

Personengesellschaften

# Verlustausgleich beschränkt Es wird enger

Neuerungen gibt es durch die Steuerreform 2015/2016 bei Verlustverwertungsmöglichkeiten bei Personengesellschaften und Mitunternehmern.

Die Verlustverwertungsmöglichkeiten beschränkt haftender Mitunternehmer wurden wieder eingeschränkt. Dies geschah durch die Wiedereinführung des § 23a EStG, der vorsieht, dass ab dem ersten im Jahr 2016 beginnenden Wirtschaftsjahr Verluste von „kapitalistischen Mitunternehmern“ nur noch bis zur Höhe des steuerlichen Kapitalkontos mit anderen Einkünften ausgeglichen oder vorgetragen werden können. Übersteigende Verluste sind aber nicht verloren, sie werden auf eine sogenannte „Wartetaste“ gelegt. Das BMF hat nun seine Rechtsansichten zu dieser neuen gesetzlichen Bestimmung in einer Info dargelegt. Die für die Praxis wichtigsten Aussagen dieser Info sind:

- Von der Neuregelung werden nur natürliche Personen als Mitunternehmer tangiert. Demnach sind sämtliche juristische Personen von dieser einschränkenden Verlustverwertungsmöglichkeit nicht betroffen.
- Von der neuen Bestimmung werden nicht nur Kommanditisten, sondern auch atypisch stille Gesellschafter und auch GesbR-Gesell-

schafter, wenn es sich um eine Innengesellschaft handelt und die Haftung gegenüber den Mitgesellschaftern beschränkt ist, umfasst.

- Erfasst werden aber nur solche Mitunternehmer, die als kapitalistisch anzusehen sind. Ein derartiger Mitunternehmer liegt nach Ansicht des BMF dann vor, wenn er Dritten gegenüber nicht oder eingeschränkt haftet und keine ausgeprägte Mitunternehmerinitiative entfaltet. Eine ausreichende Mitunternehmerinitiative wird nur dann vorliegen, wenn die Mitarbeit des Mitunternehmers deutlich über die Wahrnehmung von bloßen Kontrollrechten hinausgeht. Dies wird etwa dann der Fall sein, wenn vom Mitunternehmer die Geschäftsführung der Mitunternehmensgesellschaft besorgt wird. Nach Ansicht der Finanzverwaltung muss dabei eine nachweislich mindestens zehn Wochenstunden umfassende Mitarbeit im Unternehmen der Mitunternehmensgesellschaft vorliegen. Die arbeitsrechtliche Einstufung der Tätigkeit soll dabei keine Rolle spielen. Wird der Kommanditist einer GmbH & Co KG (oder ein atypisch stiller Gesellschafter) gleichzeitig als Geschäftsführer der Komplementärin (bzw. Geschäftsherrin) tätig und führt er in dieser Funktion auch die Geschäfte der KG, reicht diese Mitunternehmerinitiative nach Ansicht des BMF aus.
- Das Ergebnis eines allfälligen Sonderbetriebsvermögens ist von der Wartetastenregelung nicht betroffen und wirkt sich auch

auf das steuerliche Kapitalkonto nicht aus. Verluste aus Sonderbetriebsausgaben sind jedenfalls ausgleichs- und vortragsfähig.

- Der neue § 23a EStG ist nicht nur auf Mitunternehmensgesellschaften, die bilanzieren, sondern auch auf Einnahmen-Ausgaben-Rechner anwendbar. In diesem Fall ist das ertragsteuerliche Kapitalkonto erstmals für das im Jahr 2016 beginnende Wirtschaftsjahr zu rekonstruieren und dann fortzuführen.
- Die Wartetastenregelung bei im Vordergrund stehendem Erzielen steuerlicher Vorteile gilt weiter und ist gegenüber § 23a EStG vorrangig anzuwenden.
- Wartetastenverluste sind auch ohne Ausübung der Regelbesteuerungsoption mit sondersteuersatzbesteuerten Gewinnen (z. B. ImmoEst-pflichtigen Veräußerungsgewinnen) zu verrechnen. Sondersteuersatzbesteuerte Gewinne erhöhen auch das ertragsteuerliche Kapitalkonto. Verluste aus sondersteuersatzbesteuerten Wirtschaftsgütern senken im Ausmaß nach entsprechender Kürzung um 55 % bzw. 60 % das Kapitalkonto.
- Nicht abzugsfähige Ausgaben wie z. B. Repräsentationsaufwendungen stellen Entnahmen dar, die das Kapitalkonto mindern. Steuerfreie Prämien stellen Einlagen dar, die das Kapitalkonto erhöhen.
- Einlagen können Wartetastenverluste nur dann ausgleichsfähig machen, wenn sie gesellschaftsrechtlich dem Vermögen der Mitunternehmensgesellschaft auch tatsächlich zugutekommen. Einlagen in das Sonderbetriebsvermögen können Wartetastenverluste demnach nicht ausgleichsfähig machen.
- Ändert der Mitunternehmer seine Rechtsstellung zu einem unbeschränkt haftenden Mitunternehmer, werden sämtliche Wartetastenverluste verrechenbar. Maßgeblich ist nach Ansicht des BMF die Rechtsstellung des Mitunternehmers am Schluss des Wirtschaftsjahres.
- Ändert sich die Rechtsstellung des Mitunternehmers lediglich aufgrund von erhöhter Mitarbeit, so unterliegen lediglich neu entstehende Verluste nicht mehr der Verlustbeschränkung.
- Bei entgeltlicher Übertragung des Mitunternehmeranteils kann nur der Veräußerungsgewinn mit den Wartetastenverlusten verrechnet werden. Die allenfalls darüber hinausgehenden Wartetastenverluste können nur im Fall einer späteren Haftungsinsprache verrechnet werden.
- Bei unentgeltlicher Übertragung des Mitunternehmeranteils gehen die Wartetastenverluste auf den Rechtsnachfolger über und können von diesem mit künftigen Gewinnen oder Einlagen verrechnet werden.

Christian Klausner

Kolumne

## Steuer kompakt

### Lohn- und Sozialdumping-Bekämpfungsgesetz

Jüngst wurden die zum großen Teil bisher schon bestehenden Bestimmungen zur Bekämpfung von Lohn- und Sozialdumping in einem neuen Lohn- und Sozialdumping-Bekämpfungsgesetz (LSD-BG) zusammengefasst, verschärft und neu strukturiert. Das LSD-BG tritt mit 1.1.2017 in Kraft und ist auf Sachverhalte anzuwenden, die sich nach dem 31.12.2016 ereignen. Zu den wichtigsten Neuerungen zählen u. a.:

- Die bisher im AVRAG und AÜG enthaltenen Bestimmungen zur Bekämpfung von Lohn- und Sozialdumping wurden in das neue LSD-BG übernommen. Grund dafür ist nach den Intentionen des Gesetzgebers die Schaffung einer klaren und übersichtlichen Struktur, die ein leichteres Verständnis der Rechtsmaterie ermöglichen soll.
- Neue Ausnahmeregelung für Personaleinsatz im Konzern: Vom LSD-BG ausgenommen sind Konzernentsendungen i. S. d. Entsenderichtlinie, wenn sie zwei Monate pro Kalenderjahr nicht übersteigen. Weitere Voraussetzung ist, dass es sich um besondere Fachkräfte handeln muss und der Einsatz konzernintern entweder der Forschung, der Entwicklung, der Abhaltung von Ausbildungen oder der Planung von Projektarbeiten dient oder zum Zweck der Betriebsberatung, des Controllings, des Erfahrungsaustauschs oder der zentralen Steuerungs- und Planungsfunktion im Konzern erfolgt.
- Im Zuge des LSD-BG wurde vom BMASK eine Informations-Website installiert ([www.entsendeplattform.at](http://www.entsendeplattform.at)). Diese informiert Unternehmen und Arbeitnehmer über die Entsendung und Überlassung von Arbeitskräften nach Österreich. Die einzelnen Themenblöcke und Menüpunkte beinhalten Antworten auf Fragen zu Mindestlöhnen, Kollektivverträgen, Rechtsgrundlagen u. a.
- Bei der Beauftragung von Bauarbeiten bestehen künftig verschärfte Haftungsbestimmungen, die auch für eine Privatperson als Auftraggeber gelten. Die Auftraggeberhaftung im Baubereich besteht auch gegenüber Arbeitnehmern von Arbeitgebern im Gemeinschaftsgebiet. Außerdem haftet ein Generalunternehmer für Entgeltansprüche der vom Subunternehmer eingesetzten Arbeitnehmer, wenn der Subunternehmer entgegen dem Bundesvergabegesetz oder entgegen vertraglichen Vereinbarungen vom Generalunternehmer beschäftigt wird. Die Auftraggeberhaftung im Baubereich tritt allerdings nur dann ein, wenn der Auftraggeber vor der Beauftragung von der nicht ausreichenden Zahlung des Entgelts wusste oder dies aufgrund offensichtlicher Hinweise ernsthaft für möglich halten musste und sich damit abfindet. Die Generalunternehmerhaftung umfasst auch die Zuschläge nach dem BUAG.

Christian Klausner

## Kreative Menschen brauchen...

Fordern Sie unsere kostenlose Broschüre an:  
christian.klausner@hfp.at



**HFP**  
Steuerberater

### Steuerinfo für Ziviltechniker

... Architekten und  
Ingenieurkonsulenten

Stand 2016



Kreative Menschen brauchen individuelle Beratung! [www.hfp.at](http://www.hfp.at)

Schaffen wir gemeinsam Raum für Ihre Ideen und Pläne!

## ...individuelle Beratung.

Wir sind die Steuerspezialisten für Ziviltechniker.  
Beratung bedeutet für uns: individuell | persönlich | kreativ

### Schaffen wir gemeinsam Raum ...

... für Ihre Pläne!

HFP Steuerberatungs GmbH  
Beatrixgasse 32, 1030 Wien  
T +43 (1) 716 05-731  
[www.hfp.at](http://www.hfp.at) | [christian.klausner@hfp.at](mailto:christian.klausner@hfp.at)



**HFP**  
Steuerberater



Christian Klausner

ist geschäftsführender Gesellschafter der HFP Steuerberatungs GmbH. Er ist studierter Betriebswirt, seit 1988 Steuerberater und seit 1995 Wirtschaftsprüfer. Die Beratung von Freiberuflern sowie die Branchen Bausträger und Baugewerbe gehören zu seinen Spezialgebieten.  
Info: [www.hfp.at](http://www.hfp.at)