



Blazek & Plajer

Wirtschaftsprüfung - Steuerberatung - Unternehmensberatung



© kantver - Fotolia

KLIENTEN-JAHRESINFO 2015 / **2016**

Über uns



Im Sinne einer kontinuierlichen und vorausschauenden Beratung wollen wir mit unseren Ideen und Lösungen, welche wesentlich über die klassische Steuerberatung hinausreichen, zum unternehmerischen Erfolg unserer Kunden beitragen.

Wir bieten das gesamte Leistungsspektrum einer Steuerberatungskanzlei an. Sowohl bei den klassischen Standardleistungen wie Bilanzierung, Buchhaltung, Personalverrechnung und der Beratung in allen steuerlichen Fragen, als auch in speziellen Kompetenzfeldern, ist es uns ein Anliegen, den Kunden nicht mit „nackten“ Zahlen allein zu lassen.

Wir betreuen somit erfolgreich Klienten verschiedenster Branchen und unterschiedlichster Größen. Darüber hinaus stehen wir unseren Kunden natürlich auch bei der steueroptimalen Vermögensveranlagung mit Rat und Tat zur Seite. Seriosität und Verschwiegenheit wird nicht nur versprochen, sondern vor allem gelebt.

Unsere Leistungen für Sie:

- » Steuerberatung
- » Buchhaltung und Jahresabschlüsse
- » Personalverrechnung
- » Unternehmensberatung

Vorwort

Sehr geehrte Klientinnen und Klienten!



Zum Abschluss eines erfolgreichen Jahres, wollen wir Sie auch dieses Jahr wieder mit der Klienten-Jahresinfo 2015/2016 überraschen und Sie damit in komprimierter Form über die Maßnahmen vor Jahresende und die zu erwartenden Neuerungen 2016 informieren.

Die ab 01.01.2016 wirksam werdende Steuerreform bringt einige - für Arbeitnehmer positive und für Immobilienbesitzer und Unternehmer teils einschneidende - Veränderungen. Wir dürfen Sie daher auf den folgenden Seiten über die folgenden Themen informieren: „Einkommenssteuertarif neu“, Anpassungen bei den Absetz-, Freibeträgen und Sonderausgaben, Sachbezug neu, Verschärfungen bei der Grunderwerbsteuer und Erhöhung der Immobilienertragssteuer und Registrierkassenpflicht.

Diese Lektüre soll Ihnen als Ergänzung zu unseren persönlichen und individuellen Beratungsdienstleistungen dienen. Zögern Sie daher nicht, uns bei Unklarheiten und Fragen zu kontaktieren. Unsere Steuerexperten stehen Ihnen auch im kommenden Jahr zur Seite und erarbeiten mit Ihnen kreative und steueroptimale Lösungen.

Auf unserer Website www.bp-steuerberatung.at können Sie sich über unser Dienstleistungs-Portfolio informieren und finden dort auch aktuelle Steuerinformationen sowie einen umfangreichen Service-Bereich mit nützlichen Downloads und unseren Online-Steuer-Rechnern.

Für das uns entgegengebrachte Vertrauen bedanken wir uns ganz besonders herzlich und wünschen Ihnen schöne Feiertage.

Wir würden uns freuen Sie in 2016 gesund und gut erholt wiederzusehen.

Mag. Andrea Plajer **Mag. Martin Blazek**

und das gesamte Team der Blazek & Plajer Steuerberatung

1 Inhaltsverzeichnis

1	Maßnahmen vor Jahresende 2015	5
1.1	Für Unternehmer	5
1.2	Für Arbeitgeber	8
1.3	Für Arbeitnehmer	9
1.4	Für alle Steuerpflichtigen	9
2	Neues ab 2016	11
2.1	Steuerreform 2015/2016	11
2.2	Registrierkassenpflicht bringt massive Änderungen für Selbständige	15
2.3	Bankenpaket – umfassende Aufhebung des Bankgeheimnisses geplant	17
2.4	Rechnungslegungs-Änderungsgesetz 2014 (RÄG 2014)	21
3	Fokus Unternehmer	23
3.1	Kein Vorsteuerabzug bei fehlendem Lieferdatum	23
3.2	Rechnungsmerkmale bei Inlandslieferungen bzw. sonstigen Leistungen im Inland	24
3.3	VwGH legt strenge Maßstäbe an verdeckte Ausschüttung bei „Entnahmen“ aus der GmbH	26
3.4	Strengere Anforderungen an Advance Rulings	27
3.5	Größenklassen bei Kapitalgesellschaften	28
3.6	Offenlegungspflichten von Kapitalgesellschaften	29
4	Fokus Arbeitnehmer	30
4.1	Update Firmenwagen und steuerlicher Sachbezug	30
4.2	Reparaturkosten infolge eines beruflich bedingten Autounfalls	31
4.3	OGH schützt Arbeitnehmer bei Urlaubsvorgriff	32
5	Grundstücke und Immobilien	33
5.1	Verschärfungen bei der Grunderwerbsteuer	33
5.2	Änderungen bei der Immobilienertragsteuer	35
5.3	Anschaffungskosten, AfA und Instandsetzungskosten	35
5.4	BFG zur Frist zwischen Verkauf und Aufgabe des Hauptwohnsitzes zur Erlangung der Hauptwohnsitzbefreiung	36
5.5	BFG zur Begrenzung der Hauptwohnsitzbefreiung mit 1.000m ² Grundfläche	37
5.6	VwGH zur umsatzsteuerlichen Liebhaberei bei der „kleinen Vermietung“	38
5.7	Beiträge an Instandhaltungsfonds erst bei Umsetzung von Maßnahmen abzugsfähig	38
5.8	Wohnrechtsnovelle 2015 bringt eindeutige Regelung für Thermenreparatur	39
6	Sozialversicherungswerte und Zinssätze	40
6.1	Sozialversicherungswerte 2016	40
6.2	Aktueller Basis-, Stundungs-, Aussetzungs-, Anspruchs- und Berufungszinssatz	40
7	Steuertermine 2016	41



1 Maßnahmen vor Jahresende 2015

Durch die im Jahr 2015 beschlossene **Steuerreform** kommt es ab 1.1.2016 zu zahlreichen **Neuerungen**, deren Auswirkungen durch gezielte Maßnahmen (noch im Jahr 2015) optimiert werden können. Ansonsten gibt es wie jedes Jahr ein paar „Klassiker“, um Steuern zu sparen.

1.1 Für Unternehmer

Antrag auf Gruppenbesteuerung stellen

Bei Kapitalgesellschaften kann durch die Bildung einer **Unternehmensgruppe** die Möglichkeit geschaffen werden, Gewinne und Verluste der einbezogenen Gesellschaften auszugleichen. Dies bietet mitunter **erhebliche positive Steuereffekte**. Voraussetzungen sind die geforderte **finanzielle Verbindung** (Kapitalbeteiligung von mehr als 50% und Mehrheit der Stimmrechte) seit Beginn des Wirtschaftsjahres sowie ein entsprechend beim Finanzamt eingebrachter **Gruppenantrag**. Bei allen Kapitalgesellschaften, die das Kalenderjahr als Wirtschaftsjahr haben (d.h. Bilanzstichtag 31.12.) ist der Gruppenantrag bis spätestens **31.12.2015** einzubringen, damit er noch Wirkung für die **Veranlagung 2015** entfaltet. Gleiches gilt für die Aufnahme in eine bestehende Unternehmensgruppe (etwa weil eine neue Beteiligung am 1.1.2015 erworben wurde).

Forschungsförderung - Forschungsprämie

Die Forschungsprämie von noch **10%** in 2015 ist als **Steuergutschrift** konzipiert und wirkt daher sowohl in Gewinn- als auch in Verlustjahren. Überdies sind die Forschungsaufwendungen unabhängig von der Inanspruchnahme der Forschungsprämie steuerlich abzugsfähig. Die für die Prämie **relevanten Forschungsaufwendungen** können **Personal- und Materialaufwendungen** für F&E-Tätigkeiten, Gemeinkosten, Finanzierungsaufwendungen und unmittelbar der Forschung und Entwicklung dienende Investitionen (einschließlich der Anschaffung von Grundstücken) umfassen. Die Forschungsprämie ist für die **Eigenforschung** (diese muss im **Inland** erfolgen) der Höhe nach **nicht gedeckelt**. Für die Geltendmachung der Forschungsprämie ist die Vorlage eines

positiven Gutachtens der Österreichischen Forschungsförderungsgesellschaft (FFG) (Anforderung über Finanz-Online) erforderlich. Im Gegensatz dazu ist die **Bemessungsgrundlage für Auftragsforschung** – Voraussetzung ist wiederum, dass es sich um einen inländischen Auftragnehmer handelt - beim Auftraggeber auf **1.000.000 €** begrenzt. Die Vorlage eines FFG-Gutachtens ist bei der Auftragsforschung nicht erforderlich. Ab **2016** beträgt die Forschungsprämie **12%**, sodass eine **Verschiebung einzelner Forschungsausgaben** in das neue Jahr Sinn machen kann.

Gewinnfreibetrag

Der Gewinnfreibetrag steht allen natürlichen Personen unabhängig von der Gewinnermittlungsart zu und beträgt **bis zu 13% des Gewinnes**. Bis zu einem Gewinn von 30.000 € steht jedem Steuerpflichtigen **ohne Nachweis** ein **Grundfreibetrag** von **13%** (somit 3.900 €) zu; für die Geltendmachung eines höheren Freibetrags sind entsprechende Investitionen erforderlich. **Begünstigte Investitionen** umfassen grundsätzlich **abnutzbare körperliche Anlagen** bzw. nunmehr Wohnbauanleihen (Wandelschuldverschreibungen zur Förderung des Wohnbaus), nicht mehr (zumindest temporär) aber Wertpapiere wie z.B. Anleihen. Die Nutzungsdauer bzw. **Behaltefrist** beträgt jeweils 4 Jahre. In früheren Jahren angeschaffte Wertpapiere bleiben weiterhin über die Mindestbehaltedauer von vier Jahren nachversteuerungshängig. Scheiden dem Betrieb gewidmete Wohnbauanleihen vor dem Ablauf von vier Jahren aus, so kann eine Ersatzbeschaffung durch Realinvestitionen erfolgen bzw. innerhalb von zwei Monaten auch durch eine Wohnbauanleiherersatzbeschaffung. Bei Inanspruchnahme einer **Betriebsausgabenpauschalierung** steht **nur der Grundfreibetrag** zu. Der Gewinnfreibetrag **vermindert** auch die GSVG-Bemessungsgrundlage und somit **neben der Steuerbelastung auch die Sozialversicherungsbelastung**. Der **Gewinnfreibetrag** wird für Gewinne ab 175.000 € **reduziert** und beträgt zwischen 175.000 € und 350.000 € 7%, zwischen 350.000 € und 580.000 € nur mehr 4,5%, für den darüber hinaus gehenden Teil der Gewinne **entfällt der Freibetrag** zur Gänze. Der Freibetrag beträgt daher **maximal 45.350 €**.

Vorgezogene Investitionen (Halbjahresabschreibung) bzw. Zeitpunkt der Vorauszahlung/Vereinnahmung bei E-A-Rechnern

Für Investitionen, die **nach dem 30.6.2015** getätigt werden, kann unabhängig vom Anschaffungszeitpunkt in der zweiten Jahreshälfte die halbe Jahres-AfA abgesetzt werden. Das **Vorziehen von Investitionen** spätestens in den Dezember 2015 kann daher Steuervorteile bringen. **Geringwertige Wirtschaftsgüter** (max. 400 €) können sofort **zur Gänze** abgesetzt werden. E-A-Rechner können grundsätzlich durch die Ausnutzung des Zufluss-, Abflussprinzips eine **temporäre Verlagerung** der Steuerpflicht erzielen.

Für in § 19 Abs. 3 EStG angeführte Ausgaben (z.B. Beratungs-, Miet-, Vertriebs-, Verwaltungs-, Zinskosten etc.) ist allerdings lediglich eine **einjährige Vorauszahlung** steuerlich abzugsfähig! Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen oder Ausgaben, die zum Jahresende fällig werden, sind jenem Kalenderjahr zuzurechnen, zu dem sie wirtschaftlich gehören, wenn sie innerhalb von 15 Tagen vor oder nach dem 31.12. bewirkt werden. So genannte „**stehen gelassene Forderungen**“, welche nur auf Wunsch des Gläubigers später gezahlt werden, gelten allerdings als bereits (im alten Jahr) zugeflossen.

Verlagerung von Einnahmen und Ausgaben im Hinblick auf Tarifsenkungen

Durch die ab 2016 an sich niedrigeren Einkommensteuersätze kann es sinnvoll sein, **Einnahmen** in das Jahr 2016 zu **verlagern** bzw. **Ausgaben noch vorzuziehen**. Dies gilt für einkommensteuerpflichtige Einkommen von bis zu 90.000 €, da diese von der **Steuerreform profitieren**. Bei besonders gut verdienenden Steuerpflichtigen mit einem steuerlichen Einkommen von **mehr als 1 Mio. €** zeigt sich allerdings ein gegenteiliger Effekt. Hier kommt es 2016 zu einer **Erhöhung** des **Spitzensteuersatzes** auf **55%** (statt bisher 50%), sodass für die betroffenen Personen im Rahmen des steuerlich Zulässigen eher eine Verlagerung von Ausgaben und ein Vorziehen von Einnahmen steuerlich Sinn macht.

Beachtung der Umsatzgrenze für Kleinunternehmer

Die Umsatzsteuerbefreiung (ohne Vorsteuerabzug) ist nur bei einem **Jahresnettoumsatz** von bis zu **30.000 €** möglich. Unternehmer, die Gefahr laufen diese Grenze im Jahr 2015 zu überschreiten, sollten - wenn für sie die Ist-Versteuerung gilt (z.B. bei vielen Freiberuflern) - den **Zahlungseingang** nach Möglichkeit **erst 2016** vereinnahmen. Anderenfalls unterliegen auch die anderen bereits vereinnahmten Umsätze (nachträglich) der Umsatzsteuerpflicht.

GSVG-Befreiung

Kleinstunternehmer (Jahresumsatz unter 30.000 €, Einkünfte unter 4.871,76 €) können eine GSVG-Befreiung für 2015 bis **31. Dezember 2015** beantragen. Berechtigt sind **Jungunternehmer** (max. 12 Monate GSVG-Pflicht in den letzten 5 Jahren), Personen ab 60 Jahre (Regelpensionsalter) bzw. Personen über 57 Jahre, wenn die genannten Grenzen in den letzten 5 Jahren nicht überschritten wurden.

Aufbewahrungspflichten

Mit **31.12.15** endet grundsätzlich die **7-jährige Aufbewahrungspflicht** für Geschäftsunterlagen des Jahres **2008**. Weiterhin aufzubewahren sind Unterlagen, welche für ein anhängiges Abgaben- oder sonstiges behördliches/gerichtliches Verfahren von Bedeutung sind. Unterlagen für Grundstücke bei **Vorsteuerrückverrechnung** sind **12 Jahre** lang aufzubewahren. Dienen Grundstücke nicht ausschließlich unternehmerischen Zwecken und wurde beim nichtunternehmerischen Teil ein Vorsteuerabzug in Anspruch genommen, verlängert sich die Aufbewahrungspflicht unter gewissen Voraussetzungen auf **22 Jahre**. Die Aufbewahrungspflicht für Unterlagen im Zusammenhang mit **Grundstücken** beträgt auch **22 Jahre**, wenn mit der Vermietung zu Wohnzwecken bzw. unternehmerischen Nutzung des Grundstückes ab **01.04.2012** begonnen wurde. Keinesfalls sollen Unterlagen vernichtet werden, die zur Beweisführung z.B. bei Produkthaftung, Eigentums-, Bestands- und Arbeitsvertragsrecht dienen.

Abzugsfähigkeit von Spenden

Spenden aus dem Betriebsvermögen an bestimmte **Forschungseinrichtungen** und der Erwachsenenbildung dienende Lehreinrichtungen sowie an Universitäten können bis zu einem **Maximalbetrag** von **10%** des Gewinnes des laufenden Wirtschaftsjahres Betriebsausgabe sein. Zusätzlich und betragsmäßig **unbegrenzt** können auch Geld- und Sachspenden, die mit der Hilfestellung bei Katastrophenfällen zusammenhängen, geltend gemacht werden, sofern sie der

Werbung dienen. Auch **Spenden für mildtätige Zwecke** sind als Betriebsausgabe steuerlich absetzbar. Wesentlich ist, dass die Spenden empfangende Organisation bzw. der Spendensammelverein in der **BMF-Liste** aufscheint und dass die Spende im Jahr 2015 geleistet wurde und nachgewiesen werden kann. Eine **doppelte Berücksichtigung** einer bestimmten Spende als Betriebsausgabe und als Sonderausgabe ist **nicht möglich**. Zu beachten ist auch, dass betriebliche und private Spenden zusammen das Maximum von 10% des Gesamtbetrags der Einkünfte nicht überschreiten dürfen.

Wertpapierdeckung Pensionsrückstellungen

Zur Vermeidung von steuerlichen **Strafzuschlägen** müssen zum Ende des Wirtschaftsjahres **Wertpapiere** im Nennbetrag von **mindestens 50%** des am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres ausgewiesenen steuerlichen Pensionsrückstellungsbetrages im **Betriebsvermögen** vorhanden sein. Es sollte daher das Vorhandensein einer entsprechenden Bedeckung noch vor Jahresende überprüft werden.

Energieabgabenrückvergütung

Die Antragstellung für das **Kalenderjahr 2010** hat bis spätestens 31.12.2015 zu erfolgen.

1.2 Für Arbeitgeber

Lohnsteuer- und beitragsfreie Zuwendungen an Dienstnehmer (pro Dienstnehmer p.a.)

- » Betriebsveranstaltungen (z.B. **Weihnachtsfeier**) 365 €;
- » Sachzuwendungen (z.B. Weihnachtsgeschenk) 186 €;
- » Freiwillige soziale Zuwendungen an den Betriebsratsfonds sowie zur Beseitigung von Katastrophenschäden;
- » Kostenlose oder verbilligte Benützung von Einrichtungen und Anlagen, die der Arbeitgeber allen oder bestimmten Gruppen von Arbeitnehmern zur Verfügung stellt (z.B. Kindergärten, Sportanlagen oder Betriebsbibliotheken, nicht aber ein vergünstigtes Fitnesscenter oder Garagenabstellplätze);
- » **Zukunftssicherung** (z.B. Er- und Ablebensversicherungen, Krankenversicherungen, Anteile an Pensionsinvestmentfonds oder Pensionskassenbeiträge) bis 300 €;
- » Mitarbeiterbeteiligung 1.460 €;
- » Freie oder **verbilligte Mahlzeiten und Getränke am Arbeitsplatz** von bis zu 4,40 € pro Arbeitstag;
- » Zuschuss für Kinderbetreuungskosten 1.000 €.

Bildungsfreibetrag und Bildungsprämie

Bei **innerbetrieblicher** Aus- und Fortbildung können bei der Veranlagung 2015 **letztmalig 20%** der Aufwendungen zusätzlich als Bildungsfreibetrag und somit als Betriebsausgabe steuerlich abgesetzt werden. Außerdem gibt es einen **Bildungsfreibetrag** von **20%** der externen Bildungskosten (Kurs- und Seminargebühren, Skripten, nicht jedoch Kosten für Verpflegung/Unterbringung). Alternativ zum Bildungsfreibetrag gibt es eine **Bildungsprämie** i.H.v. **6%**. Ab **2016 fallen diese Begünstigungen weg**, sodass ein Vorziehen von Bildungsmaßnahmen zweckmäßig sein kann.

1.3 Für Arbeitnehmer

Werbungskosten noch vor Jahresende bezahlen

Ausgaben, die in unmittelbarem Zusammenhang mit der nichtselbständigen Tätigkeit stehen, müssen noch **vor dem 31.12.15** entrichtet werden, damit sie 2015 von der Steuer abgesetzt werden können. Oftmals handelt es sich dabei um **berufsbedingte Aus-, Fortbildungs- und Umschulungskosten**. Werbungskosten sind entsprechend nachzuweisen (Rechnungen, Quittungen, Fahrtenbuch) und nur zu berücksichtigen, sofern sie insgesamt **132 € (Werbungskostenpauschale)** übersteigen.

Arbeitnehmerveranlagung 2010 bzw. Antrag auf Rückzahlung von zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuer

Neben der Pflichtveranlagung (z.B. nicht lohnsteuerpflichtige Einkünfte von mehr als 730 € p.a.) gibt es auch die Antragsveranlagung, aus der ein Steuerguthaben zu erwarten ist. Dieser Antrag ist **innerhalb von 5 Jahren** zu stellen. Für das **Jahr 2010** läuft die Frist am 31.12.2015 ab. Mittels Antragsveranlagung können Werbungskosten, Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen etc. geltend gemacht werden, die im Rahmen des Freibetragsbescheids noch nicht berücksichtigt wurden. Weitere gute Gründe für eine Arbeitnehmerveranlagung sind z.B. zu Unrecht einbehaltene Lohnsteuer, der Anspruch auf **Negativsteuer** bei geringen Bezügen, die Nichtberücksichtigung des Pendlerpauschales oder der **unterjährige Wechsel** des Arbeitgebers bzw. **nichtganzzährige Beschäftigung**. Wurden Alleinverdiener- bzw. Alleinerzieherabsetzbetrag samt Kinderzuschlag beim Arbeitgeber nicht entsprechend berücksichtigt, so kann eine nachträgliche Beantragung über die **Arbeitnehmerveranlagung** (Formular L1) oder durch einen **Erstattungsantrag** mittels Formular E5 (wenn keine lohnsteuerpflichtigen Einkünfte vorliegen) erfolgen.

Rückerstattung von Kranken- und Pensionsversicherungsbeiträgen bei Mehrfachversicherung

Wurden im Jahr 2012 aufgrund einer **Mehrfachversicherung** über die Höchstbeitragsgrundlage hinaus Beiträge entrichtet, ist ein **Antrag auf Rückzahlung der Krankenversicherungs- und Arbeitslosenversicherungsbeiträge** bis 31.12.15 möglich. Für Pensionsbeiträge ist die Rückerstattung an keine besondere Frist gebunden. Rückerstattete Beiträge sind im Jahr der Rücküberweisung grundsätzlich einkommensteuerpflichtig.

1.4 Für alle Steuerpflichtigen

Grundstücksschenkungen und Grundstücksverkäufe

Auch wenn es zu keiner Wiedereinführung der Erbschafts- und Schenkungssteuer gekommen ist, können sich **Grundstücksübertragungen in der Familie ab 2016 spürbar verteuern**. Grund dafür sind Änderungen bei der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer (GrESt). Diese bemisst sich **bei Schenkungen 2015** noch vom in der Regel niedrigeren (**dreifachen**) **Einheitswert**, ab 2016 ist jedoch der regelmäßig höhere **Grundstückswert** (entspricht dem **Verkehrswert**) die Basis. Die GrESt folgt bei unentgeltlichen und teilentgeltlichen Übertragungen einem **Stufentarif** und beträgt für die ersten 250.000 € 0,5%, für die nächsten 150.000 € 2% und darüber hinaus 3,5%.

Geplante Liegenschaftsübertragungen sollten daher unter Umständen noch in das Jahr 2015 vorgezogen werden. Bei **privaten** (wie auch bei betrieblichen) **Grundstücksveräußerungen** wird der **Steuersatz ab 2016 von 25% auf 30% angehoben**. Die Erhöhung wirkt sich auch auf Altgrundstücke aus, bei denen die **effektive Steuerbelastung von 3,5% auf 4,2%** des Veräußerungserlöses steigt. Außerdem fällt ab 1. Jänner 2016 der **Inflationsabschlag** weg. Für weitere Details sei auf Kapitel 5 „Grundstücke und Immobilien“ verwiesen.

Sonderausgaben – Topfsonderausgaben

Die Absetzbarkeit ist mit einem **Höchstbetrag von 2.920 €** zuzüglich weiterer 2.920 € für Alleinverdiener sowie insgesamt weiterer 1.460 € ab drei Kindern beschränkt. In diese Grenze fallen insbesondere Ausgaben für Lebens-, Unfall- und Krankenversicherungen, Ausgaben für **Wohnraumsanierung** sowie für die Anschaffung junger Aktien. Die im Rahmen dieser Höchstbeiträge geltend gemachten Ausgaben wirken sich nur mit einem **Viertel steuermindernd** aus. Bei einem Jahreseinkommen zwischen **36.400 € und 60.000 €** reduziert sich der absetzbare Betrag gleichmäßig bis auf **den Pauschalbetrag von 60 €**. **Ab 2016 fallen die Topfsonderausgaben weg**. Lediglich für **vor dem 1.1.2016 abgeschlossene Versicherungsverträge** (bzw. begonnene Sanierungsmaßnahmen oder aufgenommene Darlehen für Wohnraumsanierung) können die Sonderausgaben **noch bis 2020** abgesetzt werden (dies gilt auch für das Sonderausgabenpauschale). Geplante Versicherungsabschlüsse sollten daher nach Möglichkeit noch **vor dem 31.12.2015** erfolgen.

Sonderausgaben ohne Höchstbetrag und Kirchenbeitrag

Folgende Sonderausgaben sind **ohne Höchstbetrag unbeschränkt abzugsfähig**: Nachkauf von Pensionsversicherungszeiten, Beiträge zur **freiwilligen Weiterversicherung** in der Pensionsversicherung, bestimmte Renten und dauernde Lasten sowie **Steuerberatungskosten** (wenn nicht bereits Betriebsausgaben/Werbungskosten). Pauschalisierte Steuerpflichtige können Steuerberatungskosten jedenfalls als Sonderausgaben absetzen. **Kirchenbeiträge** sind bis zu 400 € absetzbar.

Spenden als Sonderausgaben

An bestimmte Organisationen (**Forschungseinrichtungen, öffentliche Museen** etc.) können Spenden i.H.v. **max. 10% des Einkommens** geltend gemacht werden. Wurden bereits im betrieblichen Bereich diesbezüglich Spenden als Betriebsausgaben abgesetzt, so verringert sich das Maximum bei den Sonderausgaben. Ebenso können durch private (Geld)**Spenden an mildtätige Organisationen, Tierschutzvereine** und Tierheime (BMF-Liste) sowie an **freiwillige Feuerwehren** Steuern gespart werden. Die **Obergrenze** (aus betrieblichen und privaten Spenden) liegt bei **10% des Gesamtbetrags der Einkünfte**.

Steuerliche Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten

Kinderbetreuungskosten können für Kinder **bis zum 10. Lebensjahr** mit bis zu 2.300 € pro Kind und Jahr als **außergewöhnliche Belastung** steuerlich geltend gemacht werden. Die Abzugsfähigkeit beschränkt sich auf **tatsächlich angefallene Betreuungskosten**, welche gegebenenfalls um den steuerfreien Zuschuss des Arbeitgebers zu reduzieren sind. Die Kinderbetreuung muss in privaten oder öffentlichen **Kinderbetreuungseinrichtungen** bzw. durch **pädagogisch qualifizierte Personen** erfolgen. Sollten Sie den Maximalbetrag noch nicht ausgeschöpft haben, kann durch eine Vorauszahlung ein steuerlicher Vorzieheffekt erzielt werden.

Zukunftsvorsorge – Bausparen - Prämienbegünstigte Pensionsvorsorge

Die 2015 geförderte private Zukunftsvorsorge im prämienbegünstigten Ausmaß von **2.561,22 €** p.a. führt zur **staatlichen Prämie** von **4,25 % (108,85 €)**. Beim **Bausparen** gilt für 2015 eine **staatliche Prämie** von **18 €** beim maximal geförderten Einzahlungsbetrag von 1.200 € (sofern der Bausparvertrag das gesamte Jahr aufrecht war).

KESt-Optimierung bei Gewinnausschüttungen und Wertpapierverkäufen

Aufgrund der **Erhöhung** der **KESt** für Einkünfte aus Kapitalvermögen (Ausnahme Bankzinsen) von derzeit noch 25% auf **27,5%** ab 1.1.2016 kann es zweckmäßig sein, geplante **Gewinnausschüttungen** noch in das Jahr 2015 **vorzuziehen**. Gerade bei einer GmbH kann – selbst wenn ein Teil des Bilanzgewinns 2014 schon ausgeschüttet worden ist – noch ein zweiter Ausschüttungsbeschluss gefasst werden, wenn ein ausreichender Bilanzgewinn vorhanden ist. Wenn **Veräußerungsabsichten** im Zusammenhang mit Gesellschaftsanteilen oder Wertpapieren bestehen, ist ebenfalls noch eine **Realisierung** der **Gewinne** mit dem niedrigeren Steuersatz von 25% zu überlegen.

Ab-Hof-Verkauf von Wein

Zum Abschluss noch ein Tipp aus der Umsatzsteuerecke: Der **Ab-Hof-Verkauf** von **Wein** unterliegt ab **2016 der 13%igen Umsatzsteuer** (statt 12%). Steuerlich müssen Sie daher kein schlechtes Gewissen haben, wenn die Weineinkäufe beim Lieblingswinzer für das diesjährige Weihnachtsfest üppiger ausfallen.



© RRA - Fotolia

2 Neues ab 2016

2.1 Steuerreform 2015/2016

Die **Steuerreform 2015/2016** mit einem Gesamtvolumen von über 5 Mrd. € sieht weitreichende Änderungen vor. Herzstück ist dabei die **Tarifreform** bei der Einkommensteuer. Gegenfinanzierungen finden sich durch die Streichung von Begünstigungen, die **Anhebung der Umsatzsteuer** für bestimmte Lieferungen und Leistungen sowie durch **Betrugsbekämpfungsmaßnahmen** (Stichwort Einführung **Registrierkassenpflicht** oder die Einführung erweiterter Einsichtsrechte in Bankdaten für die Finanzverwaltung).

Die **Grunderwerbsteuer**, die erst 2014 geändert wurde, wurde im Zuge der Steuerreform grundlegend reformiert. Siehe dazu die Ausführungen im **Kapitel 5 „Grundstücke und Immobilien“**.

Tarifreform und Erleichterungen

Anstelle von **vier Stufen** sind **nunmehr sieben Tarifstufen** vorgesehen, wobei weiterhin die ersten 11.000 € steuerfrei bleiben. Im Detail sieht das neue Tarifmodell, welches **ab 2016** zur Anwendung kommt, wie folgt aus:

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

Der neue **Höchstsatz von 55%** wird für die Jahre 2016 bis 2020 (auf **fünf Jahre befristete Maßnahme**) eingeführt und betrifft die Einkommensteile über 1,0 Mio. €. Die Tarifreform sorgt für **jährliche** Steuerentlastungen zwischen rund 500 € (bei einem Monatseinkommen von 1.500 € brutto) und etwas über 2.000 € (bei einem Monatseinkommen von 10.000 € brutto).

Darüber kommt es noch zu **weiteren Entlastungen**:

- » Erhöhung des **Kinderfreibetrags** von 220 € auf 440 € pro Kind (bei Inanspruchnahme von beiden Elternteilen beträgt dieser 300 € pro Person);
- » Integration des **Arbeitnehmerabsetzbetrages** in den **Verkehrsabsetzbetrag** und Erhöhung auf jährlich 400 € anstatt bisher zusammen 345 €;
- » Erhöhung der Negativsteuer (**Sozialversicherungserstattung**) für Kleinverdiener von 110 € auf bis zu 400 € bzw. 500 € wenn der Steuerpflichtige Anspruch auf ein Pendlerpauschale hat);
- » Negativsteuer für niedrige Pensionen von bis zu € 110 (bei Veranlagung 2015 schon maximal bis zu € 55 als vorgezogene Erleichterung);
- » **Anhebung des Pendlerzuschlags** für Pendler mit niedrigem Einkommen.

Wirtschaftsfördernde Maßnahmen finden sich im Steuerreformpaket nur vereinzelt und betreffen folgende Maßnahmen:

- » Der Forschungsstandort soll durch eine **Erhöhung der Forschungsprämie** von 10% auf **12%** sowie durch **Zuzugsbegünstigungen** für Wissenschaftler und Forscher gestärkt werden.
- » Erhöhung der steuerfreien Mitarbeiterbeteiligung von 1.460 € auf 3.000 €.
- » **Erleichterung der Finanzierungsmöglichkeiten** für KMU, etwa durch die Schaffung von Rahmenbedingungen für **Crowdfunding**.

Gegenfinanzierungen für die Steuerreform

Die Tarifsenkung wie auch die anderen Verbesserungen sollen vor allem durch **vermögensbezogene Steuern**, verstärkte **Betrugsbekämpfung** und durch die **Streichung von Begünstigungen** finanziert werden.

Erhöhung der Kapitalertragsteuer

Die **Kapitalertragsteuer** wird von bisher 25% **auf 27,5% erhöht**. Dies führt dazu, dass etwa Gewinne von Kapitalgesellschaften, die an natürliche Personen ausgeschüttet werden, zukünftig einer **Steuerbelastung von insgesamt 45,625%** unterliegen (bisher 43,75%). Die erhöhte KESt gilt auch für Zuwendungen von Privatstiftungen, Erträge aus der Veräußerung von Wertpapieren oder für Ausschüttungen aus Immobilienfonds. Nur für **Zinsen aus Sparbüchern und Girokonten** ist explizit **weiterhin** die KESt in Höhe von **25%** vorgesehen.

Anhebung der Umsatzsteuer

Bei einigen vom ermäßigten Umsatzsteuersatz von 10% erfassten Umsätzen kommt es zu einer **Steuersatzerhöhung auf 13%**. Die Erhöhung betrifft dabei vor allem Beherbergungsleistungen, Lieferungen von Kunstgegenständen, Umsätze von Künstlern, Filmvorführungen, den Luftverkehr im Inland, Museen, Theater sowie Lieferungen von lebenden Tieren, Pflanzen und Brennholz. **Systembedingt** wird auch der Verkauf von **ab- Hof-Weinen** auf 13% erhöht (von 12%).

Grundsätzlich treten die Steuersatzerhöhungen mit 1.1.2016 in Kraft. Für Beherbergungsleistungen, Theater, Musik- und Gesangsaufführungen gelten die Erhöhungen jedoch erst ab dem **1.5.2016**. Außerdem gibt es eine **Übergangsbestimmung für Umsätze**, welche zwischen **1.5.2016 und 31.12.2017** ausgeführt werden. Für diese gilt weiterhin die Begünstigung mit **10%** sofern **Buchung** und Anzahlung bzw. Vorauszahlung **vor dem 1.9.2015 erfolgt sind**. Auch über diese Übergangsfrist hinaus gilt für die Verabreichung eines **ortsüblichen Frühstücks** (inklusive Frühstücksgetränke) im Zuge der Beherbergung **weiterhin** der ermäßigte **Steuersatz von 10%**.

Eine kleine Erleichterung gibt es für Eintrittskarten für **Sportveranstaltungen**. Um diese mit kulturellen Veranstaltungen gleichzustellen, wurde der Steuersatz von 20% auf 13% gesenkt.

Abschaffung Topf-Sonderausgaben

Beiträge zur freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung, Beiträge zu bestimmten Lebensversicherungen und Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder Wohnraumsanierung waren bisher als sogenannte „**Topf-Sonderausgaben**“ absetzbar. Im Zuge der Steuerreform kommt es zu einer **Streichung dieser Absetzmöglichkeit**.

Für **Altverträge**, welche vor dem 1.1.2016 abgeschlossen wurden, wird aus Vertrauensschutzgründen die steuerliche Abzugsfähigkeit bis 2020 zugelassen. Gleiches gilt auch für bereits vor dem 1.1.2016 begonnene Wohnraumschaffungen oder Wohnraumsanierungen. Das Sonderausgabenpauschale in Höhe von 60 € pro Jahr bleibt ebenfalls noch bis 2020 bestehen.

Abschaffung Bildungsfreibetrag und Bildungsprämie

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

Weitere Streichung und Einschränkung von Begünstigungen

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

Sonstige Neuerungen

Zeitlich unbegrenzter Verlustvortrag für Einnahmen-Ausgaben-Rechner

Unter der Voraussetzung einer **ordnungsgemäßen Gewinnermittlung** können **Einnahmen-Ausgaben-Rechner** Verluste zukünftig **zeitlich unbegrenzt vortragen**. Damit können bis 2015 noch nicht verwertete Verluste, die ab 2013 entstanden sind (sowie eventuell noch offene alte Anlaufverluste) zeitlich weiter unbegrenzt vorgetragen werden.

Sonstige Änderungen bei der Umsatzsteuer

Die Möglichkeit zur **Vorsteuerpauschalierung bei Buchführung** wird **abgeschafft**. Darüber hinaus wurde klargestellt, dass eine **Kleinbetragsrechnung** i.S.v. § 11 Abs. 6 UStG nicht den notwendigen Rechnungsmerkmalen bei Anwendung der **Versandhandelsregelung** entspricht (d.h. es ist künftig ein **gesonderter Ausweis** des Steuerbetrags auf der Rechnung **notwendig**). Schließlich kommt es auch zur **Abschaffung von Sonderregelungen** i.Z.m. dem **umsatzsteuerlichen Leistungsort** (etwa bei der Vermietung von Beförderungsmitteln).

Antraglose Arbeitnehmerveranlagung

Die automatische **antraglose Arbeitnehmerveranlagung** soll gleichermaßen zur (bürokratischen) Entlastung von Steuerpflichtigen und Finanzverwaltung beitragen. Grundvoraussetzung ist, dass nur **Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit** (Lohnzettel!) vorliegen. Außerdem muss aus der **Aktenlage des Finanzamts** anzunehmen sein, dass die Steuergutschrift durch die antraglose Arbeitnehmerveranlagung nicht niedriger ist als die dem Steuerpflichtigen tatsächlich zustehende Steuergutschrift (z.B. aufgrund der Geltendmachung nicht bereits erfasster Sonderausgaben, außergewöhnlicher Belastungen etc.). Es kommt dann zu einer **antraglosen Veranlagung**, wenn bis Ende Juni **keine Abgabenerklärung für das vorangegangene Veranlagungsjahr** eingereicht wurde. Jedenfalls zu einer automatischen Veranlagung kommt es – Steuergutschrift nach Aktenlage des Finanzamts vorausgesetzt – wenn bis zum **Ablauf des zweitfolgenden Kalenderjahres** keine Abgabenerklärung eingereicht wurde.

Die **antraglose Veranlagung** wird erstmalig bei der Veranlagung 2016 zur Anwendung kommen, da die technische Implementierung in der Finanzverwaltung erst umgesetzt werden muss. Entsprechende Bescheide werden somit erstmalig in der **zweiten Jahreshälfte 2017** ergehen.

Freibetrag bzw. Freigrenze für Mitarbeiterrabatte

Im Sinne einer **Vereinheitlichung** ist zukünftig ein allgemeiner **Freibetrag** bzw. eine **Freigrenze** für **Mitarbeiterrabatte** vorgesehen. **Mitarbeiterrabatte bis max. 20%** sind **steuerfrei** (Freigrenze) und führen auch nicht zu einem Sachbezug. Werden die 20% überschritten, so gelten Mitarbeiterrabatte von **jährlich insgesamt 1.000 € pro Mitarbeiter** als **steuerfrei** (Freibetrag) und **keinen Sachbezug** begründend. Über den Freibetrag hinausgehende Vorteile sind als laufender Bezug zu versteuern. Als Bemessungsgrundlage für den Rabatt ist grundsätzlich der **Endpreis gegenüber Endverbrauchern**

heranzuziehen (abzüglich üblicher Kundenrabatte). Die prozentuelle Begünstigung von bis zu 20% gilt **auch für teure Waren** wie z.B. Autos oder Fertigteilhäuser, da die Befreiung auf die Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung des Arbeitnehmers beschränkt ist und angenommen wird, dass z.B. ein Fertigteilhaus nur einmal während des Berufslebens erworben wird. Im Einzelfall kann für den Mitarbeiter die Freigrenze deutlich **attraktiver** als der Freibetrag sein.

Werbungskostenpauschale für Expatriates

Für sogenannte **Expatriates (Expats)** – das sind z.B. Mitarbeiter, die von der ausländischen Konzernmutter für mehrere Jahre **nach Österreich entsendet** werden, um etwa eine Niederlassung in Österreich aufzubauen oder eine leitende Position in einem verbundenen Unternehmen temporär auszuüben – kommt es durch die **Steuerreform 2015/2016** und somit **ab 2016** zu Erleichterungen. Hintergrund für die spezielle **Begünstigung von Expats** ist auch der Umstand, dass diesen Personen aus der **Übersiedlung nach Österreich** und aus der Notwendigkeit eines **inländischen Wohnsitzes** üblicherweise nicht unbeträchtliche Kosten erwachsen, die grundsätzlich **Werbungskosten** darstellen. Diese Werbungskosten können durch einen **Pauschalbetrag von 20%** der steuerlichen Bemessungsgrundlage (Bruttobezüge abzgl. steuerfreier sowie mit festen Sätzen versteuerter Bezüge) abgegolten werden. Die **jährliche Obergrenze** dieses Pauschalbetrags beträgt **5.000 €**. Sofern diese Vereinfachung in Anspruch genommen wird, erfolgt die **Berücksichtigung** des Pauschalbetrags bereits im **Rahmen der Lohnverrechnung**, wodurch sich ein **Liquiditätsvorteil** für die Expats ergibt und sie ein **monatlich höheres Nettogehalt** beziehen. Außerdem müssen sie dann auch **keine Arbeitnehmerveranlagung** abgeben. Die Kontrolle erfolgt durch das Finanzamt anhand des **Jahreslohnzettels**. Die Abgabe einer **Arbeitnehmerveranlagung** anstelle der Inanspruchnahme des Werbungskostenpauschales ist jedoch bei **tatsächlich höheren Werbungskosten** empfehlenswert.

Um das Werbungskostenpauschale in Anspruch nehmen zu können, müssen die in einer **Verordnung** festgelegten **Kriterien** erfüllt sein. Demnach muss ein Expatriate

- » Arbeitnehmer eines **ausländischen Arbeitgebers** sein,
- » das **Dienstverhältnis** in **Österreich höchstens fünf Jahre** dauern (in einer in Österreich ansässigen **Konzerngesellschaft** oder inländischen **Betriebsstätte**),
- » **kein Wohnsitz in Österreich** in den letzten zehn Jahren bestanden haben,
- » der **Wohnsitz im Ausland beibehalten** werden und
- » **Österreich** das **Besteuerungsrecht** der Einkünfte zustehen.

2.2 Registrierkassenpflicht bringt massive Änderungen für Selbständige

Als **Gegenfinanzierungsmaßnahme** im Rahmen der **Steuerreform 2015/2016** und im Sinne der **Betrugsbekämpfung** wird beginnend **mit 1. Jänner 2016** die **Registrierkassenpflicht für Bareinnahmen** eingeführt. Davon betroffen sind auch **Einnahmen-Ausgaben-Rechner**, wenn die **betrieblichen Einkünfte** einen **Jahresumsatz** (pro Betrieb) von **15.000 € übersteigen** und die jährlichen **Barumsätze** (dieses Betriebes) **mehr als 7.500 €** ausmachen. So fallen Selbständige mit Bareinnahmen unter diese Regelung – etwa auch **Ärzte**, da es nur vereinzelt Ausnahmen für bestimmte Berufsgruppen gibt. Zu beachten ist, dass von einem sehr weiten Begriff von **Barumsätzen** auszugehen ist, welcher **auch Zahlungen mittels Bankomat- und Kreditkarte umfasst**. Grundsätzlich sind für den **Beginn der Registrierkassenpflicht** auch schon die Barumsätze im Jahr

2015 relevant, da **vier Monate ab** dem Monat, in welchem die **7.500 € Barerlöse überschritten** werden, die Registrierkassenpflicht ausgelöst wird. **Frühestens** kann jedoch der **1. Januar 2016** die Registrierkassenpflicht auslösen. Allerdings hat das BMF nunmehr kundgemacht, dass keine finanzstrafrechtlichen Konsequenzen eintreten, wenn die Registrierkassenpflicht bis Ende März 2016 nicht erfüllt ist. Die finanzstrafrechtliche Schonfrist verlängert sich sogar bis zum 30. Juni 2016, sofern Gründe für die Nichterfüllung der Registrierkassenpflicht glaubhaft gemacht werden können (wie z.B. Lieferschwierigkeiten durch den Kassenhersteller. Die **Anschaffung** einer solchen elektronischen Registrierkasse bzw. die **Umrüstung** einer Registrierkasse ist auf Antrag mit einer **steuerfreien Prämie von 200 €** gestützt – die **Anschaffungskosten** können überdies im Jahr der Anschaffung **steuerlich abgesetzt** werden (bereits im Rahmen der Veranlagung 2015).

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

Die Registrierkasse muss **gegen technische Manipulation geschützt** sein, wobei hier entsprechend der **Registrierkassensicherheitsverordnung** (noch im Entwurfsstadium) ein stufenweiser Ausbau der Sicherheitsvorkehrungen angedacht ist. **Ab 1.1.2016** müssen bereits **bestimmte Belegdaten** in einem **elektronischen Datenprotokoll** erfasst und gespeichert werden. Außerdem sind sie auch auf dem **Kundenbeleg** anzuführen. Folgende Informationen werden verlangt:

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

Mechanische Kassen wie in der **Kassenrichtlinie von 2012** beschrieben (Typ 1 Kassen ohne Elektronik, Datenträger oder Speicher) gelten demnach **ab dem 1.1.2016 nicht mehr als zulässige Registrierkassen**. **Achtung:** Nicht alle elektronischen Kassen erfüllen zwingend die technischen Anforderungen wie sie in der Registrierkassensicherheitsverordnung definiert sind.

Spätestens ab dem 1.1.2017 muss jede Registrierkasse mit **Kassenidentifikationsnummer** und mit einer **Sicherheitseinrichtung** ausgerüstet sein, welche die im Datenerfassungsprotokoll gespeicherten **Einzelumsätze** mit einer **kryptographischen Signatur sichert**. Diese Signaturerstellungseinheit ist **über FinanzOnline zu registrieren** und soll auch zu einer **lückenlosen Protokollierung der Barumsätze** beitragen, indem jeder Umsatz mit Bezug auf den Vorumsatz abgespeichert werden muss. Da für große Unternehmen mit vielen Registrierkassen dieses Vorgehen für jede einzelne

Registrierkasse sehr aufwendig und teuer wäre, gibt es für so genannte **geschlossene Gesamtsysteme Vereinfachungen**. Unter den geschlossenen Gesamtsystemen versteht man jene Kassensysteme, die mit der Warenwirtschaft und der Buchhaltung verbunden sind. Es müssen dann z.B. nur **eine Kassenidentifikationsnummer**, ein einheitliches Datenprotokoll und eine Sicherheitseinrichtung **für alle Registrierkassen** vorliegen. Um die Manipulationssicherheit dieses geschlossenen Gesamtsystems nachweisen zu können, ist ein **Gutachten** eines gerichtlich beeideten Sachverständigen **beizubringen**. Das Unternehmen kann dann beim zuständigen Finanzamt beantragen, dass die **Manipulationssicherheit seines geschlossenen Gesamtsystems** mit Feststellungsbescheid **bestätigt** wird. Einen solchen Antrag kann nur ein Unternehmen stellen, das ein geschlossenes Gesamtsystem verwendet, welches mit **mehr als 30 Registrierkassen** verbunden ist. Es kann sich also das Unternehmen, welches die Registrierkassen verwendet, zertifizieren lassen, nicht aber ein Hersteller von Registrierkassen.

Wird der **Einsatz einer Registrierkasse** trotz Überschreiten der Umsatzgrenzen **verweigert**, so kann dies typischerweise eine **Finanzordnungswidrigkeit** nach sich ziehen. Außerdem geht dadurch die gesetzliche Vermutung der Ordnungsmäßigkeit der Bücher und Aufzeichnungen verloren. Die **Finanzordnungswidrigkeit** kann bis zu einer **Geldstrafe von 5.000 €** führen. Wenn trotz Fehlen einer Registrierkasse eine lückenlose Dokumentation der Barumsätze vorhanden ist, so wird der Betriebsprüfer zwar einen **formellen Mangel** feststellen können, eine Schätzungsbefugnis alleine daraus wird jedoch nur schwierig abgeleitet werden können, da die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen anhand der vorhandenen Unterlagen nachprüfbar ist. Anders sieht es allerdings aus, wenn die **Registrierkasse vorsätzlich manipuliert** wird, indem z.B. Umsatzdaten verändert oder gelöscht werden. Es ist dann von einem **neu eingeführten Straftatbestand** mit bis zu **25.000 € Strafe** auszugehen. Darüber hinaus sind theoretisch auch Abgabenhinterziehung bzw. Abgabebetrag denkbar. Ebenfalls eine **Finanzordnungswidrigkeit** stellt der **vorsätzliche Verstoß gegen die Belegerteilungspflicht** dar. Wenn hingen der **Kunde** den Beleg nicht wie vorgeschrieben aus den Geschäftsräumlichkeiten des Unternehmers mitnimmt, bleibt dieser **Verstoß** gegen die Belegannahmepflicht **sanktionslos**.

2.3 Bankenpaket – umfassende Aufhebung des Bankgeheimnisses geplant

Die Regelungen im sogenannten **Bankenpaket** sollen in- und ausländischen Finanzbehörden den Zugang zu Kontodaten und Transaktionen auf österreichischen Bankkonten erleichtern. Die Gesetzesänderungen sehen einen **radikalen Einschnitt** in das international umstrittene **österreichische Bankgeheimnis** für im Inland und im Ausland ansässige **Kunden österreichischer Banken** vor. Umgekehrt erhalten **österreichische Finanzbehörden** umfassende **Informationen über im Ausland gehaltenes Vermögen von in Österreich Steuerpflichtigen**. Damit folgt Österreich dem internationalen Trend zum „**gläsernen Bürger**“ im Kampf gegen Steuerhinterziehung.

Das Bankenpaket besteht im Wesentlichen aus **4 Teilen**, welche nachfolgend dargestellt werden:

Kontenregistergesetz

Das Kontenregistergesetz sieht vor, dass ein **zentrales Kontenregister beim BMF** geschaffen werden soll, an das die österreichischen Banken **alle Konten** (inkl. Sparbücher und Bausparkonten) und **Depots melden** müssen. Dies betrifft sowohl **Konten von In-** als auch von **Ausländern**. Die Meldung umfasst Informationen über den **Kontoinhaber** (natürliche Person oder Unternehmen),

vertretungsbefugte Personen sowie die Kontonummer. **Erträge oder Kontosalde**n sind im Zuge dessen (**vorerst**) **nicht zu melden**. Das Kontenregister soll die Arbeit von Gerichten und Finanzbehörden beim **Kampf gegen die Steuerhinterziehung** unterstützen.

Die erste Meldung an das Kontenregister enthält Konten, welche zum 1. März 2015 bestanden haben. Eine Einsicht in die Kontendaten erfolgt in einem zweistufigen Prozess und ist an bestimmte Voraussetzungen geknüpft:

- » Abfrage aus dem Kontenregister: die Finanzbehörde erhält Informationen darüber, ob und welche Konten und Depots ein Abgabepflichtiger bei einer Bank hält
- » Einsicht in das Konto: die Finanzbehörde stellt ein Auskunftersuchen an die Bank und erhält Informationen über Transaktionen und Salden auf einem Konto oder Depot

Die **Abfrage aus dem Kontenregister** soll in folgenden Fällen möglich sein:

1. Für die Staatsanwaltschaften und Strafgerichte für strafrechtliche Zwecke.
2. Für finanzstrafrechtliche Zwecke überdies für die Finanzstrafbehörden und das Bundesfinanzgericht.
3. Für abgabenrechtliche Zwecke für die Abgabenbehörden des Bundes und das BFG, wenn es im Interesse der Abgabenerhebung zweckmäßig und angemessen ist.

Mit dieser Regelung bekommt zukünftig auch die **Abgabenbehörden Zugriff** zu den **Kontendaten**. Von Seiten der Finanz wird diese Möglichkeit damit relativiert, als dass ein Zugriff etwa im Rahmen der Veranlagung der Einkommen- Körperschaft- und Umsatzsteuer nur dann möglich sein soll, falls Zweifel an der Richtigkeit der Abgabenerklärung besteht, vom Steuerpflichtigen die **Zusammenarbeit verweigert** wird und die notwendigen Unterlagen etwa im Rahmen von Betriebsprüfungen nicht zur Verfügung gestellt werden.

Jeder Steuerpflichtige hat das Recht, über **FinanzOnline** abzufragen, welche Daten von ihm in das Kontenregister aufgenommen wurden und ist im Falle einer **durchgeführten Einsicht** über FinanzOnline zu informieren. Die Abfragen aus dem Kontenregister werden protokolliert und eine Zuordnung der Abfragen zu einem bestimmten Organwalter gewährleistet sowie durch einen **Rechtsschutzbeauftragten** überwacht.

Darüber hinaus kann die Abgabenbehörde unter bestimmten Umständen Einschau in die Konten eines Steuerpflichtigen nehmen, indem sie ein **Auskunftsverlangen** an das betroffene Kreditinstitut stellt. Die Abgabenbehörde ist grundsätzlich **nur dann berechtigt**, in die Konten Einsicht zu nehmen, wenn

- » Begründete Zweifel an der Richtigkeit der Angaben des Steuerpflichtigen bestehen,
- » Zu erwarten ist, dass die Auskunft geeignet ist, die Zweifel aufzuklären und
- » Zu erwarten ist, dass der mit der Auskunftserteilung verbundene Eingriff in die schutzwürdigen Geheimhaltungsinteressen des Kunden nicht außer Verhältnis zum Zweck der Ermittlungsmaßnahme steht

Auskunftsverlangen sind – ebenso wie die Abfrage aus dem Kontenregister - in Verfahren zur Veranlagung der Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer grundsätzlich nicht zulässig. Damit soll sichergestellt werden, dass es im **Rahmen einer automationsunterstützten Veranlagung zu keiner Einsichtnahme** in die Konten des Abgabepflichtigen kommt, wie insbesondere im Rahmen einer routinemäßigen Arbeitnehmer- bzw. Einkommensteuerveranlagung, auch wenn es im Rahmen dieser Veranlagung zu Ergänzungsaufträgen bezüglich Werbungskosten, Sonderausgaben etc. kommt. Wenn aber bestehende Zweifel durch die Beantwortung eines Ergänzungsauftrages

nicht ausgeräumt werden konnten und darüber hinaus weitere Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung bestehen, dann kann grundsätzlich ein Ermittlungsverfahren eingeleitet werden. Sollte die Abgabenbehörde in Erwägung ziehen, ein Auskunftsverlangen zu stellen, dann ist zuvor der Abgabepflichtige anzuhören. Diese Anhörung ist aktenmäßig zu dokumentieren. Mit dieser Regelung soll **verhindert** werden, dass Mitarbeiter der Finanzbehörden das Mittel der Konteneinsicht in **unverhältnismäßiger** Art und Weise zur Anwendung bringen.

Liegen alle Voraussetzungen für ein Auskunftsverlangen zur Konteneinsicht vor, so bedarf dieses der Schriftform, ist vom Leiter der Abgabenbehörde zu unterzeichnen und durch einen Richter des Bundesfinanzgerichts freizugeben.

Kapitalabfluss-Meldegesetz

Flankierend zum Kontenregistergesetz sollen für natürliche Personen gewisse **Kapitalabflüsse** von österreichischen Privatkonten und -depots gemeldet werden. Es soll sogenannte „**Abschleicher**“ erfassen, nämlich Bankkunden, die - um eine Nachvollziehbarkeit der Vermögensherkunft zu erschweren oder sich dem Register entziehen wollen - entweder ihr **Vermögen aus Österreich abziehen**, eine Schenkung vornehmen oder schlichtweg ihr **Vermögen ausgeben**. Damit wird der Finanz auch zur Kenntnis gebracht, wenn sich Bankkunden etwa ein neues Auto kaufen oder ihr Haus renovieren. Überweisungen, zwischen denen es offenkundig eine Verbindung gibt, sollen zusammengefasst werden.

Von dieser Regelung sind **Kapitalabflüsse ab 50.000 € betroffen**. Damit auch jene Abgabepflichtigen erfasst werden können, die in Erwartung der strengeren Regelungen bereits vor Inkrafttreten des Gesetzes ihr Vermögen abgezogen haben, soll die Meldung rückwirkend vorzunehmen sein. Die Banken haben die erste Meldung, welche den Zeitraum 1. März 2015 bis 31. Dezember 2015 betrifft, bis spätestens 31. Oktober 2016 vorzunehmen.

Die Finanz sieht dieses Gesetz auch als **Anreiz für Selbstanzeigen** bzw. sollen die Meldungen dem Steuerakt des Abgabepflichtigen dazugestellt werden. Weiters werden die Meldungen zentral dahingehend ausgewertet werden, ob ein aus Sicht der Finanz dringender Prüfungsbedarf besteht. Betroffene Bankkunden sollten im Zweifel Rücksprache mit ihrem Steuerberater halten, um auf eine bevorstehende Meldung, welche auch eine Prüfung durch die Finanz mit sich ziehen könnte, adäquat und rechtzeitig reagieren zu können.

Meldung von Kapitalzuflüssen

Neben Kapitalabflüssen sollen auch **bestimmte Kapitalzuflüsse** auf österreichischen Konten und Depots gemeldet werden. Der Gesetzgeber möchte, dass mit diesem Instrument weitere sogenannte „**Abschleicher**“ noch **effizienter ausgeforscht werden können**. Unter Abschleicher werden in diesem Zusammenhang jene Bankkunden subsummiert, die ihr (unversteuertes) Vermögen **vor Inkrafttreten der Steuerabkommen mit Liechtenstein** und der **Schweiz** im Wissen um das österreichische Bankgeheimnis **ins Inland transferiert** haben.

Was ist meldepflichtig?

Die österreichischen Banken müssen Kapitalzuflüsse aus der **Schweiz oder aus Liechtenstein** von mindestens **50.000 €** auf Konten oder Depots von

- » **Natürlichen Personen** (keine Geschäftskonten) oder
- » **Liechtensteinische Stiftungen** und stiftungsähnliche Strukturen

an das BMF melden.

Es muss sich in diesem Fall um Transaktionen handeln, die in folgenden **Zeiträumen** stattgefunden haben:

- » Kapitalabflüsse aus der **Schweiz** zwischen dem **1. Juli 2011 und dem 31. Dezember 2012** oder
- » Kapitalabflüsse aus **Liechtenstein** zwischen dem **1. Jänner 2012 und dem 31. Dezember 2013**.

Welche Daten werden gemeldet?

Neben **persönlichen Daten** werden die **Konto- oder Depotnummer** sowie der jeweilige **Betrag** gemeldet.

Wann wird gemeldet?

Die österreichischen Banken haben die Meldung **bis zum 31. Dezember 2016** vorzunehmen.

Ich bin betroffen – was kann ich tun?

Das Gesetz sieht für betroffene Bankkunden **zwei Möglichkeiten** hinsichtlich der **Sanierung** der Finanzvergehen vor.

Der steuerpflichtige Kunde kann eine **Nachversteuerung** mittels einer **anonymen Einmalzahlung** in Höhe von **38%** der meldepflichtigen Vermögen vornehmen. Dazu muss der Bank **bis** spätestens **31. März 2016** eine Mitteilung gemacht werden, welche die Zahlung dann durchführt. Durch diese **Einmalzahlung** sind etwa **Einkommensteuer, Umsatzsteuer** aber auch Erbschaft- und Schenkungssteuer sowie Stiftungseingangs- und Versicherungssteuer **abgegolten**. Die Abgeltungswirkung tritt allerdings nicht ein, wenn die Vermögenswerte etwa aus einer Vortat zur Geldwäscherei herrühren.

Wenn der Kunde die anonyme Zahlung nicht veranlasst, dann besteht nach wie vor die Möglichkeit, Straffreiheit mittels einer **Selbstanzeige** zu erlangen.

Wenn der Kunde allerdings sicher ist, dass er seinen steuerlichen Verpflichtungen innerhalb der Verjährungsfristen nachgekommen ist, wird er weder die Nachzahlung vornehmen noch eine Selbstanzeige einreichen. In diesen Fällen ist es allerdings möglich, dass das **Finanzamt** aufgrund der Meldung durch die Bank **weitere Informationen vom Steuerpflichtigen einfordert**, aus denen eindeutig hervorgeht, dass alle Vermögenswerte versteuert wurden

Welche Option ist besser für mich?

Bei der Frage, welche der beiden Möglichkeiten der Sanierung besser ist, ist jeweils auf den **Einzelfall** abzustellen. Es ist in jedem Fall zu empfehlen, (gemeinsam mit dem Steuerberater) die **Steuerlast für beide Varianten** zu ermitteln, um die günstigere Variante wählen zu können. **Generell** kann gesagt werden, dass bei Fällen, in denen **ausschließlich die laufenden Erträge** aus den Vermögenswerten **nicht versteuert wurden**, eine **Selbstanzeige** oft **günstiger** ist. In Fällen, in denen jedoch die Quelle selbst nicht korrekt versteuert wurde (inkl. Einkommensteuer und Umsatzsteuer) kann die **anonyme Einmalzahlung** durchaus die bessere Variante sein.

Weiters ist Folgendes zu berücksichtigen:

- » Eine etwaige **Selbstanzeige muss rechtzeitig eingebracht** werden, am besten vor dem 31.12.2016.
- » Im Zuge einer Selbstanzeige sind neben der Steuerschuld auch **Anspruchszinsen** zu begleichen. Dies kann – in Abhängigkeit des relevanten Zeitpunktes – einen nicht unerheblichen Betrag darstellen.
- » Das Finanzstrafrecht ermöglicht **nur eine strafbefreiende Selbstanzeige pro Abgabentyp und Jahr** (z.B. Einkommensteuer für 2012). Wird eine Selbstanzeige in Erwägung gezogen, sollten auch andere (unversteuerte) Sachverhalte berücksichtigt werden. Eine neuerliche Selbstanzeige zu einem späteren Zeitpunkt ist für diese Abgabentypen und diesen Zeitpunkt dann nicht mehr möglich.

Gemeinsamer Meldestandard-Gesetz – GMSG zum internationalen Austausch von Kontendaten

Mit dem GMSG soll der weltweite „**Automatische Informationsaustausch**“ (AIA) in österreichisches Recht umgesetzt werden. Analog zu **FATCA**, bei dem ausländische Banken oder Finanzbehörden der US-amerikanischen Finanzbehörde (IRS) Informationen über US-Steuerpflichtige liefern, sollen **ab Oktober 2016 österreichische Banken und Versicherungen Kunden- und Kontodaten sammeln** und an das österreichische **BMF übermitteln**, das die Informationen dann an die teilnehmenden Staaten (derzeit über 90) weiterleitet. Gleichzeitig **erhalten die österreichischen Finanzbehörden** auch die Kontodaten von **österreichischen Kunden**, die ihr **Vermögen** auf ausländischen Konten und Depots halten. **Gemeldet** werden neben **Erträgen** (Dividenden, Zinsen, Veräußerungserlösen) auch die **Konto- und Depotsalden** sowie Informationen zu bestimmten Versicherungen. Am AIA nehmen alle Staaten der EU teil sowie die meisten Industriestaaten und **Steueroasen** (z.B. Schweiz, Liechtenstein, Singapur, Cayman Island). Somit erhalten Steuerbehörden weltweit – auch die österreichische Finanz - Kontoinformationen über steuerpflichtige natürliche Personen oder Unternehmen (inkl. Vermögen, die über **Stiftungen** oder **Trusts** gehalten werden).

Sollten Sie daher Konten oder Depots bei einem **ausländischen Kreditinstitut** führen oder bestimmte ausländische Versicherungen (rückkauffähige Versicherungsverträge oder Rentenverträge) abgeschlossen haben, werden diese Vermögenswerte unter Umständen an die österreichische Finanz gemeldet. Sprechen Sie mit Ihrem Steuerberater, wenn für Sie eine steuerliche Offenlegung für vergangene Jahre in Frage kommt.

2.4 Rechnungslegungs-Änderungsgesetz 2014 (RÄG 2014)

Am 13.1.2015 wurde das RÄG im BGBl I 22/2015 veröffentlicht. Mit dem RÄG 2014 sollen einerseits **rechnungslegungsspezifische Vorgaben der EU** umgesetzt werden, andererseits besteht eine weitere Zielsetzung darin, die **unternehmensrechtlichen und steuerrechtlichen Bestimmungen anzugleichen**. Betroffen sind Gesellschaften mit beschränkter Haftung und Aktiengesellschaften sowie kapitalistische Personengesellschaften (GmbH & Co KG).

Die mit dem RÄG verbundenen Änderungen bei den Bilanzierungs- und Bewertungsbestimmungen sind auf Geschäftsjahre, die **nach dem 1.1.2016** beginnen, anzuwenden.

Folgende wesentliche Neuerungen ergeben sich dadurch:

Geänderte Größenklassen und Einführung der „Kleinstgesellschaften“: Die Schwellenwerte für die Bestimmung der Größenklassen wurden leicht angehoben. Für **kleine Kapitalgesellschaften** liegen nun die Schwellenwerte bei 5,0 Mio. € Bilanzsumme (bisher 4,84 Mio. €) und 10,0 Mio. € Umsatzerlöse (bisher 9,68 Mio. €), die Arbeitnehmerzahl ist mit 50 unverändert geblieben. Bei **mittelgroßen Kapitalgesellschaften** liegen nun die Schwellenwerte bei 20,0 Mio. € Bilanzsumme (bisher 19,25 Mio. €) und 40,0 Mio. € Umsatzerlöse (bisher 38,50 Mio. €), die Arbeitnehmerzahl ist mit 250 unverändert geblieben. **Kleinstgesellschaften**, welche zwei der drei Größenmerkmale (Bilanzsumme 350.000 €, Umsatzerlöse 700.000 € und 10 Arbeitnehmer) nicht überschreiten, müssen künftig keinen Anhang mehr aufstellen und auch die Zwangsstrafen bei Verletzung der Offenlegungspflichten wurden halbiert.

Zuschreibungspflicht bei Finanzanlagen: Der **Aufholungsbetrag** aufgrund der nunmehrigen **Zuschreibungsverpflichtung** bei **Finanzanlagen** (bei Wegfall der Gründe für eine zuvor vorgenommene außerplanmäßige Abschreibung) kann - wenn **steuerlich** eine Zuschreibungsrücklage gebildet wird - durch den Ansatz eines **passiven Rechnungsabgrenzungspostens verteilt** werden.

Herstellungskosten von Sachanlagen und Vorräten: Hier kommt es zu einer Angleichung der bilanziellen und steuerrechtlichen Bewertungsvorschriften. Künftig sind auch in der UGB-Bilanz **angemessene Teile der variablen und fixen Gemeinkosten in die Herstellungskosten einzubeziehen** (bisher bestand hier im Gegensatz zum Steuerrecht dafür bilanziell ein Wahlrecht).

Abschaffung des Postens der un versteuerten Rücklagen: Diese sind künftig Teil der Gewinnrücklagen im Eigenkapital. Allfällige passive latente Steuern sind in Form einer Rückstellung zu bilanzieren.

Bewertung langfristiger Rückstellungen: Bei langfristigen Rückstellungen (Restlaufzeit mehr als 1 Jahr) ist eine Abzinsung mit einem marktüblichen Zinssatz vorgesehen. Rückstellungen für Sozialverpflichtungen (dazu zählen insbesondere Abfertigungs-, Jubiläums- und Pensionsrückstellungen) sind entweder nach versicherungsmathematischen Grundsätzen oder alternativ pauschal mit einem durchschnittlichen Marktzinssatz bei einer Restlaufzeit von 15 Jahren zu ermitteln.

Neues Konzept für Latente Steuern: Latente Steuern sind künftig (wie auch nach den internationalen Rechnungslegungsbestimmungen üblich) nach dem bilanzorientierten **„liability approach“** auf temporäre Differenzen zwischen den unternehmensrechtlichen und steuerlichen Buchwerten der Aktiv- und Passivposten in der Bilanz zu ermitteln. **Mittelgroße und große Gesellschaften** müssen künftig auch aktive latente Steuern im Jahresabschluss ausweisen (bisher Aktivierungswahlrecht). Für aktive latente Steuern auf Verlustvorräte wird ein Ansatzwahlrecht eingeführt. Voraussetzung ist das Vorliegen überzeugender substantieller Hinweise, dass ein ausreichend hohes zu versteuerndes Ergebnis in der Zukunft erzielt werden kann. Der Betrag aus dem erstmaligen Ansatz aktiver latenter Steuern ist über fünf Jahre zu verteilen.



© shock - Fotolia

3 Fokus Unternehmer

Für Unternehmer spielt die **Umsatzsteuer** tagtäglich eine wichtige Rolle. Insbesondere die Nachweispflichten müssen streng eingehalten werden, um Umsatzsteuerbefreiungen geltend machen zu können bzw. um in den Genuss des **Vorsteuerabzugs** zu kommen. Wesentliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist etwa, dass eine Rechnung vorliegt, welche alle Merkmale gem. UStG enthält.

3.1 Kein Vorsteuerabzug bei fehlendem Lieferdatum

Die Praxis bei **Umsatzsteuerüberprüfungen** zeigt, dass die Einhaltung der für den **Vorsteuerabzug** vorgesehenen **Rechnungsmerkmale** von der Finanzverwaltung zunehmend **restriktiver** gehandhabt wird. Eine Entscheidung des **Bundesfinanzgerichts** (GZ RV/5100800/2011 vom 16.4.2015) bestätigt diese Wahrnehmung. Im konkreten Fall ging es darum, dass **auf der Rechnung kein Lieferdatum** angeführt war. Ein Verweis auf einen anderen Beleg (z.B. einen Lieferschein, aus welchem das Lieferdatum hervorgeht) war auf der Rechnung ebenfalls nicht enthalten. Der vom betroffenen Unternehmer vorgebrachte Einwand, dass für ihn **kein Hinweis auf ein vom Rechnungsdatum abweichendes Lieferdatum** vorgelegen ist, wurde trotz teilweiser Vertretung dieser Auffassung in der einschlägigen Literatur vom BFG letztlich **nicht akzeptiert**. Mit Verweis auf die **Rechtsprechung des VwGH** vertritt das BFG die Auffassung, dass **ohne Hinweis auf ein Leistungsdatum der Zeitpunkt der Ausführung** des Umsatzes und damit auch der korrespondierende Zeitpunkt für einen Vorsteuerabzug **nicht eindeutig erkennbar** sind. Die Rechnungsmerkmale erfüllen den Zweck, die Erhebung der Umsatzsteuer und ihre Überprüfung sicherzustellen. Die **Rechnungsangaben** müssen daher eine eindeutige und **leicht nachprüfbare** Feststellung der **Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug ermöglichen**. Der Anlassfall zeigt wieder eindrucksvoll, dass bei Erhalt einer Rechnung die Einhaltung der **Rechnungsmerkmale genau geprüft** werden sollten. Denn oft – und so war es auch im Anlassfall – existiert der Leistungserbringer zum späteren Zeitpunkt der Betriebsprüfung nicht mehr, sodass eine **Rechnungsberichtigung dann nicht mehr möglich** ist.

3.2 Rechnungsmerkmale bei Inlandslieferungen bzw. sonstigen Leistungen im Inland

Voraussetzung für den **Vorsteuerabzug** ist, dass die Leistung für das Unternehmen des Leistungsempfängers ausgeführt wurde und eine **ordnungsgemäße Rechnung** im Sinne des § 11 UStG vorliegt. Damit die auf einer **Eingangsrechnung** ausgewiesene Umsatzsteuer als **Vorsteuer** abzugsfähig ist, muss die Rechnung daher folgende Angaben enthalten:

Eingangsrechnung: Rechnungen von Ihren Lieferanten. **Ausgangsrechnung:** Rechnungen an Ihre Kunden (=Leistungsempfänger). Die Ausfertigung der Rechnungen unterliegt bestimmten **Formalerfordernissen**. Nachfolgende Angaben sind beim Rechnungsempfänger Voraussetzung für den Vorsteuerabzug! Eine Rechnung **über 400 €** (inkl. USt) hat gemäß §11 UStG folgende Punkte zu beinhalten:

1. Name und Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmens.
2. Name und Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung.
3. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag **10.000 € übersteigt**, ist die UID-Nummer des Leistungsempfängers anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz/ Sitz hat oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt/eine Betriebsstätte hat UND der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird.
4. Die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung.
5. Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung bzw. den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt.
6. Das Entgelt für die Lieferung/die sonstige Leistung und den anzuwendenden Steuersatz; im Fall einer Steuerbefreiung hat die Rechnung einen Hinweis zu enthalten, dass für diese Lieferung/sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt.
7. Den auf das Entgelt entfallenden Umsatzsteuerbetrag in EUR (ggf. Umrechnungskurs mit Kurs des BMF bzw. EZB Kurs).
8. Das Ausstellungsdatum (bei Bargeschäften genügt der Hinweis „Lieferdatum = Rechnungsdatum“, eines der beiden Daten muss jedoch tatsächlich angegeben sein).
9. Fortlaufende Rechnungsnummer.
10. **UID-Nummer** des Unternehmers, sofern er im Inland Lieferungen/sonstige Leistungen erbringt, für die Recht auf Vorsteuerabzug besteht.

Bei Rechnungen, deren **Gesamtbetrag 400 €** (inkl. USt) **nicht** übersteigt, genügen folgende Angaben:

- » Ausstellungsdatum,
- » Name und Anschrift des liefernden/leistenden Unternehmers,
- » Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände/Art und Umfang der sonstigen Leistung,
- » Tag der Lieferung/der sonstigen Leistung/Zeitraum, über den sich die Leistung erstreckt,
- » Entgelt und der Steuerbetrag,
- » Steuersatz.

		Rechnung																				
		Kundennummer:	999999	9																		
		Belegnummer:	1234/2014																			
		UID:	ATU 987654321																			
		Belegdatum:	05.12.2014	8																		
		Fälligkeit:	prompt																			
		Zeitraum Leistung	11/2014 - 12/2014	5																		
		Zahlungsart:	Einzieher																			
		Tel:	+43 (0) 123456789																			
		Fax:	+43 (0) 12345678900																			
		E-mail:	info@musterleistung.at																			
Vertragspartner:																						
Max Muster GmbH Hauptstrasse 21/14 2020 Hollabrunn																						
<table border="0" style="width: 100%;"> <thead> <tr> <th style="width: 15%;"></th> <th style="width: 15%;">Menge</th> <th style="width: 15%;">Betrag in EUR exkl. USt.</th> <th style="width: 10%;">USt.</th> <th style="width: 10%;">Betrag USt.</th> <th style="width: 15%;">Betrag in EUR inkl. USt.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Produkt1</td> <td style="text-align: center;">1</td> <td style="text-align: right;">17,99</td> <td style="text-align: right;">20%</td> <td style="text-align: right;">3,60</td> <td style="text-align: right;">21,59</td> </tr> <tr> <td>Gesamtsumme</td> <td></td> <td style="text-align: right;">17,99</td> <td></td> <td style="text-align: right;">3,60</td> <td style="text-align: right;">21,59</td> </tr> </tbody> </table>						Menge	Betrag in EUR exkl. USt.	USt.	Betrag USt.	Betrag in EUR inkl. USt.	Produkt1	1	17,99	20%	3,60	21,59	Gesamtsumme		17,99		3,60	21,59
	Menge	Betrag in EUR exkl. USt.	USt.	Betrag USt.	Betrag in EUR inkl. USt.																	
Produkt1	1	17,99	20%	3,60	21,59																	
Gesamtsumme		17,99		3,60	21,59																	
Unsere Kontodaten: IBAN: AT512976583000156823, BIC: AUAGTWXX																						
Bei Bankeinzug bitte nicht einzahlen. Einwände gegen diese Rechnung sind bis spätestens 4 Wochen nach Rechnungserhalt schriftlich möglich, ansonsten gilt sie als anerkannt. Zahlung: Prompt bei Erhalt der Rechnung, 12% p. a. Verzugszinsen.																						
Bei Fragen zu dieser Rechnung stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung: Mo-Fr, 08-17 Uhr																						
1 Dienstleistung Muster GmbH Rathausplatz 5, 2000 Stockerau																						
FN 123123a, Landesgericht Korneuburg, Firmensitz: Stockerau UID-NR. ATU12345678																						
DVR-Nr: 12346567																						

Weiters ist darauf zu achten, dass Eingangsrechnungen, die Sie als Unternehmer erhalten, ebenfalls diese Rechnungsbestandteile enthalten. Nur dann berechtigen sie zu einem Vorsteuerabzug. **Fehlerhafte Rechnungen** bzw. Rechnungen, die den USt-Vorschriften nicht entsprechen, müssen vom Lieferanten **korrigiert** werden.

3.3 VwGH legt strenge Maßstäbe an verdeckte Ausschüttung bei „Entnahmen“ aus der GmbH

Bei Liquiditätsbedarf, etwa um die Kosten der Lebensführung bestreiten zu können, ist es dem **Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft** (regelmäßig GmbH) **rechtlich nicht möglich**, einfach **Geldmittel aus der Kapitalgesellschaft zu entnehmen**. De facto erfolgt dies jedoch über die Führung eines **Verrechnungskontos** für den Gesellschafter bei der GmbH, welches die **wirtschaftlichen Beziehungen zwischen Gesellschafter und Gesellschaft abbildet**. Entnimmt der Gesellschafter liquide Mittel aus der GmbH, so ist dies mit einem **Darlehen** seitens der GmbH **an den Gesellschafter** zu vergleichen.

Im Rahmen von **Betriebsprüfungen** bei der Gesellschaft stellt sich regelmäßig die Frage, ob die **Überlassung von liquiden Mitteln an den Gesellschafter** eine **Forderung am Verrechnungskonto** darstellt oder aber als **verdeckte Gewinnausschüttung** anzusehen ist. Eine **verdeckte Gewinnausschüttung** ist üblicherweise anzunehmen, wenn die Gesellschaft dem Gesellschafter einen **Vorteil aufgrund seiner Gesellschafterstellung** zuwendet, den sie unter vergleichbaren Umständen einem Fremden nicht gewährt hätte. Bei einer verdeckten Gewinnausschüttung an eine natürliche Person kommt es zu 25% KESt (bzw. zu 33,33% wenn die KESt von der Gesellschaft übernommen wird – ab 2016 dann sogar 27,5% KESt bzw. 37,93%).

UFS bzw. BFG sowie der VwGH hatten sich schon oftmals mit der umstrittenen Thematik auseinanderzusetzen. Der **Verwaltungsgerichtshof** hat in zwei Entscheidungen (GZ 2011/13/0015 vom 17.12.2014 und GZ 2012/15/0177 vom 26.2.2015) **betont**, dass **keineswegs grundsätzlich** davon ausgegangen werden kann, dass eine „Entnahme“ von Geldmitteln durch den Gesellschafter aus der Kapitalgesellschaft eine **verdeckte Gewinnausschüttung** darstellt. Entgegen der Ansicht des UFS misst der VwGH **formalen Aspekten** wie etwa dem Zeitpunkt der vertraglichen Grundlage für eine Darlehensvergabe durch die Gesellschaft an den Gesellschafter oder dem Zeitpunkt der Zinsfälligkeit **wenig Bedeutung** zu. Hingegen ist für das Vorliegen einer **verdeckten Gewinnausschüttung entscheidend**, ob die **Rückzahlung** der auf dem Verrechnungskonto verbuchten Beträge (Verbindlichkeit des Gesellschafters gegenüber der Gesellschaft) **von vornherein nicht gewollt** war oder **wegen absehbarer Uneinbringlichkeit nicht zu erwarten** war. In einem solchen Fall wäre nämlich die **buchmäßige Erfassung der vollen Forderung** (gegenüber dem Gesellschafter) nur **zum Schein** erfolgt und keine durchsetzbare Forderung der Gesellschaft an die Stelle des ausgezahlten Betrags getreten. Aufgrund des **gesellschaftsrechtlich zwingenden Rückgewähranspruchs** der Gesellschaft wird üblicherweise vom Vorliegen einer **Forderung** auszugehen sein.

Aus diesen VwGH-Erkenntnissen kann abgeleitet werden, dass wenn von der Gesellschaft dem Gesellschafter ein **Vorteil** (z.B. Geld) **zugewendet** wird und **zeitnah** durch eine **Forderung** gegenüber dem Gesellschafter **ausgeglichen** wird, **grundsätzlich nicht** von einer **verdeckten Ausschüttung** auszugehen ist. Ebenso wenig liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor, wenn ein Gegenstand von der GmbH zu einem fremdüblichen Preis an den Gesellschafter verkauft wird und im Gegenzug keine Barzahlung erfolgt, sondern von der GmbH eine Forderung eingebucht wird. Eine **verdeckte Ausschüttung** könnte hingegen dann angenommen werden, wenn **keine durchsetzbare Forderung** bei der Gesellschaft **vorliegt**, was anzunehmen wäre, wenn der **Gesellschafter** im Zeitpunkt des Geldflusses über **keine ausreichende Bonität** verfügt und zudem auch **keine entsprechenden Sicherheiten** beigebracht worden sind.

Für den **Steuerpflichtigen** sind diese beiden VwGH-Entscheidungen **sehr erfreulich**, da bei „Entnahmen“ aus der GmbH wohl nur bei Vorliegen bestimmter Umstände und nicht pauschal von einer verdeckten Ausschüttung aufgrund formaler Kriterien ausgegangen werden kann. Gleichwohl

dürfte es **ratsam** sein, einen **Rahmen** für die **Ausnutzung des Verrechnungskontos** festzulegen, um die Bonität des Schuldners besser beurteilen zu können. Außerdem sollte sichergestellt werden, dass das **Verrechnungskonto auch Rückzahlungen des Gesellschafters aufweist** und die Gesellschaft nicht als „Selbstbedienungsladen“ für den Gesellschafter dient. **Verschlechtert sich die Bonität** des Gesellschafters nach der Darlehensvergabe, so könnte jedoch eine **verdeckte Ausschüttung** vorliegen, sofern die GmbH die **Fälligkeit** bzw. die **Eintreibung** der Forderung **unterlässt**.

3.4 Strengere Anforderungen an Advance Rulings

Im Rahmen von **Betriebsprüfungen** wird mit großer Regelmäßigkeit auch die **Verrechnungspreissituation** von Unternehmen genau geprüft. Neben entsprechender **Verrechnungspreisdokumentation** kann es vorteilhaft sein, steuerlich komplexe, noch nicht verwirklichte Sachverhalte vorab mit der österreichischen Finanzverwaltung abzustimmen und bescheidmäßig „**rulen**“ zu lassen. Leider hat das BMF – wohl auch im Zusammenhang mit der **BEPS Diskussion** – nunmehr strengere Prüfkriterien bei der Genehmigung von Rulinganträgen für Verrechnungspreissachverhalte veröffentlicht, sodass es zukünftig schwieriger sein könnte, für angedachte Gestaltungen entsprechende Rechtsicherheit zu erlangen.

Mit der Einführung des so genannten Advance Rulings (**Auskunftsbescheid gem. § 118 BAO**) im Jahr 2011 ist es zu verstärkter **Recht- und Planungssicherheit** für (noch nicht verwirklichte) Steuergestaltungen in den Bereichen **Umgründungen, Verrechnungspreise** und **Gruppenbesteuerung** gekommen. Sofern nämlich bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind und ein Verwaltungskostenbeitrag von maximal **20.000 €** entrichtet wurde, kann eine geplante Steuergestaltung von der österreichischen Finanzverwaltung mittels **Bescheid** „abgesegnet“ werden. Für den Steuerpflichtigen hat dies die angenehme Konsequenz, dass eine solche „gerulte“ Steuergestaltung in einer späteren **Betriebsprüfung prinzipiell nicht angegriffen** werden kann. Wichtig ist dabei natürlich, dass bei der **tatsächlichen Umsetzung**, beispielsweise einer Umgründung, der **Vorgehensweise** wie sie in dem **Antrag** zur Erlangung des Auskunftsbescheids **dargestellt** ist, **nicht grob widersprochen** wurde. **Auskunftsbescheide wirken nur unilateral** und sind für ausländische Finanzverwaltungen nicht bindend.

Für **komplexe Verrechnungspreisgestaltungen** (z.B. Restrukturierungen der Wertschöpfungskette eines Unternehmens) **könnte es in Zukunft schwieriger** werden, die Vorteile eines **Advance Rulings in Anspruch nehmen** zu können. Das **BMF** hat nämlich in einer **Information Kriterien** aufgestellt, welche bei der **Prüfung von Anträgen** auf Rulingbescheide mit internationalen Bezügen im Sinne einer „gleichmäßigen Beurteilung“ **berücksichtigt werden müssen**. Verrechnungspreissachverhalte, für die ein Ruling ja grundsätzlich möglich ist, beinhalten im Regelfall grenzüberschreitende (internationale) Elemente, wodurch es gerade hier zu **Verschärfungen** kommen kann.

Die **Prüfkriterien** gliedern sich in die **drei Bereiche wirtschaftliche Substanz** der in Österreich begründeten Tätigkeit, **Verhältnis zum Ausland** und Indizien für „**unerwünschte**“ **Gestaltungen**. Während das Verhältnis zum Ausland die Möglichkeiten bzw. Pflichten der österreichischen Finanzverwaltung zur Informationsweitergabe betrifft, zielt die Anforderung der **wirtschaftlichen Substanz** darauf ab, dass die Gesellschaft oder Betriebsstätte in Österreich über die **notwendigen Mittel** verfügt, um die zgedachten **Funktionen und Risiken** überhaupt **übernehmen zu können**. Die **Substanz** muss zwar nicht bereits im Zeitpunkt des Rulings bestehen, jedoch im Falle einer späteren **Betriebsprüfung nachgewiesen werden können**. Von größter Bedeutung für zukünftige Rulinganträge für z.B. Verrechnungspreisgestaltungen ist das dritte Prüfkriterium, welches aus einer Auflistung von **unerwünschten Gestaltungen** besteht, welche die **Erlangung eines Rulingbescheids**

verhindern. Solche unerwünschte Gestaltungen sind beispielsweise die **Zwischenschaltung** von **Gesellschaften** bzw. Treuhandkonstruktionen **ohne wirtschaftlichen Zweck** oder die Einschaltung von **funktionslosen Gesellschaften**, insbesondere in Niedrigsteuerländern oder **Steueroasen**. Ebenso abträglich sind die Einbindung von „Stroh Männern“ oder auch Indizien, die auf **Bestechung** oder **Geldwäsche** hindeuten.

Immerhin wird in der BMF-Information klargestellt, dass bei der Beurteilung, ob eine unerwünschte Gestaltung anzunehmen ist, das **Gesamtbild der Verhältnisse** herangezogen werden muss. Außerdem ist **nicht** schon **automatisch** von einer **unerwünschten Gestaltung** auszugehen, wenn durch **unterschiedliche Steuerniveaus** im In- und Ausland **steuerliche Vorteile** generiert werden können. Durch die Konkretisierung von Prüfkriterien bei Rulinganträgen mit internationalen Bezügen könnte es idealerweise zukünftig zu **mehr Fairness und Transparenz** kommen. Genauso denkbar ist jedoch, dass durch das starre Festhalten an diese Prüfkriterien der bisherige **Verhandlungsspielraum wegfällt** und komplexe Sachverhalte nicht mehr „gerut“ werden.

3.5 Größenklassen bei Kapitalgesellschaften

Kleinstgesellschaften (**Micros**) sind Gesellschaften, die mindestens zwei der drei Merkmale (Bilanzsumme, Umsatzerlöse, Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt) nicht überschreiten. **Kleinstgesellschaften** müssen **keinen** Anhang aufstellen und der Strafraum für Zwangsstrafen halbiert sich. Investmentunternehmen oder Beteiligungsgesellschaften können allerdings keine Kleinstgesellschaften sein.

Kleine Kapitalgesellschaften sind dadurch gekennzeichnet, dass sie **mindestens zwei der drei** genannten **Merkmale nicht überschreiten**.

Mittelgroße Kapitalgesellschaften überschreiten mindestens zwei der drei Merkmale kleiner Kapitalgesellschaften und überschreiten nicht zumindest zwei der drei Merkmale mittelgroßer Kapitalgesellschaften.

Einzelabschluss	Bilanzsumme in Mio €	Umsatzerlöse in Mio €	Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt
Kleinstgesellschaften (Micros)	0,35	0,7	10
Kleine Kapitalgesellschaften	5	10	bis 50
Mittelgroße Kapitalgesellschaften	20	40	bis 250
Große Kapitalgesellschaften	Bei Überschreiten mind. 2 der 3 genannten Kriterien für mittelgroße Kapitalgesellschaften oder Begebung von Aktien an einem regulierten Markt.		

Stehen mehrere Unternehmen unter der **einheitlichen Leitung** einer Kapitalgesellschaft liegt eine Verpflichtung zur Erstellung eines Konzernabschlusses bei Überschreiten folgender Größenmerkmale vor:

Konzernabschluss	Bilanzsumme in Mio €	Umsatzerlöse in Mio €	Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt
Kumulierte Jahresabschlüsse (Bruttomethode)	24	48	bis 250
Konsolidierte Jahresabschlüsse (Nettomethode)	20	40	bis 250

Die **Rechtsfolgen der Größenmerkmale** treten ab dem folgenden Geschäftsjahr ein, wenn diese Merkmale an den Abschlussstichtagen von **zwei aufeinanderfolgenden** Geschäftsjahren überschritten bzw. nicht mehr überschritten werden (Beobachtungszeitraum). Maßgebliche Rechtsfolgen sind u.a. die **fehlende Prüfungspflicht** der kleinen GmbH sowie abgestufte **Erleichterungen** bei der Erstellung des **Anhangs**. Kleine GmbHs müssen auch **keinen Lagebericht** erstellen. Die Verpflichtung zur Bildung einer **gesetzlichen Rücklage** von 10% des Stamm- bzw. Grundkapitals besteht nur bei **großen Kapitalgesellschaften**. Die mit dem RÄG 2014 erhöhten Schwellenwerte sind erstmals auf **Abschlüsse 2016 anzuwenden**.

3.6 Offenlegungspflichten von Kapitalgesellschaften

Kapitalgesellschaften, verdeckte Kapitalgesellschaften und größere Genossenschaften haben ihren **Jahresabschluss offen zu legen**. Verdeckte Kapitalgesellschaften sind unternehmerisch tätige Personengesellschaften, bei denen kein unbeschränkt haftender Gesellschafter eine natürliche Person ist (z.B. GmbH & Co. KG). Ist der unbeschränkt haftende Gesellschafter keine Kapitalgesellschaft, so gelten die Bestimmungen für die GmbH. Grundsätzlich gilt § 277 Abs. 1 UGB, wonach **Jahresabschluss und Lagebericht samt Bestätigungsvermerk innerhalb von neun Monaten** vom Vorstand bzw. der Geschäftsführung zum **Firmenbuch** eingereicht werden müssen. Innerhalb derselben Frist sind der Bericht des Aufsichtsrates, der Ergebnisverwendungsvorschlag und der **Ergebnisverwendungsbeschluss** einzureichen. Für bestimmte Gesellschaften gelten – abhängig von der Größe nach den Größenklassen des § 221 UGB - **Erleichterungen** hinsichtlich der Offenlegung. Die folgende Tabelle zeigt, welche Gesellschaften welche Unterlagen zum Firmenbuch einzureichen haben:

Kapitalgesellschaft	Welche Unterlagen sind offen zu legen?
Große AG	Jahresabschluss und Lagebericht Jahresabschluss ist zusätzlich im Amtsblatt der Wiener Zeitung zu veröffentlichen gegebenenfalls Corporate-Governance-Bericht Bericht des Aufsichtsrates Vorschlag über die Verwendung des Ergebnisses Beschluss über die Verwendung des Ergebnisses (§ 277 UGB)
Große GmbH	Jahresabschluss und Lagebericht gem § 277 Abs 1 UGB gegebenenfalls Corporate-Governance-Bericht Bericht des Aufsichtsrates Vorschlag über die Verwendung des Ergebnisses Beschluss über die Verwendung des Ergebnisses (§ 277 UGB)
Kleine AG mittelgroße AG mittelgroße GmbH	Verkürzte Bilanz verkürzte GuV verkürzter Anhang gemäß § 279 UGB
Kleine GmbH	kein Lagebericht erforderlich keine Verpflichtung, die GuV einzureichen Bilanz und Anhang sind einzureichen Verwendung von Formblättern ist ausreichend
Kleinstgesellschaften	kein Anhang erforderlich Angabe Haftungsverhältnisse Angabe von an die Geschäftsführung gewährten Krediten (unter der Bilanz)

Die verpflichtende Form der **elektronischen Einreichung** beim **Firmenbuchgericht** hat für Jahresabschlüsse zum 31.12.2015 **per 30.9.2016** zu erfolgen. Davon betroffen sind

Kapitalgesellschaften und **verdeckte Kapitalgesellschaften** (insbesondere GmbH & Co KG), bei denen die Erlöse in den letzten zwölf Monaten vor dem Bilanzstichtag **70.000 € überschritten** haben. Bei entsprechenden **Umsätzen unter 70.000 €** ist auch eine Einreichung in **Papierform** möglich. Keine Offenlegungspflicht besteht für Einzelunternehmer und „normale“ Personengesellschaften. Die Einreichung des Jahresabschlusses dürfen nicht nur Wirtschaftstreuhänder sondern auch u.a. Bilanzbuchhalter, Selbständige Buchhalter, Rechtsanwälte, Notare sowie vertretungsbefugte Organwalter des Unternehmens vornehmen. Mit der elektronischen Einreichung sind **Gebühren** verbunden. Bei nicht ordnungsgemäßer und somit auch **bei verspäteter Einreichung drohen Zwangsstrafen**.

Die **Strafen** bei verspäteter Einreichung **betreffen die Gesellschaft und den Geschäftsführer/Vorstand** selbst. Beginnend bei 700 € für jeden Geschäftsführer/Vorstand kommt es bei kleinen Kapitalgesellschaften **alle zwei Monate** wieder zu einer Strafe von 700 €, wenn der Jahresabschluss weiterhin nicht eingereicht wird. Organe von mittelgroßen Kapitalgesellschaften müssen 2.100 € zahlen und Organe von **großen Kapitalgesellschaften** sogar 4.200 €.

4 Fokus Arbeitnehmer

Nachdem letztes Jahr die Einführung des **Pendlerrechners** für große Aufregung gesorgt hat, ist auch heuer das Auto nicht aus den Schlagzeilen wegzudenken. Es geht hierbei um die signifikante Anhebung des maximalen steuerlichen **Sachbezugs für schadstoffreiche Dienstwagen**.

4.1 Update Firmenwagen und steuerlicher Sachbezug

Kann ein **Firmenwagen** (Dienstauto) auch **privat genutzt** werden, so stellt dies regelmäßig eine große Annehmlichkeit für den Dienstnehmer dar, weil der Arbeitgeber die laufenden Kosten (Kraftstoff, Reparaturen etc.) übernimmt. Damit allerdings **keine Besserstellung** gegenüber Arbeitnehmern erfolgt, die keinen Firmenwagen bekommen und ihre privaten Autofahrten auch selbst bezahlen müssen, ist bei privater Nutzung eines Firmenwagens ein **steuerlicher Sachbezug** anzusetzen. Dieser betrug vor der Steuerreform 2015/2015 in der Regel **monatlich 1,5% von den Anschaffungskosten**, maximal jedoch **720 € monatlich**.

Durch die **Steuerreform 2015/2016** wird der Sachbezug für privat genutzte Firmenwagen in Abhängigkeit von dem jeweiligen **CO₂-Ausstoß** gestellt und grundsätzlich auf **2% der tatsächlichen Anschaffungskosten erhöht**, maximal jedoch 960 € monatlich. Sofern der **CO₂-Ausstoß maximal 130 g/km** ausmacht – dieser Grenzwert gilt für 2016 oder früher angeschaffte Kfz – beträgt der **Sachbezug** jedoch nur **1,5% von den Anschaffungskosten**. Für die Folgejahre **2017 bis 2020** vermindert sich der maßgebliche Grenzwert um jährlich 3 g/km, wodurch etwa im Jahr 2017 angeschaffte Kfz einen CO₂-Ausstoß von höchstens 127 g/km haben dürfen, um einen steuerlichen Sachbezug von nur 1,5% der Anschaffungskosten zu erreichen. Die einmal vorgenommene Klassifizierung pro Firmenwagen gilt dann für die Folgejahre, weil es immer nur auf das **Jahr der Anschaffung des Kfz ankommt**. Handelt es sich bei dem Firmenwagen um einen **Gebrauchtwagen**, so ist für die Ermittlung des CO₂-Grenzwertes wiederum auf das Jahr der Anschaffung des Gebrauchtwagens abzustellen, da keine Sonderregelungen für Gebrauchtwagen vorgesehen sind. Für die Höhe der maßgeblichen Anschaffungskosten des Gebrauchtwagens ist der Listenpreis im Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung heranzuziehen.

Ab dem Kalenderjahr 2016 ist für Firmenwagen mit einem **CO₂-Ausstoß von 0 g/km kein steuerlicher Sachbezug anzusetzen**. Ebenso steht hierfür dem Arbeitgeber der Vorsteuerabzug

aus der Anschaffung zu. Diese Befreiung vom Sachbezug gilt allerdings nur für Pkw mit reinem Elektromotor (z.B. Tesla), nicht aber für Pkw mit Hybridantrieb.

Abgesehen von der Höhe des Sachbezugs in Abhängigkeit von dem CO₂-Ausstoß stellen sich immer wieder Detailfragen, welche in den Lohnsteuerrichtlinien beantwortet bzw. klargestellt werden. Nachfolgend eine interessante **Auswahl**.

Sachbezug für Privatnutzung bei Firmenauto mit Navigationsgerät: Klargestellt wird, dass ein **integriertes Navigationsgerät** zu den **Anschaffungskosten** des Autos zählt und daher bei der Berechnung des **Sachbezugs** zu berücksichtigen ist. Nicht relevant ist hingegen ein transportables Navigationsgerät.

Monatliche Beiträge des Dienstnehmers zum Firmenauto: Grundsätzlich **kürzen** monatliche **Beiträge des Dienstnehmers** dessen **Sachbezug**. Sofern allerdings die Anschaffungskosten des Pkw die **Angemessenheitsgrenze** von 48.000 € überschreiten, ist der monatliche Kostenbeitrag **vor** Wahrnehmung des Höchstbetrages zu berücksichtigen. Bei einem einmaligen Kostenbeitrag fällt zukünftig das Wahlrecht der Verteilung des Kostenbeitrags auf 8 Jahre weg – der einmalige Kostenbeitrag vermindert daher sofort die Anschaffungskosten des Pkw. Trägt der Arbeitnehmer Treibstoffkosten selbst, so ist der Sachbezugswert nicht zu kürzen.

Sachbezug für die kostenlose Nutzung eines arbeitgebereigenen Park- bzw. Garagenplatzes: **Bisher** kam der Sachbezug nur für die explizit in den Lohnsteuerrichtlinien **aufgezählten Städte** zur Anwendung. Diese Voraussetzung wurde gestrichen, so dass **nunmehr** ein **Sachbezug von 14,53 € pro Monat** für **alle Orte mit Parkraumbewirtschaftung** zum Tragen kommt, wenn das Abstellen von Kfz auf öffentlichen Verkehrsflächen für einen bestimmten Zeitraum gebührenpflichtig ist und der vom Arbeitgeber bereitgestellte **Parkplatz innerhalb** des **gebührenpflichtigen Bereichs** liegt.

4.2 Reparaturkosten infolge eines beruflich bedingten Autounfalls

Wenn man **berufsbedingt** viel mit dem Auto in der Stadt unterwegs ist, kann es mitunter schon mal vorkommen, dass ein **Auffahrunfall** passiert. Neben dem Schrecken und hoffentlich nur Blechschaden stellt sich oftmals auch die Frage, ob die mit dem Unfall verbundenen **Reparaturkosten** (vermindert um etwaigen Versicherungsersatz) als **Betriebsausgaben** bzw. **Werbungskosten steuerlich** geltend gemacht werden können. Das **Bundesfinanzgericht** (BFG) hatte sich (GZ RV/2100465/2014 vom 3.12.2014) mit einer solchen Situation auseinanderzusetzen. Auf der **Fahrt zu einer Tagung** ereignete sich der Autounfall weil der Steuerpflichtige kurz auf das **Navigationsgerät** blickte und dann auf den stark bremsenden **Pkw** vor ihm **auffuhr**.

Die Geltendmachung von **Kosten** im Zusammenhang mit **betrieblich** bzw. **beruflich bedingten Verkehrsunfällen** hängt stark von dem **Verschuldensgrad des Lenkers** ab. Sofern keine **grobe Fahrlässigkeit** vorliegt, tritt das **Fehlverhalten** als ungewollte Verhaltenkomponente gegenüber dem angestrebten **betrieblichen** bzw. **beruflichen Zweck** in den **Hintergrund**. **Grobe Fahrlässigkeit** ist der Judikatur folgend eindeutig bei **Alkoholisierung**, bei herabgesetzter Fahrtüchtigkeit (z.B. bedingt durch starke Medikamente) oder bei nicht den Straßenverhältnissen angepasster **Geschwindigkeit** bzw. **gefährlicher Fahrweise** anzunehmen. Im vorliegenden Fall kam das BFG zur Entscheidung, dass das **Bedienen des Navigationsgeräts während der Autofahrt** trotz der damit zusammenhängenden Ablenkung **keine grobe Fahrlässigkeit** darstellt. Da die **Fahrt** zum Tagungsort, dessen Adresse ja

gerade in das Navigationsgerät eingegeben wurde, unzweifelhaft **beruflich bedingt** war, sind die **Reparaturkosten steuerlich anzuerkennen**.

4.3 OGH schützt Arbeitnehmer bei Urlaubsvorgriff

Falls einmal der Resturlaub eines Jahres nicht mehr für die geplante längere Reise ausreicht, kann durch einen **Urlaubsvorgriff** Abhilfe geschaffen werden. Ein Urlaubsvorgriff führt zwar im Regelfall nicht zu mehr Urlaub, jedoch bietet er dem Arbeitnehmer **erhöhte Flexibilität** in der Verwendung seiner Urlaubstage insgesamt. Der **Oberste Gerichtshof** hatte sich mit einem Sachverhalt auseinanderzusetzen (OGH vom 29.1.2015, GZ 9 ObA 135/14i), in dem strittig war, ob ein Urlaub einer Arbeitnehmerin ein **zusätzlicher**, vom Arbeitgeber (unfreiwillig) gewährter **Urlaub sei oder** ob es sich um einen **Urlaubsvorgriff** handelt, welcher den Urlaubsanspruch des Folgejahres reduziert. Da die Arbeitnehmerin nach einem längeren Krankenstand gekündigt wurde, ging es im vorliegenden Fall um den Anspruch auf eine Zahlung für nicht konsumierten Urlaub.

Die Patentanwaltsanwältin verbrauchte in ihrem ersten Arbeitsjahr (2010/2011) 21 Urlaubstage, im zweiten Arbeitsjahr 35 Urlaubstage und im dritten, begonnenen Arbeitsjahr keinen Urlaub. Wohl auch dadurch bedingt, dass weder dem Arbeitgeber noch der Arbeitnehmerin bewusst war, dass **grundsätzlich** das **Arbeitsjahr** als **Urlaubsjahr** vorgesehen ist, wurde der Urlaub im Jahr 2012 nicht als Urlaubsvorgriff erkannt. Die Parteien hatten auch **keine Vereinbarung über die Handhabung eines Urlaubsvorgriffs** getroffen. Sowohl das **Erstgericht** als auch das **Berufungsgericht** gingen davon aus, dass es zu einem **automatischen Urlaubsvorgriff** komme, so wie es auch bei der Übertragung eines Urlaubsguthabens geschieht. Folglich wiesen die beiden Gerichte das Begehren der ehemaligen Angestellten nach einer Zahlung für den nicht verbrauchten Urlaub ab.

Mit Verweis auf das **Urlaubsgesetz** betonte der OGH – anders als die Vorinstanzen – dass ein **Urlaubsvorgriff zulässig** sei, jedoch einer **eindeutigen Vereinbarung zwischen den Arbeitsvertragsparteien** bedarf. Durch den Urlaubsvorgriff soll es dem Arbeitnehmer ermöglicht werden, einen Teil des ihm erst im folgenden Jahr gebührenden Urlaubs bereits vorweg zu verbrauchen. Dadurch kann die **zeitliche Verteilung** zugunsten des Arbeitnehmers **verändert** werden, wobei der Arbeitnehmer im Endergebnis nicht mehr an Urlaub erhält, als ihm gesetzlich zusteht. Der OGH stellt außerdem klar, dass es **ohne entsprechende Vereinbarung nicht zu einer automatischen Anrechnung** eines vorgezogenen Urlaubs auf den erst im nächsten Urlaubsjahr **entstehenden Urlaubsanspruch** kommen kann. Das Urlaubsgesetz sieht **zwar** die (für den Arbeitnehmer günstige) **Übertragung eines nicht verbrauchten Urlaubsanspruchs auf das nächste Urlaubsjahr** vor, **nicht aber den einseitigen „Übertrag“ von zu viel verbrauchten Urlaubstagen**. Erst durch die konkrete Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer kann ein Urlaubsverbrauch zum Urlaubsvorgriff werden. Kann eine solche **eindeutige Vereinbarung jedoch nicht nachgewiesen werden**, so gilt dem Obersten Gerichtshof folgend der zusätzliche Urlaub ohne Vorgriff und Anrechnung auf den im nächsten Urlaubsjahr gebührenden Urlaub – mit anderen Worten entspricht dies einem **vom Arbeitgeber freiwillig gewährten zusätzlichen Urlaub**. Im konkreten Fall hatte die ehemalige Arbeitnehmerin demnach Anspruch auf ein Entgelt für den nicht verbrauchten Urlaub. Daran ändert auch nichts, dass der Arbeitgeber ihr darüber hinaus auch noch freiwillig Lernurlaub zur Prüfungsvorbereitung gewährt hatte.

Diese für den **Arbeitnehmer vorteilhafte Entscheidung** des OGH zeigt, dass ein Urlaubsvorgriff nicht automatisch zu entsprechend weniger Urlaub im Folgejahr führt, sondern nur dann, wenn der Urlaubsvorgriff eindeutig zwischen den Arbeitsvertragsparteien vereinbart wurde. Der OGH bleibt damit seiner Linie treu; bereits vor einigen Jahren ist er nämlich zur Entscheidung gekommen,

dass **keine Rückzahlungsverpflichtung** seitens des Arbeitnehmers besteht, wenn der Arbeitgeber einem Urlaubsvorgriff zustimmt, obwohl er bereits weiß, dass er den Arbeitnehmer kündigen wird. Für Arbeitgeber zeigt sich einmal mehr die **Notwendigkeit eindeutiger und rechtzeitiger Vereinbarungen** mit den Arbeitnehmern.

5 Grundstücke und Immobilien



Durch die Steuerreform 2015/2016 werden erneut die Grundprinzipien der **Grunderwerbsteuer** verändert. Auf der Suche nach Alternativen für den **Einheitswert** wurde erst unlängst der begünstigte Personenkreis (Familie) herangezogen. Erfolgt eine Transaktion – entgeltlich oder unentgeltlich – innerhalb dieses Kreises, so kam grundsätzlich der dreifache Einheitswert für die Ermittlung der GrESt zur Anwendung. **Zukünftig** ist die Übertragung innerhalb des Familienkreises nur noch insoweit begünstigt, als dann ein unentgeltlicher Erwerb vorliegt und der **Stufentarif** für die Berechnung der GrESt heranzuziehen ist. Anstelle des (dreifachen) Einheitswertes gilt jedoch der Grundstückswert (Quasi-Verkehrswert), wodurch des bei unentgeltlichen Übertragungen von Grundstücken regelmäßig zu **Mehrbelastungen** kommen wird. Ebenso wurde die **Immobilienvertragssteuer von 25% auf 30%** erhöht und der **Inflationsabschlag** wird zukünftig wegfallen.

5.1 Verschärfungen bei der Grunderwerbsteuer

Das neue System der Grunderwerbsteuer in der Fassung der Steuerreform 2015/2016 ist vor allem dadurch gekennzeichnet, dass der **Grundstückswert**, welcher gleichsam dem **Verkehrswert** entspricht, den (dreifachen) Einheitswert bei unentgeltlichen Übertragungen ablöst und somit Übertragungen von Grundstücken im Familienkreis regelmäßig mit einer **höheren GrESt** belastet werden. Die Neuregelungen sind auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, die **nach dem 31.12.2015** verwirklicht werden.

Beibehalten wurde das Grundprinzip, demzufolge die **GrESt grundsätzlich von der Gegenleistung** zu bemessen ist. Liegt jedoch keine Gegenleistung vor – etwa im Falle einer Schenkung oder Erbschaft – so ist der Grundstückswert als Bemessungsgrundlage heranzuziehen. Der

Grundstückswert selbst wird nunmehr auch im GrEStG definiert und zwar entweder als **Summe** des hochgerechneten (anteiligen) dreifachen Bodenwerts und des (anteiligen) Wertes des Gebäudes (das ist das sogenannte **Pauschalwertmodell**) oder als ein aus einem geeigneten **Immobilienpreisspiegel** (z.B. Immobilienpreisspiegel der Wirtschaftskammer Österreich, Fachverband der Immobilien- und Vermögenstreuhänder) abgeleiteter Wert. Immerhin ist es überdies möglich, den geringeren gemeinen Wert des Grundstücks durch ein **Schätzunggutachten eines Sachverständigen** nachzuweisen. Die genaue Wertermittlung soll noch im Wege einer Verordnung kundgemacht werden.

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

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

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

Eine **Erleichterung** besteht bei bestimmten Erwerbsvorgängen, da dann auf Antrag im Rahmen der Steuererklärung die **GrESt** auf höchstens **fünf Jahresbeträge aufgeteilt** werden kann. Diese Möglichkeit besteht allerdings nur bei unentgeltlichen Erwerben, Erwerben, für die der Betriebsfreibetrag Anwendung findet, sowie bei Anteilsvereinigungen und Umgründungen gem. UmgrStG.

Erfreulicherweise kommt es durch die Steuerreform 2015/2016 nicht nur zu Verschlechterungen im Rahmen der GrESt. Bei unentgeltlichen bzw. entsprechend teilentgeltlichen Erwerben von **betrieblichen Grundstücken** (der Anteil am Betrieb oder an der Mitunternehmerschaft muss zumindest 25% ausmachen) kann der **Betriebsübertragungsfreibetrag** genutzt werden – dieser wurde von 365.000 € sogar **auf 900.000 € erhöht**. Bei der Übertragung unter Lebenden ist der Freibetrag an die Bedingung geknüpft, dass der Übergeber das 55. Lebensjahr vollendet hat oder entsprechend körperlich bedingte Funktionseinschränkungen nachgewiesen werden können. Der **Freibetrag kürzt den Grundstückswert** für den unentgeltlichen Teil, auf den dann der Stufentarif

angewendet wird. Bei **teilentgeltlichen** Übertragungen ist auch der **Freibetrag zu aliquotieren**. Bedeutend ist ebenso, dass die **Steuerbelastung** aus dem **Stufentarif** für den unentgeltlichen Teil mit **0,5% vom Grundstückswert** (vor Abzug des Freibetrags) **gedeckt** ist.

Nicht nur die direkte Übertragung von Grundstücken kann GrESt auslösen, sondern auch die **Vereinigung bzw. Übertragung aller Anteile an grundstücksbesitzenden Kapitalgesellschaften** und auch Personengesellschaften. Um in der Vergangenheit beliebten Konstruktionen, bei denen ein **Zwerganteil** durch einen **Treuhänder** gehalten wurde, einen Riegel vorzuschieben, soll dank der Steuerreform 2015/2016 schon die **Übertragung von zumindest 95%** der Anteile **GrESt** auslösen (auch wenn mindestens 95% der Anteile von einer Unternehmensgruppe gehalten werden). Sollten mehrere Anteilsvereinigungen innerhalb der Unternehmensgruppe erfolgen, so löst dies eine Differenzsteuer aus, wodurch die GrESt für den nachfolgenden Erwerb nur von dem die Bemessungsgrundlage des Vorerwerbs übersteigenden Betrag berechnet wird.

5.2 Änderungen bei der Immobilienwertsteuer

Für Veräußerungen von Grundstücken – sowohl im privaten als auch im betrieblichen Bereich – **erhöht** sich die **ImmoESt** (besonderer Steuersatz) von **25% auf 30%**. Dies gilt für Veräußerungen nach dem 31.12.2015 und ist auch auf Grundstücke des **Altvermögens** anzuwenden. Hierbei erhöht sich die **effektive Steuerbelastung** von 3,5% auf **4,2%**. Den Inflationsabschlag als Begünstigung bei der Grundstücksveräußerung wird es zukünftig auch nicht mehr geben.

Als Ausgleich ist immerhin bei Ausübung der **Regelbesteuerungsoption** (progressiver Steuersatz anstelle von 30%) der **Abzug von Werbungskosten** möglich. Kommt es im Rahmen der **Grundstücksveräußerung** zu einem (verbleibenden) **Verlust**, so ist im außerbetrieblichen Bereich **auf Antrag** zukünftig zu **60%** ein **Ausgleich mit Überschüssen aus Vermietung und Verpachtung** möglich. **Alternativ** und vorwiegend bei geringen Einkünften aus V+V im Jahr des Veräußerungsverlusts ist (auf Antrag) auch eine **gleichmäßige Verteilung der 60%** des Verlusts **über 15 Jahre** denkbar, wodurch eine Abfederung eines einmaligen hohen Veräußerungsverlusts und eine **gleichmäßige Verrechnung** (jeweils 4% auf 15 Jahre) mit den **zukünftigen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung** erreicht werden kann.

5.3 Anschaffungskosten, AfA und Instandsetzungskosten

Zukünftig ist ein **pauschales Aufteilungsverhältnis für bebaute Grundstücke** in Form von **40% für Grund und Boden** (bisher grundsätzlich 20%) und **60% für den Gebäudeanteil** vorgesehen. Dieses Aufteilungsverhältnis ist für die **Berechnung der AfA** maßgebend sowie gegebenenfalls für die Aufteilung von Einkünften aus der privaten **Grundstücksveräußerung**. Ein **abweichendes Aufteilungsverhältnis** muss mittels **Gutachtens nachgewiesen** werden. Ab 2016 kann es daher notwendig sein, die fortgeschriebenen **Anschaffungskosten des Gebäudes abzustocken** (regelmäßig von 80% auf 60%) und die **Anschaffungskosten für Grund und Boden** entsprechend zu **erhöhen**.

Anstelle der bisherigen Differenzierung nach der Nutzungsart (unmittelbarer Betriebszweck, andere betriebliche Zwecke, außerbetrieblich) ist ein **einheitlicher AfA-Satz von 2,5%** für die **Abschreibung von Gebäuden** vorgesehen. Bei Betriebsgebäuden, die für Wohnzwecke überlassen werden, ist die AfA mit 1,5% festgelegt.

Außerdem kommt es zu einer **Verlängerung** der Verteilungsfrist für **Instandsetzungskosten von 10 auf 15 Jahre** bei Betriebs- und Privatvermögen. Die Verlängerung des Verteilungszeitraums auf 15 Jahre ist erstmals auf Ausgaben für Instandsetzungen und Instandhaltungen anzuwenden, die im Kalenderjahr 2016 abgeflossen sind. Für Instandsetzungen, die **bisher auf 10 Jahre verteilt** wurden, verlängert sich hinsichtlich der noch nicht geltend gemachten Beträge ab der Veranlagung 2016 der ursprüngliche Verteilungszeitraum von 10 auf 15 Jahre. Für bisher freiwillig auf 10 Jahre verteilte **Instandhaltungen** kann die Verteilung unverändert beibehalten werden.

5.4 BFG zur Frist zwischen Verkauf und Aufgabe des Hauptwohnsitzes zur Erlangung der Hauptwohnsitzbefreiung

Wenngleich die Zeiten von durch Zeitablauf **steuerfreien Grundstücksveräußerungen** (Stichwort **Spekulationsfrist**) vorüber sind, gibt es immer noch die **Hauptwohnsitzbefreiung**, welche eine prinzipielle Steuerpflicht von **privaten Grundstücksveräußerungen** verhindern kann. Eine solche **Hauptwohnsitzbefreiung** liegt etwa dann vor, wenn ein (bebautes) Grundstück seit der Anschaffung für **mehr als zwei Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz** gedient hat und nach dem 31.3.2012 verkauft wird. Entscheidend für diese Begünstigung ist auch die **Zeitspanne** zwischen **Veräußerung** und **Aufgabe des Hauptwohnsitzes**, da ein **enger zeitlicher Zusammenhang** gefordert wird. Außerdem gibt es noch die so genannte „**5 aus 10-Regelung**“, nach der die **Hauptwohnsitzbefreiung** auch dann zusteht, wenn **innerhalb** der letzten **10 Jahre vor der Veräußerung mindestens 5 Jahre durchgehend** in dieser Wohneinheit der **Hauptwohnsitz** begründet wurde.

Das **Bundesfinanzgericht (BFG)** hatte sich in **zwei unterschiedlichen Fällen** (GZ RV/6100633/2014 vom 28.10.2014 und GZ RV/7100571/2014 vom 7.11.2014) mit zwei Konstellationen auseinanderzusetzen, deren Gemeinsamkeit darin bestand, dass die Steuerpflichtigen jeweils auf die Anwendung der Hauptwohnsitzbefreiung bestanden. In dem **ersten Sachverhalt** ging es darum, dass der Hauptwohnsitz mit **Juli 2012** (Vertragsunterzeichnung) **verkauft** wurde, der **Auszug** aus der verkauften Doppelhaushälfte aber **erst Ende Dezember 2013** erfolgte, da sich die **Bauarbeiten** für den neuen Hauptwohnsitz **verzögert** hatten. Das **Finanzamt verneinte** aufgrund dieser **langen Dauer** (rund 1,5 Jahre) zwischen Verkauf und Aufgabe des Hauptwohnsitzes die **Hauptwohnsitzbefreiung**, da der **Hauptwohnsitz zu spät aufgegeben** worden sei.

Die **Einkommensteuerrichtlinien** sehen hierfür eine **Toleranzgrenze von 1 Jahr** vor (früher waren es nur 6 Monate). Das BFG teilte die Ansicht des Finanzamts unter Berücksichtigung des **Sinn und Zwecks** der **Hauptwohnsitzbefreiung** nicht. Durch die Befreiung soll nämlich sichergestellt werden, dass der **Erlös** aus der Veräußerung des alten Hauptwohnsitzes **ungeschmälert** zur **Schaffung** eines **neuen Hauptwohnsitzes** zur Verfügung steht. Die überschrittene **1-Jahres-Frist** kann im vorliegenden Fall **nur als Indiz** gewertet werden, weil bei planmäßigem Bauverlauf besagte Frist eingehalten worden wäre. Da im konkreten Fall die **Steuerpflichtigen** auch **nicht** für die Verzögerungen **verantwortlich** waren und der inhaltliche **Zusammenhang** zwischen der **Veräußerung des alten Wohnsitzes und Schaffung des neuen Wohnsitzes eindeutig** gegeben war, sah das **BFG** die **tatsächliche Frist** zwischen Verkauf und Aufgabe des Hauptwohnsitzes von **rund 1,5 Jahren** als noch **angemessen** an und **bejahte die Hauptwohnsitzbefreiung**.

In dem **anderen Sachverhalt verneinte** das **BFG** jedoch die **Hauptwohnsitzbefreiung**. Dies, obwohl das Eigenheim (in den 70er Jahren) für **über drei Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz** gedient hatte und somit die Voraussetzung der durchgehenden Nutzung von zumindest zwei Jahren

gegeben war. Da **jedoch** dieser **Hauptwohnsitz** Ende 1973 an einen anderen Ort **verlegt wurde** und es **erst im Jahr 2012 zum Verkauf** des Eigenheims (ursprünglicher Hauptwohnsitz) **kam**, sah das BFG ein **zu weites zeitliches Auseinanderklaffen** zwischen **Aufgabe des Hauptwohnsitzes** und **Verkauf des Wohnobjekts**. **Der Hauptwohnsitz war zu früh aufgegeben worden**, wodurch die Hauptwohnsitzbefreiung verhindert wird. Die von der Finanzverwaltung gewährte **Toleranzfrist** für den Verkaufszeitpunkt von **1 Jahr** vor bzw. nach Aufgabe des Hauptwohnsitzes war jedenfalls **weit überschritten** worden.

5.5 BFG zur Begrenzung der Hauptwohnsitzbefreiung mit 1.000m² Grundfläche

Die **Steuerbefreiung** für den Verkauf einer **Immobilie**, die dem Steuerpflichtigen als **Hauptwohnsitz gedient** hat, stellt eine wichtige **Ausnahme** von der **Immobilienwertsteuer** dar. Schon nach der Vorgängerbestimmung im Zusammenhang mit Spekulationsgeschäften war es **strittig**, ob dabei der **gesamte Veräußerungserlös steuerfrei** bleiben kann oder ob der eine Größe von **1.000m² übersteigende Grundanteil steuerverfangen** ist. Letztgenannte Begrenzung ist nach Ansicht der **Finanzverwaltung** (Rz 6634 der Einkommensteuerrichtlinien) anzuwenden, so dass **trotz Hauptwohnsitzbefreiung bei größeren Grundstücken eine teilweise Steuerpflicht** bestehen soll. Begründet wird dies damit, dass als Bauplatz für ein Eigenheim üblicherweise eine Grundstückgröße von maximal 1.000m² erforderlich sein soll. In einer **Entscheidung des BFG** (GZ RV/2101044/2014 vom 17.4.2015) wurde dieser **pauschalen**, lediglich auf die Grundstücksgröße abstellenden **Sichtweise** der Finanz eine **Abfuhr erteilt**.

Nach Auffassung des BFG kann aus dem Gesetzesbegriff „**Eigenheim samt Grund und Boden**“ **keine starre Größenbeschränkung** des Grund und Bodens gemeint sein, weil regelmäßig für die ortsübliche Größe des Bauplatzes vom Steuerpflichtigen **nicht beeinflussbare Faktoren** (z.B. die Ausmaße des Grundstücks, der vorgeschriebene Abstand zur Straße, Bebauungsdichte usw.) **maßgeblich** sind. Das **Fehlen** einer größen- und betragsmäßigen **Beschränkung des Gebäudeteiles** auf der einen Seite und die Existenz einer **umfangmäßigen Beschränkung für den Grund und Boden** auf der anderen Seite würde nach zutreffender Auffassung des BFG mitunter zu **merkwürdigen Ergebnissen** führen. Beispielsweise würde die Veräußerung einer luxuriösen Villa im dicht bebauten Innenstadtbereich auf einem 1.000m² großen Grundstück zur Gänze steuerfrei bleiben während die Veräußerung eines kleinen Landhauses auf einem 2.000m² großen Grundstück teilweise steuerpflichtig wäre.

Da eine solche Auslegung dem Gesetzgeber nicht unterstellt werden kann, hat das **BFG die Anwendbarkeit der 1.000m²-Grenze** im Beschwerdefall **verneint**. Mangels expliziter Rechtsprechung des VwGH, welcher Anteil an Grund und Boden von der Eigenheimbefreiung erfasst ist, wurde eine Revision zugelassen. Eine **abschließende Klärung** wird daher wieder einmal erst durch ein **Höchstgericht** möglich sein.

5.6 VwGH zur umsatzsteuerlichen Liebhaberei bei der „kleinen Vermietung“

Werden aus einer **Vermietungstätigkeit** über längere Zeit **Verluste** erwirtschaftet, beurteilt die Finanz diese Tätigkeit oftmals als sogenannte „**Liebhaberei**“. Dies hat zur Konsequenz, dass in der **Einkommensteuer** die daraus entstehenden **Verluste nicht** mit anderen Einkünften **ausgeglichen** werden können. In der **Umsatzsteuer** unterliegen „Liebhaberei“-Einnahmen nicht der Umsatzsteuer, dafür dürfen aber auch **keine Vorsteuern** geltend gemacht werden.

Um die **Liebhaberei** zu **vermeiden**, muss in der Einkommensteuer eine **Prognoserechnung** angestellt werden, die nach einer bestimmten Zeit einen **Gesamtüberschuss** ausweisen muss. Bei der Vermietung von **Eigentumswohnungen (Kleine Vermietung)** beträgt dieser Zeitraum **20 Jahre** ab dem Beginn der Vermietung. Bei Objekten mit mindestens drei Wohneinheiten („**große Vermietung**“) beträgt dieser Zeitraum **25 Jahre**. In der Literatur wird die Meinung vertreten, dass seit der **Immobilienvertragssteuer** auch **Wertsteigerungen der Immobilien** in die **Prognoserechnung miteinbezogen** werden können.

Der **VwGH** hat in seinen bisherigen Urteilen jedoch einen **Unterschied zwischen umsatzsteuerlicher** und **einkommensteuerlicher Liebhaberei** erkennen lassen. In einem Urteil aus dem Jahr 2013 hat der VwGH für eine Schafzucht nämlich die Liebhaberei in der Einkommensteuer wegen negativer Prognoserechnung angenommen, jedoch für die **Umsatzsteuer verneint**, weil hier **trotz** einer **negativen Prognoserechnung** eine **marktkonforme erwerbswirtschaftliche Tätigkeit** ausreicht, um Liebhaberei zu widerlegen. Das **umsatzsteuerliche Verständnis von Liebhaberei** ist somit wesentlich **enger gefasst als** das **ertragsteuerliche**.

Dieses Urteil aus dem Jahr 2013 wurde nun vom **Bundesfinanzgericht** so **interpretiert**, dass in der **Umsatzsteuer** generell **keine objektive Ertragsfähigkeit** mehr **maßgeblich** sei und lediglich eine **marktkonforme Tätigkeit** ausreicht, um umsatzsteuerliche Liebhaberei zu entkräften. Mit dem Erkenntnis vom 30.4.2015 (GZ Ra 2014/15/0015) hat der **VwGH** aber ausgesprochen, dass diese Ansicht **für die kleine Vermietung nicht übernommen** werden kann. Der VwGH führt aus, dass bei **dauerhaft verlustträchtiger Vermietung** einer Eigentumswohnung die **Tätigkeit** (anders als die im Erkenntnis 2013 zu beurteilende Schafzucht), auch wenn es sich dabei um eine unternehmerische Tätigkeit handelt, als **steuerfreie Grundstücksvermietung** **nicht** der **Umsatzsteuer** zu unterwerfen ist und somit auch **kein Recht auf Vorsteuerabzug** zusteht. Ob in dem konkreten Fall Liebhaberei vorlag oder nicht, hatte der VwGH allerdings nicht zu entscheiden. Der Ball wurde somit wieder zurück zum Bundesfinanzgericht gespielt, das die Liebhabereifrage neu zu würdigen hat. Der **VwGH bleibt** vorerst jedenfalls **seiner Linie** zur umsatzsteuerlichen Liebhaberei **treu**. Dementsprechend kann bei **marktkonformer**, aber **verlustträchtiger Vermietung** von privat nutzbarem Wohnraum weiterhin **Liebhaberei** vorliegen.

5.7 Beiträge an Instandhaltungsfonds erst bei Umsetzung von Maßnahmen abzugsfähig

Grundsätzlich gilt bei **außerbetrieblichen Einkünften** (z.B. Vermietung und Verpachtung) das **Zufluss-Abfluss-Prinzip**. Nach § 31 Abs. 1 WEG (Wohnungseigentumsgesetz) haben die Eigentümer eine angemessene **Vorsorge** für **künftige Aufwendungen** zu bilden (**Instandhaltungsrücklage, Instandhaltungsfonds**). Diese Rücklage dient zur Ansammlung von Vorsorgen für die **Instandhaltung und Instandsetzung** des **gemeinsamen Eigentums**. Mit der Zahlung gehen die

Beiträge von der **Rechtszuständigkeit** der **einzelnen Wohnungseigentümer** in die **Zuständigkeit der Wohnungseigentümergeinschaft** (oftmals repräsentiert durch den Hausverwalter) **über**. Aufgrund ihrer Bindung im **Verwaltungsvermögen**, über das der einzelne Wohnungseigentümer nicht allein verfügen kann, ist zwar der **Abfluss** der Beträge **aus dem frei verfügbaren Vermögen** des **einzelnen Eigentümers** zu **bejahen**. Nach Auffassung des **BFG** (GZ RV/7101427/2011 vom 20.10.2014) **rechtfertigt** dieser Umstand allerdings **noch nicht die Anerkennung** dieser Beiträge als **Werbungskosten**. Die geleisteten Beiträge können beim Wohnungseigentümer **erst dann steuerlich abgezogen** werden, wenn der Verwalter sie für die Wohnungseigentümergeinschaft **tatsächlich verausgabt** hat. In der Praxis ist daher bei der Erstellung der Steuererklärungen aufgrund der Angaben der Hausverwaltung zu überprüfen, **inwieweit Beiträge aus der Instandhaltungsrücklage tatsächlich verwendet** wurden. Da es zu dieser Frage noch keine höchstgerichtliche Rechtsprechung gibt, wurde eine Revision an den VwGH zugelassen.

5.8 Wohnrechtsnovelle 2015 bringt eindeutige Regelung für Thermenreparatur

In dem oftmals gespannten Verhältnis zwischen Vermieter und Mieter war die Frage, wer für die **Wartung** bzw. die **Reparatur**/den Austausch der **Therme** aufzukommen hat, schon viele Jahre Ausgangspunkt für Meinungsverschiedenheiten und **kontroverse Rechtsprechung**. So hatte der **Oberste Gerichtshof** bei Wohnungen, die unter das Mietrechtsgesetz (MRG) fallen, bereits vor Jahren entschieden, dass der **Vermieter nicht** für eine **Thermenreparatur aufkommen muss** (GZ 5 Ob 17/09z vom 24.3.2009). Allerdings **kann** der **Mieter** bei einer defekten Therme die **Miete mindern**. Jahre später kam der OGH zur Entscheidung, dass das **Recht auf Mietzinsminderung entfällt**, sobald der **Mieter die Therme auf eigene Kosten reparieren lässt**, da das Zinsminderungsrecht nur für die Dauer der Unbrauchbarkeit zusteht (GZ 2Ob165/13y vom 14.11.2013).

Seit **1. Jänner 2015** ist durch die **Wohnrechtsnovelle 2015** gesetzlich eindeutig **klargestellt**, dass in **Mietwohnungen** der **Vermieter** für die **Reparatur** (oder den Austausch) des **Warmwasserboilers** bzw. der **Therme zuständig** ist. Der **Mieter muss** hingegen für die jährlichen **Wartungskosten** aufkommen. Dies gilt für alle Wohnungen, die entweder ganz oder teilweise unter das **MRG** fallen sowie für Wohnungen nach dem Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz („**Genossenschaftswohnungen**“). Von Bedeutung ist, dass die **zwingende Erhaltungspflicht** des **Vermieters** nur für **mitvermietete Heizthermen**, Warmwasserboiler etc. gilt und **nicht** für solche **Geräte**, die der **Mieter** während des laufenden Mietverhältnisses **selbst** in der Mietwohnung **installiert** hat. Mieter, die **vor dem 1.1.2015** bereits eine neue Therme angeschafft haben, können aufgrund dieser Gesetzesänderung nun **nicht** den **Vermieter** für diese Investition **zur Kasse bitten**.

Während die Klarstellung zu den Warmwasserthermen wohl tendenziell den Mietern entgegenkommt, bringt die **Wohnrechtsnovelle 2015** auch **Klarheit** für die **Eigentümer** (und **Vermieter**) – und zwar betreffend **Wohnungseigentumszubehör** wie Kellerabteile, Garagenstellplätze oder Gärten. Es ist nun **nicht mehr notwendig**, dass dieses Zubehör im **Grundbuch** (B-Blatt) **eingetragen** ist, sofern sich die **Zuordnung** (etwa des Garagenplatzes) **eindeutig** aus den im Grundbuch enthaltenen Urkunden (z.B. Wohnungseigentumsvertrag) im Zusammenhalt mit der Nutzwertermittlung oder -festsetzung **ergibt**. **Bisher** galt in diesem Bereich **erhebliche Rechtsunsicherheit** zu den Erfordernissen, um **Zubehör-Wohnungseigentum** wirksam **begründen zu können**. So wurde **bisher** ein nicht im Grundbuch eingetragenes Zubehör zum Miethauptobjekt, selbst wenn es als Zubehör-Wohnungseigentum gewidmet war, teilweise auch als **allgemeiner Teil der Liegenschaft** gesehen.

6 Sozialversicherungswerte und Zinssätze

6.1 Sozialversicherungswerte 2016

Die Sozialversicherungswerte für 2016 (in €) betragen **voraussichtlich**:

	Werte 2016	Werte 2015
Geringfügigkeitsgrenze täglich	€ 31,92	€ 31,17
Geringfügigkeitsgrenze monatlich	€ 415,72	€ 405,98
Grenzwert für pauschalierte Dienstgeberabgabe monatlich	€ 623,58	€ 608,97
Höchstbeitragsgrundlage täglich	€ 162,00	€ 155,00
Höchstbeitragsgrundlage monatlich (lfd. Bezug)	€ 4.860,00	€ 4.650,00
Höchstbeitragsgrundlage jährlich für Sonderzahlungen (echte und freie DN)	€ 9.720,00	€ 9.300,00
Höchstbeitragsgrundlage monatlich für freie Dienstnehmer (ohne Sonderzahlungen)	€ 5.670,00	€ 5.425,00

Die **Veröffentlichung** im Bundesgesetzblatt bleibt abzuwarten.

Zu beachten ist, dass es durch die **Steuerreform 2015/2016 zusätzlich** zu einer außertourlichen **Erhöhung der Höchstbeitragsgrundlage** für 2016 gekommen ist. Ansonsten erfolgt die Erhöhung wie üblich mittels **Aufwertungszahl** (1,024 für 2016).

6.2 Aktueller Basis-, Stundungs-, Aussetzungs-, Anspruchs- und Berufungszinssatz

Aufbauend auf dem **negativen Basiszinssatz** von **-0,12%** sind die daran gekoppelten **Jahreszinssätze** für Stundungszinsen, Aussetzungszinsen, Anspruchszinsen und Beschwerdezinssätze in der Tabelle dargestellt.

	Seit 8.5.2013
Stundungszinsen	4,38 %
Aussetzungszinsen	1,88 %
Anspruchszinsen	1,88 %
Berufungszinsen	1,88 %

Bekanntlich werden **Stundungszinsen** für die Stundung von Steuerschulden verrechnet. **Aussetzungszinsen** fallen dann an, wenn gegen eine Steuernachzahlung das Rechtsmittel der Beschwerde ergriffen wird und anstatt einer Stundung bis zur Entscheidung über die Beschwerde eine Aussetzung der Einhebung beantragt wird. **Anspruchszinsen** werden für Steuernachzahlungen und Steuergutschriften bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer ab dem 1.10. des Folgejahres angelastet bzw. gutgeschrieben. Derartige **Anspruchszinsen** sind **weder steuerlich abzugsfähig noch** im Falle einer Gutschrift **steuerpflichtig**. Bis zu einem Betrag von 50 € werden **keine Zinsen** festgesetzt.

7 Steuertermine 2016

Jänner	Fälligkeiten	15.1. USt für November 2015 Lohnabgaben (L, DB, DZ, GKK, Stadtkasse/Gemeinde) für Dezember 2015
	Fristen und Sonstiges	Ab 1.1. Monatliche Abgabe der Zusammenfassenden Meldung, ausgenommen bei vierteljährlicher Meldepflicht Bis 15.1. Entrichtung der Dienstgeberabgabe 2015 für geringfügig Beschäftigte
Februar	Fälligkeiten	15.2. USt für Dezember 2015 bzw. 4.Quartal. Lohnabgaben für Jänner ESt-Vorauszahlung 1. Viertel KöSt-Vorauszahlung 1. Viertel 29.2. Pflichtversicherung SVA
	Fristen und Sonstiges	1.2. Übermittlung Jahreslohnzettel 2015 (L16) in Papierform 1.2. Meldepflicht für bestimmte Honorarzahlungen 2015 (E18) in Papierform Bis Nachverrechnung und Abfuhr der Lohnsteuer im Rahmen des 15.2. 13. Lohnabrechnungslaufs zwecks steuerlicher Zurechnung zum Jahr 2015 29.2. Beitragsgrundlagennachweis bei der Gebietskrankenkasse 29.2. ELDA-Meldung bestimmter Honorare sowie Jahreslohnzettel 2015 (L16 und E 18) – bei unterjährigem Ausscheiden aus Dienstverhältnis aber schon früher 29.2. Meldung der Aufzeichnung betreffend Schwerarbeitszeiten 29.2. Meldepflicht von Auslandszahlungen gem. § 109b EStG aus dem Vorjahr (elektronische Datenübermittlung an das Finanzamt)
	Fälligkeiten	15.3. USt für Jänner Lohnabgaben für Februar
	Fristen und Sonstiges	31.3. Kommunalsteuer- und Dienstgeberabgabeerklärung 2015 bei Stadtkasse/Gemeinde
	Fälligkeiten	15.4. USt für Februar Lohnabgaben für März
	Fristen und Sonstiges	30.4. Abgabe der Steuererklärungen 2015 (Einkommen-, Umsatz-, Körperschaftsteuer) in Papierform und Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO
	Fälligkeiten	16.5. USt für März bzw. 1.Quartal Lohnabgaben für April ESt-Vorauszahlung 2. Viertel KöSt-Vorauszahlung 2. Viertel 31.5. Pflichtversicherung SVA

Juni	Fälligkeiten	15.6. USt für April Lohnabgaben für Mai
	Fristen und Sonstiges	30.6. Einreichungspflicht der Steuererklärungen 2015 (Einkommen-, Umsatz-, Körperschaftsteuer) über FinanzOnline bis 30.6. Fallfrist für Antrag auf Rückholung ausländischer MwSt 2015 aus Nicht-EU-Ländern
Juli	Fälligkeiten	15.7. USt für Mai Lohnabgaben für Juni
August	Fälligkeiten	16.8. USt für Juni bzw. 2.Quartal Lohnabgaben für Juli ESt-Vorauszahlung 3. Viertel KöSt-Vorauszahlung 3. Viertel 31.8. Pflichtversicherung SVA
	Fälligkeiten	15.9. USt für Juli Lohnabgaben für August
September	Fristen und Sonstiges	Bis 30.9. Erklärung Arbeitnehmerpflichtveranlagung 2015 L 1 in Papierform oder FinanzOnline Bis 30.9. Verpflichtung zur Einreichung des Jahresabschlusses zum 31.12.2015 für (verdeckte) Kapitalgesellschaften Bis 30.9. Fallfrist für Antrag auf Erstattung ausländischer MwSt (EU) für das Steuerjahr 2015 Bis 30.9. Herabsetzungsanträge für die Vorauszahlungen 2016 für Einkommen- und Körperschaftsteuer
	Fälligkeiten	17.10. USt für August Lohnabgaben für September
	Fristen und Sonstiges	ab 1.10. Beginn der Anspruchsverzinsung für Nachzahlung ESt/KSt 2015 bis 31.10. Antrag auf Ausstellung eines Freibetragsbescheides
	Fälligkeiten	15.11. USt für September bzw. 3.Quartal Lohnabgaben für Oktober ESt-Vorauszahlung 4. Viertel KöSt-Vorauszahlung 4. Viertel 30.11. Pflichtversicherung SVA
Dezember	Fälligkeiten	15.12. USt für Oktober Lohnabgaben für November
	Fristen und Sonstiges	bis Schriftliche Meldung an GKK für Wechsel der Zahlungsweise (zwischen monatlich und jährlich) der MVK- 31.12. Beiträge für geringfügig Beschäftigte bis Die Frist für die Arbeitnehmerveranlagung 2011 bzw. für den Antrag auf die Rückzahlung von zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuer läuft ab 31.12.
	Fälligkeiten	15.12. USt für Oktober Lohnabgaben für November

Besuchen Sie unsere Website

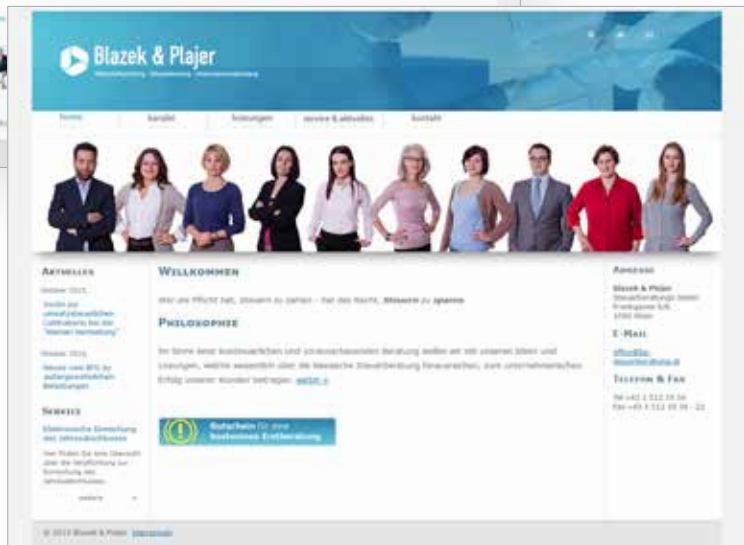
Auf unserer Website finden Sie zahlreiche nützliche Informationen rund um das Thema Steuern. Neben unserer monatlichen Klienten-Info finden Sie einen umfangreichen Servicebereich mit zahlreichen Check- und Infolisten, Online-Steuer-Rechnern uvm.

www.bp-steuerberatung.at

So haben Sie stets den entscheidenden Informationsvorsprung!



Steuer-News





Blazek & Plajer

Wirtschaftsprüfung - Steuerberatung - Unternehmensberatung

BLAZEK & PLAJER Steuerberatungs GmbH

Frankgasse 6/8, 1090 Wien

Tel: 01 512 19 34 - 0

Fax: 01 512 19 34 - 22

Mail: office@bp-steuerberatung.at

Internet: www.bp-steuerberatung.at