

Wien, 6. November 2015

Klienteninformation 5/2015

Inhaltsverzeichnis

1. Heisses Thema: Registrierkassenpflicht	1
2. Highlights aus dem Wartungserlass 2015 zu den EStR.....	4
3. Splitter	6

1 Heißes Thema: Registrierkassenpflicht

Die Diskussion um die Verpflichtung zur Führung einer Registrierkasse als Gegenfinanzierungsmaßnahme der Steuerreform 2015/16 lässt immer noch zahlreiche Zweifelsfragen offen. Aufgrund der vorliegenden Barumsatzverordnung (BarUV) 2015 und der als Entwurf vorliegenden Registrierkassensicherheitsverordnung (RKSV) ergibt sich derzeit folgendes Bild für den Unternehmer:

1.1 Registrierkassenpflicht ab 1.1.2016

Betriebe müssen ab 1.1.2016 grundsätzlich alle Barumsätze **einzel**n mit einer elektronischen Registrierkassa¹ (oder einem anderen elektronischen Aufzeichnungssystem) aufzeichnen. Um diese Aufzeichnungen auch gegen Manipulationen zu schützen, ist ab 1.1.2017 die Registrierkasse mit einer entsprechenden Sicherheitseinrichtung auszustatten.

Betroffen sind all jene Betriebe, die einen Jahresumsatz von **mehr als € 15.000** und davon **über € 7.500 als Barumsätze** erzielen. **Achtung:** der Begriff „**Barumsätze**“ umfasst nicht nur alle Umsätze, bei denen die Gegenleistung nach dem landläufigen Verständnis mit physischem Bargeld, sondern auch jene Umsätze, wo die Bezahlung mit Bankomat- und Kreditkarten, Barschecks, Gutscheinen, Bons und Geschenkmünzen erfolgt. Nicht darunter fallen Zahlungen, die per Erlagschein oder e-Banking getätigt werden.

Die Grenzbeträge von € 15.000 bzw € 7.500 sind als Nettobeträge² zu verstehen.

Werden die entsprechenden Umsatzgrenzen in einem UVA-Zeitraum erstmals überschritten, dann **tritt die Registrierkassenpflicht** sehr rasch **ein**, nämlich mit Beginn des

¹ § 131b BAO.

² in Analogie zur Judikatur bezüglich Kleinunternehmer iSd § 6 Z 27 UStG.

viertfolgenden Monats (nach Ende des Voranmeldungszeitraums des erstmaligen Überschreitens)³. Das heißt, ab Überschreiten der Umsatzgrenzen gibt es nur eine kurze „Schonfrist“ zur Anschaffung und Implementierung einer Registrierkassa.

Beispiel: Bei erstmaligen Überschreiten der Umsatzgrenzen im März 2016, ist ab 1. Juli 2016 eine Registrierkassa zu verwenden.

Achtung: Laut den Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage ist für die Berechnung auch das erstmalige Überschreiten im Jahr 2015 maßgebend. Werden die Umsatzgrenzen zB im November 2015 überschritten, besteht Registrierkassenpflicht ab 1. März 2016.

Um die Unveränderbarkeit der Umsätze sicherzustellen, sind die Registrierkassen **ab 1.1.2017** mit einer speziellen **technischen Sicherheitseinrichtung** auszustatten bzw nachzurüsten. Diese Sicherheitseinrichtung muss mit Hilfe einer kryptografischen Signatur die einzelnen Umsätze sicher speichern. Jede Registrierkassa ist über FinanzOnline zu registrieren und erhält eine eigene **Kassenidentifikationsnummer**. Technische Details sind in der Registrierkassensicherheitsverordnung (RKSV)⁴ geregelt.

TIPP: Da die derzeit angebotenen Kassensysteme noch nicht über eine kryptografische Signatur verfügen, gilt es sicher zu stellen, dass der Kassenanbieter dies im Laufe des Jahres 2016 nachrüsten kann.

1.2 Ausnahmen von der Registrierkassenpflicht

Wie bisher kann die Tageslosung vereinfacht durch Rückrechnung aus den gezählten Kassenend- und Anfangsbeständen (sogenannter „**Kassasturz**“) in folgenden Fällen ermittelt werden und zieht keine Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht nach sich⁵:

- **„Kalte-Hände-Regel“:** Betriebe mit einem Jahresumsatz von bis zu maximal € 30.000 und⁶ Haus zu Haus Umsätzen oder Umsätzen auf öffentlichen Orten (zB Fiakerfahrer, Christbaumverkäufer, Maronibrater etc.)
- **Gemeinnützige Körperschaften und kleine Vereinsfeste:** unentbehrliche Hilfsbetriebe von abgabenrechtlich begünstigten Körperschaften und entbehrliche Hilfsbetrieb iS der Regelung für kleine Vereinsfeste;
- Für **Automaten**, die nach dem 31.12.2015 in Betrieb genommen wurden, wenn die Gegenleistung für den Einzelumsatz € 20 nicht übersteigt.

Weitere Vereinfachungen gelten für folgende Unternehmen:

- **Onlineshops:** Keine Registrierkassenpflicht (trotzdem Einzelaufzeichnungs- und Belegerteilungspflicht!), wenn die Bezahlung nicht mit Bargeld erfolgt und eine Vereinbarung über eine Online-Plattform zu Grunde liegt.

³ § 131b Abs 3 BAO.

⁴ Die als Regierungsvorlage veröffentlichte Registrierkassensicherheitsverordnung (RKSV) befindet sich derzeit im EU-Nostrifizierungsverfahren und gilt ab 3.12.2015 als veröffentlicht.

⁵ Barumsatzverordnung (BarUV) 2015, BGBl II 247/2015, vom 9.9.2015.

⁶ Die BarUV 2015 ersetzt ab 1.1.2016 die BarBewVO (BGBl II 2006/441). Daher entfällt für die vereinfachte Losungsermittlung die generelle Umsatzgrenze von € 150.000 für alle EAR und die für Kalte-Hände-Betriebe geltende unbegrenzte Umsatzhöhe.

- Eine kleine Erleichterung greift bei **mobilen Unternehmern** mit Außer-Haus-Geschäften (zB Physiotherapeuten, Tierärzte, Fremdenführer, Warenverkäufe auf Märkten), für die grundsätzlich die Registrierkassenpflicht gilt, wenn sie die Barumsatzgrenzen überschritten haben, und die für ihren Betrieb grundsätzlich eine Betriebsstätte in einem fest umschlossenen Raum verwenden. Diese Unternehmer müssen vor Ort nur einen händischen Beleg erstellen (Beleg übergeben und Durchschrift aufbewahren!), müssen diesen aber **bei ihrer Rückkehr in den Betrieb** zeitnah in der Registrierkasse nacherfassen. Auch hier gilt, dass jeder Umsatz einzeln eingebucht werden muss und nicht ein einheitlicher Sammelumsatz!
- Warenausgabe- und Dienstleistungsautomaten: Registrierkassenpflicht für Altautomaten (Inbetriebnahme vor dem 1.1.2016) erst ab 1.1.2027.
- Bei einem **geschlossenen Gesamtsystem** (mehr als 30 Registrierkassen) muss nur eine Signaturerstellungseinheit bzw ein Signaturzertifikat vorhanden sein. Die Manipulationssicherheit geschlossener Systeme kann auf Antrag per Feststellungsbescheid von der zuständigen Abgabenbehörde bestätigt werden, wenn ein Sachverständigengutachten beigebracht wird.

1.3 Belegerteilungspflicht ab 1.1.2016

Zusätzlich zur Registrierkassenpflicht besteht für jeden Unternehmer (bei Warenausgabe- und Dienstleistungsautomaten erst ab 1.1.2017) **ab 1.1.2016** die **Belegerteilungspflicht**⁷. Der Kunde hat den Beleg entgegenzunehmen und bis außerhalb der Geschäftsräume mitzunehmen. Eine Verletzung der Entgegennahme- und Mitnahmepflicht ist nicht strafbar.

Der Beleg muss ab 1.1.2016 folgende Angaben enthalten:

- Eindeutige Bezeichnung des leistenden Unternehmens,
- fortlaufende Nummer zur Identifizierung des Geschäftsvorfalles,
- Datum der Belegausstellung,
- Menge/handelsübliche Bezeichnung,
- Betrag der Barzahlung.

Ab 1.1.2017 sind noch zusätzliche Angaben erforderlich: Kassenidentifikationsnummer, Uhrzeit der Belegausstellung, Betrag der Barzahlung getrennt nach Steuersätzen, maschinenlesbarer Code (zB QR-Code) zur Überprüfung der Signatur.

TIPP: Der Beleg muss nicht unbedingt in Papierform ausgehändigt werden. Auch ein elektronischer Beleg kann ausgestellt werden, allerdings muss dieser unmittelbar nach der Zahlung zur Verfügung gestellt werden.

1.4 Steuerliche Förderung der Kosten für die Registrierkasse

Das BMF rechnet mit Kosten für die Anschaffung bzw Umrüstung einer „einfachen“ Registrierkasse inklusive Sicherheitssystem von € 400 bis € 1.000. Eine Prämie iHv € 200 für Anschaffungen zwischen 1.3.2015 und 31.12.2016 sowie die sofortige Absetzbarkeit des Aufwands als Betriebsausgabe sollen die Kosten der Anschaffung abfedern⁸.

⁷ § 132a BAO.

⁸ § 124b Z 296 EStG.

TIPP: Vergessen Sie nicht, die Prämie iHv € 200 mit Ihrer jährlichen Steuerklärung zu beantragen (frühester Zeitpunkt der Geltendmachung: mit der Steuererklärung 2015). Diese wird Ihrem Abgabenkonto gutgeschrieben.

1.5 Sanktionen bei Verstößen gegen die Registrierkassenpflicht

- Die **Nichtverwendung einer Registrierkasse** führt dazu, dass die gesetzliche⁹ Vermutung der Ordnungsmäßigkeit der Bücher und Aufzeichnungen verloren geht. Dies führt in begründeten Fällen dazu, die sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen, was in der Regel eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen nach § 184 BAO nach sich zieht. Wird allerdings der Einzelaufzeichnungspflicht bei Barumsätzen durch eine lückenlose Dokumentation entsprochen und werden Einzelumsätze lediglich nicht in eine Registrierkasse eingetippt, bleibt für eine Schätzung nach § 184 BAO kein Raum. Nichts desto trotz stellt die Nichtverwendung einer Registrierkasse¹⁰ eine **Finanzordnungswidrigkeit** dar, die mit einem Strafraum bis **€ 5.000** bedroht ist.
- Die **Nichtausfolgung eines Belegs**¹¹ stellt eine Finanzordnungswidrigkeit mit einem Strafraum bis **€ 5.000** dar. Wie erwähnt bleibt die Nichtannahme des Belegs durch den Kunden sanktionslos.
- Der neu eingeführte Tatbestand der **vorsätzlichen Manipulation von Registrierkassen**¹² zielt auf Veränderungen, Löschung oder Unterdrückung von Daten automationsunterstützt geführter Aufzeichnungssysteme mithilfe eines Programms ab. Der Strafraum beträgt **bis € 25.000**.

Hinweis: Im Hinblick auf die zu erwartenden technischen und organisatorischen Schwierigkeiten bei der Umstellung auf eine elektronische Registrierkasse ist von Seiten der Politik angekündigt, von der Festsetzung der Strafen wegen Nichtverwendung einer Registrierkasse im ersten Halbjahr 2016 abzusehen. Eine entsprechende Regelung bleibt abzuwarten.

1.6 Einzelaufzeichnungspflicht

Wenn Sie bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung oder sonstigen Einkünften ebenfalls Barumsätze tätigen, müssen Sie sich zwar keine Registrierkasse anschaffen, die Barumsätze aber ab 1.1.2016 **einzeln aufzeichnen**.

2 Highlights aus dem Wartungserlass 2015 zu den EStR

Mit dem Wartungserlass 2015¹³ wurden nunmehr ua die seit dem Jahr 2013 ergangenen gesetzlichen Änderungen und Judikate eingearbeitet. Im Folgenden sollen einige wichtige Änderungen dargestellt werden.

⁹ § 163 BAO.

¹⁰ § 51 Abs 1 lit c FinStrG.

¹¹ § 51 Abs 1 lit d FinStrG.

¹² § 51a FinStrG.

¹³ Erlass des BMF vom 25.08.2015, BMF-010203/0233-VI/6/2015.

2.1 Fruchtgenuss

Damit einem Fruchtgenussberechtigten die Einkünfte zugerechnet werden, muss er unter anderem auf die Einkünfteerzielung Einfluss nehmen. In der Rz 111 der EStR wurde nun ergänzt, dass eine Einflussnahme nicht vorliegt, wenn lediglich bereits abgeschlossene Mietverträge aufrecht erhalten oder Investitionsentscheidungen bloß im Rahmen von Beschlüssen einer Wohnungseigentümergeinschaft mitgetroffen werden.

Soll der Fruchtgenussberechtigte auch als wirtschaftlicher Eigentümer behandelt werden (und damit auch zur Abschreibung berechtigt sein) muss im Fruchtgenussvertrag vereinbart sein, dass der Fruchtgenussberechtigte die Veräußerung des Grundstücks erwirken kann und dabei eine Wertsteigerung des Grundstücks lukrieren darf bzw eine allfällige Wertminderung dem Eigentümer ersetzen muss¹⁴. Unverändert bleibt aber die Regelung in Rz 112 EStR, dass beim Vorbehaltsfruchtgenuss der Fruchtgenussberechtigte dem neuen Eigentümer eine Substanzabgeltung in Höhe der Abschreibung zahlen kann. Die Regelung über die Substanzabgeltung soll nunmehr nach Rz 6485 EStR auch bei Fünfzehntelabsetzungen im Falle des Vorbehaltsfruchtgenusses gelten.

2.2 Erhaltungsaufwand bei Gebäuden

In Rz 3178 EStR wird zur Klarstellung ergänzt, dass die Erneuerung bzw Sanierung eines Badezimmers, von Böden oder technischen Installationen keinen Herstellungsaufwand darstellt.

2.3 (Gesetzwidrige) Abzinsung von langfristigen Verbindlichkeiten

Im Wartungserlass wird ausführlich dargestellt, wie künftig (dh für Wirtschaftsjahre, die ab dem 1.7.2014 beginnen) mit der Abzinsung von langfristigen Rückstellungen vorzugehen ist. Völlig überraschend und **ohne gesetzliche Deckung** wird – auch im Widerspruch zum UGB – in der Rz 3309c EStR nunmehr verlangt, dass auch langfristige, formal unverzinsten oder nicht marktüblich verzinsten Verbindlichkeiten abzuzinsen sind, wenn der Vorteil aus der fehlenden Verzinsung nicht durch andere wirtschaftliche Nachteile entsprechend kompensiert wird und der Verbindlichkeit zweiseitig verbindliche Verträge zu Grunde liegen. Diese Rechtsansicht soll für Wirtschaftsjahre, die ab 1.1.2015 beginnen, gelten.

2.4 Aufgabe der Opfertheorie

Wird ein abbruchreifes Haus erworben, sind unverändert der Buchwert und die Abbruchkosten den Anschaffungskosten des Grund und Bodens zuzurechnen. Wird hingegen ein verwendbares Gebäude abgerissen (unabhängig davon, ob das Gebäude zuvor angeschafft wurde oder bereits länger dem Betrieb dient), stellen der Buchwert und die Abbruchkosten sofort abzugsfähigen Aufwand dar¹⁵.

¹⁴ Rz 124 EStR.

¹⁵ Rz 6418a EStR.

2.5 Tauschgeschäfte bei Grundstücken

Der Tausch von Wirtschaftsgütern stellt jeweils eine Anschaffung und Veräußerung dar und führt grundsätzlich als entgeltliches Geschäft zu einer Realisierung von stillen Reserven. Wenn aber unter nahen Angehörigen Grundstücke getauscht werden, deren Werte sich um mehr als 50 % unterscheiden, liegt nach Rz 6626 EStR ein unentgeltliches Rechtsgeschäft vor und die getauschten Grundstücke werden unentgeltlich erworben.

2.6 Veräußerungsgewinn - kapitalistischer Mitunternehmeranteil

Bisher ist man davon ausgegangen, dass bei Veräußerung einer kapitalistischen Mitunternehmerbeteiligung der Hälftesteuersatz zur Anwendung kommt, wenn die Veräußerung im Zuge der Beendigung einer Erwerbstätigkeit erfolgt. Ab der Veranlagung 2015 ist die Veräußerung der kapitalistischen Mitunternehmerbeteiligung auch bei zeitlicher Nähe zur Beendigung der Erwerbstätigkeit nicht mehr begünstigt¹⁶.

Die im Begutachtungsentwurf vorgesehene Regelung, dass bei Aufnahme einer Erwerbstätigkeit nach einer Betriebsveräußerung oder -aufgabe rückwirkend der Hälftesteuersatz wegfällt, ist erfreuerlicherweise nicht in die Endfassung aufgenommen worden.

3 Splitter

VwGH zur DB-Pflicht einer freiwilligen Abfertigung

Laut VwGH¹⁷ ist eine freiwillige Abfertigung auch dann vom Dienstgeberbeitrag befreit, wenn sie nicht mit den begünstigten Steuersätzen nach § 67 Abs 6 EStG versteuert werden kann, weil eine Anwartschaft gegenüber einer Mitarbeitervorsorgekasse besteht. Damit widerspricht der VwGH den Ausführungen in den Durchführungsrichtlinien zum FLAG.

BMF: Kleines Vereinsfest und Künstlerauftritte

Die Vereinsrichtlinien¹⁸ sehen als Voraussetzung für ein kleines Vereinsfest unter anderem vor, dass Unterhaltungseinlagen grundsätzlich nur von Vereinsmitgliedern dargeboten werden dürfen. Es dürfen aber fremde Musikgruppen oder Künstlergruppen engagiert werden, wenn diese Gruppen üblicherweise für ihre Auftritte nicht mehr als € 800 pro Stunde verrechnen, wobei das konkrete Auftrittsentgelt für das zu beurteilende Fest dabei unbeachtlich ist. Das zulässige Auftrittsentgelt wurde nunmehr erlassmäßig auf € 1.000 erhöht¹⁹. Die Neuregelung ist auf alle nicht veranlagten Fälle sowie auf alle beim Finanzamt zum 1. 10. 2015 anhängigen Fälle anzuwenden, in denen noch keine Beschwerdeentscheidung ergangen ist.

EuGH: Zuwendungen an ausländische Begünstigte – Anrechnung der Zwischensteuer

Gewährt eine Privatstiftung inländischen Begünstigten Zuwendungen, wird sie insoweit von der Zwischensteuer befreit bzw erhält die entrichtete Zwischensteuer gutgeschrieben. Werden Zuwendungen an ausländische Begünstigte bezahlt, erfolgt keine Befreiung von der Zwischensteuer, wenn der ausländische Begünstigte auf Grund eines

¹⁶ Rz 7321 EStR.

¹⁷ VwGH vom 1. 9. 2015, 2012/15/0122.

¹⁸ Rz 306 VereinsR.

¹⁹ BMF-Erlass vom 1. 10. 2015, BMF-010203/0295-VI/6/20.

Doppelbesteuerungsabkommens eine Befreiung von der Kapitalertragsteuer beansprucht. Der EuGH hat nunmehr entschieden, dass diese Regelung der Kapitalverkehrsfreiheit widerspricht.²⁰

²⁰ EuGH 17. 9. 2015, C-589/13.