



Klienteninformation

Juni 2009

Inhalt

BUDGETBEGLEITGESETZ 2009	2
EINKOMMENSTEUERLICHE ÄNDERUNGEN	2
ÄNDERUNGEN BEI DER KÖRPERSCHAFTSTEUER	3
SONSTIGE ÄNDERUNGEN.....	3
UMSATZSTEUER – NEUREGELUNG DIENSTLEISTUNGORT AB 1.1.2010.....	4
WAS KINDER IN DEN FERIEN VERDIENEN DÜRFEN	6
ZURECHNUNG VON HÖCHSTPERSÖNLICHEN EINKÜNFTEIN BEI ZWISCHENSCHALTUNG VON KAPITALGESELLSCHAFTEN (RZ 104 ESTR)	6
ABGABENVERWALTUNGSREFORM.....	8
WOHNRECHTSNOVELLE AB 1.4.2009	8
STEUERSPLITTER	9
AKTUELLE ZINSEN AB 13.5.2009	9
ABSETZBARE KINDERBETREUUNGSKOSTEN	9
STEUERLICH ABSETZBARE SPENDEN AB 1.1.2009.....	10
AKTUELLE ENTSCHEIDUNGEN DER HÖCHSTGERICHTE.....	11
VERFASSUNGSGERICHTSHOF (VFGH) HEBT § 25 GEBG AUF :	11
TERMINE.....	11

Budgetbegleitgesetz 2009

Am 19.5.2009 wurde im Parlament das **Budgetbegleitgesetz 2009** (BBG 2009) beschlossen. Die Veröffentlichung soll voraussichtlich in der zweiten Junihälfte 2009 im Bundesgesetzblatt (BGBl) erfolgen. Soweit keine besonderen Inkrafttretensbestimmungen vorgesehen sind, tritt es **am Tag nach der Veröffentlichung im BGBl in Kraft**. Nachfolgend ein Überblick über die wichtigsten Neuerungen.

Einkommensteuerliche Änderungen

- **Arbeitnehmer**, welche von ihrem Arbeitgeber den mit der Steuerreform 2009 eingeführten **steuerfreien Zuschuss zu den Kinderbetreuungskosten** erhalten (maximal EUR 500 pro Jahr und Kind für Kinder bis zum 10. Lebensjahr), sind **verpflichtet, allfällige Änderungen** der für die Steuerfreiheit **maßgeblichen Verhältnisse innerhalb eines Monats dem Arbeitgeber zu melden**. Der Arbeitgeber hat die geänderten Verhältnisse ab dem Zeitpunkt der Meldung zu berücksichtigen. Im Falle der nicht rechtzeitigen Meldung ist der Arbeitnehmer für das betreffende Jahr zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet (Pflichtveranlagungsstatbestand).
- Die bisher nur in den Vereinsrichtlinien geregelte **Steuerfreistellung von pauschalen Fahrt- und Reiseaufwandsentschädigungen**, die von **gemeinnützigen Sportvereinen an Sportler, Schiedsrichter und Sportbetreuer** (zB Trainer) ausbezahlt werden, wird im Interesse der Rechtssicherheit gesetzlich verankert. Danach können ab 1.1.2009 derartige Entschädigungen bis zu EUR 30 pro Tag bzw EUR 540 pro Monat steuer- und sozialversicherungsfrei ausbezahlt werden, wobei auch keine Kommunalsteuer und kein Dienstgeberbeitrag anfällt. Die Beträge verstehen sich als Freibeträge.
- Die **steuerliche Absetzbarkeit von Topfsonderausgaben** (zB Prämien zu freiwilligen Renten- und Krankenversicherungen, Aufwendungen für die Wohnraumschaffung, Erwerb junger Aktien) wird derzeit ab einem Einkommen von EUR 36.400 bis EUR 50.900 auf Null eingeschliffen. Das **obere Ende dieser Einschleifregelung** wird rückwirkend ab 2009 an die neue Grenze für den 50%igen Spitzensteuersatz (gemäß Steuerreform 2009) angepasst und **auf EUR 60.000 angehoben**. Überdies bleibt bei der neuen Einschleifregelung im Gegensatz zur bisherigen Rechtslage auch das **Sonderausgabenpauschale von EUR 60** steuermindernd erhalten.
- Durch eine Ergänzung in § 20 EStG soll klargestellt werden, dass die bei der **unentgeltlichen Übertragung von vermieteten Liegenschaften** anfallenden Beträge für **Grunderwerbsteuer und Nebenkosten** (Grundbuchsgebühr, Notarkosten udgl) **steuerlich nicht absetzbar sind** (auch nicht im Wege der Absetzung für Abnutzung verteilt über die restliche Nutzungsdauer).
- **Rückzahlungen** von als **Sonderausgaben steuerlich voll abgesetzten Beiträgen für freiwillige Weiterversicherungen einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten** in der gesetzlichen Pensionsversicherung wurden bisher nicht besteuert. Diese Besteuerungslücke wird nunmehr geschlossen; Rückzahlungen ab dem Tag nach der Veröffentlichung des BBG 2009 im BGBl werden daher besteuert. Zur Sicherstellung der steuerlichen Erfassung muss die Versicherungsanstalt einen Lohnzettel ausstellen.
- Entgegen einer kürzlich ergangenen Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) wird die bisherige Verwaltungspraxis, wonach **Ausschüttungen von Agrargemeinschaften der 25%igen KESt** (mit Veranlagungsoption) unterliegen, nunmehr gesetzlich verankert (Inkrafttreten für Zuflüsse ab 1.1.2009).
- Die bei **Betriebsaufgabe bzw –veräußerung durch einen Einnahmen-Ausgaben-Rechner** zu versteuernden **Übergangsgewinne** unterliegen ab Inkrafttreten des BBG 2009 nur dann der Halbsatzbegünstigung gemäß § 37 Abs 5 EStG (bei Zutreffen der dafür vorgesehenen Voraussetzungen, wie zB Tod, Erwerbsunfähigkeit oder Erreichen des 60. Lebensjahres und Einstellung der Erwerbstätigkeit), wenn der betreffende Betrieb bereits **mindestens sieben Jahre** bestanden hat (diese Voraussetzung galt bisher nur für Veräußerungs-, nicht aber für Übergangsgewinne).
- Die **Erstattung von Negativsteuerbeträgen** (bei Arbeitnehmer- und Alleinverdienerabsetzbetrag) kann ab Inkrafttreten des BBG 2009 nur mehr im Wege der **normalen Einkommen-**

steuerveranlagung (innerhalb von 5 Jahren) geltend gemacht werden. Das bisher vorgesehene gesonderte Verfahren (mit dem Formular E 5) läuft ersatzlos aus.

Änderungen bei der Körperschaftsteuer

- **Nachversteuerung von Auslandsverlusten im Rahmen der Gruppenbesteuerung:** Nach bisheriger Rechtslage mussten die beim inländischen Gruppenträger verwerteten Verluste eines ausländischen Gruppenmitgliedes spätestens beim Ausscheiden des ausländischen Gruppenmitgliedes aus der Steuergruppe (zB durch Verkauf oder Liquidation der Auslandstochter) nachversteuert werden. Ab 1. 7.2009 wird dieser Nachversteuerungstatbestand schon ausgelöst, wenn zwar die Beteiligung am ausländischen Gruppenmitglied weiter besteht, der Umfang der wirtschaftlichen Tätigkeit der Auslandstochter (gemessen zB am Umsatz oder an der Mitarbeiteranzahl) aber im Vergleich zum Verlustentstehungsjahr um mehr als 75 % geschrumpft und damit wirtschaftlich nicht mehr vergleichbar ist.
- **Steuerfreiheit für Dividenden aus Portfoliobeteiligungen:** Auch Dividenden aus **unter 10 %igen Auslandsbeteiligungen** (so genannte „Portfolio-beteiligungen“) können steuerfrei behandelt werden, wenn es sich bei der ausländischen, Dividenden zahlenden Gesellschaft um eine **Kapitalgesellschaft** aus einem **EU-Staat oder Norwegen** handelt. Als weitere Voraussetzung für die Steuerfreiheit muss nachgewiesen werden, dass die ausländische Gesellschaft einer **vergleichbaren Körperschaftsteuerbelastung von mindestens 15 %** unterliegt. Beträgt die ausländische Steuerbelastung weniger als 15 % (wie dies zB in Bulgarien, Irland und Zypern der Fall ist), ist für Portfoliobeteiligungen weiterhin das Anrechnungsverfahren anzuwenden, also Besteuerung der Auslandsdividende bei der österreichischen Mutter mit 25 % KöSt und Anrechnung der (niedrigeren) ausländischen Steuer. Im Gegensatz zur Steuerfreiheit beim internationalen Schachtelprivileg ist hier **keine Behaltefrist von einem Jahr** vorgesehen. Die Neuregelung ist auf alle offenen Steuerveranlagungen anzuwenden.
- **Ausländische Beteiligungserträge bei Stiftungen:** Dividenden aus Beteiligungen an ausländischen Kapitalgesellschaften sind künftig (ab Inkrafttreten des BBG 2009) bei Stiftungen grundsätzlich auch dann steuerfrei, wenn für diese Dividenden eine Rückerstattung der ausländischen Quellensteuer beantragt wurde (bisher hat die Rückerstattung ausländischer Quellensteuern die Steuerpflicht der Auslandsdividenden in der Stiftung bewirkt). Stammen die Dividenden jedoch aus einer in einem Niedrigsteuerland ansässigen Tochtergesellschaft und erzielt diese Tochtergesellschaft bei einer Beteiligung ab 10 % überwiegend Passiveinkünfte (zB aus Vermögensveranlagung), kommt es zur Vermeidung von Steuerumgehungen zu einem Methodenwechsel zum Anrechnungsverfahren: Die Dividenden sind dann in der Stiftung körperschaftsteuerpflichtig, die als Vorbelastung der Ausschüttung anzusehende ausländische Körperschaftsteuer wird auf die inländische Körperschaftsteuer der Stiftung auf Antrag angerechnet.

Sonstige Änderungen

- **Stiftungseingangssteuer:** Werden bei der **Zuwendung von Liegenschaften** und anderen Vermögenswerten an eine Stiftung auch **Schulden** mitübertragen, kürzen diese die Basis für die Stiftungseingangssteuer. Da Liegenschaften für die Stiftungseingangssteuer nur mit dem dreifachen Einheitswert bewertet werden, dürfen ab Inkrafttreten des BBG 2009 auch **die mit Liegenschaften mitübertragenen Schulden nur maximal bis zur Höhe des dreifachen Einheitswertes abgesetzt** werden und können daher nicht mehr die Stiftungseingangssteuerbasis für andere, gemeinsam mit den Liegenschaften zugewendete Vermögenswerte mindern.
- **Erbschafts- und Schenkungssteuer:** Die derzeit nach dem Auslaufen der Erbschaftssteuer mit Ablauf des 31.7.2008 noch bestehenden Meldepflichten für Gerichte (wonach diese bei Verlassenschaftsabhandlungen dem Finanzamt die Todesfälle zu melden haben) bzw für Versicherungen (wonach diese bei Todesfällen vor Auszahlung von Versicherungssummen oder Renten an andere Personen als den Versicherungsnehmer dem Finanzamt vor allem die Empfänger von Versicherungszahlungen zu melden haben) werden rückwirkend für alle Todesfälle ab 1.8.2008 gestrichen.

- **Gebühren:** Die Novelle des Gebührengesetzes (GebG) enthält neben der Pauschalierung der Gebühren bei der Beantragung der österreichischen Staatsbürgerschaft, einer Gebührenbefreiung für Rechtsgeschäfte, die unter das Stiftungseingangssteuergesetz fallen, und anderen neuen Gebührenbefreiungen ua auch eine Befreiung für Diebstahl- und Verlustanzeigebestätigungen.
- **DB- und Kommunalsteuerpflicht für freie Dienstverträge ab 2010:** Freie Dienstnehmer unterliegen ab 1.1.2010 sowohl der 3%igen Kommunalsteuer als auch dem 4,5%igen Dienstgeberbeitrag (und damit im Falle der Wirtschaftskammerzugehörigkeit des Auftraggebers auch dem Zuschlag zum DB). Begründet wird diese Maßnahme damit, dass freie Dienstnehmer ab 2010 auch den allen Selbständigen zustehenden 13%igen Gewinnfreibetrag in Anspruch nehmen können, der eine der Sechstelbegünstigung bei echten Dienstnehmern entsprechende Steuerentlastung bewirken soll. Beachtet wird dabei allerdings nicht, dass die Begünstigung des 13%igen Gewinnfreibetrages dem freien Dienstnehmer zugute kommt, die zusätzlichen rd 8% Lohnnebenkosten aber den Auftraggeber belasten. Verschärft wird die Belastungssituation bei freien Dienstnehmern noch dadurch, dass nach der neuesten Judikatur des VwGH zur Kommunalsteuer- und DB-Pflicht von an Gesellschafter-Geschäftsführer ausbezahlten Fahrt- und Reisekostenentschädigungen (siehe unten) zu befürchten ist, dass diese nachteilige Judikatur ab 1.1.2010 auch auf freie Dienstverhältnisse anzuwenden ist, was zu einer erheblichen Benachteiligung gegenüber echten Dienstverhältnissen führen würde.

Umsatzsteuer – Neuregelung Dienstleistungsort ab 1.1.2010

Ebenfalls mit dem BBG 2009 wird auch die EU-Richtlinie 2008/8/EG umgesetzt, mit welcher der **Ort der Dienstleistung ab 1.1.2010** neu geregelt wird. Die neuen Bestimmungen dienen vor allem der Vereinfachung. Für die **Bestimmung des Ortes der Dienstleistung** ist zu unterscheiden, ob die sonstige Leistung an einen **steuerpflichtigen Unternehmer** erbracht wird oder an einen **Privaten**.

- 1) Werden **Dienstleistung an einen Steuerpflichtigen (= Unternehmer)** erbracht, so kommt das **Empfängerortprinzip** zur Anwendung: Die sonstige Leistung ist am **Ort des Leistungsempfängers** steuerpflichtig, wobei gleichzeitig ein Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger stattfindet (**Reverse Charge**) und der Erbringer der grenzüberschreitenden Dienstleistung diese in seiner Zusammenfassende Meldung (**ZM**) aufnehmen muss.
- 2) Werden **Dienstleistung an Nichtsteuerpflichtige** (Endverbraucher, Private) erbracht, so kommt grundsätzlich das **Unternehmensortprinzip** zur Anwendung: Die sonstige Leistung ist am **Ort des leistenden Unternehmers** steuerpflichtig.

Gesonderte Regelungen gelten ua für Vermittlungsleistungen, Grundstücksleistungen und Beförderungsleistungen, die in der folgenden Übersicht dargestellt werden.

	Steuerpflichtige /Unternehmer	Nichtsteuerpflichtige / Nichtunternehmer
Grundregel: Ort der sonstigen Leistung	Ort, von dem aus der Empfänger sein Unternehmen betreibt bisher: Unternehmensort	Ort: Sitz bzw Betriebsstätte des Dienstleistungserbringers
Vermittlungsleistungen	Empfängerort bisher: Ort, an dem der vermittelte Umsatz erbracht wird	Ort, an dem der vermittelte Umsatz erbracht wird (Art 46)

Grundstücksleistungen	Grundstücksort (Art 47)	Grundstücksort (Art 47)
Personenbeförderung	Dort, wo jeweils stattfindet (Art 48)	Dort, wo jeweils stattfindet (Art 48)
Güterbeförderung (außer innergemeinschaftliche Güterbeförderung)	Empfängerort bisher: dort, wo stattfindet	Dort, wo jeweils stattfindet (Art 49)
Innergemeinschaftliche Güterbeförderung	Empfängerort bisher: Abgangsort	Abgangsort (Art 50)
Kunst, Sport, Wissenschaft, Unterhaltung, usw	Tätigkeitsort (Art 53)	Tätigkeitsort (Art 53)
Nebentätigkeiten zur Beförderung	Empfängerort bisher: Tätigkeitsort	Tätigkeitsort (Art 54 lit a)
Begutachtung von / Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen	Empfängerort bisher: Tätigkeitsort	Tätigkeitsort (Art 54 lit b)
Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen	Tätigkeitsort (Art 55) bisher: Unternehmensort	Tätigkeitsort (Art 55) bisher: Unternehmensort
Vermietung von Beförderungsmitteln bis 30 Tage	Dort, wo es zur Verfügung gestellt wird (Art 56) bisher: Unternehmensort	Dort, wo es zur Verfügung gestellt wird (Art 56) bisher: Unternehmensort
Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen bei innergemeinschaftlicher Personenbeförderung	Abgangsort (Art 57) bisher: Unternehmensort	Abgangsort (Art 57) bisher: Unternehmensort
elektronisch erbrachte Dienstleistungen vom Drittland	Empfängerort	Dort, wo der Nichtsteuerpflichtige ansässig ist (Art 58)
Katalogleistungen an Drittlandskunden	Empfängerort	Dort, wo der Nichtsteuerpflichtige ansässig ist (Art 59)
Telekom-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen vom Drittland	Empfängerort	Tatsächliche Nutzung oder Auswertung (Art 59b)

Quelle: BMF

Weiters enthält die UStG-Novelle des BBG 2009 noch folgende Änderungen:

- Nach bisheriger Rechtslage kann bei Lieferungen und sonstigen Leistungen die **Steuerschuld und damit die Fälligkeit der Umsatzsteuer um einen Kalendermonat hinausgeschoben** werden, wenn die **Rechnungsausstellung erst nach Ablauf des Kalendermonates erfolgt**, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung erbracht worden ist. Diese Möglichkeit der Verschiebung der Steuerschuld um einen Monat wird im Interesse der Bekämpfung des Steuerbetrugs für Dienstleistungen ab 2010 ersatzlos gestrichen.
- Die **Umsatzgrenze**, bis zu der das Kalendervierteljahr als Voranmeldungszeitraum gewählt werden kann, wird von EUR 22.000 auf EUR 30.000 **angehoben** und damit an die Kleinunternehmergrenze angeglichen.

Was Kinder in den Ferien verdienen dürfen

Um die **Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag** nicht zu gefährden, darf das steuerpflichtige Jahreseinkommen (nach Abzug von Sozialversicherungsbeiträgen, Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen) bei **Kindern ab 18 Jahren EUR 9.000 pro Jahr** nicht überschreiten, unabhängig davon, ob es in den Ferien oder außerhalb der Ferien erzielt wird. Bei Gehaltseinkünften darf ein Kind daher insgesamt brutto rund EUR 11.200 pro Jahr (unter Berücksichtigung von SV-Beiträgen, Werbungskosten- und Sonderausgabenpauschale, jedoch ohne Sonderzahlungen) verdienen, ohne dass die Eltern die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag verlieren. Die Einkünftegrenze von EUR 9.000 ist ein Jahresbetrag. Zu den für den Bezug der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages „schädlichen“ Einkünften zählen nicht nur Einkünfte aus einer aktiven Tätigkeit (Lohn- oder Gehaltsbezüge, Einkünfte aus einer selbständigen oder gewerblichen Tätigkeit), sondern **sämtliche der Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte** (daher beispielsweise auch Vermietungs- oder sonstige Einkünfte). Lehrlingsentschädigungen, Waisenpensionen sowie einkommensteuerfreie Bezüge (und offensichtlich auch endbesteuerte Einkünfte) bleiben außer Ansatz.

Folgende **Besonderheiten** sind noch zu beachten:

- Ein zu versteuerndes Einkommen, das in Zeiträumen erzielt wird, für die kein Anspruch auf Familienbeihilfe besteht (zB bei vorübergehender Einstellung der Familienbeihilfe, weil die vorgesehene Studienzeit in einem Studienabschnitt abgelaufen ist), ist in die Berechnung des Grenzbetrages nicht einzubeziehen.
- Auch das Einkommen des Kindes innerhalb von drei Monaten nach Abschluss der Berufsausbildung wird auf die schädliche Einkommensgrenze nicht angerechnet.
- Die Familienbeihilfe und der Kinderabsetzbetrag fallen nicht automatisch weg, sondern es ist eine entsprechende Meldung an das Finanzamt zu erstatten. Die Unterlassung der Meldung stellt ein Finanzstrafvergehen dar.
- Kinder unter 18 Jahren können ganzjährig beliebig viel verdienen.

Bis zu einem **monatlichen Bruttobezug von EUR 357,74** (Wert für 2009) fallen wegen **geringfügiger Beschäftigung** keine Dienstnehmer-Sozialversicherungsbeiträge an.

Bei Ferialjobs in Form von **Werkverträgen oder freien Dienstverträgen**, bei denen vom Auftraggeber kein Lohnsteuerabzug vorgenommen wird, muss ab einem Jahreseinkommen (Bruttoeinnahmen abzüglich der mit der Tätigkeit verbundenen Ausgaben) von **EUR 11.000** (Wert für 2009) **für das betreffende Jahr eine Einkommensteuererklärung** abgegeben werden. Eine Ferialbeschäftigung im Werkvertrag bzw freien Dienstvertrag unterliegt ab überschreiben der Kleinunternehmergrenze (Bruttoumsatz von EUR 36.000 p.a.) der Umsatzsteuer.

Zurechnung von höchstpersönlichen Einkünften bei Zwischenschaltung von Kapitalgesellschaften (Rz 104 EStR)

Im Zuge der letzten Einkommensteuerrichtlinien-Wartung 2008 wurde in Rz 104 EStR eine neue Bestimmung über die Zurechnung höchstpersönlicher Tätigkeiten aufgenommen. Das BMF steht demnach auf dem Standpunkt, dass **gewisse höchstpersönliche Tätigkeiten** (wie zB als Geschäftsführer, Vorstand, Aufsichtsrat, Vortragender, Schriftsteller, Gutachter etc) **nur von natürlichen Personen ausgeübt**, somit die dafür gezahlten Vergütungen **nur diesen zugerechnet werden** können und von diesen auch versteuert werden müssen. Die **Erbringung derartiger höchstpersönlicher Leistungen über eine zwischengeschaltete Kapitalgesellschaft** (im Wege einer Art Personalgestellung) **wird nach Ansicht des BMF steuerlich nicht anerkannt**. Da derartige Konstruktionen bisher sehr verbreitet waren, hat das BMF die entsprechende Bestimmung der Einkommensteuerrichtlinien erst mit Wirkung **ab dem 1.7.2009** in Kraft gesetzt. In der Literatur ist

die neue Richtlinienbestimmung (die ja nur die Rechtsansicht des BMF wiedergibt und daher keinen Gesetzes- oder Verordnungsrang hat) bisher heftig kritisiert worden.

Neuerdings versucht das BMF, die **bisherige strenge Haltung** zu diesem Thema wieder **aufzuweichen**.

- Nach neuesten Äußerungen aus dem BMF soll sich Rz 104 EStR nur auf „zwischenengeschaltete“ Kapitalgesellschaften erstrecken, bei denen die Kapitalgesellschaft **über keinen eigenständigen, sich von der natürlichen Person abhebenden, geschäftlichen Betrieb verfügt und selbst die Marktchancen nicht nutzen kann** (zB bei Vergütungen für höchstpersönliche Tätigkeiten, wie Schriftsteller, Vortragender oder „Drittanstellung“ von Vorständen, Stiftungsvorstand oder Aufsichtsrat). Ob bei der Kapitalgesellschaft ein eigenständiger, sich von der natürlichen Person abhebender, geschäftlicher Betrieb vorliegt, ist im Einzelfall zu beurteilen. Dabei wird die Beschäftigung von Mitarbeitern grundsätzlich für einen eigenständigen, sich von der natürlichen Person abhebenden Betrieb sprechen (zB GmbH, bei der neben der Gutachtenserstellung durch den Gesellschafter-Geschäftsführer auch weitere umsatzrelevante Leistungen durch Mitarbeiter erbracht werden). Bloße **vorbereitende Tätigkeiten oder Hilfstätigkeiten** in der Kapitalgesellschaft, die sich lediglich auf die höchstpersönliche Tätigkeit beziehen (zB Sekretariatsarbeit), stellen **keinen eigenständigen, sich abhebenden, geschäftlichen Betrieb** dar.
- Auch soll nach neuester Rechtsansicht des BMF eine Einkünftezurechnung zur natürlichen Person unterbleiben, wenn die GmbH **selbst am Markt auftreten und die Marktchancen nutzen kann**. So ist zB ein Gärtnereibetrieb in Form einer hierfür gegründeten „Ein-Mann-GmbH“ ohne Mitarbeiter steuerlich anzuerkennen. Entsprechendes wird für „klassische“ freiberufliche Tätigkeiten gelten, soweit deren Ausübung auch in Form einer GmbH zulässig ist und daher die GmbH die Marktchancen nutzen kann (zB Rechtsanwalt). Werden von der natürlichen Person jedoch – zusätzlich zur eigentlichen freiberuflichen Tätigkeit – die oben genannten höchstpersönlichen Leistungen (zB Stiftungsvorstand, Aufsichtsrat) erbracht, werden die aus dieser höchstpersönlichen Tätigkeiten erzielten Einkünfte der natürlichen Person zugerechnet.
- Schließlich erfolgt auch bei der **Konzerngestaltung von Vorständen oder Geschäftsführern** keine direkte Zurechnung allfälliger Vergütungen zum Vorstand bzw Geschäftsführer.

Unabhängig vom Ausgang dieses Rechtsstreits und der immer komplexer werdenden rechtlichen Beurteilung stellt sich die Frage, ob nicht im Einzelfall eine **Umwandlung von bei höchstpersönlichen Tätigkeiten zwischengeschalteten GmbHs bis 30.6.2009** anzuraten ist, um eine Konfrontation mit der Finanzverwaltung zu vermeiden. Dabei ist zu beachten, dass nach den Bestimmungen des Umgründungssteuergesetzes bei einer Umwandlung sowohl am Umwandlungstichtag als auch am Tag der Beschlussfassung über die Umwandlung bei der umgewandelten Gesellschaft ein **Betrieb** iSd EStG vorhanden sein muss. Demnach wäre eine Umwandlung nach dem 30.6.2009 – unter der Voraussetzung, dass die in Rz 104 EStR dokumentierte Rechtsansicht des BMF gesetzeskonform ist – mit steuerneutraler Wirkung nicht mehr möglich, da die zwischenengeschaltete GmbH über keinen Betrieb mehr verfügt.

Zu beachten ist, dass sich die Steuerbelastung für Personenunternehmen durch die Steuerreform 2009 ab 2010 infolge des 13%igen Gewinnfreibetrages deutlich vermindert hat, der **Spitzensteuersatz bei natürlichen Personen faktisch nur mehr 43,5 % beträgt** und damit sogar geringfügig unter dem Steuersatz für die ausschüttende GmbH von 43,75% liegt. Eine Umwandlung spätestens am 30.6.2009 auf einen zeitnahen Zwischenbilanzstichtag (zB 30.4.2009 oder 31.5.2009) ermöglicht zusätzlich ein Einkommenssplitting zwischen der körperschaftsteuerpflichtigen (umgewandelten) GmbH und dem einkommensteuerpflichtigen Nachfolgeunternehmer und damit eine Progressionsglättung. Außerdem spricht für die Umwandlung auch die immer strenger werdende Judikatur des VwGH zur Lohnnebenkostenpflicht (Kommunalsteuer, DB und DZ) für die Vergütungen von wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern (siehe unten).

Abgabenverwaltungsreform

Durch eine bereits im Jahr 2007 beschlossene Änderung des Finanzverfassungsgesetzes wurde dem Bund die Kompetenz zur Regelung des Verfahrensrechts für die Erhebung von Landes- und Gemeindeabgaben mit Wirkung ab dem 1.1.2010 übertragen. Damit verbunden ist das schon lang geforderte Auslaufen der neun unterschiedlichen Landesabgabenordnungen mit Ende des Jahres 2009. Mit dem Abgabenverwaltungsreformgesetz wurde nunmehr die für die künftige Abgabenerhebung von Landes- und Gemeindeabgaben notwendigen Verfahrensbestimmungen in die **Bundesabgabenordnung** (BAO) aufgenommen und damit eine einheitliche Abgabenordnung für Bund, Länder und Gemeinden geschaffen. Daneben wurde die BAO aber auch noch in einigen Punkten geändert. Die wichtigsten Neuerungen – die überwiegend mit 1.1.2010 in Kraft treten sind folgende:

Die allgemeinen Bestimmungen und des Verfahrensrechts der BAO gelten ab 1.1.2010 auch für die Erhebung von Landes- und Gemeindeabgaben.

- Trotz der teilweisen Vereinheitlichung von Verfahrensbestimmungen bleiben viele Bestimmungen der BAO für Landes- und Gemeindeabgaben **unanwendbar**. Dazu gehören insbesondere die Bestimmungen über das **Verfahren vor dem UFS**. Die Bestimmungen über Rechtsmittelverfahren und Rechtsmittelbehörden der Gemeinden und Länder bleiben unverändert in Kraft.
- Da sich die **Rückzahlungssperrvorschriften** für rechtswidrige Abgaben, die von einem Anderen getragen wurden (Stichwort Bereicherungsverbot bei Getränkesteuer), in den Landesabgabenordnungen anscheinend „bewährt“ haben, wurde nunmehr die Gelegenheit genutzt und eine allgemeine Rückzahlungs-Sperrvorschrift in die BAO aufgenommen. Für Bundesabgaben wurde die Rückzahlungs-Sperrvorschrift sogar rückwirkend mit 1.1.2001 in Kraft gesetzt.
- Geändert wurde auch die Bestimmung über die Aufhebung von EU-widrigen Steuerbescheiden. Derzeit können EU-widrige Steuerbescheide bis zum Ablauf der Verjährungsfrist durch einen Antrag nach § 299 BAO behoben werden. Diese günstige Rechtslage wird mit Wirkung **ab dem 1.11.2009** beseitigt. Künftig können **EU-widrige Steuerbescheide auch nur innerhalb der für alle anderen rechtswidrigen Steuerbescheide geltenden Jahresfrist ab Bekanntgabe des Steuerbescheids berichtigt werden**.
- Im **Kommunalsteuergesetz** wurde eine eigenständige **Haftungsbestimmung für Vertreter von Abgabenschuldern** (zB Geschäftsführer) eingefügt, die sich an der schärferen Haftungsbestimmung der Wiener Abgabenordnung orientiert. Weiters wurden eigene **Strafbestimmungen in das Kommunalsteuergesetz** aufgenommen, die den Bestimmungen des Finanzstrafgesetzes über Abgabenhinterziehung und Finanzordnungswidrigkeiten nachgebildet sind. Bisher waren Vergehen bei der Kommunalsteuer nach dem Verwaltungsstrafgesetz zu bestrafen.
- Da sowohl Haftungs- wie auch Strafbestimmungen des Kommunalsteuergesetzes keine Inkrafttretensbestimmungen beinhalten, sind diese Normen bereits mit 26.3.2009 in Kraft getreten.
- Schließlich wurde im Finanzstrafgesetz die Geltung der Bestimmungen über die **Selbstanzeige** auf das **landesgesetzliche Abgabenstrafrecht** ausgedehnt.

Wohnrechtsnovelle ab 1.4.2009

Die aufgrund eines Initiativantrags am 12.3.2009 im Nationalrat beschlossene Wohnrechtsnovelle 2009 ist überwiegend schon mit 1.4.2009 in Kraft getreten. Nachfolgend die wesentlichen Neuerungen:

- Die für 1.4.2009 vorgesehene **Valorisierung der Richtwertmietzinse** wurde um ein Jahr auf den **1.4.2010 verschoben**. Ab diesem Zeitpunkt werden künftig Richtwertmietzinse nur mehr alle

zwei Jahre valorisiert. Die bisher gültige jährliche Valorisierung der Richtwertmietzinse wurde damit abgeschafft.

- Angesichts der angeschlagenen börsennotierten Immobiliengesellschaften wurde erstmals eine gesetzliche Regelung über die **insolvenzrechtliche Separation** und die **zwingende Verzinsung von Kauttionen** der Mieter im Mietrechtsgesetz (MRG) verankert. Bislang basierte der Verzinsungsanspruch des Mieters lediglich auf der Judikatur des OGH und beschränkte sich auf Mietobjekte, die dem Vollenwendungsbereich des MRG unterliegen. Die neue gesetzliche Regelung gilt hingegen auch für Mietobjekte im Teilanwendungsbereich des MRG. Bestimmungen über eine Qualifikation von Kauttionen als insolvenzrechtliches Sondervermögen des Mieters im Konkurs des Vermieters gab es bisher auch keine. **Bei Mietverträgen, die vor dem 1.4.2009 abgeschlossen wurden, hat der Vermieter die Separation (zB Septokonto oder Sparbuch) und verzinsliche Veranlagung der Kauttionen bis zum 30.9.2009 nachzuholen.**
- Ergänzende Bestimmungen zum Energieausweis: Im Bereich des Mietrechtsgesetzes dürfen die **Kosten für die Erstellung eines Energieausweises zu Lasten der Mietzinsreserve** verrechnet werden. Tut dies der Vermieter, hat er jedem Hauptmieter Einsicht in den Energieausweis zu gewähren. Im Wohnungseigentumsrecht wird dem Verwalter als Maßnahme der ordentlichen Verwaltung aufgetragen, einen Energieausweis für das gesamte Gebäude zu besorgen, sofern er nicht eine anderslautende Weisung von der Mehrheit der Wohnungseigentümer bekommt.

Steuersplitter

Aktuelle Zinsen ab 13.5.2009

Die erneute Senkung des Basiszinssatzes ab 13.5.2009 von 0,88 % auf 0,38 % führt zu folgender Senkung der Stundungs-, Aussetzungs- und Anspruchszinsen:

	ab 13.05.09	11.3.09 - 12.5.09	21.01.09 - 10.03.09	10.12.08- 20.01.09	12.11.08- 09.12.08	15.10.08- 11.11.08	09.07.08- 14.10.08
Stundungszinsen	4,88%	5,38 %	5,88 %	6,38 %	7,13 %	7,63 %	8,2 %
Aussetzungs- / Anspruchszinsen	2,38%	2,88 %	3,38 %	3,88 %	4,63 %	5,13 %	5,7 %

Absetzbare Kinderbetreuungskosten

Zu den mit der Steuerreform 2009 eingeführten Begünstigungen für Familien (siehe KlientenInfo Ausgabe 1/2009) hat das BMF per Erlass nun einige Zweifelsfragen geklärt.

Zwei wichtige neue Begünstigungen betreffen die **Kinderbetreuungskosten für Kinder bis zum 10. Lebensjahr**. Einerseits kann der Arbeitgeber allen Mitarbeitern bzw bestimmten Mitarbeiter-Gruppen **Zuschüsse zur Kinderbetreuung in Höhe von maximal EUR 500 pa steuer- und sozialversicherungsfrei** gewähren, andererseits können die Eltern die von ihnen selbst getragenen Kinderbetreuungskosten **bis zu einem Höchstbetrag von EUR 2.300 pro Jahr und Kind ohne Selbstbehalt als außergewöhnliche Belastung von der Lohn- und Einkommensteuer absetzen**.

In beiden Fällen ist Voraussetzung, dass die Kinderbetreuung durch **eine öffentliche oder private institutionelle Kinderbetreuungseinrichtung oder durch eine pädagogisch qualifizierte Person**, die nicht haushaltszugehörige Angehörige ist, erbracht wird und die Kosten direkt an die betreffende Einrichtung bzw Person bezahlt werden.

Zu den **Kinderbetreuungseinrichtungen** gehören Kinderkrippen, Kindergärten, Betriebskindergärten, Horte, altersgemischte Kinderbetreuungseinrichtungen (zB Tagesheimstätten, Kindergruppen, Kinderhäuser), elternverwaltete Kindergruppen, Spielgruppen sowie die Kinderbetreuung an

Universitäten. **Private Institutionen** sind solche, die von Vereinen, gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften, kirchennahen Organisationen, Stiftungen, Familienorganisationen, Betrieben oder natürlichen Personen betrieben werden. Auch Tagesbetreuungsformen, die die Schule zur Verfügung stellt, wie zB schulische Nachmittagsbetreuung oder Halbinternate, sind zu berücksichtigen. Die **Kosten müssen eindeutig der Betreuung zurechenbar** sein und als solche gesondert ausgewiesen werden. Verpflegungskosten und das Schulgeld sind steuerlich nicht absetzbar.

Pädagogisch qualifizierte Personen sind Personen, die eine Ausbildung zur Kinderbetreuung und Kindererziehung im Mindestausmaß von **8 Stunden nachweisen** können. Die Ausbildung kann im Rahmen von Spezialkursen erworben werden oder im Rahmen anderer Ausbildungen, in denen diese Kenntnisse im vorgesehenen Ausmaß vermittelt werden. Für bereits zum Zeitpunkt der Veröffentlichung des Erlasses laufende Betreuungen durch Personen ohne Ausbildungsnachweis kann die erforderliche Ausbildung spätestens bis 31.12.2009 nachgeholt werden.

Die Kinderbetreuung durch eine pädagogisch qualifizierte Person, die **Angehörige im Sinne des § 25 BAO ist und zum selben Haushalt wie das Kind gehört** (zB die Oma, die mit dem Kind in einem Haushalt wohnt), ist steuerlich **nicht begünstigt**.

Steuerlich absetzbare Spenden ab 1.1.2009

Auf der Homepage des BMF (www.bmf.gv.at) wurde am 27.3.2009 eine Information zum Thema „Wissenswertes über die neue Absetzbarkeit von Spenden für mildtätige Zwecke sowie für Entwicklungs- und Katastrophenhilfe“ veröffentlicht. Hier ein **Überblick über die steuerlich absetzbaren Spenden** ab 1.1.2009:

	Liste Forschung und Erwachsenenbildung	Liste NEU unmittelbare Mildtätigkeit, Entwicklungs- und Katastrophen-hilfe ¹⁾	Liste NEU Sammelverein Mildtätigkeit, Entwicklungs- u Katastrophenhilfe ¹⁾
Regelung gilt ab	bereits vor 2009	1.1.2009	1.1.2009
absetzbar sind als Sonderausgaben oder Betriebsausgaben	Geld- und Sachspenden	Private: Geldspenden Unternehmen: Geld- und Sachspenden	Geldspenden
Höchstbetrag Private Spenden	10% des Gesamtbetrages der Vorjahreseinkünfte (mit Anrechnung von betrieblichen Spenden)	10% des Gesamtbetrages der Vorjahreseinkünfte (ohne Anrechnung von betrieblichen Spenden)	
Höchstbetrag betriebliche Spenden	10% des Gewinnes des letzten Wirtschaftsjahres	10% des Gewinnes des letzten Wirtschaftsjahres ¹⁾	
Listen werden veröffentlicht	einmal jährlich (auf der BMF-Homepage)	mindestens einmal jährlich (auf der BMF- Homepage)	mindestens einmal jährlich (auf der BMF- Homepage)
Weitere begünstigte Spendenempfänger außerhalb der Liste	ja, unmittelbar gesetzlich bestimmte Spendenempfänger, zB Universitäten, Museen von Körperschaften öffentlichen Rechts	nein	nein

¹⁾ Hilfeleistungen in Katastrophenfällen sind von Unternehmen nach § 4 Abs. 4 Z 9 EStG 1988 auch als Werbeaufwand abziehbar, wenn sie mit einer Werbewirkung verbunden sind. Hier besteht keine Begrenzung mit 10% des Vorjahresgewinns.

Aktuelle Entscheidungen der Höchstgerichte

Verfassungsgerichtshof (VfGH) hebt § 25 GebG auf :

Der VfGH hat mit Entscheidung vom 26.2.2009, G 158/08, § 25 GebG mit Wirkung ab 8.4.2009 aufgehoben und damit eine gefährliche Falle im Gebührengesetz beseitigt. Nach § 25 GebG konnte bisher, wenn über ein Rechtsgeschäft mehrere Urkunden errichtet wurden, die Rechtsgeschäftsgebühr mehrfach vorgeschrieben werden, wenn nicht alle Originale (Gleichschriften) beim zuständigen Finanzamt zur Gebührenanzeige vorgelegt wurden.

Zuschreibungspflicht bei Wertaufholung nach Teilwertabschreibung

Nach Ansicht des VwGH sind Teilwertabschreibungen auf Beteiligungen bei jeglicher Wertsteigerung der Beteiligung wieder durch Zuschreibung rückgängig zu machen. Nach bisheriger Rechtsauffassung musste eine steuerpflichtige Zuschreibung nur dann vorgenommen werden, wenn exakt die konkreten Gründe, die früher zur Teilwertabschreibung geführt haben, weggefallen sind.

DB- und Kommunalsteuerpflicht für Reisespesen von Gesellschafter-Geschäftsführern

Nach einer kürzlich ergangenen Entscheidung des VwGH gehören zu den der 3%igen Kommunalsteuer und dem 4,5%igen DB (zuzüglich rd 0,4% DZ) unterliegenden "Vergütungen jeder Art", die an einen mit mehr als 25% beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer bezahlt werden, auch die Vergütungen für die bei ihm angefallenen Betriebsausgaben, wie zB Kostenersatz für berufsrechtlich vorgeschriebene Versicherung, Telefonkostenersatz und Reisespesenvergütung.

Termine

15.6.2009: Frist zur Einreichung für spendenbegünstigte Vereine

Vereine und sonstige Institutionen, die für 2009 noch rückwirkend ab Jahresbeginn unter die neue Spendenbegünstigung für mildtätige etc Organisationen (§ 4a EStG) fallen wollen, müssen den Antrag samt den für die Begünstigung erforderlichen Unterlagen und Nachweisen (insbesondere den gesetzlich vorgeschriebenen Bericht des Wirtschaftsprüfers) bis spätestens 15.6.2009 beim zuständigen Finanzamt 1/23 in Wien einreichen. Die Frist ist eine Fallfrist und kann nicht verlängert werden.

30.6.2009: Frist zur Erstattung ausländischer Vorsteuern

Mit 30.6.2009 endet endgültig die Frist für die Erstattung ausländischer Vorsteuern aus dem Kalenderjahr 2008. Die Anträge sind unter Beilage der Originalbelege bei den in den jeweiligen EU-Mitgliedstaaten zuständigen Finanzbehörden rechtzeitig per Post einzureichen. Ab 2010 wird das Verfahren durch eine EU-weite Änderung des Vorsteuerrückerstattungssystems deutlich einfacher und schneller.

30.9.2009: Frist zur Einreichung des Jahresabschlusses 31.12.2008 beim Firmenbuch

Seit dem Vorjahr müssen **alle Jahresabschlüsse** ab Bilanzstichtag 31.12.2007 **verpflichtend in elektronischer Form** beim Firmenbuch eingereicht werden. Ausgenommen davon sind (grundsätzlich weiterhin offenlegungspflichtige) **Kleinst-Kapitalgesellschaften**, bei denen die Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag EUR 70.000 nicht überschritten haben. Diese können die Einreichung des Jahresabschlusses sowie die Bekanntgabe der Umsatzerlöse weiterhin in Papierform vornehmen. Bei Verletzung der Verpflichtung zur elektronischen Einreichung sind **Zwangsstrafen bis zu EUR 3.600** vorgesehen, die auch mehrmals verhängt werden können. Im Falle der mehrmaligen Verhängung können die Zwangsstrafen bei mittelgroßen Kapitalgesellschaften bis zum Dreifachen, bei großen sogar bis zum Sechsfachen angehoben werden. Die **Eingabegebühr** beträgt bei

elektronischer Einreichung für **GmbHs EUR 34** und für **AGs EUR 131**, die **Eintragungsgebühr** **EUR 17** (Papierform) bzw **EUR 10 (elektronisch)**. Insgesamt betragen damit die Gebühren für einen elektronisch übermittelten Jahresabschluss bei einer GmbH EUR 44 und bei einer AG EUR 141.