



# Klienteninfo

Steuern Sie mit uns in eine erfolgreiche Zukunft!

## In dieser Ausgabe:

Reisekostenbegriff im Umbruch

Lohnerhöhung ohne Lohnnebenkosten

Geltendmachung des Vorsteuerabzugs – Sonderfall bei Errichtung von Bürogebäuden

Steuerliche Qualifikation von Aufwendungen im Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen

Kurz-Infos

– Verlängerung des NoVA-Bonus bis 30. Juni 2008

– Weiße Bekleidung des Arztes keine Betriebsausgabe

## Reisekostenbegriff im Umbruch

Reisekostenersatz nach Rz 774 VereinsR gesetzswidrig

Der UFS Innsbruck 19.1.2007, RV/0641 - I/06 hat eine Berufung mit der Begründung abgewiesen, dass der Reisebegriff in Rz 774 VereinsR in Widerspruch zu den §§ 4 Abs. 5 und 16 Abs. 1 Z 9 EStG (Berufs- und Geschäftsreise) steht. Es wird festgestellt, dass weder die VereinsR noch die „Richtlinien des Kontrollausschusses für die Verwaltung der besonderen Bundes-Sportförderungsmittel“ eine Rechtsquelle darstellen.

Damit entfallen die Sonderbegünstigungen der steuerfreien Reisekostenentschädigungen für die in den Rz 763 – 767 genannten Personen (Funktionäre, Trainer, Sportler etc.) bei Reisen im Rahmen ihrer Vereinstätigkeit. Eine Reise liegt nunmehr nur dann vor, wenn es sich um die Überwindung einer größeren Entfernung (20 bis 25 Km) vom Tätigkeitsmittelpunkt handelt und die Reisedauer mehr als 3 bzw. 5 Stunden beträgt. Bisher waren Reisekostenentschädigungen nach Rz 774 ohne Berücksichtigung dieser Mindestgrenzen steuerfrei.

Praktische Auswirkung: Bei normalen Dienstverhältnissen (Rz 769) ändert sich dadurch nichts, da deren Reisekosten – wie bisher – gem. § 26 Z 4 EStG nach dem Dienstreisebegriff abzurechnen sind. Auf die Änderungen lt. RK-Novelle 2007 (siehe unten) sei hingewiesen. Betroffen sind aber die o.a. Personen, auch wenn sie als Dienstnehmer (Rz 765) tätig sind und auf Grund des Wartungserlasses 2005 ab 2006 (vgl. Klienten-Info August 2006) die Reisekosten nach Rz 774 abgerechnet haben. Für sie sind die Reisekostenentschädigungen nur insoweit steuerfrei, als sie nach den Bestimmungen des EStG abgerechnet werden.

Reisekosten-Novelle 2007 – ab 2008 wirksam

Wie bereits in der Klienten-Info März 2007 ausgeführt, war der Dienstreisebegriff neu zu definieren. In Reaktion auf VfGH 22.6.2006 erfolgte die Neuregelung für Tages- und

Nächtigungsgelder sowie Fahrtkostenersätze in der RKNovelle 2007. Bei Geschäfts- und Berufsreisen (Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten) ändert sich – mit Ausnahme der Zwölfteilung auch bei Auslandsreisen – aber nichts, wodurch die gesetzlichen Ungleichheiten bis auf weiteres einzementiert sind.

Die Änderungen bei Dienstreisen seien im Folgenden kurz dargestellt:

– Steuerfreie Tagesgelder gem. § 3 EStG – NEU!

Entgegen der bisherigen Regelung, wonach gem. § 26 Abs. Z 4 letzter Satz EStG alle lohngestaltenden Vorschriften i.S. des § 68 Abs. 5 Z 1–6 EStG (z.B. KV-Verträge, Betriebsvereinbarungen etc.) auch für die Steuerfreiheit maßgeblich waren, sind nur mehr jene Reisekostenersätze steuerfrei, die unter die in § 3 Abs. 1 Z 16b EStG taxativ angeführten folgenden Reisetatbestände subsumierbar sind.

- Außendiensttätigkeit (z.B. Kundenbesuche, Kontrolle außerhalb des ständigen Betriebsgeländes etc.)
- Fahrttätigkeit (z.B. Buschauffeur, Lockführer etc.)
- Baustellen- und Montagetätigkeit (z.B. Errichtung von Anlagen, Überwachung und Einschulung außerhalb des ständigen Arbeitsplatzes)
- Arbeitskräfteüberlassung lt. Arbeitskräfteüberlassungsgesetz
- Vorübergehende Tätigkeit an einem Einsatzort in einer anderen politischen Gemeinde (z.B. Springertätigkeit oder zu Ausbildungszwecken).

Mißbrauchsbestimmung: Sogenannte „Gehaltsumwandlungen“ (z.B. die Reiseaufwandsentschädigungen werden im Verhältnis zum laufenden Gehalt überdurchschnittlich erhöht) stellen keine steuer- und beitragsfreien Bezüge dar. Die Auswirkung der nach § 3 EStG steuerfreien Bezüge auf die Berechnung



des Jahressechters wird in § 67 Abs. 2 geregelt. Mit wenigen Ausnahmen erhöhen sie dieses nicht.

Reisekostenersätze gem. § 26 Z 4 EStG

An der bisherigen Regelung für Reisevergütungen (Fahrtkostenersatz und Kilometergelder) sowie Tages- und Nächtigungsgelder ändert sich grundsätzlich nichts. Neu ist nur Folgendes:

- Unabhängig von einer lohngestaltenden Vorschrift kann sowohl bei Inlands- als auch Auslandsreisen nach Kalendertagen (bei mehr als 11 Stunden Reisezeit) abgerechnet werden und es gilt derselbe Stundenteiler.
- Fahrtkostenvergütungen für Familienheimfahrten (Mindestentfernung 120 Km) sind höchstens für eine Fahrt pro Woche (das Dekadensystem ist zulässig) steuerfrei, wenn für die arbeitsfreien Tage kein Taggeld bezahlt wird.
- Bei vorübergehender Zuteilung an einen neuen Einsatzort bleiben für den ersten Kalendermonat die ausbezahlten Fahrtkosten von der Wohnung zum Einsatzort steuerfrei. Es steht allerdings kein Pendlerpauschale zu. Ab dem Folgemonat liegen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte vor, die mit dem Verkehrsabsatzbetrag abgegolten sind. Urlaube und Krankenstände unterbrechen nicht den Beobachtungszeitraum.

• Bis 31. Dezember 2009 stellen Fahrten zu einer Baustelle, die unmittelbar von der Wohnung angetreten werden, keine Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte dar (§ 124 b Z 140 EStG).

– Umsatzsteuer

§ 13 Abs. 2 UStG wird dahingehend ergänzt, dass auch die nach § 3 EStG lohnsteuerfreien Tagesgelder vorsteuerabzugsberechtigt sind. Von den Nächtigungsgeldern, die durch eine Rechnung nachgewiesen sind, kann die Vorsteuer auch dann geltend gemacht werden, wenn diese auf den Namen der Person lautet, von der die Reise ausgeführt worden ist.

– Weitere Befreiungen

Die neuen steuerfreien Taggelder nach § 3 EStG sind weiters befreit von den Sozialversicherungsbeiträgen, dem DB/DZ sowie von der KommSt.

– Begrenzung des Pendlerzuschlages gem. § 33 Abs. 8 EStG

In der Klienten-Info Juli 2007 wurde bereits darauf hingewiesen, dass in den Jahren 2008 und 2009 die Negativsteuer auch für das Pendlerpauschale anwendbar ist und auf maximal € 200,- angehoben worden ist. Diese Steuergutschrift ist aber ferner mit 10% der Arbeitnehmerbeiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung begrenzt (BMF vom 5. Juni 2007).

## Lohnerhöhung ohne Lohnnebenkosten

Eine reguläre Lohnerhöhung kostet dem Arbeitgeber ca. 130% der Bruttoerhöhung, wobei dem Arbeitnehmer oft weniger als 50% der Bruttoerhöhung netto zufließt. Es ist daher verständlich, dass aus diesem für beide Teile „schlechten Geschäft“ Auswege gesucht werden, auf die im Folgenden hingewiesen wird.

Gesetzliche Grundlagen

Die in § 3 EStG angeführten Steuerbefreiungen korrespondieren im Wesentlichen mit § 49 ASVG, in dem die nicht sozialversicherungspflichtigen Entgelte angeführt sind. In § 26 EStG sind die Leistungen des Arbeitgebers genannt, die nicht unter die Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit fallen und in § 68 EStG sind Steuerbegünstigungen für bestimmte Zulagen angeführt. Die vom DB/DZ befreiten Bezüge sind in § 41 Abs. 4 FLAG und jene von der Kommunalsteuer in § 5 Abs. 2 KommStG zu finden. Leider besteht keine

Gleichschaltung der Befreiungstatbestände in den genannten Gesetzen, sodass von Fall zu Fall eine Prüfung erforderlich ist. Erleichtert wird diese allerdings durch Übersichtstabellen für abgabenfreie bzw. -pflichtige Entgelte, welche jährlich in der Fachliteratur veröffentlicht werden.

Befreiungstatbestände im Überblick

– Zukunftssicherung für alle oder bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern

• Zuwendungen bis € 300,- p.a. für Versicherungs- und Versorgungseinrichtungen (Krankheit, Invalidität, Alter oder Tod).

• Unentgeltliche oder verbilligte Abgabe von Beteiligungen am Unternehmen des Arbeitgebers bis € 1.460,- p.a., sofern sie mindesten 5 Jahre gehalten werden. Der Nachweis hierfür ist jeweils bis 31. März jeden Jahres zum Lohnkonto zu nehmen.



- Unentgeltlicher oder verbilligter Erwerb einer nicht übertragbaren Option zum Erwerb einer Beteiligung am Unternehmen des Arbeitgebers ist steuerfrei, solange der Wert derselben im Zeitraum der Optionsgewährung €36.400,- nicht übersteigt. Erst bei Ausübung der Option ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Wert der Beteiligung bei der Einräumung und Ausübung steuerpflichtig. Der Ausübungszeitraum ist frei vereinbar, darf aber 10 Jahre nicht übersteigen. Die Steuerbefreiung beträgt 10% für jedes abgelaufene Jahr nach dem Zeitpunkt der Optionseinräumung höchstens aber 50%. Bei der Veräußerung einer Option auf Anteile von Kapitalgesellschaften ist – bei übertragbarer Option – steuerlich Folgendes zu unterscheiden: Erfolgt die Veräußerung innerhalb eines Jahres nach der Einräumung liegt gem. § 30 Abs. 1 Z 2 EStG ein steuerpflichtiger Spekulationsgewinn vor. Besteht eine Option auf den Erwerb von mindestens 1% des Gesamtkapitals und wird sie nach Ablauf eines Jahres veräußert, handelt es sich aber nicht um eine Beteiligungsveräußerung nach § 31 EStG, da die Option nur ein Kaufrecht und keine Beteiligung darstellt. Es liegt demnach eine steuerfreie Veräußerung im Privatvermögen vor. Bei den zu letzt genannten Fällen – einer frei übertragbaren Option – besteht allerdings bereits im Zeitpunkt der Optionseinräumung ein steuerpflichtiger Zufluss, womit der bei der Ausübung resultierende Gewinn dann steuerfrei ist. Nach Ausübung der Option liegt bei Veräußerung der Beteiligung innerhalb eines Jahres ein Spekulationsgewinn vor, nach Ablauf der Spekulationsfrist – bei einer Beteiligung von mindestens 1 % – aber sehr wohl eine Beteiligungsveräußerung nach § 31 EStG (Rz 90m LStR).

– Geldwerte Vorteile

- Aus der Benutzung von Einrichtungen des Arbeitgebers, wie z.B. von Erholungsheimen, Kindergarten, Sportanlagen etc.
- Aus der Teilnahme an Betriebsveranstaltungen (Betriebsfeier, Betriebsausflug, Kulturveranstaltung etc.) bis €386,- p.a. je Dienstnehmer.
- Übliche Sachzuwendungen zu bestimmten Anlässen (Weihnachts- oder Geburtstagsgeschenk) bis €186,- p.a. je Dienstnehmer.
- Freiwillige soziale Zuwendungen an den Betriebsratsfonds und zur Beseitigung von Katastrophenfällen.

- Unentgeltliche oder verbilligte Verköstigung am Arbeitsplatz oder Essensgutscheine für Mahlzeiten in nahegelegenen Gaststätten, in der Höhe von €4,40 pro Arbeitstag oder €1,10 pro Arbeitstag für den Kauf von Lebensmitteln.

- Unentgeltliche oder verbilligte Abgabe von Getränken.

- Zinsersparnisse bei unverzinslichen Arbeitgeber-Darlehen oder echten Gehaltsvorschüssen bis €7.300,-. Darüber hinaus sind Zinsen in der Höhe von 3,5% steuerpflichtig.

- Auslandstätigkeiten (Bauausführungen, Montagen etc.), die ununterbrochen über einen Monat dauern.

- Hausrunk im Brauereigewerbe sowie Freitabak in tabakverarbeitenden Betrieben, in solchen Mengen, die einen Verkauf ausschließen.

- Ortsübliche Trinkgelder von dritter Seite, sofern deren Annahme nicht gesetzlich oder kollektivvertraglich untersagt ist.

– Auslagenersätze

- Unentgeltliche Überlassung oder Reinigung von typischer Berufskleidung.

- Aus- und Fortbildungskosten

- Reisekostenvergütungen bei Dienstreisen (Tages-, Nächtigungs- und Km-Gelder), Trennungsgelder (Auslosungen/ Störgelder).

- Beförderung im Werkverkehr zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

- Familien- und Wochenendheimfahrten

- Umzugskostenvergütungen anlässlich einer Dienstversetzung sowie der Mietzins, bis zum nächsten Kündigungstermin der bisherigen Wohnung.

– Sonstige Befreiungen

- Steuerbegünstigungen sieht § 68 EStG für bestimmte Zulagen wie Schmutz-, Erschwerungs-, Gefahren-, Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit sowie Zuschlägen für Überstunden vor.

- Bestimmte Beitragsleistungen für Dienstnehmer an Pensions- und Unterstützungskassen sowie Stiftungen (Arbeitsförderung und Belegschaftsbeteiligung)

- Zuwendungen von Privatstiftungen im Sinne des § 4 Abs. 11 Z 1c EStG bis €1.460,- p.a. je Dienstnehmer, wenn diese an alle oder bestimmte Gruppen von Dienstnehmern zufließen. Bis zu dieser Höhe handelt es sich um mit



KESt endbesteuerter Kapitaleinkünfte. Angefallene SV-Beiträge gelten in diesem Fall aber nicht als Werbungskosten (Rz. 766a LStR).

- Vom DB/DZ sind im Wesentlichen die oben lt. § 3 EStG steuerfreien Zuwendungen und Auslagenersätze lt. § 26 EStG befreit sowie Bezüge von Arbeitnehmern, die das 60. Lebensjahr vollendet haben. Übersteigt die monatliche Bemessungsgrundlage nicht den Betrag von € 1.460,- bleiben € 1.095,- beitragsfrei.

- Von der Kommunalsteuer sind – wie beim DB/DZ – die einkommensteuerfreien Zuwendungen befreit und es gelten die dort angeführten Freigrenzen.

- Abschließend sei auf § 49 Abs. 3 ASVG verwiesen, in dem in 26 Positionen jene Vergütungen an Dienstnehmer angeführt sind, die nicht zu den sozialversicherungspflichtigen Entgelten zählen und sich – mit einigen Abweichungen – im Wesentlichen aber mit den lohnsteuerfreien Bezügen decken.

## Geltendmachung des Vorsteuerabzuges - Sonderfall bei Errichtung von Bürogebäuden

Der Zeitpunkt der Geltendmachung des Vorsteuerabzuges ist häufig Thema bei Betriebsprüfungen. Zur gesetzlichen Regelung und Rechtsprechung hiezu sei folgendes ausgeführt:

### Gesetz

Laut § 12 Abs. 1 Z 1 UStG ist der Vorsteuerabzug auf Anzahlungen vor Ausführung der Leistung nur dann zulässig, wenn eine Rechnung vorliegt, die alle Rechnungsmerkmale des § 11 UStG enthält. In diesem Fall wird nicht auf die Leistung, sondern auf die Zahlung abgestellt. Es handelt sich demnach um den „Vorsteuerabzug kraft Rechtsform“.

### Rechtsprechung

– Kein Vorsteuerabzug bei erst zu erbringender Leistung ohne Zahlung

Um die Vorsteuer geltend machen zu können, kommt es darauf an, dass die in der Rechnung angeführte Leistung bereits tatsächlich erbracht worden ist. Ein Vorsteuerabzug für erst zu erbringende Leistungen kann grundsätzlich nicht geltend gemacht werden. Das Vorliegen einer Vorausrechnung ohne tatsächliche Zahlung ist hierfür nicht ausreichend. (VwGH 2003/13/0003 vom 20. Dezember 2006). Enthält die Vorausrechnung aber alle Rechnungsmerkmale, fällt Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung an, ohne dass ein Vorsteuerabzug zusteht!

– Vorsteuerabzugsmöglichkeit in Hinblick auf zukünftige Option zur steuerpflichtigen Vermietung:

Bei der Errichtung von Bürogebäuden, die nach Fertigstellung umsatzsteuerpflichtig vermietet werden sollen (die Option zur Steu-

erpflcht nach § 6 Abs. 2 UStG wird gezogen), ist es fraglich, ob bereits während der Errichtungsphase Vorsteuern für bereits erhaltene Leistungen geltend gemacht werden können.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung (Rz 900 UStR) ist dies nur dann möglich, wenn der Unternehmer im Zeitpunkt des Bezuges der Vorleistung nachweisen kann, dass bereits bindende Vereinbarungen mit Mietern zur steuerpflichtigen Vermietung vorliegen bzw. aus den über eine Absichtserklärung hinausgehenden Umständen mit ziemlicher Sicherheit feststeht, dass derartige Vereinbarungen abgeschlossen werden.

Einer zu restriktiven Auslegung ist der VwGH (2002/13/0063 vom 13. September 2006) allerdings entgegengetreten. Demzufolge ist es unzulässig, dass das Vorhaben künftiger steuerpflichtiger Vermietung des in der Errichtungsphase befindlichen Gebäudes ausschließlich durch die Vorlage bindender Vereinbarungen mit Mieter, nicht aber durch andere Indizien belegt werden kann. Indizien für eine künftige steuerpflichtige Vermietung können beispielsweise sein: Gespräche mit potentiellen Mietern, Betrauung einer Immobilienrehandlungsgesellschaft mit der steuerpflichtigen Vermietung des Objektes sowie bei professionell betreuten Immobilienprojekten das Vorliegen entsprechender Planungsrechnungen (mit Vorsteuerabzug und anschließend steuerpflichtiger Vermietung), schriftliche Erklärungen zur steuerpflichtigen Vermietung oder in der Vergangenheit bereits ähnliche Projektabwicklungen.



## Steuerliche Qualifikation von Aufwendungen im Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen

Gem. § 20 Abs. 2 EStG steht den steuerfreien Einnahmen für in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehende Aufwendungen ein Abzugsverbot gegenüber. Im 2. EStR-Wartungserlass 2006 wird das Kriterium dieses Zusammenhanges an Hand diverser Beispiele konkretisiert und grundsätzlich darauf hingewiesen, dass er bei arbeitsmarktpolitischen Zuwendungen nicht gegeben ist (EStR Rz 4854). Im Folgenden seien einige Beispiele angeführt:

Steuerfreie Zuwendungen ohne Aufwandskürzungen

- Zuschüsse nach dem Behinderteneinstellungsgesetz; ausgenommen die damit zu verrechnenden Ausgleichstaxen.

- „Blum-Bonus“ zur Lehrlingsförderung

- Lehrausbildung (Jugendliche und Erwachsene seit September 2006)

- Kombilohn-Beihilfe AMS

- Eingliederungs-Beihilfe AMS („Come Back“)

- Solidaritätsprämie AMS (reduzierte Arbeitszeit / neue Arbeitskraft)

- Altersteilzeitgeld ab 1. Jänner 2004 (bei Einstellung einer Ersatzkraft)

- Elternteilzeitkarenz Arbeitsmarktförderungsgesetz (Lohnzuschuss für Ersatzkraft)

- Subventionen zur allgemeinen Verlustabdeckung.

Steuerfreie Einnahmen/ Zuwendungen mit Aufwandskürzung

- Prämien nach dem BEinStG sind auf Ausgleichstaxen (siehe oben) anzurechnen und diese damit nicht absetzbar.

- Den auf Grund von DBA nicht steuerpflichti-

gen Einnahmen (z.B. Zuzugsbegünstigung gem. § 103 EStG) steht ein Abzugsverbot für entsprechende Aufwendungen gegenüber.

- Weitere Abzugsverbote für Aufwendungen bestehen bei: Einnahmen aus Liebhaberei, endbesteuerten Kapitalerträgen, Erbschaft, Schenkung, Spielgewinn, Veräußerung einer nicht steuerbaren Einkunftsquelle (z.B. Vermietung & Verpachtung), Stipendien zur Kunstförderung, Zinszuschüsse aus öffentlichen Kassen, sowie Subvention zur Anschaffung eines bestimmten Wirtschaftsgutes, die zur Kürzung der AfA-Basis führt.

Sonderfall Versicherungsentschädigung

Nicht steuerbaren Versicherungsleistungen im außerbetrieblichen Bereich steht ein Abzugsverbot für Schadensbehebung gegenüber. Versicherungsleistungen als Ersatz für entgangene Einnahmen nach § 32 Z 1 EStG sind steuerpflichtig. Wird bei der Gebäudevermietung durch die Versicherungsleistung nicht nur die Einbuße der Vermögenssubstanz, sondern auch der Ertragsausfall abgegolten, ist der die Abgeltung der Vermögenssubstanz übersteigende Teil steuerpflichtig. Wird mit der Versicherungsleistung ein neues Wirtschaftsgut angeschafft, ist die AfA im vollen Umfang absetzbar.

Geltungsbereich

Die o.a. Grundsätze sind auf alle offenen Fälle anzuwenden. Erfolgte in rechtskräftig veranlagten Fällen zu Unrecht eine Aufwandskürzung, kann innerhalb der einjährigen Frist eine Aufhebung des Bescheides gem. § 299 BAO erfolgen. Auch eine Wiederaufnahme innerhalb von 3 Monaten ab Kenntnis des Wiederaufnahmegrundes gem. § 303 BAO ist denkbar.

## Kurz-Infos

[Verlängerung des NoVA-Bonus bis 30. Juni 2008](#)

Für Dieselfahrzeuge, welche eine partikelförmige Luftverunreinigung von höchstens 0,005g/Km aufweisen, vermindert sich die NoVA um €300,-. Wird dieser Wert überschritten, erhöht sie sich zeitlich unbeschränkt um 1,5% (höchstens um €300,-).

[Weiße Bekleidung des Arztes keine Betriebsausgabe](#)

Nur eine typische Berufsbekleidung, die im Wesentlichen für die berufliche Verwendung geeignet ist (z.B. Schutzkleidung, Uniform etc.), ist lt. VwGH 26.4.2007,2006/14/0036 steuerlich abzugsfähig.

## Vorschau:

- Änderungen im Finanzstrafrecht
- Nachkauf von Versicherungszeiten
- Erlass zur BarbewegungsVO
- Abgrenzung von Instandhaltung und Instandsetzung
- Anspruchsverzinsung ab 1. Oktober 2007
- Blum-Bonus bis Ende 2007 verlängert

## Impressum:

royal Wirtschaftsprüfung & Steuerberatung GmbH

Gudrunstrasse 141  
A-1100 Wien

T: +43 (1) 602 51 51  
F: +43 (1) 602 51 51 - 600

Email: [office@royal.co.at](mailto:office@royal.co.at)  
Web: [www.royal.co.at](http://www.royal.co.at)