

# Klienten-Info

Ausgabe 4/2018

Inhalt:

|   |   |
|---|---|
| 1. EDITORIAL .....  | 1 |
| 2. NEUREGELUNG DER ARBEITSZEIT AB 1.9.2018.....                   | 1 |
| 3. HIGHLIGHTS DES EINKOMMENSTEUERRICHTLINIE-WARTUNGSERLASSES..... | 3 |
| 4. SPLITTER.....  | 4 |
| 5. HÖHERE PENSION MIT BETRIEBLICHER ALTERSVORSORGE.....           | 5 |

## 1. Editorial

Während sich die Regierungsparteien bereits mit einer großen Steuerreform ab dem Jahr 2020 beschäftigen, widmen wir uns in dieser Ausgabe den alltäglichen Themen, die gesetzliche Neuregelungen und Entscheidungen der Gerichte mit sich bringen. Eines der Zentralthemen ist dabei die Änderung des Arbeitszeitrechts, die sicherlich noch zu vielen Diskussionen bei den Kollektivvertragsverhandlungen führen wird.

## 2. Neuregelung der Arbeitszeit ab 1.9.2018

### 2.1 Erhöhung der Höchstgrenzen der Arbeitszeit

Seit einigen Tagen ist nunmehr die viel diskutierte Erhöhung der Höchstgrenzen der Arbeitszeit in Kraft. In Anbetracht der Verunsicherung, die diese Neuregelung verursacht hat, wollen wir daher vorweg ausdrücklich festhalten, dass es durch die Reform des Arbeitszeitgesetzes zu **keiner Änderung bei der bestehenden täglichen und wöchentlichen Normalarbeitszeit** gekommen ist. Der 8-Stunden-Tag sowie die 40-Stunden-Woche ist als rechtlicher Normalzustand unverändert bestehen geblieben. Geändert wurden die generell **zulässigen Höchstarbeitszeiten**, die sich aufgrund von Überstunden für den einzelnen Mitarbeiter pro Arbeitstag sowie pro Arbeitswoche ergeben können. Die **tägliche zulässige Höchstarbeitszeit** wird nunmehr von 10 auf **12 Stunden** sowie die wöchentliche von derzeit 50 auf **60 Stunden** erhöht.

Diese Erhöhung spiegelt zumindest in Teilbereichen die bereits bestehende Wirklichkeit des Arbeitslebens in Österreich wider und führt einerseits zu einer von der Wirtschaft seit Jahren geforderten **Flexibilisierung der Arbeitszeit** und andererseits zu einer **Entkriminalisierung von Dienstgebern**, die im Zuge dringender Auftragsabwicklungen bzw. bei kurzfristigen Projekten an einzelnen Tagen Überstunden angeordnet und dabei die bisherige tägliche 10-Stunden-Grenze überschritten haben.

Bei Vorliegen eines erhöhten Arbeitsbedarfs können daher seit 1.9.2018 **wöchentlich bis zu 20 Überstunden** geleistet, **täglich jedoch maximal 12 Stunden gearbeitet** werden. Die Leistung dieser Überstundenanzahl darf nicht permanent erfolgen, da zu beachten ist, dass innerhalb eines **Durchrechnungszeitraumes von 17 Wochen eine durchschnittliche wöchentliche Arbeitszeit von 48 Stunden** nicht überschritten werden darf.

Ein Dienstnehmer ist nur dann zur Leistung von Überstunden verpflichtet, wenn dies im Kollektivvertrag, einer Betriebsvereinbarung oder im Dienstvertrag vorgesehen ist. Bisher schon konnten Dienstnehmer Überstunden (also die 9. und 10. Stunde) bei Vorliegen eines erhöhten Arbeitsbedarfs trotz vorhandener Verpflichtung sanktionslos ablehnen, wenn berücksichtigungswürdige Interessen des Dienstnehmers der Überstundenarbeit entgegengestanden sind. Überstunden, die als 11./12. Stunde täglich bzw. 51.-60. Stunde wöchentlich erbracht werden sollen, können **ohne Angabe von Gründen** abgelehnt werden.

Für diese Überstunden (11./12. Stunde täglich sowie 51.-60. Stunde wöchentlich), besteht ein **Wahlrecht des Dienstnehmers** diese in **Geld oder in Zeitausgleich abgegolten** zu bekommen.

Vom Dienstgeber **angeordnete** Arbeitsstunden, die über die Normalarbeitszeit hinausgehen, gelten automatisch als **Überstunden**, wodurch die kollektivvertraglichen Folgen (insbesondere Überstundenzuschläge) zur Anwendung gelangen. In der Praxis lässt sich nur schwer feststellen, ob eine Über-

stunde „freiwillig“ geleistet oder ob diese vom Dienstgeber „angeordnet“ wurde. Allerdings ist aufgrund der tendenziell arbeitnehmerfreundlichen Rechtsprechung davon auszugehen, dass im Zweifelsfalle eine stillschweigende Anordnung von Überstunden dem Dienstgeber zuzuschreiben ist, sofern keine entsprechenden Nachweise und Aufzeichnungen geführt bzw. vom Dienstnehmer unterfertigt werden.

Neben einem **Benachteiligungsverbot** bei Ablehnung der Leistung von Überstunden wurde zusätzlich eine eigene **gerichtliche Kündigungsanfechtung** (Geltendmachung binnen zwei Wochen durch den Dienstnehmer) eingeführt.

## 2.2 Ausnahmen vom Geltungsbereich des Arbeitszeitrechts

Der vom Anwendungsbereich des Arbeitszeitrechts ausgenommene Personenkreis wurde gesetzlich neu definiert und umfasst neben den **Familienangehörigen** nunmehr auch die **dritte Führungsebene**.

Als Familienangehörige gelten nahe Angehörige des Arbeitgebers. Dazu zählen: Eltern, volljährige Kinder, im gemeinsamen Haushalt lebende Ehepartner, eingetragene Partner sowie Lebensgefährten (sofern seit zumindest drei Jahren ein gemeinsamer Haushalt besteht).

Ausgenommen waren bisher schon Mitarbeiter der ersten und zweiten Führungsebene. Diese Ausnahme wurde nunmehr auf Arbeitnehmer erweitert, die **maßgebliche selbständige Entscheidungsbefugnisse** übertragen bekommen haben. Damit ist laut den erläuternden Bemerkungen **die dritte Führungsebene** gemeint.

Die Ausnahme vom Geltungsbereich gilt für beide Personenkreise nur dann, wenn die **gesamte Arbeitszeit aufgrund der besonderen Merkmale der Tätigkeit NICHT gemessen ODER NICHT im Voraus festgelegt ODER von diesen hinsichtlich Lage und Dauer die Arbeitszeit selbst festgelegt werden kann**. In allen anderen Fällen sind auch nahe Angehörige und Führungskräfte weiterhin an das Arbeitszeitgesetz und die damit einhergehenden Einschränkungen und Aufzeichnungsverpflichtungen gebunden.

## 2.3 Kollektivvertragliche Ermächtigung zur Übertragung von Zeitguthaben

Bisher war es den Kollektivvertragsparteien freigestellt, eine Übertragung von Zeitguthaben ausschließlich in den nächsten Durchrechnungszeitraum (die genaue Festlegung des Durchrechnungszeitraums wie beispielsweise das Kalenderjahr erfolgt ebenso im Kollektivvertrag) zu ermöglichen. Künftig ist auch eine **mehrmalige statt einmalige Übertragung möglich**. Zusätzlich entfallen ist die Einschränkung auf **Zeitguthaben** und es können nunmehr auch **Zeitschulden** des Dienstnehmers übertragen werden. Diese Übertragungsmöglichkeit muss weiterhin im Kollektivvertrag geregelt sein, weshalb eine sofortige flächendeckende Anwendbarkeit der Neuregelung als nicht wahrscheinlich gilt und je nach Kollektivvertrag weiterhin separat geprüft werden muss, ob ein vorhandenes Zeitguthaben (mit oder ohne Zeitzuschläge) auszubezahlen ist oder (einmalig oder mehrmals) übertragen werden darf.

## 2.4 Gleitzeit

Bisher galt auch bei vereinbarter Gleitzeit die Einhaltung der täglichen Arbeitszeit von maximal zehn Stunden. Diese Grenze wurde nun auf **zwölf Stunden pro Tag** angehoben. Dies ist nur unter der Voraussetzung zulässig, dass die Gleitzeitvereinbarung einen **ganztägigen Verbrauch von Zeitguthaben** vorsieht und der Verbrauch im **Zusammenhang mit einer wöchentlichen Ruhezeit nicht ausgeschlossen** ist. In allen anderen Fällen bleibt die bisherige Grenze von 10 Stunden pro Tag aufrecht. Für Dienstgeber wird es daher von entscheidender Bedeutung sein, die Adaptierung bestehender Gleitzeitvereinbarungen vorzunehmen.

## 2.5 BV-Ermächtigung für Wochenend- und Feiertagsdienste

Bei vorübergehend auftretendem besonderen Arbeitsbedarf kann mittels **Betriebsvereinbarung (BV)** eine Ausnahme von der Wochenendruhe (mindestens 36 Stunden durchgehende Freizeit) und der Feiertagsruhe (mindestens 24 Stunden durchgehende Freizeit) an **vier Wochenenden oder Feiertagen pro Dienstnehmer und pro Jahr** zugelassen werden, wobei dies einschränkend nicht an vier aufeinanderfolgenden Wochenenden erfolgen darf. Ausgenommen sind Verkaufstätigkeiten außerhalb des Öffnungszeitengesetzes.

## 2.6 Bestandsgarantie

Die neuen gesetzlichen Bestimmungen führen zu keiner abrupten Änderung zulasten der Dienstnehmer, weil für **bestehende Gleitzeitvereinbarungen** sowie **günstigere Bestimmungen in geltenden Kollektivverträgen und Betriebsvereinbarungen** eine gesetzliche Bestandsgarantie vorgesehen ist.

Sind diese Vereinbarungen zeitlich befristet abgeschlossen, können die neuen Regelungen aber bei Abschluss von neuen Vereinbarungen selbstverständlich berücksichtigt werden.

### **3. Highlights des Einkommensteuerrichtlinie-Wartungserlasses**

Die Einkommensteuerrichtlinien (EStR) wurden zuletzt im Jahr 2015 aktualisiert. Der nunmehr vorliegende EStR-Wartungserlass 2018 arbeitet in die EStR sämtliche gesetzliche Änderungen, BMF-Erlässe, VwGH-Judikate und geänderte Verwaltungsmeinungen ein, die seit der letzten Wartung ergangen sind. Der Wartungserlass hat einen Umfang von 366 Seiten, weshalb im Folgenden nur punktuell die für die Praxis wichtigsten Änderungen dargestellt werden können:

#### **3.1 Einkünftezurechnung bei Zwischenschaltung einer Körperschaft (Rz 104):**

Die vom Zivilrecht abweichende Einkünftezurechnung bei bestimmten Sachverhalten wurde mittlerweile in § 2 Abs 4a EStG gesetzlich geregelt. Die zur Frage der Einkünftezurechnung bei höchstpersönlichen Tätigkeiten ergangene Judikatur des VwGH wurde bei der Überarbeitung der Rz 104 berücksichtigt. Der VwGH hat die Drittanstellung von Geschäftsführern abseits eines Missbrauchs gem § 22 BAO als grundsätzlich zulässig erachtet. Diese Rechtsprechung ist allerdings vor Inkrafttreten des § 2 Abs 4a EStG ergangen. Für Zeiträume ab der Veranlagung 2016 ist demnach gem § 2 Abs 4a EStG – vorbehaltlich einer künftigen gegenläufigen Rechtsprechung des VwGH – von der grundsätzlichen Unzulässigkeit einer Drittanstellung von Geschäftsführern auszugehen. In Rz 104 finden sich neue Aussagen betreffend des „sich abhebenden Betriebs“, welcher auch dann vorliegen kann, wenn neben der höchstpersönlichen Tätigkeit eine weitere, qualitativ relevante Tätigkeit ausgeübt wird. Ferner stellen die EStR nunmehr klar, dass bei der Einkünftezurechnung an die hinter der Körperschaft stehende natürliche Person nicht nur die Einnahmen sondern auch sämtliche Ausgaben der Körperschaft der natürlichen Person zuzurechnen und bei der Körperschaft zu neutralisieren sind. Keine Aussage treffen die EStR leider darüber, wie mit den bei der Körperschaft erfolgten gesellschaftsrechtlichen Gewinnausschüttungen zu verfahren ist. UE kann die Körperschaft nach Umqualifizierung ihrer Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben in Einlagen und Einlagenrückzahlungen aus steuerlicher Sicht keine Gewinnausschüttungen getätigt haben, weshalb die gesellschaftsrechtlichen Gewinnausschüttungen zu Einlagenrückzahlungen umqualifiziert und von den entrichteten Kapitalertragsteuern entlastet werden müssen.

#### **3.2 Bilanzielle Berücksichtigung von Steuernachforderungen (Rz 1600):**

In der Vergangenheit bestand in der Fachwelt Uneinigkeit darüber, wann Steuernachforderungen bilanziell zu berücksichtigen sind. In den EStR wurde nun der Rechtsprechung des VwGH insofern gefolgt, als nur bei vorsätzlich verkürzten Steuern die bloße Kenntnis des Steuerpflichtigen von der Tatbegehung alleine noch nicht die Passivierung einer daraus allenfalls resultierenden Steuerschuld rechtfertigt. In diesem Fall ist für die Passivierung erforderlich, dass die Nachforderung zumindest der Höhe nach bekannt und deren Geltendmachung hinreichend wahrscheinlich ist. In allen anderen Fällen stellt aber die fehlende Erfassung einer Steuer einen unrichtigen Bilanzansatz dar, der gem § 4 Abs 2 EStG im Wurzeljahr zu berichtigen ist. Eine Nachforderung an Umsatzsteuer, Lohnsteuer, Dienstgeber- und Sozialversicherungsbeiträgen ist daher in jenem Jahr zu bilanzieren, in dem der Abgabensanspruch entstanden ist.

#### **3.3 Änderungen bei Grundstücksveräußerungen:**

Grundsätzlich stellt die **Rückabwicklung** einer Grundstücksveräußerung eine neue Veräußerung dar. Nur wenn die Rückabwicklung aufgrund einer gerichtlichen Vertragsauflösung mit Ex-tunc-Wirkung (zB im Fall von Irrtum) erfolgt, stellt die Rückabwicklung ein rückwirkendes Ereignis dar. In diesem Fall kommt der Rückabwicklung auch dann steuerliche Wirkung zu, wenn die ImmoEST bereits entrichtet wurde. Weiters ist bei Grundstücksveräußerungen gegen Ratenzahlungen oder gegen Rente eine Rückabwicklung auch dann steuerlich anzuerkennen, wenn noch kein Abgabensanspruch entstanden ist. Ein ImmoEST-Anspruch entsteht erst dann, wenn die Summe der zugeflossenen Raten oder Renten die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Grundstücks überstiegen hat. Solange dies nicht der Fall ist, ist kein Abgabensanspruch entstanden und der Vertrag kann auch mit steuerlicher Wirkung rückabgewickelt werden. Die mittlerweile ergangene Judikatur des VwGH zur **Hauptwohnsitzbefreiung** wurde in die EStR eingearbeitet. Das Erfordernis des Vorliegens von Wohnungseigentum zum Zeitpunkt der Veräußerung wurde ebenso aufgenommen wie die Einrechnung der Mietzeit vor dem Kauf der Eigentumswohnung oder des Eigenheims in die Mindestfrist für die Hauptwohnsitzbefreiung. Die bisher in den EStR enthaltene einjährige Frist für die erforderliche Aufgabe des Hauptwohnsitzes zur Geltendmachung der

Hauptwohnsitzbefreiung wurde entsprechend der Judikatur des VwGH etwas aufgeweicht. Steht daher bei Abschluss des Verkaufsvertrags fest, dass der Hauptwohnsitz aufgegeben wird, der neue Hauptwohnsitz aber noch nicht bezugsfertig ist, kann die Toleranzfrist auch ein Jahr übersteigen. Für die Praxis von Interesse ist auch die neue Aussage in den EStR, wonach im Fall eines ratenweisen Zuflusses des Veräußerungspreises die Regelbesteuerungsoption jedes Jahr von Neuem in Anspruch genommen werden kann. Durch eine Optionsausübung im Vorjahr besteht keine Bindungswirkung für die Folgejahre. Die Hauptwohnsitzbefreiung umfasst weiterhin nur eine Grundstücksfläche von 1.000 m<sup>2</sup>.

### 3.4 Unentgeltliche Übertragung von Mitunternehmeranteilen:

Bei der unentgeltlichen Übertragung eines Mitunternehmeranteils erfolgt keine Veräußerungsgewinnermittlung, sondern der Erwerber hat die bisherigen Buchwerte fortzuführen. Eine Schenkung liegt allerdings nur dann vor, wenn der Rechtsnachfolger tatsächlich bereichert wird. Dies ist nur dann der Fall, wenn der reale Wert des Mitunternehmeranteils positiv ist. Die Übernahme der mit dem negativen Kapitalkonto des Geschenkgebers verbundenen Einkommensteuerlatenz durch den Geschenknehmer stellt dabei keine Gegenleistung für die Übertragung des Mitunternehmeranteils dar.

### 3.5 Entgeltlicher Verzicht auf ein Wohnrecht:

Der Verzicht auf ein Wohnrecht fällt unter die Einkünfte aus Leistungen gem § 29 Z 3 EStG. Wurde ein Wohnrecht im Zuge der Veräußerung eines Gebäudes zurückbehalten und hat es damit den Veräußerungserlös gemindert, stellt das Entgelt für die nachträgliche Aufgabe des Wohnrechts einen nachträglichen Veräußerungserlös aus der Grundstücksveräußerung dar.

### 3.6 Herstellerbefreiung bei Veräußerung von Gebäuden:

Die Herstellerbefreiung für selbst errichtete Gebäude steht nur dann zu, wenn innerhalb der letzten zehn Jahre keine Nutzung zur Erzielung von Einkünften vorlag. Auch eine kurzfristige Vermietung ist befreiungsschädlich. Die Befreiung für nicht vermietete, selbst hergestellte Gebäudeteile bleibt aber erhalten. Die Vereinbarung eines Optionsentgelts im Rahmen des beabsichtigten Verkaufs steht der Herstellerbefreiung nicht entgegen.

## 4. Splitter

### 4.1 NoVA-Erhöhung bei Neuwagenkauf ab 1.9.2018

Die Abgasskandale der letzten Jahre haben dazu geführt, dass das Prüfverfahren zur Messung des CO<sub>2</sub>-Verbrauchs von Fahrzeugen durch die EU neu geregelt wird. Dieses neue Verfahren – das sogenannte WLTP-Verfahren, das das bisherige NEFZ-Verfahren ersetzt, führt im Durchschnitt zu bis zu 20% höheren Abgaswerten, da der Verbrauch der Fahrzeuge nun unter realistischeren Bedingungen zu ermitteln ist.

Für Erstzulassungen ab 1.9.2018 ist dieses neue WLTP-Prüfungsverfahren zwingend zur Messung der Abgaswerte heranzuziehen.

Das wirkt sich auf die Berechnung der Normverbrauchsabgabe (NoVA) aus:

- **Neufahrzeuge:** Ab 1.9.2018 ist für Neufahrzeuge grundsätzlich das WLTP-Verfahren zu verwenden, weshalb die Zulassung innerhalb der EU für solche Neufahrzeuge nur mehr möglich ist, wenn dieses Verfahren herangezogen wurde. Neufahrzeuge, die nach diesem Zeitpunkt nur Messwerte gemäß dem (alten) NEFZ-Verfahren enthalten, können somit nicht mehr in Österreich zugelassen werden.
- **Gebrauchtfahrzeuge:** Für Gebrauchtfahrzeuge, die eine Erstzulassung vor dem 1.9.2018 ausweisen, ist weiterhin der CO<sub>2</sub>-Verbrauch gemessen nach dem bisherigen NEFZ-Verfahren als Bemessungsgrundlage für die NoVA heranzuziehen. Dabei handelt es sich allerdings nur um eine Übergangsregel, so dass auch Gebrauchtfahrzeuge ab dem 1.1.2020 unabhängig vom Datum der Erstzulassung nur innerhalb der EU zugelassen werden können, wenn der Hersteller eine Messung des Abgasverbrauchs nach dem WLTP-Verfahren nachholt. Davon nicht betroffen sind Fahrzeuge aus auslaufenden Serien.

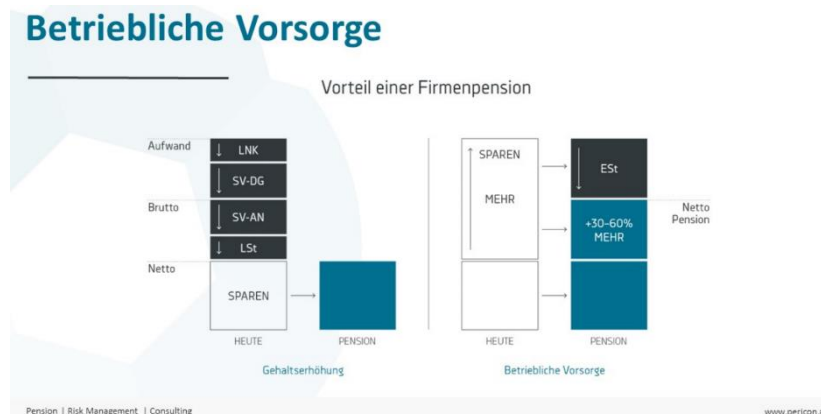
### 4.2 PKW-Sachbezug für Gesellschafter-Geschäftsführer

Das BMF hat in einer Information klarstellend mitgeteilt, dass ab 1.1.2018 zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer für die Privatnutzung eines Firmenautos durch einen wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer **primär die Sachbezugswerte** laut der Sachbezugswerteverordnung heranzuziehen sind. Ein abweichender Ansatz des geldwerten Vorteils aus der priva-

ten Nutzung ist nur bei entsprechendem Nachweis möglich. Dazu ist erforderlich, dass der wesentlich Beteiligte den Anteil der privaten Fahrten (beispielsweise durch Vorlage eines Fahrtenbuches) nachweist. Eine Schätzung oder Glaubhaftmachung ist nach der ständigen Rechtsprechung als Nachweis nicht geeignet.

## 5. Höhere Pension mit einer betrieblichen Altersvorsorge

Nur rund 20% der Kleinen und Mittleren Unternehmen (KMU) nützen den Vorteil einer betrieblichen Altersvorsorge. Einer der Gründe dafür liegt im Informationsmangel über die steuerlichen Begleitvorschriften. Hier eine knappe Darstellung des Modells:



### Abgabenbelastung reduziert verfügbare Mittel für private Vorsorge

Eine Gehaltserhöhung oder eine Gewinnausschüttung führen stets zu einer Abgabenbelastung. Lohnnebenkosten, Sozialversicherung und Steuer führen dazu, dass meistens weniger als rund 50% der Bruttoerhöhung (bzw. Entnahme/Dividende) beim Mitarbeiter (Gesellschafter-Geschäftsführer) ankommen. Aus dem Blickwinkel des Unternehmens sind es meist weniger als 40%. Diese Belastung des Activeinkommens führt dazu, dass dann nur ein geringer Teil der Vergütung tatsächlich im Rahmen einer privaten Vorsorge angespart werden kann.

### Betriebliche Vorsorge als optimale Lösung

Wird anstelle einer Gehaltserhöhung oder Gewinnausschüttung eine Vorsorgeleistung zugesagt/gewährt, so stellt dies keinen Zufluss dar. Beiträge hierfür unterliegen also keinen Lohnnebenkosten, keinen Sozialversicherungsbeiträgen und keiner Einkommenssteuer. Beiträge hierfür unterliegen also keinen Lohnnebenkosten, keinen Sozialversicherungsbeiträgen und keiner Einkommenssteuer. Erst bei Pensionsantritt sind diese abgabenpflichtig (Zufluss-Prinzip). Da in der Pension geringere

Sozialversicherungsanteile anfallen und die meisten Pensionisten dann eine niedrigere Steuerprogression haben, entsteht in Summe ein beachtlicher Vorteil. Durchschnittlich 30% bis 60% mehr Pension (netto) bei gleichem ursprünglichem Aufwand für das Unternehmen<sup>1</sup>.



<sup>1</sup> Eine Vorschau auf einen möglichen Vorteil aus einer Firmenpension können Sie online und kostenfrei hier berechnen: [www.pericon.at](http://www.pericon.at) - ein Service von PERICON GmbH in Kooperation mit BVNet – Kompetenznetzwerk Betriebliche Vorsorge.