RKP

Steuerberatung ■ Unternehmensberatung ■ Business-Software

KLIENTEN-INFO – WIRTSCHAFTS- & STEUERRECHT FÜR DIE PRAXIS MÄRZ 2018

KLIENTEN-INFO

EIN SERVICE FÜR KLIENTEN UND INTERESSENTEN



© Christian Stoll - Fotolia

ÄNDERUNGEN DURCH DEN UMSATZSTEUER-RICHTLINIEN-WARTUNGSERLASS 2017

Der Umsatzsteuerrichtlinien-Wartungserlass 2017 bringt einige Klarstellungen. Ausgewählte wesentliche Themen werden nachfolgend dargestellt.

FRUCHTGENUSSRECHT

Die **unentgeltliche Übereignung** eines Wirtschaftsgutes **gegen Vorbehalt des Fruchtgenusses** ist **mangels Gegenleistung** nicht steuerbar. Eine ertragsteuerliche **Substanzabgeltung** (z.B. der AfA) ist ein Entgelt des Genussberechtigten für die sonstige Leistung des zivilrechtlichen Eigentümers und unterliegt **grundsätzlich** der **Umsatzsteuer**.

SUBVENTIONEN

Subventionen, mit denen ein Unternehmer erst in die Lage versetzt wird, seine Produkte zum Marktpreis anzubieten, sind als **Subvention der Produktion** anzusehen und stellen **kein Entgelt** von **dritter Seite** dar. Wird hingegen eine Subvention gewährt, um Waren oder Dienstleistungen an den Subventionsgeber zu liefern/leisten, so ist die Subvention als **Teil der Gegenleistung** anzusehen und somit grundsätzlich **umsatzsteuerpflichtig**.

ARBEITNEHMERBEHERBERGUNG

Stellt ein Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern **unentgeltlich Beherbergung und Verköstigung** zur Verfügung, geschieht dies häufig, um **persönliche Bedürfnisse** zu befriedigen. In diesem Fall ist ein **Eigenverbrauch** zu versteuern. Überwiegen an der Beherbergung und Verköstigung jedoch die **betrieblichen Interessen**

■ INHALT MÄRZ 2018

» Änderungen durch den Umsatzsteuerrichtlinien-Wartungserlass 2017

» Hauptwohnsitzbefreiung erfordert entgeltlichen Erwerb der Immobilie

» Steuerliche Behandlung von Kryptowährungen

» Sachbezug als Werbungskosten bei Familienheimfahrten

» Kurz-Info: Erhöhung der Kategoriemietzinse

ÄNDERUNGEN DURCH DEN UMSATZSTEUERRICHTLINIEN-WARTUNGSERLASS 2017

(Fortsetzung von Seite 1)

des Arbeitgebers, so ist **keine Eigenverbrauchsversteuerung** erforderlich. Es wurde klargestellt, dass etwa das zur Verfügung stellen eines Personalzimmers an Schilehrer nicht überwiegend betrieblichen Interessen dient. Somit ist eine Eigenverbrauchsbesteuerung erforderlich.

VERMITTLUNGSLEISTUNG

Eine **Vermittlungsleistung** ist nun dadurch definiert, dass ihr Zweck darin besteht, eine Rechtsbeziehung zwischen einem Leistenden und einem Leistungsempfänger herzustellen und somit einen **Leistungsaustausch** zu ermöglichen. Der Vermittler tut dabei das Erforderliche, damit die Parteien den Vertrag abschließen können. Eine **bloße Nennung potentieller Vertragspartner** stellt noch **keine Vermittlungsleistung** dar, da kein konkreter Beitrag zum Vertragsabschluss geleistet wird. Außerdem wurde klargestellt, dass eine Vermittlungsleistung auch durch **vollautomatisierte Systeme** erfolgen kann.

KURZFRISTIGE GRUNDSTÜCKSVERMIETUNG

Die **kurzfristige Vermietung von Grundstücken** während eines ununterbrochenen Zeitraums von **nicht mehr als 14 Tagen** unterliegt dem **Normalsteuersatz**, wenn der Unternehmer das Grundstück sonst nur zur Ausführung von Umsätzen, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen, für kurzfristige Vermietungen oder zur Befriedigung eines Wohnbedürfnisses verwendet. Die kurzfristige Vermietung eines Seminarraums an eine Bank oder Versicherung ist somit steuerpflichtig.

KLEINUNTERNEHMERBEFREIUNG

Die **Kleinunternehmerbefreiung** ist seit 1.1.2017 für Unternehmer anwendbar, die **im Inland ihr Unternehmen betreiben**. Bis Ende 2016 war die Regelung nur für jene Unternehmer anwendbar, die einen Wohnsitz oder Sitz in Österreich hatten und deren laufende **Umsätze höchstens 30.000** € betragen. Seit 2017 kann auch ein **im Ausland ansässiger Unternehmer**, der sein Unternehmen im Inland betreibt, von der **Kleinunternehmerbefreiung** Gebrauch machen (siehe auch KI 01/17) Dies kann besonders bei **Wohnungsvermietungen durch Ausländer** relevant sein, wobei hier allerdings zu beachten ist, dass die Verwaltung der Immobilie durch eine inländische Verwaltungsfirma nicht dazu führt, dass das Unternehmen im Inland betrieben wird.

GEMEINSAMER TRANSPORT BEI INNERGEMEINSCHAFTLICHER LIEFERUNG

Eine (steuerfreie) **innergemeinschaftliche Lieferung** zwischen Unternehmern liegt dann vor, wenn ein Gegenstand im Rahmen einer Lieferung **physisch** von einem Mitgliedsstaat in einen anderen gelangt. Dabei ist es **irrelevant**, ob der Gegenstand befördert, versendet oder abgeholt wird.

Ab 1.1.2019 ist es laut Ansicht der Finanzverwaltung auch **nicht schädlich**, wenn der Transport sowohl vom Lieferanten als auch vom Abnehmer organisiert wird, wenn dies zu Beginn des Transports feststeht und der liefernde Unternehmer nachweist, dass ein **zeitlicher und sachlicher Zusammenhang** zwischen der Lieferung des Gegenstandes und seiner (physischen) Beförderung vorliegt. Ebenso muss ein **kontinuierlicher Ablauf** des Transportvorgangs gegeben sein.

HAUPTWOHNSITZBEFREIUNG ERFORDERT ENTGELTLICHEN ERWERB DER IMMOBILIE

Eine wichtige Ausnahme von der **Immobilienertragsteuer** auf **private Grundstücksveräußerungen** stellt die **Hauptwohnsitzbefreiung** dar. Sie kommt dann zur Anwendung, wenn entweder das veräußerte Eigenheim/die Eigentumswohnung **ab der Anschaffung bis zur Veräußerung für mindestens zwei Jahre durchgehend** als Hauptwohnsitz gedient hat (und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird) oder wenn das veräußerte Eigenheim/die Eigentumswohnung dem Veräußerer **innerhalb der letzten zehn Jahre** vor der Veräußerung mindestens **fünf Jahre durchgehend** als Hauptwohnsitz gedient hat (und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird). Das **BFG** hatte sich unlängst (GZ RV/3100894/2016 vom 13.12.2017) mit dem Fall auseinanderzusetzen, in dem das Eigenheim von der Großmutter geschenkt worden war, das Haus erst **nach** einer



gründlichen **Renovierung** vom Beschenkten bezogen werden konnte und wenige Jahre danach von diesem verkauft wurde. Mit Hinweis auf die zweijährige durchgehende Nutzung als Hauptwohnsitz sollte die Hauptwohnsitzbefreiung geltend gemacht werden.

Da im konkreten Fall die **Hauptwohnsitzbefreiung** in Form **fünfjähriger durchgehender Nutzung** (innerhalb der letzten zehn Jahre) **keinesfalls erreicht** werden konnte, analysierte das BFG die Voraussetzungen für die zweite Form der Hauptwohnsitzbefreiung im Detail. Der Gesetzeswortlaut stellt dabei darauf ab, dass die Eigentumswohnung „ab der Anschaffung bis zur Veräußerung" für **mindestens zwei Jahre durchgehend** als Hauptwohnsitz gedient hat. Allerdings **erfordert eine Anschaffung** jedenfalls einen **entgeltlichen Erwerb** und nicht den (unentgeltlichen) Erwerb durch Schenkung, Erbschaft oder Vermächtnis. Da im vorliegenden Fall das Eigenheim geschenkt worden war, kann auch diese Form der **Hauptwohnsitzbefreiung nicht in Anspruch genommen** werden. Die **Veräußerung** unterliegt daher der **Immobilienertragsteuer**.

STEUERLICHE BEHANDLUNG VON KRYPTOWÄHRUNGEN

Kryptowährungen (auch Kryptogeld genannt) und **Bitcoin** als deren prominentester Vertreter entfachen derzeit ein sehr großes Medieninteresse. Dies betrifft nicht nur Kryptowährungen als **digitales Zahlungsmittel**, sondern auch als **spekulatives Investment**. Investoren müssen neben in letzter Zeit beachtlicher Volatilität bei Kryptowährungen auch deren **steuerliche Behandlung** berücksichtigen. Das BMF hat dazu auf seiner Webseite Stellung genommen und **umsatz- wie ertragsteuerliche Konsequenzen** erläutert (https://www.bmf.gv.at/steuern/kryptowaehrung_Besteuerung.html abgerufen am 18.2.2018). Grundsätzlich ist dabei zwischen Kryptowährungen im **Privat-** und im **Betriebsvermögen** zu **unterscheiden**. Vorausgeschickt sei, dass Kryptowährungen wie z.B. Bitcoins derzeit **nicht** als **offizielle Währung** anerkannt sind und es sich dabei auch nicht um Finanzinstrumente handelt. Nach Ansicht des BMF sind sie als **sonstige** (unkörperliche) **Wirtschaftsgüter** einzuordnen, welche **nicht abnutzbar** sind. Die in der Information des BMF enthaltenen Ansichten zur Besteuerung wurden unlängst trotz bestehenden Gerüchten **wiederholt** seitens der Finanzverwaltung **bestätigt**.

Beginnend mit der **ertragsteuerlichen Behandlung** im **Privatvermögen** ist es maßgebend, ob die Kryptowährung **zinstragend veranlagt** wird oder nicht. Eine **zinstragende Veranlagung** liegt dann vor, wenn Kryptowährungen an **andere Marktteilnehmer** wie z.B. Privatpersonen oder auf den Handel mit Kryptowährungen spezialisierte Unternehmen **verliehen** werden. Da dabei die Kryptowährung über einen bestimmten Zeitraum einem anderen zugeordnet wird („geborgt wird") und im Gegenzug für die Überlassung zeitanteilig eine zusätzliche Einheit der Kryptowährung zugesagt wird, sind diese **zusätzlichen Kryptowährungen** als „**Zinsen**" zu sehen. Entsprechend den **Einkünften aus Kapitalvermögen** unterliegen die **realisierten Wertänderungen** bei der Kryptowährung (unabhängig von der Behaltedauer) dem **Sondersteuersatz von 27,5%**. Für die Ermittlung der Anschaffungskosten der Kryptowährung ist der **gleitende Durchschnittspreis** heranzuziehen (in € bei Erwerb in zeitlicher Aufeinanderfolge und bei derselben Wertpapierkennnummer). Liegt **keine zinstragende Veranlagung** vor, so kann dem BMF folgend **Steuerpflicht** eintreten, wenn der **Zeitraum** zwischen Anschaffung und Veräußerung der Kryptowährung **weniger als 1 Jahr beträgt** (**Spekulationsfrist**). Würden z.B. Bitcoins **unentgeltlich erworben** (Schenkung), so ist für die Ermittlung der Spekulationsfrist auf den **Anschaffungszeitpunkt des Rechtsvorgängers** abzustellen. Darüber hinaus kann es beim Handel zwischen Kryptowährungen (z.B. Bitcoin gegen Ethereum) oder beim Tausch von Kryptowährungen in reale Währungen (Bitcoin gegen Euro) zur Spekulationssteuer kommen. Beim **Tausch** ist **einkommensteuerlich** jeweils von einer **Anschaffung und** einer **Veräußerung** auszugehen, wobei jeweils der gemeine Wert des hingegebenen Wirtschaftsguts ausschlaggebend ist. Wird eine Kryptowährung zu verschiedenen Zeitpunkten und zu verschiedenen Kursen angeschafft und in einem sogenannten „**virtual wallet**" (virtuelle Geldbörse) gehalten, so bestehen zwei Möglichkeiten hinsichtlich eines Spekulationsgeschäftes. Wenn der Bestand an Kryptowährung hinsichtlich **Anschaffungszeitpunkt** und **Anschaffungskosten lückenlos dokumentiert** ist, kann eine bestimmte Tranche der vorhandenen Kryptowährung dem Verkauf zugeordnet werden (so kann bewusst jener Betrag an Bitcoins verkauft werden, für den die Spekulationsfrist bereits abgelaufen ist). **Fehlt** es an einer solchen **lückenlosen Dokumentation**, so gilt dem BMF folgend jeweils die älteste Kryptowährung als zuerst verkauft (entsprechend der **FIFO-Methode**).

Halten **natürliche Personen** Kryptowährungen **im Betriebsvermögen**, so sind die Bewertungsvorschriften des EStG wie gegebenenfalls gem. UGB (uneingeschränkter Betriebsvermögensvergleich) zu beachten und folglich auch eine **Zuordnung** zum **Anlage- bzw. Umlaufvermögen** (Regelfall) vorzunehmen. **Kursgewinne und –verluste** aus dem Umtausch in andere virtuelle Währungen oder in Euro (z.B. durch den Handel an virtuellen Börsen)



sind im Rahmen der Gewinnermittlung zu berücksichtigen. Der Information des BMF entsprechend sind **Kryptowährungen** grundsätzlich **wie sonstige betriebliche Wirtschaftsgüter** zu behandeln und daraus resultierende Einkünfte **zum Tarif zu versteuern**. Eine **Besonderheit** besteht auch im Betriebsvermögen **bei zinstragender Veranlagung** der Kryptowährung – es kommt dann wie im Privatvermögen der **Sondersteuersatz** zur Anwendung (außer die Erzielung solcher Einkünfte bildet den Schwerpunkt der betrieblichen Tätigkeit). Schließlich geht die BMF-Info noch auf spezielle Aktivitäten im Zusammenhang mit Kryptowährungen ein, welche regelmäßig als **gewerbliche Tätigkeiten** mit entsprechenden steuerlichen Konsequenzen anzusehen sind. Es handelt sich dabei um „**Mining**" (die Schaffung von Kryptowährungen durch Validierung und Verschlüsselung von Datensätzen), das Betreiben einer **Online-Börse für** Kryptowährungen oder das Betreiben eines **Kryptowährung-Geldautomaten**.

Aus **umsatzsteuerlicher Sicht** folgt das BMF der **EuGH-Rechtsprechung** und erachtet den **Tausch** von gesetzlichen Zahlungsmitteln in Bitcoins und umgekehrt als **umsatzsteuerfrei**. Vergleichbares gilt für das Mining, das entweder nicht umsatzsteuerbar oder umsatzsteuerfrei ist. Werden Lieferungen oder sonstige Leistungen mit Kryptowährung bezahlt, so ändert sich nichts an deren umsatzsteuerlichen Behandlung im Vergleich zur Bezahlung mit gesetzlichen Zahlungsmitteln.

SACHBEZUG ALS WERBUNGSKOSTEN BEI FAMILIENHEIMFAHRTEN

Steht ein **Firmenfahrzeug** („Firmenauto") auch zur **privaten Nutzung** zur Verfügung, so ist beim **Dienstnehmer** für diesen lohnwerten Vorteil aus dem Dienstverhältnis steuerlich ein **Sachbezug** anzusetzen. Die Höhe des Sachbezugs ist vom **Ausmaß der Nutzung** abhängig und beträgt maximal **960 € pro Monat** (bei besonders schadstoffarmen KFZ maximal 720 € pro Monat). Aufwendungen für **doppelte Haushaltsführung** können als **Werbungskosten** steuerlich geltend gemacht werden, wenn die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort (als zweiter Haushalt neben dem beibehaltenen Familienwohnsitz) **beruflich veranlasst** ist. Das ist dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort so weit entfernt ist, dass eine **tägliche Rückkehr unzumutbar** ist und entweder die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist oder die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann.

Das **BFG** hatte sich (GZ RV/2101365/2016 vom 21.7.2017) mit der Frage auseinanderzusetzen, inwieweit der **steuerpflichtige**



Sachbezug bei Nutzung des Firmenautos als **Werbungskosten für Familienheimfahrten** geltend gemacht werden kann. Wichtiger Punkt dabei war, dass der **volle Sachbezug** (anstelle des halben Sachbezugs) **anzusetzen** war, weil die jährliche 6.000 km **Grenze** für Ansatz des halben Sachbezugs **vor allem durch die Familienheimfahrten** nach Deutschland **überschritten** wurde. Das Finanzamt verlangte für die Geltendmachung des (anteiligen) Sachbezugs als Werbungskosten den Nachweis durch ein ordnungsgemäß geführtes **Fahrtenbuch**.

Entsprechend früherer VwGH-Judikatur ist es möglich, dass aus einem Dienstverhältnis ein **steuerpflichtiger Sachbezug** resultiert **und** dieser Sachbezug in einem weiteren Dienstverhältnis zu steuermindernden **Werbungskosten** führt. Dem BFG folgend muss dies **auch** im Rahmen **nur eines Dienstverhältnisses** gelten. Dabei ist der **Sachbezug aliquot** auf die **Familienheimfahrten** und die sonstigen, nicht mit dem Dienstverhältnis zusammenhängenden gefahrenen Kilometer **aufzuteilen**. Als **Obergrenze** gilt jedoch das höchstmögliche **Pendlerpauschale** von aktuell 3.672 € jährlich.

Anders als im Rahmen der Sachbezugswerteverordnung können i.Z.m. **Werbungskosten** auch **andere Nachweise als das Fahrtenbuch** herangezogen werden. Im konkreten Fall waren dies eine Bestätigung des Arbeitgebers über die kilometermäßige Nutzung des Dienstautos und eine überblicksmäßige Darstellung des Steuerpflichtigen über die durchgeführten Fahrten (aufgeteilt nach **Dienstfahrten** und **Privatfahrten**, wobei die Privatfahrten in **Familienheimfahrten** und Fahrten zwischen dem Zweitwohnsitz und der Arbeitsstätte aufgeteilt waren). Unter **Berücksichtigung der aktuellen Lebensumstände** (Ehefrau und zwei kleine Kinder am Familienwohnsitz) erachtete das BFG das angegebene **hohe Ausmaß an Familienheimfahrten als plausibel**. Dieser Anteil der Privatfahrten wäre grundsätzlich (auch ohne Fahrtenbuch) als **Werbungskosten** anzusehen, jedoch sind die **Werbungskosten** in Höhe des höchsten **Pendlerpauschales** gedeckelt.

KURZ-INFO

ERHÖHUNG DER KATEGORIEMIETZINSE

Durch die Überschreitung des **5%igen Schwellenwerts** seit der letzten Anhebung im **April 2014** wurden die **Kategoriemietzinse** mit Wirkung **1. Februar 2018** neu festgesetzt. Die erhöhten Werte können bei N**euverträgen** bereits ab Februar 2018 vereinbart werden und sind nachfolgend dargestellt. **Bestehende Mietzinse** können frühestens mit **März 2018** valorisiert werden.

KATEGORIE	NEUER TARIF JE M² NUTZFLÄCHE (€)	BISHER JE M² NUTZFLÄCHE (€)
A	3,60	3,43
B	2,70	2,57
C	1,80	1,71
D brauchbar	1,80	1,71
D	0,90	0,86

Aufgrund des **Indexsprungs** erhöhen sich auch die bei den **Betriebskosten** verrechenbaren **Verwaltungskosten** (§ 22 MRG) auf 3,6 € je m2 Nutzfläche und Jahr. Für das Jahr **2018** führt dies zu einem Mischsatz von 3,586 € pro m² Nutzfläche und Jahr.

Bei allen personenbezogenen Bezeichnungen gilt die gewählte Form für beide Geschlechter.

Die veröffentlichten Beiträge sind urheberrechtlich geschützt und ohne Gewähr.

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.

© www.klienten-info.at
© Konzept & Design: DI(FH) Sylvia Fürst