

Inhaltsverzeichnis

- Neues zur Rechnungsausstellung ab 1. Juli 2006 und Vorsteuerabzug
- Volontäre, Ferialpraktikanten und Ferialarbeitnehmer im Steuer- und Sozialversicherungsrecht
- Online-Unterricht im Umsatzsteuerrecht
- Verlustbringende Privatpraxis eines pensionierten Primararztes nicht von vornherein Liebhaberei
- Kurz-Info: EU-ausländisches Sparguthaben erbschaftsteuerfrei!
- Kurz-Info: Ehegattendienstverhältnis bei Unterbezahlung
- Kurz-Info: Dienstzettel bei freiem Dienstverhältnis
- Kurz-Info: Keine Sachbezugsbesteuerung, wenn das Firmenauto nachweislich nicht privat genutzt wird
- Kurz-Info: Steuerfreiheit von Schutzimpfungen für Mitarbeiter
- Kurz-Info: Keine Getränkesteuerrückzahlung an Restaurantbetriebe

Neues zur Rechnungsausstellung ab 1. Juli 2006 und Vorsteuerabzug

Gemäß § 11 UStG besteht die **Verpflichtung** zur Ausstellung von Rechnungen mit den dort angeführten Merkmalen nur gegenüber **leistungsempfangenden Unternehmen**. Sind in der Rechnung nicht alle Merkmale enthalten, verliert der Rechnungsempfänger den Vorsteuerabzug.

Eine **Rechnung an andere Unternehmer** hat zu enthalten:

- Name und Anschrift des liefernden / leistenden Unternehmens sowie seine UID-Nr. Handelt es sich um eine Kapitalgesellschaft, müssen zusätzlich folgende Angaben enthalten sein: Rechtsform, Sitz, Firmenbuchnummer und -gericht.
- Name und Anschrift des Abnehmers der Lieferung / des Empfängers der sonstigen Leistung sowie NEU ab 1. Juli 2006: Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag € 10.000,- übersteigt, ist die UID-Nr. des Leistungsempfängers anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird.
- Die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung.
- Tag der Lieferung / sonstigen Leistung bzw. den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt.
- Das Entgelt und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung / sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt.

- Den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag.
- Das Ausstellungsdatum (bei Bargeschäften genügt der Hinweis "Lieferdatum = Rechnungsdatum").
- Fortlaufende Rechnungsnummer.
- Bei Anwendung der Differenzbesteuerung entsprechender Hinweis (z.B. Antiquitätenhandel).

Wenn der Unternehmer im Inland Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug nicht besteht, muss die UID-Nr. in der Rechnung nicht angeführt werden (z.B. Kleinunternehmer).

:: Rechnungsausstellung an Private

Rechnungen an Private müssen die o.a. Merkmale nicht enthalten. Die fortlaufende Nummerierung auf Rechnungen an Privatkunden kann jedoch nur dann entfallen, wenn der Unternehmer einen separaten Rechnungskreis für Unternehmer und Privatkunden führt.

:: Elektronische Rechnungen

Als Rechnung gilt auch eine auf elektronischem Weg übermittelte Rechnung, sofern der Empfänger zustimmt. Sie gilt nur unter der Voraussetzung als Rechnung, dass die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts gewährleistet sind (fortgeschrittene Signatur). **Faxrechnungen** sind **bis Ende 2006** noch **vorsteuerberechtigt**. (siehe Klienten-Info 11/2005)

Sonderfälle:

:: Reverse-Charge System § 19 Abs. 1a und b UStG

Steuerschuldner ist in der Regel der leistende Unternehmer. In Ausnahmefällen (z.B. für Bauleistungen oder für Leistungen durch ausländische Unternehmer) wird die **Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet**.

Dies ist der Fall, wenn

- der leistende Unternehmer im Inland weder einen Wohnsitz (Sitz) noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und
- der Leistungsempfänger Unternehmer oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist. Der **leistende Unternehmer haftet** jedoch für diese Steuer.

Führt der Unternehmer derartige Leistungen aus, hat er in den Rechnungen die **UID-Nr. des Leistungsempfängers** anzugeben und auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hinzuweisen.

:: Kleinbetragsrechnungen

Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag **€ 150,-** (inkl. USt.) nicht übersteigt, genügen neben dem Ausstellungsdatum folgende Angaben:

1. Name und Anschrift des Unternehmers
2. Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände / Leistung
3. Tag der Lieferung bzw. Zeitraum, über den sich die Leistung erstreckt
4. Entgelt und der Steuerbetrag in einer Summe und
5. Steuersatz.

Die Vereinfachungsbestimmungen gelten nicht für **innergemeinschaftliche Lieferungen**. Diese Rechnungen müssen zumindest enthalten: Hinweis auf Steuerbefreiung, **UID-Nr.** des liefernden Unternehmers und des Abnehmers.

:: Erleichterungen für Versorgungsunternehmen - Neu!

Das BMF hat die Formalerfordernisse bei Teilrechnungen konkretisiert und eine Änderung der Rz 2458 UStR angekündigt: Teilzahlungsanforderungen für Gas-, Wasser-, Elektrizitäts- und Wärmelieferungen werden demnach auch dann als Rechnungen iS des § 11 UStG 1994 anerkannt, wenn sie die Rechnungsmerkmale Menge und Zeitraum nicht enthalten. Darüber hinaus müssen sie weder fortlaufend nummeriert sein noch brauchen sie die UID-Nr. des leistenden Unternehmers oder ab 1. Juli 2006 bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag € 10.000,- übersteigt, die UID-Nr. des Leistungsempfängers enthalten. Derartige Rechnungen berechtigen bis **31. Dezember 2006** daher trotz Fehlens dieser Rechnungsmerkmale zum **Vorsteuerabzug**. Eine fortlaufende Nummerierung ist auch für Zeiträume ab 1. Jänner 2007 nicht zwingend vorgesehen.

:: Dauerrechnung

Einen Sonderfall stellen Dauerrechnungen wie z.B. für Miete dar. Mietverträge in Verbindung mit den Zahlungsbelegen werden als Rechnung anerkannt, wenn der schriftliche Mietvertrag alle erforderlichen Rechnungsmerkmale enthält. Mit der Einführung der Rechnungsmerkmale 2003 erfüllen viele Verträge die Kriterien für eine ordnungsgemäße Umsatzsteuerrechnung nicht mehr. In diesen Fällen ist folgendes ratsam: Einmal jährlich wird eine "Dauerrechnung" mit allen Rechnungsmerkmalen ausgestellt. Bei Zahlung der Miete steht der Vorsteuerabzug zu.

:: Besonderheiten bei Ärzten

Hier ist zu unterscheiden, ob der Arzt für alle Rechnungen nur einen einzigen Rechnungskreis oder einen gesonderten Rechnungskreis für Rechnungen an Patienten führt. Bei einem einheitlichen Rechnungskreis, der z.B. Rechnungen an Sozialversicherungsträger, Patienten, Veranstaltern von Seminaren, Vorträgen etc. umfasst, müssen alle Rechnungen - auch die an Patienten - laufend nummeriert werden. Bei einem gesonderten Rechnungskreis ist eine laufende Nummerierung der Patientenrechnungen nicht erforderlich.

Volontäre, Ferialpraktikanten und Ferialarbeitnehmer im Steuer- und Sozialversicherungsrecht

:: Begriffsbestimmungen

- **Volontäre** sind Personen, die zum Ausbildungszweck kurze Zeit in einem Unternehmen tätig sind und deren Arbeitsleistung von untergeordneter Bedeutung ist. Sie erhalten nur ein geringfügiges Taschengeld.
- **Ferialpraktikanten** sind Schüler / Studenten, die ein Pflichtpraktikum in einem Betrieb absolvieren, welches aber nicht auf die Ferien beschränkt sein muss. Kriterien sind u.a.: Vorgeschriebene Dauer, Art der Tätigkeit und Nachweispflicht.
- **Ferialarbeitnehmer** auch als "unechte" Ferialpraktikanten bezeichnet, unterscheiden sich von den "echten" dadurch, dass sie kein Pflichtpraktikum absolvieren.

:: Sozialversicherung

- **Volontäre** sind direkt bei der Allgemeinen Unfallversicherungsanstalt anzumelden.
- **Echte Ferialpraktikanten** sind **nicht** zur **Pflichtversicherung** anzumelden. Es entfällt auch die Anmeldung zur Unfallversicherung, weil sie ohnehin gem. § 8 Abs. 1 3 lit. h und i ASVG unfallteilversichert sind.

- Ausnahmsweise besteht aber **Pflichtversicherung** für:
 - **Ferialpraktikanten** im **Hotel- und Gastgewerbe**, weil dort der Kollektivvertrag die Entlohnung auch für Ferialpraktikanten regelt. (Beitragsgruppe **A1** oder **D1**) und
 - bei **Entgeltsanspruch** (auch Taschengeld) von **echten Ferialpraktikanten**, wenn die Geringfügigkeitsgrenze (2006: € 333,16 p.m.) überschritten wird.
- **Ferialarbeitnehmer** gelten als normale Dienstnehmer, sie sind zur Unfallversicherung und bei Überschreiten der Geringfügigkeitsgrenze zur Vollversicherung anzumelden.
- **Ausländische Ferialpraktikanten:** Jene aus EU-Mitgliedsstaaten sind inländischen gleichgestellt, andere als Dienstnehmer voll pflichtversichert.
- **Freie Dienstverhältnisse** können von Ferialpraktikanten nicht ausgeübt werden.

:: Steuerrecht

Laut Rz 976 LStR 2002 stehen **Ferialpraktikanten** in einem **steuerlichen Dienstverhältnis**. Die für kurze Beschäftigungszeiten einbehaltene Lohnsteuer kann aber im Wege der Jahres-Arbeitnehmerveranlagung (**L 1**) vom Finanzamt zurückgeholt und u.U. sogar eine Negativsteuer erstattet werden. Gem. § 84 Abs. 1 Z 3a EStG sind die ausbezahlten Bezüge (auch als Taschengeld) mittels **L 16** (Lohnzettel) bei Beendigung des Praktikums **bis Ende des Folgemonats** an das Finanzamt zu melden.

Für **ausländische Ferialpraktikanten** besteht gem. § 3 Z 12 EStG eine **Lohnsteuerbefreiung**, wenn die Tätigkeit nicht länger als 6 Monate dauert und das Ausland Gegenseitigkeit gewährt. Neben dieser innerstaatlichen Regelung kann im Einzelfall eine Sonderregelung auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens zur Anwendung gelangen.

:: Lohn-Nebenabgaben

- Die Ferialpraktikantenentlohnung - auch jene für ausländische Personen - ist in die Bemessungsgrundlage von **DB/DZ** und **KommSt** miteinzubeziehen.
- Die Entrichtung des Dienstgeberbeitrages (**U-Bahnsteuer in Wien**) hängt davon ab, ob die Person mehr als 10 Stunden pro Woche beschäftigt ist.

:: Schlussfolgerungen

Grundsätzlich gelten **geringfügig Beschäftigte** als Dienstnehmer, die zur Unfallversicherung anzumelden sind. Übersteigt die Entlohnung bei Beschäftigung mehrerer solcher Personen insgesamt die eineinhalbfache Geringfügigkeitsgrenze (2006: € 499,74) ist die pauschalierte Dienstgeberabgabe in der Höhe von 16,4 % der Bemessungsgrundlage an den Krankenversicherungsträger zu entrichten.

Echte Ferialpraktikanten sind von dieser Regelung **ausgenommen**, es sei denn es handelt sich um welche im Hotel- und Gastgewerbe.

Infolge Zweckbindung der **pauschalierten Dienstgeberabgabe** für KV und PV geringfügig Beschäftigter, ist systemgemäß wohl davon auszugehen, dass diese bei echten Ferialpraktikanten **nicht zu entrichten** ist.

Online-Unterricht im Umsatzsteuerrecht

In der Klienten-Info April 2006 wurde über die **USt-Befreiung für E-Learning** laut USt-Protokoll 2005 berichtet. Hierzu folgende zusätzliche Erläuterungen:

:: Vergleichbarkeit mit öffentlichen Schulen

Bieten private Unternehmen (unabhängig von der Rechtsform) Online-Unterricht an, muss der vorgetragene Lehrstoff dem Umfang und dem Lehrziel nach annähernd dem von öffentlichen Schulen entsprechen und darf sich nicht bloß auf einen untergeordneten Teil oder einzelne Gegenstände beschränken, um unter die **unechte USt-Befreiung** gem. § 6 Abs. 1 Z 11 a zu fallen. Nicht anwendbar ist z.B. diese Befreiung für: Computerkurse, Fernschulen, Fahrschulen, Managementkursen, Maschinschreibkursen etc., da sich der Lehrstoff nur auf einzelne Gegenstände beschränkt. Anwendbar dagegen ist sie z.B. für Maturaschulen, Rechtschreibkursen und Sprachschulen etc. (Weitere Beispiele Rz. 878 UStR 2002)

:: Beschränkung auf Unterrichtstätigkeit

Nicht befreit sind Hilfsgeschäfte wie z.B. Buffet- und Kantinenumsätze, Lieferung von Anlagengegenständen etc.

:: Verlust des Vorsteuerabzuges

§ 12 Abs. 3 Z 2 UStG unterbindet den Vorsteuerabzug i.V. mit der unechten Befreiung gem. § 6 Abs. 1 Z 11 a UStG. Dadurch wird die **Vorsteuer** zum **Kostenfaktor**. Der Unternehmer ist - bei Vorliegen der Voraussetzungen für die unechte Befreiung - verpflichtet diese anzuwenden. Er erlangt auch nicht das Recht auf Vorsteuerabzug, wenn er die USt in Rechnung stellt, vielmehr schuldet er diese laut Rechnungslegung gem. § 11 Abs. 12 UStG und erleidet dadurch die maximale USt-Belastung.

Erzielt der Unternehmer teils USt-pflichtige, teils unecht befreite Erlöse, sind die Vorsteuern entweder - wenn möglich - direkt zuzurechnen oder im Verhältnis der Umsätze aufzuteilen. Die **nicht abzugsfähige Vorsteuer** ist in den **Preis** für die Unterrichtsleistung **einzukalkulieren**.

Verlustbringende Privatpraxis eines pensionierten Primararztes nicht von vornherein Liebhaberei

:: Sachverhalt

Ein Primarius betrieb eine Facharztordination mit Kassenvertrag. Nach Beendigung seiner Krankenhaus­tätigkeit legte er den Kassenvertrag zurück und betrieb als Wahlarzt seine Privat-Ordination, bei der er Verluste geltend machte.

:: Beurteilung durch das Finanzamt

Unter Berufung auf § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung stufte der Fiskus die Tätigkeit als Liebhaberei ein und verweigerte den Verlustausgleich.

:: VwGH 14.12.2005, 2002/13/0131

Die Führung einer Facharztordination als Wahlarzt stellt nach der Verkehrsauffassung **keine Tätigkeit** dar, die typischerweise auf eine besondere, in der **Lebensführung begründete Neigung** zurückzuführen ist. Es handelt sich vielmehr um eine Tätigkeit, bei der Einkünfte grundsätzlich zu vermuten sind. Liegen aber Verluste vor, kommt den Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage besondere Bedeutung zu, wobei marktgerechtes Verhalten bei der angebotenen Leistung entscheidend ist. Stellt sich erst nach einer gewissen Zeit heraus, dass diese Tätigkeit niemals erfolgreich sein kann, so stellt sie dennoch bis zu diesem Zeitpunkt eine negative Einkommensquelle dar, die zum Verlustausgleich führt. Erst ab dem Zeitpunkt des Erkennens dieses Umstandes handelt es sich um Liebhaberei.

:: Schlussfolgerung

Es versteht sich von selbst, dass diese Rechtsauslegung nicht auf diesen - dem Erkenntnis des VwGH zugrunde liegenden - Sachverhalt beschränkt ist. Vielmehr ist jede verlustbringende Tätigkeit nach den angeführten Kriterien zu beurteilen.

Kurz-Info: EU-ausländisches Sparguthaben erbschaftsteuerfrei!

:: Geltendes österreichisches Recht

§ 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG normiert die Steuerfreiheit für Kapitalvermögen, soweit dessen Erträge im Zeitpunkt des Todes des Erblassers der inländischen KEST unterliegen. Ausländische Sparbücher wären daher voll erbschaftsteuerpflichtig.

:: Widerspruch zum EU-Recht

Aus einem Urteil des EuGH 15.7.2004, C-315/02 leitet der VwGH 21.10.2004, GZ 2003/13/0011 ab, dass die österreichische Rechtslage Art. 73b Abs. 1 EG-Vertrag - wegen unzulässiger Beschränkung des freien Kapitalverkehrs - EU-widrig ist.

:: Schlussfolgerung

In unmittelbarer Anwendung des EU-Rechtes ist der Erwerb eines EU-ausländischen Sparguthabens von Todes wegen daher erbschaftsteuerfrei.

Kurz-Info: Ehegattendienstverhältnis bei Unterbezahlung

Laut UFS-Linz vom 25. Juli 2005 erfährt der **Fremdvergleich** eine **Einschränkung**, wenn der Betriebsausgabencharakter einer Aufwendung fest steht, wodurch es auf deren Angemessenheit und Üblichkeit nicht mehr ankommt. In diesem Fall beschränkt er sich auf den Modus der Vertragsabwicklung. Im konkreten Fall wurde der unangemessene Bezug einer Tierarztgattin steuerlich anerkannt und nicht als eheliche Beistandspflicht qualifiziert, zumal der Betrag über dem Taschengeld lag. Vermerkt sei, dass für Tierärzte kein Kollektivvertrag besteht und bei Praxiseröffnung die Ertragslage meist schlecht ist. Dies mag für die Entscheidung eine Rolle gespielt haben. Bei entsprechender Vertragsgestaltung und -abwicklung kann diese Argumentation aber u.U. hilfreich sein.

Kurz-Info: Dienstzettel bei freiem Dienstverhältnis

Bei einem freien Dienstverhältnis gem. § 4 Abs. 4 ASVG hat der Dienstgeber unverzüglich nach dessen Beginn dem Dienstnehmer eine schriftliche Aufzeichnung über wesentliche Rechte und Pflichten aus dem Vertragsverhältnis auszuhändigen. Dieser "Dienstzettel" ist gebührenfrei und hat folgende **Mindestangaben** zu enthalten:

- Name und Anschrift des Dienstgebers und Dienstnehmers,
- Beginn, Dauer und Ende des Vertrages,
- Art der Tätigkeit,
- Höhe und Fälligkeit des Entgeltes.

Bei Auslandstätigkeit kommen noch hinzu: Dessen voraussichtliche Dauer und die (zusätzliche) Vergütung in welcher Währung, falls nicht in EURO.

Hat das Dienstverhältnis bereits am 1. Juli 2004 bestanden und wurde noch kein Dienstzettel ausgestellt, so ist auf Verlangen des Dienstnehmers binnen zwei Monaten dieses auszuhändigen.

Kurz-Info: Keine Sachbezugsbesteuerung, wenn das Firmenauto nachweislich nicht privat genutzt wird

Nutzt ein Arbeitnehmer ein Firmenauto für private Fahrten (auch Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsplatz!) muss idR dafür ein Sachbezug versteuert werden. Der VwGH (15.11.2005, 2002/14/0143) hat nun entschieden, dass ein Sachbezug nicht zu versteuern ist, wenn der Arbeitnehmer nur die Möglichkeit der privaten Nutzung hat, davon aber nachweislich keinen Gebrauch macht.

Verzichtserklärungen hinsichtlich privater Nutzung oder Vereinbarungen, dass für Privatfahrten das amtliche Kilometergeld zu bezahlen ist, führen nur dann zu keiner Sachbezugsbesteuerung, wenn tatsächlich keine Privatnutzung erfolgt.

Kurz-Info: Steuerfreiheit von Schutzimpfungen für Mitarbeiter

Bietet der Arbeitgeber verbilligte oder kostenfreie Impfungen an, so stellen diese beim Arbeitnehmer gem. § 3 Abs. 1 Z 13 EStG einen **steuerfreien Vorteil** aus dem Dienstverhältnis dar. Beim Arbeitgeber sind die Kosten (Betriebsarzt, Impfstoff) **Betriebsausgaben**.

Sofern allen Dienstnehmern die Möglichkeit einer kostenlosen Impfung geboten wird, ist dieser Vorteil als freiwillige soziale Zuwendung des Dienstgebers gemäß § 49 Abs. 3 Z 11 ASVG **beitragsfrei**. Weiters fallen auch weder KommSt noch DB/DZ an.

Kurz-Info: Keine Getränkesteuerrückzahlung an Restaurantbetriebe

Der VwGH 2005/16/0117-6 hat sich der Rechtsansicht des EuGH (Klienten-Info Juni 2005) angeschlossen und damit Rechtssicherheit für die Jahre 1995 - 2000 geschaffen. Weiters **offen** sind allerdings die Verfahren bei **Handelsbetrieben**, die lt. EuGH von der **Getränkesteuer befreit** sind.

Copyright: www.klienten-info.at