



Mag. Peter Doll

Wirtschaftstreuhänder - Steuerberater

A – 6314 Wildschönau · Niederau 39 · Tel. 05339/25 00 · Fax 05339/25 00 25 · Mobil 0664/2432559

Wirtschafts- & Steuerrecht für die Praxis

KLIENTEN-INFO

Mai
2008

aktuell.
kompetent.

Wann führt ein negativer Saldo am Verrechnungskonto zu einer verdeckten Gewinnausschüttung?

In der Praxis kommt es häufig vor, dass Gesellschafter entnahmebedingt **Verrechnungsverbindlichkeiten** gegenüber ihrer GmbH aufweisen. Dies ist jedoch nicht nur aus gesellschaftsrechtlichen Gründen (Stichwort „verdeckte Einlagenrückgewähr“), sondern auch aus steuerlichen Gründen nicht unproblematisch. Wie in der letzten Ausgabe erwähnt (Klienten-Info April 2008, „Verträge zwischen Angehörigen – Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung“), gelten hierfür die steuerlichen Grundsätze für die **Anerkennung von Geschäften zwischen angehörigen Personen** (Schriftlichkeit, eindeutiger Inhalt, Fremdüblichkeit). Ein **dauerhaft negativer Saldo** am Verrechnungskonto kann zu einer verdeckten Gewinnausschüttung (steuerliche Nichtanerkennung der Kreditgewährung und Anfall von 25% bzw. bei Übernahme der KEST durch die Gesellschaft sogar 33,33%KEST) führen, wenn eine Rückzahlung von vorneherein nicht gewollt ist oder aufgrund der wirtschaftlichen Situation des Gesellschafters objektiv nicht mit einer Rückzahlung gerechnet werden kann. Das Fehlen von Einbringungsmaßnahmen kann ebenso ein Indiz dafür sein, dass eine Rückzahlung nicht gewollt ist.

Verzichtet ein Gesellschafter-Geschäftsführer auf sein Gehalt und entnimmt er gleichzeitig Beträge für seinen Lebensunterhalt, ohne den Rückzahlungstermin, die Fälligkeit der Zinsen und den Kreditrahmen klar festzulegen, sind die Entnahmen ebenfalls als verdeckte Ausschüttungen anzusehen. Entscheidend ist dabei das **Gesamtbild der Verhältnisse**. Fehlt eine angemessene

INHALT

Mit der Klienten-Info bieten wir Ihnen Monat für Monat den entscheidenden Informationsvorsprung im Bereich Wirtschafts- und Steuerrecht.



Ihr
Mag. Peter Doll

- Wann führt ein negativer Saldo am Verrechnungskonto zu einer verdeckten Gewinnausschüttung?
- Kein sofortiger Gewinn aus der Konvertierung von Fremdwährungskrediten
- Die steuerliche Behandlung von Hospitality Packages für die EURO 2008
- Verbesserte Förderung bei Naturkatastrophen
- Änderungen im italienischen Steuerrecht
- Keine Anerkennung von Schadensbehebung als nachträgliche Werbungskosten der Vermietung
- Steuerliche Anerkennung von Bewirtungskosten von Trauergästen als außergewöhnliche Belastung
- Erhöhung der fahrleistungsabhängigen LKW-Maut
- EU mahnt Österreich wegen Mehrwertsteuer auf die Normverbrauchsabgabe (NoVA)

(fremdübliche) Verzinsung, führt dies auch zu einer Einstufung als verdeckte Gewinnausschüttung. Erfolgt die Verzinsung erst in dem auf den Bilanzstichtag folgenden Jahr, so ist nur dann keine verdeckte Ausschüttung darin zu erkennen, wenn die Nachträglichkeit der Verzinsung ausdrücklich (und nachweislich) vereinbart

wurde. Für den Fall von Entnahmen durch den Gesellschafter ist daher Sorge zu tragen, dass schriftliche **Vereinbarungen** über den **Kreditrahmen**, die **Rückzahlungsmodalitäten** und die **Verzinsung** getroffen werden. Für die Verzinsung sollte derzeit zumindest ein Zinssatz von 5 bis 6% pa fixiert werden. Selbstverständlich ist auch eine variable Verzinsung (z.B. Euribor zuzüglich 50 Basispunkte) möglich. **Keinesfalls** sollte die vereinbarte Verzinsung die eigenen **Finanzierungskosten** der Gesellschaft **unterschreiten**.

Kein sofortiger Gewinn aus der Konvertierung von Fremdwährungskrediten

Fremdwährungskredite erfreuen sich sowohl im privaten als auch im betrieblichen Bereich trotz bestehender Risiken noch immer einer großen Beliebtheit. Dabei ist es häufige Praxis, dass nach einer gewissen Laufzeit die **Währung**, in der die **Rückzahlung** zu erfolgen hat, **vom Kreditnehmer geändert** wird. Ein solcher Wechsel, z.B. von YEN zu Schweizer Franken, wird oft vollzogen, wenn mit einer vorteilhaften Wechselkursentwicklung und insgesamt günstigeren Kreditfinanzierung zu rechnen ist. Der VwGH (vom 15.1.2008, 2006/15/0116) setzte sich unlängst im Zusammenhang mit der Konvertierung einer Fremdwährungsverbindlichkeit mit der Frage auseinander, ob eine **Gewinnrealisierung** und somit eine einkommensteuerliche Erfassung bereits **im Zeitpunkt der Kreditkonvertierung** innerhalb der **Fremdwährungen** gegeben ist oder aber erst bei der Konvertierung in Euro bzw. im Zeitpunkt der tatsächlichen Kredittilgung eintritt.

Wird ein Fremdwährungsdarlehen aus **betrieblichen** Gründen aufgenommen und steht in der Folge fest, dass ein geringerer Euro-Betrag aufgewendet werden muss, um das Fremdwährungsdarlehen zu tilgen, so führt diese Verringerung sowohl bei einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung als auch beim Betriebsvermögensvergleich grundsätzlich zu einer **steuerpflichtigen Betriebseinnahme**. Allerdings tritt die **Steuerpflicht** erst dann ein wenn feststeht, dass diese **Vermögensvermehrung endgültig** realisiert ist. Das ist in der Regel allerdings erst bei (endgültiger, eventuell auch nur teilweiser) Tilgung der Fremdwährungsverbindlichkeit der Fall. Erst zu diesem Zeitpunkt stehe das Verhältnis zur letztendlichen Bezugsgröße der während der Kreditlaufzeit festgestellten Wertveränderung, nämlich der Heimatwährung (EUR), fest. Im **privaten** Bereich ist ein steuerpflichtiger Spekulationsgewinn allenfalls denkbar, sofern eine Konvertierung zum Euro bzw. die Tilgung der Verbindlichkeit innerhalb der einjährigen Spekulationsfrist erfolgt.

Die steuerliche Behandlung von Hospitality Packages für die EURO 2008

Die bevorstehende heimische Fußball-EM bietet für Unternehmen die Möglichkeit, spezielle Marketingaktivitäten durchzuführen und den Kontakt zu Geschäftsfreunden oder potentiellen bzw. bereits bestehenden Kunden zu intensivieren. Sogenannte **Hospitality Packages**, die aus Marketingzwecken **unentgeltlich** weitergegeben werden, können an die Wünsche der erwerbenden Unternehmen angepasst werden und beinhalten im Regelfall neben entsprechenden Eintrittskarten für Spiele in Österreich ein kulinarisches Rahmenprogramm, Erinnerungsgeschenke sowie auch den Zutritt zu Side-Events. Ertragsteuerlich stellt sich die Frage, ob die Kosten für Hospitality Packages bei dem Unternehmen **Betriebsausgaben** darstellen – aus umsatzsteuerlicher Sicht gilt zu bedenken, ob die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als **Vorsteuer** geltend gemacht werden kann.

Die **Finanzverwaltung** vergleicht die aus **Marketingzwecken unentgeltliche Weitergabe** eines Hospitality Packages mit der werbewirksamen Bewirtung im Rahmen eines betrieblich veranlassten Events und erkennt pauschal **50% als Betriebsausgaben** an. Dem erwerbenden Unternehmen steht außerdem der **volle Vorsteuerabzug** zu - ein steuerpflichtiger Eigenverbrauchstatbestand liegt nicht vor.

Verbesserte Förderung bei Naturkatastrophen

Die Novelle des Katastrophenfondsgesetzes bringt eine zukünftige **Erhöhung der Fördermittel** bei Naturkatastrophen und eine **Soforthilfe** für die von den jüngsten Orkanen betroffene Land- und Forstwirtschaft. Der Finanzminister kann künftig ohne Sondergesetze die Mittel des **Katastrophenfonds** kurzfristig **bis zu verdoppeln**, sofern die ursprünglich vorgesehenen Fördermittel zur Abdeckung der Schäden nicht ausreichen sollten. Als Soforthilfe für die Land- und Forstwirtschaft und insbesondere für die **Holzwirtschaft** wird die Errichtung von **Nasslagern** mit insgesamt 6 Mio € unterstützt. Jedem Betroffenen steht eine **40%ige Förderung** der Investitionskosten, maximal jedoch ein Förderbetrag von 100.000 € pro Anlage, zu. Die Nasslagerung ist ein Holzkonservierungsverfahren, welches den Befall durch Schädlinge verringert und die Lagerung großer Holzmengen über mehrere Jahre hinweg unter Beibehaltung der Holzqualität ermöglicht. Die **Antragstellung** für die Förderung im Zusammenhang mit **Nasslagern** ist je nach Bundesland an die Landesforstinspektion bzw. Landesforst-

reaktion zu richten. Von **Naturkatastrophen** geschädigte Privatpersonen können sich bzgl. der Unterstützung aus dem **Katastrophenfonds** an ihre Gemeinde wenden. Überdies können die Kosten der Beseitigung von Katastrophenschäden als **außergewöhnliche Belastung** geltend gemacht werden.

Änderungen im italienischen Steuerrecht

Die ab **1.1.2008** in Italien in Kraft getretene Steuerreform beinhaltet als plakative Änderungen die Senkung des Körperschaftsteuersatzes, die Begünstigung thesaurierter Gewinne von Einzelunternehmern und Personengesellschaften sowie eine Angleichung der mit Ausschüttungen zusammenhängenden Steuerbelastung zwischen ausländischen und inländischen Körperschaften als Empfänger. Die Gegenfinanzierung der Steuerreform beruht auf Einschränkungen bei Abschreibungen sowie bei dem Abzug von Zinsaufwendungen (Zinsschranke). Die nachfolgenden Punkte sollen Auswirkungen auf die Attraktivität Italiens als **Unternehmensstandort** sowie Konsequenzen für Beteiligungen an italienischen Unternehmen darstellen.

- Senkung des Körperschaftsteuertarifs von 33% auf 27,5%

Da ebenso die regionale Wertschöpfungsteuer (IRAP) von 4,25% auf 3,9% gesenkt wird, beläuft sich die **Gesamtsteuerbelastung für Kapitalgesellschaften** auf ca. **31,4%** (es ist zu beachten, dass IRAP und KSt leicht unterschiedliche Bemessungsgrundlagen haben). Hinsichtlich der tarifären Belastung ist Österreich mit einem KSt-Satz von 25% auch nach der Absenkung vorteilhafter.

- Begünstigung thesaurierter Gewinne für Einzelunternehmer und Personengesellschaften

Der österreichischen begünstigten Besteuerung für nicht entnommene Gewinne (§ 11a EStG) vergleichbar wird bei Anwendung des **Betriebsvermögensvergleichs** der **nichtentnommene Gewinn** dem (ermäßigten) Körperschaftsteuersatz von 27,5% anstelle der progressiven Steuerbelastung unterworfen – vorteilhaft erscheint dies bei einem Gewinn von über 28.000 € (Besteuerung mit 27,5% anstelle von 38%). Eine **Nachversteuerung** in Folgejahren tritt ein, sofern die Entnahmen die Summe aus Einlagen und laufendem Gewinn übersteigen. Maßgebend ist dann die normale progressive Besteuerung unter Beachtung der bereits entrichteten KSt. In der Optionsmöglichkeit für **Personengesellschaften** zur Anwendung des linearen Körperschaftsteuersatzes ist jedenfalls ein Schritt zu **größerer Rechtsformneutralität** der Besteuerung zu erkennen. Verglichen mit der österreichischen Regelung erscheint das Fehlen einer betragsmäßigen Obergrenze (100.000 €

beim § 11a EStG) vorteilhaft – allerdings ist der Nachversteuerungszeitraum ebenso wenig begrenzt.

- Gleichstellung von ausländischen und inländischen Dividendenempfängern (Körperschaften)

Ausschüttungen von **Dividenden** in Italien ansässiger Körperschaften an ausländische Körperschaften werden grundsätzlich einer **Quellensteuer** unterworfen, welche nunmehr der Steuerbelastung inländischer Dividendenempfänger gleichkommt. Zu berücksichtigen ist, dass allerdings bei Erfüllung der Kriterien der **Mutter-Tochter-Richtlinie** gar **keine Quellensteuer** anfällt. Dies ist der Fall, wenn eine österreichische Kapitalgesellschaft seit zumindest **12 Monaten** unmittelbar zu mindestens **15%** an einer italienischen (Tochter)Kapitalgesellschaft beteiligt ist. Körperschaften in Staaten, welche diese Kriterien nicht erfüllen oder aber auf der „**weißen Liste**“ stehen, trifft eine Quellensteuer in Höhe von 1,375%, wodurch eine Angleichung zu Ausschüttungen zwischen italienischen Körperschaften eintritt, da hierbei eine 95%ige Beteiligungsertragsbefreiung anfällt ($27,5\% \times 5\% = 1,375\%$). Die „weiße Liste“ umfasst Länder, die ein Italien vergleichbares Steuerniveau aufweisen und mit denen ein adäquater und transparenter Informationsaustausch zwischen den Finanzbehörden besteht.

- Einschränkungen bei Abschreibungen

Die auf Sachanlagen bisher anwendbaren **beschleunigten bzw. vorgezogenen Abschreibungen** sind ab 1.1.2008 **nicht mehr möglich**. Die beschleunigte Abschreibung führte bei Nachweis einer tatsächlich intensiveren Nutzung zu einer schnelleren steuerlichen Wirkung während die vorgezogene Abschreibung i.S. eines **Investitionsanreizes** einen zusätzlichen Abschreibungsbetrag und damit positiven steuerlichen Effekt ermöglichte.

Keine Anerkennung von Schadensbehebung als nachträgliche Werbungskosten der Vermietung

Die Anerkennung von Ausgaben als Werbungskosten ist im Rahmen der Vermietungstätigkeit grundsätzlich weit gefasst. So werden sowohl Aufwendungen im Vorfeld der Vermietungstätigkeit als auch Ausgaben, welche in einer Phase zwischen zwei Vermietungen anfallen, steuerlich anerkannt, sofern die **Veranlassung durch die Vermietungstätigkeit** nachgewiesen werden kann. Erfolgen allerdings Renovierungsarbeiten bzw. Schadensbehebung nach Beendigung der Vermietung und vor der anschließenden privaten Nutzung, so können keine nachträglichen Werbungskosten geltend

gemacht werden. Der UFS (RV/0607-I/06 vom 9.1.2008) hat dies unlängst entschieden und damit die laufende Rechtsprechung von VwGH und BFH bestätigt. Die Begründung liegt darin, dass nach Beendigung der Vermietungstätigkeit kein Zusammenhang mehr mit dieser außerbetrieblichen Einkünfteerzielung besteht und die **geplante private Nutzung** des Mietobjekts für die Renovierung **ausschlaggebend** ist. An der fehlenden steuerlichen Geltendmachung ändert auch der Umstand nichts, dass der Austausch von Böden, Fliesen, Waschbecken etc. durch die Abnutzung seitens der Mieter hervorgerufen wurde. Ist die Renovierung auf **private Motive** zurückzuführen kann überdies mangels unternehmerischen Zusammenhangs **kein Vorsteuerabzug** erfolgen.

Die steuerliche Anerkennung von Schadensbehebungen bzw. Renovierungskosten als nachträgliche Werbungskosten gestaltet sich demnach außerordentlich schwierig und ist nur bei der **Beseitigung von Schäden** möglich, welche **über die gewöhnliche Abnutzung hinausgehen** bzw. sogar **mutwillig** verursacht wurden. Von Bedeutung ist hierbei auch, ob ernsthaft wenn gleich letztlich erfolglos Regressansprüche an die Mieter gestellt wurden. Da ein Zusammenhang mit der Vermietungstätigkeit offensichtlich ist, sind Ausgaben wie z.B. die Nachzahlung von Zinsen oder auf den Vermietungszeitraum entfallende Grundsteuer als nachträgliche Werbungskosten steuerlich anerkannt.

Steuerliche Anerkennung von Bewirtungskosten von Trauergästen als außergewöhnliche Belastung

Die Lohnsteuerrichtlinien sehen vor, dass die Kosten eines würdigen Begräbnisses sowie eines einfachen Grabmals als **außergewöhnliche Belastung** geltend gemacht werden können, sofern kein ausreichender Nachlass (maßgebend sind die um entrichtete Gerichtsgebühren gekürzten Nachlassaktiva) zur Deckung der Kosten vorhanden ist. Die Aufwendungen für Begräbnis und Grabmal dürfen **jeweils 4.000 €** nicht übersteigen. Kosten für die Bewirtung von Trauergästen waren bisher nicht absetzbar.

Der UFS (RV/2469-W/07 vom 22.11.2007) hat jedoch nunmehr entschieden, dass auch Aufwendungen für einen **einfachen „Leichenschmaus“** zu den Kosten eines würdigen Begräbnisses zählen und insoweit als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind, sofern sie nicht im Nachlass Deckung finden. Das Totenmahl muss nach Ortsgebrauch, Stand und Vermögen des Verstorbenen angemessen sein. Weiterhin steuerlich **unbeachtlich** sind allerdings die Kosten für **Trauerkleidung** sowie für **Grabpflege**.

Erhöhung der fahrleistungsabhängigen LKW-Maut

Die km-abhängige Maut für LKW auf Autobahnen und Schnellstraßen wird ab 1. Mai 2008 auf folgende Beträge (exkl. USt) erhöht (in Cent/km):

Fahrzeuge unter 3,5 t	Keine Maut
Fahrzeuge mit 2 Achsen	15,8
Fahrzeuge mit 3 Achsen	22,12
Fahrzeuge mit 4 und mehr Achsen	33,18

EU mahnt Österreich wegen Mehrwertsteuer auf die Normverbrauchsabgabe (NoVA)

Die EU-Kommission hat auch Österreich aufgefordert, die bestehende Einbeziehung der NoVA in die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage i.Z.m. dem **Autokauf** zu unterlassen. Zukünftig soll diese bei erstmaliger Zulassung anfallende Kfz-Zulassungssteuer zwar für sich einen Teil der Anschaffungskosten darstellen, nicht aber zusätzlich die regelmäßig nicht als Vorsteuer abziehbare Umsatzsteuer erhöhen. Die NoVA fällt sowohl **beim Kauf im Inland** als auch im Falle des **Eigenimports** nach Österreich an. Befreit sind u.A. LKW, Vorführwagen sowie regelmäßig auch Fahrschul-Kfz, Mietwagen und Taxis.

VORSCHAU

- Die Abgrenzung zwischen Herstellung und Instandhaltung bei Umbau
- Die Besteuerung von Vereinen
- Steuerliche Auswirkungen liechtensteinischer Stiftungen auf Österreich

Impressum:

Medieninhaber, Herausgeber und Verleger: Klienten-Info Online, Klier, Krenn & Partner KEG, Redaktion: 1090 Wien, Rotenlöwengasse 19/12-14. 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