

KLIENTEN – INFO

Nr. 4/2024 – April 2024

Auswirkungen des GesRÄG 2023 auf GmbH mit Gründungsprivilegierung

Durch das GesRÄG 2023 wird es nunmehr möglich, eine bisher bestehende Gründungsprivilegierung, die den Nachteil einer verpflichtenden Kapitaleinzahlung innerhalb von 10 Jahren ab Gründung hat, zu beenden unter gleichzeitiger Änderung des Stammkapitals z.B. auf den Mindestbetrag in Höhe von €10.000.-.

Dieser Schritt bedeutet rechtlich eine Kapitalherabsetzung. In diesem Fall ist somit die Fassung eines

Gesellschafterbeschlusses zur Beseitigung der Gründungsprivilegierung (also auch zur Abänderung des Gesellschaftsvertrages) sowie zur Vornahme der Kapitalherabsetzung erforderlich. Ein Beschluss über die Änderung der Satzung bzw. zu einer Kapitalherabsetzung bedarf grundsätzlich einer Dreiviertelmehrheit der gültig abgegebenen Stimmen.

Umsatzsteuerbare Vermietung einer Gemeinde an einen Sportverein

Ein bloßes Abstellen auf eine AfA-Komponente genügt nicht, um festzustellen, ob eine umsatzsteuerbare entgeltliche Vermietung und Verpachtung durch eine Körperschaft öffentlichen Rechts vorliegt. Vielmehr muss ein Vergleich mit der potenziell erzielbaren Miete vorgenommen werden.

Jüngst beschäftigte sich der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) mit der Fragestellung, unter welchen Voraussetzungen die Vermietung eines Gebäudes durch eine Gemeinde eine umsatzsteuerbare Tätigkeit darstellt.

Hintergrund

Körperschaften des öffentlichen Rechts (z.B. Gemeinden) sind nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (BgA) als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes (UStG) anzusehen. Unternehmer im Sinne des UStG unterliegen im Regelfall (Ausnahme: z.B. Kleinunternehmer) der Umsatz-

steuerpflicht und sind sodann auch vorsteuerabzugsberechtigt. Die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken stellt gemäß dem UStG jedenfalls einen solchen BgA dar. Nach Ansicht der Finanzverwaltung liegt seit dem Jahr 2011 (Änderung der UStR) eine solche umsatzsteuerbare Vermietung bei Gemeinden aber nur dann vor, wenn die Miete (Entgelt) nicht nur die laufenden Betriebskosten, sondern auch eine AfA-Komponente von mindestens 1,5% der Anschaffungs- und Herstellkosten deckt.

Sachverhalt

Eine Gemeinde errichtete in den Jahren 2002 bis 2006 eine Sport- und Freizeitanlage und vermietete diese anschließend an einen Sportverein. Im Zuge der Errichtung sollte ein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden, weshalb auf die unechte Steuerbefreiung für Kleinunternehmer verzichtet wurde. Der im Mietvertrag vereinbarte Mietzins deckte betragsmäßig sowohl die laufenden Betriebskosten



des Vermieters als auch eine Absetzung für Abnutzung (AfA)-Komponente von 1,5 % der geschätzten Anschaffungs- und Herstellungskosten der Sportanlage, abzüglich Eigenleistungen der Vereinsmitglieder und Förderungen, ab.

Nach einer im Jahr 2014 durchgeführten Außenprüfung korrigierte die Abgabenbehörde die Vorsteuern im Zusammenhang mit der Errichtung der Sportanlage, da nach deren Ansicht ab dem Jahr 2011 kein steuerbares Bestandsverhältnis mehr vorlag. Die Gemeinde erhob gegen den abgeänderten Bescheid Beschwerde, woraufhin diese ohne Beschwerdevorentscheidung dem Bundesfinanzgericht (BFG) vorgelegt wurde. Das **BFG gab der Beschwerde statt**, woraufhin die Abgabenbehörde Amtsrevision beim Verwaltungsgerichtshof (VwGH) erhob.

Rechtsansicht der VwGH

Der VwGH rief zunächst in Erinnerung, dass sich nach der ständigen Rechtsprechung der Inhalt des Begriffs der „Vermietung und Verpachtung“ bei Körperschaften des öffentlichen Rechts vom übrigen Vermietungsbegriff im UStG unterscheidet und en-

ger auszulegen ist. Eine Überlassung gegen einen bloßen Anerkennungszins oder gegen Ersatz der Betriebskosten reicht nicht aus, um einen zivilrechtlichen Bestandvertrag und damit eine umsatzsteuerliche Vermietung einer Gemeinde zu begründen. Ein **derartiger „Anerkennungszins“ wurde von der Rechtsprechung angenommen, wenn das bedungene Entgelt nicht mehr als etwa 10 % des ortsüblichen Entgelts (wobei auf den Zeitpunkt des Vertragsabschlusses abzustellen ist) ausmacht**.

Allerdings liegt ein entgeltlicher Bestandvertrag nicht schon bzw. erst dann vor, wenn neben den Betriebskosten eine - nach ertragsteuerlichen Grundsätzen ermittelte – AfA-Komponente an den Eigentümer gezahlt wird. Die Beurteilung der Entgeltlichkeit bzw. Unentgeltlichkeit kann somit nur erfolgen, **wenn das Entgelt dem ortsüblichen Mietzins, der für das Objekt zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses erzielbar gewesen wäre, gegenübergestellt wird**. Da ein solcher Vergleich nicht getroffen wurde, war das Erkenntnis des BFG wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts aufzuheben.

Mitarbeiterprämie seit 01.01.2024

Für das Kalenderjahr 2024 wurde die Mitarbeiterprämie neu eingeführt. Diese gilt als Verlängerung der Teuerungsprämie der Kalenderjahre 2022 und 2023 und kann vom Arbeitgeber unter bestimmten Voraussetzungen gewährt werden.

Im Gegensatz zu den Vorjahren muss die Mitarbeiterprämie **in vollem Umfang auf Grund einer lohngestaltenden Vorschrift** erfolgen. Die Gewährung unterliegt daher im Vergleich zur Teuerungsprämie strengeren formalen Voraussetzungen. Die Mitarbeiterprämie gibt dem Arbeitgeber die Möglichkeit, **bis zu €3.000 pro Arbeitnehmer lohnabgabenfrei** zu gewähren. Die Lohnabgabenfreiheit umfasst Lohnsteuer, Sozialversicherung, Beiträge zur betrieblichen Vorsorge, Dienstgeberbeitrag, Dienstgeberzuschlag sowie Kommunalsteuer.

Zulagen und Bonuszahlungen bis zu €3.000 pro Jahr steuer- und beitragsfrei

Die Zulagen und Bonuszahlungen für Arbeitnehmer, die auf Grund der Teuerung zusätzlich im Kalenderjahr 2024 geleistet werden, sind bis zu € 3.000 pro Jahr steuer- und beitragsfrei, wenn die **Zahlung auf Grund von Kollektivverträgen oder Betriebsvereinbarungen**, die auf Basis einer kollektivvertraglichen Ermächtigung abgeschlossen wurden, erfolgt. Wenn kein Betriebsrat gebildet werden kann, weil

der Betrieb zu wenig Arbeitnehmer umfasst, kann die Zahlung auf Grund einer vertraglichen Vereinbarung der Arbeitgeber für alle Arbeitnehmer vorgenommen werden. Dies stellt die **neue formale Voraussetzung** der lohngestaltenden Vorschrift dar. Unternehmen, die einem Arbeitgeberverband, wie etwa der Wirtschaftskammer, angehören, können die Mitarbeiterprämie nur dann lohnabgabenfrei auszahlen, wenn dies im Kollektivvertrag für 2024 vorgesehen ist.

Außerdem muss es sich bei der Mitarbeiterprämie um eine **zusätzliche Zahlung** handeln. Diese darf dem Arbeitnehmer bisher noch nicht gewährt worden sein. Dies ist vor dem Hintergrund zu sehen, dass die Mitarbeiterprämie erhöhte Ausgaben durch die Teuerungswelle ausgleichen soll. Es darf daher auch keine Bezugsumwandlung vorliegen. Bisher gewährte Teuerungsprämien aus den Kalenderjahren 2022 und 2023 sind hingegen unschädlich.

Achtung: Werden im Kalenderjahr 2024 sowohl eine Gewinnbeteiligung als auch eine Mitarbeiterprämie ausbezahlt, sind diese nur insofern steuerfrei, als sie insgesamt den Betrag von € 3.000 pro Jahr nicht übersteigen. Planen Sie daher die Gewährung von zusätzlichen Vorteilen, empfehlen wir Ihnen eine umfassende Beratung.

Infrastrukturbeitrag als Gegenleistung für den Grundstückserwerb

Verpflichten sich Grundstückserwerber gegenüber einer Gemeinde oder Gemeindeverbänden, einen Infrastrukturbeitrag (Nutzungsentgelt) zu leisten, um Kosten für vorzunehmende Erschließung bzw. Infrastrukturherstellung abzugelten, kann dies zu einer erhöhten Grunderwerbsteuermessungsgrundlage führen. Neben der finanziellen Belastung aus dem Infrastrukturbeitrag ist auch eine höhere Grunderwerbsteuer abzuführen.

Ein Steuerpflichtiger erwarb im Jahr 2019 zwei als Betriebsgebiet gewidmete Grundstücke (Gewerbepark). Für die Entwicklung und Erschließung des Gewerbeparks (z.B. Bau von Straßen) war ein Gemeindeverband zuständig. Mit dem Kaufvertrag verpflichtete sich der Käufer, dem Gemeindeverband für die vorgenommene und noch vorzunehmende Infrastrukturherstellung einmalig einen Infrastrukturbeitrag zu bezahlen. Das Finanzamt sah den **Infrastrukturbeitrag als Teil der GrESt-Bemessungsgrundlage** bzw. GrESt-Gegenleistung an und setzte dementsprechend die Grunderwerbsteuer fest.

Verwaltungsgerichtshof hatte zu entscheiden

In der gegen diese Bescheide gerichteten Beschwerde brachte der Steuerpflichtige mit Verweis auf eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichts (BFG) vor, dass Nutzungsrechte an Infrastruktureinrichtungen als Zugehör des erworbenen Grundstückes zu sehen seien, somit von der Ausnahmebestimmung GrEStG (sonstige Vorrichtungen, die zu einer Betriebsanlage gehören) erfasst und damit **nicht Teil der Bemessungsgrundlage** seien. Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung ab, woraufhin der Steuerpflichtige einen Vorlageantrag stellte. Das BFG gab der Beschwerde Folge und setzte die Grunderwerbsteuer ausschließlich vom Kaufpreis fest. Die Infrastruktur-

einrichtungen seien Teil der Betriebsanlage des vom Gemeindeverband betriebenen Betriebsgebietes und das vom Mitbeteiligten erworbene Nutzungsrecht sei somit von der Ausnahmebestimmung erfasst. Nach darauffolgend erhobener Amtsrevision beschäftigte sich der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) mit der Rechtsfrage.

Rechtsansicht des VwGH

Der VwGH teilte die Rechtsansicht des BFG nicht. Die durch den Gemeindeverband errichteten Straßen, deren Beleuchtungen und sonstige Infrastrukturerrichtungen sind nicht Teil der Betriebsanlage des vom Gemeindeverband betriebenen Betriebsgebietes. Es ist nicht nachvollziehbar, weshalb das ausschließlich dem Erwerber zukommende Nutzungsrecht als Teil der Betriebsanlage eines Dritten (des Gemeindeverbands) anzusehen sein soll.

Zudem stellt ein Nutzungsrecht auch keine sonstige Vorrichtung im Sinne GrEStG dar. Nach der Rechtsprechung des VwGH sind unter solchen Vorrichtungen lediglich Gegenstände zu verstehen, welche - ohne Gebäude zu sein - (typischerweise) dem Betrieb eines (spezifischen) Gewerbes bzw. Betriebes dienen. Daraus ergibt sich, dass - auch wenn Rechte Zugehör eines Grundstückes sein können - **ausschließlich körperliche Sachen als sonstige Vorrichtungen im Sinne des GrEStG anzusehen sind**. Der geleistete Infrastrukturbeitrag ist daher Teil der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer.

Tipp: Beim Grundstückskauf ist zu berücksichtigen, dass verpflichtend zu leistende Infrastrukturbeiträge unter bestimmten Umständen zu einer erhöhten Grunderwerbsteuerlast führen können. Wir empfehlen Ihnen daher die frühzeitige Planung und umfassende Beratung, da jeder Einzelfall gesondert zu beurteilen ist.

Ist unentgeltliche Arbeitskleidung ein geldwerter Vorteil?

Wenn Arbeitskleidung „gewöhnliche bürgerliche Kleidung“ ohne großflächige Logos ist, ändert auch das Verbot, die Kleidung privat zu tragen, nichts daran, dass sie als Vorteil aus dem Dienstverhältnis einzuordnen ist.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hatte über die Qualifizierung von unentgeltlich überlassener Arbeitskleidung als Vorteil aus einem Dienstverhältnis zu entscheiden. Die Beschwerdeführerin, ein internationales Modeunternehmen, welches in Österreich Standorte zum Vertrieb hochwertiger Taschen be-

treibt, stellte seinen Dienstnehmern Dienstkleidung zur Verfügung. Davon ist insbesondere eine konkret vorgeschriebene Anzahl von Jacken, Hemden/Blusen, Hosen und Schuhe umfasst. Es gibt detaillierte Vorschriften, wie diese Kleidung zu tragen ist. Das Tragen der dienstlichen Kleidung während der Arbeitszeit ist verpflichtend. Alle Kleidungsstücke werden halbjährlich ausgewechselt und dürfen auch danach **nicht privat genutzt werden**.



Vielmehr wird die alte Kleidung in die Konzernzentrale zurückgeschickt. Eine Privatnutzung der Kleidung, selbst für den Arbeitsweg, ist untersagt. Weiters ist der Firmenname oder das Logo in die Kleidung nicht eingearbeitet, sondern abnehmbar als Anstecker gestaltet. Das Finanzamt stellte im Rahmen einer Betriebsprüfung in Form der überlassenen Arbeitskleidung an die Dienstnehmer einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis fest, wodurch zu wenig Lohnsteuer abgeführt wurde. Fraglich war daher, ob die von einem Modeunternehmen an seine Mitarbeiter unentgeltlich überlassene Arbeitskleidung einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis darstellt.

Kostensparnis soll berücksichtigt werden

Zu Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit zählen auch Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis. Auch Kleidung ist von dieser Bestimmung erfasst. Dies hat den Hintergrund, dass die Kostensparnis berücksichtigt werden soll, welche dem Dienstnehmer dadurch entsteht, dass er seine Arbeitskleidung nicht selbst kaufen muss. Handelt es sich bei der überlassenen Kleidung jedoch um **typische Berufskleidung**, etwa Uniformen, zählt deren Wert nicht zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit.

Bei typischer Berufskleidung handelt es sich um solche, die sich **nicht für die Nutzung im Rahmen einer privaten Lebensführung eignet**. Dies ist

insbesondere bei Schutzkleidung oder einer Art Uniform gegeben. Ein Uniformcharakter ist wiederum gegeben, wenn dieser allgemein erkennbar ist und eine private Nutzung praktisch ausschließt. Als Beispiel für Uniformen ist die Polizeiuniform oder die Militärkleidung zu nennen. Zentral ist im gegenständlichen Fall daher die Frage, **wann Arbeitskleidung Uniformcharakter aufweist**. Liegt dieser vor, handelt es sich um eine typische Berufskleidung, weswegen kein Vorteil aus dem Dienstverhältnis vorliegt und keine Lohnsteuer entrichtet werden muss.

Kein Wiedererkennungswert für Außenstehende

Das BFG vertrat im gegenständlichen Fall die Meinung, dass es sich bei der überlassenen Kleidung um gewöhnliche bürgerliche Kleidung handelt. Die schlichte schwarze Kleidung, sowie die **fehlenden großflächigen Logos** führten zu dieser Qualifizierung. Es besteht daher kein Wiedererkennungswert für Außenstehende ohne genaue Kenntnis der aktuellen Kollektion. Diese schlichte Kleidung ist daher **auch für den privaten Gebrauch geeignet**. Auch das **Verbot, die Kleidung privat zu tragen, ändert nichts an der grundsätzlichen Eignung, die Kleidung privat tragen zu können**. Die Überlassung der Kleidung liegt daher im Interesse der Arbeitnehmer, weil diese sich die Kosten für die Anschaffung von anderer Kleidung ersparen. Die Kleidung ist daher als geldwerter Vorteil und somit als Vorteil aus dem Dienstverhältnis einzuordnen.

Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz seit 1.1.2024

Die Digitalisierung schreitet auch in der Verwaltung immer weiter voran. Mit dem AbgÄG 2023 wurde das Verfahren zum Gesundheits- und Sozialbereichs-Beihilfengesetz vereinfacht und digitalisiert.

Dem wird dadurch Rechnung getragen, dass ab 2024 die **Antragstellung direkt elektronisch über FinanzOnline** erfolgt. Außerdem wurde das Verfahren effizienter gestaltet. Sowohl Beihilföhe als auch Auszahlungszeitpunkt durch die Finanzverwaltung bleiben hingegen gleich. Die Änderungen traten mit 1.1.2024 in Kraft. Das neue Verfahren ist daher für Zeiträume seit dem 1.1.2024 anzuwenden.

Das Gesundheits- und Sozialbereichs-Beihilfengesetz (GSBG) hat seinen Ursprung im Beitritt Österreichs zur EU. Im Zuge der Mehrwertsteueranpassung war Österreich verpflichtet, eine Umstellung für den Gesundheits- und Sozialbereich von einer echten Umsatzsteuerbefreiung zu einer unechten Umsatzsteuerbefreiung vorzunehmen.

Demnach waren die betroffenen Kranken- oder Kuranstalten, der Hauptverband der Sozialversicherungsträger sowie Rettungsdienste weiterhin **von der Umsatzsteuer befreit**, konnten aber **keinen Vorsteuerabzug** mehr geltend machen. Mit dem GSBG sollte dieser Nachteil ausgeglichen werden.

GSBG-Beihilfe direkt über FinanzOnline

Bisher machten Beihilfewerber ihre Ansprüche bei Intermediären, sogenannten Einreichstellen in einem nicht digitalisierten, händischen Verfahren geltend. Das gesamte Verfahren lief über die Einreichstellen, welche bei den Ländern, dem Dachverband der Sozialversicherungsträger und dem Roten Kreuz angesiedelt waren. Seit der Neuregelung entfällt dieser Zwischenschritt. Unternehmer können seit dem 1.1.2024 die GSBG-Beihilfe direkt über FinanzOnline beantragen. Dadurch werden die Verwaltungskosten gesenkt und das Verfahren allgemein effizienter gestaltet.



Die Einreichstellen erstellten bisher Sammelmeldungen, die sie an das Finanzamt für Großbetriebe weiterleiteten. Im AbgÄG 2023 wurde der Antragsteller neu definiert. **Nun kann nur mehr der Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes die GSBG-Beihilfe beantragen.** Er macht die Beihilfe dabei für all seine beihilfefähigen Einrichtungen zusammengefasst geltend. Die Stellung des Antrags erfolgt nun, anstelle in Form eines Papierformulars, elektronisch über FinanzOnline. Die Geltendmachung der Beihilfe erfolgt auch weiterhin monatlich. Zusätzlich besteht die Option einer nachträglichen Abgabe einer zusammenfassenden Jahreserklärung.

Auszahlung der Beihilfe direkt an den Beihilfenwerber

Wie auch bei der Antragstellung, erfolgt die Auszahlung der Beihilfe nun direkt an den Beihilfenwerber. Bisher erfolgte die Auszahlung stets an die Einreichstelle, welche die Beiträge daraufhin an die jeweiligen Anspruchsberechtigten weiterleitete. Durch den Entfall der zwischengeschalteten Einreichstellen wird der Auszahlungsprozess optimiert. Die Beihilfenwerber verfügen so innerhalb einer kürzeren Zeit über die Beihilfe.

Hinweis: Sollten Sie die Inanspruchnahme von Beihilfe in Erwägung ziehen, empfehlen wir Ihnen die frühzeitige Planung und umfassende Beratung, da neben verfahrensrechtlichen Fragestellungen auch steuerliche Probleme zu lösen sind.

Spendenbegünstigung für Vereine

Mit dem Gemeinnützigkeitsreformgesetz 2023 (GemRefG 2023) wurde die Spendenabsetzbarkeit auf weitere gemeinnützige Organisationen ausgeweitet und das Verfahren zur Erlangung der Spendenbegünstigung vereinfacht.

Das Gemeinnützigkeitsreformgesetz 2023 trat mit 1.1.2024 in Kraft und sieht vor, dass alle Zwecke einer Organisation, die als gemeinnützig oder mildtätig anzusehen sind, spendenbegünstigt sind. Damit werden jene Institutionen, die unentbehrliche Leistungen für die Gesellschaft erbringen, unterstützt.

Grundsätzlich können Spenden von Steuerpflichtigen nur dann als Betriebs- bzw. Sonderausgabe steuermindernd abgesetzt werden, wenn diese Spenden an eine im Gesetz genannte Körperschaft oder an eine Institution geleistet werden, die einen steuerbegünstigten Zweck verfolgt, welcher durch einen Spendenbegünstigungsbescheid nachgewiesen wird. Das Gesetz nennt explizit **Universitäten, Museen oder Feuerwehren** als spendenbegünstigte Körperschaften.

Im Hinblick auf die nicht im Gesetz erwähnten Körperschaften war bisher darauf abzustellen, ob die Institution einen im Gesetz taxativ als spendenbegünstigt aufgezählten Zweck verfolgt. Die Regelungen sahen dabei keine generelle Anknüpfung an die Gemeinnützigkeit im Sinne der Bundesabgabenordnung (BAO) vor, sondern spezielle Zwecke. Nur für den **Bereich der Mildtätigkeit** gab es bereits eine allgemeine Anknüpfung an die BAO. Mit dem GemRefG änderte sich dies. **Spendenbegünstigte Zwecke sind seitdem alle Zwecke, die als ge-**

meinnützig oder mildtätig im Sinne der BAO anzusehen sind.

Erlangung der Spendenbegünstigung

Das Verfahren zur Erlangung der Spendenbegünstigung muss weiterhin durch einen Antrag eingeleitet werden. Das heißt, es besteht **kein Automatismus**, dass die Verfolgung gemeinnütziger oder mildtätiger Zwecke auch zur Spendenbegünstigung führt.

Im Hinblick auf die Beantragung der Spendenbegünstigung genügt es nun aber, dass die Institution die allgemeinen Voraussetzungen gemeinnütziger oder mildtätiger Zwecke erfüllt und seit mindestens 12 Monaten dem begünstigten Zweck dient. Dies stellt insofern eine Erleichterung dar, als die Frist vormals drei Jahre betrug.

Weiters darf innerhalb der letzten zwei Jahre **keine Verurteilung wegen einer gerichtlich strafbaren Handlung oder eines vorsätzlichen Finanzvergehens** vorliegen. Werden von der begünstigten oder potenziell begünstigten Körperschaft oder Institution strafbare Handlungen gesetzt, stellt dies ein Hindernis für die Spendenbegünstigung dar.

Ebenso wenig dürfen Entscheidungsträger oder Mitarbeiter wegen strafbaren Handlungen, die nach dem Verbandsverantwortlichkeitsgesetz der Körperschaft zuzurechnen sind, rechtskräftig verurteilt worden sein.

Zuerkennung mittels elektronischen Formulars

Anstatt der erforderlichen Bestätigung durch einen Wirtschaftsprüfer ist die bescheidmäßige Zuerkennung der Spendenbegünstigung für kleinere Institutionen nunmehr mittels eines elektronischen Formu-



lars zu beantragen, welches vom steuerlichen Vertreter der Einrichtung via FinanzOnline an das Finanzamt zu übermitteln ist. Nur in jenen Fällen, in denen eine gesetzliche oder satzungsmäßige Pflicht zur Abschlussprüfung vorliegt, ist auch weiterhin eine jährliche Bestätigung des Wirtschaftsprüfers erforderlich.

Hinweis: Sollten Sie die Beantragung der Erlangung der Spendenbegünstigung in Erwägung ziehen, empfehlen wir Ihnen die frühzeitige Planung und umfassende Beratung, da neben verfahrensrechtlichen Fragestellungen auch steuerliche Fragen zu lösen sind.

Vorbereitungsphase einer gewerblichen Tätigkeit

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) entschied über die Qualifizierung einer Geflügelmast als gewerbliche Tätigkeit.

Der Revisionswerber führte sowohl vor 2012 als auch in den Streitjahren, 2012 bis 2015, eine Geflügelmast als land- und forstwirtschaftlichen Betrieb. Im Jahr 2012 wurde eine neue Stallung errichtet, was die mögliche Anzahl der gehaltenen Hühner mehr als verdoppelte. Im Jahr 2016 erklärte der Revisionswerber für die Jahre 2012 bis 2015 Einkünfte aus Gewerbebetrieb und begründete die **Umqualifizierung der Einkünfte** mit der Errichtung des neuen Stalles. Strittig war daher, ob der Revisionswerber einen Strukturwandel vollzogen hat, der eine Umqualifizierung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zu Einkünften aus Gewerbebetrieb nach sich gezogen hätte.

Grundsätzlich kann eine Umqualifizierung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zu Einkünften aus Gewerbebetrieb fließend oder sofort vollzogen werden. Für den allmählichen Wandel bedarf es sowohl einer objektiven Überschreitung der im Bewertungsgesetz (BewG) festgelegten Höchstgrenzen der Haltung von Nutztieren, als auch einen subjektiven Willen eine gewerbliche Tätigkeit aufzunehmen. Für einen sofortigen Strukturwandel sind eindeutige und erhebliche Maßnahmen erforderlich.

Strukturänderung nicht beabsichtigt

Der Revisionswerber erklärte erst vier Jahre nach Errichtung der Stallung Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Dies begründete er damit, dass dem Unternehmer erst später durch Zeitungslektüren und dem Hinweis eines Berufskollegen bewusst geworden sei, dass seine Tätigkeit nicht mehr als Land- und Forstwirtschaft anzusehen sei. Das Finanzamt sowie das BFG vertrat daher die Meinung, dass eine Änderung der Struktur seines Betriebes vom Revisi-

onswerber nicht beabsichtigt gewesen sei. Vielmehr habe er den neuen Stall errichtet, ohne die damit verbundenen steuerrechtlichen Konsequenzen zu bedenken oder diese bewirken zu wollen. **Die Errichtung sei vielmehr aus reinen Praktikabilitätsgründen erfolgt. Es fehlte demnach am subjektiven Willen zum Strukturwandel.**

Tatsächlich gesetzten Maßnahmen relevant

Auch wenn der Revisionswerber keinen Strukturwandel der Geflügelmast bewusst herbeiführen wollte, kann es objektiv trotzdem dazu gekommen sein. Daher sind die tatsächlich gesetzten Maßnahmen relevant. Grundsätzlich ist die Errichtung eines neuen Stalles und die damit verbundene Verdoppelung der Produktionskapazität eine Maßnahme, die dazu geeignet ist, einen sofortigen Strukturwandel zu bewirken, **wenn diese Produktionskapazität auch tatsächlich genutzt** wird. Dies war hier nicht der Fall. Es ist zwar 2013 eine deutlich erhöhte Produktion erfolgt, 2014 und 2015 sind die produzierten Vieheinheiten aber wieder stark zurückgegangen. Die durch die Errichtung des Stalles neu geschaffenen Produktionskapazitäten sind damit zu einem erheblichen Teil ungenutzt geblieben. Es liegt daher **kein sofortiger Strukturwandel vor, sondern eine allmähliche wirtschaftlich notwendige Produktionssteigerung.**

Das BFG vertrat daher die Meinung, dass der Revisionswerber zwar Maßnahmen gesetzt hatte, die zu einem Strukturwandel des Betriebes hätten führen können, dieser jedoch aus einer Gesamtschau der Verhältnisse weder gewollt noch objektiv bewirkt worden ist. Demnach erzielt der Revisionswerber auch keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb, sondern **weiterhin Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft.** Der VwGH schloss sich in seinem Erkenntnis der Meinung des BFG vollumfänglich an und bestätigte dadurch seine ständige Rechtsprechung.



Finanzstrafrechtlicher Prüfungsauftrag ist keine Verfolgungshandlung?

Wenn Ihnen die Finanzstrafbehörde einen Prüfungsauftrag aushändigt, sollten Sie rasch die Beratung durch einen Steuerberater oder Anwalt in Anspruch nehmen. Es bestehen für Sie besondere Pflichten, aber auch besondere Rechte, die Sie kennen sollten.

Die Finanzstrafbehörde kann unter bestimmten Voraussetzungen Nachschauen und Prüfungen im Sinne der Abgaben- und Monopolvorschriften anordnen. Von der Behörde ist in diesem Fall ein spezieller Prüfungsauftrag vorzulegen. Eine solche finanzstrafrechtliche Prüfung stellt für den Abgabepflichtigen eine Zäsur dar, da dieser ab dann als Verdächtiger oder Beschuldigter geführt wird samt den damit verbundenen Rechten im Finanzstrafgesetz (FinStrG) und (bei gerichtlichen Finanzstrafverfahren) in der Strafprozessordnung.

In einem Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht (BFG) war fraglich, ob dieser Prüfungsauftrag ausreichend präzisiert war, um vom Vorliegen einer Verfolgungshandlung auszugehen. Dies hätte im konkreten Fall zur Folge gehabt, dass die Strafbarkeit noch nicht verjährt gewesen wäre, da der Prüfungsauftrag den Eintritt der Verjährung gehemmt hätte.

Geldstrafe wegen Abgabenhinterziehung

Im konkreten Fall handelte ein Abgabepflichtiger mit Grundstücken, versteuerte die daraus erzielten Einkünfte jedoch weder im Jahr 2013 noch im Jahr 2014. Die Finanzstrafbehörde ordnete daher eine Prüfung dem FinStrG an, mit folgender Begründung: „Aufgrund [des] der Abgabenbehörde vorliegenden Kontrollmaterials über Grundstückankäufe und -verkäufe ab dem Jahr 2011 und des Umstandes, dass diese Immobiliengeschäfte in den Steuererklärungen des Verdächtigen nicht aufscheinen, besteht der Verdacht, dass der o.a. Steuerpflichtige die Entrichtung von Immobilienertragsteuer bzw. Einkommensteuer vermeiden wollte und somit die Verkürzung der Abgaben billigend in Kauf genommen hat.“

Der zuständige Spruchsenat verurteilte den Abgabepflichtigen für die Jahre 2013 und 2014 wegen

Abgabenhinterziehung und verhängte eine Geldstrafe. In der **dagegen erhobenen Beschwerde** machte der Abgabepflichtige unter anderem die bereits **eingetretene Verjährung** geltend, die im konkreten Fall fünf Jahre ab Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (30.6. des Folgejahres) betrug.

Keine Verfolgungshandlung - Einstellung des Verfahrens

Das BFG gab der Beschwerde Folge und stellte das Verfahren wegen eingetretener Verfolgungsverjährung ein, da der gegenständliche Prüfungsauftrag keine Verfolgungshandlung darstellte und dadurch der Eintritt der Verjährung nicht gehemmt wurde. Als Verfolgungshandlung gilt jede nach außen erkennbare Amtshandlung u.a. eines Gerichts, einer Staatsanwaltschaft, einer Finanzstrafbehörde oder des BFG, die sich gegen eine bestimmte Person als eines Finanzvergehens Verdächtigen, Beschuldigten oder Angeklagten richtet.

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) **gelten als derartige Verfolgungshandlungen solche Maßnahmen, die nach ihrer Art und Bedeutung die Absicht der Finanzstrafbehörde erkennen lassen, gegen eine bestimmte Person den wegen einer bestimmten Tat bestehenden konkreten Verdacht zu prüfen.** Der Handlung muss zu entnehmen sein, welche Tat der betroffenen Person zur Last gelegt wird.

Um als Verfolgungshandlung zu gelten, hätte im konkreten Fall der Abgabepflichtige im Prüfungsauftrag genannt werden müssen und der Prüfungsauftrag Ausführungen darüber enthalten müssen, dass dem Abgabepflichtigen die Verkürzung der Einkommensteuer 2013 und 2014 angelastet wird. Das Strafverfahren wurde durch den Prüfungsauftrag somit noch nicht anhängig und konnte der Prüfungsauftrag daher den Eintritt der Verjährung nicht hemmen. Vielmehr wurde das Verfahren erst mit der Verständigung des Abgabepflichtigen von der Einleitung des Finanzstrafverfahrens am 21.3.2022 anhängig gemacht. Da zu diesem Zeitpunkt jedoch bereits Verjährung eingetreten war, war das Verfahren einzustellen.



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.org, LG Wr.Neustadt FN 113262 m