



Seiwald & Kuhar

Wirtschaftstreuhänder | Steuerberater

KlientenInfo

Aktuell und kompetent

FEBRUAR 2016

Verdeckte Gewinnausschüttung bei Gesellschafter-Verrechnungskonto

Aus dem Inhalt



- » 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

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 KI 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.



Seiwald & Kuhar

Wirtschaftstreuhänder | Steuerberater

Bahnhofstraße 1
5400 Hallein

Tel. 06245-76660
Fax 06245-76660-33

office@wt-sk.at
www.wt-sk.at

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 Gesamterscheinungsbilds 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 auszuschneiden, 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