

# WD Wirtschaftsprüfung

Ausgabe 07/2018

## Inhaltsverzeichnis

- Familienbonus Plus bringt Entlastung ab 2019
- Betrieblich veranlasste Strafverteidigungskosten sind als Betriebsausgabe abzugsfähig
- Verlängerte Verjährungsfrist bei hinterzogenen Abgaben gilt auch bei Ableben des Steuerpflichtigen
- Keine Hauptwohnsitzbefreiung bei Verkauf der vom Alleineigentümer eines Zinshauses benützten (nicht parifizierten) Wohnung
- Nachversteuerung von Auslandsverlusten bei unterjährigem Ausscheiden aus der Gruppe
- Keine Kommunalsteuerpflicht bei betrieblicher Nutzung eines Firmenautos durch wesentlich beteiligten GmbH-Geschäftsführer

## Familienbonus Plus bringt Entlastung ab 2019

Wir haben in der Mai-Ausgabe vom **Begutachtungsentwurf** zum **Jahressteuergesetz 2018** berichtet. Die nunmehr vorliegende **Regierungsvorlage** beinhaltet auch den „**Familienbonus Plus**“, welcher erstmals für das **Kalenderjahr 2019** wie auch für die **Veranlagung 2019** zu steuerlichen Entlastungen führen soll. Es handelt sich dabei um einen **Steuerabzug**, der das Bestreiten von mit Kindern zusammenhängenden Kosten aus dem unversteuerten Vermögen ermöglichen soll, indem die Steuerbelastung bei den Eltern reduziert wird. Durch die **Familienbeihilfe** und Sachleistungen werden weiterhin und überdies ein Beitrag des Staates zum Unterhalt bzw. zu den Lebenserhaltungskosten geleistet. Der **Familienbonus Plus** kann entweder im Rahmen der **Lohnverrechnung** oder mit der **Arbeitnehmerveranlagung** (Steuererklärung) beantragt werden.

Der Familienbonus Plus soll als **Absetzbetrag ausgestaltet** sein (es müssen also keinerlei Aufwendungen nachgewiesen werden) und bemisst sich grundsätzlich nach dem **Alter des Kindes**. **Pro Kind** stehen bis zum 18. Geburtstag **1.500 € pro Jahr** (125 € pro Monat) zu und für darauf folgende Monate (ab dem Monat, in dem der 18. Geburtstag fällt) **500,16 € pro Jahr** (jeweils 41,68 €/Monat). Nach dem 18. Geburtstag ist für die Dauer des Bezugs des Familienbonus Plus entscheidend, dass für das Kind (gleichzeitig) **Familienbeihilfe gewährt** wird. Während die genannten Werte den Familienbonus Plus für in Österreich lebende Kinder darstellen, soll die **Höhe des Familienbonus Plus für im Ausland** lebende Kinder davon abhängen, in welchem Land sich das Kind ständig aufhält. Für Mitgliedstaaten der **EU, EWR-Staaten** und die **Schweiz** ist eine **Indexierung** des Bonus anhand der **tatsächlichen Lebenserhaltungskosten für Kinder angedacht**, für in **Drittstaaten** lebende Kinder soll es **keinen Familienbonus Plus** geben. In Drittstaatsfällen kann allerdings der halbe Unterhalt als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden.

Der Bezug von **Familienbeihilfe** stellt generell einen wichtigen Anknüpfungspunkt für den Familienbonus Plus dar; wird die Familienbeihilfe direkt an das Kind ausbezahlt, sind dennoch die **Eltern** als typischerweise Familienbeihilfeberechtigte auch für den **Familienbonus Plus antragsberechtigt**. Für jedes Kind kann der Familienbonus Plus **wahlweise** vom **Familienbeihilfeberechtigten und/oder dessen (Ehe)Partner** beansprucht werden. Im Sinne eines **Splittings** können auch beide jeweils den **halben Familienbonus Plus** beanspruchen.

Für die **Entlastung** von **geringverdienenden** (und somit keine Steuerlast tragenden) **Steuerpflichtigen** mit Kindern ist eine **Steuererstattung in Form des Kindermehrbetrags** vorgesehen, sodass es im Endeffekt jedenfalls zu einer **Entlastung von 250 € pro Kind und Jahr** kommt. Voraussetzung dafür ist uA, dass **Anspruch auf den Alleinverdiener- und Alleinerzieherabsetzbetrag** besteht und daher für das Kind für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr Familienbeihilfe bezogen wird.

Im Sinne einer **Gegenfinanzierung** fallen zukünftig der **Kinderfreibetrag** und die **steuerliche Abzugsfähigkeit von Kinderbetreuungskosten als außergewöhnliche Belastung** weg. Bei dem Wegfall der Kinderbetreuungskosten ist jedoch für **Ausnahmefälle** (getrennt lebende Eltern, bei denen ein Elternteil überwiegend für die Kinderbetreuungskosten aufkommt und mindestens 1.000 € Kinderbetreuungskosten im Kalenderjahr leistet) eine **Sonderregelung** geplant, die wie eine Übergangsfrist eine Anpassung an die geänderten Rahmenbedingungen ermöglichen soll. Wir werden Sie über den weiteren Gesetzwerdungsprozess informieren.

## **Betrieblich veranlasste Strafverteidigungskosten sind als Betriebsausgabe abzugsfähig**

Über eine österreichische GmbH wurde nach einem **Kartellverfahren** von der Europäischen Kommission eine **Geldstrafe für Preisabsprachen und unlauteren Wettbewerb** verhängt. Dem Körperschaftsteuergesetz folgend sind **Strafen** und Geldbußen, die von Gerichten, Verwaltungsbehörden oder den Organen der Europäischen Union verhängt werden, **nicht als Betriebsausgabe abzugsfähig**. Es wäre mit dem Strafzweck unvereinbar, im Wege der steuerlichen Entlastung den **Pönalcharakter der Strafe** zumindest teilweise zu mildern. Allerdings hatte die GmbH auch beträchtliche durch das Kartellverfahren entstandene **Rechts- und Beratungsaufwendungen** zu tragen, die von der GmbH als Betriebsausgabe geltend gemacht wurden - überdies wurde die **Vorsteuer** für diese Kosten in Abzug gebracht.

Da unstrittig war, dass die Strafe an sich nicht abzugsfähig ist, hatte sich der **VwGH** (GZ Ro 2017/15/0001 vom 22.3.2018) nur damit zu beschäftigen, ob die entstandenen **Strafverteidigungskosten ebenfalls** unter das oben genannte **Abzugsverbot** zu subsumieren sind. Der VwGH führte in diesem Zusammenhang aus, dass Betriebsausgaben grundsätzlich nur abzugsfähig sind, wenn sie unmittelbar durch den Betrieb veranlasst sind. **In der Regel** stellen **Strafverteidigungskosten** ebenso wie Geldstrafen **Kosten der privaten Lebensführung** dar, da die auslösende Ursache oft im schuldhaften Verhalten des Betriebsinhabers liegt.

Eine **Abzugsfähigkeit der Beratungskosten** sei jedoch dann zu **bejahen**, wenn der strafrechtliche Vorwurf, gegen den sich der Betriebsinhaber zur Wehr setzt, **ausschließlich** und unmittelbar aus seiner **beruflichen** (betrieblichen) **Sphäre** erklärbar und damit **betrieblich veranlasst** ist. Im vorliegenden Fall sah der VwGH einen unmittelbaren Kausalzusammenhang zwischen der Preisabsprache und dem betrieblichen Zusammenhang. Der vorsätzliche Beschluss zur Kartellbildung zielt aus der Sicht der GmbH auf **Umsatz- und Gewinnmaximierung** ab und liegt somit **ausschließlich** im **betrieblichen Bereich**. Die Aufwendungen für die Rechts- und Beratungskosten (Strafverteidigungskosten) im Zusammenhang mit Kartellverfahren waren somit **abzugsfähig** - **ebenso** stand der **Vorsteuerabzug** zu. Die Kosten für die verhängte **Kartellstrafe** sind jedoch aufgrund des Pönalecharakters **nicht abzugsfähig**.

## **Verlängerte Verjährungsfrist bei hinterzogenen Abgaben gilt auch bei Ableben des Steuerpflichtigen**

Der Zweck der **Verjährungsbestimmungen** im Abgabenrecht liegt darin, dass infolge Zeitablaufes **Rechtsfriede** eintritt und dass **Beweisschwierigkeiten** und Fehler in der Sachverhaltsermittlung, die insbesondere durch ein der Behörde zuzurechnendes Verstreichenlassen längerer Zeiträume entstehen, vermieden werden. Hat aber der Abgabengläubiger (das **Finanzamt**) keine Möglichkeit, das Bestehen seines Anspruches zu erkennen, so entspricht es dem Sinn des Institutes der Verjährung, dass die **Durchsetzung der hinterzogenen Abgaben** erst nach **Ablauf einer längeren Frist** unzulässig wird. Die verlängerte Verjährungsfrist beträgt bei hinterzogenen Abgaben **10 Jahre**.

In einer jüngst ergangenen Entscheidung des **VwGH** (GZ Ro 2017/15/0015 vom 31.1.2018) wurde festgehalten, dass die **verlängerte Verjährungsfrist** auch dann zu **berücksichtigen** ist, wenn der Behörde der Abgabensanspruch erst **nach dem Tod des Steuerpflichtigen bekannt** geworden ist. **Entscheidend** ist, dass eine **Abgabe hinterzogen** ist. Die für diesen Fall geltende **Verjährungsfrist** von 10 Jahren bezieht sich nicht auf ein Rechtsobjekt (eine Person), sondern auf eine **Forderung**. Aus diesem Grund kann sich der Anspruch auch gegen die Erben als Rechtsnachfolger wenden, selbst wenn diese die Abgaben nicht selbst hinterzogen haben.

Im Verfahren wurde seitens der Erben vorgebracht, dass **aufgrund des Ablebens kein Finanzstrafverfahren** mehr geführt werden kann, in welchem die Abgabenhinterziehung festgestellt werden kann. Darüber hinaus wurde argumentiert, dass **keine Befragung des Verstorbenen** mehr möglich ist und damit der Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt werde. Diesen **Argumenten** ist der **VwGH** jedoch **nicht gefolgt**, zumal die inhaltliche Würdigung vom Finanzamt ausreichend dargelegt wurde. Seitens der Erben wurde auch nicht aufgezeigt, warum die Ansicht des Finanzamtes, dass eine Abgabenhinterziehung vorliegt, unrichtig wäre. Der **Anspruch auf rechtliches Gehör** ist nach Ansicht des VwGH auch **nicht** deshalb **verletzt**, weil der **Steuerpflichtige** wegen seines Todes **nicht mehr gehört werden kann**.

## **Keine Hauptwohnsitzbefreiung bei Verkauf der vom Alleineigentümer eines Zinshauses benützten (nicht parifizierten) Wohnung**

Bekanntermaßen steht die **Hauptwohnsitzbefreiung** von der **Immobilienwertsteuer** bei Verkauf einer Liegenschaft grundsätzlich für **Eigenheime** (maximal zwei Wohnungen) sowie **Eigentumswohnungen** zu. Im Falle des Verkaufes einer Eigentumswohnung ist dabei zwingend eine **Parifizierung** erforderlich. Somit fällt die Veräußerung einer Wohnung in einem Zinshaus (mehr als zwei Wohneinheiten) nicht unter diese Befreiungsbestimmung. Nach Auffassung des **VwGH** (GZ Ra 2017/13/0002 vom 22.11.2017) besteht auch dann **keine Ausnahme**, wenn die veräußerte Wohnung dem Verkäufer als Hauptwohnsitz gedient hat und er selbst auch alleiniger Eigentümer der Liegenschaft ist.

Die Durchführung der Parifizierung anlässlich des Verkaufes der Liegenschaft ist nach Ansicht des BFG grundsätzlich nicht schädlich. **Mangels höchstgerichtlicher Judikatur** empfiehlt es sich jedoch zur Vermeidung von Risiken schon bei Verkaufsabsicht eine Parifizierung vorzunehmen. Für die **Fristenberechnung** (in der Regel durchgängige Nutzung als Hauptwohnsitz für mindestens zwei Jahre seit der Anschaffung bzw. innerhalb der letzten 10 Jahre mindestens fünf Jahre durchgehende Bewohnung) ist nach Ansicht des VwGH nicht auf den Zeitpunkt der Parifizierung, sondern auf die **ursprüngliche Anschaffung** abzustellen. Das bedeutet, dass eine fehlende Parifizierung zumindest nicht die Behaltefristen verlängert, wenn eine Nutzung als Hauptwohnsitz gegeben ist.

## **Nachversteuerung von Auslandsverlusten bei unterjährigem Ausscheiden aus der Gruppe**

Ein wesentlicher **Vorteil** der österreichischen **Gruppenbesteuerung** besteht in der **anteiligen Zurechnung von Verlusten ausländischer Gruppenmitglieder** zum österreichischen **Gruppenträger**, wodurch **Gewinne und Verluste** innerhalb der Gruppe **ausgeglichen** werden können. Durch die **Nachversteuerung im Inland**, wenn es im Ausland zur Verlustverwertung kommt, soll eine doppelte Verlustverwertung verhindert werden. Ebenso ist vorgesehen, dass es „**im Jahr des Ausscheidens**“ des ausländischen Gruppenmitglieds zu einer **Nachversteuerung** der **verbleibenden zugerechneten Verluste** kommt. Insbesondere hat eine **Nachversteuerung** beim Gruppenträger zu erfolgen, wenn das **Gruppenmitglied**, dem die Auslandsverluste zugerechnet worden sind, **nicht mehr der Unternehmensgruppe** angehört.

Genau diese **zeitliche Zuordnung** von verbleibenden Verlusten des ausscheidenden ausländischen Gruppenmitglieds wurde **strittig** interpretiert und musste schließlich vom VwGH entschieden werden (GZ Ro 2017/15/0010 vom 27.11.2017). Sachverhalt dabei waren zwei ausländische Tochtergesellschaften, welche seit 2005 Gruppenmitglieder einer österreichischen Unternehmensgruppe waren (Bilanzstichtag von Gruppenträger und -mitgliedern war der 31.12.). **2010** kam es **unterjährig** zur **Veräußerung** dieser Tochtergesellschaften und zur **Beendigung** der **Unternehmensgruppe**. Fraglich war nun, ob die **noch nicht verrechneten Verluste** der ausländischen Gruppenmitglieder **in 2009 oder 2010** beim Gruppenträgerergebnis **gewinnerhöhend** anzusetzen sind.

Der VwGH **differenzierte** bei seiner Entscheidung **zwischen** dem **Zeitpunkt der Veräußerung** der Tochtergesellschaften - dieser ist mittels Zeitpunkt der Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums zu bestimmen - und dem **Zeitpunkt des Ausscheidens** aus der Unternehmensgruppe. Wenngleich das Ausscheiden aus der Unternehmensgruppe **mangels ganzjähriger finanzieller Verbindung bereits mit Jahreswechsel** (und nicht erst mit dem Zeitpunkt des unterjährigen Verkaufs der Anteile) erfolgt, ist **fraglich**, ob das **Ausscheiden** mit Ablauf des vorangegangenen Jahres (**2009**) oder mit Beginn des neuen Jahres (**2010**) passierte. Dem **VwGH** folgend **endete** die Rechtswirkung der **Unternehmensgruppe** mangels ganzjähriger finanzieller Verbindung **mit Ende 2009** (mit Ablauf der letzten Sekunde). Die **bisher nicht verrechneten Auslandsgruppenverluste** sind somit und entgegen der Ansicht des BFG **im Kalenderjahr 2009 gewinnerhöhend** zuzurechnen, welches zugleich dem letzten Veranlagungsjahr der Gruppenzugehörigkeit der Gruppenmitglieder entspricht. Dies wird auch damit begründet, dass solche noch nicht verrechneten Auslandsverluste dem Gesetz nach einem Gruppenmitglied bzw. dem **Gruppenträger** zuzurechnen sind; nach Beendigung der Gruppe und somit ohne Gruppenträger und -mitglied hätten die Verluste **nur dem ehemaligen** Gruppenmitglied bzw. -träger zugeordnet werden können.

## **Keine Kommunalsteuerpflicht bei betrieblicher Nutzung eines Firmenautos durch wesentlich beteiligten GmbH-Geschäftsführer**

Brennpunkt bei Betriebsprüfungen, aber vor allem bei **Lohnabgabenprüfungen** sind regelmäßig die **Firmenautos** von wesentlich beteiligten **Gesellschafter-Geschäftsführern** von GmbHs. Wesentlich beteiligte Geschäftsführer (zu mehr als 25% am Grund-oder Stammkapital der Gesellschaft) sind nach steuerlichen Überlegungen regelmäßig nicht angestellt, sondern erzielen mit ihren Geschäftsführungsvergütungen **Einkünfte aus selbständiger Arbeit**. Für die Berechnung der **Lohnnebenkosten** zählen wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer jedoch als **Dienstnehmer**. Überlässt die Kapitalgesellschaft einem wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer ein **Firmenauto** auch zur **Privatnutzung**, liegt ein **geldwerter Vorteil** vor, der auch den **Lohnnebenkosten** (DB, DZ, Kommunalsteuer) **unterliegt**. Seit diesem Jahr kann gemäß **Verordnung** vom 19. April 2018 (BGBl II 70/2018) gewählt werden, ob als **Bemessungsgrundlage** für die **Lohnnebenkosten** der **Sachbezugswert** laut Verordnung **oder** die **Aufwendungen für die private Nutzung** angesetzt werden, die von der GmbH bezahlt werden. Um die Aufwendungen für die private Nutzung darzulegen, müssen die privaten Fahrten mittels **Fahrtenbuch** nachgewiesen werden.

Der **VwGH** hatte unlängst (GZ Ro 2018/15/0003 vom 19.4.2018) zu beurteilen, ob die **Überlassung** des **Fahrzeugs** als **Gehaltsbestandteil** der **Kommunalsteuer** unterliegt, auch wenn der Privatanteil (die Kosten für die Privatnutzung) vom Geschäftsführer tatsächlich ersetzt wird. Dafür spräche, dass die **Bemessungsgrundlage** für die **Kommunalsteuer** zunächst auf **Vergütungen** jeder Art abstellt und **nicht** etwa auf den **Gewinn**. So hatte der Verwaltungsgerichtshof in der Vergangenheit schon wiederholt ausgesprochen, dass auch Bezüge, welche eine GmbH ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer als Vergütung der bei ihm angefallenen Betriebsausgaben gewährt, zur **Bemessungsgrundlage** der **Kommunalsteuer** zählen. Benutzt also ein wesentlich beteiligter Geschäftsführer sein **privates Auto** für dienstliche Fahrten und **verrechnet** er **Kilometergeld** an die GmbH als **Aufwandsersatz**, unterliegen diese Vergütungen der **Kommunalsteuer**.

Mit dem konkreten Fall kann dem VwGH folgend ein solcher Kommunalsteuer auslösender Aufwandsersatz jedoch nicht verglichen werden. Die **Überlassung eines Kfz der GmbH** an ihren **Geschäftsführer** zur **Nutzung im betrieblichen Interesse** der GmbH führt beim Geschäftsführer **nicht** zu **Einnahmen** und **erhöht** daher **nicht** die Bemessungsgrundlage der **Kommunalsteuer**. Soweit das Firmenauto dem wesentlich beteiligten Geschäftsführer für dessen **private Zwecke überlassen** wurde, führt dies **ebenfalls nicht** zu **Einnahmen des Geschäftsführers** weil von vornherein vereinbart war, dass der Geschäftsführer für Privatfahrten Ersatz leisten muss.