

## KLIENTEN – INFO

Nr. 03/2025 – März 2025

### Neue Sanktionierung bei Belegfälschung

**Mit dem Betrugsbekämpfungsgesetzes 2024 wurde eine neue Finanzordnungswidrigkeit in §51b FinStrG eingefügt, mit der die Belegfälschung mit Strafen bis zu €100.000,- sanktioniert wird.**

#### Tatbestand

Den objektiven Tatbestand verwirklicht, wer

- einen existierenden Beleg verfälscht
- einen falschen oder unrichtigen Beleg herstellt
- oder einen verfälschten, falschen oder unrichtigen Beleg verwendet.

Mit dem Verfälschen eines Belegs, dem Herstellen eines falschen oder unrichtigen Belegs oder dem Verwenden eines verfälschten, falschen oder unrichtigen Belegs ist das Tatbild bereits erfüllt.

Die neue Finanzordnungswidrigkeit verwirklicht nur, wer vorsätzlich handelt. Neben dem Tatbildvorsatz bedarf es zudem eines erweiterten Vorsatzes darauf, einen Geschäftsvorgang vorzutäuschen oder dessen wahren Gehalt zu verschleiern. Das Eintreten eines Erfolgs wird allerdings nicht verlangt.

#### Strafandrohung

Die neue Finanzordnungswidrigkeit wird mit einer Geldstrafe bis zu 100.000 Euro sanktioniert. Argu-

mentiert wird die sehr hohe Strafdrohung damit, dass der umfassten Manipulationen eine hohe kriminelle Energie inhärent ist.

#### Beispiel:

Die Kleinunternehmerin A nimmt fingierte Steuerberatungskosten in Höhe von 500 Euro als Betriebsausgaben in ihre Einkommensteuererklärung auf und reicht diese ein. Die daraufhin festgesetzte Einkommensteuer wurde um 200 Euro zu niedrig festgesetzt. Im Zuge einer Außenprüfung wird A vom Prüfer aufgefordert, die geltend gemachten Steuerberatungskosten mittels eines Belegs nachzuweisen. A fertigt daraufhin eine Scheinrechnung an und übergibt sie dem Prüfer.

Nach alter Rechtslage hat sich A lediglich einer Abgabenhinterziehung strafbar gemacht, wobei hierfür eine Geldstrafe bis zu 400 Euro hätte verhängt werden können (max. 200% des hinterzogenen Abgabebetrages). Nach aktueller Rechtslage hat A darüber hinaus auch die neue Finanzordnungswidrigkeit verwirklicht. Über A kann nunmehr eine Geldstrafe bis zu 100.000 Euro verhängt werden.

#### Inkrafttreten und Anwendung

§51b FinStrG ist auf alle Belege anzuwenden, die ab dem 20.7.2024 verfälscht, hergestellt oder verwendet werden.

### Privatnutzung eines Firmenfahrzeuges

**Arbeitnehmerinnen wird zur Erbringung ihrer Arbeitsleistung häufig ein Firmenfahrzeug zur Verfügung gestellt. Dabei wird oftmals**

**vereinbart, dass der/die Arbeitnehmerin das Firmenfahrzeug auch privat nutzen kann. In der Folge eine aktuelle Information der WKO:**

Mitglied von



**PrimeGlobal**

An Association of  
Independent Accounting Firms

- Partner der Treuhand-Union



Qualitätsmanagement zertifiziert gem. EN ISO 9001:2008

Aktuelle steuerliche Hinweise und nähere Informationen finden Sie auch auf unserer Webseite [www.lehner.tax](http://www.lehner.tax)



Der Umfang der Privatnutzung ist zwischen Arbeitnehmerin und Arbeitgeberin zu vereinbaren. In einer **schriftlichen Vereinbarung** sollten folgende Punkte geregelt werden:

**Fahrzeugtyp:** Es sollte vereinbart werden, dass der/die Arbeitgeberin über den Fahrzeugtyp entscheidet, jedenfalls aber, dass er/sie sich das Recht vorbehält, das Fahrzeug gegen ein ähnliches oder gleichwertiges auszutauschen.

**Ausmaß der Privatnutzung:** Eine Höchstgrenze der Privatnutzung (in Kilometern), oder ein Ausschluss von Auslandsfahrten kann vereinbart werden.

**Nutzung durch Dritte:** Die Nutzung des Firmenfahrzeuges durch Dritte bei Einhaltung der Nutzungsbedingungen kann vereinbart werden.

**Führung eines Fahrtenbuches:** Der/die Arbeitnehmerin sollte vertraglich zur Führung eines Fahrtenbuches verpflichtet werden, in dem die jeweils dienstlich und privat veranlassten Kilometer getrennt voneinander ausgewiesen werden.

#### **Widerruf der Privatnutzung**

Der/die Arbeitgeberin kann die Privatnutzung des Firmenfahrzeuges jederzeit widerrufen, sofern dies vertraglich vereinbart wurde (Rückforderungsvorbehalt). Sachliche Gründe für die Widerrufbarkeit wären beispielsweise die Dienstfreistellung des/der Arbeitnehmerin, der Entzug der Lenkerberechtigung, längere Urlaube und entgeltfreien Zeiten (Karenz, Bildungskarenz, Präsenzdienst, unbezahlter Urlaub). Wird kein Rückforderungsvorbehalt vereinbart, kann die Privatnutzung des Firmenfahrzeuges nur in beiderseitigem Einvernehmen widerrufen werden.

#### **Wartung und Kostentragung**

Steht dem/der Arbeitnehmerin zur Aufgabenerfüllung ein Dienstfahrzeug zur Verfügung, hat der/die Arbeitgeberin für den verkehrssicheren Zustand des Kfz zu sorgen. Der/die Arbeitgeberin ist somit für die Durchführung der Wartungs- und Inspektionsarbeiten verantwortlich. Im Zuge der Privatnutzungsvereinbarung kann der/die Arbeitnehmerin vertraglich verpflichtet werden, die notwendigen Maßnahmen in Absprache mit dem/der Dienstgeberin und auf dessen/deren Kosten durchzuführen.

Es ist ratsam, eine Regelung zu treffen, wonach außerdienstlich entstandene Betriebskosten, wie etwa Treibstoff oder Parkgebühren, durch den/die Arbeitnehmerin zu tragen sind.

#### **Sachbezug**

Die unentgeltliche oder verbilligte Privatnutzung eines Dienstfahrzeuges stellt einen Sachbezug dar. Sachbezüge sind Entgeltsbestandteile, die mit ihrem finanziellen Wert bei Berechnung der Abfertigung alt bzw. bei Berechnung des Beitrages zu einer Mitarbeitervorsorgekasse (Abfertigung neu) zu berücksichtigen sind.

#### **Meldepflichten und Verhaltensregeln**

Der/die Arbeitnehmerin sollte vertraglich verpflichtet werden, den Entzug des Führerscheins, Unfälle mit dem Firmenfahrzeug oder Beschädigungen des Firmenfahrzeuges unverzüglich dem/der Arbeitgeberin bekannt zu geben.

Der/die Arbeitnehmerin sollte in der Vereinbarung darauf hingewiesen werden, dass er/sie sich bei der Benutzung des Dienstfahrzeuges an die geltenden gesetzlichen Bestimmungen, insbesondere die Straßenverkehrsordnung, zu halten hat und die Inbetriebnahme des Kfz nur im fahrtauglichen Zustand gestattet ist.

#### **Haftung für Schäden**

Bei Unfällen während einer Privatfahrt mit einem Dienstfahrzeug ist der/die Arbeitnehmerin für den tatsächlich eingetretenen Schaden verantwortlich und voll ersatzpflichtig.

Das Dienstnehmerhaftpflichtgesetz (DNHG) und das richterliche Mäßigungsrecht kommen in diesem Fall nicht zum Tragen.

#### **Achtung**

Der/die Arbeitgeberin muss im Konfliktfall den Beweis erbringen, dass der Schaden am Kraftfahrzeug während einer Privatfahrt eingetreten ist. Gelingt dieser Beweis nicht, ist auf die Schadenersatzforderung des Arbeitgebers das DNHG anzuwenden.

Privatfahrten sind auch vertraglich gestattete Fahrten des/der Arbeitnehmerin mit dem Dienstfahrzeug zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn diese Fahrten im ausschließlichen Interesse des/der Arbeitnehmerin liegen. Liegen solche Fahrten auch im Interesse des/der Arbeitgeberin, richtet sich die Schadenersatzpflicht des/der Arbeitnehmerin bei Unfällen nach dem DNHG (richterliches Mäßigungsrecht).

Wurde für das Fahrzeug eine Kaskoversicherung abgeschlossen, kann der/die Arbeitnehmerin vertraglich zur Übernahme des Selbstbehaltes bei einem Schadenseintritt im Rahmen der privaten Nutzung verpflichtet werden.



## EU-Verordnung über künstliche Intelligenz (KI-VO)

### AI-Act verpflichtet Unternehmen zu Guidelines beim Einsatz von KI

Die von der Europäischen Union erlassene Verordnung über künstliche Intelligenz (KI-VO) reguliert in umfassender Weise den Einsatz von künstlicher Intelligenz in Europa und gilt unmittelbar in allen EU-Mitgliedstaaten, weshalb so gut wie alle Betriebe angehalten sind entsprechende Guidelines im Betrieb zu erarbeiten und intern zu verkünden.

### Stichtage zur Umsetzung

Der erste Stichtag war der 2. Februar 2025, welcher folgende Punkte beinhaltet

- Pflicht zur KI-Kompetenz
- Verbot von KI-Praktiken mit inakzeptablen Risiken

Weitere Teile der Verordnung werden mit 2. August 2025 (Strafbestimmungen) oder 2. August 2026 (Hochrisiko KI-Systeme) in Kraft treten.

### Wie erfüllen Sie die seit dem 2.2.2025 bestehenden Verpflichtungen?

Unternehmen, die KI-Systeme einsetzen, sind ab 02.02.2025 verpflichtet, Maßnahmen zu ergreifen, um bestmöglich sicherzustellen, dass ihre Arbeitnehmer/innen, freie Dienstnehmer/innen oder externe Kooperationspartner/innen, die mit KI-Systemen zu tun haben, über ein ausreichendes Maß an KI-Kompetenz verfügen (Artikel 4 KI-VO). Die von der KI-Verordnung geforderte Fachkompetenz kann insbesondere im Wege von Dienstanweisungen

(Richtlinien, Leitfäden o.ä.) und Schulungen vermittelt werden.

Da mit internen Leitlinien („Guidelines“) zum KI-Einsatz im Betrieb die ersten Schritte zur Erfüllung der KI-Kompetenzpflicht gesetzt sind, empfehlen wir dies in allen Betrieben umzusetzen. Die **internen Leitlinien** sollten zumindest beinhalten

- welche KI-Systeme eingesetzt werden dürfen
- in groben Grundzügen auf den Datenschutz (DSGVO) hinweisen
- auf die Einhaltung von Urheberrechten (UrhG) aufmerksam machen
- auf den Persönlichkeitsschutz (§ 16 ABGB) hinweisen
- sowie auf den Schutz von Betriebs- und Geschäftsgeheimnissen hinweisen.
- weiters sollte der Hinweis enthalten sein, dass künstliche Intelligenz nicht unfehlbar ist und daher der menschlichen Kontrolle bedarf.

Es empfiehlt sich, die getroffenen Maßnahmen und die entsprechende Weitergabe von Informationen/Guidelines zu dokumentieren. Bei Bedarf können wir Ihnen ein Konzept zu internen KI-Guidelines zu Verfügung stellen.

## Mitarbeiterrabatte für ehemalige Arbeitnehmer

**Werden Arbeitnehmern Mitarbeiterrabatte gewährt, ist ein solcher geldwerter Vorteil lohnsteuerbefreit und führt zu keinem Sachbezug. Das gilt auch für Mitarbeiterrabatte, die ehemaligen bzw. in Ruhestand getretenen Arbeitnehmern gewährt werden.**

Unter Mitarbeiterrabatten versteht man geldwerte Vorteile aus dem **verbilligten oder kostenlosen Bezug von Waren oder Dienstleistungen**, die der Arbeitgeber oder ein mit dem Arbeitgeber verbundenes Konzernunternehmen im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet. Ein Mitarbeiterrabatt ist lohnsteuerfrei, wenn er **20% nicht übersteigt**. Übersteigt der Mitarbeiterrabatt 20%, d.h. wird vom Arbeitgeber ein höherer Rabatt gewährt, liegt ein Vorteil aus dem Dienstverhältnis vor, von dem im

gesamten Kalenderjahr € 1.000 (Freibetrag) lohnsteuerfrei sind.

Der Mitarbeiter muss sich verpflichten, solche Waren oder Dienstleistungen nur für den Eigenverbrauch zu nutzen. Für die steuerliche Begünstigung müssen Mitarbeiterrabatte allen Arbeitnehmern oder bestimmten Gruppen von Arbeitnehmern gewährt werden.

### Beschwerde eines Pensionisten

Ein ehemaliger Mitarbeiter einer Bank (Pensionist) erhielt vergünstigte Kontoführungskonditionen, vergünstigte Depotgebühren sowie höhere Guthabenzinsen auf Spareinlagen. Die Guthabenzinsen wurden der Kapitalertragsteuer (KESt) unterworfen. Der **ehemalige Arbeitgeber meldete die Rabatte als**



**lohnsteuerpflichtige Einkünfte an das Finanzamt.** Gegen den Einkommensteuerbescheid erhob der Pensionist jedoch Beschwerde und brachte vor, dass die Auslegung des Arbeitgebers, wonach Pensionisten keine Mitarbeiter im Sinne des Einkommensteuergesetzes seien, durch den Gesetzeswortlaut nicht gedeckt sei. Auch die erhöhten Guthabenzinsen seien bereits mit KEST endbesteuert worden, weshalb eine weitere, höhere Besteuerung nicht infrage komme.

#### **Sind Pensionisten keine Dienstnehmer?**

Das Bundesfinanzgericht (BFG) gab der Beschwerde statt und änderte den Einkommensteuerbescheid ab. Im Zusammenhang mit den Kontoführungs- und Depotgebühren führte das BFG aus, dass Arbeitnehmer im Sinne der Befreiungsbestimmung des Einkommensteuergesetzes Personen sind, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit beziehen. Da-

runter fallen auch in den Ruhestand getretene ehemalige Mitarbeiter. **Eine Unterscheidung zwischen aktiven und ehemaligen Arbeitnehmern kann den gegenständlichen Bestimmungen nicht entnommen werden.**

Weiters wurden die Zinserträge bereits der KEST unterworfen. Die Steuerabgeltung gilt für sämtliche Einkünfte aus Kapitalvermögen. Der höhere Zinssatz kann daher laut BFG infolge der Endbesteuerungswirkung keiner weiteren Besteuerung unterworfen werden.

#### **Fazit**

Das BFG widerspricht der Ansicht des Finanzamts, wonach Pensionisten keine Dienstnehmer im Sinne des Einkommensteuergesetzes seien. Da vom Finanzamt Amtsrevision beim Verwaltungsgerichtshof (VwGH) erhoben wurde, bleibt abzuwarten, ob der VwGH die Rechtsansicht des BFG teilt.

## **Gebäudeabschreibung bei Vermietung und Verpachtung**

**Wird ein Gebäude zum Buchwert aus dem Betriebsvermögen entnommen, ist der Gebäudewert bei einer nachfolgenden Vermietung ohne Nachweis in Höhe von 1,5% pro Jahr vom Entnahmewert abzuschreiben.**

Seit 1.7.2023 ist nicht nur die Entnahme von Grund und Boden, sondern auch des Gebäudes zum Buchwert möglich, sodass es im Zuge der Entnahme aus dem Betriebsvermögen zu keiner Aufdeckung der stillen Reserven im Gebäude kommt. Im Falle einer Entnahme tritt für nachfolgende Einkünfte, wie etwa bei einer anschließenden Vermietung des Gebäudes, der Entnahmewert an die Stelle der Anschaffungs- und Herstellungskosten als Basis für die Abschreibung.

Allerdings entspricht bei Gebäuden dieser Entnahmewert nunmehr dem Buchwert, woraus sich **im Falle einer Vermietung ein entsprechend niedrigerer Abschreibungsbetrag** ergibt, wenn dieser Buchwert auf die bei der Vermietung gesetzlich vorgesehene Abschreibungsdauer von 67 Jahren verteilt werden muss. Eine neue, kürzere Restnutzungsdauer müsste man durch ein kostenaufwendiges Gutachten feststellen.

#### **Finanzministerium folgt Verwaltungsgerichtshof**

Ein Antragsteller ersuchte das Finanzministerium um Bestätigung seiner Rechtsauffassung, dass nach einer Entnahme des Gebäudes zum Buchwert der bisherige Abschreibungsplan grundsätzlich fortgesetzt wird, wobei im außerbetrieblichen Bereich unter Umständen ein **anderer Abschreibungssatz** von den historischen Anschaffungskosten/Herstellungskosten zur Anwendung kommt. Das Finanzministerium teilte die Rechtsansicht des Antragstellers jedoch nicht. In einem Erkenntnis aus dem Jahr 2015 zog der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) den **Entnahmewert als neue Bemessungsgrundlage** heran. Diese VwGH-Entscheidung wurde vom Finanzministerium auch auf die aktuelle Fragestellung analog angewendet.

#### **Fazit**

Wird ein Gebäude zum Buchwert aus dem Betriebsvermögen entnommen, ist der Gebäudewert bei einer nachfolgenden Vermietung ohne Nachweis in Höhe von **1,5% pro Jahr vom Entnahmewert, somit vom Buchwert abzuschreiben.** Die bisherige betriebliche Restnutzungsdauer bzw. die ursprünglichen Anschaffungskosten im betrieblichen Bereich haben auf die neue Abschreibung im Bereich der Vermietungseinkünfte keinen Einfluss.



## Freistellung für Einsätze bei Großschadensereignissen

**Bei Einsätzen während der Arbeitszeit stellt sich die Frage nach einer bezahlten Freistellung der Arbeitnehmer. Die gesetzlichen Regelungen bieten einen Anspruch auf Entgeltfortzahlung.**

In Österreich engagieren sich zahlreiche Arbeitnehmer ehrenamtlich in Katastrophenhilfsorganisationen, Rettungsdiensten und bei der Bergrettung. Vor allem nach den jüngsten Hochwasserereignissen rückte diese Thematik wieder in den Vordergrund. Arbeitnehmer, die nach Beginn ihres Arbeitsverhältnisses aufgrund eines Einsatzes als **freiwilliges Mitglied einer Katastrophenhilfsorganisation, eines Rettungsdienstes, einer freiwilligen Feuerwehr bei einem Großschadensereignis oder als Mitglied eines Bergrettungsdienstes** bei einem Bergrettungseinsatz an der Arbeitsleistung verhindert sind, haben Anspruch auf Entgeltfortzahlung. Voraussetzung ist, dass das Ausmaß und die Lage der Dienstfreistellung mit dem Arbeitgeber vereinbart wurden.

### Großschadensereignis

Ein Großschadensereignis liegt vor, wenn während eines **ununterbrochenen Zeitraums von mindestens acht Stunden mehr als 100 Personen im Einsatz** sind. Die Ursache muss auf einen Naturvorgang oder ein einzelnes Schadensereignis zurückzuführen sein. Ein Bergrettungseinsatz umfasst auch Rettungsaktionen in Höhlen. Liegen mehrere Ereignisse nebeneinander vor, ist darauf zu achten, ob diese zusammenhängen. So bilden (unabhängige) Brände in drei Ortschaften im selben Bezirk noch kein Großschadensereignis, während zusammenhängende Regenfälle, die zu einem Hochwasser in mehreren Orten führen, sehr wohl als Großschadensereignis qualifiziert werden können. Es bedarf hier aber immer einer Einzelfallbeurteilung.

Die Vereinbarung über die Freistellung kann auch im Voraus für zukünftige Einsätze getroffen werden. Eine nachträgliche und zeitnahe Zustimmung des Arbeitgebers ist ebenfalls möglich und schließt einen Ersatz der geleisteten Entgeltfortzahlung nicht aus. Liegt keine solche Vereinbarung vor, stellt die Teilnahme am Einsatz aber noch keinen Entlassungsgrund dar.

### Ersatz durch das Bundesland

Arbeitgeber, die aufgrund einer Dienstverhinderung eines Arbeitnehmers wegen Teilnahme an einem Großschadensereignis- oder Bergrettungseinsatz dessen Entgelt fortzahlen, können nach den jeweiligen Landesvorgaben einen Ersatz durch das Bundesland erhalten. Die Antragstellung muss in dem Bundesland erfolgen, in dem das Ereignis eingetreten ist. Der Bund leistet aus Mitteln des Katastrophenfonds Zuschüsse an die Länder für Auszahlungen, die das Land als Ersatz an Arbeitgeber für Entgeltfortzahlungen vornimmt. Die Fondsmittel betragen pauschal **€ 200 pro (mindestens acht Stunden) im Einsatz befindlicher Einsatzkraft und Tag**. Der Begriff "Tag" ist als ein Arbeitstag im Umfang der nach der Arbeitszeiteinteilung (Dienstplan, Schichtplan) vorgesehenen täglichen Normalarbeitszeit zu verstehen. Voraussetzung für den Ersatz ist somit, dass der Arbeitgeber die Einsatzkraft im Ausmaß eines ganzen Arbeitstages freistellt und das Entgelt fortzahlt.

### Hinweis

Für ehrenamtlich engagierte Arbeitnehmer ist es wichtig, frühzeitig das Gespräch mit dem Arbeitgeber zu suchen und klare Vereinbarungen über mögliche Freistellungen für Einsätze zu treffen. So können im Ernstfall sowohl der Einsatz als auch die beruflichen Verpflichtungen bestmöglich koordiniert werden.

## Geschäftsführerhaftung bei Insolvenz

**Ein GmbH-Geschäftsführer kann für Abgaben, die durch eine Außenprüfung festgesetzt werden, auch dann haftbar gemacht werden, wenn diese Abgaben bereits vor der Insolvenz fällig waren.**

Geschäftsführer einer GmbH haften für Verbindlichkeiten der Gesellschaft nur dann, wenn gesetzliche Vorschriften dies ausdrücklich vorschreiben oder der Geschäftsführer seinen Sorgfaltspflichten nicht

ordnungsgemäß nachkommt. Dies gilt auch für den Fall der Insolvenz.

### Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes (BFG)

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat in einem aktuellen Erkenntnis festgehalten, dass Geschäftsführer unter den obigen Voraussetzungen aber auch für Abgaben haften, die bereits vor der Insolvenz der GmbH fällig waren, jedoch erst nach Eröffnung der Insolvenz durch das Finanzamt festgesetzt werden.



Nachdem das Insolvenzverfahren einer GmbH abgeschlossen worden war, informierte das Finanzamt einen Geschäftsführer der GmbH darüber, dass er **für ausstehende Lohnabgaben der GmbH zur Haftung herangezogen** werden wird. Dieser wandte gegen seine Haftungsinanspruchnahme ein, dass die Nachzahlungen von Lohnsteuer, DB und DZ nicht in den Haftungsbescheid aufzunehmen seien, da diese Abgabenverbindlichkeiten auf einer Festsetzung nach Insolvenzeröffnung aufgrund von Prüfungsfeststellungen beruhen, auch wenn diese Steueransprüche schon vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens entstanden waren.

#### **Keine ausreichenden Beweise**

Die Entscheidung des BFG basiert auf der Tatsache, dass der Geschäftsführer keine ausreichenden Beweise darüber vorlegte, dass er keine Mittel zur Begleichung der Abgaben zur Verfügung hatte. Weiters konnte er nicht nachweisen, dass er die Gläubiger der GmbH gleichbehandelt hatte. Aus der Aktenlage ergaben sich zudem keine Anhaltspunkte für eine völlige Vermögenslosigkeit zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben. Mangels

Konkretisierung und Behauptung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der verfügbaren Mittel zu den Fälligkeitszeitpunkten kam laut BFG daher eine Beschränkung der Haftung des Geschäftsführers auf einen Teil der Abgabenschulden nicht in Betracht.

Außerdem wies das Gericht darauf hin, dass der Geschäftsführer für Abgaben, die durch eine Außenprüfung festgesetzt werden, **auch dann haftbar gemacht werden kann, wenn diese Abgaben ursprünglich vor der Insolvenz fällig waren**. Der Zeitpunkt der Festsetzung nach Insolvenzeröffnung ändert nichts an der Verpflichtung zur Entrichtung der Abgaben bei Fälligkeit und der Haftung des Geschäftsführers.

#### **Fazit**

Die Entscheidung macht deutlich, wie wichtig es für Geschäftsführer ist, die finanziellen und rechtlichen Verpflichtungen der von ihnen vertretenen GmbH zu überwachen und zu dokumentieren. Ohne die entsprechenden Nachweise kann die Haftung für ausstehende Abgaben der GmbH schnell zu einer persönlichen Verantwortung führen.

## **Steuerbelastung bei Übergaben innerhalb der Familie**

**Die Übergabe eines Betriebs auf die nächste Generation ist für die Beteiligten häufig eine große Herausforderung. Neben betriebswirtschaftlichen und zivilrechtlichen sind auch steuerrechtliche Überlegungen von besonderer Bedeutung. Durch eine rechtzeitige Planung der Übergabe kann die jeweilige Steuerbelastung optimiert werden.**

Im Ertragsteuerrecht ist zwischen **entgeltlicher (Veräußerung) sowie unentgeltlicher Betriebsübergabe (Schenkung)** zu unterscheiden. Beträgt die Gegenleistung höchstens 25% des gemeinen Wertes des Betriebs, liegt eine unentgeltliche Übertragung vor. Beträgt die Gegenleistung zumindest 75% des gemeinen Wertes des Betriebs, ist davon auszugehen, dass eine (entgeltliche, steuerpflichtige) Veräußerung vorliegt. Beträgt die Gegenleistung mehr als 25%, aber weniger als 75% des gemeinen Wertes des übertragenen Wirtschaftsgutes, ist eine Prüfung der Gesamtumstände vorzunehmen, wobei unter nahen Angehörigen zumeist von einem unentgeltlichen Rechtsgeschäft auszugehen ist. Entscheidend ist der Parteiwille, dieser ist daher auch jedenfalls vertraglich entsprechend darzustellen.

Seit 1.8.2008 fällt **keine Schenkungs- und Erbschaftssteuer** mehr an. Bei Schenkungen unter Lebenden besteht jedoch eine Anzeigepflicht ab

einem bestimmten Betrag (bei Angehörigen € 50.000 innerhalb eines Jahres).

#### **Hälftesteuersatz und Verlustvorträge**

Bei entgeltlicher Übertragung stehen dem Unternehmer verschiedene **ertragsteuerliche Begünstigungen** zur Verfügung. Eine solche Begünstigung bei natürlichen Personen ist der sogenannte Hälftesteuersatz. Wird der Betrieb aufgrund bestimmter Gründe veräußert (z.B. Vollendung des 60. Lebensjahres und Einstellung der Erwerbstätigkeit) und sind seit der Betriebseröffnung oder dem letzten entgeltlichen Erwerbsvorgang sieben Jahre verstrichen, wird auf Antrag die Einkommensteuer betreffend den Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinn auf die Hälfte des auf das Gesamteinkommen entfallenden Durchschnittsteuersatzes ermäßigt.

Besondere Vorsicht ist bei **Verlustvorträgen** geboten. Der Verlustvortrag stellt ein höchstpersönliches Recht dar und steht daher nur demjenigen zu, der den Verlust erlitten hat. Lediglich im Todesfall können Verlustvorträge des Erblassers – unter bestimmten Bedingungen - auch auf den Erben übergehen (anders bei Kapitalgesellschaften).



## Gründerwerbsteuer und NeuFöG

Gründerwerbsteuer fällt an, wenn Liegenschaften (Grundstücke, Gebäude etc.) übertragen werden. Sie beträgt im begünstigten Familienkreis zwischen **0,5% und 3,5%** (Stufentarif) vom Grundstückswert, welcher nach bestimmten Verfahren zu ermitteln ist. Bei der unentgeltlichen Übertragung von sich im Betriebsvermögen befindlichen Liegenschaften gibt es unter bestimmten Bedingungen einen **Freibetrag von € 900.000** (€ 365.000 im Bereich Land- und Forstwirtschaft).

Auch das Neugründungs-Förderungsgesetz (NeuFöG) kennt bei Betriebsübertragungen Begünsti-

gungen (etwa Gerichtsgebühren, Gründerwerbsteuer), für die jedoch vorab bestimmte Bestätigungen eingeholt werden müssen.

## Frühzeitige Planung

Um die Übergabe steuerlich möglichst attraktiv zu gestalten, ist eine frühzeitige Planung sowie Prüfung des jeweiligen Sachverhalts von umfassender Bedeutung. Häufig sind vorbereitende Maßnahmen notwendig, um das steuerlich optimale Ergebnis zu erzielen. Für diesbezügliche Beratung stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

## Auskunftsbescheid von der Finanzverwaltung

**Der Auskunftsbescheid bietet Unternehmen und Abgabepflichtigen die Möglichkeit, steuerliche Fragen zu noch nicht verwirklichten Sachverhalten vorab von der Finanzverwaltung klären zu lassen.**

Eine niederländische Gesellschaft hatte einen Auskunftsbescheid beantragt, um mit dem Finanzamt steuerliche Fragen bezüglich einer geplanten Umwandlung zu klären. Der Plan war, eine GmbH in eine Genossenschaft umzuwandeln, wobei die GmbH Liegenschaftsvermögen in Österreich besaß. Die zentrale Frage war, ob diese Umwandlung gründerwerbsteuerpflichtig sei oder nicht.

**Der Antrag bezog sich ausschließlich auf die Frage der Gründerwerbsteuer, doch das Finanzamt erweiterte den Auskunftsbescheid um eine ertragsteuerliche Beurteilung**, die vom Antrag nicht umfasst war. Das Unternehmen legte Beschwerde ein, da sie der Ansicht war, dass der Auskunftsbescheid in Bezug auf die ertragsteuerlichen Aspekte rechtswidrig war. Sie argumentierte, dass dieser Punkt im Antrag nicht behandelt wurde und im Bescheid daher nicht berücksichtigt werden sollte.

## Entscheidung des Bundesfinanzgerichts (BFG)

Das Bundesfinanzgericht gab der Beschwerde statt und entschied, dass der Auskunftsbescheid ein „antragsbedürftiger Verwaltungsakt“ ist und die **Behörde nur über die konkret formulierten Rechtsfragen im Antrag eingehen darf**. Eine darüberhin- ausgehende Beurteilung stellt somit eine rechtswidrige Erweiterung des Antragsumfanges dar. Ansonsten wäre der Abgabepflichtige gezwungen, ein Rechtsmittel einzulegen, um eine etwaige überschießende Auskunft zu verhindern.

Das Urteil stellt klar, dass die Beurteilung der ertragsteuerlichen Aspekte nicht zwingend Teil des Antrags auf Erlassung eines Auskunftsbescheides ist, wenn diese nicht ausdrücklich angefragt wurden. Der Gesellschaft ging es lediglich um die Klärung der Gründerwerbsteuerpflicht, nicht um eine ertragsteuerliche Würdigung.

## Fazit

Zusammengefasst zeigt die Entscheidung, wie wichtig es ist **im Antrag präzise Rechtsfragen zu stellen**. Eine Erweiterung des Antrags im späteren Beschwerdeverfahren ist nicht zulässig und die Behörden sind an die im Antrag gestellten Fragen gebunden. Abgabepflichtige sollten sich daher gut überlegen, welche rechtlichen Fragen sie im Vorfeld klären möchten, da diese den Rahmen für den Auskunftsbescheid bilden.



## Gründerwerbsteuer bei Übertragung von Fabriksgebäuden

**Laut Finanzamt ist der Baukostenfaktor für alle Gebäude einer Fabrik im gleichen Ausmaß anzusetzen, da sämtliche Gebäude dem Produktionsprozess zuzuordnen sind und daher keine Differenzierung der Gebäude zu erfolgen hat. Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) bestätigte diese Ansicht.**

Bei der Berechnung des für die Ermittlung der Gründerwerbsteuer relevanten Grundstückswerts gibt es aufgrund der komplexen Bestimmungen und unterschiedlichen Begriffe diverse Auslegungsmöglichkeiten.

Die Gründerwerbsteuer (GrESt) wird grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung, mindestens aber vom Grundstückswert berechnet. Bei unentgeltlichen Erwerbsvorgängen oder bei der Übertragung aller Anteile an Gesellschaften, die Grundstücke besitzen, ist die GrESt-Bemessungsgrundlage immer der Grundstückswert. Dieser **Grundstückswert ergibt sich entweder aus dem Immobilienpreisspiegel oder aus der Grundstückswertverordnung**, wobei der Grundstückswert laut Grundstückswertverordnung die Summe aus dem Wert des Grund und Bodens sowie dem Wert des Gebäudes ist.

### **Baukostenfaktor pro Bundesland**

Für den Gebäudewert wird pro Bundesland ein Baukostenfaktor vorgegeben, der je nach Art des Gebäudes in Höhe eines bestimmten Prozentsatzes anzusetzen ist: bei Wohnzwecken dienenden Gebäuden 100%, bei Fabriks-, Werkstättengebäuden und Lagerhäusern, die Teile der wirtschaftlichen Einheit eines Fabrikgrundstückes sind, 60%, bei einfachsten Gebäuden (z.B. Glashäuser, Kalthallen, Gerätehäuser oder nicht ganzjährig bewohnbare Schrebergartenhäuser) sowie bei behelfsmäßiger Bauweise 25% und bei allen anderen Gebäuden 71,25%.

### **Baukostenfaktor für alle Gebäude gleich**

In einem aktuellen Verfahren des Verwaltungsgerichtshofs (VwGH) waren das Finanzamt und die Abgabepflichtige unterschiedlicher Ansicht über die Berechnung des Gebäudewerts bei einem Fabriksgebäude.

Eine GmbH erwarb im Jahr 2017 sämtliche Anteile an einer anderen GmbH, die in der Baustoffproduktion tätig war und Grundstücke besaß. Durch den Erwerb aller Anteile wurde daher ein Gründerwerbsteuertatbestand verwirklicht und der Grundstückswert **anhand der Grundstückswertverordnung berechnet**. Dabei wurde der Baukostenfaktor von manchen Gebäuden im Ausmaß von 60% (Fabriksgebäude), von anderen hingegen im Ausmaß von nur 25% (einfachste Gebäude) angesetzt.

### **Wirtschaftliche Einheit der Fabriksgebäude**

Das Finanzamt vertrat jedoch die Meinung, dass der Baukostenfaktor **für alle Gebäude im Ausmaß von 60%** anzusetzen sei, da sämtliche Gebäude dem Produktionsprozess zuzuordnen sind und daher keine Differenzierung der Gebäude zu erfolgen hat. Der VwGH bestätigte im Rechtsmittelverfahren die Ansicht des Finanzamts, wonach es zu keiner Differenzierung der Gebäude kommt, und begründete dies damit, dass die Gebäude **Teil einer wirtschaftlichen Einheit** eines Fabriksgebäudes sind und der Baukostenfaktor daher für alle Gebäude im Ausmaß von 60% anzusetzen ist. Die konkreten Beschaffenheiten der einzelnen Gebäude sind nicht maßgeblich.

### **Fazit**

Die Berechnung des Grundstückswerts als Bemessungsbasis für die Gründerwerbsteuer kann auf mehrere Arten erfolgen und sollte bei der Übertragung von Grundstücken, aber auch von Anteilen an grundstücksbesitzenden Gesellschaften mitberücksichtigt und steuerlich optimiert werden.

## Selbstständigkeit oder Dienstverhältnis?

**Oft ist es schwierig zu bestimmen, ob jemand selbständig tätig ist oder in einem Dienstverhältnis steht. Dies hat nicht nur Einfluss auf die steuerliche Beurteilung der Einkünfte, sondern auch darauf, welcher Pflichtversicherung eine Person unterliegt.**

Eine aktuelle Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofs (VwGH) beleuchtet die Rolle eigener Ar-

beitsmittel bei dieser Unterscheidung. Ausgangspunkt des Verfahrens war ein für den Verein K tätiger Bergwander- und Naturführer. Dieser führte touristische und schulische Wanderungen mit Gruppen durch, welche ihm vom Verein vermittelt wurden. Die Wanderungen widmeten sich jeweils gewissen Themen, wobei die konkrete Themenaufbereitung dem Bergführer oblag.





Im Zuge der Wanderungen konnte er **eigenständige Entscheidungen treffen** und war nicht an Weisungen des Vereins gebunden. Seiner Tätigkeit ging der Bergführer stets persönlich nach. Die für die Wandertouren wesentlichen **Arbeitsmittel** wie Bergschuhe, Funktionsbekleidung, Rucksack, etc., wurden dem Bergführer **nicht zur Verfügung gestellt**.

#### **Dienstnehmer des Vereins?**

Die Österreichische Gesundheitskasse (ÖGK) beurteilte die gegenständliche Tätigkeit des Bergführers als Dienstverhältnis und stufte ihn als Dienstnehmer des Vereins ein. Das Bundesverwaltungsgericht (BVwG) ging zwar grundsätzlich davon aus, dass den Bergführer eine persönliche Arbeitspflicht getroffen habe. Aufgrund der fehlenden persönlichen Abhängigkeit sei der Revisionswerber aber nicht als Dienstnehmer iSd ASVG beschäftigt gewesen.

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) hat nun in seinem Erkenntnis betont, dass die Nutzung eigener Betriebsmittel ein wichtiges Kriterium bei der Abgrenzung zwischen selbständiger Tätigkeit und Dienstvertrag darstellt. Wenn jemand seine eigenen Arbeitsmittel verwendet, spricht dies für eine selbständige Tätigkeit. Umgekehrt kann die Bereitstellung der Arbeitsmittel durch den Auftraggeber ein Hinweis auf ein Dienstverhältnis sein.

Allerdings ist die Frage, ob jemand selbständig oder unselbständig tätig ist, **immer anhand des Gesamtbildes der Arbeitsbeziehung zu beurteilen**. Die Verwendung eigener Betriebsmittel ist dabei nur ein Aspekt von vielen. Weitere Faktoren sind beispielsweise die Weisungsgebundenheit, die Eingliederung in die Arbeitsorganisation des Auftraggebers und das wirtschaftliche Risiko.

#### **Kein Nachweis über betriebliche Nutzung**

Das Vorhandensein nicht nur geringwertiger Wirtschaftsgüter ist laut VwGH eine notwendige, aber nicht in allen Fällen ausreichende Voraussetzung, um von wesentlichen eigenen Betriebsmitteln ausgehen zu können. Der **Revisionswerber verfügte im gegenständlichen Fall über keine Betriebsmittel, die für sich genommen nicht nur geringwertig waren**. Allerdings kann ein wesentliches Arbeitsmittel auch vorliegen, wenn dies eine gewisse wirtschaftliche Bedeutung hat. Daher hätten im vorliegenden Fall wesentliche eigene Betriebsmittel nicht schon verneint werden dürfen, weil die Wertgrenze durch die einzelnen Gegenstände nicht überschritten wurde. Es wäre vielmehr zu prüfen gewesen, ob diese Gegenstände zumindest überwiegend betrieblich genutzt werden. Dies hätte durch den Revisionswerber (Bergführer) geschehen müssen. Da dieser aber keinen Nachweis über eine solche betriebliche Nutzung erbracht hat, kam der VwGH zum Schluss, dass keine wesentlichen eigenen Betriebsmittel vorliegen und der Bergführer als Dienstnehmer einzustufen ist.

#### **Hinweis**

Die Entscheidung des VwGH unterstreicht die **Bedeutung der verwendeten Arbeitsmittel bei der Beurteilung des Beschäftigungsverhältnisses**. Für Betroffene ist es wichtig, alle relevanten Umstände zu berücksichtigen und ausreichend zu dokumentieren, um auch im Nachhinein feststellen zu können, ob eine selbständige Tätigkeit oder ein Dienstverhältnis vorliegt. Wir empfehlen diesbezüglich eine frühzeitige Beratung.

*Diese Klienten-Information wird ausschließlich für Klienten unserer Gesellschaft und für jene von WP/StB Mag. Bernhard Lehner, aber auch für unsere Geschäftspartner erstellt und diesen Adressaten kostenlos übermittelt. Die fachliche Information ist der Verständlichkeit halber kurz gehalten und kann daher eine individuelle Beratung nicht vollständig ersetzen. Sie dient vielmehr der Vertiefung der Zusammenarbeit. Anregungen betreffend Form und Inhalt nehmen wir jederzeit gerne entgegen.*

*Sollten Sie diese Information statt in gedruckter Form in elektronischer Form wünschen oder bereits elektronisch erhalten und eine weitere Zusendung nicht mehr wünschen, bitten wir um Ihre Mitteilung. Wir garantieren die jederzeitige, kostenfreie Beendigung der Zusendung. Herausgeber: Lehner & Partner Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft mbH, A-2500 Baden, Wiener Straße 89, Tel. 02252 43335, Fax 02252 42919, office@lehner.tax, LG Wr.Neustadt FN 113262 m*