



Klienten-Info 03/20

Inhaltsverzeichnis

- Steuerliche Folgen durch den Brexit – Update
- Digitalsteuergesetz 2020 besteuert Onlinewerbung
- Achtung bei der Vermietung über Online-Plattformen
- Umsatzsteuerliche Fallstricke bei Teil- und Schlussrechnungen
- Pflegeheimkosten des Vaters als außergewöhnliche Belastung beim Sohn?

Steuerliche Folgen durch den Brexit – Update

Nach **dreieinhalb Jahren zäher Verhandlungen** hat das **Vereinigte Königreich** nun per **31. Jänner 2020** die **Europäische Union verlassen**. Auch wenn im Vereinigten Königreich kein Stein auf dem anderen bleibt, bleibt jedoch zumindest **steuerlich** im Wesentlichen vorerst **alles beim Alten**. Die EU hat sich mit den Briten auf eine Übergangsregelung geeinigt, wonach das Vereinigte Königreich **bis zum 31.12.2020 wie ein EU-Mitgliedsstaat** behandelt wird. Danach wird das Vereinigte Königreich voraussichtlich zum **Drittland** und verlässt den Binnenmarkt und die Zollunion der Europäischen Union. **Steuerliche Folgen** treten somit erst **ab 1. Jänner 2021** ein. Die wichtigsten Änderungen werden im Folgenden kurz zusammengefasst:

Ertragsteuerlich kommt es im Falle eines **Wegzugs** ins Vereinigte Königreich zur **sofortigen Besteuerung** (der stillen Reserven). Dementsprechend kann im betrieblichen Bereich ein Antrag auf Ratenzahlung nicht mehr gestellt werden. Dies gilt für alle betrieblichen Wegzugsfälle gemäß § 6 Z 6 EStG, die **nach Auslaufen der Übergangsperiode** erfolgen. Für Unternehmen entfallen zudem mit 1. Jänner 2021 die Bestimmungen der **Mutter-Tochter-Richtlinie**, der **Zins- und Lizenzgebühren-Richtlinie** und der **Fusionsrichtlinie**. Hier springt das **neue Doppelbesteuerungsabkommen** mit dem Vereinigten Königreich in die Bresche, welches bereits **seit 1. Jänner 2020** anwendbar ist. Demnach ist bei **Dividenden** eine **Quellensteuerbefreiung** bei mindestens 10%iger Beteiligung vorgesehen. Zurzeit ist auch (noch) keine Quellensteuer auf Zinsen und Lizenzen in Großbritannien vorgesehen. Dies könnte jedoch durch den britischen Gesetzgeber geändert werden.

Umsatzsteuerlich bleiben im Übergangszeitraum auch weiterhin **innergemeinschaftliche Warenlieferungen** und Leistungen erhalten. **Sonderbestimmungen** im Bereich Umsatzsteuer und Zollrecht wird es für Aus- und Einfuhrlieferungen geben, welche noch vor dem Ablauf des

Übergangszeitraums beginnen, aber erst nach seinem Ablauf enden. Zudem ist zu beachten, dass **Anträge auf Vorsteuerrückerstattung** bis spätestens **31. März 2021** gestellt werden müssen.

Während des Übergangszeitraums soll ein **Freihandelsabkommen** mit der EU nach kanadischem Vorbild ausverhandelt werden. Die weiteren Entwicklungen bleiben abzuwarten.

Digitalsteuergesetz 2020 besteuert Onlinewerbung

Im Rahmen des **Abgabenänderungsgesetzes 2020** wurde auch das **Digitalsteuergesetz 2020** beschlossen, das mit **1. Jänner 2020** in Österreich in Kraft getreten ist. Zielsetzung dabei ist es, **Onlinewerbung**, welche sich an inländische Nutzer richtet, unter bestimmten Voraussetzungen zu besteuern. Hintergrund dafür ist mitunter, dass **ausländische Unternehmen** durch Onlinewerbung i.S.d. Verkaufs von Online-Werbeflächen bisher regelmäßig keine Betriebsstätte begründen und somit **trotz Wertschöpfung** in Österreich **keine Steuern zahlen** müssen.

Der Anwendungsbereich der Digitalsteuer ist auch nach dem Ausschlussprinzip definiert, indem Werbeleistungen, die der **Werbeabgabe** unterliegen, **nicht unter** die **Digitalsteuer** fallen – ebenso wenig wie die **Lieferung digitaler Inhalte** (z.B. Software oder Streaming) oder der klassische **E-Commerce** (online abgewickelte Einzelhandelsaktivitäten). Hingegen sollen **entgeltliche Onlinewerbeleistungen** besteuert werden, sofern sie **im Inland erbracht** werden – Empfang mittels Handy, Tablet, Computer usw. mit **inländischer IP-Adresse** vorausgesetzt - und sie sich ihrem Inhalt und ihrer Gestaltung nach (auch) **an inländische Nutzer richten**. Ein typischer Anwendungsbereich der Digitalsteuer sind demnach **Bannerwerbung** oder **Suchmaschinenwerbung**. Eine weitere wichtige Voraussetzung dabei ist, dass die Onlinewerbung **für den inländischen Nutzer individualisiert** ist oder es sich um eine entsprechende Bannerwerbung handelt (z.B. ein Österreich-Banner auf einer ausländischen Homepage). **Keine Digitalsteuer** fällt hingegen an, wenn ein österreichischer Nutzer sich im Ausland über WLAN verbindet und Werbung konsumiert; es **mangelt** dann an der **inländischen IP-Adresse**.

Aller Voraussicht nach ist der Kreis der von der Digitalsteuer erfassten Unternehmen überschaubar gehalten. Die in Frage kommenden **Unternehmen** müssen nämlich nicht nur **Onlinewerbeleistungen gegen Entgelt** erbringen oder dazu beitragen, sondern innerhalb eines Wirtschaftsjahres auch einen weltweiten **Umsatz** von mindestens **750 Mio. €** (bei multinationalen Konzernen ist auf den Konzernumsatz abzustellen) und **in Österreich** einen Umsatz von zumindest **25 Mio. €** aus der Durchführung von **Onlinewerbung** erzielen. Der **Digitalsteuersatz beträgt 5%** auf das Entgelt an den Onlinewerbeleister, wobei Ausgaben für Vorleistungen anderer Onlinewerbeleister – soweit sie sich nicht im Konzern befinden – die Bemessungsgrundlage für die Digitalsteuer verringern. Die **Ansässigkeit des Unternehmens** für Körperschaftsteuerzwecke ist übrigens für die Digitalsteuer **unerheblich**.

Das Thema der Besteuerung von Onlinewerbung dürfte auch in Zukunft spannend bleiben. Neben technischen Entwicklungen und Wachstumsszenarien dieses Geschäftsfeldes könnte die neue **Digitalsteuer** allerdings aus Sicht des **EU-Beihilfenrechts problematisch** sein. Aufgrund des sehr hohen Schwellenwertes könnte nämlich nach gemeinschaftsrechtlichem Verständnis eine indirekte Beihilfe vorliegen, da viele kleine und mittlere Medienunternehmen von der österreichischen Digitalsteuer ausgenommen sind.

Achtung bei der Vermietung über Online-Plattformen

Das eigene Haus, die eigene Wohnung oder ein Ferienhaus zu **vermieten**, ist für viele ein lukratives Zubrot geworden. In den letzten Jahren wurden internationale **Vermietungsportale**, Webseiten oder **elektronische Marktplätze** immer beliebter, um Mieter oder Interessenten für die eigene Immobilie zu finden.

Manchmal wird dabei jedoch übersehen, dass diese **Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung** beim **Finanzamt** erklärt werden müssen. Die Einkünfte unterliegen grundsätzlich einerseits der **Einkommensteuer** und andererseits der **Umsatzsteuer**. Zusätzlich können kommunale Abgaben wie die **Ortstaxe** fällig werden. Durch die jüngste Gesetzgebung (**Abgabenänderungsgesetz 2020**) richtet die österreichische Finanzverwaltung ihre Aufmerksamkeit nunmehr besonders auf diese „Geschäftsmodelle“. Im Zuge des neuen Gesetzes wurden **Betreiber** von Portalen, Webseiten und elektronischen Marktplätzen **verpflichtet**, gewisse **Informationen** über die vermittelten Umsätze aufzeichnen und an die **Finanzverwaltung** zu **übermitteln**.

Dabei sind laut Auskunft des BMF folgende Informationen aufzuzeichnen und zu übermitteln:

- Name, Postadresse, E-Mail, Webseite und andere elektronische Adressen des Vermieters,
- UID-Nummer (sofern vorhanden),
- Bankverbindung oder die Nummer eines virtuellen Kontos,
- eine Beschreibung der sonstigen Leistung, Höhe des bezahlten Entgelts, Information zur Ermittlung des Ortes der Vermietungsleistung, der Zeitpunkt, an dem die sonstige Leistung ausgeführt wird und falls verfügbar, eine damit zusammenhängende einzigartige Transaktionsnummer.

Darüber hinaus müssen **Plattformbetreiber**, welche die **Vermietung** von Grundstücken oder die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen **unterstützen**, die Postadresse aufzeichnen und auch bekanntgeben, **wie viele Personen übernachten** bzw. wie viele Betten gebucht wurden. Sofern die Betreiber dieser **Informationspflicht nicht nachkommen**, **haften** sie für die **Umsatzsteuer** auf die vermittelten Umsätze. Nach derzeitigem Informationsstand ist davon auszugehen, dass sowohl nationale als auch internationale Betreiber dieser Pflicht nachkommen werden.

Anhand der erhaltenen Informationen erhofft sich die Finanz ausreichende Grundlagen, um etwaigen **Steuersündern** auf die Schliche zu kommen. Wer nun Sorge vor diesem Informationsaustausch und den daraus resultierenden Konsequenzen hat, sollte sich frühestmöglich mit seinem **Steuerberater** abstimmen. Es gibt diverse Möglichkeiten, ein etwaiges **Fehlverhalten** der Vergangenheit zu **korrigieren**. Die wohl sicherste Möglichkeit einer Korrektur der Vergangenheit ist eine **Offenlegung** des vergangenen Fehlverhaltens (eine sogenannte **Selbstanzeige**). Sofern sämtliche Merkmale des Finanzstrafgesetzes (rechtzeitig vor dem Entdecken der Tat, umfassende Offenlegung des Fehlverhaltens, Bezahlung der Steuerschuld, noch keine weitere Selbstanzeige für die betroffene Abgabenart und das betroffene Jahr) eingehalten werden, führt eine **Selbstanzeige** dazu, dass für Verfehlungen der Vergangenheit **keine finanzstrafrechtlichen Konsequenzen** drohen.

Umsatzsteuerliche Fallstricke bei Teil- und Schlussrechnungen

Es ist **gängige Praxis** zwischen Kunden und Lieferanten, bei **langfristigen Projekten** oder größeren Investitionen **Vorauszahlungen**, **Anzahlungen** oder **Teilzahlungen** zu vereinbaren, die noch vor

dem Ende der auszuführenden Leistung zu entrichten sind. Ob dies auf Wunsch des Kunden passiert oder der Wunsch des Lieferanten ist, ist dabei nicht relevant. **Umsatzsteuerlich** bestehen bei An- und Teilzahlungen bzw. bei **Schlussrechnungen** einige **Fallstricke**, die für den Lieferanten oder auch den Kunden teuer werden können. Die größte umsatzsteuerliche **Risikoquelle** für den **Lieferanten** ist wohl, dass bei einer **falschen Abrechnung mehr Umsatzsteuer als nötig geschuldet** wird, wenn beispielsweise Rechnungen falsch ausgestellt wurden. Für den **Kunden** besteht das Risiko, dass ein etwaiger **Vorsteuerabzug** aufgrund einer fehlerhaften Rechnungslegung **versagt** wird.

Insbesondere können sich folgende **Problembereiche** ergeben:

Eine **Voraus- oder Anzahlung**, die vor Ausführung der Leistung **vereinnahmt** wird, führt beim Lieferanten zur **Umsatzsteuerpflicht** - das bedeutet, im Zeitpunkt, in dem die Zahlung geleistet wird, muss der Lieferant die Umsatzsteuer, die auf die Voraus- oder Anzahlung entfällt, an das Finanzamt melden und entrichten. **Allein** durch die **Zahlung** steht dem **Kunden** allerdings mangels Rechnung noch **kein Vorsteuerabzug** zu.

Erstellt der Lieferant nun ein **Dokument mit gesondertem Steuerausweis** (z.B. eine Voraus- oder Anzahlungsrechnung oder eine Zahlungsaufforderung o.ä.) für die Voraus- oder Anzahlung, so muss aus diesem Dokument **klar hervorgehen**, dass es sich um die Abrechnung einer **Voraus- oder Anzahlung** handelt. Neben dem Erfüllen der allgemeinen Rechnungsmerkmale des Umsatzsteuergesetzes empfiehlt es sich, diese **Abrechnungsurkunde** entsprechend zu bezeichnen (z.B. „Anzahlungsrechnung über den am 11.2.2020 vereinnahmten Teilbetrag“, „2. Teilrechnung über die vereinbarte und am 14.2.2020 fällige Abschlagszahlung“). Außerdem ist eindeutig durch die Angabe des **erwarteten Leistungszeitpunkts** anzugeben, dass die **Leistung erst in Zukunft erbracht** wird. Wird die Abrechnungsurkunde nach diesen Kriterien ausgestellt, entsteht für den **Lieferanten keine zusätzliche Steuerschuld** aufgrund der Abrechnung.

Hat der Lieferant ein **korrektes Abrechnungsdokument** für die An- oder Vorauszahlung erstellt, so steht dem **Kunden** grundsätzlich im Zeitpunkt der Zahlung der **Vorsteuerabzug zu**. **Bezahlt** der **Kunde** nun allerdings **weniger** als auf der Rechnung angegeben, so schuldet der Lieferant nur jenen **Umsatzsteuerbetrag**, der sich aufgrund der **vereinnahmten Zahlung** ergibt; eine **Rechnungskorrektur** ist **nicht erforderlich**.

Wenn die **Leistung** schließlich **fertig** erbracht wurde, wird üblicherweise eine sog. **Endrechnung** über den **Gesamtbetrag** erstellt. Bei der Rechnungsausstellung ist darauf zu achten, dass die **vereinnahmten Teilentgelte** und die darauf entfallenden **Steuerbeträge korrekt ausgewiesen** werden, damit **keine zusätzliche Steuerschuld aufgrund der Endrechnung** entsteht. Für den Ausweis gibt es laut Ansicht der Finanzverwaltung **drei Varianten**:

1. Die einzelnen vereinnahmten Teilentgelte mit den jeweils darauf entfallenden Steuerbeträgen werden in der Endrechnung abgesetzt.
2. Es genügt auch, wenn vom Gesamtbetrag der Endrechnung die Teilentgelte und die darauf entfallenden Steuerbeträge auf einmal abgezogen werden.
3. Die Umsatzsteuer in der Endrechnung wird auf Basis des Restentgelts ausgewiesen.

Erhält der Kunde eine **falsche Endrechnung**, in welcher der gesamte Vorsteuerbetrag ausgewiesen wird, so darf aufgrund dieser Rechnung **kein Vorsteuerabzug** geltend gemacht werden. Ein Lieferant kann auf die Ausstellung einer Endrechnung verzichten, wenn das gesamte Entgelt und die darauf entfallenden Steuerbeträge bereits in Voraus- oder Anzahlungsrechnungen abgedeckt sind.

Pflegeheimkosten des Vaters als außergewöhnliche Belastung beim Sohn?

Für die **steuerliche Geltendmachung** von Kosten als **außergewöhnliche Belastung** gilt, dass die Belastung **außergewöhnlich** sein muss, **zwangsläufig** erwächst und dass die **wirtschaftliche Leistungsfähigkeit** des Steuerpflichtigen **wesentlich beeinträchtigt** wird. Von **Zwangsläufigkeit** ist auszugehen, wenn man sich **der Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann**. Keine Zwangsläufigkeit ist beispielsweise bei der Abgabe einer unbedingten Erbserklärung oder der Einwilligung in eine einvernehmliche Scheidung anzunehmen. Die in Frage stehenden Kosten dürfen überdies nicht bereits Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben darstellen.

Der **VwGH** hatte sich unlängst (GZ Ro 2018/15/0024 vom 20.11.2019) damit auseinanderzusetzen, ob die **Pflegeheimkosten für den Vater** bei dem **Sohn** als **außergewöhnliche Belastung** steuerlich berücksichtigt werden können. Wie auch in ähnlich gelagerten Fällen wurde die Zwangsläufigkeit mit der **Unterhaltsverpflichtung** eines Kindes **gegenüber** seinen **Eltern** argumentiert. Bevor die Pflegeheimkosten bei dem Sohn steuerlich anerkannt werden können, ist jedoch für die Deckung der **Kosten** vorwiegend das **Einkommen** wie auch das **Vermögen** der **betroffenen Person** selbst zu verwenden. In dem konkreten Fall ist auch bedeutsam, dass der **zweite Sohn** Jahre zuvor eine **Liegenschaft** vom Vater **geschenkt** bekommen hatte. Fraglich ist daher, ob nicht **auch** der **zweite Sohn** seiner **Unterhaltspflicht** gegenüber seinem Vater nachkommen müsse – dies hätte zur Folge, dass der Sohn, welcher tatsächlich Pflegeheimkosten für den Vater übernommen hat, nur einen **geringeren Teil** davon steuerlich als **außergewöhnliche Belastung** absetzen kann, weil der darüber hinausgehende Betrag als freiwillig bezahlt anzusehen ist und folglich steuerlich unbeachtlich ist.

Im Einzelfall müssen also **viele Aspekte** bei der Frage, ob eine außergewöhnliche Belastung vorliegt, **beachtet** werden. Zuerst ist die Selbsterhaltungsfähigkeit der unterhaltsberechtigten Eltern zu berücksichtigen – hier hätte der Vater jährlich **gesetzliche Zinsen** von dem mit der Liegenschaft beschenkten Sohn fordern können, sofern er sich selbst in einer **finanziellen Notlage** befunden hat und dies nicht auch für den Sohn gegolten hat. Für den danach verbleibenden Betrag an Pflegeheimkosten („**Bedarfslücke**“) gilt, dass **mehrere Nachkommen** (gleichen Grades) den **Unterhalt anteilig** nach Kräften **schulden**. Der VwGH betonte dabei, dass für die Beurteilung der (finanziellen) Leistungskraft eine **Mehrjahresbetrachtung** durchzuführen ist und nicht bloß das Einkommen eines einzelnen Jahres herangezogen werden kann.

Im konkreten Fall wurde also eine **außergewöhnliche Belastung beim Sohn vorerst verneint** und das BFG mit der genaueren Ermittlung der finanziellen Leistungskraft (des zweiten Sohnes) beauftragt.