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 01/2021

Inhaltsverzeichnis

1. **Registrierkassen-Jahresbeleg bis spätestens 15. Februar prüfen**
2. **COVID-19-Verlustersatz für ungedeckte Fixkosten**
3. **Bilanzierung von Investitionsprämien und Fixkostenzuschüssen nach UGB**
4. **Steuerliche Einkünfte eines nicht wesentlich beteiligten GmbH-Gesellschafters**

Registrierkassen-Jahresbeleg bis spätestens 15. Februar prüfen

Bei der Verwendung von **Registrierkassen** sind bekanntermaßen **Sicherheitsmaßnahmen** zu beachten, die den **Schutz vor Manipulation** der in der Registrierkasse gespeicherten Daten sicherstellen sollen. Start-, Monats- und Jahresbeleg unterstützen die **vollständige Erfassung der Umsätze** in der Registrierkasse. Dabei müssen **Jahresbelege** zum Abschluss eines jeden Jahres (unabhängig vom gewählten Wirtschaftsjahr) **erstellt**, **überprüft** und für 7 Jahre (gesetzliche Aufbewahrungsfrist) **aufbewahrt** werden. Für das **Jahr 2020** ist demnach - trotz Corona-Krise - **bis spätestens 15. Februar 2021** für jede Registrierkasse separat ein **Jahresbeleg** zu **erstellen** und zu **überprüfen**.

Der **Monatsbeleg für Dezember** ist zugleich der Jahresbeleg und kann wie jeder andere **Nullbeleg** durch Eingabe des Wertes 0 erstellt werden. Eine Überprüfung kann manuell mithilfe der **BMF Belegcheck App** vorgenommen werden. Sofern die Registrierkasse über die entsprechende technische Ausstattung verfügt, kann der Jahresbeleg **elektronisch erstellt** und über den **Registrierkassen-Webservice** zur Prüfung an FinanzOnline übermittelt werden. In diesem Fall sind Ausdruck und Aufbewahrung des Belegs **nicht notwendig**. In **Ausnahmefällen** - kein Internetzugang und kein Smartphone - ist auch eine **manuelle Übermittlung** des Jahresbelegs (Formular RK 1) möglich. Das **Versäumen der Frist** (15. Februar 2021) kann eine **Finanzordnungswidrigkeit** darstellen.

ihr steuerberater
IHR WIRTSCHAFTSBERATER

COVID-19-Verlustersatz für ungedeckte Fixkosten

Diese weitere Maßnahme zur Abfederung der Beeinträchtigungen durch die Corona-Krise (sowie zur Erhaltung der **Zahlungsfähigkeit** und zur **Überbrückung** von **Liquiditätsschwierigkeiten**) sieht - dem Namen entsprechend - einen **Ersatz** von **Verlusten** vor, welche **zwischen 16. September 2020 und 30. Juni 2021** anfallen. Konkret können bis zu 10 Betrachtungszeiträume bzw. Monate innerhalb dieses Zeitraums gewählt werden. Die Betrachtungszeiträume müssen zeitlich zusammenhängen, wobei eine Lücke aufgrund der Inanspruchnahme des (Lockdown)-Umsatzersatzes zulässig ist. Der Verlustersatz - die **maximale Fördersumme** beträgt **3 Mio. € pro Unternehmen** - kann ab einem **Umsatzausfall** von **30%** beantragt werden und muss insgesamt mindestens 500 € ausmachen. Für die Ermittlung des Umsatzausfalls ist auf die für die Einkommen- oder Körperschaftsteuerveranlagung maßgebenden Waren- und Leistungserlöse abzustellen. Grundsätzlich berechnet sich der **Umsatzausfall** aus der **Differenz** zwischen der Summe der Umsätze in den antragsgegenständlichen Betrachtungszeiträumen (maximal 10 Betrachtungszeiträume; z.B. darunter Oktober 2020) und der Summe der Umsätze der jeweils als **Vergleichszeiträume** herangezogenen Monate des Jahres **2019**.

Die **Beantragung** ist thoretisch **seit 16. Dezember 2020 möglich** und führt je nach Unternehmensgröße zu unterschiedlichen Konsequenzen. **Große und mittlere Unternehmen** (50 oder mehr Mitarbeiter und Jahresumsatz oder Bilanzsumme größer als 10 Mio. €) erhalten bis zu **70%** ihres "Verlustes" des Betrachtungszeitraums - zur Ermittlung dieser Bemessungsgrundlage siehe weiter unten. **KMUs** (mit bis zu 49 Mitarbeiter und Jahresumsatz oder Bilanzsumme kleiner 10 Mio. €) erhalten bis zu **90%** ihres **Verlustes des Betrachtungszeitraums**. Das antragstellende Unternehmen muss eine **Vielzahl** an **Anforderungen** erfüllen. Neben Sitz oder Betriebsstätte und operativer Tätigkeit in Österreich darf etwa auch **kein grobes Fehlverhalten** in der **Vergangenheit** vorliegen (z.B. darf keine rechtskräftige Finanzstrafe oder Verbandsgeldbuße von mehr als 10.000 € über Antragsteller oder dessen geschäftsführende Organe aufgrund von Vorsatz in den letzten 5 Jahren verhängt worden sein). **Ausgeschlossen** vom Verlustersatz sind übrigens neu gegründete **Unternehmen**, die **vor** dem **16. September 2020** noch **keine Umsätze** erzielt haben.

Im Detail sind Ablauf und Berechnung des Verlustersatzes durchaus komplex. Die **Antragstellung** für den Verlustersatz **an** die **COFAG** muss über einen **Steuerberater**, Wirtschaftsprüfer oder Bilanzbuchhalter erfolgen, wobei bis zu 1.000 € verlusterhöhend angerechnet werden können, wenn ein Verlustersatz bis maximal 36.000 € erwartet wird. Der **zu ersetzende Verlust** ist - jeweils auf den Betrachtungszeitraum bezogen - grundsätzlich die **Differenz** zwischen den **Erträgen** und den unmittelbar bzw. mittelbar zusammenhängenden **Aufwendungen** des Unternehmens. Die **Erträge** beinhalten **Umsätze aus Waren- und Leistungserlösen**, Bestandsveränderungen, aktivierte Eigenleistungen und sonstige betriebliche Erträge (mit Ausnahme jener aus dem Abgang von Anlagevermögen). Die **Aufwendungen** umfassen abzugsfähige **Betriebsausgaben** gem. EStG bzw. KStG; davon ausgenommen sind außerplanmäßige Abschreibungen von Anlagevermögen und Aufwendungen aus dem Abgang von Anlagevermögen. Der den Zinsertrag übersteigende -aufwand zählt auch zu den Aufwendungen, soweit er nicht (verhältnismäßig) auf die Finanzierung von Finanzanlagevermögen zurückzuführen ist. Der so ermittelte **Verlust** ist **gegebenenfalls** noch um **weitere Posten** wie z.B. Zuschüsse i.Z.m. Kurzarbeit oder Zuwendungen von Gebietskörperschaften, die aufgrund der COVID-19-Krise geleistet wurden, **zu kürzen**.

Die **Auszahlung** des Verlustersatzes erfolgt **in zwei Tranchen**. Die **erste Tranche** umfasst **70%** des voraussichtlichen Verlustersatzes und muss **bis 30.6.2021 beantragt** werden. Die **Schätzung** des Verlustes im Rahmen der Prognoserechnung für die erste Tranche kann in pauschalierter Form auf Vorjahresdaten sowie auf Daten aus dem unternehmensrechtlichen Rechnungswesen basieren.

Die **zweite Tranche** zwecks Auszahlung des noch nicht ausbezahlten Verlustersatzes kann **ab 1.7.2021 bis 31.12.2021 beantragt** werden. Bei der Antragstellung für die zweite Tranche müssen gegebenenfalls auch inhaltliche Korrekturen zum Erstantrag sowie eine **Endabrechnung** (basierend auf tatsächlichen Werten) vorgenommen werden.

Damit es zu keiner Überförderung kommt, kann der **Verlustersatz** grundsätzlich **nicht** für jene Zeiträume bezogen werden, für welche **bereits Lockdown-Umsatzersatz** bzw. **Fixkostenzuschuss II** (800.000) gewährt wird. Ein Umstieg vom Fixkostenzuschuss II (800.000) auf den Verlustersatz ist einmalig möglich. Die Kombination aus Verlustersatz und Lockdown-Umsatzersatz ist unter bestimmten Voraussetzungen jedoch denkbar.

Bilanzierung von Investitionsprämien und Fixkostenzuschüssen nach UGB

Wir haben in der letzten Ausgabe (KI 12/20) über die **Bilanzierung von Covid-19-Maßnahmen im Jahresabschluss** berichtet. Besteht **kein Rechtsanspruch** auf den Zuschuss, ist dieser dann als Forderung zu aktivieren, wenn der Berechtigte am Abschlussstichtag die sachlichen Voraussetzungen für die Gewährung des Zuschusses erfüllt hat und der Zuschuss bis zur Aufstellung des Jahresabschlusses bewilligt worden ist. Sofern ein **Rechtsanspruch** auf den Zuschuss **besteht** und der Antrag mit einer an Sicherheit grenzenden Wahrscheinlichkeit gestellt werden wird, muss für die Aktivierung einer Forderung keine Bewilligung vorliegen.

Zur Bilanzierung von Covid-19-Zuschüssen nach UGB liegt mittlerweile eine **Fachinformation des AFRAC** vor. Laut AFRAC wird **für** die **Covid-19-Fördermaßnahmen** aus der **Fiskalgestaltung der Grundrechte** ein **Rechtsanspruch auf** die **Förderung abgeleitet**, sofern die sachlichen Voraussetzungen erfüllt sind. Für die **Aktivierung einer Forderung** betreffend die **Covid-19-Investitionsprämie** müssen ein **berechtigter Förderungswerber** und eine **förderbare Investition** vorliegen. Darüber hinaus müssen bis zum Abschlussstichtag **erste Maßnahmen i.S.d. Investitionsprämiengesetzes gesetzt** worden sein. Auf die **Inbetriebnahme** der Investition, die Bezahlung bzw. Abrechnung, die Bestätigung des Steuerberaters bzw. Wirtschaftsprüfers oder den Zufluss der Prämie **kommt** es **nicht** an.

Für die **Aktivierung einer Forderung** betreffend **Fixkostenzuschüsse** müssen ein **begünstigtes Unternehmen**, entsprechende **Umsatzausfälle** gemäß Förderbedingungen und **nachweisbar förderbare Fixkosten im** jeweiligen **Betrachtungszeitraum** vorliegen. Auf die Bestätigung des Steuerberaters bzw. Wirtschaftsprüfers oder den Zufluss des Zuschusses kommt es wiederum nicht an.

Zu beachten ist, dass **nur jener Teil der Prämie bzw. des Zuschusses als Forderung aktiviert** werden darf, der **anteilig in den tatsächlich angefallenen und bilanzierten Kosten bzw. Aufwendungen Deckung findet**. Sofern bis zur Aufstellung des Jahresabschlusses bekannt wird, dass die Investitionsprämie bzw. der Fixkostenzuschuss nicht gewährt werden wird, etwa da die **budgetären Mittel ausgeschöpft** sind oder sofern bekannt wird, dass eine **Rückzahlungsverpflichtung droht**, ist dies bei der **Bilanzierung** zu **berücksichtigen**. Die Covid-19-Zuschüsse sehen eine **Vielzahl** an **Auflagen und Bedingungen** vor, die gegebenenfalls auch eine Rückzahlungsverpflichtung auslösen können. Die Auflagen und Bedingungen sind **in ihrer Gesamtheit** zu **beurteilen**. Dabei ist eine Einschätzung zu treffen, ob der Eintritt einer Rückzahlungsverpflichtung wahrscheinlich ist oder nicht. Sollte eine **Rückzahlungsverpflichtung am Abschlussstichtag wahrscheinlich sein**, ist eine **sonstige Rückstellung** zu **passivieren**.

Steuerliche Einkünfte eines nicht wesentlich beteiligten GmbH-Gesellschafters

Ist ein **Gesellschafter-Geschäftsführer** an der Kapitalgesellschaft **wesentlich** (mehr als 25%) **beteiligt**, sind in der Regel **Einkünfte aus selbständiger Arbeit** gegeben. Bei einer **geringeren Beteiligung** liegen typischerweise **Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit** vor, sofern die allgemeinen Merkmale eines Dienstverhältnisses gegeben sind. Sollten Personen mit **Minderheitenanteil** gesellschaftsrechtlich ein **Recht auf Sperrminorität** ausüben können, liegen laut § 25 Abs. 1 Z 1 EStG **trotzdem** Einkünfte aus **nichtselbständiger Arbeit** vor, sofern die allgemeinen Merkmale eines Dienstverhältnisses erfüllt sind.

Bei einem dem **VwGH** vorliegenden Fall (GZ Ra 2018/13/0061 vom 19.5.2020) war im Gesellschaftsvertrag der GmbH festgelegt, dass **Gesellschafterbeschlüsse** nur mit einer **Mehrheit** von **90%** gefasst werden können. In der GmbH gab es eine Gesellschafter-Geschäftsführerin (mit 25,25% Beteiligung) sowie drei Gesellschafter mit jeweils 23,25% und einen Gesellschafter mit einer 5%-igen Beteiligung. **Fraglich** war insbesondere, wie die Gesellschafter mit 23,25% steuerrechtlich zu behandeln sind, die alle jedoch **nicht Geschäftsführer** der GmbH waren. Durch den Gesellschaftsvertrag war faktisch sichergestellt, dass nur einstimmig Beschlüsse in der GmbH gefasst werden können. Insofern kam sogar dem Gesellschafter mit lediglich 5% Beteiligung ein Vetorecht zu. Alle Gesellschafter hatten eine Gewerbeberechtigung und einen gleichlautenden Vertrag mit der Gesellschaft abgeschlossen, wonach sie IT-Dienstleistungen für die Kunden der GmbH erbrachten - aber ohne Verpflichtung zur Arbeitsleistung und **ohne fixen Arbeitsort** bzw. ohne fixe Arbeitszeit. Die Gesellschafter konnten aber die Infrastruktur der GmbH nützen. Die Entlohnung erfolgte mit gesondertem Stundensatz aufgrund einer monatlichen Rechnung.

Strittig war die **Einordnung der Einkünfte** der drei Gesellschafter mit einer nicht wesentlichen Beteiligung (jeweils 23,25%) und **ohne Geschäftsführerbefugnis** (jedoch **mit Sperrminoritätsrecht**). Das **Finanzamt und** das **Bundesfinanzgericht** teilten die Auffassung, dass die nicht wesentlich beteiligten Gesellschafter aufgrund der Sperrminorität steuerlich nach **§ 25 Abs. 1 Z 1 lit b EStG** als **Dienstnehmer** der **GmbH** anzusehen waren, weshalb die Bezüge in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen wären.

Der **VwGH hob** diese **Entscheidung** jedoch **auf** und stellte klar, dass der angesprochene **Spezialtatbestand nur** für **Gesellschafter-Geschäftsführer** anzuwenden ist, da per Definition nur auf Fälle abgezielt wird, in denen eine **Weisungsgebundenheit** von vornherein (wegen der Sperrminorität) **nicht gegeben** sein kann. Im vorliegenden Fall konnten die Gesellschafter, welche nicht als Geschäftsführer tätig waren, zwar aufgrund ihrer **vertraglichen Sperrminorität** Generalversammlungsbeschlüsse verhindern, aber es war ihnen aufgrund ihrer Beteiligungsverhältnisse **nicht möglich**, sich den **Weisungen** der einzigen Gesellschafter-Geschäftsführerin **zu widersetzen** (d.h., sie konnten nicht über die Geschäftsführerin bestimmen, um deren Anweisungen nicht folgen zu müssen). Da der **Verweis auf § 25 Abs. 1 Z 1 lit b EStG** im konkreten Fall **ins Leere ging** (da nicht alle Merkmale für diese Sonderbestimmung erfüllt waren), konnten auch die Einkünfte der Gesellschafter **nicht** unter die **Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit fallen**. Schließlich lagen auch die sonst typischen Merkmale eines Dienstverhältnisses nicht vor, sodass die Gesellschafter **Einkünfte aus selbständiger Arbeit** erzielten.