

Deloitte.

Praxistipps

Aktuelle Informationen von Ihrem Steuerberater

Nr. 4 / 2015





Mag. Ulrich Dollinger
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Liebe Leser,

wir dürfen im Rahmen der neuen Ausgabe der Praxistipps gleich zwei positive Neuigkeiten verkünden.

Einerseits gibt es aus der Steuerwelt Erfreuliches zu berichten: Im Zuge des jüngsten Steuerreformgesetzes 2015/16 wurden bekanntlich Verschärfungen bei der Einlagenrückzahlung an die Gesellschafter von Körperschaften eingeführt (vgl. § 4 Abs 12 EStG). Das wurde vielfach kritisiert und der nun vorliegende Entwurf des Abgabenänderungsgesetzes 2015 scheint hier tatsächlich Abhilfe zu schaffen. Die derzeit geltenden und viel kritisierten neuen Bestimmungen sollten im Wesentlichen entfallen, noch bevor sie wirklich ihre Wirkung entfalten konnten – und das ist gut so.

Andererseits gibt es auch von Deloitte erfreuliche Neuigkeiten zu vermelden: Deloitte vergrößert das Netzwerk für Professional Services in Oberösterreich. Das regionale Beratungsangebot wird durch die Zusammenarbeit mit der etablierten Kanzlei Priester Steuer- und Wirtschaftsberatung in Steyr erweitert. Durch diesen Zusammenschluss setzt Deloitte Österreich einen wichtigen Schritt im Ausbau der Präsenz in Oberösterreich als eine der wichtigsten Wirtschafts- und Industrieregionen Österreichs. Die Kanzlei von Franz Xaver Priester ist eine der renommiertesten Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzleien im Wirtschaftsraum Steyr.

Eine spannende Lektüre wünscht Ihr

Investitionen vor dem Jahresende

Halbjahresabschreibung. Wenn Unternehmer heuer noch Investitionen tätigen, müssen sie das Wirtschaftsgut auch noch bis zum 31.12.2015 in Betrieb nehmen, damit eine Halbjahresabschreibung geltend gemacht werden kann. Auf die Bezahlung kommt es (auch bei Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung) nicht an.

Geringwertige Wirtschaftsgüter. Investitionen mit Anschaffungskosten bis EUR 400 (exklusive USt bei Vorsteuerabzugsberechtigung) können sofort als geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) steuermindernd abgesetzt werden.

Stille Reserven. Stille Reserven aus der Veräußerung von alten Anlagegütern können unter bestimmten Voraussetzungen bei natürlichen Personen (Einzelunternehmen) und Personengesellschaften auf Ersatzbeschaffungen übertragen oder einer Übertragungsrücklage zugeführt werden. Voraussetzung ist eine Zugehörigkeitsdauer zum Betriebsvermögen von min.

- 7 Jahren;
- bei Grundstücken und Gebäuden aber 15 Jahren. Solche stille Reserven dürfen auch nur wieder auf Grund und Boden und Gebäude übertragen werden.

Disposition über Erträge/Einnahmen bzw Aufwendungen/Ausgaben

Bilanzierende Unternehmer. Bilanzierende Unternehmer haben durch Vorziehen von Aufwendungen und Verschieben von Erträgen einen gewissen (engen) Gestaltungsspielraum. Bei halbfertigen Arbeiten und Erzeugnissen unterbleibt etwa eine Gewinnrealisierung.

Einnahmen-Ausgaben-Rechner. Einnahmen-Ausgaben-Rechner können durch Vorziehen (=Bezahlung) von Ausgaben und Verschieben von Einnahmen ihre Einkünfte steuern. Dabei ist aber zu beachten:

- Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben, die etwa 15 Tage vor oder nach dem Jahresende bezahlt werden, sind dem Jahr zuzurechnen, zu dem sie wirtschaftlich gehören.
- Seit 1.4.2012 sind Ausgaben für bestimmte Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens, die keinem regelmäßigen Wertverzehr unterliegen, erst beim Verkauf des jeweiligen Wirtschaftsguts steuerwirksam abzusetzen. Seit 2014 zählen dazu nur mehr Gold, Silber, Platin und Palladium, sofern diese Edelmetalle nicht der unmittelbaren Weiterverarbeitung dienen, sowie Ausgaben für Grundstücke des Umlaufvermögens.

Tip: Dieser Gestaltungsmöglichkeit kommt im heurigen Jahr besondere Bedeutung zu. Denn durch die Steuerreform 2015/16 werden die Progressionsstufen bei der Einkommensteuer ab 2016 grundsätzlich reduziert. Daher kann eine Verschiebung von Einkünften aus dem Jahr 2015 in das Jahr 2016 eine dauerhafte Einkommensteuerersparnis und nicht nur eine Steuerstundung bewirken. Wenn das Einkommen aber mehr als € 1 Mio beträgt, so kann eine Verschiebung von Einkommensteilen in das Jahr 2016 ausnahmsweise einen negativen Steuereffekt haben. Denn ab 2016 wird die höchste Progressionsstufe für fünf Jahre (bis 2020) für Einkommensteile über EUR 1 Mio auf 55 % erhöht.

Änderungen bei Herstellungskosten

Im Bereich der Rechnungslegung werden ab 2016 einige wesentliche Änderungen zu beachten sein. Eine davon betrifft die Herstellungskosten, sowohl für Anlagevermögen als auch für Umlaufvermögen (insb. Vorräte). Ziel war es, eine Angleichung des Handels- mit dem Steuerrecht zu erreichen.

Zu den Herstellungskosten gehören die Aufwendungen für

- die Erstellung eines Wirtschaftsgutes,
- dessen wesentliche Erweiterung oder
- dessen wesentliche Verbesserung über den ursprünglichen Zustand hinausgeht.

Wesentliche Erweiterung bedeutet eine Vermehrung der Substanz, die eine weitergehende Nutzungsmöglichkeit zulässt (zB Aufstockung eines Gebäudes).

Wesentliche Verbesserung liegt vor, wenn die technischen oder wirtschaftlichen Nutzungsmöglichkeiten des Wirtschaftsgutes erweitert werden (zB Umstieg auf eine energieeffizientere Antriebsform einer Maschine). Das kann mit einer Verlängerung der Lebensdauer einhergehen, es muss aber jedenfalls eine „Änderung der Wesensart“ des Gegenstandes eintreten.

Bisher mussten handelsrechtlich lediglich die Einzelkosten der Herstellung aktiviert werden, die fixen und variablen Gemeinkosten mussten steuerrechtlich auch angesetzt werden. Das Handelsrecht folgt künftig dem Steuerrecht und schreibt auch für die „angemessenen Teile“ der Gemeinkosten, soweit sie auf den Herstellungszeitraum entfallen, eine Ansatzverpflichtung vor.

Die Herstellungskosten setzen sich demnach aus folgenden Komponenten zusammen:

- Materialeinzelkosten (Fertigungsmaterial)
- Fertigungseinzelkosten (Fertigungslöhne und Sonderkosten der Fertigung)
- Material- und Fertigungsgemeinkosten: Dazu zählen insbesondere die Aufwendungen für Lagerhaltung, Transport des Fertigungsmaterials, Werkzeuge, Raumkosten, Kosten der Betriebsleitung, Sachversicherungen, Unfallverhütung, Aufwendungen für das Lohnbüro, soweit sie sich auf die Abrechnung der in der Fertigung beschäftigten Dienstnehmer beziehen u.a.m.



Weiterhin gilt: Sind die Gemeinkosten durch offensichtliche Unterbeschäftigung erhöht, dürfen nur die einer durchschnittlichen Beschäftigung entsprechenden Teile in die Herstellungskosten eingerechnet werden. Das Ausmaß der Unterbeschäftigung ist auf Basis der gerade noch zulässigen Beschäftigung zu ermitteln.

Ansatzwahlrechte gibt es wie schon bisher bei den Aufwendungen für Sozialeinrichtungen des Betriebes, freiwillige Sozialleistungen, die betriebliche Altersvorsorge und für Abfertigungen.

Ein weiteres Ansatzwahlrecht betrifft die Fremdkapitalzinsen, die auf den Zeitraum der Herstellung entfallen (sogenannte „Bauzeitzinsen“). Dazu gehören einerseits die direkt zurechenbaren Zinsen und andererseits die Zinsen, die aus der gesamten Fremdfinanzierung des Unternehmens herausgeschlüsselt werden.

Ein Ansatzverbot besteht für die Kosten der allgemeinen Verwaltung und des Vertriebs (Ausnahme: langfristige Aufträge).

Aufbewahrung:

Das verflixte siebente Jahr

Die gesetzliche Aufbewahrungsfrist von sieben Jahren bezieht sich auf Buchhaltungsunterlagen wie Konten, Belege, Geschäftspapiere, E-Mails, Inventurlisten, Fahrtenbücher etc. Bei abweichendem Wirtschaftsjahr läuft die Frist vom Schluss des Kalenderjahres, in dem das Wirtschaftsjahr endet.

Für Unterlagen, die Grundstücke betreffen, beträgt die Frist aber 22 Jahre. Dies deshalb, weil es durch eventuelle Änderungen in der Nutzungsart (zB Objekt wird ohne Umsatzsteuer verkauft oder zukünftig privat genutzt) zu Vorsteuerkorrekturen kommen kann – und zwar innerhalb eines Zeitraums von 20 Jahren ab Geltendmachung der Vorsteuer.

Werden Unterlagen in einem anhängigen Abgabeverfahren benötigt, sind sie auch über die sieben Jahre hinaus aufzubewahren. Dasselbe gilt bei einem behörd-

lichen oder gerichtlichen Verfahren, in welchem dem Unternehmer Parteistellung zukommt. Für die Belege der Lohnsteuerpflichtigen ist zwar gesetzlich die Sieben-Jahres-Frist nicht vorgesehen, die Finanz geht aber in ihren Publikationen dennoch davon aus.

Unterlagen müssen nicht im Original, sie können auch elektronisch aufbewahrt, also zB eingescannt werden. Im Falle einer Betriebsprüfung muss jedenfalls die Buchhaltung sowie auch ihre vorgelagerten Systeme (etwa Wareneingangsbuch oder Registrierkassendaten) in elektronischer Form zur Verfügung gestellt werden, damit die Finanz ihre Analysen mithilfe des Prüfprogramms ACL durchführen kann.

Neuregelung bei Zwangsstrafen

Im Unternehmensgesetzbuch (UGB) wurde als weiteres Größenmerkmal die „Kleinstkapitalgesellschaft“ eingeführt. Das sind kleine Kapitalgesellschaften, die keine Investmentunternehmen oder Beteiligungsgesellschaften sind und mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten:

- EUR 350.000 Bilanzsumme
- EUR 700.000 Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag
- Im Jahresdurchschnitt 10 Arbeitnehmer

Kleinstkapitalgesellschaften müssen im Jahresabschluss 2016 keinen Anhang aufstellen, wenn sie die Angaben zu Haftungen und zu Vorschüssen bzw. Krediten an Geschäftsführer unter der Bilanz machen.

Wird der Jahresabschluss einer Kapitalgesellschaft nicht spätestens neun Monate nach dem Bilanzstichtag beim Firmenbuch eingereicht, wird eine Zwangsstrafe sowohl gegen die Gesellschaft als auch gegen jeden einzelnen Geschäftsführer festgesetzt. Die Geldstrafen betragen EUR 700 bis EUR 3.600, für Kleinstkapitalgesellschaften EUR 350 bis EUR 1.800.



Neu ist seit 20.7.2015, dass nicht mehr gleichzeitig mehrere Zwangsstrafen auf einmal erlassen werden können. Es müssen mindestens sechs Wochen dazwischen liegen. Außerdem kann die Strafe ganz oder teilweise unter folgenden Voraussetzungen erlassen werden:

- Die Strafe würde eine besondere Härte bedeuten.
- Die Offenlegung erfolgte zwischenzeitlich oder ist unmöglich.
- Es liegt ein geringes Verschulden vor.
- Die Strafe ist nicht notwendig, um den Gestraften künftig zu einer zeitgerechten Offenlegung anzuhalten.

Neu ist auch, dass die Strafe gestundet werden kann oder eine Entrichtung in Raten möglich ist.

Die Grunderwerbsteuer neu

Ab 2016 ändert sich einiges bei der Grunderwerbsteuer (GrESt)

Bemessungsgrundlage Grundstückswert. Bei einer Schenkung oder Erbschaft im Familienverband gilt bis jetzt der dreifache Einheitswert. Ab 2016 ist der Grundstückswert die Bemessungsgrundlage, der auf zwei Arten abgeleitet werden kann:

Pauschalwert-Modell: Hier wird der (anteilige) Bodenwert aus dem letzten Einheitswertbescheid hochgerechnet. Hinzu kommt noch der (anteilige) Gebäudewert.

- Für den Bodenwert pro m² ist jener Wert maßgebend, der auf den dem Erwerbsvorgang unmittelbar vorausgegangen Feststellungszeitpunkt durch das Finanzamt mit dem Einheitswertbescheid festgestellt wurde. Dieser ist mal drei zu multiplizieren.
- Der Hochrechnungsfaktor berücksichtigt die unterschiedlichen Wertentwicklungen des Grund und Bodens seit der letzten Hauptfeststellung des Grundvermögens und wird durch Verordnung für jede Gemeinde festgelegt. Für Graz liegt er zwischen 1,5 und 3,5, Innsbruck zwischen 3 und 5,5, Linz 1,5 bis 4,5 und Salzburg 5 bis 12,5(!).
- Zum so hochgerechneten Bodenwert kommt noch der (anteilige) Gebäudewert:
Für dessen Berechnung wird die anteilige Nutzfläche (wenn nicht bekannt die um 30 % gekürzte anteilige Bruttogrundfläche mit einem Baukostenfaktor pro Bundesland (für Oberösterreich und Tirol beträgt dieser EUR1.460; für Salzburg EUR 1.640 und für die Steiermark EUR1.390) multipliziert. Dieser Wert wird – bei Vorliegen der Voraussetzungen – um eine Nutzungswertminderung gekürzt (zB ist er bei Gebäuden, die der gewerblichen Beherbergung dienen nur mit 71,25 % anzusetzen) und dann noch – gegebenenfalls – um einen alters- bzw sanierungsabhängigen Faktor reduziert (zB sind unsanierte Gebäude, die mehr als vierzig Jahre alt sind nur mit 30 % anzusetzen).

Damit ergibt sich folgende Formel: [(anteilige) Grundfläche x dreifacher Bodenwert pro m² x Hochrechnungsfaktor] + [Nutzfläche bzw. (anteilige) gekürzte Bruttogrundfläche x Baukostenfaktor x Bauweise-/Nutzungsmin- derung (100%/71,25%/60%/40%) x Altersminderung (100%/65%/30%)]

Ein Beispiel hilft: Eigentumswohnung in Salzburg/Parsch, Baujahr 1989, Anteile 144/2928, Nutzfläche 100m², Einheitswert (anteilig dieses Top) EUR 12.083,67, dreifacher Bodenwert lt.EHW-Bescheid für die ganze Liegenschaft EUR 130.548, Hochrechnungsfaktor für den Stadtteil Parsch = 9, Baukostenfaktor für Bdl.Salzburg = EUR 1.640

Berechnung des Grundstückswertes: (130.548 x 144/2928 x 9) + (100 x 1.640 x 65 %) = 57.783,54 + 106.600 = 164.383,54

Grunderwerbsteuer bei Übergabe im Familienverband (ab 2016 erweiterter Familienverband):

Bisher: EHW EUR 12.083,67 x 3 = 36.251 x 2 % = EUR 725

Neu ab 1.1.2016: EUR 164.383,54 x 0,5 % = EUR 822 (Auf Basis des Immobilien-Preisspiegels 2015 ergibt sich ein Grundstückswert zwischen TEUR 190 und TEUR 201)

Aus dem Immobilienspiegel abgeleiteter Wert: Für Erwerbsvorgänge, für die die Steuerschuld vor dem 1.1.2017 entsteht, ist ausschließlich der im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld zuletzt veröffentlichte Immobilienpreisspiegel der Wirtschaftskammer Österreich, Fachverband der Immobilien- und Vermögenstreuhänder, heranzuziehen. Für Erwerbsvorgänge nach dem 31.12.2016 ist ausschließlich der im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld zuletzt veröffentlichte Immobilienpreisspiegel der Statistik Österreich heranzuziehen. Dieser Immobilienspiegel darf nur angewendet werden, wenn das Grundstück die dem Immobilienpreisspiegel für die Bewertung eines gleichartigen Grundstückes zugrunde liegenden Annahmen erfüllt. Der Grundstückswert beträgt 71,25 % des so ermittelten Wertes.

Alternativ zum Grundstückswert kann der gemeine Wert als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer herangezogen werden: Wenn der tatsächliche Wert niedriger ist, ist es günstiger diesen anzusetzen (Gutachten eines Immobiliensachverständigen aber zwingend erforderlich).

Einheitswert: Dieser gilt für land- und forstwirtschaftliche Grundstücke.

Stufentarif bei unentgeltlichen Erwerben.	Die Steuer beträgt	%
	für die ersten EUR 250.000	0,5 %
	für die nächsten EUR 150.000	2,0 %
	darüber hinaus	3,5 %

Bei Anwendung des Stufentarifs kann man die Zahlung auf zwei bis fünf Jahre verteilen.

Erleichterungen für Partner. Nun ist auch die Erbschaft von Grundstücksanteilen, die als Hauptwohnsitz dienen, durch Ehe- und eingetragene Partner steuerfrei (bisher nur die Schenkung). Allerdings nur bis 150m². Der übersteigende Teil unterliegt der GrESt.

Soll man noch heuer schenken? Das muss man konkret durchrechnen: Je größer der Unterschied zwischen Einheits- und Grundstückswert ist, desto eher ist die alte Rechtslage günstiger.

So berechnet sich die GrESt:

bis 2015	GrESt
im Familienverband	2 % vom dreifachen Einheitswert
unter Fremden	3,5 % der Gegenleistung (Verkehrswert)

ab 2016	GrESt
unentgeltliche Übertragung (bis max. 30 % Gegenleistung)	Stufentarif vom Grundstückswert
entgeltliche Übertragung (ab 70 % Gegenleistung)	3,5 % der Gegenleistung (Verkehrswert)
teilentgeltliche Übertragung (Gegenleistung zw. 30 und 70 %)	Aufteilung in einen unentgeltlichen und entgeltlichen Teil
Land- und forstwirtschaftliche Grundstücke	2 % vom Einheitswert (unverändert)
Übertragung im Rahmen einer begünstigten Betriebsübertragung	Stufentarif, Freibetrag EUR 900.000, max. 0,5 % vom Grundstückswert
Anteilsvereinigung/-übertragung, Umgründung	0,5 % vom Grundstückswert

Verkäufe in der Familie gelten stets als unentgeltlich und es kommt der Stufentarif zur Anwendung. Unentgeltliche Erwerbe zwischen denselben Personen innerhalb von fünf Jahren werden zusammengerechnet. Das Gleiche gilt auch bei Erwerb einer wirtschaftlichen Einheit von mehreren Personen. Erwerbe bis 31.12.2015 sind für die Fünfjahresfrist unerheblich.

Gesellschaft besitzt Grundstücke. Auch eine Übertragung der Gesellschaftsanteile einer grundstücksbesitzenden Gesellschaft kann GrESt-Pflicht auslösen. Diese wird ab 2016 wesentlich erweitert:

	bis 2015	ab 2016
Anteilsvereinigung	Wenn ein Gesellschafter 100 % der Anteile vereinigt, fällt GrESt an. In der Praxis v.a. bei Kapitalgesellschaften relevant. Kann durch Zwerganteil eines anderen Gesellschafters oder Treuhänders verhindert werden.	Wenn ein Gesellschafter 95 % der Anteile vereinigt, fällt GrESt an. Für Personen- und Kapitalgesellschaften relevant. Treuhändisch gehaltene Anteile werden dem Treugeber zugerechnet.
Anteilsübertragung	Wenn 95 % der Anteile innerhalb von fünf Jahren „bewegt“ werden. Gilt nur für Personengesellschaften. Treuhändisch gehaltene Anteile werden dem Treugeber zugerechnet.	Bei Personengesellschaften sind nur Substanzbeteiligungen, nicht aber reine Arbeitsgesellschafter, relevant. Bei der Anteilsübertragung beginnt die Fünfjahresfrist mit der ersten Übertragung ab 2016.

Kurz-News

EU-Erbrechtsverordnung. Für Erbanfälle mit Auslandsbezug kommt seit 17.8.2015 die EU-Erbrechtsverordnung zur Anwendung. Diese verfolgt drei Ziele: Rechtssicherheit, mehr Spielraum bei der Wahl des anzuwendenden Rechts sowie die Wahrung der Rechte von Erben und anderen Begünstigten. Auslandsbezug liegt vor, wenn der Erblasser Vermögen im Ausland hinterlässt, selbst im Ausland gelebt hat oder ein Beteiligter eine ausländische Staatsbürgerschaft besitzt. Nationale Regelungen im Erbrecht und Erbschaftssteuerrecht bleiben (unter Beachtung von Doppelbesteuerungsabkommen) unberührt.

Verrechnungskonto im Minus: Kredit oder verdeckte Gewinnausschüttung?

Ein GmbH-Gesellschafter leiht sich bei seiner GmbH ständig Geld aus. Der Saldo steigt stetig an und es gibt keine schriftlichen Vereinbarungen hinsichtlich Rückzahlung und Verzinsung. Wenn das noch dazu in einer „Familien-GmbH“ stattfindet, wird dieser Kredit von der Finanz nicht anerkannt. Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem aktuellen Judikat klargestellt, dass es bei der Prüfung einer verdeckten Ausschüttung vor allem auf die Ernstlichkeit einer Rückzahlungsabsicht hinsichtlich der von der Gesellschaft empfangenen Beträge ankommt. Es ist zu prüfen, ob aus den Umständen zu schließen ist, dass die Erfassung auf dem Verrechnungskonto nach Ansicht der Gesellschaft einer tatsächlichen Verbindlichkeit des Gesellschafters entspricht. Dies hängt vom Gesamtbild der jeweils im Einzelfall gegebenen Verhältnisse ab (wie die Entnahme erfasst wurde, hinreichende Bonität des Gesellschafters, Sicherheiten vereinbart?). Auch eine nachträgliche Verschlechterung der Bonität des Gesellschafters führt zu einer verdeckten Gewinnausschüttung, wenn keine entsprechenden Eintreibungsmaßnahmen gesetzt werden in Höhe des Ausfalles.
Quelle: VwGH 26.02.2015, 2012/15/0177

Sozialversicherung – Erleichterung für Kleinunternehmer

Derzeit beträgt die Mindestbeitragsgrundlage für Selbstständige in der Krankenversicherung EUR 724 pro Monat. Ab 2016 wird die Mindestbeitragsgrundlage in der Krankenversicherung auf die Geringfügigkeitsgrenze im ASVG (derzeit EUR 405 pro Monat) herabgesenkt. Die Senkung um 44 % führt bei einem Beitragssatz von 7,65 % zu einer jährlichen Ersparnis von bis zu EUR 290! In der Pensionsversicherung soll die Absenkung ebenfalls eintreten, allerdings erst ab Beginn des Jahres 2018 und schrittweise bis 2022. **Achtung:** Dies kann sich später auf die Höhe der Pension negativ auswirken!

Schlüssiger Austritt. Mein Arbeitnehmer hat mir im Zorn die Firmenschlüssel auf den Tisch geknallt – hat er dadurch sein Dienstverhältnis unberechtigt aufgelöst? Bei einem vorzeitigen Austritt erfolgt durch die Abgabe einer empfangsbedürftigen Willenserklärung ein sofortiges Auflösen des Dienstverhältnisses. Probleme bereiten in der Praxis schlüssige Austrittserklärungen, bei denen aus einem bestimmten Verhalten des Arbeitnehmers der Schluss gezogen werden kann (muss), dass dieser das Dienstverhältnis auflösen möchte. Bei einem nachrichtenlosen Fernbleiben von der Arbeit kann ohne weitere Anhaltspunkte kein vorzeitiger Austritt angenommen werden. Aus der umfangreichen Judikatur ist die Schwierigkeit für Arbeitgeber erkennbar, unklare Erklärungen oder Handlungen des Arbeitnehmers richtig zu deuten. Empfohlen wird daher, als Arbeitgeber oder Vorgesetzter stets unmittelbar nachzufragen, wie ein unklares Verhalten oder Äußerung des Arbeitnehmers wirklich zu verstehen ist. Im Zweifel wird sonst der konkludente Austritt verneint und das kann für den Arbeitgeber kostspielige Folgen haben.

Gewinnausschüttung oder Einlagenrückzahlung noch heuer durchführen?

Das Finanzministerium hat als Teil der Gegenfinanzierung ein völlig neues Konzept für die Einlagenrückzahlung entwickelt. Dieses neue Konzept wurde mit dem Abgabenänderungsgesetz 2015 wieder etwas entschärft.

Bisher konnte man wählen, ob eine Auszahlung an Gesellschafter eine Rückzahlung von eingebrachtem Eigenkapital ist oder ob es sich um Gewinnverwendung handelt. Nur im zweiten Fall fällt Kapitalertragsteuer (KESt) an.

Dieses Wahlrecht wurde mit dem StRefG 2015/2016 dahingehend eingeschränkt, dass Auszahlungen an Gesellschafter vorrangig als KESt-pflichtige Dividenden behandelt werden, solange Gewinne vorhanden sind. Gesellschafter werden daher eher Fremdkapital zur Verfügung stellen und die meist ohnehin niedrige Eigenkapitalquote sinkt. Diese Regelung gilt erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.7.2015 beginnen. Um eine so entstehende Unterkapitalisierung zu vermeiden, hat das BMF nun gegengesteuert und mit dem Abgabenänderungsgesetz 2015 (welches derzeit noch in Begutachtung ist) wird wiederum ein gesetzliches Wahlrecht

verankert (gilt für Ausschüttungsbeschlüsse ab 1.1.2016 – wodurch für den Zwischenzeitraum ab 1.8.2015 dennoch die nun nahezu revidierten Bestimmungen des StReG 2015/2016 zur Anwendung kommen).

Ausschüttungen von Dividenden werden ab 1.1.2016 mit 27,5 % besteuert. Wer noch in 2015 ausschüttet, zahlt nur 25 %. Wer hohe Bilanzgewinne hat, sollte daher noch heuer eine Ausschüttung überlegen. Bei einer Ausschüttung von EUR 100.000 macht die Ersparnis EUR 2.500 aus. Für den KESt-Abzug ist das Datum des Zuflusses relevant. Dieser wird im Ausschüttungsbeschluss geregelt. Gibt es keine Regelung gilt der Tag nach der Beschlussfassung. Die KESt ist innerhalb einer Woche nach Zufluss fällig.



Umfassende Amtshilfe

Das Steuerrecht verlangt für einige Auslandssachverhalte, dass es mit dem betreffenden Staat eine umfassende Amtshilfe gibt. Diese ist bedeutend für:

- Steuerbefreiung von Portfolio-Dividenden aus Drittstaaten
- Berücksichtigung von Auslandsverlusten aus Betriebsstätten und deren Nachversteuerung
- Einbeziehung von ausländischen Gruppenmitgliedern in eine Unternehmensgruppe
- Abzugsfähigkeit von Spenden an begünstigte ausländische Einrichtungen

Staaten mit umfassender Amtshilfe (Stand 1.1.2015, Finanzministerium). Alle EU-Staaten plus Ägypten, Albanien, Anguilla, Algerien, Andorra, Argentinien, Armenien, Aruba, Aserbaidschan, Australien, Bahrain, Barbados, Belize, Bermuda, Bosnien-Herzegowina, Brasilien, Britische Jungferninseln, Costa Rica, Curaçao, Färöer-Inseln, Georgien, Ghana, Gibraltar, Grönland, Guernsey, Hongkong, Indien, Indonesien, Island, Isle of Man, Israel, Japan, Jersey, Kaimaninseln, Kanada, Katar, Kolumbien, Korea (Republik), Liechtenstein, Marokko, Mazedonien, Mexiko, Moldau, Monaco, Montserrat, Neuseeland, Norwegen, Philippinen, St. Vincent und die Grenadinen, San Marino, Saudi-Arabien, Schweiz, Serbien, Singapur, Sint Maarten, Südafrika, Tadschikistan, Taipeh, Thailand, Tunesien, Türkei, Turks- und Caicosinseln, Ukraine, USA, Venezuela und Vietnam.

Staaten ohne umfassende Amtshilfe (Auswahl). Weißrussland, China, Iran, Kasachstan, Kirgisistan, Kuba, Kuwait, Malaysia, Mongolei, Nepal, Pakistan, Russland, Turkmenistan, Usbekistan und Vereinigte Arabische Emirate.

Steuroptimale Verlustverwertung

Verrechnung von Verlustvorträgen. Vortragsfähige Verluste können bei der Körperschaftsteuer nur bis zu 75 % des Gesamtbetrags der Einkünfte verrechnet werden. Ausgenommen von dieser 25 %igen Mindestbesteuerung sind ua Sanierungsgewinne und Gewinne aus der Veräußerung von (Teil-)Betrieben und Mitunternehmeranteilen. Bei der Einkommensteuer sind seit der Veranlagung 2014 Verluste wieder zu 100 % mit dem Gesamtbetrag der Einkünfte zu verrechnen. Diese Regelung führt in jenen Fällen zu Nachteilen, in denen die vortragsfähigen Verluste annähernd (nur) so hoch sind wie der Gesamtbetrag der Einkünfte.

Verlustverwertung bei Kapitalgesellschaften durch Gruppenbesteuerung. Im Rahmen der Gruppenbesteuerung können die innerhalb einer Unternehmensgruppe bei einzelnen in- oder ausländischen Kapitalgesellschaften angefallenen Verluste steueroptimal verwertet werden. Für die Begründung einer steuerlichen Unternehmensgruppe ist neben der ab Beginn des Wirtschaftsjahres erforderlichen finanziellen Verbindung (Kapitalbeteiligung von mehr als 50 % und Mehrheit der Stimmrechte) die Stellung eines Gruppenantrags beim zuständigen Finanzamt erforderlich. Dieser muss spätestens vor dem Bilanzstichtag (der einzubeziehenden Gesellschaft) jenes Jahres gestellt werden, für das er erstmals wirksam sein soll. Kapitalgesellschaften, die auf den 31.12.2015 bilanzieren und die bereits seit Beginn ihres Wirtschaftsjahres (im Regelfall seit 1.1.2015) im Sinne der obigen Ausführungen finanziell verbunden sind, können daher durch die Stellung eines Gruppenantrags bis zum 31.12.2015 noch für das gesamte Jahr 2015 eine steuerliche Unternehmensgruppe bilden bzw in eine bereits bestehende Gruppe aufgenommen werden.

Letztmalig ausgleichsfähige Verluste bei kapitalistischen Mitunternehmern. Durch die Steuerreform 2015/16 sind ab 1.1.2016 bei natürlichen Personen Verluste als kapitalistische Mitunternehmer nicht mehr ausgleichsfähig, soweit dadurch ein negatives steuerliches Kapitalkonto entsteht. Derartige Verluste sind künftig nur mehr als Wartetastenverluste für künftige Gewinne (oder Einlagen) aus derselben Einkunftsquelle vortragsfähig.

Tipp: In dieser Situation sollte versucht werden, bis zum Jahresende die Einkünfte (zB durch Vorziehen von Einnahmen beim E-A-Rechner noch entsprechend zu erhöhen. Einnahmen-Ausgaben-Rechner müssen außerdem beachten, dass Verluste, welche ab 2013 entstanden sind, infolge der Änderungen durch die Steuerreform 2015/16 nunmehr unbeschränkt vortragsfähig sind.

Tipp: Durch die Einbeziehung ausländischer Tochtergesellschaften können auch Auslandsverluste in Österreich verwertet werden. Achtung: Seit dem 1.3.2014 können aber nur mehr ausländische Kapitalgesellschaften einbezogen werden, wenn sie in einem EU-Staat oder in einem Drittstaat, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht, ansässig sind. Ausländische Gruppenmitglieder, die diese Voraussetzungen nicht erfüllen, sind am 1.1.2015 ex lege aus der Unternehmensgruppe ausgeschieden, was zur Nachversteuerung der bisher zugerechneten Verluste – verteilt auf drei Jahre – führt. Ab der Veranlagung 2015 können Verluste ausländischer Gruppenmitglieder im Jahr der Verlustzurechnung höchstens im Ausmaß von 75 % des gesamten inländischen Gruppeneinkommens berücksichtigt werden. Die verbleibenden 25% gehen in den Verlustvortrag des Gruppenträgers ein.

Tipp: Daher besteht nur mehr bis 31.12.2015 die Möglichkeit, sich als kapitalistischer Mitunternehmer an einer Erwerbsquelle zu beteiligen und daraus unbeschränkt ausgleichs- bzw vortragsfähige Verluste zu lukrieren.

**Deloitte Oberösterreich
Wirtschaftsprüfungs GmbH**
4020 Linz | Johann-Konrad-Vogel-Straße 7-9
Tel: 0732/67 52 90-101 | Fax DW 600
E-Mail: oberoesterreich@deloitte.at
www.deloitte.at

Medieninhaber und Herausgeber
Deloitte Oberösterreich Wirtschaftsprüfungs GmbH
Gesellschaftssitz Linz | Landes- als Handels-
gericht Linz | FN 179515 v
Redaktion Mag. Ulrich Dollinger
Layout Claudia Hussovits

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited, eine „UK private company limited by guarantee“ („DTTL“), deren Netzwerk von Mitgliedsunternehmen und deren verbundenen Unternehmen. DTTL und jedes ihrer Mitgliedsunternehmen sind rechtlich selbstständige und unabhängige Unternehmen. DTTL (auch „Deloitte Global“ genannt) erbringt keine Dienstleistungen für Kunden. Unter www.deloitte.com/about finden Sie eine detaillierte Beschreibung von DTTL und ihrer Mitgliedsunternehmen.

Deloitte erbringt Dienstleistungen aus den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Consulting und Financial Advisory für Unternehmen und Institutionen aus allen Wirtschaftszweigen. Mit einem weltweiten Netzwerk von Mitgliedsgesellschaften in mehr als 150 Ländern verbindet Deloitte herausragende Kompetenz mit erstklassigen Leistungen und steht Kunden bei der Bewältigung ihrer komplexen unternehmerischen Herausforderungen zur Seite. „To be the Standard of Excellence“ – für rund 200.000 Mitarbeiter von Deloitte ist dies gemeinsame Vision und individueller Anspruch zugleich.

Dieses Dokument enthält lediglich allgemeine Informationen, die eine Beratung im Einzelfall nicht ersetzen können. Die Informationen in diesem Dokument sind weder ein Ersatz für eine professionelle Beratung noch sollte sie als Basis für eine Entscheidung oder Aktion dienen, die eine Auswirkung auf Ihre Finanzen oder Ihre Geschäftstätigkeit hat. Bevor Sie eine diesbezügliche Entscheidung treffen, sollten Sie einen qualifizierten, professionellen Berater konsultieren. Deloitte Mitgliedsfirmen übernehmen keinerlei Haftung oder Gewährleistung für in diesem Dokument enthaltene Informationen.