

Wirtschafts- & Steuerrecht für die Praxis

KLIENTEN-INFO

Aug.
2012

aktuell.
kompetent.

Abgabenänderungsgesetz 2012 - Begutachtungsentwurf

Ende Juni hat das Finanzministerium den **Entwurf** für das **Abgabenänderungsgesetz 2012** vorgelegt. Dieser Entwurf beinhaltet einige interessante Änderungen, über die wir Sie nachstehend in kompakter Form informieren. Die Begutachtungsfrist endet am 16. August 2012. Über die weitere Beschlussfassung werden wir Sie selbstverständlich auf dem Laufenden halten.

Einkommensteuer

Bisher war eine **steuerwirksame Korrektur von Fehlern**, die ihre Wurzel in **verjährten Zeiträumen** haben und deren Folgewirkungen in noch nicht verjährte Veranlagungszeiträume hineinreichen, **nur eingeschränkt** über § 293c BAO **möglich**. Eine in das EStG eingebettete Neuregelung soll derartige Sachverhalte künftig durch ein Zu- und Abschlagsystem berücksichtigen und damit eine **richtige Totalgewinnermittlung** erreichen. Grundsätzlich erfolgt die Korrektur im Jahr des bereits verjährten Fehlers (an der „Wurzel“). Für die noch nicht verjährten Zeiträume danach wird das **steuerliche Ergebnis** unter Berücksichtigung dieser Fehlerkorrektur neu ermittelt. Wurden daher beispielsweise in einem bereits verjährten Jahr Herstellungskosten unrichtigerweise sofort abgesetzt anstatt diese zu aktivieren und über ihre Nutzungsdauer abzuschreiben, so wird im ersten

Inhalt

- **Abgabenänderungsgesetz 2012 - Begutachtungsentwurf**
- **Fahrtkosten für Besuche naher Angehöriger in auswärtigen Krankenhäusern als außergewöhnliche Belastung**
- **Mögliche steuerliche Folgen bei eBay-Verkäufen**

noch nicht verjährten Zeitraum dieser Fehler durch einen Zuschlag (Herstellungskosten abzüglich bis dahin stattgefundenen fiktiver planmäßiger Abschreibungen) korrigiert. Die **Neuregelung** ermöglicht somit eine **teilweise Abänderung** bereits in Rechtskraft erwachsener **Bescheide**. Nicht betroffen sind verjährte Betriebsausgaben (z.B. einmalige Ausgaben, die eigentlich nicht abzugsfähig gewesen wären wie beispielsweise private Repräsentationsspesen), da diese nicht periodenübergreifende Auswirkungen haben. Die Bestimmung soll mit 1.1.2013 in Kraft treten und erstmals auf

Gesehen	Tag:							
	Name:							

Verstöße der Wirtschaftsjahre **ab 2003** anzuwenden sein. Weiter zurückliegende Fehler werden selbst dann nicht aufgerollt, wenn sich noch Auswirkungen auf noch nicht verjährte Veranlagungszeiträume ergeben.

Die Abzugsfähigkeit von **Spenden** soll mit **10% des Gewinns** bzw. des Gesamtbetrags der Einkünfte des **jeweiligen Jahres** und nicht wie bisher mit dem Vorjahresgewinn begrenzt sein. Dachverbände zur Förderung des Behindertensports werden in die Systematik der Liste der spendenbegünstigten Organisationen einbezogen. Zur besseren Dokumentation soll auf Verlangen des Spenders eine Spendenbestätigung durch den Empfänger ausgestellt werden.

Der **Unterhaltsabsetzbetrag** soll nur für Kinder, die sich im Inland oder in einem EU/EWR-Staat oder in der Schweiz aufhalten, berücksichtigt werden. Für Kinder mit **Aufenthalt in Drittstaaten** (außer Schweiz) können die Hälfte der tatsächlich bezahlten Unterhaltskosten als **außergewöhnliche Belastung** berücksichtigt werden.

Für die Geltendmachung der Steuerbefreiung für **begünstigte Auslandstätigkeiten** (Montageprivileg) ist es erforderlich, dass während des **gesamten Kalendermonats** eine erhöhte Sicherheitsgefährdung vorliegt. Bisher musste diese Gefährdung lediglich zu Beginn der Tätigkeit gegeben sein.

Im Bereich der mit dem Stabilitätsgesetz 2012 neu geregelten und ab 1.4.2012 anzuwendenden **Besteuerung von Grundstücksveräußerungen** sieht das Abgabenänderungsgesetz 2012 teilweise Anpassungen vor:

- Der **besondere Steuersatz** i.H.v. **25%** soll **nicht** zur Anwendung kommen, wenn ein Grundstück **gegen Rente veräußert** wird, da hier die Progressionsmilderung durch die lineare Besteuerung nicht geboten ist. Bei Verkauf gegen Rente liegt bei privaten Immobilien wie bei betrieblichen Grundstücksverkäufen durch Einnahmen-Ausgaben-Rechner Steuerpflicht ab Überschreiten der Anschaffungskosten der Immobilie vor - diese Einkünfte sind im Jahr des Zuflusses zu versteuern.
- Der Steuersatz von **25%** ist weiters **nicht anwendbar** wenn vor der Veräußerung **Teilwertabschreibungen** geltend gemacht wurden. Nunmehr kommt es hier zu einer für den Steuerpflichtigen **vorteilhaften Erleichterung**, da die 25% Besteuerung nur insoweit verwehrt wird, als sich die Teilwertabschreibung zum vollen Einkommenstarif ausgewirkt hat. Das ist z.B. dann nicht der Fall, wenn es zu einer Verrechnung von Teilwertabschreibungen mit Grundstücksveräußerungsgewinnen (25% Belastung) gekommen ist.
- Darüber hinaus soll die **Ausnahme der begünstigten Besteuerung** auf bestimmte Aufwendungen im Zusammenhang mit **denkmalgeschützten Betriebsgebäuden** ausgedehnt werden.

■ **Anpassung von Bewertungsvorschriften:** die Bewertung bei der **Einlage** von Immobilien aus dem Privatvermögen **ins Betriebsvermögen** ändert sich, wobei zwischen **Altvermögen** (das sind Grundstücke, die bis zum 31.3.2012 nicht mehr - z.B. in Form der zehnjährigen Spekulationsfrist - steuerverfangen waren) und **Neuvermögen** (bis zum 31.3.2012 steuerverfangene bzw. danach angeschaffte Grundstücke) **unterschieden wird**. Eingelegte Gebäude bzw. grundstücksgleiche Rechte aus dem **Altvermögen** werden mit dem **Teilwert** bewertet. Im Falle einer späteren Veräußerung aus dem Betriebsvermögen unterliegt die „**private Wertsteigerung**“ (Differenz zwischen Teilwert und Anschaffungskosten), sofern kein Umwidmungstatbestand gegeben ist, der **effektiven Besteuerung von 3,5%** des Veräußerungserlöses (Teilwert im Einlagezeitpunkt). Die nach der Einlage **im Betrieb** entstandenen **stillen Reserven** (Veräußerungserlös abzüglich Teilwert) sind mit dem besonderen Steuersatz von **25% zu besteuern**. **Neuvermögen** und Grund und Boden des Altvermögens werden im Regelfall mit den **Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten** bewertet, außer es kommt der niedrigere Teilwert zur Anwendung. Bei **Gebäuden** (des Neuvermögens) ist darauf zu achten, dass bereits steuerlich wirksam gemachte Abschreibungen (z.B. im außerbetrieblichen Bereich) einerseits und noch offene Herstellungsaufwendungen andererseits die **Anschaffungskosten** so verändern, dass es weder zu einer Doppel- noch zu einer Nichtberücksichtigung kommt.

Umsatzsteuer

Ab dem 1.1.2013 sind Vereinfachungen für **elektronische Rechnungen** vorgesehen. Sofern Echtheit, Unversehrtheit und Lesbarkeit gewährleistet sind, **berechtigten elektronische Rechnungen** auch dann zum **Vorsteuerabzug**, ohne dass wie bisher eine **Signatur** im Sinne des Signaturgesetzes erforderlich ist. Anstatt der Rechnungslegung in Papierform werden daher **auch Rechnungen per E-Mail**, als Web-Download oder als **PDF-Textdatei** zulässig. Diese Maßnahme dient der **Vereinfachung** der Rechnungslegung und soll den Unternehmen helfen, ihre **Kosten zu senken**. Neben der weiterhin zulässigen elektronischen Signatur nach Signaturgesetz, dem elektronischen Datenaustausch (EDI), erfüllt auch jedes innerbetriebliche Steuerungsverfahren, das einen verlässlichen Prüfpfad zwischen Rechnung und Leistung schafft, die **Anforderungen** einer **elektronischen Rechnung**. Der Unternehmer kann das für ihn geeignete Verfahren selbst wählen (z.B. manueller Abgleich der Rechnung mit den vorhandenen Geschäftsunterlagen wie Bestellung, Auftrag oder Lieferschein). Weiterhin erforderlich ist, dass der Rechnungsempfänger mit der Verwendung elektronischer Rechnungen einverstanden ist.

Bei **Rechnungslegung in fremder Währung** muss der Steu-

erbetrag künftig **auch in Euro** angegeben werden.

Bei Lieferungen und sonstigen Leistungen durch einen Unternehmer für **außerbetrieblich motivierte Zwecke** (z.B. familiäre Nahebeziehung, Gesellschafterstellung) soll ab 1.1.2013 bei bestimmten Konstellationen (insbesondere Entgelt kleiner als Normalwert und keine Vorsteuerabzugsberechtigung beim Leistungsempfänger, Entgelt unter Normalwert und unechte Steuerbefreiung bei Leistungserbringer, Entgelt über Normalwert und leistender Unternehmer nicht vorsteuerabzugsberechtigt) der „**Normalwert**“ als Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer verwendet werden. Der **Normalwert** ist jener Betrag, den ein Leistungsempfänger an einen **unabhängigen Leistungserbringer** zahlen müsste, um die Leistung zu erhalten. Als wichtige **Ausnahme** von der Normalwertregelung bleibt die Lieferung sowie die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken.

Bei umsatzsteuerlicher **Ist-Versteuerung** (z.B. Freiberufler, nicht buchführungspflichtige Gewerbebetriebe bzw. Land- und Forstwirte, Vermietungsumsätze weniger als 110.000 € im Jahr) wird sich ab 2013 auch die **Berechtigung zum Vorsteuerabzug** nach der Bezahlung der erhaltenen Leistungen richten. Bisher konnte die Vorsteuer bereits nach Erhalt der Leistung und Vorliegen einer Rechnung in Abzug gebracht werden (Soll-Versteuerung). Die Neuregelung gilt für alle Unternehmer mit einem Umsatz von weniger als 2 Mio. € (über die Grenze hinaus wäre eine Ausdehnung unionsrechtlich nicht zulässig). Ausgenommen sind auch Versorgungsunternehmen.

Bei der **langfristigen Vermietung von Beförderungsmitteln an Nichtunternehmer** soll es zu einer **Änderung des Leistungsortes** kommen. Ab 1.1.2013 soll es zu einer **Versteuerung am Empfängerort** kommen. Verleaset daher ein österreichischer Unternehmer einen PKW an eine deutsche Privatperson, so sind künftig die Leasingraten in Deutschland steuerpflichtig (Registrierungspflicht für den österreichischen Unternehmer in Deutschland). **Ausnahme:** Vermietung von Sportbooten. Hier ist der Umsatz am Ort der tatsächlichen Bereitstellung steuerbar, wenn dieser mit dem Unternehmerort übereinstimmt.

Die Tätigkeit von **Heilmasseuren** (gemäß Medizinischer Masseur- und Heilmasseurgesetz) soll unmittelbar mit Inkrafttreten des Abgabenänderungsgesetzes explizit in die unechten Steuerbefreiungen für **ärztliche Tätigkeiten** (§ 6 Abs. 1 Z 19 UStG) aufgenommen werden.

Einige bisher mit dem **begünstigten Steuersatz** von 10% belegte Leistungen werden ab 2013 aufgrund von **EU-Vorgaben** mit dem Normalsteuersatz von 20% zu versteuern sein. Davon betroffen sind u.A. die Lieferung von Federn, Bienenwachs, Tabak, Fellen, Häuten, Hochholz und Holzpfählen.

Umgründungssteuergesetz

Hier ist eine Ausweitung der **Ausschüttungsfiktion** für Importverschmelzungen von Gesellschaften mit passiven Einkünften aus Niedrigsteuerländern auch auf **Schwesternverschmelzungen** geplant. Bei **Umwandlungen** soll die Berechnung der Ausschüttungsfiktion neu konzipiert werden. Der Unterschiedsbetrag zwischen dem steuerlichen Umwandlungskapital und den vorhandenen Einlagen i.S.d. § 4 Abs. 12 EStG soll nun als **Bezugsgröße** der Ausschüttungsfiktion dienen. Damit soll **sichergestellt** werden, dass nur **vollständig besteuerte Gewinne** nach erfolgter Umwandlung vom Gesellschafter steuerneutral entnommen werden können.

Bundesabgabenordnung und Finanzstrafgesetz

Die **Ausfallhaftung** (§ 9 BAO) von gesetzlichen Vertretern für Abgabenschulden der Gesellschaft soll künftig auf **faktische Geschäftsführer erweitert** werden. Faktische Geschäftsführer sind jene, die de facto an Stelle des Vertreters die abgabenrechtlichen Pflichten des Vertretenen erfüllen bzw. verletzen oder die den Vertreter dahingehend beeinflussen, dass abgabenrechtliche Pflichten durch den Vertreter verletzt werden. Haftungsrelevant ist das auf die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten gerichtete Verhalten. **Abgabenrechtliche Pflichten** sind insbesondere die Führung von Büchern und Aufzeichnungen, die Einreichung von Abgabenerklärungen sowie die Entrichtung von Abgabenschulden. Die **Haftung** des faktischen Geschäftsführers besteht **zusätzlich** zur Haftung der im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführer. Es liegt im **Ermessen** der **Abgabenbehörde**, welche dieser Haftungen vorrangig geltend gemacht wird.

Durch den neu geschaffenen § 29 Abs. 7 Finanzstrafgesetz soll die bisherige Verwaltungspraxis, **Selbstanzeigen anlässlich der Einreichung von Umsatzsteuer-Jahreserklärungen** mit Restschuldausweis ohne Aufgliederung der Verkürzungsbeträge auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume anzuerkennen, gesetzlich abgesichert werden.

Fahrtkosten für Besuche naher Angehöriger in auswärtigen Krankenhäusern als außergewöhnliche Belastung

Eine steuerlich zu berücksichtigende **außergewöhnliche Belastung** liegt vor, wenn **Außergewöhnlichkeit, Zwangsläufigkeit** und **Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit** gegeben sind. Darüber hinaus ist Voraussetzung, dass die Kosten **nicht bereits** als Betriebsausgaben,

Werbungskosten oder Sonderausgaben **geltend gemacht** wurden. Der UFS hatte sich unlängst (GZ RV/1248-W/12 vom 28.6.2012) mit der Frage zu beschäftigen, ob **Fahrtkosten** i.Z.m. **Besuchen** naher Angehöriger, die in auswärtigen **Krankenhäusern** bzw. Therapiezentren untergebracht sind, als **außergewöhnliche Belastung** geltend gemacht werden können. Wenngleich eine **sittliche Verpflichtung** für Krankenbesuche bei nahen Angehörigen besteht, so kann das Merkmal der **Zwangsläufigkeit** nicht alleine mit der sittlichen Verpflichtung begründet werden, sondern es ist auf die **Umstände des Einzelfalls** abzustellen.

Bisher konnte davon ausgegangen werden, dass bei **stationären Aufenthalten** von nahen Angehörigen (z.B. Ehegatte) die **Fahrtkosten für wöchentliche Besuchsfahrten** (z.B. immer am Sonntag) bzw. für Besuche an Feiertagen unter der Woche das Kriterium der **Zwangsläufigkeit erfüllen**, nicht aber jene für darüber hinausgehende zusätzliche Besuche. Der UFS hat **nunmehr** entschieden, dass **Zwangsläufigkeit auch dann gegeben** ist, wenn es zu einem **plötzlich** und unvorbereitet **notwendig gewordenen Krankenhausaufenthalt** (mit ganztägiger Bettlägerigkeit) eines nahen Angehörigen kommt und daher sittlich geboten **häufiger Besuche** als bloß wöchentlich beim Patienten **abgestattet** werden. Die damit zusammenhängenden Fahrtkosten – etwa amtliches **Kilometergeld** bei Nutzung des eigenen PKWs – können dann bei Erfüllen der anderen Voraussetzungen und **nach** Abzug des **Selbstbehalts** als **außergewöhnliche Belastung** geltend gemacht werden.

Mögliche steuerliche Folgen bei eBay-Verkäufen

Online-Verkaufs- bzw. Auktionsplattformen - bekanntestes Beispiel ist **eBay** - eignen sich etwa dazu, ungeliebte Weihnachtsgeschenke verschwinden zu lassen, die Garderobe auszumisten oder die CD-Sammlung zu verkleinern. Der Gedanke, als **Privatperson** mit seinen Verkäufen der **Steuerpflicht** unterliegen zu können, wird von den „Händlern“ oftmals im Eifer des Gefechts vergessen. Ausgehend von einem jüngst ergangenen **BFH-Urteil** sollen mögliche **umsatz- und ertragsteuerliche Konsequenzen** für **österreichische Online-Privatverkäufer** dargestellt werden.

Der **Umsatzsteuer** unterliegen prinzipiell nur Lieferungen (sonstige Leistungen), die im Inland gegen Entgelt im Rahmen eines Unternehmens ausgeführt werden. Um als Unternehmer zu gelten, muss eine **nachhaltige Tätigkeit** ausgeübt werden. Die **Erzielung von Einnahmen** ist für die Umsatzsteuerpflicht Voraussetzung, nicht jedoch die Erzielung von Gewinnen, weshalb auch bei ertragsteuerlicher „Liebha-

berei“ Unternehmereigenschaft gegeben sein kann. **In der Regel** finden eBay-Verkäufe in der Privatsphäre statt und begründen somit aufgrund **fehlender nachhaltiger Tätigkeit** keine Unternehmereigenschaft und **keine Umsatzsteuerpflicht**. Schon vor der Internet-Ära hat der VwGH erkannt, dass **Verkäufe** aus dem **Privatvermögen** das Kriterium der **Nachhaltigkeit nicht** erfüllen, sofern sie **nur gelegentlich** stattfinden und insbesondere dann nicht nachhaltig sind, wenn die angesammelten Gegenstände nur nach Maßgabe eines Geldbedarfs veräußert werden.

Nachhaltigkeit und nicht bloß Privatverkauf ist **hingegen gegeben**, wenn das **Gesamtbild** der mit dem typischen Verkaufsvorgang zusammenhängenden **Umstände** darauf schließen lässt. **Parameter** bei **eBay-Verkäufen** sind z.B. die **Anzahl der Transaktionen**, Dauer und Intensität (**Planmäßigkeit**) des Tätigwerdens, die Höhe der Entgelte, das Ausmaß des **Organisationsaufwands**, Beteiligung am Markt etc. Selbst wenn regelmäßige, nachhaltige Verkäufe im Inland vorliegen, so **entfällt** die **Umsatzsteuerpflicht** sofern die **Kleinunternehmergrenze** von **36.000 € pro Jahr** (Bruttowert) nicht überschritten wird. Auch das **einmalige Überschreiten** dieser Grenze um nicht mehr als 15% (somit 41.400 € brutto) **innerhalb** eines Zeitraums von **fünf Jahren** ist steuerlich unbeachtlich.

Ertragsteuerliche Konsequenzen aus eBay-Verkäufen ergeben sich, sofern eine **gewerbliche Tätigkeit** vorliegt. Dazu müssen die Merkmale der Selbständigkeit, Nachhaltigkeit, Gewinnerzielungsabsicht und Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr erfüllt sein. Bei **eBay-Verkäufen** müssen die Gegenstände also **dauerhaft** und **mit Gewinn** verkauft werden und es muss ein **organisatorischer Mindestaufwand überschritten** werden.

Vorschau

- **Änderung des EU-Amtshilfegesetzes**
- **Richtlinien zu den Berufungszinsen gem. § 205a BAO**

Impressum:

Medieninhaber, Herausgeber und Verleger: Klienten-Info - Klier, Krenn & Partner KG, Redaktion: 1090 Wien, Julius-Tandler-Platz 6/9. 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