



» Inwieweit sind Bewirtungskosten abzugsfähig? »

Regelmäßiges Thema bei Betriebsprüfungen sind die geltend gemachten Bewirtungskosten, da diese entweder zur Gänze, zur Hälfte oder gar nicht steuerlich abzugsfähig sind.

Zunächst ein kurzer Überblick über die mit diesem Thema in Zusammenhang stehenden Begriffe: Unter den Begriff der Bewirtungskosten fällt steuerlich der Aufwand für Geschäftsessen innerhalb und außerhalb des Betriebs sowie für übernommene Kosten der Unterbringung des Gastes in einem Hotel oder einer Unterkunft (= Beherbergung inklusive Verpflegung und Zusatzangeboten wie Sauna, Solarium etc.).

Repräsentationsaufwendungen

Repräsentationsaufwendungen dagegen umfassen alle Aufwendungen, die durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind oder im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen, aber auch das gesellschaftliche Ansehen des Steuerpflichtigen fördern. Selbst dann, wenn der Aufwand ausschließlich im betrieblichen Interesse liegt, ist dieser steuerlich nicht zu berücksichtigen. Als Geschäftsfreunde sind jene Personen zu verstehen, mit denen eine geschäftliche Verbindung besteht oder angestrebt wird. Als diese gelten auch Arbeitnehmer eines Geschäftsfreundes, nicht jedoch Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen selbst.

Zur Gänze abzugsfähige Bewirtungskosten

Gänzlich abzugsfähige Bewirtungskosten sind Aufwendungen, die unmittelbar Bestandteil der Leistung sind oder in unmittelbarem Zusammenhang mit der Leistung stehen, z.B. entgeltliche Bewirtung durch einen Gastwirt oder Verpflegungskosten anlässlich einer Schulung, wenn die Verpflegungskosten im Schulungspreis enthalten sind.

Weiters sind Bewirtungsspesen zur Gänze abzugsfähig, wenn die Bewirtung Entgeltcharakter hat (z.B. ein Journalist bewirtet einen Informanten als Gegenleistung für den Erhalt der Informationen), oder wenn diese keine Repräsentationskomponente aufweist (z.B. Produkt- und Warenverkostungen mit Werbewirkung).

Zur Hälfte abzugsfähige Bewirtungskosten

Zur Hälfte abzugsfähig sind werbewirksame Bewirtungsaufwendungen, bei denen die Repräsentationskomponente untergeordnet ist. Die repräsentative Mitveranlassung darf nur ein geringes Ausmaß erreichen. Die Abzugsfähigkeit der Hälfte der Aufwendungen wird vom Gesetzgeber jedoch nur gewährt, wenn Aufwendungen und Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden getätigt wurden, die Bewirtung der Werbung diente und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwog. Für die Geltendmachung der Bewirtungskosten hat der Steuerpflichtige nachzuweisen, welches konkrete Rechtsgeschäft im Rahmen der Bewirtung zu welchem Zeitpunkt tatsächlich abgeschlossen wurde bzw. welches konkrete Rechtsgeschäft im Einzelfall ernsthaft angestrebt wurde. Für diesen Zweck ist eine Dokumentation mit Vermerk z.B. auf der Rechnung unumgänglich.

Nicht abzugsfähige Bewirtungskosten

Aufwendungen, die im weitesten Sinn bloß der Kontaktpflege oder der Herstellung einer gewissen positiven Einstellung zum Werbenden dienen, sind nicht abzugsfähig. Das gilt auch für Bewirtungsaufwendungen, die hauptsächlich der Repräsentation dienen oder Repräsentationsmerkmale in nicht untergeordnetem Ausmaß aufweisen, wie etwa die Bewirtung im Haushalt des Steuerpflichtigen oder eine Bewirtung beim nicht absetzbaren Besuch von Vergnügungsetablissemments, Casinos, etc. sowie dem nicht absetzbaren Besuch von gesellschaftlichen Veranstaltungen (z.B. Bälle, Essen nach Konzert, Theater, etc.), Arbeitsessen nach Geschäftsabschluss, Bewirtung aus persönlichem Anlass des Steuerpflichtigen (etwa Geburtstag, Dienstjubiläum, etc.).

» Steueroptimierung durch Zwischenschaltung einer GmbH »

Abhängig vom Einzelfall kann die Zwischenschaltung einer GmbH für die steueroptimale Behandlung von Gewinnausschüttungen sinnvoll sein. Schüttet eine Körperschaft, wie etwa eine GmbH, den Bilanzgewinn an ihre Anteilsinhaber aus, so besteht aus steuerlicher Sicht ein Wahlrecht, diese Zahlung als Gewinnausschüttung, die der 27,5%igen Kapitalertragsteuer unterliegt, oder als kapitalertragsteuerfreie Einlagenrückzahlung zu behandeln.

Voraussetzung für die Ausschüttung im Rahmen einer kapitalertragsteuerfreien Einlagenrückzahlung ist zum einen der Ausweis eines

positiven Einlagenstandes auf Ebene der ausschüttenden GmbH. Dies ist etwa dann der Fall, wenn der Gesellschafter an die GmbH in Vorjahren einen Zuschuss leistet und der GmbH somit von außen zusätzliches Eigenkapital zuführt, welches in der Bilanz als ungebundene Kapitalrücklage ausgewiesen wird.

Zum anderen ist eine kapitalertragsteuerfreie Gewinnausschüttung nur insoweit möglich, als die Kapitalrückzahlung in den steuerlichen Anschaffungskosten der Beteiligung des Gesellschafters Deckung findet. Übersteigt hingegen der Ausschüttungsbetrag die Anschaffungskosten, resultiert daraus ein Veräußerungsgewinn, der – wie jede Veräußerung einer Beteiligung – auf Ebene des Gesellschafters zu einer Kapitalertragsteuerbelastung in Höhe von 27,5 % führt.

Steuerfreie Einlagenrückzahlung

In diesem Zusammenhang ist jedoch zu beachten, dass vorgenommene Einlagenrückzahlungen die steuerlichen Anschaffungskosten reduzieren, Zuschüsse diese hingegen erhöhen. Sofern daher Zuschüsse an die Gesellschaft geleistet wurden, ist eine steuerfreie Einlagenrückzahlung möglich. Weiters ist zu beachten, dass das Stammkapital ohne gesellschaftsrechtliche Begleitmaßnahmen für Zwecke der Einlagenrückzahlung in der Regel nicht zur Verfügung steht.

Zwischenschaltung einer GmbH

Liegen die oben angeführten Voraussetzungen einer steuerfreien Einlagenrückzahlung nicht vor, so besteht unter bestimmten Umständen dennoch die Möglichkeit, durch Zwischenschaltung einer GmbH eine steueroptimale Behandlung von Gewinnausschüttungen zu erreichen.

Handelt es sich beim Gesellschafter nämlich nicht um eine natürliche Person, sondern etwa um eine inländische GmbH, so sind die daraus resultierenden Beteiligungserträge unabhängig vom Beteiligungsmaß oder der Behaltdauer von der Steuerpflicht befreit. Erst bei Ausschüttung aus dieser Zwischengesellschaft an natürliche Personen kommt es wiederum zu einer Besteuerung dieser Gewinne.

» Passt die gewählte Rechtsform immer noch? »

Die Wahl der geeigneten Rechtsform sollte nicht ausschließlich aus ertragsteuerlichen Gesichtspunkten getroffen werden. Auch andere Aspekte könnten einen Wechsel der Rechtsform attraktiv machen.

Für die Wahl der Rechtsform stehen Einzelunternehmen, Personengesellschaften (z.B. OG, KG), Kapitalgesellschaften (z.B. GmbH, AG) und Mischformen zur Auswahl (z.B. GmbH & Co KG). Bei der Wahl der geeigneten Rechtsform sollten insbesondere abgabenrechtliche (z.B. Steuerrecht, Sozialversicherungsrecht), gesellschaftsrechtliche (z.B. Haftung, Publizitätsvorschriften, Organisationsvorschriften) und betriebswirtschaftliche Kriterien (z.B. Finanzierungsmöglichkeiten, Kosten, Image der Rechtsform) berücksichtigt werden.

Kapitalgesellschaft kann steuerliche Belastung reduzieren

Ertragsteuerlich ist vor allem zwischen Einzelunternehmen bzw. Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften zu unterscheiden. Während bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften der progressive Einkommensteuertarif mit einem Grenzsteuersatz bis zu 55 % zur Anwendung gelangt, unterliegen Gewinne bei Kapitalgesellschaften, welche zur Gänze an die Gesellschafter ausgeschüttet werden, auf Ebene der Gesellschaft der 25%-igen Körperschaftsteuer und auf Ebene der Gesellschafter der 27,5%-igen Kapitalertragsteuer (somit insgesamt einer 45,625%-igen ertragsteuerlichen Belastung). Bei hohen Gewinnen kann daher mithilfe der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft im Allgemeinen die steuerliche Belastung reduziert werden.

Einzelunternehmen bzw. Personengesellschaft vorteilhafter?

Allerdings sind aus ertragsteuerlicher Sicht das Einzelunternehmen bzw. die Personengesellschaften in bestimmten Fällen der Kapitalgesellschaft vorzuziehen. Dies trifft insbesondere bei niedrigen Gewinnen zu, da der Grundfreibetrag und der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag nur bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften zustehen. Weiters fällt etwa bei der Veräußerung von Immobilienvermögen bei Einzelunternehmen und Personengesellschaft Immobilienertragsteuer in Höhe von 30 % an, während bei Kapitalgesellschaften in der Regel wieder eine Belastung im Ausmaß von 45,625% (25% KöSt + 27,5% KESt) entsteht. Auch bei der Veräußerung von Kapitalvermögen steht der Kapitalertragsteuer in Höhe von 27,5% bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften grundsätzlich wieder die 2-stufige Besteuerung (KöSt + KESt) bei Kapitalgesellschaften gegenüber.

Hohe Kreditfinanzierung

Bei einer hohen Kreditfinanzierung wird hingegen häufig eine Kapitalgesellschaft vorteilhafter sein, da die Gewinne bei Kapitalgesellschaften auf Ebene der Gesellschaft nur zu 25 % besteuert werden, im Gegensatz zum progressiven Einkommensteuertarif von bis zu 55 % bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften, weshalb nach Steuern höhere Beträge für die Tilgung der Kredite zur Verfügung stehen. Aus diesem Grund sind bei einer Kapitalgesellschaft im Vergleich zu Einzelunternehmen und Personengesellschaften in der Regel kürzere Kreditlaufzeiten möglich, obwohl der Gewinn vor Steuern in derselben Höhe wie bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften erzielt wird.

» Die Regelung der Erbfolge zu Lebzeiten »

Die Erbfolge rechtzeitig zu regeln ist nicht nur aus steuerlicher Sicht ratsam. Unangenehme Folgen können so rechtzeitig vermieden werden.

In der Vergangenheit wurde oft durch einen Vorbehaltsfruchtgenuss geregelt, dass die Substanz (etwa das Mietwohnhaus oder der Betrieb selbst) übertragen wurde, der Übertragende jedoch dabei auf die Einkünfte des zugrundeliegenden Wirtschaftsgutes nicht verzichten musste. Das hatte aber auch zur Folge, dass die Abschreibung des übertragenen Wirtschaftsgutes verloren ging. Um die Übertragung von Wirtschaftsgütern vorzunehmen, ohne dabei die aus steuerlicher Sicht nachteiligen Aspekte in Kauf nehmen zu müssen, gibt es aber Gestaltungsvarianten.

Begründung eines Miet- oder Pachtverhältnisses

Denkbar ist etwa die Übertragung eines Wirtschaftsgutes mit anschließender Begründung eines Miet- oder Pachtverhältnisses zwischen den beteiligten Personen. Um die steuerliche Verwertung der Abschreibung des übertragenen Wirtschaftsgutes zu gewährleisten, sollte der Mietzins den Abschreibungsbetrag zumindest geringfügig überschreiten.

Vereinbarung einer steuerfreien Unterhaltsrente

Eine weitere Variante stellt etwa die Übertragung eines Mietwohnhauses gegen Vereinbarung einer steuerfreien Unterhaltsrente dar. Der neue Eigentümer hat die Mieteinnahmen zu versteuern, wobei die Abschreibung vom Gebäude steuermindernd berücksichtigt werden kann. Der Übertragende erhält im Gegenzug regelmäßige Rentenzahlungen, die jedoch auch dann zu leisten sind, wenn dem auf Ebene des neuen Eigentümers – etwa aufgrund vorübergehender Leerstehungen – keine Mieteinnahmen gegenüberstehen.