

CONVISIO-Info 10/15

Ausgabe 10/2015

Inhaltsverzeichnis

- **VwGH zur umsatzsteuerlichen Liebhaberei bei der „kleinen Vermietung“**
- **Neues vom BFG zu außergewöhnlichen Belastungen**
- **VwGH zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Zeitungsabonnements mit verbilligten Werbeartikeln**
- **BMF verschärft Ansicht zur Liquidation im Rahmen der Gruppenbesteuerung**
- **Sozialversicherungswerte 2016**
- **Anpassung Vignettenpreise für 2016**
- **Regelbedarfsätze für Unterhaltsleistungen für das Kalenderjahr 2016 veröffentlicht**

VwGH zur umsatzsteuerlichen Liebhaberei bei der „kleinen Vermietung“

Werden aus einer **Vermietungstätigkeit** über längere Zeit **Verluste** erwirtschaftet, beurteilt die Finanz diese Tätigkeit oftmals als sogenannte „**Liebhaberei**“. Dies hat zur Konsequenz, dass in der **Einkommensteuer** die daraus entstehenden **Verluste nicht** mit anderen Einkünften **ausgeglichen** werden können. In der **Umsatzsteuer** unterliegen „Liebhaberei“- Einnahmen nicht der Umsatzsteuer, dafür dürfen aber auch **keine Vorsteuern** geltend gemacht werden.

Um die **Liebhaberei zu vermeiden**, muss in der Einkommensteuer eine **Prognoserechnung** angestellt werden, die nach einer bestimmten Zeit einen **Gesamtüberschuss** ausweisen muss. Bei der Vermietung von **Eigentumswohnungen (Kleine Vermietung)** beträgt dieser Zeitraum **20 Jahre** ab dem Beginn der Vermietung. Bei Objekten mit mindestens drei Wohneinheiten („**große Vermietung**“) beträgt dieser Zeitraum **25 Jahre**. In der Literatur wird die Meinung vertreten, dass seit der **Immobilienwertsteuergesetz** auch **Wertsteigerungen der Immobilien** in die **Prognoserechnung miteinbezogen** werden können.

Der **VwGH** hat in seinen bisherigen Urteilen jedoch einen **Unterschied zwischen umsatzsteuerlicher und einkommensteuerlicher Liebhaberei** erkennen lassen. In einem Urteil aus dem Jahr 2013 hat der VwGH für eine Schafzucht nämlich die Liebhaberei in der Einkommensteuer wegen negativer Prognoserechnung angenommen, jedoch für die **Umsatzsteuer verneint**, weil hier **trotz einer negativen Prognoserechnung eine marktconforme erwerbswirtschaftliche Tätigkeit**

ausreicht, um Liebhaberei zu widerlegen. Das **umsatzsteuerliche Verständnis von Liebhaberei** ist somit wesentlich **enger gefasst als** das **ertragsteuerliche**.

Dieses Urteil aus dem Jahr 2013 wurde nun vom **Bundesfinanzgericht** in einem aktuellen Fall so **interpretiert**, dass in der **Umsatzsteuer** generell **keine objektive Ertragsfähigkeit** mehr **maßgeblich** sei und lediglich eine marktkonforme Tätigkeit ausreicht, um umsatzsteuerliche Liebhaberei zu entkräften. Mit dem Erkenntnis vom 30.4.2015 (GZ Ra 2014/15/0015) hat der **VwGH** aber ausgesprochen, dass diese Ansicht **für die kleine Vermietung nicht übernommen** werden kann. Der VwGH führt aus, dass bei **dauerhaft verlustträchtiger Vermietung** einer Eigentumswohnung die Tätigkeit (anders als die im Erkenntnis 2013 zu beurteilende Schafzucht), auch wenn es sich dabei um eine unternehmerische **Tätigkeit** handelt, als **steuerfreie Grundstücksvermietung nicht** der **Umsatzsteuer** zu unterwerfen ist und somit auch **kein Recht auf Vorsteuerabzug** zusteht. Ob in dem konkreten Fall Liebhaberei vorlag oder nicht, hatte der VwGH allerdings nicht zu entscheiden. Der Ball wurde somit wieder zurück zum Bundesfinanzgericht gespielt, das die Liebhabereifrage neu zu würdigen hat. Der **VwGH bleibt** vorerst jedenfalls **seiner Linie** zur umsatzsteuerlichen Liebhaberei **treu**. Dementsprechend kann bei **marktkonformer**, aber **verlustträchtiger Vermietung** von privat nutzbarem Wohnraum weiterhin **Liebhaberei** vorliegen.

Neues vom BFG zu außergewöhnlichen Belastungen

Das BFG hat sich mit zwei interessanten Fällen zum Thema außergewöhnliche Belastung auseinandergesetzt, welche nachfolgend kurz dargestellt werden. Wie allgemein bekannt, müssen für die Geltendmachung einer **außergewöhnlichen Belastung** die Merkmale der **Außergewöhnlichkeit**, der **Zwangsläufigkeit** sowie der **wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit** kumulativ erfüllt sein.

Aufwendungen für eine Infrarotwärmekabine

Gerade im Herbst und Winter werden **Infrarotwärmekabinen** verstärkt nachgefragt. Als Käufer treten dabei nicht nur ärztliche Praxen oder Hotelbetriebe, sondern auch zunehmend **Privatpersonen** auf, wobei die Anschaffung mit **gesundheitlichen Zwecken** begründet wird. Fraglich ist, ob es dafür auch **steuerliche Absetzmöglichkeiten** gibt. Nach Auffassung des **BFG** (GZ RV/6100068/2012 vom 5.5.2015) steht der **Absetzbarkeit** als außergewöhnliche Belastung allerdings schon der **Grundsatz der reinen Vermögensumschichtung entgegen**. Laut BFG handelt es sich bei einer Infrarot-Tiefenwärmekabine nämlich um ein **marktgängiges Wirtschaftsgut** mit entsprechendem **Verkehrswert**, welches im Zuge des allgemeinen **Wellness-Trends** stark nachgefragt wird und mittlerweile als Bestandteil einer erweiterten Normalausstattung von modernen Wohnungen/Häusern anzusehen ist. Selbst wenn das Gerät zur **Nachbehandlung** bzw. **Gesundheitsprävention** medizinisch empfohlen wird, **fehlt** es trotzdem sowohl an der **Außergewöhnlichkeit** einer solchen Anschaffung wie auch am damit verbundenen **Vermögensverlust**. Lediglich in **ganz seltenen Fällen** hält das BFG die Anschaffung vergleichbarer Geräte für als außergewöhnliche Belastung **abzugsfähig**, nämlich wenn beispielsweise die Funktion eines derartigen Wirtschaftsgutes als **Therapiegerät** derart bestimmend ist, dass der damit angeschaffte **Vermögenswert** eindeutig und **nachhaltig in den Hintergrund tritt**.

Sonderklassegebühren

In diesem Fall hatte sich das **BFG** (GZ RV/5101381/2014 vom 9.7.2015) mit der Frage auseinandersetzen, ob **Sonderklassegebühren als außergewöhnliche Belastung** geltend

gemacht werden können. Konkret war der Patient nicht zusatzversichert und zahlte dennoch die Sonderklassegebühren, um einen **früheren Hüftoperationstermin** in Anspruch nehmen zu können. Das BFG stellte klar, dass es sich bei **Patienten der Sonderklasse** um keine solchen handelt, die eine **bessere medizinische Behandlung** genießen. Die **Vorteile** der **Sonderklasse** liegen jedoch beispielsweise in dem höheren Wohnkomfort, in Zimmern mit weniger Betten, in einer größeren Menüauswahl, in der **freien Arztwahl** oder in **erweiterten Besuchszeiten**. Für die Behandlung der Patienten und damit zusammenhängend für die Vergabe von **Operationsterminen** ist ausschließlich der **Gesundheitszustand** maßgebend. Für die **steuerliche Geltendmachung** der Sonderklassegebühren als außergewöhnliche Belastung **fehlt** es dem BFG folgend an dem **Kriterium der Zwangsläufigkeit** der getätigten Aufwendungen. Es führt nämlich **nicht jeder gesundheitliche Nachteil** wie z.B. anhaltende Schmerzen, eingeschränkte Mobilität und eine zwölfmonatige Wartezeit auf einen Operationstermin dazu, dass höhere Aufwendungen in Form der **Sonderklassegebühren gerechtfertigt** sind und somit **Zwangsläufigkeit** bedingen. Vielmehr hätten ohne die erheblich teurere Sonderklasse **ernsthafte gesundheitliche Nachteile** eintreten müssen, welche im konkreten Fall allerdings nicht nachgewiesen werden konnten.

VwGH zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Zeitungsabonnements mit verbilligten Werbeartikeln

Der Verkauf von Zeitschriften- bzw. Zeitungsabonnements ist nicht immer so, dass auf ein paar kostenlose Testmonate automatisch ein dauerhaftes, kostenpflichtiges Abo folgt, sofern man den rechtzeitigen Kündigungszeitpunkt versäumt hat. Oftmals wird der **Abschluss eines** solchen **Abonnements** dadurch versüßt, dass außerdem noch Gebrauchsgegenstände wie z.B. **Haushaltsgeräte** oder technische Geräte wie etwa **Tablets** oder **MP3-Player** zu einem sehr günstigen Preis bezogen werden können. Der **VwGH** hatte sich (GZ 2012/13/0029 vom 27.5.2015) mit der Frage nach der **umsatzsteuerlichen Behandlung** dieser **Kombination** aus **Zeitungsabonnement** (auf unbeschränkte Zeit, Mindestdauer 1 Jahr) und verbilligtem **Werbeartikel für Neukunden** auseinanderzusetzen.

Die umsatzsteuerliche Behandlung ist vor allem deshalb relevant, da das Entgelt für das **Zeitungsabonnement** dem **10%igen Umsatzsteuersatz** unterliegt und das Entgelt für den **Werbeartikel 20% Umsatzsteuer**. Dazu kommt noch, dass die Werbeartikel zu einem sehr günstigen Preis (**unterhalb der Selbstkosten**) abgegeben wurden. Entgegen der Auffassung der Betriebsprüfung sah der **VwGH** im vorliegenden Fall **zwei Leistungen gegen Entgelt** als gegeben an. Erstens, weil eindeutig eine **Werbeaktion** vorliege, um mehr Zeitungsabonnements zu verkaufen und zweitens, weil es auch **möglich** ist, **nur das Zeitungsabonnement** ohne zusätzlichen vergünstigten Artikel abzuschließen. Ausschlaggebend für die Umsatzsteuer ist der **Wert der Gegenleistung**, welcher wie im Falle der Werbeartikel auch **unter den Selbstkosten liegen kann**. Der **VwGH** betonte, dass es nämlich nicht dem wahren wirtschaftlichen Gehalt des Vorgangs entsprechen würde, im Falle des Erwerbs des verbilligten Werbeartikels durch den Neukunden einen **Teil des Zeitungsabonnementpreises** als **zusätzliches Entgelt** für den Verkauf des **Werbeartikels** zuzuordnen. Dadurch würde es auch zu einer **ungerechtfertigten Verschiebung** bei der **Umsatzsteuer** kommen, da das Zeitschriftenabonnement nur 10% USt unterliegt.

BMF verschärft Ansicht zur Liquidation im Rahmen der Gruppenbesteuerung

Das **BMF** hat unlängst und als **Reaktion** auf ein **Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs** eine **Information** (BMF-010203/0188-VI/6/2015 vom 3. Juli 2015) veröffentlicht, welcher zufolge **zukünftig** eine **verschärfte Vorgehensweise** an den Tag gelegt werden soll. Der **VwGH** hatte sich mit der Frage auseinanderzusetzen (GZ 2011/13/0009 vom 26.11.2014), ob eine sich **in Liquidation befindende Kapitalgesellschaft (weiterhin) Gruppenträger** einer steuerlichen Unternehmensgruppe **sein kann**. Mit dem Hinweis, dass sich die besonderen Bestimmungen der **Gruppenbesteuerung einerseits** und der **Liquidationsbesteuerung andererseits**, ausschließen, **verneinte** der **VwGH** die Möglichkeit eines sich **in Liquidation** befindenden **Gruppenträgers**. Dies sei auch dadurch gerechtfertigt, dass etwa die Gruppenmitglieder keine steuerlichen Vorteile daraus erlangen sollen, dass sich der **Gruppenträger in Liquidation** befindet und z.B. einen **Verlustrücktrag** geltend machen kann.

In der BMF-Info wird auch die **bisherige Rechtsansicht der Finanzverwaltung** dargestellt, der zufolge weder sich **in Liquidation** befindende **Körperschaften** in die **Unternehmensgruppe aufgenommen** werden können, **noch** eine sich in Liquidation befindende Körperschaft **Gruppenträger** sein kann. Ein **Ausscheiden des Gruppenmitglieds** der Unternehmensgruppe in Folge des Eintritts in die Liquidation wurde dann **angenommen**, wenn zu diesem Zeitpunkt bereits feststand, dass die **Mindestdauer** (von 3 Jahren) **nicht mehr erfüllt werden kann**. Andernfalls war erst die Löschung im Firmenbuch maßgeblich. Auch beim **Gruppenträger** war bisher nicht bereits bei Eintritt in die Liquidation von der Beendigung der Unternehmensgruppe auszugehen, sondern **erst bei Löschung** des Gruppenträgers.

Eckpunkt der **neuen Rechtsansicht** des BMF ist, dass bei Eintritt des **Gruppenträgers** in die Liquidationsbesteuerung die **bestehende Unternehmensgruppe jedenfalls beendet** wird. Daher muss die Unternehmensgruppe bereits mit Ablauf des letzten Wirtschaftsjahres des Gruppenträgers und somit vor Beginn der Liquidationsbesteuerung enden (dies entspricht dem Ende des der Auflösung der Körperschaft vorangegangenen Wirtschaftsjahres). Im Falle der **Liquidation eines Gruppenmitglieds** bringt dies nach Ansicht des BMF das Ausscheiden jener Gruppenmitglieder aus der Unternehmensgruppe mit sich, mit denen eine **finanzielle Verbindung** als beteiligte Körperschaft besteht (d.h. das sich in Liquidation befindende Gruppenmitglied vermittelt die finanzielle Verbindung). Maßgebender Zeitpunkt ist dann das Ende des der Auflösung des beteiligten Gruppenmitglieds vorangegangenen Wirtschaftsjahres. Schließlich gibt es noch eine **Besonderheit** bei einem in die Liquidation eintretenden **Gruppenmitglied**: das **Gruppenmitglied scheidet** nämlich dann **nicht aus**, wenn **seit dem Eintritt in die Gruppe** zwei volle Wirtschaftsjahre vor der Liquidation vergangen sind und der folgende Liquidationszeitraum zumindest volle zwölf Monate umfasst (und somit die **3 Jahre Zugehörigkeit** zur Gruppe **erfüllt** sind). Sind diese Voraussetzungen nicht gegeben, so scheidet das Gruppenmitglied mit dem Ende des der Auflösung des Gruppenmitglieds vorausgegangenen Wirtschaftsjahres aus der Unternehmensgruppe aus.

Immerhin ist diese verschärfte **Rechtsansicht** - entgegen ursprünglicher Ankündigungen - **erst anzuwenden**, wenn Gruppenträger oder Gruppenmitglieder einen **Auflösungstatbestand nach dem 6. Juli 2015** herbeigeführt haben.

Sozialversicherungswerte 2016

Die Sozialversicherungswerte für 2016 (in €) betragen **voraussichtlich**:

	2016	2015
Geringfügigkeitsgrenze täglich	31,92	31,17
Geringfügigkeitsgrenze monatlich	415,72	405,98
Grenzwert für pauschalierte Dienstgeberabgabe monatlich	623,58	608,97
Höchstbeitragsgrundlage täglich	162,00	155,00
Höchstbeitragsgrundlage monatlich (laufender Bezug)	4.860,00	4.650,00
Höchstbeitragsgrundlage (jährlich) für Sonderzahlungen (echte und freie Dienstnehmer)	9.720,00	9.300,00
Höchstbeitragsgrundlage monatlich für freie Dienstnehmer (ohne Sonderzahlungen)	5.670,00	5.425,00

Die **Veröffentlichung** im Bundesgesetzblatt bleibt abzuwarten.

Zu beachten ist, dass es durch die **Steuerreform 2015/2016 zusätzlich** zu einer außertourlichen **Erhöhung der Höchstbeitragsgrundlage** für 2016 gekommen ist. Ansonsten erfolgt die Erhöhung wie üblich mittels **Aufwertungszahl** (1,024 für 2016).

Anpassung Vignettenpreise für 2016

Erwartungsgemäß werden die Preise für die **Autobahnvignette 2016** wieder angehoben, diesmal um 1,5%. Im Einzelnen gelten für den Erwerb der **Mandarin-Orange** farbigen Vignette für Kfz bis maximal 3,5 Tonnen Gesamtgewicht folgende Preise (inkl. USt):

	Einspurige Kfz	Mehrspurige Kfz
Jahresvignette	34,10 (33,60) €	85,70 (84,40) €
2-Monatsvignette	12,90 (12,70) €	25,70 (25,30) €
10-Tagesvignette	5,10 (5,00) €	8,80 (8,70) €

Die 2016er-Vignette gilt vom 1. Dezember 2015 **bis** zum **31. Jänner 2017**.

Regelbedarfsätze für Unterhaltsleistungen für das Kalenderjahr 2016 veröffentlicht

Die Höhe der Unterhaltsleistungen für Kinder als Folge einer Trennung der Eltern basiert regelmäßig auf einem **gerichtlichen Urteil** oder Vergleich bzw. einer behördlichen Festsetzung. In Fällen, in denen eine **behördliche Festsetzung** der Unterhaltsleistungen **nicht** vorliegt, sind die **Regelbedarfsätze anzuwenden**. Die **monatlichen** Regelbedarfsätze werden jährlich **per 1. Juli** angepasst. Damit für steuerliche Belange (relevant für Unterhaltsabsetzbetrag) unterjährig keine unterschiedlichen Beträge zu berücksichtigen sind, sind die nunmehr gültigen Regelbedarfsätze für das gesamte **Kalenderjahr 2016** heranzuziehen (Beträge in € pro Monat):

Altersgruppe	2016	2015
0 bis 3 Jahre	199,-	197,-
3 bis 6 Jahre	255,-	253,-
6 bis 10 Jahre	329,-	326,-
10 bis 15 Jahre	376,-	372,-
15 bis 19 Jahre	443,-	439,-
19 bis 28 Jahre	555,-	550,-

Für die Geltendmachung des **Unterhaltsabsetzbetrages** von 29,20 € (1. Kind)/43,80 € (2. Kind)/58,40 € (3. und jedes weitere Kind) gilt in diesem Fall Folgendes: Liegen **weder** eine **behördlich festgelegte Unterhaltsverpflichtung** noch ein **schriftlicher Vertrag** vor, dann bedarf es der Vorlage einer Bestätigung der empfangsberechtigten Person, aus der das Ausmaß des **vereinbarten Unterhalts** und das Ausmaß des **tatsächlich bezahlten Unterhalts** hervorgehen. In allen diesen Fällen steht der Unterhaltsabsetzbetrag nur dann für jeden Kalendermonat zu, wenn die **vereinbarte Unterhaltsverpflichtung** in vollem Ausmaß erfüllt wird und die Regelbedarfsätze **nicht unterschritten** werden.