



# Rückstellungen

- **wichtiger Bilanzposten**
- **Passivposten**
- **Verbindlichkeiten**
  - gewiss (dem Grunde und der Höhe nach)
- **Rückstellungen**
  - Ungewissheit (dem Grunde oder der Höhe nach)
    - zB Pensionsrückstellungen

# Rückstellungen

- **§ 198 Abs. 8 UGB**
  - Verbindlichkeitsrückstellungen
  - Verlustrückstellungen
  - Aufwandsrückstellungen
    - sog. „Innenverpflichtungen“
- **§ 9 EStG**
  - nur für „Außenverpflichtungen“
    - Verpflichtung gegenüber anderen
    - keine Aufwandsrückstellungen
    - „moralische“ Verpflichtungen?

# Verbindlichkeitsrückstellungen

- **3 Voraussetzungen**

- Außerverpflichtung
- Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme
  - 51%-Wahrscheinlichkeit
  - Umweltrückstellungen
- wirtschaftliche Verursachung
  - im abgelaufenen Wirtschaftsjahr
  - Beispiele
    - Gewährleistungsrückstellung
    - Abwrack-/Entsorgungsrückstellungen

# Rückstellungen

- **§ 9 EStG**

- keine Rückstellungen für Firmenjubiläen
- keine Pauschalrückstellungen
- Abzinsung mit 3,5%
  - ebenso nunmehr UGB (§ 211 Abs 2)

- **Verlustrückstellungen**

- steuerlich zulässig
- drohender Verlust aus schwebendem Geschäft



# Pauschalierung für Kleinunternehmer

## (§ 17 Abs 3a)

- **Status alt:**
  - Basispauschalierung iHv 6 % bzw 12%
  - Verschiedene Branchenpauschalierungen
- **Neuregelung:**
  - **Zusätzliche Pauschalierung** für Kleinunternehmer
  - **2 Pauschalsätze**
- **Zielsetzung:**
  - **Vereinfachung** von Gewinnermittlung und Erklärung

## **Pauschalierung für Kleinunternehmer (§ 17 Abs 3a)**

### **Anwendungsvoraussetzungen:**

- **Einnahmen-Ausgaben-Rechnung**
- **Z 1: Einkünfte gemäß § 22 oder § 23, jedoch nicht für:**
  - **Tätigkeiten eines Gesellschafters gemäß §§ 22 Z 2 zweiter TS**
  - Aufsichtsräte
  - Stiftungsvorstände
- **Z 2: Umsätze  $\leq 35.000$  € (~ „neue“ Kleinunternehmergrenze)**
  - **Toleranzgrenze:** Umsätze  $\leq 40.000$ , wenn Vorjahresumsätze  $\leq 35.000$
  - Summe aller betrieblichen Umsätze iSd Z 1 relevant
  - Wahlrecht zur Pauschalierung pro Betrieb

## Pauschalierung für Kleinunternehmer (§ 17 Abs 3a)

### Ermittlung des Gewinns (Z 3):

- **Betriebseinnahmen „aus Umsätzen“ (§ 1 Abs 1 UStG)**
- **(Nur) abzüglich pauschale Betriebsausgaben (Z 4 oder Z 5)**
  - Keine weiteren Betriebsausgaben
  - Ausnahme:
    - **GFB (Grundfreibetrag),**
    - **SV-Beiträge**



## Pauschalierung für Kleinunternehmer

- **Pauschalsätze:**

	<b>Pauschalsätze für Betriebsausgaben</b>
Normalsatz (Handel/Produktion)	<b>45%</b>
Dienstleistungsbetriebe	<b>20%</b>

- **Branchenbezogene Differenzierung**

- VO-Ermächtigung zur branchenbezogenen Einordnung (Z 5)
- Bei Mischbetrieben: Pauschalsatz richtet sich nach dem höheren Umsatz



## **Pauschalierung für Kleinunternehmer (§ 17 Abs 3a)**

- **Entfall von Aufzeichnungspflichten bei Pauschalierung**
  - Kein Wareneingangsbuch
  - Keine Anlagekartei
- **Bei freiwilligem Wechsel von Pauschalierung zu anderer Gewinnermittlungsart (Z 9)**
  - **Rückkehr frühestens nach Ablauf von 3 WJ**
- **Einfache (elektronische) Anwendung der Pauschalierung**
  - **Nur 3 Eintragungen (Umsatz, Branche, SV)**
  - Amtswegige Ermittlung des Gewinnes
  - Keine weiteren Erklärungsbeilagen
  - **VO-Ermächtigung in § 4(4) Z 1 lit c: Elektronische Übermittlung von SV-Beiträgen**

# Betriebsvermögen - Privatvermögen

- **notwendiges Betriebsvermögen**
  - alle WG, die objektiv erkennbar dem Betrieb dienen
- **(notwendiges) Privatvermögen**
  - alle WG, die objektiv erkennbar der Privatsphäre dienen
  - **Beispiele:**
    - Kleidung, Privatwohnung
    - Waschmaschine?
- **gewillkürtes Betriebsvermögen**

## gemischt genutzte Wirtschaftsgüter

- **bewegliches Vermögen:**  
**Überwiegensprinzip**
  - Bsp: PKW zu 60% betrieblich
- **unbewegliches Vermögen:**
  - Aufteilung
  - aber: 20%-Regel
  - Beispiele:
    - Gebäude: 50% betrieblich + 50% privat
    - Hotelgebäude: 90% betrieblich

# Betriebsausgaben - Werbungskosten

- **Abzugsfähigkeit**
  - was ist steuerlich abzugsfähig?
- **Betriebsausgaben**
  - betriebliche Einkünfte
  - **§ 4 Abs. 4 EStG**
    - Aufwendungen/Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind
    - betriebliche Veranlassung:
      - Trennung Erwerbssphäre von Privatsphäre
- **Werbungskosten: außerbetriebliche Einkünfte**

# Betriebsausgaben

- **betriebliche Veranlassung**

- weit zu sehen
- nicht: Notwendigkeit, Zweckmäßigkeit oder Angemessenheit
- aber: § 20 EStG
- **Beispiele** für BA
  - Löhne
  - Pflichtversicherungsbeiträge
  - Aus-, Fortbildungs- und Umschulungskosten

## Betriebsausgaben - Prämien

- **zB Forschungsprämie** - § 108c EStG
  - **iHv 14%** (ab 2018)
    - auch Auftragsforschung
  - **warum Prämien?**
  - **Geltendmachung**

## § 20 EStG

- **zu trennen** Aufwendungen zur
  - Einkommenserzielung – Einkommensverwendung
- **Z 1: Haushalt/Unterhalt:** nicht abzugsfähig
- **Z 2a: Lebensführung**
  - selbst wenn wirt/gesellschaftl. Stellung ...
  - **Mischaufwand:** grds nicht abzugsfähig
  - **außer:** einwandfreie Trennbarkeit
    - zB Auto, Telefon, Computer



## Bsp. - Mischaufwand?

- **Strafrichter**

- Pistole, Munition, Waffenpass
- schwarzer Anzug
- abzugsfähig?

- **Kabarettist**

- Bekleidung, Friseur
  - ua Damenkleider
- Tonträger
  - zur „Arbeitsinspiration“
- Theaterkarten usw, Fachliteratur (Shakespeare, Schiller)

## Bsp. - Mischaufwand

- **Literatur**

- **abzugsfähig**, wenn für einen abgegrenzten Teil der Allgemeinheit bestimmt ist

- Lehrbuch „Doralt“?

- **Architekt**

- **Bildbände** über Dome, Klöster usw

- **Lehrerin für Kochen + Servierkunde**

- **Zeitschrift** „Koch- und Backjournal“

- **Tageszeitungen?**

## Betriebsausgaben

- **betriebliche Veranlassung**
- **Bsp: Reise nach New York**
  - 5 Tage Konferenz
  - 7 Tage Sight-Seeing, Shopping usw
  - abzugsfähig?
- **Studienreisen**

## § 20 - Angemessenheitsprüfung

### § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b:

- PKW
- Personenluftfahrzeuge
- Sport- und Luxusboote
- Jagden
- geknüpfte Teppiche
- Tapisserien
- Antiquitäten

## PKW - Luxustangente

### Staranwalt kauft Jaguar um 80.000 €

- **40.000 €** angemessen, **VO** zu § 20 EStG
- „Luxustangente“ iHv 40.000 € ausscheiden
- **Sonderausstattung:**
  - **einzubeziehen:** Klima, Alu, ABS, Airbag, Allrad, serienmäßiges Navi und Autoradio usw.
  - **gesondert:** Autotelefon, nachträgliches Navi usw.
  - nachträgliches Autoradio?
- **AfA-Basis:** 40.000 €

## PKW - Luxustangente

- **Staranwalt verkauft Jaguar**
  - nach 3 Jahren um 40.000 €
  - steuerliche Konsequenzen?
- **Angemessenheitsgrenze umgehbar?**
  - **Gebrauchtwagen:**
    - RA kauft gebrauchten Jaguar um 40.000 €
    - Angemessenheitsgrenze?
    - Ausnahme: älter als 5 Jahre

## Angemessenheitsgrenze

- **abschließende Aufzählung?**
  - Fahrrad-Entscheidung, VwGH
  - Schreibgeräte (Füllfeder Montblac)
- **Antiquitäten**
  - zB Jugendstil-Möbel
  - Angemessenheitsprüfung
    - Vergleich mit hochwertigem neuen Möbelstück
    - + 25% Toleranzschwelle

## Antiquitäten

- **Staranwalt**
  - **Barockschrank** um **24.000 €**
  - vgl. Büroschrank (Massivholz, Edelfurnier): **6.000 €**
  - Überprüfungsschwelle: **7.500 €**
  - Angemessen: **6.000 €**
  - nach 3 Jahren: **Verkauf um 32.000 €**
    - steuerliche Konsequenzen?
- **Schlosshotel: Antiquitäten?**



# Gewinnfreibetrag

## Eckwerte:

- **Freibetrag § 10 EStG auf 13% erhöht**
- **für alle betrieblichen Einkunftsarten**
  - **dafür: Auslaufen von § 11a EStG**
- **kein Investitionserfordernis bis 30.000 €**
- **ab 2010**

## Gewinnfreibetrag

- wem steht er zu?
- natürlichen Personen:
  - Gewinnermittlung eines Betriebes
    - betriebsbezogene Betrachtung
  - **GFB** bis zu **13%**
  - höchstens: **Staffelung**

# Gewinnfreibetrag

- **Staffelung**
  - bis 175.000: 13%
  - bis 350.000: 7%
  - bis 580.000: 4,5%
- **daher:**
  - max bis 580.000 € Gewinn
  - max GFB: 45.350 €

# Gewinnfreibetrag

## Unterteilung:

### - Grundfreibetrag:

- bis 30.000 €: kein Investitionserfordernis

- mehrere betriebliche Einkünfte

  - Grundfreibetrag frei zuordenbar

  - bei keiner Zuordnung: im Verhältnis der Gewinne

### - investitionsbedingter Gewinnfreibetrag

- ab 30.000 € Gewinn

- Investitionserfordernis

# Gewinnfreibetrag

## Begünstigte Wirtschaftsgüter:

- körperliche Anlagegüter:
  - wie bisher:
    - ND = 4 Jahre
    - Ausnahmekatalog in Abs. 4 (zB Pkw usw.)
  - zudem:
    - auch **Gebäude**
    - inländischen Betrieb/Betriebsstätte zuzurechnen
- **Wertpapiere**

## Sonderausgaben

- **idR Ausgaben privater Lebensführung**
- **§ 18 EStG: abzugsfähig**
  - soweit nicht BA oder WK
- **§ 18 Abs. 1 Z 1:**
  - **Renten und dauernde Lasten**
    - besonderen Verpflichtungsgrund beruhen

# Sonderausgaben

- **Topfsonderausgaben**
  - **StRefG 2015/16:**
    - **abgeschafft, mit 5-jähriger Übergangsfrist**
  - **§ 18 Abs. 1**
    - **Z 2** - Versicherungsbeiträge: freiwillige Personenversicherungen
    - **Z 3:** Wohnraumschaffung & -sanierung
  - **Pauschale:** € 60 (§ 18 Abs. 2 EStG)
  - **Höchstbetrag** (§ 18 Abs. 3 Z 2 EStG)
    - € 2.920 und € 2.920 (Alleinv./-erz.) und/oder € 1.460 (3 Kinder)
  - **max. 1/4** abzugsfähig (§ 18 Abs. 3 Z 2 EStG)
    - Einschleifregelung von € 36.400 bis € 60.000

# Sonderausgaben

- **Übrige Sonderausgaben**
  - **Kirchenbeitrag** (§ 18 Abs. 1 Z 5 EStG)
    - max. 400 € jährlich
  - **Steuerberatungskosten** (§ 18 Abs. 1 Z 6 EStG)
  - **Bestimmte Zuwendungen + Spenden**  
(§ 18 Abs. 1 Z 7 EStG)
    - max. 10 % des Gesamtbetrags der Einkünfte



# Sonderausgaben

- **Verlustabzug (§ 18 Abs. 6 EStG)**
  - nur bei **betrieblichen Einkünften**
  - ordnungsgemäße Buchführung bzw ordnungsmäßige E-A-R
  - frühestmöglicher Abzug
  - **zeitlich unbeschränkt**
    - **§ 4 Abs 3: seit StRefG 2015/16**

# außergewöhnliche Belastungen

## §§ 34 & 35 EStG

- **Aufwendungen nicht BA, WK oder SA**
- **Belastung muss**
  - außergewöhnlich sein...
  - **zwangsläufig** erwachsen...
  - die **wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen**...

# Einkünfte aus Kapitalvermögen

## KESt neu

- **Grundtatbestände erweitert**
  - Substanz und Derivate
- **Verlustausgleich auf KV beschränkt**
  - Boxen innerhalb KV, kein Verlustvortrag
- **Verhältnis betrieblich-außerbetrieblich**
- **Depotentnahme: Besteuerung**
  - außer Ermächtigung zur Datenweitergabe
  - Zurückbehaltungsrecht, wenn KESt nicht ersetzt
- **Vereinfachung: Stückzinsen + Fonds**
  - keine KESt-GS mehr, Stückzinsen sind Teil des Anschaffungspreises/Veräußerungserlöses
  - agl. Erträge; Substanz wird von 20% auf 60% erhöht

# KESt neu - Grundtatbestände

## Einkünfte aus der Überlassung von Kapital

zB Dividenden, Zinsen aus Sparbüchern und Anleihen

NEU

## Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen

zB Gewinne aus Veräußerung von Aktien, GmbH-Anteilen  
+ Forderungswertpapieren

NEU

## Einkünfte aus Derivaten

zB Differenzausgleich + Stillhalterprämie bei Optionen,  
Gewinne aus Veräußerung von Derivaten

# Steuersatz und Erhebung

- **Steuersatz: grundsätzlich 27,5%**
  - wie Dividenden, Aktien, GmbH-Anteile, Anleihen
  - **nicht:** Sparbücher, Einlagen, Konten
    - weiter mit **25%**
  - Weitere Ausnahmen: zB Privatdarlehen
- **Abgeltungswirkung (§ 97 Abs. 1)**
  - außerbetrieblich: immer
  - betrieblichen Bereich: eingeschränkt
- **Regelbesteuerungsoption (§ 27a Abs. 5)**
  - führt zu Besteuerung mit Durchschnittsteuersatz
  - Verlustausgleich dadurch nicht erweitert

# Verlustausgleich (§ 27 Abs. 8)

- **Verlustausgleich innerhalb KV beschränkt**

**Aktien,  
GmbH-Anteile,  
Derivate,  
Anleihen**

laufende Erträge,  
Veräußerungsgewinne  
und -verluste

→ tendenziell risikoreicher

**sonstige  
Kapitalforderungen,  
Sparbücher**

laufende Erträge,  
Veräußerungsgewinne  
und -verluste

→ tendenziell risikoärmer bzw.  
risikolos (Sparbuch)

**echte stille  
Gesellschaft**  
Verluste wie bisher  
auf „Wartetaste“

**Zuwendungen von  
Privatstiftungen**  
kein Verlustausgleich  
dagegen möglich

→ Beibehaltung des status  
quo, daher unproblematisch

- **Verlustausgleich durch Banken (BBG 2012)**
- **kein Ausgleich mit anderen Einkunftsarten und kein Verlustvortrag**
  - betrieblicher Bereich: Ausnahmen

# Grundstücksbesteuerung neu

- **Konzept:**
  - **alle Grundstückveräußerungen** erfassen
  - Gewinn mit **30%** besteuert – urspr ähnlich wie Kapitalanlagen
  - **betrieblichen Bereich** gleichschalten
  - Art „**Abgeltungswirkung**“
- **Grundtatbestand - § 30 EStG**
  - **private Grundstückveräußerungen**
    - Grund + Boden, Gebäude und Rechte
  - **nicht: unentgeltliche Übertragungen**

# Grundstücksbesteuerung

## Befreiungen (Abs. 2)

- **weitgehend erhalten, aber modifiziert:**
  - **HWS wie früher** (2 Jahre seit Anschaffung)
    - keine Zusammenrechnung von Besitzzeiten
  - **HWS erweitert** (5 Jahre innerhalb der letzten 10 Jahre)
  - **Herstellerebefreiung** (soweit nicht zur Einkünfteerzielung in letzten 10 Jahre)
  - **Enteignung** unverändert
  - **Flurbereinigung**





# Grundstücksbesteuerung

## Bemessungsgrundlage (Abs. 3):

– Veräußerungserlös – Anschaffungskosten

### – **Anschaffungskosten**

- zu erhöhen um Herstellungs-/Instandsetzungsaufwendungen
- zu vermindern um AfA, soweit abgezogen

### – **Einkünfte zu vermindern um**

- Kosten Notare/Anwälte

### – gilt für „**Neuvermögen**“

- auch noch steuerverfangen zum 31.3.2012

# Grundstücksbesteuerung

## Altvermögen

- am 31.3.2012 nicht steuerverfangen
- **Problem:** Anschaffungskosten oft nicht mehr bekannt
- **Lösung: Anschaffungskosten fingiert**
  - **Regelfall: 86% Veräußerungserlöses**
    - effektiv: 4,2%
  - **Umwidmungen: 40% Veräußerungserlöses**
    - effektiv: 18%
    - für Umwidmungen ab 1988
    - Umwidmung: ermöglich Bebauung
      - » auch bevorstehende Umwidmungen
  - auf Antrag: Nachweis tatsächlicher AK

# Grundstücksbesteuerung

- **Verlustausgleich (Abs. 7)**
  - eingeschränkt
- **besonderer Steuersatz - § 30a EStG neu**
  - 30%
  - **Regelbesteuerungsoption**
  - **Ausnahmen** (betrieblicher Bereich)
    - Grundstücke im Umlaufvermögen
    - Gewerbl Überlassung/Veräußerung von Grundstücken
    - soweit TWA
    - soweit stille Reserven übertragen worden sind

# Betrieblicher Bereich

## Systemumstellung

- § 4 Abs 1 letzter Satz entfällt
- **§ 4 Abs 3a neu**
  - teilweise Übernahme der Aussagen von § 30
    - zB Altvermögen
- Besteuerung mit **30%**
- **keine Abgeltungswirkung** der Immo-ESt
- **Entnahmebesteuerung:**
  - Grund und Boden: neutral
  - Gebäude: wie bisher
- **Einlage** Grundstücke

# Persönliche Steuerpflicht



natürliche  
Personen  
§ 1 (1)

Wohnsitz ODER § 26 (1) BAO  
gewöhnlicher Aufenthalt § 26 (2) BAO

JA

NEIN

**Unbeschränkte Steuerpflicht: § 1 (2)**

- In- und ausländische Einkünfte

*Welteinkommen*  
*Welteinkommensprinzip*

**Beschränkte Steuerpflicht: § 1 (3)**

- Einkünfte, die in § 98 taxativ aufgezählt sind

*Einkünfte mit Inlandsbezug*  
*Territorialitätsprinzip*

**Optionsmöglichkeit: § 1 (4)**

- EU/EWR-Staatsangehöriger **UND**
- 90 % der Einkünfte unterliegen der österreichischen ESt **ODER**
- ausländische Einkünfte < € 11.000

# beschränkte Steuerpflicht

## § 98 EStG

- **Land und Forstwirtschaft** (§ 98 Abs. 1 Z 1)
  - im Inland betrieben
- **Selbständige Arbeit** (§ 98 Abs. 1 Z 2)
  - im Inland ausgeübt oder verwertet
- **Gewerbebetrieb** (§ 98 Abs. 1 Z 3)
  - Betriebsstätte im Inland
  - ständiger Vertreter im Inland
  - unbewegliches Vermögen im Inland
  - best Tätigkeiten auch ohne BS/ständigem Vertreter

# beschränkte Steuerpflicht

## § 98 EStG

- **nichtselbständige Arbeit** (§ 98 Abs. 1 Z 4)
  - im Inland ausgeübt oder verwertet
  - aus öffentlichen Kassen im Inland
- **Kapitalvermögen** (§ 98 Abs. 1 Z 5)
  - bestimmte KESt-pflichtige Kapitalerträge
  - im Inland besichertes Kapitalvermögen (außer Forderungswertpapiere)

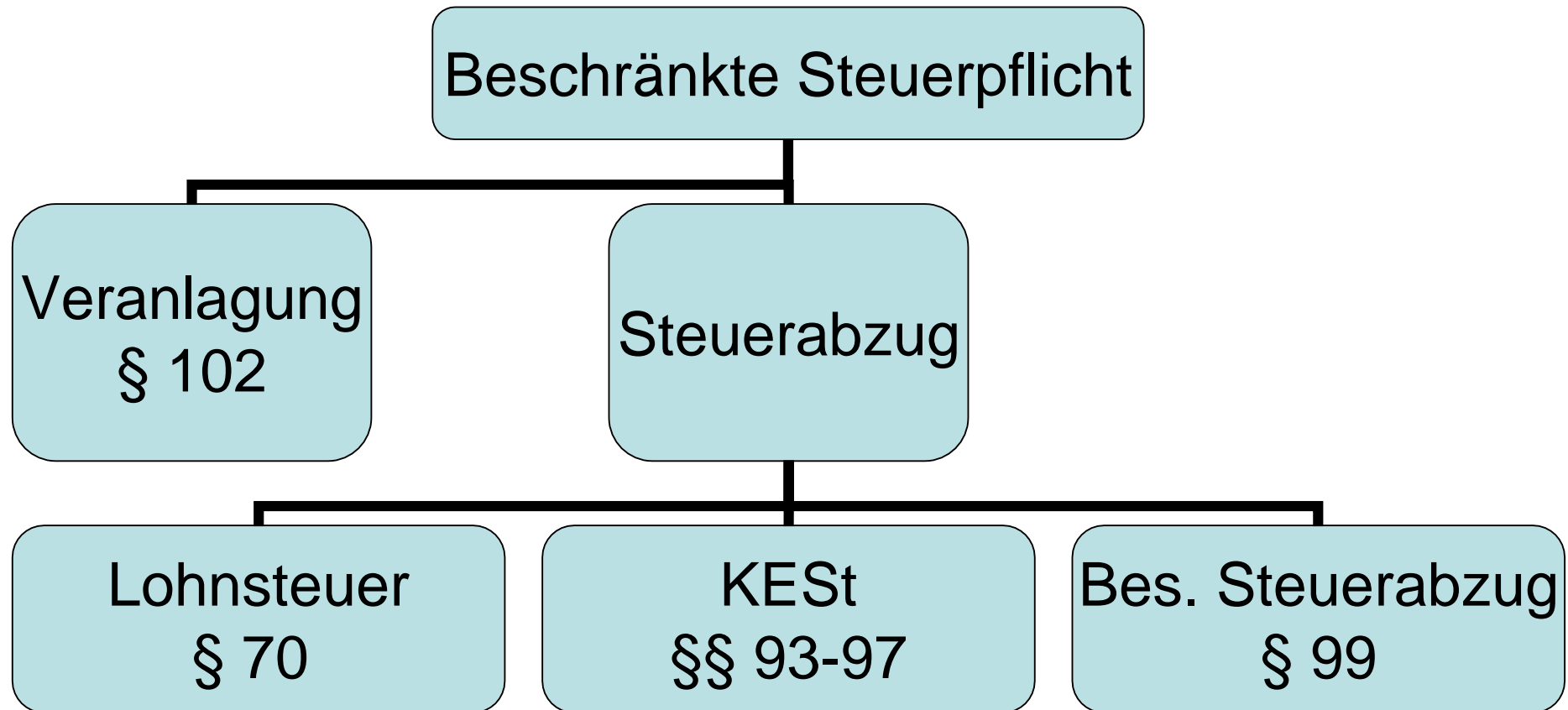
# beschränkte Steuerpflicht

## § 98 EStG

- **Vermietung und Verpachtung**
  - inländisches unbewegliches Vermögen
  - in inländischer BS verwertete/im Inland in öffentl.  
Bücher eingetragene Rechte
- **Sonstige Einkünfte**



# Steuererhebung



# **Einführung in das Recht der DBA (Doppelbesteuerungsabkommen)**



# Internationale Doppelbesteuerung

**Steuerpflichtige** unterliegt mit **denselben Einkünften in verschiedenen Staaten**  
**Steuerpflicht**

## **Abhilfe: Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)**

- Völkerrechtliche Verträge, orientiert am OECD-Musterabkommen
- Beschränken oder beseitigen innerstaatliche Besteuerungsrechte

# Systematik der DBA

- **Persönlicher Anwendungsbereich**  
Art 1 iVm Art 4: Ansässigkeit
- **Sachlicher Anwendungsbereich**  
Art 2: Erfasste Steuern
- **Verteilungsnormen**  
Art 6-22
- **Methodenartikel**  
Art 23

# Systematik der DBA – Verteilung der Besteuerung

- **Verteilungsnormen (Art 6 – 22):**
  - Art 7: Unternehmensgewinne (iVm Art 5 und 9)
  - Art 10: Dividenden
  - Art 11: Zinsen
  - Art 12: Lizenzgebühren
  - Art 13: Gewinne aus Veräußerung von Vermögen
  - Art 15: unselbständige Tätigkeit
  - Art 21: andere Einkünfte („Auffangtatbestand“)

# Systematik der DBA

## – Vermeidung der Doppelbesteuerung

- **Befreiungsmethode**

= österr. Abkommenspraxis

meist unter „**Progressionsvorbehalt**“, dh befreite  
Auslandseinkünfte erhöhen Tarif im  
Ansässigkeitsstaat

# Systematik der DBA

## – Vermeidung der Doppelbesteuerung

- **Anrechnungsmethode**
  - insb. angloam. Staaten, Italien
  - generell bei Dividenden, Zinsen, Lizenzgebühren
  - „Anrechnungshöchstbetrag“- die auf die ausl. Einkünfte entfallende Steuer des Ansässigkeitsstaats

## Befreiungsmethode

- **Bsp: Stpfl. mit Wohnsitz in Ö**
  - Gewerbebetrieb in Ö: Gewinn = 50.000 €
  - Betriebsstätte in D: Gewinn = 25.000 €
  - Ö-D: DBA mit Befreiungsmeth. + Prog.VB
  - daher in Ö:
    - **50.000 €** zu versteuern
    - **Steuersatz**: der sich **bei 75.000 €** ergibt