Einkommensteuerrichtlinien – Wartungserlass 2011

Wenngleich der Wartungserlass 2011 zu den EStR 2000 keine Ausführungen zur „Kapitalbesteuerung neu“ enthält, so wurden doch einige **Gesetzesänderungen** eingearbeitet und **Klarstellungen** getroffen. Nachfolgend eine **Übersicht**.

Steuerpflicht bei Übertragung von Fruchtgenussrechten ab 2012

Bis inklusive Veranlagung 2011 war die **Veräußerung** eines **Fruchtgenussrechts** nur im Rahmen der **betrieblichen Einkünfte** (Ausnahme bei Verwirklichung des **Spekulationstatbestands** im außerbetrieblichen Bereich) **steuerpflichtig**. Ab 2012 kommt es insoweit zu einer **Ausdehnung** der Steuerpflicht als bei **entgeltlicher Übertragung** des Fruchtgenussrechts an Dritte bzw. bei dessen Ablösung durch den Eigentümer Einkünfte aus **Vermietung und Verpachtung** vorliegen. Die entgeltliche Übertragung eines Fruchtgenussrechts ist dabei der Untervermietung durch den Hauptmieter vergleichbar.

Spenden als Betriebsausgaben bzw. Sonderausgaben

Bekanntermaßen sind Spenden an **Forschungseinrichtungen** bzw. für **mildtätige Zwecke** (**ab 2012** auch für freiwillige Feuerwehren und für Zwecke des Umwelt-, Natur- und Artenschutzes sowie für Tierheime) grundsätzlich als **Betriebsausgabe** (wenn aus dem Betriebsvermögen geleistet) bzw. als **Sonderausgabe** steuerlich abzugsfähig. Wesentlich ist dabei das Merkmal der Freiwilligkeit – die Spende darf nicht Ersatz für eine Leistungsvergütung sein. Da im alltäglichen Leben oftmals kleine Gegenleistungen für Spenden vorliegen, ist auf das **Wertverhältnis** zwischen **Spende** und **Gegenleistung** abzustellen. Grundvoraussetzung ist, dass der gemeine Wert der Gegenleistung **maximal 50% der Zuwendung** betragen darf, wobei dann nur der über die Gegenleistung hinausgehende Teil der Spende abzugsfähig ist. Eine **Ausnahme** besteht wenn die Gegenleistung nur einen tatsächlich **unerheblichen Wert** (z.B. Weihnachtskarten) hat. Interessant ist die steuerliche Behandlung von **karitativen Flohmärkten** oder Versteigerungen, bei denen Sachspenden verkauft bzw. versteigert werden und letztlich der begünstigten Einrichtung ein

Geldbetrag zukommt. Das Ausmaß der **Geldspende**, die auch den **Wert der Sachspende beinhaltet**, ist auf den Spender des Gegenstands und auf den Geldspender **aufzuteilen** – der erste der beiden leistet eine Sachspende (allerdings nur, wenn der Gegenstand aus dem Betriebsvermögen stammt) und der zweite spendet einen Geldbetrag, welcher im Regelfall den gemeinen Wert der Sachspende erheblich übersteigt. Der **Geldspender** kann immer nur den über den gemeinen Wert der Sachspende hinausgehenden Betrag steuerlich geltend machen. Bei schwieriger Wertermittlung der Sachspende kann aus **Vereinfachungsgründen** eine Aufteilung von **50:50** vorgenommen werden.

Die steuerliche Abzugsfähigkeit von Spenden ist als **Betriebsausgabe** mit **10% des Gewinns aus dem Vorjahr** begrenzt und **insgesamt** mit **10% des Gesamtbetrags der Vorjahreseinkünfte** (nach Verlustausgleich). Steuerliche Vorjahresverluste schließen den Spendenabzug als Betriebsausgabe aus. Mangels Vorjahresgewinn gilt dies auch für das **erste (Rumpf)Wirtschaftsjahr** neu gegründeter Betriebe. Allerdings können Spenden aus dem Betriebsvermögen dann bis zu 10% des Gesamtbetrags der Vorjahreseinkünfte ausmachen und als **Sonderausgaben** abgesetzt werden.

Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG)

Wurden im Zusammenhang mit dem Freibetrag für investierte Gewinne entsprechende **Wertpapiere** angeschafft und sind diese vor Ablauf der **vierjährigen Behaltefrist** ausgeschieden (z.B. durch Verkauf), so kann eine **Nachversteuerung** durch Anschaffung bzw. Herstellung **begünstigter körperlicher Wirtschaftsgüter** verhindert werden. Solche Ersatzbeschaffungswirtschaftsgüter sind auch bei **Gebäudeanschaffungen oder -herstellungen** gegeben (einschließlich Herstellungsaufwendungen eines Mieters oder sonstigen Nutzungsberechtigten eines Gebäudes). Für den FBiG anwendbare **Wertpapiere** gelten bekanntermaßen **nicht** als **Ersatzbeschaffungswirtschaftsgüter**. Innerhalb von **zwei Monaten** nachbeschaffte Wertpapiere können allerdings eine **Nachversteuerung verhindern**, wenn diese aus der vorzeitigen Tilgung von Wertpapieren droht. In den nachbeschafften Wertpapieren setzt sich dann der Lauf der Behaltefrist fort.

Der **13%ige Gewinnfreibetrag** ist auch auf die ausländischen Teile der betrieblichen Einkünfte anzuwenden und **kürzt** damit den bei der Befreiungsmethode zur Anwendung kommenden **Progressionsvorbehalt**.

Entscheidend ist, dass immer der **Gesamtbetrag** aus (**inländischen** bzw. **ausländischen** Gewinnen bzw. Verlusten) für die Berechnung des FBiG herangezogen wird. Dies hat zur Folge, dass ein **ausländischer Verlust**, der in Österreich zu berücksichtigen ist, die Höhe des **FBiG negativ beeinflusst**. Bei einem ausländischen Gewinn und einem geringeren inländischen Verlust ist der FBiG konsequenterweise auch anwendbar – allerdings ist dies **nur sinnvoll** wenn im Inland aus anderen nicht betrieblichen Einkunftsquellen positive Einkünfte erzielt werden und somit **insgesamt** ein zu versteuerndes **Einkommen** vorliegt.

Mitteilungspflicht bei Auslandszahlungen (§ 109b EStG)

Zwecks Überprüfung der korrekten steuerlichen Behandlung in Österreich bzw. gegebenenfalls als Informationsweitergabe an den Staat, dem das Besteuerungsrecht zukommt, besteht für **Honorare ins Ausland** i.Z.m. bestimmten inländischen Leistungen eine **Mitteilungsverpflichtung**. Die Meldung gem. § 109b EStG hat, wenn **elektronisch** durchgeführt, grundsätzlich bis Ende Februar des auf die Zahlung ins Ausland folgenden Kalenderjahres zu erfolgen. **Meldungspflichtige Leistungen** sind im Inland ausgeübte **selbständige Tätigkeiten**, aufs Inland bezogene **Vermittlungsleistungen** (z.B. wenn inländisches Vermögen betroffen ist) sowie die **kaufmännische und technische Beratung** im Inland (physische Anwesenheit im Inland ist erforderlich). Neben der **Höhe der Zahlung** und des **Kalenderjahres** sind auch die (persönlichen) **Daten des Leistungsempfängers** (etwa österreichische Steuernummer, UID, Geburtsdatum etc.) in der Meldung anzugeben. **Ausnahmen** von der Meldeverpflichtung liegen vor, wenn die Zahlungen an einen Leistungsempfänger im Kalenderjahr **100.000 EUR nicht übersteigen** oder wenn ohnehin österreichische Steuerabzugspflicht besteht. Zahlungen an ausländische Körperschaften sind grundsätzlich ebenso wenig zu melden, es sei denn der Ansässigkeitsstaat erhebt einen Körperschaftsteuersatz von **weniger als 15%**. Bei Verstößen gegen die Mitteilungspflicht drohen **Geldstrafen** i.H.v. 10% des zu meldenden Betrags, max. jedoch 20.000 EUR.