Fuchshuber ACT Steuerberatung GmbH
Wirtschaftstreuhänder – Steuerberater
Prechtlerstraße 15, 4710 Grieskirchen
T +43 7248 64748
office@stb-fuchshuber.at
www.stb-fuchshuber.at
Firmenbuchnummer: FN 676972y
Firmenbuchgericht: LG Wels
UID: ATU83456136

# Klienteninfo 08/2019

**Inhaltsverzeichnis**

1. **GPLA-Prüfung: Fehlerhafter Abrechnung der Sonderzahlungen bei Veränderung der Arbeitszeit**
2. **Wann gilt ein Arztbesuch als bezahlte Dienstfreistellung?**
3. **Arbeiten in den Ferien: Ferialarbeiter/-angestellter – Ferialpraktikant – Pflichtpraktikant – Volontariat – Schnupperlehre**
4. **Kinderbetreuungsgeld: Neue Lösung für SVA-Versicherte**
5. **Das bringt die Steuerreform 2020**
6. **Liebhaberei bei der großen und kleinen Vermietung**
7. **Konsultationsvereinbarung zum DBA-Deutschland**
8. **BFH zur Vertreterbetriebsstätte durch Geschäftsführer**

## GPLA-Prüfung: Fehlerhafter Abrechnung der Sonderzahlungen bei Veränderung der Arbeitszeit

**In diesem Beitrag wird dargestellt, wie Sonderzahlungen bei unterjähriger Veränderung des Arbeitszeitausmaßes richtig zu berechnen sind, um Lohndumping und hohe Strafzahlungen zu vermeiden.**

Für die dem ASVG unterliegenden Arbeitnehmer liegt Lohndumping erst dann vor, wenn der Arbeitgeber die Sonderzahlungen nicht oder nicht vollständig bis spätestens 31. Dezember des jeweiligen Kalenderjahres leistet; dh Prüfzeitraum ist das Kalenderjahr (vgl § 29 Abs 1 LSD-BG). Für die Beurteilung, ob Lohndumping vorliegt, kommt es stets nur auf den kollektivvertraglichen Mindestlohn an. Dies gilt auch für Sonderzahlungen (dazu zählt auch das Jubiläumsgeld).

Werden in einem Dienstvertrag vereinbarte Prämien oder Bonuszahlungen verspätet oder nicht ausbezahlt, so liegt kein Lohndumping vor. Diese können aber auf eine allfällige Unterentlohnung im Lohnzahlungszeitraum angerechnet werden (vgl § 29 Abs 1 LSD-BG).

Bei unterjähriger Veränderung des Arbeitszeitausmaßes besteht bei fehlerhafter Abrechnung der Sonderzahlungen die Gefahr von Lohndumping; dh unbedingt die Berechnungsregeln in den einzelnen Kollektivverträgen – falls vorhanden – beachten!

### Unterjährige Veränderung des Arbeitszeitausmaßes ist im Kollektivvertrag geregelt

| **ja** | **nein** |
| --- | --- |
| Regel ist zwingend anzuwenden | |
| Jahresmischberechnung oder Stichtagsberechnung | Mischberechnung (vgl OGH 8 ObS 12/16x) |

Bei monatlich schwankenden laufenden Bezügen stehen die Sonderzahlungen meist in Höhe des laufenden Bezuges im Auszahlungsmonat zu (= Stichtagsberechnung) bzw auf Basis der durchschnittlichen Arbeitszeit im gesamten Kalenderjahr (= Jahresmischberechnung, Durchrechnungszeitraum; zB bei Wechsel von Voll- auf Teilzeit; vgl OGH 9 ObA 85/10f).

Sind im Kollektivvertrag auch Berechnungsregeln für Sonderzahlungen hinsichtlich eines schwankenden Teilzeitausmaßes vorhanden, so sind diese auch bei einem unterjährigen Wechsel von Voll- auf Teilzeit (bzw umgekehrt) anzuwenden (vgl OGH 9 ObA 85/10f).

Wird die Sonderzahlung zu gering berechnet, besteht die Gefahr von Lohndumping. Die Unterentlohnung kann jedoch durch Überzahlung oder Gewährung anderer Sonderzahlungen ausgeglichen werden.

## Wann gilt ein Arztbesuch als bezahlte Dienstfreistellung?

**In diesem Artikel wird der Frage nachgegangen, ob bei jedem Arztbesuch der Anspruch auf Entgeltfortzahlung besteht und ob die Wegzeiten zwischen Betrieb und Ordination ebenfalls zu den bezahlungspflichtigen Dienstverhinderungszeiten zählen.**

Grundsätzlich gilt, dass Arzttermine **möglichst außerhalb der Arbeitszeit** zu vereinbaren sind.

Der Arbeitnehmer hat allerdings das **Recht der freien Arztwahl**. Hat der Arbeitnehmer bereits einen Hausarzt bzw Vertrauensarzt, so darf er diesen auch dann besuchen, wenn dieser nur einen Termin während der Arbeitszeit hat. Der Arbeitnehmer muss seinen Vertrauensarzt nicht wechseln, nur um einen Termin außerhalb der Arbeitszeit zu bekommen.

Der Grundsatz der freien Arztwahl darf nicht unverhältnismäßig überspannt werden. Es steht dem Arbeitgeber frei, die **entgeltpflichtige Wegzeit** auf ein angemessenes Ausmaß zu begrenzen (zB je eine Stunde für den Hin- und Rückweg), wenn der Arbeitnehmer ohne triftigen Grund einen Arzt in ungewöhnlicher Entfernung wählt. Der Arbeitnehmer muss sich dann für die restliche Zeit Zeitausgleich oder Urlaub nehmen (vgl *Kronberger/Kraft,* PVP 2018/26).

Die Frage der Arztwahl wirkt sich auch auf die **Wegzeiten** aus. Für die Entgeltfortzahlung für Wegzeiten wird unterschieden, ob der Termin (zB Arzt) vom Betrieb oder von der Wohnung aus aufgesucht wird:

- Die Wegzeiten zwischen Betrieb und Arzt (und retour) zählen zu den entgeltfortzahlungspflichtigen Wegzeiten, sofern diese in die Normalarbeitszeit des Arbeitnehmers fallen.

- Wegzeiten zwischen Wohnung und Arzt:
  - Aufsuchen des Arztes aufgrund freier Entscheidung des Arbeitnehmers: Eine Direktfahrt steht grundsätzlich im überwiegenden Interesse des Arbeitnehmers, weil er sich das zwischenzeitige Aufsuchen des Betriebs spart. In derartigen Fällen sind keine Wegzeiten, sondern nur die Aufenthaltszeit beim Arzt zu zahlen.
  - Aufsuchen des Arztes aufgrund einer Anordnung des Arbeitgebers: Ordnet der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer an, einen Arzt aufzusuchen, dann ist in diesem Fall die Wegzeit als Dienstzeit zu bezahlen (vgl *Kronberger/Kraft,* PVP 2018/36).

Gleiches gilt für Arbeitnehmer mit **Gleitzeitvereinbarungen**. Fällt ein Arzttermin in die fiktive Normalarbeitszeit, ist dieser ein Dienstverhinderungsgrund und damit Arbeitszeit. Der Gleitzeitrahmen hat bei Dienstverhinderungen keine Bedeutung.

**Beispiel: Arztbesuch**

Fiktive Normalarbeitszeit von 09:00 bis 12:30 Uhr und von 13:00 Uhr bis 17:30 Uhr.

Gleitzeitrahmen von 07:00 bis 19:00 Uhr.

Auf Grund eines Arzttermins um 08:30 Uhr wird die Arbeit erst um 09:45 Uhr angetreten.

Als Arbeitszeit für den Arztbesuch gilt die Zeit von 09:00 bis 09:45 Uhr.

Dauert beispielsweise ein Arzttermin von 16:30 bis 18:00 Uhr, gilt die Zeit von 16:30 bis 17:30 Uhr (= Ende der fiktiven Normalarbeitszeit) als Dienstverhinderung.

## Arbeiten in den Ferien: Ferialarbeiter/-angestellter – Ferialpraktikant – Pflichtpraktikant – Volontariat – Schnupperlehre

Alle Jahre wieder, wenn sich das Schul- bzw. Studienjahr dem Ende zuneigt, sind viele Schüler und Studenten am Überlegen, in den Ferien einer Beschäftigung nachzugehen. Aus dieser Überlegung heraus, möchten wir in diesem Artikel auf die möglichen Beschäftigungsverhältnisse näher eingehen.

Bei der grundsätzlichen Unterscheidung der einzelnen Beschäftigungsverhältnisse sind vorranging folgende Fragen als Richtschnur wichtig:

- *Wird die Tätigkeit notwendigerweise aufgrund einer Ausbildung ausgeübt oder überwiegt die tatsächliche Arbeitsleistung?*
- *Liegt eine organisatorische Eingliederung in den Betrieb des Beschäftigers vor?*
- *In welcher Form erfolgt die Entlohnung?*
- *Ist eine etwaige Schulausbildung abgeschlossen oder dauert diese noch an?*

Die Beantwortung dieser Fragen lassen eine erste grobe Einschätzung zu, ob die Tätigkeit als Dienstverhältnis oder beispielsweise als Volontariat anzusehen ist.

Nachfolgend soll nun auf die möglichen Beschäftigungsverhältnisse näher eingegangen werden:

## 1. Ferialpraktikanten/Ferialangestellte

Schüler und Studenten, die während der Ferienzeit ein Beschäftigungsverhältnis bei einem Arbeitgeber eingehen, sind im Sinne des § 4 Abs. 2 ASVG als „normale“ Arbeitnehmer anzusehen, die somit der Pflichtversicherung unterliegen, da sie in persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit gegen Entgelt tätig werden. Das Unternehmen gibt die konkreten Arbeitsschritte und Regeln vor (organisatorische Eingliederung), kontrolliert die erbrachte Arbeitsleistung und hat ein entsprechendes Entgelt zu leisten.

Für diese Dienstverhältnisse gelten somit auch die beim Arbeitgeber anzuwendenden lohngestaltenden Vorschriften (Kollektivverträge). Insbesondere sind die kollektivvertraglichen Mindestentgelte zu berücksichtigen. Weiters gebührt ein Urlaubsanspruch und Anspruch auf Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall.

Dementsprechend sind für diese Dienstnehmer die gesetzlichen Sozialversicherungsbeiträge an den zuständigen Sozialversicherungsträger abzuführen.

Beschäftigungsverhältnisse, die länger als einen Monat andauern, unterliegen somit auch der Betrieblichen Mitarbeitervorsorge.

***Beispiel:***

Ein Logistikunternehmen stellt für die Monate Juli bis August einen Studenten als Mitarbeiter im Lager an. Der Student erledigt die Arbeiten nach Anweisung des Vorarbeiters, ist an die vorgegebenen Arbeitsabläufe und Arbeitszeiten gebunden.

*Was bedeutet dies für die Lohnverrechnung:*

- Ferialarbeiter/Ferialangestellte sind wie normale Arbeitnehmer vor Dienstantritt bei der zuständigen GKK anzumelden.
- Je nach Entgelthöhe besteht eine Voll- oder Teilversicherung.
- Beschäftigungsgruppen: Arbeiter, Angestellte, Land- und Forstarbeiter bzw. geringfügig beschäftigte Arbeiter/Angestellte.

## 2. „Echte“ Ferialpraktikanten

Bei den „echten“ Ferialpraktikanten handelt es sich um Schüler und Studenten, welche im Rahmen ihres Lehrplans bzw. Studienordnung vorgeschriebene oder praktische Tätigkeiten verrichten, ohne dafür ein Entgelt zu beziehen bzw. für welches freiwillig lediglich ein Taschengeld gewährt wird.

Diese Gruppe ist während der ausgeübten Tätigkeit im Rahmen der Schüler/Studentenunfallversicherung ohne Beitragsleistung des Dienstgebers und ohne Anmeldung zur Sozialversicherung unfallversichert.

Ein „echtes“ Praktikum kann nicht nur während der unterrichtsfreien Zeit, sondern praktisch das ganze Jahr über absolviert werden.

### 2.1 Pflichtpraktikanten mit Taschengeld

Wird als Anerkennung für die erbrachten Leistungen des Pflichtpraktikanten ein freiwilliges Taschengeld bezahlt, ist - obgleich kein klassisches Dienstverhältnis (persönliche und wirtschaftliche Abhängigkeit) gegeben ist -, dennoch eine Anmeldung als Dienstnehmer bei der zuständigen GKK vorzunehmen.

Dies deshalb, da Personen, welche lohnsteuerpflichtige Bezüge im Sinne § 47 Abs. 1 und 2 EStG erhalten, auch gemäß ASVG als Dienstnehmer anzusehen sind.

Merkmale für einen der Lohnsteuer unterliegenden Praktikanten mit Taschengeld sind:

- Der Praktikant ist nicht zur persönlichen Arbeitsleitung verpflichtet und erhält weder Weisungen vom Arbeitgeber noch unterliegt er einer Kontrolle
- Der Praktikant bekommt vom Arbeitgeber freiwillig ein Taschengeld
- Es muss sich um ein fachspezifisches Praktikum handeln und im Mittelpunkt der Tätigkeit seht der Lern- u. Ausbildungszweck
- Die praktische Tätigkeit im Betrieb dient dem Lern- und Ausbildungszweck des besuchten Schultyps bzw. der Studienrichtung
- Die Dauer des Praktikums richtet sich nach den einschlägigen Ausbildungsvorschriften

***Beispiel:***

Ein HTL-Schüler absolviert sein Pflichtpraktikum in einem EDV-Unternehmen. Der Schüler darf die Außendienstmitarbeiter bei der Installation einer neuen Serverlandschaft eines Kunden begleiten. Auf Eigeninitiative des Schülers hin unterstützt er die Mitarbeiter durch kleinere Hilfsarbeiten und Handreichungen.

Vorrangiges Ziel ist jedoch, dass die im Lehrplan vorgesehenen Ausbildungsinhalte durch praktische Arbeiten vermittelt werden. Weisungen, welche Arbeiten wann auszuüben sind, erhält der Schüler nicht. Ebenso muss er sich an keine Arbeitszeiten halten und kann seine Tätigkeit auch früher beenden.

Für die Dauer des Pflichtpraktikums erhält der Schüler ein vom Arbeitgeber freiwillig bezahltes Taschengeld in Höhe von 350 EUR.

*Was bedeutet dies für die Lohnverrechnung:*

- Vor Arbeitsantritt ist auch in diesem Fall eine Anmeldung bei der zuständigen GKK vorzunehmen.
- In Abhängigkeit von der der Höhe des Taschengeldes ist Teil-, Vollversicherung oder geringfügige Beschäftigung gegeben.
- Ein Anspruch auf kollektivvertragliches Entgelt besteht nicht. Ebenso nicht der Anspruch auf Urlaub und Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall.
- Beschäftigungsverhältnisse, die länger als einen Monat andauern, unterliegen somit auch der Betrieblichen Mitarbeitervorsorge.

- Beschäftigungsgruppen: Arbeiter, Angestellte, Land- und Forstarbeiter bzw. geringfügig beschäftigte Arbeiter/Angestellte.

## 2.2 Pflichtpraktikanten ohne Taschengeld

In diesem Fall gelten grundsätzlich die Ausführungen unter Punkt 2.1 mit dem Unterschied, dass kein Taschengeld bezahlt wird.

*Was bedeutet dies für die Lohnverrechnung:*

- Es hat keine Anmeldung bei der zuständigen GKK zu erfolgen.
- Der Schüler/Student unterliegt während der Zeit des Pflichtpraktikums ohne Beitragsleistung durch den Dienstgeber der gesetzlichen Schüler- bzw. Studentenunfallversicherung.
- Es besteht weder ein Anspruch auf ein Entgelt, noch gebührt Urlaub oder Entgeltfortzahlung.
- Beiträge zur betrieblichen Mitarbeitervorsorge fallen nicht an.

## 2.3 Praktikanten im Hotel- und Gastgewerbe

Im Hotel- und Gastgewerbe gelten jedoch Sonderregelungen. Ein in dieser Branche ausgeübtes „echtes“ Ferialpraktikum begründet immer ein Dienstverhältnis, unterliegt somit dem Kollektivvertrag und es besteht Anspruch auf kollektivvertragliches Entgelt.

## 2.4 Praktikanten mit Hochschulausbildung bzw. in Ausbildung

Bei Personen, die bereits ein Hochschulstudium abgeschlossen haben und die für ihren zukünftigen Beruf noch eine vorgeschriebene Ausbildung benötigen (zB Rechtspraktikanten, Psychologen in Ausbildung), ist in Analogie zu den Ferialpraktikanten zu prüfen, ob ein Dienstverhältnis in persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit gegeben ist.

Praktikanten mit Hochschulausbildung unterliegen jedenfalls der Vollversicherung, auch dann, wenn kein Dienstverhältnis vorliegt oder sie ein Entgelt beziehen, welches unter der Geringfügigkeitsgrenze liegt. Eine Anmeldung bei der Sozialversicherung ist zu erstatten. Beiträge zur betrieblichen Mitarbeitervorsorgekasse sind nicht zu entrichten.

Wird kein Entgelt bezahlt, ist als Beitragsgrundlage ein täglicher Arbeitsverdienst von EUR 28,04 oder monatlich EUR 841,20 heranzuziehen.

## 2.5 Praktikanten in Ausbildung

Darunter fallen Schüler, die in Ausbildung auf Basis folgender Gesetze stehen:

- Ausbildung zum gehobenen Dienst für Gesundheits- und Krankenpflege nach dem Gesundheits- und Krankenpflegegesetz (GuKG), BGBI. I Nr. 108/1997
- Ausbildung zum Krankenpflegefachdienst
- Ausbildung zum medizinisch-technischen Fachdienst im Sinne des Bundesgesetzes über die Regelung des medizinisch-technischen Fachdienstes und der Sanitätshilfsdienste

- Studierende an einer medizinisch-technischen Akademie nach dem Bundesgesetz über die Regelung der gehobenen medizinisch-technischen Dienste (MTD-Gesetz), BGBI. Nr. 460/1992

Wird kein Entgelt bezahlt bzw. besteht kein Anspruch auf Entlohnung, ist als Beitragsgrundlage jedenfalls der tägliche Betrag in Höhe von EUR 28,04 oder monatlich EUR 841,20 heranzuziehen.

Eine geringfügige Beschäftigung ist für diese Praktikanten nicht möglich!

## 3. Volontariat

Unter Volontären versteht man Personen, die sich ausschließlich zum Zwecke der Erweiterung und Anwendung theoretisch erworbenen Wissens ohne Arbeitsverpflichtung und ohne Entgelt in einem Betrieb betätigen. Eine Entgeltpflicht besteht nicht. Wird ein Entgelt ausbezahlt, dann liegt jedenfalls ein Dienstverhältnis vor.

Wesentliche Merkmale für ein Volontariat:

- Keine Bindung an eine bestimmte Tätigkeit (auch nicht an betriebliche Arbeitszeiten)
- Fehlende organisatorische Eingliederung ins Unternehmen
- Das Ausbildungsverhältnis dient zur praktischen Erweiterung von bereits durch Vor- oder einer abgeschlossenen Ausbildung vorhandenen theoretischen Wissens

Volontäre unterliegen der Unfallversicherung und sind direkt bei der AUVA zur Versicherung zu melden.

## 4. Schnupperlehre (Berufsorientierung)

Ziel der Schnupperlehre ist es, durch berufspraktische Tage und individuelle Berufsorientierungstage den Schülern die Möglichkeit zu geben, erste Einblicke in die Arbeitswelt und den jeweiligen Wunschberuf zu gewähren. Ein Dienstverhältnis liegt in diesem Fall nicht vor. Eine Anmeldung seitens des Dienstgebers ist nicht erforderlich, da die Teilnahme an der Berufsorientierung nach dem Schulunterrichtsgesetz der gesetzlichen Schülerunfallversicherung unterliegt.

Charakteristisch für eine Berufsorientierung ist:

- Es liegt kein Dienstverhältnis vor, da keine Arbeitspflicht und keine persönliche Abhängigkeit gegen Entgelt gegeben sind.
- Es handelt sich um Schüler im oder nach dem 8. Schuljahr.
- Der Schüler erhält vom Betrieb weder Taschengeld noch andere Leistungen.
- Wurde die Schule abgebrochen, sind berufspraktische Tage oder individuelle Berufsorientierungstage nicht mehr möglich.
- Die individuelle Berufsorientierung ist während der Unterrichtszeit an höchstens 5 Tagen pro Unterrichtsjahr möglich, außerhalb der Unterrichtszeit an höchstens 15 Tagen pro Betrieb und Kalenderjahr.

Die Lohnverrechnung umfasst die monatliche Berechnung und Abwicklung von Löhnen und Gehältern einschließlich Lohnsteuer, Sozialversicherungsbeiträgen und sonstigen gesetzlichen Abgaben. In Österreich berücksichtigt sie insbesondere arbeitsrechtliche Vorgaben, den jeweiligen

Kollektivvertrag sowie Melde- und Übermittlungspflichten gegenüber der Österreichischen Gesundheitskasse (ÖGK) und dem Finanzamt. Zusätzlich werden Lohnzettel, Abrechnungsunterlagen und erforderliche Meldungen erstellt.

Die Lohnverrechnung umfasst die monatliche Berechnung und Abwicklung von Löhnen und Gehältern einschließlich Lohnsteuer, Sozialversicherungsbeiträgen und sonstigen gesetzlichen Abgaben. In Österreich berücksichtigt sie insbesondere arbeitsrechtliche Vorgaben, den jeweiligen Kollektivvertrag sowie Melde- und Übermittlungspflichten gegenüber der Österreichischen Gesundheitskasse (ÖGK) und dem Finanzamt. Zusätzlich werden Lohnzettel, Abrechnungsunterlagen und erforderliche Meldungen erstellt.

Die Lohnverrechnung umfasst die monatliche Berechnung und Abwicklung von Löhnen und Gehältern einschließlich Lohnsteuer, Sozialversicherungsbeiträgen und sonstigen gesetzlichen Abgaben. In Österreich berücksichtigt sie insbesondere arbeitsrechtliche Vorgaben, den jeweiligen Kollektivvertrag sowie Melde- und Übermittlungspflichten gegenüber der Österreichischen Gesundheitskasse (ÖGK) und dem Finanzamt. Zusätzlich werden Lohnzettel, Abrechnungsunterlagen und erforderliche Meldungen erstellt.

## Kinderbetreuungsgeld: Neue Lösung für SVA-Versicherte

Bisher mussten Selbstständige das Kinderbetreuungsgeld mitunter auch zurückzahlen, wenn sie im Anspruchszeitraum die Zuverdienstgrenze eingehalten hatten: Wer die Aufschlüsselung seiner selbstständigen Einkünfte nicht binnen 2 Jahre nach dem jeweiligen Bezugsjahr an den zuständigen Krankenversicherungsträger geschickt hatte, dessen Jahreseinkünfte wurden zur Prüfung herangezogen.

Die Neuerung verlängert die bisher zweijährige Frist: Für Geburten **vom 1.1.2012 bis 28.2.2017** kann der Nachweis zur Einkommensabgrenzung noch **bis 31.12.2025** übermittelt werden – auch falls bereits Gerichtsverfahren laufen. Ab Inkrafttreten der Novelle werden Eltern an die Abgrenzungsmöglichkeit erinnert werden, ehe ein Bescheid erstellt wird. Nach einer solchen Erinnerung bleiben dann nur zwei Monate Zeit, die Abgrenzung vorzulegen!

Bei bereits rechtskräftigem Bescheid hilft ein neuer, von der SVA verwalteter Jungfamilienfonds: Wer für ein vom 1.1.2012 bis 28.2.2017 geborenes Kind aufgrund der Fristversäumnis bereits zur Rückzahlung verpflichtet wurde und nun nachweisen kann, dass die Zuverdienstgrenze im Anspruchszeitraum tatsächlich nicht überschritten wurde, kann Fonds-Unterstützung beantragen.

Das neue Gesetz betrifft Rückforderungen von einkommensabhängigem und pauschalem Kinderbetreuungsgeld.

Für Geburten ab **1.3.2017** bleibt die 2-jährige Abgrenzungsfrist bestehen. Auf dem Kinderbetreuungsgeldantrag können Sie angeben, vor Ablauf der Frist rechtzeitig erinnert werden zu wollen.

Die beschriebenen Änderungen traten mit 1. August 2019 in Kraft. Die SVA-Mitarbeiter stehen Betroffenen gerne beratend zur Seite.

## Das bringt die Steuerreform 2020

**Die Anfang Juli im Parlament eingebrachten Initiativanträge zur Steuerreform werden voraussichtlich erst kurz vor den Wahlen im September 2019 beschlossen. Unten die wichtigsten geplanten Änderungen.**

Aufgrund der Veränderungen in der politischen Landschaft muss natürlich noch abgewartet werden, ob die geplanten Maßnahmen in dieser Form auch beschlossen werden. Aus wahltaktischen Gründen kann es noch zu Änderungen kommen.

Die Kernpunkte der geplanten Steuerreform – die Tarifsenkung in der Lohn- und Einkommensteuer sowie in der Körperschaftsteuer – wurden leider auf unbestimmte Zeit verschoben.

## Geringwertige Wirtschaftsgüter

Die Grenze für die Sofortabschreibung der geringwertigen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens steigt im Jahr 2020 auf 800 Euro. Dass es im Jahr 2021 zu einer Erhöhung auf 1.000 Euro kommt, ist derzeit nicht vorgesehen.

## Kleinunternehmergrenze

Die umsatzsteuerliche Kleinunternehmergrenze soll ab 2020 von 30.000 auf 35.000 Euro angehoben werden. Kleinunternehmer müssen daher – bei Verlust des Vorsteuerabzuges – keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen, wenn sie keine Rechnungen mit Umsatzsteuer ausstellen. Bei höheren Vorsteuerbeträgen, insbesondere bei Investitionen, kann die Option zur Umsatzsteuerpflicht betriebswirtschaftlich vorteilhaft sein!

## Pauschalierung der Betriebsausgaben

Für Kleinunternehmer soll bei der Einkommensteuer ab 2020 eine einfache Pauschalierungsmöglichkeit eingeführt werden. Für Handelsunternehmen und Produktionsbetriebe sollen die pauschalierten Betriebsausgaben 45 %, für Dienstleistungsunternehmen 20 % der Betriebseinnahmen betragen. Die bezahlten Versicherungsbeiträge können zusätzlich abgesetzt werden. Die Pauschalierung ist derzeit als Wahlmöglichkeit geplant, so dass bei höheren Betriebsausgaben – insbesondere bei Verlusten – die „freiwillige“ Ermittlung des richtigen steuerlichen Gewinnes weiterhin von Vorteil sein wird.

## Vorsteuerabzug für Elektrofahrräder und Fahrräder

Um Betrieben mehr Anreiz zu geben, ihren Mitarbeitern Elektrofahrräder (E-Bikes) und normale Fahrräder anzubieten, soll für alle Krafträder mit einem CO2-Ausstoß von Null sowie für Fahrräder der Vorsteuerabzug bei unternehmerischer Tätigkeit/Nutzung möglich sein. Bei einer (teilweisen) **Privatnutzung von E-Bikes** wird keine Eigenverbrauchsbesteuerung erfolgen, wenn der neue Finanzminister rechtzeitig die im Entwurf vorliegende Verordnung erlässt.

## Sozialversicherungsbonus

Für Bauern und Selbstständige soll ab 2020 der Krankenversicherungsbeitrag um 0,85 % gesenkt werden.

Die Körperschaftsteuer (KöSt) ist eine Ertragsteuer auf das Einkommen juristischer Personen und bestimmter anderer Körperschaften. In Österreich unterliegen insbesondere Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Aktiengesellschaften und Vereine mit steuerpflichtigen Einkünften dem

Körperschaftsteuergesetz (KStG); der allgemeine Steuersatz beträgt 23 Prozent des steuerpflichtigen Einkommens. Die Körperschaftsteuer wird grundsätzlich auf Basis des steuerlichen Ergebnisses berechnet und im Rahmen der Körperschaftsteuererklärung gegenüber dem Finanzamt erklärt.

Als Kleinunternehmer gelten im österreichischen Umsatzsteuerrecht Unternehmer, deren maßgeblicher Jahresumsatz die gesetzliche Kleinunternehmergrenze nicht überschreitet. Sie können die Kleinunternehmerbefreiung nach dem Umsatzsteuergesetz (UStG) in Anspruch nehmen und müssen dann grundsätzlich keine Umsatzsteuer in Rechnung stellen sowie keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen; im Gegenzug steht kein Vorsteuerabzug zu. Die Regelung ist von der jeweiligen Umsatzgrenze und weiteren gesetzlichen Voraussetzungen abhängig.

Die Umsatzsteuer (USt) ist eine Verbrauchsteuer, die in Österreich grundsätzlich auf entgeltliche Lieferungen und sonstige Leistungen von Unternehmen sowie auf bestimmte Einfuhren erhoben wird. Unternehmer verrechnen sie ihren Kunden, führen die vereinnahmte Steuer an das Finanzamt ab und können die auf betriebliche Eingangsleistungen entfallende Vorsteuer nach den Vorgaben des Umsatzsteuergesetzes (UStG) abziehen. Der Unterschied zwischen Umsatzsteuer und abziehbarer Vorsteuer ergibt die Zahllast oder ein Guthaben.

Die Umsatzsteuer (USt) ist eine Verbrauchsteuer, die in Österreich grundsätzlich auf entgeltliche Lieferungen und sonstige Leistungen von Unternehmen sowie auf bestimmte Einfuhren erhoben wird. Unternehmer verrechnen sie ihren Kunden, führen die vereinnahmte Steuer an das Finanzamt ab und können die auf betriebliche Eingangsleistungen entfallende Vorsteuer nach den Vorgaben des Umsatzsteuergesetzes (UStG) abziehen. Der Unterschied zwischen Umsatzsteuer und abziehbarer Vorsteuer ergibt die Zahllast oder ein Guthaben.

Als Kleinunternehmer gelten im österreichischen Umsatzsteuerrecht Unternehmer, deren maßgeblicher Jahresumsatz die gesetzliche Kleinunternehmergrenze nicht überschreitet. Sie können die Kleinunternehmerbefreiung nach dem Umsatzsteuergesetz (UStG) in Anspruch nehmen und müssen dann grundsätzlich keine Umsatzsteuer in Rechnung stellen sowie keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen; im Gegenzug steht kein Vorsteuerabzug zu. Die Regelung ist von der jeweiligen Umsatzgrenze und weiteren gesetzlichen Voraussetzungen abhängig.

Der Vorsteuerabzug ermöglicht Unternehmern, die ihnen von anderen Unternehmen in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer von der eigenen Umsatzsteuerschuld abzuziehen. Voraussetzung ist insbesondere, dass die Leistung dem Unternehmen dient, eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt und der Vorsteuerabzug nach dem österreichischen Umsatzsteuergesetz (UStG) nicht ausgeschlossen ist. Der abzugsfähige Betrag wird in der Umsatzsteuervoranmeldung oder Umsatzsteuerjahreserklärung berücksichtigt.

Die Eigenverbrauchsbesteuerung erfasst die private oder unternehmensfremde Verwendung von Gegenständen oder Leistungen, die ein Unternehmen zunächst dem Betriebsvermögen zugeordnet und dafür steuerliche Vorteile, insbesondere einen Vorsteuerabzug, erhalten hat. In Österreich kann eine solche Entnahme oder Verwendung umsatzsteuerpflichtig sein und ist grundsätzlich mit dem maßgeblichen Einkaufspreis beziehungsweise den Selbstkosten zu bewerten. Sie ist in der Umsatzsteuervoranmeldung und Umsatzsteuerjahreserklärung zu berücksichtigen.

## Liebhaberei bei der großen und kleinen Vermietung

Wird eine Tätigkeit als **steuerliche „Liebhaberei“** eingestuft, so dürfen daraus resultierende **Verluste nicht** mit anderen Einkünften **ausgeglichen** werden bzw. **nicht** in Folgejahre **vorgetragen** werden. So können etwa **Verluste** aus der **Vermietung und Verpachtung nicht** mit positiven steuerlichen Einkünften wie z.B. **Gehaltseinkünften ausgeglichen** werden und dadurch **Steuern gespart** werden. Andererseits sind **zufälligerweise resultierende Gewinne nicht steuerpflichtig**. Von **Liebhaberei** ist gemeinhin auszugehen, wenn eine Tätigkeit mittel- bis langfristig **keinen positiven Gesamterfolg** erwarten lässt.

Im Rahmen der **Vermietung und Verpachtung** muss grundsätzlich zwischen der **„großen Vermietung“** und der **„kleinen Vermietung“** unterschieden werden. Beide beinhalten unterschiedliche Anforderungen wie z.B. verschieden lange Betrachtungszeiträume. Noch **vor** der eigentlichen **Liebhabereithematik** wird die **Abzugsfähigkeit von Werbungskostenüberschüssen** bei der Überlassung von Immobilien in einigen Situationen kritisch gesehen und kann zur **steuerlichen Negierung von Werbungskostenüberschüssen** führen. Dies droht etwa bei mangelnder Vermietungsabsicht, bei **fremdunüblichen Vertragsgestaltungen** gegenüber Nahestehenden, bei Wohnraumversorgung für nahe Angehörige in Erfüllung einer Unterhaltspflicht oder auch bei der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken (z.B. bei der gemeinsamen Ehewohnung).

Die **große Vermietung** i.S.d. Liebhaberei stellt die **entgeltliche Gebäudeüberlassung** dar, welche nicht mit der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten zusammenhängt (typischerweise die erwerbswirtschaftliche **Vermietung von Geschäfts- und Büroobjekten**). Bei der großen Vermietung wird **grundsätzlich** eine steuerlich relevante **Einkunftsquelle** angenommen - dennoch gibt es **keinen** (geschützten) **Anlaufzeitraum**, innerhalb dessen jedenfalls von einer Einkunftsquelle ausgegangen werden kann. Generell kommt es darauf an, ob die **Betätigung** in der konkret gewählten **Bewirtschaftungsart geeignet** ist, innerhalb des absehbaren Zeitraums einen **Gesamtgewinn** (Gesamt-Einnahmenüberschuss) zu **erwirtschaften**. Bei der **großen Vermietung** beträgt dieser Zeitraum **25 Jahre** ab Beginn der entgeltlichen Überlassung bzw. **maximal 28 Jahre** ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben). Hierbei kommt eine stichtagsbezogene Betrachtung zur Anwendung.

Die sogenannte **kleine Vermietung** umfasst beispielsweise die **Vermietung von** Ein- und Zweifamilienhäusern, **Ferienhäusern**, Bungalows, **Eigentumswohnungen** (unabhängig von der Anzahl der in einem Gebäude gelegenen Eigentumswohnungen), einzelnen Appartements etc. Bei der kleinen Vermietung ist verstärkt auf die **bloße Eignung** für die **private bzw. familiäre Nutzung** abzustellen. Unterschied zur großen Vermietung ist, dass hierbei **im Falle von Verlusten grundsätzlich** von **Liebhaberei auszugehen** ist. Es besteht jedoch die Möglichkeit, die Liebhabereivermutung zu widerlegen. Als **Zeitraum** für die **Erzielung eines Totalüberschusses** bei der kleinen Vermietung gelten **20 Jahre** ab Beginn der entgeltlichen Überlassung bzw. **höchstens 23 Jahre** ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) - es gilt ebenso eine **stichtagsbezogene Betrachtung**.

Mittels einer **Prognoserechnung** kann Liebhaberei entkräftet werden, da **nachgewiesen** wird, dass innerhalb eines absehbaren Zeitraums eine **Einkunftsquelle** vorliegt. Neben den in den **Liebhabereirichtlinien** genannten Elementen (z.B. sind Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen, wie etwa Rationalisierungsmaßnahmen, zu berücksichtigen) stellen sich folgende **Anforderungen** an eine **plausible Prognoserechnung**: Einbeziehung aller Jahre der Betätigung; Einbeziehung von **Reparaturen** und **Instandsetzungsaufwendungen** nach einem angemessenen (nicht willkürlich

verschiebbaren) Zeitraum; Ansatz **realistischer Mietzinssteigerungen**; Berücksichtigung des **Mietausfallsrisikos**; Ansatz realistischer Fremdkapitalzinsen und Fremdwährungsrisiken sowie Orientierung an tatsächlichen Verhältnissen. Für die **große Vermietung** gelten diese Anforderungen genauso - allerdings gibt es einnahmenseitig eine **Besonderheit** bei **gesetzlich beschränkten Mietzinsen** i.S.d. MRG. Im Rahmen der Prognoserechnung müssen **beschränkte Mietzinse durch marktübliche Mieten** ersetzt werden. Grundsätzlich entscheidet über den **Erfolg** der **Prognoserechnung**, **ob und wann** die **Verluste** durch **spätere Überschüsse ausgeglichen** werden können. **Nicht berücksichtigt** werden dürfen im Rahmen der Prognoserechnung jedoch die **Erlöse aus der Veräußerung des Mietobjekts**.

Wird eine Vermietung **zunächst** als **Einkunftsquelle** eingestuft, bleiben jedoch die Jahresergebnisse hinter der Prognose zurück, so ist zu prüfen, ob der ursprünglich absehbare Zeitraum eingehalten werden kann. Wird die **Prognose** allein aufgrund von **„Unwägbarkeiten“** wie z.B. höhere Gewalt/Naturkatastrophen oder eine nicht erkennbare Insolvenz von Mietern verfehlt, spricht dies **gegen Liebhaberei** (zum oftmals schmalen Grat zwischen Unwägbarkeit und betätigungstypischem Risiko siehe jedoch Klienten-Info 08/18).

## Konsultationsvereinbarung zum DBA-Deutschland

Das österreichische BMF hat eine neue Konsultationsvereinbarung zum DBA-Deutschland veröffentlicht, welche sich Zweifelsfragen zur Grenzgängerregelung widmet.

Nach Art 15 Abs 6 DBA-Deutschland dürfen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die von **Grenzgängern** bezogen werden, **ausschließlich** im **Ansässigkeitsstaat** des DN besteuert werden. Als Grenzgänger im Sinne dieser Bestimmung gelten Personen, die in dem einen Staat in der Nähe der Grenze ihren Wohnsitz haben und im anderen Staat, ebenfalls in Grenznähe (Radius 30 km), ihren Arbeitsort haben und von diesem täglich an ihren Wohnsitz zurückkehren. Kehrt der AN nicht täglich an seinen Wohnsitz zurück, so bleibt das Besteuerungsrecht dennoch beim Ansässigkeitsstaat, wenn das jährliche Ausmaß der Nicht-Rückkehr 45 Arbeitstage bzw 20 % nicht übersteigt.

Die nunmehr veröffentlichte Konsultationsvereinbarung widmet sich vor allem **Fragen zur Nicht-Rückkehr.** Hinsichtlich der 45 Nicht-Rückkehr-Tage wurde nunmehr festgehalten, dass Arbeitstage im Tätigkeitsstaat außerhalb der 30-Kilometer-Grenzzone als Nicht-Rückkehr-Tage gelten. Bei Teilzeitbeschäftigten, die nur tageweise im anderen Staat beschäftigt sind, ist die Grenze der schädlichen Arbeitstage nach den Ausführungen der Konsultationsvereinbarung entsprechend der 20 %-Regelung, bezogen auf die tatsächlich vereinbarten Arbeitstage, zu bemessen. Hat der AN seinen Wohnsitz in Grenznähe und wird er im Laufe des Kalenderjahre grenzüberschreitend bei mehreren AG innerhalb der Grenzzone im anderen Staat tätig, so sind die anfallenden schädlichen Nicht-Rückkehr-Tage **zusammenzurechnen** und es ist eine **Gesamtjahresbetrachtung** vorzunehmen.

Neben den oben dargestellten Neuerungen enthält die Konsultationsvereinbarung weiters noch Regelungen betreffend Schichtdienste, **Teilzeitkräfte** sowie für **Berufskraftfahrer** und **Ärzte.**

Link zur Konsultationsvereinbarung:

https://findok.bmf.gv.at/findok?execution=e100000s1&segmentId=8554569b-8fa4-4b40-93f3-20b31e78ae5e

## BFH zur Vertreterbetriebsstätte durch Geschäftsführer

Der BFH widmet sich in seiner Entscheidung der Frage, ob ständige Organe einer Kapitalgesellschaft als ständige Vertreter qualifiziert werden können.

Eine in Luxemburg ansässige Kapitalgesellschaft (LUX S.A.), deren Geschäftsgegenstand im Vertrieb von Zahngold bestand, wurde durch ihren **Mehrheitsgesellschafter-Geschäftsführer** in Deutschland unternehmerisch tätig, da dieser dort umfassende Aufträge für die Gesellschaft lukrierte. Diese Auftragsanbahnung in Deutschland führte dazu, dass seitens des deutschen FA eine **Vertreterbetriebsstätte** iSd Art 2 Abs 1 DBA Deutschland-Luxemburg in Deutschland angenommen wurde.

Gegen diese Feststellung erhob die LUX S.A. in der Folge Beschwerde beim FG Rheinland-Pfalz und begründete diese damit, dass es dem die Aufträge anbahnenden Geschäftsführer im vorliegenden Fall an der für die Begründung einer Vertreterbetriebsstätte **notwendigen Weisungsgebundenheit** fehle. So setzt nach Ansicht des Beschwerdeführers der Begriff der „Vertretung“ voraus, dass eine Person anstelle des Unternehmers Handlungen für diesen vornimmt.

Das FG Rheinland-Pfalz bestätigte zunächst diese Auffassung, wobei in der Folge der Fall dem deutschen BFH zur Entscheidungsfindung vorgelegt wurde. Nach Ansicht des deutschen BFH könne nach § 13 dAO der Tatbestand des ständigen Vertreters auch von Personen erfüllt werden, die in ihrer Eigenschaft als Organ einer juristischen Person tätig sind. Die in weiten Teilen der Literatur vorgebrachte Personenverschiedenheit zwischen Unternehmen und Vertreter ist **auch dann** gegeben, wenn eine juristische Person durch **eigene Organe** wie Geschäftsführer oder Vorstände vertreten wird. Die im Beschwerdeverfahren vorgebrachte notwendige Weisungsbefugnis wird vom deutschen BFH als nicht wesentlich erachtet, sodass auch Geschäftsführer oder Vorstände bei entsprechender unternehmerischer Intensität eine Vertreterbetriebsstätte begründen können. Damit bestätigt auch der deutsche BFH die von Österreich im Rahmen der EAS-Auskünfte 1666 und 2111 vertretene Auffassung, wonach auch Geschäftsführer oder Vorstände als ständige Vertreter für Zwecke des Vorliegens einer Betriebsstätte qualifiziert werden können.