

CONVISIO-Info 06/12

Inhaltsverzeichnis

- Gruppenbesteuerung - EuGH-Urteil ermöglicht Einbeziehung inländischer Enkelgesellschaften
- Buchhaltungstätigkeiten in Heimarbeit als Dienstverhältnis
- Keine Steuerbefreiung bei arbeitgeberseitig garantierten Trinkgeldern
- Hausbetreuung nach dem Hausbetreuungsgesetz
- Hauskrankenpflege für mittellose Mutter als außergewöhnliche Belastung
- Erhöhung Wiener Dienstgeberabgabe (U-Bahn-Steuer) ab 1.6.2012
- BMF-Info zur Nutzungsdauer von Baugeräten

Gruppenbesteuerung - EuGH-Urteil ermöglicht Einbeziehung inländischer Enkelgesellschaften

Die Vorteile der österreichischen **Gruppenbesteuerung** für Konzerne liegen vor allem in dem **Ergebnisausgleich** (Gewinne und Verluste innerhalb der Gruppe können grundsätzlich ausgeglichen werden und sind beim Gruppenträger zu versteuern) und in der Tatsache, dass auch **Verluste ausländischer Gruppenmitglieder** einbezogen werden können. Hinsichtlich **ausländischer Gruppenmitglieder** galt bisher allerdings die **Beschränkung** auf die **erste Ebene** (Tochtergesellschaft). Über die ausländische Tochter gehaltene Mehrheitsbeteiligungen an inländischen Kapitalgesellschaften konnten also nicht in die Gruppe aufgenommen werden.

Der EuGH hat in der Rechtssache „**Papillon**“ (EuGH 27.11.2008, Rs C-418/07) den **Ausschluss** von inländischen Tochtergesellschaften ausländischer Gruppenmitglieder nach französischer Rechtslage als **Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit** gewertet. Wenngleich die EuGH-Entscheidung in der Literatur auch in Österreich schon als unmittelbar anwendbar eingestuft wurde, fehlte bis jetzt eine offizielle Reaktion der Finanzverwaltung.

In einer kürzlich veröffentlichten Information hat die Finanzverwaltung (**BMF-Info** vom 16.5.2012) die **Anwendbarkeit** auf die österreichische Gruppenbesteuerung **bestätigt** und die Einbeziehung der Ergebnisse einer inländischen Gesellschaft, die über eine im Gemeinschaftsgebiet ansässige Zwischengesellschaft gehalten wird, zugelassen. Anders als bei der ausländischen Tochtergesellschaft, wo nur die Verluste im Beteiligungsausmaß beim Gruppenträger verwertet werden können, sind die **Gewinne und Verluste** der inländischen **Enkelgesellschaft** letztlich dem **Gruppenträger zuzurechnen**. Das Ergebnis der inländischen Enkelgesellschaft geht nämlich zu 100% zeitgleich mit dem Ergebnis des ausländischen Gruppenmitglieds in das Gruppenergebnis ein.

Die **Ausdehnung** der **Gruppenbesteuerung** ist jedenfalls **zu begrüßen**, wenngleich auch die bestehenden Grenzen berücksichtigt werden müssen. So ist es etwa **nicht möglich**, die Ergebnisse von unter der inländischen Einzelgesellschaft hängenden **weiteren** in- und ausländischen **Kapitalgesellschaften** in die **Gruppenbesteuerung einzubeziehen**. Dies ist hinsichtlich von Verlusten nachteilig, weit weniger aber in Gewinnsituationen, da die **Gewinne regelmäßig** ohnehin der **Beteiligungsertragsbefreiung unterliegen**. Ob die Beschränkung auf die erste Ebene nicht ebenso einen Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit darstellt, bleibt abzuwarten. Dem Gruppenbesteuerungssystem folgend ist es darüber hinaus auch **nicht möglich**, eine **steuerwirksame Teilwertabschreibung** auf die inländische Einzelgesellschaft vorzunehmen. Eine **Firmenwertabschreibung** seitens der ausländischen Tochtergesellschaft im Zuge des Erwerbs der inländischen Gesellschaft ist steuerlich in Österreich ebenso wenig anerkannt.

Buchhaltungstätigkeiten in Heimarbeit als Dienstverhältnis

Abgrenzungsprobleme zwischen einem **echten Dienstverhältnis** und einem **Werkvertrag** sind in der Praxis ein „Dauerbrenner“. In Abhängigkeit von der Einstufung ergeben sich unterschiedliche **steuerliche** und **sozialversicherungsrechtliche Folgen**. Bei GPLA-Prüfungen ist zunehmend die Tendenz zu beobachten, dass Prüfer oftmals **als Werkvertrag konzipierte Vereinbarungen nicht anerkennen** und vom Vorliegen eines echten Dienstverhältnisses ausgehen. Auch wenn es nicht ausgeschlossen ist, dass ein und dieselbe Person sowohl Dienstnehmer als auch mit anderen Leistungen Werkvertragnehmer desselben Arbeit- bzw. Auftraggebers sein kann, wird eine solche Konstellation **in der Regel** von Prüfern **kritisch betrachtet**.

In einem jüngst ergangenen **Erkenntnis** des **VwGH** (GZ 2008/13/0087 vom 29.2.2012) ist der Gerichtshof der Meinung der Finanzverwaltung gefolgt und hat die von einer Angestellten einer Steuerberatungskanzlei zusätzlich noch auf Basis einer **separaten Vereinbarung in Heimarbeit** für die Kanzlei **erbrachten Buchhaltungstätigkeiten nicht als Werkvertrag** anerkannt. Obwohl die Angestellte die Buchhaltungsarbeiten mit eigenen **Betriebsmitteln** (Büroeinrichtung, Computer usw.) erbrachte und eine **Vergütung** nur auf Basis der **geleisteten Stunden** erhalten hatte (d.h. kein Entgelt im Urlaub oder im Krankheitsfall), ging der VwGH davon aus, dass **dennoch** eine **organisatorische Eingliederung** in den Betrieb der **Steuerberatungskanzlei** vorgelegen ist. Diese organisatorische Eingliederung sah der Gerichtshof nicht zuletzt in dem Umstand begründet, dass naturgemäß eine **Abstimmung hinsichtlich** der für die Arbeit von zuhause aus geeigneten **Buchhaltungsklienten** erfolgt war. Auch die **Entlohnung nach geleisteten Arbeitsstunden** bringt nach Auffassung des VwGH nicht zum Ausdruck, dass ein bestimmter Arbeitserfolg und nicht nur das Zurverfügungstellen der Arbeitskraft geschuldet wird. Darüber hinaus ist es nach Ansicht des VwGH für das Vorliegen eines **Dienstverhältnisses** auch **nicht unüblich**, dass **Arbeiten teilweise zu Hause** (auch unter Nutzung eigener Betriebsmittel) ausgeführt werden.

Keine Steuerbefreiung bei arbeitgeberseitig garantierten Trinkgeldern

Besonders in **serviceorientierten Branchen** wie z.B. im **Gastgewerbe** stellen Trinkgelder eine bedeutsame finanzielle Komponente für die Beschäftigten dar. Dem **Verfassungsgerichtshof** entsprechend erfolgt die Zuwendung der Trinkgelder zwar im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis, aber letztlich außerhalb desselben. Die Höhe des Trinkgelds hängt typischerweise vom persönlichen Einsatz des Angestellten gegenüber dem Kunden ab. (**Ortsübliche**) **Trinkgelder** werden zusätzlich zu dem für die Arbeitsleistung geschuldeten Betrag gegeben und sind kein Bestandteil der Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit, weshalb sie auch **nicht der Besteuerung** unterliegen.

Der **VwGH** hatte sich in seiner Entscheidung vom 26.1.2012 (GZ 2009/15/0173) mit der Frage auseinanderzusetzen, ob ein monatlich **garantierter Mindestbetrag** an Trinkgeld **steuerfrei** zu behandeln ist. Konkret wurde den Angestellten – sie waren als **Spielleiter** im Rahmen der Vermietung von Kartenspielertischen tätig – monatlich ein **Mindestbetrag** an **Trinkgeld** in Höhe von 500 € garantiert, selbst bei Urlaub oder Krankenstand. **Garantierte Einnahmen** entsprechen aber gerade **nicht** den Merkmalen von **Trinkgeld** und können daher **nicht steuerfrei** behandelt werden. Durch die Verpflichtung des Arbeitgebers zur Sicherstellung des Mindestbezuges von 500 € pro Monat und im Gegenzug durch die Aufgabe der Arbeitnehmer, über die laufend von Dritten erhaltenen Beträge („vermeintliche Trinkgelder“) zu **informieren**, wird auch das zweite wichtige **Kriterium** für Trinkgeld – nämlich der **Bezug außerhalb des Dienstverhältnisses** - nicht erfüllt. Diese garantierten Beträge sind **lohnsteuerpflichtig** und lösen beim Dienstgeber auch Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag aus.

Hausbetreuung nach dem Hausbetreuungsgesetz

Immer öfter lassen sich pflegebedürftige Personen zuhause von Betreuungspersonen - zum Teil rund um die Uhr - betreuen. Im Februar 2012 hat das **BMF** zu wichtigen Fragen rund um dieses Thema **Stellung bezogen** und eine **BMF-Info** veröffentlicht (Info des BMF, GZ BMF-010222/0019-VI/7/2012 vom 10.02.2012). Im Wesentlichen soll die **steuerliche Situation** aus der Sicht der **Betreuungsperson** sowie aus der Sicht der **betreuten Person** näher dargestellt werden.

Selbständige bzw. nichtselbständige Betreuungsperson

Die **Betreuungsperson** kann aus dem Blickwinkel des **Einkommensteuergesetzes** prinzipiell **selbständig oder nichtselbständig** tätig werden. Die Beurteilung dieser Frage richtet sich grundsätzlich nach dem Vertragsinhalt und dem **tatsächlich verwirklichten Gesamtbild** der vereinbarten Tätigkeit. Kommt die Betreuungsperson aus dem Ausland und wohnt sie im Haushalt der betreuten Person, ist sie grundsätzlich **in Österreich steuerpflichtig**, sofern von einem Wohnsitz bzw. gewöhnlichem Aufenthalt ausgegangen werden kann. Für den Fall einer **selbständigen Tätigkeit** wird hier vom BMF eine **Betriebsstätte** angenommen.

Liegen **selbständige Einkünfte** vor, muss sich die Betreuungsperson selbst um die korrekte Abwicklung sozialversicherungsrechtlicher, steuerlicher sowie gewerberechtlicher Angelegenheiten kümmern. Es liegen **Einkünfte aus Gewerbebetrieb** vor, wobei die Honorare gegebenenfalls um **Sachbezugswerte** für Kost und Quartier zu **erhöhen** sind. Statt der tatsächlichen Betriebsausgaben kann die **Basispauschalierung** von **12%** in Anspruch genommen werden. Bei **Einnahmen bis 36.000 €** können aufgrund der **Kleinunternehmerbefreiung** die Honorarnoten ohne Ausweis von Umsatzsteuer gestellt werden.

Ist der **Arbeitgeber** der Betreuungsperson eine **Trägerorganisation** (z.B. Caritas, Volkshilfe) und liegen **nichtselbständige Einkünfte** vor, treffen die betreute Person keine Melde- und Mitteilungsverpflichtungen. Besteht allerdings zwischen **Betreuungsperson** und **betreuter Person** ein **direktes Dienstverhältnis**, so gehen **sämtliche Meldepflichten** auf den **Auftraggeber**, sprich auf die betreute Person oder deren Angehörige, über (Meldung und Abfuhr von Sozialversicherung und Lohnsteuer, Führung und Übermittlung von Lohnkonto und Lohnabrechnung, Abfuhr von Lohnnebenkosten usw.).

Betreuungskosten als außergewöhnliche Belastung

Bei einer Hausbetreuung sind die damit verbundenen **Aufwendungen** wie bei einer Betreuung in einem Pflegeheim ab **Bezug von Pflegegeld** der Pflegestufe 1 als **außergewöhnliche Belastung** abzugsfähig (siehe auch den Beitrag Hauskrankenpflege für mittellose Mutter als außergewöhnliche Belastung in dieser Ausgabe). Zu berücksichtigen ist in diesem Zusammenhang, dass die **Aufwendungen um erhaltene Zuschüsse** wie z.B. Pflegegeld oder Betreuungskostenzuschuss **zu**

kürzen sind, bevor die steuerliche Geltendmachung als außergewöhnliche Belastung erfolgen kann. Es handelt sich hierbei **typischerweise** um folgende Aufwendungen:

- in Rechnung gestellte Aufwendungen einer Trägerorganisation;
- Zahlungen und Sachbezüge an eine selbständig tätige Betreuungsperson;
- Aufwendungen (Gehalt, Sozialversicherungsbeiträge, Dienstgeberbeiträge) aus einem Dienstverhältnis.

Nachzuweisen sind die **Zahlungsbelege** mit Name und Anschrift der Betreuungsperson sowie Datum, Zweck und Rechnungsbetrag. Diese **Belege** sind **7 Jahre aufzubewahren**.

Hauskrankenpflege für mittellose Mutter als außergewöhnliche Belastung

Ausgaben, die typischerweise dem Privatbereich zuzuordnen sind, jedoch als **außergewöhnlich** gelten, **zwangsläufig** erwachsen und die **wirtschaftliche Leistungsfähigkeit** wesentlich beeinträchtigen, können als so genannte außergewöhnliche Belastungen abgesetzt werden. Schon in der KI 03/11 haben wir Sie in diesem Zusammenhang von der Möglichkeit der **Absetzbarkeit** von **Pflegeheimkosten** informiert.

Im Dezember 2011 hat der **UFS** entschieden (GZ RV/2117-W/11 vom 7.12.2011), dass auch die Kosten für die **Hauskrankenpflege für die mittellose Mutter** auf Grund der Unterhaltsverpflichtung des Sohnes als außergewöhnliche Belastung (in der Steuererklärung des Sohnes) absetzbar sind. Die Außergewöhnlichkeit war durch einen erlittenen Schlaganfall und eine notwendige **24 Stunden-Pflege** gegeben. Zwangsläufigkeit lag ebenso vor, da sich der Sohn aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen der Belastung nicht entziehen konnte. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit war beeinträchtigt, da die zu tragenden Kosten den Selbstbehalt überstiegen.

Als **Bemessungsgrundlage** für die Berechnung des **Selbstbehaltes** gilt das Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung. Die Höhe des Selbstbehaltes wird anhand gesetzlich vorgeschriebener Prozentsätze ermittelt, die je nach Einkommen und Familienstand variieren. Nur bei ganz **bestimmten** außergewöhnlichen **Belastungen** (z.B. Katastrophenschäden, Behinderung, Berufsausbildung der Kinder außerhalb des Wohnortes, Kinderbetreuung) können die **Kosten ungekürzt** abgesetzt werden. Die absetzbaren Betreuungskosten mussten im vorliegenden Fall nicht um bezogene Pflegegelder der Mutter gekürzt werden, da diese Pflegegelder der Mutter und nicht dem Sohn zukamen. Vom Sohn wurde zwar ebenfalls versucht **Fahrtkosten** und **Übernachungskosten** abzusetzen, diese wurden jedoch **nicht anerkannt**, da es bei Fahrtkosten von der Wohnung des Sohnes zur kranken Mutter aus Anlass von Besuchen und Hilfestellungen an der Außergewöhnlichkeit fehlte.

Erhöhung Wiener Dienstgeberabgabe (U-Bahn-Steuer) ab 1.6.2012

Grundsätzlich ist für jedes Dienstverhältnis in Wien vom **Dienstgeber** eine oftmals als „**U-Bahn-Steuer**“ bezeichnete **Abgabe** zu entrichten, die für jeden Dienstnehmer derzeit noch **0,72 €** pro angefangener **Woche** beträgt. Die Abgabe ist zweckgebunden und kommt ausschließlich dem **Ausbau der U-Bahn in Wien** zugute. **Befreiungen** bestehen u.a. für Gebietskörperschaften (ausgenommen deren Betriebe und Unternehmungen), für Dienstnehmer über 55 Jahre, behinderte Dienstnehmer, Lehrlinge oder Dienstverhältnisse mit weniger als zehn Wochenstunden. Mit **1. Juni 2012** kommt es zu einer erheblichen **Erhöhung** der U-Bahn-Steuer auf **2,00 €**.

Die Dienstgeberabgabe ist vom Arbeitgeber selbst zu berechnen und bis zum 15. des Folgemonats zu entrichten. In die Monatsberechnung sind all jene 4 oder 5 Wochen einzubeziehen, deren Sonntage in

diesen Monat fallen. In Hinblick auf **Übergangsfristen** für die Kalenderwoche 22 gelten folgende Bestimmungen:

- für Dienstverhältnisse, die ab dem 1. Juni 2012 (Freitag) beginnen, muss der **neue** „Steuersatz“ von **2,00 €** bereits für die KW 22 (28.5. bis 3.6.) verwendet werden;
- für Dienstverhältnisse, die bereits **vor dem 1. Juni 2012** begonnen haben und in der KW 22 enden, gilt der **alte Betrag** von 0,72 € für diese Woche;
- für fortlaufend bestehende Dienstverhältnisse gilt in der KW 22 noch die alte Abgabe von 0,72 €;
- **ab der KW 23** ist auf alle Dienstverhältnisse der **neue Steuersatz** von **2,00 €** pro Dienstgeber und Woche anzuwenden.

BMF-Info zur Nutzungsdauer von Baugeräten

Einen für die Praxis der **Bauwirtschaft** wichtigen Arbeitsbehelf stellt die **österreichische Baugeräteliste** (ÖBGL 2009) dar. Diese enthält nicht nur Grundlagen für **inner- und zwischenbetriebliche Verrechnungssätze**, sondern liefert auch Werte für die **übliche Nutzungsdauer** von mehr als 1.000 Baugeräten. Die in der Baugeräteliste ausgewiesenen **Nutzungsdauern** werden daher oftmals für **Bilanzierungs- und Steuerzwecke** herangezogen.

Die Finanzverwaltung (BMF-010203/0135-VI/6/2012 vom 29.3.2012) hat unlängst eine **Information** herausgegeben, unter welchen Umständen die **Nutzungsdauern** laut Baugeräteliste auch für **steuerliche Zwecke** als **Abschreibungszeitraum** akzeptiert werden. Demnach ist **steuerlich** von einem **um 50% erhöhten Wert** für die **Nutzungsdauer** auszugehen. Beträgt beispielsweise die Nutzungsdauer laut Baugeräteliste 6 Jahre, so ist die steuerliche Abschreibungsdauer mit 9 Jahren anzunehmen.

Nach Ansicht der Finanzverwaltung ist diese Vorgehensweise für jene Anlagen zu wählen, die in den **Veranlagungsjahren 2005 bis inklusive 2014** angeschafft wurden bzw. noch angeschafft werden. Für zum **14.12.2011** bereits **abgeschlossene Betriebsprüfungsverfahren**, bei denen die steuerlichen Nutzungsdauern nach anderen Gesichtspunkten ermittelt wurden, ist aus Verwaltungsvereinfachungs- und Rechtssicherheitsgründen hingegen **keine Änderung** mehr vorzunehmen.

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. Die veröffentlichten Beiträge sind urheberrechtlich geschützt und ohne Gewähr. © www.klienten-info.at