

Wirtschaftstreuhänder

MARKSTEINER & PARTNER

GmbH. & Co. KG

Steuerberatungs- u. Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

4310 Mauthausen, Kirchenberg 13

Tel.: 07238/2111, Fax: DW. 21, E-mail: office@marksteiner-partner.at

.....Wir informieren Sie

Sehr geehrter Klient !

Im Zuge der Steuerreform sind in den letzten Tagen unterschiedlichste Fragen an uns herangetragen worden. Hier eine kleine Auswahl dieser Fragen samt Beantwortung.

-
- **Trinkgeld: steuerfrei oder nicht?**
 - **Registrierkasse: Erleichterung für Vereine**
 - **Berechnung der neuen Abschreibung bei Gebäuden**
 - **Vermietung von Liegenschaften an den Gesellschafter-Geschäftsführer**
-

Trinkgeld: steuerfrei oder nicht?

Wird im Zuge eines Restaurantbesuches dem Kellner ein Trinkgeld gewährt, so stellt sich die Frage, ob dieses zu versteuern ist. Die Steuerfreiheit von Trinkgeldern ist nämlich nur bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen gegeben.

Das Trinkgeld muss

- ortsüblich sein und
- einem Arbeitnehmer anlässlich einer Arbeitsleistung von einem Dritten,
- freiwillig und ohne dass ein Rechtsanspruch darauf besteht sowie zusätzlich zu dem Betrag, der für die Arbeitsleistung zu zahlen ist,
- zugewendet werden.

Liegen sämtliche Voraussetzungen vor, so sind Trinkgeldzahlungen von der Lohnsteuer

sowie vom **Dienstgeberbeitrag und der Kommunalsteuer befreit.**
Ortsübliches Trinkgeld

Entscheidend ist daher insbesondere, dass das Trinkgeld ortsüblich, das heißt branchenüblich ist und in einer angemessenen Höhe ausbezahlt wird. Üblicherweise erhalten Trinkgelder etwa Arbeitnehmer im Frisörgewerbe, im Hotel- und Gastgewerbe oder im Gewerbe der Kosmetiker, Fußpfleger und Masseur.

Darüber hinaus ist darauf zu achten, dass nur Trinkgelder, die einem Arbeitnehmer mit Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zugewendet werden steuerfrei sind. Sind etwa in einem Restaurantbetrieb der Unternehmer selbst und ein als Arbeitnehmer beschäftigter Kellner im Service tätig, so ist nur das von Kunden dem beschäftigten Kellner zugewendete Trinkgeld steuerfrei. Die **dem Unternehmer zugewendeten Beträge stellen hingegen steuerpflichtige Einnahmen** dar. Zulässig und somit für die Steuerfreiheit von Trinkgeldern unschädlich ist aber, dass das Trinkgeld von anderen Arbeitnehmern (z.B. Zahlkellnern) oder vom Arbeitgeber selbst entgegengenommen wird, wenn es im Anschluss dem Arbeitnehmer weitergegeben wird.

Beispiel

Aufgrund des hervorragenden Services vermerkt ein Gast eines Restaurants auf dem Rechnungsbeleg ein Trinkgeld für den Kellner in bestimmter Höhe. Dieses Trinkgeld bezahlt er gemeinsam mit der Konsumation mit Kreditkarte. Der gesamte Rechnungsbetrag wird zunächst auf ein Konto des Arbeitgebers des Kellners überwiesen. Dieser gibt jedoch das ausgewiesene Trinkgeld an den Kellner weiter. Das Trinkgeld ist bei Vorliegen aller übrigen Voraussetzungen beim Kellner steuerfrei. Leitet hingegen der Arbeitgeber das Trinkgeld nicht weiter, so liegen beim Arbeitgeber steuerpflichtige Betriebseinnahmen vor.

Zu beachten ist jedoch, dass selbst bei Vorliegen sämtlicher, oben angeführter Voraussetzungen die Steuerfreiheit von Trinkgeldern dann nicht gegeben ist, wenn aufgrund gesetzlicher oder kollektivvertraglicher Bestimmungen Arbeitnehmern die **direkte Annahme von Trinkgeldern untersagt ist!**

Ob Trinkgelder daher tatsächlich steuerfrei sind oder nicht, ist im jeweiligen Einzelfall zu prüfen. Wir unterstützen und beraten Sie dabei gerne!

Registrierkasse: Erleichterungen für Vereine

Begünstigte Vereine sind für bestimmte Bereiche zur Gänze von der Einzelaufzeichnungs-, Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht befreit.

Für Vereine, die einen begünstigten Zweck verfolgen, bestehen viele abgabenrechtliche Begünstigungen. Vorausgesetzt wird aber, dass sowohl in der Vereinssatzung als auch bei der tatsächlichen Geschäftsführung diese gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke berücksichtigt werden.

Solche begünstigten Vereine sind etwa für nachstehende Bereiche zur Gänze von der Einzelaufzeichnungs-, Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht befreit. Laut Finanz

gilt dies auch für begünstigungsschädliche Betriebe mit einem **Umsatz von weniger als € 7.500 pro Jahr**:

Unentbehrlicher Hilfsbetrieb

Ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb liegt dann vor, wenn

- der Betrieb insgesamt auf die Erfüllung begünstigter Zwecke eingestellt ist,
- die betreffende Betätigung für die Erreichung des Vereinszwecks in ideeller Hinsicht unentbehrlich ist und
- zu abgabepflichtigen Betrieben (konkret) nicht in größerem Umfang in direkten Wettbewerb getreten wird.

Dabei ist wesentlich, dass die mit Einnahmen verbundene **Tätigkeit mit dem statutenmäßigen Vereinszweck in unmittelbarem Zusammenhang** steht. Beispiele sind etwa die Theatervorstellung eines Theatervereins oder der Amateursportbetrieb eines Sportvereines.

Bestimmte entbehrliche Hilfsbetriebe - kleine Vereinsfeste

Die Befreiung gilt nur unter folgenden Voraussetzungen:

1. Das Vereinsfest wird im Wesentlichen von den Mitgliedern des Vereins oder deren Angehörigen getragen.
2. Musik- oder andere Künstlergruppen verrechnen für ihren Auftritt üblicherweise nicht mehr als € 1.000 pro Stunde.
3. Die Verpflegung ist von den Vereinsmitgliedern bereitzustellen. Wird diese an einen Unternehmer (z.B. Gastwirt) ausgelagert, gilt dessen Tätigkeit nicht als Bestandteil des Vereinsfestes und ist für die Einstufung des Vereinsfestes als entbehrlicher Hilfsbetrieb unbeachtlich.
4. Die Dauer solcher Veranstaltungen darf insgesamt 72 Stunden im Jahr nicht übersteigen.

Begünstigungsschädlicher Betrieb mit einem Umsatz von weniger als € 7.500 pro Jahr

Begünstigungsschädlich sind wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die keine Hilfsbetriebe mehr sind, sowie land- und forstwirtschaftliche Betriebe oder Gewerbebetriebe, die mit Gewinnerzielungsabsicht betrieben werden, wie zum Beispiel große Vereinsfeste, die über den Vereinsrahmen hinausgehen, oder Warenverkaufsstellen.

Erzielen die begünstigungsschädlichen Betriebe jedoch nur **Umsätze von höchstens € 7.500 pro Jahr**, besteht laut Finanzministerium auch für diese Umsätze weder Einzelaufzeichnungs-, Registrierkassen- noch Belegerteilungspflicht.

Berechnung der neuen Abschreibung bei Gebäuden

Die Berechnung der Abschreibung von Gebäuden ist nicht gerade einfach. Viele Bestimmungen müssen dabei in Einklang gebracht werden.

Bei **betrieblich genutzten Gebäuden** besteht für den Unternehmer die Verpflichtung, die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung bzw. AfA). Ohne Nachweis der konkreten Nutzungsdauer sieht das Gesetz bei Gebäuden fixe Abschreibungssätze vor. Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2015 beginnen, kam es zu einer Vereinheitlichung dieser Abschreibungssätze auf 2,5% pro Jahr.

Bei **für Wohnzwecke überlassenen Gebäuden** beträgt die AfA nunmehr in der Regel 1,5%. Der Nachweis einer davon abweichenden Nutzungsdauer ist jedoch möglich.

Für „alte“ Wirtschaftsjahre, die vor dem 31.12.2015 begonnen haben, galten hingegen, abhängig vom Zweck der betrieblichen Nutzung, unterschiedliche Abschreibungssätze. Wurde gemäß der alten gesetzlichen Regelung für bereits vorhandene Gebäude ein AfA-Satz von beispielsweise 3% oder 2% angewendet, reduziert oder erhöht sich die AfA nunmehr auf 2,5%. Dies führt auch zu einer entsprechend veränderten Restnutzungsdauer.

Beispiel

Ein betrieblich genutztes Gebäude wurde im Februar 2006 mit Herstellungskosten von € 100.000 fertiggestellt und anschließend sofort in Betrieb genommen. In den Wirtschaftsjahren bis zum 31.12.2015 betrug der AfA-Satz 3% (33,3 Jahre). Der Buchwert zum 31.12.2015 betrug somit € 70.000 (bei einer linearen Abschreibung in Höhe von € 3.000 p.a.). Die Restnutzungsdauer liegt zu diesem Zeitpunkt bei 23,3 Jahren.

Aufgrund der Gesetzesnovelle reduziert sich der AfA-Satz auf 2,5%, womit der jährliche AfA-Betrag (basierend auf den ursprünglichen Herstellungskosten) seit dem 1.1.2016 € 2.500 beträgt. Dadurch verlängert sich auch die Restnutzungsdauer von 23,3 Jahren auf 28 Jahre ($70.000/2.500 = 28$). Vereinfacht kann auch der bisherige AfA-Betrag von € 3.000 um $1/6$ verringert werden ($3.000 * 0,8334 = 2.500$).

Private Gebäude

Bei privaten Gebäuden, die der Erzielung von **Einkünften aus Vermietung und Verpachtung** dienen, kann ohne Nachweis der Nutzungsdauer unverändert ein AfA-Satz von 1,5% herangezogen werden. Dabei ist jedoch zu beachten, dass bei bebauten Grundstücken von den Anschaffungskosten ein bestimmter Anteil des Grund und Bodens auszuscheiden ist. Bisher lag dieser Anteil bei 20%. Seit dem 1.1.2016 beträgt er abhängig von der Einwohnerzahl, vom durchschnittlichen Baulandpreis pro m² sowie von der Anzahl der Wohn- oder Geschäftseinheiten in der Regel pauschal 20%, 30% oder 40%. Ein davon abweichender auszuscheidender Anteil kann jedoch z.B. durch ein Gutachten nachgewiesen werden.

Beispiel

Ein Zinshaus wird im Jänner 2004 um € 3,4 Mio. angeschafft. Davon waren bis zum 31.12.2015 20%, somit € 680.000 als Grundanteil auszuschneiden. Die AfA betrug bis Ende 2015 daher € 40.800 $((€ 3,4 \text{ Mio.} - € 680.000) \cdot 0,015)$. Seit dem 1.1.2016 beträgt der Grundanteil aufgrund der maßgeblichen Kriterien 40%. Ab dem 1.1.2016 beläuft sich die jährliche AfA daher auf € 30.600.

Vermietung von Liegenschaften an den Gesellschafter-Geschäftsführer

Wird eine Vermietung von Liegenschaften an den Gesellschafter-Geschäftsführer nicht zu Bedingungen wie zwischen Fremden abgeschlossen, sind steuerliche Konsequenzen kaum zu vermeiden.

Rechtsbeziehungen zwischen einer GmbH und ihren Gesellschaftern sind steuerlich anzuerkennen, wenn diese unter fremdüblichen Bedingungen abgeschlossen werden. Fremdüblich bedeutet, dass die Vereinbarung nach außen ausreichend zum Ausdruck kommt, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hat und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wäre. Ist eine fremdübliche Vereinbarung nicht gegeben (beispielsweise im Falle einer Überlassung von Immobilien zu einer „besonders geringen“ Miete), so führt dies zu einer sogenannten verdeckten Gewinnausschüttung.

Vergleich Renditemiete mit Marktmiete

Um das Ausmaß dieser verdeckten Gewinnausschüttung und die damit verbundenen Konsequenzen zu ermitteln, ist zu prüfen, ob die betreffende Immobilie für eine fremdübliche, marktkonforme Nutzungsüberlassung geeignet und daher jederzeit im betrieblichen Geschehen einsetzbar ist.

Um das Vorliegen dieses Kriteriums zu prüfen, muss die sogenannte „**Renditemiete**“ **mit der erzielbaren Marktmiete für die betreffende Immobilie verglichen werden**. Die Renditemiete ist laut Finanzministerium jene Miete, mit der für das eingesetzte Kapital die durchschnittliche Rendite einer Immobilienveranlagung in dieser Lage erreicht wird (Immobilienrendite der betreffenden Region).

Findet die Renditemiete in der Marktmiete Deckung, so dass die Liegenschaft zu Marktkonditionen fremdüblich vermietet werden kann, handelt es sich um eine jederzeit im betrieblichen Geschehen einsetzbare Immobilie. Ist in diesem Fall das zwischen der Körperschaft und dem Gesellschafter-Geschäftsführer vereinbarte Mietentgelt niedriger als eine angemessene (fremdübliche) Miete, so liegt in Höhe der Differenz zur Marktmiete eine verdeckte Gewinnausschüttung vor.

Die Differenz ist auf Ebene des Gesellschafters mit 27,5% zu besteuern und auf Ebene der Gesellschaft der steuerlichen Bemessungsgrundlage hinzuzurechnen, welche der 25%igen Körperschaftsteuer unterliegt.

Findet die Renditemiete hingegen in der Marktmiete keine Deckung, sodass die Immobilie nicht zu Marktkonditionen fremdüblich vermietet werden kann, handelt es sich um eine nicht jederzeit im betrieblichen Geschehen einsetzbare Liegenschaft. Das ist etwa

bei besonders repräsentativen oder speziell auf die Wohnbedürfnisse des Gesellschafter-Geschäftsführers abgestimmte Immobilien der Fall, weil sie schon ihrer Erscheinung nach für die private Nutzung durch den Anteilsinhaber bestimmt sind.

Wird die Immobilie in diesem Fall zu einem **unter der Renditemiete liegenden Betrag** an den Gesellschafter-Geschäftsführer vermietet, kommt es in Höhe der gesamten von der Körperschaft getragenen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der Immobilie zu einer verdeckten Ausschüttung mit den damit verbundenen steuerlichen Konsequenzen.

Ob bzw. inwieweit auf Basis der oben dargestellten Kriterien der Finanzverwaltung bei der Überlassung von Immobilien an den Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt und welche konkreten gesamtsteuerlichen Konsequenzen daraus folgen, ist stets im jeweiligen Einzelfall zu beurteilen. Wir unterstützen und beraten Sie dabei gerne!

Bei Unklarheiten oder Fragen zu den angeführten Themen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung!

Mit freundlichen Grüßen

**Marksteiner & Partner Steuerberatungs- und
Wirtschaftsprüfungs-GmbH & Co KG**

Kirchenberg 13

4310 Mauthausen

07238/2111

Fax 07238/2111-21

www.marksteiner-partner.at

office@marksteiner-partner.at

FN 268582z, FG: Linz;DVR: 0712728