

Kapitel 1

Für alle Steuerzahler

1001

1.1 Die Einkommensteuer für natürliche Personen

	KI 2018 Rz	KI 2019 Rz
1. Ermittlung des Einkommens		
1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 2 Abs 3 Z 1)		
2. Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 2 Abs 3 Z 2)		
3. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 2 Abs 3 Z 3)		
4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 2 Abs 3 Z 4)		
5. Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 2 Abs 3 Z 5)		
6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 2 Abs 3 Z 6)		
7. Sonstige Einkünfte (§ 2 Abs 3 Z 7)		
2. Sonderausgaben (§ 18 EStG)	6135 ff	6135 ff
3. Außergewöhnliche Belastungen (§ 34 EStG)	6146 ff	6146 ff
Außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt (taxativ)	6148	6148
Außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt (demonstrativ)	6147	6147

4. Berechnung der Einkommensteuer (§ 33 Abs 1 EStG)

Die Einkommensteuer beträgt jährlich bis zu einem Einkommen von € 11.000,-- € 0,--. Für Einkommensteile über € 90.000,-- beträgt der Steuersatz 50%. Ein neuer Höchststeuersatz, befristet bis 2020, von 55% wird mit steuerpflichtigen Einkommensteilen ab € 1.000.000,-- eingehoben. Bei einem Einkommen von mehr als € 11.000,-- ist die Einkommensteuer wie folgt zu berechnen:

Einkommen pa	Einkommensteuer	Grenzsteuersatz**
über € 11.000,-- bis € 18.000,--	$((\text{Einkommen} - 11.000) \times 1.750) : 7.000$	25%
über € 18.000,-- bis € 31.000,--	$((\text{Einkommen} - 18.000) \times 4.550) : 13.000 + 1.750$	35%
über € 31.000,-- bis € 60.000,--	$((\text{Einkommen} - 31.000) \times 12.180) : 29.000 + 6.300$	42%
über € 60.000,-- bis € 90.000,--	$((\text{Einkommen} - 60.000) \times 14.400) : 30.000 + 18.480$	48%
über € 90.000,-- bis € 1 Mio.	$((\text{Einkommen} - 90.000) \times 455.000) : 910.000 + 32.880$	50%
über € 1 Mio.*	$(\text{Einkommen} - 1.000.000) \times 0,55 + 487.880$	55%

* Befristet von 2016 bis (vorerst) 2020.

** Als Grenzsteuersatz wird jener Steuersatz verstanden, auf den zusätzliches Einkommen in der jeweiligen Tarifstufe anzuwenden ist.

1002

5. Absetzbeträge (§ 33 EStG)

Von der sich tarifmäßig ergebenden Steuer sind korrigierend die Steuerabsetzbeträge abzuziehen, die abhängig von den persönlichen Umständen des Steuerpflichtigen in Anspruch genommen werden können. Auch hier ergeben sich Änderungen, sowohl der Höhe als auch dem Inhalt nach. Der Arbeitnehmer-/Grenzgängerabsetzbetrag wird in den Verkehrsabsetzbetrag integriert.

Verkehrsabsetzbetrag und Pendlerausgleichsbetrag sind nur bis zu jenem Betrag in Abzug zu bringen, der sich aufgrund der eben dargestellten Berechnungsregeln ergibt. Der VAB beträgt seit 2016 € 400,--.

Kapitel 2

Für Arbeitnehmer und Lohnbüros

2001 2.1 Wichtige Gesetze und Verordnungen

- NEU**
- Sozialversicherungs-Organisationsgesetz SV-OG (BGBl I [100/2018](#) vom 22.12.2018)
 - Änderung der Sachbezugswertverordnung (BGBl II [237/2018](#) vom 6.9.2018)
 - Jahressteuergesetz 2018 (BGBl I [62/2018](#) vom 14.8.2018)
 - Arbeitsmarktpolitik-Finanzierungsgesetz (BGBl I [14/2018](#) vom 24.4.2018)
 - Pensionsanpassungsgesetz 2018 – PAG 2018 (BGBl I [151/2017](#) vom 10.11.2017)
 - WKG-Novelle 2017 (BGBl I [73/2017](#) vom 19.6.2017)

2.2 Einkommensteuer (Lohnsteuer)

2.2.1 Einkommensteuertarif ab 2016

2002 Seit 1.1.2016 gilt ein **neuer Einkommensteuertarif** (§ 33 Abs 1 EStG):

EINKOMMENSTEUERTARIF 2016	
für die ersten € 11.000,--	0%
für Einkommensteile über € 11.000,-- bis € 18.000,--	25%
für Einkommensteile über € 18.000,-- bis € 31.000,--	35%
für Einkommensteile über € 31.000,-- bis € 60.000,--	42%
für Einkommensteile über € 60.000,-- bis € 90.000,--	48%
für Einkommensteile über € 90.000,--	50%
Einkommen über € 1.000.000,-- (2016 bis 2020)	55%

Einkommensteuer einfach berechnen:

EINKOMMEN BIS	STEUERSATZ	EINKOMMEN	EINKOMMEN MAL STEUERSATZ ABZÜGLICH
11.000	0%	0 – 11.000	
18.000	25%	11.001 – 18.000	2.750
31.000	35%	18.001 – 31.000	4.550
60.000	42%	31.001 – 60.000	6.720
90.000	48%	60.001 – 90.000	10.320
1.000.000	50%	90.001 – 1 Mio	12.120
über 1 Mio	55%	Ab 1.000.001	62.120

2.2.2 Steuerfreie Einkünfte für Aushilfen

2003 Mit dem EU-AbgÄG 2016, BGBl I [77/2016](#) wurde in § 3 Abs 1 Z 11 EStG eine **Steuerfreiheit für Aushilfskräfte** im Zeitraum 2017 bis 2019 normiert:

- Es muss sich um ein **geringfügiges Beschäftigungsverhältnis** gem § 5 Abs 2 ASVG handeln. Damit kommen echte und freie Dienstverhältnisse im Sinne des ASVG in Betracht. Aus steuerlicher Sicht sind die Einkünfte der Aushilfskräfte daher als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit oder als Einkünfte aus Gewerbebetrieb bzw selbständiger Arbeit zu qualifizieren.
- Die Aushilfskraft steht **nicht bereits in einem Dienstverhältnis zum Arbeitgeber**.
- Die Aushilfskraft unterliegt daneben aufgrund **einer selbständigen oder unselbständigen Erwerbstätigkeit** einer Vollversicherung in der gesetzlichen Kranken-, Unfall- und Pensionsversicherung oder vergleichbaren gesetzlichen Regelungen.

2.3 Wichtiges zum Dienstgeberbeitrag (DB), Zuschlag zum DB (DZ) sowie zur Kommunalsteuer (KommSt)

2.3.1 Dienstgeberbeitrag (DB)

2014

Der **DB** beträgt auch 2019 **3,9%** (2017: 4,1%).

Ist die Bemessungsgrundlage in einem Kalendermonat nicht höher als € 1.460,--, verringert sie sich um € 1.095,--.

Der DB kann im Zusammenhang mit einer **Neugründung** gem § 2 NeuFöG innerhalb von 36 Monaten bis zu 12 Monate entfallen. Dies gilt nicht im Falle einer Betriebsübertragung gem § 5a NeuFöG. Seit 1.1.2004 werden Arbeitslöhne von Arbeitnehmern, die das 60. Lebensjahr vollendet haben, von der Beitragsgrundlage zur Entrichtung des DB ausgenommen. Die Befreiung gilt ab dem Monat, der dem Monat folgt, in dem der Arbeitnehmer das 60. Lebensjahr vollendet hat.

Die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag (und für den Zuschlag zum DB) und die geleisteten Beiträge sind **auch am Lohnzettel** anzugeben.

Die Bezüge von **wesentlich beteiligten Gesellschaftern** unterliegen der **DB-(DZ-)** und **Kommunalsteuerpflicht**, wobei die Befreiung für über 60-Jährige anwendbar ist. Eine allfällige verrechnete Umsatzsteuer zählt nicht zur DB-(DZ-)Bemessungsgrundlage.

2.3.2 Dienstgeberbeitrag, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ = KU II)

Beim **DZ** gelten neue Werte, sie wurden durchgehend um 0,02%-Punkte gesenkt:

2015

Burgenland	0,42%
Tirol	0,41%
Salzburg	0,40%
Kärnten	0,39%
NÖ, Wien	0,38%
Vorarlberg, Steiermark	0,37%
OÖ	0,34%

Hinsichtlich des NeuFöG gilt das unter DB Angeführte. Für Arbeitnehmer, die das 60. Lebensjahr vollendet haben, entfällt ab dem darauffolgenden Monat der DZ.

Neuregelung ab 2019:

NEU

Kammerumlage I (KU I)	bis 31.12.2018	ab 1.1.2019
Bemessungsgrundlage: Gesamtbetrag der Vorsteuern aus inländischen Leistungen zuzüglich EUST bei Importen bzw Erwerbsteuer bei ig Erwerben und Reverse Charge-Vorsteuern. Ab 2019 sind Vorsteuern aus Investitionen nicht mehr in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.	bis € 150.000,-- Umsatz: frei über € 150.000,--: 0,3%	bis € 150.000,-- Umsatz: frei über € 150.000,-- bis € 3 Mio: 0,29% über € 3 Mio bis € 32,5 Mio: 0,2755% über € 32,5 Mio: 0,2552%

2.3.3 Kommunalsteuer (KommSt)

Die Kommunalsteuer bleibt mit 3% unverändert. Übersteigt die BMG im Kalendermonat den Betrag von € 1.460,-- nicht, so verringert sich diese um € 1.095,--.

2016

Die Kommunalsteuererklärung hat die gesamte Bemessungsgrundlage aufgeteilt auf die beteiligten Gemeinden zu enthalten. Im Falle der Schließung der einzigen Betriebsstätte in einer Gemeinde ist zusätzlich binnen eines Monats ab Schließung eine Steuererklärung mit der Bemessungsgrundlage dieser Gemeinde an die betreffende Gemeinde zu übermitteln.

2043

2.8 Wichtige Werte aus der Sozialversicherung

NEU 2.8.1 Beitragssätze ab 1.1.2019

Bezeichnung (Angaben in %)	Arbeiter mit/ohne EFZ + gem § 1154b ABGB ¹⁾			Freie Dienstnehmer			Angestellte		
	ins- ge- sam	DN- Anteil	DG- Anteil	ins- ge- sam	DN- Anteil	DG- Anteil	ins- ge- sam	DN- Anteil	DG- Anteil
Krankenversicherung, § 51 ASVG	7,65	3,87	3,78	7,65	3,87	3,78	7,65	3,87	3,78
Unfallversicherung, § 51 ASVG	1,20	0,00	1,20	1,20	0,00	1,20	1,20	0,00	1,20
Pensionsversicherung, § 51 ASVG	22,80	10,25	12,55	22,80	10,25	12,55	22,80	10,25	12,55
Knappschaftliche Pensi- onsversicherung, § 51 ASVG	28,30	10,25	18,05	—	—	—	28,30	10,25	18,05
Arbeitslosenversiche- rung ²⁾	6,00	3,00	3,00	6,00	3,00	3,00	6,00	3,00	3,00
IESG-Zuschlag	0,35	0,00	0,35	0,35	0,00	0,35	0,35	0,00	0,35
Arbeiterkammerumlage ³⁾	0,50	0,50	0,00	0,50	0,50	0,00	0,50	0,50	0,00
Wohnbauförderungs- beitrag	1,00	0,50	0,50	—	—	—	1,00	0,50	0,50
Schlechtwetterentschädi- gungsbeitrag ⁴⁾	1,40	0,70	0,70	—	—	—	—	—	—
Nachtschwerarbeits- Beitrag ⁵⁾	3,40	0,00	3,40	—	—	—	3,40	0,00	3,40
Dienstgeberabgabe ⁵⁾	16,40	0,00	16,40	16,40	0,00	16,40	16,40	0,00	16,40
Beitrag für Versicherte in geringfügigen Beschäfti- gungsverhältnissen gem § 53a ASVG ⁶⁾	14,12	14,12	0,00	14,12	14,12	0,00	14,12	14,12	0,00
BV-Beiträge ⁷⁾	1,53	0,00	1,53	1,53	0,00	1,53	1,53	0,00	1,53
Sozial- und Weiterbil- dungsfonds-Beitrag (SO) ⁸⁾	0,35		0,35				0,35		0,35

¹⁾ Gilt für Arbeiter, die dem EFZG unterliegen, die nicht dem EFZG unterliegen und gem § 1154b ABGB.

²⁾ DN-Beitrag: bis inkl € 1.681,-- 0%, bis inkl € 1.834,-- 1%, bis inkl € 1.987,-- 2%, darüber 3%.

³⁾ bzw Landarbeiterkammerumlage.

⁴⁾ Nur für Arbeiter, für die die Schlechtwetterregelung im Baugewerbe gilt.

⁵⁾ Nur für Dienstnehmer, auf die das Nachtschwerarbeitsgesetz anzuwenden ist.

⁶⁾ Dienstnehmeranteil wird dem geringfügig Beschäftigten vom Krankenversicherungsträger vorgeschrieben, sofern die Summe seiner Erwerbseinkünfte aus mehreren ASVG-Beschäftigungsverhältnissen die Geringfügigkeitsgrenze übersteigt (Jahresbeitrag). Bei Dienstnehmern ist noch die AK-Umlage hinzuzurechnen.

⁷⁾ Gilt für Arbeitsverhältnisse, die auf einem privatrechtlichen Vertrag beruhen und nach dem 31.12.2002 begonnen haben. Ohne Beschränkung durch Höchstbeitragsgrundlage und Geringfügigkeitsgrenze.

⁸⁾ Für überlassene Arbeitnehmer ist dieser Beitrag bei Vorliegen der Voraussetzungen vom Überlasser nach § 22d AÜG zu entrichten, wobei die Geringfügigkeitsgrenze nicht gilt. Ab 1.4.2019 erhöht sich der Wert auf 0,5%.

© dbv-Verlag

NEU
ab 1.1.2019

Kapitel 3a

Änderungen in der Einkommensteuer

3.1 Einkommensteuergesetz (EStG 1988)

3.1.1 Änderungen der Gewinnermittlungsvorschriften (§§ 2, 4 – 14, 17 und §§ 108c – 124b EStG)

1. Abschaffung des Kinderfreibetrages (§ 2 Abs 2, § 106a und § 124b Z 335 EStG)

3101
ab 1.1.2019

Bei der Definition des Einkommens in § 2 EStG wird der Verweis auf den Kinderfreibetrag gem § 106a EStG gestrichen, da dieser durch die Einführung des als Absetzbetrag wirkenden Familienbonus Plus ab der Veranlagung 2019 abgeschafft wird.

ab 1.1.2016
bzw 1.1.2017

2. Wechselwirkung Deckelung Spenden und Zuwendungen an Stiftungen (§ 4a Abs 1, § 4b Abs 1 Z 5, § 4c Abs 1 Z 2, § 124b Z 328 und Z 329 EStG)

Die §§ 4a, 4b und 4c EStG stellen bis dato in Bezug auf den absetzbaren Höchstbetrag auf „10% des Gewinnes vor Berücksichtigung eines Gewinnfreibetrages“ ab. Diese Bestimmungen führten bisher bei der Berechnung der Deckelung bei einer Kombination von Spenden und Stiftungszuwendungen zu Anwendungsproblemen, weil dann zwischen den verschiedenen Kategorien wechselseitige Abhängigkeiten bestanden. Rückwirkend ab 1.1.2016 werden durch die Neuformulierung für die Ermittlung des Höchstbetrages bei jeder Kategorie die Zuwendungen der jeweils anderen Kategorien ausgeblendet.

3. Entfall der Beziehung des Rates für Forschung und Technologieentwicklung für die Beurteilung des Vorliegens einer Forschungstätigkeit (§ 4a Abs 9 EStG)

3102
ab 15.8.2018

Da die in § 4a Abs 9 EStG geregelte Verordnungsermächtigung hinsichtlich des Umfangs und der Durchführung der Tätigkeit des Forschungsbeirates bis dato nicht erlassen wurde, entfällt künftig die Beziehung des Rates für Forschung und Technologieentwicklung.

4. Neuregelung der Wegzugsbesteuerung (§ 6 Z 6 und 124b Z 330 EStG)

ab 1.1.2019

Der Ratenzahlungszeitraum bei der Wegzugsbesteuerung für Anlagevermögen wird von 7 auf 5 Jahre verkürzt. Bei Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens bleibt hingegen der zweijährige Ratenzahlungszeitraum bestehen. Die Fälligkeit ab der zweiten Jahresrate wird jeweils auf den 30. Juni (statt bisher 30. September) vorgezogen. Zu einer sofortigen Fälligkeit offener Raten führen künftig folgende Tatbestandselemente:

- Verlegung des Sitzes oder Ortes der Geschäftsleitung einer Körperschaft außerhalb der EU bzw des EWR;
- Anmeldung der Insolvenz oder die Abwicklung des Steuerpflichtigen sowie
- Zahlungsverzug des Steuerpflichtigen: wenn eine Rate binnen zwölf Monaten (anstelle drei Monaten) ab Fälligkeit nicht in voller Höhe entrichtet wird.

Führen Umgründungen zu einem steuerlichen Wegzug, sind die Neuerungen dann anwendbar, wenn der Stichtag nach dem 31.12.2018 liegt.

5. Pauschalierte Werbungskosten für Vertreter sind um Kostenersätze zu kürzen (VO vom 16.4.2018, BGBl II 68/2018 zu § 17 Abs 6 EStG)

ab VA 2018

Aufgrund der VfGH-Entscheidung vom 26.2.2018, V 45/2017-6 wurde die VO über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten geändert. Ab der Veranlagung 2018 müssen Vertreter bei der Ermittlung des 5%igen Werbungskostenpauschales Kostenersätze des Dienstgebers (wie insbesondere Reisespesen und Diäten) vom Werbungskostenpauschale abziehen.

6. Führung einer E/A-Rechnung schließt Branchenpauschalierung nicht aus (VO vom 27.4.2018, BGBl II 81/2018 zu § 17 Abs 4 EStG)

ab 1.1.2018

Ein unterjähriges Aufbuchen als Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ist für die Frage der Zulässigkeit der Pauschalierung unschädlich. Am Jahresende besteht die Möglichkeit, die Gewinnermittlung gem

Kapitel 3b

Änderungen in der Umsatzsteuer

3.2 Umsatzsteuergesetz (UStG 1994)

3.2.1 Gesetzliche Änderungen

3.2.1.1 Jahressteuergesetz 2018

1. Umsätze von privaten Schulen (§ 6 Abs 1 Z 11 lit a UStG)

Der Tatbestand der „vergleichbaren Tätigkeit“ wird durch den Begriff der „vergleichbaren Zielsetzung“ ersetzt und damit an das Unionsrecht angepasst. Tätigkeiten von Privatschulen sind demnach auch dann steuerfrei, wenn eine mit vergleichbarer Zielsetzung vorliegt. Der Bundesfinanzminister kann im Verordnungsweg festsetzen, wann eine vergleichbare Zielsetzung vorliegt (*siehe Rz 3204*). Die Regelung tritt mit dem 1.1.2019 in Kraft.

3201

2. Vorsteuerabzug bei Reisekosten (§ 13 Abs 1 UStG)

Unternehmern steht seit dem 1.11.2018 aufgrund der Steuersenkung für Beherbergungsleistungen von 13% auf 10% der Vorsteuerabzug aus Nächtigungspauschalen nur mehr in Höhe von 10% zu. Der Vorsteuerabzug beträgt somit € 1,36, also 10% aus der Pauschale von € 15,--.

3. Ist-Besteuerung (§ 17 Abs 1 Z 1 UStG)

Durch die Neuregelung ist die Ist-Besteuerung ab dem 1.1.2019 auf alle freiberuflichen Unternehmer unabhängig von der Rechtsform anzuwenden.

4. Margenbesteuerung bei Reiseleistungen (§ 23 Abs 7 UStG)

Die Ausweitung der Margenbesteuerung für Reiseleistungen an unternehmerische Leistungsempfänger wird auf den 1.5.2020 verschoben. Zugleich entfällt die Möglichkeit der pauschalen Margenermittlung für sämtliche Reiseleistungen innerhalb eines Zeitraumes ab dem 1.5.2020.

3202

5. Mini-One-Stop-Shop (MOSS) (§ 25a Abs 1 UStG)

Zukünftig können auch Unternehmer, die zur umsatzsteuerlichen Registrierung im Gemeinschaftsgebiet verpflichtet sind, das Mini-One-Stop-Shop Verfahren in Anspruch nehmen. Die Regelung tritt mit dem 1.1.2019 in Kraft.

6. Überprüfung von Versandhandelsumsätzen (§ 27 Abs 5 UStG)

Dem Finanzamt wird seit 1.1.2018 die Überprüfung von Versandhandelsumsätzen durch Einsicht in Transportmittel oder Transportbehältnisse eingeräumt.

7. Wegfall des Steuerheftes für Warenhändler und -einkäufer (§ 27 Abs 5 UStG)

Die Pflicht zur Führung eines Steuerheftes für Warenhändler und -einkäufer entfällt aufgrund der allgemeinen Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht.

3203

8. Elektronisch erbrachte sonstige Leistungen (Art 3a Abs 5 UStG)

Mit der Neuregelung des § 25a Abs 1 und der Einführung des Art 3a Abs 5 UStG werden die unionsrechtlichen Vorgaben der Richtlinie EU/2017/2455 umgesetzt. Mit Geltung vom 1.1.2019 wird für elektronische Dienstleistungen innerhalb der EU ein Schwellenwert iHv € 10.000,-- netto eingeführt, wonach elektronische Dienstleistungen, die an Abnehmer in der EU erbracht werden, erst ab Erreichen der Schwelle nach Art 3a Abs 5 UStG im Bestimmungsland steuerbar werden. Auf die Anwendung der Regelung kann mit einer Bindung von 2 Jahren verzichtet werden.

3.2.1.2 Bundesgesetz, mit dem das Umsatzsteuergesetz 1994 geändert wird

Mit dem BGBl I 12/2018 wurde der Steuersatz für Beherbergungs- und Campingleistungen sowie damit verbundenen Nebenleistungen, die nach dem 31.10.2018 durchgeführt werden, von 13% auf 10% gesenkt.

**Kapitel
3c****Änderungen in der Körperschaftsteuer****3.3 Körperschaftsteuergesetz****3.3.1 Änderungen des KStG**

Das Körperschaftsteuergesetz wurde im Jahr 2018 lediglich durch das Jahressteuergesetz 2018 (JStG 2018; BGBl I 62/2018) geändert. Der Gesetzgeber möchte damit dem Wunsch nachkommen, nur einmal pro Jahr steuerlich relevante Bestimmungen anzupassen.

3301

3.3.1.1 Jahressteuergesetz 2018 – JStG 2018

Die wesentliche Änderung des KStG beruht auf der Richtlinie (EU) 2016/1164 des Rates vom 12.7.2016 mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarktes (Anti Tax Avoidance Directive, ATAD).

3.3.1.2 JStG 2018 – Hinzurechnungsbesteuerung § 10a KStG

Bisher wurde ein „schädlicher“ Steuerwettbewerb durch Abzugsverbote von Betriebsausgaben gem § 12 Abs 1 Z 10 KStG sanktioniert, wenn der verbundene Empfänger niedrig besteuerte Zinsen und Lizenzen vereinnahmt, sowie durch den Wechsel von der Befreiungs- zur Anrechnungsmethode bei erhaltenen Dividenden. Nach der Neuregelung können Einkünfte der ausländischen Tochtergesellschaft direkt der österreichischen Muttergesellschaft zugerechnet und bei dieser besteuert werden. Ein tatsächlicher Zahlungsfluss ist nicht erforderlich. Im Ergebnis wird die ausländische Kapitalgesellschaft für ertragsteuerliche Zwecke wie eine transparente ausländische Personengesellschaft behandelt, deren Ergebnisse den inländischen Gesellschaftern automatisch zur Besteuerung im Inland zugerechnet werden. Die Hinzurechnung bezieht sich auf passive und niedrig besteuerte Einkünfte. Passive Einkünfte sind bspw Zinsen, Lizenzen, Dividenden oder sonstige Einkünfte aus Finanzanlagevermögen. Diese Passiveinkünfte müssen mehr als ein Drittel der gesamten Einkünfte betragen, um eine Zurechnung zu bewirken. Eine Niedrigbesteuerung liegt vor, wenn die tatsächliche Steuerbelastung im Ausland nicht mehr als 12,5% beträgt. Die österreichische Körperschaft muss selbst oder zusammen mit verbundenen Unternehmen unmittelbar oder mittelbar mehr als 50% der Stimmrechte oder des Kapitals halten. Die ausländische beherrschte Körperschaft darf weiters keine wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit bezogen auf Personal, Ausstattung, Vermögenswerte und Räumlichkeiten ausüben. Die Hinzurechnungsbesteuerung soll sinngemäß auch für ausländische Betriebsstätten gelten (dies ist bei der Anrechnungsmethode ohnehin Realität). Eine VO kann nähere Details zur Hinzurechnungsbesteuerung festlegen.

3302

3.3.1.3 JStG 2018 – Methodenwechsel (Anrechnungsmethode)

Korrespondierend mit der oa Neuregelung wird der Methodenwechsel (Anwendung der Anrechnungs- anstelle der Befreiungsmethode bei Inbound-Gewinnausschüttungen) ebenfalls im § 10a KStG geregelt, sodass die Hinzurechnungsbesteuerung und der Methodenwechsel an gemeinsame Definitionen der passiven Einkünfte und Niedrigbesteuerung anknüpfen. Der Methodenwechsel greift bei internationalen Schachtelbeteiligungen und qualifizierten Portfoliobeteiligungen ab 5%. Werden durch die Hinzurechnungsbesteuerung bereits in Österreich besteuerte Gewinne ausgeschüttet, unterbleibt ein weiterer Methodenwechsel zur Vermeidung einer doppelten Besteuerung. Diese Gewinnausschüttungen bleiben steuerfrei. Ob die ausländische verbundene Körperschaft eine wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit ausübt, ist beim Methodenwechsel irrelevant. Die Neuregelungen treten mit 1.1.2019 in Kraft.

3303

3.3.1.4 JStG 2018 – Abzugsteuer bei Leitungsrechten auch für Körperschaften

Gemäß § 24 Abs 7 KStG gilt § 107 EStG hinsichtlich der Abzugsteuer für Leitungsrechte für Körperschaften im Sinne des § 1 Abs 2 und Abs 3 Z 1 KStG, wobei die Steuer 8,25% beträgt. Weiters haftet der Schuldner der Einkünfte für die Entrichtung der Abzugsteuer nicht, wenn eine Anmeldung und

Kapitel 3d

Übersicht Pauschalierungen für ESt + USt

3.4 Die Pauschalierung im Einkommen- und Umsatzsteuerrecht

3.4.1 Einleitung

Im ersten Teil dieses Kapitels wird ein Überblick über die Änderungen und Klarstellungen der unterschiedlichen Pauschalierungen gegeben. Anschließend erfolgt eine tabellarische Darstellung über die im Einkommen- und Umsatzsteuerrecht bestehenden unterschiedlichen Pauschalierungsmöglichkeiten. Nachfolgend wird die land- und forstwirtschaftliche Pauschalierungsverordnung, welche ab der Veranlagung 2015 zur Anwendung kommt, überblicksartig dargestellt. In einem ersten Schritt ist immer zu prüfen, ob die Pauschalierungsvoraussetzungen erfüllt werden. Werden die Anwendungsvoraussetzungen für mehrere Pauschalierungsverordnungen erfüllt, steht es dem Steuerpflichtigen grundsätzlich frei, von welcher Pauschalierung er Gebrauch macht. Es gilt in diesem Zusammenhang zu beachten, dass wenn in einem Betrieb sowohl die Voraussetzungen der Verordnung betreffend Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler als auch die Voraussetzungen der Verordnung betreffend Drogisten erfüllt werden, nur die Anwendung der Verordnung betreffend Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler in Betracht kommt.

3401

Bei den einkommensteuerlichen Pauschalierungen unterscheidet man, ob der Gewinn oder die Betriebsausgaben, bzw im außerbetrieblichen Bereich die Werbungskosten, pauschal ermittelt werden. Die entsprechenden Aufzeichnungsverpflichtungen sind zu beachten. Die einkommen- und umsatzsteuerliche Pauschalierung sind unabhängig voneinander anwendbar. Es gibt keine wechselseitigen Bindungen.

3402

Die umsatzsteuerliche Pauschalierung ermöglicht die pauschale Ermittlung der Vorsteuer und betrifft die für den jeweiligen Betrieb, bzw im außerbetrieblichen Bereich die für die jeweilige Einkunftsquelle, zu ermittelnden Vorsteuern. Der Steuerpflichtige kann das Pauschalierungswahlrecht für jeden Betrieb bzw jede Tätigkeit eigenständig ausüben.

Ein Großteil der Pauschalierungsbestimmungen wird im Verordnungswege (vgl *Übersichten Rz 3409 f*) bzw in Abschnitt 11 der EStR Rz [4100 ff](#) bzw LStR Rz [396 ff](#) sowie Abschnitt 14 der UStR Rz [2226 ff](#) detailliert erläutert.

Aufgrund der unübersichtlichen Darstellung in den verschiedensten Gesetzes-, Verordnungs- sowie Erlassregelungen werden die einzelnen Pauschalierungsmöglichkeiten im Werk *Höbaus/Meyerhofer, Pauschalierungen und ihre Anwendung im Steuerrecht*, dbv-Verlag, Graz 2015, systematisch dargestellt. Zur Gaststättenpauschalierung darf auf den Folder *Hubmann, Gastgewerbepauschalierung*, dbv-Verlag, Graz 2014, verwiesen werden. Zur Pauschalierung im Bereich der Land- und Forstwirtschaft wird auf das Werk, *Einkommen- und Umsatzsteuer in der Land- und Forstwirtschaft*, 2. Auflage, Nadja Hubmann, dbv-Verlag, Graz 2016, verwiesen.

3403

3.4.2 Neuerungen und Klarstellungen (ohne Änderungen in der Pauschalierung im Bereich der Land- und Forstwirtschaft, *siehe dazu Rz 3412 ff*)

Für Änderungen vor 2018 vergleiche das Werk *Binder ua, Steuerberaterinformation/Klienteninformation 2018*, dbv-Verlag, Graz 2018.

3404

1. Änderung der Pauschalierungsverordnung für nichtbuchführende Gewerbetreibende

Die PauschalierungsVO für nichtbuchführende Gewerbetreibende wurde 2018 mit dem BGBl II 81/2018 und dem BGBl II [215/2018](#) novelliert. Die Änderung trat mit 1.1.2018 in Kraft und ist auf alle zum Zeitpunkt der Kundmachung der VO noch nicht rechtskräftig veranlagten Fälle anzuwenden.

Durch die Novellierung mit BGBl II [81/2018](#) stellt die Führung einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung keinen Ausschlussgrund für die Pauschalierung mehr dar. Es wurde jedoch als Voraussetzung eine Umsatzgrenze von € 110.000,-- eingeführt. In dieser Fassung stellten die Berechnung der Um-

3.4.3 Tabellarische Übersicht der Pauschalierungsarten für die Einkommensteuer (Teil 1)

Einkommensteuer	Basispauschalierung	Nichtbuchführende Gewerbetreibende	Gaststättengewerbe	Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler	Drogisten	Handelsvertreter
Gesetz Verordnung Richtlinien	§ 17 Abs 1 – 3 EStG EStR Rz 4100 ff	§ 17 EStG VO vom 14.12.1989 BGBl II 55/1990 BGBl II 81/2018 BGBl II 215/2018	§ 17 Abs 4 u 5 EStG Gastgewerbepauschalierungsverordnung 2013 VO vom 21.12.2012 BGBl II 488/2012	§ 17 Abs 4 u 5 EStG VO vom 14.7.1999 BGBl II 228/1999 BGBl II 416/2001 BGBl II 633/2003 EStR Rz 4310 ff	§ 17 Abs 4 u 5 EStG VO vom 14.7.1999 BGBl II 229/1999, EStR Rz 4324 ff	§ 17 Abs 4 u 5 EStG VO vom 8.3.2000 BGBl II 95/2000 BGBl II 416/2001 BGBl II 635/2003 EStR Rz 4355 ff
Voraussetzungen	<ul style="list-style-type: none"> • Tätigkeit iSd § 22 und § 23 EStG • Vorjahresumsatz je Betrieb ≤ € 220.000,-- • keine Buchführungspflicht • keine freiwillige Buchführung 	<ul style="list-style-type: none"> • Gewerbetreibende, die einen Gewerbezweig lt VO ausüben • keine Buchführungspflicht • keine freiwillige Buchführung • Führung der gem § 2 der VO erforderlichen Aufzeichnungen 	<ul style="list-style-type: none"> • Umsatz iSd § 125 BAO ≤ € 255.000,-- (siehe dazu § 1 Abs 2 der VO und EStR Rz 4262) • keine Buchführungspflicht • keine freiwillige Buchführung • Gewerbeberechtigung für das Gastgewerbe (§ 111 der Gewerbeordnung 1994) 	<ul style="list-style-type: none"> • keine Buchführungspflicht • keine freiwillige Buchführung • Kriterien Lebensmittel-einzel- oder Gemischtwarenhändler lt VO werden erfüllt (Umsatzgrenzen hinsichtlich anderer Waren als Lebensmittel und be- und/oder verarbeiteter Lebensmittel; keinesfalls gastronomische Betriebe; Kleinhand- del) 	<ul style="list-style-type: none"> • keine Buchführungspflicht • keine freiwillige Buchführung • Vorliegen eines Drogeriebetriebes im Sinne der VO 	<ul style="list-style-type: none"> • Tätigkeit im Sinne des Handelsvertretergesetzes 1993 BGBl 88/1993
Bemessungsgrundlage	Umsätze nach § 125 Abs 1 BAO exkl USt zuzüglich sonstiger Betriebseinnahmen (Auflösung von Rücklagen, Versicherungsentschädigungen, Subventionen etc); Anmerkung: Reise- und Fahrtkosten sind herauszurechnen (siehe § 17 Abs 1 letzter Satz)	Umsätze nach § 125 Abs 1 BAO exkl USt	Umsätze nach § 125 Abs 1 BAO exkl USt	Umsätze nach § 125 Abs 1 BAO zzgl sonstiger Betriebseinnahmen inkl USt	Umsätze nach § 125 Abs 1 BAO exkl USt	Umsätze nach § 125 Abs 1 BAO exkl USt

NEU

Kapitel
3eÄnderungen zum
Umgründungssteuerrecht

3.5 Umgründungssteuergesetz

3.5.1 Änderungen des Umgründungssteuergesetzes und verwandter Gesetze

3501 1. Ausschüttungsfiktion (§ 3 Abs 1 Z 3 UmgrStG)

ab 15.8.2018

Aufgrund der Neuregelung der Hinzurechnungsbesteuerung in § 10a KStG idF JStG 2018 im Lichte der Anti Tax Avoidance Directive (ATAD) wird die Ausschüttungsfiktion des § 3 Abs 1 Z 3 UmgrStG nur noch bei Gewinnen von ausländischen Körperschaften aus Wirtschaftsjahren angewendet werden, die vor dem 1.1.2019 enden; dies gilt unabhängig vom Zeitpunkt der Verschmelzung. Für danach entstehende Gewinne kommen bereits die Regelungen des neuen § 10a KStG zur Anwendung.

2. Einbringung von Gebäuden ohne Grund & Boden mittels Baurecht (§ 16 Abs 5 UmgrStG)

ab 1.8.2018

Bei einem bebauten Grundstück kann der Grund und Boden gem § 16 Z 3 oder 4 UmgrStG zurückbehalten werden, indem nur das Gebäude im Wege eines Baurechtes im Sinne des Baurechtsgesetzes auf die übernehmende Körperschaft übertragen wird. Dabei gilt die Übertragung des Gebäudes als im Zuge der Einbringung verwirklicht, wenn Baurechtsvertrag und Einbringungsvertrag aufeinander Bezug nehmen und das Gesuch auf Einverleibung des Baurechts im Rückwirkungszeitraum gestellt wird; das Baurecht muss in weiterer Folge tatsächlich eingetragen werden. Da die bisherige Verwaltungspraxis nach der VwGH-Rechtsprechung (Erkenntnis vom 1.7.2017, [Ro 2015/15/0034-6](#)) nicht aufrechterhalten werden kann, erfolgt im Sinne der Rechtssicherheit eine ausdrückliche gesetzliche Regelung. Findet nach Abschluss des Einbringungsvertrages keine Eintragung des Baurechts statt, ist die steuerliche Trennung von Grund und Boden von Betriebsgebäuden nicht wirksam. Dies wird meist dazu führen, dass Grund und Boden samt Gebäude im Vermögen des Einbringenden zurückbleiben, wobei die konkreten Konsequenzen jedoch von der vertraglichen Ausgestaltung im Einzelfall abhängen.

3502 3. Verlängerung der Steuerspaltung (3. Teil Z 6 lit h UmgrStG)

ab 15.8.2018

Die Anwendbarkeit der für die Praxis bedeutsamen Steuerspaltung wird um weitere fünf Jahre verlängert. Diese Verlängerung erfolgt lückenlos, sodass auch Spaltungen mit einem Stichtag ab dem 31.12.2017 rückwirkend mitumfasst sind.

ab 1.1.2019 4. Entstrickungsbesteuerung und Umgründungen (3. Teil Z 31 UmgrStG)

Führen Umgründungen zu einem steuerlichen Wegzug im Sinne des § 6 Z 6 EStG, sind die Neuerungen des § 6 Z 6 EStG dann anwendbar, wenn der Stichtag nach dem 31.12.2018 liegt.

3.5.2 Wichtige Änderungen in den Umgründungssteuerrichtlinien 2002

3503 Im Rahmen der laufenden Wartung der Umgründungssteuerrichtlinien (UmgrStR) wurden das Jahressteuergesetzes 2018, BGBl I [62/2018](#), sowie die aktuelle Judikatur der Höchstgerichte eingearbeitet. Der Wartungserlass 2018 wurde am 17.9.2018 vom BMF veröffentlicht (BMF Erlass des BMF vom 17.9.2018, [BMF-010200/0029-IV/6/2018](#)) und umfasst folgende wichtige Änderungen:

1. Änderungen beim Ratenzahlungskonzept (UmgrStR [Rz 44a](#))

Bei Umgründungen mit Stichtag nach dem 31.12.2018 kann die Steuerschuld für das Anlagevermögen nach § 6 Z 6 lit d EStG idF JStG 2018 auf fünf (bisher sieben) Jahre verteilt entrichtet werden. Für Umgründungen mit einem Stichtag nach dem 31.12.2018 führen zudem folgende Umstände zu einer vorzeitigen Fälligestellung der offenen Raten (§ 6 Z 6 lit d EStG idF JStG 2018):

- Verlegung des Ortes der Geschäftsleitung der die Raten schuldenden Körperschaft in einen Staat außerhalb der EU/des EWR;
- Anmeldung der Insolvenz des die Raten schuldenden Steuerpflichtigen oder dessen Abwicklung;
- Nichtentrichtung einer Rate binnen zwölf Monaten ab Eintritt der Fälligkeit oder die Entrichtung in zu geringer Höhe.

**Kapitel
3g****Abgabenordnung**

NEU

3.7 Änderungen im Abgabenverfahrensrecht im Jahr 2018**3.7.1 Änderungen der Bundesabgabenordnung**

Die Bundesabgabenordnung wurde im Jahr 2018 durch das Materien-Datenschutz-Anpassungsgesetz 2018 (BGBl I 32/2018) und das Jahressteuergesetz 2018 (JStG 2018, BGBl I 62/2018) sowie durch die Kundmachung des Bundeskanzlers betreffend Aufhebung des § 304 BAO mit Ablauf des 31. Dezember 2018 (BGBl I 3/2018) geändert. Ende Oktober 2018 wurde der Entwurf eines Sammelgesetzes Digitalisierung zur Begutachtung versandt. Der Gesetzgeber ist damit nicht gänzlich dem Wunsch nachgekommen, abgabenrelevante Gesetze nur einmal pro Jahr einer Anpassung zu unterziehen. Dieses Gesetz ist mit BGBl I 104/2018 kundgemacht worden.

3701

3.7.1.1 JStG 2018: Missbrauch neu definiert

Der Umfang der missbräuchlichen Gestaltungsmöglichkeiten wird von der Anwendung im Rahmen des ABGB auf das gesamte Privatrecht ausgeweitet (bspw auch auf das Gesellschaftsrecht). Darüber hinaus wird jedoch auch eine Definition von Missbrauch im Gesetz verankert: „Missbrauch liegt demnach vor, wenn eine rechtliche Gestaltung, die einen oder mehrere Schritte umfassen kann, oder eine Abfolge rechtlicher Gestaltungen im Hinblick auf die wirtschaftliche Zielsetzung unangemessen ist. Unangemessen sind solche Gestaltungen, die unter Außerachtlassung der damit verbundenen Steuerersparnis nicht mehr sinnvoll erscheinen, weil der wesentliche Zweck oder einer der wesentlichen Zwecke darin besteht, einen steuerlichen Vorteil zu erlangen, der dem Ziel oder Zweck des geltenden Steuerrechts zuwiderläuft. Bei Vorliegen von triftigen wirtschaftlichen Gründen, die die wirtschaftliche Realität widerspiegeln, liegt kein Missbrauch vor. Die Erläuterungen zum ME enthielten noch die Voraussetzung, dass die wirtschaftliche Zielsetzung ungewöhnlich und unangemessen sein muss; nach dem Gesetzeswortlaut in der beschlossenen Fassung reicht nunmehr Unangemessenheit.

3702

3.7.1.2 JStG 2018: Änderung bei der Gemeinnützigkeit

Die Gemeinnützigkeit ist vom Zweck der unmittelbaren Zweckförderung geprägt. Mit dem Gemeinnützigkeitsgesetz 2015 wurde jedoch mit § 40a BAO die Möglichkeit geschaffen, Mittel an andere begünstigte Rechtsträger weiter zu reichen oder Leistungen an andere begünstigte Rechtsträger zu erbringen, wobei eine gewisse Zwecküberschneidung vorliegen muss. Mit dem JStG 2018 ist eine Klarstellung erfolgt. Somit ist sowohl für die Mittelbeschaffungskörperschaft als auch für die Körperschaft, die Leistungen erbringt, eine Zweckverwirklichung/-überschneidung dann gegeben, wenn zumindest einer der von der empfangenden Körperschaft verfolgten Zwecke in einem der von der zuwendenden oder leistungserbringenden Körperschaft verfolgten Zwecke Deckung findet.

3703

3.7.1.3 JStG 2018: Lastschriftverkehr auch bei der Finanzverwaltung

Mit dem JStG 2018 wird die Möglichkeit des Lastschriftverkehrs bei der Finanzverwaltung ermöglicht. Bisher war dies bspw schon im Bereich der Gebietskrankenkassen und der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft gegeben. Details werden jedoch dem BMF im Verordnungswege überlassen. Ein Rechtsanspruch soll – so die ErlRV – nicht bestehen.

3.7.1.4 JStG 2018: Erweiterung des Anwendungsbereiches beim Auskunftsbeseid

Mit einer Änderung von § 118 BAO können im Rahmen von Auskunftsbeseiden auch Rechtsfragen in Zusammenhang mit Umgründungen, Unternehmensgruppen, dem internationalen Steuerrecht, dem Umsatzsteuerrecht und dem Vorliegen von Missbrauch gem § 22 BAO geklärt werden. Der Beseid ist tunlichst innerhalb von zwei Monaten nach der Antragstellung zu erlassen. Bisher war in § 118 Abs 2 BAO explizit geregelt, dass Fragestellungen iZm Verrechnungspreisen beaus-

3704

Kapitel 4

Für Kapitalanleger und Sparer

4.1 Besteuerung von Kapitalvermögen im Privatvermögen

4001 Einkünfte aus Kapitalvermögen sind gem § 27 EStG Einkünfte aus der Überlassung von Kapital (im wesentlichen Zinsen und Dividenden), aus realisierten Wertsteigerungen (dh Veräußerungsgewinne) und aus Derivaten.

4.1.1 Einkünfte aus der Überlassung von Kapital (Zinsen, Dividenden)

Zinsen und Dividenden aus Kapitalvermögen, das von einer natürlichen Person gehalten wird, unterliegen seit 1.1.2016 der Kapitalertragsteuer (KESt) iHv 27,5% (davor 25%). Lediglich Zinserträge aus Geldeinlagen und nicht verbrieften sonstigen Forderungen bei Kreditinstituten werden weiterhin mit 25% KESt besteuert. Bei Dividenden aus österreichischen Aktien wird die KESt von der österreichischen ausschüttenden Gesellschaft einbehalten. Die KESt auf ausländische Dividenden und auf Zinserträge behält die österreichische depotführende Bank ein. Bei einer natürlichen Person ist – unabhängig davon, ob das Kapitalvermögen im Privat- oder Betriebsvermögen gehalten wird – die Einkommensteuer grundsätzlich mit dem KESt-Abzug abgegolten (Endbesteuerung). Wird Kapitalvermögen auf einem ausländischen Depot gehalten, so sind ausländische Dividenden und Zinsen aus diesem Kapitalvermögen zu veranlagen und mit dem besonderen Steuersatz von 27,5% bzw 25% zu versteuern.

4.1.2 Realisierte Wertsteigerungen und Einkünfte aus Derivaten

4002 Mit dem Budgetbegleitgesetz 2011 (BBG 2011) wurde die Besteuerung von Kapitalvermögen umfangreich reformiert. Kernstück des BBG 2011 ist die sogenannte „Vermögenszuwachsbesteuerung“, dh die Neuregelung der Besteuerung von Gewinnen aus der Veräußerung von Kapitalvermögen und der Besteuerung von Einkünften aus Derivaten.

Gewinne aus der Veräußerung von Kapitalvermögen, das im Privatvermögen einer natürlichen Person gehalten wird, waren nach der Rechtslage vor dem BBG 2011 nur unter bestimmten Voraussetzungen steuerpflichtig. ZB dann, wenn Kapitalvermögen innerhalb eines Jahres nach Anschaffung veräußert wurde (Spekulationsgeschäft gem § 30 EStG idF vor dem [BGBl 111/2010](#) – der Spekulationsgewinn unterlag dem vollen Einkommensteuersatz) oder wenn Gewinne aus der Veräußerung einer Beteiligung, bei der das Beteiligungsausmaß mindestens 1% betrug, realisiert wurden (wesentliche Beteiligung gem § 31 EStG idF vor dem [BGBl 111/2010](#) – der Gewinn unterlag dem halben Einkommensteuertarif).

Mit Einführung der Vermögenszuwachsbesteuerung wurden auch Gewinne aus der Veräußerung von Kapitalvermögen und Einkünfte aus Derivaten unter die Einkünfte aus Kapitalvermögen subsumiert und in das KESt-System miteinbezogen. Solche Gewinne und Einkünfte werden daher nunmehr unabhängig von der Behaltedauer mit 27,5% (seit 1. Jänner 2016, davor 25%) besteuert.

Von der Vermögenszuwachsbesteuerung sind nicht alle zukünftig realisierten Wertsteigerungen von Wertpapieren betroffen. Der Besteuerung mit 27,5% durch KESt-Abzug (bei Vorliegen eines Inlandsdepot) bzw durch Veranlagung (bei Vorliegen eines Auslandsdepot) unterliegen lediglich realisierte Wertsteigerungen

- aus nach dem 31.12.2010 entgeltlich erworbenen Anteilen an Körperschaften, Investmentfonds und Immobilienfonds ab Veräußerung nach dem 31.3.2012 und
- aus nach dem 31.3.2012 entgeltlich erworbenen Forderungswertpapieren und Einkünfte aus nach dem 31.3.2012 entgeltlich erworbenen Derivaten.

4003 Die inländischen Banken wären ursprünglich ab dem 1.10.2011 verpflichtet gewesen, KESt auf die realisierten Wertsteigerungen einzubehalten. Aufgrund einer Verfassungsgerichtshofsklage mehrerer österreichischer Banken wurde jedoch mit dem Abgabenänderungsgesetz 2011 die Abzugsverpflich-

Kapitel 5a Spezielle Berufsgruppen und deren beitragsrechtliche Beurteilung nach ASVG/GSVG/BSVG

5.1 GmbH-Gesellschafter(-Geschäftsführer)

5.1.1 Überblick

5001

In der folgenden Tabelle werden mögliche Varianten von Versicherungsverhältnissen für GmbH-Gesellschafter(-Geschäftsführer) (Gf) mit Konsequenzen hinsichtlich Kommunalsteuer (KommSt), Dienstgeberbeitrag (DB), Lohnsteuerabzug (L) bzw Einkommensteuerpflicht (E) dargestellt. Aufgrund der Judikatur des VwGH ist für Geschäftsführer mit einer Beteiligung über 25% grundsätzlich von einer DB- und Kommunalsteuerpflicht auszugehen.

Skala des Beteiligungsausmaßes	0%	> 0% bis ≤ 25%	> 25% bis < 50%	≥ 50% bis 100%
	keine Beteiligung	Beteiligung bis inkl 25%	Beteiligung über 25% bis kleiner als 50%	Beteiligung ab 50%
§ 4 Abs 2 ASVG echter Dienstnehmer	ja Dienstvertrag	ja Dienstvertrag (mit oder ohne Sperrminorität)	ja Dienstvertrag weisungsgebunden	nein nicht möglich wegen Beteiligungsausmaß
L(ohnsteuer) oder E(St)	L	L	E	
KommSt, DB, (DZ)	JA	JA	JA	
Umsatzsteuer	NEIN	NEIN	NEIN	
§ 4 Abs 4 ASVG freier Dienstnehmer	nein Freier Dienstvertrag gem § 4 Abs 4 ASVG ist laut E-MVB (004-ABC-G-003) für den über 25% Beteiligten ausgeschlossen. Für bis zu 25% Beteiligte wurde der freie Dienstvertrag zumindest nicht exekutiert. Vgl jedoch zB VwGH 19.10.2015, 2013/08/0185			nicht möglich wegen Beteiligungsausmaß – Freier Dienstvertrag gem § 4 Abs 4 ASVG ist ausgeschlossen (E-MVB 004-ABC-G-003)
§ 2 Abs 1 Z 3 GSVG „normale“ GSVG-Pflichtversicherung	nein da kein Gesellschafter	ja Freier Dienstvertrag bzw Werkvertrag ohne Merkmale eines steuerlichen DV bzw bloß organschaftliches Tätigwerden	ja Freier Dienstvertrag bzw Werkvertrag, nicht weisungsgebunden	
L(ohnsteuer) oder E(St)		E	E	
KommSt, DB, (DZ)		NEIN	JA	
Umsatzsteuer		JA/NEIN*)	JA/NEIN*)	
§ 2 Abs 1 Z 4 GSVG Neuer Selbständiger	ja Freier Dienstvertrag bzw Werkvertrag ohne Merkmale eines steuerlichen DV bzw bloß organschaftliches Tätigwerden	ja wenn Voraussetzung wie bei § 2 Abs 1 Z 3 GSVG, GmbH jedoch nicht kammerzugehörig	ja wenn Voraussetzung wie bei § 2 Abs 1 Z 3 GSVG, GmbH jedoch nicht kammerzugehörig	
L(ohnsteuer) oder E(St)	E	E	E	
KommSt, DB, (DZ)	NEIN	NEIN	JA	
Umsatzsteuer	JA	JA/NEIN*)	JA/NEIN*)	
Keine Versicherung	Eventuell, wenn Voraussetzungen des § 2 Abs 1 Z 4 GSVG und Altersausnahmegründe für Pensionsversicherung gegeben sind oder Versicherungsgrenzen unterschritten werden!			
*) Erlass des BMF 13.7.1981 iVm Erlass des BMF 28.5.1991 und UStR 2000 Rz 184				

**Kapitel
5b****Anmerkungen zum Thema
Fortbestehensprognose sowie Fortführungsannahme/Fortführungsprognose****5.2.1 Einleitung**

5101 Nachfolgend werden Grundsätze zum Thema Fortbestehensprognose und Fortführungsprognose, wie sie Judikatur und Lehre entwickelt hat, strukturiert und stichwortartig dargestellt.

Während sich die Fortführungsprognose mit dem Thema der allfälligen Buchwertfortführung bzw. Änderung der Bewertung – also Abgehen von der Buchwertfortführung – zu Liquidationswerten beschäftigt und im Zuge einer zweifelhaften Fortführungsannahme im Sinne des § 201 UGB wie auch des § 252 dHGB vorzunehmen ist, ist die Fortbestehensprognose jene Liquiditäts- und Ertragsplanungsrechnung, welche bei positiver, also mehr als 50%iger, Wahrscheinlichkeit trotz Vorliegens einer insolvenzrechtlichen Überschuldung die Insolvenzeröffnung vermeidet.

Zur Entwicklung der OGH Judikatur zur Fortbestehensprognose ist anzumerken, dass neben der Zahlungsfähigkeit auch die Lebensfähigkeit des Unternehmens mit überwiegender Wahrscheinlichkeit angenommen werden muss, wenn eine Fortbestehensprognose als positiv eingestuft werden soll. Hervorzuheben ist hier, dass neben der Zahlungsfähigkeit auch die Lebensfähigkeit gleichrangig gestellt ist. Das bedeutet, dass die rechnerische Überschuldung innerhalb des Fortbestehenszeitraumes beseitigt werden muss, wenn von einer positiven Fortbestehensprognose ausgegangen werden soll.

Auch das Thema der Unternehmensfortführung, welches gesetzlich sowohl im UGB als auch im dHGB nahezu ident geregelt ist, ist der Entwicklung durch Höchstgerichte – hier des BGH – unterworfen und geprägt. Auch dazu einige Anmerkungen, die vor allem für den erstellenden Wirtschaftstreuhänder von Bedeutung ist.

Die Gliederung ist stichwortbezogen aber ansonsten willkürlich gelegen.

5.2.2 OGH-Beschluss vom 19.2.2015, 6 Ob 19/15k

5102 4.1.

Nach mittlerweile ständiger Rechtsprechung ist bei einer Kapitalgesellschaft die rein rechnerische Überschuldungsprüfung durch eine Fortbestehensprognose zu ergänzen, in deren Rahmen mit Hilfe sorgfältiger Analysen von Verlustursachen, eines Finanzierungsplans sowie der Zukunftsaussichten der Gesellschaft die Wahrscheinlichkeit der künftigen Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft zu prüfen ist. Geplante Sanierungsmaßnahmen sind in diese Überlegungen einzubeziehen (RIS-Justiz RS0064962). Der Überschuldungstatbestand ist auf jene Fälle zu reduzieren, in denen die Lebensfähigkeit der Gesellschaft unter Bedachtnahme auf eingeleitete Sanierungsmaßnahmen nicht hinreichend, das heißt mit überwiegender Wahrscheinlichkeit gesichert ist, eine rechnerische Unterbilanz daher nicht durch eine geschätzte zukünftige positive Entwicklung ausgeglichen werden kann (RIS-Justiz RS0064962).

4.2.

*Der Fortbestehensprognose ist eine realistische Einschätzung der künftigen Erträge und Aufwendungen zu Grunde zu legen; aufgrund einer solchen realistischen Zukunftserwartung muss für eine positive Fortbestehensprognose (sic!) die **Zahlungsfähigkeit** und **Lebensfähigkeit** des Unternehmens mit zumindest überwiegender Wahrscheinlichkeit anzunehmen sein (SZ 2002/26).*

4.3.

Die Frage, ob die Voraussetzungen für eine positive Fortbestehensprognose erfüllt sind, kann regelmäßig nur aufgrund der besonderen Umstände des Einzelfalls beantwortet werden und stellt daher regelmäßig keine erhebliche Rechtsfrage dar.