



WIRTSCHAFTLICHE EIGENTÜMER REGISTER-GESETZ – UPDATES

Zuletzt haben wir davon berichtet, dass der erste Lauf des automationsunterstützten Zwangsstrafverfahrens auf den 16. August 2018 verschoben wird. Inzwischen hat das BMF als Registerbehörde noch weitere Informationen für betroffene Unternehmen und Parteienvertreter veröffentlicht.

- Die BMF-Info vom 20. Juli 2018 (GZ BMF-460000/0019-III/6/2018) beinhaltet sogenannte Best Practices zur Feststellung, Überprüfung und Meldung von wirtschaftlichen Eigentümern von Gesellschaften durch Parteienvertreter. Diese Info hilft insbesondere, wenn Parteienvertreter wie Steuerberater oder Rechtsanwälte Meldungen an das Register für die Unternehmen durchführen. Die Best Practices behandeln

Themen wie die Ermittlung der relevanten Beteiligungsstruktur, die Prüfung möglicher Abweichungen aufgrund von Stimmrechten oder Kontrollverhältnissen, die Meldung (bzw. Änderungsmeldung) und die Dokumentation.

- Noch umfangreicher als die BMF-Info sind die FAQ zu diversen Themen iZm dem WiEReG (<https://www.bmf.gv.at/finanzmarkt/register-wirtschaftlicher-eigentuemer/Uebersicht/Faqs.html>). Die „häufig gestellten Fragen“ werden laufend aktualisiert.
- Mit 1. August 2018 kommt es insoweit zu Änderungen bei meldebefreiten Kommanditgesellschaften, als die Meldebefreiung für KGs wegfällt, sobald einer der Gesellschafter eine juristische Person ist. Es macht dabei keinen Unterschied, ob die juristische Person Komplementär oder Kommanditist ist.
- Bedingt durch die Datenschutzgrundverordnung (DSGVO) ist es auch zu Verschärfungen bei den Strafbestimmungen für das WiEReG gekommen. Bei vorsätzlich unbefugter Einsicht in das Register drohen bis zu 30.000,00 € Geldstrafe (ursprünglich waren maximal 10.000,00 € vorgesehen).

Das Jahressteuergesetz 2018 wurde Anfang Juli 2018 vom Nationalrat beschlossen (die Zustimmung durch den

Bundesrat erfolgte Mitte Juli). Durch das Gesetz kommt es ab 1. Oktober 2018 zu weiteren Maßnahmen zum Schutz von wirtschaftlichen Eigentümern. Der Antrag auf Einschränkung der Einsichtnahme ist beispielsweise dann erfolgsversprechend, wenn der wirtschaftliche Eigentümer minderjährig

oder geschäftsunfähig ist. Ebenso soll eine Einschränkung der Einsichtnahme dann erfolgen, wenn andernfalls das unverhältnismäßige Risiko bestünde, dass der wirtschaftliche Eigentümer Opfer einer Straftat wie zB Betrug, erpresserische Entführung, Erpressung, Nötigung etc werden könnte.

ERHÖHTE MIETVERTRAGSGEBÜHR WEGEN UMDEUTUNG VON MIETVERTRÄGEN

Mitte November 2017 ist die Mietvertragsgebühr (Bestandvertragsgebühr) auf die Überlassung von Wohnraum abgeschafft worden. Auf die Vermietung von Geschäftsräumen fällt weiterhin 1% von der Bemessungsgrundlage an, welche sich grundsätzlich danach bemisst, ob eine Überlassung auf unbestimmte Dauer vorliegt oder ob die Vermietung befristet ist. Bei unbestimmter Vertragsdauer gilt der dreifache Jahreswert (vor allem des Mietzinses) als Bemessungsgrundlage, während bei einer bestimmten Vertragsdauer eben jener vervielfachte Jahreswert – maximal das Achtzehnfache des Jahreswertes – heranzuziehen ist. Bei einer Kombination aus Vermietung über einen befristeten Zeitraum mit Übergang auf einen unbefristeten Zeitraum, sind die beiden Jahreswerte entsprechend zusammenzuzählen (maximal kann es daher zum 21fachen Jahreswert als Bemessungsgrundlage kommen).

Werden grundsätzlich als unbefristet abgeschlossene Mietverträge von Geschäftsräumen durch die

Finanzverwaltung als solche interpretiert, die zuerst befristet sind und dann auf ein unbefristetes Vertragsverhältnis übergehen, so kann dies nicht nur zur Nachforderung von Mietvertragsgebühr führen, sondern generell auch zu Rechtsunsicherheit. Verstärkt wurde dieses Risiko durch eine VwGH-Entscheidung (GZ Ra 2018/16/0040 vom 26.4.2018). Bedeutender Aspekt dabei ist, dass ein an sich auf unbestimmte Zeit abgeschlossener Bestandvertrag gebührenrechtlich als ein Vertrag auf bestimmte Dauer anzusehen ist, wenn das Vertragsverhältnis vor Ablauf einer bestimmten Zeit von keinem der Vertragsteile einseitig beendet werden könne oder diese Möglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich genannte Fälle beschränkt ist. Im konkreten Fall war ein Vertrag über unbestimmte Dauer abgeschlossen worden, wobei die Mieterin einen Kündigungsverzicht von zehn Jahren abgegeben hatte. Die Kündigung durch die Vermieterin konnte nur aus den Gründen des § 1118 ABGB (grobes Fehlverhalten der Mieterin) sowie aufgrund von § 30 Abs 2 MRG erfolgen. Abgesehen von dem Kündigungsgrund aus „Eigenbedarf“ stehen die Kündigungsgründe nach dem MRG vorwiegend mit der Vermietung von Wohnraum im Zusammenhang – eine Kündigung von vermieteten Geschäftsräumen ist dementsprechend unwahrscheinlich.

Der VwGH folgte der Ansicht des Bundesfinanzgerichts und qualifizierte den auf unbefristete Dauer abgeschlossenen Mietvertrag aus gebührenrechtlicher Sicht in einen mit bestimmter Dauer von zehn Jahren und anschließend als

Vertrag auf unbestimmte Dauer um. Da die Vermieterin im Endeffekt nur aufgrund von Eigenbedarf kündigen könne, sei die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des abgeschlossenen Mietverhältnisses durch die Vermieterin als äußerst gering anzunehmen. Bei der Beurteilung müssen nämlich einerseits der Umfang der Kündigungsrechte und andererseits die Wahrscheinlichkeit der Ausübung

der Kündigungsrechte beachtet werden. De facto muss daher unter Berücksichtigung des Kündigungsverzichts der Mieterin von einer Befristung von zehn Jahren ausgegangen werden – danach geht das Vertragsverhältnis auf unbestimmte Zeit über. Um derart unliebsamen Konsequenzen einer Umdeutung von Mietverträgen vorzubeugen, ist besondere Vorsicht bei der Ausgestaltung der Verträge zur Überlassung von Geschäftsräumen geboten.

FUNKTIONIERENDER MIETENMARKT ALS FREMDÜBLICHKEITSKRITERIUM

Die steuerliche Anerkennung von Vermietungstätigkeiten von Häusern bzw Wohnungen durch eine Privatstiftung an den Stifter bzw an den Begünstigten wird typischerweise von der Finanzverwaltung kritisch hinterfragt. Insbesondere dann, wenn die Immobilie auf die persönlichen Bedürfnisse des Mieters zugeschnitten ist und aufgrund der Größe, Lage sowie der exklusiven Ausstattung eine rentable Vermietung an eine andere Person nicht ohne weiteres angenommen werden kann. Der Verwaltungsgerichtshof hatte sich unlängst (GZ Ra 2017/15/0047 vom 22.3.2018) mit der Frage auseinanderzusetzen, ob das von einer Privatstiftung errichtete (und an Stifter und Alleinbegünstigte vermietete) Haus für Zwecke der Einnahmenerzielung errichtet worden sei oder ob keine steuerlich relevante, unternehmerische Betätigung vorliegt. Kernaspekt dabei ist die Höhe einer fremdüblichen Miete, welche sich basierend auf früherer

Rechtsprechung dadurch auszeichnet, dass die Rendite eines marktüblich agierenden Immobilieninvestors (aus dem eingesetzten Kapital durch Vermietung) erzielt wird. Dabei müsste ein Renditezinssatz aus der Summe der Anschaffungs- und Herstellungskosten (bzw gegebenenfalls des Verkehrswertes) zwischen 3% und 5% erzielbar sein (Weiterentwicklung der sogenannten „Renditemiete“).

Eine solche abstrakte Renditeberechnung ist jedoch dann nicht notwendig, sofern für das Mietobjekt in der gegebenen Bauart und Ausstattung ein funktionierender Mietenmarkt existiert. Es ist also vom Steuerpflichtigen nachzuweisen, dass ein wirtschaftlich agierender, (nur) am Mietertrag interessierter Investor Immobilienobjekte vergleichbarer Gediegenheit und Exklusivität errichtet und am Markt gewinnbringend vermietet. Im konkreten Fall wurde im Zusammenhang mit der Vermietung durch die Privatstiftung – im Sinne des Nachweises der Fremdüblichkeit der Vermietung – die Entwicklung des Marktes für Einfamilienhäuser seit Erwerb des Grundstücks verfolgt und dokumentiert. Dies umfasst den Ausdruck von seitens Immobilienmaklern im Internet angebotenen Objekten sowohl in Österreich als auch in Deutschland. Allen Objekten ist gemein, dass sie eine Wohnfläche von mindestens 200 m² haben, über eine überdurchschnittlich gute Ausstattung verfügen und den Mietpreisen entsprechend nur für einen kleinen Teil der

Bevölkerung leistbar sind. Das Bundesfinanzgericht sah durch diese Sammlung von Vergleichsobjekten den Nachweis eines funktionierenden Mietmarkts nicht als erfüllt an, da sich die vorgelegten Informationen auf die allgemeine Beschreibung der Objekte beschränkten. Neben Angaben zu den Anschaffungs- bzw Herstellungskosten bzw zu den Verkehrswerten fehlte vor allem der Nachweis, dass die Immobilien tatsächlich nachgefragt und in weiterer Folge vermietet worden sind.

Der VwGH stimmte dem BFG zu und stellte klar, dass für den Nachweis eines funktionierenden Mietmarktes mehr getan werden müsse, als Immobilienangebote im Internet zu dokumentieren. Schließlich würde auch ein wirtschaftlich agierender, (nur) am Mietertrag interessierter Investor vor Errichtung des Mietobjekts den Mietmarkt erkunden, um Fehlinvestitionen zu vermeiden. Die von der Privatstiftung vorgebrachten Argumente, dass es sich bei umfangreicheren Nachweisen um eine unzulässige Beweislastumkehr handeln würde und dabei von einem Durchschnittsbürger das Spezialwissen eines Sachverständigen verlangt würde, liefen ins Leere.

UNGEPLANTE VERLUSTE NACH LANGJÄHRIGER ÜBERSCHUSSPHASE BEI VERMIETUNG – RISIKO VON LIEBHABEREI

Grundsätzlich gilt, dass bei einer mit objektiver Ertragsaussicht nach Wirtschaftlichkeitsprinzipien ausgerichteten Vermietungstätigkeit das Auftreten ungeplanter Verluste nicht zu Aberkennung der Einkunftsquelleneigenschaft bzw zur Qualifizierung als Liebhaberei führt. Als verlustbegründende unvorhersehbare Ereignisse gelten dabei insbesondere unerwartete Investitionserfordernisse, unvorhersehbare Schwierigkeiten bei der Abwicklung von Bestandsverhältnissen, Katastrophenschäden oder Probleme bei der Suche von Nachmietern. Wenn auf diese Ereignisse in angemessener Zeit reagiert wird, bleibt es daher bei der Einstufung als Einkunftsquelle.

Solche Unabwägbarkeiten liegen aber nach herrschender Ansicht dann nicht

vor, wenn die Verluste einem betätigungstypischen Risiko entspringen. Keine Unabwägbarkeiten sind nach der Judikatur beispielsweise höhere Instandhaltungsmaßnahmen aus Denkmalschutzgründen oder ein allgemeiner Preisverfall am Immobilienmarkt, wodurch eine entsprechende (nachhaltige) Verlustsituation hervorgerufen wird. Es ist daher ab diesem Zeitpunkt von Liebhaberei auszugehen, wenn trotz Aussichtslosigkeit eines Erfolges ab Erkennbarkeit dieser Situation die Betätigung nicht eingestellt wird. Dies gilt auch dann, wenn zuvor langjährig positive Ergebnisse erwirtschaftet wurden und auch in einer Totalbetrachtung noch immer ein Gesamtgewinn vorliegt. Diese Grundsätze wurden durch eine aktuelle BFG-Entscheidung wieder bestätigt (BFG vom 16.3.2018, GZ RV/2101106/2015). Im gegenständlichen Fall führte die schlechte Entwicklung am lokalen Markt für Geschäftsräume im Stadtzentrum dazu, dass – um einen Auszug des Mieters zu vermeiden – die Miete gesenkt werden musste und angesichts bestehender Fixkosten keine realen Chancen mehr auf die Erzielung eines positiven steuerlichen Ergebnisses bestanden haben.

HAUPTWOHNSITZBEFREIUNG FÜR HAUS DER PFLEGEBEDÜRFTIGEN MUTTER

Für die Geltendmachung der Hauptwohnsitzbefreiung zwecks Vermeidung der Immobilienertragsteuer ist ua Voraussetzung, dass das Eigenheim dem Veräußerer innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Veräußerung mindestens fünf Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient hat und dass der Hauptwohnsitz aufgegeben wird. Das Bundesfinanzgericht (GZ RV/7104612/2014 vom 6.2.2018) beschäftigte sich unlängst mit dem Fall, in welchem der Hauptwohnsitz in Wien gelegen war, der als Nebenwohnsitz gemeldete Ort sich allerdings im Haus der pflegebedürftigen Mutter befand. Für dieses Haus wollte die Tochter – als Erbin nach dem Ableben der Mutter – die Hauptwohnsitzbefreiung bei der Veräußerung geltend machen. Der Hauptwohnsitz in Wien war während des Aufenthalts am Nebenwohnsitz nicht aufgegeben worden, um einen Kündigungs-

grund nach dem Mietrechtsgesetz zu verhindern. Nach dem Tod der Mutter war die Tochter nach Wien zurückgekehrt und hatte das Haus der Mutter veräußert.

Das BFG berücksichtigte bei der Beurteilung den Umstand, dass die die Hauptwohnsitzbefreiung geltend machende Tochter seit ihrer eigenen Pensionierung ihren Lebensmittelpunkt an die Adresse der Mutter verlegt hat, um diese bis zu deren Tod (dh deutlich mehr als fünf Jahre) zu pflegen. Außerdem lagen Nachweise wie die Urkunde zur Bestellung zur Sachwalterin der Mutter, die Strom- und Gasverbrauchsnachweise für die Wiener Wohnung und auch eine Bestätigung der Gemeinde über den Aufenthalt an der Adresse des Wohnhauses der Mutter vor. Selbst wenn nach dem zentralen Melderegister der Hauptwohnsitz durchgehend in der Mietwohnung in Wien bestand, kommt dem BFG folgend die Hauptwohnsitzbefreiung zur Anwendung. Der für die Befreiung von der Immobilienertragsteuer entscheidende Hauptwohnsitz im Haus der Mutter ist durch die durchgehende Pflege derselben nachgewiesen. Schließlich ist beim Vorliegen mehrerer Wohnsitze auch der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Sinne des tatsächlichen Wohnsitzes zu berücksichtigen.

NEUERUNGEN BEI ZUSCHÜSSEN ZUR ENTGELTFORTZAHLUNG BEI KRANKHEIT UND UNFALL

Mit 1. Juli 2018 ist es zu Änderungen bei Entgeltfortzahlungen infolge von Krankheit und Unfall gekommen, sofern diese Umstände nach dem 30. Juni 2018 eingetreten sind. Wie bisher erhalten

Dienstgeber Zuschüsse zum fortgezählten Entgelt an arbeitsunfähige Dienstnehmer, sofern dies durch Krankheit oder Unfall bedingt ist. Um den Aufwand für den Dienstgeber abzufedern, gebührt einem Dienstgeber mit bis zu 50 Dienstnehmern 50% des fortgezählten Entgelts inklusive



Sonderzahlungen. Begrenzt ist der Zuschuss mit dem 1,5fachen der ASVG-Höchstbeitragsgrundlage – für das Jahr 2018 somit mit 7.695,00 €. Für den zeitlichen Beginn der Förderung wird zwischen Krankheit und Unfall unterschieden.

Bei Arbeitsunfähigkeit infolge von Krankheit gilt der Zuschuss ab dem elften Tag der Entgeltfortzahlung bis höchstens sechs Wochen je Arbeitsjahr, wenn die Arbeitsunfähigkeit länger als zehn aufeinanderfolgende Tage gedauert hat. War ein Unfall ursächlich für die Arbeitsunfähigkeit des Dienstnehmers, so kommt der Zuschuss ab dem ersten Tag der Entgeltfortzahlung bis höchstens sechs

Wochen je Arbeitsjahr ins Spiel, wenn die Arbeitsunfähigkeit länger als drei aufeinanderfolgende Tage gedauert hat.

Neu ist seit 1. Juli 2018, dass (kleine) Unternehmen mit bis zu 10 Dienstnehmern besser unterstützt werden, indem die Zuschussleistung von bisher 50% auf 75% des fortgezahlten Entgelts einschließlich allfälliger Sonderzahlungen angehoben wird. An den zeitlichen Besonderheiten hinsichtlich Krankheit und Unfall ändert sich für Dienstgeber ebenso wenig wie an der Beachtung der 150% ASVG-Höchstbeitragsgrundlage als Obergrenze. Bei der Berechnung der Anzahl der Dienstnehmer ist Vorsicht geboten, da nunmehr ausschließlich der Durchschnittswert des vergangenen Kalenderjahres vor der Antragstellung maßgeblich ist – in diesem Kalenderjahr dürfen für die Förderung die 50 bzw. 10 Dienstnehmer nicht überschritten werden. Bisher war unter bestimmten Voraussetzungen ein geringfügiges Überschreiten des Durchschnittswertes für die Begünstigung unschädlich.



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, 2018