



Foissner&Foissner
Steuerberatungsgesellschaft

Klienteninfo

Ausgabe 02 / September 2017

Aktuelles zum Recht auf Vorsteuerabzug bei fehlenden Rechnungs- merkmalen

Seite 2-3

„183 Tage Regel“ – Maßgeblichkeit der Aufenthaltsstage

Seite 4

Fehlendes Fahrtenbuch erhöht das Risiko eines steuerlichen Sachbezugs

Seite 7





Geschätzte Klientinnen und Klienten!



Im Zuge einer Umsatzsteuersonderprüfung oder Betriebsprüfung wird immer wieder bei formell unrichtigen Rechnungen der Vorsteuerabzug aberkannt. Der EuGH betonte nun in einer Entscheidungsfindung, dass das Vorliegen einer Rechnung zwar grundsätzlich eine Voraussetzung zur Geltendmachung des Vorsteuerab-

zugs ist, es aber möglich ist, eine formell nicht korrekte Rechnung später zu berichtigen. Offen war bisher auch die Frage, ob eine Berichtigung den ursprünglich geltend gemachten Vorsteuerabzug heilt oder ob der Vorsteuerabzug erst ab jenem Zeitpunkt zusteht, in dem die Berichtigung erfolgte. Der EuGH entschied positiv für den Steuerpflichtigen, dass eine Rechnungsberichtigung zur Erlangung des Vorsteuerabzugs rückwirkend zu gelten hat. Details dazu finden Sie im Artikel auf *Seite 2 - 3*.

Ihr Mag. Dietmar Foissner

Inhalt

Recht auf Vorsteuerabzug bei fehlenden Rechnungsmerkmalen

Seite 2-3

„183 Tage Regel“ – Maßgeblichkeit der Aufenthaltstage

Seite 4 - 5

Auch bei geteiltem Transport lediglich eine umsatzsteuerliche Lieferung

Seite 6

Fehlendes Fahrtenbuch erhöht das Risiko eines steuerlichen Sachbezugs

Seite 7

Regelbedarfsätze für Unterhaltsleistungen für das Kalenderjahr 2018 veröffentlicht

Seite 8

Impressum:

Foissner&Foissner Klienteninfo 2/17,
September 2017
Foissner & Foissner
Steuerberatung GmbH & Co KG
Salzburger Straße 267, 4030 Linz, Austria
Tel.: 0732 370198, Fax: 0732 380008
e-mail: d.foissner@foissner.at,
www.foissner.at
Fdlv.: Mag. Dietmar Foissner,
Editorial Design: www.frranz.at
Irrtümer und Druckfehler vorbehalten.

Aktuelles zum Recht auf Vorsteuerabzug bei fehlenden Rechnungsmerkmalen



In einem Urteil hielt der EuGH kürzlich fest, dass unzureichende Angaben zum Leistungszeitraum oder zum Leistungsgegenstand auf der Rechnung durch zusätzliche Dokumente oder Unterlagen ergänzt werden können. Sofern der Steuerpflichtige nachweisen kann, dass die allgemeinen Voraussetzungen zum Vorsteuerabzug erfüllt sind (Leistung wurde für das Unternehmen ausgeführt udgl.), darf die Finanzverwaltung einen Vorsteuerabzug daher nicht versagen oder rückwirkend streichen. Der in der Vergangenheit geltend gemachte Vorsteuerabzug kann somit in diesen Fällen bestehen bleiben, auch wenn die ursprüngliche Rechnung nicht korrigiert wird.

> Fortsetzung auf Seite 3



> Fortsetzung von Seite 2

Aktuelles zum Recht auf Vorsteuerabzug bei fehlenden Rechnungsmerkmalen

Der EuGH hat sich in einem weiteren Verfahren (Rs C-518/14 Senatex vom 15. September 2016) außerdem mit der Frage beschäftigt, welche zeitliche Wirkung Rechnungskorrekturen entfalten. Ausgangspunkt war, dass für eine Provisionsleistung mittels einer formell nicht korrekt ausgestellten Rechnung Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde. So rechnete das deutsche Unternehmen u.A. im Gutschriftsverfahren an seine Leistungserbringer ab, auf den Gutschriften fehlte allerdings der Hinweis auf die Steuernummer bzw. die UID-Nummer des Leistungserbringers. Im Zuge einer Betriebsprüfung wurde der Vorsteuerabzug im prüfungsrelevanten Zeitraum aufgrund von formell unrichtigen Provisionsabrechnungen versagt. Noch während der Betriebsprüfung wurden korrigierte Rechnungen vorgelegt – die Finanzverwaltung vertrat allerdings die Ansicht, dass die Rechnungskorrekturen nicht für den vergangenen Zeitraum gelten können, sondern erst mit aktuellem Datum Wirkung entfalten würden. Somit stünde zwar im Endeffekt ein Vorsteuerabzug zu, allerdings erst ab dem Vorliegen der berichtigten Rechnungen. Für die zu früh geltend gemachte Vorsteuer wären daher Nachzahlungszinsen zu entrichten. Nach deutschem Recht besteht nach erbrachter Leistung ein Vorsteuerabzug nämlich erst dann, wenn eine formell korrekte Rechnung ausgestellt wurde. Solange eine Rechnung nicht formell korrekt ausgestellt wurde, besteht daher noch kein Recht auf Vorsteuerabzug. Erst im Zeitpunkt, in dem eine korrekte Rechnung vorliegt, steht dieser zu. Wird die Vorsteuer zu früh geltend gemacht, so fallen in Deutschland Nachzahlungszinsen an. Die österreichische Rechtslage entspricht im Wesentlichen der deutschen Rechtslage, anstelle von Nachzahlungszinsen fällt in Österreich allerdings ein 2%iger Säumniszuschlag an.

Der EuGH betonte in seiner Entscheidungsfindung, dass das Vorliegen einer Rechnung zwar grundsätzlich eine Voraussetzung zur Geltendmachung des Vorsteuerabzugs ist, es aber möglich ist, eine formell nicht korrekte Rechnung später zu berichtigen. Dass die Rechnungen im ursächlichen Fall ordnungsgemäß berichtigt wurden, war unstrittig. Offen war jedoch die Frage, ob eine Berichtigung den ursprünglich geltend gemachten Vorsteuerabzug heilt oder ob der Vorsteuerabzug erst ab jenem Zeitpunkt zusteht, in dem die Berichtigung erfolgte. Der EuGH entschied positiv für den Steuerpflichtigen, dass eine Rechnungsberichtigung zur Erlangung des Vorsteuerabzugs rückwirkend zu gelten hat. Die gegenteilige Ansicht würde nämlich dem Grundgedanken des Gemeinschaftsrechts widersprechen.

Dieses EuGH-Urteil wurde noch nicht in die österreichischen Umsatzsteuerrichtlinien aufgenommen. Somit bleibt abzuwarten, wie dieses Urteil die österreichische Finanzverwaltungsansicht beeinflussen wird. Fest steht jedoch, dass einem übertriebenen Formalismus von Seiten der Finanzverwaltung durch den EuGH ein klarer Riegel vorgeschoben wurde. Sofern also die UID-Nummer des Leistungserbringers auf Rechnungen fehlt, sollte dieser formelle Mangel unter Verweis auf die Rechtsprechung des EuGH jedenfalls rückwirkend korrigierbar sein. Ob dies für die Korrektur sämtlicher Formalfehler gelten wird, bleibt abzuwarten.



Die Aufenthaltstage sind für die „183-Tage-Regel“ maßgeblich



Besonders in international agierenden Unternehmen spielt Mitarbeitermobilität eine immer größere Rolle. Die Bandbreite reicht hier von kurzfristigen Aktivitäten wie die Teilnahme an Schulungen im Ausland bis hin zu mehrmonatigen Entsendungen zu einem verbundenen Unternehmen im Ausland.

Gemeinsamer Ausgangspunkt ist, dass der Arbeitnehmer weiterhin bei seinem Heimatunternehmen angestellt bleibt und dieser Staat nach wie vor sein Ansässigkeitsstaat bleibt – etwa weil dort der Familienwohnsitz liegt. Interessant ist neben der möglichen Steuerpflicht des Heimatunternehmens im anderen Staat (z.B. weil eine Betriebsstätte begründet wird) vor allem die Frage, ob durch diese Auslandsaktivitäten der andere Staat ein Besteuerungsrecht an den Einkünften aus unselbständiger Tätigkeit des Arbeitnehmers erhält.

Die Aufteilung des Besteuerungsrechts zwischen zwei Staaten wird im jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) geregelt, die sich für Österreich typischerweise am OECD-Musterabkommen (OECD-MA) orientieren. Für die Aufteilung des Besteuerungsrechts an dem Gehalt des angestellten Arbeitnehmers zwischen dem Ansässigkeitsstaat und dem Tätigkeitsstaat kommt Artikel 15 OECD-MA zur Anwendung. Diese Norm sieht vor, dass Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen für unselbständige Tätigkeit grundsätzlich im Ansässigkeitsstaat besteuert werden dürfen. Sofern die unselbständige Tätigkeit jedoch im anderen Staat ausgeübt wird, darf auch der Tätigkeitsstaat die dort bezogenen Vergütungen besteuern. Damit nicht bereits eine kurze Dienstreise eine mögliche Doppelbesteuerung des Dienstnehmers auslöst, weist das OECD-MA das



> Fortsetzung von Seite 4

Die Aufenthaltstage sind für die „183-Tage-Regel“ maßgeblich

ausschließliche Besteuerungsrecht dem Ansässigkeitsstaat zu, sofern die drei folgenden Voraussetzungen kumuliert erfüllt sind:

- a. Der Empfänger (der Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit) hält sich im anderen Staat (Tätigkeitsstaat) insgesamt nicht länger als 183 Tage innerhalb eines Zeitraums von zwölf Monaten, der während des betreffenden Steuerjahres beginnt oder endet, auf (und)
- b. Die Vergütungen werden von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt, der nicht im anderen Staat (Tätigkeitsstaat) ansässig ist (und)
- c. Die Vergütungen werden nicht von einer Betriebsstätte getragen, die der Arbeitgeber im anderen Staat (Tätigkeitsstaat) hat.

Wesentliches Kriterium bei der Entscheidung, in welchem Staat die Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit besteuert werden dürfen ist also die sogenannte „183-Tage-Regel“. Für die Frage, ob durch die Auslandstätigkeit der Tätigkeitsstaat das Gehalt des österreichischen Arbeitnehmers besteuern darf, sind in einem ersten Schritt die Aufenthaltstage im Ausland zu ermitteln. Als Aufenthaltstage zählen Tage physischer Anwesenheit, wobei es nicht erforderlich ist, dass an diesen Tagen eine Arbeitsleistung erbracht wird. Folglich zählen nicht nur Wochenenden, Feiertage und Urlaubstage als Aufenthaltstage, sondern auch Anreise- und Abreisetage. Da Teilanwesenheit in einem Land ausreicht, kann ein 24h-Tag zu mehreren vollständigen Aufenthaltstagen in verschiedenen Ländern führen.

Bei Überschreiten der 183 (Aufenthalts)Tage im Ausland erlangt der Tätigkeitsstaat ein Besteuerungsrecht an den Einkünften aus unselbständiger Tätigkeit. Nun kommen in einem zweiten

Schritt für die tatsächliche Aufteilung der zu versteuernden Einkünfte die Arbeitstage ins Spiel. Es sind für das Ausmaß des Besteuerungsrechts des Tätigkeits- bzw. des Ansässigkeitsstaats nämlich nicht die Aufenthaltstage, sondern die Arbeitstage entscheidend. Im Unterschied zu den Aufenthaltstagen kommt es hierbei auf das Überwiegen an - folglich kann ein Arbeitstag immer nur einem der das Besteuerungsrecht beanspruchenden Staaten zugeordnet werden.

Um eine mögliche Steuerpflicht an den Einkünften aus unselbständiger Tätigkeit im Tätigkeitsstaat (Ausland) abschätzen zu können, ist es ratsam, die entsprechenden Tage wie auch die Aktivitäten zu dokumentieren. Sollte dem Tätigkeitsstaat ein Besteuerungsrecht zukommen, so wird durch das DBA regelmäßig sichergestellt, dass es zwar zu einer Besteuerung im Ausland kommt, nicht aber zu einer Doppelbesteuerung.

Bei einer Mitarbeiterentsendung („Secondment“), in deren Rahmen ein in Österreich angestellter Mitarbeiter für einen bestimmten Zeitraum bei und für ein verbundenes Unternehmen im Ausland arbeitet, verliert die 183-Tage-Regel übrigens an Bedeutung, da typischerweise das aufnehmende Unternehmen die Kosten für den entsendeten Mitarbeiter trägt und daher der Tätigkeitsstaat unabhängig von der Dauer der Entsendung ein Besteuerungsrecht an den Einkünften aus unselbständiger Tätigkeit erhält.



Auch bei geteiltem Transport lediglich eine umsatzsteuerliche Lieferung

In der Vergangenheit trat immer wieder die Frage auf, wie eine Lieferung von Gegenständen umsatzsteuerlich zu beurteilen ist, wenn sowohl der Verkäufer als auch der Käufer einen Teil des Transportweges organisieren. Diese Frage wurde nun vom VwGH in einem unlängst ergangenen Erkenntnis (GZ Ro 2015/15/0026 vom 27.04.2017) beantwortet.

Ein österreichischer Unternehmer (Ö1 GmbH) verkaufte in den Jahren 2003 bis 2006 Waren an seinen deutschen Kunden (D GmbH). Die Ö1 GmbH behandelte den Verkauf der Waren als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung nach Deutschland, da die Ware letztendlich von Österreich nach Deutschland transportiert wurde. Die Ö1 GmbH transportierte die Waren nicht unmittelbar nach Deutschland zur D GmbH, sondern zur österreichischen Muttergesellschaft der D GmbH. Von dort wurden die Waren nach Deutschland transportiert. Im Zuge einer Betriebsprüfung der Ö1 GmbH stellte das Finanzamt fest, dass die Lieferungen an die D GmbH keine steuerfreien innenge-

meinschaftlichen Lieferungen darstellen, da die Waren nicht unmittelbar von Österreich nach Deutschland transportiert wurden, sondern der Transport in Österreich unterbrochen wurde. Demnach müsse die Ö1 GmbH die Lieferungen an die D GmbH als Inlandslieferungen der österreichischen Umsatzsteuer unterwerfen. Gegen diese Besteuerung der Umsätze erhob die Ö1 GmbH Einspruch. Für das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung sei es nämlich nicht relevant, ob entweder der Verkäufer die Waren befördert oder versendet oder ob der Abnehmer den Gegenstand abholt.

Der VwGH kam zur Entscheidung, dass nicht nur entweder der Verkäufer die Waren befördern/versenden oder der Kunde die Waren abholen kann, sondern dass beide Parteien gemeinsam am Transport beteiligt sein können. Im vorliegenden Fall ist die Ö1 GmbH für den Transport zur österreichischen Muttergesellschaft der D GmbH verantwortlich und die D GmbH ist für den Weitertransport nach Deutschland zuständig. Eine solche „gebrochene Beförde-

rung oder Versendung“ ist nach Ansicht des VwGH für das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung nicht schädlich, wenn der Abnehmer bereits zu Beginn des Transports feststeht. Außerdem muss der liefernde Unternehmer nachweisen, dass ein zeitlicher und sachlicher Zusammenhang in der Beförderung und ein kontinuierlicher Ablauf des Transportvorgangs vorliegen.

Diese Entscheidung ist für österreichische Unternehmer sehr zu begrüßen, da klargestellt wurde, dass auch in Fällen mit geteilter Transportverantwortung eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung vorliegt, wenn der Abnehmer von Beginn an feststeht. Es wurde allerdings auch für Unternehmer aus der EU (hier die D GmbH) festgehalten, dass diese sich nicht in Österreich steuerlich registrieren müssen, um die österreichischen Vorsteuern geltend zu machen und ein innergemeinschaftliches Verbringen der Waren von Österreich in den jeweiligen EU Mitgliedstaat zu melden.



Fehlendes Fahrtenbuch erhöht das Risiko eines steuerlichen Sachbezugs

Kann ein betriebliches Fahrzeug von einem Dienstnehmer auch privat genutzt werden, so ist in Abhängigkeit von dem Ausmaß der Nutzung für diesen Vorteil aus dem Dienstverhältnis ein steuerlicher Sachbezug anzusetzen. Der steuerliche Sachbezug beträgt aktuell – auch unter Berücksichtigung des Schadstoffausstoßes – maximal 2% der Anschaffungskosten des PKW bzw. maximal 960 € pro Monat. Sofern nachweislich nicht mehr als 6.000 km pro Jahr privat zurückgelegt werden, ist nur der halbe Sachbezug anzusetzen. Für den genauen Nachweis der betrieblichen bzw. privaten Nutzung ist (es muss jedoch nicht) typischerweise ein Fahrtenbuch zu führen. Ohne Fahrtenbuch muss dem VwGH folgend und im Sinne der Gleichmäßigkeit der Besteuerung ein strengerer Maßstab an den Nachweis gelegt werden.

Das Bundesfinanzgericht hatte sich unlängst (GZ RV/2100171/2013 vom 14.4.2017) mit einem Sachverhalt zu beschäftigen, in

dem den Dienstnehmern einer Hotel-GmbH zwei firmeneigene PKWs zur Verfügung standen und das Geschäftsführerehepaar noch vier Privatfahrzeuge hatte. Die zu 25% an der GmbH beteiligte Gattin war in den Sommer- und Wintermonaten Dienstnehmerin der Hotel-GmbH und somit wäre ein steuerlicher Sachbezug anzusetzen, wenn sie für Privatfahrten auf die firmeneigenen PKWs zurückgreifen würde. Privatfahrten mit firmeneigenen PKWs wurden allerdings heftig bestritten, unter anderem mit dem Hinweis, dass Privatfahrten mit Firmenautos vom Geschäftsführer untersagt wurden und die angestellte Geschäftsführerin überdies gar keine Gelegenheit für eine Privatfahrt fände, da sie praktisch von früh bis spät für den Hotelbetrieb lebe.

Für den Ansatz eines steuerlichen Sachbezugs sprach jedoch, dass kein Fahrtenbuch geführt wurde und auch die Autoschlüssel und Fahrzeugpapiere nicht wie ursprünglich vorgebracht im Tresor verwahrt

wurden (wodurch die fehlende private Nutzung hätte untermauert werden können), sondern im Betrieb gut zugänglich waren. Ebenso relativierte sich die im ersten Augenblick fehlende Notwendigkeit der Nutzung betrieblicher Fahrzeuge, da es sich bei zwei der vier Privatfahrzeuge um „Old- bzw. Youngtimer“ handelte. Diese sind gerade im Winter für die Fahrt zwischen zuhause und dem auf über 1.600m Seehöhe gelegenen Hotel(Betrieb) ungeeignet, wodurch eine (private) Verwendung des Firmenfahrzeugs naheliegend sei. Im Endeffekt war das BFG von zumindest einer teilweisen privaten Nutzung firmeneigener Fahrzeuge überzeugt, sodass bei der Geschäftsführerin als Dienstnehmerin der halbe Sachbezug anzusetzen war.



Regelbedarfsätze für Unterhaltsleistungen für das Kalenderjahr 2018 veröffentlicht

Die Höhe der Unterhaltsleistungen für Kinder als Folge einer Trennung der Eltern basiert regelmäßig auf einem gerichtlichen Urteil oder Vergleich bzw. einer behördlichen Festsetzung. In Fällen, in denen eine behördliche Festsetzung der Unterhaltsleistungen nicht vorliegt, sind die Regelbedarfsätze anzuwenden. Die monatlichen Regelbedarfsätze werden jährlich per 1. Juli angepasst. Damit für steuerliche Belange (relevant für Unterhaltsabsetzbetrag) unterjährig keine unterschiedlichen Beträge zu berücksichtigen sind, sind die nunmehr gültigen Regelbedarfsätze für das gesamte Kalenderjahr 2018 heranzuziehen (Beträge in € pro Monat):

Altersgruppe	2018	2017
0 - 3 Jahre	204,-	200,-
3 - 6 Jahre	262,-	257,-
6 - 10 Jahre	337,-	331,-
10 - 15 Jahre	385,-	378,-
15 - 19 Jahre	454,-	446,-
19 - 28 Jahre	569,-	558,-

Für die Geltendmachung des Unterhaltsabsetzbetrages von 29,20 € (1. Kind)/43,80 € (2. Kind)/58,40 € (3. und jedes weitere Kind) gilt in diesem Fall Folgendes: Liegen weder eine behördlich festgelegte Unterhaltsverpflichtung noch ein schriftlicher Vertrag vor, dann bedarf es der Vorlage einer Bestätigung der empfangsberechtigten Person, aus der das Ausmaß des vereinbarten Unterhalts und das Ausmaß des tatsächlich bezahlten Unterhalts hervorgehen. In allen diesen Fällen steht der Unterhaltsabsetzbetrag nur dann für jeden Kalendermonat zu, wenn die vereinbarte Unterhaltsverpflichtung in vollem Ausmaß erfüllt wird und die Regelbedarfsätze nicht unterschritten werden.