

IN DIESER AUSGABE

- **Mitarbeiter Rabatte**
- **Fahrtkosten – Sachbezug und anteilige Werbungskosten**
- **Sonderausgaben – automatische Datenübermittlung und Steuererklärung**
- **Zuschreibungsrücklage – Auflösung ab 2016**
- **Steuer- und Wirtschaftsinformationen in Kürze**

Mitarbeiter Rabatte (LSiR 2002, Rz 103f)

Mit dem StRefG 2015/2016, BGBl I Nr. 118/2015 wurde ab der Veranlagung 2016 die Steuerfreiheit der Mitarbeiter Rabatte im § 3 Abs. 1 Z 21 EStG neu geregelt. Nachfolgend werden die wesentlichen Bestimmungen für die Gewährung von steuerfreien Mitarbeiter Rabatten dargelegt:

■ Was versteht man unter einem Mitarbeiter Rabatt?

Als Mitarbeiter Rabatte bezeichnet man **geldwerte Vorteile** gem. § 15 Abs. 2 Z 3 lit. a EStG aus dem **kostenlosen oder verbilligten Bezug von Waren oder Dienstleistungen**, die der Arbeitgeberbetrieb oder ein verbundenes Konzernunternehmen im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet.

■ Unter welchen Voraussetzungen sind Mitarbeiter Rabatte steuerfrei?

Für die allgemeine Anerkennung der Steuerfreiheit ist es notwendig, dass

1. Der Mitarbeiter Rabatt allen oder bestimmten Gruppen von Arbeitnehmern eingeräumt wird.

Gruppen von Arbeitnehmern sind z.B. Großgruppen wie alle Arbeiter, alle Angestellten, Schichtarbeiter oder abgegrenzte Berufsgruppen wie z.B. Monteure, Zusteller, Innendienst- bzw. Außendienstmitarbeiter, gesamtes kaufmännisches oder technisches Personal, Einkaufs- oder Verkaufspersonal oder alle Arbeitnehmer mit einer Betriebszugehörigkeit von einer bestimmten Anzahl von Jahren.

Pensionisten sind keine begünstigten Arbeitnehmer gem. § 3 Abs. 1 Z 21 EStG. Ebenso nicht begünstigt sind Mitarbeiter Rabatte, die nur **Personen einer bestimmten Altersgruppe** gewährt werden.

Bietet der Arbeitgeber zwar allen Arbeitnehmern oder allen Arbeitnehmern einer bestimmten Gruppe einen Mitarbeiter Rabatt an, machen aber nicht alle Arbeitnehmer oder alle Arbeitnehmer einer bestimmten Gruppe von diesem Angebot Gebrauch, bleibt der steuerfreie Mitarbeiter Rabatt hinsichtlich der annehmenden Arbeitnehmer aufrecht (vgl. VwGH 4.7.1985, 84/08/0006).

2. Kein Verkauf dieser Waren durch den Arbeitnehmer

Die kostenlos oder verbilligt erhaltenen Waren oder Dienstleistungen dürfen vom Mitarbeiter **weder verkauft noch zur Erzielung von Einkünften verwendet** werden. Außerdem dürfen die Rabatte nur in einer solchen Menge gewährt werden, dass ein Verkauf oder eine Einkünfterzielung ausgeschlossen ist. Dies muss durch dementsprechende Regelungen durch den Arbeitgeber (z.B. im Dienstvertrag) gewährleistet werden.

3. Der Arbeitnehmer muss über den Mitarbeiter Rabatt selbst verfügen

Der kostenlose oder verbilligte Bezug muss durch den Arbeitnehmer selbst erfolgen und auch der wirtschaftliche Aufwand dafür muss von ihm getragen werden.

Werden aufgrund des Dienstverhältnisses **Rabatte auch an Angehörige des Mitarbeiters** gewährt, liegt **beim Arbeitnehmer ein Vorteil aus dem Dienstverhältnis** vor, auf welchen die **Steuerfreiheit** für Mitarbeiter Rabatte **grundsätzlich nicht zu gewähren** ist. Eine **Ausnahme** davon besteht nur dann, wenn der **Freibetrag von € 1.000,- nicht überstiegen wird**. In diesem Fall geht die Finanzverwaltung davon aus, dass der Arbeitnehmer den Aufwand wirtschaftlich selbst trägt und die Steuerfreiheit kann daher angewendet werden.

■ Bis zu welcher Höhe sind Mitarbeiter Rabatte steuerfrei?

Mitarbeiter Rabatte sind in folgender Höhe steuerfrei:

1. Bis zu einer **Freigrenze von maximal 20 %** des Endpreises (§ 3 Abs. 1 Z 21 lit. c EStG).
2. **Übersteigt** der Mitarbeiter Rabatt die **Freigrenze** von 20 %, steht **insgesamt ein jährlicher Freibetrag von € 1.000,-** zu (§ 3 Abs. 1 Z 21 lit. d EStG).

Der Arbeitgeber muss alle einem Mitarbeiter im Kalenderjahr gewährten Rabatte, die die Freigrenze von 20 % übersteigen, aufzeichnen.

Der **Freibetrag von € 1.000,-** kann von jedem Arbeitgeber in voller Höhe berücksichtigt werden, **auch wenn das Dienstverhältnis nicht das ganze Kalenderjahr bestanden hat** (z.B. unterjähriger Ein- oder Austritt oder Karenzierung).

Zu berechnen ist der 20 %ige Mitarbeiter Rabatt von jenem **Endpreis (unter Berücksichtigung von üblichen Kundenrabatten)**, zu dem der Arbeitgeber die Ware oder Dienstleistung fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet. **Sonderkonditionen** z.B. für bevorzugte Kunden oder Preiszugeständnisse, die der Arbeitgeber aufgrund gezielter Preisverhandlungen gewährt, **sind nicht zu berücksichtigen**.

Beispiel 1:

Ein Unternehmer verkauft eine Ware an fremde Abnehmer zu einem Preis von € 1.000,- (= üblicher Verkaufspreis abzüglich üblicher gewährter Rabatte). An seine Mitarbeiter verkauft der Unternehmer die gleiche Ware

- a) zu einem Preis von € 800,-. Da die 20 %-Grenze nicht überschritten wird (€ 1.000,- minus 20 % = € 800,-), ist kein Sachbezug anzusetzen.
- b) zu einem Preis von € 600,-. Infolge des Überschreitens der 20 %-Grenze liegt ein geldwerter Vorteil von € 400,- vor. Dieser Betrag ist jedoch nur dann zu versteuern, wenn es durch weitere Zuwendungen zu einer Überschreitung des jährlichen Freibetrages von € 1.000,- kommt.

Beispiel 2:

Ein Unternehmer verkauft eine Ware an fremde Abnehmer grundsätzlich zu einem Preis von € 8.000,-. Die gleiche Ware verkauft er an seine Mitarbeiter zu einem Preis von € 5.000,-.

Der Mitarbeiterrabatt beträgt mehr als 20 % (€ 1.600,-). Es liegt ein geldwerter Vorteil von € 3.000,- vor. Da auch der jährliche Freibetrag von € 1.000,- überschritten wird, sind € 2.000,- (€ 3.000,- abzüglich € 1.000,- Freibetrag) als Sachbezug zu versteuern.

Beim zu vergleichenden Endpreis ist stets der Zeitpunkt des kostenlosen oder verbilligten Bezugs der konkreten Ware oder Dienstleistung heranzuziehen.

Beispiel:

Ein Trachtenerzeuger verkauft Trachtenanzüge an fremde Abnehmer zu einem Preis von € 500,-. Am 15.7. wird die Ware aufgrund des Sommerschlussverkaufs um 40 % auf € 300,- reduziert. Ein Arbeitnehmer des Trachtenerzeugers erwirbt die Ware

- am 30.6. um € 350,-. Da die 20 %-Grenze überschritten wird (€ 500,- minus 20 % = € 400,-), liegt ein geldwerter Vorteil von € 150,- vor, der dann der Besteuerung zu unterwerfen ist, wenn der Freibetrag von € 1.000,- überschritten wird.
- am 15.7. um € 250,-. Die 20 %-Grenze wird nicht überschritten (€ 300,- abzüglich 20 % = € 240,-). Der Mitarbeiterrabatt ist steuerfrei.
- am 20.7. um € 200,-. Da die 20 %-Grenze überschritten wird (€ 300,- abzüglich 20 % = € 240,-), ist ein geldwerter Vorteil aus dem Dienstverhältnis in Höhe von € 100,- gegeben, der zu versteuern ist, wenn der jährliche Freibetrag von € 1.000,- überstiegen wird. (H.S.)

Fahrtkosten – Sachbezug und anteilige Werbungskosten

Fahrtkosten sind grundsätzlich – also auch bei Verwendung eines eigenen Kfz – in Höhe der tatsächlichen Aufwendungen als Werbungskosten zu berücksichtigen. Benützt der Arbeitnehmer ein privates Kfz, steht ihm dafür bei beruflichen Fahrten von nicht mehr als 30.000 km im Kalenderjahr das amtliche Kilometergeld zu (LStR Rz 289).

Anstelle des Kilometergeldes können auch die nachgewiesenen tatsächlichen Kosten geltend gemacht werden. Bei beruflichen Fahrten von **mehr als 30.000 km** im Kalenderjahr stehen als Werbungskosten entweder das amtliche Kilometergeld für 30.000 km oder die tatsächlich nachgewiesenen Kosten für die gesamten beruflichen Fahrten zu.

Für die Berücksichtigung von Fahrtkosten als Werbungskosten ist weder die Zurücklegung größerer Entfernungen noch das Überschreiten einer bestimmten Zeitdauer erforderlich. Da der Anspruch auf Fahrtkosten grundsätzlich **unabhängig vom Anspruch auf Tagesgelder** besteht, stehen Fahrtkosten auch bei Begründung eines weiteren Mittelpunktes der Tätigkeit zu (es sei denn, es liegen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte vor). LStR Rz 288.

Benützt der Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kfz, stehen ihm für Fahrten zur Ausbildungs-, Fortbildungs- oder Umschulungsstätte bzw. auch für Fahrten für ein weiteres Dienstverhältnis nur dann Werbungskosten zu, wenn er dafür einen Aufwand trägt. **In diesem Fall sind die Fahrten zur Ausbildungs-, Fortbildungs- oder Umschulungsstätte bzw. für Fahrten für ein weiteres Dienstverhältnis ins Verhältnis zu den gesamten sachbezugsrelevanten Fahrten zu setzen.** Ein entsprechend anteilmäßig ermittelter Teil des Sachbezugswertes steht als Werbungskosten zu. Als Nachweis dazu dient beispielsweise ein Fahrtenbuch. Es erfolgt keine Korrektur des Lohnzettels.

Beispiel 1:

Ein Arbeitnehmer erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit aus zwei Dienstverhältnissen. Der Arbeitgeber 1 stellt ein arbeitgebereigenes Kfz zur Verfügung, und infolge

privater Nutzung kommt ein Sachbezug in Höhe von € 600,- monatlich zum Ansatz.

Von den gesamt gefahrenen 15.000 km pro Jahr entfallen auf das 1. Dienstverhältnis 7.000 km, auf das 2. Dienstverhältnis 3.000 km und 5.000 km auf Privatfahrten. In dem Fall stehen Werbungskosten beim 2. Dienstverhältnis in Höhe von € 228,- zu, das entspricht 38 % des Sachbezugswertes (3.000 km / 8.000 km).

Beispiel 2:

Ein Arbeitnehmer erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit aus zwei Dienstverhältnissen. Der Arbeitgeber 1 stellt ein arbeitgebereigenes Kfz zur Verfügung, und infolge privater Nutzung kommt ein Sachbezug in Höhe von € 600,- monatlich zum Ansatz. Der Arbeitnehmer tätigt die durch das 2. Dienstverhältnis veranlassten Fahrten von 7.000 km pro Jahr mit diesem Kfz, aber keine Privatfahrten.

In dem Fall steht der gesamte Sachbezugswert in Höhe von € 600,- monatlich als Werbungskosten beim 2. Dienstverhältnis zu.

Beispiel 3:

Ein Arbeitnehmer erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit aus zwei Dienstverhältnissen. Der Arbeitgeber 1 stellt ein arbeitgebereigenes Kfz zur Verfügung, infolge privater Nutzung kommt ein Sachbezug in Höhe von € 720,- monatlich zum Ansatz. Mit dem Fahrzeug werden auch die durch das 2. Dienstverhältnis veranlassten Fahrten getätigt.

Der Arbeitnehmer fährt insgesamt 16.000 km im Jahr, davon für das 1. Dienstverhältnis 5.000 km, 4.000 km für das 2. Dienstverhältnis und 7.000 km privat. Es stehen € 259,20 Werbungskosten beim 2. Dienstverhältnis zu, das entspricht 36 % des Sachbezugswertes (4.000 km / 11.000 km). (U.L.)

Sonderausgaben – automatische Datenübermittlung und Steuererklärung

Ab der Veranlagung 2017 sind Zahlungen gewisser Sonderausgaben von der empfangenden Stelle verpflichtend elektronisch bis zum 28.2 des Folgejahres an das Finanzamt zu übermitteln. Diese gemeldeten Sonderausgaben werden automatisch in der Veranlagung berücksichtigt (ab der Steueranmeldung 2017).

■ Automatische Datenübermittlung von Sonderausgaben

Folgende Sonderausgaben werden von der empfangenden Stelle automatisch übermittelt:

- ▶ Pflichtbeiträge an Kirchen und Religionsgemeinschaften
- ▶ Spenden an begünstigte Organisationen
- ▶ Beiträge für freiwillige Weiterversicherung und Nachkauf von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung
- ▶ Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen (vergleichbar mit der gesetzlichen Pensionsversicherung)

Die Voraussetzung für die automatische Datenübermittlung ist die Bekanntgabe von Vor- und Zuname sowie Geburtsdatum an die empfangende Stelle.

Erfolgt durch die empfangende Stelle **keine automatische Datenübermittlung** oder wird die Datenübermittlung vom Steuerpflichtigen untersagt, ist **keine Berücksichtigung dieser Sonderausgaben** in der Steuererklärung möglich. Die empfangende Stelle muss mit der Nachholung der Datenübermittlung beauftragt werden. Eine automatische Berücksichtigung in der Steuererklärung ist erst möglich, wenn die empfangende Stelle die geleisteten Beträge übermittelt.

Ebenso ist bei fehlerhafter Übermittlung keine Korrektur der Sonderausgaben in der Steuererklärung vorzunehmen. In

diesem Fall ist eine Fehlerbehebung durch eine Korrekturmeldung der empfangenden Stelle notwendig.

Die übermittelten Zahlungen der Sonderausgaben sind in FinanzOnline unter dem Menüpunkt Abfragen/Datenübermittlungen ersichtlich. Dadurch ist eine Kontrolle der gemeldeten Beträge möglich. Im Steuerbescheid werden die übermittelten Beträge und die Organisationen aufgenommen. Für die Finanzverwaltung sind keine Detailinformationen zu den übermittelten Daten ersichtlich (z.B. an welche Organisation die Beträge bezahlt wurden).

■ Erfassung der Sonderausgaben in der Steuererklärung

Automatisch übermittelte Sonderausgaben können nur steuerlich abgesetzt werden, wenn eine Meldung an das Finanzamt erfolgte. Es ist keine gesonderte Eintragung in der Steuererklärung möglich.

In Ausnahmefällen können in der Steuererklärung geleistete Beträge berücksichtigt werden, die von der automatischen Datenübermittlung abweichen. Diese Beträge sind in die Beilage L 1d aufzunehmen. Es handelt sich um folgende Sonderausgaben:

▶ Abweichende Berücksichtigung vom Kirchenbeitrag beim „erweiterten Personenkreis“ (z.B. beim Ehepartner, Kind oder Elternteil)

Von der Kirche/Religionsgemeinschaft wird der für die jeweilige Person vorgeschriebene Betrag übermittelt (unabhängig davon, wer tatsächlich die Zahlung geleistet hat). Bei einem gemeinsamen Beitragskonto wird der vorgeschriebene Kirchenbeitrag getrennt für die Partner übermittelt (auf Basis der Berechnung des anteiligen Kirchenbeitrages; auch unabhängig davon, von welchem Partner die Zahlung erfolgte). **Entscheidend für die Absetzung des Kirchenbeitrags als Sonderausgabe ist jedoch die Zahlung.** Es ist maximal ein Kirchenbeitrag in Höhe von € 400,- pro Person absetzbar (auch wenn Beiträge für andere Personen geleistet wurden). Wird der Kirchenbeitrag für oder vom „erweiterten Personenkreis“ bezahlt, kann in der Beilage L 1d eine **abweichende Berücksichtigung der übermittelten Daten** beantragt werden. In der **Kennzahl 458** ist der abzusetzende Kirchenbeitrag einzutragen. Die Daten zum erweiterten Personenkreis (Name, SV-Nummer, Geburtsdatum) sind in Punkt 2 der Beilage L 1d anzugeben. Wird z.B. für einen Partner und ein Kind der Kirchenbeitrag bezahlt, sind die Daten von einem Angehörigen in Punkt 2 aufzunehmen und zusätzlich in Punkt 3 ein Kästchen anzukreuzen, dass noch für eine weitere Person der Kirchenbeitrag bezahlt wurde.

▶ Ausländische Spenden / ausländischer Kirchenbeitrag

Ausländische Organisationen sind nicht zur Übermittlung der Sonderausgaben verpflichtet. In der **Kennzahl 281** sind geleistete **Spenden an ausländische Spendenorganisationen** einzutragen. Spenden an ausländische Spendenorganisationen sind nur absetzbar, wenn die Spendenorganisation in der BMF-Liste der begünstigten Einrichtungen enthalten ist (Liste abrufbar auf der BMF-Homepage). In der **Kennzahl 282** sind geleistete **verpflichtende ausländische Kirchenbeiträge** aufzunehmen.

▶ Nachkauf von Versicherungszeiten und freiwillige Weiterversicherung

Eine Einmalprämie zum Nachkauf von Versicherungszeiten kann auf Antrag auf 10 Jahre verteilt abgesetzt werden. Für die Berücksichtigung von **Zehntelbeträgen aus einer vor 2017 gezahlten Einmalprämie** (auch für Einmalprämien, die für Partner oder Kinder geleistet wurden) ist die **Kennzahl 283** auszufüllen. Für eine **im Jahr 2017 gezahlte Einmalprämie ist die Zehnjahresverteilung im Formular L 1d unter Punkt 5.2** zu beantragen. In der **Kennzahl 284** sind im Jahr 2017 **erfolgte Nachkäufe oder freiwillige Weiterversicherungen von Partner und Kindern** einzutragen. Die Daten zum Partner/Kind (Name, SV-Nummer, Geburtsdatum) sind in Punkt 2 der Beilage L 1d anzugeben.

■ Betriebliche Spenden

Betriebliche Spenden sind nicht von der automatischen Datenübermittlung erfasst. Diese Spenden sind in der Einkommensteuererklärung aufzunehmen. Betriebliche Spenden können nur in Höhe von 10 % des Gewinns als Betriebsausgabe abgesetzt werden. Ein anfallender Mehrbetrag der betrieblichen Spenden kann als Sonderausgabe berücksichtigt werden. In der **Kennzahl 285** sind betriebliche Spenden, die als Sonderausgaben zu berücksichtigen sind und in keiner Sonderausgaben-Datenübermittlung enthalten sind, mit einem positiven Vorzeichen einzutragen. Ist eine betriebliche Spende in einer Sonderausgaben-Datenübermittlung erfasst, ist die Datenübermittlung in der Kennzahl 285 zu korrigieren (mit negativem Vorzeichen in Höhe der betrieblichen Spenden).

Für weitere Detailinformation hat das BMF eine Ausfüllhilfe zum Formular L 1d erstellt (L 1d-Erl-2017).

Sonderausgaben, die nicht automatisch gemeldet werden (z.B. Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung, Rentenzahlungen, Steuerberatungskosten) sind weiterhin durch die Eintragung in der Steuererklärung geltend zu machen.

■ Korrektur der Sonderausgaben nach Ausstellung des Steuerbescheides

Bei einer **fehlerhaften Berücksichtigung von Sonderausgaben** in einem Steuerbescheid bestehen folgende Korrekturmöglichkeiten:

- ▶ Bescheidbeschwerde (Frist ⇒ 1 Monat ab Bescheiderlassung)
- ▶ Antrag auf Bescheidaufhebung (§ 299 BAO; Frist ⇒ 1 Jahr ab Bescheiderlassung)
- ▶ Wiederaufnahme des Verfahrens (§ 303 BAO; innerhalb der Verjährungsfrist)
- ▶ Subsidiär ⇒ Bescheidberichtigung nach § 293b BAO (M-L.K.)

Zuschreibungsrücklage – Auflösung ab 2016

EStR 2587a ff (Wartungserlass – Begutachtung)

In der letzten Ausgabe der BBi für März 2018 wurde die Bildung einer steuerlichen Zuschreibungsrücklage gem. § 124b Z 270 EStG für Wirtschaftsgüter, welche auf Grund einer Wertaufholung und der Änderung durch das RÄG 2014 zugeschrieben werden müssen, behandelt. Gegenständlicher Beitrag befasst sich nun mit der Weiterführung (Auflösung) dieser Zuschreibungsrücklage.

Die Zuschreibungsrücklage ist insoweit steuerwirksam aufzulösen, als der Teilwert des betreffenden Wirtschaftsgutes den für die Bildung der Zuschreibungsrücklage maßgeblichen Teilwert unterschreitet oder eine Absetzung für Abnutzung vorgenommen wird (EStR, Rz 2587f).

Beispiel (siehe auch BBi 3/2018):

Im Jahr 2010 wurde ein 10%-Kapitalanteil um € 1.000.000,- angeschafft. Zum Bilanzstichtag 31.12.2013 sank der beizulegende Wert (Teilwert) auf € 500.000,-.

Zum 31.12.2015 stieg der beizulegende Wert auf € 800.000,-. Eine Zuschreibung wurde weder unternehmensrechtlich noch steuerrechtlich vorgenommen.

Die im Jahr 2015 weder unternehmensrechtlich noch steuerrechtlich vorgenommene Zuschreibung im Ausmaß von € 300.000,- wurde im Jahr 2016 einer Zuschreibungsrücklage zugeführt.

Im Jahr 2016 stieg der beizulegende Wert auf € 900.000,-, wobei die € 100.000,- (Zuschreibung von € 800.000,- auf € 900.000,-) in diesem Jahr unternehmensrechtlich und steuerrechtlich als Ertrag erfasst wurden und der unternehmens- und steuerrechtliche Bilanzansatz somit € 900.000,- betrug.

Am 31.12.2017 sinkt der beizulegende Wert der Beteiligung von € 900.000,- auf € 700.000,-. Die unternehmensrechtliche außerplanmäßige Abschreibung im Ausmaß von € 200.000,- ist auch steuerlich wirksam (Teilwertabschreibung).

Da aber der Teilwert zum 31.12.2017 von € 700.000,- unter den für die Bildung der Zuschreibungsrücklage (im Jahr 2016) maßgeblichen Teilwert von € 800.000,- sinkt, ist gleichzeitig die Zuschreibungsrücklage in Höhe von € 100.000,- steuerwirksam aufzulösen. Der Stand der Zuschreibungsrücklage zum 31.12.2017 beträgt daher € 200.000,-.

Die Durchführung der Auflösung ist abhängig davon, wie die Zuschreibungsrücklage gebildet wurde. Bei Bildung einer unternehmensrechtlichen Passivpost ist diese auch mit steuerlicher Wirksamkeit aufzulösen. Wurde die Rücklage außerbilanziell in der Mehr-Weniger-Rechnung (MWR) gebildet, ist diese durch Hinzurechnung in der MWR aufzulösen.

Sind nach (teilweiser) Auflösung der Zuschreibungsrücklage in späteren Geschäftsjahren neuerlich Zuschreibungen durchzuführen, sind diese auch steuerlich wirksam, berühren jedoch die Zuschreibungsrücklage nicht.

Fortsetzung des Beispiels:

Am 31.12.2018 steigt der beizulegende Wert wieder von € 700.000,- auf € 1.000.000,-. Die unternehmensrechtliche Zuschreibung im Ausmaß von € 300.000,- ist auch steuerlich maßgeblich. Der steuerliche wie unternehmensrechtliche Bilanzansatz zum 31.12.2018 beträgt somit € 1.000.000,-. Die gebildete Zuschreibungsrücklage beträgt unverändert € 200.000,-.

Eine verpflichtende vorzeitige Auflösung der Zuschreibungsrücklage ist grundsätzlich nicht vorgesehen. Beim **abnutzbaren Anlagevermögen** kommt es zu einer verpflichtenden Auflösung der Zuschreibungsrücklage jedoch auch bei Vornahme einer **laufenden AfA**, wenn der für die Bildung der Zuschreibungsrücklage maßgebliche Teilwert durch die laufende AfA unterschritten wird.

Beispiel:

Anfang des Jahres 2012 wurde eine Maschine (Anschaffungskosten: € 1.000,-; Nutzungsdauer: 10 Jahre) angeschafft. Im Jahr 2012 wurde eine planmäßige AfA von € 100,- vorgenommen. Im Jahr 2013 wurde eine Teilwertabschreibung auf € 600,- vorgenommen. Da der verbleibende Teilwert linear auf die Restnutzungsdauer von 8 Jahren zu verteilen war, wurde in den Jahren 2014 und 2015 jeweils eine AfA von € 75,- vorgenommen. Ende 2015 stieg der Teilwert jedoch wieder auf € 700,-, allerdings wurde von einer Zuschreibung im Jahr 2015 abgesehen.

Im Jahr 2016 muss nach Vornahme der laufenden AfA von € 75,- eine Zuschreibung von € 12,- nachgeholt werden, wobei diese betraglich mit den fortgeschriebenen Anschaffungskosten von € 500,- zum 31.12.2016 begrenzt ist. Der Zuschreibungsbetrag kann einer Zuschreibungsrücklage zugeführt werden, deren Stand zum 31.12.2016 € 125,- beträgt. Die Zuschreibungsrücklage (ZRL) ist gleichmäßig über die Restnutzungsdauer von 5 Jahren aufzulösen. Der ertragswirksame Auflösungsbeitrag der Zuschreibungsrücklage in den Jahren 2017 bis 2021 beträgt daher jährlich € 25,-.

Jahr	BW/Beginn	AfA/TWA	Teilwert	Zuschreibung	BW/Ende	Stand ZRL
2012	1.000	100	900		900	
2013	900	/300	600		600	
2014	600	75			525	
2015	525	75	700		450	
2016	450	75		125	500	125
2017	500	100			400	100
2018	400	100			300	75
2019	300	100			200	50
2020	200	100			100	25
2021	100	100			0	0

Eine **freiwillige vorzeitige Auflösung** des jeweiligen für ein Wirtschaftsgut dotierten Zuschreibungsbetrages ist jederzeit möglich, dann jedoch zur Gänze. Spätestens aufzulösen ist die Zuschreibungsrücklage jedenfalls im Zeitpunkt des Ausscheidens des betreffenden Wirtschaftsgutes aus dem Betriebsvermögen. (K-H.S.)

Steuer- und Wirtschaftsinformationen in Kürze

■ Beschäftigungsbonus

Der von der Austria Wirtschaftsservice GmbH (aws) ausbezahlte Beschäftigungsbonus ersetzt 50 % von bestimmten Dienstgeberbeiträgen über einen Zeitraum von bis zu drei Jahren. Dieser Beschäftigungsbonus ist beim Empfänger der Förderung, also beim Arbeitgeberunternehmen steuerfrei, somit einerseits als **Erlös** zu verbuchen, in der steuerlichen Mehr-Weniger-Rechnung aber **vom Gewinn abzuziehen**. Eine Kürzung der geförderten Lohnnebenkosten (Dienstgeberbeiträge) im Zusammenhang mit dem Beschäftigungsbonus erfolgt nicht. Das Abzugsverbot gem. § 20 Abs. 2 (Zusammenhang mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen) gilt daher in diesen Fällen nicht (LStR, Rz 112e).

■ Gewinnschätzung und Betriebsausgaben

Für die Jahre 2013 und 2014 lagen keine Buchhaltungsunterlagen vor und vom Beschwerdeführer bzw. seinem Steuerberater wurde um „Veranlassung der Schätzung“ ersucht. Das Finanzamt ging von einer Gewinnschätzung im Sinne des § 4 Abs. 3 EStG aus (Einnahmen-Ausgaben-Rechnung) und zog von den geschätzten Einnahmen nur die nachgewiesenen tatsächlichen Aufwendungen ab. Dagegen richtete sich die Beschwerde.

Das BFG entschied mit Erkenntnis vom 28.11.2017, RV/7104980/2016, dass bei Fehlen einer Buchführung der Gewinn nur nach § 4 Abs. 3 EStG zu ermitteln ist. Die im Streitjahr **nicht bezahlten Aufwendungen** (und damit auch der Wareneinsatz!) sind **nicht als Betriebsausgaben absetzbar**. Das Beschwerdebegehren, nicht im Streitjahr bezahlte Aufwendungen von den geschätzten Einnahmen abzuziehen, wurde daher abgewiesen.

■ Kilometergeld als Geschäftsführerentgelt

Eine GmbH zahlte an ihre Gesellschafter-Geschäftsführer für Betriebsfahrten einen Fahrtkostensatz auf Kilometergeldbasis. Soweit diese Zahlungen **die tatsächlichen Fahrtkosten überschritten** hatten, waren diese Beträge lt. Erkenntnis des BFG vom 9.11.2017 RV/4100216/2011 als zusätzliche Entgelte für die Geschäftsführertätigkeit anzusehen. Ein „unangemessener Gesamtbezug“ der Geschäftsführer wurde vom Finanzamt nicht behauptet, somit lagen keine verdeckten Gewinnausschüttungen vor. Der Beschwerde wurde stattgegeben. (D.K.)

AutorInnen dieser Ausgabe:

- Mag. (FH) Marie-Luise Kurahs** (Steuerberaterin in Graz)
- Mag. Ute Lautischer** (Steuerberaterin)
- Mag. Karl-Heinz Spanring** (PrüferSpezial, Großbetriebsprüfung Österreich)
- Mag. Heimo Seiser** (Teamleiter Großbetriebsprüfung Standort Graz)
- Detlev Karel** (Fachbuchautor)

Impressum

Medieninhaber und Verleger: Bilanz-Verlag GmbH, Pulverturmstraße 10 a, 8053 Graz
 Tel/Fax: 0316/272512 email: office@bilanzbuchring.at
 Druck: Offsetdruck Bernd Dorrang e.U., Kärntnerstraße 96, 8053 Graz
 Erscheinungsweise monatlich,
 Abonnementpreis € 62,70 pro Kalenderjahr
 Unabhängige Fachpublikation für alle in der Wirtschaft und im Rechnungswesen Tätigen.
 Die veröffentlichten Beiträge sind urheberrechtlich geschützt und erfolgen ohne Gewähr.



Jetzt auch in der Online-Version verfügbar: www.bilanzbuchring.at