

CONVISIO – INFO

03/2010

Inhaltsverzeichnis

- Selbstanzeige als Rückweg in die Steuerehrlichkeit
- Abzugsfähigkeit von Reiseaufwendungen bei Fortbildungsreisen
- Umsatzsteuer-Wartungserlass: Anforderung an die urschriftgetreue Speicherung von Rechnungen
- Vorsteuerabzugsmöglichkeit in Hinblick auf zukünftige Option zur steuerpflichtigen Veräußerung
- Wachstumsbeschleunigungsgesetz in Deutschland
- Autobahnvignette als steuerfreie Sachzuwendung

Selbstanzeige als Rückweg in die Steuerehrlichkeit

Nach der „Liechtenstein-CD“ ist nun offenbar auch die „**Schweiz-CD**“ im Anmarsch. Diese soll gestohlene Schweizer Bankdaten enthalten und wurde von den deutschen Behörden bereits erworben. Auch österreichische „Steuerflüchtlinge“ können in Bedrängnis kommen, da das **heimische Finanzministerium** angekündigt hat, im **Amtshilfeweg** zugängliche Daten verwerten zu wollen. Da Unklarheit über den Inhalt der Daten herrscht sowie auch über den Zeitpunkt, ab dem die österreichischen Behörden auf diese Daten zugreifen können, sollte rasch die Möglichkeit einer **Selbstanzeige** überdacht werden. Doch auch für andere kleinere oder größere Steuersünden kann eine Selbstanzeige als letzter Rückweg in die Steuerehrlichkeit dienen. Eine Selbstanzeige kann allerdings nur dann zu **völliger Straffreiheit** führen, wenn sie **vor der ersten Verfolgungshandlung** der Finanzstrafbehörden bzw. der Gerichte, bei den zuständigen Behörden eingelangt ist. Demnach ist es für eine (strafbefreiende) Selbstanzeige zu spät, wenn eine Steuerprüfung oder ein Finanzstrafverfahren begonnen hat oder auch dann, wenn die Finanzbehörden genaue Kenntnisse über die Tat haben und diese dem Betroffenen mitteilen. Erfolgt eine **Selbstanzeige zu spät**, so wird sie allerdings immerhin als **Milderungsgrund** in einem Strafverfahren angesehen. Eine Selbstanzeige

erfolgt beispielsweise rechtzeitig, wenn sie vor Beginn der Betriebsprüfung abgewickelt wird, etwa bevor die Unterlagen an die Betriebsprüfer übergeben werden.

Die **Anforderungen** an eine Selbstanzeige sind umfangreich und **genauestens einzuhalten**. Es müssen entsprechend § 29 Finanzstrafgesetz folgende Punkte **kumulativ** erfüllt sein:

- Darlegung der Verfehlung und Offenlegung der Umstände, die mit dem Steuerausfall verbunden waren.
- Rechtzeitigkeit der Anzeige.
- Einbringung der Selbstanzeige bei der zuständigen Abgabenbehörde.
- Benennung des Täters bzw. der Täter.
- Rechtzeitige Entrichtung der verkürzten Abgabe (ein etwaiger Zahlungsaufschub beträgt maximal 2 Jahre).

Hierbei ist die Anforderung der **Täterbenennung** nicht zu unterschätzen. Insbesondere bei einer Selbstanzeige für eine Gesellschaft sind alle Gesellschafter sowie Geschäftsführer namentlich zu nennen, wodurch – wie schon bei einer Selbstanzeige an sich - ein **massiver zeitlicher Aufwand** entstehen kann. Die Benennung des Täters kann selbst dann nicht unterbleiben, wenn de facto nur eine bestimmte Person in Frage kommt, etwa bei einem Alleingesellschafter und Alleingeschäftsführer einer Gesellschaft.

Eine (vorsorgliche) Selbstanzeige schützt vor vielen unangenehmen Konsequenzen und kann beispielsweise dann ratsam sein, wenn Unklarheiten darüber bestehen, ob tatsächlich eine Steuerpflicht in Österreich bestanden hat. Oftmals ist der Sachverhalt natürlich eindeutiger, so z.B. bei Schwarzgeldkonten im Ausland, in deren Zusammenhang Kapitalerträge aus Dividenden oder Zinsen zu versteuern gewesen wären. Hinsichtlich der **Konsequenzen** ist zwischen der (materiell) **steuerlichen Ebene** und jener des **Finanzstrafrechts** zu unterscheiden. Die **finanzstrafrechtliche Verfolgung** kann zu Hausdurchsuchungen, hohen Geldstrafen und sogar mehrjährigen **Freiheitsstrafen** führen - zu bedenken ist auch, dass bei einem hinterzogenen Betrag von **über 75.000 €** keine (finanzstrafrechtliche) Verjährung eintritt und folglich auch frühere Zeiträume von der Finanz untersucht werden können, wodurch sich eine höhere Strafe ergeben kann. Hingegen müssen bei einer **erfolgreichen Selbstanzeige** „nur“ die hinterzogenen Steuern für die **noch nicht verjährten Zeiträume** entrichtet werden – eine Strafe tritt **nicht** ein. Die Höhe der Steuernachzahlung kann unter Umständen in einem Rechtsmittelverfahren vermindert werden.

Abzugsfähigkeit von Reiseaufwendungen bei Fortbildungsreisen

Besucht ein Selbständiger Kongresse oder andere Fortbildungsseminare, so sind die dafür anfallenden Kosten als **Betriebsausgabe** abzugsfähig, sofern folgende **Voraussetzungen** vorliegen (gleiches gilt für die Geltendmachung als Werbungskosten):

- die Reise muss (fast) **ausschließlich** betrieblich bedingt sein,
- die Fortbildung muss zum Erwerb von Kenntnissen dienen, die im Unternehmen einigermaßen **konkret Verwertung** finden können,
- das Reiseprogramm muss nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer im Tätigkeitsbereich des Steuerpflichtigen zugeschnitten sein und
- Privatzeiten dürfen nicht mehr Zeit in Anspruch nehmen als die sonst verfügbare Freizeit während der beruflichen Betätigung (die Fortbildung im Ausmaß von 8 Stunden pro Tag wird also in der Regel geboten sein).

Abzugsfähig sind unter diesen Voraussetzungen die **Kosten** für die **An- und Abreise, Seminarkosten**, Skripten, Taggelder sowie die tatsächlichen **Nächtigungskosten**. Um die obigen

Punkte auch nachweisen zu können, empfiehlt es sich, das Kursprogramm des jeweiligen Seminars aufzuheben.

Ein wenig schwieriger gestaltet sich die Lage bei **gemischten Fortbildungsreisen**, also z.B. bei drei Tagen Fortbildungsprogramm und zwei Tagen Schifahren. Hier gilt lt. Rechtsprechung des VwGH das sogenannte **Aufteilungsverbot**, d.h. die gesamten Aufwendungen werden steuerlich nicht anerkannt. Lediglich Seminarbeitrag und Skripten bleiben abzugsfähig, die Hotelkosten sowie die Kosten für die An- und Abreise gehen mangels nahezu ausschließlicher betrieblicher Veranlassung komplett verloren. Diese Sichtweise wurde schon von vielen Seiten **kritisiert** und eine **anteilige Geltendmachung** der Aufwendungen **gefordert**. Insbesondere dann, wenn die Möglichkeit der zeitlichen Trennung von Urlaub und Fortbildung gegeben ist, beispielsweise weil einer betrieblich veranlassten Fortbildung ein Urlaub vorangestellt oder angehängt wird. Dieser Auffassung ist auch der UFS im Jahr 2008 ein Stück näher gekommen, als dieser eine gemischte Fortbildungsreise nicht mehr explizit als Grund für ein generelles Abzugsverbot anführte. In Österreich steht man jedoch mit diesen UFS-Urteilen unter Umständen noch auf einer recht wackeligen Rechtsgrundlage, wenn es in die Diskussion mit dem Betriebsprüfer geht.

In **Deutschland** wurde vor kurzem ein **BFH-Beschluss** (BFH GrS 1/06 v. 21.9.2009) veröffentlicht, wonach solche **gemischten Reisen nicht** mehr notgedrungen **als eine Einheit** zu sehen sind und der berufliche Teil der Kosten demnach abzugsfähig bleibt. Gemischte Reisen sind **aufzuteilen**, sofern diese **zeitlich trennbar sind** und ein Teil nicht von völlig untergeordneter Bedeutung ist. Die Aufteilung ist sachgerecht zu ermitteln, wobei eine **Aufteilung nach Zeitanteilen** dem BFH als zweckmäßig erscheint. Die Teilung in einen beruflichen und einen privaten Teil betrifft nicht nur die Aufenthaltskosten, sondern auch die Kosten für die An- und Abfahrt. Bei nahezu identer Rechtslage in Österreich **wäre dieser Auffassung auch hierzulande zuzustimmen**. Allerdings bedarf es zu einer rechtlichen Verankerung wohl noch einer **höchstgerichtlichen Grundsatzentscheidung**, die bisher noch nicht erfolgt ist.

Umsatzsteuer-Wartungserlass: Anforderung an die urschriftgetreue Speicherung von Rechnungen

In der Praxis schreitet die **elektronische Archivierung von Rechnungen** zunehmend voran. Für steuerliche Zwecke ist es erforderlich, dass dabei die vollständige, geordnete, inhaltsgleiche und **urschriftgetreue Wiedergabe** bis zum Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist gewährleistet ist. Im Falle von optischen Speicherplatten (z.B. **CD-Rom, DVD**) müssen die mittels Scanner erfassten und urschriftgetreu gespeicherten Rechnungen **nicht mehr veränderbar** sein. Im Zuge des Umsatzsteuer-Wartungserlasses 2009 wurden die Anforderungen an die urschriftgetreue Speicherung weiter präzisiert und die Rz 1559 UStR ergänzt. Eine urschriftgetreue Speicherung setzt demnach voraus, dass auch **beschriebene oder bedruckte Rückseiten der Belege** eingescannt werden. Eine farbgetreue Wiedergabe ist dann erforderlich, wenn beim Einscannen in Schwarz-Weiß Informationen oder Zusammenhänge, die nur auf Grund der farblichen Gestaltung erkennbar sind, verloren gehen würden.

Vorsteuerabzugsmöglichkeit in Hinblick auf zukünftige Option zur steuerpflichtigen Veräußerung

Der **Verkauf von Liegenschaften** ist grundsätzlich **unecht umsatzsteuerbefreit**. Es besteht allerdings gemäß § 6 Abs. 2 UStG die Möglichkeit, zur **Steuerpflicht** zu **optieren**. Bei Prüfungen durch das Finanzamt kam es in der Praxis regelmäßig zu Diskussionen, ob mit dem Hinweis auf die geplante Behandlung als steuerpflichtiger Umsatz bereits **während der Errichtungsphase Vorsteuern** für erhaltene Leistungen **geltend gemacht werden können**. Seitens der Finanzverwaltung wurde dabei mitunter die Auffassung vertreten, dass erst mit Ausführung des steuerpflichtigen Umsatzes ein Vorsteuerabzug möglich ist. Dies hätte für den Errichter die unangenehme Folge gehabt, dass **erhebliche Finanzierungskosten** für die vorerst nicht abzugsfähige Vorsteuer angefallen wären.

Judikatur lag bisher nur für den Fall der geplanten **Optionsausübung** zur **steuerpflichtigen Vermietung** (vgl. Klienten-Info 09/07 zu VwGH vom 13.9.2006, 2002/13/0063) vor. Die hierfür maßgeblichen Kriterien, nämlich dass anhand objektiver Umstände (z.B. Gespräche mit potentiellen Mietern, Betrauung einer Immobilientreuhandgesellschaft mit der steuerpflichtigen Vermietung des Objekts, Vorlegen entsprechender Planungsrechnungen mit Vorsteuerabzug und anschließend steuerpflichtiger Vermietung usw.) die **steuerpflichtige Vermietung** den **höchsten Grad an Wahrscheinlichkeit** aufweist, hat nun der VwGH in einem jüngst ergangenen Erkenntnis (20.10.2009, 2006/13/0193) auch für die zukünftige Option zur steuerpflichtigen Veräußerung bestätigt. Demnach steht ein **Vorsteuerabzug** bereits **während der Errichtungsphase** zu, wenn anhand objektiv nachweisbarer Umstände die **Ausübung der Option zur Steuerpflicht wahrscheinlich** erscheint. Im konkreten Anlassfall hatte eine Immobilienentwicklungsgesellschaft die Errichtung und Veräußerung von Vorsorge-Wohnungen zum Unternehmensgegenstand. Aus dem Gesamtkonzept war dabei klar ersichtlich, dass nach der Errichtung eine steuerpflichtige Veräußerung erfolgen soll. Im übrigen war diese Vorgehensweise auch bei anderen gleich gelagerten Objekten in der Vergangenheit praktiziert worden.

Wachstumsbeschleunigungsgesetz in Deutschland

Das im Dezember 2009 beschlossene Wachstumsbeschleunigungsgesetz soll sowohl die Auswirkungen des Unternehmenssteuerreformgesetzes 2008 abmildern, als auch den **Aufschwung** nach der Finanz- und Wirtschaftskrise **begünstigen**. Nachfolgend werden ausgewählte Änderungen für natürliche Personen und Unternehmen näher betrachtet und soweit sinnvoll ein Bezug zu Österreich hergestellt.

Erleichterung bei der Zinsschrankenregelung

Mit Einführung der sogenannten **Zinsschrankenregelung** wurde im Rahmen der Unternehmenssteuerreform 2008 der **steuerlich** verwertbare **Zinsabzug** und somit die Attraktivität der Fremdfinanzierung für Unternehmen **eingeschränkt**. Mit dem Wachstumsbeschleunigungsgesetz rudert der Gesetzgeber nun zurück, indem die **Freigrenze dauerhaft** von 1 Mio. € auf **3 Mio. €** erhöht wird (bisher galt dies nur für die Wirtschaftsjahre 2008 und 2009). Darüber hinaus besteht eine (beschränkte) **Vortragsmöglichkeit** von nicht genutztem Zinsaufwand in die Folgejahre. Die zeitlich unbeschränkte Erhöhung der Freigrenze wird sich für viele kleine und mittlere Unternehmen positiv auswirken, da sich damit – etwa bei einem angenommenen Fremdkapitalzinssatz von 5% - das „zinsschrankenfreie“ Finanzierungsvolumen auf fast 60 Mio. € erhöht.

Abschreibungswahlrechte bei geringwertigen Wirtschaftsgütern (GWG)

Für selbständig nutzbare **Wirtschaftsgüter** des **Anlagevermögens**, die nach dem 31.12.2009 angeschafft, hergestellt oder ins Betriebsvermögen eingelegt werden, besteht nun ein der österreichischen Regelung vergleichbares **Wahlrecht zur Sofortabschreibung**. In Deutschland gilt dies für Wirtschaftsgüter **bis zu 410 €**, wobei ein laufendes Verzeichnis bereits für Wirtschaftsgüter über 150 € zu führen ist. Alternativ dazu kann für **Wirtschaftsgüter** mit Anschaffungskosten **zwischen 150 € und 1.000 €** wie bisher (zuvor war diese Vorgehensweise zwingend) ein **Sammelposten** gebildet werden, der **über fünf Jahre** zu jeweils 20% **aufzulösen** ist. Dies kann vorteilhaft sein, wenn durch die Sammelpostenabschreibung eine Reduktion der Aufzeichnungspflichten eingetreten ist, welche bei Umstieg auf das neue System wegfallen würde. Wird von der Sammelpostenregelung Gebrauch gemacht, so können GWG bis zu 150 € sofort abgeschrieben werden oder aber auch aktiviert und nach der gewöhnlichen Nutzungsdauer verteilt werden.

Ermäßigter Umsatzsteuersatz auf Beherbergungsleistungen

Umsätze aus bestimmten **Beherbergungsleistungen** wie sie im Hotelgewerbe aber auch im Zusammenhang mit Pensionen, Fremdenzimmern oder Campingplätzen üblicherweise erbracht werden, sind fortan nur mit **7% Umsatzsteuer** anstelle von bisher 19% USt besteuert. Bedeutend ist, dass sich der begünstigte Umsatzsteuersatz **nur** auf die **Übernachtung** bezieht, nicht aber auf damit zusammenhängende Leistungen wie z.B. Frühstück, Pay-per-view TV, Getränke aus der Minibar oder auch Wellnessangebote. Ob durch die Änderung auch die (Hotel)Zimmerpreise sinken, bleibt

abzuwarten. Wahrscheinlich ist hingegen, dass durch die Mehrwertsteuersenkung **Investitions- bzw. Renovierungstätigkeiten ansteigen** werden.

Senkung der Erbschafts- und Schenkungssteuer

Für Anwendungsfälle nach dem 31.12.2009 senkt sich der Steuersatz in der Steuerklasse II, welche für Schenkungen bzw. Erbschaften **zwischen Geschwistern** bzw. im Verhältnis zu deren Abkömmlingen 1. Grades (Neffen, Nichten) maßgebend ist, zumeist zwischen 5%- und 15%-Punkten. Es ist zu begrüßen, dass anstelle eines linearen Tarifs von 30% bei einer Bemessungsgrundlage bis hin zu 6 Mio. € nunmehr ein gestaffelter Tarif vorliegt und z.B. **bis** zu einer Bemessungsgrundlage von **75.000 €** nur noch **15% Erbschaft- bzw. Schenkungssteuer** anfallen. Die deutsche Erbschaftsteuer kann für **österreichische Erben** beispielsweise Auswirkungen haben, wenn der Erblasser mit österreichischer Staatsbürgerschaft seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland hatte oder aber auch, wenn ein deutscher Staatsbürger ohne Wohnsitz in Deutschland vererbt und sich vor dem Tod nicht länger als 5 Jahre im Ausland aufgehalten hat.

Erhöhung beim Kindergeld und beim Kinderfreibetrag

Ein Beitrag zur Entlastung von Familien wird ab 1.1.2010 durch die **Erhöhung des Kindergelds** sowie des **Kinderfreibetrags** und des **Freibetrags für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf** erreicht. Wesentlich ist, dass die Begünstigungen pro Elternteil in Anspruch genommen werden können und nunmehr für das erste bzw. zweite Kind jeweils pro Elternteil in Summe 7.008 € (davor 6.024 €) betragen. Voraussetzung ist allerdings, dass die Ehegatten **gemeinsam zur Einkommensteuer veranlagt** werden und es sich um ein gemeinsames Kind handelt.

Autobahnvignette als steuerfreie Sachzuwendung

Vom Arbeitgeber an seine Arbeitnehmer beispielsweise als Weihnachtsgeschenk gewährte **Sachzuwendungen** können bis zu einem Betrag von **186 € jährlich lohnsteuerfrei** gestellt werden. Nach einer Änderung der Lohnsteuerrichtlinien (Rz 80) im Jahr 2008 gehören nach Auffassung der Finanzverwaltung zu den Sachzuwendungen beispielsweise auch **Autobahnvignetten**. In der Rechtsprechung des **UFS** war dies jedoch **bislang umstritten** (vgl. negative Entscheidung RV/0491-W/05 vom 16.1.2006). In einer neuen Entscheidung (RV/0210-G/07 vom 27.10.2009) hat sich der UFS nun erfreulicherweise **den Ausführungen in den Lohnsteuerrichtlinien angeschlossen**. An alle Mitarbeiter als Weihnachtsgeschenk verteilte Autobahnvignetten stellen demnach ein übliches und angemessenes **Sachgeschenk** dar, das daher gemäß § 3 Abs. 1 Z 14 EStG **von der Einkommensteuer befreit** ist und in der Folge auch nicht in die Bemessungsgrundlage für den DB einzubeziehen ist.