

KLIENTEN-INFO

EIN SERVICE FÜR KLIENTEN UND INTERESSENTEN



NEUREGELUNGEN BEIM LEISTUNGORT VON DIENSTLEISTUNGEN IN DER UMSATZSTEUER AB 2010

Das von der EU verabschiedete Mehrwertsteuerpaket hat hinsichtlich des umsatzsteuerlichen Ortes bei Dienstleistungen einen grundlegenden Wechsel zum **Empfängerortprinzip** mit sich gebracht. Die Regelungen, welche ab **1.1.2010** gelten sollen, umfassen **sonstige Leistungen** im Sinne des Umsatzsteuerrechts und werden in Österreich durch das Abgabenänderungsgesetz 2009 umgesetzt. Das Abgabenänderungsgesetz 2009 ist zwar **noch nicht beschlossen**, hat aber am 21.4.2009 den Ministerrat passiert und wurde der weiteren parlamentarischen Behandlung zugewiesen. Durch diese Neuregelung sollen gleiche Wettbewerbsbedingungen für Unternehmen geschaffen werden, die **gemeinschaftsweit** Dienstleistungen erbringen.

BISHERIGE REGELUNG

Die Grundregel für sonstige Leistungen besagte bisher, dass der Ort der sonstigen

Leistung dort begründet wird, wo der **leistende Unternehmer** sein Unternehmen betreibt (**Ursprungslandprinzip**). Somit waren Dienstleistungen von österreichischen Unternehmen ins Ausland prinzipiell in Österreich umsatzsteuerpflichtig. Diese Grundregel wurde durch **zahlreiche Ausnahmeregelungen** wie z.B. bei Grundstücken, Tätigkeitsleistungen (Künstler, Wissenschaftler, Sportler) und bei **Katalogleistungen** (Leistung von Rechtsanwälten, Wirtschaftstreuhändern, Sachverständigen, Personalgestellern, Werbe-, Datenverarbeitungs- und Telekommunikationsdienstleistungen) durchbrochen. Gerade für diese Katalogleistungen war **schon bisher der Ort des Empfängers maßgebend**, sofern der Leistungsempfänger Unternehmer war oder eine Privatperson mit Wohnsitz außerhalb der EU. Durch das bisherige Ursprungslandprinzip wurden Unternehmer mit Niederlassungen in Ländern mit nied-

INHALT

- Neuregelungen beim Leistungsort von Dienstleistungen in der Umsatzsteuer ab 2010
- Neues aus der steuerlichen Rechtsprechung
- Freiwillige vorgezogene Nachversteuerung von nicht entnommenen Gewinnen
- Beschleunigung der Effekte der Steuerreform 2009 durch Stellen eines Herabsetzungsantrags
- Provisionen bei Hausversicherungen durch Immobilienverwalter sind umsatzsteuerfrei
- Kosten für Haushaltshilfe als außergewöhnliche Belastung

NEUREGELUNGEN BEIM LEISTUNGORT VON DIENSTLEISTUNGEN IN DER UMSATZSTEUER AB 2010 (FORTSETZUNG VON SEITE 1)

rigen Mehrwertsteuersätzen grundsätzlich begünstigt.

NEUE REGELUNG AB 1.1.2010

Der Wechsel zum **Empfängerortprinzip** gilt nun ab dem **1.1.2010**. Eine sonstige Leistung wird ab diesem Zeitpunkt – sofern das Abgabenänderungsgesetz 2009 in vorliegender Form beschlossen wird – im **Business to Business** Bereich (B2B) an dem Ort ausgeführt, von dem aus der **Leistungsempfänger** sein Unternehmen betreibt. Das Empfängerortprinzip gilt auch bei nicht unternehmerisch tätigen juristischen Personen mit einer UID-Nummer (z.B. bei einer Gemeinde mit UID-Nummer). Der österreichische Unternehmer, der seine Dienstleistung im Ausland durchführt, verrechnet demnach keine österreichische Umsatzsteuer mehr. Sofern sonstige Leistungen an **Nicht-Unternehmer** erbracht werden – also im **Business to Consumer** Bereich (B2C) – kommt es zu **keiner Änderung**, d.h. das die Leistung auch weiterhin an dem Ort erbracht wird, von dem aus der **leistende Unternehmer** sein Unternehmen betreibt. Hieraus lässt sich schließen, dass dem Nachweis des Empfängers über die unternehmerische Tätigkeit entscheidende Bedeutung zukommt. Der ausländi-

sche Unternehmer muss also mittels UID-Nummer seine unternehmerische Tätigkeit nachweisen, damit der Umsatzsteuersatz seines Landes angewendet wird.

Im umgekehrten Fall heißt dies aber auch, dass der österreichische Unternehmer, der eine **Dienstleistung aus dem Ausland** bezieht, der **österreichischen Umsatzsteuer** unterworfen ist. Dem umstrittenen **PKW-Cross-Border Leasing** aus Deutschland ist somit endgültig der Riegel vorgeschoben, da spätestens ab 2010 der Empfängerort Österreich ist und somit das Vorsteuerabzugsverbot im Zusammenhang mit PKWs in Österreich greift.

Die **Neuregelung vereinfacht** auf den ersten Blick die prinzipielle Regelung des Leistungsorts bei sonstigen Leistungen. Leider bestehen aber auch weiterhin **zahlreiche Ausnahmen** von der Grundregel. Zum Teil werden die bisher bestehenden Ausnahmen, wie z.B. bei Grundstücken, Tätigkeitsleistungen, Vermittlungsleistungen, etc. beibehalten. Andererseits werden auch neue Leistungsregeln eingeführt, wie z.B. bei der Vermietung von Beförderungsmitteln, bei der Abgabe von Speisen und Getränken und bei Beförderungsleistungen.

AUSWEITUNG DER „ZUSAMMENFASSEN-DEN MELDUNG“

Neben Änderungen verbunden mit dem Leistungsort ist es auch zu einer Ausweitung der **„Zusammenfassenden Meldung“** gekommen. Bisher war es notwendig innergemeinschaftliche **Lieferungen** in andere Mitgliedstaaten der EU in einer monatlichen „Zusammenfassenden Meldung“ bekannt zu geben. Ab 1.1.2010 müssen nun **auch Dienstleistungen**, für welche es zum **Übergang der Steuerschuld** auf den Leistungsempfänger kommt, in die „Zusammenfassende Meldung“ aufgenommen werden. Zu diesem Zweck ist sowohl die eigene UID-Nummer, als auch jene der Leistungsempfänger anzugeben.

Die dargestellten Änderungen sollen die umsatzsteuerliche Handhabung bei sonstigen Leistungen innerhalb der EU wesentlich erleichtern und zudem für **wettbewerbsfreundlichere Bedingungen** innerhalb der EU sorgen. Allerdings wird dieser Vorteil durch weitere Melde- und Aufzeichnungspflichten eingeschränkt. Eine **rechtzeitige Vorbereitung** der Unternehmen auf die erweiterten Meldepflichten scheint unabdingbar, da in Zukunft eine Aufzeichnungspflicht für alle UID-Nummern der Kunden besteht.

NEUES AUS DER STEUERLICHEN RECHTSPRECHUNG

Aus der aktuellen steuerlichen Judikatur gibt es einige interessante Urteile, die nachstehend kurz zusammengefasst dargestellt werden.

» **Kein Freibetrag für investierte Gewinne bei Basispauschalierung:** Wie schon in der Kl 08/08 berichtet, hat sich abgezeichnet, dass neben einer Basispauschalierung kein Freibetrag für investierte Gewinne geltend gemacht werden kann. Dies hat nun leider auch der **VwGH** (4.3.2009, 2008/15/0333) **bestätigt**. Begründet wird dies damit, dass die neben dem Pauschalbetrag abzugsfähigen Betriebsausgaben in § 17 Abs. 1 dritter Satz EStG abschließend aufgezählt sind und der **Freibetrag** für investierte Gewinne dort **nicht enthalten** ist. Wenngleich die Steuerreform 2009 diese Benachteiligung nicht zur Gän-

ze aufgehoben hat, steht **ab** dem Jahr **2010** auch bei der Basispauschalierung zumindest der **Grundfreibetrag** für investierte Gewinne von 30.000 € zu. Dies bedeutet, dass ohne Nachweis von Investitionen ein Betrag von 3.900 € (13% der Bemessungsgrundlage) als fiktive Betriebsausgabe zusätzlich zu den Pauschalausgaben angesetzt werden kann.

» **§ 25 Gebührengesetz aufgehoben:** Eine in der Praxis mitunter unangenehme Bestimmung im Gebührengesetz wurde vom VfGH (26.2.2009, G158/08) nun aufgehoben. Bei Errichtung **mehrerer Urkunden über ein Rechtsgeschäft** (z.B. Mietvertrag) war mit wenigen Ausnahmen jede Urkunde oder jede Gleichschrift (Duplikat, Triplikat usw.) ebenfalls **gebührenpflichtig, wenn nicht** bis

zum 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem die Gebührenschuld entstanden ist, zweitfolgenden Monats eine **Vorlage an das Finanzamt** erfolgt ist. Diese mehrfache Gebührenpflicht bestand unabhängig vom Verschulden, somit auch bei Irrtum oder Unmöglichkeit der rechtzeitigen Vorlage. Der VfGH sah darin eine unverhältnismäßige und daher gleichheitswidrige Maßnahme und hob die Bestimmung als **verfassungswidrig** auf. Somit entfällt nunmehr die Vorlagepflicht von Duplikaten.

» **Keine Umsatzsteuerkorrektur bei bloß zweifelhafter Einbringlichkeit:** In jüngerer Zeit hatte sich der VfGH mehrmals (3.9.2008, 2003/13/0109 und 28.10.2008, 2006/15/0361) mit der Frage befasst, welche Voraussetzungen für eine Umsatzsteuerkorrektur (Änderung der Be-



NEUES AUS DER STEUERLICHEN RECHTSPRECHUNG (FORTSETZUNG VON SEITE 2)

messungsgrundlage nach § 16 Abs. 3 UStG aufgrund von Uneinbringlichkeit einer Forderung) vorliegen müssen. Dabei wurde die Auffassung der Finanzverwaltung bestätigt, dass bei **Zweifelhaftheit** der Einbringlichkeit **noch keine Korrektur** vorgenommen werden kann. Die Bildung von Wertberichtigungen im Jahresabschluss berechtigt daher noch nicht zu einer Entgeltsberichtigung. Erst die **Zahlungsunfähigkeit** des Schuldners oder die Minderung des Entgelts auf Grund eines Gerichtsurteils oder Vergleiches stellen **echte Fälle von Uneinbringlichkeit** dar. Auch die Abweisung eines Konkursantrages mangels Masse und die Einleitung erfolgloser Exekutionsverfahren bieten

einen Nachweis für die Uneinbringlichkeit einer Forderung.

» **Gesundheitsleistungen in einem Hotel machen dieses noch nicht zur Krankenanstalt:** Nicht wenige Hotels bieten mittlerweile neben dem üblichen Kosmetik- und Wellnessangebot auch Leistungen an, die der Vorbeugung, Besserung und Heilung von Krankheiten dienen. Dies allein macht den Hotelbetrieb aber nicht zu einer bewilligungspflichtigen Krankenanstalt. Im konkreten Fall (VwGH vom 16.12.2008, 2006/11/0093) stellte das Hotel einer Ärztin gegen Entgelt Räumlichkeiten zur Verfügung und übernahm auch die Reinigung, die Terminkoordination

und die Abrechnung. Der VwGH ging trotz eines gewissen Organisationsgrades dabei weiterhin vom Vorliegen einer ärztlichen Ordination und nicht von einer Krankenanstalt aus, da **typische Elemente einer Krankenanstalt** (Vorliegen einer Anstaltsordnung für Patienten und Ärzte, Behandlungsvertrag zwischen „Hotelier“ und Patient) **fehlten**. Steuerlich ist dies vor allem für die Umsatzsteuer von Bedeutung. Ärztliche Leistungen sind unecht umsatzsteuerbefreit (kein Vorsteuerabzug) während die Leistungen einer privaten Krankenanstalt dem 10%igen Umsatzsteuersatz (bei gleichzeitiger Vorsteuerabzugsberechtigung) unterliegen.

FREIWILLIGE VORGEZOGENE NACHVERSTEUERUNG VON NICHT ENTNOMMENEN GEWINNEN

Die begünstigte Besteuerung von nicht entnommenen Gewinnen gem. **§ 11 a EStG** wird mit Ausdehnung des Freibetrags für investierte Gewinne (siehe Kl 01/09) **ab 2010 auslaufen**. Für in den Jahren davor gebildete Freibeträge, welche nur mit dem halben Durchschnittsteuersatz besteuert wurden, ist zu beachten, dass es im Falle eines **Kapitalabbaus durch Entnahmen** (Entnahmen sind höher als betriebsnotwendige Einlagen und nicht entnommener Gewinn) zur **Nachversteuerung** mit dem in Anspruch genommenen halben Durchschnittsteuersatz kommen kann, sofern der **7 jährige Beobachtungszeitraum** noch nicht verstrichen ist.

Bei der **Veranlagung 2009** ist die begünstigte Besteuerung nicht entnommener Gewinne **letztmalig anwendbar** und alternativ dazu die einmalige Möglichkeit der **freiwilligen vorgezogenen Nachversteuerung**. Diese Nachversteuerung erfolgt **fix**

mit 10% anstelle des bei der Begünstigung angewendeten Halbsatzes und kann somit vorteilhaft sein, sofern der halbe Durchschnittsteuersatz höher als 10% war und mit einer Nachversteuerung in den nächsten Jahren zu rechnen ist. Im Zusammenhang mit dem **Jahr 2009** ergeben sich somit **zwei Szenarien**. Bei Nichtberücksichtigung der vorgezogenen Nachversteuerung kann die Begünstigung des halben Durchschnittsteuersatzes (letztmalig) bei der Veranlagung 2009 in Anspruch genommen werden und die Beobachtungsfrist endet 2016. Sollte es bis dahin zu einem **Kapitalabbau** durch Entnahmen kommen, so ist - beginnend mit der am längsten zurückliegenden Begünstigung - mit dem jeweils angewendeten halben Durchschnittsteuersatz **nachzuversteuern**. Bei der Variante der **freiwilligen vorzeitigen Nachversteuerung** kann die Begünstigung des § 11 a EStG **nicht mehr** für die Veranlagung 2009 angewen-

det werden und es erfolgt die Nachversteuerung sämtlicher begünstigter Gewinne der Jahre 2004 (erstmalige Anwendungsmöglichkeit) bis 2008 mit 10%, wenn diese nicht schon durch früheren Kapitalabbau Ergebnis erhöhend nachversteuert werden mussten bzw. mit dem laufenden Verlust ausgeglichen wurden.

Neben einer Abschätzung der **zukünftigen Ergebnis- und Entnahme- bzw. Einlagensituation** ist im Einzelfall für die Entscheidung auch zu berücksichtigen, dass anstelle der auf zwei Jahre zu verteilenden Nachversteuerung eine Verrechnung mit dem laufenden Verlust erfolgen kann. Ist eine **Betriebsveräußerung oder -aufgabe** in den nächsten Jahren geplant, ist von der **freiwilligen vorzeitigen Nachversteuerung abzuraten**, da dieser Umstand keine Nachversteuerung hervorruft.

BESCHLEUNIGUNG DER EFFEKTE DER STEUERREFORM 2009 DURCH STELLEN EINES HERABSETZUNGSANTRAGS

Selbständige profitieren von der Steuerreform an sich erst im Zuge der Einkommensteuerveranlagung 2009 und somit in der Regel erst mit **Verzögerung von mehr als einem Jahr**. Eine Möglichkeit rascher in den Genuss der Tarifenkung zu kommen, besteht darin, einen **Herabsetzungsantrag für die Einkommensteuer-Vorauszahlungen 2009** zu stellen. Dabei ist das voraussichtliche Einkommen für 2009 zu ermitteln. In dieser Vorscheurechnung können die bereits **ab 2009** geltenden neuen **steuerlichen Begünstigungen** (vorzeitige Abschreibung von bestimmten Investitionen, erweiterte Spendenbegünstigungen, erhöhte Absetzbarkeit des Kirchenbeitrages sowie die familienfördernden Maßnahmen wie Kinderfreibetrag und Absetzbarkeit von

Kinderbetreuungskosten) berücksichtigt werden. Doch nicht nur die neuen, sondern auch bestehende Steuerbegünstigungen wie etwa der Freibetrag für investierte Gewinne können in der Vorscheurechnung angesetzt werden. Seitens der Finanzverwaltung wird dann die neue und bei ähnlicher Ertragslage geringere Steuervorauszahlung 2009 aus dem voraussichtlichen Einkommen 2009 und dem **neuen Steuertarif** abgeleitet.

Abschließender Tipp: Um eine Nachzahlung im Zuge der Veranlagung 2009 oder Anspruchszinsen zu vermeiden, sollte die Vorscheurechnung jedenfalls **realistisch** gestaltet sein.



PROVISIONEN BEI HAUSVERSICHERUNGEN DURCH IMMOBILIENVERWALTER SIND UMSATZSTEUERFREI



Hausverwaltungen (Immobilienverwalter) übernehmen oftmals auch die **Vermittlung von Versicherungen** im Zusammenhang mit von ihnen betreuten Objekten und erhalten dafür von der Versicherung eine **Provisionszahlung**. Für die Versicherungsnehmer kann dies praktisch sein, wenn die Hausverwaltung bei der Betreuung von Schadensfällen und –meldungen unterstützend mitwirkt. Der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 18.11.2008 (GZ 2006/15/0143) entgegen früherer Ansichten klargestellt, dass vom Immobilienverwalter vereinnahmte **Provisionszahlungen** im Zusammenhang mit (der Vermittlung von) Versicherungen **umsatzsteuerfrei** sind. Bei dieser dem Gemeinschaftsrecht entsprechenden Auslegung ist zu beachten, dass

dies **nur bei Versicherungen für fremde Gebäude** gilt, nicht aber für solche, die im Eigentum der Hausverwaltung stehen. Die Hausverwaltung ist dann nämlich einem Versicherungsmakler vergleichbar. Hingegen kommt eine erhaltene Provision für die Versicherung des im Eigentum der Hausverwaltung stehenden Gebäudes einem Preisnachlass und **keinem** Leistungsentgelt gleich (nicht umsatzsteuerbar und daher ebenfalls keine USt). Die geänderte Rechtsansicht und somit Umsatzsteuerfreiheit ist auf alle noch nicht rechtskräftigen Fälle anzuwenden und auch bei schon rechtskräftig veranlagten Fällen kann bis zum Ablauf der Verjährungsfrist ein Antrag auf Bescheid-aufhebung gestellt werden.

KOSTEN FÜR HAUSHALTSILFTE ALS AUSSERGEWÖHNLICHE BELASTUNG

Die **Kosten** für eine **Haushaltshilfe** können nur ausnahmsweise als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden. Dies setzt z.B. voraus, dass die Einkommens- und Vermögensverhältnisse nicht derart sind, dass die Beschäftigung einer Haushaltshilfe als selbstverständlich erscheint. Die Abzugsfähigkeit ist möglich, wenn eine alleinstehende Person wegen **Krankheit oder Pflegebedürftigkeit** eine **ständige Betreuung** benötigt - bei dem Bezug von Pflege-

geld ab der Stufe 1 ist automatisch davon auszugehen. In einer Partnerschaft ist zu beachten, dass der Partner im Rahmen der **(ehelichen) Beistandspflicht** diese Tätigkeiten unter Umständen zu übernehmen hat und die Kosten für eine Haushaltshilfe dann keine außergewöhnliche Belastung darstellen. Eine außergewöhnliche Belastung liegt hingegen jedenfalls vor, wenn beide Partner Pflegegeld beziehen oder wegen Krankheit ständige Betreuung benötigen.

Impressum:

Medieninhaber, Herausgeber und Verleger:
Klienten-Info - Klier, Krenn & Partner KG

Redaktion: 1090 Wien, Rotenlöwengasse 19/12-14.
Richtung: unpolitische, unabhängige Monatschrift, 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

© Konzept & Design: DI(FH) Sylvia Fürst