

AKTUELLES ZUM WIRTSCHAFTS- UND STEUERRECHT : MAI 2015

AUS DEM INHALT

- > Verwaltungsgerichtshof (VwGH) legt strenge Maßstäbe an **verdeckte Ausschüttung** bei „Entnahmen“ aus der GmbH
- > Ein **Leasingvertrag** allein stellt keine Rechnung dar!
- > Kein periodenübergreifender **Anrechnungsvortrag** von ausländischen Steuern
- > **Immobilienvertragssteuer**: Hauptwohnsitzbefreiung
- > Kosten für einen nicht mehr verwendeten **Polizeihund** nicht abzugsfähig

» Trotz aller Widrigkeiten »

In den vergangenen Ausgaben des ECA-Monats war an dieser Stelle wenig zu lesen, was Unternehmern Grund zur Freude bereiten könnte. Tatsächlich kann man die Politik der letzten Jahre wohl kaum als besonders wirtschaftsfreundlich bezeichnen. Die Auswirkungen kann man unschwer an den wichtigsten Kennzahlen wie Arbeitslosigkeit oder Wirtschaftswachstum ablesen. Zukunftspläne wie die Einführung einer sechsten Urlaubswoche für alle Arbeitnehmer tragen auch nicht eben zur guten Stimmung bei Arbeitgebern bei. Dazu kommen steigende bürokratische Hürden und oft sinnlose Melde- und Dokumentationspflichten, die viel Zeit und Energie in Anspruch nehmen.

Umso mehr Respekt gebührt den Unternehmern, die sich in diesem Umfeld nicht nur behaupten, sondern auch gegen internationale, oft weltweite Konkurrenz, erfolgreich auf den Märkten durchsetzen. Einige dieser erfolgreichen Unternehmen kennt man aus den Wirtschaftsnachrichten, aber die weitaus überwiegende Zahl sind Klein- und Mittelbetriebe. Durch Innovationsfähigkeit, Ideen und unermüdlichen Einsatz gelingt es diesen Betrieben oft, Mitbewerbern aus Deutschland, den USA oder China Paroli zu bieten. Ihnen und ihren Mitarbeitern ist es zu danken, dass Österreich noch immer zu den erfolgreichen Exportnationen gehört.

Das sollte – trotz aller Widrigkeiten – auch Hoffnung für die Zukunft machen.

»Verwaltungsgerichtshof (VwGH) legt strenge Maßstäbe an verdeckte Ausschüttung bei „Entnahmen“ aus der GmbH«

Bei Liquiditätsbedarf, etwa um die Kosten der Lebensführung bestreiten zu können, ist es dem Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft (z.B. GmbH) rechtlich nicht möglich, einfach Geldmittel aus der Kapitalgesellschaft zu entnehmen. De facto erfolgt dies jedoch über die Führung eines Verrechnungskontos für den Gesellschafter bei der GmbH, welches die wirtschaftlichen Beziehungen zwischen Gesellschafter und Gesellschaft abbildet. Entnimmt der Gesellschafter liquide Mittel aus der GmbH, so ist dies mit einem Darlehen seitens der GmbH an den Gesellschafter zu vergleichen.

Im Rahmen von Betriebsprüfungen bei der Gesellschaft stellt sich regelmäßig die Frage, ob die Überlassung von liquiden Mitteln an den Gesellschafter eine Forderung am Verrechnungskonto darstellt oder aber als verdeckte Gewinnausschüttung anzusehen ist. Eine verdeckte Gewinnausschüttung ist üblicherweise anzunehmen, wenn die Gesellschaft dem Gesellschafter einen Vorteil aufgrund seiner Gesellschafterstellung zuwendet.

Aus diesen VwGH-Erkenntnissen kann abgeleitet werden, dass wenn von der Gesellschaft dem Gesellschafter ein Vorteil (z.B. Geld) zugewendet wird und zeitnah durch eine Forderung gegenüber dem Gesellschafter ausgeglichen wird, grundsätzlich nicht von einer verdeckten Ausschüttung auszugehen ist. Ebenso wenig liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor, wenn ein Gegenstand von der GmbH zu einem fremdüblichen Preis an den Gesellschafter verkauft wird und im Gegenzug keine Barzahlung erfolgt, sondern von der GmbH eine Forderung eingebucht wird. Eine verdeckte Ausschüttung könnte hingegen dann angenommen werden, wenn keine durchsetzbare Forderung bei der Gesellschaft vorliegt, was anzunehmen wäre, wenn der Gesellschafter im Zeitpunkt des Geldflusses über keine ausreichende Bonität verfügt und zudem auch keine entsprechenden Sicherheiten beigebracht worden sind.

Für den Steuerpflichtigen sind diese beiden VwGH-Entscheidungen sehr erfreulich, da bei „Entnahmen“ aus der GmbH wohl nur bei Vorliegen bestimmter Umstände und nicht pauschal von einer verdeckten Ausschüttung aufgrund for-



maler Kriterien ausgegangen werden kann. Gleichwohl dürfte es ratsam sein, einen Rahmen für die Ausnutzung des Verrechnungskontos festzulegen, um die Bonität des Schuldners besser beurteilen zu können. Außerdem sollte sichergestellt werden, dass das Verrechnungskonto auch Rückzahlungen des Gesellschafters aufweist und die Gesellschaft nicht als „Selbstbedienungsladen“ für den Gesellschafter dient.

Verschlechtert sich die Bonität des Gesellschafters nach der Darlehensvergabe, so könnte jedoch eine verdeckte Ausschüttung vorliegen, sofern die GmbH die Fälligkeit bzw. die Eintreibung der Forderung unterlässt.

ECA-Steuertipp:

Schließen Sie vor einer geplanten Entnahme einen Darlehensvertrag mit der GmbH ab.

»Ein Leasingvertrag allein stellt keine Rechnung dar!«

In seinem am 29. Jänner 2015 ergangenen Erkenntnis hat sich der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) mit der Frage beschäftigt, wann im Falle von Leasingverträgen der Vorsteuerabzug erfolgen darf. Der Beschwerdeführer hatte im gegenständlichen Fall den Vorsteuerabzug bereits für zukünftige Zeiträume geltend gemacht, ohne dass eine entsprechende Leasingrate bereits fällig gewesen wäre.

Grundsätzlich ist ein Vorsteuerabzug zu dem Zeitpunkt möglich, wenn die Leistung erbracht ist und der Unternehmer über eine mehrwertsteuertaugliche Rechnung verfügt. Bei einer kontinuierlichen Leistungserbringung, wie dies bei einem Leasingvertrag der Fall ist, gilt die Leistung jeweils mit Ablauf des Zeitraumes als bewirkt, auf den sich die Abrechnungen oder Zahlungen beziehen. Wenn eine Leasingrate z.B. monatlich fällig ist, so gilt diese Leistung am Ende des jeweiligen Monats als bewirkt. Bei Erfüllen der übrigen Voraussetzungen kann die Vorsteuer dann im Rahmen der monatlichen Umsatzsteuervoranmeldung (UVA) geltend gemacht werden. Eine mehrwertsteuertaugliche Rechnung hat eine Reihe von Anforderungen zu erfüllen, z.B. muss der Zeitraum der Leistung (beispielsweise der betreffende Monat) angegeben werden und natürlich die Umsatzsteuer ausgewiesen sein.

Der VwGH führt aus, dass bei Leasingverträgen die Leistung, nämlich die Nutzungsüberlassung für einen bestimmten Zeitraum (z.B. Monat), rechnungsmäßig erst durch den monatlichen Zahlungsbeleg konkretisiert wird. Auch im Voraus ausgestellte „bis auf weiteres“ oder „bis auf Widerruf“ lautende Dauerrechnungen begründen keinen Vorsteuerabzug. Diesem Erkenntnis folgend ist ein Vorsteuerabzug bei Leasingverträgen nicht auf Basis des Leasingvertrages allein bzw. auch nicht für zu-

künftige Zeiträume möglich. Erst wenn ergänzend zum Leasingvertrag, der das vereinbarte Leasingentgelt (einschließlich dem gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrag) enthält, ein entsprechender Zahlungsbeleg vorliegt, kann ein Vorsteuerabzug vorgenommen werden. Dieser kann allerdings nur für jenen Zeitraum vorgenommen werden, auf den sich die Abrechnung bezieht.

So kann z.B. der Vorsteuerabzug aus einer Leasingrate für den Zeitraum April 2015 in der UVA für den Monat April 2015 (oder für das 2. Quartal 2015) geltend gemacht werden. Die UVA ist bis zum 15. Juni 2015 einzureichen.

ECA-Steuertipp:

Prüfen Sie, ob Sie zu allen bestehenden Leasingverträgen entsprechende Rechnungen haben. Dabei unterstützen wir Sie gerne.



»Kein periodenübergreifender Anrechnungsvortrag von ausländischen Steuern«

Bekanntermaßen wird eine Doppelbesteuerung gemäß Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) üblicherweise dadurch vermieden, dass entweder die ausländischen Einkünfte von der Besteuerung ausgenommen werden (Befreiungsmethode) oder aber z.B. Österreich als Ansässigkeitsstaat auch die ausländischen Einkünfte in die Besteuerung einbezieht, jedoch die im Ausland entrichtete Steuer anrechnet (die Anrechnungsmethode sieht regelmäßig einen Anrechnungshöchstbetrag vor).

Durch die Anrechnung der ausländischen Steuer – etwa einer Quellensteuer auf Dividenden oder Zinsen – auf die österreichische Steuer soll sichergestellt werden, dass der ausländische Einkommensteil nicht doppelt besteuert wird. Liegt jedoch in Österreich eine Verlustsituation (negatives Welteinkommen) vor, so scheidet die Anrechnung der ausländischen Steuer mangels Steuerbelastung in Österreich. Ungeachtet dessen reduzieren die ausländischen Einkünfte im Realisierungsjahr den Verlustvortrag in Österreich. Ob die ausländische Steuer zu einem späteren Zeitpunkt genutzt werden darf, ist ein von Rechtsprechung und Literatur kontrovers diskutiertes Thema.

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) hat einen sogenannten „Anrechnungsvortrag“ von nicht genutzten ausländischen Steuern – auch als Anrechnungs-

überhang bezeichnet – in seiner Entscheidung unlängst mit mehreren Argumenten wiederum verneint. Etwa mit dem Hinweis, dass eine spätere Anrechnung ausländischer Steuern in Österreich deshalb nicht möglich ist, da es sich dann um andere Einkünfte handelt als jene (ausländischen) Einkünfte, aus denen die ausländische Steuerbelastung resultiert.

Es gilt nämlich der Grundsatz, dass eine Anrechnung bei der Veranlagung zur Körperschaftsteuer desjenigen Jahres zu erfolgen hat, in welchem das Wirtschaftsjahr endet, in dem die Einkünfte steuerlich erfasst worden sind. Außerdem wird ein Anrechnungsvortrag für ausländische Quellensteuern regelmäßig nur in jenen Staaten gewährt, in denen er ausdrücklich gesetzlich vorgesehen ist, was in Österreich aktuell nicht der Fall ist. Aus unionsrechtlicher Sicht ist dem VwGH folgend ebensowenig ein Anrechnungsvortrag für ausländische (Quellen)Steuern geboten.

Der Ausschluss des Anrechnungsvortrags von ausländischen Steuern wird in der Literatur heftig kritisiert. Möglicherweise erfährt diese für den Steuerpflichtigen nachteilige Situation bei der Anrechnung von ausländischen Steuern in Zukunft eine Änderung. Schließlich wurde bereits im Rahmen des Salzburger Steuerdialogs 2009 seitens des BMF angedacht, in Einzelfällen einen Anrechnungsvortrag zu gewähren.

»Immobilienwertsteuer: Hauptwohnsitzbefreiung«

Um die Hauptwohnsitzbefreiung nutzen zu können ist es mitunter erforderlich, dass das Eigenheim oder die Eigentumswohnung ab der Anschaffung mindestens zwei Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient hat und der Hauptwohnsitz im Zuge der Veräußerung aufgegeben wird. Klargestellt wird nun, dass die Hauptwohnsitzbefreiung

auch dann gelten kann, wenn das Gebäude erst errichtet werden muss. Im Falle der Anschaffung eines unbebauten Grundstücks mit späterer Errichtung des Eigenheims muss die Mindestnutzungsdauer vom Zeitpunkt der Fertigstellung des Gebäudes weg erfüllt werden und nicht vom Anschaffungszeitpunkt des Grund und Bodens.

»Kosten für einen nicht mehr verwendeten Polizeihund nicht abzugsfähig«

In einem längeren Verfahren, in welchem es unter anderem um die Frage ging, ob die Kosten für einen aus dem Dienst ausgesonderten und vom Diensthundeführer übernommenen Polizeihund beim Steuerpflichtigen Werbungskosten darstellen, hat der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) die Ansicht vertreten, dass es sich bei der Übernahme des Hundes um eine private Mitveranlassung handelt – mit der Konsequenz der steuerlichen Nichtanerkennung der daraus erwachsenden Kosten.

Kosten der Hundehaltung gehören zu den nicht abzugsfähigen Ausgaben der Haushalts- und Lebensführung. Die Kosten für Tiere, die als Arbeits- und Betriebsmittel verwendet wurden, sind dann nicht mehr abzugsfähig, wenn ihre berufliche Nutzung endet. Ausgaben zur fortgesetzten Versorgung solcher Tiere aus besonderer Bindung oder allgemeiner Tierliebe, ohne Bestehen einer Verpflichtung, beruhen nach Ansicht des VwGH typischerweise auf einer relevanten privaten Mitveranlassung.

Auch die aus Sicht des VwGH nachgewiesene Erwartungshaltung des Arbeitgebers, dass der Diensthundeführer den ausgesonderten Hund in sein Eigentum übernimmt, um ihn dann auf seine Kosten zu versorgen, ändert nichts daran, dass eine rechtliche Verpflichtung fehlt.

Etwas hart mutet in diesem Zusammenhang auch an, dass der vom Dienstgeber geleistete jährliche Kostenbeitrag für ehemalige Polizeihunde (welcher vermutlich deutlich unter den tatsächlichen Kosten der Hundeverorgung liegt) als lohnsteuerpflichtige Einnahme aus dem Dienstverhältnis gewertet wird.

>WWW.ECA.AT >

hier finden Sie den ECA Monat Online und Beiträge zu folgenden weiteren Themen:

- » **Strengere Anforderungen an Advance Rulings**
- » **Vorübergehende Verwendung von drittländischen Kfz in der EU – Neuregelung ab 1.5.2015**

ECA ist eine Vereinigung von Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsfirmen sowie Unternehmensberatern in Österreich. ECA-Partner verbinden Branchenverständnis und Qualitätsstandards zur Sicherung kundenorientierter Lösungen für Unternehmen und Private. ECA steht für "Economy Consulting Auditing"; die Wirtschaft bestmöglich beraten und im Bewusstsein unserer hohen Verantwortung prüfen ist unsere Leitlinie.

www.eca.at

Die ECA-Partner sind Mitglied von Kreston International, einer weltweiten Vereinigung von Wirtschaftsprüfern, Steuer- und Unternehmensberatern.



Die Zukunft im Griff.

