

Abläufe optimieren

Klienteninformation

Steuerrechtliche Informationen für Klienten

Ausgabe: Dezember 2015 · www.roedl.com

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

Abgabenänderungsgesetz - Regierungsvorlage

- > Einkommensteuer
- > Körperschaftsteuer
- > Umgründungen

Umsatzsteuer – wichtige Neuerungen ab 1.1.2016

- > Neuer 13%-iger Umsatzsteuersatz
- > Belegerteilungs- und Registrierkassenpflicht

Grundstückswertverordnung 2016 (GrWV 2015)

- > Pauschales Sachwertermittlungsverfahren
- > Wertermittlung anhand des Immobilienpreis spiegels

Vorschau 2016

Steuerreform – nochmaliger Rückblick

- > Auswirkungen auf die Rechtsformwahl
- > Geänderte Rahmenbedingungen durch die Steuerreform 2015/2016
- > Vergleich Einzelunternehmen und GmbH bei Vollthesaurierung
- > Vergleich Einzelunternehmen und GmbH bei Vollausschüttung
- > Zusammenfassung, Handlungsbedarf, Gestaltungsüberlegungen
- > Tarifreform und Erleichterungen
- > Freibetrag bzw. Freigrenze für Mitarbeiterrabatte
- > Gegenfinanzierung für die Steuerreform
- > Anhebung der Umsatzsteuer
- > Abschaffung Topf-Sonderausgaben
- > Abschaffung Bildungsfreibetrag und Bildungsprämie
- > Weitere Streichung und Einschränkung von Begünstigungen
- > Registrierkassenpflicht (nochmals)
- > Verschärfung bei der Grunderwerbsteuer

Splitter

- > Schenkungsmeldungen
- > Jubiläumsgeldrückstellung: Achtung bei der Berechnung zum 31.12.2015
- > Gemeinnützigkeitsgesetz 2015
- > Steuerliche Zuschreibungspflicht für Wirtschaftsgüter ab 2016
- > KEST-Probleme bei Ausschüttungen aus DEUTSCHLAND
- > Steuerfreie Weihnachtsfreuden für Mitarbeiter

Termin 31.12.2015

> Abgabenänderungsgesetz - Regierungsvorlage

Vor wenigen Tagen wurde die Regierungsvorlage zum Abgabenänderungsgesetz (AbgÄG 2015) veröffentlicht. Im Folgenden sollen die wichtigsten geplanten Änderungen dargestellt werden. Die endgültige Gesetzgebung bleibt abzuwarten. Die meisten Bestimmungen treten mit 1.1.2016 in Kraft.

Einkommensteuer

Einkünftezurechnung

Entsprechend der bisherigen Verwaltungspraxis soll nunmehr ausdrücklich gesetzlich geregelt werden, dass bei bestimmten **taxativ** umschriebenen **höchstpersönlichen Tätigkeiten - trotz Zwischenschaltung** einer Kapitalgesellschaft - die erzielten Einkünfte **unmittelbar** jener natürlichen Person **zugerechnet** werden, die diese Leistungen erbringt. Höchstpersönlich tätig werden die organschaftlichen Vertreter einer Körperschaft (wie zB Vorstand einer AG, Geschäftsführer einer GmbH), Künstler, Schriftsteller, Wissenschaftler, Sportler oder Vortragende.

Die Zurechnung der Einkünfte an die leistungserbringende natürliche Person soll allerdings nur dann vorgenommen werden, wenn es sich um eine Körperschaft handelt, die unter dem **Einfluss** der leistungserbringenden **natürlichen Person** steht und über **keinen eigenständigen Betrieb** verfügt, der sich von dieser Tätigkeit abhebt.

Gewinnausschüttung - Einlagenrückzahlung

Mit dem SteuerreformG 2015/2016 wurde das Einlagenrückzahlungskonzept geändert. Diese Regelung soll nun dahin gehend adaptiert werden, dass das Primat der Gewinnausschüttung aufgegeben und die Rechtslage vor dem StRefG 2015/2016 weitgehend wieder hergestellt werden soll. Dabei soll wiederum ein gesetzliches **Wahlrecht** verankert werden, wonach eine offene Ausschüttung eines unternehmensrechtlichen Bilanzgewinnes steuerlich entweder als **Einlagenrückzahlung** oder als **Gewinnausschüttung** behandelt werden kann.

Unverändert zum SteuerreformG 2015/2016 soll aber Voraussetzung für Einlagenrückzahlungen ein **positiver Einlagenstand** und für Gewinnausschüttungen eine **positive Innenfinanzierung** sein.

Die mit dem SteuerreformG 2015/2016 eingeführte Evidenzierung von umgründungsbedingten Differenzbeträgen soll hingegen entfallen, weil uner-

wünschte Gestaltungen iZm **Umgründungen** künftig über eine Neuregelung der unternehmensrechtlichen **Ausschüttungssperre** gem § 235 UGB verhindert werden sollen. Die Ausschüttungsbeschränkung soll auf alle im Bilanzgewinn enthaltenen Gewinnanteile ausgedehnt werden, die sich bei einer übernehmenden Kapitalgesellschaft vor allem bei Umgründungen durch die Bewertung des Vermögens mit dem beizulegenden Wert ergeben. Diese Ausschüttungssperre soll bereits auf nach dem 31.5.2015 beschlossene Umgründungen mit Wirkung ab dem 1.1.2016 anzuwenden sein.

Für Einlagenrückzahlungen und offene Ausschüttungen, die nach dem **31.12.2015** beschlossen werden, soll die Rechtslage nach dem AbgÄG 2015 wirksam werden.

Wegzugsbesteuerung

Wird Österreich die Möglichkeit zur Besteuerung von stillen Reserven von (privaten oder betrieblichen) Wirtschaftsgütern durch „Wegzug“ (sei es durch Wohnsitzverlegung, unentgeltliche Übertrag an einen ausländischen Steuerpflichtigen, Überführung in eine ausländische Betriebsstätte) entzogen, müssen diese stillen Reserven versteuert werden. Erfolgt aber der Wegzug in einen EU/EWR-Staat mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe, unterbleibt derzeit auf Antrag eine Besteuerung (sogenanntes Nichtfestsetzungskonzept). Nach einer 10-jährigen Wartezeit kann dann nach jetziger Gesetzeslage wegen der absoluten Verjährungsfrist die bisher nicht festgesetzte Steuer nicht mehr vorgeschrieben werden.

Diese sogenannte „Wegzugsbesteuerung“ soll nunmehr wie folgt neu geregelt werden.

Im **betrieblichen Bereich** soll dabei ein generelles Entstrickungskonzept vorgesehen werden und das bisherige Nichtfestsetzungskonzept **im Verhältnis zu EU/EWR-Staaten** mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe durch ein **Ratenzahlungskonzept** ersetzt werden. In diesen Fällen hat der Steuerpflichtige künftig die Möglichkeit, die Steuerschuld für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens gleichmäßig über einen Zeitraum von sieben Jahren und für Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens über einen Zeitraum von zwei Jahren zu entrichten. Kapitalgesellschaften sollen aber Verlustvorträge zu 100 % mit diesen aufgedeckten stillen Reserven verrechnen können.

Im **außerbetrieblichen Bereich** soll das bisherige **Nichtfestsetzungskonzept** beibehalten werden, wenn es um den **tatsächlichen Wegzug** einer natürlichen Person in einen EU/EWR-Staat mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe bzw um die un-

Klienteninformation

entgeltliche Übertragung an andere natürliche Personen mit Ansässigkeit in einem solchen Staat geht.

Obwohl in diesen Fällen das Nichtfestsetzungskonzept beibehalten wird, ist dennoch eine grundlegende Änderung der derzeitigen Folgewirkungen geplant. Durch eine Änderung der BAO soll nämlich im Falle der Nichtfestsetzung die **absolute 10-jährige Verjährungsfrist durchbrochen** werden. Die absolute Verjährungsfrist soll erst dann zu laufen beginnen, wenn ein Ereignis eintritt, dass zur Festsetzung der Steuer führt. Ein solches Ereignis kann zB darin bestehen, dass ein weiterer Umzug in einen NICHT-EU/EWR-Staat erfolgt oder das „steuerhängige“ Vermögen veräußert wird. Diese Regelung soll **rückwirkend für alle „Wegzüge“ nach dem 31.12.2005 gelten**.

In allen anderen Fällen, in denen es beim Kapitalvermögen zu einer Einschränkung des Besteuerungsrechts der Republik Österreich im Verhältnis zu EU/EWR-Staaten mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe kommt (zB die Übertragung von Kapitalvermögen an eine liechtensteinische Stiftung), soll künftig ebenfalls sinngemäß das bereits für betriebliche Entstrickungsfälle vorgesehene **Ratenzahlungskonzept** zur Anwendung kommen.

Körperschaftsteuer

Zuwendungen an ausländische Begünstigte

Die Regierungsvorlage sieht vor, dass eine Besteuerung mit Zwischensteuer insoweit unterbleibt bzw diese insoweit gutgeschrieben wird, als Zuwendungen **endgültig** mit Kapitalertragsteuer belastet sind. Damit soll sichergestellt werden, dass bei einer nur teilweisen KEST-Entlastung der Zuwendung durch ein DBA die Zwischensteuer ebenfalls teilweise reduziert wird. Bei Auflösung der Privatstiftung soll es hingegen nicht mehr wie bisher zu einer gänzlichen Gutschrift der Zwischensteuer kommen, sondern ebenfalls nur mehr insoweit die Letztzuwendungen mit Kapitalertragsteuer belastet sind. Zusätzlich soll noch der Stand des Zwischensteuerkontos (dh die theoretisch mögliche Gutschrift an Zwischensteuer) als zusätzliche Letztzuwendung angesetzt werden. Die Neuregelung soll mit 1.1.2016 in Kraft treten und auf alle offenen Verfahren anzuwenden sein. Wird eine Privatstiftung aufgelöst, soll die Neufassung für die Letztzuwendung erst gelten, wenn die Auflösung nach dem 31.12.2015 im Firmenbuch eingetragen wird.

Ob mit dieser geplanten Neuregelung der Rechtsprechung des EuGH Rechnung getragen wird, bleibt abzuwarten.

Umgründungen

Kommt es im Zuge von nach dem 31.12.2015 beschlossenen Umgründungen zu einer Einschränkung des österreichischen Besteuerungsrechtes gegenüber EU/EWR-Staaten, soll es künftig ebenfalls nur mehr die Möglichkeit geben, die festgesetzte Steuer **auf Antrag in Raten über 7 Jahre** zu bezahlen.

Weiters soll gesetzlich klargestellt werden, dass Wartetastenverluste aus kapitalistischen Mitunternehmerbeteiligungen bei Umgründungen auf die Körperschaft übertragen werden und dort ebenfalls nur gegen Gewinne aus derselben Beteiligung verrechnet werden können.

> Umsatzsteuer – wichtige Neuerungen ab 1.1.2016

Neuer 13%-iger Umsatzsteuersatz

Mit der Steuerreform 2015/16 werden gewisse Lieferungen, sonstige Leistungen und Einfuhren, die dem ermäßigten Steuersatz von **bisher 10%** unterlagen, **mit 13% besteuert**. Ebenfalls darunter fallen die bisher dem ermäßigten Steuersatz von 12% unterliegenden Ab-Hof-Verkäufe und die bisher dem 20%-igen Steuersatz unterliegenden Eintrittskarten für Sportveranstaltungen. Im folgenden eine Übersicht der ab 1.1.2016 geltenden USt-Sätze:

10%-iger USt-Satz
Lieferungen und Einfuhr der in Anlage 1 aufgezählten Gegenstände (zB Lebensmittel, Wasser, Milcherzeugnisse, Bücher, Zeitungen und Arzneimittel)
Restaurationsumsätze mit (in Anlage 1 genannten) Lebensmitteln, Wasser, Milcherzeugnissen
Vermietung von in Anlage 1 Z 33 aufgezählten Gegenständen (zB Bücher, Zeitungen)
Verabreichung eines ortsüblichen Frühstücks in Zusammenhang mit Beherbergung
Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Wohnzwecke
Leistungen zur Erhaltung und Verwaltung von Wohnungseigentumsgemeinschaften

10%-iger USt-Satz
Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen
Leistungen der Rundfunkunternehmen
Müllbeseitigung
Personenbeförderung mit Verkehrsmitteln aller Art (zB Bahn, Bus, Taxi)
Studentenheime, Lehrlingsheime sowie Kinder- und Schülerheime
Kranken- und Pflegeanstalten, Alters-, Blinden- und Siechenheime, Kuranstalten

13%-iger USt Satz
Lieferungen und Einfuhr der in Anlage 2 Z 1 - 9 genannten Gegenstände (zB Tiere und Pflanzen , Brennholz)
Einfuhr der in Anlage 2 Z10-13 aufgezählten Gegenstände (zB Kunstgegenstände , Briefmarken, Sammlungen und Antiquitäten)
Lieferung von Kunstgegenständen
Aufzucht, Mästen und Halten von Tieren
Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen (ab 5/2016)
Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Campingzwecke (ab 5/2016)
Künstler
Schwimmbäder
Filmvorführungen
Theater (ab 5/2016)
Musik- und Gesangsaufführungen (ab 5/2016)
Museen, botanische und zoologische Gärten, Naturparks (ab 5/2016)
Zirkusvorführungen und Schausteller

Personenbeförderung mit Luftverkehrsfahrzeugen im Inland
Jugend-, Erziehungs-, Ausbildungs-, Fortbildungs- und Erholungsheime
Ab-Hof-Verkauf von Wein
Eintrittskarten für sportliche Veranstaltungen

Belegerteilungs- und Registrierkassenpflicht

Mit der Steuerreform 2015/16 wurde ein Maßnahmenpaket zur Betrugsbekämpfung geschnürt, das eine Einzelaufzeichnungspflicht, Belegerteilungs- und Belegannahmepflicht und eine Registrierkassenpflicht umfasst (siehe ausführlich unsere Klienteninformation Nov. 2015). Im Vorfeld dazu ergab sich eine Vielzahl von Zweifelsfragen, die mit einem Erlass seitens des BMF versucht wurde zu klären. Darin getroffene Feststellungen zeigen durchaus einen praxisorientierten Zugang, entsprechen aber nicht immer der rechtlichen Basis, weshalb nur bedingt Rechtssicherheit besteht.

Zur Erinnerung nochmals folgende wichtige Aussagen:

- als **Registrierkasse** gilt jedes elektronische Aufzeichnungssystem
- als **Barzahlung** gelten neben Bargeld auch die Zahlung mittels Bankomat-/Kreditkarte, andere elektronische Zahlungsformen, Barschecks, Gutscheine, Bons, Geschenkmünzen;

Die technische Sicherheitseinrichtung der Registrierkasse, mit der jeder Barumsatz mit einer kryptografischen Signatur versehen wird, tritt erst 2017 in Kraft. Übrigens: Ein Blick über die Grenze nach **Ungarn** zeigt, dass für in Ungarn registrierte Unternehmen bereits ab 1.1.2016 neue Anforderungen an die Rechnungsausstellung eingeführt werden. Das Fakturierungsprogramm muss über eine selbständige, in das Programm eingebaute Funktion „Datenübermittlung zur steuerbehördlichen Kontrolle“ verfügen.

Grundstückswertverordnung 2016 (GrWV 2016)

Bei Redaktionsschluss lag leider nur ein Begutachtungsentwurf zur **Grundstückswertverordnung 2016 (GrWV 2016)** vor. Die Begutachtungsfrist lief bis 1.12.2015. Angesichts der Wichtigkeit der gegenständlichen Verordnung für die Entscheidung, ob Grundstücksübertragung im Familienverband noch heuer oder erst im nächsten Jahr vorgenommen

Klienteninformation

werden sollen, berichten wir diesmal bereits über den Verordnungsentwurf.

Im GrunderwerbsteuerG hat der Gesetzgeber ab dem 1.1.2016 vorgesehen, dass bei **unentgeltlichen Übertragungen von Grundstücken im Familienverband** oder im Rahmen von **Umgründungen** bzw bei Anteilsvereinigungen/-übertragungen der **Grundstückswert** anstelle des bisherigen dreifachen bzw zweifachen Einheitswerts als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer anzusetzen ist. Zur Ermittlung dieses Grundstückswerts gibt der Gesetzgeber drei Möglichkeiten vor:

- das pauschale Sachwertermittlungsverfahren oder
- die Wertermittlung anhand eines geeigneten Immobilienpreisspiegels oder
- der Nachweis des Verkehrswerts des Grundstücks durch ein Immobiliensachverständigengutachten.

In der vorliegenden GrWV 2016 werden die ersten beiden vorgenannten Möglichkeiten näher präzisiert.

Pauschales Sachwertermittlungsverfahren

Nach diesem Modell errechnet sich der (anteilige) Grundstückswert einer Immobilie als Summe des aufgrund der letzten Einheitswertermittlung errechneten (anteiligen) **dreifachen Bodenwerts, multipliziert mit dem gemeindespezifischen Hochrechnungsfaktor** lt Anlage zur GrWV 2016.

Beispiel: Liegenschaft in Villach 325 m², Bodenwert lt EHW-Bescheid per 1.1.1973 € 47.327,00 (ATS 650.000,00) x 3 = 141.711,00 x 2 (Hochrechnungsfaktor für Villach lt Anhang zur GrWV 2016) = € 283.424,00

Der **(anteilige) Wert des Gebäudes** errechnet sich aus der **Nutzfläche** multipliziert mit dem **Baukostenfaktor** und **vermindert um die Bauweise-/Nutzungsminderung sowie die Altersminderung**. Ist die Nutzfläche nicht bekannt, ist die um 30 % gekürzte (anteilige) Bruttogrundfläche heranzuziehen.

Die **Baukostenfaktoren (BKF)** werden in der Verordnung je Bundesland und je m² Nutzfläche festgelegt. Sie ermitteln sich aus den Baukosten des Jahres 2001, welche um den Baukostenindex des Jahres 2014 aufgewertet werden. Von diesen aufgewerteten Baukosten sieht die Verordnung einen Abschlag von 30 % als Bebauungsabschlag vor. Danach ergeben sich folgende Baukostenfaktoren je Bundesland:

in €	BKF
Burgenland	1.350
Kärnten	1.380
Niederösterreich	1.400
Oberösterreich	1.460
Salzburg	1.640
Steiermark	1.390
Tirol	1.460
Vorarlberg	1.780
Wien	1.560

Die sich aufgrund der Multiplikation von Nutzfläche und Baukostenfaktoren ermittelten Neuherrstellungskosten des Gebäudes sollen je nach Nutzungsart gemindert werden. Bei normalen Wohngebäuden kommt keine Minderung zum Ansatz. Bei Gebäuden, die der gewerblichen Beherbergung dienen sollen, nur 71,25 %, bei Fabriks- und Werkstattegebäuden nur 60 % und bei einfachsten Bauten wie zB Glashäuser, Ställe, frei stehende Garagen etc sollen nur 40 % der Neuherrstellungskosten angesetzt werden.

Der Gebäudewert ist nach Abzug einer Altersminderung wie folgt anzusetzen:

- 100 % bei Sanierung oder Fertigstellung innerhalb der letzten 20 Jahre vor dem Erwerbszeitpunkt
- 65 % bei Fertigstellung innerhalb der letzten 40 bis 20 Jahre vor dem Erwerbszeitpunkt
- 30 % bei Fertigstellung vor mehr als 40 Jahren vor dem Erwerbszeitpunkt

Für einfachste Bauten gelten kürzere Fertigstellungszeitpunkte. Eine Sanierung eines Gebäudes liegt dann vor, wenn innerhalb der letzten 20 Jahre mindestens zwei der folgenden vier Maßnahmen umgesetzt wurden:

- Austausch von Dach oder Dachstuhl
- Erneuerung des Außenverputzes mit Erneuerung der Wärmedämmung
- Erstmaliger Einbau oder Austausch von Heizungsanlage sowie Feuerungseinrichtungen
- Austausch von Elektro-, Gas-, Wasser- und Heizungsinstallationen

Wertermittlung anhand des Immobilienpreisspiegels

Für die Wertermittlung im Jahr **2016** ist zwingend der **Immobilienpreisspiegel der Wirtschaftskammer Österreich, Fachverband der Immobilien- und Vermögenstreuhänder**, heranzuziehen. Dabei sind 71,25 % des anhand des Immobilienpreisspiegels

ermittelten Werts als Grundstückswert heranzuziehen. **Ab dem Jahr 2017** ist der zuletzt von der **Statistik Österreich** veröffentlichte Immobilienpreisspiegel zu verwenden. Auch hier wird der Grundstückswert mit 71,25 % des ermittelten Werts angesetzt. Der Immobilienpreisspiegel darf natürlich nur für Immobilien herangezogen werden, die darin enthalten sind (zB gibt es im Immobilienpreisspiegel keine Werte für Zinshäuser; die im Immobilienpreisspiegel enthaltenen Werte für Einfamilienhäuser berücksichtigen nur ein ortsüblich großes Grundstück und bei einem „sehr guten Wohnwert“ ca 200 m² Wohnfläche).

Beispiel:

Abschließend sollen an Hand eines konkreten Beispiels Wertrelationen aufgezeigt werden.

Eigentumswohnung in 1090 Wien, fertiggestellt 2008:

Berechnung pauschaler Sachwert:

Grundwert: anteilige Grundfläche 50 m² x dreifacher Bodenwert lt EHW-Bescheid

von € 218,02 x Hochrechnungsfaktor für den 9. Bezirk von 7,5 = € 81.758,70

Gebäudewert: Nutzfläche 100 m² x Baukostenfaktor für Wien von € 1.560 = € 156.000,00

Grundstückswert € 237.758,70

Berechnung lt Immobilienpreisspiegel 2015:

100 m² à € 3.353,30 (9. Bez., gute Wohnlage, sehr guter Wohnwert) = € 335.330

davon 71,25 % € 238.923,00

Bisheriger dreifacher Einheitswert rd

€ 63.000,00

Kaufpreis im Jahr 2008

€ 330.000,00

> Vorschau 2016

Hier eine erste Vorschau auf die **wichtigsten SV-Werte für das Jahr 2016**. Aufgrund der Steuerreform 2015/16 erhöht sich die monatliche Höchstbeitragsgrundlage für 2016 zusätzlich zur „normalen“ jährlichen Aufwertung noch außerordentlich um € 90,00. Eine ausführliche Übersichtstabelle erscheint in unserer nächsten Ausgabe unserer Klienteninformation.

Höchstbeitragsgrundlage	monatlich	€ 4.860,00
Höchstbeitragsgrundlage Sonderzahlungen	jährlich	€ 9.720,00
Höchstbeitragsgrundlage freie DN ohne SZ, GSVG, BSVG	monatlich	€ 5.670,00
Geringfügigkeitsgrenze	täglich	€ 31,92
Geringfügigkeitsgrenze	monatlich	€ 415,72

Die **Auflösungsabgabe** bei DG-Kündigung oder einvernehmlicher Auflösung beträgt € 121,00 im Jahr 2016 (2015: € 118,00).

Anhebung von Sachbezugswerten ab 2016

Mit 1.1.2016 kommen insbesondere für die Privatnutzung von arbeitgebereigenen KfZ neue Sachbezugswerte zur Anwendung.

Sachbezugswerte für Dienstautos

Sachbezug	Fahrzeugtyp	CO2-Wert	max p.m.	Vorsteuerabzug
2%	alle PKW und Hybridfahrzeuge	über 130 g/km	€ 960,00	nein
1,5%	ökologische PKW und Hybridfahrzeuge	2016 (und früher): bis 130 g/km 2017: bis 127 g/km 2018: bis 124 g/km 2019: bis 121 g/km 2020: bis 118 g/km	€ 720,00	nein
0%	Elektroautos		€ 0,00	ja (ab 1.1.2016)

Sachbezugswert für Zinersparnis

Übersteigt der Gehaltvorschuss oder das Arbeitgeberdarlehen insgesamt den Betrag von € 7.300, dann ist für den übersteigenden Betrag die Zinersparnis ab **1.1.2016 mit 1,0%** als Sachbezug zu bewerten. Vom Arbeitnehmer bezahlte Zinsen werden in Abzug gebracht.

Unterhaltsleistungen – Regelbedarfsätze für 2016

Ein **Unterhaltsabsetzbetrag von 29,20 €** (für das 2. Kind 43,80 € und für jedes weitere Kind 58,40 €) steht zu, wenn Unterhaltszahlungen an nicht haushaltszugehörige Kinder geleistet werden. Der Anspruch besteht nur, wenn sich die Kinder in einem EU-, EWR-Staat oder in der Schweiz aufhalten. Der Unterhaltsabsetzbetrag kann nur für jene Monate geltend gemacht werden, in denen der volle Unterhalt geleistet wurde. In Fällen, in denen keine **behördliche Festsetzung der Unterhaltsleistungen** vorliegt, müssen zumindest die **Regelbedarfsätze** bezahlt werden. Die monatlichen Regelbedarfsätze werden jährlich angepasst. Damit für steuerliche Belange unterjährig keine unterschiedlichen Beträge zu berücksichtigen sind, sind die nunmehr gültigen Regelbedarfsätze für das gesamte Kalenderjahr 2016 heranzuziehen.

Kindesalter	0-3 Jahre	3-6 Jahre	6-10 Jahre	10-15 Jahre	15-19 Jahre	19-28 Jahre
Regelbedarfsatz 2015	€ 197	€ 253	€ 326	€ 372	€ 439	€ 550
Regelbedarfsatz 2016	€ 199	€ 255	€ 329	€ 376	€ 443	€ 555

Liegt weder eine behördlich festgelegte Unterhaltsverpflichtung noch ein schriftlicher Vertrag vor, muss die **empfangsberechtigte Person** eine **Bestätigung** vorlegen, aus der das Ausmaß des vereinbarten Unterhalts und das Ausmaß des tatsächlich bezahlten Unterhalts hervorgehen. In allen Fällen steht der Unterhaltsabsetzbetrag nur dann für jeden Kalendermonat zu, wenn

- der vereinbarten Unterhaltsverpflichtung in vollem Ausmaß nachgekommen wurde und
- die von den Gerichten angewendeten sogenannten Regelbedarfsätze nicht unterschritten wurden.

Familienbeihilfe

Die im Jahr 2014 beschlossene weitere Erhöhung der Familienbeihilfe tritt mit 1.1.2016 in die nächste Phase. Die Familienbeihilfe ab 1.1.2016 beträgt:

Familienbeihilfe für ein Kind	seit 1.7.2014	ab 1.1.2016	ab 1.1.2018
0-2 Jahre	109,70	111,80	114,00
3-9 Jahre	117,30	119,60	121,90
10-18 Jahre	136,20	138,80	141,50
ab 19 Jahre (bis max 24 Jahre)	158,90	162,00	165,10
Zuschlag bei Behinderung	150,00	152,90	155,90
Erhöhungsbeträge für jedes Kind, wenn die FBH für mehrere Kinder bezahlt wird:			
für 2 Kinder	6,70	6,90	7,10
für 3 Kinder	16,60	17,00	17,40
für 4 Kinder	25,50	26,00	26,50
für 5 Kinder	30,80	31,40	32,00
für 6 Kinder	34,30	35,00	35,70
für jedes weitere Kind	50,00	51,00	52,00
Schulstartgeld	€ 100 einmalig im September für alle 6-15 Jährigen		
Mehrkindzuschlag	€ 20 / Monat ab dem 3. Kind (Familieneinkommen unter € 55.000)		

> Steuerreform – nochmaliger Überblick**Auswirkungen auf die Rechtsformwahl**

Des einen Freud, des anderen Leid ...! Die mit Wirkung ab 1.1.2016 in Kraft tretende Senkung des Einkommensteuertarifs und die gleichzeitige Erhöhung der Kapitalertragsteuer wirft insbesondere auch die Frage auf, inwieweit sich dadurch die Ertragsteuerbelastung für Unternehmensgewinne verändert bzw wie diese durch eine günstigere Rechtsform (wieder) vermindert werden könnte?

Geänderte Rahmenbedingungen durch die Steuerreform 2015/2016

Herzstück der im Wesentlichen **ab 1.1.2016** wirksamen Steuerreform ist die grundlegende **Änderung des Einkommensteuertarifs** (§ 33 EStG), wobei dieser erheblichen Steuerentlastung im Ausmaß von insgesamt rund 5 Mrd EUR – neben vielen weiteren Gegenfinanzierungsmaßnahmen – auch eine **Erhöhung der Kapitalertragsteuer** (KESt-Satz gemäß § 27a EStG) gegenübersteht. Diese beiden Änderun-

Klienteninformation

gen haben auch gravierende **Auswirkungen auf die Unternehmensbesteuerung der verschiedenen Rechtsformen**.

Ein wesentliches **Entscheidungskriterium** für die Wahl der geeigneten **Rechtsform eines Unternehmens** stellt, neben zivilrechtlichen und betriebswirtschaftlichen Aspekten, auch die **Besteuerung** der (laufenden) Gewinne dar.

Die Besteuerung bei **Einzelunternehmen** bzw. **Personengesellschaften** (an welchen wiederum natürliche Personen beteiligt sind) erfolgt – ungeachtet der Gewinnverwendung - jeweils zur Gänze im jeweiligen Gewinnerzielungsjahr und unter Anwendung des **progressiven ESt-Stufentarifes**. Die Reformierung dieses progressiven Einkommensteuertarifs im Zuge der Steuerreform 2015/2016 durch Glättung der Steuersätze und einem künftig sechsstufigen (statt bisher dreistufigen) Tarif wird mit Wirkung ab 1.1.2016 vor allem zu einer **Entlastung der unteren Einkommensschichten** führen. Danach bleibt ein Basisjahreseinkommen bis 11.000 EUR steuerfrei, darüber kommen Grenzsteuersätze von 25 % bis maximal 55 % zur Anwendung.

Für Gewinne, die im Rahmen von **Kapitalgesellschaften** (GmbH oder Aktiengesellschaft) erwirtschaftet werden, erfolgt hingegen die Besteuerung nach einem **zweistufigen System** unter Anwendung jeweils fixer Steuersätze: Nach dem für Kapitalgesellschaften geltenden **Trennungsprinzip** ist zunächst die Gesellschaft selbst **Steuersubjekt** und unterliegt mit ihrem steuerlichen Einkommen der **Körperschaftsteuer iHv 25 %** (unveränderter linearer Tarif gemäß § 22 Abs 1 KStG). Insoweit ein danach verbleibender Bilanzgewinn nicht thesauriert sondern an unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Personen als Anteilseigner ausgeschüttet wird, ist in einem zweiten Schritt **Kapitalertragsteuer iHv dzt 25 %** einzubehalten und binnen Einwochenfrist an das Finanzamt abzuführen. Für Ausschüttungen, welche nach dem 31.12.2015 erfolgen, kommt es durch das StRefG 2015/2016 zu einer Anhebung des KEST-Satzes für Kapitaleinkünfte auf **27,5 %** (davon ausgenommen bzw auch weiterhin einer KEST von 25 % unterliegend sind lediglich Geldeinlagen und nicht verbrieft sonstige Forderungen bei Kreditinstituten). **Ab 1.1.2016** beträgt somit die **Gesamtsteuerbelastung** für Einkünfte aus Kapitalgesellschaften **45,625 %** (25 % KöSt plus 27,5 % KEST auf die danach verbleibende Bemessungsgrundlage) anstatt bisher 43,75 % (25 % KöSt plus 25 % KEST).

Nachfolgend soll kurz erläutert werden, welche wesentlichen **Auswirkungen** die bevorstehenden Änderungen durch das Steuerreformgesetz auf die steuerliche **Vorteilhaftigkeit** der verschiedenen unternehmerischen **Rechtsformen** (Einzelunternehmen/Personengesellschaft versus Kapitalgesell-

schaft) haben. Dabei wird zur besseren Vergleichbarkeit vereinfachend unterstellt, dass bei der GmbH nur eine natürliche Person als Gesellschafter beteiligt ist und dass der Einzelunternehmer keine anderen Einkünfte erzielt:

Vergleich Einzelunternehmen und GmbH bei Vollthesaurierung

Im Falle einer gänzlichen Nichtausschüttung (Vollthesaurierung) erweist sich die GmbH künftig ab einem Jahresgewinn von **49.313 Euro** als die günstigere Rechtsform. Werden zudem entsprechende Investitionen getätigt, für die (nur) natürliche Personen einen **Gewinnfreibetrag** in maximaler Höhe geltend machen können (gemäß § 10 EStG), so erhöht sich die Gewinnschwelle auf **58.451 Euro**. Zum Vergleich: Bis 31.12.2015 liegen diese Schwellenwerte bei 40.512 bzw 45.200 Euro, was einer Erhöhung um 22 % bzw 29 % entspricht.

Vergleich Einzelunternehmen und GmbH bei Vollausschüttung

Unterstellt man demgegenüber, dass der erwirtschaftete Gewinn bei der GmbH zur Gänze an den Gesellschafter ausgeschüttet werden soll, so resultiert daraus eine künftige Gesamtsteuerbelastung von 45,625 % (siehe oben). Damit erweist sich die GmbH im Vollausschüttungsszenario künftig erst bei Gewinnen über **322.286 Euro** als vorteilhafter gegenüber dem Einzelunternehmen. Zum Vergleich: Bis 31.12.2015 liegt der diesbezügliche Gewinnschwellenwert – ohne Berücksichtigung eines investitionsbedingten Gewinnfreibetrages – bei 187.440 Euro.

Zusammenfassung, Handlungsbedarf, Gestaltungsüberlegung

Die skizzierten Extremszenarien „Vollthesaurierung“ versus „Vollausschüttung“ sollen lediglich vor Augen führen, wie sehr sich die rechtsformspezifischen Steuerbelastungen durch die neue Rechtslage verändern werden. In der Praxis ist idR freilich eher eine dazwischen liegenden **Ausschüttungsquote** anzutreffen, die sich einerseits aus den betrieblichen Finanzierungserfordernissen und andererseits aus den persönlichen Lebensumständen des Eigentümers ergibt. Weiters ändern sich die Gewinnschwellenwerte auch entsprechend durch Berücksichtigung von (grds auch steuerlich anzuerkennenden) **Leistungsbeziehungen** zwischen Kapitalgesellschaft und Gesellschafter (zB fremdübliche **Vergütungen** aufgrund von Geschäftsführungsverträgen und weiters auch Miet- und Darlehensverträgen) sowie ev. auch **Sozialversicherungsbeiträgen**. Eine detaillierte Berechnung in jedem **konkreten Einzelfall** ist daher unabdingbar.

Klienteninformation

Die obigen Ausführungen machen aber deutlich, dass durch die künftige Entlastung über den Einkommensteuertarif (gem. § 33 EStG) in Kombination mit der Erhöhung des besonderen Steuersatzes für Kapitaleinkünfte (gem. § 27a EStG) die Rechtsform einer **Kapitalgesellschaft erst bei wesentlich höheren Gewinnen steuerliche Vorteile** bietet.

Im Falle eines aktuell verfügbaren (ausschüttungsfähigen) Bilanzgewinns ist zunächst zu bedenken, dass **Ausschüttungen bis spätestens 31.12.2015** noch mit dem niedrigeren **KESt-Satz von 25 %** besteuert werden.

Im Hinblick auf die ab 1.1.2016 geltende Rechtslage sollte jedenfalls geprüft werden, inwieweit unter den neuen steuerlichen Rahmenbedingungen eine **Änderung der Rechtsform**, insbesondere auch mittels steuerneutraler **Umgründungen** (zB Umwandlung nach Art II UmgrStG, Einbringung nach Art III UmgrStG), vorteilhaft erscheint.

Tarifreform und Erleichterungen

Anstelle von **vier Stufen** sind **nunmehr sieben Tarifstufen** vorgesehen, wobei weiterhin die ersten 11.000 € steuerfrei bleiben. Der neue **Höchstsatz von 55%** wird für die Jahre 2016 bis 2020 (auf **fünf Jahre befristete Maßnahme**) eingeführt und betrifft die **Einkommensteile über 1,0 Mio. €**. Die Tarifreform sorgt für **jährliche** Steuerentlastungen zwischen rund 500 € (bei einem Monatseinkommen von 1.500 € brutto) und etwas über 2.000 € (bei einem Monatseinkommen von 10.000 € brutto).

Im Detail sieht das neue **Tarifmodell** wie folgt aus:

Neu	Alt	Neu	Alt
Stufe bis €	Steuersatz	Stufe bis €	Steuersatz
11.000	0%	11.000	0%
18.000	25%	25.000	36,50%
31.000	35%	60.000	43,21%
60.000	42%	darüber	50%
90.000	48%		
1.000.000	50%		
darüber	55%		

Darüber hinaus kommt es noch zu **weiteren Entlastungen** bzw. **wirtschaftsfördernden Maßnahmen**:

- Erhöhung des **Kinderfreibetrags** von 220 € auf 440 € pro Kind (bei Inanspruchnahme von beiden Elternteilen beträgt dieser 300 € pro Person);
- Integration des **Arbeitnehmerabsetzbetrages** in den **Verkehrsabsetzbetrag** und Erhöhung auf jährlich 400 € (anstatt bisher zusammen 345 €);

- Erhöhung der **Negativsteuer (Sozialversicherungserstattung)** für Kleinverdiener von 110 € auf bis zu 400 € bzw. 500 €, wenn der Steuerpflichtige Anspruch auf ein Pendlerpauschale hat;
- **Negativsteuer für niedrige Pensionen** von bis zu € 110 (bei Veranlagung 2015 schon maximal bis zu 55 € als vorgezogene Erleichterung);
- **Anhebung des Pendlerzuschlags** für Pendler mit niedrigen Einkommen;
- der Forschungsstandort soll durch eine **Erhöhung der Forschungsprämie** von 10% auf **12%** sowie durch **Zuzugsbegünstigungen** für Wissenschaftler und Forscher gestärkt werden;
- Erhöhung der steuerfreien Mitarbeiterbeteiligung von 1.460 € auf 3.000 €;
- **Erleichterung der Finanzierungsmöglichkeiten** für KMU, etwa durch die Schaffung von Rahmenbedingungen für **Crowdfunding**.

Freibetrag bzw. Freigrenze für Mitarbeiterrabatte

Im Sinne einer **Vereinheitlichung** ist zukünftig ein allgemeiner **Freibetrag** bzw. eine **Freigrenze für Mitarbeiterrabatte** vorgesehen. **Mitarbeiterrabatte bis max. 20%** sind **steuerfrei** (Freigrenze) und führen auch nicht zu einem Sachbezug. Werden die 20% überschritten, so gelten Mitarbeiterrabatte von **jährlich insgesamt 1.000 € pro Mitarbeiter** als **steuerfrei** (Freibetrag) und **keinen Sachbezug** begründend. Über den Freibetrag hinausgehende Vorteile sind als laufender Bezug zu versteuern. Als **Bemessungsgrundlage** für den Rabatt ist grundsätzlich der **Endpreis gegenüber Endverbrauchern** heranzuziehen (abzüglich üblicher Kundenrabatte). Die prozentuelle Begünstigung von bis zu 20% gilt **auch für teure Waren** wie z.B. Autos oder Fertigteilhäuser, da die Befreiung auf die Nutzung im Rahmen der **privaten Lebensführung** des Arbeitnehmers beschränkt ist und angenommen wird, dass z.B. ein Fertigteilhaus nur einmal während des Berufslebens erworben wird. Im Einzelfall kann für den Mitarbeiter die Freigrenze deutlich **attraktiver** als der Freibetrag sein.

Gegenfinanzierungen für die Steuerreform

Erhöhung der Kapitalertragsteuer

Die **Kapitalertragsteuer** wird von bisher 25% auf **27,5% erhöht**. Die erhöhte KESt gilt auch für Zuwendungen von Privatstiftungen, Erträge aus der Veräußerung von Wertpapieren oder für Ausschüttungen aus Immobilienfonds. Nur für **Zinsen aus Spargbüchern und Girokonten** ist explizit **weiterhin** die KESt in Höhe von **25%** vorgesehen.

Klienteninformation

Anhebung der Umsatzsteuer

Bei einigen vom ermäßigten Umsatzsteuersatz von 10% erfassten Umsätzen kommt es zu einer **Steuer-satzerhöhung auf 13%**. Die Erhöhung betrifft dabei vor allem Beherbergungsleistungen, Lieferungen von Kunstgegenständen, Umsätze von Künstlern, Filmvorführungen, den Luftverkehr im Inland, Museen, Theater sowie Lieferungen von lebenden Tieren, Pflanzen und Brennholz. **Systembedingt** wird auch der Verkauf von **ab-Hof-Weinen** auf 13% erhöht (von 12%). **Grundsätzlich treten die Steuersatzerhöhungen mit 1.1.2016 in Kraft.** Für **Beherbergungsleistungen**, Theater, Musik- und Gesangsaufführungen gelten die Erhöhungen jedoch erst ab dem **1.5.2016**. Übergangsbestimmungen gibt es teilweise für Umsätze, welche zwischen **1.5.2016 und 31.12.2017** ausgeführt werden (unter Umständen geknüpft an Anzahlungen/Vorauszahlungen).

Abschaffung Topf-Sonderausgaben

Beiträge zur **freiwilligen** Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung, Beiträge zu bestimmten Lebensversicherungen und Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder Wohnraumsanierung waren bisher als sogenannte „**Topf-Sonderausgaben**“ absetzbar. Im Zuge der Steuerreform kommt es zu einer **Streichung dieser Absetzmöglichkeit.** Für **Altverträge**, welche vor dem 1.1.2016 abgeschlossen wurden, wird aus Vertrauensschutzgründen die steuerliche Abzugsfähigkeit bis 2020 zugelassen.

Abschaffung Bildungsfreibetrag und Bildungsprämie

Bildungsfreibetrag (20%) bzw. Bildungsprämie (6%) können letztmalig bei der Veranlagung 2015 geltend gemacht werden und entfallen ab dem Jahr 2016.

Weitere Streichung und Einschränkung von Begünstigungen

Anstelle der bisherigen Differenzierung nach der Nutzungsart (unmittelbarer Betriebszweck, andere betriebliche Zwecke, außerbetrieblich) ist ein **einheitlicher AfA-Satz von 2,5%** für die **Abschreibung von Gebäuden** vorgesehen. Bei Betriebsgebäuden, die für Wohnzwecke überlassen werden, ist die AfA mit 1,5% festgelegt. Außerdem kommt es zu einer **Verlängerung** der Verteilungsfrist für **Instandsetzungskosten von 10 auf 15 Jahre** bei Betriebs- und Privatvermögen.

Registrierkassenpflicht (nochmals)

Als **Gegenfinanzierungsmaßnahme** und im Sinne der **Betrugsbekämpfung** wird beginnend mit 1.

Jänner 2016 die **Registrierkassenpflicht für Bar-einnahmen** eingeführt. Davon betroffen sind auch **Einnahmen-Ausgaben-Rechner**, wenn die **betrieblichen Einkünfte** einen **Jahresumsatz** (pro Betrieb) von **15.000 € übersteigen** und die jährlichen **Barumsätze** (dieses Betriebes) **mehr als 7.500 €** ausmachen. Zu den Barumsätzen zählen auch Zahlungen mittels **Bankomat- und Kreditkarte**. Grundsätzlich sind für den **Beginn der Registrierkassenpflicht** auch schon die Barumsätze im Jahr 2015 relevant, da **vier Monate ab** dem Monat, in welchem die **7.500 € Barerlöse überschritten** werden, die Registrierkassenpflicht ausgelöst wird. **Frühestens** kann jedoch der **1. Januar 2016** die Registrierkassenpflicht auslösen. Allerdings hat das BMF kundgemacht, dass **keine finanzstrafrechtlichen Konsequenzen** eintreten, wenn die Registrierkassenpflicht bis Ende März 2016 nicht erfüllt ist. Diese **Schonfrist** verlängert sich sogar bis zum 30. Juni 2016, sofern Gründe für die Nichterfüllung der Registrierkassenpflicht glaubhaft gemacht werden können. Die **Anschaffung** einer solchen elektronischen Registrierkasse bzw. die **Umrüstung** einer Registrierkasse ist auf Antrag mit einer **steuerfreien Prämie von 200 €** gestützt – die **Anschaffungskosten** können überdies im Jahr der Anschaffung **steuerlich abgesetzt** werden (bereits im Rahmen der Veranlagung 2015).

Die Registrierkassenpflicht bedingt eine **Einzelerausfassung der Umsätze** und zieht auch noch eine **Belegerteilungspflicht** nach sich. **Ausnahmen** von der **Registrierkassenpflicht** bestehen vor allem für Berufsgruppen, welche unter die sogenannte **Kalte-Hände-Regel** fallen. Dabei handelt es sich um **Selbstständige**, die ihre **Umsätze auf öffentlichen Wegen, Straßen oder Plätzen** erzielen (z.B. Maronibräter, Christbaumverkäufer, Eisverkäufer etc.). Die **Vereinfachung** besteht darin, dass sie die **Bar-einnahmen durch täglichen Kassasturz** (zu dokumentierende Rückrechnung aus dem ausgezahlten Kassenend- und Kassenanfangsbestand) **ermitteln** dürfen. Diese Sonderregelung gilt nur, solange nicht ein **Jahresumsatz von 30.000 € überschritten** wird. Ebenso von der Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht **befreit** sind **gemeinnützige Körperschaften** und kleine Vereinsfeste wie auch Automatenumsätze unter bestimmten Voraussetzungen. Für „**mobile Selbstständige**“, die Leistungen außerhalb ihrer Betriebsstätte erbringen, wie z.B. Ärzte, Masseure, Friseure, Tierärzte usw. ist mangels Mitnahme der Registrierkasse vorgesehen, dass sie die **Barumsätze nach Rückkehr in die Betriebsstätte** ohne unnötigen zeitlichen Aufschub **erfassen** müssen (und zwar einzeln).

Die Registrierkasse muss **gegen technische Manipulation geschützt** sein, wobei hier entsprechend der **Registrierkassensicherheitsverordnung** (noch

Klienteninformation

im Entwurfsstadium) ein stufenweiser Ausbau der Sicherheitsvorkehrungen angedacht ist. **Ab 1.1.2016** müssen bereits **bestimmte Belegdaten** in einem **elektronischen Datenprotokoll** erfasst und gespeichert werden. Außerdem sind sie auch auf dem **Kundenbeleg** anzuführen. Folgende Informationen werden verlangt:

- Bezeichnung des leistenden Unternehmers,
- fortlaufende Nummer des Geschäftsvorfalles,
- Tag der Belegausstellung,
- die handelsübliche Leistungs- und Mengenschreibung und
- der Endbetrag.

Mechanische Kassen wie in der **Kassenrichtlinie von 2012** beschrieben (Typ 1 Kassen ohne Elektronik, Datenträger oder Speicher) gelten demnach **ab dem 1.1.2016 nicht mehr als zulässige Registrierkassen**. **Achtung:** Nicht alle elektronischen Kassen erfüllen zwingend die technischen Anforderungen wie sie in der Registrierkassensicherheitsverordnung definiert sind. **Spätestens ab dem 1.1.2017** muss jede Registrierkasse mit **Kassenidentifikationsnummer** und mit einer **Sicherheitseinrichtung** ausgerüstet sein, welche die im Datenerfassungsprotokoll gespeicherten **Einzelumsätze** mit einer **kryptographischen Signatur sichert**. Diese Signaturerstellungseinheit ist **über FinanzOnline zu registrieren** und soll auch zu einer **lückenlosen Protokollierung der Barumsätze** beitragen, indem jeder Umsatz mit Bezug auf den Vorumsatz abgespeichert werden muss. Da für große Unternehmen mit vielen Registrierkassen dieses Vorgehen für jede einzelne Registrierkasse sehr aufwendig und teuer wäre, gibt es für so genannte **geschlossene Gesamtsysteme Vereinfachungen**.

Wird der **Einsatz einer Registrierkasse** trotz Überschreiten der Umsatzgrenzen **verweigert**, so kann dies typischerweise eine **Finanzordnungswidrigkeit** nach sich ziehen (Geldstrafe bis zu 5.000 €). Außerdem geht dadurch die gesetzliche Vermutung der Ordnungsmäßigkeit der Bücher und Aufzeichnungen verloren. Bei vorsätzlicher Manipulation der **Registrierkasse** drohen sogar bis zu **25.000 € Strafe**. Ebenfalls eine **Finanzordnungswidrigkeit** stellt der **vorsätzliche Verstoß gegen die Belegerteilungspflicht** dar. Wenn hingegen der **Kunde** den Beleg nicht wie vorgeschrieben aus den Geschäftsräumlichkeiten des Unternehmers mitnimmt, bleibt dieser **Verstoß** gegen die Belegannahmepflicht **sanktionslos**.

Verschärfungen bei der Grunderwerbsteuer

Das neue System der Grunderwerbsteuer in der Fassung der Steuerreform 2015/2016 ist vor allem dadurch gekennzeichnet, dass der **Grundstückswert**, welcher gleichsam dem **Verkehrswert** ent-

spricht, den (dreifachen) Einheitswert bei unentgeltlichen Übertragungen ablöst und somit Übertragungen von Grundstücken im Familienkreis regelmäßig mit einer **höheren GrESt** belastet werden. Die Neuregelungen sind auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, die **nach dem 31.12.2015** verwirklicht werden.

Beibehalten wurde das Grundprinzip, demzufolge die **GrESt grundsätzlich von der Gegenleistung** zu bemessen ist. Liegt jedoch **keine Gegenleistung** vor - etwa im Falle einer Schenkung oder Erbschaft - so ist der Grundstückswert als Bemessungsgrundlage heranzuziehen. Der **Grundstückswert** selbst wird nunmehr auch im GrEStG definiert und zwar entweder als **Summe** des hochgerechneten (anteiligen) dreifachen Bodenwerts und des (anteiligen) Wertes des Gebäudes (das ist das sogenannte **Pauschalwertmodell**) oder als ein aus einem geeigneten **Immobilienpreisspiegel** (z.B. Immobilienpreisspiegel der WKÖ, Fachverband der Immobilien- und Vermögenstreuhänder) abgeleiteter Wert. Immerhin ist es überdies möglich, den geringeren gemeinen Wert des Grundstücks z.B. durch ein **Schätzgutachten eines Sachverständigen** nachzuweisen. Bezüglich genauer Wertermittlung siehe Pkt. 3. GRWV 2015.

Neu ist auch die **Ermittlung des Steuertarifs**, der davon abhängt, ob ein entgeltlicher, teilentgeltlicher oder unentgeltlicher Erwerbsvorgang vorliegt. **Unentgeltlichkeit** liegt vor, wenn die **Gegenleistung bis zu 30%** des Grundstückswerts ausmacht - **Entgeltlichkeit** ist hingegen bei einer Gegenleistung von **mehr als 70%** des Grundstückswerts gegeben. Bei der dazwischen liegenden **Teilentgeltlichkeit** kommt es zu einer **Aufspaltung** in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil. Erfreulicherweise wurde klargestellt, dass **Erwerbe von Todes wegen**, Erwerbe von Wohnungseigentum bei Tod des Partners und **Erwerbe unter Lebenden** im (weiter gefassten und somit Geschwister, Neffen und Nichten umfassenden) Familienverband **jedenfalls als unentgeltlich** anzusehen sind und allfällige **Gegenleistungen** für die Ermittlung der GrESt **unbeachtlich** sind (d.h. der Grundstückswert bildet die Bemessungsgrundlage). Die GrESt von 3,5% der Bemessungsgrundlage kommt bei **entgeltlichen Erwerbsvorgängen** und bei dem entgeltlichen Teil von teilentgeltlichen Erwerben zur Anwendung. Für **unentgeltliche Erwerbe** und unentgeltliche Teile von teilentgeltlichen Erwerben gilt folgender **Stufentarif**

- 0,5% für die ersten 250.000 € des Grundstückswertes,
- 2% für die nächsten 150.000 € des Grundstückswertes,
- 3,5% für den darüber hinaus gehenden Teil des Grundstückswertes.

Klienteninformation

Um **Gestaltungsspielräume** im Sinne einer Ausnutzung des Stufentarifs durch **Aufspaltung** eines Erwerbsvorgangs auf mehrere Vorgänge zu **verhindern**, ist eine **Zusammenrechnung** der einzelnen Erwerbe zwischen **identen** Personen innerhalb eines **fünfjährigen Zusammenrechnungszeitraums** für die Ermittlung des Stufentarifs vorgesehen. Es muss auch dann zusammengerechnet werden, wenn eine wirtschaftliche Einheit durch **zwei oder mehrere Erwerbsvorgänge** innerhalb der Fünfjahresfrist an dieselbe Person übertragen wird. Beispielsweise ist daher die **Übertragung** eines Grundstücks **von den Eltern an ihr Kind** nicht in zwei Erwerbsvorgänge aufzuspalten, sondern als **ein Erwerbsvorgang** höher zu besteuern.

Erfreulicherweise kommt es durch die Steuerreform 2015/2016 auch zu Verbesserungen. Bei **unentgeltlichen** bzw. entsprechend teilentgeltlichen Erwerben von **betrieblichen Grundstücken** (der Anteil am Betrieb oder an der Mitunternehmerschaft muss zumindest 25% ausmachen) kann der **Betriebsübertragungsfreibetrag** genutzt werden – dieser wurde von 365.000 € sogar **auf 900.000 € erhöht**. Bei der Übertragung unter Lebenden ist der Freibetrag an die Bedingung geknüpft, dass der Übergeber das **55. Lebensjahr vollendet** hat oder entsprechend körperlich bedingte Funktionseinschränkungen nachgewiesen werden können. Der **Freibetrag kürzt den Grundstückswert** für den unentgeltlichen Teil, auf den dann der Stufentarif angewendet wird. Bei **teilentgeltlichen** Übertragungen ist auch der **Freibetrag zu aliquotieren**. Bedeutend ist ebenso, dass die **Steuerbelastung** aus dem **Stufentarif** für den unentgeltlichen Teil mit **0,5% vom Grundstückswert** (vor Abzug des Freibetrags) **gedeckt** ist.

Nicht nur die direkte Übertragung von Grundstücken kann GrESt auslösen, sondern auch die **Vereinigung bzw. Übertragung aller Anteile an grundstücksbesitzenden Kapitalgesellschaften** und auch Personengesellschaften. Um in der Vergangenheit beliebten Konstruktionen, bei denen ein **Zwerganteil** durch einen **Treuhänder** gehalten wurde, einen Riegel vorzuschieben, soll zukünftig schon die **Übertragung bzw. Vereinigung von zumindest 95%** der Anteile **GrESt** auslösen (auch wenn mindestens 95% der Anteile von einer Unternehmensgruppe gehalten werden). Außerdem werden treuhändig gehaltene Anteile explizit dem Treugeber zugerechnet. Bei **Personengesellschaften** kann bereits die **Änderung der Gesellschafterstruktur** (von zumindest 95%) innerhalb von **fünf Jahren** die GrESt auslösen.

> Splitter

Schenkungsmeldungen

Wird eine Immobilie unter Zurückbehaltung des Wohnrechtes geschenkt, hat keine Schenkungsmeldung für das Wohnrecht zu erfolgen. Wird das Wohnrecht einem Dritten unentgeltlich weiter übertragen, ist eine Schenkungsmeldung zu erstatten, wenn die Freigrenzen überschritten werden.

Wird ein Geldbetrag zum Ankauf einer Immobilie geschenkt, liegt eine mittelbare Grundstücksschenkung vor, für die keine Schenkungsmeldung abzugeben ist. Kommt der Wohnungskauf nicht zustande und soll das Geld für einen späteren Kauf verwendet werden, ist nachträglich eine Schenkungsmeldung zu machen.

Jubiläumsgeldrückstellung: Achtung bei der Berechnung zum 31.12.2015

Bei der Berechnung der Jubiläumsgeldrückstellung werden künftige Ansprüche der Mitarbeiter auf Jubiläumsgeld inklusive Lohnnebenkosten abgegrenzt. Durch die Steuerreform 2015/2016 ist im Rahmen der Harmonisierung von Lohnsteuer und Sozialversicherung die SV-Befreiung für **Jubiläumsgeldzahlungen entfallen**. Diese unterliegen daher **ab 1. Jänner 2016 als Sonderzahlung der Sozialversicherung**. Daher sind für die Berechnung der Jubiläumsgeldrückstellung **jedenfalls bereits zum 31. Dezember 2015** zusätzlich **Dienstgeberbeiträge zur Sozialversicherung (ab 2016 einheitlich für Arbeiter und Angestellte: 20,98%)** sowie **Beiträge zur betrieblichen Vorsorgekasse** (sofern Mitarbeiter der Abfertigung Neu unterliegen) zu berücksichtigen. Während die Lohnnebenkosten (Dienstgeberbeitrag, Zuschlag zum DB, Kommunalsteuer und BVK-Beiträge) von rd 9,5% vom vollen Anspruchsbetrag zu ermitteln sind, sind die Dienstgeberbeiträge zur Sozialversicherung mit der Höchstbeitragsgrundlage für Sonderzahlungen von € 9.720,00 (voraussichtlicher Wert für 2016) gedeckelt.

Gemeinnützigkeitsgesetz 2015

Am 24.11.2015 hat das Bundesministerium für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft das Gemeinnützigkeitsgesetz 2015 als Regierungsvorlage dem Parlament zugeleitet. Aus steuerlicher Sicht betreffen die Änderungen ua eine Erweiterung bei der Abzugsfähigkeit von Spenden sowie eine Befreiung von der Grunderwerb- und Stiftungseingangsteuer. Die endgültige Gesetzwerdung bleibt abzuwarten. Das Inkrafttreten ist mit dem 1.1.2016 vorgesehen.

Klienteninformation

Steuerliche Zuschreibungspflicht für Wirtschaftsgüter ab 2016

Mit dem Rechnungslegungsänderungsgesetz 2014 (RÄG 2014) wurde die bisherige Regelung, wonach eine Zuschreibung dann unterbleiben konnte, wenn der jeweilige Wertansatz im Steuerrecht beibehalten werden durfte, gestrichen. Diese Regelung ist – wie die sonstigen Bestimmungen des RÄG – für Wirtschaftsjahre, die ab 1.1.2016 beginnen, anzuwenden.

Dieses **Zuschreibungsgebot** ist auch für **steuerliche Zwecke maßgebend**. Unterlassene Zuschreibungen sind daher in Geschäftsjahren ab 1.1.2016 nachzuholen. Der **nachgeholt** **Zuschreibungsbeitrag** kann auf Antrag einer steuerlichen **Zuschreibungsrücklage** zugeführt werden, die spätestens bei Ausscheiden des Wirtschaftsgutes mit steuerlicher Wirkung gewinnerhöhend aufzulösen ist. Aus praktischer Sicht ist es daher von großer Bedeutung, rechtzeitig festzustellen, wie hoch der Betrag an unterlassener Zuschreibung ist. Tritt nämlich die Wertberichtigung erst in einem Geschäftsjahr ab dem 1.1.2016 ein, wäre der Zuschreibungsbetrag sofort voll steuerpflichtig. Da nach alter Rechtslage (vor RÄG 2014) im Anhang der Betrag der aus steuerrechtlichen Gründen unterlassenen Zuschreibung anzugeben ist, ist dieser Position beim letzten Jahresabschluss, auf den das RÄG noch nicht anzuwenden ist (im Normalfall der 31.12.2015), große Aufmerksamkeit zu schenken.

KESt-Probleme bei Ausschüttungen aus DEUTSCHLAND

Ausschüttungen von deutschen Kapitalgesellschaften nach Österreich führen aufgrund der deutschen Rechtslage häufig zu Doppelbesteuerungsproblemen.

Gemäß der deutschen Rechtslage (§§ 50d und 43b dEStG) können Ausschüttungen deutscher Kapitalgesellschaften an ausländische Gesellschaften bei Erfüllung aller (strengen) Voraussetzungen entweder direkt an der Quelle vom Steuerabzug entlastet werden oder eine Rückerstattung der einbehaltenen deutschen KESt beantragen. Die dividendenempfangende ausländische Gesellschaft (unmittelbare Gesellschafterin) hat jedoch **keinen Anspruch auf vollständige oder teilweise Entlastung bzw. Erstattung, soweit Personen an ihr beteiligt sind**, denen die Erstattung oder Freistellung nicht zustünde, wenn sie die Einkünfte unmittelbar erzielten, und die von der ausländischen Gesellschaft im betreffenden Wirtschaftsjahr erzielten **Bruttoerträge nicht aus eigener Wirtschaftstätigkeit** stammen sowie in

Bezug auf diese Erträge für die **Einschaltung** der ausländischen Gesellschaft wirtschaftliche oder sonst **beachtliche Gründe fehlen** oder die ausländische Gesellschaft nicht mit einem für ihren Geschäftszweck angemessen eingerichteten **Geschäftsbetrieb** am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt (zB bloße Vermögensverwaltung bzw. reine Finanz- oder Zwischenholdings).

Die KESt-Besteuerung nach innerstaatlichem deutschem Steuerrecht ist im ersten Schritt auch dann zulässig, wenn aufgrund der **EU-Mutter-Tochter-Richtlinie** oder nach einem **Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)** grds nicht oder nur mit einem niedrigeren KESt-Satz besteuert werden dürfte. Die deutsche Finanzverwaltung geht von einer Vorrangigkeit ihrer spezielleren innerstaatlichen Vorschriften aus, in der Fachwelt wird jedoch die Unionskonformität durchaus bezweifelt.

Im Hinblick darauf, dass Deutschland für die KESt-Frage auch auf die hinter der unmittelbar beteiligten Auslandsgesellschaft stehenden Personen abstellt (zB bloß mittelbar beteiligte natürliche Personen) kommt es häufig zu einem **Doppelbesteuerungsproblem** (internationaler Zurechnungskonflikt), zumal aus österreichischer Sicht eine KöSt-freie Ausschüttung aus einer internationalen Schachtelbeteiligung bzw. EU-Gesellschaft vorliegt und daher bei der österreichischen Muttergesellschaft **keine Anrechnung der deutschen KESt möglich** ist (§ 12 Abs 2 iVm § 10 Abs 1 KStG).

Steuerfreie Weihnachtsfreuden für Mitarbeiter

Alle Jahre wieder ... Wenngleich vieldiskutiert, so gibt es sie nach wie vor, die diversen Steuerbegünstigungen und Ausnahmen im Lohnsteuerrecht. Erfahren Sie hier, wie Sie Ihre Belegschaft durch steuerfreie Zuwendungen zum Jahresende noch motivieren und in vorweihnachtliche Freude versetzen können!

Der Steuergesetzgeber hat eine Reihe von Möglichkeiten geschaffen, die es Unternehmen erlauben, ihren Mitarbeitern neben steuerpflichtigem Arbeitslohn auch Vorteile zuzuwenden, für die keine Lohnabgaben abzuführen sind (**Steuerbefreiungen** gemäß § 3 EStG). Nachdem sich das Jahr zu Ende neigt und schon bald das Christkind vor der Türe steht, seien in diesem Zusammenhang speziell die **Begünstigungen für Betriebsveranstaltungen** und Geschenke in Erinnerung gerufen, die vor allem in dieser Jahreszeit der Belegschaft zugewendet werden können:

- Steuerfrei sind geldwerte Vorteile aus der Teilnahme an Betriebsveranstaltungen bis 365 EUR (zB **Weihnachtsfeiern**) und dabei empfangene

Klienteninformation

- Sachzuwendungen bis zu 186 EUR (zB **Weihnachtsgeschenke** in Form von Gutscheinen, Geschenkmünzen, Autobahnvignetten oä; nicht jedoch Bargeld).

Die Begünstigungen gelten **pro Mitarbeiter und Jahr**; sie sind daher gegebenenfalls auch auf mehrere Veranstaltungen in einem Kalenderjahr aufteilbar. **Es stehen aber alljährlich auch noch** weitere Steuerbegünstigungen für Mitarbeiter zur Verfügung:

- **Zukunftssicherungsmaßnahmen** bis zu 300 EUR jährlich pro Arbeitnehmer (zB Versicherungsschutz für Krankheit, Invalidität, Alter, Tod);
- Zuschüsse für die **Betreuung von Kindern** bis 1.000 EUR pro Jahr und Kind (Zuschüsse an begünstigte Kinderbetreuungseinrichtungen, für Kinder vor Vollendung des 10. Lebensjahres)
- **Freie Mahlzeiten** am Arbeitsplatz oder Essensgutscheine zur Konsumation in nahe gelegenen Gaststätten bis 4,40 EUR pro Arbeitstag; dabei ist jedoch zu beachten, dass die Begünstigung für arbeitsfreie Tage (Urlaub, etc.) nicht gilt.

Gemeinsame Voraussetzung für all **diese Begünstigungen ist, dass der Arbeitgeber die Vorteile grundsätzlich** allen Arbeitnehmern oder nach sachlichen (betriebsbezogenen) Kriterien abgegrenzten **Arbeitnehmergruppen** gewähren muss (zB allen Angestellten, allen Außendienstmitarbeitern). Nicht erlaubt ist hingegen eine Differenzierung nach sozialen Merkmalen (zB nur Arbeitnehmer mit Kindern / mit bestimmtem Alter) oder nach der unternehmensrechtlichen Stellung (zB Geschäftsführer, Prokuristen).

Beim Arbeitgeber liegen abzugsfähige **Betriebsausgaben** vor, bei den Arbeitnehmern ist für diese Vorteile aus dem Dienstverhältnis hingegen **keine Lohnsteuer** einzubehalten. Der Arbeitgeber hat für diese Sachzuwendungen auch **keine Lohnnebenabgaben** zu entrichten (Befreiung auch für DB/DZ und Kommunalsteuer). Die steuerbegünstigten Vorteilszuwendungen sind zudem auch vom sozialversicherungsrechtlichen Entgeltbegriff ausgenommen, sodass darauf auch **keine SV-Beiträge** anfallen.

Die oa Steuerbefreiungen und Begünstigungen für Mitarbeiter sind gegenüber dem Vorjahr unverändert. Mit dem **Steuerreformgesetz 2015/2016** (darüber haben wir Sie bereits mehrfach informiert) wurden einerseits diverse **Änderungen** im Bereich der Einkommensteuer und andererseits Angleichungen zwischen Steuer- und Sozialversicherungsrecht vorgenommen, die jedoch erst ab **1.1.2016** wirksam werden.

> Termin 31.12.2015

SVA: Überschreitungserklärung bis zum 31.12.2015 abgeben

Neue Selbständige sind in der Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft pflichtversichert, wenn ihre Einkünfte im Jahr 2015 € 4.871,76 bzw € 6.453,36 (ohne andere Einkünfte im selben Jahr) überschreiten. Die Überprüfung seitens des Sozialversicherungsträgers kann erst nach Übermittlung des Einkommensteuerbescheides erfolgen. Im Falle der Überschreitung der Grenzen, sind die Beiträge nachzuzahlen. Zusätzlich werden Strafzuschläge von 9,3% der nachzuzahlenden Beträge vorgeschrieben. Diese können vermieden werden, wenn das Überschreiten der Grenzen noch im Jahr 2015 gemeldet wird.

Übrigens: ab 2016 wird es dafür Erleichterungen geben. Zum einen entfällt die große Versicherungsgrenze und zum anderen wird kein Beitragszuschlag verhängt, wenn die Meldung innerhalb von 8 Wochen ab Ausstellung des maßgeblichen Einkommensteuerbescheides erfolgt.

Rückerstattung von Kranken-, Arbeitslosen- und Pensionsversicherungsbeiträgen **2012 bei Mehrfachversicherung**. Der Rückerstattungsantrag für die Pensionsversicherungsbeiträge ist an keine Frist gebunden und erfolgt ohne Antrag automatisch bei Pensionsantritt.

Arbeitnehmerveranlagung 2010

Wer zwecks Geltendmachung von Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnlichen Belastungen eine Arbeitnehmerveranlagung beantragen will, hat dafür fünf Jahre Zeit. Bis zum 31.12.2015 kann daher eine Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 noch eingereicht werden.

Ankauf von Wohnbauanleihen für optimale Ausnutzung des GFB 2015

Sollten Sie noch nicht ausreichend Investitionen getätigt haben, so ist es am einfachsten, die für den investitionsbedingten Gewinnfreibetrag (GFB) erforderliche Investitionsdeckung bei Gewinnen über € 30.000 durch den Kauf von **Wohnbauanleihen** zu erfüllen. Da es für Gewinne über € 580.000 gar keinen GFB mehr gibt, beträgt die maximale Investitionssumme € 41.450. **Bis zum Ultimo** sollten die Wohnbauanleihen **auf ihrem Depot verfügbar** sein!

Kontakt für weitere Informationen



Mag. Wolfgang Quirchmayr
 CPA, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
 Tel.: +43 (1) 712 41 14 17
 E-Mail: wolfgang.quirchmayr@roedl.com

Abläufe optimieren

„Wir setzen in der täglichen Arbeit auf bewährte Abläufe, die wir stets an neue Gegebenheiten anpassen. So schaffen wir das optimale Umfeld für unsere Mandanten.“

Rödl & Partner

„Routine gibt einem das Gefühl von Sicherheit. Man darf darüber aber nicht aus den Augen verlieren, dass bestimmte Situationen Änderungen der Abläufe verlangen.“

Castellers de Barcelona



Jeder Einzelne zählt – bei den Castellers und bei uns.

Menschentürme symbolisieren in einzigartiger Weise die Unternehmenskultur von Rödl & Partner. Sie verkörpern unsere Philosophie von Zusammenhalt, Gleichgewicht, Mut und Mannschaftsgeist. Sie veranschaulichen das Wachstum aus eigener Kraft, das Rödl & Partner zu dem gemacht hat, was es heute ist.

„Força, Equilibri, Valor i Seny“ (Kraft, Balance, Mut und Verstand) ist der katalanische Wahlspruch aller Castellers und beschreibt deren Grundwerte sehr pointiert. Das gefällt uns und entspricht unserer Mentalität. Deshalb ist Rödl & Partner eine Kooperation mit Repräsentanten dieser langen Tradition der Menschentürme, den Castellers de Barcelona, im Mai 2011 eingegangen. Der Verein aus Barcelona verkörpert neben vielen anderen dieses immaterielle Kulturerbe.

Impressum Klienteninformation, Ausgabe Dezember 2015

Herausgeber: **Rödl & Partner GmbH**
 Zaunergasse 4/4. Stock, 1030 Wien
 Tel.: + 43 (1) 712 41 14 17 | www.roedl.com

Verantwortlich für den Inhalt:

Mag. Wolfgang Quirchmayr –
[Wolfgang.quirchmayr@roedl.com](mailto:wolfgang.quirchmayr@roedl.com)
 Zaunergasse 4/4. Stock, 1030 Wien
 Tel.: + 43 (01) 712 41 14 17 | www.roedl.com

Dieser Newsletter ist ein unverbindliches Informationsangebot und dient allgemeinen Informationszwecken. Es handelt sich dabei weder um eine rechtliche, steuerrechtliche oder betriebswirtschaftliche Beratung, noch kann es eine individuelle Beratung ersetzen. Bei der Erstellung des Newsletters und der darin enthaltenen Informationen ist Rödl & Partner stets um größtmögliche Sorgfalt bemüht, jedoch haftet Rödl & Partner nicht für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Informationen. Die enthaltenen Informationen sind nicht auf einen speziellen Sachverhalt einer Einzelperson oder einer juristischen Person bezogen, daher sollte im konkreten Einzelfall stets fachlicher Rat eingeholt werden. Rödl & Partner übernimmt keine Verantwortung für Entscheidungen, die der Leser aufgrund dieses Newsletters trifft. Unsere Ansprechpartner stehen gerne für Sie zur Verfügung.

Der gesamte Inhalt des Newsletters und der fachlichen Informationen im Internet ist geistiges Eigentum von Rödl & Partner und steht unter Urheberrechtsschutz. Nutzer dürfen den Inhalt des Newsletters nur für den eigenen Bedarf laden, ausdrucken oder kopieren. Jegliche Veränderungen, Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe des Inhalts oder von Teilen hiervon, egal ob on- oder offline, bedürfen der vorherigen schriftlichen Genehmigung von Rödl & Partner.