

# CONVISIO-Info 02/13

## Inhaltsverzeichnis

- Steuerabkommen mit Liechtenstein
- Vereinfachungen bei elektronischen Rechnungen seit Jahresbeginn
- Neue Gastgewerbepauschalierung
- Aktivierungspflichtige Anschaffungskosten oder Erhaltungsaufwand bei Softwareupdates
- Kostenersatz im darauffolgenden Jahr mindert außergewöhnliche Belastung
- Verzugszinsen für Sozialversicherungsbeiträge 2013

## Steuerabkommen mit Liechtenstein

Nach längeren Verhandlungen wurde am **29.1.2013** mit dem Fürstentum Liechtenstein ein **Steuerabkommen** unterzeichnet, welches einen Beitrag zur **Minderung der Steuerflucht** leisten soll. Das Abkommen basiert auf jenem, das im Vorjahr mit der Schweiz abgeschlossen wurde. Betroffen sind **alle natürlichen Personen**, die **in Österreich ansässig** sind und die ein **Konto** oder **Depot** bei einer **liechtensteinischen Bank** besitzen. Allerdings ist der Anwendungsbereich des Abkommens insofern **weiter**, als auch **Kapitalvermögen**, das von Treuhändern **in liechtensteinischen Stiftungen oder Trusts** weltweit verwaltet wird, umfasst ist. Insgesamt schätzen Experten die Anzahl der Stiftungen in Liechtenstein mit österreichischem Hintergrund auf **3.000 bis 6.000 Stiftungen**. Je nach Qualifikation der Stiftung (bzw. des Trusts) als **transparent oder intransparent** soll die Besteuerung künftig **weitgehend nach österreichischen Grundsätzen** erfolgen. Liechtensteinische Banken und Vermögensverwalter (Treuhänder) sollen dabei eine **Abgeltungssteuer für die Vergangenheit** einheben, die **Besteuerung der zukünftigen Kapitalerträge** vornehmen, bei Zuwendungen an Stiftungen die **Eingangsbesteuerung** und bei Zuwendungen von Stiftungen an Begünstigte die **Zuwendungsbesteuerung** durchführen.

Für die **Vergangenheit** besteht ein **Wahlrecht** zwischen einer **Nachversteuerung** in Form einer **anonymen Einmalzahlung** und einer **Offenlegung** der Vermögenswerte beim österreichischen Finanzamt, wobei letztere als **strafbefreiende Selbstanzeige** gilt. Ohne Offenlegung kommt es zur Abfuhr einer Einmalzahlung durch die liechtensteinische Bank oder den liechtensteinischen Treuhänder. Der Steuerpflichtige erhält dabei eine **Bestätigung** über die erfolgte Zahlung als **Nachweis** für die durchgeführte **Nachversteuerung**. Die **Berechnungsformel** für die Einmalzahlung entspricht weitgehend jener **des Abkommens mit der Schweiz**. Ausgangspunkt ist die Höhe der Vermögenswerte zum 31.12.2011 und zum 31.12.2013. Der **Steuersatz** hängt von Faktoren wie Höhe des Kapitalvermögens, Anstieg des Vermögens, Dauer der Veranlagung usw. ab. Der

**Mindeststeuersatz** liegt bei **15%**, der **Höchststeuersatz** beträgt **30%**, wobei dieser in Ausnahmefällen (bei hohem Kapitalvermögen) auf **bis zu 38%** steigen kann. Die Einmalzahlungen an Österreich werden im Laufe des Jahres 2014 (2. Jahreshälfte) erfolgen. Die Schätzungen des Fiskus bzgl. der Höhe der Einmalzahlungen liegen dabei bei einigen hundert Millionen Euro.

Für die **Besteuerung der laufenden Kapitalerträge** ist eine von der liechtensteinischen Bank bzw. vom Treuhänder vorzunehmende **Abzugssteuer** von **25%** vorgesehen. Bei Stiftungen betrifft diese laufende Besteuerung nur sogenannte **transparente Stiftungen** (eine in Österreich ansässige Person ist nutzungsberechtigt). Bei Zuwendungen von **intransparenten** Stiftungen hat der liechtensteinische Treuhänder eine **Zuwendungssteuer** von **25%** abzuführen, wobei die in Liechtenstein entrichtete Steuer der Stiftung angerechnet wird.

Zur Sicherung des Vollzugs des Steuerabkommens sind einige **Kontrollmechanismen** vorgesehen wie etwa die Einrichtung eines von beiden Staaten beschickten Prüfungsausschusses, regelmäßige Berichterstattung usw.

## Vereinfachungen bei elektronischen Rechnungen seit Jahresbeginn

Mit Jahresbeginn **2013** ist es zu einer grundsätzlichen **Gleichstellung** zwischen **elektronischer Rechnung** und der traditionellen Rechnung in **Papierform** gekommen. Erhebliche **Vereinfachungen für elektronische Rechnungen**, die durch das Abgabenänderungsgesetz 2012 eingeführt wurden, werden voraussichtlich zu einer weitverbreiteten Anwendung der elektronischen Rechnungslegung (etwa per Email, als pdf-Datei oder als Web-Download) führen. Damit der **Rechnungsempfänger** zum **Vorsteuerabzug** berechtigt ist, müssen jedoch neben den **allgemeinen Rechnerkriterien** (z.B. Namen und Anschriften, Leistungsbezeichnung, Leistungsdatum/Leistungszeitraum, Entgelt und Steuersatz und Hinweis auf Steuerbefreiung, UID etc.) noch **weitere Voraussetzungen** erfüllt sein.

Am 28.12.2012 hat das **BMF** in einer **Verordnung** die Anforderungen an elektronische Rechnungen **präzisiert**. Wichtig ist dabei, dass die **Echtheit der Herkunft**, die **Unversehrtheit** des Inhalts und ihre **Lesbarkeit** gewährleistet sind. Neben den bisherigen Möglichkeiten einer Rechnungslegung mit qualifizierter elektronischer Signatur i.S.d. Signaturgesetzes oder einer elektronischer Rechnung über das Unternehmensserviceportal oder der Übermittlung via EDI (Electronic Data Interchange) gelten diese **Kriterien auch** dann als **erfüllt**, wenn das Unternehmen ein **innerbetriebliches Steuerungsverfahren** anwendet, durch das ein **verlässlicher Prüfpfad** zwischen der Rechnung und der Lieferung oder sonstigen Leistung geschaffen wird.

Im Sinne eines **Kontrollverfahrens** muss dabei sichergestellt werden, dass die **Rechnung korrekt an den Rechnungsempfänger übermittelt** wird. Bei der **Ausgestaltung des innerbetrieblichen Steuerungsverfahrens** besteht für den Unternehmer ein gewisser **Handlungsspielraum**, weshalb neben Einsatz einer ERP-Software mit elektronischem Workflow auch ein manueller Abgleich der Rechnung mit vorhandenen Geschäftsunterlagen (z.B. Bestellung, Auftrag, Lieferschein) möglich ist. Wichtig ist, dass bei dem **Aufbau** des innerbetrieblichen Steuerungsverfahrens auch **auf die Größe und die Art des Unternehmens** geachtet wird und auch Parameter wie **Zahl und Höhe der Umsätze**, Kundenanzahl etc. berücksichtigt werden. Schließlich ist das **innerbetriebliche Steuerungsverfahren** auch entsprechend zu **dokumentieren**. Wenn die Verbindung zwischen dem abgewickelten Umsatz und der Rechnung leicht mit Hilfe ausreichender Details nachvollziehbar ist und wenn die dokumentierten Verfahren eingehalten werden, kann davon ausgegangen werden, dass der Prüfpfad als verlässlich gilt.

Letztlich muss auch eine **Zustimmung des Rechnungsempfängers** zur elektronischen Rechnungslegung vorliegen bzw. nachträglich oder stillschweigend erfolgen. Zu beachten ist, dass bei einer **Mehrfachübermittlung der Rechnung** (z.B. Papier und Email) auf die Mehrfachübermittlung **hingewiesen** wird, damit eine (weitere) Umsatzsteuerschuld kraft Rechnungslegung **vermieden** wird.

Daneben bestehen u.a. noch folgende **Besonderheiten**:

- Bei Anwendung der **elektronischen Signatur i.S.d. Signaturgesetzes** ist zu beachten, dass nicht nur die Rechnung selbst, sondern **auch** das **Signaturprüfungsprotokoll** über den entsprechenden **Zeitraum** (allgemein 7 Jahre bis hin zu 22 Jahre für Umsatzsteuerzwecke) aufbewahrt werden muss. Liegt eine elektronische Rechnung als Ausdruck in Papierform vor, ist ihre zusätzliche elektronische Archivierung nicht notwendig.
- Die Übermittlung einer Rechnung mittels **elektronischen Datenaustausches (EDI)** war schon bisher möglich, sofern es sich um ein Verfahren handelt, dass die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit der Daten gewährleistet. **Nicht mehr notwendig** ist, dass auch eine **Sammelrechnung** übermittelt wird, sofern in dem EDI-Datensatz die umsatzsteuerlichen Mindestangaben für Rechnungen enthalten sind.
- Die Übermittlung einer elektronischen Rechnung über **FinanzOnline** bzw. über das **Unternehmensserviceportal (USP)** ist derzeit nur an den **Bund als Leistungsempfänger** möglich.

## Neue Gastgewerbepauschalierung

Kurz vor Jahreswechsel hat das BMF eine **Nachfolgeregelung** (BGBl. II Nr. 488/2012) für die vom Verfassungsgerichtshof aufgehobene **Gaststättenpauschalierung** erlassen. Kurz zur **Vorgeschichte**: Die bis einschließlich 2012 anwendbare Gaststättenpauschalierung sah für Betriebe bis zu einem Jahresumsatz von 255.000 € eine **Gewinnpauschalierung** mit **5,5% der Einnahmen** zuzüglich 2.180 € vor, wobei der **Mindestgewinn** mit 10.900 € festgelegt war. Da diese Regelung im Vergleich zu einer regulären Gewinnermittlung teilweise zu **erheblichen Abweichungen** geführt hat, wurde sie vom Verfassungsgerichtshof im Jahr **2012** als **verfassungswidrig** erkannt.

Die nunmehrige **Nachfolgeregelung**, die **ab 2013** gilt, bezieht zunächst **alle Betriebe**, für die eine Gewerbeberechtigung für das Gastgewerbe erforderlich ist (und für das gesamte Wirtschaftsjahr vorliegt) ein. Voraussetzung ist, dass der **Jahresumsatz 255.000 €** nicht übersteigt. Außerdem darf **keine Buchführungspflicht** bestehen oder freiwillig Bücher geführt werden. Anstelle von einer Vollpauschalierung sieht die neue Verordnung eine **Ausgabenpauschalierung** vor. Dabei wird in **drei Teilpauschalien** unterschieden – nämlich **Grundpauschale**, **Mobilitätspauschale** sowie **Energie- und Raumpauschale**. Wichtig ist, dass das Mobilitätspauschale und das Energie- und Raumpauschale nur (jeweils) **zusammen mit dem Grundpauschale** in Anspruch genommen werden können. Eine Kombination aller drei Teilpauschalien ist ebenso möglich.

- **Grundpauschale**: Das Grundpauschale beträgt **10% der Einnahmen**, mindestens jedoch 3.000 €, wobei allerdings durch den Ansatz des Pauschalbetrags von 3.000 € kein Verlust entstehen darf. **Zusätzlich** können u.a. der Wareneinsatz, Ausgaben für Löhne und Gehälter, Sozialversicherungsbeiträge, Aus- und Fortbildungskosten, Miet- und Pacht aufwendungen sowie die Kosten für Instandsetzung und Instandhaltung **abgezogen** werden. Sofern **weder** das **Mobilitätspauschale noch das Energie- und Raumpauschale** geltend gemacht werden (siehe dazu gleich), können auch die ansonsten dadurch abgegoltenen Aufwendungen in voller Höhe berücksichtigt werden.
- **Mobilitätspauschale**: Voraussetzung ist die **Inanspruchnahme des Grundpauschales**. Das Mobilitätspauschale beträgt **2% der Einnahmen** und ist mit dem höchsten Pendlerpauschale bzw. mit **maximal 5.100 €** gedeckelt. Abgedeckt werden dadurch vor allem Kfz-Kosten und die betriebliche Nutzung anderer Verkehrsmittel sowie Reisekosten.
- **Energie- und Raumpauschale**: Voraussetzung ist die **Inanspruchnahme des Grundpauschales**. Zur Abdeckung der Kosten für Strom, Gas/Öl, Reinigung und

liegenschaftsbezogener Kosten (z.B. Versicherungen) können **8% der Einnahmen** als Betriebsausgabe geltend gemacht werden.

Bei **maximaler Ausnutzung** der Pauschalierung können bestimmte Ausgabenkategorien pauschal mit **20%** (entspricht 10% + 2% + 8%) **der Einnahmen** ermittelt werden. Generelle Aussagen zur **Vorteilhaftigkeit** im Vergleich zu einer vollständigen Einnahmen-Ausgaben-Rechnung lassen sich nicht ohne weiteres treffen, sodass eine **sorgsame Beurteilung** immer eine Analyse der jeweiligen Einnahmen- und Ausgabenstruktur erforderlich macht. Positiv ist, dass der **Anwendungsbereich** mit der neuen Verordnung **ausgeweitet wurde** (der Gastgewerbebegriff ist weiter gefasst als der Gaststättenbegriff). Die Verordnung sieht auch eine **Bindungsfrist** vor. Bei Inanspruchnahme ist der Steuerpflichtige auch für die **nächsten beiden Jahre** an die Pauschalierung gebunden.

## **Aktivierungspflichtige Anschaffungskosten oder Erhaltungsaufwand bei Softwareupdates**

Die Differenzierung zwischen dem **Erhaltungsaufwand** (Instandhaltungsaufwand) und der **Aktivierungspflicht** von Aufwendungen ist steuerlich von großer Bedeutung, da es bei Einordnung als **Erhaltungsaufwand** sofort zur **Betriebsausgabe** kommt. Hingegen ist bei **Aktivierung** und nachfolgender Abschreibung die **Steuerwirkung** auf einen größeren Zeitraum **verteilt**. Der **UFS** hatte sich mit dieser Frage im Zusammenhang mit **Softwareupdates** auseinanderzusetzen (GZ RV/0480-I/10 vom 23.7.2012). Konkret ging es dabei um **hochpreisige Softwareupdates** für teuer angeschaffte **medizinische Programme** wie z.B. ein Lungenfunktionsprogramm, aber auch um mit der **Migration von Daten** verbundene hohe Kosten, damit sichergestellt ist, dass nach dem Update in gewohnter Weise weitergearbeitet werden kann.

Die **Schwierigkeit der Abgrenzung** im Zusammenhang mit Softwareupdates ergibt sich aus dem **schleichenden Übergang** zwischen **Funktionserhaltung** des Programmes durch das Softwareupdate und jener Situation, in der das Softwareupdate als **eigenes immaterielles Wirtschaftsgut** bzw. als **nachträgliche Anschaffungskosten** zu qualifizieren ist. Softwareupdates haben es oft an sich, dass durch sie der weitere Gebrauch des Programmes gewährleistet wird, wenn es z.B. zu Veränderungen bei der Hardware oder beim Betriebssystem gekommen ist. In einem solchen Fall ist **Erhaltungsaufwand** anzunehmen, da durch das Update **keine zusätzlichen Nutzungsmöglichkeiten** vorliegen. **Schwieriger** ist die **Sachlage** jedoch, wenn durch das Update nicht nur sichergestellt wird, dass die Software weiterhin ordnungsgemäß funktioniert, sondern **auch Verbesserungen** und Umfangserweiterungen (z.B. in Form zusätzlicher Module) vorgenommen wurden. Zu einer **Aktivierungspflicht** und der damit verbundenen **steuerlichen Verteilung der Kosten** über mehrere Jahre kommt es, wenn sich **durch das Update die Wesensart des Wirtschaftsgutes ändert** und sich Funktion bzw. **Zweckbestimmung** des Programms **verändern**. Gleiches gilt, wenn sich durch das Update der **Anwendungsbereich** der Software über die standardmäßig vorgesehenen Einsatzgebiete hinaus **ausdehnt**.

Konkret auf **Software** bezogen spricht eine über die bloße Aktualisierung hinausgehende Kapazitätserweiterung für eine **Aktivierung**, genauso wie wenn zusätzliche Funktionen eingebaut werden oder die Benutzeroberfläche neugestaltet wird. Hingegen liegt **Erhaltungsaufwand** vor, wenn Programmfehler korrigiert werden oder Verbesserungen an der Benutzeroberfläche vorgenommen werden. Der **UFS** kam **insgesamt** zur **Entscheidung**, dass **Erhaltungsaufwand** anzunehmen ist, da das **Softwareupdate keine Erweiterung** bzw. **wesentliche Verbesserung** bei dem medizinischen Programm mit sich brachte. Die mit dem Update verbundenen **Kosten für die Datenmigration** sind ebenso als Erhaltungsaufwand **sofort steuerlich absetzbar**.

## **Kostenersatz im darauffolgenden Jahr mindert außergewöhnliche Belastung**

Eine jüngst ergangene Entscheidung des **UFS** (GZ RV/0183-F/11 vom 3.12.2012) hat die **bisherige Verwaltungspraxis und Judikatur** im Zusammenhang mit dem **zeitlichen Auseinanderfallen** von **außergewöhnlicher Belastung** und **nachträglichem Kostenersatz** (z.B. durch eine Versicherung) **bestätigt**. Ein Steuerpflichtiger machte Kosten für die Krankenbehandlung als außergewöhnliche Belastung geltend. Unter Berufung auf das **Zu- und Abflussprinzip** nahm er **keine** Kürzung der Kosten um den im Folgejahr erhaltenen Kostenersatz seiner Privatversicherung vor. Der **UFS** schloss sich dieser Ansicht jedoch nicht an und **bestätigte** die in der **Verwaltungspraxis** (vgl. z.B. Rz 822 Lohnsteuerrichtlinien) bzw. in Judikatur und Lehre vertretene Ansicht, dass **Ersatzleistungen** durch Dritte die **abzugsfähigen Aufwendungen** auch dann **kürzen, wenn** sie in einem **anderen Veranlagungszeitraum** geleistet wurden. Dieser Grundsatz, der sich aus dem **Belastungsprinzip** (nur die **endgültig** vom Steuerpflichtigen zu tragenden Kosten belasten seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit) ableitet, **durchbricht** das ansonsten geltende **Zu- und Abflussprinzip**. Besonders bitter für den Steuerpflichtigen ist in diesem Fall auch, dass durch die Kürzung um den Kostenersatz die **Grenze für den Selbstbehalt** i.Z.m. der außergewöhnlichen Belastung **nicht überschritten** wurde und daher letztlich gar **keine Behandlungskosten** steuerlich geltend gemacht werden konnten.

## **Verzugszinsen für Sozialversicherungsbeiträge 2013**

Für **Beitragsrückstände zur Sozialversicherung** sind im Jahr 2013 **Verzugszinsen** von **8,38% p.a.** zu entrichten. Die 8,38% ergeben sich aus dem **Basiszinssatz** zum 31.10.2012 (von 0,38%) **zuzüglich 8%**. Zur Vermeidung dieser sehr teuren Zinsen sowie sonstiger unangenehmer Folgen sollten Sozialversicherungsbeiträge daher immer **pünktlich entrichtet** werden. Diese sind jeweils am **Ende** des betreffenden **Beitragsmonats fällig** und sind **bis** jeweils **15. des Folgemonats** abzuführen (es wird eine **Respirofrist** von drei Tagen eingeräumt). Samstage, Sonntage, gesetzliche Feiertage, Karfreitag und der 24.12. verlängern diese Fristen auf den jeweils nächsten Werktag.

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