

Ertragsteuerliche Behandlung und Lohnnebenkosten bei privater Kfz-Nutzung von wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern

Die private Kfz-Nutzung von wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern und deren ertragsteuerliche Beurteilung sowie die Vorschreibung von Lohnnebenkosten war in der laufenden Praxis im Rahmen von Betriebs- sowie GPLA-Prüfungen ein viel diskutiertes Thema. Das BMF hat nun in einer neuen Verordnung vom 19.04.2018 die ertragsteuerliche Behandlung klargestellt. Darüber hinaus hat der VwGH mit Erkenntnis vom 19.04.2018 (somit am Tag der Veröffentlichung der Verordnung) entschieden, dass nur der auf die Privatnutzung entfallende Anteil der Kfz-Kosten (und nicht die Kfz-Gesamtkosten) den Lohnnebenkosten unterworfen werden kann. Sofern der Privatanteil der GmbH ersetzt wird, verbleibt kein Vorteil aus der Privatnutzung und daher kein Raum für den Ansatz von Lohnnebenkosten.

Ertragsteuerliche Behandlung gemäß neuer BMF-Verordnung BGBl II 70/2018:

Laut Verordnung BGBl II 70/2018 vom 19.04.2018 (welche erstmalig bei der Veranlagung 2018 anzuwenden ist) kann der steuerpflichtige Vorteil für die Privatnutzung eines Firmen-Pkw für wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft gem. § 22 Abs. 2 EStG (mehr als 25 %) wie folgt berechnet werden:

- **analoge Anwendung der Sachbezugsverordnung für Dienstnehmer**, dh bis zu 2 % der Anschaffungskosten pm (max. EUR 960,00 pm), davon abweichend 1,5 % der Anschaffungskosten pm (max. EUR 720,00 pm) für Kfz, die einen bestimmten CO²-Emissionswert pro km im Jahr der Anschaffung/Erstzulassung nicht überschreiten sowie davon abweichend kein Sachbezugswert für Kfz mit einem CO²-Emissionswert von 0 g/km - Elektrofahrzeuge) **oder**
- in Höhe der **tatsächlichen Aufwendungen der Kapitalgesellschaft für den Pkw** aliquotiert auf die private Nutzung (die privat gefahrenen Kilometer), die aber der wesentlich Beteiligte nachweisen muss (beispielsweise durch ein Fahrtenbuch).

Praxistipp: Bei regelmäßiger betrieblicher Fahrtätigkeit ist der Ansatz der tatsächlichen privaten Aufwendungen erfahrungsgemäß günstiger als der Ansatz des Sachbezugswertes. Dem gegenüber steht der Mehraufwand bzw. die Rechtsunsicherheit für die Nachweisführung der Privatfahrten (wie bspw. durch Vorlage eines Fahrtenbuches).

Lohnnebenkosten bei privater Kfz-Nutzung eines wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführers:

Der VwGH verneint in seiner Entscheidung Ro 2018/15/0003 vom 19.04.2018 die Rechtsansicht des BMF zur Festsetzung von Lohnnebenkosten auf Basis der gesamten Kfz-Kosten eines durch einen wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer privat genutzten Fahrzeugs.

Im Rahmen von Betriebs- sowie GPLA-Prüfungen wurden bisher, mit Verweis auf die Ergebnisunterlage des Salzburger Steuerdialogs 2014, für die Nutzung eines Firmen-Kfz durch den Gesellschafter-Geschäftsführer nicht lediglich die Kosten für die „Privatfahrten“, sondern die gesamten der GmbH entstandenen Kosten (sowohl für betriebliche als auch für private Fahrten) als Bemessungsgrundlage für die Lohnnebenkosten herangezogen. Diese Rechtsansicht wurde zum einen durch zwei – zur Kommunalsteuer ergangenen – Erkenntnisse der Landesverwaltungsgerichte Tirol und Oberösterreich widerlegt und zum anderen aufgrund fehlender gesetzlicher Grundlagen in

der Literatur vehement kritisiert. Das BMF brachte gegen das erwähnte Erkenntnis des LVwG OÖ zur Kommunalsteuer Revision beim VwGH ein.

Der VwGH gab dem Vorbringen in der Revision nicht statt, sondern stellte klar, dass die Zurverfügungstellung eines Firmen-Kfz durch die GmbH beim Gesellschafter-Geschäftsführer zu keinen anzusetzenden Vergütungen/Einkünften beim wesentlich Beteiligten führt. Da sich das Firmen-Kfz im Betriebsvermögen der GmbH befindet, stellen jegliche mit diesem Kfz in Zusammenhang stehenden Kosten Betriebsausgaben dar, die bei der Gewinnermittlung der GmbH zu berücksichtigen sind. Letztlich kann daher nur der auf die Privatnutzung entfallende Anteil der Kfz-Kosten (und nicht die Kfz-Gesamtkosten) den Lohnnebenkosten unterworfen werden. Sofern der Privatanteil der GmbH ersetzt wird (dh der wesentlich Beteiligte bezahlt den privaten Anteil), verbleibt kein Vorteil aus der Privatnutzung und daher kein Raum für den Ansatz von Lohnnebenkosten. Gemäß dieser höchstgerichtlichen Entscheidung wird somit die bisherige Vorgehensweise bei GPLA-Prüfungen nicht mehr aufrecht zu erhalten sein.

Frist für die Meldung der wirtschaftlichen Eigentümer gem. WiEReG bis 15.08.2018 verlängert

Wie bereits in der Sonderausgabe 03/2018 unserer Klienten-Information berichtet, sah das Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz (WiEReG) für österreichische Gesellschaften sowie andere juristische Personen und Trusts eine Meldepflicht ihrer wirtschaftlichen Eigentümer bis 01.06.2018 vor. An alle meldepflichtigen Gesellschaften wurde seitens des BMF automationsunterstützt Anfang Mai 2018 ein Schreiben mit der Aufforderung zur Durchführung der verpflichtenden Meldung versandt. Ein Verstoß gegen diese Meldeverpflichtung wird mit hohen Zwangsstrafen sanktioniert (bei Vorsatz betragen die Strafen sogar bis zu TEUR 200).

Mitte Mai 2018 hat das BMF nun in einem Schreiben darüber informiert, dass die **Abgabe der erstmaligen Meldung** der wirtschaftlichen Eigentümer **noch bis zum 15.08.2018 straffrei möglich** sein wird.

Als Gründe für die Fristverlängerung wurden neben der außerordentlich intensiven Nutzung der WiEReG-Meldeformulare und den damit zusammenhängenden technischen Problemen bei Einmeldung der Daten auch die vermehrten Anfragen bei der Registerbehörde aufgrund von Unsicherheiten in der Auslegung der Gesetze angeführt.

In der Zwischenzeit hat das Finanzministerium als zuständige Behörde für das neue WiE-Register zudem einen **Erlass zur Auslegung des WiEReG auf der BMF-Homepage veröffentlicht**. Details dazu finden Sie unter folgendem Link:

https://www.bmf.gv.at/finanzmarkt/register-wirtschaftlicher-eigentuemer/Uebersicht/2018-04-26_Erlass_2018.pdf?6fg037

Weitere umfassende Informationen sowie FAQ zum WiEReG entnehmen Sie bitte folgendem Link:

<https://www.bmf.gv.at/finanzmarkt/WiEReG.html>

Bitte beachten Sie, dass Verstöße gegen die Meldepflicht ein Finanzvergehen darstellen. Bei vorsätzlicher Verletzung der Meldepflicht werden Geldstrafen von bis zu EUR 200.000,00 verhängt, bei grober Fahrlässigkeit betragen die Strafen bis zu EUR 100.000,00.

Die gesetzlichen Bestimmungen des WiEReG sehen zudem vor, dass **zukünftige Änderungen** (im Vergleich zur eingebrachten Erstmeldung) **innerhalb von 4 Wochen nach Kenntnis im WiE-Register einzutragen** sind.

Für Rückfragen steht Ihnen Ihr BNP-Team jederzeit gerne zur Verfügung.

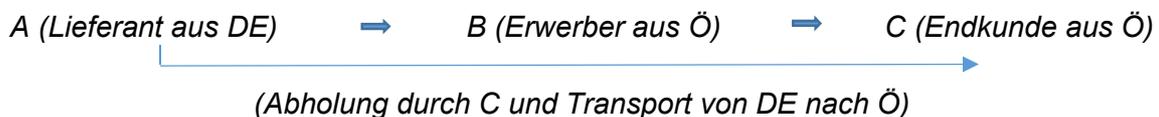
Frist für Vorsteuerrückerstattungsanträge in Drittländern bis 30.06.2018

Rückerstattungsanträge für im Kalenderjahr 2017 angefallene Vorsteuern in Drittländern müssen, im Gegensatz zu Rückerstattungsanträgen innerhalb der EU (elektronisch bis 30.09.2018 möglich), nach wie vor in Papierform eingebracht werden. Bitte beachten Sie, dass die Anträge **bis spätestens 30.06.2018 bei der jeweils zuständigen Behörde im Ausland einlangen** müssen. Da die gesetzlichen Bestimmungen von Land zu Land stark variieren, ist zu empfehlen sich vor Antragseinbringung hinsichtlich spezieller nationaler Vorschriften im jeweiligen Drittstaat (zB Mindestbeträge für eine Erstattung, Vorsteuerauschlüsse, erforderliche Antragsformulare und Beilagen zum Antrag wie bspw. Originalbelege und Unternehmerbescheinigung im Original, etc.) zu informieren. Umgekehrt gelten dieselben Vorschriften auch für Unternehmer aus Drittstaaten, die eine Rückerstattung der im Jahr 2017 in Österreich angefallenen Vorsteuern beim Finanzamt Graz-Stadt beantragen können.

Umsatzsteuer – EuGH bestätigt Österreichs Sicht bei Reihengeschäften

Der EuGH hat mit seinem Urteil Rs C-628/16, Kreuzmayr GmbH vom 21.02.2018 die restriktive Sichtweise der österreichischen Verwaltungspraxis betreffend Zuordnung der bewegten Lieferung bei Reihengeschäften bestätigt.

Sachverhalt: *Im vorliegenden Fall schlossen drei Unternehmer (A, B und C) Umsatzgeschäfte über dieselben Gegenstände (Mineralölprodukte) ab, wobei die Ware unmittelbar vom ersten Unternehmer A in Deutschland an den letzten Abnehmer in der Kette C in Österreich gelangte, sodass ein innergemeinschaftliches Reihengeschäft vorlag.*



B trat gegenüber A mit einer österreichischen UID auf und verpflichtete sich für den Transport der Waren von Deutschland nach Österreich zu sorgen. C übernahm aufgrund einer Vereinbarung mit B den Transport, indem er durch seine eigenen Mitarbeiter oder Dritte (Frachtführer) die Ware in Deutschland bei A abholte und nach Österreich transportierte. B verkaufte die Waren somit an seinen österreichischen Kunden C weiter und übergab die zur Abholung der Produkte benötigten Abholnummern und Abholausweise, ohne den deutschen Lieferanten A zu informieren. A konnte daher nicht erkennen, dass B die Ware bereits weiterverkauft hatte und fakturierte demzufolge eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung an B und B behandelte seine Lieferung an C als eine in Österreich steuerbare und steuerpflichtige Inlandslieferung und rechnete somit mit 20 % österreichischer Umsatzsteuer ab.

Entscheidung des EuGH:

Der EuGH ging (wie auch das österreichische BFG) davon aus, dass C **bereits in Deutschland (vor Grenzübertritt nach Österreich) über die Ware verfügen konnte** und bestätigte damit, dass beim vorliegenden Reihengeschäft mit drei Beteiligten der zweiten Lieferbeziehung (nämlich jener zwischen B und C) die „bewegte Lieferung“ zuzuordnen ist und diese somit die steuerfreie ig. Lieferung darstellte. Die erste Lieferung (von A an B) stellte somit eine in Deutschland steuerbare und steuerpflichtige Lieferung dar.

Zudem sind lt. EuGH im Rahmen einer umfassenden Würdigung auch die **Absichten des Erwerbers B im Zeitpunkt des Erwerbes zu berücksichtigen**, sofern diese durch objektive Gesichtspunkte gestützt werden. Im Streitfall war B und C offenbar bekannt, dass die Verfügungsmacht vor der innergemeinschaftlichen Beförderung an C in Deutschland übertragen worden war. Dies ist für den Ort der zweiten Lieferung zu berücksichtigen.

Die von B an C **in Rechnung gestellte österreichische Umsatzsteuer wurde daher zu Unrecht ausgewiesen, weshalb dem Endabnehmer C kein Vorsteuerabzug zusteht**. Die Berufung auf den Vertrauensschutzgrundsatz zur Geltendmachung des Vorsteuerabzuges durch den Endabnehmer wurde seitens des EuGH verneint. Der Endabnehmer C hat somit im vorliegenden Fall nur die Möglichkeit einer entsprechenden Rechnungskorrektur und kann auf dem Zivilrechtsweg eine Rückzahlung der zu Unrecht in Rechnung gestellten Umsatzsteuer vom Erwerber B verlangen.

Fazit: Der EuGH bestätigte mit dieser Entscheidung die Ansicht der österreichischen Finanzverwaltung hinsichtlich der Beurteilung von Reihengeschäften. Die Berufung auf den Vertrauensgrundsatz zur Geltendmachung des Vorsteuerabzuges durch den Endabnehmer wurde seitens des EuGH verneint. Zur Vermeidung von Risiken beim Vorsteuerabzug sowie von Haftungsrisiken ist unbedingt zu empfehlen, die Sachverhalte und tatsächlichen Umstände Ihrer Liefergeschäfte genau abzuklären und alle relevanten Informationen mit Ihren Vertragspartnern auszutauschen sowie Ihre Liefergeschäfte gezielt zu planen. Vor allem aufgrund einer bis dato noch fehlenden, einheitlichen unionsrechtlichen Regelung kann es bei solchen länderübergreifenden Sachverhalten zu unterschiedlichen Beurteilungen von grenzüberschreitenden Reihengeschäften kommen.