



Mag. Peter Doll

Wirtschaftstreuhänder - Steuerberater

A – 6314 Wildschönau · Niederau 39 · Tel. 05339/25 00 · Fax 05339/25 00 25 · Mobil 0664/2432559

Wirtschafts- & Steuerrecht für die Praxis

Nov.
2005

aktuell.
kompetent.

KLIENTEN-INFO

Anforderungen an eine e-Rechnung für Vorsteuerabzug

Rechnungen im PDF-Format, als E-Mail oder die im Internet selbst ausgedruckt werden müssen, gehören bereits zum Alltag. Wie sieht es mit der rechtlichen Qualität einer so genannten e-Rechnung aus?

Die UStR Rz 1567ff (BMF-Erlass vom 13.07.2005) stellen folgende Anforderungen an eine auf elektronischem Weg übermittelte Rechnung:

Rechnungen können – vorbehaltlich der Zustimmung des Empfängers – elektronisch übermittelt werden, wobei die Zustimmung des Rechnungsempfängers formlos und auch nachträglich erfolgen kann. Liegt keine gesonderte Rahmenvereinbarung zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger vor, genügt es, dass die Beteiligten diese Verfahrensweise tatsächlich und stillschweigend akzeptieren.

Eine e-Rechnung gilt nur dann als Rechnung im Sinne des § 11 Abs. 2 UStG 1994, wenn die **Echtheit der Herkunft** und die **Unversehrtheit des Inhaltes** sichergestellt sind. Das ist gewährleistet, wenn die Übermittlung der Rechnung mit **elektronischer Signatur** oder im **EDI-Verfahren** erfolgt.

Das angewendete Verfahren bei der elektronischen Übermittlung der Rechnung muss nachprüfbar sein und ist zu dokumentieren. Es muss u.a. überprüft werden können, auf welche Daten sich die elektronische Signatur bezieht, wer der Signator ist und ob die Möglichkeit besteht, bereits signierte Daten zu verändern. In der Praxis wird es ausreichend sein, die gespeicherte e-Rechnung zusammen mit dem Handbuch der angewendeten Signatur-Software und dem Prüfzertifikat vorweisen zu können. Laut Erlass ist es jedoch zulässig, dem Finanzamt als vorläufigen Nachweis eine gedruckte Version der e-Rechnung vorzulegen.

■ Elektronische Signatur

Die Signatur muss den Erfordernissen des Signaturgesetzes entsprechen und auf einem **Zertifikat** eines entsprechenden

EDITORIAL & INHALT

Mit der Klienten-Info bieten wir Ihnen Monat für Monat den entscheidenden Informationsvorsprung im Bereich Wirtschafts- und Steuerrecht.

Ihr
Mag. Peter Doll



- **Anforderungen an eine e-Rechnung für Vorsteuerabzug**
- **Entlastung von der Vorsteuer gem. § 99 EStG laut DBA-EntlastungsVO ab 1. Juli 2005 und neuem Künstlererlass**
- **Service-Entgelt für E-Card ab 15. November 2005 für 2006**
- **Ansiedlungssubventionen an Ärzte nicht umsatzsteuerpflichtig**
- **Körperschaftsteuer bei abweichendem Wirtschaftsjahr**
- **Entfall der KEST-Freiheit für die Wertsteigerung von Zertifikaten ab 31. Juli 2005**
- **Rückwirkendes Ereignis bei steuerbegünstigter Betriebsaufgabe**

Anbieters beruhen. In diesem Fall wird von einer **fortgeschrittenen Signatur** gesprochen. Eine Liste von Zertifizierungsanbietern wird unter www.signatur.rtr.at angeboten. Das Zertifikat kann nur auf natürliche Personen ausgestellt werden. Es ist zulässig, dass im Unternehmen mehrere Personen für den Unternehmer signieren. Die Rechnung kann auch in einem automatisierten Verfahren erstellt werden. Weiters ist es möglich, mehrere Rechnungen an einen Emp-

fänger in einer Datei zusammenzufassen und diese mit der fortgeschrittenen Signatur zu versehen sowie einen externen Dienstleister mit dem Signieren der e-Rechnungen zu beauftragen.

■ Elektronischer Datenaustausch (EDI)

Der elektronische Datenaustausch mittels EDI ist nur zulässig, wenn zusätzlich eine **zusammenfassende Rechnung in Papierform** oder eine **signierte e-Rechnung** übermittelt wird. In einer gesonderten Vereinbarung sind die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit der Daten sicherzustellen. Auf der Sammelrechnung können die Entgelte und die darauf entfallenden Steuerbeträge zusammengefasst werden, wenn auf die Einzelabrechnungen verwiesen wird und die Einzelabrechnungen die bei der Sammelrechnung fehlenden Rechnungsbestandteile aufweisen. Zu beachten ist, dass **Grundlage des Vorsteuerabzuges die Sammelrechnung** ist, dies gilt auch, wenn der Voranmeldezeitraum der Sammelrechnung von jenem der Einzelabrechnung abweicht.

Ferner wird auf folgende **Änderungen** der UStR Rz 1564 bis Rz 1570 hingewiesen:

- Per **Telefax** übermittelte Rechnungen werden gleichfalls als elektronische Rechnungen angesehen und können nur **mehr bis Ende 2005** versendet werden. Ab 2006 sind Fax-Rechnungen ebenfalls zu signieren. Aus heutiger Sicht bedeutet dies das faktische Aus der Fax-Rechnung.
- Eine auf elektronischem Weg übermittelte Gutschrift ist zulässig und ist ebenfalls zu signieren.
- Die Überprüfung der fortgeschrittenen Signatur kann Dritten übertragen werden. Dies gilt auch bei der Überprüfung von e-Rechnungen, die eine Gutschrift ausweisen.
- Um die Echtheit und Unversehrtheit der Daten als Teil der Rechnung nachweisen zu können, sind sowohl der Rechnungsaussteller als auch der Rechnungsempfänger verpflichtet, die elektronische Signatur und die Vereinbarung betreffend EDI-Verfahren **sieben Jahre aufzubewahren**. ■

Entlastung von der Abzugsteuer gem. § 99 EStG laut DBA-EntlastungsVO ab 1. Juli 2005 und neuem Künstlererlass

Beschränkte Steuerpflicht in Österreich

■ Inländische Einkunftsarten

Personen ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt bzw. Sitz oder Geschäftsleitung in Österreich sind mit folgenden Einkünften gem. § 98 EStG bzw. § 21 KStG beschränkt steuerpflichtig: Land- und Forstwirtschaft, selbständige Arbeit, Gewerbebetrieb, nicht selbständige Arbeit, aus bestimmten Kapital- und unbeweglichen Vermögen sowie Beteiligungsveräußerungen. In der Folge angeführte §§ beziehen sich auf das EStG.

■ Steuererhebung

Die Besteuerung erfolgt entweder durch **Veranlagung gem. § 102** oder durch **Steuerabzug gem. § 70** (Lohnsteuer), § 93 (KESt) oder § 99 (Einkommensteuer).

Abzugsteuer

■ Taxative Aufzählung in § 99

1. Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit (Schriftsteller, Vortragende, Künstler, Architekten, Sportler, Artisten oder Mitwirkende bei Unterhaltungsdarbietungen).
2. Gewinnanteile als Mitunternehmer an einer ausländischen Gesellschaft, die an einer inländischen Personengesellschaft beteiligt ist.
3. Einkünfte aus der Überlassung von Rechten (z.B. Lizenzen)
4. Aufsichtsratsvergütungen
5. Kaufmännische oder technische Beratung im Inland sowie Gestellung von Arbeitskräften zur inländischen Arbeitsleistung (ausgenommen konzerninterne Personalüberlassung)
6. Unter bestimmten Voraussetzungen Einkünfte aus inländischen Immobilien-Investmentfonds.

■ Einhebung §§ 100–101

Soweit keine Befreiung vom Steuerabzug gem. § 99a (bestimmte Zinsen und Lizenzgebühren) gegeben ist, hat der inländische Schuldner für Zahlungen betreffend die in § 99 angeführten Tätigkeiten bis zum 15. des Folgemonats eine Mitteilung mittels **Formular E 19** an sein zuständiges Finanzamt einzubringen und die **Abzugsteuer** in der Höhe von **20%** des Bruttobetrag (samt Kostenersatz und Sachbezug), bzw. **25%** als KESt (bei Zahlungen an Immobilienfonds) zum gleichen Termin unter der Bezeichnung **Steuerabzug gem. § 99** abzuführen. Übernimmt der Abzugspflichtige die Abzugsteuer, so ist dieser Vorteil gem. § 99 Abs. 2 zu versteuern. Der Steuersatz erhöht sich auf 25% des vereinbarten Nettoentgeltes.

Entlastung von der Abzugsteuer nach DBA und EntlastungsVO

Zur Vermeidung der Doppelbesteuerung ist auf Grund von diversen **Doppelbesteuerungsabkommen** entweder die **Entlastung an der Quelle** (Einbehalt nur der ermäßigten Steuern) oder die **Steuerrückzahlung** vorzunehmen. Am **1. Juli 2005** ist die **DBA-Entlastungsverordnung** für jene Fälle in Kraft getreten, in welchen die **DBA** die **Entlastung an der Quelle** vorsehen.

■ Quellenentlastungssystem

Für Zwecke der Dokumentation der Voraussetzungen hiefür sind laut dieser VO folgende **Formulare** ausgefüllt und von der ausländischen Steuerverwaltung betreffend **Ansässigkeit** bestätigt, an das Finanzamt einzureichen:

ZS-QU 1 für natürliche Personen und **ZS-QU 2** für juristische Personen und Personengesellschaften, die im Ausland wie Körperschaften besteuert werden. (BMF vom 19.8.2005 EAS 2639.) Beträgt der Vergütungsbetrag nicht mehr als **€ 10.000,- p.a.**, steht ein **vereinfachtes Dokumentationsverfahren** zur Verfügung. Die o.a. Formulare können verwendet werden, es **entfällt** aber die Einholung der **Ansässigkeitsbescheinigung** durch die ausländische Steuerbehörde. Der Einkünfteempfänger hat eine schriftliche Erklärung abzugeben, aus der die erforderlichen Voraussetzungen für die Entlastung an der Quelle hervorgehen. Dieses Verfahren ist aber nur dann anzuwenden, wenn der Einkommensempfänger keinen Wohnsitz in Österreich hat. In diesem Fall ist nämlich der Lebensmittel-

Das Rückzahlungsverfahren schließt jedes Risiko für den Abzugspflichtigen aus. Die neue DBA-EntlastungsVO ist nur in jenen Fällen anzuwenden, in welchen DBA die Entlastung an der Quelle vorsehen. Darin sind die Bedingungen festgelegt, die eine „risikolose“ Unterlassung der Abzugsteuer ermöglichen.

punkt festzustellen bzw von der ausländischen Verwaltung zu bestätigen.

■ Rückzahlungssystem

Liegt keine ausreichende Dokumentation vor oder vermutet der Abfuhrpflichtige falsche Angaben, entfällt die Entlastung an der Quelle. Für bestimmte Tatbestände besteht gem. § 5 EntlastungsVO eine ausdrückliche **Entlastungssperre**. Beispiele: Vergütung für die **Gestellung von Arbeitskräften** zur inländischen Arbeitsausübung (ausgenommen konzerninterne Personalüberlassung). Der Einkünfteempfänger ist eine **ausländische Stiftung**, ein **Trust**, oder **Investmentfonds**. Die Vergütung wird an Dritte ausbezahlt und von diesen an die Leistungserbringer weitergereicht. Die Abzugsteuer kann auf den dem Erbringer der Leistung zufließenden Anteil eingeschränkt werden.

Als **Antragsformulare** für die Rückzahlung stehen zur Verfügung: **ZS-RD1A,B,C** (deutsch) und **ZS-RE1A,B,C** (englisch). Zuständig ist das Finanzamt Bruck-Eisenstadt-Oberwart.

Veranlagung

■ Pflichtveranlagung § 102 Abs. 1 Z 1 u. 2

Übersteigen die inländischen Einkünfte € 2.000,- p.a. besteht für beschränkt Steuerpflichtige gem. § 42 Abs. 2 **Erklärungspflicht**, wenn diese Einkünfte der Pflichtveranlagung unterliegen. Das ist der Fall, wenn keine Abzugsteuer vorzunehmen ist und bei bestimmten betrieblichen Einkünften. Durch die Hinzurechnung von € 8.000,- (§ 102 Abs. 3) wird die Gleichstellung mit der Pflichtveranlagung (ab € 10.000,- Existenzminimum) für unbeschränkt Steuerpflichtige hergestellt.

■ Antragsveranlagung § 102 Abs. 1 Z 3

Der beschränkt Steuerpflichtige kann bei abzugspflichtigen Einkünften gem. §§ 70 und 99 innerhalb von 5 Jahren zur Veranlagung optieren. Ab 2005 wurde diese Option – mit Ausnahme der Z 2 des § 99 – auf alle sonstigen gem. § 99 abzugspflichtigen Einkünfte erweitert. Damit kann die prohibitive Abzugsteuer vom Bruttobetrag einschließlich des Auslagenersatzes vermieden werden.

Sonderfall Künstler / Sportler / Vortragende

Werden die Entgelte nicht direkt an den Leistungserbringer, sondern an eine Agentur bezahlt und von dieser an den Künstler etc. weitergereicht, ist der „Künstleranteil“ gem. § 99 Abs. 1 Z 1 abzugsteuerpflichtig (**Künstlerdurchgriff**). Sieht aber ein DBA (nicht nach OECD-MA) eine Entlastung an der Quelle vor, ist sie laut § 5 Abs. 1 Z 3 VO nur dann möglich, wenn die **Identität des Künstlers** in Evidenz genommen wird. Von der **Abzugsteuer** kann aus Vereinfachungsgründen ferner **Abstand** genommen werden, wenn laut Rz 8030 EStR voraussichtlich keine inländische Steuer-

leistung anfallen wird. Das ist dann der Fall, wenn laut neuem „**Künstlererlass**“ (bis Redaktionsschluss noch nicht veröffentlicht) die folgenden **Voraussetzungen** vorliegen:

- Das Honorar beträgt pro Veranstaltung max. € 440,- bzw. vom selben Veranstalter max. € 900,- und die beschränkt steuerpflichtige Person erklärt schriftlich, dass der Gesamtbetrag € 2.000,- p.a. nicht übersteigen wird.
- Die juristische Person erklärt, dass in Österreich kein köstpflichtiges Einkommen erzielt wird.
- Die Erklärungen sind samt Nachweis der Identität aufzubewahren.
- Diese Grundsätze gelten auch für den Lohnsteuerabzug nach § 70 Abs.2 Z 2. Es besteht aber DB und KommSt-Pflicht!

Die o.a. Vereinfachungsregel gilt aber nicht für Musiker bei Tanzveranstaltungen und bei erkennbar unrichtigen Erklärungen.

Schlussbemerkung

Grundsätzlich ist die Abzugsteuer nach innerstaatlichem Recht einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen, wofür der Auszahlende haftet. Es ist daher zu empfehlen, im Zweifelsfalle die Abzugsteuer einzubehalten und den beschränkt Steuerpflichtigen auf das Rückzahlungsverfahren zu verweisen. Lediglich in den Fällen in denen an den – in der zit. VO – angeführten Dokumenten keine Zweifel bestehen, kann der Abfuhrpflichtige die Abzugssteuer unterlassen. Diesen Umstand muss der Vergütungsschuldner entweder beweisen, oder – mittels der o.a. Formulare – glaubhaft machen. Es sind fortlaufende Aufzeichnungen zu führen, welche der Aufbewahrungspflicht unterliegen. Gleiches gilt bei der Inanspruchnahme der Vereinfachungsregel laut Künstlererlass.

Im Zweifelsfalle ist zu empfehlen das **Express-Antwort-Service (EAS)** des BMF in Anspruch zu nehmen. ■

Service-Entgelt für E-Card ab 15. November 2005 für 2006

Im November 2005 fällt erstmals dieses Entgelt in der Höhe von € 10,- für den Versicherten an.

■ Maßnahmen des Dienstnehmers

- Zum Stichtag 15. November 2005 ist zu prüfen, ob die Dienstnehmer mitversicherte Ehepartner/Lebensgefährten haben.
- Bis 7. Dezember 2005 sind mittels Formular „Meldung des Service-Entgelts“ (erhältlich unter www.oogk.at) die Entgelte bekannt zu geben.

■ Beitragsvorschreibung

Das gemeldete Service-Entgelt wird mit der Beitragsvorschreibung für November vorgeschrieben.

■ Selbstabrechner

Diese haben das Entgelt mit der Beitragsvorschrift November 2005 zu melden und mit den übrigen Beiträgen für November bis spätestens 15. Dezember 2005 zu zahlen.

■ Befreiungen

Befreit sind Arbeitnehmer, die bisher von der Krankenscheingebühr befreit waren, oder ein anderer Arbeitgeber die Gebühr einhebt. Den Nachweis hierfür hat der Dienstnehmer zu erbringen. Weiters sind Kinder und geringfügig Beschäftigte befreit.

■ Steuerliche Qualifikation

Das Service-Entgelt mindert die Lohnsteuerbemessungsgrundlage des laufenden Bezuges, da es sich um einen Pflichtbeitrag handelt. Außerhalb eines Dienstverhältnisses kann es als Werbungskosten im Veranlagungsweg – ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag – geltend gemacht werden. ■

Ansiedlungssubventionen an Ärzte nicht umsatzsteuerpflichtig

In ländlichen Regionen werden mitunter Ärzte durch Gewährung von Subventionen zur Ansiedlung motiviert. In der Regel sind diese Subventionen zur Abdeckung der Errichtungskosten bestimmt. Die Subventionsbestimmungen sehen dabei regelmäßig vor, dass falls die Praxis vor Ablauf einer bestimmten Zeit wieder aufgegeben wird, der Subventionsbetrag (anteilig) zurückgezahlt werden muss. Bisher war es umsatzsteuerlich strittig, ob durch die Gewährung der Subvention ein umsatzsteuerpflichtiger Leistungsaustausch zwischen Arzt und Gemeinde begründet wird. Das ist deshalb bedeutsam, weil die Gemeinde regelmäßig nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist und die Umsatzsteuerpflicht beim Arzt im Ergebnis den gewährten Zuschuss um 16,67% kürzen würde. Unter Einfluss der Judikatur des EuGH hat der VwGH E.23.11.2004, 2001/15/0103 nun entschieden, dass kein Leistungsaustausch vorliegt und die Subvention daher nicht der Umsatzsteuer unterliegt.

Hinsichtlich der einkommensteuerlichen Behandlung ist zu beachten, dass Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln für Investitionen zwar grundsätzlich steuerfrei sind, jedoch die Anschaffungskosten und damit die steuerliche Abschreibungsbasis für die Folgejahre kürzen. ■

Körperschaftsteuer bei abweichendem Wirtschaftsjahr

Bei vom Kalenderjahr abweichendem Wirtschaftsjahr ist auf Grund der Übergangslösung gem. § 26c Z 2 KStG der auf das Jahr 2004 entfallende **Gewinnanteil** noch mit **34%** zu versteuern. Für die Aufteilung des Gesamtgewinnes, der im Jahre 2005 zu versteuern ist, normiert das Gesetz folgendes: – **Zwölfteilung** des Einkommens 2005 (Gewinn des Wj. 2004/2005) und Multiplikation mit der Anzahl der auf 2004 entfallenden Monate, wobei angefangene Monate als volle Monate gelten. Der auf 2004 entfallende Anteil ist mit 34%, der auf 2005 entfallende mit 25% zu versteuern.

– Gewinnermittlung durch **Zwischenbilanz zum 31. Dezember 2004**, als exakte Methode.

Sinngemäß ist bei Gruppenbesteuerung vorzugehen. Eine Sonderregelung besteht für die Gewinnverteilung bei Mitunternehmerbeteiligung. In diesen Fällen sowie bei Verlustvortrag bedarf es einiger Rechenoperationen. ■

Entfall der KESt-Freiheit für die Wertsteigerung von Zertifikaten ab 31. Juli 2005

Die in der Klienten-Info Juli 2005 aufgezeigte Unklarheit betreffend die Besteuerung von Zertifikaten hat das BMF in den Aussendungen vom 17. Juni bzw. 1. August 2005 nunmehr wie folgt beseitigt:

Für den Ertrag (Wertsteigerung) jedes ab dem 1. August 2005 emittierten Zertifikates fällt bis zur Tilgung 25% KESt an.

Für die Wertsteigerung des vor dem 1. März 2004 emittierten und vor dem 1. August 2005 geschlossenen Zertifikates gilt die KESt-Freiheit bei Einhaltung der 1-jährigen Spekulationsfrist.

Wird die Emission über den 1. August 2005 hinaus fortgesetzt, ist die erzielte Wertsteigerung linear auf den gesamten Behaltezeitraum zeitanteilig zu verteilen und jener Anteil, der auf die Zeit nach dem 1. August 2005 entfällt, der KESt zu unterziehen. ■

Rückwirkendes Ereignis bei steuerbegünstigter Betriebsaufgabe

Im Artikel „Steuerklausel...“ (Klienten-Info 10/2005) kam es bei den diesbezüglichen Ausführungen zu einer Vermischung der Tatbestände **Verlust des halben Steuersatzes** (§§ 24 u. 37 EStG) und **Verlust der Steuerfreistellung der stillen Reserven** (§ 24 Abs. 6 EStG). Eine nachträgliche Änderung der jeweiligen Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung stellt aber in beiden Fällen ein rückwirkendes Ereignis i. S. des § 295a BAO dar. ■

VORSCHAU

- **Steuersparcheckliste 2005**
- **Erhöhung KM-Geld und Pendlerpauschale**
- **Dauerrechnungen im UStG**
- **Gebäudeabbruchkosten**

Adresse: