



LINDERMEIER & PARTNER
Steuerberatungs GmbH

SteuerNews

Ausgabe | Mai 2024

Persönliche Beratung mit Köpfchen



Der faktische Geschäftsführer im Steuerrecht

Der Begriff des faktischen Geschäftsführers ist nicht definiert, wurde aber durch die Rechtsprechung herausgearbeitet. Er kommt daher, dass dem formell bestellten Geschäftsführer nicht immer die tatsächliche Handhabung und Willensbildung innerhalb eines Unternehmens zukommt. | [mehr »](#)

Neues Bau- und Wohnpaket

Der Nationalrat hat große Teile des von der Regierung vorgestellten Bau- und Wohnpakets beschlossen. Ziel des Pakets ist eine Förderung des Wohnbaus und eine Erhöhung der Eigentumsquote. | [mehr »](#)

Start-up-Mitarbeiterbeteiligung

Ende 2023 wurde vom Nationalrat das Start-Up-Förderungsgesetz beschlossen. Mit diesem Gesetz wurde eine Begünstigung für die Beteiligung von Dienstnehmern speziell an Start-Ups geschaffen. Die Ausgabe von Mitarbeiterbeteiligungen soll einerseits die Bindung von Mitarbeitern an das Unternehmen fördern und andererseits hochqualifiziertes Personal angemessen vergüten. | [mehr »](#)

Senkung des KöSt-Tarifs

Mit 1.1.2024 wurde nicht nur die Flexible Kapitalgesellschaft als neue Form der Kapitalgesellschaft eingeführt, sondern auch Änderungen am Mindeststammkapital der „klassischen“ GmbH und dem Körperschaftsteuersatz vorgenommen. Diese Neuerungen wirken sich auch auf die Höhe der Mindestkörperschaftsteuer (MiKöSt) aus. | [mehr »](#)

Sind Sponsorzahlungen Betriebsausgaben?

Sollten Sie eine Sponsorzahlung in Erwägung ziehen, achten Sie auf die betriebliche Veranlassung. Der Leistung muss ein eindeutiger Werbewert gegenüberstehen. | [mehr »](#)

Arztpraxis als Liebhaberei?

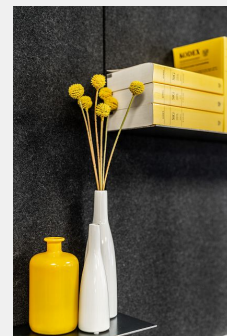
Das Bundesfinanzgericht (BFG) hatte im Rahmen einer Liebhabereiprüfung die Frage zu klären, ob es sich beim Führen einer Arztpraxis und der Tätigkeit für den Ärztekundendienst um einen einheitlichen Betrieb handelte. | [mehr »](#)

Kleinunternehmerpauschalierung

Es ist für die Kleinunternehmerpauschalierung unschädlich, wenn die umsatzsteuerliche Kleinunternehmerbefreiung deswegen nicht anwendbar ist, weil ihr eine speziellere unechte Umsatzsteuerbefreiung vorgeht. | [mehr »](#)

Regelbesteuerung der Land- und Forstwirte

Das Bundesministerium für Finanzen (BMF) hatte im Zuge einer Anfrage betreffend umsatzsteuerrechtlicher Fragen i.Z.m. der Regelbesteuerung der Land- und Forstwirte eine Auskunft erlassen. Darin legt es seine Rechtsansicht dar und legt maßgebende Weichen für die Verwaltungspraxis. | [mehr »](#)



Editorial

Sehr geehrte Klientin,
sehr geehrter Klient,

der Mai bringt nicht nur wärmere Temperaturen und blühende Natur, sondern auch einige Änderungen im Bereich der Steuern.

Wir wünschen Ihnen eine informative Lektüre und stehen Ihnen bei Fragen gerne zur Verfügung.

Mag. Christian Lindermeier mit Team

Wir beraten Sie gerne: +43 (0) 5337/62248 | office@lindermeier.at



Editorial

Sehr geehrte Klientin,
sehr geehrter Klient,

der Mai bringt nicht nur wärmere Temperaturen und blühende Natur, sondern auch einige Änderungen im Bereich der Steuern.

Wir wünschen Ihnen eine informative Lektüre und stehen Ihnen bei Fragen gerne zur Verfügung.

Mag. Christian Lindermeier mit Team



Inhalt





Der faktische Geschäftsführer im Steuerrecht

Der Begriff des faktischen Geschäftsführers ist nicht definiert, wurde aber durch die Rechtsprechung herausgearbeitet. Er kommt daher, dass dem formell bestellten Geschäftsführer nicht immer die tatsächliche Handhabung und Willensbildung innerhalb eines Unternehmens zukommt.

Es kommt somit zu einem Auseinanderfallen von im Firmenbuch eingetragenen natürlichen Personen, die formell als Geschäftsführer agieren, und der Person, die die tatsächlichen Entscheidungen im Unternehmen trifft. Handelt jemand als „Schein-Geschäftsführer“, kann dies zu Problemen im Bereich des Gläubigerschutzes und der Rechtssicherheit führen.

Die Rechtsprechung legt den Begriff des faktischen Geschäftsführers wie folgt aus: „Demnach gilt als faktischer Geschäftsführer, wer maßgeblichen Einfluss auf die Geschäftsführung eines Unternehmens nimmt, ohne förmlich als Geschäftsführer bestellt worden zu sein. Dabei ist es unerheblich, ob es sich um einen Angestellten, einen Gesellschafter oder um einen gänzlich Außenstehenden handelt. Entscheidend ist, dass der faktische Geschäftsführer einen **nachhaltigen und dauerhaften Einfluss** auf die Geschäftsführung ausübt und es somit zur faktischen Beherrschung des Unternehmens kommt.“

Jeder Fall ist individuell zu entscheiden

Der offizielle Geschäftsführer muss größtenteils verdrängt und de facto entscheidungsunfähig gemacht werden. Daher würde es auch nicht ausreichen, wenn ein Gesellschafter seinen Geschäftsführern regelmäßig Weisungen erteilt, diese aber ansonsten noch freie Entscheidungsfähigkeit besitzen. Weiters ist auch immer auf die konkreten Umstände des Sachverhalts abzustellen. Jeder Fall ist daher einer eigenen Prüfung zu unterziehen, wobei **auf die Gesamtbetrachtung zu achten** ist.

Dahingehend ergeben sich natürlich häufig Beweisprobleme. Maßgebend kann der Auftritt von Personen nach außen sein, also ob sie Stellungnahmen für das Unternehmen abgeben oder bei Vertragsverhandlungen teilnehmen. Auch die Geschäftsgebarung im Inneren ist relevant. Hier sind vor allem Unterlagen und Zeugenaussagen ausschlaggebend.

Relevant in Haftungsfällen

Relevant ist die faktische Geschäftsführung vor allem in Haftungsfällen. Hauptanwendungsfall ist die Insolvenz. Im Fall einer Insolvenz können Ansprüche entstehen, wenn das Verfahren zu spät eingeleitet wird. Für diesen Schaden könnte es zur Haftung des faktischen Geschäftsführers kommen. Auch können diesen gewisse Aufgaben, wie etwa die **Stellung eines Insolvenzantrages**, treffen. Geschäftsführer haften persönlich dafür, dass Steuern und Abgaben rechtzeitig und vollständig abgeführt werden. Diese Haftung kann auf den faktischen Geschäftsführer ausgedehnt werden. Auch im Strafrecht ist der faktische Geschäftsführer von Bedeutung. Infrage kommen vor allem Delikte, die mit Insolvenzen im Zusammenhang stehen, etwa die grob fahrlässige Beeinträchtigung von Gläubigerinteressen.

Hinweis: Sollten Sie die Auslagerung von Entscheidungen in Erwägung ziehen, achten Sie immer auf die äußeren und inneren Umstände der Geschäftsführung, da es sonst zu einer Ausweitung der Haftung kommen kann. Wir empfehlen Ihnen daher die frühzeitige Planung und umfassende Beratung.



Neues Bau- und Wohnpaket

Der Nationalrat hat große Teile des von der Regierung vorgestellten Bau- und Wohnpakets beschlossen. Ziel des Pakets ist eine Förderung des Wohnbaus und eine Erhöhung der Eigentumsquote.

Ausweitung der beschleunigten Absetzung für Abnutzung (AfA)

Die Möglichkeit einer beschleunigten Abschreibung für Gebäude, wonach im ersten Jahr die dreifache und im zweiten Jahr die doppelte AfA angesetzt werden kann, wird befristet ausgeweitet. Für Wohngebäude, die zwischen 31.12.2023 und 1.1.2027 fertiggestellt werden, kann nunmehr **in den ersten drei Jahren die dreifache AfA** geltend gemacht werden. Anders als nach bisheriger Regelung, gilt dies auch bei einer Inbetriebnahme im zweiten Halbjahr. Voraussetzung ist, dass das Wohngebäude dem „Gebäudestandard Bronze“ des aktuellen „klimaaktiv-Kriterienkatalogs“ entspricht.

Auch im Zusammenhang mit Sanierungsmöglichkeiten besteht nun die Option einer beschleunigten Abschreibung. Während bereits bisher bestimmte Herstellungsaufwendungen (z.B. in Verbindung mit dem Denkmalschutzgesetz) **beschleunigt auf 15 Jahre abgeschrieben** werden konnten, wird diese Möglichkeit auf Aufwendungen ausgeweitet, die nach dem 31.12.2023 anfallen und für die eine Förderung des Bundes gemäß dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes ausbezahlt wird.

Ökozuschlag

Seit der ökosozialen Steuerreform besteht für Privatpersonen die Möglichkeit, gewisse Gebäudeinvestitionen als Sonderausgaben steuerlich geltend zu machen. Für diese Sanierungsmaßnahmen (thermisch-energetische Sanierung und Austausch eines fossilen Heizungssystems durch ein klimafreundliches Heizungssystem) **können nun auch Vermieter 15 % der Investition als fiktiven steuerlichen Aufwand geltend machen** (Ökozuschlag). Voraussetzung ist, dass das Gebäude zu Wohnzwecken vermietet wird. Der Ökozuschlag steht für die ersten beiden Wirtschaftsjahre nach dem 31.12.2023 zu.

Abschaffung von Nebengebühren

Die Gebühr für die Eintragung des Eigentums an einer Liegenschaft sowie damit im Zusammenhang stehender Pfandrechte ins Grundbuch wird auf Antrag unter folgenden Voraussetzungen vorübergehend ausgesetzt:

- Das auf der Liegenschaft errichtete oder zu errichtende Gebäude wird zur Befriedigung eines dringenden Wohnbedürfnisses verwendet.
- Für die Pfandrechtseintragung steht die Befreiung nur zu, wenn das zugrundeliegende Darlehen zu mehr als 90 % für den Erwerb, die Errichtung oder Sanierung eines begünstigten Eigenheims verwendet wird.
- Das Rechtsgeschäft wird nach dem 31.3.2024 abgeschlossen und der Antrag auf Eintragung im Grundbuch wird im Zeitraum vom 1.7.2024 bis zum 30.6.2026 gestellt.

Als Nachweis eines dringenden Wohnbedürfnisses muss der **Hauptwohnsitz** an der neuen Liegenschaft begründet und sämtliche Wohnrechte am bisherigen Hauptwohnsitz aufgegeben werden. Bei einer bereits bezugsfertigen Wohnstätte sind die Nachweise binnen dreier Monate nach Übergabe, bei einer zu errichtenden Wohnstätte nach Fertigstellung, jedoch jedenfalls innerhalb von 5 Jahren nach Eintragung zu erbringen. Bei Aufgabe des Eigentumsrechts innerhalb von 5 Jahren ist die Gerichtsgebühr nachträglich zu entrichten.

Förderdarlehen

Darüber hinaus wurde beschlossen, den Bundesländern Mittel zur Verfügung zu stellen, mit denen zur Wohnbauförderung **Darlehen bis zu € 200.000 mit einer Maximalverzinsung von 1,5 % p.a. an natürliche Personen** vergeben können, die jedoch an antispekulative Maßnahmen zu knüpfen sind.

Wir beraten Sie gerne: +43 (0) 5337/62248 | office@lindermeier.at



Start-up-Mitarbeiterbeteiligung

Ende 2023 wurde vom Nationalrat das Start-Up-Förderungsgesetz beschlossen. Mit diesem Gesetz wurde eine Begünstigung für die Beteiligung von Dienstnehmern speziell an Start-Ups geschaffen. Die Ausgabe von Mitarbeiterbeteiligungen soll einerseits die Bindung von Mitarbeitern an das Unternehmen fördern und andererseits hochqualifiziertes Personal angemessen vergüten.

Die Begünstigung kann nur in Anspruch genommen werden, wenn das Arbeitgeberunternehmen **nicht mehr als 100 Arbeitnehmer** (im Jahresdurchschnitt) sowie nicht mehr als € 40 Millionen Umsatz (gemäß der Vorjahresbilanz) hat. Zudem darf die Unternehmensgründung nicht mehr als 10 Jahre zurückliegen und das Unternehmen nicht Teil bzw. verbundenes Unternehmen (> 25% Beteiligung) eines Konzerns sein. Die Start-Up Mitarbeiterbeteiligung ist nur für unentgeltliche (nicht für vergünstigte) oder zum Nennwert gewährte Kapitalanteile anwendbar.

Die Gewährung muss aus **sachlichen betriebsbezogenen Gründen** erfolgen (z.B. Kompetenz und Erfahrung des Arbeitnehmers). Des Weiteren muss es sich bei den ausgegebenen Anteilen um vinkulierte Anteile handeln, welche nur mit Zustimmung des Arbeitgebers unter Lebenden übertragen werden dürfen. Der einzelne an den Mitarbeiter ausgegebene Anteil darf zu keinem Zeitpunkt mehr als 10% des Kapitals der Gesellschaft betragen. Übersteigt durch die Abgabe der Anteile die Beteiligung am Unternehmen des Arbeitgebers 10% des Kapitals, liegt eine Start-Up-Mitarbeiterbeteiligung nur insoweit vor, als die Anteile diese Grenze nicht übersteigen.

Begünstigung

Ein wesentlicher Vorteil der Regelung ergibt sich aus dem späteren Zuflusszeitpunkt. Eine **Besteuerung erfolgt nämlich erst im Zeitpunkt des Zuflusses** eines Vorteils. Der Zufluss gilt nicht bereits bei der (unentgeltlichen) Ausgabe der Anteile als erfolgt. Erst bei der Veräußerung der Anteile, der Beendigung des Arbeitsverhältnisses, der Aufhebung der Vinkulierung oder im Todesfall gelten die Zuwendungen als zugeflossen, wodurch eine Steuerstundung bewirkt wird. Zudem kann trotz Beendigung des Dienstverhältnisses für Anteile mit bestimmten Merkmalen (z.B. FlexKapG, wenn Arbeitgeber durch Erklärung am Lohnzettel optiert, dass der Zufluss erst bei Erfüllung eines anderen Tatbestands erfolgen soll) der Zufluss hinausgeschoben werden.

Gilt der geldwerte Vorteil als zugeflossen (z.B. bei Veräußerung), wird dieser **begünstigt besteuert**. Soweit der Zufluss nach Ablauf von drei Jahren ab dem Zeitpunkt der erstmaligen Abgabe erfolgt ist und das Dienstverhältnis mindestens 2 Jahre gedauert hat, unterliegen lediglich 25% des geldwerten Vorteils der progressiven Tarifbesteuerung. Die übrigen 75% werden hingegen einem festen, der KEST nachgebildeten, **Steuersatz in Höhe von 27,5%** unterzogen. Werden die Fristen (2 bzw. 3 Jahre) nicht erfüllt, greift der jeweilige Grenzsteuersatz.

Die Bemessungsgrundlage des geldwerten Vorteils ergibt sich bei Verkauf der Anteile aus dem Veräußerungserlös. In sonstigen Fällen (z.B. Beendigung des Arbeitsverhältnisses) ist der gemeine Wert ausschlaggebend. Vom gemeinen Wert sind die Anschaffungskosten abzuziehen, die bis zur Höhe des Nominales entstehen können.



Senkung des KöSt-Tarifs

Mit 1.1.2024 wurde nicht nur die Flexible Kapitalgesellschaft als neue Form der Kapitalgesellschaft eingeführt, sondern auch Änderungen am Mindeststammkapital der „klassischen“ GmbH und dem Körperschaftsteuersatz vorgenommen. Diese Neuerungen wirken sich auch auf die Höhe der Mindestkörperschaftsteuer (MiKöSt) aus.

Änderung des KöSt-Tarifs

Bereits 2023 wurde die Körperschaftsteuer von ursprünglich 25 % auf 24 % reduziert. 2024 folgte nun die bereits geplante weitere Senkung auf 23 %. Bei Ausschüttung an die Gesellschafter ergibt sich anhand des neuen Steuersatzes nun eine **Gesamtsteuerbelastung in Höhe von 44,175 %** im Vergleich zu den ursprünglichen 45,625 % (2022).

Änderung der MiKöSt

Die Körperschaftsteuer beträgt seit dem 1.1.2024 23 % des erzielten Gewinnes. Bei unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften fällt jedoch – egal ob ein Gewinn oder ein Verlust erzielt wird – eine sogenannte Mindestkörperschaftsteuer an. Ist die tatsächliche Körperschaftsteuer des laufenden Jahres wegen eines geringen Gewinnes oder eines Verlustes kleiner als der Mindeststeuerbetrag oder sogar Null, ist dennoch Steuer im Ausmaß eines fixen Betrages zu entrichten. Die entrichtete Mindestkörperschaftsteuer wird in späteren Jahren (sofern Gewinne anfallen und die Steuerbelastung des Jahres den Betrag der Mindestkörperschaftsteuer übersteigt) wie eine Vorauszahlung angerechnet und reduziert damit die zukünftige Steuerbelastung.

Mindestkörperschaftsteuer € 500 jährlich

Die Höhe der Mindestkörperschaftsteuer knüpft an das gesetzliche Mindeststammkapital der Körperschaft an. Die Mindeststeuer beträgt pro Kalenderjahr 5 % des gesetzlichen Mindeststammkapitals und ist vierteljährlich zu entrichten. Bis zum 31.12.2023 betrug das Mindeststammkapital der GmbH € 35.000, die MiKöSt betrug daher € 1.750 jährlich. Durch die Herabsetzung des gesetzlich notwendigen Stammkapitals der GmbH auf € 10.000 mit 1.1.2024 verringert sich auch die Mindestkörperschaftsteuer auf € 500 jährlich. Eine Kapitalherabsetzung für GmbHs mit einem Stammkapital von € 35.000 ist in diesem Zusammenhang nicht notwendig. Die bisher bestehende gesetzliche Regelung, wonach die MiKöSt in den ersten 5 Jahren ab Eintritt in die unbeschränkte Steuerpflicht € 125 pro Kalendervierteljahr und in den folgenden 5 Jahren € 250 pro Kalendervierteljahr beträgt, ist damit hinfällig und wurde mit 31.12.2023 aufgehoben, eine Erhöhung der MiKöSt nach Ablauf von 5 Jahren ist nicht vorgesehen.

Herabsetzungsantrag

Jeder Steuerpflichtige hat für die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer eines Jahres vierteljährlich Vorauszahlungen zu leisten. Die Höhe der Vorauszahlungen wird vom Finanzamt mit Bescheid vorgeschrieben. Diese Vorschreibung orientiert sich an den Ergebnissen des Vorjahres. Sollte eine Hochrechnung des Jahresergebnisses und die damit einhergehende Steuerbelastung die von der Finanz unterstellten Gewinne bzw. die vom Finanzamt vorgeschriebene Vorauszahlung unterschreiten, kann ein **Antrag auf Herabsetzung an das Finanzamt** gestellt werden. Dieser muss eine Begründung der verminderten Gewinnerwartung sowie einen entsprechenden Nachweis (z.B. Umsatzaufstellung, Zwischenbilanz) enthalten. Im Zusammenhang mit der Mindestkörperschaftsteuer ist dabei anzumerken, dass in manchen Fällen noch KöSt-Vorauszahlungen bescheidmäßig vorgeschrieben werden, die auf der alten Mindestkörperschaftsteuer beruhen. Sollte dies der Fall sein, gibt es laut dem Bundesministerium für Finanzen (BMF) keine gesetzliche Grundlage für eine amtswegige Herabsetzung des Vorauszahlungsbescheides. Vielmehr ist auch hier ein **individueller Herabsetzungsantrag** auf die Höhe der neuen MiKöSt zu stellen.

Wir beraten Sie gerne: +43 (0) 5337/62248 | office@lindermeier.at

SPONSORING



Sind Sponsorzahlungen Betriebsausgaben?

Sollten Sie eine Sponsorzahlung in Erwägung ziehen, achten Sie auf die betriebliche Veranlassung. Der Leistung muss ein eindeutiger Werbewert gegenüberstehen.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hatte jüngst über die Qualifizierung von Sponsorzahlungen als Betriebsausgabe oder Repräsentationsaufwendung zu entscheiden. Ausgangspunkt des Verfahrens war eine GmbH, die ca. € 50.000 pro Jahr als Betriebsausgabe für Werbeaufwendungen bei einem Sportverein geltend machte. Als Werbeleistung wurden **Tafeln mit dem Logo der GmbH** aufgestellt. Unter dem Firmenlogo war zusätzlich der Name des Gesellschafter-Geschäftsführers der GmbH angebracht. Auf Grund dessen kam das Finanzamt zu dem Schluss, dass als Motiv für das Sponsoring des Sportvereines das Interesse des Gesellschafter-Geschäftsführers, sich als Mäzen in der Öffentlichkeit zu präsentieren und dadurch gesellschaftliches Ansehen zu erringen, zu sehen sei. Das Finanzamt stufte den abgesetzten Aufwand daher als **verdeckte Gewinnausschüttung** ein, welche steuerneutral zu behandeln ist, dh das Einkommen nicht mindert.

Repräsentationsaufwendungen sind nicht abzugsfähig

Zur Ermittlung der Körperschaftsteuer werden - im Zusammenhang mit der Einkommensermittlung - die Regeln des Einkommensteuergesetzes angewendet. Dieses definiert Betriebsausgaben als Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Auch wenn Aufwendungen die Definition von Betriebsausgaben, insb die betriebliche Veranlassung erfüllen, kann für Körperschaften ein **Abzugsverbot** die Berücksichtigung bei der Einkünfteermittlung und damit der Einkommensermittlung verbieten.

Nach diesem Abzugsverbot dürfen **Repräsentationsaufwendungen** nicht abgezogen werden. Unter Repräsentationsaufwendungen sind laut Verwaltungsgerichtshof (VwGH) „alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften bewirkenden Einnahmen anfielen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, es ihm also ermöglichen, sich zu repräsentieren.“ Auch freiwillige Zuwendungen, insbesondere Spenden, sind nicht als Betriebsausgabe abzugsfähig. Sponsorzahlungen eines Unternehmens stellen demnach Betriebsausgaben dar, wenn sie nahezu **ausschließlich auf wirtschaftlicher Grundlage** beruhen und als eine angemessene Gegenleistung für die vom Gesponserten übernommene Verpflichtung zu Werbeleistungen angesehen werden können. Der Sponsortätigkeit muss eine **breite öffentliche Werbewirkung** zukommen.

Allgemeiner Werbewert lag vor

Eine solche Werbewirkung lag im gegenständlichen Fall vor. Der gesponserte Verein war mehrfacher österreichischer Meister in seinem Wettbewerb. Die Vereinsmitglieder waren weiters über alle Altersklassen hinweg erfolgreich. Dadurch war der Verein einem breiteren Publikum bekannt. Die angebrachten Werbetafeln hatten somit einen Werbewert. Auch der Umstand, dass andere Unternehmen den Verein ebenfalls sponserten, spricht dafür, dass ein allgemeiner Werbewert vorlag. Die Werbetafeln dienten daher hauptsächlich dem Zweck der Werbung für das Unternehmen und nicht der Repräsentation des Gesellschafter-Geschäftsführers.

Da die Gegenleistung für die Sponsorzahlungen einen Werbewert hatte, waren die Zahlungen durch den Betrieb veranlasst und somit als Betriebsausgaben zu qualifizieren. Durch diese betriebliche Veranlassung stellten sie keine freiwillige Zuwendung dar. Somit waren die geleisteten Sponsorzahlungen bei der Einkünfteermittlung und damit auch bei der Einkommensermittlung zu berücksichtigen.



Arztpraxis als Liebhaberei?

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hatte im Rahmen einer Liebhabereiprüfung die Frage zu klären, ob es sich beim Führen einer Arztpraxis und der Tätigkeit für den Ärztekundendienst um einen einheitlichen Betrieb handelte.

Im gegenständlichen Fall führte eine **Ärztin nach ihrer Pensionierung** ihre Ordination ohne Kassenvertrag weiter. In den betreffenden Jahren 2010 bis 2014 erzielte sie dabei ausschließlich Verluste. Gleichzeitig ging die Ärztin einer Tätigkeit für den Ärztekundendienst nach. Aus dieser Tätigkeit erzielte sie jährliche Gewinne in Höhe von ca. € 10.000. Das Finanzamt vertrat dahingehend die Auffassung, dass es sich bei den beiden Betätigungen, Ordination vs. Ärztekundendienst, um **getrennte Liebhaberei-Beurteilungseinheiten** handelt.

Abgrenzung der steuerlich relevanten Einkünfte zu privaten

Die Liebhaberei ist für das österreichische Steuerrecht von großer Bedeutung, da sie die Abgrenzung zwischen steuerlich relevanten Einkünften und nicht steuerlich anzuerkennenden Tätigkeiten beeinflusst. Sie dient dazu, sicherzustellen, dass nur tatsächlich erzielte Einkünfte besteuert werden, während rein private oder nicht ernsthaft gewinnorientierte Aktivitäten steuerlich nicht berücksichtigt werden. Dadurch soll die Steuergerechtigkeit gewahrt und eine Missbrauchsmöglichkeit des Steuersystems reduziert werden. Rechtsfolge der Einstufung einer Tätigkeit als Liebhaberei ist, dass erzielte Verluste steuerlich nicht verwertet werden können, etwaige positive Einkünfte dafür nicht steuerpflichtig sind.

Zusammenhang von Arztpraxis und Ärztekundendienst nicht erkennbar

Gemäß der Liebhabereiverordnung (LVO) liegen Einkünfte bei einer Betätigung vor, die durch die **Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn zu erzielen**. Voraussetzung dafür ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbstständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen. Beurteilungseinheit ist demnach die **einzelne Einkunftsquelle**, die nach der Verkehrsauffassung abzugrenzen ist. Ein einheitlicher Betrieb würde vorliegen, wenn mehrere Betriebszweige als Teil eines Betriebes anzusehen sind, was bei engem wirtschaftlichen, technischen oder organisatorischen Zusammenhang zutrifft. Das BFG führte aus, dass ein solcher **Zusammenhang beim Betrieb einer Arztpraxis und einer Tätigkeit für den Ärztekundendienst nicht erkennbar** ist, da beiden Bereichen andere Strukturen zugrunde liegen und es anderer organisatorischer Maßnahmen bedarf. Die einzige Verbindung ist die Qualifikation als Arzt, die aber für sich allein noch nicht ausreicht, um eine Verflechtung der beiden Betriebe anzunehmen.

Für das BFG war eine objektive Ertragsfähigkeit der Arztpraxis nicht erkennbar, da es kein ernsthaftes Streben zur Gewinnerzielung erkennen konnte. Es stufte den Betrieb der Arztpraxis als keine einkommensteuerrechtliche zu berücksichtigende Einkunftsquelle ein. Es lagen daher zwei voneinander getrennt zu beurteilende Betriebe vor, wobei einer davon, die Arztpraxis, als Liebhaberei qualifiziert wurde. Dies hatte zur Folge, dass die erzielten Gewinne aus der Tätigkeit für den Ärztekundendienst nicht mit den Verlusten aus dem Betrieb der Arztordination ausgeglichen werden konnten.



Kleinunternehmerpauschalierung

Es ist für die Kleinunternehmerpauschalierung unschädlich, wenn die umsatzsteuerliche Kleinunternehmerbefreiung deswegen nicht anwendbar ist, weil ihr eine speziellere unechte Umsatzsteuerbefreiung vorgeht.

Kleinunternehmer können seit der Veranlagung 2020 im Rahmen der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ihren Gewinn pauschal ermitteln. Als Einkünfte müssen entweder Einkünfte aus selbständiger Arbeit oder Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorliegen.

Die pauschalen Betriebsausgaben betragen 45 % der Betriebseinnahmen aus Umsätzen, maximal € 18.900, bzw. 20 % der Betriebseinnahmen bei einem Dienstleistungsbetrieb, höchstens € 8.400. Im Rahmen des Abgabenänderungsgesetzes 2023 wurde nun hinsichtlich der Voraussetzungen, bei deren Erfüllen die einkommensteuerliche Kleinunternehmerpauschalierung zur Anwendung kommen kann, eine **gesetzliche Klarstellung bzw. Verbesserung** vorgenommen.

Die Kleinunternehmerpauschalierung stellt tatbestandsmäßig darauf ab, dass die Umsatzsteuerbefreiung für Kleinunternehmer anwendbar (Gesamtumsatz eines Unternehmens in einem Jahr nicht mehr als € 35.000 netto) oder nur aus drei bestimmten, im Gesetz genannten Gründen nicht anwendbar ist. Ab der Veranlagung 2023 wurde die Umsatzsteuergrenze für die Kleinunternehmerpauschalierung **um € 5.000 angehoben** und beträgt somit nun € 40.000 netto.

Bausparkassen-/Versicherungsvertreter oder Ärzte

War die umsatzsteuerliche Kleinunternehmerbefreiung aber deswegen nicht anwendbar, weil dieser Befreiung eine andere unechte Umsatzsteuerbefreiung vorgeht, kam nach dem bisherigen Gesetzeswortlaut die Inanspruchnahme der einkommensteuerlichen Kleinunternehmerpauschalierung nicht in Betracht.

Davon waren z. B. Bausparkassen-/Versicherungsvertreter oder Ärzte betroffen, die – auch wenn sie sonst die Voraussetzungen für die umsatzsteuerliche Kleinunternehmerbefreiung erfüllten – die einkommensteuerliche Kleinunternehmerpauschalierung deswegen nicht in Anspruch nehmen konnten, weil die für Bausparkassen-/Versicherungsvertreter oder Ärzte im speziellen vorgesehene Umsatzsteuerbefreiung der umsatzsteuerlichen Befreiung für Kleinunternehmer vorgeht.

Um dieses unerwünschte Ergebnis zu vermeiden, wurde nun gesetzlich klargestellt, dass es unschädlich ist, wenn die umsatzsteuerliche Kleinunternehmerbefreiung deswegen nicht anwendbar ist, weil ihr eine speziellere unechte Umsatzsteuerbefreiung vorgeht, **sofern bei Ausblenden dieses Umstandes die Voraussetzungen für die Kleinunternehmerpauschalierung vorliegen würden.**

Wir beraten Sie gerne, ob in Ihrem konkreten Fall die Kleinunternehmerpauschalierung im Vergleich zur vollständigen Einnahmen-Ausgaben-Rechnung oder zur Basispauschalierung vorteilhafter ist.



Regelbesteuerung der Land- und Forstwirte

Das Bundesministerium für Finanzen (BMF) hatte im Zuge einer Anfrage betreffend umsatzsteuerrechtlicher Fragen i.Z.m. der Regelbesteuerung der Land- und Forstwirte eine Auskunft erlassen. Darin legt es seine Rechtsansicht dar und legt maßgebende Weichen für die Verwaltungspraxis.

Konkret geht die Stellungnahme auf das Thema der umsatzsteuerlichen Behandlung von Land- und Forstwirten ein. Land- und Forstwirte besitzen laut dem Umsatzsteuergesetz (UStG) Unternehmereigenschaft. Ihre Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des UStG dürfte daher keine Probleme bereiten, weil auch für die Landwirte die Umsatzsteuer nur ein Durchlaufposten wäre. Trotzdem ordnet das Umsatzsteuergesetz eine Besteuerung nach Durchschnittssätzen an, was eine Erleichterung bei der Erfüllung der umsatzsteuerlichen Verpflichtungen darstellen soll.

Keine Umsatzsteuerpauschalierung bei Buchführungsverpflichtung

Diese Durchschnittsbesteuerung gilt für nichtbuchführungspflichtige Unternehmer, deren im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausgeführte Umsätze € 600.000 nicht übersteigen. Diese **Umsatzgrenze wurde außerdem im Zuge des Teuerungs-Entlastungspakets 2022 von € 400.000 auf € 600.000 erhöht**. Bei diesen Unternehmern beträgt der anzuwendende Umsatzsteuersatz je nach Lieferung und Leistung pauschal 10% oder 13% beim Verkauf an Nichtunternehmer bzw. generell 13% beim Verkauf an Unternehmer für dessen Unternehmer.

Die Anwendbarkeit der Umsatzsteuerpauschalierung ist jedenfalls dann nicht mehr gegeben, wenn eine Buchführungsverpflichtung besteht oder wenn der Betrieb die Umsatzgrenze nicht einhalten kann. Werden in zwei aufeinanderfolgenden Kalenderjahren (z.B. 2023 und 2024) Umsätze von jeweils mehr als € 600.000 erzielt, kann mit Beginn des darauf zweitfolgenden Kalenderjahres (2026) die Pauschalierung nicht mehr in Anspruch genommen werden.

Einmalig für zwei Jahre die Grenze überschritten

Die Anfrage betraf nun den Fall, dass die Durchschnittsatzbesteuerung anwendbar ist, und nur für ein Jahr entfällt, weil einmalig für zwei Jahre die Grenze überschritten wurde und danach wieder nicht mehr.

Beispiel: Der Umsatz lag 2020 und die Vorjahre unter der Umsatzgrenze. 2021 und 2022 wurde die Umsatzgrenze von € 400.000 überschritten. Ab 1.1.2024 wäre der Landwirt daher nicht mehr berechtigt, die Durchschnittsatzbesteuerung anzuwenden und die Regelbesteuerung würde eintreten. Seine Umsätze 2023, 2024 und in den Folgejahren betragen etwa € 450.000. Die neue Umsatzgrenze von € 600.000 wird auch in den Folgejahren nicht überschritten. Ab 1.1.2025 wäre der Landwirt wieder berechtigt, die Durchschnittsatzbesteuerung anzuwenden, da die Grenze zweimal unterschritten wurde. Nur ein Jahr würde daher der Regelbesteuerung unterliegen.

Für diesen Fall sieht die Bundesabgabenordnung (BAO) vor, dass wenn der Unternehmer glaubhaft macht, dass die **Grenze nur vorübergehend und auf Grund besonderer Umstände überschritten** worden ist, auf Antrag weiterhin die Durchschnittsatzbesteuerung anzuwenden ist. Auf Antrag kann das Finanzamt daher von der Anwendung der Regelbesteuerung absehen. Fraglich war nun, ob aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung ein solcher Antrag nicht erforderlich ist, wenn die Voraussetzungen zutreffen. Das Finanzamt führte dazu aus, dass ein solcher Antrag gesetzlich notwendig ist, um die gemäß der BAO entstandene Verpflichtung zur Regelbesteuerung aufzuheben. Das Finanzamt kann daher nur bei Stellung eines Antrages die Verpflichtung zur Regelbesteuerung aufheben. Dies gilt auch für eben den Sonderfall im Zeitraum der Erhöhung der Umsatzgrenze.



LINDERMEIER & Partner Steuerberatungs GmbH
6230 Brixlegg | Römerstraße 41 a
fon: +43 (0) 5337/62248 | fax: +43 (0) 5337/64922
e-mail: office@lindermeier.at
www.lindermeier.at

Inhalt <

Impressum:

LINDERMEIER & Partner Steuerberatungs GmbH | 6230 Brixlegg | Römerstraße 41 a
fon: +43 (0) 5337/62248 | fax: +43 (0) 5337/64922 | e-mail: office@lindermeier.at

Die veröffentlichten Beiträge sind urheberrechtlich geschützt,
ohne Gewähr und können eine persönliche Beratung durch uns nicht ersetzen!

Wir beraten Sie gerne: +43 (0) 5337/62248 | office@lindermeier.at