einbezogen werden kann.

### INHALT FEBRUAR 2016

- » Verdeckte Gewinnausschüttung bei Gesellschafter-Verrechnungskonto
- » Meldepflicht bestimmter Vorjahreszahlungen bis 29.2.2016
- » Aufteilung von Kosten bei gemischt genutzter Wohnung
- » Fremdüblichkeit eines Mietvertrags zwischen nahen Angehörigen
- » Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten - Anforderungen an die Qualifikation der Betreuungsperson
- » Berücksichtigung nicht getilgter Verbindlichkeiten im Zuge der Liquidationsbesteuerung
- » Nutzungsdauer von Baugeräten in der österreichischen Baugeräteliste - Update
- » Kurz-Info: Grundstückswert-Pauschalwertmethode – Berechnungsprogramm der Finanzverwaltung ab März geplant

## VERDECKTE GEWINN- AUSSCHÜTTUNG BEI GESELLSCHAFTER- VERRECHNUNGSKONTO

(Fortsetzung von Seite 1)

Die **Dokumentation der ernsthaften Rückzahlungsabsicht** kann insbesondere durch jährliche Anerkenntnis der Verbindlichkeit im Rahmen der Beschlussfassung zum Jahresabschluss, durch **Bezahlen der laufenden Zinsen** oder durch andere laufende Einzahlungen auf das Verrechnungskonto erfolgen.

Die **neue Entscheidungspraxis ist zu begrüßen**, da sie auf die **materiellen Fragen der Rückzahlungsabsicht und Rückzahlungsfähigkeit** abstellt und weniger formale Aspekte in den Vordergrund rückt. Aus **Vorsichtsgründen** sollte aber dennoch weiterhin auf die **Schriftlichkeit von Vereinbarungen** und auf die Festlegung fremdüblicher Laufzeiten und Konditionen geachtet werden, da im Falle eines fraglichen Gesamterscheinungsbildes auch formale Aspekte auf eine **fehlende Fremdüblichkeit** hindeuten können.

## MELDEPFLICHT BESTIMMTER VORJAHRESZAHLUNGEN BIS 29.2.2016

Bis spätestens **Ende Februar 2016** müssen bestimmte Zahlungen, welche im Jahr **2015 getätigt** wurden, **elektronisch** gemeldet werden. Dies betrifft etwa Zahlungen an natürliche Personen **außerhalb eines Dienstverhältnisses**, wenn diese Personen beispielsweise als **Aufsichtsrat**, Stiftungsvorstand, selbständiger Vortragender, Versicherungsvertreter usw. tätig waren.

Eine solche Meldung gem. **§ 109a EStG** – analog zu einem **Lohnzettel** bei Angestellten – muss Name, Anschrift sowie Versicherungsnummer bzw. Steuernummer des Empfängers enthalten und kann über Statistik Austria oder über <http://www.elda.at> vorgenommen werden. Auf eine **Meldung** kann unter gewissen **Betragsgrenzen verzichtet** werden.

Bestimmte **ins Ausland getätigte Zahlungen** im Jahr **2015** sind ebenso elektronisch zu melden (gem. **§ 109b EStG**). Es handelt sich dabei grundsätzlich

um Zahlungen für in Österreich ausgeübte selbständige Arbeit i.S.d. §22 EStG, außerdem um Zahlungen für bestimmte **Vermittlungsleistungen** sowie bei **kaufmännischer und technischer Beratung** im Inland. Sinn und Zweck dieser Regelung ist die **steuerliche Erfassung von Zahlungen**, wobei es irrelevant ist, ob die Zahlung an beschränkt oder unbeschränkt Steuerpflichtige erfolgte oder sogar durch ein DBA freigestellt wurde.

Aus weiteren **Grenzen** und Besonderheiten der Mitteilungspflicht von Auslandszahlungen (z.B. besteht **keine Mitteilungspflicht** für Zahlungen von **unter 100.000 €** an einen ausländischen Leistungserbringer) ist zu betonen, dass bei **vorsätzlich** unterlassener Meldung eine **Finanzordnungswidrigkeit** vorliegt, die bis zu einer **Geldstrafe i.H.v. 20.000 €** führen kann.

## AUFTEILUNG VON KOSTEN BEI GEMISCHT GENUTZTER WOHNUNG

Bekanntermaßen können mit der **Vermietung** eines Mietobjekts zusammenhängende Aufwendungen nicht nur während tatsächlicher Vermietung steuerlich geltend gemacht werden (keine Liebhaberei vorausgesetzt!), sondern **bereits vor der Erzielung von Mieteinnahmen**. Außerdem sind Aufwendungen auch bei einem **zwischenzeitlichen Leerstand** des Mietobjekts – mit anderen Worten während der Unterbrechung der Einnahmenerzielung – als **Werbungskosten** steuerlich absetzbar. Hingegen ist eine steuerliche Geltendmachung entsprechender Aufwendungen dann **nicht mehr möglich, sobald** während eines solchen Leerstands der **Entschluss** gefasst wird, **zukünftig** das Wohnobjekt nicht mehr zur Einnahmenerzielung, sondern zur **Befriedigung des eigenen Wohnbedürfnisses** zu nutzen.

Anders ist die Situation allerdings, wenn das **Wohnobjekt zeitlich abwechselnd**

**vermietet** wird und dann wiederum **für eigene Wohnzwecke** genutzt wird – im vorliegenden Fall handelt es sich um eine Ferienwohnung, welche zeitweise an Gäste vermietet wird, dann aber wieder auch für eigene Zwecke vom Vermieter genutzt wird. Jene Kosten, die **ausschließlich** durch die **Vermietung** bedingt sind, können steuerlich als **Werbungskosten** geltend gemacht werden. **Hingegen** sind jene Kosten auszuscheiden, welche **ausschließlich** mit der **privaten Nutzung** (für eigene Wohnzwecke) zusammenhängen.

Der **Verwaltungsgerichtshof** hatte sich unlängst (GZ Ro 2015/13/0012 vom 25.11.2015) mit der Frage auseinanderzusetzen, was mit jenen **Kosten der gemischt genutzten Wohnung** erfolgen soll, welche **nicht ausschließlich** der **Vermietung** oder der **Eigennutzung** zuordenbar sind. Der **VwGH** kam zur Entscheidung, dass solche Kosten (im Regelfall **Fixkosten**) als



**gemischt veranlasst aufzuteilen** sind, sofern weder die steuerlich unbeachtliche Eigennutzung noch die steuerlich relevante Vermietung als völlig untergeordnet anzusehen sind.

Sofern, wie im vorliegenden Fall, die Eigennutzung prinzipiell jederzeit möglich ist, hat die **Aufteilung** der **Fixkosten** als gemischt veranlasste Aufwendungen in dem Verhältnis der **Tage der Eigennutzung zu den Tagen der Gesamtnutzung** (Vermietung und Eigennutzung) zu erfolgen.

## FREMDÜBLICHKEIT EINES MIETVERTRAGS ZWISCHEN NAHEN ANGEHÖRIGEN

Es ist der **fehlende Interessensgegensatz** (wie er typischerweise zwischen einander fremden Vertragsparteien anzunehmen ist), der dazu führt, dass von der Finanzverwaltung besonders **strenge Anforderungen** an die **steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen** gestellt werden. Das **Bundesfinanzgericht** hatte sich unlängst (GZ RV/3100919/2010 vom 18.11.2015) mit einem Sachverhalt auseinanderzusetzen, in dem ein Ehepaar ein Wohnhaus und eine Arztpraxis an seinen Sohn vermietete. Fraglich war dabei, ob diese **Vermietung unter nahen Angehörigen ertragsteuerlich und umsatzsteuerlich anzuerkennen** sei. Die mit der Besteuerung der Einnahmen verbundenen Vorteile liegen in der (ertragsteuerlichen) Geltendmachung der mit der Vermietungstätigkeit zusammenhängenden Aufwendungen sowie in dem **Vorsteuerabzug** im Zusammenhang mit den **Errichtungskosten** der Gebäude.

**Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen sind steuerlich dann anzuerkennen**, wenn sie **nach außen ausreichend zum**

**Ausdruck** kommen, einen **eindeutigen, klaren** und jeden Zweifel ausschließenden **Inhalt** haben und auch zwischen **Familienfremden unter den gleichen Bedingungen** abgeschlossen worden wären. In dem konkreten Fall wurden von dem **Finanzamt** mehrere Aspekte dargelegt, welche **gegen eine fremdübliche Vermietung** sprechen würden. Unter anderem wurde das Mietentgelt für das Wohnhaus nachträglich erhöht, es erfolgte eine **verspätete Zahlung des Mietentgelts** wie auch des Miet-erhöhungsbetrags für die ersten Monate, die Vereinbarung bzgl. der Indexierung des Mietentgelts sei fremdunüblich, der Mieter habe die Instandhaltungsarbeiten vorzunehmen und es existierte **kein schriftlicher Mietvertrag** in den ersten Monaten.

Das BFG prüfte **jeden Aspekt im Detail** und war dabei vielfach gegenteiliger Ansicht. So führt etwa die **fehlende Schriftlichkeit** einer vertraglichen Vereinbarung **per se nicht zur steuerlichen Negierung des Vertragsverhältnisses**. Wichtig ist hingegen, dass bedeutende Vertragsbestandteile wie etwa Höhe des Bestandzinses oder

der zeitliche Geltungsbereich des Vertrags mit ausreichender **Deutlichkeit fixiert** sind. Es sei somit durchaus **fremdüblich**, wenn zu Beginn des Mietverhältnisses eine **mündliche Vereinbarung** bestand, welche wenige Monate **später schriftlich beurkundet** wurde. **Insgesamt** konnte an der Fremdüblichkeit des Mietverhältnisses lediglich dahingehend gezweifelt werden, dass das **Mietentgelt** abweichend vom Vertrag erst am **19. jedes Monats (anstelle des Monatsersten)** entrichtet wurde und dass der **Erhöhungsbetrag** in einem Jahr **erst im April** anstelle Anfang Jänner **nachgezahlt** wurde.

Auf das **wesentliche Gesamtbild** abstellend kam das BFG jedoch zur für den Steuerpflichtigen erfreulichen Entscheidung, dass diese beiden Aspekte **nicht zur Versagung der steuerlichen Anerkennung** des Mietverhältnisses führen. Es handelt sich dabei nämlich um Unregelmäßigkeiten, welche auch bei **Mietverhältnissen zwischen fremden Dritten** durchaus vorkommen.

## ABSETZBARKEIT VON KINDERBETREUUNGSKOSTEN - ANFORDERUNGEN AN DIE QUALIFIKATION DER BETREUUNGSPERSON

Gemäß § 34 Abs. 9 EStG gelten Aufwendungen für die **Betreuung von Kindern** u.a. dann als **außergewöhnliche Belastung**, wenn die Betreuung in einer öffentlichen institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung oder in einer privaten institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung oder durch eine **pädagogisch qualifizierte Person** (ausgenommen haushaltszugehörige Angehörige) erfolgt. Laut Erkenntnis des **VwGH** vom 30.9.2015 (GZ 2012/15/0211) ist der Begriff der **pädagogisch qualifizierten Person** dahingehend auszulegen, dass **zumindest jene Ausbildung** gegeben sein muss, welche bei **Tagesmüttern und -vätern verlangt** wird. Dieses Erkenntnis steht im **Widerspruch zur bisherigen Verwaltungspraxis** zumal in den Richtlinien

der Finanzverwaltung festgelegt ist, dass eine **Ausbildung und Weiterbildung** zur Kinderbetreuung im **Mindestausmaß von 8 bzw. 16 Stunden** (bei Personen vom vollendeten 16. bis zum vollendeten 21. Lebensjahr) **ausreichend** ist, um als pädagogisch qualifizierte Person im Sinne des § 34 Abs. 9 EStG zu gelten.

Seitens der **Finanzverwaltung** wurde nun am 4. Jänner 2016 eine **Information** (BMF-010222/0001-VI/7/2016) herausgegeben, dass **trotz der strengeren Auslegung des VwGH** für das **Jahr 2015** eine **Ausbildung von 8 bzw. 16 Stunden weiterhin** für die **steuerliche Absetzbarkeit** von Kinderbetreuungskosten als **ausreichend** angesehen wird.



## BERÜCKSICHTIGUNG NICHT GETILGTER VERBINDLICHKEITEN IM ZUGE DER LIQUIDATIONS- BESTEUERUNG

In einer am 13. Jänner 2016 veröffentlichten **Information** (BMF-010203/0002-VI/6/2016) hat das **BMF** seine Sichtweise betreffend der **Berücksichtigung nicht getilgter Verbindlichkeiten** bei der **Berechnung des Liquidationsergebnisses** dargelegt. **Generell** gilt dabei, dass am Ende der Abwicklung **nicht getilgte Verbindlichkeiten** den **Liquidationsgewinn erhöhen**.

In der Praxis kann es folgende **Sonderkonstellationen** geben:

### LIQUIDATION EINES GRUPPENMITGLIEDS:

Das steuerliche Liquidationsergebnis des Gruppenmitglieds, in dem die Auflösung nicht getilgter Verbindlichkeiten enthalten ist, wird dem **Gruppenträger zugerechnet**. Soweit im zusammengefassten Gruppenergebnis Liquidationsgewinne des Gruppenmitglieds enthalten sind, ist die **75%ige Vortragsgrenze nicht anzuwenden**.

### LIQUIDATION DES GRUPPENTRÄGERS:

Der Eintritt in die Liquidationsbesteuerung führt zur **Beendigung der**

**Unternehmensgruppe**. Es ist daher wie bei der Liquidation von nicht einer Unternehmensgruppe zugehörigen Körperschaften vorzugehen (siehe nachfolgend).

### LIQUIDATION AUSSERHALB EINES INSOLVENZVERFAHRENS:

Das steuerliche Liquidationsergebnis, in dem die Auflösung nicht getilgter Verbindlichkeiten enthalten ist, ist um vorhandene Verlustvorträge zu kürzen.

### LIQUIDATION IM RAHMEN EINES INSOLVENZVERFAHRENS:

Da bei Insolvenzverfahren, bei denen die Körperschaft über **keine ausreichend hohen** steuerlichen **Verlustvorträge** verfügt, die aufgrund der nicht getilgten Verbindlichkeiten (**zusätzlich**) anfallende Körperschaftsteuer regelmäßig zur **Massenzulänglichkeit** führt, soll unter **bestimmten Voraussetzungen keine Steuer** festgesetzt werden. Dies ist dann der Fall, wenn die **Verteilungsquote** für die Insolvenzmasse **bis zu 20%** beträgt.

## NUTZUNGSDAUER VON BAUGERÄTEN IN DER ÖSTERREICHISCHEN BAUGERÄTELISTE - UPDATE

Einen für die Praxis der **Bauwirtschaft** wichtigen Arbeitsbehelf stellt die **österreichische Baugeräteliste** (ÖBGL 2009) dar. Diese enthält nicht nur Grundlagen für **inner- und zwischenbetriebliche Verrechnungssätze**, sondern liefert auch Werte für die **übliche Nutzungsdauer** von mehr als 1.000 Baugeräten. Die in der Baugeräteliste ausgewiesenen **Nutzungsdauern** werden daher oftmals für Bilanzierungs- und Steuerzwecke herangezogen.

Das BMF (BMF-010203/0407-VI/2015 vom 18.12.2015) hat nunmehr darüber informiert, unter welchen Umständen die **Nutzungsdauern** laut Baugeräteliste auch für **steuerliche Zwecke** als **Abschreibungszeitraum** akzeptiert werden. Demnach ist **steuerlich** von einem **um 50% erhöhten Wert** für die **Nutzungsdauer** auszugehen.

Beträgt beispielsweise die Nutzungsdauer laut Baugeräteliste 6 Jahre, so ist die steuerliche Abschreibungsdauer mit 9 Jahren anzunehmen.

Nach Ansicht der Finanzverwaltung war diese Vorgehensweise erstmals für jene Anlagen zu wählen, die im **Veranlagungsjahr 2005 (!)** zu erfassen sind. Letztmalig gilt sie für Baugeräte, welche in **vor dem 1.1.2017** beginnenden Wirtschaftsjahren angeschafft wurden bzw. werden. Für zum **14.12.2011** bereits **abgeschlossene Betriebsprüfungsverfahren**, bei denen die steuerlichen Nutzungsdauern nach anderen Gesichtspunkten ermittelt wurden, ist aus Verwaltungsvereinfachungs- und Rechtssicherheitsgründen hingegen **keine Änderung** mehr vorzunehmen.



### KURZ-INFO



### GRUNDSTÜCKSWERT-PAUSCHALWERT-METHODE – BERECHNUNGSPROGRAMM DER FINANZVERWALTUNG AB MÄRZ GEPLANT

In der KI 01/16 haben wir über die neue **Grundstückswertverordnung** berichtet. Demnach ist ab 2016 der **Grundstückswert** zur Berechnung der Grunderwerbsteuer entweder nach der **Pauschalwertmethode** oder anhand eines **geeigneten Immobilienpreisspiegels** zu ermitteln.

Die Finanzverwaltung arbeitet derzeit an einem **Berechnungsprogramm** für die Anwendung des **Pauschalwertmodells**. Seitens des Finanzministeriums ist es beabsichtigt, dieses Programm bis spätestens Mitte März 2016 auf der BMF-Homepage zur Verfügung zu stellen.

Wir werden Sie über die weitere Entwicklung am Laufenden halten.

#### Impressum:

Medieninhaber, Herausgeber und Verleger: Klienten-Info - Klier, Krenn & Partner KG

Redaktion: 1090 Wien, Julius-Tandler-Platz 6/9. Richtung: unpolitische, unabhängige Monatschrift, die sich mit dem Wirtschafts- und Steuerrecht beschäftigt und speziell für Klienten von Steuerberatungskanzleien bestimmt ist.

Die veröffentlichten Beiträge sind urheberrechtlich geschützt und ohne Gewähr.

© www.klienten-info.at

© Konzept & Design: DI(FH) Sylvia Fürst