

Kapitel 1	Für alle Steuerzahler
----------------------	------------------------------

1001

1.1 Die Einkommensteuer für natürliche Personen

	KI 2019 Rz	KI 2020 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
3. Außergewöhnliche Belastungen (§ 34 EStG)	6146 ff	6146
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 wurde in den Verkehrsabsetzbetrag integriert.

Kapitel 2 Für Arbeitnehmer und Lohnbüros

2001 2.1 Wichtige Gesetze und Verordnungen

- NEU**
- Änderung der Sachbezugswerteverordnung (BGBl II 314/2019 vom 31.10.2019 und BGBl II 70/2019 vom 12.3.2019)
 - Steuerreformgesetz 2020 (BGBl I 103/2019 vom 29.10.2019)
 - Bundesgesetz über die Prüfung lohnabhängiger Abgaben und Beiträge – PLABG (BGBl I 98/2018 vom 22.12.2018) und Änderung (BGBl I 104/2019 vom 29.10.2019)
 - Sozialversicherungs-Organisationsgesetz – SV-OG (BGBl I 100/2018 vom 22.12.2018)

2.2 Einkommensteuer (Lohnsteuer)

2.2.1 Einkommensteuertarif ab 2016

2002 Seit 1.1.2016 gilt folgender **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.

2050

2.9 Wichtige Werte aus der Sozialversicherung

NEU 2.9.1 Beitragssätze ab 1.1.2020

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	0,20	0,00	0,20	0,20	0,00	0,20	0,20	0,00	0,20
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⁾	3,80	0,00	3,80	—	—	—	3,80	0,00	3,80
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 € 1.733,-- 0%, bis inkl € 1.1891,-- 1%, bis inkl € 2.049,-- 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.

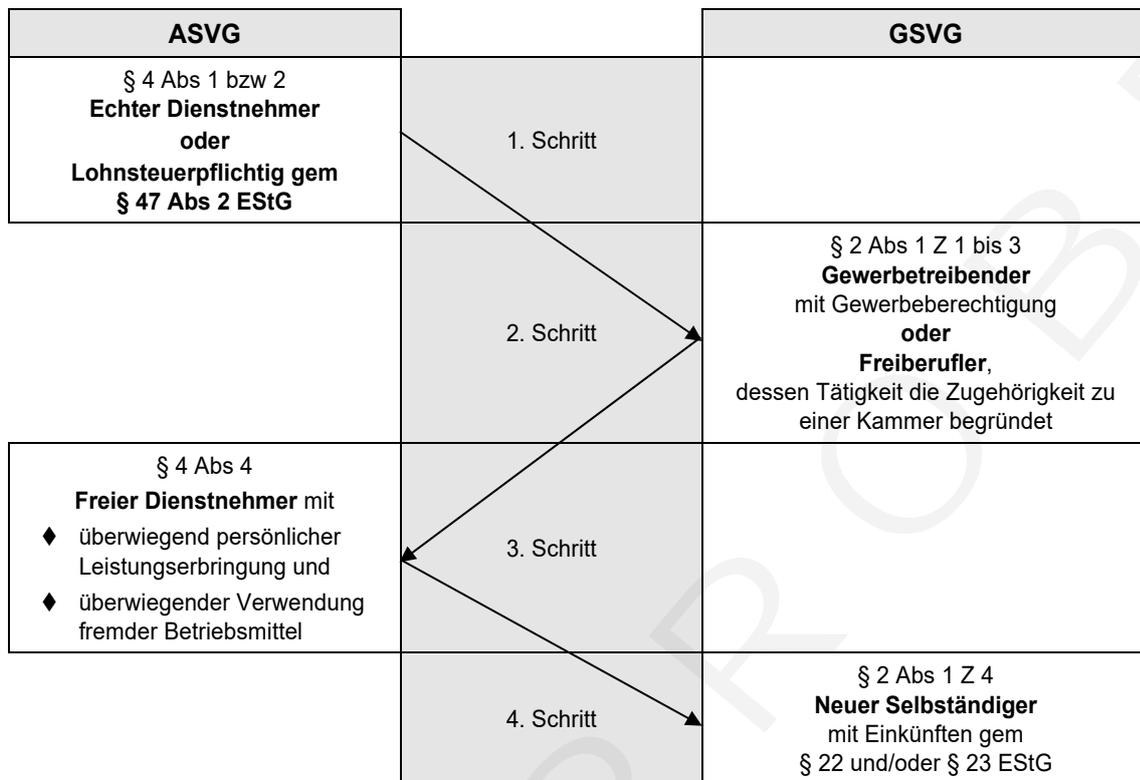
8) Für überlassene Arbeitnehmer ist dieser Beitrag bei Vorliegen der Voraussetzungen vom Überlasser nach § 22d AÜG zu entrichten, wobei die Geringfügigkeitsgrenze nicht gilt.

© dbv-Verlag

2.9.4 Prüfung der Versicherungspflicht mit dem „Zick-Zack-Kurs“

Bei der Beurteilung von Beschäftigungsverhältnissen hinsichtlich der sozialversicherungsrechtlichen Konsequenzen ist folgende Prüfungsreihenfolge einzuhalten:

2054



Bei jedem Beschäftigungsverhältnis ist zunächst immer das Vorliegen eines echten Dienstverhältnisses zu überprüfen, wobei nach § 47 Abs 2 EStG **Lohnsteuerpflichtige jedenfalls** auch als **Dienstnehmer** gelten. Ist dies nicht der Fall und liegt auch keine Pflichtversicherung nach GSVG als Kammerzugehöriger vor, ist das Bestehen eines freien Dienstvertrages zu untersuchen. Die Versicherung nach § 2 Abs 1 Z 4 GSVG versteht sich als „Auffangbecken“ für alle Beschäftigungsverhältnisse, die nicht von Schritt 1 – 3 umfasst sind. Gemäß den E-MVB 004-04-00-010 ist bei der Frage der Pflichtversicherung nach dem ASVG folgende Reihenfolge maßgebend:

1. Es ist zu prüfen, ob ein Dienstverhältnis im Sinne von § 4 Abs 2 erster Satz ASVG vorliegt.
2. Ist dies nicht der Fall, ist zu prüfen, ob die Dienstnehmereigenschaft im Sinne von § 4 Abs 2 zweiter Satz ASVG (steuerrechtliche Anknüpfung) gegeben ist.
3. Sollte auch diese Prüfung negativ ausfallen, wäre zu untersuchen, ob allenfalls die im § 4 Abs 4 ASVG unter lit a bis d angeführten gesetzlichen Ausnahmetatbestände zutreffen bzw die in Rede stehende Tätigkeit nicht aufgrund eines politischen Mandates, eines Gerichtsbeschlusses oder eines Hoheitsaktes bzw als Mitglied des Aufsichtsrats oder einer anderen Funktion ausgeübt wird.
4. Ist auch dies zu verneinen, wäre nunmehr der Sachverhalt an den Tatbestandsvoraussetzungen des § 4 Abs 4 ASVG zu prüfen.
5. Im Falle eines neuerlichen negativen Ergebnisses, wird eine Pflichtversicherung nach dem GSVG oder BSVG vorliegen.

NEU

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. Elektronische Übermittlung der Sozialversicherungsbeiträge an die Finanzverwaltung
(§ 4 Abs 4 Z 1c EStG)3101
ab 30.10.2019

Im Rahmen einer Verordnungsermächtigung wurde die Möglichkeit geschaffen, insbesondere Sozialversicherungsbeiträge für Zwecke der Steuerveranlagung elektronisch an die Finanzverwaltung zu übermitteln. Damit entfällt künftig die Notwendigkeit, Sozialversicherungsbeiträge bei der Steuererklärung beantragen zu müssen.

2. Zuschreibungsobergrenze nach Umgründungen (§ 6 Z 13 und § 124b Z 341 EStG)

für nach dem
30.4.2019
beschlossene
Umgründungen

Durch bestimmte Umgründungsvorgänge konnte man bisher verhindern, dass die in der Vergangenheit erfolgten Abschreibungen von Anlagegütern (insbesondere Beteiligungen) bei Wertaufholung wieder steuerpflichtig zugeschrieben werden müssen. Aufgrund der Rechtsprechung kommt es bei steuerneutralen Umgründungen unternehmensrechtlich stets zu einem Anschaffungsvorgang, sodass eine neue Anschaffungskostenobergrenze für die Zuschreibung gilt, die auch für das Steuerrecht maßgeblich ist. Um zu verhindern, dass Zuschreibungen gezielt durch Umgründungen vermieden werden, wurde nun der § 6 Z 13 EStG geändert, sodass bei Vorliegen einer entsprechenden Werterholung steuerlich stets eine Zuschreibung bis zu den ursprünglichen vor der Umgründung maßgeblichen Anschaffungskosten vorzunehmen ist.

3. Erhöhung des Grenzbetrages für geringwertige Wirtschaftsgüter
(§ 13 und § 124b Z 342 EStG)3102
für WJ ab
1.1.2020

Die Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter wird von € 400,-- auf € 800,-- angehoben. Die Erhöhung wirkt sich auch bei den Werbungskosten bei den Einkünften aus unselbständiger Tätigkeit aus (zB bei Arbeitsmittel wie Laptop uä).

4. Pauschalierung für Kleinunternehmer (§ 17 Abs 3a und § 124b Z 343 EStG)

ab VA 2020

Für Kleinunternehmer bis zu einem Jahresumsatz von € 35.000,-- netto gibt es ab der Veranlagung 2020 eine neue Pauschalierungsmöglichkeit. Damit soll zukünftig gewährleistet werden, dass von diesen Unternehmen weder eine Umsatzsteuer- noch eine vollständige Einkommensteuererklärung abgegeben werden muss. Die Pauschalierung steht Steuerpflichtigen offen, die Einkünfte aus selbständiger Arbeit oder gewerbliche Einkünfte erzielen (ausgenommen sind aber Gesellschafter-Geschäftsführer, Aufsichtsratsmitglieder und Stiftungsvorstände). Diese Kleinunternehmer können die Betriebsausgaben pauschal mit 45% bzw bei Dienstleistungsbetrieben mit 20% des Nettoumsatzes ansetzen. Daneben können nur mehr Sozialversicherungsbeiträge abgezogen werden. Der Gewinngrundfreibetrag steht ebenfalls zu. Eine einmalige Überschreitung der Umsatzgrenze bis höchstens € 40.000,-- ist unschädlich. Es besteht eine Verordnungsermächtigung, eine branchenbezogene Einordnung eines Betriebes als Dienstleistungsbetrieb vorzunehmen. Bei Inanspruchnahme der Pauschalierung besteht keine Verpflichtung zur Führung eines Wareneingangsbuches und einer Anlagenkartei. Bei einer Mitunternehmerschaft sind die Umsätze maßgeblich, die von der Mitunternehmerschaft insgesamt erzielt werden. Wird von der Ermittlung des Gewinnes unter Inanspruchnahme der Pauschalierung für Kleinunternehmer freiwillig auf eine andere Form der Gewinnermittlung übergegangen, ist eine erneute Ermittlung des Gewinnes unter Inanspruchnahme der Pauschalierung für Kleinunternehmer frühestens nach Ablauf von drei WJ zulässig.

Kapitel 3b

Änderungen in der Umsatzsteuer

3.2 Umsatzsteuergesetz (UStG 1994)

3.2.1 Gesetzliche Änderungen

3.2.1.1 Steuerreformgesetz 2020

1. Regelung von Reihengeschäften (§ 3 Abs 15 UStG)

Mit der Einführung des § 3 Abs 15 UStG wird Art 36a der Richtlinie 2006/112/EG idF Richtlinie (EU) 2018/1910 umgesetzt, wobei im Unterschied zum Unionsrecht auch Reihengeschäfte gesetzlich geregelt werden, bei denen die Beförderung oder Versendung entweder vom ersten Lieferanten oder letzten Erwerber durchgeführt bzw. beauftragt wird. Die neu eingeführte Regelung sieht nun explizit vor, welche Lieferung als bewegte Lieferung zu qualifizieren ist. Wird vom ersten Lieferanten befördert oder versendet, ist die erste Lieferung die bewegte Lieferung. Hingegen gilt die letzte Lieferung als die bewegte Lieferung, wenn der letzte Erwerber die Lieferung befördert oder versendet. Erfolgt die Beförderung oder Versendung durch einen Zwischenhändler und teilt er seinem Lieferer die UID-Nummer mit, die ihm vom Mitgliedstaat, aus dem die Gegenstände versandt oder befördert werden, erteilt wurde, gilt die Lieferung durch den Zwischenhändler als die bewegte Lieferung. Tritt der Zwischenhändler hingegen mit der UID-Nummer eines anderen Mitgliedstaates auf, gilt die Lieferung an den Zwischenhändler als die bewegte Lieferung (vgl UStR 2000, Rz 450, 474g neu bis 474j neu).

3201

2. Anhebung der Umsatzgrenze für die Anwendung der Kleinunternehmerregelung (§ 6 Abs 1 Z 27 und § 21 Abs 6 UStG)

Ab 1.1.2020 wird die Umsatzgrenze für Kleinunternehmer von € 30.000,- auf den unionsrechtlich zulässigen Höchstbetrag von € 35.000,- angehoben. Damit verbunden gilt auch die Verpflichtung zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuererklärungen erst ab dem erhöhten Schwellenwert von € 35.000,- (vgl auch Änderung der Verordnung betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen; vgl UStR 2000, Rz 794, 994 bis 1001, 1020 bis 1022, 2105, 2751, 2752, 2806, 2807).

3. Ermäßigter Steuersatz für elektronische Druckwerke (§ 10 Abs 2 Z 9 UStG)

Im Sinne des technologischen Fortschritts unterliegen zukünftig auch elektronische Druckwerke iSd Anlage I Z 33 (zB elektronische Bücher, Zeitungen etc) dem ermäßigten Steuersatz von 10%, wenn sie nicht vollständig oder im Wesentlichen aus Video- oder Musikinhalten bestehen bzw. Werbezwecken dienen. Maßgeblich ist, dass die elektronische Version die gleiche Funktion wie das physische Druckwerk iSd Anlage I Z 33 erfüllt. Die Regelung tritt mit 1.1.2020 in Kraft (vgl UStR 2000, Rz 1339 neu bis 1343 neu).

3202

4. Ausweitung des ermäßigten Steuersatzes auf alle Assistenzhunde (Z 1 der Anlage 1 zu § 10 Abs 2 UStG)

Der ermäßigte Steuersatz von 10% gilt ab 1.1.2020 für alle Assistenzhunde gem § 39a Bundesbehindertengesetz und nicht nur für ausgebildete Blindenführhunde, soweit sie ausschließlich dem persönlichen Gebrauch des Behinderten dienen.

5. Vorsteuerabzug für Krafträder mit einem CO₂-Emissionswert von null Gramm pro Kilometer (E-Bikes) (§ 12 Abs 2 Z 2a UStG)

Der Tatbestand des § 12 Abs 2 Z 2a wird dahingehend erweitert, dass auch Krafträder mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer ab 1.1.2020 zum Vorsteuerabzug berechtigt sind. Das betrifft zB Motorfahräder, Quads, Elektrofahrräder und Selbstbalance-Roller (vgl UStR 2000, Rz 1984).

3203

6. Übertragung land- und forstwirtschaftlicher Betriebe (§ 22 Abs 3 UStG)

Die ab 1.1.2020 geltende Neufassung des § 22 Abs 3 stellt nun iSd Art 19 der Richtlinie 2006/112/EG idgF explizit fest, dass die Übertragung von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben kein steuerbarer Umsatz ist (vgl UStR 2000, Rz 2876).

Kapitel 3c

Änderungen in der Körperschaftsteuer

3.3 Körperschaftsteuergesetz

3.3.1 Änderungen des KStG

Das Körperschaftsteuergesetz wurde im Jahr 2019 durch das Finanz-Organisationsreformgesetz (FORG; BGBl I 104/2019) und Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020, BGBl I 103/2019) geändert.

3301

3.3.1.1 StRefG 2020 – Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften

Die für die Steuerbegünstigung bei Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften einzuhaltenden Vorschriften werden verschärft, um den Anforderungen an zulässige Risikokapitalbeihilfen im Sinne der beihilferechtlichen EU-Vorgaben zu genügen. Unter anderem wird eine Mindestausschüttung vorgeschrieben: Die sich aus der Steuerfreiheit des Veräußerungsgewinns ergebende Steuerersparnis ist an die Anteilsinhaber der Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft verpflichtend auszuschütten. Es werden jährliche Offenlegungsvorschriften geschaffen, dh das die finanziellen Mittel erhaltende Unternehmen ist zu nennen, inklusive Form und Höhe der Investition etc.

3.3.1.2 StRefG 2020 – Zins- und Lizenzabzugsverbot bei verbundenen Körperschaften

Das KStG sieht ein Abzugsverbot von Aufwendungen für Zinsen oder Lizenzgebühren vor, wenn der Empfänger eine verbundene Körperschaft ist und die Einnahme mit weniger als 10% besteuert wird. Dadurch sollen bspw verzinste Darlehen von der Schwestergesellschaft aus einer Steueroase an eine österreichische GmbH/AG unattraktiver werden. Ergänzt wird nunmehr eine Regelung, die aufgrund der Hinzurechnungsbesteuerung des § 10a KStG erforderlich wird, um eine doppelte Sanktion – einerseits Abzugsverbot der Zahlung und andererseits Hinzurechnungsbesteuerung des gleichen Betrages – zu verhindern.

3302

3.3.1.3 StRefG 2020 – Sonderregelungen für „hybride Gestaltungen“

Mit § 14 KStG werden Sondervorschriften für hybride Gestaltungen vorgesehen. Grundlage ist die Anti Tax Avoidance Directive (ATAD). Durch diese Regelungen soll eine internationale Steuerdiskrepanz – bspw Betriebsausgabenabzug im Quellenstaat ohne Qualifikation als Betriebseinnahme im Ansässigkeitsstaat aufgrund unterschiedlicher Einstufung eines Genussrechtes als Fremd- vs Eigenkapital – beseitigt werden. Zukünftig wird somit eine Steuerdiskrepanz im Rahmen einer hybriden Gestaltung neutralisiert. Eine Steuerdiskrepanz liegt nach § 14 Abs 2 KStG vor, wenn Aufwendungen in einem Staat abzugsfähig sind und die korrespondierenden Erträge in keinem anderen Staat steuerlich erfasst werden (Abzug ohne korrespondierende Einnahme), oder dieselben Aufwendungen in mehr als einem Staat abzugsfähig sind (doppelter Abzug). Die hybride Gestaltung ist nach der Neuregelung ein hybrides Finanzinstrument, eine hybride Übertragung (Zurechnung der Einkünfte aus einem übertragenen Finanzinstrument), ein hybrides Unternehmen (Beurteilung der Steuersubjektivität des Zahlers oder Zahlungsempfängers), eine hybride Betriebsstätte (Zuordnung von Aufwendungen und Erträgen zu einer Betriebsstätte), eine unberücksichtigte Betriebsstätte (Beurteilung über das Bestehen einer Betriebsstätte). Die Steuerdiskrepanz muss sich zwischen verbundenen Unternehmen, Stammhaus und Betriebsstätte, zwischen Betriebsstätten oder im Rahmen einer strukturierten Gestaltung ergeben. Die Regulierung hybrider Gestaltungen führt dazu, dass Aufwendungen in Österreich nicht abzugsfähig bzw Erträge steuerpflichtig sind, um insgesamt eine Steuerneutralität zu erreichen. Die Vorschriften sind ab 1.1.2020 anzuwenden.

3303

3.3.2 Für Unternehmer wichtige Erlässe zum KStG (unvollständige Auswahl)

1. KStR 2013 Wartungserlass 2019 (BMF 28.11.2019, BMF-010216/0005-IV/6/2019)

Im Sommer 2019 hat das Bundesministerium für Finanzen seinen Entwurf zum Wartungserlass 2019 der Körperschaftsteuerrichtlinien 2013 veröffentlicht, dessen finale Version am 28.11.2019 veröffentlicht wurde. Neben dem Jahressteuergesetz 2018 und der VO-Passiveinkünfte niedrigbesteuert

3304

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.

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.

3402

Ein Großteil der Pauschalierungsbestimmungen wird im Verordnungswege (*vgl. Übersichten Rz 3410 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.

3.4.2 Neuerungen und Klarstellungen (ohne Änderungen in der Pauschalierung im Bereich der Land- und Forstwirtschaft, *siehe dazu Rz 3413 ff*)

Für Änderungen vor 2019 vergleiche das Werk *Binder ua, Steuerberaterinformation/Klienteninformation 2019*, dbv-Verlag, Graz 2019.

3403

1. Betriebsausgabenpauschale für Kleinunternehmer

Durch das StRefG 2020 wurde mit § 17 Abs 3a EStG eine neue Pauschalierungsmöglichkeit eingeführt. Somit wurde ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 2020 neben der Basispauschalierung gem § 17 Abs 1 EStG und den Branchenpauschalierungen eine weitere Möglichkeit der Betriebsausgabenpauschalierung geschaffen. Die Betriebsausgabenpauschalierung für Kleinunternehmer gilt als Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gem § 4 Abs 3 EStG.

3.4.3 Tabellarische Übersicht der Pauschalierungsarten für die Einkommensteuer (Teil 1)							
3410 Einkommensteuer	Basispauschalierung	Betriebsausgabepauschalierung für Kleinunternehmer	Nichtbuchführende Gewerbetreibende	Gaststättengewerbe	Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler	Drogisten	Handelsvertreter
Gesetz Verordnung	§ 17 Abs 1 – 3 EStG ESIR Rz 4100 ff	§ 17 Abs 3a EStG	§ 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 ESIR Rz 4310 ff	§ 17 Abs 4 u 5 EStG ESIG VO vom 14.7.1999 BGBl II 229/1999, ESIR 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 ESIR Rz 4355 ff
Richtlinien							
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"> • Tätigkeit iSd § 22 und § 23 EStG ausgenommen Einkünfte aus Tätigkeit eines Gesellschafters gem § 22 Z 2 zweiter Teilstrich, als Aufsichtsratsmitglied oder als Stiftungsvorstand • keine Buchführungspflicht • keine freiwillige Buchführung • Summe Umsätze gem § 1 Abs 1 Z 1 UStG aller pauschalierungsfähigen Betriebe im Veranlagungsjahr max € 35.000,-- (Toleranzregel max € 40.000,--; wenn im Vorjahr max € 35.000,--) 	<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 ESIR 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 Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler lt VO werden erfüllt (Umsatzgrenzen hinsichtlich anderer Waren als Lebensmittel und be- und/oder verarbeiteter Lebensmittel; keinesfalls gastronomische Betriebe; Kleinhandel) 	<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 gem § 1 Abs 1 Z 1 UStG (ohne Umsatzsteuer) inklusive Umsätze im Ausland, exklusive Entnahmen; Betriebseinnahmen, welche keine Umsätze darstellen bleiben außer Ansatz (zB Versicherungsentschädigung); Umsätze, die gem § 4 Abs 3 EStG keine Betriebseinnahmen darstellen (zB durchlaufende Posten) bleiben außer Ansatz	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. Einschränkung des Besteuerungsrechts (§ 16 Abs 1 und 2 und Z 1 UmgrStG)

ab 30.10.2019

Durch diese Anpassung wird aufgrund der Judikatur des VwGH (VwGH 18.10.2018, Ro 2016/15/0032; siehe Tz 3503 Punkt 5) abermals klargestellt, dass die Rechtsfolgen des § 16 Abs 1 UmgrStG auch bei teilweiser Einschränkung des Besteuerungsrechts zur Anwendung gelangen. Dabei wird nunmehr auch der Begriff der „teilweisen Einschränkung“ des Besteuerungsrechts ausdrücklich in § 16 Abs 2 Z 1 UmgrStG im Sinne der Verwaltungspraxis definiert. Eine teilweise Einschränkung des Besteuerungsrechts soll demnach bei Einbringungen von inländischen (Teil-)Betrieben und Mitunternehmeranteilen (Vermögen gem § 12 Abs 2 Z 1 und 2) UmgrStG durch natürliche Personen vorliegen, wenn dadurch lediglich das Besteuerungsrecht an der Gegenleistung und nicht am Vermögen eingeschränkt wird. Wie bisher ist in diesen Fällen der nach § 16 Abs 1 zweiter Satz UmgrStG ermittelte Gewinn mit dem besonderen Steuersatz des § 27a Abs 1 Z 2 EStG (27,5%) zu besteuern und offene Raten sind nur fällig zu stellen, wenn der Gegenleistungsanteil in weiterer Folge veräußert wird oder auf sonstige Art aus dem Betriebsvermögen ausscheidet.

2. Steuerneutralität des Anteilstausches (§ 16 Abs 1a, § 17 Abs 1a, § 20 Abs 2 Z 5 sowie 3. Teil Z 35 UmgrStG)

3502
für nach dem
31.12.2019
beschlossene
Einbringungen

Die Vorgabe der Steuerneutralität des Anteilstausches nach der Fusionsbesteuerungsrichtlinie wird in § 16 Abs 1a UmgrStG umgesetzt. Der bisherige Anwendungsbereich ist nach dem EuGH zu eng; daher gilt künftig die Steuerneutralität für sämtliche Körperschaften (nicht nur jene, die in der Anlage genannt sind). Die Steuerneutralität des Anteilstausches gilt auch für einbringende natürliche Personen; hier wird jedoch ein Nichtfestsetzungskonzept eingeführt: Die Besteuerung erfolgt gem § 17 Abs 1a UmgrStG nach Maßgabe der Realisierung der Gegenleistungsanteile; dies gilt für Anteile im Privat- und Betriebsvermögen.

ab 30.10.2019

3. Antrag auf vorzeitige Festsetzung der Steuerschuld (3. Teil Z 30 UmgrStG)

Ebenso wie im EStG 1988 wird auch für Umgründungen, die vor dem 1.1.2016 beschlossen oder vertraglich unterfertigt wurden und für die ein Antrag auf Nichtfestsetzung der Steuerschuld gestellt wurde, die Möglichkeit eingeführt, einen Antrag auf vorzeitige Festsetzung der Steuerschuld zu stellen.

3.5.2 Wichtige Änderungen in den Umgründungssteuerrichtlinien 2002

3503 Im Jahre 2019 wurde bis dato im Rahmen der laufenden Wartung der Umgründungssteuerrichtlinien (UmgrStR) noch kein Wartungserlass veröffentlicht.

3.5.3 Sonstige wichtige Erlässe zum UmgrStG

Im Jahre 2018 wurden bis dato noch keine wichtigen Erlässe zum Umgründungssteuergesetz veröffentlicht.

3.5.4 Für Unternehmer wichtige BFG-, VwGH- und VfGH-Erkenntnisse

3504 1. Verschmelzung einer GmbH mit Liebhabereibetrieb (§ 4 Z 1 lit a UmgrStG, § 4 Abs 1 und § 24 EStG; VwGH 3.4.2019, Ro 2017/15/0030)

Eine GmbH, deren Betrieb früher eine Einkunftsquelle war, aber ab einem bestimmten Zeitpunkt zur Liebhaberei mutierte, wurde auf eine andere GmbH verschmolzen. Liegt zunächst eine Einkunftsquelle in Form einer betrieblichen Tätigkeit vor, und ist erst ab einem späteren Zeitpunkt nach § 1 Abs 1 iVm § 2 Abs 1 und 2 der Liebhabereiverordnung von Liebhaberei auszugehen, kann ab diesem Zeitpunkt nicht mehr von einem Betriebsvermögen gesprochen werden. Die aufnehmende

Kapitel 3f Unternehmensrechtliche Bilanzierung

3.6 Bilanzierung nach dem Unternehmensrecht (UGB)

3601 Die seit dem RÄG 2014 (BGBl I 22/2015) gültigen Kategorisierungen nach Größenklassen stellen sich wie folgt dar:

3.6.1 Allgemeines: Inkrafttreten, Größenklassen, Offenlegung

Einzelabschlüsse

1. Größenklassen

3602 Für Kapitalgesellschaften (GmbH/AG) und die gleichgestellten GmbH & Co KGs sind folgende Größenklassen-Kriterien relevant:

Kategorien	Bilanzsumme (€ in Mio)	Umsatzerlöse (€ in Mio)	Dienstnehmer
Kleinst	bis 0,35	bis 0,7	bis 10
Klein	bis 5	bis 10	bis 50
Mittelgroß	bis 20	bis 40	bis 250
Groß	darüber	darüber	darüber
„X-Large“	100	200	darüber

! ACHTUNG
Kleinstkapitalgesellschaften können nur Gesellschaften sein, die weder Investmentunternehmen noch Beteiligungsgesellschaften sind.

Eine Gesellschaft, deren Aktien oder andere von ihr ausgegebene Wertpapiere an einem geregelten Markt in einem OECD-Land zum Handel zugelassen sind, ist immer als „große“ Gesellschaft einzuordnen. Für die Kategorisierung nach den Größenkriterien sind die Zahlen der letzten beiden vorangegangenen Geschäftsjahre heranzuziehen. Änderungen in den Rechtsfolgen werden generell erst nach zweimaligem, aufeinanderfolgendem Über-/Unterschreiten zweier Schwellenwerte (ein Wert bei „X-Large“) eintreten.

! ACHTUNG
Im Falle von Umgründungen (zB Verschmelzung, Umwandlung) und Neugründungen (außer bei rechtsformwechselnden Umwandlungen) sieht das RÄG vor, dass die Rechtsfolgen für die Rechnungslegung nicht wie bisher im nächstfolgenden Geschäftsjahr eintreten, sondern bereits am ersten Abschlussstichtag nach der Um-/Neugründung. Damit sind neugegründete Gesellschaften in Zukunft nicht mehr automatisch kleine Kapitalgesellschaften. Bei Aufgabe eines Betriebes oder Teilbetriebes, wenn die Größenmerkmale um mindestens die Hälfte unterschritten werden, treten die Rechtsfolgen ebenso bereits am nächsten Abschlussstichtag ein.

3603 Aktiengesellschaften, die Mutterunternehmen iSd § 189a Z 6 UGB sind, haben die Schwellenwerte auf konsolidierter oder aggregierter Basis zu berechnen. Damit soll verhindert werden, dass Mutterunternehmen, die über eine sehr hohe Bilanzsumme, aber über wenige Mitarbeiter verfügen und selbst nur geringe Umsatzerlöse erzielen, nur einen sehr eingeschränkten Anhang offenlegen müssen.

Bei fünffachgroßen Gesellschaften (§ 221 Abs 3 erster Satz iVm Abs 4 bis 6 UGB) wird das Fünffache eines der in Euro ausgedrückten Größenmerkmale (Umsatz oder Bilanzsumme) einer großen Gesellschaft überschritten.

Bei zehnfachgroßen Gesellschaften (§ 221 Abs 3 erster Satz iVm Abs 4 bis 6 UGB) wird das Zehnfache eines der in Euro ausgedrückten Größenmerkmale (Umsatz oder Bilanzsumme) einer großen Gesellschaft überschritten.

NEU

Kapitel
3g

Abgabenordnung

3.7 Änderungen im Abgabenverfahrensrecht im Jahr 2019

3.7.1 Änderungen der Bundesabgabenordnung

3701 Die Bundesabgabenordnung wurde im Jahr 2019 unter anderem durch das EU-Finanz-Anpassungsgesetz 2019 (BGBl I 62/2019), das Abgabenänderungsgesetz 2020 (BGBl I 91/2019), das Steuerreformgesetz 2020 (BGBl I 103/2019) und das Finanz-Organisationsreformgesetz (BGBl I 104/2019) geändert. Darüber hinaus sind die folgenden Verordnungen zu erwähnen: Vorausmeldung im Verfahren zur Rückzahlung oder Erstattung österreichischer Einkommen- oder Körperschaftsteuer (BGBl II 22/2019), Entrichtung von Abgaben im Wege des SEPA-Lastschriftverfahrens (BGBl II 179/2019), Änderung der Verordnung betreffend Unbilligkeit der Einhebung im Sinn des § 236 BAO (BGBl II 236/2019).

3.7.1.1 Große Umstellung bei den Finanzämtern ab 1.7.2020

3702 Mit dem FORG wird ab 1.7.2020 ein **Finanzamt Österreich**, ein Finanzamt für Großbetriebe, ein Zollamt Österreich sowie ergänzend zum Prüfdienst für lohnabhängige Abgaben und Beiträge ein Amt für Betrugsbekämpfung geschaffen. Das AVOG 2010 und dessen Zuständigkeitsregelungen werden aufgehoben und §§ 49 bis 64 der BAO entsprechend angepasst. Mit der Novelle werden 39 Finanzämter mit allgemeinem Aufgabenkreis und das Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel zu einer Abgabenbehörde mit bundesweiter Zuständigkeit und lokalen Standorten zusammengeführt. Das **Finanzamt für Großbetriebe** hingegen ist für jene Abgaben zuständig, für die aktuell die Großbetriebsprüfung zuständig ist. Somit sind bspw Anbringen betreffend Gebühren von Großbetrieben beim Finanzamt Österreich einzubringen, die jeweilige Körperschaftsteuererklärung bspw beim Finanzamt für Großbetriebe. Das **Zollamt Österreich** ist für die Vollziehung des Zollrechts, die Erhebung der Verbrauchssteuern und die EUSt zuständig. Das **Amt für Betrugsbekämpfung** ist für Finanzstrafverfahren nach dem FinStrG zuständig. Es umfasst zukünftig die Geschäftsbereiche Finanzstrafsachen, Finanzpolizei, Steuerfahndung und die Zentralstelle Internationale Zusammenarbeit. Die im Rahmen der Sozialversicherungsreform vorgesehene Übertragung der Sozialversicherungsprüfung an die Abgabenbehörden des Bundes wurde vom VfGH mit Urteil vom 13.12.2019, VfGH G 67/2019 als verfassungswidrig aufgehoben.

3.7.1.2 Lastschriftverkehr ab 2019 auch bei der Finanzverwaltung möglich

3703 Mit dem JStG 2018 wird die Möglichkeit des Lastschriftverkehrs bei der Finanzverwaltung ermöglicht. Die oa Verordnung detailliert die entsprechenden Voraussetzungen. Seit 1.7.2019 ist daher der Lastschriftverkehr ermöglicht. Er ist jedoch (leider) nur auf die Einkommen- und Körperschaftsteuervorauszahlungen beschränkt. Die Einziehung von Lohnabgaben (Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag) ist daher weiterhin nicht möglich.

3.7.1.3 eZustellung ab 1.1.2020

Ab 1.1.2020 tritt die neue elektronische Zustellung in Aktion. Seit Juni 2019 wurden Teilnehmer von FinanzOnline und dem elektronischen Rechtsverkehr (ERV) an das neue Teilnehmerverzeichnis zur Registrierung übermittelt. Diese Informationen werden seit 1.12.2019 für elektronische Zustellungen herangezogen. Die Zustellung erfolgt zukünftig elektronisch über das Anzeigemodul USP für Behörden und Unternehmen. Die Registrierung zur eZustellung hat ebenfalls über das USP zu erfolgen. Zustellungen, die früher nachweislich über RSa/RSb erfolgten, werden nunmehr mittels Authentifizierung mit Handy-Signatur oder Bürgerkarte erfolgen. Der Versender erhält einen Zustellnachweis. Unternehmen sind gem § 1b E-Government-Gesetz verpflichtet, an der elektronischen Zustellung teilzunehmen. Als Unternehmen gelten gem § 3 Z 20 Bundesstatistikgesetz 2000 unter anderem Unternehmen, die in FinanzOnline nicht auf die elektronische Zustellung verzichtet und eine E-Mail

Kapitel 4

Für Kapitalanleger und Sparer

4.1 Besteuerung von Kapitalvermögen im Privatvermögen

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.

4001

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. Auf Basis der Auslands-KESt VO 2012 darf die österreichische depotführende Bank entrichtete ausländische Quellensteuern iHv 15% der ausländischen Dividendenerträge (unabhängig vom jeweiligen DBA und auch dann, wenn mit dem Quellenstaat kein DBA besteht) auf die KESt anrechnen.

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 veranlagern und mit dem besonderen Steuersatz von 27,5% bzw 25% zu versteuern, wobei auf Basis eines DBA mit dem Quellenstaat ausländische Quellensteuern auf die österreichische Steuer angerechnet bzw rückgefordert werden können.

4.1.2 Realisierte Wertsteigerungen und Einkünfte aus Derivaten

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.

4002

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 Behaltdauer mit 27,5% (seit 1.1.2016, 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.

Kapitel 5 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				