

Klienten-Info Online im Textformat

Ausgabe 06/2004

Inhaltsverzeichnis

- Fallfrist 30. Juni 2004 für die Rückerstattung von ausländischen Mehrwertsteuern aus 2003
- Steuerflucht in die Ges.m.b.H.?
- Steuerliche Qualifikation der Bezüge von wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern
- Wertberichtigung von Forderungen
- Umsatzsteuergesetznovelle 2004 - Prompte Reaktion auf EuGH-Urteil vom 8. Mai 2003

Fallfrist 30. Juni 2004 für die Rückerstattung von ausländischen Mehrwertsteuern aus 2003

Die Antragstellung auf Rückerstattung von im Ausland bezahlter Mehrwertsteuer entwickelt sich immer mehr zu einer Spezialdisziplin des internationalen Steuerrechts. Dem Antrag sind eine Unternehmerbestätigung, die Originalrechnungen, diverse Listen, ausgefüllte Fragebögen und unterschiedliche Dokumentationen beizulegen und an die zuständige ausländische Finanzbehörde bis spätestens 30. Juni 2004 einzureichen.

Erstattungsfähig

sind Mehrwertsteuern insbesondere in Rechnungen über: Aufenthalts- und Bewirtungskosten, Treibstoff, Konferenzen und Schulungen, Messen und Marketingaktivitäten, Telekommunikation, Güter- und Personen-transport sowie Beratungskosten etc.

Erstattungsmöglichkeiten nach Ländern

:: Dienstleistungen

Luxemburg, Niederlande und Zypern erstaten die Mehrwertsteuer für alle Dienstleistungen, Litauen dagegen vergütet keine.

:: Schulungen

Außer Irland und Island gewähren alle EU-Länder eine uneingeschränkte Mehrwertsteuervergütung.

:: Bewirtungskosten

Uneingeschränkte Erstattung gewähren nur Spanien, Luxemburg, Frankreich, Polen, Ungarn und Zypern.

:: Treibstoff

Während Deutschland, Estland, Großbritannien, Island, Luxemburg, Niederlande, Schweden, Schweiz, Spanien und Zypern volle Mehrwertsteuervergütung gewähren, gibt es in anderen Ländern Einschränkungen. Abschließend wird auf die einschlägigen Ausführungen in der Klienten-Info April 2003 verwiesen.

Steuerflucht in die Ges.m.b.H.?

Die Senkung des Körperschaftsteuertarifes von bisher 34 % auf 25 % ab 2005 bringt steuerliche Vorteile für die GesmbH bei Gewinnthesaurierung. Während bisher bei Vollausschüttung i.d.R. das Einzelunternehmen steuerlich günstiger abschnitt, kann in Zukunft eine GesmbH mit hohen Gewinnen auch bei höheren Ausschüttungen günstiger abschneiden.

In der Fachliteratur werden bereits viele Beispiele von Rechtsformvergleichen dargestellt. Im allgemeinen können aber Extremvergleiche wie Vollausschüttung oder Vollthesaurierung für die Praxis nicht angewendet werden.

Steuerbelastungsvergleich GesmbH zu Einzelunternehmen mit Ausschüttungsquote 50 %

Unter der Annahme eines Gewinnes von jeweils € 200.000,- und Ausschüttung/Entnahme von 50 % des ausschüttungsfähigen Gewinnes

§ ergibt sich bei einer GesmbH eine Steuerbelastung (KSt und KEST) von € 68.750,-

§ beim Einzelunternehmen mit begünstigter Besteuerung von € 100.000,- nicht entnommenen Gewinnes eine Einkommensteuer von € 68.690,-

Schon bei diesem scheinbar für einen Rechtsformvergleich gut geeigneten Beispiel muss man aber berücksichtigen, dass für die weitere Verwendung im Unternehmen der GesmbH nur € 75.000,-, im Einzelunternehmen aber € 100.000,- verbleiben.

Umgekehrt verbleiben dem Gesellschafter der GesmbH nach Abzug der KEST € 56.250,- dem Einzelunternehmen aber nur € 31.310,- zur privaten Verwendung. (Der EU darf zur Begleichung seiner ESt nur auf den entnommenen Gewinn zugreifen um die Steuerbegünstigung des nicht entnommenen Gewinnes bis zu max. € 100.000,- voll auszunützen). Dafür kann der Einzelunternehmer bei Einhaltung der entsprechenden Vorschriften des § 11a EStG seine nicht entnommenen Gewinne nach jeweils 7 Jahren ohne weitere Steuerbelastung (endbesteuert) entnehmen. Bei der GesmbH bleibt die bisher nicht durchgeführte Ausschüttung mit 25 % KEST behaftet (latente Steuer).

Es ließen sich viele Variationen von Ausschüttungen bzw. nicht entnommenen Gewinnes und verfügbarem Einkommen vergleichen. In der Beratung muss aber auf den Einzelfall abgestellt werden und die besonderen Verhältnisse berücksichtigt werden – wie

§ Nachhaltigkeit der Gewinne

§ Echtes Dienstverhältnis oder freier Dienstvertrag des GesmbH-Geschäftsführers, davon abhängig begünstigte Sonderzahlungen, Höhe der Sozialversicherungsbeiträge, Lohnnebenkosten.

- § Gesellschaftsrechtliche Mischformen (GesmbH & Co KG)
- § Miet- und Pachtverhältnisse
- § Unternehmensnachfolge

Hinweise für bestehende Gesellschaften mbH

Heuer vorgezogene Aufwendungen (Instandhaltungen, GWG, AfA von Investitionen) bringen gegenüber 2005 eine Steuerersparnis von 9 %.

Steuerliche Qualifikation der Bezüge von wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern

Kommunalsteuer und Dienstgeberbeitrag

Im Folgenden sei auf die letzte Rechtsprechung zu diesem endlosen Thema eingegangen: Die Bezüge stellen Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit dar und sind kommunalsteuer- und dienstgeberbeitragspflichtig, es sei denn es besteht ein Unternehmerwagnis. Die bloße Vereinbarung, dass die Entlohnung vom Erfolg der GesmbH abhängig sei, bewirkt aber noch kein Unternehmerrisiko, wenn kontinuierlich Akontozahlungen erfolgen (VwGH 24.06.2003, 2003/14/0016).

Auch ein Geschäftsführer, der bloß mittelbar beteiligt ist (er hält 95 % der Anteile der Alleingesellschafterin), unterliegt mit seinen Bezügen bei fehlendem Unternehmerrisiko und Eingliederung in den Organismus des Unternehmens der erwähnten Steuerpflicht (VwGH 05.06.2003, 2003/15/ 0040).

Im folgenden Fall sah der VwGH E.17.12.2003,2001/ 13/0200 aber ein **Unternehmerwagnis** als gegeben:

Der mit 50 % beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer hat ausschließlich eine erfolgsabhängige Vergütung von 7 % der Betriebsleistung. Die monatlichen Akontozahlungen werden mit dem Jahresentgelt verrechnet und ein sich ergebender Mehrbetrag wird zurückgezahlt. Die Bezüge unterliegen demnach nicht der Kommunalsteuer und dem Dienstgeberbeitrag.

Schlussfolgerung

Ein Unternehmerwagnis ist dann gegeben, wenn die Vereinbarung so gestaltet ist, dass die Bezugshöhe konkret aus dem Betriebsergebnis abgeleitet werden kann und diese Vereinbarung auch tatsächlich so gelebt wird.

Umsatzsteuer

Entgegen der VwGH-Rechtsprechung galt bislang der wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer aus Vereinfachungsgründen in Ausübung seiner gesellschaftsrechtlichen Qualifikation im Sinne der Finanzverwaltung als Nichtunternehmer. Seine Bezüge waren daher nicht umsatzsteuerbar. Laut Protokoll über die Umsatzsteuertagung 2003 hat sich aber das BMF zur Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bekannt, wonach diese Gesellschafter-Geschäftsführer als Unternehmer anzusehen sind, wenn sie zu mehr als 50 % beteiligt sind oder über eine Sperrminorität verfügen. Ganz so heiß wird das aber offensichtlich nicht gegessen, da dem Geschäftsführer die Möglichkeit eingeräumt wird, sich wie bisher als Nichtunternehmer behandeln zu lassen. Laut RZ 184 UStRL besteht ein Wahlrecht.

Wertberichtigung von Forderungen

Pauschale Wertberichtigungen zu Forderungen sind gemäß § 6 Z 2 a EStG **nicht zulässig**, selbst dann nicht, wenn diese auf Grund des kaufmännischen Vorsichtsprinzips handelsrechtlich geboten erscheinen. Dies gilt für **Inlandsforderungen** ab 1994 und für **Auslandsforderungen** ab 1996.

Der aus dem Wortlaut der Rz 2378 EStR 2000 - dass nämlich keine Bedenken bestehen Auslandsforderungen aus dem Titel eines politischen oder wirtschaftlichen **Länderrisikos** wertzuberichtigen - abgeleitete Schluss, es handle sich um die Möglichkeit einer Pauschalwertberichtigung, tritt das Einkommensteuerprotokoll 2002 entgegen. Darin wird klargestellt, dass eine derartige gruppenweise Wertberichtigung nur dann gestattet ist, wenn hinsichtlich der Einbringlichkeit tatsächliche Bedenken bestehen (zB schlechte Zahlungsmoral, fehlende Sicherheiten etc.). Letztlich handelt es sich auch in diesem Fall um eine **Einzelwertberichtigung**.

Publizierte **Länderratings** rechtfertigen für sich alleine demnach keine Wertberichtigung, es muss zusätzlich eine Konkretisierung der individuellen Schuldnerbonität hinzukommen. Wie aus dem aktuellen Länderrating von OKV Coface ersichtlich ist, besteht bei unseren Nachbarländern ein geringes Zahlungsausfall-Risiko. Die Stufe A ist durch geringes Risiko gekennzeichnet, die Stufen B bis D gelten als riskant.

A1 Österreich, Großbritannien, Spanien

A2 Deutschland, Ungarn, Frankreich, Italien, Tschechien, Slowenien, Niederlande, Portugal

A3 Malta, Zypern, Estland

A4 Polen, Kroatien, Lettland, Litauen

B Rumänien, Bulgarien, Russland

Branchenbezogen besteht das größte Exportrisiko in den östlichen Nachbarländern im Großhandel, im Textilbereich bzw. der Bekleidungsindustrie, relative Sicherheit dagegen im Einzelhandel.

Umsatzsteuergesetznovelle 2004 - Prompte Reaktion auf EuGH-Urteil vom 8. Mai 2003

In der Klienten-Info 2/2004 wurde über die günstigen steuerlichen Folgen des EuGH-Urteils "Seeling" für Österreich berichtet, aber eine zu erwartende Änderung bereits angekündigt. Diese erfolgte nun mit **Wirkung ab 1. Mai 2004**:

1. **Ausschluss** vom **Vorsteuerabzug** eines Betriebsgebäudes für den nicht unternehmerisch genutzten Anteil.
2. **Keine Eigenverbrauchsbesteuerung** für diesen Gebäudeanteil.
3. **Verlängerung** des **Berichtigungszeitraumes** auf 19 Jahre (je 1/20 des Vorsteuerbetrages) für Gebäude, die nicht ausschließlich unternehmerischen Zwecken dienen und bei denen hinsichtlich des nicht unternehmerisch genutzten Teiles Vorsteuern geltend gemacht worden sind. In allen anderen Fällen bleibt es bei der 1/10 Berichtigung.
4. **Verlängerung** der **Aufbewahrungspflicht** für Unterlagen von 10 auf 22 Jahre für Gebäude laut Pkt. 3.

Schlussfolgerung:

Mit dieser Novelle wurde die durch das EuGH-Urteil geschaffene Problematik einer Regelung zugeführt, welche im Wesentlichen der bisher geltenden Rechtslage entspricht. Kein Vorsteuerabzug, kein Eigenverbrauch, aber Vorsteuerberichtigung bei Widmungsänderung.

Mit freundlichem Gruß

Dkfm. Johann Fuchshuber