

Klienteninformation

Ausgabe 03/2019

Inhaltsverzeichnis

1.	BMF-Info zur steuerlichen Behandlung von für Anteilshaber angeschafften bzw hergestellten Immobilien	2
2.	E-Mobilität – Förderungen und steuerliche Anreize.....	2
3.	Was ist bei elektronischen Rechnungen zu beachten?	4
4.	Umqualifizierung Werkvertrag – Dienstvertrag	6
5.	Wirtschaftliches Eigentümerregister Gesetz – Neuerungen	7
6.	Splitter	8
7.	Höchstgerichtliche Entscheidungen	9
8.	E-Mails im Spamordner.....	10
9.	Termine	11

1. BMF-Info zur steuerlichen Behandlung von für Anteilsinhaber angeschafften bzw hergestellten Immobilien

Immobilien, die von einer Kapitalgesellschaft oder einer Privatstiftung zur Überlassung an die Gesellschafter/Begünstigte angeschafft werden, führen immer wieder zu steuerlichen Diskussionen. Nunmehr wurden die in Rz 637 und Rz 638 KStR enthaltenen Aussagen zur steuerlichen Behandlung von für Anteilsinhaber angeschaffte bzw hergestellte Immobilien vom BMF durch die vorliegende Information für alle offenen Verfahren außer Kraft gesetzt.

Die wichtigste Änderung in der Rechtsansicht des BMF betrifft die Eliminierung der sogenannten Wurzelausschüttung, welche allerdings in der Rechtsprechung des VwGH sowieso nie gedeckt war. Nunmehr vertritt das BMF – konform zur Rechtsprechung des VwGH – die Ansicht, dass eine von einer Kapitalgesellschaft oder einer Privatstiftung angeschaffte Immobilie stets dieser ertragsteuerlich zuzurechnen ist.

Eine **verdeckte Gewinnausschüttung im Zusammenhang mit von Kapitalgesellschaften oder Privatstiftungen errichteten Gebäuden, die an ihre Gesellschafter oder Begünstigte vermietet werden**, kann sich damit lediglich aus einer zu geringen oder gar keiner Miete ergeben. Wird von der Körperschaft dem Anteilseigner oder Begünstigten eine Miete für eine zur Verfügung gestellte Immobilie verrechnet, ist zu untersuchen, ob es für die Vermietung derartiger Immobilien einen **funktionierenden Mietenmarkt** gibt. Den Nachweis für einen funktionierenden Mietenmarkt hat der Steuerpflichtige zu erbringen. Liegt ein solcher vor und entspricht die verrechnete Miete der Marktmiete, liegt keine verdeckte Ausschüttung (Zuwendung) vor. Liegt die verrechnete Miete unter der Marktmiete, stellt die Differenz zu Marktmiete eine verdeckte Gewinnausschüttung dar. Liegt hingegen **kein funktionierender Mietenmarkt** vor, ist zu untersuchen, ob eine sogenannte **Renditemiete** bezahlt wird. Diese liegt nach Ansicht des VwGH zwischen **3% und 5 % der Anschaffungs- bzw Herstellungskosten (einschließlich Grundstück)**. Wird diese Renditemiete bezahlt, so liegt wiederum keine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Wird weniger als die Renditemiete bezahlt, liegt in der Differenz zur Renditemiete eine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Die Zurechnung einer Immobilie zur außerbetrieblichen Sphäre einer Kapitalgesellschaft kommt nur ausnahmsweise dann in Betracht, wenn diese schon ihrer Erscheinung nach offensichtlich für die private Nutzung durch den Gesellschafter bestimmt ist (wie insbesondere bei besonders repräsentativen und luxuriösen Gebäuden, die speziell auf die Wohnbedürfnisse des Gesellschafters abstellen). Die Vermietung einer derartigen Immobilie ist bei der Kapitalgesellschaft als **außerbetriebliche Vermietung steuerpflichtig**.

Umsatzsteuerlich ist in allen Fällen zu prüfen, ob eine unternehmerische Tätigkeit vorliegt. Liegt die geleistete Miete unter 50 % der Markt- oder Renditemiete, soll nach Ansicht des BMF **die Immobilie nicht zum umsatzsteuerlichen Unternehmen gehören**. Daher besteht in diesen Fällen kein Vorsteuerabzug. Bei Privatstiftungen vertritt das BMF die Ansicht, dass die Überlassung einer Immobilie an einen Begünstigten jedenfalls dann keine unternehmerische Tätigkeit im umsatzsteuerlichen Sinn darstellt, wenn die Überlassung im Rahmen der Erfüllung des satzungsmäßigen Zwecks erfolgt.

2. E-Mobilität – Förderungen und steuerliche Anreize

Elektroautos sind immer häufiger im Straßenbild zu entdecken und stellen für den Nahverkehr mittlerweile eine vollwertige Alternative zu herkömmlichen Fahrzeugen dar. Für die Jahre 2019 und 2020 steht das zweite E-Mobilitätspaket, das Förderungen für Unternehmer und Private vorsieht, zur Verfügung.

Das zweite E-Mobilitätsprogramm 2019-2020 mit einem Volumen von € 93 Mio wird vom **Bund** und von den **Autoimporteuren finanziert**. Die Abwicklung erfolgt über die Kommunalkredit Public Consulting (KPC) und gilt sowohl für **Betriebe als auch für Privatpersonen**. Die Einreichung für die Förderaktion Elektro-PKW, die seit 1.3.2019 online möglich ist, verläuft in einem zweistufigen Verfahren:

- 1) **online-Registrierung**: binnen 24 Wochen muss die Lieferung, Bezahlung und Zulassung des Fahrzeuges sowie die Antragstellung erfolgen. Ist das Fahrzeug bereits angemeldet und die Rechnung nicht älter als sechs Monate, kann die Anmeldung unmittelbar nach Registrierung erfolgen.

- 2) Folgende Unterlagen benötigen Sie für die **Antragstellung**:
- Rechnung(en) über die Anschaffung des Fahrzeuges
 - das unterfertigte Formular Rechnungszusammenstellung
 - Zulassungsbescheinigung
 - im Fall einer Leasingfinanzierung: Leasingvertrag inkl. Depotzahlung
 - einen Nachweis über den Einsatz von Strom aus 100% erneuerbaren Energieträgern
 - Bei Installation einer Wallbox (Heimladestation): Rechnung und Bestätigung des ausführenden Elektroinstallateurs
 - Bei Anschaffung eines intelligenten Ladekabels: Rechnung über das intelligente Ladekabel

Voraussetzung für die Förderung ist die Gewährung eines (festgesetzten) E-Mobilitätsbonus der Autoimporteure.

Neben einem entsprechenden Aufkleber, der am geförderten PKW angebracht ist, gilt es zu beachten, dass die vierjährige Behaltdauer und der Nachweis über den Bezug von Strom aus ausschließlich erneuerbaren Energieträgern stichprobenartig kontrolliert wird.

Förderungen für Privatpersonen

Gefördert wird die Anschaffung von **Elektro-PKW, E-Mopeds/Motorräder** und E-Transporträder. Voraussetzung ist, dass die Fahrzeuge mit aus Strom erneuerbaren Energieträgern betrieben werden müssen. Hybridfahrzeuge mit Dieselantrieb sind ausgeschlossen. Die vollelektrische Reichweite des PKW muss mindestens 50 km betragen. Der Brutto-Listenpreis (Basismodell ohne Sonderausstattung) des PKW darf **€ 50.000** nicht überschreiten.

Bundesförderung für E-Fahrzeug	
€ 1.500	Elektro- und Brennstoffzellen
€ 750	Plug-In-Hybrid und Range Extender + Reichweitenverlängerer
€ 500	E-Motorrad
€ 350	E-Moped
€ 200	E-Transportrad

Bundesförderung für E-Ladestation	
€ 200	Intelligentes Ladekabel
€ 200	Wallbox (Heimladestation in Ein-/Zweifamilienhaus)
€ 600	Wallbox in Mehrparteienhaus

Hinweis: für die Anschaffung reiner Elektro-PKWs zur Privatnutzung, die in Niederösterreich angemeldet werden, gibt es zusätzlich eine Landesförderung NÖ bis zu € 1.000!

Förderungen für Betriebe

Förderungsmittel werden für alle Unternehmen und sonstige unternehmerisch tätige Organisationen bereitgestellt. Die Förderhöhe ist ident mit jener der Privatpersonen, wobei der Bruttolistenpreis **€ 60.000** nicht überschreiten darf.

Steuerliche Vorteile:

Aus steuerlicher Sicht sprechen mehrere Gründe für den Umstieg auf Elektromobilität. Neben dem Entfall der Normverbrauchsabgabe (**NoVA**) und der **motorbezogenen Versicherungssteuer** bestehen noch folgende Vorteile:

- Vorsteuerabzug für E-PKW bei Unternehmern

Erwirbt ein Unternehmer ein Elektroauto (CO₂-Emissionswert von 0g/km), besteht seit 2016 die Möglichkeit zum **Vorsteuerabzug**, welcher sowohl die Anschaffungskosten oder die Leasing-Aufwendungen als auch die laufenden Betriebskosten umfasst.

Übersteigt der Anschaffungspreis eines Elektroautos **€ 80.000** inkl USt, entfällt die Möglichkeit zum Vorsteuerabzug zur Gänze. Bei Anschaffungskosten zwischen € 40.000 und € 80.000 brutto steht zwar der volle Vorsteuerabzug zu, jedoch erfolgt für den € 40.000 übersteigenden Teil im Jahr der Anschaffung eine aliquote Korrektur mittels Aufwandseigenverbrauch.

Kleinunternehmer oder unecht steuerbefreite Unternehmer (zB Ärzte) können keine Vorsteuern in Abzug bringen.

Für die Anschaffung einer betriebseigenen **Ladestation für Elektroautos** steht der volle Vorsteuerabzug zu. Die Aufwendungen für Strom als **Treibstoff** von reinen Elektrofahrzeugen sind grundsätzlich in voller Höhe vorsteuerabzugsfähig.

- Kein Sachbezugswert für Mitarbeiter

Für die **Privatnutzung** eines Elektro-Dienstfahrzeuges **entfällt der Sachbezug** (bei PKW 1,5% oder 2 % der Anschaffungskosten). Dies führt zu einer Einsparung der Lohnnebenkosten beim Dienstgeber und einer Erhöhung des Nettogehalts bei den Mitarbeitern (Reduktion der Bemessungsgrundlage max € 960/Monat). Werden private E-Fahrzeuge beim Arbeitgeber unentgeltlich geladen, liegt kein Sachbezug vor.

Beispiel:

	<i>Elektro-PKW</i>	<i>PKW mit Verbrennungsmotor</i>
Netto-Listenpreis	33.583	33.583
Händlerförderung	-1.500	
20% USt	0	6.717
NoVA	0	2.588
Brutto-Listenpreis	32.083	42.888
Bundesförderung	-1.500	
Endpreis	30.583	42.888
Differenz/Ersparnis	12.305	

Eine zusätzliche Ersparnis ergibt sich durch Wegfall der motorbezogenen Versicherungssteuer von € 429 pa und eine Ersparnis an Treibstoffkosten, da die Stromkosten (durchschnittliche kWh € 0,4) deutlich unter den Benzinkosten liegen.

3. Was ist bei elektronischen Rechnungen zu beachten?

Immer mehr Rechnungen werden nur mehr elektronisch verschickt. Damit dies aus umsatzsteuerlicher Sicht zulässig ist und die darin ausgewiesenen Vorsteuern vom Rechnungsempfänger auch geltend gemacht werden können, müssen einige Punkte beachtet werden.

Zulässigkeit von elektronischen Rechnungen

Rechnungen können grundsätzlich auch elektronisch ausgestellt und verschickt werden. Eine elektronische Rechnung kann zB mittels E-Mail, als E-Mail Anhang oder als Web-Download erstellt werden. Eine spezielle Form der elektronischen Übermittlung ist genauso wenig vorgeschrieben wie ein bestimmtes Format. Die Rechnung kann daher zB als PDF- oder Text-Datei oder auch in einem strukturierten Dateiformat (zB als xml-Datei) übermittelt werden.

Voraussetzung ist jedoch, dass der Rechnungsempfänger dieser Art der Rechnungsausstellung zustimmt. Die Zustimmung bedarf aber keiner speziellen Form, es muss lediglich Einvernehmen zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger bestehen, dass die Rechnung elektronisch ausgestellt werden soll. Dies kann zB durch eine Rahmenvereinbarung geschehen. Auch eine stillschweigende Zustimmung (Rechnungen werden elektronisch ausgestellt und der Rechnungsempfänger begleicht die Rechnungen fristgerecht) ist möglich.

Echtheit der Herkunft, Unversehrtheit des Inhalts und Lesbarkeit

Damit eine elektronische Rechnung auch als Rechnung anerkannt wird muss sichergestellt werden, dass die Echtheit ihrer Herkunft, die Unversehrtheit ihres Inhalts und ihre Lesbarkeit gewährleistet ist. Zur

Sicherstellung dieser Voraussetzungen können die folgenden Verfahren bzw. Technologien zur Anwendung kommen:

- Anwendung eines sogenannten innerbetrieblichen Steuerungsverfahrens, durch das ein verlässlicher Prüfpfad zwischen der Rechnung und der Leistung geschaffen wird
- Übermittlung der Rechnung über das Unternehmensserviceportal oder über PEPPOL (Pan-European Public Procurement OnLine)
- Versehen der Rechnung mit einer qualifizierten elektronischen Signatur oder einem qualifizierten elektronischen Siegel
- Übermittlung der Rechnung im EDI-Verfahren

Innerbetriebliches Steuerungsverfahren

In der Praxis bedeutsam ist vor allem das innerbetriebliche Steuerungsverfahren zur Einrichtung eines verlässlichen Prüfpfads. Darunter versteht man ein Kontrollverfahren, das der leistende Unternehmer zum Abgleich der Rechnung mit seinem Zahlungsanspruch oder der die Leistung empfangende Unternehmer zum Abgleich der Rechnung mit seiner Zahlungsverpflichtung einsetzt. Ein solches Verfahren wird grundsätzlich schon aus betriebswirtschaftlicher Sicht vorhanden sein. So wird der Rechnungsempfänger üblicherweise die inhaltliche Richtigkeit der empfangenen Rechnung kontrollieren (wurde die Leistung tatsächlich und in der verrechneten Qualität und Quantität erbracht, stimmt die Rechnung mit der Bestellung überein, etc.). Dabei kann jeder Unternehmer das für ihn geeignete Verfahren frei wählen. Dies kann im Rahmen eines entsprechend eingerichteten Rechnungswesens geschehen, aber zB auch durch einen manuellen Abgleich der Rechnung mit den vorhandenen Unterlagen (Bestellung, Auftrag, Kaufvertrag, Lieferschein, etc).

Der geforderte Prüfpfad zwischen Rechnung und Leistung ist dann gegeben, wenn die Verbindung zwischen dem abgewickelten Umsatz und der Rechnung leicht nachvollziehbar ist, wenn er die dokumentierten Verfahren einhält und die tatsächlichen Abläufe widerspiegelt.

In welcher Weise der Unternehmer das innerbetriebliche Steuerungsverfahren samt dem verlässlichen Prüfpfad einrichtet, bleibt ihm selbst überlassen. Das Finanzamt schreibt hier keine bestimmte Methode vor. Die innerbetrieblichen Steuerungsverfahren sollten aber jedenfalls der Größe, Tätigkeit und Art des Unternehmers angemessen sein und Zahl und Wert der Umsätze sowie Zahl und Art der Leistenden und Kunden berücksichtigen. Ein kleines Familien-Unternehmen wird in der Regel andere Verfahren zur Rechnungsprüfung einsetzen als zB ein großer Industriebetrieb. Das gewählte Verfahren ist entsprechend zu dokumentieren.

Liegen alle der genannten Voraussetzungen vor, so ist die elektronische Rechnung einer Papierrechnung gleichgestellt und berechtigt nach den allgemeinen Vorschriften auch zum Vorsteuerabzug. Wie auch im Fall von Papierrechnungen müssen dafür die folgenden Rechnungsmerkmale vorhanden sein:

- Name, Anschrift und UID Nummer des Rechnungsausstellers
- Name und Anschrift des Rechnungsempfängers
- Genaue Beschreibung der Lieferung bzw. Leistung
- Tag der Lieferung bzw. Zeitraum der Leistung
- Entgelt (netto), Steuerbetrag und Bruttoentgelt
- Steuersatz
- Ausstellungsdatum und fortlaufende Rechnungsnummer
- UID Nummer des Empfängers (bei einem Rechnungsbetrag von mehr als € 10.000)

Für sog Kleinbetragsrechnungen (Rechnungsbetrag weniger als € 400) gelten Erleichterungen hinsichtlich der notwendigen Rechnungsmerkmale.

Achtung bei eingescannten Rechnungen

Wird eine Papierrechnung eingescannt und dann elektronisch übermittelt, so gilt diese Rechnung als elektronische Rechnung. Die Papierrechnung darf nur dann zusätzlich übermittelt werden, wenn darin auf die elektronisch übermittelte Rechnung Bezug genommen oder diese eindeutig als Kopie gekennzeichnet wird. Erfolgt dies nicht und wird die Papierrechnung zusätzlich übermittelt (zB Versand einer eingescannten

Papierrechnung per E-Mail vorab und anschließende Zustellung der Original-Papierrechnung), so schuldet der Rechnungsempfänger zusätzlich die in der physisch übermittelten Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer (Umsatzsteuerschuld kraft Rechnung). Eine Ausnahme besteht nur dann, wenn inhaltlich identische Mehrfachausfertigungen derselben Rechnung gemeinsam versandt werden (zB gemeinsamer Versand einer PDF-Datei und einer xml-Datei oder bei gleichzeitigem Versand an mehrere E-Mailadressen desselben Unternehmens bzw. gleichzeitiger Versand an eine E-Mailadresse des Leistungsempfängers und an eine E-Mailadresse des Steuerberaters).

Fazit

Die elektronische Rechnungslegung hat viele Vorteile und wird von immer mehr Unternehmen genutzt. Damit diese auch für umsatzsteuerliche Zwecke zulässig ist, müssen einige Voraussetzungen eingehalten und dies auch dokumentiert werden. Vorsicht ist geboten, wenn Rechnungen sowohl elektronisch als auch per Post verschickt werden – hier kann es im schlimmsten Fall zu einer doppelten Umsatzsteuerschuld für den Rechnungsaussteller kommen.

4. Umqualifizierung Werkvertrag – Dienstvertrag

Die Möglichkeiten der Zusammenarbeit in der Arbeitswelt haben sich in den letzten Jahren und Jahrzehnten in vielen Bereichen entscheidend verändert. Die Abgrenzung zwischen Werkvertrag und Dienstvertrag ist in der Praxis nicht immer ganz einfach und verläuft oft fließend. Im Zuge von Lohnabgabenprüfungen (GPLA) stellen solche Abgrenzungssachverhalte oftmals ein Risiko einer möglichen Umqualifizierung dar. Die folgende Übersicht soll als Orientierungshilfe für die Unterscheidung zwischen unselbstständiger (Dienstvertrag) und selbstständiger Erwerbstätigkeit (Werkvertrag) dienen.

Die wichtigsten Merkmale eines Selbstständigen/Werkvertrages sind insbesondere:

- Die Herstellung eines konkret definierten Arbeitsergebnisses (Werk) gegen Entgelt wird geschuldet.
- Es herrscht keine Bindung des Auftragnehmers an Arbeitszeit und Arbeitsort; dh. keine Integration in die betrieblichen Strukturen des Auftraggebers
- Der Auftragnehmer kann sich vertreten lassen.
- Es werden eigene Betriebsmittel des Auftragnehmers verwendet.
- Sämtliche Kosten sind mit dem Werkhonorar abgegolten.
- Es liegt eine leistungsbezogene Bezahlung vor.
- Der Auftragnehmer trägt das volle Unternehmerrisiko (Gewährleistung für Mängel des Werks).

Die wichtigsten Merkmale eines echten Dienstnehmers sind im Allgemeinen:

- Der Dienstnehmer schuldet die Arbeitsleistung (auf bestimmte oder unbestimmte Zeit).
- Der Dienstnehmer ist im Bereich der Arbeitszeit und Arbeitsort an die Vorschriften des Dienstgebers gebunden; dh Integration in die betrieblichen Strukturen des Dienstgebers.
- Der Dienstgeber hat Weisungs- und Kontrollbefugnis über den Dienstnehmer.
- Es liegt eine persönliche und wirtschaftliche Abhängigkeit des Dienstnehmers gegen Entgelt vor.
- Der Dienstnehmer hat eine persönliche Leistungspflicht und kann sich nicht vertreten lassen.
- Der Dienstgeber stellt die Betriebsmittel bereit.

Die Folgen einer Umqualifizierung können für den Auftraggeber sehr weitreichend sein. Hierbei können erhebliche Kosten im sozialversicherungs-, arbeits- und abgabenrechtlichen Bereich entstehen.

Der als Dienstgeber Qualifizierte ist dazu verpflichtet, die gesamten **Sozialversicherungsabgaben** rückwirkend für bis zu fünf Jahre nachzuzahlen. Aufgrund des seit 1. Juli 2017 in Kraft stehenden Sozialversicherungs-Zuordnungsgesetzes (**SV-ZG**) soll es grundsätzlich zu einer beitragsrechtlichen Rückabwicklung kommen, wodurch die Beitragsbelastung des Dienstgebers gesenkt wird. Angedacht ist, dass alle zu Unrecht geleisteten Beiträge des vormals Selbstständigen (an die SVA) an den zuständigen Krankenversicherungsträger des nunmehrigen Dienstgebers zu überweisen sind. Der zuständige Krankenversicherungsträger berechnet die Beiträge unter Anrechnung des Überweisungsbetrages, wobei ein Überschuss von Amts wegen an den Versicherten ausbezahlt wird. Für diese Rückabwicklung gibt es

derzeit allerdings von den Sozialversicherungsträgern noch keine Durchführungsregelung, weshalb vorerst den nunmehrigen Dienstgeber die volle Beitragsbelastung trifft.

Für den ehemals Selbstständigen ist durch die Umqualifizierung des Vertragsverhältnisses nunmehr auch das **Arbeitsrecht** anwendbar. Das bedeutet, er kann unter Berücksichtigung der relevanten Verfalls- respektive Verjährungsbestimmungen beim Arbeits- und Sozialgericht seine arbeitsrechtlichen Ansprüche einklagen. Damit drohen dem Dienstgeber die Nachzahlung von Sonderzahlungen, Urlaubs- und Feiertagsentgelt und weiterer Ansprüche, die sich aus Gesetz oder Kollektivvertrag ergeben. Strafen wegen eines potentiellen Lohndumpings können sich auch im Falle von Umqualifizierungen ergeben, sofern die zustehenden Mindestentgelte nicht geleistet wurden.

Wird auch **einkommensteuerlich** die Selbstständigkeit des Auftragnehmers verneint und bestehen aus diesen Jahren Einkommensteuerschulden, so haftet der Auftraggeber ebenso bis zur Höhe der Lohnsteuern, die er an das Finanzamt abführen hätte müssen, wenn der bisher Selbstständige als Dienstnehmer abgerechnet worden wäre.

Viele Problematiken im Zuge der Selbstständigkeit können unter Bedachtnahme der nachfolgenden Punkte vermieden werden:

- Vermeiden Sie den Anschein eines Arbeitsverhältnisses durch z. B. Anwesenheitspflicht an einem bestimmten Arbeitsplatz oder zu bestimmten Arbeitszeiten.
- Vermeiden Sie Anknüpfungspunkte, die für eine Integration des Selbstständigen in den Betrieb sprechen (zB Firmenhandy, eigene Firmen-Mail-Adresse, Erwähnung auf der Firmen-Website etc.)
- Vermeiden Sie die Vereinbarung von fixen Monatsentgelten oder überhaupt Urlaubsregelungen.
- Definieren Sie ein zu erstellendes Werk, einen Projektanfang, einen Projektverlauf, ein Projektende sowie einen Leistungsumfang.
- Die Bezahlung sollte leistungsbezogenen sein, bei Projektfortschritt sowie bei Teillieferung. Der Auftragnehmer soll mit eigenen Betriebsmitteln arbeiten.
- Vereinbaren Sie kein Konkurrenzverbot oder keine ausschließliche Tätigkeit für Ihr Unternehmen.
- Vereinbaren Sie keine Sozialleistungen.

Abschließend sei noch erwähnt, dass mit dem SV-ZG die Möglichkeit geschaffen wurde, das Vorliegen einer selbstständigen bzw. unselbstständigen Erwerbstätigkeit **bescheidmässig** feststellen zu lassen. Diese Versicherungszuordnung (ASVG oder GSVG) soll mit ihrer Bindungswirkung vor allem Rechtsicherheit bei der Abgrenzung bieten. Diese Bindungswirkung gilt jedoch nur, solange keine Änderung des maßgeblichen Sachverhaltes eintritt. Dies ist häufig dann gegeben, wenn sich die Beschäftigung anhand der oben angeführten Kriterien charakteristisch ändert.

5. Wirtschaftliches Eigentümerregister Gesetz – Neuerungen

Das Register der wirtschaftlichen Eigentümer besteht nunmehr seit mehr als einem Jahr. Die Erstmeldungen für bestehende Rechtsträger sind hoffentlich erfolgreich und richtig seit dem August des Vorjahres abgeschlossen. Es muss jedoch eine laufende Kontrolle, ob die an das Register gemeldeten Informationen noch aktuell sind, erfolgen.

Für seit Mai 2018 neu gegründete Rechtsträger muss innerhalb von vier Wochen ab Eintragung in das Firmenbuch eine Meldung an das Register erfolgen. Eine Änderung bei den zu meldenden Informationen (insbesondere Gesellschafterwechsel) ist ebenfalls binnen vier Wochen ab Kenntnis durchzuführen. Verletzungen der Meldepflicht werden als Finanzvergehen geahndet. Bei Vorsatz drohen Geldstrafen bis zu € 200.000, bei grober Fahrlässigkeit bis zu € 100.000. Bestraft werden können neben den verantwortlichen Personen (Leitungsorgane) auch Rechtsträger selbst (Verbandsverantwortlichkeit).

Seit Jänner 2019 ist es auch möglich, bei Einmalbegünstigten das Kalenderjahr der Zuwendung anzugeben. Einmalbegünstigte sind Personen, die nur eine einmalige Zuwendung über € 2.000 pro Kalenderjahr erhalten.

Die Meldeformulare wurden Ende März 2019 auf ein neues, modernes Design umgestellt.

6. Splitter

6.1 Familienbeihilfe und Ferienjob: Was dürfen Kinder verdienen?

Spätestens zu Beginn der Schulferien stellen sich viele Eltern die Frage, wieviel ihre Kinder verdienen dürfen, ohne den Anspruch auf die Familienbeihilfe und (seit heuer) auf den Familienbonus Plus zu verlieren.

Der seit Anfang des Jahres geltende Familienbonus Plus (monatlich € 125 bzw € 41,67) setzt den Bezug der Familienbeihilfe voraus. Um den Familienbeihilfenanspruch nicht zu verlieren, gilt es bei (Ferial)Jobs der Kinder Folgendes zu beachten:

- **Kinder bis zur Vollendung des 19. Lebensjahrs dürfen ganzjährig beliebig viel verdienen.**
- **Kinder über 19 Jahre** sollten ein nach dem laufenden Einkommensteuertarif zu versteuerndes Jahreseinkommen (nach Abzug der Sozialversicherungsbeiträge, Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen) von **€ 10.000 nicht überschreiten**. Andernfalls wird die Familienbeihilfe um den übersteigenden Betrag gekürzt und ist zurückzuzahlen. Solange der Anspruch auf Familienbeihilfe aufrecht bleibt, hat dies keine Auswirkung auf den Familienbonus Plus.

Hinweis: Seit Beginn dieses Jahres sind Kosten für die Betreuung der Kinder auch während der Sommermonate steuerlich nicht mehr abzugsfähig, da diese Aufwendungen in den Familienbonus Plus eingerechnet wurden.

In folgenden Fällen darf auf die Einreichung einer **Einkommensteuererklärung nicht vergessen werden:**

- Allgemein bekannt ist, dass **bis zur Geringfügigkeitsgrenze von monatlich € 446,81** (Wert 2019) weder Einkommensteuer noch Dienstnehmer-Sozialversicherungsbeiträge anfallen. Bestehen allerdings zwei oder mehrere geringfügige Beschäftigungen nebeneinander, dann kommt es zu einer Pflichtveranlagung zur Einkommensteuer, sofern das zu veranlagende Einkommen mehr als € 12.000 beträgt.
- Bei (Ferial)Jobs in Form von **Werkverträgen** oder **freien Dienstverträgen**, bei denen vom Auftraggeber kein Lohnsteuerabzug vorgenommen wird, muss ab einem **Jahreseinkommen von € 11.000** eine Einkommensteuererklärung abgegeben werden.

Hinweis: Für die Beurteilung, ob Familienbeihilfe und Familienbonus Plus zustehen, sind sämtliche der Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte heranzuziehen. Daher sind beispielsweise auch Vermietungseinkünfte oder Sonstige Einkünfte zu berücksichtigen. Außer Ansatz bleiben Lehrlingsentschädigungen, Waisenpensionen sowie endbesteuerte Einkünfte.

6.2 Können verdeckte Gewinnausschüttungen in Einlagenrückzahlungen umqualifiziert werden?

Die Judikatur von VwGH und BFG hat sich in jüngster Zeit mehrfach mit der (rückwirkenden) Umqualifizierung von verdeckten Gewinnausschüttungen in Einlagenrückzahlungen beschäftigt.

- Zuerst hatte sich der VwGH mit der Frage zu beschäftigen, ob die mit der Umqualifizierung von Betriebseinnahmen in Einlagen bei einer GmbH im Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben verdeckte Gewinnausschüttungen oder schlicht Einlagenrückzahlungen sind. Der Hintergrund der gegenständlichen Entscheidung war die Zurechnung von angeblich höchst persönlichen Beratungseinnahmen einer GmbH zu ihrem Alleingesellschafter. Der VwGH kam in dieser Entscheidung erstmals zum Ergebnis, dass **zwischen den allenfalls dem Gesellschafter zuzurechnenden Beratungseinnahmen und den damit im unmittelbaren Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben ein konkludenter Vorteilsausgleich bestehe und daher die strittigen Betriebsausgaben keine verdeckten Gewinnausschüttungen darstellen** würden. Diese Judikatur stellt eine Wende in der bisherigen Judikatur des VwGH dar, in der stets für die steuerliche Anerkennung eines Vorteilsausgleichs eine eindeutige Vereinbarung über den Ausgleich der gegenseitigen Vorteilszuwendungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter verlangt wurde.

- Kurz danach entschied das BFG, dass seines Erachtens auch **verdeckte Zuwendungen** (Gewinnausschüttungen) der Gesellschaft an ihren Gesellschafter **als Einlagenrückzahlungen** behandelt werden können, **sofern ein (ausreichender) positiver Einlagenstand am Evidenzkonto** der Gesellschaft vorliegt. In dieser Entscheidung hat das BFG zur Rechtfertigung seiner Ansicht ausgeführt, dass es für eine Einlagenrückzahlung keine KEST-Anmeldeverpflichtung gibt. Weiter lasse sich keine gesetzliche Frist für die Qualifizierung einer Zuwendung der Gesellschaft an ihren Gesellschafter als Einlagenrückzahlung aus dem Gesetz ableiten. Die Erfüllung von bloßen Formvorschriften kann keinen Einfluss auf die materiell rechtliche Beurteilung eines verwirklichten Sachverhalts haben. Daher hat die fehlende oder mangelhafte Führung eines Evidenzkontos gem § 4 Abs 12 EStG keinen Einfluss auf die (auch rückwirkende) Einstufung einer Zuwendung einer Gesellschaft an ihren Gesellschafter als Einlagenrückzahlung oder Gewinnausschüttung. Diese (neue) Rechtsansicht des BFG steht im Gegensatz zu der in den KStR und im Einlagenrückzahlungs- und Innenfinanzierungserlass des BMF bislang vertretenen Meinung.
Gegen die Entscheidung des BFG hat das zuständige Finanzamt eine außerordentliche Revision beim VwGH eingebracht, die bislang noch nicht entschieden wurde. Diese Entscheidung des VwGH bleibt abzuwarten.

7. Höchstgerichtliche Entscheidungen

• **Nachträgliche Gebäudeerrichtung auf einem Grundstück des Altvermögens**

Der VwGH hat jüngst entschieden, dass durch die Errichtung eines Gebäudes auf einem eigenen Grundstück aus Sicht des § 30 EStG **kein neues Wirtschaftsgut entsteht**. Demnach laufe die **Spekulationsfrist ab dem Tag der Anschaffung des Grundstücks**. War das Grundstück am 31.3.2012 nicht mehr steuerverfänglich, **schadet auch die nachträgliche Gebäudeerrichtung** (auch wenn die Errichtung erst kurze Zeit vor der Veräußerung erfolgt sein soll) der Einstufung als Altvermögen **nicht**. Dieses Judikat steht im Widerspruch zur Rechtsansicht des BMF in Rz 6654 EStR, wonach seit dem Inkraft-Treten des 1. Stabilitätsgesetzes 2012 die Einheitstheorie auf bebaute Grundstücke nicht mehr anzuwenden sei.

Der umgekehrte Fall, in dem zuerst das Gebäude als Superädifikat oder im Rahmen eines Baurechts erworben und erst später das Grundstück dazugekauft wurde, wurde bislang vom VwGH noch nicht judiziert. In Rz 6654 EStR wird dazu die Ansicht vertreten, dass ein Superädifikat ein selbstständiges Wirtschaftsgut darstelle und es demnach sowohl bei der Anschaffung als auch bei der Veräußerung vom zugehörigen Grundstück getrennt zu beurteilen sei.

• **Kein neuer Mietvertrag bei Übergang der Mieterstellung durch Verschmelzung**

Der VwGH hat sehr rasch das BFG-Judikat vom 6.6.2018 bestätigt. Den Ausführungen des VwGH zufolge stellt der mit dem **Gesamtrechtsnachfolger fortgesetzte Mietvertrag** nach einer Verschmelzung **kein neues Bestandverhältnis** iSd § 28 Abs 38 UStG dar. Der VwGH hat seine Aussage im konkreten Fall auf Verschmelzungen bezogen, mit denen stets eine Gesamtrechtsnachfolge verbunden ist. Es ist wohl davon auszugehen, dass die Aussagen des VwGH auch für andere Vermieter- oder Mieterwechsel durch Gesamtrechtsnachfolge gelten werden. Darunter fallen jedenfalls Spaltungen nach dem SpaltG, Umwandlungen nach dem UmwG und Anwachsungen nach § 142 UGB. Eine Umwandlung einer GesbR in eine OG oder KG nach § 1206 ABGB dürfte wohl auch unter die nunmehrige Rechtsansicht des VwGH fallen, da diese im Wege der Gesamtrechtsnachfolge erfolgt. Ob gesetzlich aufgezwungene Mieterwechsel nach § 12a MRG, bei denen Einzelrechtsnachfolge vorliegt, auch von der gegenständlichen Rechtsprechung des VwGH umfasst sind, bleibt allerdings fraglich. Gleiches gilt für Vermieterwechsel durch Verkauf der Bestandsache. **Anwendbar** könnte die neue Judikatur allerdings auf Vermieter- oder Mieterwechsel im Rahmen von **Erbfällen** sein, insoweit dort Gesamtrechtsnachfolge vorliegt.

• **Hauptwohnsitzbefreiung bei nur vorübergehender Abmeldung des Hauptwohnsitzes**

Der VwGH musste vor kurzem beurteilen, ob für die Hauptwohnsitzbefreiung von der Immo-EST ein durchgehender zweijähriger Hauptwohnsitz vor dem Verkauf erforderlich ist. Im zugrundeliegenden Sachverhalt hatte der Eigentümer einer Eigentumswohnung, in der er seinen Hauptwohnsitz hatte, im Zuge seines Scheidungsverfahrens für eine kurze Zeit (etwas mehr als ein Monat) den Hauptwohnsitz in der

Eigentumswohnung abgemeldet und dort nur einen Zweitwohnsitz gemeldet. Im Verfahren argumentierte der Eigentümer, dass er seinen Hauptwohnsitz in der gegenständlichen Wohnung eigentlich nie aufgegeben hätte, weil seine beiden Kinder durchgehend in der Wohnung gewohnt hätten. Er sei lediglich kurzfristig zu seinem Vater gezogen. Nach Ansicht des VwGH sei es im konkreten Fall entscheidend, ob der Revisionswerber weiterhin in der gegenständlichen Wohnung einen Wohnsitz iSd § 26 BAO inne hatte und zudem, ob er **weiterhin die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen zu dieser Wohnung** hatte, auch wenn eine tatsächliche Benützung der Wohnung nicht (ununterbrochen) erfolgte. Der **Hauptwohnsitz-Meldung** komme in diesem Zusammenhang keine materiell-rechtliche Bedeutung zu. In Zweifelsfällen kann die polizeiliche An- und Abmeldung aber als Indiz dienen. Im fortgesetzten Verfahren wird zu klären sein, zu welchem Wohnsitz letztlich die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen bestanden haben. Im Grunde hält der VwGH aber auch mit dieser Entscheidung an dem **Erfordernis des durchgehenden zweijährigen Hauptwohnsitzes für die Hauptwohnsitzbefreiung fest**.

- **OGH zur Unzulässigkeit von „Geschlechterklauseln“ in Gesellschaftsverträgen**

Der OGH bestätigte in seiner Entscheidung die Feststellung der Vorinstanzen, dass Differenzierungen nach dem Geschlecht in Gesellschaftsverträgen jedenfalls unzulässig sind, wenn dadurch der Zugang zur Ausübung unternehmerischer Tätigkeit eingeschränkt wird.

Eine ungleiche Behandlung der Geschlechter sei zwar nicht prinzipiell verboten, es müssten dafür aber gewichtige Gründe vorliegen; **verboten sei eine Differenzierung ohne sachliche Rechtfertigung**. Im vorliegenden Fall einer Kommanditgesellschaft waren weibliche Nachkommen beim Ableben eines Gesellschafters gegenüber männlichen wirtschaftlich benachteiligt, weil sie Anspruch lediglich auf das Auseinandersetzungsguthaben (Einmalzahlung in Raten) hatten, letztere hingegen auf eine jährliche Gewinnbeteiligung und auf eine Entlohnung für ihre Tätigkeit.

8. E-Mails im Spamordner

In einer vor wenigen Tagen veröffentlichten Entscheidung (3 Ob 224/18i) des Obersten Gerichtshofs (OGH) setzte sich dieser mit der in Praxis wichtigen Frage auseinander, ob E-Mails, die nicht im normalen Eingangsordner, sondern im Spamordner des Empfängers gelandet sind, diesem dennoch als (in rechtlicher Hinsicht) zugegangen gelten.

Der relevante (und etwas verkürzt dargestellte) Sachverhalt ist rasch erklärt: Das beklagte Ehepaar war am Kauf eines Reihenhauses interessiert, das vom klagenden Maklerunternehmen angeboten war. Nach telefonischer Kontaktaufnahme durch das Ehepaar, schickte das Maklerunternehmen noch am selben Tag per E-Mail ein Angebot, das (unter anderem) auch über die Rücktrittsrechte (nach dem FAGG und KSchG) belehrte. Dieses E-Mail landete im Spamordner des Ehepaars. Sodann kam es zur Besichtigung, in deren Rahmen das Maklerunternehmen auf das E-Mail aufmerksam machte. Das Ehepaar kaufte das Reihenhaus und trat, um sich die Maklerprovision zu ersparen, binnen 14 Tagen nach erfolgter Besichtigung vom Maklervertrag zurück. Das Maklerunternehmen klagte daraufhin die Maklerprovision ein. Das Ehepaar vertrat dabei die Ansicht, dass für den Beginn der (nach FAGG relevanten) 14-tägigen Rücktrittsfrist der Besichtigungstermin entscheidend war. Das Maklerunternehmen hingegen sah vielmehr die Zusendung des E-Mails als entscheidend an, womit der Rücktritt des Ehepaars verspätet gewesen wäre. Dem entgegnete das Ehepaar, dass die Zusendung des E-Mails ohne Bedeutung sei, da dieses lediglich im Spamordner eingelangt war und das Ehepaar davon erst nach entsprechendem Hinweis im Rahmen der Besichtigung Kenntnis erlangte.

Die Entscheidung des OGH fiel kurz und unmissverständlich aus. Für den Zugang von E-Mails ist entscheidend, ob sie in den Machtbereich des Adressaten gelangt sind. Tatsächliche Kenntnisnahme des Adressaten ist dafür nicht erforderlich, alleine die Möglichkeit der Kenntnisnahme unter gewöhnlichen Umständen ist ausreichend. Da auch der Spamordner Teil des E-Mail-Postfachs ist, gilt ein E-Mail somit im rechtlichen Sinn auch dann als wirksam zugestellt, wenn es im Spamordner landet und der Empfänger keine Kenntnis davon erlangt. In der Sache selbst bedeutete dies, dass die 14-tägige Rücktrittsfrist bereits mit Eingang des E-Mails im Spamordner zu laufen begonnen hatte und somit die Rücktrittserklärung des Ehepaars verspätet war, das Ehepaar musste die Maklerprovision bezahlen.

In Praxis bedeutet dies, dass dem Inhalt von Spamordnern jedenfalls die notwendige Aufmerksamkeit entgegenzubringen ist. Keinesfalls gilt jetzt noch die „Ausrede“, man hätte von einem E-Mail nichts gewusst, weil es im Spamordner gelandet war. Auch E-Mails im Spamordner gelten als rechtlich zugegangen, Inhalte der Spamordner sind daher regelmäßig zu prüfen.

9. Termine

9.1 Vorsteuerrückerstattung – versäumen Sie die Fristen 30.6. bzw 30.9.2019 nicht

Bei den Fristen für die **gesonderte Erstattung ausländischer Vorsteuerbeträge** handelt es sich jeweils um nicht verlängerbare **Ausschlussfristen**. Die **Fallfrist für die Erstattung von Vorsteuerbeträgen des Jahres 2018 aus Drittstaaten endet bereits am 30.6.2019**. Für die Anträge in den **Mitgliedstaaten der EU** ist noch bis zum **30.9.2019** Zeit. Je nach Land sind die Verfahren **durchaus unterschiedlich**.

Die Frist für die Erstattung von Vorsteuerbeträgen des Jahres 2018 aus **Nicht-EU-Staaten endet am 30.6.2019**. Spätestens bis dahin müssen die Anträge für die betreffenden Länder vollständig bei der jeweils zuständigen Behörde **eingelangt** sein! Da die Anträge auf dem **Postweg** zu übermitteln sind, gilt es die Unterlagen rechtzeitig abzuschicken.

- Der Antrag auf Rückerstattung der **österreichischen Vorsteuern 2018** von **ausländischen Unternehmern**, die ihren Sitz außerhalb der EU haben, ist beim **Finanzamt Graz-Stadt** einzubringen. Dem Antrag sind sämtliche Originalbelege, Belege über die entrichtete EUST sowie die Unternehmerbescheinigung im Original (U70) beizufügen.
- Die Rückerstattung von Vorsteuerbeträgen in der **Schweiz** ist nur unter Einbindung eines lokalen **steuerlichen Vertreters** möglich. Beachten Sie daher auch eine diesbezügliche Vorlaufzeit, um dennoch eine fristgerechte Einreichung des Antrages zu gewährleisten. Es kann nur ein Antrag pro Jahr mit einer Mindesterstattungssumme von CHF 500 gestellt werden.

TIPP: Vergessen Sie nicht, die einzureichenden Originalrechnungen für Ihre Buchhaltung zu kopieren. Erfahrungsgemäß kennen zwar viele Drittstaaten grundsätzlich ein Erstattungsverfahren, sind aber bei der tatsächlichen Rückerstattung eher restriktiv.

Für die Erstattung von Vorsteuern des Jahres 2018 in **EU-Mitgliedsstaaten** endet die Frist am **30.9.2019**. Die Anträge in der EU sind zwingend über das lokale elektronische Portal (für alle österreichischen Unternehmer somit via **FinanzOnline**) einzureichen.

- Grundsätzlich sind **Rechnungen** mit einer Bemessungsgrundlage von mindestens € 1.000 bzw. Tankbelege über € 250 einzuscannen und dem Antrag als **PDF-File** beizufügen. Dabei gilt es die maximale Datengröße bei Einreichung über FinanzOnline von 5 MB zu beachten.
- Unterjährig gestellte Anträge müssen Vorsteuern von **zumindest € 400** umfassen. Bezieht sich ein Antrag auf ein **ganzes Kalenderjahr** bzw auf den letzten Zeitraum eines Kalenderjahres, so müssen die Erstattungsbeträge **zumindest € 50** betragen.

TIPP: Berücksichtigen Sie eine ausreichende Pufferzeit bei der Einreichung der Anträge, um im Falle von unvorhergesehenen Problemen (zB technische Übermittlungsschwierigkeiten aufgrund unvollständiger Angaben oder zu großer Datenvolumina) den korrekten Antrag dennoch rechtzeitig zu übermitteln. Bei Direkteingabe in FinanzOnline ist die Anzahl auf 40 Belege pro Antrag beschränkt.

9.2 Offenlegung – rechtzeitige Einreichung des Jahresabschlusses 2018 bis 30.9.2019

Kapitalgesellschaften sind verpflichtet, ihren Jahres-/Konzernabschluss spätestens neun Monate nach dem Bilanzstichtag an das Firmenbuchgericht zu übermitteln. Die Abschlüsse zum 31.12.2018 sind daher bis zum 30.9.2019 offenzulegen.

Die gesetzlichen Vertreter (!) von Kapitalgesellschaften sind verpflichtet, den Jahresabschluss samt Lagebericht und den endgültigen Umlauf- bzw Gesellschafterbeschluss über die Ergebnisverwendung binnen neun Monaten nach dem Bilanzstichtag mit dem Bestätigungsvermerk beim Firmenbuchgericht des

Gesellschaftssitzes **elektronisch** einzureichen. Für Zwecke der Bilanzierung, Prüfung und Offenlegung gelten die gleichen Vorschriften auch für sogenannte „kapitalistische Personengesellschaften“ (zB GmbH & Co KG), bei denen keine natürliche Person als unbeschränkt haftender Komplementär fungiert. Die Offenlegungspflicht gilt auch für Zweigstellen ausländischer Kapitalgesellschaften.

Erleichterungen bestehen für **Kleinstkapitalgesellschaften** im Hinblick auf den Umfang der Offenlegung, sodass diese **nur die Bilanz** und gegebenenfalls die „Information zum negativen Eigenkapital“ publizieren müssen.

Im Rahmen des Datendienstes „Elektronischer Rechtsverkehr-Jahresabschlüsse“ (ERV-Jab) ist die elektronische Übermittlung von Jahresabschlüssen über FinanzOnline an die Firmenbuchgerichte möglich. Ebenfalls besteht die Möglichkeit der Übermittlung über den Dienst „elektronischer Rechtsverkehr der Justiz“ (webERV).

Neben den technischen Voraussetzungen ist in jedem Fall ein Abbuchungs- oder Einziehungsauftrag zu Gunsten der Justiz erforderlich. Die Kosten der Eintragung betragen € 21, die gerichtliche Eingabegebühr beträgt für GmbH € 34 bzw für AG € 152.

TIPP: Gesellschaften mit einem Umsatz bis zu € 70.000 können den Jahresabschluss sowohl in Papierform als auch elektronisch einreichen. Erfolgt die elektronische **Einreichung bis zum 30.6.2019**, dann **entfällt die Eintragungsgebühr von € 21**.

Bei nicht fristgerechter Einreichung (Achtung: es gilt Einlangen beim Firmenbuchgericht!) droht eine **automatische Zwangsstrafe von mindestens € 700** für jeden gesetzlichen Vertreter und die Gesellschaft. Die Strafen werden mehrmals und mit ansteigender Höhe verhängt.

9.3 Neue Bankverbindung der Finanzämter: Steuerzahlungen können ab 1.7.2019 nicht mehr auf das Konto bei der BAWAG P.S.K. geleistet werden

Das BMF informiert, dass ab 1. Juli 2019 nur mehr Überweisungen zugunsten der neuen IBAN entgegengenommen werden. Diese erkennen Sie an folgendem Aufbau: **ATxx 0100 0xxx xxxx** und dem BIC **BUNDATWW**. Zahlungen an die alte IBAN ATxx 6000 0xxx xxxx (BIC OPSKATWW) bei der BAWAG P.S.K. werden nicht mehr angenommen und mit dem Hinweis auf eine falsche IBAN auf Ihr Konto zurückgeleitet. Überprüfen Sie daher alle Ihre Vorlagen im Electronic Banking und ändern Sie bitte umgehend allfällige Daueraufträge auf die korrekte IBAN ab.