

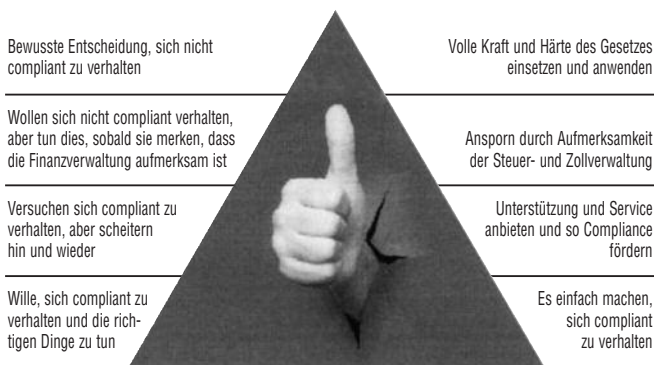
# KLIENTEN-INFO

## Innovationen der Finanzverwaltung bei Außenprüfungen, Risikovermeidung und Strafbefreiungsgründe

Zur Schaffung von Prüferkapazitäten für den Risikobereich bei **KMU** (Verzögerungstaktiken, Risikobranchen, Steuerbetrug etc.) kommen **ab 1. April 2011** bundesweit folgende **neue Prüfungsarten** zur Anwendung: Die „**Standardisierte Kurzprüfung (SKP)**“ und das Projekt „**Erstes Unternehmerjahr**“.

„compliant“ zu verhalten erhöhen bzw. belohnen. Je höher die konstruktive Mitarbeit, umso geringer ist die Kontrolle. Sie umfasst idR nur 1 Jahr und beschränkt sich auf wenige wesentliche (1–3) Prüfungsschwerpunkte. Auf die Bedeutung der Mitwirkung (Vorlage der benötigten Unterlagen, Auskunftserteilung etc.)

### OECD – Compliance Pyramide Fair P(l)ay



### ■ Standardisierte Kurzprüfung

Wie aus der Grafik ersichtlich, ist sie eher an der Basis der Pyramide angesiedelt. Sie soll die Motivation, sich

### INHALT

- Innovationen der Finanzverwaltung bei Außenprüfungen, Risikovermeidung und Strafbefreiungsgründe
- Woran ist ein Finanzpolizist zu erkennen?
- Vermeidung von Steuerrisiken bei grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen von nahe stehenden Unternehmen
- Unterschiedliche Auswirkung der Zahlung von GSVG-Pflichtbeiträgen im Steuerrecht und für die Berechnung der Beitragsgrundlage bei Einnahmen-Ausgaben-Rechnern
- Nachweis für die Nichterfassung zur Auftraggeberhaftung

|         |       |  |  |  |  |  |  |
|---------|-------|--|--|--|--|--|--|
| Gesehen | Tag:  |  |  |  |  |  |  |
|         | Name: |  |  |  |  |  |  |

wird am Beginn der Prüfung hingewiesen, wobei die laufende Risikobewertung aber aufrecht bleibt. Steigt der Risikograd, kann es zum Ausstieg aus der SKP und zum Umstieg zur „klassischen“ Betriebsprüfung kommen.

### ■ Projekt „Erstes Unternehmerjahr“

Bei einem frühzeitigen Antrittsbesuch im ersten Jahr werden Jungunternehmern insbesondere in Risikobranchen („BBMW“ Bau, Bäcker, Metzger, Wirte) wichtige Empfehlungen, Informationen, Serviceleistungen und mögliche Ansprechstellen mitgeteilt, um so die Grundlage für eine positive Zusammenarbeit zu schaffen. Die laufende Beobachtung erstreckt sich auf das Erklärungs- und Zahlungsverhalten (Automatikzahlungen etc.). Nach 3 bis 6 Monaten erfolgt deren Auswertung und Entscheidung über eine Umsatzsteuernachschau oder -sonderprüfung. Nach ca. einem Jahr wird der Unternehmer auf seine Stärken/Schwächen angesprochen und mit den entsprechenden Folgehandlungen vertraut gemacht (z.B. Gemeinsame Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben wie Lohnsteuer, DB, DZ, KommSt und Sozialversicherungsbeiträge, Betriebsprüfung, Finanzpolizei etc.). Damit endet die Jahresbeziehung, die vornehmlich ab der 2. Ebene der Pyramidengrafik angesiedelt ist.

### ■ Horizontal Monitoring bei Großbetrieben

Noch im Jahre 2011 soll eine zeitnahe **begleitende Betreuung** und Kontrolle, die auf wechselseitigem Vertrauen und Kooperation aufbaut, eingeführt werden. Dies in Zusammenarbeit mit einem bestehenden internen oder externen Kontrollsystem (z.B. Revisionsabteilung, Aufsichtsrat, Wirtschaftsprüfer etc.). In laufenden Betriebsbesuchen soll die Einhaltung der vereinbarten Verhaltensweisen diskutiert und überprüft werden. Man erwartet sich daraus mehr Rechtssicherheit und weniger Zeitaufwand, als bei der herkömmlichen Betriebsprüfung.

### ■ Risikovermeidung im Steuermanagement

Im Lichte der Verschärfung des Finanzstrafgesetzes ab 2011 sollte bei der Steuerplanung dem Grundsatz „Nicht alles, was legal ist, ist auch legitim“ erhöhte Bedeutung beigemessen werden. Werden nämlich Gestaltungsmöglichkeiten, Lücken in Steuergesetzen oder zwischenstaatlichen Abkommen mit dem Kernziel der Steuerersparnis, bei denen das Planungsergebnis mit dem Normzweck nicht übereinstimmt, exzessiv ausgenutzt, entspricht das einer „**aggressiven Steuerplanung**“, mit dem Risiko, vom Fiskus unter Beobachtung gestellt zu werden. Die bewusste Entscheidung, sich nicht compliant zu verhalten, steht an der Spitze der Fair P(l)ay Pyramide und der Fiskus ist verhalten „volle Kraft und Härte des Gesetzes anzuwenden“, insbesondere, wenn damit finanzstrafrechtliche Aspekte im Spiel sind. Das Steuermanagement sollte daher nach allgemein akzeptierten Maßstäben, geleitet vom gesunden Menschenverstand und der Vermeidung

von Konflikten erfolgen, um so zur Umsetzung einer „**nachhaltigen Steuerplanung**“ zu gelangen und sich den Platz an der Basis der Pyramide zu sichern. Als Instrumente hierzu dienen folgende vorbeugende Maßnahmen: Befolgung der Offenlegungs-, Wahrheits- und Anzeigepflichten samt Darlegung einer vertretbaren Rechtsauffassung laut Rechtsprechung, Literatur und Verwaltung. Einholung von Auskünften (z.B. verbindliche Zollauskunft, Auskunftspflicht zur Lohnsteuer, EAS des BMF und der Auskunftbescheid ab 1. Jänner 2011. Ausführlich dazu KI Juli 2011).

### ■ Strafbefreiungsgründe im Finanzstrafrecht

- **Verjährung der Strafbarkeit** § 31 FinStrG: Dieses verfahrensrechtliche Minenfeld sollte nicht ohne fachmännische Beratung betreten werden.
- **Rechtsirrtum** § 9 FinStrG: Nur ein **entschuldbarer** wirkt als Strafausschließungsgrund. Bei einem unentschuldbaren kann sich nur das Strafausmaß vermindern. Unkenntnis des Gesetzes schützt nicht vor Strafe, es sei denn, die Handlung beruht auf einer vertretbaren Rechtsansicht. Das hängt davon ab, ob die Norm klar erkennbar ist, auf gesicherter Rechtsprechung oder Rechtsansicht in der Fachliteratur beruht und im Zweifelsfall fachkundige Beratung eingeholt worden ist. Laut „Denksportjudikatur“ des VwGH sind aber übertriebene Recherchen bei der Rechtsfindung nicht erforderlich.
- **Selbstanzeige** § 29 FinStrG: Ist sie fehlerfrei, hat sie **strafbefreiende Wirkung**. Sie muss ohne Verzug, vor Tatendeckung durch das Finanzamt erfolgen und alle Umstände der Tat offen legen. Erfahrungsgemäß sind die hinterzogenen Steuern der letzten 7 bis 8 Jahre samt Zinsen nachzuzahlen.
- **Strafaufhebung** § 30a FinStrG **ab 1. Jänner 2011**: Bei Nachzahlungen bis € 10.000,- für ein Jahr bzw. in Summe bis € 33.000,- kann durch Zahlung eines Verkürzungszuschlages von 10% ein Strafverfahren vermieden werden, sofern dies nicht der Prävention vor weiteren Finanzvergehen widerspricht. ■

## Woran ist ein Finanzpolizist zu erkennen?

Die Antwort gleich vorweg: Optisch nicht, denn er trägt keine Uniform. Es gibt auch keine gesonderte Behörde, der er zugeteilt wäre. Ein Phantom also? Das wieder auch nicht, denn er existiert laut Gesetz. § 12 Abgabenverwaltungsorganisationsgesetz, das bisher die Überschrift „Kontrollbefugnisse“ trug, trägt nunmehr die Überschrift „**Finanzpolizei**“. Demnach gibt es **Finanzpolizisten** und zwar **seit 1. Jänner 2011**. Die Regelung erfolgt im 2. Hauptstück, 3. Teil des AVOG 2010, das mit der Überschrift **Finanzämter** beginnt. Es handelt sich demnach um **Organe der Abgabenbehörden** mit folgenden **Kontrollbefugnissen**:

- **Betretungsrecht** von Grundstücken, Baulichkeiten, Betriebsstätten und Arbeitsstätten sowie Wegen (auch zu befahren) für Zwecke der Abgabenerhe-

bung, wenn Grund zur Annahme besteht, dass dort Zuwiderhandlungen gegen Abgabenvorschriften begangen werden.

- **Anhalten und Untersuchung** von Fahrzeugen und Beförderungsmittel einschließlich der Überprüfung der mitgeführten Güter.
- **Identitätsfeststellung** von Personen, die in Verdacht stehen, gegen abgabenrechtliche Rechtsvorschriften zuwiderzuhandeln.

- **Aufsichts-, Kontroll- und Beweissicherungsmaßnahmen** bei Gefahr im Verzug, Sicherungsaufträge und Vollstreckungshandlungen.
- **Aufdeckung illegaler Arbeitnehmerbeschäftigung**, die bisher vom KIAB-Team wahrgenommen worden ist.
- **Überwachung der Bestimmungen des Glücksspielgesetzes.** ■

## Vermeidung von Steuerrisiken bei grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen von nahe stehenden Unternehmen

Zur Handhabung des **Fremdvergleichsgrundsatzes** hat das BMF am 28. Oktober 2010 die **Verrechnungspreisrichtlinien 2010** (VPR 2010) veröffentlicht und der Gesetzgeber mit Wirkung ab 1. Jänner 2011 in § 118 BAO den **Auskunftsbescheid** (KI Juli 2011) eingeführt, mit dem die Finanzbehörde auf Antrag über die abgabenrechtliche Beurteilung noch nicht verwirklichter Sachverhalte bei **Verrechnungspreisen**, Unternehmungsgruppen und Umgründungen, eine rechtsverbindliche kostenpflichtige Auskunft erteilt.

Die Prüfung von Verrechnungspreisen bildet ab 2011 einen Schwerpunkt der Finanzverwaltung. Es wurden organisatorische Vorkehrungen getroffen das Prüfgebiet, von in diesem Bereich kompetenten Prüfern, zu bearbeiten, da sich der Fiskus durch die neue Richtlinie Steuermehreinnahmen erwartet. Den betreffenden Unternehmen ist daher zu raten sich mit den VPR 2010 auseinanderzusetzen, um bei einer Betriebsprüfung gewappnet zu sein.

Im Wesentlichen wird die schon bisher bestehende Verwaltungspraxis – basierend auf den OECD Verrechnungspreisgrundsätzen 1995 und 2010 – zusammengefasst, sodass es sich nicht um neues Recht handelt, weshalb die Grundsätze auch bereits für vergangene Jahre anzuwenden sind. Zentrales Kriterium bleibt nach wie vor der

### Fremdverhaltensgrundsatz:

Grenzüberschreitende Geschäftsbeziehungen zu nahe stehenden Unternehmen müssen in der Weise zustande kommen, wie sie mit Geschäftspartnern, die sich fremd gegenüber stehen, zustande gekommen wären. Dazu dienen folgende **Methoden**: Vorrangig der innere und äußere **Preisvergleich**. Der Kostenaufschlag zur Ermittlung des angemessenen Rohaufschlages. Die Gewinnteilungsmethode in Form der transaktionsbezogenen **Nettomargenmethode** wird zusehends größere Bedeutung beigemessen. Diese kann allerdings infolge umfangreicher Datenbankstudien sehr kostenintensiv sein. Im Rahmen des konzerninternen **Leistungsverkehrs** sind die neuen Bestimmungen betreffend Zinsen, Bürgschaft, Patronat, Factoring und Cash-Management zu beachten. Für die angewendeten Methoden, die Liefer- und Leistungsbeziehungen sowie die Transaktionen ist von entscheidender Bedeutung deren

### Dokumentation:

Rechtsgrundlage hierfür sind die Bestimmungen der BAO zu den Aufzeichnungs- und Buchführungspflichten. Im Rahmen der Funktions- und Risikoanalyse ist weiters eine Dokumentation über die Konzernstruktur, die Produkterstellung, den Vertriebsbereich, die Geschäftsstrategie sowie die Markt- und Wettbewerbsverhältnisse erforderlich. Sehr verwaltungsaufwändig kann die Dokumentation über die verwendete Datenbank bei der Margenermittlung sein.

### Mögliche Folgen einer abgabenrechtlichen Verrechnungspreisprüfung:

Ein Verstoß gegen den Fremdverhaltensgrundsatz und die mangelnde Dokumentation führen i.d.R. zu einer Steuererhöhung und können eine internationale Doppelbesteuerung zur Folge haben. Wurde nicht schon im Vorfeld mittels Auskunftsbescheid eine Klärung geschaffen, oder kommt es infolge Änderung des Sachverhaltes trotzdem zu einer Steuererhöhung ist zunächst zu empfehlen, innerstaatliche Rechtsmittelbehelfe auszuschöpfen, sofern nicht mit dem Partnerstaat eine korrespondierende Gegenberichtigung nach dem DBA erfolgt. Alternativ kann das Verständigungsverfahren und innerhalb der Union das EU-Schiedsverfahren zur Anwendung gelangen.

### Schlussbemerkung

Die Verrechtlichung der grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen, bestimmt durch die nationalen Interessen der betroffenen Staaten am anteiligen Steueraufkommen, wird zusehends komplexer. Den Geschäftspartnern erwachsen daraus oft erhebliche Kosten, die bei multinationalen Konzernen vielleicht weniger ins Gewicht fallen als bei KMU, für welche diese Problematik eine Hemmschwelle für internationale Aktivitäten sein kann. Das bezieht sich insbesondere auf die vielfach aufwändige Dokumentation, bei der laut OECD-Richtlinien auf die Komplexität des Unternehmens Rücksicht zu nehmen ist. Zumal der überwiegende Anteil der österreichischen Unternehmen den KMU zuzurechnen ist und in den österreichischen Richtlinien diesbezüglich kein Hinweis besteht, ist trotzdem zu hoffen, dass für KMU in der Praxis gewisse Erleichterungen zur Anwendung gelangen. ■

## Unterschiedliche Auswirkung der Zahlung von GSVG-Pflichtbeiträgen im Steuerrecht und für die Berechnung der Beitragsgrundlage bei Einnahmen-Ausgaben-Rechnern.

### ■ Vorauszahlungen als Betriebsausgaben

Da die Rückzahlung von Vorauszahlungen gesetzlich nicht ausgeschlossen werden kann, hat der UFS bisher die Abzugsfähigkeit verneint.

Mit Rz. 4623 EStR- Wartungserlass 2010 hat das BMF deren **Abzugsfähigkeit** bei folgenden **Voraussetzungen anerkannt**: Die Zahlungen betreffen eine zu erwartende Nachzahlung auf Basis einer sorgfältigen Schätzung z.B. auf einem **tatsächlichen Jahresergebnis** vergangener Jahre oder auf einer **fundierte Prognose** für das laufende Jahr.

Zahlungen in willkürlicher Höhe sind keine Betriebsausgaben.

### ■ Laufende Quartalszahlungen

sind in Höhe der Pflichtbeiträge Betriebsausgaben. Kostenanteile/Geldleistungen (20-%iger Selbstbehalt für Arzthonorare etc.) sind keine Betriebsausgaben, können aber bei Übersteigen des Selbstbehaltes gem. § 34 Abs. 4 EStG als außergewöhnliche Belastung (Krankheitskosten) geltend gemacht werden.

### ■ Beitragsgrundlage

Gem. § 25 Abs. 2 Z 2 GSVG gehören die **vorgeschriebenen Beiträge** zur Kranken-, Arbeitslosen- und Pensionsversicherung, soweit sie gem. § 4 Abs. 4 Z 1 a EStG als Betriebsausgaben gelten, zur **Bemessungsgrundlage**. Laut VwGH 8.9.2010, 2010/08/0032 sind nicht die tatsächlichen Zahlungen (Betriebsausgaben), sondern die vom Versicherungsträger vorgeschriebenen SV-Beiträge (Belastungen abzgl. Gutschriften) in die Beitragsgrundlage einzubeziehen und zwar auch dann, wenn keine Zahlung erfolgt ist. Umgekehrt sind daher die o.a. Vorauszahlungen demnach auch nicht einzubeziehen. Der VwGH betont, dass die Inkongruenzen zwischen mangelndem Abfluss und trotzdem Hinzurechnung über einen längeren Zeitraum ausgeglichen werden. Auch dann, wenn die Beiträge überhaupt nicht entrichtet werden (z.B. infolge einer Insolvenz), ist die Norm nicht verfassungswidrig. Schließlich stehe es dem Steuerpflichtigen frei, zur Vermeidung der Nachteile der Einnahmen-Ausgabenrechnung, zur Gewinnermittlung durch den Betriebsvermögensvergleich überzugehen. ■

## Nachweis für die Nichterfassung zur Auftraggeberhaftung

§ 7 RVAGH 2011/HVSV Nr. 795 mit Wirkung ab 1. Jänner 2011

Seit 1. September 2009 haftet der Auftraggeber bei Weitergabe von Bauleistungen gem. § 19 Abs. 1a UStG iVm. § 67a ff ASVG bis höchstens 20% des Werklohnes des beauftragten Unternehmens für **SV-Beiträge** (KI-Folgen 191 und 198).

Auf Antrag des Unternehmens stellt die zuständige GKK eine **Bestätigung** darüber aus, dass es als Auftragnehmer vom System dieser Haftung nicht erfasst ist, wenn es

1. keine Dienstnehmer oder freie Dienstnehmer beschäftigt und keine Dienstgebernummer vergeben wurde oder
2. länger als 6 Monate keine gemeldet hat und keine Beitragsrückstände bzw. Beitragsnachweisungen ausständig sind oder
3. aus der HFU-Gesamtliste deshalb ausgeschieden ist, weil Punkt 1 und 2 zutreffen.

Während der Dauer dieser Bestätigung – sie gilt bis zum Monatsletzten des auf die Ausstellung folgenden Monats – besteht der **Nachweis**, dass der **Auftragnehmer** vom System der **Auftraggeberhaftung nicht erfasst** ist.

**Schlussfolgerung:** Legt der Auftragnehmer eine derartige Bestätigung vor, kann sich der **Auftraggeber**

darauf verlassen den **vollen Werklohn zu zahlen, ohne Risiko** später zur **Haftung** herangezogen zu werden.

Die Haftung für Schwarzarbeiter der Subunternehmer auf der eigenen Baustelle wird durch diese Bestätigung aber nicht ausgenommen. ■

### VORSCHAU

- **Echter/freier Dienst- und Werkvertrag in Gesetzgebung, Rechtsprechung und Verwaltung**
- **Sachbezüge während des Krankenstandes**
- **Einkommens- und Zuverdienstgrenzen 2011 im Überblick**

Medieninhaber, Herausgeber und Verleger: „Klienten-Info“, Probst GmbH, Redaktion: Josef Streicher, alle 2483 Ebreichsdorf, Wiener Neustädter Straße 20. Hersteller: Probst GmbH, 2483 Ebreichsdorf, Wiener Neustädter Straße 20. Kontakt: Tel. 02254/72278, Fax 02254/72110, E-Mail [office@klientenservice.at](mailto:office@klientenservice.at), Homepage [www.klientenservice.at](http://www.klientenservice.at). Richtung: Unpolitische, unabhängige Monatsschrift, 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.