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 05/2015

Inhaltsverzeichnis

1. **Ein Leasingvertrag allein stellt keine Rechnung dar!**
2. **Vorübergehende Verwendung von drittländischen Kfz in der EU – Neuregelung ab 1.5.2015**
3. **VwGH legt strenge Maßstäbe an verdeckte Ausschüttung bei „Entnahmen“ aus der GmbH**
4. **Kein periodenübergreifender Anrechnungsvortrag von ausländischen Steuern**

Ein Leasingvertrag allein stellt keine Rechnung dar!

In seinem am 29. Jänner 2015 ergangenen Erkenntnis (GZ 2012/15/0007) hat sich der **VwGH** mit der Frage beschäftigt, **wann** im Fall von **Leasingverträgen** der **Vorsteuerabzug** erfolgen darf. Der Beschwerdeführer hatte im gegenständlichen Fall den Vorsteuerabzug **bereits für zukünftige Zeiträume** geltend gemacht, ohne dass eine entsprechende Leasingrate bereits fällig gewesen ist.

Grundsätzlich ist ein **Vorsteuerabzug** in dem Zeitpunkt **möglich**, wenn die **Leistung erbracht** ist und der Unternehmer über eine **mehrwertsteuertaugliche Rechnung** verfügt. Bei einer **kontinuierlichen Leistungserbringung**, wie dies bei einem Leasingvertrag der Fall ist, gilt die Leistung jeweils mit Ablauf des Zeitraumes als bewirkt, auf den sich die Abrechnungen oder Zahlungen beziehen. Wenn eine **Leasingrate** z.B. **monatlich** fällig ist, so gilt diese Leistung **am Ende des jeweiligen Monats** als **bewirkt**. Bei Erfüllen der übrigen Voraussetzungen kann die **Vorsteuer** dann im Rahmen der **monatlichen Umsatzsteuervoranmeldung** (UVA) geltend gemacht werden. Eine **mehrwertsteuertaugliche Rechnung** hat gemäß § 11 Abs. 1 Z 3 UStG eine Reihe von Anforderungen zu erfüllen, z.B. muss der **Zeitraum der Leistung** (beispielsweise der betreffende Monat) angegeben werden und natürlich die **Umsatzsteuer ausgewiesen** sein.

Der **VwGH** führt aus, dass bei **Leasingverträgen** die Leistung, nämlich die **Nutzungsüberlassung für einen bestimmten Zeitraum** (z.B. Monat), rechnungsmäßig erst durch den **monatlichen Zahlungsbeleg** konkretisiert wird. Auch im Voraus ausgestellte „**bis auf weiteres**“ oder „**bis auf Widerruf**“ lautende **Dauerrechnungen** begründen **keinen Vorsteuerabzug**. Diesem Erkenntnis folgend ist ein **Vorsteuerabzug bei Leasingverträgen** nicht auf Basis des **Leasingvertrages**

ihr steuerberater
IHR WIRTSCHAFTSBERATER

allein bzw. auch **nicht für zukünftige Zeiträume** möglich.

Erst wenn **ergänzend** zum Leasingvertrag, der das vereinbarte Leasingentgelt (einschließlich dem gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrag) enthält, ein entsprechender **Zahlungsbeleg** vorliegt, kann ein **Vorsteuerabzug** vorgenommen werden. Dieser kann allerdings nur für jenen Zeitraum vorgenommen werden, auf den sich die Abrechnung bezieht. So kann z.B. der **Vorsteuerabzug** aus einer **Leasingrate** für den Zeitraum **April 2015** in der **UVA** für den Monat **April 2015** (oder für das 2. Quartal 2015) geltend gemacht werden. Die UVA ist bis zum **15. Juni 2015** einzureichen.

Vorübergehende Verwendung von drittländischen Kfz in der EU – Neuregelung ab 1.5.2015

Der Tatbestand einer **vorübergehenden Verwendung** von drittländischen Kfz in der EU ermöglichte es **bisher**, dass **ausländische Dienstfahrzeuge** in der EU auch **privat genutzt** werden konnten, **ohne** dass es zu einer **Verzollung** kommt. Durch eine Änderung des EU-Zollkodex ergeben sich nunmehr Auswirkungen auf die Befreiung von Einfuhrabgaben für ausländische Dienstfahrzeuge. Betroffen sind davon **insbesondere Dienstnehmer**, die zur Arbeit **in die Schweiz pendeln** und denen ein **Firmenauto** zur Verfügung gestellt wird. Eine **Privatnutzung** der Firmenfahrzeuge **ohne** eine **Verzollung in der EU** ist aufgrund der Änderung **nur noch** für die Strecke zwischen dem **Arbeitsplatz** im Drittland (z.B. Schweiz) und dem **Wohnort im Inland** möglich. Dies hat zur Folge, dass die **bisher erlaubte** darüberhinausgehende **Nutzung als „Familienfahrzeug“** (selbst wenn sie im Anstellungsvertrag zulässig ist) ab 1.5.2015 **ohne Verzollung nicht mehr möglich** ist.

Eine **berufliche Nutzung** des Firmenfahrzeuges muss **ausdrücklich** im **Arbeitsvertrag** des Beschäftigten **vorgesehen und geregelt** sein. Für die **berufliche Nutzung** gilt bei Vorliegen dieser Voraussetzung weiterhin eine **Befreiung von Einfuhrabgaben**. Positiv ist zumindest, dass der Begriff des „Angestellten“ nun durch den **Begriff** des **„Beschäftigten“** ersetzt wurde. Somit ist klargestellt, dass **auch Leiharbeiter und Führungskräfte** ihre Dienstfahrzeuge im Rahmen der vorübergehenden Verwendung **für Heimfahrten** nützen können, **ohne** zur **Zollanmeldung** verpflichtet zu sein.

VwGH legt strenge Maßstäbe an verdeckte Ausschüttung bei „Entnahmen“ aus der GmbH

Bei Liquiditätsbedarf, etwa um die Kosten der Lebensführung bestreiten zu können, ist es dem **Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft** (regelmäßig GmbH) **rechtlich nicht möglich**, einfach **Geldmittel aus der Kapitalgesellschaft zu entnehmen**. De facto erfolgt dies jedoch über die Führung eines **Verrechnungskontos** für den Gesellschafter bei der GmbH, welches die **wirtschaftlichen Beziehungen zwischen Gesellschafter und Gesellschaft abbildet**. Entnimmt der Gesellschafter liquide Mittel aus der GmbH, so ist dies mit einem **Darlehen** seitens der GmbH **an den Gesellschafter** zu vergleichen.

Im Rahmen von **Betriebsprüfungen** bei der Gesellschaft stellt sich regelmäßig die Frage, ob die **Überlassung von liquiden Mitteln an den Gesellschafter** eine **Forderung am Verrech-**

nungskonto darstellt oder aber als **verdeckte Gewinnausschüttung** anzusehen ist. Eine **verdeckte Gewinnausschüttung** ist üblicherweise anzunehmen, wenn die Gesellschaft dem Gesellschafter einen **Vorteil aufgrund seiner Gesellschafterstellung** zuwendet, den sie unter vergleichbaren Umständen einem Fremden nicht gewährt hätte. Bei einer verdeckten Gewinnausschüttung an eine natürliche Person kommt es zu 25% KESt (bzw. zu 33,33% wenn die KESt von der Gesellschaft übernommen wird).

UFS bzw. BFG sowie der VwGH hatten sich schon oftmals mit der umstrittenen Thematik auseinanderzusetzen. Der **Verwaltungsgerichtshof** hat unlängst in zwei Entscheidungen (GZ 2011/13/0015 vom 17.12.2014 und GZ 2012/15/0177 vom 26.2.2015) **betont**, dass **keineswegs grundsätzlich** davon ausgegangen werden kann, dass eine „Entnahme" von Geldmitteln durch den Gesellschafter aus der Kapitalgesellschaft eine **verdeckte Gewinnausschüttung** darstellt. Entgegen der Ansicht des UFS misst der VwGH **formalen Aspekten** wie etwa dem Zeitpunkt der vertraglichen Grundlage für eine Darlehensvergabe durch die Gesellschaft an den Gesellschafter oder dem Zeitpunkt der Zinsfälligkeit **wenig Bedeutung** zu. Hingegen ist für das Vorliegen einer **verdeckten Gewinnausschüttung entscheidend**, ob die **Rückzahlung** der auf dem Verrechnungskonto verbuchten Beträge (Verbindlichkeit des Gesellschafters gegenüber der Gesellschaft) **von vornherein nicht gewollt** war oder **wegen absehbarer Uneinbringlichkeit nicht zu erwarten** war. In einem solchen Fall wäre nämlich die **buchmäßige Erfassung der vollen Forderung** (gegenüber dem Gesellschafter) nur **zum Schein** erfolgt und keine durchsetzbare Forderung der Gesellschaft an die Stelle des ausgezahlten Betrags getreten. Aufgrund des **gesellschaftsrechtlich zwingenden Rückgewähranspruchs** der Gesellschaft wird üblicherweise vom Vorliegen einer **Forderung** auszugehen sein.

Aus diesen VwGH-Erkenntnissen kann abgeleitet werden, dass wenn von der Gesellschaft dem Gesellschafter ein **Vorteil** (z.B. Geld) **zugewendet** wird und **zeitnah** durch eine **Forderung** gegenüber dem Gesellschafter **ausgeglichen** wird, **grundsätzlich nicht** von einer **verdeckten Ausschüttung** auszugehen ist. Ebenso wenig liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor, wenn ein Gegenstand von der GmbH zu einem fremdüblichen Preis an den Gesellschafter verkauft wird und im Gegenzug keine Barzahlung erfolgt, sondern von der GmbH eine Forderung eingebucht wird. Eine **verdeckte Ausschüttung** könnte hingegen dann angenommen werden, wenn **keine durchsetzbare Forderung** bei der Gesellschaft **vorliegt**, was anzunehmen wäre, wenn der **Gesellschafter** im Zeitpunkt des Geldflusses über **keine ausreichende Bonität** verfügt und zudem auch **keine entsprechenden Sicherheiten** beigebracht worden sind.

Für den **Steuerpflichtigen** sind diese beiden VwGH-Entscheidungen **sehr erfreulich**, da bei „Entnahmen" aus der GmbH wohl nur bei Vorliegen bestimmter Umstände und nicht pauschal von einer verdeckten Ausschüttung aufgrund formaler Kriterien ausgegangen werden kann. Gleichwohl dürfte es **ratsam** sein, einen **Rahmen** für die **Ausnutzung des Verrechnungskontos** festzulegen, um die Bonität des Schuldners besser beurteilen zu können. Außerdem sollte sichergestellt werden, dass das **Verrechnungskonto auch Rückzahlungen des Gesellschafters aufweist** und die Gesellschaft nicht als „Selbstbedienungsladen" für den Gesellschafter dient. **Verschlechtert sich die Bonität** des Gesellschafters nach der Darlehensvergabe, so könnte jedoch eine **verdeckte Ausschüttung** vorliegen, sofern die GmbH die **Fälligstellung** bzw. die **Eintreibung** der Forderung **unterlässt**.

Kein periodenübergreifender Anrechnungsvortrag von ausländischen Steuern

Bekanntermaßen wird eine **Doppelbesteuerung** gemäß Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) üblicherweise dadurch **vermieden**, dass entweder die ausländischen Einkünfte von der Besteuerung ausgenommen werden (**Befreiungsmethode**) oder aber z.B. Österreich als Ansässigkeitsstaat auch die ausländischen Einkünfte in die Besteuerung einbezieht, jedoch die im Ausland entrichtete Steuer anrechnet (die **Anrechnungsmethode** sieht **regelmäßig** einen **Anrechnungshöchstbetrag** vor). Durch die Anrechnung der **ausländischen Steuer** – etwa einer **Quellensteuer auf Dividenden oder Zinsen** - auf die österreichische Steuer soll sichergestellt werden, dass der **ausländische Einkommensteil nicht doppelt besteuert** wird. Liegt jedoch in **Österreich** eine **Verlustsituation** (negatives Welteinkommen) vor, so **scheitert die Anrechnung** der **ausländischen Steuer** mangels Steuerbelastung in Österreich. Ungeachtet dessen **reduzieren** die **ausländischen Einkünfte** im Realisierungsjahr den **Verlustvortrag in Österreich**. Ob die ausländische Steuer zu einem späteren Zeitpunkt genutzt werden darf, ist ein von Rechtsprechung und Literatur kontrovers diskutiertes Thema.

Der **VwGH** hat einen sogenannten „**Anrechnungsvortrag**“ von nicht genutzten ausländischen Steuern – auch als **Anrechnungsüberhang** bezeichnet - in seiner Entscheidung unlängst (GZ 2012/15/0002 vom 27.11.2014) mit mehreren Argumenten **wiederum verneint**. Etwa mit dem Hinweis, dass eine **spätere Anrechnung ausländischer Steuern** in Österreich deshalb **nicht möglich ist**, da es sich dann um **andere Einkünfte handelt** als jene (ausländischen) Einkünfte, aus denen die ausländische Steuerbelastung resultiert. Es gilt nämlich der **Grundsatz**, dass eine Anrechnung bei der Veranlagung zur Körperschaftsteuer desjenigen Jahres zu erfolgen hat, in welchem das Wirtschaftsjahr endet, in dem die Einkünfte steuerlich erfasst worden sind. Außerdem wird ein **Anrechnungsvortrag** für ausländische Quellensteuern regelmäßig **nur** in jenen Staaten **gewährt**, in denen er **ausdrücklich gesetzlich vorgesehen** ist, was in Österreich aktuell nicht der Fall ist. Aus **unionsrechtlicher Sicht** ist dem VwGH folgend ebenso wenig ein Anrechnungsvortrag für ausländische (Quellen)Steuern geboten.

Der **Ausschluss des Anrechnungsvortrags von ausländischen Steuern** wird in der **Literatur** heftig **kritisiert**. **Möglicherweise** erfährt diese für den Steuerpflichtigen nachteilige Situation bei der Anrechnung von ausländischen Steuern in Zukunft eine **Änderung**. Schließlich wurde bereits im Rahmen des Salzburger Steuerdialogs 2009 seitens des BMF angedacht, in **Einzelfällen** einen **Anrechnungsvortrag** zu gewähren.
