



GESCHÄFTSFÜHRERÜBERLASSUNG IM KONZERN – KEINE MEHRFACHBELASTUNG MIT SOZIALVERSICHERUNGSBEITRÄGEN

In der Praxis kommt es bei Konzernen regelmäßig vor, dass Manager neben ihrer Tätigkeit beim eigentlichen Dienstgeber zusätzlich noch in einer oder mehreren Tochtergesellschaften Geschäftsführerfunktionen ausüben. Dies geschieht oft ohne gesonderten Anstellungsvertrag und ohne Anspruch auf zusätzliche Vergütung. In unserem Newsletter vom 05/2018 hatten wir darüber berichtet, dass aufgrund der Judikatur des VwGH bei Geschäftsführerüberlassungen im Konzern jede einzelne GmbH als Dienstgeberin gelten würde. Das führt dazu, dass neben dem eigentlichen Dienstgeber auch das andere Konzernunternehmen für das fiktive anteilige Entgelt die vollen Sozialversicherungsbeiträge bis maximal zur Höchstbeitragsgrundlage entrichten müsste. Insgesamt könnte sich daraus für jedes zusätzliche Dienstverhältnis eine Abgaben-

belastung von bis zu 15.376,00 € (Werte 2018) pro Jahr ergeben.

Diese Entwicklung ist in der Praxis auf große Kritik gestoßen und hat angesichts möglicher Gegenstrategien die Angst aufkommen lassen, dass damit vor allem ein hoher Administrationsaufwand sowohl bei den Unternehmen als auch bei der Verwaltung (zB Nachweise hinsichtlich der Aufteilung von Bezügen im Prüfungsverfahren usw) entsteht. Ende 2018 wurde daher die "Problematik" gesetzlich saniert. So ist nunmehr in § 35 Abs 2 ASVG geregelt, dass bei der Überlassung von Arbeitskräften innerhalb eines Konzerns zur Übernahme einer Organfunktion der Beschäftigende nicht als Dienstgeber gilt. Damit sind die Begründung eines zweiten Dienstverhältnisses, der Aufbau einer eigenen Lohnverrechnung und eine zusätzliche Abgabenträchtigung nicht mehr notwendig. Für Dokumentationszwecke sollte jedoch – sofern noch nicht vorhanden – eine schriftliche Überlassungsvereinbarung (etwa als Zusatz zum Dienstvertrag oder in einer eigenen Vereinbarung) abgeschlossen werden.

Aus den Begleitmaterialien geht hervor, dass die gesetzliche Sanierung als Klarstellung verstanden werden soll. Damit kann

auch ohne formaler Rückwirkung für die Vergangenheit argumentiert werden, dass mit der Überlassung keine weiteren Dienstverhältnisse begründet worden sind.

STEUERABZUG BEI EINKÜNFTE FÜR DIE EINRÄUMUNG VON LEITUNGSRECHTEN AB 2019

Für Grundstückseigentümer oder -bewirtschafter, die von Infrastrukturbetreibern (aus den Bereichen Strom, Gas, Erdöl oder Fernwärme) für die Benützung des Grundstücks ein Entgelt ("Leitungsentschädigung") erhalten, ergeben sich ab 2019 Änderungen in der Durchführung der Besteuerung. Bisher waren derartige Einkünfte im Rahmen der Einkommensteuererklärung anzugeben, nunmehr wird ab 1.1.2019 der Infrastrukturbetreiber eine Abzugsteuer in Höhe von 10% des Auszahlungsbetrages (ohne Umsatzsteuer) einbehalten.

Der Abzugsteuer unterliegen Zahlungen für die Errichtung und Betrieb ober- oder unterirdischer Leitungen, insbesondere im Zusammenhang mit Leitungsmasten, Trafostationen, Messsäulen, Schieberstationen, Gasdruck-regelanlagen, Zugangs- und Kontrollschächten, für besondere Belastungen (Masthäufung, Hanglage, Grenznahe etc), Flur- und Folgeschäden, Wegebenützung-übereinkommen, Baulagerplätze, Ersatzaufforstung, Jagdbeeinträchtigung oder die Abgeltung von Bauschäden.

Der Infrastrukturbetreiber ist zu einer elektronischen Anmeldung und Einzahlung beim Finanzamt verpflichtet. Zu diesem Zweck benötigt der Infrastrukturbetreiber neben dem Namen und Wohnsitz auch weitere Daten wie die Steuernummer bzw alternativ die Sozialversicherungsnummer. Sofern die Zahlungen für andere Beteiligte (zB Miteigentümer) entgegengenommen werden, muss der Infrastrukturbetreiber über diesen Umstand informiert werden. Mit dem 10%igen Steuerabzug ist (ähnlich wie bei der Kapitalertragsteuer) die Einkommensteuer abgegolten. Eine Berücksichtigung in der Veranlagung ist dennoch möglich und sinnvoll, wenn sich bei der Tarifbesteuerung insgesamt keine oder eine geringere Einkommensteuer ergibt. Vereinfachend können dabei die Einkünfte pauschal mit 33% des Auszahlungsbetrages (ohne Umsatzsteuer) angesetzt werden, anderenfalls ist die Höhe der Einkünfte in der Regel anhand eines Gutachtens nachzuweisen.

Oftmals sind die Grundstückseigentümer Körperschaften öffentlichen Rechts (Gebietskörperschaften, kirchliche Einrichtungen usw). Sofern diese von der unbeschränkten Steuerpflicht befreit sind, unterliegen die Einkünfte aus Anlass der Einräumung von Leitungsrechten wie bisher keiner Steuerbelastung.

BEGÜNSTIGUNGEN BEI DER VERSICHERUNGS- STEUER AB 1.1.2019 IM LAND- UND FORST- WIRTSCHAFTLICHEN BEREICH

Im Zuge des Maßnahmenpakets für die Land- und Forstwirtschaft wurde die Vereinheitlichung der Versicherungssteuer bei allen landwirtschaftlichen Elementarrisikoversicherungen beschlossen.

Bisher unterlagen die Versicherung gegen Hagelschäden (Schaden an den versicherten Bodenerzeugnissen) und die Versicherung gegen Hagelschäden an im Betrieb der Landwirtschaft oder Gärtnerei eingesetzten Glasabdeckungen zum Schutz von Bodenerzeugnissen einer Versicherungssteuer von 0,2 Promille der jährlichen Versicherungssumme.

Die Versicherung gegen andere Elementarrisiken (Überschwemmung, Trockenheit, Frost usw) unterlag bisher dem allgemeinen Versicherungssteuersatz iHv 11% der Versicherungsprämie. Die Versicherung von beispielsweise Gebäuden gegen Hagelschäden unterliegt im Rahmen der

Gebäudeversicherung einem Versicherungssteuersatz von 11% der Versicherungsprämie. Die Versicherung von KFZ gegen Hagelschäden unterliegt im Rahmen der Kaskoversicherung ebenfalls der 11%igen Versicherungssteuer.

Ab dem 1.1.2019 ist der günstigere Steuersatz von 0,2 Promille der Versicherungssumme auf folgende Versicherungen anwendbar:

- Pflanzenversicherungen gegen Elementarschäden wie Hagel, Frost, Überschwemmung, Trockenheit und andere ungünstige Witterungsverhältnisse in der Land- und Forstwirtschaft;
- Versicherung von Einrichtungen zum Schutz von Pflanzenkulturen gegen diese Elementarschäden (zB durch Glasabdeckungen);
- Versicherung von landwirtschaftlichen Nutztieren gegen Krankheiten, Seuchen und Unfälle.

Diese Vereinheitlichung der Versicherungssteuer für alle land- und forstwirtschaftlichen Elementarrisiken ist jedenfalls zu begrüßen. Der Gesetzgeber rechnet dabei mit Einsparungen für die Land- und Forstwirtschaft iHv 5 Mio €.

PAUSCHALENTGELT FÜR ZEITUNGS- ABONNEMENT UND VIGNETTE IST AUFZUTEILEN

Die umsatzsteuerliche Behandlung von "Paketen und Kombinationen", bei denen die beiden Teile unterschiedlichen Umsatzsteuertarifen unterliegen, gilt als ein umstrittenes Thema. Der

Verwaltungsgerichtshof hatte sich unlängst (GZ Ra 2016/15/0039 vom 13.9.2018) mit der Kombination aus einem zweimonatigen Abonnement einer Tageszeitung unter Zugabe einer Autobahnvignette für Pkw auseinanderzusetzen. Da die Vignette dem 20%

Umsatzsteuersatz unterliegt und das Zeitungsabo nur 10% Umsatzsteuer, war die Ermittlung der entsprechenden Bemessungsgrundlagen strittig.

Die Betriebsprüfung war der Ansicht, dass der Verkauf der Vignette als eigenständige Leistung beurteilt werden müsse, da die Vignette für den Kunden als Durchschnittsverbraucher einen eigenen Zweck habe. Der Preis der Vignette sei ungekürzt als Bemessungsgrundlage im Kombinationspreis (Zeitungsabonnement und Autobahnvignette) enthalten und als solcher dem Normalsteuersatz von 20% zu unterwerfen. Praktisch führt dies dazu, dass nur die (geringe) verbleibende Bemessungsgrundlage mit 10% versteuert würde. Anders beurteilte die Gegenseite, welche den Verkauf (umsatzsteuerliche Lieferung) des Zeitungsabos unter Zugabe einer Vignette (umsatzsteuerliche Lieferung) als einheitlichen umsatzsteuerlichen Vorgang beurteilte, wobei die Hauptsache in dem Erwerb eines Zeitungsabos liegt und die Beigabe der Vignette bloß eine Nebenleistung darstellt. Sollte dennoch von zwei getrennten Leistungen ausgegangen werden, so müsse eine Entgeltaufteilung im Verhältnis der Einzelverkaufspreise (lineare Kürzung) vorgenommen werden.

Der VwGH hatte in seiner Entscheidung mitzubedenken, dass der Verkaufspreis für eine Vignette in der Vignettenpreisverordnung festgelegt ist. Jedoch ist dieser Preis nur für die ASFINAG sowie für durch diese autorisierten Verkaufsstellen

maßgebend. Für andere, wie im konkreten Fall einen Zeitungsverlag, gilt eine solche Preisbindung bei der Weitergabe der Autobahnvignette nicht. Folglich ist das Kombinationsangebot aus zweimonatiger Tageszeitung und Autobahnvignette umsatzsteuerlich nach dem Verhältnis der Einzelverkaufspreise aufzuteilen und entsprechend mit 10% bzw 20% Umsatzsteuer zu versteuern. Rechnerisch wird dadurch ein größerer Teil aus dem Kombinationspreis mit 10% Umsatzsteuer belastet, verglichen mit der Heranziehung des ungekürzten Vignetteneinkaufspreises als Bemessungsgrundlage für die 20% Umsatzsteuer. Das Judikat wurde durch den Umsatzsteuer-Wartungserlass 2018 in die Richtlinien eingearbeitet – die bisherigen Aussagen zu Autobahnvignetten als Zugabe zu Zeitungsabonnements wurden ersatzlos gestrichen.

ABSETZBARKEIT DER KOSTEN EINES JURISTISCHEN STUDIUMS ALS AUSBILDUNGSMAßNAHME

Aus- bzw Fortbildungskosten im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verbundenen beruflichen Tätigkeit können als Werbungskosten geltend gemacht werden. Bei einem Universitätsstudium fragt die Finanzverwaltung oftmals kritisch nach, wenn die Ausbildung allgemeiner Natur ist bzw für ein besonders breites Spektrum von Berufstätigen relevant ist und damit der Bezug zur ausgeübten beruflichen Tätigkeit nicht eindeutig klar ist. So war es auch in einem vor dem BFG (GZ RV/7105509/2017 vom 23.5.2018) entschiedenen Fall eines Geschäftsführers im Neu- und Gebrauchtwagenhandel. Der Geschäftsführer machte dabei geltend, dass er aufgrund seiner Position mit zahlreichen Rechtsmaterien wie beispielsweise Gewährleistung, Konsumentenschutz, Arbeitsrecht, Gewerberecht oder Unternehmensrecht vertraut sein müsse. Seitens der Finanzverwaltung wurde hingegen argumentiert, dass rechtliches Wissen in jedem Tätigkeitsbereich von Vorteil sei bzw keine Notwendigkeit bestehe, rechtliche Kenntnisse auf Hochschulniveau zu erwerben. Rechtliches Wissen in den notwendigen Teilbereichen könne daher auch ohne Studium angeeignet werden.

Das BFG anerkannte die Kosten des Studiums schließlich als Werbungskosten. Der Erwerb von

juristischen Kenntnissen ist so wie jener von kaufmännischen oder bürotechnischen Fähigkeiten zu behandeln, für welche die Lohnsteuerrichtlinien (Rz. 358) die Vermutung eines Bezugs zur ausgeübten Tätigkeit herstellen. Nur dann, wenn die Wissenserweiterung derart allgemein ist – zB bei einer AHS-Matura – scheidet ein Abzug als Werbungskosten aus. Für das BFG ist es auch evident, dass weite Bereiche der juristischen Ausbildung von einem Geschäftsführer eines Handelsbetriebes im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeit verwertet werden können.



ERSTELLUNG UND PRÜFUNG EINES JAHRES- BELEGES BEI REGISTRIERKASSEN

Zum Abschluss eines Geschäftsjahres ist mit jeder Registrierkasse ein Jahresbeleg zu erstellen. Der Jahresbeleg ist der Monatsbeleg für Dezember. Wie jeder andere Monatsbeleg ist auch der Monatsbeleg Dezember ein Nullbeleg.

Die verpflichtende Überprüfung Ihres Manipulationsschutzes kann manuell mit der BMF Belegcheck-App oder automatisiert über ein Registrierkassen-Webservice durchgeführt werden.

Wichtig: Die Überprüfung des Jahresbeleges (manuell oder automatisiert) muss spätestens bis zum 15. Februar des Folgejahres passieren. Bitte beachten Sie diese Frist, denn eine Prüfung nach dem 15.2. könnte als Finanzordnungswidrigkeit ausgelegt werden.



Impressum:

RSM Austria Steuerberatung GmbH
RSM Austria Wirtschaftsprüfung GmbH
RSM Austria Transaction Services
Wirtschaftsprüfung GmbH
RSM Austria Consulting GmbH
RSM Austria Immobilien GmbH
RSM Austria Business Process Improvement GmbH

Tegetthofstraße 7 | 1010 Wien
T +43 (1) 505 63 63
F +43 (1) 505 63 63 63
contact@rsm.at
www.rsm.at



RSM Austria Steuerberatung GmbH, RSM Austria Wirtschaftsprüfung GmbH, RSM Austria Transaction Services Wirtschaftsprüfung GmbH, RSM Austria Consulting GmbH and RSM Austria Immobilien GmbH are members of the RSM network and trade as RSM. RSM is the trading name used by the members of the RSM network.

Each member of the RSM network is an independent accounting and consulting firm, each of which practices in its own right. The RSM network is not itself a separate legal entity of any description in any jurisdiction. The RSM network is administered by RSM International Limited, a company registered in England and Wales (company number 4040598) whose registered office is at 50 Canon Street, London, EC4N 6JJ..

The brand and trademark RSM and other intellectual property rights used by members of the network are owned by RSM International Association, an association governed by article 60 et seq of the Civil Code of Switzerland whose seat is in Zug.

This email is only intended for the person(s) to whom it is addressed and may contain confidential information. Unless stated to the contrary, any opinions or comments are personal to the writer and do not represent the official view of the company. If you have received this email in error, please notify the company immediately by reply email and then delete this message irretrievably from your system. Please do not copy this email or use it for any purposes or disclose its contents to any other person.

Any person communicating with the company by email will be deemed to have accepted the risks associated with sending information by email being interception, amendment and loss as well as the consequences of incomplete or late delivery.

© RSM International Association, 2019