



Ausgabe 7/2019

Klienten-Information

Immobilienverertragsteuer – Aufgabe des Hauptwohnsitzes als zwingende Voraussetzung

Eine bedeutsame **Ausnahme** von der Besteuerung im Rahmen der **Immobilienverertragsteuer** liegt dann vor, wenn die so genannte **Hauptwohnsitzbefreiung** geltend gemacht werden kann. So ist der **Veräußerungserlös** aus Eigenheimen bzw. Eigentumswohnungen samt Grund und Boden **steuerfrei**, wenn das Eigenheim bzw. die Eigentumswohnung von der Anschaffung (Fertigstellung) bis zur Veräußerung **für mindestens zwei Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz** gedient hat und der **Hauptwohnsitz aufgegeben** wird. Gleiches gilt, wenn der Hauptwohnsitz aufgegeben wird und das Objekt **innerhalb der letzten zehn Jahre** vor der Veräußerung **mindestens fünf Jahre durchgehend** als Hauptwohnsitz gedient hat. Hinsichtlich der zeitlichen Nähe zwischen Veräußerung und Aufgabe (dieses) Hauptwohnsitzes gilt eine **Toleranzfrist von 1 Jahr ab Kaufvertragsdatum**.

Das **BFG** hatte sich (GZ RV/7104377/2017 vom 21.2.2019) mit dem Fall auseinanderzusetzen, in dem eine **Wohnung** aufgrund finanzieller Schwierigkeiten **veräußert** werden musste und die Steuerpflichtige die **Wohnung** vom Käufer **in Folge zurückmietete**, um weiterhin in der Wohnung bleiben zu können. Demnach war sowohl vor als auch nach der Veräußerung der **Hauptwohnsitz in dieser Wohnung**. Die von ihr geltend gemachte Hauptwohnsitzbefreiung wurde vom Finanzamt allerdings nicht anerkannt. Im Zuge der Entscheidungsfindung betonte das BFG, dass der **Sinn und Zweck der Hauptwohnsitzbefreiung** darin besteht, dass der **Veräußerungserlös ungeschmälert zur Schaffung eines neuen Hauptwohnsitzes** zur Verfügung steht. Dies deshalb, da **regelmäßig** mit der Schaffung eines neuen Hauptwohnsitzes, zusammen mit dessen Verlegung, **hohe finanzielle Aufwendungen** verbunden sind, wie etwa der **Erwerb** selbst oder auch die Ausstattung (auch bei der Einrichtung einer neu angemieteten Wohnung).

Ein solches **Finanzierungserfordernis** besteht gerade dann **nicht**, wenn eine **Wohnung** unmittelbar **nach der Veräußerung** im Rahmen eines **Mietverhältnisses weiterbenutzt** wird. Das BFG ging davon aus, dass **im konkreten Fall** nämlich keine höheren Belastungen durch Erwerb von Eigentum bzw. Ausstattung einer neuen Mietwohnung entstanden, sondern dass **beabsichtigt** wurde, die durch den Verkauf der Eigentumswohnung **freiwerdenden Mittel für andere Zwecke verwenden** zu können (beispielsweise zur Entschuldung von auf der Liegenschaft befindlichen Lasten). Im Endeffekt ist die **Hauptwohnsitzbefreiung** bei Weiterbenutzung der veräußerten Wohnung (als Hauptwohnsitz) nicht anwendbar – daran ändert auch nichts, dass die Hauptwohnsitzbefreiung im Falle der Veräußerung und nachgehender Nutzung als Nebenwohnsitz zur Anwendung kommen würde. Ob der **Verfassungsgerichtshof** den von der Steuerpflichtigen ins Treffen geführten **Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz** teilt und somit eine Befreiung von der Immobilienverertragsteuer trotz Beibehaltung des Hauptwohnsitzes ermöglicht, bleibt allerdings **abzuwarten**.

Abzugsfähigkeit eines Arbeitszimmers bei einer angestellten Produktmanagerin

Die **steuerliche Abzugsfähigkeit** von in der Wohnung gelegenen **Arbeitszimmern** ist generell und vor allem bei Dienstnehmern nur unter **sehr restriktiven Voraussetzungen** möglich. Schließlich muss das Arbeitszimmer den **Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit** bilden. Einen solchen Fall, bei welchem diese Vorgaben letztlich zugetroffen haben, hatte das **BFG** (GZ RV/7100104/2014 vom 2.1.2019) dieses Jahr zu entscheiden. Eine **angestellte Produktmanagerin**, die für die Entwicklung, Herstellung und Einführung neuer Produkte für Implantate in der Gefäß- und Herzchirurgie zuständig ist, führte ihre Arbeiten im Arbeitszimmer in ihrer Wohnung durch. Maßgeblich ist dabei auch, dass **seitens des Arbeitgebers kein Büro** bereitgestellt wurde. Die Arbeiten bestanden in Tätigkeiten, die typischerweise in einem Arbeitszimmer durchgeführt werden können wie z.B. das Abhalten von Telefonkonferenzen, Erstellen von Unterlagen (Verkaufsstrategien, Marktanalysen) oder Literaturstudium.

Zu den **Tätigkeiten** zählten aber **auch** der Besuch von Kongressen sowie **Dienstreisen zu Niederlassungen** des Arbeitgebers und zur **außerhalb Österreichs** gelegenen **Hauptniederlassung**. Derartige berufliche **Aktivitäten**, die sich **außerhalb des Arbeitszimmers** abspielten, sind nach Ansicht des BFG **nicht schädlich**, wenn zumindest **mehr als die Hälfte der Arbeitszeit im Arbeitszimmer erledigt** wird. Im konkreten Fall konnte ein Verhältnis von **85% (Arbeitszimmer)** zu 15% (außerhalb des Arbeitszimmers) **glaubhaft gemacht** werden, sodass die **Kosten des Arbeitszimmers** als **steuerliche Werbungskosten** anerkannt wurden.

BFG zur Werbeabgabepflicht von „Huckepackwerbung“ an personalisierte Adressaten

Bei „Huckepackwerbung“ hängt sich eine Werbekampagne an eine **bereits laufende Vermarktungsaktion** an und verursacht dadurch keine oder zumindest **deutlich geringere Kosten**. Im vor dem **BFG** gelandeten Fall wurden **Werbeprospekte und Kataloge anderer Unternehmen** den **Produktlieferungen** an die (privaten) **Endkunden** in der Hoffnung beigelegt, diese dadurch zum Erwerb weiterer Produkte von anderen Firmen zu animieren. Für die Beigabe dieser Werbematerialien verrechnete das ausliefernde Unternehmen an konzernfremde Unternehmen ein **Entgelt** während konzernzugehörigen Unternehmen die Beigabe ihrer Werbematerialien unentgeltlich ermöglicht wurde.

Im Verfahren vor dem BFG (GZ RV/1100555/2016 vom 2.1.2019) waren unter anderem folgende Fragen zu klären, die auch über den konkreten Fall hinaus für die Beurteilung bzw. die Auslegung des **Werbeabgabegesetzes** von Bedeutung sind:

- Fällt die Beilage von Werbematerialien zu gelieferten Paketen unter die **Werbeabgabepflicht**?
- Sind Werbeleistungen nur dann steuerpflichtig, wenn diese an einen **unbekannten Personenkreis** erbracht werden (und nicht in Form adressierter Zusendungen erfolgen)?
- Sind gegenüber **konzernzugehörigen Unternehmen** erbrachte Werbeleistungen als **nicht steuerbare Eigenwerbung** zu sehen?

Das BFG führte dazu in seiner Entscheidung zunächst aus, dass **beigelegte Werbematerialien** selbst **Druckwerke** im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 Werbeabgabegesetz darstellen und damit der **Vorgang grundsätzlich abgabepflichtig** ist. Die in der **Literaturmeinung** zum Teil vertretene Ansicht, dass nur Werbeleistungen, die an einen **unbekannten Personenkreis** erbracht würden, der **Werbeabgabepflicht** unterliegen, teilte das BFG nicht. Auch bei **persönlich adressierter Direktwerbung** kommt es zur **Werbeabgabepflicht**, wenn diese Direktwerbung für einen **größeren Personenkreis** (mehr als 50 Personen) **bestimmt** ist. Ob dieser Personenkreis dem Werbeleister bekannt oder unbekannt ist, bleibt somit ohne Bedeutung.

Spannend ist in diesem Zusammenhang aber, dass das BFG in diesem Punkt die Möglichkeit einer ordentlichen **Revision beim VwGH zugelassen** hat. Somit kann es in einem allenfalls vor dem Höchstgericht fortgesetzten Verfahren nochmals zur (abschließenden) Beurteilung kommen, ob **nur** an einen **unbekannten Personenkreis gehende Werbung** der **Werbeabgabe** unterliegt und damit **personalisierte Werbung**, unabhängig von der Größe des Empfängerkreises, immer von der **Abgabepflicht ausgenommen** wäre.

In Hinblick auf die **unentgeltlich an konzernzugehörige Unternehmen** erbrachten Werbeleistungen bestätigte das BFG die bestehende Rechtsprechung, wonach diese als **Eigenwerbung** zu qualifizieren sind und daher **nicht** der **Werbeabgabepflicht** unterliegen.

Beschränkung maximal abzugsfähiger ausländischer Sozialversicherungsbeiträge?

Der **Verwaltungsgerichtshof** hatte sich (GZ Ra 2017/13/0042 vom 21.11.2018) mit dem Fall zu beschäftigen, in dem ein **deutscher Arbeitnehmer** nach Österreich entsendet wurde und hier aufgrund seiner Ansässigkeit die **unbeschränkte Steuerpflicht** begründete. Da er jedoch weiterhin im **deutschen Sozialversicherungssystem** verankert blieb, machte er in seiner (österreichischen) **Einkommensteuererklärung ausländische „Pflichtversicherungsbeiträge“** als **Werbungskosten** geltend. Wenngleich die **steuerliche Abzugsfähigkeit** als Werbungskosten grundsätzlich anerkannt wurde, so stand die Berücksichtigung **der Höhe nach** in Zweifel. Das **Finanzamt** erkannte nämlich die Werbungskosten **maximal** in Form des **Höchstbetrags** nach dem **ASVG** an, während der Arbeitnehmer den höheren **Höchstbetrag** nach **deutschem Sozialversicherungsrecht** berücksichtigt haben wollte.

Beiträge des Versicherten zur **Pflichtversicherung** in der **gesetzlichen Sozialversicherung** stellen **Werbungskosten** dar und sind auch dadurch gekennzeichnet, dass sich der Versicherte der **Entrichtung dieser Beiträge** dem Grunde und der Höhe nach **nicht entziehen** kann. Ein unbeschränkter Abzug als Werbungskosten gilt auch bei **Beiträgen** zu einer **ausländischen Pflichtversicherung**, wenn diese einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entspricht. Allerdings ist der gesetzlichen Bestimmung auch zu entnehmen, dass die **ausländischen Sozialversicherungsbeiträge** nur **insoweit abzugsfähig** sind, als sie „der Höhe nach insgesamt **Pflichtbeiträgen** in der gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen“.

Wenngleich der reine Wortlaut mehrere Interpretationen zuließe – etwa auch, dass auf die **Pflichtbeiträge** in der gesetzlichen Sozialversicherung **jener Rechtsordnung** Bezug zu nehmen ist, aus der sich die **ausländische gesetzliche Versicherungspflicht** ergibt - so stellte der VwGH klar, dass die **Beschränkung** ausländischer Sozialversicherungsbeiträge dem **Sinn und Zweck** nach auf die **Höchstbeiträge** in der **gesetzlichen österreichischen Sozialversicherung abzielt**. Höhere (ausländische) Beiträge, die auch regelmäßig zur Abdeckung **umfassenderer Leistungen** anfallen, sollen hingegen **nicht** als Werbungskosten **abzugsfähig** sein. Dadurch ist auch eine Gleichstellung mit den im Inland entrichteten Sozialversicherungsbeiträgen und vergüteten Leistungen gewährleistet.

Sollten zu den obigen Punkten noch Fragen sein, bitte ich um Rückmeldung (Tel. 05442 62818 oder mail@antretter.at).

Impressum: Medieninhaber, Herausgeber und Verleger: Klienten-Info, Klier, Krenn & Partner KG, Redaktion: 1090 Wien, Rotenlöwengasse 19/12-14. Richtung: unpolitische, unabhängige Monatsschrift, die sich mit dem Wirtschafts- und Steuerrecht beschäftigt und speziell für Klienten von Steuerberatungskanzleien bestimmt ist. Die veröffentlichten Beiträge sind urheberrechtlich geschützt und ohne Gewähr. © www.klienten-info.at