

Wirtschafts- & Steuerrecht für die Praxis

Feb.
2015

aktuell.
kompetent.

KLIENTEN-INFO

Verfassungsgerichtshof bestätigt Abzugsverbot für Managergehälter über 500.000 €

Mit dem **1. Abgabenänderungsgesetz 2014** wurde ab **1.3.2014** das **Abzugsverbot** für jenen Teil der **Gehälter**, die **500.000 € übersteigen**, eingeführt. Erfasst ist das Entgelt für Arbeits- oder Werkleistungen soweit es den Betrag von 500.000 € **pro Person und Wirtschaftsjahr** übersteigt. Der Gesetzgeber wollte dadurch der zunehmenden Vergrößerung des **Einkommensgefälles** im Bereich der Erwerbsbezüge **entgegenwirken**. Diese Regelung wurde von Beginn als **verfassungsrechtlich bedenklich** eingestuft und war Gegenstand von Beschwerden betroffener Unternehmen. Nachdem zunächst Individualanträge aus formalen Gründen abgewiesen wurden, hat nun der **Verfassungsgerichtshof (VfGH)** aufgrund eines **Gesetzesprüfungsantrags** des Bundesfinanzgerichtes (BFG) in der Sache inhaltlich entschieden (VfGH vom 9.12.2014, G 136/2014, G 166/2014, G 186/2014). **Ergebnis** ist, dass die **Bedenken** gegen die angefochtenen Regelungen des Einkommensteuer- bzw. Körperschaftsteuergesetzes **unbegründet** sind. Der VfGH ist dabei der Ansicht, dass seitens der Unternehmen **kein Vertrauensschutz** auf das **Weiterbestehen** der für sie **günstigen Rechtslage** greift. Durch die bisherige Rechtslage wurden Unternehmen nicht geradezu „angeregt“, Verträge über Gehälter in bestimmter Höhe zu schließen. Die Unternehmen können daher insoweit keinen besonderen Schutz beanspruchen. Die angefochtenen **Be-**

Inhalt
■ Verfassungsgerichtshof bestätigt Abzugsverbot für Managergehälter über 500.000 €
■ Meldepflicht bestimmter Vorjahreszahlungen bis 28.2.2015
■ Rechnungslegungs-Änderungsgesetz 2014 (RÄG 2014) beschlossen
■ Highlights aus dem 2. Lohnsteuer-Wartungserlass 2014
■ Reparaturkosten infolge eines beruflich bedingten Autounfalls
■ Verschärfungen bei der Schweizer Mehrwertsteuerpflicht für ausländische Unternehmen
■ Höhere Lebenserhaltungskosten sind keine außergewöhnliche Belastung

stimmungen sind auch **nicht unsachlich** und liegen nach Auffassung des VfGH **innerhalb** des **rechtspolitischen Gestaltungsspielraums** des Gesetzgebers.

Gesehen	Tag:						
	Name:						

Im Ergebnis sind daher ab dem 1.3.2014 ausbezahlte höhere Gehälter (auch **Sachbezüge** sind diesbezüglich einzurechnen) im Rahmen der **Mehr-Weniger-Rechnung** zu **neutralisieren** und können **steuerlich nicht abgezogen** werden. Nicht vom Abzugsverbot betroffen sind die beim Unternehmen anfallenden Lohnnebenkosten (DB, DZ und Kommunalsteuer). Bei den **Empfängern** unterliegen die Gehaltszahlungen der **vollen Besteuerung mit 50%**. **Keine Auswirkungen** hat die Entscheidung auf die **Abzugsfähigkeit** von **gesetzlichen Abfertigungszahlungen**, auch wenn die Abfertigung **über 500.000 €** liegt.

Die Einschränkungen bei der Abzugsfähigkeit machen insbesondere bei Unternehmen, an denen der betroffene **Manager** auch **beteiligt** ist, **Gehaltszahlungen über 500.000 € steuerlich sehr unattraktiv**. Gerade bei diesen Unternehmen sollte daher – zumindest für den 500.000 € übersteigenden Betrag - überlegt werden, **anstelle** von **Gehaltszahlungen Ausschüttungen** zu tätigen, die beim **Empfänger** der lediglich **25%igen KESt** unterliegen. Insoweit der betroffene Manager-Gesellschafter auch noch dem Regime der „**Abfertigung alt**“ unterliegt, können vor der Umstellung auf höhere Ausschüttungen auch zusätzliche **Gestaltungsmaßnahmen** (z.B. Konzernversetzungen, Änderungskündigungen), die zur Beendigung des Dienstverhältnisses und zur Auszahlung der steuerbegünstigten Abfertigung von der noch höheren Gehaltsbasis führen, ein **Optimierungspotential** bilden.

Meldepflicht bestimmter Vorjahreszahlungen bis 28.2.2015

Bis spätestens **Ende Februar 2015** müssen bestimmte Zahlungen, welche im Jahr **2014 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 **2014** 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.

Rechnungslegungs-Änderungsgesetz 2014 (RÄG 2014) beschlossen

In der KI 12/14 haben wir über die **Regierungsvorlage** zum RÄG 2014 berichtet. Nun wurde am **13.1.2015** das RÄG im BGBl I 22/2015 **veröffentlicht**. Mit dem RÄG 2014 sollen einerseits **rechnungslegungsspezifische Vorgaben der EU** umgesetzt werden, andererseits besteht eine weitere Zielsetzung darin, die **unternehmensrechtlichen und steuerrechtlichen Bestimmungen anzugleichen**. Betroffen sind Gesellschaften mit beschränkter Haftung und Aktiengesellschaften sowie kapitalistische Personengesellschaften (GmbH & Co KG). Gegenüber der Regierungsvorlage haben sich neben der Behebung von Redaktionsversehen noch einige **kleinere Änderungen** ergeben:

Der **Aufholungsbetrag** aufgrund der nunmehrigen **Zuschreibungsverpflichtung** bei **Finanzanlagen** (bei Wegfall der Gründe für eine zuvor vorgenommene außerplanmäßige Abschreibung) kann - wenn **steuerlich** eine Zuschreibungsrücklage gebildet wird - durch den Ansatz eines **passiven Rechnungsabgrenzungspostens** verteilt werden.

Die Möglichkeit zur **Verteilung ergebniserhöhender Aufholungsbeträge** über längstens **fünf Jahre** gilt nicht nur für die Auflösung von Rückstellungen, sondern auch für den **Ansatz** von **aktiven latenten Steuern** aus der erstmaligen Anwendung der neuen Bestimmungen hierzu. Weiters wurde die **Klarstellung** aufgenommen, dass die Auflösung des Abgrenzungspostens bereits mit dem Übergangsjahr **2016** zu **beginnen** hat.

Das RÄG 2014 soll überwiegend mit **20.7.2015** in Kraft treten und ist erstmalig für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem **31.12.2015** beginnen.

Highlights aus dem 2. Lohnsteuer-Wartungserlass 2014

Im Zuge der Änderungen der **Lohnsteuerrichtlinien** durch den 2. Wartungserlass 2014 wurden mit 17.12.2014 u.a. folgende **Anpassungen** bzw. **Klarstellungen** vorgenommen:

- **Sachbezug für Privatnutzung bei Firmenauto mit Navigationsgerät:** Klargestellt wird, dass ein **integriertes Navigationsgerät** zu den **Anschaffungskosten** des Autos zählt und daher bei der Berechnung des **Sachbezugs** zu berücksichtigen ist. Nicht relevant ist hingegen ein transportables Navigationsgerät.
- **Monatliche Beiträge des Dienstnehmers zum Firmenauto:** Grundsätzlich **kürzen** monatliche **Beiträge des Dienstnehmers** dessen **Sachbezug**. Sofern allerdings die Anschaffungskosten des Pkw die **Angemessenheitsgrenze** von 48.000 € überschreiten, ist der monatliche Kostenbeitrag **vor** Wahrnehmung des Höchstbetrages von **720 €** bzw. **360 €** zu berücksichtigen (zunächst sind **1,5% der Anschaffungskosten** um den **Kostenbeitrag** des Arbeitnehmers zu **vermindern**; liegt der danach verbleibende Wert noch immer über der Grenze von 720 €, so führt der Kostenbeitrag des Arbeitnehmers letztlich zu **keiner Verringerung** seines zu versteuernden **Sachbezugswertes**).
- **Sachbezug für die kostenlose Nutzung eines arbeitgebereigenen Park- bzw. Garagenplatzes:** Bisher kam der Sachbezug nur für die explizit in den Lohnsteuerrichtlinien **aufgezählten Städte** zur Anwendung. Diese Voraussetzung wurde gestrichen, so dass **nunmehr** ein **Sachbezug** von **14,53 € pro Monat** für **alle Orte mit Parkraumbewirtschaftung** zum Tragen kommt, wenn das Abstellen von Kfz auf öffentlichen Verkehrsflächen für einen bestimmten Zeitraum gebührenpflichtig ist und der vom Arbeitgeber bereitgestellte **Parkplatz innerhalb** des **gebührenpflichtigen Bereichs** liegt.
- **Reisekostenersätze für Belegschaftsvertreter (Betriebsräte):** Die Tätigkeit in der **Belegschaftsvertretung** ist als **ehrenamtlich** und von den Pflichten aus dem Dienstverhältnis getrennt zu sehen. Da die vom **Arbeitgeber** in diesem Zusammenhang zu **vergütenden Reisekosten** steuerlich weder in § 26 Z 4 noch in § 3 Abs. 1 Z 16b EStG eingeordnet werden können, stellen sie **steuerpflichtige Einnahmen** aus der Tätigkeit als Belegschaftsvertreter dar. Bis zur Höhe dieser steuerpflichtigen Vergütungen kann der **Belegschaftsvertreter** unter den entsprechenden Voraussetzungen aber **Werbungskosten** in seiner Steuererklärung **geltend** machen.

Reparaturkosten infolge eines beruflich bedingten Autounfalls

Wenn man **berufsbedingt** viel mit dem Auto in der Stadt unterwegs ist, kann es mitunter schon mal vorkommen, dass ein **Auffahrunfall** passiert. Neben dem Schrecken und hoffentlich nur Blechschaden stellt sich oftmals auch die Frage, ob die mit dem Unfall verbundenen **Reparaturkosten** (vermindert um etwaigen Versicherungsersatz) als **Betriebsausgaben** bzw. **Werbungskosten** **steuerlich** geltend gemacht werden können. Das **Bundesfinanzgericht** (BFG) hatte sich unlängst (GZ RV/2100465/2014 vom 3.12.2014) mit einer solchen Situation auseinandersetzen. Auf der **Fahrt zu einer Tagung** ereignete sich der Autounfall weil der Steuerpflichtige kurz das **Navigationsgerät** benutzte und dann auf den stark bremsenden **Pkw** vor ihm **auffuhr**.

Die Geltendmachung von **Kosten** im Zusammenhang mit **betrieblich** bzw. **beruflich bedingten Verkehrsunfällen** hängt stark von dem **Verschuldensgrad des Lenkers** ab. Sofern keine **grobe Fahrlässigkeit** vorliegt, tritt das **Fehlverhalten** als ungewollte Verhaltenkomponente gegenüber dem angestrebten **betrieblichen** bzw. **beruflichen Zweck** in den **Hintergrund**. **Grobe Fahrlässigkeit** ist der Judikatur folgend eindeutig bei **Alkoholisierung**, bei herabgesetzter **Fahrtüchtigkeit** (z.B. bedingt durch starke Medikamente) oder bei nicht den Straßenverhältnissen angepasster **Geschwindigkeit** bzw. **gefährlicher Fahrweise** anzunehmen. Im vorliegenden Fall kam das BFG zur Entscheidung, dass das **Bedienen des Navigationsgeräts während der Autofahrt** trotz der damit zusammenhängenden Ablenkung **keine grobe Fahrlässigkeit** darstellt. Da die **Fahrt** zum Tagungsort, dessen Adresse ja gerade in das Navigationsgerät eingegeben wurde, unzweifelhaft **beruflich bedingt** war, sind die **Reparaturkosten** **steuerlich anzuerkennen**.

Verschärfungen bei der Schweizer Mehrwertsteuerpflicht für ausländische Unternehmen

Mit **1. Jänner 2015** ist es auch für **österreichische Unternehmen**, die **in der Schweiz** unternehmerisch aktiv sind, zu **Verschärfungen** gekommen. Vor dem Hintergrund, die Wettbewerbsnachteile schweizerischer Unternehmen gegenüber ausländischen Unternehmen ausgleichen zu wollen, kommt es nunmehr unter bestimmten Voraussetzungen zur **Ausdehnung der Mehrwertsteuerpflicht** (der Normalsatz beträgt **8%**). Sofern ausländische Unternehmen in der Schweiz **Lie-**

ferungen erbringen, welche der **Bezugsteuer** unterliegen und ihr **Umsatz** in der Schweiz **mindestens 100.000 Schweizer Franken** (derzeit ca. 101.000 €) ausmacht, sind sie **wie Schweizer Unternehmen mehrwertsteuerpflichtig** – bisher galt das nur für Schweizer Unternehmen. Die **Bezugsteuer** ist mit dem **Reverse-Charge-System vergleichbar** und kommt bei Leistungen ausländischer Unternehmen zur Anwendung, wo sie beim **Empfänger der Leistung eingehoben** wird. Bezugsteuer fällt nicht an, wenn die Lieferung bereits bei der Einfuhr besteuert wird. Von Bedeutung ist außerdem, dass der Begriff der **Lieferung im Schweizer Mehrwertsteuerrecht weiter gefasst** ist als im österreichischen UStG, da etwa für eine Lieferung **keine Warenbewegung vorausgesetzt** wird. Eine **Lieferung** liegt demnach nicht nur bei Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über einen Gegenstand vor, sondern auch bei dem Ausführen von **Arbeiten an einem Gegenstand** und sogar bei der **Vermietung und Verpachtung eines Gegenstands**. Unter den Begriff der **mehrwertsteuerlichen Dienstleistung** fällt hingegen jede Leistung, die **keine Lieferung** ist. Besonders betroffen von der Neuregelung sind ausländische Unternehmen, die in der Schweiz Arbeiten im **Bauhaupt- und Baunebengewerbe** ausführen. Ebenso umfasst sind beispielsweise ausländische Unternehmen, die in der Schweiz **Wartungs- oder Unterhaltsarbeiten** durchführen.

Wie schon bisher sind **ausländische Unternehmen** von der **Schweizer Mehrwertsteuerpflicht befreit**, wenn sie **ausschließlich Dienstleistungen** erbringen, welche der **Bezugsteuer** unterliegen – selbst wenn sie in der Schweiz damit mehr als 100.000 CHF Umsatz pro Jahr erzielen. Die Neuregelung ist auch als eine Art **Übergangsregelung** zu sehen, da mit der Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes **weitere Verschärfungen** vorgesehen sind. **Künftig** sollen inländische und ausländische Unternehmen ab dem ersten Schweizer Franken Umsatz in der Schweiz mehrwertsteuerpflichtig werden, wenn sie **weltweit mehr als 100.000 CHF Umsatz** erzielen. Die seit Jahresbeginn geltende Änderung sollte auch zum Anlass genommen werden zu überprüfen, ob eine **mehrwertsteuerliche Registrierung** in der Schweiz vorgenommen werden muss. ■

Höhere Lebenserhaltungskosten sind keine außergewöhnliche Belastung

Das **Bundesfinanzgericht** (BFG) hatte sich unlängst (GZ RV/7102115/2013 vom 5.9.2014) in einem ungewöhnlich anmutenden Sachverhalt auch mit der Frage auseinanderzusetzen, ob **höhere Lebenserhaltungskosten** am Wohnsitz in **Luxemburg** eine **außergewöhnliche Belastung** darstel-

len. Da die steuerliche Geltendmachung von Ausgaben als außergewöhnliche Belastung die **unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich** voraussetzt, hatte der Steuerpflichtige ohne Wohnsitz und gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich (Wohnsitz in Luxemburg) **zur unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich** (gem. § 1 Abs. 4 EStG) **optiert**. Wesentliche **Voraussetzung** dafür ist bekanntermaßen auch, dass das Einkommen zu 90% der österreichischen Einkommensteuer unterliegt bzw. die Auslandseinkünfte nicht mehr als 11.000 € ausmachen.

Wenngleich **unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich** im vorliegenden Fall gegeben war, so erteilte das BFG der steuerlichen Anerkennung einer **außergewöhnlichen Belastung** infolge von höheren Lebenserhaltungskosten am Wohnsitz eine **klare Absage**. Die **drei** kumulativ zu erfüllenden **Voraussetzungen** für eine **außergewöhnliche Belastung** sind **Außergewöhnlichkeit, Zwangsläufigkeit und wesentliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit**. Zwangsläufigkeit impliziert jedoch, dass **freiwillig getätigte Aufwendungen** ebenso wenig berücksichtigt werden können wie Aufwendungen als Folge eines **freiwilligen Verhaltens** des Steuerpflichtigen. Es steht dem Steuerpflichtigen frei, wo er innerhalb Österreichs und auch der EU seinen Wohnsitz wählt. Aus der Tatsache, dass die **Lebenserhaltungskosten innerhalb der EU**, auch in den jeweiligen städtischen und ländlichen Regionen, **unterschiedlich hoch** sind, kann **nicht** abgeleitet werden, dass diese höheren **Lebenserhaltungskosten** – etwa in Luxemburg verglichen mit Österreich – **zwangsläufig erwachsen** und folglich eine **außergewöhnliche Belastung** darstellen.



Vorschau

■ **Vertretungsarzt als Dienstnehmer?**

■ **EStR-Wartungserlass 2015 in Begutachtung**

Impressum:

Medieninhaber, Herausgeber und Verleger: Klienten-Info - Klier, Krenn & Partner KG, Redaktion: 1090 Wien, Julius-Tandler-Platz 6/9. Richtung: unpolitische, unabhängige Monatsschrift, 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