

CONVISIO-Info 08/14

Inhaltsverzeichnis

- Verschärfungen bei Selbstanzeigen ab Oktober
- Gratiskonto kein Sachbezug bei Mitarbeitern einer Bank
- Kreditübernahme in existenzbedrohender Situation als außergewöhnliche Belastung
- Positive Klarstellung für Vereinsfeste
- Prüfungsverfahren zur Neuregelung der Besteuerung von Managergehältern
- Fehlen einer schriftlichen Urkunde bei Vereinbarung mit Gesellschafter-Geschäftsführer

Verschärfungen bei Selbstanzeigen ab Oktober

Durch eine Selbstanzeige wird es dem Steuerpflichtigen unter bestimmten Voraussetzungen – ganz wichtig ist hierbei, dass die **Selbstanzeige rechtzeitig erstattet** wird – ermöglicht, durch Nachzahlung des zuvor verkürzten Betrags in die **Steuerehrlichkeit** zurückzukehren und finanzstrafrechtlichen Konsequenzen zu entgehen (siehe auch KI 04/14). Durch die **Finanzstrafgesetznovelle 2014** kommt es **ab Oktober 2014** zu bedeutsamen **Einschränkungen** und **Verschärfungen**, welche auf nach dem 30. September 2014 erstattete Selbstanzeigen anzuwenden sind. Die Verschärfungen sollen allgemein zu **mehr Steuerehrlichkeit** führen und insbesondere bewirken, dass die **Offenlegung** im Rahmen einer Selbstanzeige zukünftig **vollständig** erfolgt und nicht wie bisher das Ausmaß oftmals vom erwarteten Entdeckungsrisiko abhängig gemacht wird.

Die erste wesentliche Änderung ist der **Wegfall** der **strafbefreienden Wirkung mehrfacher Selbstanzeigen**. Somit ist eine **Selbstanzeige** zukünftig **nicht mehr strafbefreiend** wenn **bereits** einmal hinsichtlich **desselben Abgabenspruchs** eine **Selbstanzeige** erstattet worden ist. Wichtige **Ausnahme** von dieser zusätzlichen **Sperrwirkung** sind **Vorauszahlungen**. Das Ausmaß der Verschärfung wird insbesondere dann klar, wenn man bedenkt, dass **bisher** eine **mehrfache Selbstanzeige** durch Entrichtung eines **25% Zuschlags** möglich war. Neben dem **Wegfall** dieser **Option** ist durch die Finanzstrafgesetznovelle 2014 für den Steuerpflichtigen **zusätzlich nachteilig**, dass die **Sperrwirkung unabhängig** vom **Verschuldensgrad** eintritt. Wird also eine **Selbstanzeige versehentlich unvollständig** erstattet, so kann zukünftig nicht mehr durch eine weitere (ergänzende) Selbstanzeige zu **diesem Abgabenspruch dieses Jahres** in die Steuerehrlichkeit zurückgekehrt werden. Konkret bedeutet dies zukünftig, dass etwa eine (weitere) Selbstanzeige betreffend

Umsatzsteuer für das **Jahr 201x** nicht strafbefreiend wirkt wenn schon **zuvor** eine **Selbstanzeige** betreffend **Umsatzsteuer** für das **Jahr 201x** erstattet wurde. Der Hintergrund dieser Einschränkung liegt darin, dass eine **Selbstanzeige möglichst vollständig** erstattet werden soll und dadurch sowohl die Taktik der „stückchenweisen“ Selbstanzeigen unattraktiv wird, als auch aus administrativer Sicht **insgesamt weniger Selbstanzeigen** von der Finanzverwaltung bearbeitet werden müssen.

Um bei Selbstanzeigen ein **Zuwarten** bis zum **Beginn der Betriebsprüfung** einzuschränken, sieht eine weitere Änderung vor, dass für die **strafbefreiende Wirkung** von Selbstanzeigen, welche **nach Bekanntgabe bzw. Anmeldung der Betriebsprüfung** erstattet werden, ein „**Strafzuschlag**“ entrichtet werden muss. Dieser Strafzuschlag ist **zusätzlich** zum Verkürzungsbetrag zeitgerecht zu bezahlen und ist **abhängig** vom in der Selbstanzeige angegebenen **Verkürzungsbetrag progressiv** ausgestaltet. Wesentlich ist, dass dieser mittels Bescheid festzusetzende Zuschlag **nur** bei Selbstanzeigen für **vorsätzlich oder grob fahrlässig** begangene Finanzdelikte zur Anwendung kommt. **Wie bisher** gilt weiterhin, dass **nach Beginn der Betriebsprüfung** eine Selbstanzeige für **vorsätzliche** Finanzvergehen **keine** strafbefreiende Wirkung entfaltet (**Sperrgrund**)! Der **Zuschlagsatz** in Abhängigkeit vom **Mehrbetrag** staffelt sich wie folgt.

Mehrbetrag (in €) Zuschlagsatz

Bis 33.000	5%
33.000 bis 100.000	15%
100.000 bis 250.000	20%
Über 250.000	30%

Handlungsbedarf bis zum **30. September 2014** liegt vor, wenn erkennbar ist, dass eine für einen Abgabensanspruch **bereits erstattete Selbstanzeige unvollständig** war. Bis Anfang Oktober sollte dann eine **weitere Selbstanzeige** für diesen Abgabensanspruch erstattet werden, um (**vollständige**) **Straffreiheit** zu erlangen. Zu beachten ist dabei, dass entsprechend der „**alten Regelung**“ dann ein **Strafzuschlag** von **25%** auf den Mehrbetrag aus der weiteren Selbstanzeige anfällt. **Grundsätzlich** ist es zukünftig **ratsam**, finanzstrafrechtlich relevante Fehler **umgehend** im Wege einer **vollständigen Selbstanzeige** zu korrigieren und nicht erst die Ankündigung einer Betriebsprüfung abzuwarten.

Gratiskonto kein Sachbezug bei Mitarbeitern einer Bank

Eine unlängst ergangene Entscheidung des **VwGH** (GZ 2010/13/0196 vom 21.5.2014) hat zum Ergebnis gebracht, dass **Gratiskonten** und andere **vergünstigte Bankdienstleistungen** (kostenlose Bankomatkarte, kostenloses E-Banking usw.) für **Mitarbeiter** bei einer **Bank** bei diesen **keinen lohnsteuerpflichtigen Sachbezug** darstellen. Die im Rahmen einer Prüfung von der Finanzverwaltung vertretene Sichtweise, dass ein Sachbezug von jährlich 72 € pro Mitarbeiter zu versteuern sei, wurde vor allem vom VwGH deshalb nicht anerkannt, da Banken **auch anderen Kunden** (die keine Mitarbeiter sind) **regelmäßig** eine **erheblich reduzierte** oder gar **kostenfreie Kontoführung** einräumen und daher die **Mitarbeiter wie** auch andere **Fremdkunden** bei einer anderen Bank u.U. **vergleichbare Konditionen** bzw. Vergünstigungen erhalten hätten.

Für den Fall eines **erheblichen betrieblichen Interesses** an einer **Vorteilsgewährung** liegt nach der **ständigen** ertragsteuerlichen **Rechtsprechung** dann **kein geldwerter Vorteil** vor, wenn die Inanspruchnahme im **ausschließlichen Interesse des Arbeitgebers** liegt. Ein **Interesse** aus Sicht der **Mitarbeiter** war eben deshalb **nicht ableitbar**, da ihnen auch bei anderen Banken eine unentgeltliche oder vergleichbar reduzierte Kontoführung offen gestanden wäre. Ein Interesse der

Bank als Arbeitgeberin besteht u.a. schon darin, dass die Mitarbeiter ihre Konten nicht bei einem Konkurrenzinstitut führen. Somit war im gegenständlichen Fall von einem **ausschließlichen betrieblichen Interesse** auszugehen und ein lohnsteuerpflichtiger **Sachbezug** zu **verneinen**.

Die **steuerliche Entscheidung** deckt sich damit auch mit der **sozialversicherungsrechtlichen Behandlung**. Hier hat der VwGH bereits im November 2013 (GZ 2012/08/0164 vom 13.11.2013) festgehalten, dass der Vorteil aus Gratiskonten **nicht** zum **sozialversicherungspflichtigen Entgelt** zählt.

Kreditübernahme in existenzbedrohender Situation als außergewöhnliche Belastung

Die steuerliche Absetzbarkeit von Kosten als **außergewöhnliche Belastung** setzt bekanntermaßen voraus, dass die **Belastung außergewöhnlich** ist, **zwangsläufig** erwächst und die wirtschaftliche **Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt**. Das **Bundesfinanzgericht** (BFG) hatte sich (GZ RV/1100477/2012 vom 25.2.2014) mit einer Konstellation auseinanderzusetzen, in der ein **Vater** den offenen **Bankkredit seiner Tochter** in Höhe von 12.800 € **getilgt** hatte und diese Zahlung als **außergewöhnliche Belastung** geltend machen wollte. Die **Tochter konnte** – hervorgerufen durch gesundheitliche Probleme, die schwere Vereinbarkeit von Arbeit und Ausbildung sowie als alleinerziehende Mutter eines sechsjährigen Kindes – einen für sie unter sehr ungünstigen Konditionen eingegangenen **Bankkredit nicht mehr bedienen**. Ohne die Hilfestellung durch ihren Vater wäre sie sehr wahrscheinlich in einen **Teufelskreis** geraten, da sie wohl die Ausbildung hätte abbrechen müssen, um zumindest **kurzfristig** mehr arbeiten und verdienen zu können – aufgrund der fehlenden Ausbildung wären aber ihre Jobchancen und Verdienstmöglichkeiten **langfristig** jedoch schlechter gewesen.

Das im vorliegenden Fall **entscheidende Merkmal** einer außergewöhnlichen Belastung ist die **Zwangsläufigkeit der Zahlung**. Der **Vater** war der Ansicht, dass es seine **sittliche Verpflichtung** sei, das eigene Kind in Notlagen zu unterstützen. Außerdem hatte die Tilgung des Kredits durch den Vater tatsächlich eine **positive Entwicklung** von Tochter und Enkelin zur Folge. Das **Finanzamt** sah hingegen **keine Zwangsläufigkeit** aus rechtlicher Sicht, da **keine existenzbedrohende Notlage** gegeben war. Der Vater hätte seiner Tochter – wie es in Familienkreisen durchaus üblich ist – **stattdessen** auch ein **zinsloses Darlehen** gewähren können. Hingegen sei die Zuwendung eines nicht rückzahlbaren Geldbetrags bzw. im konkreten Fall die **Tilgung eines fremden Kredits** ja gerade **Ausdruck fehlender Zwangsläufigkeit** und somit **keine außergewöhnliche Belastung**.

Das Vorliegen einer **Zwangsläufigkeit aus sittlichen Gründen** wird in der österreichischen Rechtsprechung und Literatur – anders als etwa in Deutschland - **sehr restriktiv** ausgelegt. Jedoch ist auch in Österreich eine **sittliche Verpflichtung** für die (finanzielle) Unterstützung von Angehörigen **anzunehmen** wenn glaubhaft gemacht werden kann, dass die **Schulden schicksalsbedingt** sind und nicht unnotwendig oder leichtfertig eingegangen wurden. Das **BFG** kam zur **bemerkenswerten Entscheidung**, dass die **Kreditrückzahlung** durch den Vater bei ihm eine **außergewöhnliche Belastung** darstellt. In Anlehnung an ein VwGH-Erkenntnis zur außergewöhnlichen Belastung bei einer Bürgschaftsübernahme ist **ausschlaggebend**, dass der Vater **glaubte und auch glauben durfte**, durch sein Eingreifen eine **existenzbedrohende Notlage** von seiner Tochter **abwenden** zu können. Wichtig ist auch, dass die **Schulden** von der Tochter **nicht leichtfertig** eingegangen worden sind, sondern auf den elementaren Wunsch nach einer Wohnungseinrichtung zurückzuführen sind. Der Vater sah als **einzigste Möglichkeit** zur Abwehr der existenzbedrohenden Notlage die **persönliche Übernahme der Schulden** (Tilgung des Kredits). Einem **objektiven Pflichtbegriff** entsprechend und

nicht nur hohen moralischen Vorstellungen, konnte sich der Vater **aus sittlichen Gründen nicht** der übernommenen **Belastung entziehen**, weshalb eine **außergewöhnliche Belastung** vorliegt.

Positive Klarstellung für Vereinsfeste

Wie in der KI 09/13 berichtet, ist es bereits für die Veranlagung 2013 zu steuerlichen Neuerungen rund um das Vereinsfest gekommen. Noch vor dem Sommer als Hochsaison für **Feuerwehr- und Zeltfeste** hat das BMF in einem **Erlass** (BMF-010203/0140-VI/6/2014 vom 14. Mai 2014) **weitere Klarstellungen** für die Differenzierung zwischen kleinen und großen Vereinsfesten veröffentlicht. Die **Abgrenzung** zwischen **großem und kleinem Vereinsfest** ist steuerlich von Bedeutung, da es sich entweder um einen **entbehrlichen Hilfsbetrieb** (**kleines Vereinsfest**) oder um einen **begünstigungsschädlichen Geschäftsbetrieb** (**großes Vereinsfest**) handelt. Während die Einnahmen aus einem **entbehrlichen Hilfsbetrieb** für sich zu versteuern sind, kommt beim **begünstigungsschädlichen Geschäftsbetrieb** neben der eigenen Steuerpflicht hinzu, dass dadurch die **Gemeinnützigkeit** des Vereins **verloren gehen kann** und Steuerpflicht für alle Bereiche des Vereins eintritt. Schutz bietet hier die (automatische) **Ausnahmegenehmigung**.

(Steuerliche) **Grundvoraussetzung** für ein **kleines Vereinsfest** ist, dass es **ausschließlich** von den **Vereinsmitgliedern getragen** wird (Planung, Organisation, Durchführung). Der Erlass setzt sich mit den Aspekten **Verpflegung und Unterhaltungsdarbietungen** auseinander, die ja in der Praxis oftmals auch von **Nicht-Vereinsmitgliedern** erbracht werden. Es wird dabei klargestellt, dass ein von **fremden Dritten** bereitgestelltes, zusätzliches **geringfügiges Speisenangebot** die Voraussetzungen für das kleine Vereinsfest nicht verletzt. Wichtig ist, dass die **Gäste direkt** mit dem fremden Dritten in **Vertragsbeziehung** treten wie dies beispielsweise bei einem **Hendlbrater** oder **Langosverkäufer** der Fall ist. Hingegen ist es für das Vorliegen eines **kleinen Vereinsfests schädlich**, wenn der gesamte oder ein **wesentlicher Teil** der Verpflegung **durch** einen **Wirt oder Caterer** bereitgestellt wird. Immerhin sind diese Umsätze des Caterers **nicht** für die Bemessung der Vereinsumsätze im Zusammenhang mit der automatischen **Ausnahmegenehmigung** zu berücksichtigen.

Überdies stellt das BMF klar, dass **Unterhaltungsdarbietungen** dem (steuerlichen) Charakter eines kleinen Vereinsfests nicht abträglich sind, sofern regionale und der breiten Masse **nicht bekannte Künstler** auftreten. Davon kann in der Regel ausgegangen werden, solange der übliche **Stundensatz** des Künstlers bzw. der Musikgruppe nicht **800 €** übersteigt. Schließlich ist es für das kleine Vereinsfest **unschädlich**, wenn fremde Dritte (z.B. Handwerker) für **Tätigkeiten beauftragt** werden, welche von den Vereinsmitgliedern selbst gar **nicht durchgeführt werden dürfen** oder deren **Durchführung unzumutbar** ist. Als Beispiele nennt der Erlass hier das **Aufstellen eines Festzelts** oder die Beschäftigung von behördlich angeordneten **Securities**.

Prüfungsverfahren zur Neuregelung der Besteuerung von Managergehältern

Der **Verfassungsgerichtshof** (VfGH) hat Ende Juni die **Individualanträge** von Unternehmen gegen die Neuregelung der **Besteuerung von Managergehältern** (Stichwort Grenze von **500.000 €** für die **steuerliche Abzugsfähigkeit**) aus formalen Gründen für unzulässig erklärt und **zurückgewiesen**. Begründet wird diese Entscheidung damit, dass den Antragstellern ein zumutbarer Weg zur Geltendmachung ihrer verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die angefochtenen Gesetzesbestimmungen offen steht und daher die auf Basis dieser Bestimmungen (zu) erlassenen

Bescheide **zuerst im Instanzenzug** bekämpft werden müssen. Eine Entscheidung in der Sache hat somit **nicht** stattgefunden.

Zu den **Beschwerden gegen die Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheide** hat das **Bundesfinanzgericht** (BFG) anlässlich einer Bescheidbeschwerde gegen einen KöSt-Vorauszahlungsbescheid 2014 ein **Gesetzesprüfungsverfahren** beim **VfGH** im Juni beantragt. Der **Prüfungsantrag** zu § 20 Abs. 1 EStG bzw. § 12 Abs. 1 KStG zielt darauf ab, Z 7 (Managergehälter) im Hinblick auf die Bestimmung über die Überlassung und im Hinblick auf den Vertrauensschutz und Z 8 (Abfertigungen) wegen unsachlicher Differenzierungen als **gleichheitswidrig** aufzuheben. Über die weitere Entwicklung werden wir Sie selbstverständlich auf dem Laufenden halten.

Fehlen einer schriftlichen Urkunde bei Vereinbarung mit Gesellschafter-Geschäftsführer

Die Judikatur im Zusammenhang mit dem oftmaligen Streitpunkt, ob das **Verrechnungskonto** eines **Gesellschafter-Geschäftsführers** bei einer **GmbH** eine **Darlehensforderung** der Gesellschaft **oder** eine **verdeckte Gewinnausschüttung** an den Gesellschafter darstellt, wurde durch eine aktuelle **Entscheidung** des **VwGH** (GZ 2011/15/0003 vom 22.5.2014) wieder um eine Facette erweitert. Dabei stehen regelmäßig Fragen der **Fremdüblichkeit** von Konditionen, Sicherheiten, Fristigkeiten oder die Bonität des Gesellschafters im Vordergrund.

Im gegenständlichen Fall wurde im Zusammenhang mit einem **Geldfluss an den Alleingesellschafter-Geschäftsführer** erst **nachträglich** eine **Vereinbarung** über eine **Darlehensgewährung** erstellt. Das Finanzamt argumentierte dabei, dass nach § 18 Abs. 5 GmbHG über **Rechtsgeschäfte**, die der **einzige Gesellschafter** sowohl **im eigenen Namen** als auch **im Namen der Gesellschaft** abschließt, **unverzüglich** eine **Urkunde** zu errichten ist. Ohne nach außen in Erscheinung getretene Dokumentation seien **Insichgeschäfte** des Alleingesellschafter-Geschäftsführers **unwirksam**, so dass mit dem Geldfluss eine **verdeckte Gewinnausschüttung** verbunden ist. Allein aus dem **Fehlen einer schriftlichen Vereinbarung** wurde daher schon ohne nähere Befassung mit den anderen Rahmenbedingungen der Verrechnung eine **verdeckte Ausschüttung** seitens der Finanzverwaltung unterstellt. Nach **Ansicht des VwGH** steht jedoch die **fehlende Einhaltung** der **Formerfordernisse** des § 18 Abs. 5 GmbHG nicht der **steuerlichen Beachtlichkeit** entgegen. Demnach sind auch **nichtige Rechtsgeschäfte abgabenrechtlich** insoweit zu **berücksichtigen**, als die am Rechtsgeschäft beteiligten Personen das **wirtschaftliche Ergebnis eintreten und bestehen lassen** wollen. Sofern bei einer Gesamtbetrachtung der Umstände eine **Rückzahlungsabsicht** dargelegt werden kann, stellt das **Fehlen einer Urkunde** bzw. erst deren **nachträgliche Erstellung** keinen Ausschlussgrund für die steuerliche Anerkennung als Darlehensgewährung dar.