

# CONVISIO-Info 12/15

Ausgabe 12/2015

## Inhaltsverzeichnis

- Steuerreform kompakt I - Tarifreform und Erleichterungen
- Steuerreform kompakt II - Freibetrag bzw. Freigrenze für Mitarbeitererrabatte
- Steuerreform kompakt III - Gegenfinanzierungen für die Steuerreform
- Steuerreform kompakt IV - Registrierkassenpflicht
- Steuerreform kompakt V - Verschärfungen bei der Grunderwerbsteuer
- Sozialversicherungspflicht für Jubiläumsgelder ab 2016 – Auswirkungen auf Rückstellungen bereits im Jahresabschluss zum 31.12.2015

## Steuerreform kompakt I - Tarifreform und Erleichterungen

Anstelle von **vier Stufen** sind **nunmehr sieben Tarifstufen** vorgesehen, wobei weiterhin die ersten 11.000 € steuerfrei bleiben. Der neue **Höchstsatz von 55%** wird für die Jahre 2016 bis 2020 (auf **fünf Jahre befristete Maßnahme**) eingeführt und betrifft die **Einkommensteile über 1,0 Mio. €**. Die Tarifreform sorgt für **jährliche** Steuerentlastungen zwischen rund 500 € (bei einem Monatseinkommen von 1.500 € brutto) und etwas über 2.000 € (bei einem Monatseinkommen von 10.000 € brutto).

Im Detail sieht das neue **Tarifmodell** wie folgt aus:

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

Darüber hinaus kommt es noch zu **weiteren Entlastungen** bzw. **wirtschaftsfördernden Maßnahmen**:

- Erhöhung des **Kinderfreibetrags** von 220 € auf 440 € pro Kind (bei Inanspruchnahme von beiden Elternteilen beträgt dieser 300 € pro Person);
- Integration des **Arbeitnehmerabsetzbetrages** in den **Verkehrsabsetzbetrag** und Erhöhung auf jährlich 400 € (anstatt bisher zusammen 345 €);
- Erhöhung der Negativsteuer (**Sozialversicherungserstattung**) für Kleinverdiener von 110 € auf bis zu 400 € bzw. 500 €, wenn der Steuerpflichtige Anspruch auf ein Pendlerpauschale hat;
- **Negativsteuer für niedrige Pensionen** von bis zu € 110 (bei Veranlagung 2015 schon maximal bis zu 55 € als vorgezogene Erleichterung);
- **Anhebung des Pendlerzuschlags** für Pendler mit niedrigem Einkommen;
- der Forschungsstandort soll durch eine **Erhöhung der Forschungsprämie** von 10% auf 12% sowie durch **Zuzugsbegünstigungen** für Wissenschaftler und Forscher gestärkt werden;
- Erhöhung der steuerfreien Mitarbeiterbeteiligung von 1.460 € auf 3.000 €;
- **Erleichterung der Finanzierungsmöglichkeiten** für KMU, etwa durch die Schaffung von Rahmenbedingungen für **Crowdfunding**.

## **Steuerreform kompakt II - Freibetrag bzw. Freigrenze für Mitarbeiterrabatte**

Im Sinne einer **Vereinheitlichung** ist zukünftig ein allgemeiner **Freibetrag** bzw. eine **Freigrenze** für **Mitarbeiterrabatte** vorgesehen. **Mitarbeiterrabatte bis max. 20%** sind **steuerfrei** (Freigrenze) und führen auch nicht zu einem Sachbezug. Werden die 20% überschritten, so gelten Mitarbeiterrabatte von **jährlich insgesamt 1.000 € pro Mitarbeiter** als **steuerfrei** (Freibetrag) und **keinen Sachbezug** begründend. Über den Freibetrag hinausgehende Vorteile sind als laufender Bezug zu versteuern. Als **Bemessungsgrundlage** für den Rabatt ist grundsätzlich der **Endpreis gegenüber Endverbrauchern** heranzuziehen (abzüglich üblicher Kundenrabatte). Die prozentuelle Begünstigung von bis zu 20% gilt **auch für teure Waren** wie z.B. Autos oder Fertigteilhäuser, da die Befreiung auf die Nutzung im Rahmen der **privaten Lebensführung** des Arbeitnehmers beschränkt ist und angenommen wird, dass z.B. ein Fertigteilhaus nur einmal während des Berufslebens erworben wird. Im Einzelfall kann für den Mitarbeiter die Freigrenze deutlich **attraktiver** als der Freibetrag sein.

## **Steuerreform kompakt III - Gegenfinanzierungen für die Steuerreform**

### **Erhöhung der Kapitalertragsteuer**

Die **Kapitalertragsteuer** wird von bisher 25% auf **27,5% erhöht**. Die erhöhte KEST gilt auch für Zuwendungen von Privatstiftungen, Erträge aus der Veräußerung von Wertpapieren oder für Ausschüttungen aus Immobilienfonds. Nur für **Zinsen aus Sparbüchern und Girokonten** ist explizit **weiterhin** die KEST in Höhe von **25%** vorgesehen.

## Anhebung der Umsatzsteuer

Bei einigen vom ermäßigten Umsatzsteuersatz von 10% erfassten Umsätzen kommt es zu einer **Steuersatzerhöhung auf 13%**. Die Erhöhung betrifft dabei vor allem Beherbergungsleistungen, Lieferungen von Kunstgegenständen, Umsätze von Künstlern, Filmvorführungen, den Luftverkehr im Inland, Museen, Theater sowie Lieferungen von lebenden Tieren, Pflanzen und Brennholz. **Systembedingt** wird auch der Verkauf von **ab-Hof-Weinen** auf 13% erhöht (von 12%). **Grundsätzlich treten die Steuersatzerhöhungen mit 1.1.2016 in Kraft.** Für **Beherbergungsleistungen**, Theater, Musik- und Gesangsaufführungen gelten die Erhöhungen jedoch erst ab dem **1.5.2016**. Übergangsbestimmungen gibt es teilweise für Umsätze, welche zwischen **1.5.2016 und 31.12.2017** ausgeführt werden (unter Umständen geknüpft an Anzahlungen/Vorauszahlungen).

## Abschaffung Topf-Sonderausgaben

Beiträge zur **freiwilligen** Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung, Beiträge zu bestimmten Lebensversicherungen und Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder Wohnraumsanierung waren bisher als sogenannte „**Topf-Sonderausgaben**“ absetzbar. Im Zuge der Steuerreform kommt es zu einer **Streichung dieser Absetzmöglichkeit**. Für **Altverträge**, welche vor dem 1.1.2016 abgeschlossen wurden, wird aus Vertrauensschutzgründen die steuerliche Abzugsfähigkeit bis 2020 zugelassen.

## Abschaffung Bildungsfreibetrag und Bildungsprämie

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

## Weitere Streichung und Einschränkung von Begünstigungen

Anstelle der bisherigen Differenzierung nach der Nutzungsart (unmittelbarer Betriebszweck, andere betriebliche Zwecke, außerbetrieblich) ist ein **einheitlicher AfA-Satz von 2,5%** für die **Abschreibung von Gebäuden** vorgesehen. Bei Betriebsgebäuden, die für Wohnzwecke überlassen werden, ist die AfA mit 1,5% festgelegt. Außerdem kommt es zu einer **Verlängerung** der Verteilungsfrist für **Instandsetzungskosten von 10 auf 15 Jahre** bei Betriebs- und Privatvermögen.

## Steuerreform kompakt IV - Registrierkassenpflicht

Als **Gegenfinanzierungsmaßnahme** und im Sinne der **Betrugsbekämpfung** wird beginnend mit **1. Jänner 2016** die **Registrierkassenpflicht für Bareinnahmen** eingeführt. Davon betroffen sind auch **Einnahmen-Ausgaben-Rechner**, wenn die **betrieblichen Einkünfte** einen **Jahresumsatz** (pro Betrieb) von **15.000 € übersteigen** und die jährlichen **Barumsätze** (dieses Betriebes) **mehr als 7.500 €** ausmachen. Zu den Barumsätzen zählen auch Zahlungen mittels **Bankomat- und Kreditkarte**. Grundsätzlich sind für den **Beginn der Registrierkassenpflicht** auch schon die Barumsätze im Jahr 2015 relevant, da **vier Monate ab** dem Monat, in welchem die **7.500 € Barerlöse überschritten** werden, die Registrierkassenpflicht ausgelöst wird. **Frühestens** kann jedoch der **1. Januar 2016** die Registrierkassenpflicht auslösen. Allerdings hat das BMF kundgemacht, dass **keine finanzstrafrechtlichen Konsequenzen** eintreten, wenn die Registrierkassenpflicht bis Ende März 2016 nicht erfüllt ist. Diese **Schonfrist** verlängert sich sogar bis zum 30. Juni 2016, sofern Gründe für

die Nichterfüllung der Registrierkassenpflicht glaubhaft gemacht werden können. Die **Anschaffung** einer solchen elektronischen Registrierkasse bzw. die **Umrüstung** einer Registrierkasse ist auf Antrag mit einer **steuerfreien Prämie von 200 €** gestützt – die **Anschaffungskosten** können überdies im Jahr der Anschaffung **steuerlich abgesetzt** werden (bereits im Rahmen der Veranlagung 2015).

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

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

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

**Mechanische Kassen** wie in der **Kassenrichtlinie von 2012** beschrieben (Typ 1 Kassen ohne Elektronik, Datenträger oder Speicher) gelten demnach **ab dem 1.1.2016 nicht mehr als zulässige Registrierkassen**. **Achtung:** Nicht alle elektronischen Kassen erfüllen zwingend die technischen Anforderungen wie sie in der Registrierkassensicherheitsverordnung definiert sind. **Spätestens ab dem 1.1.2017** muss jede Registrierkasse mit **Kassenidentifikationsnummer** und mit einer **Sicherheitseinrichtung** ausgerüstet sein, welche die im Datenerfassungsprotokoll gespeicherten **Einzelumsätze** mit einer **kryptographischen Signatur sichert**. Diese Signaturerstellungseinheit ist **über FinanzOnline zu registrieren** und soll auch zu einer **lückenlosen Protokollierung der Barumsätze** beitragen, indem jeder Umsatz mit Bezug auf den Vorumsatz abgespeichert werden muss. Da für große Unternehmen mit vielen Registrierkassen dieses Vorgehen für jede einzelne Registrierkasse sehr aufwendig und teuer wäre, gibt es für so genannte **geschlossene Gesamtsysteme Vereinfachungen**.

Wird der **Einsatz einer Registrierkasse** trotz Überschreiten der Umsatzgrenzen **verweigert**, so kann dies typischerweise eine **Finanzordnungswidrigkeit** nach sich ziehen (Geldstrafe bis zu 5.000 €). Außerdem geht dadurch die gesetzliche Vermutung der Ordnungsmäßigkeit der Bücher und Aufzeichnungen verloren. Bei vorsätzlicher Manipulation der **Registrierkasse** drohen sogar bis zu **25.000 € Strafe**. Ebenfalls eine **Finanzordnungswidrigkeit** stellt der **vorsätzliche Verstoß gegen die Belegerteilungspflicht** dar. Wenn hingegen der **Kunde** den Beleg nicht wie vorgeschrieben aus

den Geschäftsräumlichkeiten des Unternehmers mitnimmt, bleibt dieser **Verstoß** gegen die Belegnahmepflicht **sanktionslos**.

## Steuerreform kompakt V - Verschärfungen bei der Grunderwerbsteuer

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

Beibehalten wurde das Grundprinzip, demzufolge die **GrESt grundsätzlich von der Gegenleistung** zu bemessen ist. Liegt jedoch **keine Gegenleistung** vor - etwa im Falle einer Schenkung oder Erbschaft - so ist der Grundstückswert als Bemessungsgrundlage heranzuziehen. Der **Grundstückswert** selbst wird nunmehr auch im GrEStG definiert und zwar entweder als **Summe** des hochgerechneten (anteiligen) dreifachen Bodenwerts und des (anteiligen) Wertes des Gebäudes (das ist das sogenannte **Pauschalwertmodell**) oder als ein aus einem geeigneten **Immobilienpreisspiegel** (z.B. Immobilienpreisspiegel der WKÖ, Fachverband der Immobilien- und Vermögenstreuhänder) abgeleiteter Wert. Immerhin ist es überdies möglich, den geringeren gemeinen Wert des Grundstücks z.B. durch ein **Schätzgutachten eines Sachverständigen** nachzuweisen. Die genaue Wertermittlung soll noch im Wege einer Verordnung kundgemacht werden.

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

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

Um **Gestaltungsspielräume** im Sinne einer Ausnutzung des Stufentarifs durch **Aufspaltung** eines Erwerbsvorgangs auf mehrere Vorgänge zu **verhindern**, ist eine **Zusammenrechnung** der einzelnen Erwerbe zwischen **identen** Personen innerhalb eines **fünfjährigen Zusammenrechnungszeitraums** für die Ermittlung des Stufentarifs vorgesehen. Es muss auch dann zusammengerechnet werden, wenn eine wirtschaftliche Einheit durch **zwei oder mehrere Erwerbsvorgänge** innerhalb der Fünfjahresfrist an dieselbe Person übertragen wird. Beispielsweise ist daher die **Übertragung** eines

Grundstücks **von den Eltern an ihr Kind** nicht in zwei Erwerbsvorgänge aufzuspalten, sondern als **ein Erwerbsvorgang** höher zu besteuern.

Erfreulicherweise kommt es durch die Steuerreform 2015/2016 auch zu Verbesserungen. Bei **unentgeltlichen** bzw. entsprechend teilentgeltlichen Erwerben von **betrieblichen Grundstücken** (der Anteil am Betrieb oder an der Mitunternehmerschaft muss zumindest 25% ausmachen) kann der **Betriebsübertragungsfreibetrag** genutzt werden – dieser wurde von 365.000 € sogar **auf 900.000 € erhöht**. Bei der Übertragung unter Lebenden ist der Freibetrag an die Bedingung geknüpft, dass der Übergeber das **55. Lebensjahr vollendet** hat oder entsprechend körperlich bedingte Funktionseinschränkungen nachgewiesen werden können. Der **Freibetrag kürzt den Grundstückswert** für den unentgeltlichen Teil, auf den dann der Stufentarif angewendet wird. Bei **teilentgeltlichen** Übertragungen ist auch der **Freibetrag zu aliquotieren**. Bedeutend ist ebenso, dass die **Steuerbelastung** aus dem **Stufentarif** für den unentgeltlichen Teil mit **0,5% vom Grundstückswert** (vor Abzug des Freibetrags) **gedeckt** ist.

Nicht nur die direkte Übertragung von Grundstücken kann GrESt auslösen, sondern auch die **Vereinigung bzw. Übertragung aller Anteile an grundstücksbesitzenden Kapitalgesellschaften** und auch Personengesellschaften. Um in der Vergangenheit beliebten Konstruktionen, bei denen ein **Zwerganteil** durch einen **Treuhänder** gehalten wurde, einen Riegel vorzuschieben, soll zukünftig schon die **Übertragung bzw. Vereinigung von zumindest 95%** der Anteile **GrESt** auslösen (auch wenn mindestens 95% der Anteile von einer Unternehmensgruppe gehalten werden). Außerdem werden treuhändig gehaltene Anteile explizit dem Treugeber zugerechnet. Bei **Personengesellschaften** kann bereits die **Änderung der Gesellschafterstruktur** (von zumindest 95%) innerhalb von **fünf Jahren** die GrESt auslösen.

## **Sozialversicherungspflicht für Jubiläumsgelder ab 2016 – Auswirkungen auf Rückstellungen bereits im Jahresabschluss zum 31.12.2015**

Jubiläumsgelder sind Remunerationen, die nach einer gewissen **Beschäftigungsdauer** an **Mitarbeiter** ausbezahlt werden. Die vertragliche Grundlage ist in den meisten Fällen der **Kollektivvertrag**. Da die Zahlungsverpflichtung schon ab dem Eintritt des Dienstnehmers besteht, ist hierfür eine **Rückstellung** zu bilden. Bisher wurde die **Jubiläumsgeldrückstellung** in der Regel **finanzmathematisch** berechnet. Da diese Zahlungen gemäß § 49 Abs. 3 Z 10 ASVG von der **Sozialversicherung befreit** waren, wurden in der Rückstellungsberechnung nur die **Lohnnebenkosten** einbezogen, die bei der tatsächlichen Zahlung anfallen. In die Berechnung flossen der Dienstgeberbeitrag (DB), Kommunalsteuer und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (pro Bundesland unterschiedlich) ein und somit in der Regel **rund 8% Lohnnebenkosten**.

**Ab dem 1.1.2016** kommt es nun zu einer „**Harmonisierung von Sozialversicherung und Lohnsteuer**“. **Jubiläumsgelder unterliegen** demnach ab diesem Stichtag der **Sozialversicherungspflicht**. Für die **Kalkulation der Rückstellung** bedeutet dies, dass neben dem Bruttoanspruch und den oben genannten Lohnnebenkosten nun **auch der Dienstgeberbeitrag zur Sozialversicherung** (bei Angestellten derzeit 20,68%) und der Beitrag zur **betrieblichen Vorsorgekasse** (nur bei „Abfertigung neu“) einberechnet werden müssen. Der Dienstgeberbeitrag zur Sozialversicherung fällt nur an, wenn das Jubiläumsgeld nicht die Höchstbemessungsgrundlage in der Sozialversicherung übersteigt. Sofern zum Zeitpunkt der voraussichtlichen Auszahlung noch **mit weiteren Jubiläumsgeldern gerechnet** wird, zählt das **Jubiläumsgeld als Sonderzahlung**. In diesem Fall werden **Jubiläumsgelder** gemeinsam mit anderen Sonderzahlungen (z.B. Urlaubs- und

Weihnachtsgeld) bis zur doppelten monatlichen Höchstbeitragsgrundlage pro Kalenderjahr **beitragspflichtig (Grenze im Jahr 2015: 9.300 €)**. Für den Beitrag zur betrieblichen Vorsorgekasse gibt es keine Begrenzung durch die Höchstbemessungsgrundlage.

Die **Erhöhung der Lohnnebenkosten** ist bereits bei der **Rückstellungsberechnung** zum **31.12.2015 zu berücksichtigen**. Die sich aufgrund des Wegfalls der Sozialversicherungsbefreiung für Jubiläumsgelder ergebende Erhöhung der Jubiläumsgeldrückstellung fließt jedoch **nicht** in den **Unterschiedsbetrag** laut RÄG 2014 ein, womit dieser Effekt auch nicht der Verteilungsregelung auf bis zu fünf Jahre unterliegt und damit **sofort** und in **voller Höher aufwandswirksam** wird.

Impressum: Medieninhaber, Herausgeber und Verleger: Klienten-Info, Klier, Krenn & Partner KG, Redaktion: 1090 Wien, Julius-Tandler-Platz 6/9. Richtung: unpolitische, unabhängige Monatsschrift, die sich mit dem Wirtschafts- und Steuerrecht beschäftigt und speziell für Klienten von Steuerberatungskanzleien bestimmt ist. Die veröffentlichten Beiträge sind urheberrechtlich geschützt und ohne Gewähr. © www.klienten-info.at