Fuchshuber Steuerberatung GmbH
Wirtschaftstreuhänder – Steuerberater
Zauneggerstraße 8, 4710 Grieskirchen
Tel.: +43 7248 64748, Fax: +43 7248 64748-710
office@stb-fuchshuber.at
www.stb-fuchshuber.at
Firmenbuchnummer: 328303z
Firmenbuchgericht: LG Wels
UID: ATU64989178
DVR: 0843563

Klienteninfo 08/2021

Inhaltsverzeichnis

1. **Halbsatzbegünstigung nur bei längerfristiger Einstellung der Erwerbstätigkeit möglich**
2. **Angleichung der Kündigungsfristen von Arbeitern und Angestellten ab Oktober**
3. **Abzugsfähigkeit von Schadenersatzzahlungen für verhängte Kartellstrafen**
4. **Aktualisierte Fragen und Antworten (FAQ) zum Verlustersatz**

Halbsatzbegünstigung nur bei längerfristiger Einstellung der Erwerbstätigkeit möglich

Die sogenannte **Halbsatzbegünstigung** („**Hälftesteuersatz**“) greift nur bei der **Veräußerung** oder **Aufgabe des gesamten Betriebes**, nicht aber bei der Veräußerung oder Aufgabe eines Teilbetriebes. Konkret kommt sie zum Tragen, wenn ein Betrieb veräußert oder aufgegeben wird, weil der Steuerpflichtige

gestorben ist oder

wegen einer **körperlichen oder geistigen Behinderung** in einem Ausmaß **erwerbsunfähig** ist, dass er nicht in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen oder die mit seiner Stellung als Mitunternehmer verbundenen Aufgaben oder Verpflichtungen zu erfüllen, oder

das **60. Lebensjahr vollendet** hat und seine Erwerbstätigkeit einstellt.

Die Begünstigung erfolgt **antragsgebunden** und **reduziert** die **Einkommensteuer** aus dem Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinn auf den **halben Durchschnittsteuersatz**, wenn seit der Eröffnung oder dem letzten entgeltlichen Erwerb des Betriebes **sieben Jahre verstrichen** sind. Wird die Begünstigung des Hälftesteuersatzes in Anspruch genommen, muss grundsätzlich die **aktive Betätigung eingestellt** werden. **Nicht begünstigungsschädlich** sind **Pensionseinkünfte**, Einkünfte aus bloßer **Vermietung und Verpachtung** oder aus **Kapitalvermögen**.

Bei einem dem **VwGH** vorliegenden Fall (GZ Ro 2020/13/0002 vom 19. 5. 2021) hatte ein über 60-

jähriger Steuerpflichtiger seinen **KG-Anteil verkauft** und für den Veräußerungsgewinn den **Hälftesteuersatz** in Anspruch genommen. Einige Monate **nach der Veräußerung** ging er dann aber wieder ein **geringfügiges Dienstverhältnis** mit seiner (ehemaligen) KG **ein**. Fraglich war nun, ob die Wiederaufnahme der geringfügigen Tätigkeit **für** die **Hälftesteuersatzbefreiung schädlich** ist. Die **Einkommensteuerrichtlinien** führen in diesem Zusammenhang aus, dass die Aufnahme einer Erwerbstätigkeit nach **Ablauf eines Jahres** nach Betriebsveräußerung bzw. -aufgabe der **Begünstigung** grundsätzlich **nicht entgegensteht**. Ist allerdings zum Zeitpunkt der Betriebsveräußerung oder -aufgabe von vornherein die **Aufnahme einer Erwerbstätigkeit beabsichtigt**, kann **nicht** von einer **Einstellung** gesprochen werden, sodass die Begünstigung nicht zum Tragen kommt.

Der **VwGH** kam zu einem ähnlichen Ergebnis - eine **Einstellung der Erwerbstätigkeit** liegt nur dann vor, wenn diese auf eine **längerfristige Dauer** hinaus **ausgerichtet** ist. Zudem darf die **Wiederaufnahme** der **Tätigkeit nicht** von vornherein **geplant** gewesen sein. Da im vorliegenden Fall der Steuerpflichtige bereits wenige Monate nach der Veräußerung seine **Erwerbstätigkeit wieder aufgenommen** hat, war dies für den **Hälftesteuersatz schädlich**. Aufgrund des kurzen Zeitraums der Unterbrechung von nur einigen Monaten musste der VwGH nicht näher definieren, welche Zeitspanne unter „längerfristig“ zu verstehen ist.

Angleichung der Kündigungsfristen von Arbeitern und Angestellten ab Oktober

Die **Angleichung** der **Kündigungsfristen** von **Arbeitern und Angestellten** wurde schon öfters verschoben. So war **ursprünglich** der **1. Jänner 2021** für das Inkrafttreten geplant gewesen und dann wurde die Frist aufgrund der Coronakrise um ein halbes Jahr verschoben. Zuletzt kam es erneut zu einer Verzögerung um drei Monate (von 1. Juli auf **1. Oktober 2021**).

Generell unterschieden sich (bisher) die Kündigungsfristen zwischen Arbeitern und Angestellten sowie zwischen Arbeitgebern und Arbeitnehmern. Darüber hinaus sind **Branchen** mit überwiegendem **Saisonbetrieb** als **Sonderfall** zu berücksichtigen – für Tourismusbetriebe und Baugewerbe etwa gelten **Ausnahmeregelungen**. Auf **Kollektivvertragsebene** können überhaupt **abweichende Vorschriften** gelten wie etwa Kündigungsmöglichkeiten zur Monatsmitte bzw. zum Monatsende usw. Besonders auffällig und **Grund für die Angleichung** war der Umstand, dass bisher **Arbeiter** im **Extremfall innerhalb weniger Tage gekündigt** werden konnten, während für Angestellte bei der Kündigung durch den Dienstgeber Fristen von mindestens 6 Wochen galten.

Die für den **Arbeitgeber gesetzlich relevanten Kündigungsfristen ab Oktober 2021** gelten für **Angestellte und Arbeiter** gleichermaßen und sind nach vollendeten **Dienstjahren** gestaffelt. Die **Kündigungsfrist** (der **Arbeitgeber** kann das Arbeitsverhältnis mit Ablauf eines jeden **Kalendervierteljahres** kündigen – im Vereinbarungswege sind auch der 15. oder der letzte Tag eines Monats als Kündigungstermin zulässig) beträgt bis zum vollendeten 2. Dienstjahr **6 Wochen**, nach dem vollendeten 2. Dienstjahr **2 Monate**, nach dem vollendeten 5. Dienstjahr **3 Monate**, nach dem vollendeten 15. Dienstjahr **4 Monate** und nach dem vollendeten 25. Dienstjahr schließlich **5 Monate**. Von **Arbeitnehmerseite** ist basierend auf dem **Gesetz** eine **Kündigungsfrist** von nur **1 Monat** (zum Monatsletzten) vorgesehen – allerdings kann eine **gleichlange Fris**t wie für den **Arbeitgeber** vereinbart werden.

Neben der angeglichenen Kündigungsfrist ab Oktober 2021 sind noch weitere Aspekte für Arbeiter- und Angestelltenverhältnisse **praxisrelevant**, wobei weiterhin auch **Unterschiede bestehen** können. So sind **Sonderzahlungen** („Urlaubs- und Weihnachtsgeld“) zwar nicht gesetzlich geregelt, son-

dern üblicherweise im Kollektivvertrag oder Dienstvertrag vereinbart. Regelmäßig sind **Arbeiter** insofern **benachteiligt**, als bei f**ristloser Entlassung** bzw. unbegründetem vorzeitigem Austritt der **Sonderzahlungsanspruch verloren geht**. **Angestellten** hingegen, sofern sie einen Anspruch auf Sonderzahlungen haben, gebührt auch bei **fristloser Entlassung** bzw. bei unbegründetem vorzeitigem Austritt der **aliquote Teil der Sonderzahlungen**.

In punkto **Urlaubes** kommt es bei Beendigung des Arbeits- bzw. Angestelltenverhältnisses oftmals dazu, dass der **anteilige Urlaub des laufenden Jahres** bis zum Ende des Dienstverhältnisses nicht konsumiert werden kann. Dann besteht das Anrecht auf **aliquote Auszahlung des Urlaubs** für das laufende Jahr, die sogenannte **Urlaubsersatzleistung**. Sofern jedoch das Dienstverhältnis durch unbegründeten vorzeitigen Austritt beendet wird, **verlieren** sowohl **Arbeiter** als auch **Angestellte** den Anspruch auf Auszahlung des aliquoten Urlaubs des laufenden Jahres.

Abzugsfähigkeit von Schadenersatzzahlungen für verhängte Kartellstrafen

Grundsätzlich gilt für **Strafen und Geldbußen** ein **steuerliches Abzugsverbot**, um den Sinn und Zweck der Strafe aufrechtzuerhalten und den Lenkungseffekt nicht ad absurdum zu führen. Der **VwGH** hatte sich unlängst (GZ Ra 2019/13/0062 vom 19. März 2021) mit der Frage zu beschäftigen, ob die im Rahmen eines mit dem **ehemaligen Arbeitgeber** abgeschlossenen **Vergleichs** geleisteten **Schadenersatzzahlungen** (**Regresszahlungen**) als **Werbungskosten** geltend gemacht werden können. Anders ausgedrückt war Gegenstand des Vergleiches ein (teilweiser) Regress für eine **gegen** den ehemaligen **Arbeitgeber** in einem Gerichtsverfahren **verhängte Kartellstrafe**. Der (ehemalige) **Arbeitnehmer** verpflichtete sich als **Mitverantwortlicher** für die damals gegen seinen Arbeitgeber verhängte Kartellstrafe zur **teilweisen Wiedergutmachung** des Schadens – auch um einem drohenden Zivilprozess auf Schadenersatz zu entgehen.

Mit Verweis auf **frühere Rechtsprechung** ist für die **steuerliche Abzugsfähigkeit** einer Schadenersatzzahlung **maßgebend**, ob das **Fehlverhalten** der **betrieblichen bzw. beruflichen Sphäre** zuzuordnen ist (dann sind Schadenersatzzahlungen als Erwerbsaufwendungen **abziehbar**) oder ob das **Fehlverhalten** als **private Verhaltenskomponente** das Band zur betrieblichen/beruflichen Veranlassung durchschneidet – dann sind **Schadenersatzzahlungen nicht** als **Betriebsausgaben** bzw. **Werbungskosten absetzbar**. Bei der Zuordnung zur betrieblichen bzw. beruflichen Sphäre kommt es auch nicht darauf an, ob die Schadenersatzzahlung aus einem **rechtswidrigen Verhalten** des Steuerpflichtigen resultiert.

Der VwGH betonte bei seiner Entscheidung, dass eine **Schadenersatzzahlung**, welche ein **Dienstnehmer** für ein Verhalten leisten muss, das zur Verhängung einer gerichtlichen **Strafe beim Arbeitgeber** führt, **keine** dem **Abzugsverbot unterliegende Strafe** oder Geldbuße **darstellt** – die Zahlung fällt daher schon begrifflich **nicht** unter das **Abzugsverbot**. Ebenso wenig kann ein etwaiger kausaler Zusammenhang zwischen Schadenersatzzahlung und Kartellstrafe ein steuerliches Abzugsverbot der Regresszahlung begründen. Es handelt sich nämlich **lediglich** um den **Ersatz für Schäden**, welche der **Steuerpflichtige** seinem **ehemaligen Arbeitgeber zugefügt** hat.

Wie schon das BFG kam der **VwGH** zu dem Ergebnis, dass **Regresszahlungen** (im Zusammenhang mit der verhängten Kartellstrafe) beim ehemaligen Arbeitnehmer als **Werbungskosten abzugsfähig** sind. Da die **Zahlung beim ehemaligen Arbeitgeber steuerpflichtig** ist, kann es auch nicht dazu kommen, dass ein Teil der **Kartellstrafe mittelbar steuerlich wirksam** wird.

Aktualisierte Fragen und Antworten (FAQ) zum Verlustersatz

Der **Verlustersatz** stellt eine Maßnahme zur Bekämpfung der mit der COVID-19-Krise einhergegangenen wirtschaftlichen Schwierigkeiten dar. Konkret sieht er eine **Überbrückung von Liquiditätsschwierigkeiten** durch Verlust-Kompensation vor. Neben einer operativen Tätigkeit in Österreich ist die Inanspruchnahme des Verlustersatzes mitunter an die **Mitarbeiteranzahl** (weniger als 50) und an **Jahresumsatz** bzw. **Bilanzsumme** (weniger als 10 Mio. €) gekoppelt. Sind diese beiden Voraussetzungen erfüllt, stehen **90 % Verlustersatz** zu, in allen anderen Fällen **70 % Verlustersatz** (die maximale Höhe ist mit 10 Mio. € pro Unternehmen begrenzt).

Die im Detail umfangreichen und komplexen Anforderungen sollen durch **ausführliche FAQ**, welche laufend gewartet und erweitert werden (Stand 30. Juni 2021), leichter verständlich und anwendbar gemacht werden. Eine **bedeutsame Änderung** in den FAQ hat sich durch die Aufnahme des Themas **Schadensminderungspflicht** ergeben. Eine **Grundvoraussetzung** für die Inanspruchnahme des **Verlustersatzes** ist, dass das Unternehmen zumutbare **Maßnahmen setzt**, um die durch den Verlustersatz zu deckenden **Verluste** zu r**eduzieren**. Den FAQ folgend ist es etwa **zumutbar**, **Vertragsverhältnisse** zwecks Reduktion von Aufwendungen **aufzulösen**, sofern dies **ohne Risiko** eines Rechtsstreits mit **unsicherem Ausgang** erfolgen kann. Droht hingegen ein Rechtsstreit mit ungewissem Ausgang, so wäre die Auflösung dieses Vertragsverhältnisses nicht zumutbar. **Unzumutbar** ist es für das beantragende Unternehmen ebenso, ein **Vertragsverhältnis aufzulösen**, sofern dieses **betriebsnotwendig** für das Unternehmen ist.

Ähnlich gelagert ist die Frage, ob eine **zumutbare Maßnahme** auch darin liegen kann, den **Bestandzins** (für Miet- und Pachtverträge) zu **mindern** oder gänzlich **auszusetzen**, sofern **Einschränkungen** i.Z.m. der Nutzung von **Geschäftsräumlichkeiten** (z.B. aufgrund eines **Betretungsverbotes**) vorliegen. Den FAQ folgend ist es grundsätzlich für ein Unternehmen **zumutbar**, dass es seinen Bestandgeber für die Dauer der Beschränkung ersucht, den **laufenden Bestandzins** für eine Geschäftsräumlichkeit bei gänzlicher Unbenutzbarkeit **auszusetzen** oder bei **beschränkter Benutzbarkeit** entsprechend zu **reduzieren**. Im **Umkehrschluss** muss für die **Berücksichtigung von Bestandzinsen** als **Aufwendungen** im Rahmen des Verlustersatzes eine der **drei** folgenden **Varianten erfüllt** sein. Für eine entsprechende **Dokumentation** in Form von Korrespondenz mit dem Vermieter/Verpächter sollte jedenfalls gesorgt sein.

> Ein für die Dauer der Beschränkung einvernehmlich auf die eingeschränkte tatsächliche Benutzbarkeit der Geschäftsräumlichkeiten **reduzierter Bestandzins**.
>
> Ausgangspunkt für diese Variante ist, dass es trotz Ersuchens des Bestandnehmers zu **keiner einvernehmlichen Aussetzung oder Reduktion** des Bestandzinses für die Dauer der Beschränkung gekommen ist. Ein unter **Vorbehalt einer späteren Rückforderung** durch das Unternehmen bezahlter Bestandzins darf **vorläufig** als Aufwand berücksichtigt werden.
>
> Ein in **Unkenntnis der Rechtslage ohne Vorbehalt bezahlter Bestandzins** darf **vorläufig** als **Aufwand** i.S.d. Verlustersatzes berücksichtigt werden, wenn das Unternehmen vor Antragstellung seine Zweifel gegenüber dem Bestandgeber hinsichtlich der Rechtmäßigkeit der (Höhe der) getätigten Bestandzinszahlung schriftlich bekräftigt und sich **vorbehält**, den **Bestandzins zurückzufordern**, sofern die Leistung (rechts)grundlos gewesen sein sollte.

Die für die Inanspruchnahme des Verlustersatzes maßgebende **Schadensminderungspflicht** kann auch dann erfüllt sein, wenn das Unternehmen seinen **Betrieb vorübergehend geschlossen hält**, um so zusätzliche Aufwendungen zu vermeiden, die allfällige zusätzliche Umsätze überstiegen hätten bzw. übersteigen würden. Wichtig ist hierbei, dass die Entscheidung basierend auf einer un-

ternehmerischen **Kosten-Nutzen Abwägung** getroffen wird und laufend neu bewertet wird.

Eine bedeutsame **Klarstellung** hat es auch bei der **Abweichungsgrenze von 3 %** gegeben. Den Förderbedingungen zum Verlustersatz entsprechend kann bzw. muss unter gewissen Umständen der **ausbezahlte Zuschuss zurückgefordert** werden – nämlich dann, wenn der **nachträglich überprüfte Verlustersatz** den gewährten bzw. ausbezahlten Verlustersatz um **mehr als 3 % unterschreitet**. Bislang war jedoch unklar gewesen, ob es dann zu einer **anteiligen Rückforderung** oder gar zu einer Rückforderung des gesamten (Förder)Betrags kommen würde. Die aktualisierten **FAQ stellen klar**, dass die **3 %** für die Ermittlung des nachträglich überprüften Verlustersatzes als **Freigrenze** zu verstehen sind. Daher kommt es **erst zur Rückforderung** eines Teils des ausbezahlten Verlustersatzes, wenn der neuberechnete Gesamtbetrag des zustehenden Verlustersatzes den ausgezahlten Verlustersatz **um mehr als 3 % unterschreitet**. Bei einem Unterschreitungsbetrag von mehr als 3 % ist der **gesamte Unterschreitungsbetrag zurückzuzahlen** (weil es sich um eine Freigrenze und nicht um einen Freibetrag handelt).

Weitere Aktualisierungen der FAQ behandeln Fragen zum Einfluss von **Instandhaltungsaufwendungen** auf den **Verlustersatz** oder die Anforderungen an die Antragstellung in Bezug auf „**Unternehmen in Schwierigkeiten**“. Zusammengefasst sind **vorgezogene Erhaltungs- oder Instandhaltungsaufwendungen** nur dann **angemessen**, sofern sie **nicht** den **Median** der letzten fünf vollen Geschäftsjahre **übersteigen** oder diese Maßnahmen bereits vor dem 16. März 2020 nachweislich für diesen Betrachtungszeitraum geplant gewesen waren.
