universität wien

VO Finanzrecht - Einkommensteuer

Univ.-Prof. Dr. Sabine Kirchmayr-Schliesselberger

Sommersemester 2017

1. Einheit

Literatur

- *Doralt*, Steuerrecht 2016/17, Manz 2016 (Pflichtlektüre)

- *Doralt/Ruppe*, Steuerrecht, Band I[11], Manz 2013
- *Doralt/Ruppe*, Steuerrecht, Band II[7], Manz 2014
- *Ehrke-Rabel*, elements Steuerrecht[3], Verlag Österreich 2017

- *Unger/Vock*, Casebook Steuerrecht[6], WUV facultas 2015

- **Wichtig: Aktueller (unkommentierter) Gesetzestext! 61. Aufl.**

Steuerrecht und Rechnungswesen, LL.M.

Informationsabend am 27. April 2017

in Kooperation mit der Akademie der Wirtschaftstreuhänder

Wissenschaftliche Lehrgangsleitung
Univ.-Prof. MMag. Dr. Sabine Kirchmayr-Schliesselberger

Wissenschaftliche Koordination BWL
Univ.-Prof. Mag. Dr. Sabine Urnik

Abschluss:	**Master of Laws (LL.M.)**
Dauer:	**2 Semester (Vollzeit)/ 4 Semester (berufsbegleitend)**

Kontakt / Anmeldung

Mag. Elisabeth Pölzl
Program Management

Universität Wien
Institut für Finanzrecht
Schenkenstraße 8-10
1010 Wien
T +43-1-4277-10829
E-Mail steuerrecht.llm@univie.ac.at

Umfang:	60 ECTS
Sprache:	Deutsch
Kosten:	€ 11.800,-
Start:	jedes Wintersemester
Bewerbungsfrist:	Ende September

Homepage: http://www.postgraduatecenter.at/steuerrecht

Steuerrecht und Rechnungswesen, LL.M.

in Kooperation mit der Akademie der Wirtschaftstreuhänder

Im Universitätslehrgang ist eine Stelle als

ProjektmitarbeiterIn

zu besetzen.

20 Stunden, ab 03.04.2017 und befristet bis 31.08.2017

Aufgabenbereich:

- Unterstützung bei der Vor- und Nachbereitung von Lehrveranstaltungen
- Unterstützung der Lehrgangsleitung bei der Betreuung von Master Thesen

Bewerbungsunterlagen:

- Motivationsschreiben
- Lebenslauf
- Sammelzeugnis

Nähere Informationen finden Sie in der Stellenausschreibung unter www.postgraduatecenter.at/steuerrecht oder erhalten Sie über das Program Management, Mag. Elisabeth Pölzl, MA unter +43 1 4277 10829 oder steuerrecht.llm@univie.ac.at

Allgemeines zum Steuerrecht

Grundsätzliches

- Steuerrecht = Teil des Finanzrechts
- Steuern, Gebühren und Beiträge
- Aufbau des Steuerrechts:
  - » Besonderes Steuerrecht
  - » Allgemeines Steuerrecht
    - Allgemeine Vorschriften
    - Verfahrensrecht
    - Vollstreckungsrecht
    - Finanzstrafrecht
- Funktionen von Steuern:
  - » Finanzierungsfunktion
  - » Umverteilungsfunktion
  - » Lenkungsfunktion

Einteilung der Steuern

Nach verschiedenen Kriterien:

- Finanzverfassung
  - » Bundes-, Landes- und Gemeindesteuern
- Erhebungsform
  - » Veranlagungssteuern, Selbstbemessungsabgaben, Abzugssteuern
- Anknüpfung
  - » Personensteuern, Objektsteuern, Verkehrsteuern, Verbrauchsteuern
- Steuerträger
  - » direkte und indirekte Steuern

Einkommensteuer

Allgemeines zur ESt

- EStG 1988, vielfach novelliert
- EStR 2000, vielfach ergänzt und abgeändert
- Personensteuer
- Direkte Steuer
- Gemeinschaftliche Bundesabgabe
- Ertragsteuer

Prinzipien der ESt

- Leistungsfähigkeitsprinzip (zB Progression)
- Individualbesteuerung
- Periodenprinzip (Abschnittsbesteuerung)
- Objektives Nettoprinzip
- Subjektives Nettoprinzip

Erhebungsformen

- Veranlagungssteuer (§ 39 EStG)
  - » Bescheid
- Abzugssteuer
  - » Einbehaltung und Abführung durch die auszahlende Stelle
  - » Lohnsteuer (§ 47 EStG)
  - » Kapitalertragsteuerabzug (§ 93 EStG)
  - » besonderer Steuerabzug für beschränkt Steuerpflichtige (§ 99 EStG)
  - » Immobilienertragsteuer (§ 30b EStG)

Persönliche Steuerpflicht - § 1 EStG

- Einkommensteuerpflichtig sind natürliche Personen
- Unbeschränkte Steuerpflicht
  - » Wohnsitz (§ 26 Abs 1 BAO)
  - » gewöhnlicher Aufenthalt (§ 26 Abs 2 BAO)
  - » Zweitwohnsitz-VO (BGBl II 2003/528)
  - → Universalitätsprinzip
- Beschränkte Steuerpflicht
  - » kein Wohnsitz
  - » kein gewöhnlicher Aufenthalt
  - → Territorialitätsprinzip

Wohnsitz / gewöhnlicher Aufenthalt

- Wohnsitz (§ 26 Abs 1 BAO)
  - » … dort, wo jemand „eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird“.
  - » Wohnung steht jederzeit zur Verfügung
  - » zB auch durch Ferienwohnung, Untermietzimmer, Hotelzimmer
- Gewöhnlicher Aufenthalt (§ 26 Abs 2 BAO)
  - » … dort, wo sich jemand „unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt“.
  - » jedenfalls bei einem Aufenthalt von mehr als 6 Monaten

Exkurs: Zweitwohnsitz-VO

- trotz „Innehabung einer Wohnung“ im Inland besteht keine unbeschränkte Steuerpflicht, wenn

  » die Wohnung im Inland max 70 Tage im Jahr genutzt wird und

  » der Mittelpunkt der Lebensinteressen länger als 5 Jahre im Ausland liegt und

  » ein Verzeichnis darüber geführt wird.

„Doppelwohnsitz“ - Doppelbesteuerung

- Kann vorliegen bei
  - » Wohnsitz in zwei Staaten
  - » Wohnsitz und gewöhnlicher Aufenthalt in zwei Staaten
  - » unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht in zwei Staaten
  - → Problem der Doppelbesteuerung
- Abhilfe durch
  - » Doppelbesteuerungsabkommen
    - völkerrechtliche Verträge zwischen zwei Staaten
    - Beseitigen/Einschränken von Besteuerungsrechten, begründen keine Besteuerungsrechte
    - Anrechnungsmethode
    - Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt
  - » § 48 BAO
    - Gegenseitigkeit
    - kein Rechtsanspruch, liegt im Ermessen des BMF

Sachliche Steuerpflicht - § 2 EStG

- Der Einkommensteuer ist das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

- Einkommen ist
  - » der Gesamtbetrag der Einkünfte (7 Einkunftsarten)
  - » nach Ausgleich mit Verlusten aus den Einkunftsarten
  - » nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG) und
  - » nach Abzug der außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35 EStG).

Einkünfte

- Steuerbar
  - » 7 Einkunftsarten
  - » steuerpflichtig (keine Steuerbefreiung)
  - » steuerfrei (§ 3 EStG)
- Nicht steuerbar
  - » außerhalb der 7 Einkunftsarten, zB:
    - Lotteriegewinne
    - Vermögensvermehrungen durch (private) Erbschaften und Schenkungen
    - Finderlohn
    - (Einmalige) Schadenersatzzahlungen

Die sieben Einkunftsarten

1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 21 EStG)
2. Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 22 EStG)
3. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23 EStG)
4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§§ 25, 26 EStG)
5. Einkünfte aus Kapitalvermögen (§§ 27, 27a EStG)
6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 28 EStG)
7. Sonstige Einkünfte (§§ 29 bis 31 EStG)

Einteilung der 7 Einkunftsarten

- Nach zwei Gesichtspunkten

  » Art der Einkünfteermittlung (vgl § 2 Abs 4 EStG)
  - Betriebliche Einkunftsarten: „Gewinneinkünfte“
  - Außerbetriebliche Einkunftsarten: „Überschusseinkünfte“

  » Subsidiarität
  - Haupteinkunftsarten
  - Nebeneinkunftsarten
    - sind auch untereinander subsidiär

Einteilung der 7 Einkunftsarten

Betriebliche Einkunftsarten

1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 21 EStG)
2. Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 22 EStG)
3. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23 EStG)

Außerbetriebliche Einkunftsarten

4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§§ 25, 26 EStG)
5. Einkünfte aus Kapitalvermögen (§§ 27, 27a EStG)
6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 28 EStG)
7. Sonstige Einkünfte (§§ 29 bis 31 EStG)

Haupteinkunftsarten

Nebeneinkunftsarten

Betriebliche vs außerbetriebliche Einkünfte

Betriebliche Einkunftsarten

Gewinnermittlung

Betriebsvermögen

Wertveränderungen und Gewinne aus der Veräußerung der Wirtschaftsgüter und der Steuerquelle (dem Betrieb) unterliegen der ESt

Außerbetriebliche Einkunftsarten

Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten

Privatvermögen

Veräußerungsgewinne aus Kapital- und Immobilienvermögen unterliegen auch im Privatbereich der ESt

2. Einheit

Einkünfte aus Gewerbebetrieb I

Gemäß § 23 EStG sind dies:

- Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung mit Gewinnabsicht, die sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt,
- sofern diese nicht unter § 21 oder § 22 EStG fallen.

- Gewinnanteile an Mitunternehmerschaften (Durchgriffsprinzip)

- Veräußerungsgewinne iSd § 24 EStG

Einkünfte aus Gewerbebetrieb II

- Merkmale eines Gewerbetriebes:
  - » Selbständigkeit
    - Gegensatz zur nichtselbständigen Tätigkeit
  - » Nachhaltigkeit
    - Wiederholungsabsicht (nach objektiven Umständen)
  - » Gewinnerzielungsabsicht
    - im Unterschied zur Einnahmenabsicht
  - » Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr
    - an eine unbestimmte Anzahl von Personen gerichtet

- Gilt grundsätzlich auch für die anderen betrieblichen Einkünfte

→ EK aus Gewerbebetrieb nur dann, wenn nicht EK aus LuF oder EK aus selbständiger Tätigkeit vorliegen

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

Gemäß § 21 EStG sind dies ua:

- Urproduktion
(zB Land- und Forstwirtschaft, Weinbau, Tierzucht und Tierhaltung, Fischerei, Jagd)
- Nebenbetriebe, die dem Hauptbetrieb dienen
(zB Verarbeitung eigener Produkte)
- Gewinnanteile aus Mitunternehmerschaften
- Veräußerungsgewinne iSd § 24 EStG

Einkünfte aus selbständiger Arbeit

Gemäß § 22 EStG sind dies insb:

- Freiberufliche Tätigkeiten
zB Künstler, Steuerberater, Rechtsanwälte, Ärzte
- Vermögensverwaltende Tätigkeiten
(Verwaltung von fremden Vermögen)
zB Hausverwalter, Aufsichtsratsmitglieder
- Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft
(Beteiligung über 25%)
- Gewinnanteile aus Mitunternehmerschaften
- Veräußerungsgewinne iSd § 24 EStG

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Gemäß § 25 EStG sind dies ua:

- Bezüge und sonstige Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis
- Einkünfte aus Pensionen
- Einkünfte eines Gesellschafter-Geschäftsführers einer Kapitalgesellschaft bei einer Beteiligung bis zu 25%
- Einkünfte von politischen Funktionären
- Einkünfte von Lehrbeauftragten

- § 26 EStG: Einkünfte, die nicht unter § 25 EStG fallen

Exkurs: Geschäftsführer

- Fremdgeschäftsführer:
  - » Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit bei Weisungsgebundenheit
  - » Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit, wenn freier Dienstnehmer oder im Werkvertrag tätig

- Gesellschafter-Geschäftsführer:
  - » wenn bis zu 25% beteiligt UND in einem Dienstvertrag tätig → Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25 Abs 1 Z 1 lit b EStG)
  - » wenn zu mehr als 25% beteiligt → Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG)
  - » als freier Dienstnehmer oder im Werkvertrag: unabhängig von der Beteiligungshöhe → Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit (§ 22 Z 2 erster Teilstrich EStG)

Einkünfte aus Kapitalvermögen I

Gemäß § 27 EStG sind dies insb:

- Einkünfte aus der Nutzung von Kapital (insb Dividenden und Zinsen; § 27 Abs 2 und 5 EStG)
- Einkünfte aus der Veräußerung von Kapitalvermögen (realisierte Wertsteigerungen; § 27 Abs 3 und 6 EStG)
  sind die laufenden Erträgnisse aus einer Kapitalveranlagung steuerpflichtig, dann ist auch der Gewinn im Fall einer Veräußerung steuerpflichtig
- Einkünfte aus Derivaten (§ 27 Abs 4 EStG)
  zu den Einkünften aus Derivaten gehören die Einkünfte aus verschiedenen Termingeschäften

- Zu beachten: KESt → siehe dazu später

Einkünfte aus Kapitalvermögen II

Einkünfte aus der Nutzung von Kapital
(„Überlassung von Kapital“ – laufende Fruchtziehung)
gemäß § 27 Abs 2 und 5 EStG sind insb:

- Gewinnanteile (Dividenden, Zinsen, etc) an Kapitalgesellschaften
- Zinsen aus Bankeinlagen
- Zinsen aus privaten Darlehen
- Gewinnanteile eines echten stillen Gesellschafters
- bestimmte Versicherungsleistungen
- Zuwendungen von Privatstiftungen
- Sonstige Vorteile aus Kapitalvermögen

Verluste aus der Veräußerung von Kapitalvermögen

Verluste aus Kapitalvermögen und aus Derivaten sind nur innerhalb der Einkunftsart ausgleichsfähig und auch das nur eingeschränkt (§ 27 Abs 8 iVm § 93 Abs 6 EStG):

- Verluste aus der Veräußerung von Kapitalvermögen sind im Wesentlichen nur mit Veräußerungsgewinnen aus gleichartig besteuerten Kapitalvermögen ausgleichsfähig und das nur im selben Jahr.

- Verlustanteile eines stillen Gesellschafters können nur mit späteren Gewinnen aus der stillen Gesellschaft verrechnet werden.

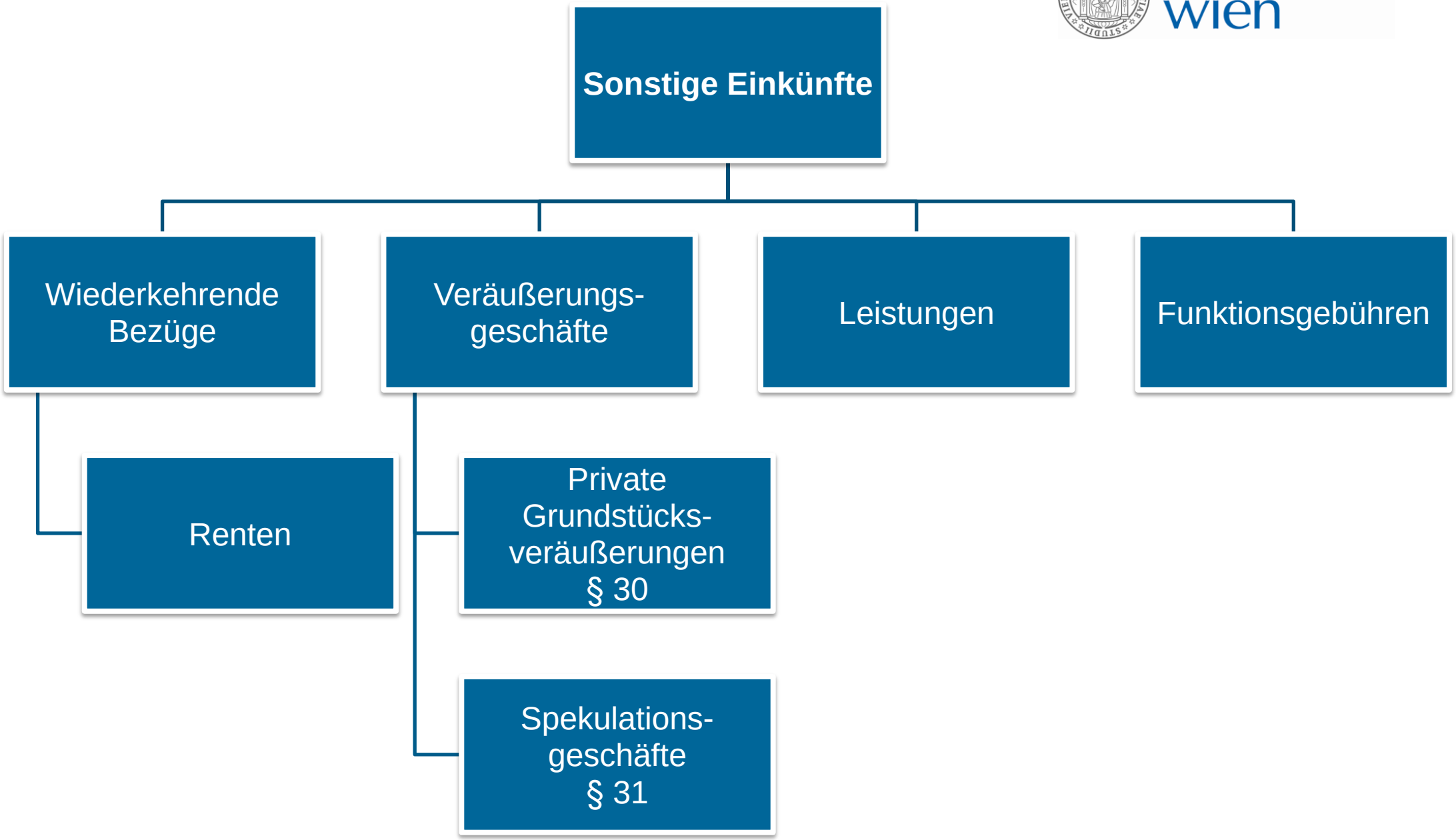
- Einkünfte aus Kapitalvermögen, auf die ein besonderer Steuersatz gem § 27a/1 EStG anwendbar ist, können nicht mit Einkünften aus Kapitalvermögen ausgeglichen werden, für die diese besonderen Steuersätze nicht gelten.

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Gemäß § 28 EStG sind dies:

- Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen
- Vermietung und Verpachtung von Sachinbegriffen (zB Unternehmen)
- Einkünfte aus der Überlassung von Rechten
- Einkünfte aus der Veräußerung von Miet- und Pachtzinsforderungen

- Hinweis: außerbetriebliche (gelegentliche) Vermietung von **beweglichem** Vermögen → § 29 Z 3 EStG



Taxative Aufzählung in § 29 EStG

Wiederkehrende Bezüge - § 29 Z 1 EStG

- Renten (ohne Übertragung von Wirtschaftsgütern, zB Unfallrenten) → von der ersten Rente an steuerpflichtig

- Gegenleistungsrenten (gegen Hingabe von Privatvermögen) → erst dann steuerpflichtig, wenn bereits gezahlte Renten den Wert des hingegebenen Wirtschaftsgutes übersteigen

- Unterhaltsrenten und freigebige Renten → nicht steuerpflichtig

Spekulationsgeschäfte - § 31 EStG

- Veräußerung von
  - » Privatvermögen, sofern weder Veräußerung von Kapitalanlagen noch von Grundstücken vorliegt
  - » innerhalb von einem Jahr ab der Anschaffung

- Einkünfte (§ 31 Abs 2 EStG)
  - = Unterschiedsbetrag zwischen Veräußerungserlös und Anschaffungskosten
  - » bis EUR 440,-- jährlich steuerfrei (Abs 3)
  - » Verluste sind nur mit anderen Spekulationsgewinnen, nicht jedoch mit anderen Einkünften ausgleichsfähig

Grundstücksbesteuerung

- Veräußerung von Grundstücken, die nicht zum Betriebsvermögen gehören (Grund und Boden, Gebäude, grundstücksgleiche Rechte)

- Einkünfte (§ 30 Abs 3)
  = Unterschiedsbetrag zwischen Veräußerungserlös und Anschaffungskosten
  - Übergangsregelung für Altgrundstücke (siehe unten)

- Gewinne und Verluste aus priv. Grundstücksveräußerungen sind zu saldieren, Verlustüberhang ist auf 60 % zu kürzen und gleichmäßig auf das Jahr der Verlustentstehung und die folgenden 14 Jahre zu verteilen und ausschließlich mit Einkünften aus V+V auszugleichen (§ 30 Abs 7)
  - » Steuerpflichtiger kann in der Steuererklärung beantragen, den gekürzten Verlust im Verlustentstehungsjahr mit Einkünften aus V+V auszugleichen

- Besonderer Steuersatz: 30 %, auf Antrag Regelbesteuerung

- Selbstberechnung und Abfuhr der ImmoESt durch Parteienvertreter

Grundstücksbesteuerung - §§ 30 ff EStG

- Befreiungen (Abs 2)
  - » **Hauptwohnsitzbefreiung:** wenn Eigenheim/Eigentumswohnung
    - ab Anschaffung bis Veräußerung mind 2 Jahre als Hauptwohnsitz
    - *oder* innerhalb der letzten 10 Jahre mind 5 Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient hat

    und in beiden Fällen der Hauptwohnsitz dort aufgegeben wird
  - » **Selbsthergestellte Gebäude**, sofern in den letzten 10 Jahren nicht der Erzielung von Einkünften gedient
  - » Veräußerung infolge (drohender) **Enteignung**

Inkrafttreten und Übergangsregelung - § 30 Abs 4 EStG

- Grundstücke, die ab 31.3.2002 entgeltlich erworben wurden
  - » *„Neugrundstücke“*
  - » Neuregelung kommt uneingeschränkt zur Anwendung

- Grundstücke, die vor dem 31.3.2002 entgeltlich erworben wurden
  - » *„Altgrundstücke“*
    - fiktive Anschaffungskosten iHv 86% des Veräußerungserlöses
    - pauschalierter Veräußerungsgewinn iHv 14%
    - Steuerlast: 4,2%
    - Bemessungsgrundlage: Veräußerungserlös
    - Umwidmungen: höherer Veräußerungsgewinn wird unterstellt (§ 30 Abs 4 EStG)

Leistungen - § 29 Z 3 EStG

- Tun, Dulden, Unterlassen, Verzicht
- Kennzeichen: nicht regelmäßig
- insbesondere
  - » gelegentliche Vermittlungen
  - » Vermietung beweglicher Gegenstände (Yacht)
- Freigrenze EUR 220,--

Funktionsgebühren - § 29 Z 4 EStG

- Einkünfte aus Tätigkeiten für öffentlich-rechtliche Körperschaften, soweit sie nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören

Gemeinsame Vorschriften - § 32 EStG

- Zu den Einkünften zählen auch:
  - » Entschädigungen als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen
    - Verteilungsmöglichkeit nach § 37 Abs 2 Z 2 EStG
  - » Einkünfte aus ehemaligen Tätigkeiten im Rahmen einer der Einkunftsarten
  - » Rückzahlung aufgrund von Kapitalherabsetzung, die innerhalb von 10 Jahren nach einer steuerfreien Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln erfolgt
    - § 32 Z 3 iVm § 3 Abs 1 Z 29 EStG

Befreiungsmethoden

- Befreiung von **Einnahmen** (§ 3 EStG)
- Befreiung von **Einkünften**
  - » Freibetrag
    - •Gewinnfreibetrag
    - •Kinderfreibetrag
  - » Freigrenze (Prinzip: „Entweder - Oder“)
    - •Spekulationsgeschäfte ab EUR 440,--

3. Einheit

Verluste und Liebhaberei

• Einkunftsquellen, die auf Dauer keine Gewinne erwarten lassen, werden steuerlich nicht anerkannt.

• Beispiele: Hobbies, Freizeitbeschäftigungen, private Vermögensvorsorge mit hoher Fremdfinanzierung

• **Verluste sind nicht abzugsfähig!**

Liebhaberei-Verordnung

- Liebhabereivermutung
(„geborene“ Liebhaberei; § 1 Abs 2 LVO)
  - » Tätigkeiten, die in erster Linie der Sport- und Freizeitausübung oder der langfristigen Vermögensanlage dienen
- Einkünftevermutung
(„gekorene“ Liebhaberei; § 1 Abs 1 LVO)
  - » typische gewerbliche Tätigkeiten
  - » Anlaufverluste in ersten 3 Jahren jedenfalls anerkannt
- Unwiderlegbare Einkunftsquelleneigenschaft (§ 1 Abs 3 LVO)
  - » Verluste werden aus Gründen der Gesamtrentabilität in Kauf genommen
- Betriebe gewerblicher Art von KöR und gemeinnützige Einrichtungen sind niemals Liebhaberei (§ 5 LVO)

Zeitliche Zuordnung von Einkünften

- Abschnittsbesteuerung
  - » wirtschaftliche Zuordnung bei den betrieblichen Einkünften
  - » Zu- und Abflussprinzip bei den Überschusseinkünften (§ 19 EStG)
    - •Kurze-Zeit-Regel
    - •Verteilungsregel für Vorauszahlungen
- Wirtschaftsjahr (§ 2 Abs 5 ff EStG)
  - » grundsätzlich Kalenderjahr
  - » vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr
    - • nur für § 5-Ermittler und buchführende LuF (§ 4/1)
    - • bei einer Änderung des Bilanzstichtages ist die Zustimmung des FA erforderlich
    - • Rumpfwirtschaftsjahr

Persönliche Zuordnung von Einkünften

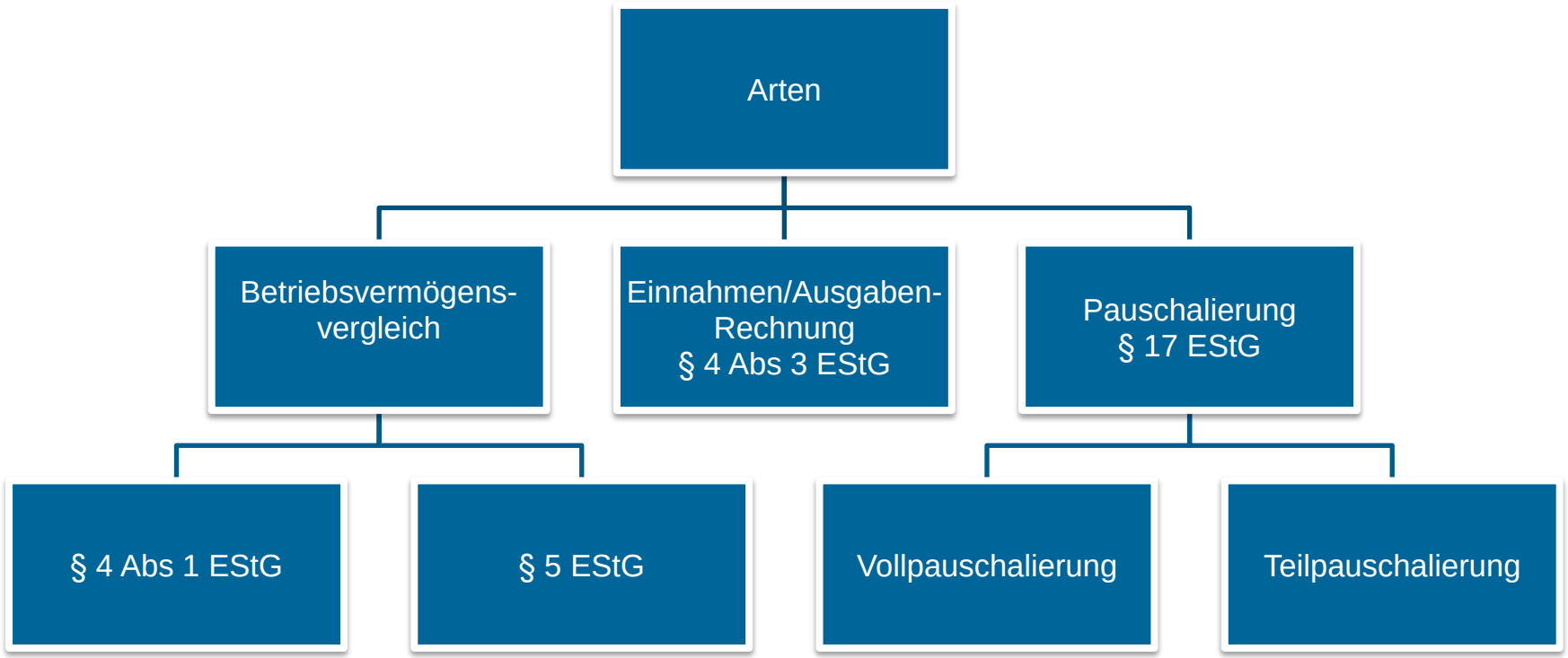
- Die Einkünfte aus einer Einkunftsquelle sind demjenigen zuzuordnen, der die Einkunftsquelle bewirtschaftet.
  - = idR der Eigentümer
  - » Beachte: Wirtschaftliches Eigentum (§ 24 Abs 1 lit d BAO)
    → Finanzierungsleasing, Eigentumsvorbehalt, Treuhandeigentum
- Vermietung oder Verpachtung der Einkunftsquelle
  - » Mieter/Pächter und Vermieter/Verpächter haben jeweils eigene Einkunftsquelle
- Spezialfälle
  - » Fruchtgenuss
  - » Verträge zwischen nahen Angehörigen

Ermittlung der Einkünfte

- Betriebliche Einkunftsarten: Gewinnermittlung nach §§ 4, 5 EStG
  - » Land- und Forstwirtschaft
  - » Selbständige Arbeit
  - » Gewerbebetrieb

- Außerbetriebliche Einkunftsarten: Überschuss der Einnahmen (§ 15 EStG) über die Werbungskosten (§§ 16, 20 EStG)
  - » Nichtselbständige Arbeit
  - » Kapitalvermögen
  - » Vermietung und Verpachtung
  - » Sonstige Einkünfte

Gewinnermittlungsarten - Übersicht



Ausnahme: Schätzung (§ 184 BAO)

Betriebsvermögensvergleich I

- Gewinnermittlung nach § 4 Abs 1 EStG (= steuerliche Gewinnermittlung)
  - » Land- und Forstwirte, wenn diese nach § 125 BAO buchführungspflichtig sind
    - Umsatz von mehr als EUR 550.000,--
    - Einheitswert von mehr als EUR 150.000,--
  - » Steuerpflichtige, die freiwillig Bücher führen
    - zB Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit

Betriebsvermögensvergleich II

- Gewinnermittlung nach § 5 EStG
  - » Gewerbetreibende, die
  - » nach UGB buchführungspflichtig sind

- UGB-Buchführungspflicht (§ 189 UGB)
  - » Unternehmer mit Umsätzen über EUR 700.000,-- (ausgenommen freie Berufe, Land- und Forstwirtschaft, außerbetriebliche Einkünfte)
  - » unabhängig vom Umsatz: Kapitalgesellschaften/unternehmerisch tätige Personengesellschaften, wenn keine natürliche Person unbeschränkt haftet

- OG und KG ermitteln den Gewinn nach § 5 EStG, wenn sie
  - » nach UGB buchführungspflichtig sind und
  - » Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielen

Einnahmen-/Ausgabenrechnung

- Keine Buchführungspflicht nach §§ 124, 125 BAO

  » Gewerbetreibende und selbständig Tätige, die keine Freiberufler sind, mit Umsatzerlösen bis EUR 700.000,-- (UGB)

  » Land- und forstwirtschaftliche Betriebe bis zu einem Umsatz von EUR 550.000,-- oder einem Einheitswert von EUR 150.000,--

  <u>Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit</u>

  - Generell keine Buchführungspflicht bei freien Berufen, daher auch keine Umsatzgrenze
  - Buchführung auf freiwilliger Basis möglich (§4/1)

Was ist der Gewinn?

- Vermögensvergleich (vgl § 4 Abs 1 EStG)

„Gewinn ist der durch doppelte Buchführung zu ermittelnde Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres."

+ Entnahmen

– Einlagen

§ 4 Abs 1 und § 5 EStG

- Wichtig: Maßgeblichkeitsprinzip

- Unterschiede:
  - » Umfang des Betriebsvermögens: gewillkürtes Betriebsvermögen nur bei § 5
  - » Maßgeblichkeitsprinzip bei § 5: Rückstellungen und Rechnungsabgrenzungsposten nur bei § 5 zwingend
  - » Abweichendes Wirtschaftsjahr (§ 2 Abs 5 EStG)
  - » Unterschiede in der Bewertung des BV

  → unterschiedliche Ergebnisse der beiden Gewinnermittlungsarten (anders als bei § 4 Abs 1 und § 4 Abs 3 EStG)

Maßgeblichkeitsprinzip

- für „rechnungslegungspflichtige Gewerbetreibende“

  » Unternehmensbilanz ist Grundlage für die Steuerbilanz

  » Unternehmensrechtliche Ansätze sind für das Steuerrecht maßgeblich, außer es gibt zwingende steuerliche Regelungen

  » Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung und Bilanzierung sind zu beachten (GoB und GoBil)

  » Abweichungen in Mehr-Weniger-Rechnung darstellen

4. Einheit

Betriebs- und Privatvermögen

- Notwendiges Privatvermögen (PV):
  - » dient objektiv erkennbar der privaten Bedürfnisbefriedigung
- Notwendiges Betriebsvermögen (BV):
  - » ist objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt
- Gewillkürtes Betriebsvermögen:
  - » dient weder objektiv erkennbar dem Betrieb noch privaten Zwecken
  - » subjektive Zuordnung (Aufnahme in Bücher als Einlage)
- Gemischt genutzte WG:
  - » bewegliche: Überwiegensprinzip
  - » unbewegliche: Aufteilung im Nutzungsverhältnis (aber: 80/20-Regel)
    (Unterscheidung: ein Raum – mehrere Räume)

Einteilung des Betriebsvermögens

- Anlagevermögen
  - » jene Wirtschaftsgüter, die dazu bestimmt sind, **dauernd** dem Geschäftsbetrieb zu dienen
  - » Bestimmung / Zweck / Funktion im Betrieb
  - » Verweildauer im Betrieb / Nutzungsdauer
- Umlaufvermögen
  - » alles Übrige

  Beispiel: Ein LKW ist bei einem Kfz-Händler Umlaufvermögen und bei einem Frächter Anlagevermögen.

Bilanzgliederung (vgl § 224 UGB)

Aktiva	Passiva
1. Anlagevermögen – Immaterielle Vermögensgegenstände – Sachanlagen – Finanzanlagen **2. Umlaufvermögen** – Vorräte – Forderungen – Wertpapiere und Anteile – Kassa/Bank **3. Rechnungsabgrenzungsposten** **4. Aktive latente Steuern**	**1. Eigenkapital** – Nennkapital – Kapitalrücklagen – Gewinnrücklagen – Bilanzgewinn/Bilanzverlust **2. Rückstellungen** **4. Verbindlichkeiten** **5. Rechnungsabgrenzungsposten**

Bewertungsgrundsätze

- Einzelbewertung
- Stichtagsprinzip
  - » Werterhellende Umstände
  - » Wertverändernde Umstände
- Bewertungsstetigkeit
- „Going-Concern“
- Vorsichtsprinzip
- Realisationsprinzip/Imparitätsprinzip

Übersicht: Bewertungsmaßstäbe

- Anschaffungskosten

  „Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen“ (vgl § 203 Abs 2 UGB)

- Herstellungskosten

  „Aufwendungen, die für die Herstellung eines Vermögensgegenstandes, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen“ (vgl § 203 Abs 3 UGB)

- Teilwert

  „Der Betrag, den ein Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde“ (vgl § 12 BewG)

- Gemeiner Wert

  „Wird durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre“ (vgl § 10 Abs 2 BewG)

- <u>Nicht:</u> Buchwert

Anschaffungskosten

- Unmittelbare Aufwendungen zum Erwerb eines Wirtschaftsgutes
  + Anschaffungsnebenkosten (zB Transport, Verpackung, Versicherung, Maklergebühr, GrESt, etc)
  + Aufwendungen, um den Gegenstand in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen

  » anschaffungsnaher Erhaltungsaufwand?

- Nicht: Fremdkapitalzinsen

- Vgl § 203 Abs 2 UGB

Herstellungskosten

- Eigenbearbeitung bzw Eigenschaffung im eigenen Betrieb
  - » Schaffung eines neuen Wirtschaftsgutes
  - » Erweiterung eines bestehenden Wirtschaftsgutes, zB Gebäudeanbau
  - » Änderung der Wesensart eines bestehenden Wirtschaftsgutes, zB Gebäudeumbau
- Insbesondere Materialkosten und Fertigungskosten
- Auch Fremdkapitalzinsen, soweit sie auf den Herstellungszeitraum entfallen
- Vgl § 203 Abs 3 UGB

Herstellungskosten

Material- und Fertigungseinzelkosten

+ Sonderkosten der Fertigung

+ angemessene Teile der Material- und Fertigungsgemeinkosten (§ 6 Z 2 lit a EStG)

= steuer- und unternehmensrechtlicher Mindestansatz

+ fixe Material- und Fertigungsgemeinkosten

+ Fremdkapitalzinsen

+ Sozialaufwand

= unternehmens- und steuerrechtlicher Höchstansatz

Nicht: Verwaltungs- und Vertriebskosten

Teilwert

- „Jener Betrag, den der Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde“ (§ 6 Z 1 EStG; § 12 BewG)
- der Wert, der dem einzelnen Wirtschaftsgut als Teil des Gesamtbetriebes bei Fortführung des Unternehmens („Going-concern“) zukommt
- WG in betrieblicher Verwendung
  - » Teilwert = Wiederbeschaffungskosten
- Nicht mehr gebrauchte WG
  - » Teilwert = gemeiner Wert
- Teilwertvermutungen

Gemeiner Wert

- „Preis, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei der Veräußerung zu erzielen wäre“ (§ 10 Abs 2 BewG)
- Einzelveräußerung
  → der Preis, den ein Privater erzielen kann (aA VwGH)
- Liquidations- oder Zerschlagungswert
- „Verkehrswert“

Bewertung von abnutzbarem Anlagevermögen

- **zu bewerten mit**
  - » Anschaffungs- oder Herstellungskosten
  - » Vermindert um die Absetzung für Abnutzung

- **TW < Buchwert UND dauernde Wertminderung**
  - » § 5-Ermittler muss abwerten
  - » § 4/1-Ermittler darf abwerten (Wahlrecht)

- **TW > Buchwert**
  - » § 5-Ermittler: Zuschreibungsgebot
  - » § 4/1-Ermittler Zuschreibungsverbot (uneingeschränkter Wertzusammenhang)

Bewertung von nicht abnutzbarem Anlagevermögen

- **zu bewerten mit den Anschaffungskosten oder Herstellungskosten**

- **TW < Buchwert UND dauernde Wertminderung**
  - » § 5-Ermittler muss abwerten, bei vorübergehender Wertminderung dürfen nur Finanzanlagen abgewertet werden
  - » § 4/1-Ermittler darf abwerten (Wahlrecht)

- **TW > Buchwert**
  - » § 5-Ermittler: Zuschreibungsgebot
  - » § 4/1-Ermittler: Zuschreibungswahlrecht, bis zu den Anschaffungskosten

5. Einheit

Absetzung für Abnutzung (AfA) I

- § 7 und § 8 EStG

- „Bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung […] sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen),
- sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten
- gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen.“

Absetzung für Abnutzung (AfA) II

- Beginn der AfA
  - » Inbetriebnahme (nicht: Anschaffung!), ausgenommen bei Wirtschaftsgütern, die der Witterung ausgesetzt sind
- Lineare AfA
  - » Gleichmäßige Verteilung auf die Nutzungsdauer
  - » ausgenommen Substanzwert-AfA
- Ganz- und Halbjahres-AfA
  - » bei Inbetriebnahme in erster bzw zweiter Jahreshälfte
  - » § 7 Abs 2 EStG

Abschreibungsdauer

- Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer

- Gesetzliche Nutzungsdauerfiktion für
  - » Gebäude ab 1.1.2016:
    - grundsätzlich: 40 Jahre (2,5% AfA)
    - Mietwohngebäude: 66 Jahre (1,5% AfA)
  - » PKW: 8 Jahre
  - » Firmenwert: 15 Jahre (Freiberufler nicht gesetzlich geregelt, idR 5 Jahre)

Außerordentliche Abnutzung (AfaA)

- § 8 Abs 4 EStG

- Außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung

  » unter der Voraussetzung, dass auch eine Verkürzung der Nutzungsdauer eintritt (sonst Teilwertabschreibung bei § 4/1 und § 5 Ermittlern auch bei bloßer Wertminderung möglich)

- Beispiele

  » Totalschaden des KFZ

  » Patent wird wertlos

Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG)

- § 13 EStG
- Abnutzbare Anlagegüter mit Anschaffungskosten bis zu

EUR 400,-- können im Jahr der Anschaffung voll abgeschrieben werden.

  » dürfen keine wirtschaftliche Einheit bilden, zB „Gaszählerfall“, Bestuhlung eines Theaters

  » dürfen nicht entgeltlich an Dritte überlassen (vermietet) werden

- Beispiele: Büromaterial, EDV-Anlage darf in Drucker, Monitor und Maus zerlegt werden

Bewertung von Umlaufvermögen

- **zu bewerten mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten**

- **TW < Buchwert**
  - » § 5-Ermittler muss abwerten unabhängig von Dauer (strenges Niederstwertprinzip)
  - » § 4/1-Ermittler darf abwerten

- **TW > Buchwert**
  - » § 5-Ermittler: Zuschreibungsgebot
  - » § 4/1-Ermittler: Zuschreibungswahlrecht, bis zu den Anschaffungskosten

Bewertung von Verbindlichkeiten

- mit Rückzahlungsbetrag zu bewerten
- Disagio (Damnum) = Differenz zwischen niedrigem Auszahlungs- und höherem Rückzahlungsbetrag

  » ist zu aktivieren und aufwandswirksam über die Laufzeit zu verteilen

- Geldbeschaffungskosten: zu aktivieren und steuerlich auf die Laufzeit zu verteilen

  » Ausnahme: höchstens EUR 900,-- und kein Disagio
  (EStR 2000 Rz 2464)

Rückstellungen - § 9 EStG

- § 5-Ermittler muss / § 4 Abs 1-Ermittler darf Rückstellungen (Vorsichtsprinzip)
  - » für Verbindlichkeiten, die dem Grunde und/oder der Höhe nach ungewiss sind und
  - » ihre wirtschaftliche Ursache in einer abgelaufenen Periode haben
- Aufgrund privatrechtlicher, öffentlich-rechtlicher oder wirtschaftlicher Verpflichtungen
  - » Drittverpflichtung erforderlich
  - » keine Aufwandsrückstellungen
- Fremdkapital (im Unterschied zu Rücklagen!)
- Keine Pauschalrückstellungen (§ 9 Abs 3 EStG)
- Bewertung bei Laufzeit von mehr als 12 Monaten
  - » mit 3,5% abzuzinsen
  - » Ausnahmen für Abfertigungen und Pensionszusagen

Arten von Rückstellungen

- In der Steuerbilanz können nur folgende Rückstellungen gebildet werden (§ 9 EStG)

  » Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften („Drohverlustrückstellungen“)

  » Rückstellungen für sonstige ungewisse Verbindlichkeiten („Verbindlichkeitsrückstellungen“)

  » Sozialkapitalrückstellungen

  - Abfertigungsrückstellungen (nur für Abfertigung alt)
  - Pensionsrückstellungen
  - Jubiläumsgeldrückstellungen

Einlagen und Entnahmen nach RÄG 2014

- Wechsel eines Wirtschaftsgutes vom Betriebs- ins Privatvermögen bzw vice versa

- Entnahmen
  - » grundsätzlich zum Teilwert zu bewerten (§ 6 Z 4 EStG)
  - » Entnahme von Grund und Boden erfolgt zum Buchwert (§ 6 Z 4 EStG)

- Einlagen
  - » grundsätzlich zum Teilwert zu bewerten (§ 6 Z 5 lit d EStG)
  - » Kapital- oder Immobilienvermögen: Teilwert (AK, wenn AK < Teilwert)

6. Einheit

Betriebseinnahmen/-ausgaben

- Betriebseinnahmen

  = betrieblich veranlasste Wertzugänge (keine Definition im EStG)

- Betriebsausgaben (§ 4 Abs 4 EStG)

  = Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind

  » Nachweispflicht (Empfängerbenennung, § 162 BAO)

- Rechnungsabgrenzungsposten

Ausgaben und Einnahmen (insb aus Dauerschuldverhältnissen) sind der Periode zuzuordnen, zu der sie wirtschaftlich gehören.

Betriebsausgaben

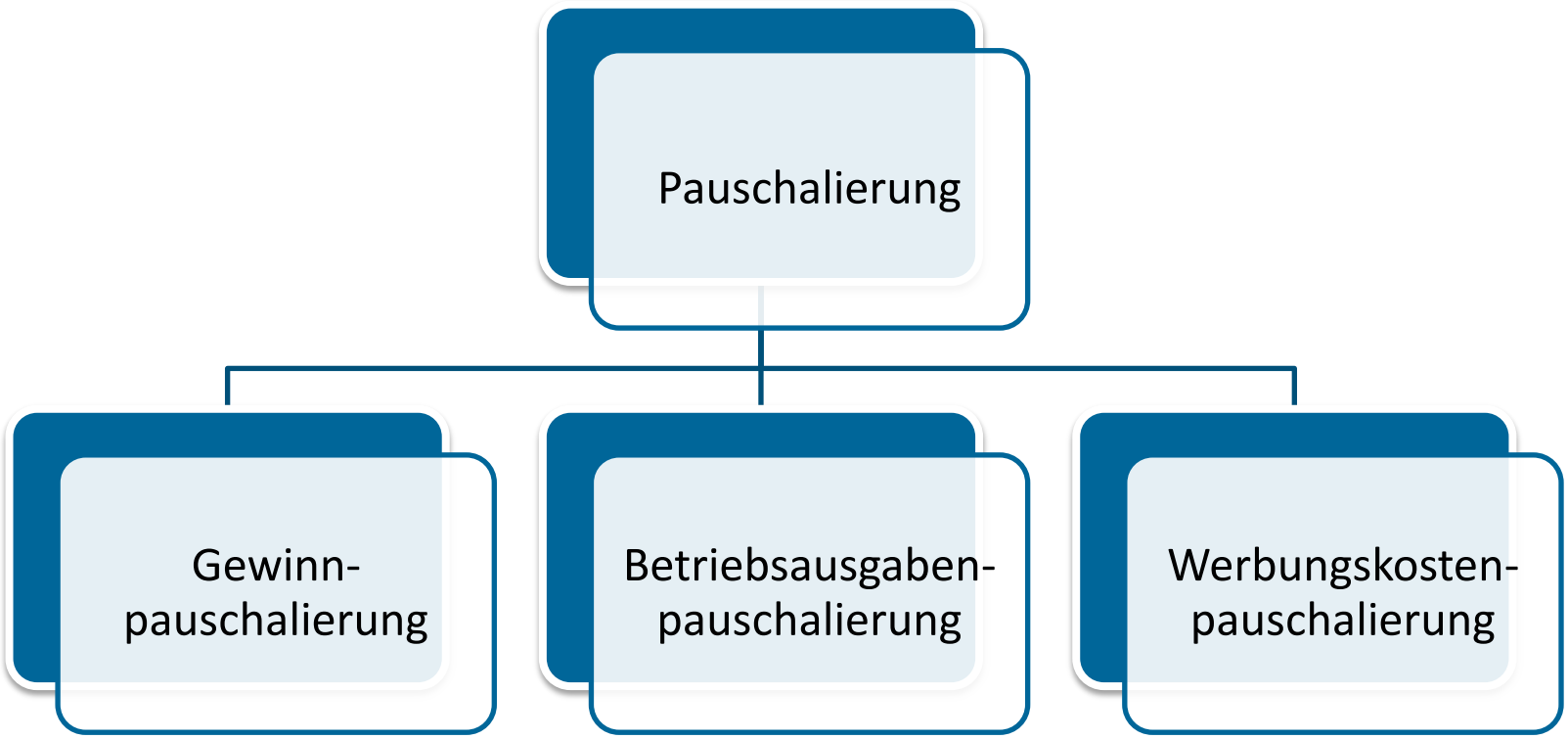
- Beispiele:
  - » Absetzung für Abnutzung
  - » Erhaltungsaufwendungen iZm dem Betriebsvermögen
  - » Zinsen iZm Anschaffung und Herstellung von Betriebsvermögen
  - » Pflichtversicherungsbeiträge
  - » Reisekosten
  - » Mitgliedsbeiträge an Berufs- und Wirtschaftsverbände
  - » Studienbeiträge, wenn das Studium eine Aus- oder Fortbildungsmaßnahme iZm dem ausgeübten Beruf ist

- Beachte § 20 EStG
  - » nicht abzugsfähige Aufwendungen

Einnahmen-Ausgaben-Rechnung

- § 4 Abs 3 EStG
- Zufluss-Abfluss-Prinzip: nur Zahlungsströme relevant
- Ausnahmen:
  - » Anlagevermögen: Anlagenverzeichnis mit AfA, keine Teilwertabschreibungen
  - » Geleistete Vorauszahlungen von Beratungs-, Bürgschafts-, Fremdmittel-, Garantie-, Miet-, Treuhand-, Vermittlungs-, Vertriebs- und Verwaltungskosten müssen gleichmäßig auf den Zeitraum der Vorauszahlung verteilt werden, außer sie betreffen lediglich das laufende und das folgende Jahr (§ 4 Abs 6 EStG)

Übersicht Pauschalierung



Pauschalierungen - § 17 EStG

- Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen
  - » aufgrund des Gesetzes (Basispauschalierung)
  - » aufgrund von Verordnungen (§ 17 Abs 4 und 5 EStG)

- Gesetzliche Betriebsausgabenpauschalierung („Basispauschalierung“; § 17 Abs 1 bis 3)
  - » Einkünfte aus selbständiger Arbeit oder Gewerbebetrieb
  - » Vorjahresumsatz höchstens EUR 220.000,--
  - » Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gem § 4 Abs 3 EStG

  Betriebsausgabenpauschale: 12% des Umsatzes (höchstens EUR 26.400,--),
  6% (höchstens EUR 13.200,--) für kaufmännische oder technische Beratung,
  schriftstellerische, vortragende, unterrichtende, erzieherische, wissenschaftliche Tätigkeit

  - » Abgegolten: AfA, Mieten, Zinsen
  - » Daneben dürfen Waren, Löhne, Sozialversicherungsbeiträge geltend gemacht werden
  - » Gemäß § 10 Abs 1 Z 4 EStG steht der Gewinnfreibetrag in Höhe des Grundfreibetrags zu

Schätzung - § 184 BAO

- Voraussetzung: Aufzeichnungen über Gewinnermittlung nicht vorhanden oder formell oder sachlich unrichtig

- Schätzungsmethoden:
  - » innerer Betriebsvergleich
  - » äußerer Betriebsvergleich
  - » Schätzung nach dem Lebensaufwand
  - » Schätzung nach dem Vermögenszuwachs
  - » kalkulatorische Schätzung, insb nach dem Wareneinkauf

- Vorsätzliche Verletzung von Aufzeichnungspflichten ist Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs 1 lit c FinStrG

Wechsel der Gewinnermittlungsart

- Vgl § 4 Abs 10 EStG: Durch Zu- und Abschläge ist auszuschließen, dass
  - » Betriebsvermögensveränderungen **nicht oder doppelt** erfasst werden und
  - » sonstige Änderungen der Gewinnermittlungsgrundsätze berücksichtigt werden

- Übergang **auf** die Gewinnermittlung gem § 5 EStG
  - » Grund und Boden: seit 1. StabG 2012 ergibt sich keine Änderung, weil Grundvermögen bei den verschiedenen Gewinnermittlungsarten gleich behandelt wird

- Übergang **von** der Gewinnermittlung gem § 5 EStG **auf** eine andere Gewinnermittlungsart
  - » Gewillkürtes Betriebsvermögen gilt als entnommen (EB zum 1. StabG 2012)

- Übergangsgewinn/-verlust (§ 4 Abs 10 Z 1 EStG)
  - » Übergangsgewinn im ersten Gewinnermittlungszeitraum nach dem Wechsel zu berücksichtigen
  - » Übergangsverlust zu je 1/7 in den nächsten 7 Gewinnermittlungszeiträumen zu berücksichtigen

Wiederholung: Unterschiede § 4 Abs 1/§ 5 EStG

- Umfang des Betriebsvermögens: gewillkürtes Betriebsvermögen nur bei § 5 („vollständiger“ bzw „unvollständiger“ Betriebsvermögensvergleich)
- Maßgeblichkeitsprinzip bei § 5 (Rückstellungen und Rechnungsabgrenzungsposten nur bei § 5 zwingend)
- Abweichendes Wirtschaftsjahr (§ 2 Abs 5 EStG)
- Unterschiede in der Bewertung des BV
- Unterschiedliche Ergebnisse der Gewinnermittlungsarten
  - » (anders als bei § 4 Abs 1 und § 4 Abs 3 EStG: in den einzelnen Perioden abweichende Ergebnisse; über die Perioden hinweg jedoch identes Ergebnis)

Übersicht - Investitionsförderungen

- Übertragung stiller Reserven (§ 12 EStG)
- Gewinnfreibetrag (§ 10 EStG)
- Forschungsprämie (§ 108 c EStG; ab 2016 12%)
- Bildungsfreibetrag bzw Bildungsprämie (§ 4 Abs 4 Z 8 und 10 EStG; ab 2016 aufgehoben)

Übertragung stiller Reserven - § 12 EStG I

- Stille Reserve

  = Unterschiedsbetrag zwischen Veräußerungserlös und Buchwert

  » Grundsätzlich: sofortige Versteuerung der stillen Reserve

- Möglich: Übertragung der stillen Reserve

- Voraussetzungen:

  » Veräußerung von Anlagevermögen

  » Übertragung auf Anlagevermögen

  » Mindestzugehörigkeitsdauer des ausgeschiedenen WG zum Betriebsvermögen:

  - 7 Jahre bzw 15 Jahre
  - bei behördlichem Eingriff oder höherer Gewalt keine Mindestzugehörigkeit

Übertragung stiller Reserven - § 12 EStG II

- Sonderregeln
  - » auf körperliche nur von körperlichen WG,
  - » auf unkörperliche nur von unkörperlichen WG,
  - » auf Grund & Boden nur von Grund & Boden,
  - » auf Gebäude nur von Gebäuden oder Grund & Boden
- Ausschluss der Übertragung
  - » Keine Übertragung *auf* (Teil-)Betriebe, Mitunternehmeranteile und Finanzanlagen
  - » Stille Reserven dürfen nicht *aus* Veräußerung eines (Teil-) Betriebes oder Mitunternehmeranteils stammen
- Übertragungsrücklage (§ 12 Abs 8 EStG)
  - » Übertragung innerhalb von 12 bzw 24 Monaten ab Ausscheiden

Gewinnfreibetrag - § 10 EStG I

- Vgl „Jahressechstel“ (Urlaubs- und Weihnachtsgeld) bei nichtselbständigen Einkünften
  - » Betragsmäßig unbegrenzt
- Gewinnfreibetrag beträgt 13% des Gewinnes, höchstens EUR 100.000,--
  - » Befristete Solidaritätsmaßnahme für Kj 2013-2016
    13% für die ersten EUR 175.000,-- Gewinn; 7% für die nächsten EUR 175.000,--; 4,5% für die nächsten EUR 230.000,--; insgesamt höchstens EUR 45.350,--
  - » AbgÄG 2014: Aufhebung der Befristung – Solidaritätsmaßnahme bleibt dauerhaft
- Steht unabhängig von Gewinnermittlungsart zu
  - » Ausnahme: bei Pauschalierung nur Grundfreibetrag möglich

Gewinnfreibetrag - § 10 EStG II

Zu unterscheiden:

- Grundfreibetrag bis zu Gewinn von EUR 30.000,--, ergibt einen gewinnmindernden Freibetrag bis zu EUR 3.900,-- (13% von EUR 30.000,--)
  - » keine weiteren Voraussetzungen
  - » von Amts wegen berücksichtigt

- Investitionsbedingter Freibetrag
  - » Soweit der Gewinn EUR 30.000,-- übersteigt, maximaler ib Fb EUR 41.450,--
  - » iH dieses Freibetrages müssen entsprechende Investitionen getätigt werden
    - → Wohnbauanleihen oder bestimmte abnutzbare körperliche WG
      - → Ausgenommene WG in Abs 4 (zB PKW, GWGs, etc)
      - → BEHALTEDAUER (!), sonst droht Nachversteuerung

Gewinnfreibetrag - § 10 EStG III

	a.)	b.)	c.)	d.)
Gewinn vor Gewinnfreibetrag	20.000	-30.000	50.000	1.200.000
13% des Gewinns bis 175.000	2.600	0	6.500	22.750
7% des Gewinns von 175.000 - 350.000				12.250
4,5% des Gewinns von 350.000 - 580.000				10.350
Investitionen begünstigte WG	0	20.000	20.000	850.000
Grundfreibetrag	2.600	0	3.900	3.900
Investitionsbedingter Gewinnfreibetrag	0	0	2.600	41.450
Gewinnfreibetrag insgesamt	2.600	0	6.500	45.350
Gewinn endgültig	17.400	-30.000	43.500	1.154.650

Unterscheidung

- Freibetrag
  - » kürzt die Bemessungsgrundlage (fiktive Betriebsausgabe)
- Prämie
  - » Gutschrift auf dem Abgabenkonto
- Absetzbetrag
  - » kürzt die Steuerschuld
- Freigrenze
  - » wird diese überschritten, ist der gesamte Betrag steuerlich zu erfassen

7. Einheit

Mitunternehmerschaften (MU)

- Mitunternehmerschaften
  - » Personenvereinigungen mit betrieblichen Einkünften (im Gegensatz dazu: Miteigentümergemeinschaften)
  - » zB OG, KG (§ 23 Z 2 EStG); weiters: GesbR und EWIV

- Grundsätze
  - » Durchgriffsprinzip ➔ vgl zB § 23 Z 2 EStG
  - - unmittelbare Zurechnung des Erfolges an die Gesellschafter
  - - Gewinnanteile und Vergütungen iSd § 23 Z 2 EStG = betriebliche Einkünfte

Kennzeichen der Mitunternehmerschaft I

- Mitunternehmerrisiko (Mitunternehmerwagnis)
  - » Beteiligung am Gewinn und Verlust
  - » Beteiligung an den stillen Reserven und am Firmenwert
- Mitunternehmerinitiative
  - » rudimentäre Einsichtsrechte in die Bücher
  - » schwächeres Merkmal
- Exkurs: stiller Gesellschafter
  - » echter (typischer) stiller Gesellschafter
    - kein Mitunternehmer, Einkünfte aus Kapitalvermögen
  - » unechter (atypischer) stiller Gesellschafter
    - betriebliche Einkünfte, Mitunternehmer

Kennzeichen der Mitunternehmerschaft II

- Exkurs: kapitalistische Mitunternehmer
  - » § 23a
  - » Definition
    - keine unbeschränkte Haftung gegenüber Dritten
    - keine ausgeprägte Mitunternehmerinitiative
  - » Verluste nur eingeschränkt bzw nur mit künftigen Gewinnen verrechenbar
    - negatives steuerliches Kapitalkonto
    - „Wartetastenregelung“

Mitunternehmerschaft – Gewinnermittlung I

- Bilanzbündeltheorie
  - » Teilbetriebe der Gesellschafter
- Sonderbilanz
  - » enthält Sonderbetriebsvermögen des jeweiligen Gesellschafters
    - Sonderbetriebsvermögen = steht im Eigentum eines Gesellschafters und wird von der Gesellschaft genutzt
- Ergänzungsbilanz
  - » Anschaffungskosten eines neu eintretenden Gesellschafters weichen von den Anschaffungskosten der Alt-Gesellschafter ab
- negatives Kapitalkonto
  - » Verluste übersteigen Einlage des Gesellschafters
  - » muss beim Ausscheiden nachversteuert werden

Mitunternehmerschaft – Gewinnermittlung II

- Leistungsbeziehungen zwischen Gesellschafter und Gesellschaft
  - » **Dienstleistungen, Darlehensgewährung und Nutzungsüberlassung des Gesellschafters an die Gesellschaft**
    - Vergütungen sind Teil des Gewinnes an der Gesellschaft („Gewinnvoraus“)
  - » **Zwischenbetriebliche Leistungen**
    - wie Fremdgeschäfte, wenn zu fremdüblichen Bedingungen
    - sonst Einlagen und Entnahmen
  - » **Leistungsbeziehungen zwischen Gesellschaft und Privatbereich des Gesellschafters**
    - Einlagen und Entnahmen

Feststellungsverfahren - § 188 BAO

- für Mitunternehmerschaften und Miteigentümer-gemeinschaften
- einheitlich
  - » in einem einheitlichen Verfahren für alle Beteiligten
  - » resultiert in einem Feststellungsbescheid
- gesondert
  - » getrennt von der individuellen ESt- (oder KSt-) Veranlagung der Gesellschafter
  - » Feststellungsbescheid ist Grundlagenbescheid für die ESt- (oder KSt-) Bescheide

Betriebsveräußerung - § 24 EStG

- Veräußerungsgewinne sind Gewinne aus der
  - » Veräußerung / Aufgabe des ganzen Betriebes
  - » Veräußerung / Aufgabe eines Teilbetriebes
  - » Veräußerung eines Mitunternehmeranteils
- Aufdecken von stillen Reserven → Begünstigungen
  - » Veräußerungsgewinn
    - Differenz Veräußerungserlös und Betriebsvermögen zu Buchwerten
  - » Aufgabegewinn
    - Differenz zwischen gemeinem Wert und Betriebsvermögen zu Buchwerten
- Verpachtung des Betriebes
  - » Betriebsaufgabe, wenn mit Wiederaufnahme des Betriebes objektiv nicht mehr zu rechnen ist

Betriebsveräußerung – Steuerbegünstigungen I

- Verteilungsbegünstigung (§ 37 Abs 2 Z 1 EStG)
  - » Auf Antrag
  - » Verteilung auf 3 Jahre
  - » Wenn der Betrieb seit der Eröffnung oder dem letzten entgeltlichen Erwerb mindestens 7 Jahre bestanden hat
- Hälftesteuersatz (§ 37 Abs 5 EStG)
  - » Auf Antrag
  - » Betrieb hat mindestens 7 Jahre bestanden und wird veräußert, weil der Steuerpflichtige
    - gestorben ist
    - erwerbsunfähig ist oder
    - das 60. Lebensjahr vollendet hat und seine Erwerbstätigkeit einstellt

Betriebsveräußerung – Steuerbegünstigungen II

- Steuerfreibetrag (§ 24 Abs 4 EStG)
  - » Von Amts wegen
  - » EUR 7.300,--, wenn weder Verteilungsbegünstigung noch Hälftesteuersatz beansprucht wird
- Anrechnung der Grunderwerbsteuer (§ 24 Abs 5 EStG)
  - » Auf Antrag
  - » wenn Betrieb in den letzten 3 Jahren von Todes wegen oder durch Schenkung erworben
  - » Doppelbelastung der stillen Reserven – GrESt und ESt
  - » Kürzung der ESt auf Veräußerungsgewinn durch auf stille Reserven entfallende GrESt

Betriebsveräußerung – Steuerbegünstigungen III

- Hauptwohnsitzbefreiung (§ 24 Abs 6 EStG)
  - » Betriebsaufgabe, wenn der Steuerpflichtige
    - gestorben oder
    - erwerbsunfähig ist oder
    - das 60. Lebensjahr vollendet hat und seine Erwerbstätigkeit einstellt
  - » wenn Steuerpflichtiger bis zur Aufgabe des Betriebes Hauptwohnsitz im Betriebsgebäude hatte
  - » wenn keine stillen Reserven übertragen wurden
  - » auf Antrag unterbleibt in diesen Fällen die Erfassung der stillen Reserven des Gebäudes
  - » Sonderregelung bei Veräußerung bzw Verwendung zur Erzielung von Einnahmen

Entgeltlicher Betriebserwerb („Asset Deal“)

- Veräußerer:
  - » Steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn/-verlust
- Erwerber:
  - » Aufwertung auf Teilwerte der einzelnen WG
    - Erhöhung des Abschreibungspotentials
  - » Firmenwert = Differenz Kaufpreis / Teilwerte
    - Unternehmensrecht (§ 203 Abs 5 UGB)
      - – Aktivierungspflicht und Verteilung auf voraussichtliche Nutzungsdauer (RÄG 2014: idR 10 Jahre)
    - Steuerrecht
      - – § 8 Abs 3 EStG: zwingend lineare Abschreibung auf 15 Jahre bei Gewerbetreibenden und land- und forstwirtschaftlichen Betrieben (Freiberufler offen)

Unentgeltlicher Betriebserwerb

- Unentgeltlicher Betriebserwerb
  - » Buchwertfortführung (§ 6 Z 9 lit a EStG)
  - » Keine Aufdeckung der stillen Reserven

- Aus betrieblichem Anlass unentgeltlich erworbene Wirtschaftsgüter
  - » Fiktive Anschaffungskosten (§ 6 Z 9 lit b EStG): → Gewinnrealisierung beim Empfänger

8. Einheit

Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten

- Vgl § 2 Abs 4 Z 2 EStG
- Einnahmen (§ 15 EStG)
  - » wenn dem Stpfl Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsart zufließen
- Werbungskosten (§ 16 EStG)
  - » Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen
- Einnahmen > Werbungskosten = „Überschuss“
- Werbungskosten > Einnahmen = Verlust
- Verluste sind grundsätzlich mit anderen Einkünften ausgleichsfähig, aber nicht vortragsfähig (!)

Werbungskosten - § 16 EStG

- „Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen“
- Finale Definition
- Gesetzlich aufgezählte Werbungskosten:
  - » Schuldzinsen, Renten und dauernde Lasten
  - » Abgaben und Versicherungsbeiträge
  - » Pflichtbeiträge zu Interessensvertretungen
  - » Pflichtversicherungsbeiträge
  - » Arbeitsmittel
  - » Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Pendlerpauschale, Pendlereuro)
  - » Reisekosten
  - » Aus- und Fortbildungsmaßnahmen

Nicht abzugsfähige Aufwendungen - § 20 EStG

- Aufwendungen der privaten Lebensführung sind nicht abzugsfähig, auch wenn sie beruflich mitveranlasst sind (kein Mischaufwand)
  - » Aufwendungen für Haushalt und Unterhalt der Familie
  - » Unangemessen hohe Aufwendungen
  - » Repräsentationsaufwendungen
  - » Personensteuern
  - » Ausgaben im Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen
  - » Ausgaben im Zusammenhang mit Kapitalerträgen und Grundstücksveräußerungen, die dem besonderen Steuersatz unterliegen
  - » AbgÄG 2014: Entgelte für Arbeits- oder Werkleistungen, die EUR 500.000,-- pro Person im Wirtschaftsjahr übersteigen, sind nicht abzugsfähig (Z 7)
  - » StRefG 2015/2016: Bargeldzahlungen für Bauleistungen über EUR 500,-- (Z 9; ab 2016)

Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung I

- Werbungskosten:
  - » Laufende Aufwendungen (zB Erhaltungsaufwand, Betriebskosten, Grundsteuer)
  - » AfA
- Bemessungsgrundlage für die AfA (Gebäudewert):
  - » Entgeltlicher Erwerb und Herstellung
    - Anschaffungs- oder Herstellungskosten
  - » Unentgeltlicher Erwerb (Erbschaft, Schenkung)
    - BMG des Voreigentümers wird fortgeführt (seit 1.8.2008)
  - » Gebäude zunächst privat genutzt, dann vermietet („Quasi-Einlage“)
    - grds: historische Anschaffungskosten
    - bei „Altgrundstücken“, die am 31.3.2012 nicht steuerverfangen waren: fiktive Anschaffungskosten im Zeitpunkt der erstmaligen Vermietung (§ 16 Abs 1 Z 8 lit c)
- AfA-Satz: 1,5%

Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung II

- Herstellungsaufwand
  - » aktivieren und abschreiben
- Erhaltungsaufwand bei Mietwohngebäuden
  - » Instandhaltungsaufwand
    - sofort absetzbar, auf Antrag über 15 Jahre zu verteilen (zB Großreparaturen)
  - » Instandsetzungsaufwand
    - erhöht bzw verlängert den Nutzwert oder die Nutzungsdauer des Gebäudes wesentlich
    - zwingend auf 15 Jahre zu verteilen
    - vgl § 28 Abs 2 und § 4 Abs 7 EStG
    - unterschiedliche Folgen bei entgeltlicher/unentgeltlicher Übertragung des Gebäudes

Ermittlung des Einkommens

Einkunftsarten I bis VII

- Verlustausgleich

Gesamtbetrag der Einkünfte

- Sonderausgaben (§ 18 EStG)
- Außergewöhnliche Belastungen (§ 34 EStG)
- Veranlagungsfreibetrag: für Arbeitnehmer (bis zu EUR 730,--)
- Freibeträge nach §§ 104 ff EStG

= Steuerpflichtiges Einkommen

(Bemessungsgrundlage; § 2 Abs 2 EStG)

Ermittlung der Steuerschuld

Einkommensteuer laut Tarif

- Absetzbeträge

= Einkommensteuerschuld

- bereits entrichtete Lohnsteuer

- bereits entrichtete KESt: auf Antrag oder wenn nicht endbesteuert

= veranlagte Einkommensteuer

- Vorauszahlungen: vierteljährlich

= Steuerschuld / Guthaben

Verlustausgleich

- Ausgleich von Verlusten mit anderen positiven Einkünften
  - » Innerbetrieblicher Verlustausgleich
  - » Horizontaler Verlustausgleich
    - innerhalb derselben Einkunftsart
  - » Vertikaler Verlustausgleich
    - mit Einkünften aus anderen Einkunftsart
- Einschränkungen
  - » Verluste aus Leistungen → nur mit positiven Leistungseinkünften
  - » Verluste aus Kapitalvermögen → nur innerhalb der Einkunftsart und nur eingeschränkt
  - » Verluste aus der privaten Grundstücksveräußerung → mit Gewinnen aus Grundstücksveräußerungen und allenfalls mit Überschüssen aus VuV
  - » Verluste aus einer echten stillen Beteiligung → in den Folgejahren mit Gewinnen aus derselben Beteiligung
  - » Verluste aus kapitalistischer Mitunternehmerschaft → nur nach Maßgabe des § 23a
  - » Vgl auch § 2 Abs 2a EStG

Verlustabzug (Verlustvortrag)

- Verluste im Rahmen der betrieblichen Einkunftsarten → können in die Folgeperioden vorgetragen werden
  - » Berücksichtigung im Rahmen der Sonderausgaben (§ 18 Abs 6 und 7 EStG)
  - » Sonderausgaben → siehe im Anschluss
- Voraussetzungen
  - » Aufgrund einer ordnungsmäßigen Buchführung (formell und materiell) ermittelt = Gewinnermittlung nach § 4 Abs 1 oder § 5 EStG
  - » StRefG 2015/2016: auch bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs 3 EStG (ordnungsmäßige Einnahmen-Ausgabenrechnung; ab 2016)
- Seit 2014: keine Begrenzung des Verlustabzuges
  - » Entfall der 75%-Grenze
  - » Im KStG weiter aufrecht

Sonderausgaben – § 18 EStG

= Ausgaben der privaten Lebensführung, die das Gesetz ausdrücklich einkommensmindernd zum Abzug zulässt
(Ausgaben der **Einkommensverwendung**)

- Taxativ aufgezählt
- Stehen mit der Einkünfteerzielung in keinem Zusammenhang

  » Abflussprinzip - Zeitpunkt der Zahlung

  » Grundsatz: Absetzbar nur für Leistenden

  » Voll oder betragsmäßig beschränkt oder zu ¼ absetzbar

Arten von Sonderausgaben I

- unbeschränkt abzugsfähige Sonderausgaben
  - » Renten und dauernde Lasten
  - » Steuerberatungskosten
  - » Weiterversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung (ab 1.1.2016)

- betragsmäßig beschränkte Sonderausgaben
  - » Kirchenbeitrag: EUR 400,--
  - » Spenden aus dem Privatvermögen: höchstens 10% der Vorjahreseinkünfte

Arten von Sonderausgaben II

- „Topf“-Sonderausgaben:
  - »Prämien für Personenversicherungen
  - » Ausgaben für Wohnraumschaffung/-sanierung
- ¼ abzugsfähig
- Sonderausgabenhöchstbetrag EUR 2.920,--
  - » mit AVAB/AEAB + EUR 2.920,--
  - » ab drei Kindern + EUR 1.460,-- (Entfall ab 1.1.2016)
- Lineare Einschleifregelung
- Sonderausgabenpauschale EUR 60,--
  - » mit AVAB/AEAB + EUR 2.920,--
  - » ab drei Kindern + EUR 1.460,--
- nur mehr für Verträge bzw Maßnahmen vor dem 1.1.2016 (bis 2020)

Außergewöhnliche Belastungen - § 34 EStG I

= berücksichtigen Kosten der Lebensführung, denen sich der Stpfl nicht entziehen kann und die daher seine Leistungsfähigkeit beeinträchtigen

- Belastung muss
  - » außergewöhnlich,
    - gemessen an der Mehrzahl mit gleichen Einkommens- und Vermögensverhältnissen
  - » zwangsläufig,
    - aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen
  - » die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich belasten und
    - Selbstbehalte, außer Behinderte und Katastrophenschäden
  - » endgültig sein.

Außergewöhnliche Belastungen - § 34 EStG II

- Keine Betriebsausgaben/Werbungskosten
- Gegenwerttheorie: Belastung muss vermögensmindernd sein, zB nicht: Einbau eines Aufzuges, weil bloße Vermögensumschichtung
- Behinderte (§ 35)
  - » pauschalierte Freibeträge je nach Minderung der Erwerbsfähigkeit ODER tatsächliche Kosten
- Unterhaltsleistungen
  - » an Angehörige: wenn sie beim Stpfl selbst eine außergewöhnliche Belastung wären
  - » an Kinder: mit Familienbeihilfe, Unterhaltsabsetzbetrag bzw Kinderabsetzbetrag abgegolten

Einkommensteuertarif

- Auf das Einkommen ist ESt-Tarif anzuwenden
- Progressiv mit steigenden Grenzsteuersätzen (ab 1.1.2016):

» Von EUR 0	bis EUR 11.000,--	→ 0%
» Über EUR 11.000,--	bis EUR 18.000,--	→ 25% Grenzsteuersatz
» Über EUR 18.000,--	bis EUR 31.000,--	→ 35% Grenzsteuersatz
» Über EUR 31.000,--	bis EUR 60.000,--	→ 42% Grenzsteuersatz
» Über EUR 60.000,--	bis EUR 90.000,--	→ 48% Grenzsteuersatz
» Über EUR 90.000,--		→ 50% Grenzsteuersatz
» Über EUR 1 Mio (befristet bis 2020)		→ 55% Grenzsteuersatz

Absetzbeträge - § 33 EStG I

- Alleinverdienerabsetzbetrag (AVAB)
  - » Bei einem Kind EUR 494,--, bei zwei Kindern EUR 669,--, für jedes weitere Kind EUR 220,--
  - » Wenn Ehepartner höchstens EUR 6.000,-- p.a. verdient
- Alleinerzieherabsetzbetrag (AEAB)
  - » Bei einem Kind EUR 494,--, bei zwei Kindern EUR 669,--, für jedes weitere Kind EUR 220,--
  - » Wenn Steuerpflichtiger mit mind einem Kind in keiner Ehe oder Lebensgemeinschaft lebt

Absetzbeträge - § 33 EStG II

- Kinderabsetzbetrag
  - » EUR 58,40 monatlich (gemeinsam mit Familienbeihilfe ausbezahlt)
- Unterhaltsabsetzbetrag: je nach Anzahl der Kinder
  - » Ab EUR 29,20
- Verkehrsabsetzbetrag (VAB)
  - » EUR 291,-- bei bestehendem Dienstverhältnis (ab 1.1.2016: EUR 400,-- bis EUR 690,--)
- Arbeitnehmerabsetzbetrag (ANAB; Entfall ab 1.1.2016)
  - » EUR 54,--, wenn lohnsteuerpflichtige Einkünfte vorliegen
- Grenzgängerabsetzbetrag (Entfall ab 1.1.2016)
- Pensionistenabsetzbetrag
  - » erhöhter Pensionistenabsetzbetrag EUR 764,-- (wenn Pensionseinkünfte höchstens EUR 19.930,--, verheiratet, Ehegatte erzielt höchstens Einkünfte iHv EUR 2.200,--, kein Anspruch auf AVAB)
  - » EUR 400,--, vermindert sich bei Pensionsbezügen zwischen EUR 17.000,-- und EUR 25.000,-- auf Null
- Negativsteuer (ab 1.1.2016; bis zu EUR 500,--)

9. Einheit

Ermäßigung der Progression – §§ 27a, 37, 38 EStG

- Tarifbegünstigung
  - » Halber Durchschnittssteuersatz
  - » Achtung: Schatteneffekt!
- Verteilungsbegünstigung
  - » Verteilung auf 3 bzw 5 Jahre
  - » Entlastet nur, wenn das Einkommen in einem der betreffenden Jahre ohne die begünstigten Einkünfte einem niedrigeren Grenzsteuersatz als 50% unterliegt
- Gewinn-Rücktrag für Künstler und Schriftsteller
- Besonderer Steuersatz
  - » für Kapitaleinkünfte und für Grundstücksveräußerungen

Halber Durchschnittssteuersatz

- Betriebsveräußerungs- und Betriebsaufgabegewinn

  » Betrieb hat mind 7 Jahre bestanden und wird veräußert/aufgegeben, weil der Steuerpflichtige gestorben oder erwerbsunfähig oder mehr als 60 Jahre alt ist und seine Erwerbstätigkeit einstellt

- Besondere Waldnutzungen

- Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen

Verteilungsbegünstigungen, Gewinn-Rücktrag

Verteilungsbegünstigungen:

- Verteilung auf drei Jahre
  - » Betriebsveräußerungs- und -aufgabegewinne, wenn seit der Eröffnung oder dem letzten entgeltlichen Erwerb mind 7 Jahre verstrichen sind
  - » Entschädigungen für entgangene Einnahmen
  - » Besondere Einkünfte aus VuV (ab 1.4.2012 ist die Nachversteuerung solcher Fälle in § 30 integriert)
- Verteilung auf fünf Jahre
  - » Gewinne aus (drohenden) behördlichen Eingriffen, insb Enteignungen

Gewinn-Rücktrag:

» Künstler und Schriftsteller können ihren Gewinn auf das laufende und die zwei vorangegangenen Jahre verteilen

Sanierungsgewinn – § 36 EStG

- Ausgangslage:
  - » Forderungsverzicht eines Gläubigers führt steuerlich zu Betriebseinnahmen
  - » Forderungsverzicht würde zu erheblichem Teil dem Fiskus zugute kommen
  - » Sanierung ist nicht Voraussetzung für die Begünstigung
    → steht auch zu, wenn Betrieb eingestellt wird
- Daher: Steuerbegünstigung für Sanierungsgewinn
  - » Einkommensteuer auf den Sanierungsgewinn wird in Höhe jener Quote ermäßigt, in der auch die übrigen Gläubiger auf ihre Forderungen verzichten
  - » Beispiel: Ausgleichsquote 40%, daher Verzicht auf 60% der Forderung - auf den Sanierungsgewinn entfallende ESt wird um 60% ermäßigt

Veranlagungspflicht – § 42 EStG

- Unbeschränkt Steuerpflichtige
  - » Aufforderung durch das Finanzamt
  - » betriebliche Einkünfte mit Buchführungspflicht
  - » Einkommen über EUR 11.000,-- ohne lohnsteuerpflichtige Einkünfte
  - » Einkommen über EUR 12.000,-- mit lohnsteuerpflichtigen Einkünften
  - » Einkünfte mit „besonderem Steuersatz“ gem § 27a EStG
  - » Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen, für die keine ImmoESt entrichtet wurde
- Beschränkt Steuerpflichtige
  - » Einkünfte über EUR 2.000,--
  - » fiktive Hinzurechnung von EUR 9.000,--

Arbeitnehmerveranlagung – § 41 EStG

- Steuerpflichtige mit lohnsteuerpflichtigen Einkünften sind zu veranlagen, wenn
  - » andere Einkünfte über EUR 730,-- bezogen
  - » gleichzeitig zwei oder mehrere Dienstverhältnisse
  - » Unfallrente, Krankengeld, Heeresgebühren, Bezüge aus ausländischen Pensionskassen oder Insolvenz-Ausfallgeld bezogen
  - » zu hoher Freibetragsbescheid
  - » AVAB, AEAB, erhöhter Pensionistenabsetzbetrag, erhöhter Verkehrsabsetzbetrag oder Freibeträge nach § 62 Z 10 und Z 11 zu Unrecht berücksichtigt
  - » immer auf Antrag möglich
  - » Einkünfte aus Kapitalvermögen oder privaten Grundstücksveräußerungen, für die keine KESt bzw keine ImmoESt entrichtet wurden

Veranlagungsfristen

- Erklärungsfrist
  - » endet grundsätzlich am 30. April des Folgejahres
  - » bei elektronischen Übermittlungen am 30. Juni des Folgejahres
  - » Fristerstreckung auf Antrag (§ 134 BAO) und für Steuerpflichtige, die durch einen Steuerberater vertreten sind, möglich
- Vorauszahlungen
  - » vierteljährlich zum 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November zu entrichten

Lohnsteuer – §§ 47 ff EStG

- Abzug vom Arbeitslohn
  - » Lohnsteuerliche Betriebsstätte im Inland
- Haftung des Arbeitgebers für Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer
- Anmeldung des Arbeitnehmers
- Freibetragsbescheid („Mitteilung zur Vorlage beim Arbeitgeber“)
  - » Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen des Arbeitnehmers

Sonstige Bezüge – § 67 EStG

- Weihnachtsremuneration + Urlaubsgeld („13. + 14. Gehalt“)
  - » Jahressechstel mit 6% begünstigt
  - » senkt den Spitzensteuersatz von 50% auf 43,7%
- Abfertigung
  - » Gesetzliche Abfertigung: 6%
  - » Freiwillige Abfertigung: Jahresviertel mit 6%
- Prämien für Diensterfindungen und Verbesserungsvorschläge
  - » Jahressechstel mit 6% begünstigt
- SEG-Zulagen und SFN-Zuschläge (§ 68 EStG)

Kapitalertragsteuer (KESt)

- §§ 93 ff EStG
- Steuersatz: 25% bzw 27,5%, Bruttobesteuerung

- Dividenden
  - » Gewinnanteile aus Aktien, GmbH-Anteilen, Genossenschaftsanteilen, Partizipationskapital (27,5%)
- Zinsen
  - » Bankeinlagen (25%)
  - » Forderungswertpapiere (27,5%)
- Gewinne aus der Veräußerung
  - » Aktien (27,5%)
  - » Derivate (27,5%)

Endbesteuerung I

- Endbesteuerung (Endbesteuerungsgesetz im Verfassungsrang)
  - » Steuer mit dem „besonderen Steuersatz“ abgegolten (§ 97 Abs 1 EStG), gilt für natürliche Personen und für nicht unter § 7 Abs 3 KStG fallende Körperschaften
- Endbesteuert sind ua
  - » Gewinnanteile an Kapitalgesellschaften
  - » Zinsen aus Bankeinlagen
  - » Zinsen aus Forderungswertpapieren
  - » Veräußerungen von Kapitalvermögen
  - » Kapitaleinkünfte aus dem Ausland
  - » Einkünfte aus Derivaten
    - Einkünfte aus verschiedenen Termingeschäften, zB Optionen

Endbesteuerung II

- Kapitaleinkünfte iSd § 27 EStG, die nicht der KESt unterliegen, sind im Wege der Veranlagung zu erfassen

- Auf Antrag Regelbesteuerung (§ 97 Abs 1 iVm § 27a Abs 5 EStG)
  - » einheitliche Ausübung der Option für sämtliche Einkünfte, die einem besonderen Steuersatz (25% oder 27,5%) unterliegen (AbgÄG 2015, ab 1.1.2016)
  - » ESt nach Regelbesteuerung < KESt

Kapitaleinkünfte aus dem Ausland

- Es unterliegen vergleichbare Einkünfte dem „besonderen Steuersatz“, der als Endbesteuerung wirkt, jedoch im Wege der Veranlagung zur Anwendung kommt.

- „Quasi-Endbesteuerung“: Besteuerung erfolgt durch Est-Veranlagung, allerdings isoliert vom übrigen Einkommen mit dem besonderen Steuersatz

Beschränkte Steuerpflicht I

- Inlandsbezug der Einkunftsquelle (§ 98 EStG)
  - » Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft
    - im Inland betrieben
  - » Einkünfte aus selbständiger Arbeit
    - im Inland ausgeübt oder verwertet
  - » Einkünfte aus Gewerbebetrieb
    - Betriebsstätte, ständiger Vertreter oder unbewegliches Vermögen im Inland
    - Isolationstheorie
  - » Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit
    - im Inland ausgeübt oder verwertet
    - aus einer inländischen öffentlichen Kasse

Beschränkte Steuerpflicht II

- Inlandsbezug der Einkunftsquelle
  - » Einkünfte aus Kapitalvermögen
    - Dividenden aus inländischen Kapitalgesellschaften und stillen Beteiligungen
    - Zinsen inländischer Schuldner, wenn KESt-pflichtig; ausgenommen von Personen die in einem Staat mit automatischen Informationsaustausch ansässig sind (EUAbgÄG 2016)
  - » Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
    - aus im Inland gelegenen Vermögen
    - aus im Inland verwerteten Rechten
  - » Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen
    - wenn es sich um inländische Grundstücke handelt

Erhebungsformen bei beschränkter Steuerpflicht I

- Veranlagung
  - keine außergewöhnliche Belastungen
  - Sonderausgaben nur, soweit Inland betroffen
- Abzugsteuer
  - » Bruttoabzug 20%
    - selbständige Tätigkeit als Schriftsteller, Vortragender, Künstler, Architekt, Sportler, Artist oder aus Unterhaltsdarbietungen
    - Einkünfte aus im Inland ausgewerteten Rechten
    - Aufsichtsratsvergütungen
    - Einkünfte aus kaufmännischer oder technischer Beratung
    - Einkünfte aus einer stillen Beteiligung an einem inländischen Unternehmen (ausnahmsweise 27,5%)

Erhebungsformen bei beschränkter Steuerpflicht II

- Lohnsteuer
  - » grundsätzlich nach Lohnsteuertarif
  - » grds Bruttoabzug 20% (bei Berücksichtigung von Werbungskosten durch den Arbeitgeber: 25%; AbgÄG 2015, ab 1.1.2016)
    - nichtselbständige Schriftsteller, Vortragende, Künstler

- Zuständigkeit
  - » sachlich: FA mit allgemeinem Aufgabenkreis, außer Wien: FA 1/23
  - » örtlich
    - wo sich das Vermögen befindet bzw der letzte Wohnsitz des Stpfl befunden hat
    - Abzugsteuer + Lohnsteuer: Betriebsstättenfinanzamt