

# Wirtschaftsstandort Österreich: Steuerliche Aspekte

## Formen der Besteuerung im Überblick

Das österreichische Steuerrecht knüpft in vielen Bereichen an der Rechtsform des Steuersubjektes an. Während **Kapitalgesellschaften** (Seite 2) wie die GmbH und die Aktiengesellschaft mit ihren betrieblichen Einkünften der Körperschaftsteuer unterliegen, unterscheidet das Einkommensteuergesetz bei **natürlichen Personen** (Seite 16) sieben betriebliche und außerbetriebliche Einkunftsarten, für die die Einkünfte jeweils unabhängig voneinander ermittelt werden. Die Summe der Einkünfte wird der Einkommensteuer unterzogen.

Im Zuge einer Unternehmensgründung stellt sich oft die Frage, ab wann eine Geschäftstätigkeit in Österreich den Unternehmer verpflichtet, sich steuerlich zu registrieren bzw. welcher Tätigkeitsumfang eine Steuerpflicht begründet. Auf diesen Aspekt und die damit verbundenen Abgrenzungsfragen wird im Kapitel **„Zweigniederlassung – Betriebsstätte“** (Seite 13) eingegangen.

Neben den Personensteuern gibt es die sogenannten **„Sachsteuern“**, die abhängig vom jeweiligen Sachverhalt anfallen. Zu diesen zählen unter anderem die Umsatzsteuer, die Grunderwerbsteuer sowie die Stempel- und Rechtsgeschäftsgebühren. Auf die wesentlichen Sachsteuern wird im Kapitel der Kapitalgesellschaften näher eingegangen, sie sind jedoch großteils rechtsformunabhängig und kommen daher auch bei natürlichen Personen oder Betriebsstätten zur Anwendung.

Viele Tätigkeitsbereiche werden steuerlich über **Freibeträge** oder **Prämien** gefördert: Zu diesen zählt vor allem im Bereich F&E die **Forschungsprämie** in der Höhe von 14 Prozent, die für eigenbetriebliche Forschung und Auftragsforschung geltend gemacht werden kann. Für betriebliche Einkünfte besteht die Möglichkeit eines Verlustvortrages für Verluste, die im aktuellen Veranlagungsjahr nicht verwertet werden können. Für Konzerne gibt es seit dem Jahr 2005 die Möglichkeit, die steuerlichen Ergebnisse im Rahmen einer Unternehmensgruppe beim Gruppenträger saldiert zu besteuern. Darüber hinaus können natürliche Personen einen Gewinnfreibetrag geltend machen.

Dieses Dokument bietet einen groben Überblick über das Steuersystem Österreichs und enthält lediglich allgemeine Informationen, die eine Beratung nicht ersetzen können. Es zeigt mögliche Steuervorteile auf, die ausländische Investoren bei ihrer Standortentscheidung zu berücksichtigen haben. Aufgrund der Komplexität des Steuerrechts können nur Schwerpunkte hervorgehoben werden, daher wird kein Anspruch auf Vollständigkeit erhoben.

erstellt von **Deloitte.**

für **ABA**  
INVEST IN AUSTRIA

Juli 2018

# I. Kapitalgesellschaften

## 1. Gründung einer Gesellschaft

Zu den Kapitalgesellschaften zählen die Aktiengesellschaft (AG), die Societas Europea (SE) und die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH). Kapitalgesellschaften entstehen gesellschaftsrechtlich mit der Eintragung ins Firmenbuch. Je nach Größe lassen sich kleinst, kleine, mittelgroße und große Kapitalgesellschaften unterscheiden (anhand der drei Kriterien Bilanzsumme, Umsatz und Mitarbeiteranzahl) – die Einteilung in diese Kategorien zieht diverse unternehmensrechtliche Konsequenzen nach sich, wie beispielsweise das Ausmaß der Verpflichtung zur Offenlegung des Jahresabschlusses.

### 1.1. Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH)

Das gesetzliche Mindeststammkapital beträgt EUR 35.000, wovon die Hälfte in bar einzuzahlen ist. Für die Anfangsphase der unternehmerischen Tätigkeit (maximal 10 Jahre) bestehen Gründungsprivilegien. Diesbezügliche Regelungen müssen im ursprünglichen Gesellschaftsvertrag enthalten sein. Die Privilegierung besteht darin, dass solche GmbHs mit einer Stammeinlage von nur EUR 10.000, auf welche nur EUR 5.000 bar zu leisten sind, gegründet werden können. Die Gründungsprivilegierung endet ex lege nach 10 Jahren bzw bei einer entsprechenden Änderung des Gesellschaftsvertrages auch früher. Bis dahin muss die gesetzliche Mindesteinlage von EUR 17.500 geleistet werden.

### 1.2. Aktiengesellschaft (AG)

Bei Aktiengesellschaften muss das Grundkapital mindestens EUR 70.000 betragen. Dieses kann durch Nennbetragsaktien oder Stückaktien aufgebracht werden. Nennbetragsaktien müssen dabei auf mindestens einen Euro lauten. Stückaktien haben keinen Nennbetrag, jede Aktie ist im gleichen Umfang am Grundkapital beteiligt. Ein bedeutender Vorteil der AG gegenüber der GmbH liegt darin, dass die Anteile ohne Notariatsakt übertragen werden können, während die Übertragung von GmbH-Anteilen einen Notariatsakt erfordert.

### 1.3. Die europäische Gesellschaft

Die **Societas Europea (SE)** stellt eine besondere Form der Aktiengesellschaft dar. Die SE muss nicht zwingenderweise durch eine Neugründung entstehen, auch Verschmelzungen zwischen mehreren AGs und Umwandlungen sind möglich. Das gesetzliche Mindestkapital beträgt für diese Gesellschaftsform EUR 120.000. Die Rechtsform bringt viele Vorteile, vor allem die örtliche Flexibilität ist groß – in der EU kann der Gesellschaftssitz relativ leicht in ein anderes Land verlegt werden und auch die Gründung von Holdinggesellschaften, Umstrukturierungen und Verschmelzungen ist auf einheitlicher Basis möglich.

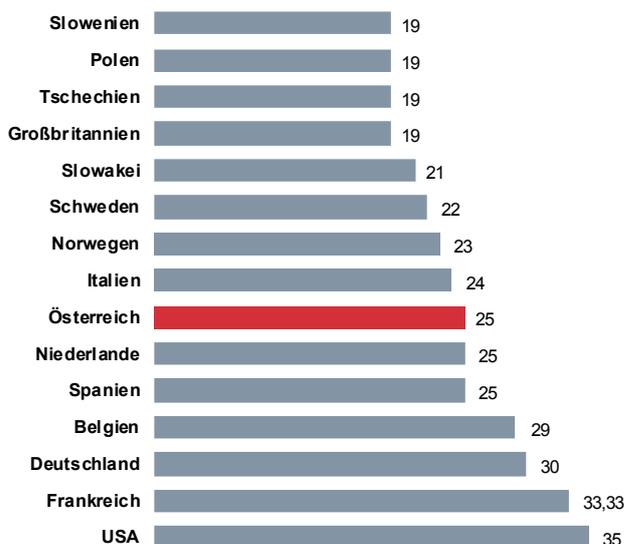
## 2. Besteuerung von Körperschaften

Körperschaften, insbesondere Aktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung, sind körperschaftsteuerpflichtig. Jene, die ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz im Inland haben, sind unbeschränkt mit sämtlichen Einkünften (in- und ausländische) steuerpflichtig. Die Einkünfte werden in der Regel sowohl auf Ebene der Gesellschaft als auch auf Ebene der Gesellschafter besteuert.

Der Körperschaftsteuersatz beträgt **25 Prozent** und wird auf Ebene der Gesellschaft eingehoben. Vierteljährlich ist die Mindestkörperschaftsteuer in Höhe von fünf Prozent eines Viertels der gesetzlichen Mindesthöhe des Grund- oder Stammkapitals (pro Quartal EUR 437,50 bei GmbHs, EUR 875 bei AGs sowie 1.500 Euro bei SEs) zu leisten. Für die ersten 10 Jahre nach Gründung einer GmbH<sup>1)</sup> gibt es folgende Erleichterungen: In den ersten fünf Jahren nach Gründung und ab Eintritt in die unbeschränkte Steuerpflicht ist eine Mindestkörperschaftsteuer in Höhe von lediglich EUR 125 für jedes volle Quartal, für die nachfolgenden fünf Jahre in Höhe von EUR 250 pro vollem Quartal fällig. Werden Gewinne der Kapitalgesellschaft an die Gesellschafter ausgeschüttet, ist in der Regel die Kapitalertragsteuer (27,5 Prozent) auf die ausgeschütteten Dividenden einzubehalten.

Im internationalen Vergleich liegt Österreich beim Tarif der Körperschaftsteuer im Mittelfeld:

### Körperschaftsteuertarife 2018 \*)



Quelle: Deloitte Resources, Corporate Tax Rates 2018

\*) inkl. Zuschläge und lokale/bundesstaatliche Abgaben

Die **effektive Steuerbelastung in Prozent des Gewinns** beträgt in Österreich laut BAK Taxation Index 2017 (herausgegeben von BAK Economics <sup>2)</sup> in Zusammenarbeit mit dem ZEW <sup>3)</sup> **22,5 Prozent**. Der Durchschnitt des BAK Taxation Index 2017 liegt bei 29,0 Prozent <sup>4)</sup>.

<sup>1)</sup> Dies gilt für nach dem 30.06.2013 gegründete GmbHs.

<sup>2)</sup> Schweizer Wirtschaftsforschungsinstitut

<sup>3)</sup> Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung Mannheim

<sup>4)</sup> Die Berechnung erfolgt mithilfe einer profitablen Investition, die eine Vorsteuerrendite von 20 Prozent erzielt. Dabei wird eine Kapitalgesellschaft des verarbeitenden Gewerbes unterstellt. Es werden Investitionen in eine vorgegebene Kombination verschiedenartiger Wirtschaftsgüter und unterschiedliche Wege der Finanzierung berücksichtigt. Die Steuern werden auf nationaler, aber auch regionaler und lokaler Ebene erfasst.

## 2.1. Gruppenbesteuerung

Das Konzept der Gruppenbesteuerung ermöglicht es, Gewinne und Verluste innerhalb finanziell verbundener Unternehmen auszugleichen, wobei auch eine grenzüberschreitende Verlustberücksichtigung möglich ist. In einem ersten Schritt wird für einzelne Gruppenmitglieder das jeweilige steuerliche Ergebnis ermittelt, das in Folge dem übergeordneten Gruppenmitglied und letztendlich dem Gruppenträger zugeordnet wird. Die unternehmensrechtlichen Ergebnisse der einzelnen Gruppenmitglieder bleiben unverändert.

**Gruppenträger** können unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften, Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Kreditinstitute und Versicherungsvereine, aber auch beschränkt steuerpflichtige EU-Gesellschaften und mit Kapitalgesellschaften vergleichbare Gesellschaften mit Geschäftsleitung und Sitz im Europäischen Wirtschaftsraum sein, sofern diese eine im Firmenbuch eingetragene österreichische Zweigniederlassung haben und die Beteiligung an den Gruppenmitgliedern dieser Zweigniederlassung zuzurechnen ist.

**Gruppenmitglieder** können unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften, Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, sowie vergleichbare ausländische Körperschaften, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht, ansässig sind, sein. Ausländische Gruppenmitglieder dürfen ausschließlich untergeordnete Gruppenmitglieder (Beteiligungskörperschaft) sein - es darf also nur eine „Auslandsebene“ geben. Körperschaften können, außer im Fall der Beteiligungsgemeinschaft, nur Mitglied einer einzigen Unternehmensgruppe sein.

Voraussetzung für die Bildung einer Unternehmensgruppe ist eine **finanzielle Verbindung** von mehr als 50 Prozent am Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapital und an den Stimmrechten. Neben der unmittelbaren Beteiligung sind auch mittelbare Beteiligungen (über eine Personengesellschaft oder andere Gruppenmitglieder) bzw. Beteiligungsgemeinschaften mit anderen Körperschaften möglich.

Eine Unternehmensgruppe muss für mindestens drei Jahre bestehen, wobei die finanzielle Verbindung zwischen den einzelnen Gruppenmitgliedern während des gesamten Wirtschaftsjahres vorliegen muss. Weiters ist ein schriftlicher Gruppenantrag vom Gruppenträger und allen einzubeziehenden inländischen Körperschaften zu unterfertigen.

## 2.2. Beteiligungserträge

Um eine mehrfache Steuerbelastung insbesondere im Konzernbereich zu vermeiden, sind Beteiligungserträge unter bestimmten Voraussetzungen von der Körperschaftsteuer befreit.

Zu den Beteiligungserträgen zählen unter anderem Gewinnanteile jeder Art auf Grund einer Beteiligung an inländischen Kapitalgesellschaften und Genossenschaften in Form von Gesellschafts- und Genossenschaftsanteilen und Gewinnanteilen aus sozietären Genussrechten an inländischen Körperschaften. Die Befreiung ist unabhängig vom Beteiligungsausmaß und der Beteiligungsdauer zu gewähren.

Auch für ausländische Beteiligungserträge ist eine Befreiung vorgesehen. Durch Umsetzung der **Mutter-Tochter-Richtlinie** sind vergleichbare Gewinnanteile von Körperschaften in der EU (in der Anlage 2 zum EStG angeführt) von der Körperschaftsteuer der dividendenempfangenden Muttergesellschaft befreit. Mit dem AbgÄG 2011 wurde die Beteiligungsertragsbefreiung auch auf Beteiligungserträge aus Drittstaaten erweitert, sofern mit dem Drittstaat eine umfassende Amtshilfe besteht, wobei es unter gewissen Bedingungen zu einem Methodenwechsel („switch over“) von der Befreiungs- zur Anrechnungsmethode kommen kann.

Handelt es sich bei der Beteiligung um eine internationale Schachtelbeteiligung, so werden nicht nur laufende Gewinne befreit, es bleiben auch Veräußerungsgewinne, Veräußerungsverluste und sonstige Wertänderungen außer Ansatz.

Das internationale Schachtelprivileg setzt voraus:

- eine unter § 7 Abs. 3 KStG fallende Muttergesellschaft (Kapitalgesellschaft)
- eine Beteiligung an einer ausländischen Tochter, die mit einer inländischen Kapitalgesellschaft vergleichbar ist oder eine EU-Körperschaft gem. Anlage 2 zum EStG darstellt
- ein Beteiligungsausmaß von mindestens 10 Prozent, das während eines ununterbrochenen Zeitraums von einem Jahr gehalten wird

Liegen bestimmte Voraussetzungen kumulativ vor (Gesellschaft erzielt passive Einkünfte, ausländisches Steuerniveau kleiner gleich 15 Prozent), kommt es jedoch ebenfalls zu einem Methodenwechsel.

Zudem kommt das internationale Schachtelprivileg nicht zur Anwendung, wenn die Gewinnanteile bei der ausländischen Körperschaft abzugsfähig sind.

**Option zur Steuerwirksamkeit:** Der Steuerpflichtige hat die Möglichkeit, für die Steuerwirksamkeit der Beteiligung zu optieren – diese Wahl muss in der Körperschaftssteuererklärung für das Jahr der Anschaffung erfolgen und kann nur innerhalb eines Monats ab Abgabe der Körperschaftssteuererklärung durch deren Berichtigung nachgeholt oder widerrufen werden. Sie führt zur Steuerwirksamkeit von Veräußerungsgewinnen, Veräußerungsverlusten und Teilwertabschreibungen (müssen bei Abzugsfähigkeit auf 7 Jahre verteilt werden). Laufende Gewinne aus der Beteiligung bleiben dennoch steuerfrei.

### 2.3. Verlustvortrag

Können betriebliche Verluste im Entstehungsjahr nicht mit positiven Einkünften ausgeglichen werden, dürfen diese in den Folgejahren als Sonderausgaben abgesetzt werden. Voraussetzung dafür ist eine ordnungsmäßige Buchführung im Jahr der Verlustentstehung. Pro Jahr dürfen jedoch nur Verluste in der Höhe von maximal 75 Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte berücksichtigt werden; ergibt sich ein Restverlust, kann dieser in die folgenden Jahre vorgetragen werden. Für bestimmte gesetzlich definierte Einkünfte (z.B. Sanierungsgewinne, Gewinne aus der Veräußerung und Aufgabe von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen) gilt diese Vortragsgrenze nicht.

### 2.4. Umgründungen

Durch das Umgründungssteuergesetz sollen übertragende Umgründungen (Vermögen wird auf einen übernehmenden Rechtsträger übertragen) **ohne steuerliche Zusatzbelastungen** ermöglicht werden. Es sieht zwingend die Methode der Buchwertfortführung vor, bei der die Steuerhängigkeit der stillen Reserven auf den Rechtsnachfolger übergeht. Das Gesetz sieht sechs verschiedene Umgründungstypen vor – Verschmelzung, Umwandlung, Spaltung, Einbringung, Zusammenschluss und Realteilung.

Die Fusionsrichtlinie der EU erfasst EU-grenzüberschreitende Umgründungen, jedoch sind hier nur Fusionen, Spaltungen und Einbringungen (zusätzlich der Austausch von Anteilen) erfasst, wenn daran Gesellschaften aus zwei oder mehreren Mitgliedstaaten beteiligt sind. Hier kommt es ebenfalls zu einer Nicht-Besteuerung der stillen Reserven und einer Buchwertfortführung.

## 2.5. Privatstiftungen

Eine Privatstiftung ist eine eigentümer- und mitgliederlose juristische Person des Privatrechts, der vom Stifter Vermögen zur Erreichung des Stiftungszwecks zugewandt wird. Jede natürliche und juristische Person kann eine Privatstiftung gründen, sofern sie diese mit Kapital von EUR 70.000 ausstattet.

Die **Besteuerung von Privatstiftungen** findet auf drei Ebenen statt:

- Eingangsbesteuerung (Stiftungseingangssteuer)
- Laufende Besteuerung der Privatstiftung
- Ausgangsbesteuerung

Unentgeltliche Zuwendungen an eine Privatstiftung unterliegen der **Stiftungseingangssteuer**. Die Steuerpflicht knüpft beim Zuwendenden (Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt im Inland) und der Stiftung (Sitz oder Geschäftsleitung im Inland) an und beträgt grundsätzlich 2,5 Prozent.

Bei der laufenden Besteuerung von Privatstiftungen bildet die sogenannte **Zwischenbesteuerung** i.H.v. 25 Prozent eine Besonderheit. Sie stellt eine Vorwegbesteuerung für spätere Zuwendungen an den Begünstigten dar und wird bei der späteren Zuwendung gutgeschrieben, sofern die Zuwendung kapitalertragssteuerpflichtig ist. Unter die Zwischenbesteuerung fallen folgende Kapitaleinkünfte, wenn sie bei der Privatstiftung zu den Einkünften aus Kapitalvermögen zählen:

- In- oder ausländische Kapitalerträge aus Einlagen und Wertpapieren bei Kreditinstituten
- Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen
- Einkünfte aus Derivaten
- Einkünfte aus (privaten) Grundstücksveräußerungen

Bei der Veräußerung von Beteiligungen steht Privatstiftungen eine besondere Begünstigung zu: Sie können stille Reserven, die bei der Veräußerung einer Beteiligung aufgedeckt werden, innerhalb von 12 Monaten auf die Anschaffungskosten einer neu angeschafften Beteiligung übertragen, wenn die neue Beteiligung mehr als 10 Prozent an einer Körperschaft ausmacht (die Privatstiftung, der Stifter oder ein Begünstigter dürfen vor dem Anschaffungszeitpunkt alleine oder gemeinsam unmittelbar oder mittelbar nicht mehr als 20 Prozent an dieser Körperschaft beteiligt sein). Erfolgt im Kalenderjahr keine Übertragung stiller Reserven, kann dafür ein steuerfreier Betrag gebildet werden.

**Zuwendungen** von eigennützigen Privatstiftungen an begünstigte natürliche Personen unterliegen grundsätzlich der Kapitalertragsteuer (**Ausgangsbesteuerung**). Zuwendungen an unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften fallen nicht unter die Beteiligungsertragsbefreiung und unterliegen daher ebenfalls der Kapitalertragsteuer. Zuwendungen an den Begünstigten aus der Substanz der Privatstiftung sind hingegen steuerfrei, da der potentielle Stifter sein Vermögen nach Abschaffung der Erbschafts- und Schenkungssteuer auch steuerfrei verschenken könnte.

### 3. Internationale Besonderheiten

#### 3.1. Doppelbesteuerungsabkommen und Quellensteuer

Um eine doppelte oder mehrfache Besteuerung von denselben Einkünften in zwei oder mehreren Staaten zu vermeiden, hat Österreich mit zahlreichen Staaten **Doppelbesteuerungsabkommen** nach dem Vorbild des OECD-Musterabkommens abgeschlossen. Diese Abkommen regeln, welchem Vertragsstaat das Besteuerungsrecht für die jeweiligen Einkünfte zufällt. Sollte eine dieser Verteilungsnormen (Art. 6 bis 22) keinem Staat das alleinige Besteuerungsrecht zusprechen, sondern die Möglichkeit der Besteuerung in beiden Vertragsstaaten vorsehen, verpflichten sich die Vertragsstaaten gegenseitig, dass der jeweilige Ansässigkeitsstaat des Steuerpflichtigen die Doppelbesteuerung zu vermeiden hat. Für solche Fälle einigen sich die Vertragsstaaten darauf, welche **Methode der Steuerentlastung** zur Anwendung kommt, nämlich die Anrechnungs- oder Befreiungsmethode.

Bei Anwendung der **Anrechnungsmethode** werden die Einkünfte aus dem Quellenstaat in die Bemessungsgrundlage im Ansässigkeitsstaat miteinbezogen, jedoch wird die im Ausland entrichtete Steuer im Inland auf die Steuerlast angerechnet. Die Anrechnungsmethode kommt vorwiegend für Dividenden und Zinszahlungen zur Anwendung, sofern im Quellenstaat das Recht auf Quellensteuerabzug festgelegt ist.

Bei Anwendung der **Befreiungsmethode** werden die ausländischen Einkünfte hingegen von der Steuer im Ansässigkeitsstaat befreit, um Doppelbesteuerung zu vermeiden. Diese Methode kommt häufig in Verbindung mit dem „Progressionsvorbehalt“ zur Anwendung, d.h. dass die ausländischen Einkünfte nur in die Berechnung des Steuersatzes, nicht aber in die Bemessungsgrundlage, miteinbezogen werden.

Überdies sind seit Umsetzung der **EU-Mutter-Tochter Richtlinie** Dividendenausschüttungen zwischen Kapitalgesellschaften von der **Quellensteuer** befreit, wenn das Beteiligungsausmaß zumindest 10 Prozent beträgt. Weiters sind Zinsen- und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen der EU von der Quellensteuer befreit, sofern eine unmittelbare Beteiligung von mindestens 25 Prozent besteht.

#### 3.2. Verrechnungspreise

Bei international agierenden Konzernen ist die **Verrechnung von konzerninternen Lieferungen und Leistungen** ein wichtiger Aspekt der Steuergestaltung. Aus diesem Grund gewinnen Regelungen über konzerninterne Verrechnungspreise zunehmend an Bedeutung für die Finanzverwaltung. Bei der Überprüfung und Bewertung von Verrechnungspreisen werden sowohl nationale als auch internationale Grundsätze herangezogen.

Bei der Überprüfung von konzerninternen Verrechnungspreisen soll festgestellt werden, ob an das österreichische Unternehmen in Rechnung gestellte und vom österreichischen Unternehmen weiterverrechnete Leistungen nicht zu hoch angesetzt und somit angemessen sind. Dadurch soll gewährleistet werden, dass konzerninterne Verrechnungspreise dem **Fremdvergleichsgrundsatz** („arm's length principle“) entsprechen. Sollten die konzerninternen Verrechnungspreise einem Fremdvergleich nicht standhalten, ist eine Gewinnkorrektur bei den beteiligten Unternehmen vorzunehmen. Darüber hinaus stellen die OECD-Verrechnungspreisgrundsätze eine Auslegungshilfe dar, die seit der Normierung der **Verrechnungspreisrichtlinien** in Österreich für die Abgabenbehörden zwingend sind. Durch diese österreichischen Verrechnungspreisrichtlinien wurde eine einheitliche Rechtsauslegung geschaffen, um mehr Rechtssicherheit zu gewährleisten. Zudem besteht die Möglichkeit einen verbindlichen Auskunftsbefehl (sog. Advanced Ruling) beim Finanzamt zu beantragen.

## 4. Steuerbegünstigungen

### 4.1. Forschungsprämie

In Österreich kann eine Forschungsprämie in Höhe von **14 Prozent der qualifizierenden Aufwendungen** für eigenbetriebliche Forschung und Auftragsforschung geltend gemacht werden, wobei sich die Begriffsdefinition der Forschung und Entwicklung am OECD-Frascati-Manual orientiert. Die Forschungsprämie für eigenbetriebliche Forschung steht zu, wenn die Forschung in einem inländischen Betrieb oder einer inländischen Betriebsstätte erfolgt und unterliegt keiner betragslichen Begrenzung.

Für **Auftragsforschung** können vom Auftraggeber ebenfalls **14 Prozent** der Aufwendungen geltend gemacht werden, jedoch maximal bis zu Aufwendungen in Höhe von EUR 1.000.000 (somit maximal EUR 120.000 Forschungsprämie aus Auftragsforschung). Für die Auftragsforschung müssen zudem folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- Die Forschung wird von einem inländischen Betrieb oder einer inländischen Betriebsstätte in Auftrag gegeben.
- Das beauftragte Unternehmen hat seinen Sitz innerhalb der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraumes.
- Das beauftragte Unternehmen darf nicht unter beherrschendem Einfluss des Auftraggebers stehen oder Mitglied derselben steuerlichen Unternehmensgruppe sein.
- Der Auftraggeber muss bis zum Ablauf seines Wirtschaftsjahres dem Auftragnehmer nachweislich mitteilen, bis zu welchem Ausmaß an Aufwendungen er die Forschungsprämie für die Auftragsforschung in Anspruch nimmt.

Für die Geltendmachung der Forschungsprämie für eigenbetriebliche Forschung und Entwicklung sieht das EStG zwingend die jährliche Einholung eines **Gutachtens der Forschungsförderungsgesellschaft** (FFG) vor. Im Zuge der Anforderung sind der FFG detaillierte Projektbeschreibungen der Forschungsprojekte zu übermitteln, die strengen Formvorschriften unterliegen. Die Beschreibungen haben dabei folgende Punkte zu umfassen: Titel, Ziel & Inhalt, Methodik, Neuheit, Anteil des jeweiligen Projekts an der gesamten Bemessungsgrundlage, geplante Projektlaufzeit. Die Gutachten unterliegen der freien Beweiswürdigung durch das Finanzamt, womit Einwände gegen die Beurteilung durch die FFG im Zuge des Abgabenverfahrens geltend gemacht werden können.

### 4.2. Lehrlingsförderung

Für Lehrverhältnisse gibt es eine **Basisförderung**. Diese kann jeweils im Nachhinein nach Abschluss eines Lehrjahrs beantragt werden, ist nach Lehrjahren gestaffelt und beträgt zwischen ein und drei Bruttolehlingsentschädigungen pro Lehrjahr. Bei halben Lehrjahren, Lehrzeitanrechnungen und Lehrzeitverkürzungen wird die Basisförderung aliquot berechnet. Die Frist für die Antragstellung endet drei Monate nach Ende des entsprechenden Lehrjahrs.

Daneben gibt es noch **qualitätsbezogene Förderungen** für Lehrlinge mit Lernschwierigkeiten sowie für Aus- und Weiterbildungen und durch den Betrieb organisierte Auslandspraktika. Darüber hinaus gibt es auch Förderungen für die Weiterbildung von Lehrlingsausbildern, wobei 75 Prozent der Kurskosten, höchstens aber 2.000 Euro pro Jahr, gefördert werden. Weiters gibt es eine Förderung ausgezeichneter und guter Lehrabschlussprüfungen in Höhe von 200 bzw. 250 Euro.

## 5. Umsatzsteuersystem

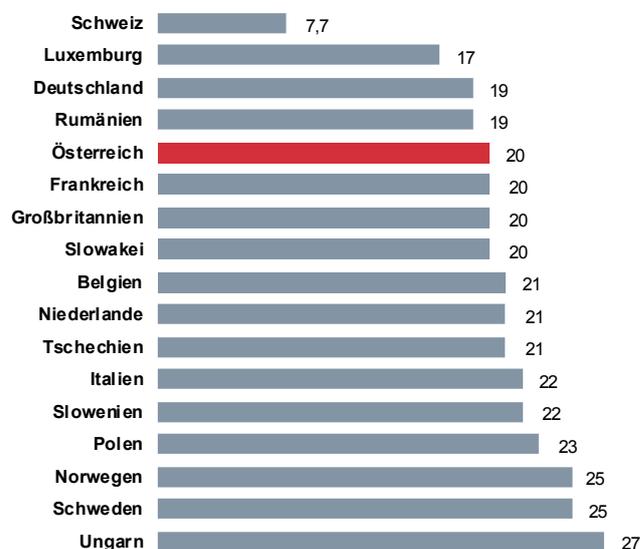
In Österreich unterliegen folgende Umsätze der Umsatzsteuer:

- Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens gegen Entgelt im Inland ausführt
- Eigenverbrauch im Inland (Entnahme oder private Verwendung von Gegenständen, die dem Unternehmen zugeordnet werden)
- Einfuhr von Gegenständen aus dem Drittlandsgebiet nach Österreich (Einfuhrumsatzsteuer)

In Österreich beträgt der Steuersatz für die Umsatzsteuer grundsätzlich 20 Prozent der Bemessungsgrundlage. Der ermäßigte Steuersatz in der Höhe von 10 Prozent gilt u.a. für Nahrungsmittel, Bücher, Arzneimittel und die Vermietung von Grundstücken zu Wohnzwecken. Weiters gilt ab 2016 ein zweiter ermäßigter Steuersatz in Höhe von 13 Prozent beispielsweise für bestimmte lebende Tiere, Futtermittel, Briefmarken, Eintrittsberechtigungen für sportliche Veranstaltungen, Beherbergungen, kulturelle Dienstleistungen (z.B. Kino, Museen) etc.

Im internationalen Vergleich der Normalsteuersätze liegt Österreich im vorderen Mittelfeld:

### Umsatzsteuersätze 2018



Quelle: Deloitte Resources, Global Indirect Tax Rates (Stand: April 2018)

Die **Bemessungsgrundlage** für Lieferungen und sonstige Leistungen bemisst sich vom geleisteten Entgelt exklusive Umsatzsteuer. Bei Privatentnahmen ergibt sich der relevante Wert nach dem Einkaufspreis inkl. Nebenkosten zum Zeitpunkt der Entnahme. Bei der Erbringung von Leistungen außerhalb des Unternehmens bestimmt sich die Bemessungsgrundlage durch die auf die Ausführung der Leistung entfallenden Kosten.

## 5.1. Vorsteuerabzug

In Österreich wird die gesamte Umsatzsteuerlast vom Letztverbraucher getragen. Die Umsatzsteuer, die an Unternehmer verrechnet wird, kann als Vorsteuer abgezogen werden, wodurch sie in der Regel keinen Kostenfaktor darstellt. Der Vorsteuerabzug steht den Unternehmern jedoch nur dann zu, wenn die Lieferungen oder sonstigen Leistungen für Zwecke des Unternehmens bezogen werden und zusätzlich zumindest zu 10 Prozent unternehmerischen Zwecken dienen. Der Vorsteuerabzug steht jedoch nicht zu, wenn der Unternehmer unecht steuerbefreite Leistungen erbringt (z.B. bestimmte Finanzdienstleistungen, Leistungen als Versicherungsvertreter, Vermietung von Geschäftsräumen [bei diesen ist unter bestimmten Voraussetzungen eine Option zur Steuerpflicht möglich]). Alle Unternehmer, die in Österreich Waren verkaufen und Dienstleistungen erbringen, sind dazu verpflichtet, Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen, unabhängig davon, ob sie in Österreich ansässig sind.

Für Unternehmer, die weder über einen Sitz noch über eine Betriebsstätte in Österreich verfügen, ist das Finanzamt Graz-Stadt zuständig. Hier können sich diese Unternehmer auch Vorsteuerguthaben rückerstatten lassen, wenn sie im Inland keine steuerbaren Lieferungen/sonstige Leistungen erbringen. Nicht-EU-Unternehmer haben einen Antrag auf Rückerstattung der Vorsteuer bis zum 30. Juni des Folgejahres beim Finanzamt Graz-Stadt zu stellen. EU-Unternehmer haben bis zum 30. September des Folgejahres den Antrag elektronisch in ihrem jeweiligen Ansässigkeitsstaat zu stellen.

## 5.2. Steuerbefreiungen

Neben der Befreiung von **Ausfuhrlieferungen** finden sich noch zahlreiche weitere Steuerbefreiungen im Umsatzsteuergesetz. Dazu zählen eine Reihe von Bankgeschäften, Grundstücksumsätze, Versicherungsleistungen und Beförderungen von Gegenständen im grenzüberschreitenden Beförderungsverkehr. Auch für **Kleinunternehmer**, deren Umsatz EUR 30.000 pro Jahr nicht übersteigt, besteht eine Befreiung von der Umsatzsteuer. Da diese jedoch auch zum Verlust des Vorsteuerabzugs führt (unechte Befreiung), gibt es für Kleinunternehmer die Möglichkeit, auf die Steuerbefreiung zu verzichten.

## 5.3. Erklärungen und Verfahren

Das Unternehmen muss grundsätzlich **monatliche Umsatzsteuervoranmeldungen**, die als Steuererklärung gelten, abgeben. Eine sich durch die Voranmeldung ergebende Vorauszahlung muss bis spätestens 15. des zweitfolgenden Monats an das Finanzamt entrichtet werden. Ein etwaiger Überschuss wird gutgeschrieben. Liegt der Vorjahresumsatz des Unternehmens unter EUR 100.000 müssen die Voranmeldungen nur vierteljährlich abgegeben werden.

Nach Ablauf des Kalenderjahres hat der Unternehmer eine Steuererklärung über die gesamte angefallene Umsatzsteuer, Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer abzugeben. Die Erklärung muss grundsätzlich bis 30. Juni des Folgejahres elektronisch eingereicht werden.

## 6. Sonstige Steuern

### 6.1. Die Grunderwerbsteuer

In Österreich unterliegen Erwerbsvorgänge von inländischen Grundstücken der Grunderwerbsteuer. Zu den Erwerbsvorgängen zählen nicht nur die Übereignungen aufgrund eines Kaufvertrages, sondern auch der Erwerb aufgrund einer Zwangsversteigerung, durch eine Ersitzung oder durch die Vereinigung von 95 Prozent der Anteile an einer Kapitalgesellschaft, bzw. die Änderung von mindestens 95 Prozent des Gesellschafterbestandes an einer Personengesellschaft, wenn zu deren Vermögen ein inländisches Grundstück gehört. Weiters unterliegt der Erwerb durch Schenkung oder von Todes wegen der Grunderwerbsteuer.

Unter dem **Begriff Grundstück** sind im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes der Grund und Boden, Gebäude sowie Zuwachs im Sinne des Allgemeinen bürgerlichen Gesetzbuches zu verstehen. Dem Begriff des Grundstückes gleichgehalten werden im Grunderwerbsteuergesetz Baurechte und Superädifikate (Bauten auf fremden Grund). Nicht Teil des Grundstückes sind hingegen Maschinen und sonstige Vorrichtungen, die Teil einer Betriebsanlage sind (z.B. Kräne, Tanks).

Für Übertragungsvorgänge inländischer Grundstücke ist grundsätzlich der Grundstückswert als Bemessungsgrundlage heranzuziehen. Dieser wird entweder als Summe des hochgerechneten (anteiligen) dreifachen Bodenwerts und des (anteiligen) Wertes des Gebäudes oder in Höhe eines von einem geeigneten Immobilienpreisspiegel abgeleiteten Werts berechnet. Sofern ein Nachweis erbracht wird, kann auch der gemeine Wert als Bemessungsgrundlage angesetzt werden. Details zur Ermittlung des Grundstückswerts sind in einer Verordnung geregelt.

Der allgemeine Steuersatz für Erwerbsvorgänge inländischer Grundstücke beträgt grundsätzlich 3,5 Prozent und wird vom Wert der Gegenleistung, mindestens jedoch vom Grundstückswert, berechnet. Daneben gelten einige Sonderbestimmungen. So beträgt z.B. bei Umgründungen und Anteilsvereinigungen sowie Änderungen des Gesellschafterbestandes von Personengesellschaften der Steuersatz 0,5 Prozent, wobei immer der Grundstückswert die Bemessungsgrundlage bildet. Bei begünstigten Betriebsübertragungen ist die Grunderwerbsteuer mit 0,5 Prozent des gesamten Grundstückswertes gedeckelt.

Bei unentgeltlichen sowie teilentgeltlichen (Gegenleistung max. 70 Prozent des Grundstückswertes) Erwerbsvorgängen inländischer Grundstücke kommt ein Stufentarif von 0,5 Prozent - 3,5 Prozent zur Anwendung, der vom Grundstückswert berechnet wird. Bei Erwerbsvorgängen von Todes wegen sowie innerhalb der Familie (Ehegatten, eingetragene Partner, Lebensgefährten mit gemeinsamen Hauptwohnsitz, Elternteile, Kinder) kann unabhängig von einer etwaigen Gegenleistung immer der Stufentarif angewendet werden.

### 6.2. Gesellschaftssteuer

Die Gesellschaftssteuer wurde in Österreich mit 1.1.2016 abgeschafft.

### 6.3. Weitere Gründungskosten

Für die Vertragserrichtung fallen je nach Umfang der Gesellschaft und des Vertrages Notariatskosten an, weiters wird für die Firmenbucheintragung eine Eingabegebühr vorgeschrieben. Die Neugründung wird in der Ediktsdatei bekannt gemacht, womit jedoch keine Kosten verbunden sind.

#### **6.4. Stempel- und Rechtsgeschäftsgebühren**

In Österreich unterliegen Rechtsgeschäfte der Gebührenpflicht, wenn über sie eine Urkunde errichtet wird und diese ausdrücklich im Gebührengesetz erwähnt sind, wobei auch schriftliche Annahmeschreiben als Urkunden gelten. Hierbei ist zwischen festen Gebühren (z.B. amtliche Abschriften, Auszüge, Reisedokumente, Führerscheine, Eheschließungen) und Hundertsatzgebühren (z.B. Bestandsverträge, Bürgschaften, Vergleiche, Zessionen, Wechsel) zu unterscheiden. Während bei den festen Gebühren ein fixer Betrag eingehoben wird, ist bei den Hundertsatzgebühren ein Prozentsatz der Vertragssumme als Gebühr zu entrichten. Zusätzlich sind die Hundertsatzgebühren bis zum 15. des zweitfolgenden Monats, in dem die Gebührenschild entstanden ist, beim Finanzamt anzuzeigen und mittels Bescheid festzustellen. Feste Gebühren, die nicht vorschriftsmäßig entrichtet wurden, werden unter einer Gebührenerhöhung von 50 Prozent mittels Bescheid festgesetzt. Zudem ist die zusätzliche Erhebung einer Erhöhung bis zu 50 Prozent der verkürzten Gebühr möglich. Bei allen anderen Gebühren, ausschließlich der Wettgebühr, kann ein Zuschlag bis zur Höhe der verkürzten Gebühr erhoben werden.

Die Höhe der Gebühren hängt davon ab, um welches zugrunde liegende Rechtsgeschäft es sich handelt und ob es sich um eine feste Gebühr oder um eine Hundertsatzgebühr handelt. Beispielsweise kommt bei Bestandsverträgen der Gebührensatz von ein Prozent der Bemessungsgrundlage zur Anwendung.

## II. Zweigniederlassung - Betriebsstätte

### 1. Die Zweigniederlassung

Gründet ein im Ausland ansässiger Rechtsträger im Inland eine Zweigniederlassung, so ist diese ins **Firmenbuch** einzutragen. Wird dies unterlassen, kann eine Zwangsstrafe verhängt werden. Gesetzlich ist nicht definiert, ab welchem Ausmaß wirtschaftlicher Tätigkeit überhaupt eine Zweigniederlassung vorliegt. Nach dem Wortsinn wird jedenfalls vorausgesetzt, dass im Ausland eine Hauptniederlassung besteht.

Die Zweigniederlassung wird in der Regel nach außen hin **selbständig geleitet**, wobei der Leiter häufig für diesen Bereich selbständig vertretungsbefugt ist, eine Bindung des Leiters an die Weisungen der Geschäftsführung schadet grundsätzlich nicht. Nicht erforderlich ist nach der Rechtsprechung ein eigenes Vermögen, nach der EuGH-Judikatur ist aber nur dann von einer festen Niederlassung auszugehen, wenn ein **Mindestbestand an Personal- und Sachmitteln** ständig besteht.<sup>5)</sup> In der Zweigniederlassung müssen wesentliche Geschäfte des Gesamtunternehmens (also nicht nur Hilfsgeschäfte) getätigt und abgewickelt werden. Ein Betrieb, in dem Geschäfte nur abgeschlossen, aber nicht abgewickelt werden, kann daher keine Zweigniederlassung darstellen. Eine gesonderte Buchführung ist zwar ein Indiz, aber keine Voraussetzung für das Vorliegen einer Zweigniederlassung.<sup>6)</sup>

Die Zweigniederlassung erwirbt durch die Eintragung keine eigene Rechtsfähigkeit, Vertragspartner ist daher immer der ausländische Rechtsträger. Grundsätzlich vertreten die Organe der ausländischen Gesellschaft daher auch die Zweigniederlassung.

Die Besteuerung einer Zweigniederlassung hängt davon ab, ob diese als Betriebsstätte im steuerlichen Sinn zu betrachten ist. In der Praxis wird die Zweigniederlassung die Kriterien einer Betriebsstätte meist erfüllen, da der Begriff der Betriebsstätte weiter gefasst ist als jener der Zweigniederlassung.

### 2. Die Betriebsstätte aus ertragsteuerlicher Sicht

Grundsätzlich hat jener Staat das Besteuerungsrecht an den Unternehmensgewinnen, in welchem der Steuerpflichtige seinen Wohnsitz, Sitz bzw. Ort der Geschäftsleitung hat. Gründet allerdings ein Unternehmer in einem anderen Staat eine Betriebsstätte, so wird er mit den Gewinnen, die der Betriebsstätte zuzurechnen sind, im Betriebsstätten-Staat beschränkt steuerpflichtig. Dem Begriff der „Betriebsstätte“ kommt daher große Bedeutung zu, da sich in der Praxis oftmals die Frage stellt, ab wann eine Betriebsstätte im steuerlichen Sinn vorliegt.

---

<sup>5)</sup> Straube, Wiener Kommentar zum Unternehmensgesetzbuch Rechnungslegung, 2012, §12, RZ 24ff.

<sup>6)</sup> Schuhmacher, Gruber, Rechtsfragen der Zweigniederlassung, 1993, S. 7ff

Unter einer Betriebsstätte ist nach dem OECD-MA eine  **feste Geschäftseinrichtung** zu verstehen, durch die die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird. Der Begriff umfasst z.B. einen Ort der Leitung, eine Zweigniederlassung, eine Geschäftsstelle, eine Fabrikationsstätte, eine Werkstätte sowie Bauausführungen oder Montagen bei Überschreiten einer bestimmten Dauer.

Der Begriff der festen Geschäftseinrichtung wird in der Judikatur betriebsbezogen gesehen und erfordert, dass darin die Tätigkeit ganz oder teilweise ausgeübt wird. Die Anforderungen an den Umfang der betrieblichen Handlungen, die zur Begründung einer Betriebsstätte erforderlich sind, sind umso geringer, je mehr sich die eigentliche Tätigkeit außerhalb der festen Geschäftseinrichtung vollzieht.

Bei einer  **internationalen Repräsentanz** beispielsweise, die sich auf die Ausübung anderer Tätigkeiten für das Unternehmen, die vorbereitender Art sind oder eine Hilfstätigkeit darstellen, beschränken, wird es sich daher im Regelfall noch nicht um eine Betriebsstätte im ertragsteuerlichen Sinn handeln. Im Einzelfall wird dies jedoch von der Tätigkeit des Unternehmens sowie von den Regelungen des jeweiligen DBA abhängen. So enthält das DBA zwischen Österreich und Japan beispielsweise die Negativabgrenzung, dass das Unterhalten einer festen Geschäftseinrichtung ausschließlich zur Werbung, zur Erteilung von Auskünften, zur wissenschaftlichen Forschung oder zur Ausübung ähnlicher Tätigkeiten, die im Rahmen des Unternehmens vorbereitender Art sind oder eine Hilfstätigkeit darstellen,  **keine Betriebsstätte** im Sinne des Abkommens begründet.

Liegt eine Betriebsstätte im Inland vor, so ist die ausländische Gesellschaft in Österreich  **beschränkt steuerpflichtig** und hat sich in Österreich bei den Finanzbehörden zu registrieren. Die Steuerpflicht besteht für alle Einkünfte der inländischen Betriebsstätte. Ihr wird jener Gewinn zugewiesen, den sie erzielt hätte, wenn sie eine gleiche oder ähnliche Tätigkeit unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen als selbständiges Unternehmen ausgeübt hätte.

Ein etwaiger  **Verlustabzug** in den Folgejahren kann für Betriebsstätten nur beschränkt berücksichtigt werden. Die Verluste müssen in der inländischen Betriebsstätte entstanden sein und der Verlust muss die übrigen (Welt-)Einkünfte des Unternehmens übersteigen. Der Inlandsverlust ist somit  **vorrangig mit positiven Auslandseinkünften** auszugleichen. Die ausländischen Einkünfte müssen nach dem österreichischen Steuerrecht ermittelt und offengelegt werden. Ein Verlustabzug ist nur subsidiär gegenüber dem Ansässigkeitsstaat möglich. Dabei ist unerheblich, ob im Ansässigkeitsstaat ein Verlustausgleich möglich ist. Falls jedoch ein DBA mit Betriebsstättendiskriminierungsverbot (Betriebsstätten dürfen nicht steuerlich schlechter gestellt werden als unbeschränkt steuerpflichtige Unternehmen) besteht, ist ein Verlustvortrag einzuräumen, wenn die Verluste nicht im Ansässigkeitsstaat verwertet werden können.

Betreffend die internationalen Besonderheiten, Steuerbegünstigungen und sonstige Steuern verweisen wir auf unsere Ausführungen betreffend Kapitalgesellschaften (Seite 2 ff).

Die Unternehmereigenschaft i.S.d. UStG und damit Umsatzsteuerpflicht in Österreich ist rechtsformunabhängig, es gelten daher auch für die Betriebsstätte die Ausführungen zur Umsatzsteuer (Seite 9f).

---

<sup>7)</sup> Bertl/Djanani/Kofler, Handbuch der österr. Steuerlehre, 1998, S. 570ff.

## **2.1. Besteuerung von Betriebsstätten im Ausland**

Da die in Österreich unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften mit ihren sämtlichen Welteinkünften steuerpflichtig sind, können auch Verluste von ausländischen Betriebsstätten mit inländischen Einkünften ausgeglichen werden. Dies gilt allerdings nur dann, wenn diese nach dem österreichischen Recht ermittelt worden sind. Zusätzlich dürfen diese Verluste maximal in der Höhe des nach ausländischem Recht ermittelten Betrages berücksichtigt werden. Bereits im Ausland verwertete Verluste sind in Österreich nicht ausgleichsfähig.

Für den Fall, dass ausländische Einkünfte im Inland von der Besteuerung ausgenommen sind (Befreiungsmethode), sind die im Inland angesetzten ausländischen Verluste in jenem Kalenderjahr ganz oder teilweise nachzuersteuern, in dem sie im Ausland ganz oder teilweise berücksichtigt werden oder berücksichtigt werden können. Darüber hinaus besteht eine zwingende Nachversteuerung von im Inland angesetzten ausländischen Verlusten nach spätestens drei Jahren, wenn mit dem Staat, aus dem die angesetzten Verluste stammen, keine umfassende Amtshilfe besteht.

### III. Besteuerung von natürlichen Personen

#### 1. Allgemein

Natürliche Personen sind in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sie ihren **Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt** im Inland haben. Die Steuerpflicht erstreckt sich dabei auf alle in- und ausländischen Einkünfte (Welteinkommen). Haben natürliche Personen weder ihren Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland, sind sie nur mit den inländischen Einkünften beschränkt steuerpflichtig.

Im Einkommensteuergesetz wird zwischen sieben Einkunftsarten unterschieden. Einkünfte, die nicht unter diese Einkunftsarten fallen, unterliegen in Österreich nicht der Einkommensteuer.

Zu den **betrieblichen** Einkünften zählen:

- Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft
- Einkünfte aus selbständiger Arbeit
- Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Zu den **außerbetrieblichen** Einkunftsarten zählen:

- Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit
- Einkünfte aus Kapitalvermögen
- Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
- sonstige Einkünfte

Im Rahmen der Ermittlung des Gesamteinkommens werden die jeweiligen Einkunftsarten untereinander (sofern zulässig) ausgeglichen bzw. addiert. Daraus ergibt sich das Gesamteinkommen des Steuerpflichtigen. Zusätzlich können gesetzlich definierte Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen sowie Freibeträge geltend gemacht werden. Auf das so ermittelte Einkommen wird der progressive Einkommensteuertarif angewendet.

Einkünfte unter EUR 11.000 sind von der Einkommensteuer befreit. Für Einkünfte über EUR 11.000 kommt der jeweilige progressive Steuersatz zur Anwendung. Einkommen über EUR 90.000 werden mit 50 Prozent besteuert, sowie Einkommensteile über 1 Million Euro mit 55 Prozent, wobei der Steuersatz in Höhe von 55 Prozent bis 2020 befristet ist.

Die Gesamtsteuerbelastung errechnet sich daher wie folgt:

Einkommen (EK)	Einkommensteuersatz
für die ersten 11.000 Euro	0 %
für 11.000 bis 18.000 Euro	25 %
für 18.000 bis 31.000 Euro	35 %
für 31.000 bis 60.000 Euro	42 %
für 60.000 bis 90.000 Euro	48 %
für 90.000 bis 1.000.000 Euro	50 %
über 1.000.000 Euro	55 %

Im internationalen Vergleich der Spitzensteuersätze kommt man auf folgendes Ergebnis:

Land	Spitzensteuersatz	Spitzensteuersatz ab
Tschechien	15 %	Flat Rate
Ungarn	15 %	Flat Rate
Slowakei	25 %	EUR 35.022,31
Polen	32 %	PLN 85.528
Vereinigte Staaten	39,60 %	variabel
Irland	40 %	EUR 33.800
Italien	43 %	EUR 75.000
Japan	45 %	JPY 40.000.000
Großbritannien	45 %	GBP 150.000
Deutschland	45 %	EUR 256.304
Frankreich	45 %	EUR 152.260
<b>Österreich</b>	<b>50 % *)</b>	<b>EUR 90.000</b>
Slowenien	50 %	EUR 70.907,20
Belgien	50 %	EUR 38.830
Niederlande	52 %	EUR 67.072

Quelle: IBFD 2017 <sup>8)</sup>

\*) Spitzensteuersatz von 55 Prozent ab EUR 1.000.000, jedoch befristet bis 2020

## 2. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zählen neben Bezügen und Vorteilen aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis (Entgelt für aktive Dienstleistungen und Firmenpensionen) auch Bezüge aus der gesetzlichen Kranken- und Unfallversicherung, Pensionskassen und betriebliche Vorsorgekassen. Neben Geldbezügen sind auch geldwerte Vorteile (Sachbezüge) erfasst, z.B. Dienstwohnungen, KFZ-Nutzung und Parkplätze am Dienstort.

Die Besteuerung der Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit erfolgt in Form der **Lohnsteuer** durch Abzug der Einkommensteuer vom Arbeitslohn. Die Berechnung, Einbehaltung und Abfuhr ist Pflicht des Arbeitgebers, wobei dieser auch für die richtige Einbehaltung und Abfuhr haftet.

<sup>8)</sup> International Bureau of Fiscal Documentation

## 2.1. Sozialversicherung

Mit der Einbehaltung der Lohnsteuer erfolgt auch gleichzeitig die Einbehaltung und Abfuhr des Dienstnehmeranteils an der gesetzlichen Sozialversicherung. Die Sozialversicherungsbeiträge werden vom Bruttogehalt berechnet, wobei sich folgende Beitragssätze für Angestellte (für Arbeiter abweichend) ergeben:

Art des Beitrags	Dienstnehmeranteil	Dienstgeberanteil
Krankenversicherung	3,87 %	3,78 %
Unfallversicherung		1,30 %
Pensionsversicherung	10,25 %	12,55 %
Arbeitslosenversicherung	3,00 %	3,35 %
Sonstige	1,00 %	0,50 %
<b>Gesamt</b>	<b>18,12 %</b>	<b>21,48 %</b>

Quelle: Wirtschaftskammer Österreich (Beitragswesen Dienstnehmer 2018)

Für die regulären Gehaltszahlungen beträgt die Höchstgrenze monatlich EUR 5.130 (Höchstbeitragsgrundlage). Für Sonderzahlungen besteht eine Grenze von EUR 10.260 jährlich, der Dienstnehmeranteil beträgt in diesem Fall 17,12 Prozent, der Anteil des Dienstgebers 20,98 Prozent.

Zusätzlich sind für Dienstverhältnisse 1,53 Prozent des Gehalts in eine Mitarbeitervorsorgekasse einzubezahlen. An den Familienlastenausgleichsfonds muss ein Betrag (DB) in Höhe von 3,9 Prozent und an die Gemeinde in Höhe von 3 Prozent vom Bruttogehalt geleistet werden. Die Wirtschaftskammerumlage (DZ) beträgt je nach Bundesland ca. 0,4 Prozent. Werden Angehörige mitversichert, ist ein Betrag in Höhe von 3,4 Prozent der Beitragsgrundlage des zweitvorangegangenen Kalenderjahrs vom Dienstnehmer einzubezahlen. Die Lohnnebenkosten betragen somit für den Dienstgeber insgesamt ca. 30,5 Prozent.

## 2.2. Sonstige Bezüge

Sonstige Bezüge (z.B. 13. und 14. Monatsgehalt) sind steuerlich begünstigt. Diese sind bis zu einem Betrag von EUR 620 steuerfrei, darüber hinausgehende Beträge sind mit einem Steuersatz von 6 Prozent zu versteuern, solange diese nicht ein Sechstel der laufenden Bezüge übersteigen (Sechstelgrenze). Die Besteuerung unterbleibt, wenn das Jahressechstel maximal EUR 2.100 beträgt. Durch das Stabilitätsgesetz 2012 bzw. das Abgabenänderungsgesetz 2014 wurde ab 2013 eine Solidarabgabe eingeführt.

Dadurch ergeben sich für die sonstigen Bezüge innerhalb des Jahressechstels folgende Steuersätze:

die ersten 620 €.....	0 %
von 620 bis 25.000 € .....	6 %
von 25.000 bis 50.000 € .....	27 %
von 50.000 bis 83.333 € .....	35,75 %
ab 83.333 €.....	nach Tarif

Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen und Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit sind bis zu einem Betrag von EUR 360 pro Monat steuerfrei. Die Zuschläge für die ersten zehn Überstunden im Monat werden, im Ausmaß von höchstens 50 Prozent des Grundlohns, nicht besteuert – die Grenze liegt hier bei EUR 86 pro Monat.

**Abfertigungen**, die anlässlich der Auflösung eines Dienstverhältnisses anfallen, gelten ebenfalls als Arbeitslohn und zählen daher zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Bei Abfertigungen, deren Höhe ein Mehrfaches (abhängig von der Dauer des Dienstverhältnisses) des laufenden Arbeitslohnes beträgt, kommt der begünstigte Steuersatz von 6 Prozent zur Anwendung. Freiwillige Abfertigungen werden bis zu einem Maximalbetrag von 44.820 Euro ebenfalls mit 6 Prozent besteuert, falls diese insgesamt nicht ein Viertel der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate übersteigen.

### 3. Steuerbegünstigungen für entsandte Mitarbeiter

Personen, die in Österreich einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, d.h. mehr als 6 Monate im Jahr in Österreich verbringen, sind in Österreich **unbeschränkt steuerpflichtig**. Als „Expatriates“ gelten Personen, die im Auftrag eines ausländischen Arbeitgebers vorübergehend in Österreich im Rahmen eines Dienstverhältnisses zu einem österreichischen Arbeitgeber beschäftigt werden und während der letzten zehn Jahre keinen Wohnsitz im Inland hatten. Die Beschäftigung in Österreich darf nicht länger als fünf Jahre dauern und der ständige Wohnsitz muss im Ausland verbleiben.

Um die Lohnverrechnung ausländischer Führungskräfte, die nach Österreich entsandt werden („Expatriates“), zu vereinfachen, wurde vom Finanzministerium ein Erlass veröffentlicht, der den entsandten Mitarbeitern gewisse Abzugsposten gewährt. Die Abzugsposten können bereits durch den Arbeitgeber berücksichtigt werden. Die nachträgliche Berücksichtigung im Veranlagungsverfahren kann in diesem Fall unterbleiben.

Berücksichtigt werden können die tatsächlichen Umzugskosten (max. 1/15 der jährlichen Brutto Bezüge), Kosten für die doppelte Haushaltsführung (z.B. Miete, Betriebskosten; max. 2.200 Euro pro Monat), Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnorts (Pauschalbetrag 110 Euro pro Monat) und Aufwendungen für Familienheimfahrten (max. 306 Euro pro Monat).

Andere Werbungskosten und außergewöhnliche Belastungen als die im Erlass genannten dürfen nicht im Rahmen des vereinfachten Verfahrens berücksichtigt werden, können aber im Rahmen der jährlichen Steuererklärung geltend gemacht werden.

Seit dem Veranlagungsjahr 2016 können Werbungskosten in Form eines Pauschalbetrages in der Höhe von 20 Prozent der Bemessungsgrundlage (Brutto Bezüge abzüglich steuerfreier Bezüge und abzüglich sonstiger Bezüge), höchstens jedoch 2.500 Euro jährlich, berücksichtigt werden. Die Geltendmachung des Pauschalbetrags kann bereits unmittelbar durch den Arbeitgeber erfolgen.

Besteht in Österreich weder ein Wohnsitz noch ein gewöhnlicher Aufenthalt, so wird der Arbeitnehmer mit den inländischen Einkünften **beschränkt steuerpflichtig**, wenn die Arbeit im Inland ausgeübt oder verwertet worden ist.

Im Einzelfall ist aber die zwischenstaatliche Regelung im jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen abzuklären.

## Sozialversicherung

In Österreich erwerbstätige Personen unterliegen grundsätzlich der **Sozialversicherungspflicht**, es kommen die nationalen gesetzlichen Regelungen zur Anwendung. Demgegenüber steht das sogenannte „Ausstrahlungsprinzip“: Wenn sich der Versicherte im Auftrag seines Dienstgebers kurzfristig ins Ausland begibt, soll die inländische Versicherung nicht unterbrochen werden. Durch die Anwendung dieser beiden Prinzipien kann es zu einer doppelten oder mehrfachen Sozialversicherungspflicht kommen. Um dies zu vermeiden, wurden **bilaterale Abkommen bzw. EU-Verordnungen** erlassen, die regeln sollen, in welchem Land Sozialversicherungspflicht besteht und welche Leistungen in Anspruch genommen werden können sowie die gegenseitige Anerkennung von Ansprüchen bzw. Versicherungszeiten. Diese Abkommen ermöglichen in vielen Fällen des zeitlich begrenzten Mitarbeiterinsatzes den Verbleib im bisherigen Sozialversicherungssystem.

### 3.1. Sonstige Meldepflichten

Ein Unternehmer, der Arbeitnehmer aus anderen EU/EWR-Staaten oder der Schweiz nach Österreich entsendet, muss die Entsendung an die Zentrale Koordinationsstelle des Bundesministeriums für Finanzen melden. Dies muss spätestens eine Woche vor Beginn der Arbeitstätigkeit erfolgen.

## 4. Einkünfte aus Kapitalvermögen

Dividenden, bestimmte Zinsen (z.B. aus von Banken öffentlich begebenen Forderungswertpapieren), Einkünfte aus der Veräußerung von Kapitalvermögen und Einkünfte aus verbrieften Derivaten unterliegen dem „besonderen Steuersatz“ in Höhe von 27,5 Prozent. Für Einkünfte aus Geldanlagen und sonstigen nicht verbrieften Forderungen bei Kreditinstituten, ausgenommen Ausgleichszahlungen und Leihgebühren, kommt der Sondersteuersatz in Höhe von 25 Prozent zur Anwendung. Falls solche Einkünfte aus dem Ausland (auszahlenden bzw. depotführenden Stelle im Ausland) stammen, werden diese im Wege der Veranlagung mit dem „besonderen Steuersatz“ besteuert. Wird ausländische Quellensteuer einbehalten, kann diese unabhängig davon, ob ein Doppelbesteuerungsabkommen besteht, angerechnet werden. Bei ausländischen Dividenden ist der Anrechnungsbetrag auf 15 Prozent der Kapitalerträge beschränkt.

Die Kapitaleinkünfte können durch den KESt-Abzug endbesteuert sein, abhängig davon, ob das Kapitalvermögen im Privat- oder Betriebsvermögen gehalten wird:

Einkünfte	Dividenden	Zinsen	realisierte Wertsteigerungen	Derivate
KESt-Pflicht, wenn	auszahlende Stelle/Schuldner der Erträge im Inland	auszahlende Stelle/Schuldner der Erträge im Inland	inländische depotführende Stelle/auszahlende Stelle	inländische depotführende Stelle/auszahlende Stelle
Steuerabgeltung (Privatvermögen)	ja	ja	ja	ja
Steuerabgeltung (Betriebsvermögen)	ja	ja	nein	nein

## 5. Abzugsposten

### 5.1. Gewinnfreibetrag für betriebliche Einkünfte

Natürliche Personen haben die Möglichkeit, einen **Gewinnfreibetrag** geltend zu machen, wenn es sich um betriebliche Einkunftsarten handelt. Kapitaleinkünfte, die mit dem Sondersteuersatz von 27,5 Prozent besteuert wurden sowie Gewinne aus der Veräußerung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen werden jedoch aus der Bemessungsgrundlage für den Gewinnfreibetrag ausgenommen.

Der Gewinnfreibetrag unterteilt sich in den **Grundfreibetrag** und den investitionsbedingten Gewinnfreibetrag. Unabhängig von den getätigten Investitionen kann ein Grundfreibetrag in Höhe von 13 Prozent vom Gewinn (max. EUR 3.900) geltend gemacht werden. Darüber hinaus kann für Investitionen in begünstigte körperlich abnutzbare Wirtschaftsgüter oder in- und ausländische Wohnbauanleihen ein **investitionsbedingter Gewinnfreibetrag** in Höhe von 13 Prozent geltend gemacht werden.

Der Gewinnfreibetrag beträgt:

bis zu EUR 175.000 der Bemessungsgrundlage .....	13 Prozent
für die nächsten EUR 175.000 der Bemessungsgrundlage	7 Prozent
für die nächsten EUR 230.000 der Bemessungsgrundlage	4,5 Prozent

Somit kann pro Wirtschaftsjahr maximal ein Gewinnfreibetrag von 45.350 Euro geltend gemacht werden.

Begünstigte Wirtschaftsgüter sind:

- Abnutzbares körperliches Anlagevermögen mit einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von mindestens vier Jahren, das in einer inländischen Betriebsstätte oder im EU/EWR Raum verwendet wird.
- Inländische Wandelschuldverschreibungen, die von Aktiengesellschaften zur Förderung des Wohnbaus (=Wohnbauanleihen) ausgegeben werden und auch ausländische Wohnbauanleihen, sofern sie der Wohnbauförderung in Österreich dienen und aus der EU oder einem Drittstaat, mit dem umfassende Amtshilfe vereinbart ist, stammen und mindestens vier Jahre dem Betriebsvermögen gewidmet sind.<sup>9)</sup>

Der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag ist mit der Höhe der Investitionen im betreffenden Wirtschaftsjahr begrenzt. Einige gesetzlich definierte Wirtschaftsgüter (wie beispielsweise PKWs) sind von der Begünstigung ausgenommen.

### 5.2. Übertragung stiller Reserven

Natürliche Personen können **stille Reserven**, die beim Verkauf von Wirtschaftsgütern aufgedeckt werden (Verkaufspreis ist höher als Buchwert), auf die Anschaffungskosten von neu angeschafften Wirtschaftsgütern übertragen.

---

<sup>9)</sup> Dies gilt für Wirtschaftsjahre, die nach dem 30. Juni 2014 enden und vor dem 31. Dezember 2016 beginnen.

Dafür müssen folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- Das veräußerte Wirtschaftsgut muss im Zeitpunkt des Ausscheidens **mindestens sieben Jahre** dem Anlagevermögen des Betriebes angehört haben (die Frist für Grundstücke beträgt 15 Jahre, wenn auf sie bereits stille Reserven übertragen wurden).
- Das neu angeschaffte Wirtschaftsgut, auf das die stillen Reserven übertragen werden sollen, muss in einer **inländischen Betriebsstätte** verwendet werden.

Für die Übertragung stiller Reserven gibt es diverse Einschränkungen. So können beispielsweise stille Reserven nur dann auf die Anschaffungskosten von Grund & Boden übertragen werden, wenn auch die stillen Reserven aus der Veräußerung von Grund und Boden stammen.

Sollte im Jahr des Ausscheidens keine Übertragung auf ein neu angeschafftes Wirtschaftsgut möglich sein, können die stillen Reserven einer **steuerfreien Rücklage** (Übertragungsrücklage) zugeführt werden. Diese Übertragungsrücklage kann innerhalb von 12 Monaten (bei höherer Gewalt oder behördlichem Eingriff 24 Monate) ab dem Ausscheiden des Wirtschaftsgutes auf die Anschaffungskosten eines neu angeschafften Wirtschaftsgutes übertragen werden. Sollte innerhalb dieser Frist keine Übertragung möglich sein, ist die Übertragungsrücklage gewinnerhöhend aufzulösen.

### 5.3. Werbungskosten, Sonderausgaben und sonstige Abzugsposten

**Werbungskosten** sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Dazu zählen z.B. Aufwendungen für Arbeitsmittel, Beiträge zur Pflichtversicherung, Pflichtbeiträge zu gesetzlichen Interessenvertretungen und Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen. Die Werbungskosten sind von den steuerpflichtigen Einkünften abzugsfähig, bei nichtselbständigen Einkünften steht ein Pauschalbetrag von EUR 132 jährlich ohne besonderen Nachweis zu. Darüber hinausgehende Aufwendungen können geltend gemacht werden, wenn es einen schriftlichen Nachweis dafür gibt.

**Kirchenbeiträge** können bis zu einem jährlichen Höchstbetrag von 400 Euro als Sonderausgaben geltend gemacht werden, Steuerberatungskosten sind voll abzugsfähig. **Geldzuwendungen (Spenden)** an bestimmte begünstigte Organisationen, die mildtätige Zwecke verfolgen, dürfen bis zu einem Betrag von maximal zehn Prozent der Einkünfte geltend gemacht werden. Kirchenbeiträge sowie freiwillige Geldzuwendungen sind seit 2017 nicht mehr im Rahmen der Steuererklärung dem Finanzamt bekannt zu geben, da diese bei Vorliegen der Formalvoraussetzungen automatisch berücksichtigt werden.

Kommt es beim Steuerpflichtigen zu zwangsläufigen, **außergewöhnlichen Belastungen**, können diese unter gewissen Umständen abgezogen werden. Voraussetzung dafür ist, dass die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen wesentlich beeinträchtigt ist – dafür muss die Belastung den Selbstbehalt in Höhe von 6 - 12 Prozent des Einkommens, abhängig von dessen Höhe, überschreiten. Für die Kinderbetreuung können Aufwendungen bis maximal EUR 2.300 pro Kind bis zum 10. Lebensjahr geltend gemacht werden, sofern die Betreuung durch eine öffentlich institutionelle Kinderbetreuungseinrichtung oder durch pädagogisch qualifizierte Personen erfolgt.

Von der berechneten Einkommensteuer sind etwaige **Absetzbeträge** abzuziehen. Beispiele für Absetzbeträge sind:

Verkehrsabsetzbetrag für Dienstnehmer pro Jahr .....EUR 400  
 Alleinverdiener mit 1 bzw. 2 Kindern pro Jahr .....EUR 494 bzw. EUR 669  
 Alleinerzieher mit 1 bzw. 2 Kindern pro Jahr.....EUR 494 bzw. EUR 669

## Kontakt

### DELOITTE TAX Wirtschaftsprüfungs GmbH

Renngasse 1/Freyung, A-1010 Wien  
Tel: +43 (0)1 537 00-0  
E-Mail: [office@deloitte.at](mailto:office@deloitte.at)  
[www.deloitte.at](http://www.deloitte.at)



Mag. Herbert Kovar  
Partner Tax & Legal  
Tel: +43-1-53700-3600  
E-mail: [hkovar@deloitte.at](mailto:hkovar@deloitte.at)

### AUSTRIAN BUSINESS AGENCY

Opernring 3, A-1010 Wien  
Tel: +43 (0)1 588 58-0  
Fax: +43 (0)1 586 86 59  
E-Mail: [office@aba.gv.at](mailto:office@aba.gv.at)  
[www.investinaustria.at](http://www.investinaustria.at)