

INVESTITIONEN IN ÖSTERREICH: STEUERLICHE ASPEKTE

erstellt von *PRICEWATERHOUSECOOPERS* 

für AUSTRIAN BUSINESS AGENCY

Oktober 2009

Impressum:

Stand: Oktober 2009

Medieninhaber und Herausgeber:

Austrian Business Agency,

Opernring 3, A-1010 Wien

Für den Inhalt verantwortlich: PwC Wien

Redaktion: Johannes Mörtl, Rudolf Krickl

Grafik: creaktiv.biz, Karin Rosner-Joppich

Druck: gugler GmbH

Inhalt

| | |
|--|----|
| Vorwort | 5 |
| 1. Überblick | 6 |
| 1.1 Die Besteuerung der Einkünfte von Körperschaften | 6 |
| 1.2 Besteuerung von natürlichen Personen | 6 |
| 1.3 Andere Steuern und Gebühren | 6 |
| 2. Die Besteuerung von Körperschaften | 7 |
| 2.1 Allgemein | 7 |
| 2.2 Umfang der Steuerpflicht | 7 |
| 2.3 Steuersatz und Steuerabzug | 8 |
| 2.4 Gruppenbesteuerung | 8 |
| 2.5 Befreiung für Beteiligungserträge | 9 |
| 2.6 Internationale Schachtelbeteiligungen | 10 |
| 2.7 Dividenden | 10 |
| 2.8 Besteuerung von Zweigniederlassungen ausländischer Kapitalgesellschaften | 11 |
| 2.9 Ausländische Einkünfte inländischer Gesellschaften | 11 |
| 2.10 Ausländische Betriebsstättenverluste | 12 |
| 2.11 Stock Dividends | 12 |
| 2.12 Betriebsausgaben | 12 |
| 2.13 Verrechnungspreise | 13 |
| 2.14 Steuerbegünstigungen | 14 |
| 2.15 Umstrukturierungsvorgänge | 16 |
| 2.16 Besteuerung von Privatstiftungen | 16 |
| 2.17 Quellensteuer | 17 |
| 2.18 Mantelkauf | 20 |
| 2.19 Das Verfahren in Steuerangelegenheiten | 20 |
| 2.20 Elektronische Einreichung der Körperschaftsteuererklärung | 21 |
| 3. Gründung und Finanzierung einer Gesellschaft | 21 |
| 3.1 Gründung | 21 |
| 3.2 Neugründungsförderungsgesetz | 21 |
| 3.3 Nennkapital/Agio | 21 |
| 3.4 Gründungskosten | 21 |
| 3.5 Gesellschaftereinlagen und -darlehen | 22 |
| 3.6 Gesellschaftsteuer | 22 |
| 3.7 Bankdarlehen | 22 |
| 3.8 Grunderwerbsteuer | 22 |
| 4. Umsatzsteuersystem in Österreich | 22 |
| 4.1 Allgemeine Information | 22 |
| 4.2 Umsätze innerhalb der EU | 23 |
| 4.3 Steuerbare Umsätze | 23 |
| 4.4 Befreiungsbestimmungen | 27 |
| 4.5 Steuerliche Bemessungsgrundlage | 27 |
| 4.6 Steuersätze | 27 |
| 4.7 Steuererklärungen und Zahlung der Steuer | 27 |
| 4.8 Organschaft | 27 |
| 4.9 Reverse-Charge-Verfahren | 28 |
| 4.10 Ausländische Unternehmer | 28 |
| 5. Die Besteuerung natürlicher Personen | 28 |
| 5.1 Territorialität und Ansässigkeit | 28 |
| 5.2 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit | 29 |
| 5.3 Einkünfte aus Kapitalvermögen und sonstige Einkünfte | 30 |
| 5.4 Abzüge | 33 |
| 5.5 Sozialversicherungsbeiträge | 34 |
| 5.6 EU-Quellensteuer | 35 |
| 5.7 Verfahren in steuerlichen Angelegenheiten | 35 |

Vorwort

Warum sollte sich ein ausländischer Investor in Österreich engagieren? Sollte er dies wegen der günstigen geografischen Lage Österreichs mit Nähe zu den Wachstumsmärkten Mittel- und Osteuropas tun? Oder etwa aufgrund des positiven wirtschaftlichen Klimas, das unter den OECD-Ländern auf der höchsten Stufe rangiert? Möglicherweise aber auch wegen der stabilen Wirtschaft, der stark entwickelten Infrastruktur, der hohen persönlichen Sicherheit sowie der politischen und gesellschaftlichen Stabilität? Oder sollte er dies aufgrund der starken Wirtschaftsleistung und des hohen Bildungsniveaus und der Mitarbeiterqualifikation der Arbeitskräfte in Erwägung ziehen? Die Entscheidung, nach Österreich zu kommen, werden ausländische Investoren vor allem aus geschäftlichen Gründen treffen, nicht zuletzt aber auch, um die einzigartige und vielfältige Kultur und Lebensart zu genießen.

Österreich galt seit dem Fall des Eisernen Vorhangs als das ideale Sprungbrett für ein lukratives Business in den boomenden Märkten Ost- und Südosteuropas. Während der weltweiten Finanz- und Wirtschaftskrise wurde das überdurchschnittlich hohe Engagement österreichischer Firmen, Banken und Dienstleister in Osteuropa international kurzfristig kritisch hinterfragt. Das Wiener Institut für Internationale Wirtschaftsvergleiche (WIIW) geht aber davon aus, dass die Talsohle in Osteuropa bereits Anfang 2009 durchschritten wurde. Seither gibt es deutliche Zeichen der Stabilisierung beziehungsweise einer konjunkturellen Trendwende. Ab dem Jahr 2011 soll das Wirtschaftswachstum in Osteuropa laut WIIW mit durchschnittlich drei Prozent wieder über dem EU-Durchschnitt liegen.

Immer öfter wählen auch zukunftsorientierte osteuropäische Unternehmen Österreich als EU-Standbein. Die osteuropäischen Unternehmer suchen einen verlässlichen Partner bei ihrer Standortsuche in der EU – mit dem nötigen Know-how und kompetenten Dienstleistern. Österreich steht hier an erster Stelle.

Die Broschüre soll eine Einführung in das Steuersystem Österreichs geben und inkludiert bereits die zuletzt vorgenommenen Änderungen im österreichischen Unternehmens- und Steuerrecht. Die Kurzzusammenfassung kann jedoch nur einen Überblick und grundlegende Informationen für interessierte Unternehmer bieten. Es wird daher – noch bevor Entscheidungen getroffen werden – die Inanspruchnahme fachkundiger Hilfe empfohlen.

Sämtliche Informationen dieser Broschüre wurden sorgfältig erhoben und entsprechen grundsätzlich den geltenden Bestimmungen. Sie müssen jedoch nicht auf jeden Einzelfall anzuwenden sein. Es wird in dieser Hinsicht keine Haftung übernommen.

1. Überblick

Aufgrund der Steuerpolitik der letzten Jahre ist Österreich zweifelsfrei im internationalen Standortwettbewerb gut positioniert und insbesondere als Standort für Holdings und für Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten sehr attraktiv.

Steuerrechtliche Anpassungen waren im Zuge der Reformierung des österreichischen Handelsrechts (UGB) erforderlich. Weitere für 2007 und Folgejahre relevante Neuerungen ergeben sich aus dem Abgabenänderungsgesetz 2007, dem Gesellschaftsrecht-Änderungsgesetz 2007, dem Budgetbegleitgesetz 2007, dem Abgabensicherungsgesetz 2007 sowie aus dem Betrugsbekämpfungsgesetz 2006.

Die Änderungen werden im Detail in den nachfolgenden Kapiteln behandelt. Da sich der überwiegende Teil der gewerblichen und industriellen Investitionen auf österreichische Kapitalgesellschaften konzentriert, wird vor allem die Besteuerung dieser Unternehmen dargestellt und im Anschluss daran die Gründung und Finanzierung von Unternehmen, das Umsatzsteuersystem sowie die Besteuerung von natürlichen Personen in den Grundzügen erläutert. In diesem ersten Abschnitt werden die wichtigsten Steuern überblicksartig dargestellt.

1.1 Die Besteuerung der Einkünfte von Körperschaften

Körperschaftsteuer

In Österreich ansässige Körperschaften, insbesondere Kapitalgesellschaften (AG, GmbH) unterliegen mit ihren gesamten Einkünften der Körperschaftsteuer. Gewinne werden dabei mit dem einheitlichen Steuersatz von 25 Prozent besteuert. Für Körperschaften, die Verluste erleiden, besteht die Verpflichtung, Mindestkörperschaftsteuer zu entrichten. Diese beträgt zur Zeit jedes volle Vierteljahr € 437 für Gesellschaften mit beschränkter Haftung und € 875 für Aktiengesellschaften. Zur Unterstützung von Neugründungen ist die Mindestkörperschaftsteuer für beide Arten von Gesellschaften für die ersten vier Quartale auf € 273 herabgesetzt. Die bezahlte Mindestkörperschaftsteuer wird nicht rückerstattet sondern auf künftige steuerpflichtige Gewinne angerechnet.

Ansässigkeit der Gesellschaft

Als für steuerliche Zwecke in Österreich ansässig und damit mit ihren sämtlichen (inländischen und ausländischen) Einkünften der Steuerpflicht in Österreich unterliegend, wird eine Körperschaft dann angesehen, wenn sie Geschäftsleitung oder Sitz in Österreich hat. Hat eine Körperschaft weder ihren Sitz noch

den Ort ihrer Geschäftsleitung in Österreich, so ist sie in Österreich beschränkt steuerpflichtig.

Holdingsgesellschaften

Österreich gewährt unter bestimmten Voraussetzungen die internationale Beteiligungsertragsbefreiung für Beteiligungen an ausländischen Gesellschaften, die von österreichischen Holdingsgesellschaften gehalten werden (siehe 2.6). Seit 2004 ist dafür ein Mindestbeteiligungsausmaß von zehn Prozent erforderlich. Die Befreiung gilt sowohl für Dividenden als auch für Veräußerungsgewinne aus diesen Beteiligungen. Die Vorteile der Errichtung österreichischer Holdingsgesellschaften sind daher mit jenen von holländischen, Schweizer oder luxemburgischen vergleichbar.

1.2 Besteuerung von natürlichen Personen

Einkommensteuer

Einkommensteuerpflichtig sind natürliche Personen, die in Österreich ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte (Welteinkommen). Andernfalls sind sie mit ihren in Österreich erzielten Einkünften beschränkt steuerpflichtig. Eine natürliche Person hat ihren gewöhnlichen Aufenthalt dann in Österreich, wenn sie in Österreich nicht nur vorübergehend verweilt. Dauert der tatsächliche Aufenthalt in Österreich länger als sechs Monate, so ist jedenfalls unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich gegeben.

Der Einkommensteuer ist das Einkommen zu Grunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres aus den sieben im Einkommensteuergesetz angeführten Einkunftsarten erzielt hat. Einkünfte, die nicht unter eine der sieben Einkunftsarten fallen, unterliegen nicht der Einkommensteuer und sind somit nicht steuerbar. Verluste können grundsätzlich sowohl innerhalb der Einkunftsart als auch zwischen den unterschiedlichen Einkunftsarten, allerdings mit gewissen Einschränkungen, ausgeglichen werden. Weiters wird im Rahmen der Einkommensermittlung die persönliche Leistungsfähigkeit durch individuelle Absetzbeträge und dem progressiven Steuersatz berücksichtigt, der zur Zeit von Null bis 50 Prozent reicht.

1.3 Andere Steuern und Gebühren

Umsatzsteuer

Auf den Verkauf der meisten Waren sowie auf Dienstleistungen, ausgenommen Exporte, wird Umsatzsteuer erhoben. Der

allgemeine Steuersatz beträgt 20 Prozent; eine beschränkte Anzahl von Waren und Dienstleistungen wird mit zehn Prozent besteuert. In der Regel besteht für Gesellschaften die Möglichkeit zur vollen Rückerstattung der Umsatzsteuer, ausgenommen jene, die in speziellen Unternehmensbereichen tätig sind (z.B. Banken, Versicherungen und Holdinggesellschaften).

Gesellschaftsteuer

Auf die erstmalige Zuführung von Kapital sowie andere vertragliche oder freiwillige Geld- oder Sachleistungen (und bestimmte hybride Finanzierungsformen) an Kapitalgesellschaften wird Gesellschaftsteuer in Höhe von einem Prozent erhoben. Im Laufe des Jahres 2007 wurde durch ein Urteil des EuGH vom 7. Juni 2007 betreffend die Verlegung des satzungsmäßigen Sitzes einer Kapitalgesellschaft von einem Mitgliedstaat in den anderen bestätigt, dass dieser Gründungsvorgang nicht der Gesellschaftsteuer unterliegt (v.a. im Verhältnis zu Staaten, die keine Gesellschaftsteuer erheben). Großmutterzuschüsse sind grundsätzlich – wie die bisherige Verwaltungspraxis bestätigt – nicht gesellschaftsteuerpflichtig. Demgegenüber kann ein Großmutterzuschuss dann der Gesellschaftsteuer unterliegen, wenn der Beitrag geeignet war, den Wert der Gesellschaftsrechte an der Enkelgesellschaft zu erhöhen und diese Erhöhung primär im Interesse der Muttergesellschaft als einziger Gesellschafterin an der Enkelgesellschaft lag. Die Frage, wem der Zuschuss zuzurechnen ist, ist anhand einer wirtschaftlichen und nicht einer formalen Betrachtungsweise zu beurteilen.

Grunderwerbsteuer

Im Rahmen des Erwerbs von in Österreich gelegenen Grundstücken wird Grunderwerbsteuer in Höhe von 3,5 Prozent (ermäßigter Steuersatz zwei Prozent) vom vereinbarten Kaufpreis erhoben. Bei Umgründungsmaßnahmen und unentgeltlichen Vorgängen bildet der Einheitswert (oder ein Vielfaches davon) die Bemessungsgrundlage.

Stempel- und Rechtsgeschäftsgebühren

Bei bestimmten Dokumenten und Rechtsgeschäften (z.B. Bestands- und Darlehensverträge, Zessionen, Wechsel, etc.), über die ein Vertrag oder Notariatsakt errichtet wurde, fallen grundsätzlich Stempel- und Rechtsgeschäftsgebühren an. Gebührenpflicht entsteht bei zivilrechtlich gültig zustande gekommenen Rechtsgeschäften nur, wenn dafür im Gesetz Gebührenpflicht vorgesehen ist und eine schriftliche Urkunde im Inland errichtet und unterzeichnet wird. Gebühren können demnach durch Abschluss eines nicht gebührenpflichtigen Rechtsgeschäfts, durch Urkundenerrichtung im Ausland sowie durch Vermeidung einer schriftlichen (und unterzeichneten) Urkunde (z.B. durch „konkludente Annahme“, „Anwaltskorrespondenz“ oder durch video- bzw. tonbandunterstützte Aufzeichnung

des mündlichen Abschlusses eines Rechtsgeschäfts) vermieden werden. Hier ist allerdings immer darauf zu achten, dass keine Ersatzbeurkundung eintritt, wenn z.B. eine rechtsbezeugende Urkunde erstellt wird.

Verbrauchssteuern

Auf bestimmte Produkte einschließlich Erdöl, Tabakprodukte und alkoholische Getränke werden Verbrauchssteuern erhoben.

2. Die Besteuerung von Körperschaften

2.1 Allgemein

Die Körperschaftsteuer erfasst das Einkommen der Körperschaften, das sind im Wesentlichen die juristischen Personen des Privatrechts (vor allem Kapitalgesellschaften – GmbH, AG, SE) und gleichgestellte Gebilde. Aufgrund dieser Anerkennung der Körperschaften als eigene Steuersubjekte ist stets zwischen den steuerlichen Auswirkungen auf der Ebene der Gesellschaft und der des Gesellschafters zu unterscheiden. Das heißt, dass auf Ebene der Körperschaft die Gewinne mit dem einheitlichen Steuersatz von 25 Prozent besteuert werden. Auf Ebene des Gesellschafters (natürliche Person) wird auf Ausschüttungen grundsätzlich eine Kapitalertragsteuer in Höhe von 25 Prozent mit Abgeltungswirkung erhoben, wobei alternativ dazu auch auf Antrag der halbe Durchschnittsteuersatz des Empfängers der Dividenden zur Anwendung kommen kann (Details siehe 2.7). Da der höchstmögliche Steuersatz in der Einkommensteuer 50 Prozent beträgt, führt die Anwendung des halben Durchschnittsteuersatzes dazu, dass im Ergebnis die ausgeschütteten Gewinne der Körperschaft mit maximal 43,75 Prozent besteuert werden.

2.2 Umfang der Steuerpflicht

Körperschaften unterliegen mit ihren sämtlichen (inländischen und ausländischen) Einkünften dann der unbeschränkten Steuerpflicht, wenn sie Geschäftsleitung oder Sitz in Österreich haben. Hat eine Kapitalgesellschaft weder ihren Sitz noch ihre Geschäftsleitung in Österreich, so ist sie in Österreich beschränkt steuerpflichtig.

2.3 Steuersatz und Steuerabzug

Der Körperschaftsteuersatz beträgt grundsätzlich 25 Prozent und gilt für sämtliche Körperschaften, gleichgültig ob der Gewinn einbehalten oder ausgeschüttet wird. Seit der Veranlagung 1994 besteht bei Verlusten die Pflicht zur Entrichtung einer Mindestkörperschaftsteuer für jedes volle Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht, und zwar grundsätzlich fünf Prozent eines Viertels der gesetzlichen Mindesthöhe des Grund- oder Stammkapitals (das sind € 1.750 pro Jahr für GmbHs und € 3.500 pro Jahr für Aktiengesellschaften). Dieser Betrag erhöht sich auf € 5.452 pro Jahr für Kreditinstitute und Versicherungen. Die Europäische Gesellschaft (SE) wird auch von der Mindestkörperschaftsteuerpflicht erfasst, wobei das Mindestkapital der SE € 120.000 und die Mindestkörperschaftsteuer € 6.000 pro Jahr beträgt.

Bei allen neu gegründeten Kapitalgesellschaften ist als „Jungunternehmerbegünstigung“ in den ersten vier vollen Quartalen nach der Gründung eine Mindestkörperschaftsteuer von lediglich € 273 pro Quartal (das sind € 1.092 pro Jahr) zu entrichten. Die Mindestkörperschaftsteuerbeträge sind zeitlich unbegrenzt mit einer künftigen tatsächlichen Körperschaftsteuerschuld zu verrechnen.

Körperschaftsteuerliche Verluste, die in einer inländischen Kapitalgesellschaft anfallen, sind unbeschränkt vortragsfähig (siehe 2.12).

Bezüglich Mindestkörperschaftsteuer im Zusammenhang mit der Gruppenbesteuerung siehe Punkt 2.4 letzter Absatz.

2.4 Gruppenbesteuerung

Bei Bildung einer Unternehmensgruppe werden die steuerlichen Ergebnisse der österreichischen Gruppenmitglieder der jeweiligen Muttergesellschaft zugerechnet und letztlich beim Gruppenträger saldiert besteuert. Steuerliche Verluste einzelner Konzerngesellschaften können mit den steuerlichen Gewinnen anderer Konzerngesellschaften saldiert werden. Hinsichtlich der Verwertung von Verlusten von Gruppenmitgliedern, die zeitlich vor der Gruppenbildung oder außerhalb der Gruppe generiert wurden, gelten diverse Sonderbestimmungen. Weder eine wirtschaftliche bzw. organisatorische Eingliederung noch ein Ergebnisabführungsvertrag ist für die Bildung einer Unternehmensgruppe erforderlich.

Eine Gruppe besteht aus einer Oberkörperschaft (sog. „Gruppenträger“) und zumindest einer mit dieser finanziell verbun-

denen inländischen oder ausländischen Unterkörperschaft (sog. „Gruppenmitglied“).

Als Gruppenträger kommen neben unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaften und Genossenschaften auch Joint Ventures (sog. „Beteiligungsgemeinschaften“) sowie bestimmte beschränkt oder unbeschränkt steuerpflichtige EU- und EWR-Körperschaften, welche mit einer Zweigniederlassung im Firmenbuch eingetragen sind und welcher die Beteiligung an Gruppenmitgliedern zuzurechnen ist, in Frage.

Als Gruppenmitglieder kommen neben unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaften und Genossenschaften auch „vergleichbare“ ausländische Körperschaften in Frage.

Voraussetzungen für die Begründung einer Gruppe zwischen Gruppenträger und Gruppenmitglied sind

- eine finanzielle Beteiligung von mehr als 50 Prozent (unmittelbar oder mittelbar) und Stimmrechtsmehrheit, wobei diese während des gesamten Wirtschaftsjahres, für das die Gruppenbesteuerung in Anspruch genommen werden soll vorliegen muss, sowie
- ein zumindest drei Jahre bindender, von allen Gruppenmitgliedern unterzeichneter Gruppenantrag, der auch eine Regelung über den Steuerausgleich enthalten muss.

Eine Gruppe kann auch ausländische Gruppenmitglieder umfassen, wobei jedoch nur Verluste der ersten ausländischen Ebene – nicht jedoch Gewinne – durch den inländischen Gruppenträger (in Abhängigkeit des jeweiligen Beteiligungsausmaßes) verwertet werden können. Die Verluste müssen nach österreichischem Recht ermittelt werden. Die so beim Gruppenträger verwerteten Auslandsverluste müssen – zur Vermeidung einer Doppelverwertung im Zeitpunkt der Verlustverwertung bzw. der Verlustverwertungsmöglichkeit im Ausland – in Österreich nachversteuert werden. Die Gegenverrechnung hat bei jener Körperschaft zu erfolgen, bei der die unmittelbare Verlustzurechnung erfolgte. Auch bei Ausscheiden des ausländischen Gruppenmitglieds hat eine Nachversteuerung stattzufinden. Im Zuge des Abgabenänderungsgesetzes 2009 erfolgte eine Änderung dahingehend, dass seit 1. Juli 2009 eine Nachversteuerung auch dann zu erfolgen hat, wenn das ausländische Gruppenmitglied zwar weiterhin in der Gruppe besteht, jedoch der Umfang seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Vergleich zum Verlustentstehungsjahr derart vermindert ist, dass nach dem Gesamtbild der wirtschaftlichen Verhältnisse eine Vergleichbarkeit nicht mehr gegeben ist (dies wird i.d.R. dann der Fall anzunehmen sein, wenn der Umfang um 75 Prozent gesunken ist). Der Verlust der Vergleichbarkeit ist dem Ausscheiden des Gruppenmitgliedes aus der Unternehmensgruppe somit gleichzuhalten.

Bei einer inländischen Unternehmensgruppe erfolgt die Zurechnung von Gewinnen und Verlusten in der Regel zu 100 Prozent, auch wenn die tatsächliche Beteiligungsquote darunter liegt. Im Rahmen des Steuerausgleiches werden negative Auswirkungen auf Minderheitsgesellschafter vermieden.

Wird eine inländische Beteiligung erworben, die Teil einer Gruppe sein soll, so ist eine Abschreibung bzw. Zuschreibung eines sich ergebenden Firmenwertes über einen Zeitraum von 15 Jahren zwingend vorzunehmen, wobei die im Zeitpunkt der Anschaffung für die Firmenwertabschreibung erforderliche Betriebsführung dauerhaft vorliegen muss (das heißt bei Beteiligungen an vermögensverwaltenden Gesellschaften ist keine Firmenwertabschreibung möglich). Der Firmenwert ergibt sich aus den Anschaffungskosten der Beteiligung abzüglich des anteiligen handelsrechtlichen Eigenkapitals und abzüglich der anteiligen steuerlichen stillen Reserven im nicht abnutzbaren Anlagevermögen. Er ist mit 50 Prozent der steuerlichen Anschaffungskosten der Beteiligung begrenzt. Da die Firmenwertabschreibung zu einer Verminderung des Buchwertes der abgeschrieben Beteiligung führt, kommt es im Falle einer späteren Veräußerung der Beteiligung zu einer Nacherfassung der vorgenommenen Firmenwertabschreibung. Die Nacherfassung kann durch Umgründungsvorgänge nicht umgangen werden. Gehen demnach firmenwertabgeschriebene Beteiligungen umgründungsbedingt unter, so sind die bereits abgesetzten Fünftelbeträge steuerwirksam nachzuversteuern. Tritt allerdings an die Stelle der firmenwertabgeschriebenen Beteiligung umgründungsbedingt die Beteiligung an einer übernehmenden Körperschaft, hat die Nacherfassung erst dann zu erfolgen, wenn die Beteiligung an der übernehmenden Körperschaft umgründungsbedingt untergeht. Die steuerlich berücksichtigten Fünftelbeträge vermindern bzw. erhöhen den steuerlichen Buchwert.

Teilwertabschreibungen auf eine Beteiligung innerhalb der Gruppe sind steuerneutral, da die Verluste unmittelbar beim Gruppenträger berücksichtigt werden. Ebenso steuerneutral sind Verluste aus der Veräußerung von Beteiligungen an Gruppenmitgliedern.

Scheidet ein Gruppenmitglied innerhalb der dreijährigen Bindungsdauer aus der Gruppe aus (erforderlich ist das Bestehen der Gruppe über volle drei Jahre, somit eine 36 Kalendermonate umfassende Bestandsdauer), sind die in den Vorjahren zugerechneten Ergebnisse rückabzuwickeln. Das Ausscheiden eines Gruppenmitgliedes hat jedoch auf den Bestand der Unternehmensgruppe im übrigen keine Auswirkungen. Austritte nach der Bindungsdauer ändern nichts an der Zurechnung der Ergebnisse der Gruppenmitglieder aus der Gruppenzeit zum

Gruppenträger. Scheiden ausländische Gruppenmitglieder vor vollständiger Nachversteuerung der übernommenen Auslandsverluste aus der Unternehmensgruppe aus, sind die nicht nachversteuerten Verlusteile beim inländischen beteiligten Gruppenmitglied, das die Verluste übernommen hat bzw. beim Gruppenträger durch Ansatz eines entsprechenden gewinnerhöhenden Betrages nachzuversteuern. Seit 1. Juli 2009 ist dem Ausscheiden des Gruppenmitgliedes aus der Unternehmensgruppe ein Verlust der Vergleichbarkeit gleichzuhalten (siehe dazu weiter oben). Im Falle des Untergangs (Liquidation oder Insolvenz) des ausländischen Gruppenmitgliedes ist bei tatsächlichem und endgültigem Vermögensverlust der Nachversteuerungsbetrag um die während der Gruppenzugehörigkeit nicht steuerwirksamen Teilwertabschreibungen zu kürzen.

Im Zusammenhang mit der Gruppenbesteuerung ist die Mindestkörperschaftsteuer für jedes Gruppenmitglied und den Gruppenträger zu berechnen und vom Gruppenträger dann zu entrichten, wenn das Gesamteinkommen in der Unternehmensgruppe nicht ausreichend positiv ist. Mindestkörperschaftsteuerbeträge von Gruppenmitgliedern aus der Vorgruppenzeit können unter bestimmten Voraussetzungen an das beteiligte (übergeordnete) Gruppenmitglied bzw. den Gruppenträger weitergeleitet werden.

2.5 Befreiung für Beteiligungserträge

Beteiligungserträge (nicht aber Veräußerungsgewinne) aus inländischen Beteiligungen sind von der Körperschaftsteuer befreit, unabhängig vom Beteiligungsmaß und der Behaltdauer. Eventuell einbehaltene Kapitalertragsteuern (Beteiligungsmaß weniger als 25 Prozent) werden auf die Körperschaftsteuer angerechnet. Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2009 wurde die Steuerfreiheit für inländische Beteiligungserträge auf bestimmte ausländische Gewinnanteile ausgeweitet. Demnach sind Gewinnanteile von Körperschaften aus EU-Mitgliedstaaten und Gewinnanteile aus EWR-Körperschaften, mit deren Ansässigkeitsstaat eine umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe besteht (das betrifft derzeit nur Norwegen), von der Körperschaftsteuer befreit, wenn die ausländische Gesellschaft einer inländischen, nach § 7 Abs. 3 KStG zu besteuern den Körperschaft vergleichbar ist.

Statt einer Steuerfreistellung erfolgt jedoch eine Anrechnung der im Ausland entrichteten Steuer, wenn die ausländische Tochtergesellschaft im Ausland keiner der österreichischen Körperschaftsteuer vergleichbaren Steuer unterliegt, niedrig besteuert wird (< 15 Prozent) oder die ausländische Tochtergesellschaft Gegenstand einer Befreiung im Ausland ist.

Erträge aus internationalen Schachtelbeteiligungen (Mindestbeteiligung zehn Prozent, Mindestbeholdedauer ein Jahr) waren bereits vor dem Abgabenänderungsgesetz 2009 steuerfrei (siehe 2.6). Diese neue Regelung ist auf alle offenen Veranlagungen anzuwenden.

Liegen die Voraussetzungen der internationalen Schachtelbeteiligung vor, sind die Dividenden entsprechend dieser Regelung steuerbefreit.

2.6 Internationale Schachtelbeteiligungen

Gewinnanteile und Veräußerungsgewinne aus Beteiligungen an ausländischen Kapitalgesellschaften sind von der Körperschaftsteuer befreit, wenn

- die mittelbare oder unmittelbare Beteiligung an der ausländischen Gesellschaft mindestens zehn Prozent beträgt;
- die österreichische Muttergesellschaft bzw. ausländische Körperschaft, die einerseits unbeschränkt steuerpflichtig und andererseits mit einer nach § 7 Abs. 3 KStG zu besteuernenden Körperschaft vergleichbar ist (doppeltansässige Kapitalgesellschaft), die Kapitalanteile während eines Zeitraumes von mindestens einem Jahr ununterbrochen hält;
- die ausländische Gesellschaft (Tochter) mit einer inländischen Kapitalgesellschaft vergleichbar ist;
- kein Missbrauchsverdacht vorliegt. Missbrauchsverdacht ist dann anzunehmen, wenn die ausländische Tochtergesellschaft niedrig besteuert ist und überwiegend „passive Einkünfte“ erzielt. Zu den „Passiveinkünften“ zählen in der Regel Zinseinkünfte, Einnahmen aus der Überlassung von beweglichen körperlichen und unkörperlichen Wirtschaftsgütern (Lizenzen, Know-how, Patente, Marken- und Musterrechte u.a.) sowie Einnahmen aus der Veräußerung von Beteiligungen, welche selbst nicht als internationale Schachtelbeteiligung gelten. Nicht zu den Passiveinkünften zählen Einnahmen aus Dividenden und andere Gewinnanteile, außer die ausschüttende Gesellschaft selbst generiert überwiegend Passiveinkünfte. Die geschäftsführende Holding ist keine Gesellschaft mit Passiveinkünften im obigen Sinne. In Missbrauchsverdachtsfällen erfolgt statt einer Steuerfreistellung eine Anrechnung der im Ausland entrichteten Steuer.

Voraussetzung einer internationalen Schachtelbeteiligung

| |
|--|
| Beteiligungsausmaß: mindestens 10% |
| Behaltdauer: 1 Jahr |
| Unmittelbarkeit: nicht erforderlich |
| Gesellschafter: |
| unter § 7 Abs. 3 KStG fallende Steuerpflichtige |
| Gesellschaftsrechte: |
| alle Formen von Kapitalanteilen (z.B. auch Substanzgenussrechte) |

Auch österreichische Betriebsstätten von ausländischen EU-Kapitalgesellschaften können die Beteiligungsertragsbefreiung in Anspruch nehmen. Grundsätzlich sind Wertänderungen (Teilwertabschreibungen bzw. -zuschreibungen sowie Veräußerungsgewinne bzw. -verluste) aus internationalen Schachtelbeteiligungen steuerlich nicht zu berücksichtigen. Wertänderungen aus internationalen Schachtelbeteiligungen können jedoch durch Optionsausübung steuerpflichtig behandelt werden. Den Gesellschaften wird für Neuerwerbungen im Jahr der Anschaffung oder des Entstehens der internationalen Schachtelbeteiligung die Möglichkeit eingeräumt, eine Option zur gänzlichen Steuerpflicht auszuüben. Diese Option ist dann allerdings unwiderruflich und erstreckt sich auch auf eine Aufstockung der jeweiligen Beteiligung. In den Fällen der „Nichtoption“ bleiben Wertänderungen aus internationalen Schachtelbeteiligungen grundsätzlich außer Ansatz. Erfolgt hingegen ein tatsächlicher und endgültiger Vermögensverlust (z.B. Liquidation oder Insolvenz) ist dieser auch bei Nichtausübung der Option steuerwirksam.

Aufgrund der beschriebenen Beteiligungsertragsbefreiungen ist die Gründung österreichischer Holdinggesellschaften sehr attraktiv.

2.7 Dividenden

Grundsätzlich unterliegen Dividenden der Kapitalertragsteuer in Höhe von 25 Prozent. Ist der Empfänger eine natürliche Person, so ist die Einkommensteuer grundsätzlich mit dem Kapitalertragsteuerabzug abgegolten (Endbesteuerung). Werden sie jedoch in die Einkommensteuerveranlagung einbezogen, unterliegen sie dem halben Durchschnittsteuersatz. Dividendenzahlungen an juristische Personen sind – wie bereits erwähnt – von der Körperschaftsteuer befreit (siehe nationale Beteiligungsertragsbefreiung). Bei ausländischen Anteilseignern

reduziert sich die 25prozentige Quellensteuer aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen (siehe 2.17 bzw. 5.2).

Entsprechend der „Mutter-Tochter-Richtlinie“ werden Gewinnausschüttungen österreichischer Tochtergesellschaften an EU-Muttergesellschaften (mindestens zehnpromzentige Beteiligung) unter bestimmten Bedingungen (mindestens einjährige ununterbrochene Beteiligung) vollständig von der Kapitalertragsteuer befreit bzw. kann eine Kapitalertragsteuerentlastung durch ein Rückerstattungsverfahren erfolgen.

Sind die Voraussetzungen der Mutter-Tochter-Richtlinie nicht erfüllt und daher die Dividenden in Österreich prinzipiell steuerpflichtig, ist seit dem Abgabenänderungsgesetz 2009 bei beschränkt steuerpflichtigen Dividendenbeziehern, die in der EU oder in Norwegen ansässig sind, die abgezogene Kapitalertragsteuer auf Antrag des ausländischen Empfängers zurückzuzahlen, soweit diese nicht aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens im Ausland angerechnet werden kann. Die Nichtanrechenbarkeit im Ausland ist vom Steuerpflichtigen nachzuweisen. Diese Neuregelung ist auf alle offenen Veranlagungen anzuwenden.

2.8 Besteuerung von Zweigniederlassungen ausländischer Kapitalgesellschaften

Gewinnermittlung und Steuersatz

Die Betriebsstätte (z.B. Zweigniederlassung) einer ausländischen Kapitalgesellschaft ist mit den ihr zuzurechnenden Einkünften in Österreich steuerpflichtig. Der Steuersatz beträgt 25 Prozent. Dabei soll der Betriebsstätte jener Gewinn zugerechnet werden, den sie hätte erzielen können, wenn sie eine gleiche oder ähnliche Tätigkeit unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen als selbständiges Unternehmen ausgeübt hätte (Prinzip des „dealing at arm's length“). Die Zurechnung kann nach einer direkten oder indirekten Methode erfolgen.

- **Direkte Methode:** Der Gewinn wird auf Basis der Bilanz der Betriebsstätte unter Berücksichtigung aller der Betriebsstätte zurechenbaren Ausgaben einschließlich der Geschäftsführungs- und allgemeinen Verwaltungskosten des Unternehmens, jedoch unter Ausschluss künstlicher Gewinnverlagerungen, ermittelt.
- **Indirekte Methode:** In Ausnahmefällen kann der Gesamtgewinn des Unternehmens auf die einzelnen Betriebsstätten nach bestimmten Schlüsseln verteilt werden. Für Leistungsbeziehungen zwischen der Betriebsstätte und den anderen Unternehmensteilen sind angemessene, fremdübliche Verrechnungspreise anzusetzen.

Verlustvortrag/-abzug

Ein Verlustabzug ist für Betriebsstätten nur eingeschränkt möglich. Verluste, die in einer inländischen Betriebsstätte entstanden sind, sind nur insofern vortragsfähig, als sie das restliche positive Welteinkommen des ausländischen Unternehmens übersteigen. Der Verlustabzug für beschränkt Steuerpflichtige besteht daher nur subsidiär, soweit keine ausreichenden Auslandseinkünfte erzielt werden, die vorrangig für die Verlustverrechnung heranzuziehen sind. Darüber hinaus ist zu beachten, dass die Besteuerung einer Betriebsstätte, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats (Staat, mit dem ein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen wurde) in Österreich hat, nicht ungünstiger sein darf, als die Besteuerung von österreichischen Unternehmen, welche die gleiche Tätigkeit ausüben.

2.9 Ausländische Einkünfte inländischer Gesellschaften

Im Inland ansässige Gesellschaften unterliegen mit ihrem Welteinkommen der Besteuerung in Österreich. Besteht ein Doppelbesteuerungsabkommen, so wird die Doppelbesteuerung entweder durch die Befreiungs- oder durch die Anrechnungsmethode (höchstens im Ausmaß der ausländischen Quellensteuer) vermieden. Werden die Einkünfte jedoch von einem Land bezogen, mit dem kein Doppelbesteuerungsabkommen besteht, erfolgt die Entlastung grundsätzlich durch Anrechnung aufgrund unilateraler Maßnahmen. Bei unbeschränkt Steuerpflichtigen werden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung gewisse ausländische Einkünfte (z.B. Einkünfte aus Gewerbebetrieb sowie Einkünfte aus selbständiger Arbeit, die aus einer im Ausland gelegenen Betriebsstätte stammen, etc.) von der Besteuerung ausgenommen, wenn sie aus Staaten stammen, mit denen Österreich kein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat. Voraussetzung ist, dass diese Einkünfte im ausländischen Staat einer der österreichischen Körperschaftsteuer vergleichbaren Besteuerung unterliegen, deren Durchschnittssteuerebelastung mehr als 15 Prozent beträgt. Positive Einkünfte, die von der Besteuerung ausgenommen sind, werden allerdings bei der Festsetzung der Steuer, die auf das übrige Einkommen entfällt, einbezogen (Progressionsvorbehalt).

Dividenden ausländischer Tochtergesellschaften unterliegen dem allgemeinen Steuersatz, sofern diese nicht EU/EWR-Portfolioinvestitionen betreffen (siehe 2.5) oder sie nicht nach dem internationalen Schachtelprivileg (siehe 2.6) oder einem Doppelbesteuerungsabkommen steuerbefreit sind. Bei so genannten Portfoliodividenden (Beteiligungsausmaß an der ausländischen Körperschaft < zehn Prozent) wird auf die inländische Körperschaftsteuer die auf diese Gewinnanteile entfallende ausländische

dische Körperschaftsteuer bis zum Anrechnungshöchstbetrag angerechnet. Dabei ist die anrechenbare ausländische Körperschaftsteuer den Gewinnanteilen hinzuzurechnen. Darüber hinaus ist eine bei der Ausschüttung tatsächlich einbehaltene Quellensteuer entsprechend dem jeweiligen DBA anzurechnen. Dies gilt jedoch nur bei Dividenden von Körperschaften, die in der EU oder in Norwegen ansässig sind, nicht bei Dividenden von Körperschaften aus Drittstaaten

In jenem Ausmaß, in dem die Dividende (betrifft Outbound Fälle) aus früheren Gesellschafterzuschüssen besteht, unterliegt dieser Teil der Dividende keiner Quellensteuer. Spezielle Bestimmungen bezüglich der Besteuerung thesaurierter Einkünfte ausländischer Tochtergesellschaften bestehen nur im Falle ausländischer Investmentfonds.

2.10 Ausländische Betriebsstättenverluste

Verluste ausländischer Betriebsstätten von österreichischen Unternehmern können im Verlustentstehungsjahr mit inländischen positiven Einkünften ausgeglichen werden. Dies gilt selbst dann, wenn ein Doppelbesteuerungsabkommen mit Befreiungsmethode besteht. Zur Vermeidung einer doppelten Verlustverwertung sind die in Österreich geltend gemachten Verluste dann in Österreich nachzuersteuern, wenn eine Verlustverwertung im Betriebsstättenstaat möglich wäre.

2.11 Stock Dividends

Die Umwandlung von thesaurierten Gewinnen in Kapital durch die Gesellschaft führt nicht zu steuerpflichtigen Einkünften für den Gesellschafter. Kapitalherabsetzungen werden jedoch als steuerpflichtige Einkünfte behandelt, wenn innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Kapitalherabsetzung die oben angeführte Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln vorgenommen wurde. Andernfalls sind sie steuerbefreit.

2.12 Betriebsausgaben

Abschreibung und Absetzung für Substanzverringerung

Für steuerliche Zwecke ist ausschließlich die lineare Abschreibungsmethode zulässig. Dementsprechend sind die Kosten gleichmäßig über die Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes zu verteilen. Für bestimmte Vermögensgegenstände werden die Abschreibungssätze durch das Steuergesetz wie folgt vorgeschrieben:

| | |
|--|-------|
| Gebäude (für Land- u. Forstwirte sowie Gewerbetreibende) | 3,0% |
| Gebäude (Banken, Versicherungen u.ä. Dienstleistungen) | 2,5% |
| Gebäude (andere betriebliche Zwecke) | 2,0% |
| Autos | 12,5% |

Der Firmenwert aus dem Erwerb eines Unternehmens ist bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben und bei Gewerbebetrieben über 15 Jahre abzuschreiben. Jener, der aus einer Verschmelzung von Gesellschaften resultiert, kann hingegen nicht steuerwirksam abgeschrieben werden.

Die steuerliche Abschreibung muss nicht mit der handelsrechtlichen Abschreibung übereinstimmen. Wird Vermögen veräußert, bei dem Abschreibungen vorgenommen wurden, so wird die Differenz zwischen dem Buchwert und dem Veräußerungserlös als Gewinn oder Verlust im Jahr der Veräußerung besteuert.

Im Jahr der Anschaffung kann eine steuerliche Sofortabschreibung von Wirtschaftsgütern, deren Anschaffungskosten € 400 nicht übersteigen, vorgenommen werden.

Verlustvorträge

Verluste der Gesellschaft können zeitlich unbegrenzt vorgetragen und mit Gewinnen späterer Jahre ausgeglichen werden. Mit der Steuerreform 2000 wurde eine generelle Einschränkung der Abzugsfähigkeit von Verlusten aus Verlustbeteiligungsmodellen eingeführt. Verluste aus derartigen Beteiligungsmodellen sind weder ausgleichs- noch vortragsfähig. Sie können nur mit späteren Gewinnen aus der jeweiligen Beteiligung verrechnet werden. Weiters können seit 1. Jänner 2001 abzugsfähige Verluste nur in Höhe von 75 Prozent des Gesamtbetrages der Einkünfte verrechnet werden.

Die restlichen Verluste gehen jedoch nicht verloren, sondern stehen zum Abzug für künftige Wirtschaftsjahre zur Verfügung (wiederum unter Beachtung der 75 Prozent-Grenze).

Rückstellungen

Bestimmte Rückstellungen (z.B. Verbindlichkeits- und Drohverlustrückstellungen), die am Bilanzstichtag eine Laufzeit von mindestens zwölf Monaten aufweisen, sind nur zu 80 Prozent steuerlich anerkannt. Ausgenommen von dieser Kürzung sind die Sozialrückstellungen (Abfertigungs-, Pensions-, Urlaubs- und Jubiläumsgeldrückstellungen), für die eigene Kürzungs- bzw. Berechnungsmethoden vorgesehen sind. Generell ist die Bildung von Pauschal- und Aufwandsrückstellungen steuerlich nicht anerkannt.

Zahlungen an ausländische verbundene Unternehmen

Grundsätzlich bestehen keine Beschränkungen bezüglich der Abzugsfähigkeit von Lizenzen, Zinszahlungen sowie Zahlungen für Dienstleistungen an ausländische verbundene Unternehmen, vorausgesetzt diese entsprechen dem Fremdverhaltensgrundsatz. Zahlungen an verbundene Unternehmen, die nicht dem Fremdverhaltensgrundsatz entsprechen, werden als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt, das heißt sie sind nicht abzugsfähig und Quellensteuer wird unter bestimmten Umständen erhoben.

Mit der innerstaatlichen Umsetzung der EU-Zinsenrichtlinie werden die Quellensteuern auf grenzübergreifende Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren – gleich ob im Abzugswege oder durch Veranlagung erhoben – zwischen „verbundenen Unternehmen“ der Mitgliedstaaten beseitigt. Betragsmäßig ist die Befreiung der Quellensteuer mit der Höhe der fremdüblichen Zahlungen begrenzt. Als verbundene Unternehmen werden EU-Gesellschaften qualifiziert, zwischen welchen eine unmittelbare Beteiligung von mindestens 25 Prozent besteht (oder Schwesergesellschaften mit einem gemeinsamen jeweils mindestens zu 25 Prozent unmittelbar beteiligten Mutterunternehmen), wobei der Empfänger der Zinsen bzw. Lizenzgebühren auch deren Nutzungsberechtigter sein muss. Von der Befreiung zum Steuerabzug sind auch Betriebsstätten von verbundenen Unternehmen im obigen Sinne – in ihrer Funktion als Schuldner bzw. Nutzungsberechtigter – erfasst. Eine Befreiung vom Steuerabzug durch den Schuldner der Quellensteuer ist weiters nur dann möglich, wenn die Beteiligung bereits über einen längeren Zeitraum als zwölf Monate gehalten wird.

Es bestehen grundsätzlich keine Vorschriften betreffend die mindestnotwendige Eigenkapitalausstattung („thin capitalisation rules“). Allerdings kann die Finanzbehörde in speziellen Situationen Gesellschafterdarlehen als eigenkapitalersetzend beurteilen. Weiters ist das Unternehmensreorganisationsgesetz zu beachten, welches grundsätzlich eine Mindesteigenkapitalquote von acht Prozent vorsieht. An die Höhe dieser Eigenkapitalquote in Kombination mit der Ertragskraft (fiktive Schuldentilgungsdauer) des jeweiligen Unternehmens werden diverse Haftungsfolgen für die Organe der Gesellschaft geknüpft.

Fremdfinanzierungskosten bei Erwerb von Beteiligungen

Seit der Veranlagung 2005 sind Zinsaufwendungen im Zusammenhang mit dem Erwerb von in- oder ausländischen Tochtergesellschaften grundsätzlich abzugsfähig, solange dem Fremdverhaltensgrundsatz entsprochen wird. Dies gilt sowohl innerhalb als auch außerhalb einer Unternehmensgruppe. Der

Zinsbegriff wird von den inländischen Finanzbehörden allerdings sehr restriktiv ausgelegt, so dass Finanzierungskosten, die nicht Zinsen darstellen (Bankspesen, Geldbeschaffungskosten, Kursverluste, Wertsicherungsbeiträge etc) in der Regel nicht abgezogen werden können.

Fremdfinanzierungskosten bei Gewinnausschüttungen

Zinsaufwendungen im Zusammenhang mit der Fremdfinanzierung von Gewinnausschüttungen, die im betrieblichen Bereich angesiedelt sind, können als Betriebsausgaben abzugsfähig behandelt werden. Zinsen im Zusammenhang mit der Fremdfinanzierung von Einlagenrückzahlungen sind jedoch nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Steuern

Steuern auf Einkünfte und andere personenbezogene Steuern sowie die Umsatzsteuer, soweit sie nicht abzugsfähige Ausgaben betrifft, sind nicht abzugsfähig. Andere Steuern, wie z.B. die Gesellschaftsteuer, können als Betriebsausgabe geltend gemacht werden.

Andere wesentliche Punkte

Ausgaben im Zusammenhang mit der persönlichen Lebensführung sind grundsätzlich nicht abzugsfähig. Die Abzugsfähigkeit für Kosten eines Geschäftsessens ist in der Regel auf 50 Prozent der tatsächlich angefallenen Aufwendungen reduziert.

2.13 Verrechnungspreise

Österreich hat die Verrechnungspreisgrundsätze, wie sie im Musterabkommen der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) festgelegt sind, übernommen. Gemäß diesen Grundsätzen sollen alle Rechtsgeschäfte zwischen verbundenen Unternehmen nach dem Prinzip des Fremdvergleichs durchgeführt werden. Wird ein Rechtsgeschäft nicht als diesem Fremdverhaltensgrundsatz entsprechend angesehen, so wird der Verrechnungspreis für körperschaftsteuerliche Zwecke angepasst. Diese Anpassung stellt entweder eine verdeckte Gewinnausschüttung dar, die der Kapitalertragsteuer unterliegt, oder einen Gesellschafterzuschuss. Die OECD-Verrechnungspreisgrundsätze sind auch bei grenzüberschreitenden Lieferungen und sonstigen Leistungen zwischen Betrieben und deren ausländischen Betriebsstätten anzuwenden. Es besteht die Möglichkeit, im Voraus eine unverbindliche Rechtsauskunft (EAS) bei der Finanzbehörde einzuholen.

2.14 Steuerbegünstigungen

Forschung

Aufwendungen für Forschung und Entwicklung sind im Zeitpunkt des Entstehens voll abzugsfähig. Es besteht die Möglichkeit, 25 Prozent dieser Aufwendungen (ausgenommen Verwaltungs- und Vertriebskosten sowie Aufwendungen für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens) in Form eines Freibetrages (Forschungsfreibetrag I) zusätzlich zu den tatsächlichen Forschungsaufwendungen abzuziehen. Der Freibetrag kann nur von Aufwendungen geltend gemacht werden, die einem Betrieb oder einer Betriebsstätte innerhalb der Europäischen Union oder des europäischen Wirtschaftsraumes zuzurechnen sind. Der volkswirtschaftliche Wert der angestrebten bzw. abgeschlossenen Erfindung ist nachzuweisen.

Ein erhöhter Freibetrag von 35 Prozent ist bis zu jenem Ausmaß möglich, in dem die Gesellschaft ihre Forschungsaufwendungen im Vergleich zum Durchschnitt der letzten drei Jahre erhöht hat, oder wenn eine Gesellschaft erstmals Forschungsaufwendungen tätigt.

Zusätzlich besteht die Möglichkeit, einen sogenannten Forschungsfreibetrag II („Frascati-Freibetrag“) in Höhe von 25 Prozent für eigene Aufwendungen zur Forschung und experimentellen Entwicklung, die „systematisch unter Einsatz von wissenschaftlichen Methoden“ durchgeführt wird, in Anspruch zu nehmen. Der volkswirtschaftliche Wert der angestrebten bzw. abgeschlossenen Erfindung ist im Rahmen des Forschungsfreibetrages II nicht nachzuweisen. Zu den begünstigten Aufwendungen im Rahmen des Forschungsfreibetrages II zählen auch Verwaltungs- und Vertriebskosten sowie Investitionen in Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens. Der neue Freibetrag kann von jenen Aufwendungen nicht geltend gemacht werden, die bereits Grundlage des oben genannten Forschungsfreibetrages I waren. Weiters können nur jene Aufwendungen herangezogen werden, die einem Betrieb oder einer Betriebsstätte innerhalb der Europäischen Union oder des europäischen Wirtschaftsraumes zuzurechnen sind. Alternativ zum Forschungsfreibetrag II kann von den selben Aufwendungen bzw. Investitionen auch eine Forschungsprämie in Höhe von acht Prozent in Anspruch genommen werden. Die Forschungsprämie wird direkt auf dem Abgabenkonto gutgeschrieben und ist daher speziell in Verlustsituationen vorteilhaft.

Für die von Unternehmen in Auftrag gegebene Forschung kann ein Forschungsfreibetrag in Höhe von 25 Prozent (bzw. alternativ dazu eine Prämie in Höhe von acht Prozent) geltend gemacht werden. Der Forschungsfreibetrag kann jedoch nur dann in Anspruch genommen werden, wenn mit der Forschung bestimmte Einrichtungen beauftragt werden (z.B. Universi-

täten, Österreichische Akademie der Wissenschaften, etc.). Der Forschungsfreibetrag für Auftragsforschung kann nur für Aufwendungen (Ausgaben) in Höhe von höchstens € 100.000 pro Wirtschaftsjahr geltend gemacht werden. Diese Neuregelung bietet insbesondere Klein- und Mittelunternehmen – ohne selber Forschungsaktivitäten durchführen zu müssen – den Zugang zum Forschungsfreibetrag bzw. zu einer Forschungsprämie.

Andere steuerliche Begünstigungen

Der Bildungsfreibetrag wird in Höhe von 20 Prozent jener Ausbildungsaufwendungen gewährt, die dem Unternehmen von einer externen Aus- und Fortbildungseinrichtung in Rechnung gestellt werden. Dieser Freibetrag steht insoweit zu, als die Aufwendungen unmittelbar Aus- und Fortbildungsmaßnahmen betreffen, die im betrieblichen Interesse für Arbeitnehmer getätigt werden.

Weiters kann ein Bildungsfreibetrag auch auf innerbetriebliche Aus- und Fortbildungsmaßnahmen geltend gemacht werden, wenn diese durch innerbetriebliche Aus- und Fortbildungseinrichtungen erbracht werden, die einem Teilbetrieb vergleichbar sind und die ihre Bildungsmaßnahmen Dritten gegenüber nicht anbieten (ausgenommen Konzernunternehmen). Der innerbetriebliche Bildungsfreibetrag kann nur insoweit geltend gemacht werden, als die Aufwendungen je Aus- und Fortbildungsmaßnahme € 2.000 pro Kalendertag nicht übersteigen.

Alternativ kann eine Bildungsprämie im Ausmaß von sechs Prozent der Bildungsaufwendungen in Anspruch genommen werden. Die Prämie wird dem Steuerpflichtigen auf seinem Abgabenkonto gutgeschrieben.

Weiters besteht für Lehrverhältnisse, die vor dem 28. Juni 2008 begonnen haben, die Möglichkeit der Geltendmachung einer Lehrlingsausbildungsprämie. Sie beträgt € 1.000 und steht für jeden Lehrling zu, der im Wirtschaftsjahr der Veranlagung in einem aufrechten Lehrverhältnis steht. Die Geltendmachung dieser Prämie wurde per 28. Juni 2008 durch ein flexibleres Lehrlingsförderungs paket ersetzt. Die Höhe der neuen Förderung richtet sich nach dem Entgelt des Lehrlings und ist nach Lehrjahren gestaffelt.

Investitionen in Humankapital

| Bezeichnung | Höhe | Voraussetzungen | Inkrafttreten/ zeitliche Begrenzung |
|---|--|---|--|
| Bildungsfreibetrag | 20% der unmittelbaren Bildungsaufwendungen § 4 Abs. 4 Z 8 EStG | Für die Berechnung des Bildungsfreibetrages können Aufwendungen von bestimmten, externen Aus- und Fortbildungseinrichtungen berücksichtigt werden. | Aufwendungen ab Kalenderjahr 2002 |
| | 20% der unmittelbaren Bildungsaufwendungen § 4 Abs. 4 Z 10 EStG | Als Bemessungsgrundlage dienen Aufwendungen für innerbetriebliche Aus- und Fortbildungseinrichtungen. Für den innerbetrieblichen Bereich ist der Bildungsfreibetrag auf € 2.000 pro Kalendertag und Aus- und Fortbildungsmaßnahme beschränkt. | Ab Veranlagung 2003 |
| Bildungsprämie § 108c EStG | 6% der externen unmittelbaren Aus- und Fortbildungsaufwendungen | Für Aufwendungen, die dem Arbeitgeber von externen Aus- und Fortbildungseinrichtungen in Rechnung gestellt werden und nicht Grundlage eines Bildungsfreibetrages sind, kann eine Bildungsprämie beantragt werden. | Ab Kalenderjahr 2002 |
| Lehrlingsausbildungsprämie § 108f EStG | € 1.000 pro aufrechtem Lehrverhältnis | Die Prämie steht in jedem Jahr zu, in dem ein aufrechtes Lehrverhältnis besteht. | Ab Veranlagung 2002; gilt für Lehrverhältnisse, die vor dem 28. Juni 2008 begonnen haben. |
| Basisförderung für Lehrlinge | Nach Lehrjahren gestaffelte Förderung | 1. Lehrjahr: 3 Lehrlingsentschädigungen, 2. Lehrjahr: 2 Lehrlingsentschädigungen, 3. und 4. Lehrjahr: jeweils 1 Lehrlingsentschädigung bzw. bei 3,5 Jahren Ausbildungsdauer eine halbe Lehrlingsentschädigung. | Gilt für Lehrverhältnisse, die ab dem 28. Juni 2008 begonnen haben. Antragsformular bei Lehrlingsstelle der WKO. |

Investitionen in die betriebliche Forschung

| Bezeichnung | Höhe | Voraussetzungen | Inkrafttreten/ zeitliche Begrenzung |
|---|---|--|--|
| Forschungsfreibetrag („Frascati“-FFB) § 4 Abs. 4 Z 4 EStG | 25% der Aufwendungen/ Investitionen | Forschung und experimentelle Entwicklung, die systematisch und wissenschaftlich (vom Unternehmer selbst) durchgeführt wird. Kein Nachweis erforderlich. | Ab Veranlagung 2004 |
| Forschungsfreibetrag (FFB I) § 4 Abs. 4 Z 4a EStG | Grundsätzlich 25% der Aufwendungen; darüber hinaus 35% der Aufwendungen für überdurchschnittliche Forschung | Entwicklung oder Verbesserung von volkswirtschaftlich wertvollen Erfindungen (Nachweis erforderlich!); nicht möglich bei Verwaltungs- und Vertriebskosten sowie Aufwendungen für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens. | Ab Veranlagung 2004 |
| Forschungsfreibetrag § 4 Abs. 4 Z 4b EStG | 25% der Aufwendungen/ Investitionen | Für an bestimmte Einrichtungen in Auftrag gegebene Forschung. Kein Nachweis erforderlich. Nur für Aufwendungen (Ausgaben) bis maximal € 100.000 pro Wirtschaftsjahr. | Ab Veranlagung 2005 |
| Forschungsprämie (FPr) Formular E 108c § 108c Abs. 2 Z 1 EStG | 8% der Aufwendungen/ Investitionen | Die Bemessungsgrundlage für die Forschungsprämie sind Aufwendungen im Sinne des FFB gemäß § 4 Abs. 4 Z 4 oder § 4 Abs. 4 Z 4b EStG. Als Alternative zum FFB gemäß § 4 Abs. 4 Z 4 oder gemäß § 4 Abs. 4 Z 4b EStG; Antrag erforderlich. | Ab Veranlagung 2004 |

2.15 Umstrukturierungsvorgänge

Durch das Umgründungsteuergesetz wird eine weitgehend steuerneutrale Umgründung von Unternehmen fast jeder Rechtsform ermöglicht. Dies erfolgt im Bereich der Ertragsteuern dadurch, dass auf die Besteuerung stiller Reserven des umzugründenden Vermögens bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer verzichtet wird (Buchwertfortführung) und unter bestimmten Voraussetzungen vorhandene Verlustvorträge übertragen werden können. Geregelt sind Verschmelzungen, Umwandlungen, Einbringungen, Realteilungen, Zusammenschlüsse und Spaltungen von Gesellschaften. Entsprechend der EU-Fusions-Richtlinie umfasst der Kreis der begünstigten Unternehmen auch Gesellschaften anderer EU-Mitgliedstaaten. Dadurch ist es möglich, eine einmal getroffene Entscheidung hinsichtlich der Rechtsform des Unternehmens jederzeit weitgehend steuerneutral abzuändern. Mit 8. Oktober 2004 ist das Bundesgesetz über das Statut der Europäischen Gesellschaft (Societas Europaea – SE) in Kraft getreten. Gemäß diesem Gesetz wird nun auch die grenzüberschreitende Verschmelzung auf eine ausländische SE (sog. „Export-Verschmelzung“) als auch die Verschmelzung auf eine inländische SE (sog. „Import-Verschmelzung“) vom Umgründungsteuergesetz erfasst und begünstigt.

Die EU-Verschmelzungsrichtlinie vom 15. Dezember 2005 gilt für Verschmelzungen von Kapitalgesellschaften, die nach dem Recht eines Mitgliedstaates gegründet worden sind und ihren satzungsmäßigen Sitz, ihre Hauptverwaltung oder ihre Hauptniederlassung in der Gemeinschaft haben, sofern mindestens zwei der Gesellschaften dem Recht verschiedener Mitgliedstaaten unterliegen. Keine Anwendung findet die Richtlinie auf grenzüberschreitende Verschmelzungen, an denen eine Gesellschaft beteiligt ist, deren Zweck es ist, die vom Publikum bei ihr eingelegten Gelder nach dem Grundsatz der Risikostreuung gemeinsam anzulegen und deren Anteile auf Verlangen der Anteilinhaber unmittelbar oder mittelbar zulasten des Vermögens dieser Gesellschaft zurückgenommen oder ausgezahlt werden. Weiters ist für eine grenzüberschreitende Verschmelzung grundsätzlich das jeweils für die beteiligten Gesellschaften geltende nationale Recht maßgeblich. So sind grenzüberschreitende Verschmelzungen nur zwischen Gesellschaften solcher Rechtsformen möglich, die sich auch nach dem innerstaatlichen Recht der jeweiligen Mitgliedstaaten verschmelzen dürfen. Auf Basis dieser Richtlinie wurde vom österreichischen Gesetzgeber das EU-Verschmelzungsgesetz verabschiedet (dieses ist am 15. Dezember 2007 in Kraft getreten), somit sind grenzüberschreitende Verschmelzungen auch nach nationalen Bestimmungen möglich.

2.16 Besteuerung von Privatstiftungen

Die Privatstiftung ist eine juristische Person des privaten Rechts, der vom Stifter zur Erreichung des Stiftungszweckes ein Vermögen gewidmet ist. Der Stiftungszweck muss nicht gemeinnützig sein, sondern kann z.B. in der Versorgung von Familienmitgliedern oder Nachkommen liegen (sog. „Familienstiftung“). Zuwendungen derartiger Stiftungen an Begünstigte und Letztbegünstigte (natürliche Personen) unterliegen der Kapitalertragsteuer in Höhe von 25 Prozent (Gleichstellung mit Dividenden). Bis zu ihrer Ausschüttung unterliegen bestimmte Einkünfte bei der Privatstiftung (z.B. bestimmte Kapital- und Beteiligungserträge) der sogenannten „Zwischenbesteuerung“ in Höhe von 12,5 Prozent. Diese ermäßigte Steuer von 12,5 Prozent wird in der Folge auf die bei Zuwendungen an Begünstigte anfallende Kapitalertragsteuer angerechnet. Insgesamt kommt es zu keiner Steuererhöhung (das heißt es besteht ein Grenzsteuersatz in Höhe von 25 Prozent im Bereich bestimmter Kapitalerträge), die teilweise Besteuerung der oben genannten Kapitaleinkünfte wird jedoch zeitlich vorgelagert. Zuwendungen der Stiftung an Körperschaften fallen bei diesen nicht unter die Beteiligungsertragsbefreiung, sondern sind normal steuerpflichtig. Zuwendungen (unter Lebenden und von Todes wegen) des Stifters an seine Privatstiftung unterliegen ab 1. August 2008 (seit Auslaufen der Erbschafts- und Schenkungssteuer mit 31. Juli 2008), unabhängig von der Höhe des zugewendeten Vermögens, dem festen Steuersatz von 2,5 Prozent, davor betrug der Steuersatz fünf Prozent. Seit 18. Juni 2009 kann auch an gemeinnützige, mildtätige bzw. kirchliche Stiftungen, die nicht nach dem Privatstiftungsgesetz errichtet wurden, mit dem begünstigten Stiftungseingangssteuersatz in Höhe von 2,5 Prozent gestiftet werden. Im Fall der Zuwendung von Grundstücken erhöht sich dieser Satz um 3,5 Prozent des Grundstückswertes.

In Folge des oben erwähnten Auslaufens der Erbschafts- und Schenkungssteuer mit 31. Juli 2008 wurde im Zuge des Schenkungsmeldegesezes 2008 auch die Besteuerung von Zuwendungen der Stiftung an Begünstigte geändert. Bisher erfolgte hinsichtlich der Besteuerung der Zuwendungen an Begünstigte keine Unterscheidung zwischen Zuwendungen aus selbst erwirtschafteten Erträgen und Zuwendungen von gestifteten Vermögen getroffen. Sämtliche Zuwendungen wurden der 25prozentigen Kapitalertragsteuer unterzogen. Substanzauszahlungen nach dem o.a. Stichtag werden nunmehr wie Einlagenrückzahlungen bei Kapitalgesellschaften steuerfrei behandelt. Eine steuerfreie Substanzauszahlung liegt jedoch nur dann vor, wenn die Zuwendungen die Summe aus Bilanzgewinn zu Beginn des Geschäftsjahres (dieser Gewinn ist um Beträge zu erhöhen, die zu einer Verminderung auf Grund des Ansatzes des beizulegenden Wertes geführt haben), Gewinnrücklagen und

den steuerrechtlichen stillen Reserven des zugewendeten Vermögens übersteigen. Darüber hinaus muss der im Jahresabschluss ausgewiesene Bilanzgewinn vom Abschlussprüfer bestätigt sein.

2.17 Quellensteuer

Quellensteuer laut den Doppelbesteuerungsabkommen

| Ansässige Empfänger | Dividenden ^(1,2) in% | Zinsen ⁽³⁾ in% | Lizenzen ⁽⁴⁾ in% |
|--|---------------------------------|---------------------------|------------------------------|
| Gesellschaften | 0 / 25 ⁽⁵⁾ | 0 / 25 | 0 |
| natürliche Personen | 25 ⁽⁶⁾ | 0 / 25 | 0 |
| Nicht ansässige Empfänger | | | |
| Staaten ohne DBA: | | | |
| Gesellschaften und Unternehmen | 25 | 0 | 20 |
| natürliche Personen | 25 | 0 | 20 |
| Staaten mit DBA: | | | |
| Ägypten | 10 | 0 | 0 / 20 Filme |
| Albanien ⁽⁷⁾ | 15 / 5* | 0 | 5 |
| Algerien | 15 / 5+ | 0 | 10 |
| Argentinien – DBA wurde 2008 einseitig von Argentinien aufgekündigt ⁽⁸⁾ | | | |
| Armenien | 15 / 5+ | 0 | 5 |
| Aserbaidschan | 5 / 10 / 15 ⁽⁹⁾ | 0 | 5 / 10 ⁽¹⁰⁾ |
| Australien | 15 | 0 | 10 |
| Barbados ⁽¹¹⁾ | 15 / 5+ | 0 | 0 |
| Belarus (Weißrussland) | 15 / 5* | 0 | 5 |
| Belgien | 15 | 0 | 0 / 10** |
| Belize | 15 / 5* | 0 | 0 |
| Brasilien | 15 | 0 | 10 / 15 / 25 ⁽¹²⁾ |
| Bulgarien | 0 | 0 | 0 |
| China | 10 / 7* | 0 | 10 / 6 ⁽¹³⁾ |
| Dänemark ⁽¹⁴⁾ | 15 / 0+ | 0 | 0 |
| Deutschland | 15 / 5+ | 0 | 0 |
| Estland | 15 / 5* | 0 | 10 / 5 ⁽¹⁵⁾ |
| Finnland | 10 / 0+ | 0 | 5 |
| Frankreich | 15 / 0+ | 0 | 0 |
| Georgien | 10 / 5+ / 0** ⁽¹⁶⁾ | 0 | 0 |
| Griechenland ⁽¹⁷⁾ | 15 / 5* | 0 | 7 |
| Großbritannien + Nordirland | 15 / 5* | 0 | 0 / 10** |
| Indien | 10 | 0 | 10 |
| Indonesien | 15 / 10* | 0 | 10 |
| Iran | 10 / 5* | 0 | 5 |
| Irland | 10 | 0 | 0 / 10** |
| Israel | 25 | 0 | 10 |
| Italien | 15 | 0 | 0 / 10** |
| Japan | 20 / 10** | 0 | 10 |
| Kanada | 15 / 5+ | 0 | 10 |
| Kasachstan | 15 / 5+ | 0 | 10 |
| Kirgisistan | 15 / 5* | 0 | 10 |
| Korea | 15 / 5* | 0 | 10 / 2 ⁽¹⁸⁾ |
| Kroatien | 15 / 0+ | 0 | 0 |
| Kuba | 15 / 5* | 0 | 5 / 0 ⁽¹⁹⁾ |
| Kuwait | 0 | 0 | 10 |

| Empfänger | Dividenden ^(1,2) in% | Zinsen ⁽³⁾ in% | Lizenzen ⁽⁴⁾ in% |
|-----------------------------------|---------------------------------|---------------------------|-----------------------------|
| Lettland ⁽²⁰⁾ | 10 / 5* | 0 | 10 / 5 ⁽²¹⁾ |
| Liechtenstein | 15 | 0 | 10 / 5 ⁽²²⁾ |
| Litauen | 15 / 5* | 0 | 10 / 5 ⁽²³⁾ |
| Luxemburg | 15 / 5* | 0 | 0 / 10** |
| Malaysia | 10 / 5* | 0 | 10 / 15 Filme |
| Malta | 15 | 0 | 0 / 10 ⁽²⁴⁾ |
| Marokko ⁽²⁵⁾ | 10 / 5* | 0 | 10 |
| Mazedonien ⁽²⁶⁾ | 15 / 0+ | 0 | 0 |
| Mexiko | 10 / 5+ | 0 | 10 |
| Moldau | 15 / 5* | 0 | 5 |
| Mongolei | 10 / 5+ | 0 | 5 / 10 ⁽²⁷⁾ |
| Nepal | 15 / 10+ / 5* | 0 | 15 |
| Neuseeland ⁽²⁸⁾ | 15 | 0 | 10 |
| Niederlande | 15 / 5* | 0 | 0 / 10** |
| Norwegen | 15 / 5* | 0 | 0 |
| Pakistan ⁽²⁹⁾ | 15 / 10+++ | 0 | 10 |
| Philippinen | 25 / 10+ | 0 | 15 |
| Polen | 15 / 5+ | 0 | 5 |
| Portugal | 15 | 0 | 5 / 10 ^{(30)**} |
| Rumänien | 5 / 0* | 0 | 3 |
| Russland | 15 / 5+ ⁽³¹⁾ | 0 | 0 |
| San Marino | 15 / 0+ | 0 | 0 |
| Saudi Arabien ⁽³²⁾ | 5 | 0 | 10 |
| Schweden | 10 / 5* | 0 | 0 / 10** |
| Schweiz | 15 / 0+++ ⁽³³⁾ | 0 | 0 |
| Singapur | 10 / 0+ | 0 | 5 |
| Slowakei ⁽³⁴⁾ | 10 | 0 | 5 |
| Slowenien | 15 / 5* | 0 | 5 |
| Spanien | 15 / 10** | 0 | 5 |
| Südafrika | 15 / 5* | 0 | 0 |
| Thailand | 25 / 10* | 0 | 15 |
| Tschechien ⁽³⁵⁾ | 10 / 0+ | 0 | 5 |
| Tunesien | 20 / 10* | 0 | 10 / 15 Filme |
| Türkei | 25 | 0 | 10 |
| UdSSR (ehemalige) ⁽³⁶⁾ | 0 | 0 | 0 |
| Ukraine | 10 / 5+ | 0 | 5 |
| Ungarn | 10 | 0 | 0 |
| USA | 15 / 5+ | 0 | 0 / 10 Filme |
| Usbekistan | 15 / 5+ | 0 | 5 |
| Venezuela ⁽³⁷⁾ | 15 / 5++ | 0 | 5 |
| Vereinigte Arabische Emirate | 0 | 0 | 0 |
| Zypern | 10 | 0 | 0 |

Anmerkung:

¹⁾ Dividenden: Ausschüttungen, die sich auf eine zuvor vorgenommene Auflösung eingezahlter Überschüsse oder anderer Einlagen durch die Gesellschafter (qualifiziert als Kapitalrücklage) beziehen, werden als Einlagenrückzahlungen betrachtet, d.h. es fällt keine KESt an. Auf Ebene des Gesellschafters vermindern erhaltene und jene als Einlagenrückzahlungen qualifizierte Ausschüttungen die Steuerbemessungsgrundlage bei den Beteiligungen. In jenem Ausmaß, in dem die Steuerbemessungsgrundlage negativ werden würde, wird die Ausschüttung als steuerpflichtiger Gewinn behandelt (sofern nicht die Besteuerung aufgrund eines DBA unterbleibt). Darüber hinaus wird gemäß der Mutter-Tochter-Richtlinie die Befreiung von Quellensteuer bei Ausschüttungen durch österreichische Gesellschaften an eine in der EU ansässige Muttergesellschaft gewährt,

wenn die Muttergesellschaft zu zumindest 10% während einer ununterbrochenen Dauer von einem Jahr beteiligt war.

²⁾ Gemäß einiger DBA ist die Höhe der Quellensteuer vom Ausmaß des vom Empfänger gehaltenen Anteils am Stamm-/Grundkapital abhängig. In diesen Fällen sind die entsprechenden Steuersätze angegeben. Jene, die mit einem + versehen sind, beziehen sich auf eine Mindestbeteiligung von 10%, ++ auf 15%, +++ auf 20%, * auf 25% und ** auf 50%.

³⁾ Zinsen: Zinsen auf Geldeinlagen in Euro oder ausländischer Währung auf Bankkonten und festverzinsliche Wertpapiere in ausländischer Währung (ausgegeben nach dem 31. Dezember 1988) und auf festverzinsliche Wertpapiere in österreichischen Schilling/Euro

(ausgegeben nach dem 31. Dezember 1983) unterliegen einer Quellensteuer von 25%. Wenn der Empfänger eine natürliche Person ist, ist die Erhebung der Quellensteuer endgültig (keine weitere Einkommensteuer). Gesellschaften, die Zinszahlungen erhalten, können eine Befreiung von der Quellensteuer erlangen, wenn sie der Bank oder einer anderen verwahrenden Stelle eine schriftliche Bestätigung des Empfängers vorlegen, dass diese Zinszahlungen einen Teil der Betriebseinnahmen des Empfängers darstellen (Befreiungserklärung). Zinszahlungen an nicht im Inland ansässige Gesellschaften, die über keine Betriebsstätte in Österreich verfügen und deren Kapitalvermögen nicht im Inland gesichert ist, unterliegen in der Regel nicht der Quellensteuer. Da demnach bereits nach innerstaatlichem Recht kein Besteuerungsrecht besteht, wurden die Quellensteuersätze nicht angeführt.

- ⁴⁾ Lizenzen etc.: Im Falle von Zahlungen an Länder, die mit ** gekennzeichnet sind, beträgt der Steuersatz 0%, wenn nicht mehr als 50% des Eigenkapitals der Gesellschaft, welche die Lizenzen zahlt, vom Empfänger gehalten werden. In letzterem Fall gelten die Steuersätze wie angegeben. Bei Lizenzzahlungen zwischen verbundenen EU-Gesellschaften sind die Sonderregelungen aus der Zinsen-/Lizenzen-RL zu beachten (siehe 2.12).
- ⁵⁾ Wenn der Empfänger eine Beteiligung von weniger als 25% an der ausschüttenden Gesellschaft hält, unterliegt die Dividende einer Quellensteuer von 25%. Da Dividenden, die eine österreichische Gesellschaft an eine andere österreichische Gesellschaft ausschüttet, in der Regel nicht der Besteuerung unterliegen (siehe „Bestimmung des Einkommens, Dividenden an Gesellschaften, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht“), wird die Quellensteuer auf die Körperschaftsteuer im Rahmen der Veranlagung des entsprechenden Steuerjahres der empfangenden Gesellschaft angerechnet.
- ⁶⁾ Quellensteuer auf Dividenden österreichischer Gesellschaften ist endgültig, d.h. es wird keine weitere Einkommensteuer beim Empfänger erhoben, sofern dieser eine natürliche Person ist.
- ⁷⁾ Das Abkommen ist am 1. September 2008 in Kraft getreten und findet erstmals im Steuerjahr 2009 Anwendung.
- ⁸⁾ Das DBA wurde einseitig von Argentinien mit Note vom 26. Juni 2008 aufgekündigt und tritt am 1. Jänner 2009 außer Kraft. In Österreich ansässige Steuerpflichtige sind jedoch bis auf weiteres durch die Verordnung zur Vermeidung der Doppelbesteuerung gem. § 48 der Bundesabgabenordnung, BGBl. II Nr. 474/2002, von einer tatsächlich eintretenden Doppelbesteuerung geschützt. Die österreichische Finanzverwaltung wird sich bemühen, mit der argentinischen Seite in Gespräche zur Neuverhandlung eines Doppelbesteuerungsabkommens einzutreten.
- ⁹⁾ 5% für mindestens 25% Beteiligung und Anteile im Wert von mindestens USD 250.000; 10% für mindestens 25% Anteile im Wert von mindestens USD 100.000; 15% in allen anderen Fällen.
- ¹⁰⁾ 5% für Industrielizenzen und Know-how, das nicht älter als drei Jahre ist, 10% in allen anderen Fällen.
- ¹¹⁾ Das Abkommen ist am 1. April 2007 in Kraft getreten und ab 1. Jänner 2008 anzuwenden.
- ¹²⁾ 10% für Benutzung/Recht auf Benutzung von Urheberrechten an literarischen, künstlerischen oder wissenschaftlichen Werken, 25% Benutzung/Recht auf Benutzung von Handelsmarken, 15% in den übrigen Fällen.
- ¹³⁾ Gewerbliche, kaufmännische oder wissenschaftliche Ausstattung: 6%. 10% in allen anderen Fällen.
- ¹⁴⁾ Das neue Abkommen mit Dänemark ist am 27. März 2008 in Kraft getreten und findet erstmals im Steuerjahr 2009 Anwendung.
- ¹⁵⁾ 5% für Lizenzgebühren, die für die Benutzung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Ausrüstungen gezahlt werden, 10% in allen anderen Fällen.
- ¹⁶⁾ 0% bei einer 50% Beteiligung und einem Beteiligungswert von mehr als € 2 Mio, 5% bei einer 10%igen Beteiligung und einem Beteiligungswert von mehr als € 100.000, 10% in allen anderen Fällen.

- ¹⁷⁾ Am 1. April 2009 trat ein neues DBA mit Griechenland in Kraft, das ab dem 1. Jänner 2010 anwendbar ist. Bis Ende 2009 gelten folgende DBA-Sätze: Dividenden 25, Zinsen 0, Lizenzen 0 / 10**.
- ¹⁸⁾ 2% für Lizenzgebühren, die für die Benutzung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Ausrüstungen gezahlt werden, 10% in allen anderen Fällen.
- ¹⁹⁾ 0% für Lizenzen und Urheberrechte an literarischen oder künstlerischen Werken, sofern sie der Besteuerung im Ansässigkeitsstaat unterliegen, 5% in allen anderen Fällen.
- ²⁰⁾ Dieses Abkommen ist am 16. Mai 2007 in Kraft getreten und ist ab 1. Jänner 2008 anzuwenden.
- ²¹⁾ Für die Benutzung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Ausrüstungen, 10% in allen anderen Fällen.
- ²²⁾ 5%, wenn die Lizenzgebühren von einem Unternehmen des anderen Vertragsstaates, das dort einen industriellen Produktionsbetrieb besitzt, sei es unmittelbar oder über eine in diesem anderen Staat ansässige Patentverwertungsgesellschaft, bezogen werden, 10% in allen übrigen Fällen.
- ²³⁾ 5% für Lizenzgebühren, die für die Benutzung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Ausrüstungen gezahlt werden, 10% in allen anderen Fällen.
- ²⁴⁾ 0% für Lizenzgebühren, die für die Benutzung von Urheberrechten an literarischen, künstlerischen oder wissenschaftlichen Werken gezahlt werden, 10% in allen anderen Fällen.
- ²⁵⁾ Das Abkommen ist am 13. November 2006 in Kraft getreten und kommt erstmals im Steuerjahr 2007 zur Anwendung.
- ²⁶⁾ Das Abkommen ist am 20. Jänner 2008 in Kraft getreten und findet erstmals im Steuerjahr 2008 Anwendung.
- ²⁷⁾ 10% für die Benutzung oder für das Recht auf Benutzung von Urheberrechten an literarischen, künstlerischen oder wissenschaftlichen Werken, einschließlich kinematografischer Filme, 5% in allen anderen Fällen.
- ²⁸⁾ Das Abkommen ist am 1. Dezember 2007 in Kraft getreten und findet erstmals im Steuerjahr 2008 Anwendung.
- ²⁹⁾ Das Abkommen ist am 1. Juni 2007 in Kraft getreten und kommt erstmals im Steuerjahr 2008 zur Anwendung.
- ³⁰⁾ Für Portugal beträgt die Quellensteuer 5%, jedoch 10%, wenn mehr als 50% des Eigenkapitals durch den Empfänger gehalten werden.
- ³¹⁾ 5% bei mindestens 10% Aktien und Anteilen im Wert von mindestens USD 100.000, 15% in allen anderen Fällen.
- ³²⁾ Das Abkommen ist am 1. Juni 2007 in Kraft getreten und kommt erstmals im Steuerjahr 2008 zur Anwendung.
- ³³⁾ Dieser Prozentsatz ist auf Dividendenausschüttungen rückwirkend ab 1. Jänner 2000 anzuwenden.
- ³⁴⁾ Bis zum Abschluss eines eigenen DBAs ist das DBA CSSR im Verhältnis zur Slowakei anwendbar.
- ³⁵⁾ Das Abkommen ist am 22. März 2007 in Kraft getreten und findet erstmals im Steuerjahr 2008 Anwendung.
- ³⁶⁾ Das Abkommen findet Anwendung auf Tadschikistan und Turkmenistan. Mit Russland wurde ein neues Abkommen unterzeichnet und ratifiziert.
- ³⁷⁾ Das Abkommen ist am 17. März 2007 in Kraft getreten und findet erstmals im Steuerjahr 2008 zur Anwendung.

DBA-Entlastungsverordnung

Wenn Einkünfte von im Ausland ansässigen Personen aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen ganz oder teilweise von einer inländischen Abzugsteuer zu entlasten sind (z.B. bei Dividenden oder Lizenzgebühren), so kann die Entlastung von der Abzugsteuer nun direkt von der auszahlenden Stelle herbeigeführt werden. Das heißt, der österreichische Schuldner kann nun die Quellensteuer entsprechend dem jeweiligen DBA reduzieren und braucht nicht zunächst den nach österreichischem Recht höheren Quellensteuerbetrag abführen, den der ausländische Zahlungsempfänger danach (teilweise) auf dem Rückerstattungsweg zurückfordern musste. Die Verordnung trat am 1. Juli 2005 in Kraft und ist auf alle Einkünfte anzuwenden, die ab diesem Zeitpunkt zufließen. Für die Entlastung müssen bestimmte Dokumentationsanforderungen, wie z.B. die Beibringung einer Ansässigkeitsbescheinigung des Empfängers der Einkünfte, erfüllt werden.

2.18 Mantelkauf

Ist die Identität einer Kapitalgesellschaft infolge einer wesentlichen Änderung der organisatorischen und wirtschaftlichen Struktur im Zusammenhang mit einer wesentlichen Änderung der Gesellschafterstruktur auf entgeltlicher Grundlage nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise nicht mehr gegeben, so wird der Kapitalgesellschaft ab diesem Zeitpunkt die Verwertung von Altverlusten verwehrt (sog. „Mantelkauf“). Früher waren derartige Vorgänge lediglich innerhalb eines Beobachtungszeitraumes von rund einem Jahr zu berücksichtigen, das heißt es wurden nur jene organisatorischen, wirtschaftlichen und strukturellen Änderungen bei der steuerlichen Beurteilung eines Erwerbs der Anteile an einer Kapitalgesellschaft analysiert, welche innerhalb dieses Zeithorizonts lagen. Nach einem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes kommt es jedoch auf die zeitliche Abfolge der Strukturänderungen nicht mehr an – ausschlaggebend ist vielmehr, ob ein „planmäßiger Zusammenhang“ zwischen den einzelnen Änderungen besteht. Nach dem VwGH-Erkenntnis vom 22. Dezember 2005 sind lediglich die vor dem Jahr der Strukturänderung angefallenen Verluste vom Verlustabzugsverbot betroffen.

2.19 Das Verfahren in Steuerangelegenheiten

Steuererklärungen

Das Steuerjahr entspricht in Österreich dem Kalenderjahr. Die Gesellschaft kann ein abweichendes Wirtschaftsjahr beantragen. In diesen Fällen ist die Grundlage für die steuerliche Veranlagung des Kalenderjahres das abweichende Wirtschafts-

jahr, welches in diesem Kalenderjahr endet. Die Veranlagung erfolgt mittels Bescheid, der durch das Finanzamt nach Prüfung der Steuererklärung übermittelt wird.

Zahlung der Steuer

Die Körperschaftsteuer wird in vierteljährlichen Vorauszahlungen während des Jahres und mit einer endgültigen Zahlung, wenn der Veranlagungsbescheid vorliegt, entrichtet. Die vierteljährlichen Zahlungen erfolgen auf Basis der zuletzt veranlagten Körperschaftsteuer. Seit dem 1. Oktober 2001 besteht eine sogenannte „Anspruchsverzinsung“. Das heißt, Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit bisher festgesetzt gewesenen Abgaben ergeben, sind für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruches folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe des Bescheides zu verzinsen.

Muster einer Körperschaftsteuerberechnung

(Berechnung für das am 31. Dezember 2007 endende Wirtschaftsjahr)

Prämissen

Nachfolgend finden Sie ein Beispiel für die Berechnung der Körperschaftsteuer einer GmbH (Gesellschaft mit beschränkter Haftung) auf Basis folgender Prämissen:

1. Die Einkünfte der GmbH betragen nach Geltendmachung aller Ausgaben und Steuern € 100.000, ausgenommen der Körperschaftsteuer.
2. Die Forschungsausgaben betragen € 10.000. Ein Freibetrag von € 2.500 kann zusätzlich zum Abzug der Forschungsausgaben geltend gemacht werden.
3. Verlustvorträge ab 1991: € 80.000.

| Steuerberechnung | € |
|---|---------------|
| Nettoeinkünfte vor Steuern | 100.000 |
| abzüglich | |
| Forschungsfreibetrag | -2.500 |
| zuzüglich | |
| Vergütungen für Mitglieder des Aufsichtsrates (50% von € 8.000) | 4.000 |
| Spenden und Zuschüsse | 2.400 |
| Dotierung von Pauschalrückstellungen | 4.000 |
| steuerbares Einkommen vor Verlustvortrag | 107.900 |
| davon 75% | <u>80.925</u> |
| verrechenbare Verluste | -80.000 |
| steuerbares Einkommen | 27.900 |
| davon 25% Körperschaftsteuer | 6.975 |

2.20 Elektronische Einreichung der Körperschaftsteuererklärung

Die Körperschaftsteuererklärung ist grundsätzlich in elektronischer Form einzureichen. Ausschließlich dann, wenn die Gesellschaft weder über einen Internetanschluss, noch über einen steuerlichen Vertreter in Österreich verfügen sollte, ist eine Einreichung der Steuererklärung in Papierform möglich.

3. Gründung und Finanzierung einer Gesellschaft

3.1 Gründung

Die wichtigsten Arten von Gesellschaften nach österreichischem Recht sind die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) und die Aktiengesellschaft (AG). Ausländische Investoren wählen meistens die GmbH, da diese ein höheres Maß an gesellschaftsrechtlicher Kontrolle gewährt und eine geringere Eigenkapitalausstattung erlaubt. Von geringerer Bedeutung sind Einzelunternehmen und Personengesellschaften (z.B. OG, KG).

Daher wird im Folgenden vor allem auf die GmbH eingegangen. Als Rechtssubjekt entsteht die GmbH mit der Eintragung in das Firmenbuch. Der Antrag auf Eintragung muss die Unterschriften aller Geschäftsführer in beglaubigter Form aufweisen. Der Gesellschaftsvertrag muss in Form eines Notariatsaktes (von einem öffentlichen Notar aufgesetztes schriftliches Dokument) errichtet werden und als Mindestanforderung den Namen sowie den Sitz der Gesellschaft, den Unternehmensgegenstand, die Höhe des Stammkapitals und die Einlagen jedes einzelnen Gesellschafters enthalten.

Seit 2004 steht die Gesellschaftsform der SE in Österreich zur Verfügung. Die SE ist eine Aktiengesellschaft auf gemeinschaftsrechtlicher Grundlage, das heißt ihre Rechtspersönlichkeit ist gemeinschaftsweit anerkannt. Ihre Vorteile liegen im Wesentlichen in der Vereinfachung von Organisationsstrukturen (v.a. für international agierende Konzerne), in der Zulassung der identitätswahrenden grenzüberschreitenden Sitzverlegung und der vereinfachten grenzüberschreitenden Verschmelzung. Die SE erleichtert eine Standortwahl nach ökonomischen Gesichtspunkten bzw. die Wahl eines günstigen Sitzrechts. Das Mindeststammkapital zur Gründung einer SE beträgt € 120.000, wobei sich ihr Sitz in jenem Mitgliedstaat befinden muss, in dem sich ihre Hauptverwaltung befindet.

3.2 Neugründungsförderungsgesetz

Unter gewissen Voraussetzungen wird die Neugründung von Betrieben sowie die Übertragung von Klein- und Mittelbetrieben gefördert. Bestimmte Stempelgebühren und Bundesverwaltungsabgaben, diverse Lohnnebenkosten, die Grunderwerbsteuer für die Einbringung von Grundstücken im Tausch gegen Gesellschaftsanteile, Gerichtsgebühren für die Eintragung in das Firmenbuch sowie die Gesellschaftsteuer für den Erwerb von Gesellschaftsrechten werden bei Neugründungen bzw. bei Betriebsübertragungen bei Vorliegen gewisser Voraussetzungen nicht erhoben. Weiters bestehen für Jungunternehmer und Neugründer diverse Vergünstigungen im Bereich der abzuführenden Krankenversicherung.

3.3 Nennkapital/Agio

Das Mindeststammkapital einer GmbH beträgt € 35.000. In der Regel muss zumindest die Hälfte des Stammkapitals in bar aufgebracht werden, während der übrige Teil in Form von Vermögensgegenständen aufgebracht werden kann (Sacheinlage). Von in Barem aufzubringenden Stammeinlagen muss mindestens ein Viertel, in Summe jedoch mindestens € 17.500, tatsächlich bei Gründung einbezahlt werden. Unter bestimmten Voraussetzungen kann das Kapital auch ausschließlich in Vermögensgegenständen aufgebracht werden (Sachgründung). Der Gesellschaftsvertrag kann weitere Einlagen, die vom Gesellschafter auf der Grundlage eines Generalversammlungsbeschlusses zu zahlen sind, vorsehen. Das Mindestgrundkapital einer AG beträgt € 70.000. Bei der AG gelten die gleichen Einzahlungsbestimmungen wie bei der GmbH. Die Gesellschafter können einer weiteren Einlage, die über den Nominalwert der Aktien hinausgeht (Agio), zustimmen. Das Agio wird in der Bilanz der Gesellschaft als Kapitalrücklage ausgewiesen.

3.4 Gründungskosten

Jene Beträge, die der Gesellschaft (einschließlich des Agios) zur Verfügung gestellt werden, unterliegen der Gesellschaftsteuer in Höhe von einem Prozent. Zusätzlich zur Gesellschaftsteuer ist eine Eintragungsgebühr zwischen € 400 und € 750 bei der Gründung zu bezahlen. Gesellschaftsteuer und Eintragungsgebühren können bei Neugründungen entfallen. Die Gesamtkosten der Gründung (einschließlich Steuern, Rechtsanwalts- und Notariatsgebühren) betragen ca. € 3.500 bei der GmbH und € 5.000 bei der AG. Die Gründungskosten können von der Gesellschaft in jener Höhe getragen werden, wenn dies im Gesellschaftsvertrag vorgesehen ist.

3.5 Gesellschaftereinlagen und -darlehen

Einlagen der Gesellschafter und Gesellschafterdarlehen können als Finanzierungsinstrument für die Gesellschaft verwendet werden und sind grundsätzlich nicht formbedürftig. Gesellschaftereinlagen sind ertragsteuerlich neutral und erhöhen das steuerbare Einkommen der Gesellschaften nicht. Sie unterliegen aber einer einprozentigen Gesellschaftsteuer.

Auf Gesellschafterdarlehen wird eine Gebühr in Höhe von 0,8 Prozent des Darlehensbetrages erhoben. Zu beachten ist, dass Gesellschafterdarlehen unter bestimmten Umständen als eigenkapitalersetzend angesehen und nachrangig befriedigt werden (z.B. wenn die Gesellschaft in dem Zeitraum, in dem das Darlehen gewährt wurde, nicht in der Lage war, auf dem Markt die notwendige Finanzierung zu finden).

3.6 Gesellschaftsteuer

Die Gesellschaftsteuer erfasst die Zufuhr von Eigenkapital an inländische Kapitalgesellschaften, insbesondere den Ersterwerb von Gesellschaftsrechten (Erwerb bei Gründung und Kapitalerhöhung), Leistungen des Gesellschafters (Nachschüsse, weitere Einzahlungen), freiwillige Leistungen des Gesellschafters wenn das Entgelt in der Gewährung erhörter Gesellschaftsrechte besteht, freiwillige Leistungen des Gesellschafters wenn die Leistung geeignet ist den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen (Zuschüsse, Forderungsverzicht, unentgeltliche Überlassung von Gegenständen an die Gesellschaft, Übernahme von Gegenständen der Gesellschaft zu einer den Wert übersteigenden Gegenleistung). Der Steuersatz beträgt ein Prozent. Großmutterzuschüsse unterliegen nicht der Gesellschaftsteuer in Österreich.

3.7 Bankdarlehen

Die Gesellschaft wird in den meisten Fällen durch die Inanspruchnahme eines Bankdarlehens finanziert werden. Als Sicherheit für solche Darlehen können die Gesellschafter Garantierklärungen abgeben, die keiner Steuer oder Gebühr unterliegen. Bankkredite bzw. -darlehen unterliegen bei Errichtung einer Urkunde ebenfalls der Kredit-(Darlehens)gebühr in Höhe von 0,8 Prozent des eingeräumten Rahmens für eine Laufzeit von fünf Jahren, bei längeren Laufzeiten 1,5 Prozent.

3.8 Grunderwerbsteuer

Der Grunderwerbsteuer unterliegen Rechtsvorgänge (Kaufverträge, Eigentumserwerbe, Abtretungsgeschäfte, Erwerbe von Verwertungsbefugnissen), die sich auf inländische Grundstücke beziehen. Die Grunderwerbsteuer beträgt grundsätzlich 3,5 Prozent des Wertes der Gegenleistung (z.B. Kaufpreis eines Grundstückes) und vermindert sich auf zwei Prozent bei einem Erwerb durch Ehegatten, Elternteile, Kinder, Enkelkinder, Stiefkinder, Wahlkinder oder durch Schwiegerkinder. Zusätzlich zur Grunderwerbsteuer wird eine einprozentige Eintragungsgebühr für die Aufnahme der Änderung der Eigentumsverhältnisse in das Grundbuch erhoben.

4. Umsatzsteuersystem in Österreich

4.1 Allgemeine Information

Die Umsatzsteuer-Richtlinien der EU wurde durch das Umsatzsteuergesetz 1994 umgesetzt, welches mit 1. Jänner 1995 in Kraft trat und nach wie vor in Kraft ist.

Die Umsatzsteuer ist eine Steuer auf Ausgaben der Letztverbraucher. Umsatzsteuer, die an Unternehmer verrechnet wird, stellt grundsätzlich keinen Kostenfaktor dar. Dies wird durch den Vorsteuerabzug erreicht. Die an einen Unternehmer verrechnete Umsatzsteuer darf sich dieser jedoch nur dann als Vorsteuer abziehen, wenn die Lieferungen bzw. sonstigen Leistungen (sowie die Einfuhr von Gegenständen) für Zwecke des Unternehmens bezogen werden und zumindest zu zehn Prozent unternehmerischen Zwecken dienen. Unternehmer, die in Österreich Waren verkaufen oder Dienstleistungen erbringen, sind unabhängig von ihrer Ansässigkeit dazu verpflichtet, Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen. Diese Verpflichtung entfällt nur dann, wenn Steuerbefreiungen zur Anwendung kommen oder die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergeht (Reverse-Charge-Verfahren).

Ansässige und nicht ansässige Unternehmer, die steuerbare Umsätze in Österreich ausführen, sind in der Regel dazu berechtigt, Vorsteuerbeträge geltend zu machen, indem sie diese von der Umsatzsteuer im Wege der monatlichen und jährlichen Steuererklärungen von der Umsatzsteuerschuld abziehen. Übersteigen die Vorsteuerbeträge die zu zahlende Umsatzsteuer, so wird die Differenz entweder auf Antrag durch die Finanzbehörde refundiert oder kann auf andere Steuerschulden angerechnet werden.

Unternehmer, die weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte in Österreich haben oder keine steuerbaren Lieferungen und/oder Leistungen in Österreich erbringen, können sich die Vorsteuer in einem speziellen Verfahren rückerstatten lassen. Der Antrag auf Rückerstattung ist bis zum 30. Juni (Nicht-EU-Unternehmer) beziehungsweise bis zum 30. September (EU-Unternehmer) des Folgejahres (Einlangen) zu stellen.

4.2 Umsätze innerhalb der EU

Als Konsequenz des Beitritts Österreichs zur Europäischen Union unterliegen Lieferungen von Waren zwischen Mitgliedstaaten nicht mehr dem Ein-/Ausfuhrkonzept. Innerhalb der oder zwischen den Mitgliedstaaten gelieferte Waren unterliegen nicht länger der Zollkontrolle oder der Einfuhrumsatzsteuer.

Im Allgemeinen unterliegen Erwerbe durch einen österreichischen Unternehmer von einem Lieferanten, der in einem anderen Mitgliedstaat ansässig ist, der „Erwerbsteuer“. Diese Umsatzsteuer auf innergemeinschaftliche Erwerbe muss durch den österreichischen Käufer auf der Basis des Kaufpreises berechnet werden und ist in einer monatlichen und jährlichen Umsatzsteuererklärung auszuweisen. Dieser Betrag ist in der Regel als Vorsteuer abzugsfähig. Lieferungen durch österreichische Lieferanten an Unternehmer in einem anderen Mitgliedstaat werden in Österreich als steuerbefreite innergemeinschaftliche Lieferungen innerhalb der EU behandelt, sofern der innergemeinschaftliche Erwerb im Bestimmungsland der Umsatzsteuer unterliegt. Darüber hinaus hat der liefernde österreichische Unternehmer – um eine innergemeinschaftliche Lieferung als steuerfrei qualifizieren zu dürfen – über diverse Unterlagen (Durchschrift Rechnung, Empfangsbestätigung durch Abnehmer oder Beauftragten, Versendungsbelege, etc.) eindeutig und leicht nachprüfbar zu beweisen, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat. Weiters muss er bei derartigen Lieferungen bestimmten (erhöhten) Aufzeichnungspflichten nachkommen. Die genauen Vorschriften sind sehr formell und in einer Verordnung detailliert geregelt.

Dieses System findet nur Anwendung, wenn sowohl der Verkäufer als auch der Käufer Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes sind, über eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID) verfügen, die Waren im Rahmen ihrer gewöhnlichen Geschäftstätigkeit liefern oder erwerben und die UID-Nummern auch auf der Rechnung angegeben werden. Im Falle von Lieferungen an Privatpersonen oder Unternehmer, die über keine UID verfügen, unterliegen die Lieferungen in der Regel der Umsatzsteuer im Ursprungsland. Diese Bestimmung gilt auch

für Versandhandelslieferungen, wenn die jährliche Lieferschwellen des jeweiligen EU-Bestimmungslandes nicht überschritten wird und der Lieferant nicht für die Besteuerung im Bestimmungsland optiert. In Österreich beträgt die Umsatzgrenze (Lieferschwellen) € 100.000 in Bezug auf Lieferungen nach Österreich.

4.3 Steuerbare Umsätze

Steuerbare Umsätze werden wie folgt definiert:

1. Lieferung von Waren und/oder die Erbringung von Dienstleistungen gegen Entgelt durch einen Unternehmer innerhalb Österreichs im Rahmen des Unternehmens. Die Steuer beschränkt sich nicht auf Umsätze, die im Zusammenhang mit der Art und dem Zweck des Unternehmens stehen.
2. „Eigenverbrauch“ (private Nutzung oder Entnahme von Unternehmensgegenständen oder Leistungen).
3. Einfuhr von Waren aus Nicht-EU-Ländern nach Österreich (Einfuhrumsatzsteuer). Diese Steuer wird auf nach Österreich eingeführte Waren und Rohmaterialien in derselben Höhe erhoben, wie auf inländische Produkte. Sie ist jedoch im Rahmen der monatlichen und jährlichen Umsatzsteueranmeldung grundsätzlich abzugsfähig, wenn sie von einem Unternehmer geleistet wird. Die Einfuhrumsatzsteuer (EUST) wird durch die Zollbehörden erhoben (EUST alt) oder auf dem Finanzamtskonto direkt verbucht (EUST neu).
4. Der innergemeinschaftliche Erwerb.

Die Lieferung von Waren wird als innerhalb Österreichs erbracht betrachtet, wenn die Verfügungsmacht über die Waren in Österreich übertragen wird. Im Allgemeinen ist Ort der Lieferung Österreich, wenn die Lieferung in Österreich beginnt. Spezielle Bestimmungen gelten für Montagelieferungen, die Einfuhr aus Nicht-EU-Ländern und Versandhandelslieferungen nach Österreich.

Grundsätzlich bestimmt sich der Ort der sonstigen Leistung nach jenem Ort, an dem der Unternehmer, der die Leistung erbringt, seinen Sitz oder seine Betriebsstätte hat. Daneben finden sich jedoch verschiedene Spezialvorschriften, sodass der Grundsatz zur Ausnahme wird.

1. Dienstleistungen im Zusammenhang mit Grundstücken und Gebäuden – Ort, an dem das Grundstück gelegen ist.
2. Beförderungsleistungen – Ort, an dem die Beförderung tatsächlich bewirkt wird.
3. Reparaturen, Transporthilfsleistungen und Leistungen im Bereich der Kunst, der Erziehung, der Wissenschaft, des Sports, etc. – Ort, an dem die Leistung tatsächlich erbracht wird.

4. Bestimmte Leistungen, die von Nicht-EU-Unternehmern erbracht werden – Ort, an dem die Leistung tatsächlich genutzt wird.

Die folgenden Leistungen (sog. „Katalogleistungen“) werden dort erbracht, wo der Empfänger sein Unternehmen oder seine Betriebsstätte unterhält, wenn sie an einen EU-Unternehmer oder einen außerhalb der EU ansässigen Empfänger erfolgen.

1. Übertragung von Patent- und Urheberrechten sowie ähnlichen Rechten
2. Werbung und Öffentlichkeitsarbeit
3. Leistungen aus der Tätigkeit als Steuerberater, Rechtsanwalt, Ingenieur und aus ähnlichen Tätigkeiten
4. Rechtliche, technische und wirtschaftliche Beratung
5. Datenverarbeitung
6. Überlassung und Verarbeitung von Informationen
7. Bank- und Versicherungsdienstleistungen
8. Gestellung von Personal
9. Der Verzicht, ein in dieser Aufzählung bezeichnetes Recht wahrzunehmen
10. Der Verzicht, ganz oder teilweise eine gewerbliche Tätigkeit auszuüben
11. Vermietung beweglicher Gegenstände ausgenommen Beförderungsmittel
12. Die Vermittlung der oben angeführten Leistungen
13. Telekommunikationsdienste
14. Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen
15. Die auf elektronischem Weg erbrachten sonstigen Leistungen (Erbringt ein Drittlandsunternehmer eine elektronische Dienstleistung an einen im Gemeinschaftsge-

biet ansässigen Nichtunternehmer, wird die Leistung dort ausgeführt, wo dieser seinen Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat. Es besteht aber eine Sonderregelung für Drittlandunternehmer, die in mehreren Mitgliedstaaten elektronische Dienstleistungen an Nichtunternehmer erbringen. Diese Unternehmer können sich für eine Steueridentifizierung in einem einzigen Mitgliedstaat entscheiden.)

16. Die Gewährung des Zugangs zu Erdgas- und Elektrizitätsverteilungsnetzen und die Fernleitung oder Übertragung über diese Netze sowie die Erbringung anderer unmittelbar damit verbundener Dienstleistungen an einen Wiederverkäufer bzw. im Falle einer Lieferung an einen anderen Abnehmer als Wiederverkäufer auf den Ort des tatsächlichen Verbrauches (Zähler).

Die Binnenmarktregeln beinhalten darüber hinaus Sondervorschriften bezüglich innergemeinschaftlicher Lieferungen, innergemeinschaftlicher Vermittlungsleistungen, innergemeinschaftlicher Güterbeförderungsleistungen und bezüglich innergemeinschaftlicher Arbeiten an und Begutachtung von beweglichen, körperlichen Gegenständen.

Bitte beachten Sie, dass ab dem Jahr 2010 die Bestimmungen über den Ort der Leistung umfangreich geändert werden. In diesem Zusammenhang ist auch zu beachten, dass die neue Unternehmerdefinition für Zwecke der Bestimmung des Leistungsortes erweitert wird. Die folgenden Tabellen bieten einen Überblick über die Neuerungen.

B2B-Leistungen an Unternehmer

| Art der Dienstleistung | Ort der Dienstleistung alt | Ort der Dienstleistung neu | Inkrafttreten |
|--|--|---|---------------|
| Grundstücksleistung | wo das Grundstück gelegen ist | wo das Grundstück gelegen ist | – |
| Beförderungsleistungen | | | |
| Personen | wo die Beförderungsleistung ausgeführt wird | wo die Beförderungsleistung ausgeführt wird | – |
| Güter | wo die Beförderungsleistung ausgeführt wird bzw wo die Beförderung beginnt oder im Gebiet des Mitgliedstaates, der die UID erteilt hat (innergemeinschaftliche Güterbeförderung) | wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt (B2B-Generalklausel)* | 2010 |
| Künstlerische, wissenschaftliche etc Tätigkeiten einschließlich der Veranstaltungen | | | |
| Eintrittsberechtigungen und Veranstaltungen | wo der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig wird | wo die Veranstaltung stattfindet | 2011 |
| übrige | | wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt (B2B-Generalklausel)* | 2011 |
| Umschlag, Lagerung uä iZm Beförderungen | wo der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig wird bzw im Gebiet des Mitgliedstaates, der die UID erteilt hat (iZm ig Güterbeförderung) | wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt (B2B-Generalklausel)* | 2010 |
| Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen und deren Begutachtung | wo der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig wird bzw im Gebiet des Mitgliedstaates, der die UID erteilt hat (iZm ig Versendungen) | wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt (B2B-Generalklausel)* | 2010 |
| Katalogleistungen | wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt | wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt (B2B-Generalklausel)* | - |
| Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen | | | |
| an Bord eines Schiffes/ Luftfahrzeugs/ einer Eisenbahn in der EU | von wo aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt (Generalklausel) | Abgangsort des jeweiligen Personenbeförderungsmittels | 2010 |
| übrige | | wo der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig wird | 2010 |
| Vermietung von Beförderungsmitteln | | | |
| kurzfristig | von wo aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt (Generalklausel) | wo das Beförderungsmittel tatsächlich zur Verfügung gestellt wird* | 2010 |
| nicht kurzfristig | | wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt (B2B-Generalklausel)* | 2010 |
| Vermittlungsleistungen | wo der vermittelte Umsatz ausgeführt wird bzw wo das Grundstück gelegen ist (Grundstücksleistung) bzw wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt (Katalogleistung), bzw im Gebiet des Mitgliedstaates, der die UID erteilt hat (iZm ig Vermittlungsleistung) | wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt (B2B-Generalklausel)* | 2010 |
| Generalklausel | von wo aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt (Generalklausel) | wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt (B2B-Generalklausel)* | 2010 |

*) bei den genannten Dienstleistungen ist der Bundesminister für Finanzen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung, Nichtbesteuerung oder Wettbewerbsverzerrungen ermächtigt, durch Verordnung festzulegen, dass sich der Leistungsort danach richtet, wo die sonstige Leistung genutzt oder ausgewertet wird.

B2C-Leistungen an Nichtunternehmer

| Art der Dienstleistung | Ort der Dienstleistung alt | Ort der Dienstleistung neu | Inkrafttreten |
|--|--|--|---------------|
| Grundstücksleistung | wo das Grundstück gelegen ist | wo das Grundstück gelegen ist | - |
| Beförderungsleistungen | | | |
| Personen | wo die Beförderungsleistung ausgeführt wird | wo die Beförderungsleistung ausgeführt wird | - |
| Güter | wo die Beförderungsleistung ausgeführt wird bzw wo die Beförderung beginnt (innergemeinschaftliche Güterbeförderung) | wo die Beförderungsleistung ausgeführt wird bzw wo die Beförderung beginnt (innergemeinschaftliche Güterbeförderung) | - |
| Künstlerische, wissenschaftliche etc Tätigkeiten einschließlich der Veranstaltungen | | | |
| Eintrittsberechtigungen und Veranstaltungen | wo der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig wird | wo der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig wird | - |
| übrige | | | |
| Umschlag, Lagerung uä iZm Beförderungen | wo der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig wird | wo der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig wird | - |
| Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen und deren Begutachtung | wo der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig wird | wo der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig wird | - |
| Katalogleistungen | | | |
| Elektronische Dienstleistungen an EU | | | |
| • durch Nicht-EU-Leistenden | wo der Empfänger seinen Wohnsitz hat | wo der Empfänger seinen Wohnsitz hat | - |
| • durch EU-Leistenden | von wo aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt (Generalklausel) | von wo aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt (B2C-Generalklausel) | - |
| | | wo der Empfänger seinen Wohnsitz hat | 2015 |
| Telekom-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen an EU durch EU-Leistenden | von wo aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt (Generalklausel) | von wo aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt (B2C-Generalklausel) | - |
| | | wo der Empfänger seinen Wohnsitz hat | 2015 |
| an juristische Person des öffentlichen Rechts im Inland durch Nicht-EU-Leistende | im Inland, wenn die sonstige Leistung im Inland genutzt oder ausgewertet wird | im Inland, wenn die sonstige Leistung im Inland genutzt oder ausgewertet wird | - |
| übrige EU | von wo aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt (Generalklausel)* | von wo aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt (B2C-Generalklausel)* | - |
| übrige Nicht-EU | wo der Empfänger seinen Wohnsitz hat* | wo der Empfänger seinen Wohnsitz hat* | - |
| Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen | | | |
| an Bord eines Schiffes/ Luftfahrzeugs/ einer Eisenbahn in der EU | von wo aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt (Generalklausel) | Abgangsort des jeweiligen Personenbeförderungsmittels | 2010 |
| übrige | von wo aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt (Generalklausel) | wo der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig wird | 2010 |
| Vermietung von Beförderungsmitteln | | | |
| kurzfristig | von wo aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt (Generalklausel) | wo das Beförderungsmittel tatsächlich zur Verfügung gestellt wird* | 2010 |
| nicht kurzfristig | | von wo aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt (B2C-Generalklausel)* | - |
| Sportboote | | wo das Beförderungsmittel tatsächlich zur Verfügung gestellt wird, wenn der leistende Unternehmer von dort sein Unternehmen betreibt | 2013 |
| übrige | | wo der Empfänger seinen Wohnsitz hat | 2013 |

| Art der Dienstleistung | Ort der Dienstleistung alt | Ort der Dienstleistung neu | Inkrafttreten |
|-------------------------------|---|--|---------------|
| Vermittlungsleistungen | wo der vermittelte Umsatz ausgeführt wird bzw wo der Unternehmer sein Unternehmen betreibt (Katalogleistung an EU) bzw wo der Empfänger seinen Wohnsitz hat (Katalogleistung an Nicht-EU) | wo der vermittelte Umsatz ausgeführt wird | 2010 |
| Generalklausel | von wo aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt (Generalklausel) | von wo aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt (B2C-Generalklausel)* | - |

*) bei den genannten Dienstleistungen ist der Bundesminister für Finanzen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung, Nichtbesteuerung oder Wettbewerbsverzerrungen ermächtigt, durch Verordnung festzulegen, dass sich der Leistungsort danach richtet, wo die sonstige Leistung genutzt oder ausgewertet wird.

4.4 Befreiungsbestimmungen

Es sind verschiedene Befreiungsbestimmungen vorgesehen. Die meisten ziehen den Verlust des Vorsteuerabzuges nach sich.

4.5 Steuerliche Bemessungsgrundlage

Die Umsatzsteuer wird von jenem Entgelt erhoben, das für die Lieferung/Leistung (exkl. Umsatzsteuer) gezahlt wird. Wird das Entgelt nicht in Geld geleistet, so wird die Umsatzsteuer nach dem gemeinen Wert (marktüblicher Verkaufspreis) bestimmt.

Die steuerliche Bemessungsgrundlage für eingeführte Waren ist der Kaufpreis zuzüglich jeglicher Zollgebühren oder zu zahlender Zollabgaben, Verbrauchsteuern (sofern gegeben) sowie Transportkosten an den ersten Lieferort innerhalb der Europäischen Union, sofern diese nicht im Kaufpreis enthalten sind.

4.6 Steuersätze

Der allgemeine Steuersatz beträgt 20 Prozent. Der reduzierte Steuersatz von zehn Prozent findet Anwendung u.a. auf Nahrungsmittel, Tierzucht, landwirtschaftliche Maschinen und Ausrüstungsgegenstände, Bücher und Antiquitäten, Beherbergung, privat geführte Kinos, Theater und Museen, Beförderung von Personen sowie seit 2009 auf die Lieferung von Arzneimitteln.

4.7 Steuererklärungen und Zahlung der Steuer

Der Unternehmer muss grundsätzlich eine monatliche Steuererklärung (= Umsatzsteuervoranmeldung) abgeben. Der entsprechende Betrag ist bis spätestens am 15. des auf den betreffenden Monat zweitfolgenden Monats zu bezahlen. Jedes Steuerguthaben kann auf andere Steuerschulden angerechnet oder über Antrag auf ein Bankkonto gutgeschrieben werden.

Zusätzlich ist eine jährliche Umsatzsteuererklärung abzugeben, die die Umsatzsteuer sowie die Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer des Wirtschaftsjahres zusammenfasst. Die monatlichen Zahlungen werden als Vorauszahlungen für die jährliche Steuerschuld betrachtet. Die jährliche Umsatzsteuererklärung muss grundsätzlich bis 30. Juni des Folgejahres elektronisch eingereicht werden. Die Verlängerung der Frist ist in der Regel dann möglich, wenn gegenüber der Steuerbehörde der Unternehmer durch einen österreichischen Steuerberater vertreten wird.

Für innergemeinschaftliche Lieferungen sind monatlich bis zum 15. des auf das Kalendermonat zweitfolgenden Monats Zusammenfassende Meldungen elektronisch einzureichen. Diese fallen somit mit der Einreichung der elektronischen Umsatzsteuervoranmeldung zusammen. Weiters sind Lieferungen, Verbringungen und Erwerbe innerhalb der EU, falls ihr Gesamtbetrag im Vorjahr € 300.000 überschritten hat, der Statistik Austria zu melden (sog. „Intrastat-Meldung“). Die Meldung hat monatlich, spätestens bis zum zehnten Arbeitstag nach Ablauf des jeweiligen Berichtsmonats zu erfolgen.

Ab 2010 sind auch sonstige Leistungen, die unter die B2B-Generalklausel (siehe Punkt 4.3 oben) fallen, für die der Ort der Dienstleistung in einem anderen Mitgliedstaat liegt und für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, in der Zusammenfassenden Meldung zu erklären.

4.8 Organschaft

Die Organschaft ist für umsatzsteuerliche Zwecke möglich, wenn ein Unternehmer (Organträger) untergeordnete Unternehmen (Organgesellschaften) in finanziellen, wirtschaftlichen und organisatorischen Belangen kontrolliert. Da die Gesellschaften als eine Einheit für umsatzsteuerliche Zwecke betrachtet werden, ist nur der Organträger umsatzsteuerlich beim Finanzamt registriert. Lieferungen/sonstige Leistungen zwischen dem Organträger und der Organgesellschaft oder den Organgesellschaften werden als nicht steuerbare Innenumsätze

erachtet. Vorsteuer, die bei einer Organgesellschaft anfällt, kann durch den Organträger geltend gemacht werden. Das Organschaftskonzept findet jedoch nur auf inländische Gesellschaften bzw. inländische Unternehmensteile Anwendung.

Das Ersetzen der einkommensteuerlichen Organschaft durch die Gruppenbesteuerung hat auf die bestehende Organschaftsregelung für umsatzsteuerliche Zwecke keine Auswirkungen.

4.9 Reverse-Charge-Verfahren

Bei sämtlichen sonstigen Leistungen und bei Werklieferungen, die durch einen ausländischen Unternehmer ohne Sitz oder Betriebsstätte in Österreich an einen inländischen Unternehmer oder eine inländische juristische Person öffentlichen Rechts erbracht werden, wird das Reverse-Charge-Verfahren angewandt. Ab 1. Jänner 2010 bleibt das Reverse-Charge-Verfahren auch dann anwendbar, wenn zwar eine Betriebsstätte in Österreich unterhalten wird, diese an der Leistungserbringung aber nicht beteiligt ist. Der ausländische Unternehmer stellt keine Umsatzsteuer in Rechnung und muss sich nicht für umsatzsteuerliche Zwecke in Österreich registrieren lassen. Der österreichische Empfänger seinerseits muss die Umsatzsteuer melden, ist jedoch grundsätzlich berechtigt, diese als Vorsteuer in Abzug zu bringen.

Reverse-Charge bei Bauleistungen

Bei Bauleistungen kommt es zu einem Übergang der Steuerschuld auf den Empfänger der Leistung, wenn Bauleistungen an einen Unternehmer erbracht werden, der seinerseits mit der Erbringung von Bauleistungen beauftragt ist oder selbst üblicherweise Bauleistungen erbringt.

Als Bauleistungen gelten alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen. Kommt es zu einem Übergang der Steuerschuld, dann besteht die Verpflichtung zur Rechnungsstellung ohne Umsatzsteuer. Weiters sind als Konsequenz gesonderte Aufzeichnungen der Entgelte für Umsätze mit Steuerschuldübergang bei Bauleistungen beim Leistenden und beim Leistungsempfänger zu führen.

4.10 Ausländische Unternehmer

Unternehmer ohne Betriebsstätte bzw. Sitz in Österreich, die im Inland keine steuerbaren Umsätze ausgeführt haben oder nur Umsätze für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet (Reverse Charge), können in einem speziellen Verfahren

die Rückerstattung einer in Österreich angefallenen Vorsteuer jeweils bis zum 30. Juni des Folgejahres bei der Finanzbehörde beantragen (Vorsteuererstattungsverfahren).

Ab 2010 sind Anträge auf Vorsteuererstattung von EU-Unternehmern bis zum 30. September des Folgejahres bei einem Portal des Ansässigkeitsstaates elektronisch einzubringen.

Grundsätzlich ist die Einfuhr von Waren mit darauf anschließender innergemeinschaftlicher Lieferung in Österreich von der Einfuhrumsatzsteuer befreit. Ein ausländischer Lieferant müsste sich in Österreich umsatzsteuerlich registrieren lassen, um von der Befreiung Gebrauch machen zu können. Um eine Registrierungspflicht zu vermeiden, sind Vereinfachungsbestimmungen vorgesehen (Erteilung einer Sonder-UID an den österreichischen Spediteur), nach welchen der ausländische Lieferant innergemeinschaftliche Lieferungen durchführen und die Befreiung für die Einfuhr in Anspruch nehmen kann, ohne sich in Österreich umsatzsteuerlich registrieren lassen zu müssen. Diese Regelung ist jedoch nur anwendbar, wenn die UID des Warenempfängers von jenem Mitgliedstaat ausgestellt wurde, in dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet.

5. Die Besteuerung natürlicher Personen

5.1 Territorialität und Ansässigkeit

Alle in Österreich ansässigen Personen unterliegen der österreichischen Einkommensteuer mit ihrem Welteinkommen. Dieses beinhaltet Einkünfte aus einer land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit, einer gewerblichen Tätigkeit, Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit, Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit, Einkünfte aus Kapitalvermögen sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und sonstige Einkünfte. Nicht in Österreich ansässige Personen werden nur mit Einkünften aus bestimmten österreichischen Quellen besteuert. Eine Person wird allgemein dann als ansässig betrachtet, wenn sie einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich hat, jedenfalls aber nach einem sechsmonatigen Aufenthalt. Bei Abgabepflichtigen, deren Mittelpunkt der Lebensinteressen sich länger als fünf Kalenderjahre im Ausland befindet, begründet eine inländische Wohnung nur in jenen Jahren einen (ertragsteuerlich relevanten) Wohnsitz, in denen diese Wohnung allein oder gemeinsam mit anderen inländischen Wohnungen an mehr als 70 Tagen benutzt wird.

Die Staatsbürgerschaft selbst ist kein Kriterium für die Beurteilung der Ansässigkeit oder Steuerpflicht. Sie kann jedoch als Indiz der Ansässigkeit dienen.

5.2 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit

Einkünfte von Dienstnehmern

Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit umfassen Geld- sowie Sachbezüge, die die natürliche Person von einem Dienstgeber oder Dritten erhält. Sachbezüge werden nach Sondervorschriften bewertet, die in bestimmten Fällen Pauschalsätze vorsehen (vor allem bei Autos). Dienstwohnungen werden mit 75 Prozent der tatsächlich durch die Gesellschaft entrichteten Bruttomiete angesetzt. Vergütungen für privat bezahlte Einkünfte sind voll steuerpflichtig. Bestimmte geringfügige Sachbezüge sind steuerbefreit. Die Vergütung der tatsächlichen Umzugskosten des Dienstnehmers aufgrund von Versetzungen aus betrieblichen Gründen und Konzernversetzungen sind steuerbefreit; ebenso pauschale Umzugszuschüsse innerhalb gewisser Grenzen. Die Vergütung von Steuerzahlungen ist zur Gänze steuerpflichtig.

Sonderzahlungen (z.B. 13. und 14. Monatsgehalt, das heißt Urlaubszuschuss und Weihnachtsremuneration) werden bis zu einem jährlichen Betrag in Höhe von zwei durchschnittlichen Monatsgehältern zu einem einheitlichen Steuersatz von sechs Prozent besteuert; die ersten € 620 sind steuerfrei. Sonderzahlungen, die diese Grenze übersteigen, werden zu den allgemeinen progressiven Einkommensteuersätzen besteuert. Freiwillige Abfertigungen, soweit sie insgesamt ein Viertel der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate nicht übersteigen, werden ebenfalls (für jene Zeiträume für welche keine Anwartschaften gegenüber einer Mitarbeitervorsorgekasse bestehen) mit einem einheitlichen Steuersatz von lediglich sechs Prozent besteuert. Über diese Grenze hinaus, werden freiwillige Abfertigungen je nach nachgewiesener Dienstzeit mit sechs Prozent bzw. nach dem allgemeinen Einkommensteuertarif versteuert.

Beschränkt Steuerpflichtige unterliegen der Einkommensteuer mit Einkünften aus österreichischen Quellen zu den normalen Steuersätzen.

Dem steuerpflichtigen Einkommen wird ein Betrag von € 9.000 p.a. hinzugerechnet.

Sonderbestimmungen für entsandte Mitarbeiter

Um für die steigende Anzahl ausländischer leitender Angestellter, die nach Österreich entsendet werden, Steuern zu reduzieren und die Lohnbuchhaltung zu erleichtern, wurde eine Verord-

nung erlassen, die den entsandten Mitarbeitern pauschale Freibeträge gewährt, die bereits in der laufenden Lohnbuchhaltung zu berücksichtigen sind.

Gemäß dieser Verordnung sind „entsendete Dienstnehmer“ natürliche Personen, die während der letzten zehn Jahre in Österreich nicht ansässig waren und zeitlich befristet für einen österreichischen Dienstgeber (Konzerngesellschaft oder Betriebsstätte für lohnsteuerliche Zwecke) in Österreich auf Grundlage der Entsendung durch den ausländischen Dienstgeber arbeiten. Es darf nicht beabsichtigt sein, dass die Arbeit in Österreich länger als fünf Jahre dauert, und die Dienstnehmer müssen ihren Wohnsitz im Heimatstaat beibehalten und diesen nicht vermieten.

Folgende Freibeträge sind berücksichtigt:

1. Umzugskosten: Pauschalzahlungen für Umzüge aufgrund einer Entsendung sind bis zu einem 15tel des jährlichen Bruttogehalts steuerfrei.
2. Kosten für doppelte Haushaltsführung: Angemessene Mietkosten für eine Unterkunft in Österreich sind für den Dienstnehmer und seine Familie steuerlich bis zu einem monatlichen Betrag von € 2.200 abzugsfähig.
3. Aufwendungen für Heimaturlaub: Sucht der entsandte Dienstnehmer während des Heimaturlaubes seinen ausländischen Dienstgeber auf, so wird die Reise als Dienstreise angesehen und die angefallenen Kosten können als Reisekosten steuerfrei belassen werden. Es kann kein Taggeld für die Reise zur Muttergesellschaft sowie für den Heimaturlaub geltend gemacht werden. Zusätzlich sind Kostenersätze für Heimaturlaube, die für die Erhaltung des Hauptwohnsitzes in Anspruch genommen werden, bis zu einem monatlichen Betrag von € 281 beim Dienstnehmer steuerfrei.
4. Ausbildungskosten für Kinder (Schulgeld): Begleiten Kinder entsandter Dienstnehmer ihre Eltern nach Österreich und müssen diese eine private internationale Schule anstelle einer öffentlichen Schule besuchen, um ihre Ausbildung fortzusetzen, so ist ein monatlicher Betrag von € 110 pro Kind steuerlich abzugsfähig.

Der Dienstgeber muss an das entsprechende Finanzamt am Beginn der Entsendung und danach jeweils am Beginn jedes Kalenderjahres eine schriftliche Bestätigung schicken, die den Namen des Dienstnehmers anführt, für den die steuerlichen Sondervergünstigungen in Anspruch genommen werden sollen. Ebenso muss er den Finanzbehörden die persönlichen Daten inklusive Adresse in Österreich sowie im Ausland bekannt geben.

Neben den für Steuerpflichtige generell absetzbaren Sonderausgaben, Werbungskosten und außergewöhnlichen Belastungen,

können die oben genannten Freibeträge können auch in der jährlichen Veranlagung berücksichtigt werden.

5.3 Einkünfte aus Kapitalvermögen und sonstige Einkünfte

Einkünfte aus Kapitalvermögen

Einkünfte aus Kapitalvermögen umfassen unter anderem Zinserträge, Einkünfte aus Dividenden sowie Einkünfte aus Investmentfonds.

Zinserträge

Bankzinsen und Zinsen aus Wertpapieren, die auf einem österreichischen Depot liegen und die eine in Österreich ansässige Person bezieht, unterliegen dem 25prozentigen Kapitalertragsteuerabzug (KESt-Abzug) durch das depotführende Kreditinstitut. Mit dem KESt-Abzug ist die Einkommensteuer im Allgemeinen abgegolten (Endbesteuerung). Voraussetzung für die Endbesteuerung bei Forderungswertpapieren ist aber ein entsprechendes „öffentliches Angebot“.

Zinseinkünfte aus Wertpapieren auf Auslandsdepots bzw. ausländische Bankzinsen, die nicht dem KESt-Abzug unterliegen, sind in die Einkommensteuererklärung aufzunehmen und unterliegen einem 25prozentigen Sondersteuersatz.

Beträgt der Tarifsteuersatz der natürlichen Person weniger als 25 Prozent, so ist durch Antragsveranlagung eine Reduktion auf den niedrigeren Tarifsteuersatz möglich, wobei hier alle endbesteuerungsfähigen Einkünfte sowie die Einkünfte einbezogen werden müssen, die dem besonderen Steuersatz unterliegen.

Dividendenerträge

Inländische Dividendenerträge sind durch den Abzug der 25prozentigen KESt durch die ausschüttende Kapitalgesellschaft für Einkommensteuerzwecke endbesteuert.

Ausländische Dividendeneinkünfte, die auf ein inländisches Depot zufließen, unterliegen ebenfalls durch den KESt-Abzug der Endbesteuerung. Kreditinstitute haften in diesem Fall jedoch nur insoweit für die Einbehaltung der KESt, als sie die Eigenschaft des Kapitalertrages als Dividende kannten.

Dividendeneinkünfte, die auf einem ausländischen Depot zufließen, sind in die Einkommensteuererklärung aufzunehmen. Diese Einkünfte werden dem Sondersteuersatz von 25 Prozent unterworfen.

Beträgt der halbe Durchschnittsteuersatz der natürlichen Person weniger als 25 Prozent, so ist durch Antragsveranlagung eine Reduktion auf den niedrigeren Tarifsteuersatz möglich, wobei hier alle endbesteuerungsfähigen Einkünfte sowie die Einkünfte einbezogen werden müssen, die dem Sondersteuersatz unterliegen.

Unabhängig von einem DBA mit dem entsprechenden Quellenstaat, kann bei ausländischen Dividenden eine tatsächlich einbehaltene ausländische Quellensteuer bis maximal 15 Prozent (durch die Depotbank) angerechnet werden.

Werden Veräußerungsgewinne/Einkünfte aus Kapitalvermögen aus dem Ausland bezogen, so ist das entsprechende Doppelbesteuerungsabkommen zu beachten. In der Regel sehen diese Abkommen ein Besteuerungsrecht Österreichs unter Anrechnung entsprechender ausländischer Steuern vor, sofern diese vorliegen.

Einkünfte aus Investmentfonds

Einkünfte aus inländischen (österreichischen) Investmentfonds, die von einem Privatanleger auf einem inländischen Depot gehalten werden, sind grundsätzlich endbesteuert (25 Prozent KESt).

Einkünfte aus ausländischen Investmentfonds

Ausländische Fonds werden steuerlich unterteilt in

- Meldefonds („blütenweiße“ Fonds),
- Weiße (nicht meldende) Fonds ,
- Graue (nicht meldende) Fonds und
- Schwarze Fonds.

Meldefonds

Seit 1. Juli 2005 unterliegen Ausschüttungen und ausschüttungsgleiche Erträge ausländischer Investmentfonds, die von einem Privatinvestor gehalten werden, der Endbesteuerung in Höhe von 25 Prozent, wenn der Fonds bestimmte Meldevorschriften an die Oesterreichische Kontrollbank (OeKB) erfüllt und die Fondsanteile auf einem inländischen Depot gehalten werden. Außerdem wird bei solchen Fonds keine Sicherungsteuer einbehalten. Im Falle des Verkaufs bzw. der Rücknahme der Fondsanteile werden nur die angewachsenen Zinsen innerhalb des Fonds besteuert (KESt-Abzug). Die Besteuerung der Meldefonds erfolgt daher nach der gleichen Methode, wie bei den inländischen Fonds. Werden die Fondsanteile eines Meldefonds auf einem ausländischen Depot gehalten, so muss der Investor mangels KESt-Abzugsmöglichkeit die gemeldeten Einkünfte veranlagern.

Das Meldesystem an die OeKB, das zunächst nur für ausländische Wertpapierfonds eingeführt worden war, wurde

auch auf Immobilienfonds ausgeweitet. Dadurch haben auch ausländische Immobilienfonds die Möglichkeit, steuerlich wie inländische Immobilienfonds behandelt zu werden.

Weißer (nicht meldende) Fonds

Grundsätzlich werden ausländische Fonds, die in Österreich zum öffentlichen Vertrieb zugelassen sind und in Österreich einen steuerlichen Vertreter haben, der einmal jährlich Erklärungen über die ausschüttungsgleichen Erträge beim Bundesministerium für Finanzen einreicht, als weiße Fonds bezeichnet. Die Besteuerung der ausschüttungsgleichen Erträge, die dem Sondersteuersatz von 25 Prozent unterliegen, erfolgt bei weißen Fonds durch Aufnahme in die Einkommensteuererklärung des Investors.

Graue (nicht meldende) Fonds

Ausländische Fonds, die in Österreich nicht zum öffentlichen Vertrieb zugelassen sind, die aber in Österreich einen steuerlichen Vertreter haben, der einmal jährlich Erklärungen über die ausschüttungsgleichen Erträge beim Bundesministerium für Finanzen einreicht, werden als graue Fonds bezeichnet. Diese werden steuerlich gleich behandelt wie weiße Fonds.

Schwarze Fonds

Werden innerhalb von vier Monaten nach Ende des Fondsgeschäftsjahres keine Erklärungen über die ausschüttungsgleichen Erträge vom steuerlichen Vertreter beim Bundesministerium für Finanzen eingereicht, so sind die steuerpflichtigen ausschüttungsgleichen Erträge pauschal zu ermitteln (siehe Tabelle Seite 30). Die Pauschalbesteuerung kann jedoch vermieden werden, indem der Investor selbst einen Nachweis über die Höhe und Zusammensetzung der tatsächlichen Erträge erbringt (Selbstdarstellung gemäß der vom Bundesministerium für Finanzen veröffentlichten Methode).

Sicherungsteuer

Inländische Kreditinstitute, die ausländische (nicht meldende und schwarze) Fonds in einem Kundendepot eines Privatinvestors verwalten, müssen am Jahresende Sicherungsteuer in Höhe von 1,5 Prozent (0,125 Prozent pro angefangenen Monat im Falle eines Verkaufs oder einer Übertragung auf ein ausländisches Depot) des Rücknahmewertes einbehalten. Die Sicherungsteuer kann durch Offenlegung der Fondsanteile beim zuständigen Finanzamt vermieden werden und stellt eine Vorauszahlung auf die Einkommensteuer dar.

Steuerpflichtige Einkünfte

Ausschüttungen und ausschüttungsgleiche Erträge unterliegen einem Steuersatz von 25 Prozent. Bei Privatinvestoren unterliegen die ordentlichen Erträge (Zinsen, Dividenden und sonstige

Einkünfte abzüglich Aufwendungen) aus Investmentfonds einem Steuersatz von 25 Prozent. Daneben kann auch die Besteuerung mit dem progressiven Steuersatz beantragt werden (dies ist grundsätzlich empfehlenswert, wenn der Durchschnittssteuersatz weniger als 25 Prozent beträgt).

Für den Privatinvestor sind nur ein Fünftel der realisierten Substanzgewinne aus Aktien und damit im Zusammenhang stehende Derivate mit 25 Prozent steuerpflichtig. Realisierte Substanzgewinne aus Anleihen und damit im Zusammenhang stehende Derivate sind steuerfrei.

Werden Fondsanteile auf einem inländischen Depot gehalten, so unterliegen Ausschüttungen dem 25prozentigen KESt-Abzug. Bei ausländischen Investmentfonds auf ausländischem Depot müssen Ausschüttungen mangels Möglichkeit des KESt-Abzuges vom Investor in die Einkommensteuererklärung aufgenommen werden. Die Ausschüttungen unterliegen dem 25prozentigen Sondersteuersatz. Aufwendungen des Investors im Zusammenhang mit den Fondsanteilen sind nicht abzugsfähig.

Um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden, werden bei nicht meldenden Fonds die Ausschüttungen von den ausschüttungsgleichen Erträgen vom steuerlichen Vertreter abgezogen. Ausschüttungen, die später als vier Monate nach Ende des Fondsgeschäftsjahres ausbezahlt werden, sind – da sie in den ausschüttungsgleichen Erträgen enthalten sind – steuerfrei. Bei Meldefonds werden nur von den steuerpflichtigen Teilen der Ausschüttungen 25 Prozent KESt einbehalten. Folglich werden auch nur die steuerpflichtigen Teile der Ausschüttungen von den Erträgen des Fonds abgezogen.

Ausschüttungsgleiche Erträge und steuerpflichtige realisierte Substanzgewinne unterliegen dem 25prozentigen Sondersteuersatz und müssen bei nicht meldenden Fonds in die Einkommensteuererklärung des Investors aufgenommen werden. Wenn der Fonds die Meldevorschriften an die OeKB erfüllt, so behält die Bank 25 Prozent KESt auch von den ausschüttungsgleichen Erträgen ein. Die ausschüttungsgleichen Erträge von Meldefonds sind daher endbesteuert und müssen nicht mehr in die Steuererklärung des Investors aufgenommen werden.

Die Besteuerung bei Verkauf bzw. Rücknahme der Fondsanteile von nicht meldenden und schwarzen Fonds

Bei unterjährigem Verkauf von Fondsanteilen nicht meldender und schwarzer Fonds sind alle Ausschüttungen, die zwischen dem 1. Jänner und dem Tag des Verkaufs/der Rücknahme ausbezahlt werden, voll steuerpflichtig. Zusätzlich wird der höhere der beiden folgenden Beträge mit 25 Prozent besteuert:

- Der Unterschiedsbetrag zwischen dem bei der Veräußerung der Fondsanteile und dem letzten im abgeschlossenen Kalenderjahr festgesetzten Rücknahmepreis
- 0,8 Prozent des bei der Veräußerung festgesetzten Rücknahmepreises für jeden angefangenen Monat des laufenden Fondsgeschäftsjahres (des Kalenderjahres bei schwarzen Fonds).

Als Alternative dazu kann der Investor auch die gesamten ausschüttungsgleichen Erträge des Fondsgeschäftsjahres als Basis für die Steuer heranziehen oder die exakten ausschüttungsgleichen Erträge von Beginn des Fondsgeschäftsjahres bis zum Verkauf der Fondsanteile berechnen.

Die Besteuerung bei Kauf der Fondsanteile von nicht meldenden und schwarzen Fonds

Grundsätzlich sind bei Kauf die selben Grundsätze sinngemäß anzuwenden, wie beim Verkauf oder der Rücknahme.

Die Besteuerung bei Kauf/Verkauf der Fondsanteile von Meldefonds

Werden Fondsanteile von Meldefonds gekauft/verkauft so werden dem Investor 25 Prozent KESt auf die Nettozinsenerträge gutgeschrieben bzw. abgezogen. Weder die Pauschalbesteuerung (0,8 Prozent im Monat) noch eine Besteuerung auf Basis der gesamten ausschüttungsgleichen Erträge des laufenden Fondsgeschäftsjahres sind anzuwenden. Der Kauf/Verkauf von Fondsanteilen von Meldefonds ist daher endbesteuert und muss nicht mehr in der Steuererklärung des Investors berücksichtigt werden.

Veräußerungsgewinne bei Verkauf der Fondsanteile innerhalb eines Jahres auf Investorebene

Werden Fondsanteile eines Privatinvestors innerhalb eines Jahres wieder verkauft, so unterliegt der Unterschiedsbetrag zwischen den Anschaffungskosten und dem Veräußerungserlös der Fondsanteile (abzüglich schon besteuerten ausschüttungsgleichen Erträgen) der Spekulationsbesteuerung mit dem Einkommensteuertarif (maximal 50 Prozent).

Zusammenfassung der Besteuerung ausschüttungsgleicher Erträge

| Ausschüttungsgleiche Erträge aus | Besteuerung |
|---|---|
| Meldefonds <ul style="list-style-type: none"> • Ordentliche Erträge • Realisierte Substanzgewinne | 25% KESt Realisierte Substanzgewinne aus Anleihen sind steuerfrei. Ein Fünftel der realisierten Substanzgewinne aus Aktien werden mit 25% KESt besteuert. Die KESt auf die ausschüttungsgleichen Erträge wird von der österreichischen Bank einbehalten. Eine Veranlagung ist daher nicht mehr notwendig. |
| Weißen (nicht meldenden) Fonds <ul style="list-style-type: none"> • Ordentliche Erträge • Realisierte Substanzgewinne | 25% Sondersteuersatz Realisierte Substanzgewinne aus Anleihen sind steuerfrei. Ein Fünftel der realisierten Substanzgewinne aus Aktien wird mit 25% besteuert. Ausschüttungsgleiche Erträge müssen in die Einkommensteuererklärung des Investors aufgenommen werden. |
| Grauen (nicht meldenden) Fonds <ul style="list-style-type: none"> • Ordentliche Erträge • Realisierte Substanzgewinne | 25% Sondersteuersatz Realisierte Substanzgewinne aus Anleihen sind steuerfrei. Ein Fünftel der realisierten Substanzgewinne aus Aktien wird mit 25% besteuert. |
| Schwarzen Fonds Pauschalbesteuerung Der höhere der beiden folgenden Beträge abzüglich Ausschüttungen ist steuerpflichtig: <ul style="list-style-type: none"> • 90% der Wertsteigerung im Kalenderjahr • 10% des Rücknahmewertes zum Ende des Kalenderjahres | 25% Sondersteuersatz (auf die pauschal ermittelten oder selbst berechneten ausschüttungsgleichen Erträge) |

Sonstige Einkünfte

Im Allgemeinen werden Veräußerungsgewinne, die aus privater Tätigkeit resultieren, nicht besteuert, es bestehen jedoch folgende zwei Ausnahmen:

1. Spekulationsgewinne

Gewinne aus der Veräußerung sowohl in- als auch ausländischer Vermögensgegenstände werden als Spekulationsgewinne erachtet und unterliegen der Einkommensteuer zu den allgemeinen Steuersätzen, wenn der Zeitraum zwischen Kauf und Verkauf nicht mehr als ein Jahr beträgt (Grundstücke zehn Jahre, in bestimmten Fällen 15 Jahre; Sonderregeln gelten für die Veräußerung des Hauptwohnsitzes). Spekulationsgewinne bis maximal € 440 pro Jahr sind steuerfrei (Steuerfreigrenze). Die Verluste aus derartigen Geschäften dürfen nur auf sehr eingeschränkte Weise verwertet werden. Spekulationsgewinne von beschränkt Steuerpflichtigen unterliegen nur dann der Besteuerung in Österreich, wenn sie aus der Veräußerung von österreichischem Grund und Boden oder grundstücksgleichen Rechten stammen.

2. Veräußerung von Beteiligungen

Gewinne aus der Veräußerung von Beteiligungen an Körperschaften (insbesondere AGs oder GmbHs) unterliegen auch dann der Einkommensteuer, wenn der Veräußerer innerhalb eines Zeitraumes von fünf Jahren vor der Veräußerung zu mindestens einem Prozent am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft beteiligt war. Die Verluste aus derartigen Geschäften dürfen nur auf sehr eingeschränkte Weise verwertet werden. Bei beschränkt Steuerpflichtigen werden derartige Gewinne nur dann besteuert, wenn die Gesellschaft Sitz oder Ort der Geschäftsleitung in Österreich hat. Grundsätzlich gilt als Veräußerung auch jede Maßnahme des Steuerpflichtigen, die zum Verlust des Besteuerungsrechtes der Republik Österreich führt. Aufgrund der EuGH-Rechtsprechung ist bei Wegzug ins EU-Ausland bzw. in einen EWR-Staat (unter besonderen Voraussetzungen) auf Antrag die entstandene Steuerschuld nicht festzusetzen. Die Festsetzung erfolgt erst bei tatsächlicher Veräußerung bzw. bei Wegzug in ein Nicht-EU- bzw. Nicht-EWR-Land.

5.4 Abzüge

Werbungskosten

Aufwendungen zur „Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung“ der Einnahmen sind von den steuerpflichtigen Einkünften der jeweiligen Einkunftsquelle abzugsfähig. Allen Dienstnehmern steht jedenfalls ein pauschalierter Steuerfreibetrag in Höhe von € 132 zu. Aufwendungen, die über diesen Betrag hinausgehen, können geltend gemacht werden, wenn sie schriftlich nachge-

wiesen werden (z.B. Arbeitszimmer, fortlaufende Weiterbildung; für vorübergehend Ansässige siehe den Expatriates-Erlass, wie unter 5.2 ausgeführt).

Der Dienstnehmeranteil an Pflichtbeiträgen an österreichische und/oder ausländische Sozialversicherungen ist steuerlich abzugsfähig.

Sonderausgaben

Vom Einkommen absetzbar sind bestimmte Sonderausgaben nur, wenn das jährliche Einkommen € 50.900 nicht übersteigt. Diese Sonderausgaben umfassen Beiträge zu freiwilligen Kranken-, Unfall- und Pensionsversicherungen, freiwillige Beiträge zu Pensionskassen, die vom Arbeitgeber eingerichtet werden und/oder staatliche Sozialversicherung, Aufwendungen für Wohnraumschaffung und Wohnraumsanierung in Österreich, Aufwendungen zum Erwerb von Genussscheinen und jungen Aktien. Für diese Aufwendungen wird ein pauschaler Freibetrag von € 60 pro Jahr gewährt, außer höhere Zahlungen werden nachgewiesen. In letzterem Fall ist der abzugsfähige Betrag mit 25 Prozent der Aufwendungen bis zu einem Höchstbetrag von € 2.920 pro Jahr für den einzelnen Steuerzahler und € 5.840 pro Jahr für verheiratete Alleinverdiener/Alleinerzieher beschränkt. Für Steuerzahler mit mindestens drei Kindern ist der Betrag auf € 4.380, für Alleinverdiener/Alleinerzieher auf € 7.300 erhöht. Steuerpflichtige, die zwischen € 36.400 und € 50.900 pro Jahr verdienen, können nur einen Teil dieser Sonderausgaben geltend machen.

Kirchenbeiträge sind bis zu einem Betrag von € 200 und Spenden an bestimmte Institutionen bis zu zehn Prozent des steuerpflichtigen Einkommens des vorangegangenen Jahres abzugsfähig. Steuerberatungskosten sowie Renten und dauernde Lasten sind in voller Höhe abzugsfähig.

Außergewöhnliche Belastungen

Treffen den Steuerpflichtigen zwangsläufig außergewöhnliche Belastungen, können diese vom steuerpflichtigen Einkommen abgezogen werden. Abhängig von der jeweiligen Art der Belastung, besteht die Abzugsfähigkeit entweder in der Höhe der tatsächlichen Aufwendungen (z.B. Katastrophenschäden) oder in jenem Ausmaß, in dem diese Aufwendungen einen Selbstbehalt übersteigen, das heißt ein bestimmter Prozentsatz des Einkommens, bis zu dem ein Abzug nicht zulässig ist (z.B. medizinische Kosten, Begräbniskosten).

Der Prozentsatz des Selbstbehaltes ist wie folgt vom Einkommen des Steuerpflichtigen und dessen Verhältnissen abhängig.

| Jährliches Einkommen in € | Selbstbehalt in% |
|---------------------------|------------------|
| 0 bis 7.300 | 6 |
| 7.300 bis 14.600 | 8 |
| 14.600 bis 36.400 | 10 |
| über 36.400 | 12 |

Dieser Prozentsatz wird um ein Prozent für Alleinverdiener/Alleinerzieher und für jedes noch nicht selbsterhaltungsfähige Kind herabgesetzt.

Freibeträge

| Freibeträge stehen wie folgt zu | € |
|---|--------|
| Arbeitnehmerabsetzbetrag | 54,00 |
| Verkehrsabsetzbetrag für Dienstnehmer | 291,00 |
| Alleinverdienerabsetzbetrag: Bei Ehepaaren oder bei Alleinverdiener einer Lebensgemeinschaft mit zumindest einem abhängigen Kind ^{1) 2)} | 364,00 |
| Für jedes abhängige Kind ³⁾ | 700,80 |
| Kinderfreibetrag pro Kind ⁴⁾ | 220,00 |
| Pensionisten ⁵⁾ | 400,00 |

¹⁾ Um den AVAB grundsätzlich geltend machen zu können, darf der Ehepartner max. € 2.200 im Kalenderjahr verdienen. In einer Familie oder einer eheähnlichen Gemeinschaft mit mindestens einem abhängigen Kind erhöht sich dieser Betrag auf € 6.000. (Gleiches gilt für Alleinerzieher.)

²⁾ Zusätzlich wird ein Kinderzuschlag in gestaffelter Form wie folgt gewährt:

- Für das erste Kind € 130; Absetzbetrag von insgesamt € 494.
- Für das zweite Kind € 175; Absetzbetrag von insgesamt € 669.
- Für das dritte Kind € 220; Absetzbetrag von insgesamt € 889.
- Für jedes weitere Kind erhöht sich der Betrag um € 220.

³⁾ Anteilsmäßig nach den Monaten, in denen die Voraussetzungen gegeben sind.

⁴⁾ Falls zwei Steuerpflichtige den Kinderfreibetrag geltend machen € 132 pro Person und Kind.

⁵⁾ Der Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen Pensionsbezügen von € 17.000 und € 25.000 auf Null. In der Regel werden die Freibeträge in Form von Steueranrechnung gewährt, d.h. in Form von Abzügen von der Steuerschuld. Dagegen werden Kinderfreibeträge an den Steuerzahler gemeinsam mit der Familienbeihilfe ausbezahlt.

Steueranrechnung

Österreich hat mit allen bedeutenden Handelsstaaten Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen. Einige dieser Abkommen sehen die gänzliche oder teilweise Vermeidung der Doppelbesteuerung durch Anrechnung der ausländischen Steuer vor (z.B. Kanada, Japan, Großbritannien, USA). Nach den meisten Abkommen wird jedoch die gänzliche oder teilweise Doppelbesteuerung durch die Steuerbefreiung mit Progressionsvorbehalt

bestimmt. Als Ausnahme von dieser Regel werden Dividenden und Zinsen im Allgemeinen zur Gänze besteuert und die im Ausland entrichtete Steuer angerechnet.

5.5 Sozialversicherungsbeiträge

Die monatlichen Raten an Pflichtbeiträgen (vor Steuern), wie sie seit 1. Jänner 2009 gelten, werden nachfolgend dargestellt.

1. Pensions-, Kranken-, Arbeitslosen-, Unfallversicherung und bestimmte geringfügige Beiträge:

| Arten von Sozialversicherungsbeiträgen | Dienstgeberanteil in% | Dienstnehmeranteil in% | Gesamt in% |
|---|-----------------------|------------------------|--------------|
| Krankheit | 3,83 | 3,82 | 7,65 |
| Arbeitslosigkeit | 3,00 | 3,00 | 6,00 |
| Pension | 12,55 | 10,25 | 22,80 |
| Unfall | 1,40 | – | 1,40 |
| Diverse | 1,05 | 1,00 | 2,05 |
| Sozialversicherungsbeiträge (Gesamt) | 21,83* | 18,07 | 39,90 |

* Auf Basis der Höchstbemessungsgrundlage (Bruttogehalt) in Höhe von € 4.020 pro Monat.

2. Zusätzlich hat der Dienstgeber einen Beitrag in Höhe von 4,5 Prozent an den Familienlastenausgleichsfonds, eine Gemeindeabgabe auf den Bezug in Höhe von drei Prozent des monatlichen Bruttogehalts sowie des Lohns, und in der Stadt Wien einen Beitrag für die öffentlichen Verkehrsmittel in Höhe von € 0,72 pro Woche pro Dienstnehmer abzuführen. Zusätzlich wird die Kammerumlage (Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag) in Höhe von ca. 0,4 Prozent der Bruttogehälter erhoben. Für Dienstverhältnisse, die nach dem 31. Dezember 2002 abgeschlossen wurden, ist der Dienstgeber verpflichtet 1,53 Prozent vom Entgelt (ohne Limit) in eine Mitarbeitervorsorgekasse einzubezahlen.

3. Sozialversicherungsbeiträge werden auf Sonderzahlungen (13./14. Monatsgehalt) in Höhe von bis zu € 8.040 pro Jahr zu einem Gesamtsatz von 38,4 Prozent erhoben (Dienstgeber 21,33 und Dienstnehmer 17,07 Prozent).

Für mitversicherte Angehörige ist ein Zusatzbeitrag von 3,4 Prozent der Beitragsgrundlage des Versicherten vom

Dienstnehmer zu bezahlen. Ausnahmen gibt es hauptsächlich für Kinder und kindererziehende Ehegatten.

Österreich hat mit seinen bedeutendsten Partnerstaaten Vereinbarungen bezüglich der Sozialversicherung abgeschlossen. Dennoch kann in den meisten Fällen für Arbeitnehmer, die zeitlich befristet von Nicht-EU-Ländern entsendet werden, eine Befreiung von österreichischen Sozialversicherungsbeiträgen für einen bestimmten Zeitraum erreicht werden. Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist, dass Sozialversicherung im Heimatstaat weiterhin besteht und dass den österreichischen Sozialversicherungsbehörden ein diesbezüglicher Nachweis vorgelegt wird. In Bezug auf EU-Bürger finden andere Bestimmungen Anwendung (Formular E101). Die Vorlage des gültigen Formulars E101 befreit auch von der Abfuhr des Dienstgeberbeitrags in Höhe von 4,5 Prozent sowie die Kammerumlage (Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag) in Höhe von ca 0,4 Prozent.

5.6 EU-Quellensteuer

Am 1. Juli 2005 ist die EU-Zinsrichtlinie (RL 2003/48/EC) in Kraft getreten. Das Ziel der Richtlinie besteht darin, Zinsen nach den Rechtsvorschriften des Heimatstaates des Anlegers effektiv zu besteuern, die von einem EU-Mitgliedstaat (sowie den assoziierten bzw. abhängigen Gebieten der EU-Mitgliedstaaten und einigen Drittstaaten) an einen privaten Anleger gezahlt werden, der in einem anderen EU-Mitgliedstaat steuerlich ansässig ist.

Die effektive Besteuerung im Heimatstaat des Anlegers soll durch einen automatischen Informationsaustausch betreffend Zinszahlungen zwischen den EU-Mitgliedstaaten sichergestellt werden. Österreich, Belgien und Luxemburg (neben einigen Drittstaaten und bestimmten abhängigen Gebieten) werden aufgrund des Bankgeheimnisses das System des Informationsaustausches erst ab 2012 anwenden. Um die effektive Besteuerung sicherzustellen, wird Österreich während des Übergangszeitraumes bis Ende 2011 bei Zinszahlungen einer österreichischen Zahlstelle an einen privaten Anleger, der in einem anderen EU-Mitgliedstaat ansässig ist, die so genannte EU-Quellensteuer einbehalten. Die Höhe der EU-Quellensteuer betrug bis 2007 15 Prozent, ab 2008 20 Prozent und im Jahr 2011 35 Prozent. Keine EU-Quellensteuer wird einbehalten, wenn der private Anleger der Zahlstelle eine Bescheinigung der Offenlegung bei seiner zuständigen Finanzbehörde vorlegt.

5.7 Verfahren in steuerlichen Angelegenheiten

Steuererklärungen

Die Abgabe einer gemeinsamen Steuererklärung für mehrere Personen ist nicht erlaubt. Das Steuerjahr für natürliche Personen ist immer das Kalenderjahr.

Zahlung der Steuer

Im Allgemeinen wird die Einkommensteuer bei Löhnen/Gehältern, Zinsen und Dividenden (siehe 5.3) im Wege des Abzugs an der Quelle erhoben. Für die anderen Einkunftsarten ist vierteljährlich eine Vorauszahlung auf die Einkommensteuer vorzunehmen und bis Juni des folgenden Jahres eine elektronische Steuererklärung abzugeben.

Berufung gegen einen Bescheid

Gegen einen Bescheid können Sie binnen eines Monats ab Zustellung Berufung erheben. Bringen Sie Ihre Berufung schriftlich beim Finanzamt ein, das den Bescheid erlassen hat. Die Berufung ist gebührenfrei. Durch eine Berufung wird eine vorgeschriebene Nachforderung nicht außer Kraft gesetzt, sondern bleibt zum angegebenen Zeitpunkt fällig. Wenn Sie den Nachforderungsbetrag vorerst nicht im vorgeschriebenen Umfang entrichten wollen, müssen Sie neben der Berufung auch einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung stellen. Das Finanzamt wird zu diesem Antrag einen Bescheid erlassen. In der Regel wird das Finanzamt selbst eine Berufungsvorentscheidung erlassen. Wenn Sie mit dieser Entscheidung nicht einverstanden sind, können Sie innerhalb eines Monats die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat (UFS) beantragen.

Steuersätze

Einkommensteuer 2009

| Einkommen (EK) in € | Einkommensteuer ¹⁾²⁾ | | Durchschnitts- steuersatz in% | Grenzsteuersatz in% |
|---------------------------|---|----------|----------------------------------|------------------------|
| bis 11.000 | 0 | | 0 | 0 |
| über 11.000 bis 25.000 | $\frac{(EK - 11.000) \times 5.110}{14.000}$ | | 0 - 20,44 | 36,50 |
| über 25.000 bis 60.000 | $\frac{(EK - 25.000) \times 15125}{35.000}$ | + 5.110 | 20,44 - 33,73 | 43,21 |
| über 60.000 | $(EK - 60.000) \times 50\%$ | + 20.235 | > 33,73 | 50 |

¹⁾ Von dem sich ergebenden Steuerbetrag sind die Absetzbeträge, wie der Alleinverdienerabsetzbetrag, abzuziehen.

²⁾ Das 13. und 14. Monatsgehalt unterliegt den Abzügen bei der Sozialversicherung, wie unter 5.5 ausgeführt. Die ersten € 620 sind steuerfrei (siehe 5.2); vom restlichen Betrag wird Steuer in Höhe eines einheitlichen Satzes von sechs Prozent einbehalten.

Einbehaltene Lohnsteuer

Österreichische und ausländische Dienstgeber mit lohnsteuerlicher Betriebsstätte im Inland haben monatlich vom Arbeitslohn Lohnsteuer einzubehalten und bis zum 15. des Folgemonats an die zuständigen Behörden zu überweisen. Die Dienstgeberkosten müssen am selben Tag an die jeweilige Behörde bezahlt werden.

Personen, die ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit beziehen, sind nicht zur Abgabe von Einkommensteuererklärungen verpflichtet. Werden jedoch von solchen Personen Werbungskosten oder Sonderausgaben geltend gemacht, so kann eine teilweise Rückerstattung der Steuern durch die Abgabe einer Einkommensteuererklärung erlangt werden.

ArbeitnehmerInnenveranlagung

Für den Antrag auf Durchführung einer ArbeitnehmerInnenveranlagung haben Sie fünf Jahre Zeit (z.B. kann der Antrag für 2008 bis Ende Dezember 2013 gestellt werden). Sie können Ihren Antrag entweder elektronisch über FinanzOnline übermitteln oder mit dem Formular L1 per Post senden oder persönlich bei Ihrem Finanzamt abgeben. Das Finanzamt bearbeitet die Anträge in der Reihenfolge des Einlangens und führt auf Ihren Antrag eine ArbeitnehmerInnenveranlagung (früher: Jahresausgleich) durch. Die Erledigung der ArbeitnehmerInnenveranlagung durch Ihr Finanzamt kann erst erfolgen, wenn alle Jahreslohnzettel oder sonstigen Meldungen (z.B. vom Arbeitsmarktservice) eingelangt sind.

Beihilfen

Für Kinder wird in Österreich eine steuerfreie monatliche Familienbeihilfe gewährt:

Für Kinder bis drei Jahren:

- € 105,40 p.m. für das erste Kind
- € 118,20 p.m. für das zweite Kind
- € 140,40 p.m. für das dritte Kind
- € 155,40 p.m. für das vierte und jede weitere Kind

Für Kinder im Alter zwischen drei und zehn Jahren:

- € 112,70 p.m. für das erste Kind
- € 125,50 p.m. für das zweite Kind
- € 147,70 p.m. für das dritte Kind
- € 162,70 p.m. für das vierte und jedes weitere Kind

Für Kinder im Alter zwischen zehn und 19 Jahren:

- € 130,90 p.m. für das erste Kind
- € 143,70 p.m. für das zweite Kind
- € 165,90 p.m. für das dritte Kind
- € 180,90 p.m. für das vierte und jedes weitere Kind

Für Kinder im Alter von über 19 Jahren:

- € 152,70 p.m. für das erste Kind
- € 165,50 p.m. für das zweite Kind
- € 187,70 p.m. für das dritte Kind
- € 202,70 p.m. für das vierte und jedes weitere Kind

Zusätzlich wird für jedes Kind ein Betrag von € 700,80 pro Jahr als Kinderabsetzbetrag gewährt. Die Familienbeihilfe wird 13mal pro Jahr ausbezahlt (Doppelzahlung im September).

Diese Familienbeihilfen werden auch in den Fällen gewährt, in denen keine Einkommensteuer zu zahlen ist. Für Personen mit drei oder mehr Kindern und geringem Einkommen wird eine weitere Beihilfe von € 36,40 pro Monat für das dritte und jedes weitere Kind gewährt (Mehrkindzuschlag). Die Familienbeihilfe wird zusammen mit dem Kinderabsetzbetrag vom zuständigen Finanzamt ausbezahlt. Das Kinderbetreuungsgeld beträgt € 14,53 pro Tag oder € 26,60 pro Tag (je nach Modell, das man wählt) und steht Kindern zu, für die Mutter-Kind-Pass-Untersuchungen nachgewiesen werden können. Einkommensgrenze € 16.200 pro Jahr. Für Bezugszeiten ab 2008 verringert sich das Kinderbetreuungsgeld aliquot zur Überschreitung der Einkommensgrenze.

Muster einer Einkommensteuerberechnung

Die folgende Mustersteuerberechnung ist auf der Grundlage der gesetzlichen Bestimmungen und Steuersätze dargestellt, wie sie der aktuellen Gesetzeslage entspricht.

Prämissen

Im Inland ansässiger Ehemann und Ehefrau, zwei abhängige Kinder; ein Ehegatte verdient das gesamte Einkommen; Beschäftigung in Österreich; Sozialversicherungspflicht in Österreich besteht; das Gehalt wird in 14 Gehälter bezahlt; Zinseinkünfte aus Österreich in Höhe von € 11.250; ausländische nicht begünstigte Dividende, die im Ausland einer Steuerbelastung unterliegt, die der österreichischen Körperschaftsteuer vergleichbar ist € 7.030 (ein Doppelbesteuerungsabkommen ist anwendbar; anrechenbare ausländische Steuer zehn Prozent); Beiträge zu einer österreichischen begünstigten Lebensversicherung € 7.300 pro Jahr.

| Steuerberechnung 2009 | € | € |
|---|---|------------------|
| Gehalt | | 65.400,00 |
| abzüglich | | |
| Steuerbegünstigter Anteil (13. und 14. Gehalt) (€ 65.400 durch 14 mal 2) | | -9.343,00 |
| Sozialversicherungsbeiträge (12 mal € 726,41 für das laufende Gehalt) | | -8.717,00 |
| Allgemeiner Freibetrag – Werbungskosten | | -132,00 |
| Sonderausgaben: Lebensversicherungsprämien (maximaler Betrag) ¹⁾ | | -371,75 |
| 1. Zinseinkünfte aus Einlagen bei einer österreichischen Bank sowie Fonds (Brutto): € 11.250 davon 25% KESt endbesteuert (siehe unten) | | |
| 2. Dividenden nach Doppelbesteuerungsabkommen DBA-Staat brutto € 7.030 Sondersteuersatz 25% (siehe unten) | | |
| steuerbares Einkommen | | <u>46.836,25</u> |

| | | |
|--|-----------------|------------------|
| Einkommensteuer zu 36,5% Durchschnittsteuersatz | | 14.546,00 |
| abzüglich | | |
| Alleinverdienerabsetzbetrag | | -669,00 |
| Arbeitnehmerabsetzbetrag | | -54,00 |
| Verkehrsabsetzbetrag | | -291,00 |
| | | <u>13.523,00</u> |
| zuzüglich 13. und 14. Monatsgehalt (€ 65.400 durch 14 mal 2) | 9.343,00 | |
| abzüglich Sozialversicherungsbeiträge auf das 13. und 14. Monatsgehalt | -1.372,00 | |
| abzüglich Freibetrag | -620,00 | |
| | <u>7.351,00</u> | |
| davon 6% fester Steuersatz | | 441,06 |
| | | <u>13.973,00</u> |
| zuzüglich KESt auf Zinsen (25%) und Sondersteuersatz auf ausländische Dividende (25%) | | 4.570,00 |
| abzüglich Steueranrechnungen gemäß DBA der im Ausland einbehaltenen Quellensteuer auf Dividenden (Annahme: 10% von € 7.030) | | -703,00 |
| gesamte Steuerbelastung | | <u>17.840</u> |

¹⁾ (€ 50.900 - € 47.208) x 1.460 / 14.500 = € 371,75

PwC PricewaterhouseCoopers GmbH

A-1030 Wien, Erdbergstraße 200

Tel: +43 (0)1 501 88-0

Fax +43 (0)1 501 88-601

E-Mail: tax.wien@at.pwc.com

www.pwc.at

AUSTRIAN BUSINESS AGENCY

A-1010 Wien, Opernring 3

Tel: +43 (0)1 588 58-0

Fax: +43 (0)1 586 86 59

E-Mail: office@aba.gv.at

www.investinaustria.at