

1. Abgabenänderungsgesetz (AbgÄG) 2014

Am 28.2.2014 wurde das AbgÄG 2014 im Bundesgesetzblatt¹ veröffentlicht. Die Regierungsvorlage (RV) wurde noch in einigen wenigen Punkten im Finanzausschuss und durch einen Abänderungsantrag im Plenum des Nationalrates geändert. Nachstehend finden Sie eine Zusammenfassung der wichtigsten Punkte des AbgÄG. Die vorstehend erwähnten Änderungen gegenüber der Regierungsvorlage sind *kursiv* geschrieben.

1.1 Einkommensteuer

- **Entfall der 75%-Vortragsgrenze für Verluste**

Bis zur Veranlagung 2013 konnten Verlustvorträge höchstens mit 75% der Einkünfte verrechnet werden. Diese **Verrechnungsgrenze entfällt²** ab der **Veranlagung 2014 für Einkommensteuerpflichtige**. Bei der **Körperschaftsteuer** bleibt die 75%-Verrechnungsgrenze aber **weiterhin bestehen³**.

In vielen Fällen kann diese Maßnahme aber zu einer zusätzlichen Steuerbelastung führen. Die Regelung, dass im Regelfall ein Viertel der Einkünfte versteuert werden musste, ermöglichte es einerseits, Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen steuerwirksam zu berücksichtigen und andererseits die niedrigen Tarifstufen bei der Einkommensteuer auszunützen.

- **Nachversteuerung ausländischer Verluste bei fehlender Amtshilfe**

Bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens konnten seit einigen Jahren auch ausländische Verluste (zB Verluste aus einer ausländischen Betriebsstätte oder einer ausländischen Vermietungstätigkeit) aus Staaten berücksichtigt werden, mit denen ein Doppelbesteuerungsabkommen besteht, das die Befreiungsmethode vorsieht. Diese Verluste müssen grundsätzlich dann nachversteuert werden, wenn sie im Ausland steuermindernd berücksichtigt werden könn(t)en. **Ab der Veranlagung 2015** müssen derartige ausländische Verluste, die im Inland berücksichtigt wurden, **nach drei Jahren zwingend nachversteuert** werden, wenn mit dem ausländischen Staat, aus dem die Verluste stammen, **keine umfassende Amtshilfe** besteht⁴. Die bis zur Veranlagung **2014** berücksichtigten und noch nicht nachversteuerten Verluste aus Staaten ohne umfassende Amtshilfe müssen **mindestens** zu je einem Drittel in den Jahren **2016 bis 2018** nachversteuert werden. Verluste aus Betrieben oder Betriebsstätten *aus Wirtschaftsjahren, die vor dem 1.3.2014 enden*, müssen jedoch nicht nachversteuert werden, wenn sie aus Betrieben oder Betriebsstätten stammen,

¹ BGBl I 13/2014 vom 28.2.2014

² Entfall § 2 Abs 2b EStG iFd AbgÄG 2014.

³ § 8 Abs 4 KStG iFd AbgÄG 2014.

⁴ § 2 Abs 8 Z 4 EStG iFd AbgÄG 2014.

die vor dem **1.3.2017** veräußert oder aufgegeben wurden und im Ausland nicht mehr verwertet werden können.

- **Abzinsung von Rückstellungen**

Rückstellungen mit einer Laufzeit von über einem Jahr für sonstige Verbindlichkeiten und drohende Verluste sind derzeit nur mit 80% steuerwirksam. Die restlichen 20% stellen eine pauschale Abzinsung dar. Diese pauschale Annahme führt zu einer Ungleichbehandlung von Rückstellungen mit sehr kurzer Laufzeit (zB Prozesskostenrückstellungen mit Laufzeit von 2 Jahren) und Rückstellungen mit sehr langer Laufzeit (zB Rückstellungen für Altlastensanierungsverpflichtungen mit Laufzeit von 20 Jahren).

Künftig müssen langfristige Rückstellungen mit einem fixen **Zinssatz** von **3,5%** über die voraussichtliche Laufzeit **abgezinst** werden⁵. Die Neuregelung gilt für Rückstellungen, die **erstmalig für Wirtschaftsjahre** gebildet werden, die **nach dem 30.6.2014 enden**, dh bei Bilanzierung nach dem Kalenderjahr bereits für den Jahresabschluss zum 31.12.2014.

Für Rückstellungen mit einer Laufzeit von bis zu 6 Jahren wird sich somit künftig ein höherer steuerlicher Bilanzansatz ergeben, bei einer Laufzeit von 20 Jahren wird hingegen der Bilanzansatz nur mehr rd 50% betragen.

Für langfristige Rückstellungen, die bereits für Wirtschaftsjahre gebildet wurden, die vor dem 1.7.2014 enden, ist grundsätzlich der bisherige 80%-Ansatz fortzuführen, sofern sich bei Abzinsung mit 3,5% über die Restlaufzeit nicht ein niedrigerer Wert ergibt. Der Differenzbetrag ist gewinnerhöhend aufzulösen und linear auf drei Jahre nachzuversteuern.

Pensions- und Jubiläumsgeldrückstellungen sind weiterhin unverändert mit **6%** abzuzinsen.

- **Begrenzung der Absetzbarkeit von Jahresgehältern über 500.000 €**

Gehälter, die **500.000 € pro Person im Wirtschaftsjahr übersteigen**, werden vom Betriebsausgabenabzug **ausgeschlossen**⁶. Vom Anwendungsbereich dieser Bestimmung sind echte Dienstnehmer und vergleichbar organisatorisch eingegliederte Personen (inklusive überlassene Personen) erfasst, unabhängig davon, ob sie **aktiv tätig** sind oder **in der Vergangenheit Arbeits- oder Werkleistungen** erbracht haben. Eine „vergleichbar organisatorisch eingegliederte Person“ erbringt ihre vereinbarte Arbeits- oder Werkleistung außerhalb eines Dienstvertrages, ist aber in die Organisation des Unternehmens oder der Betätigung in einer einem Dienstnehmer vergleichbaren Weise eingegliedert (zB Vorstand einer AG, Geschäftsführer einer GmbH, die nicht im Rahmen eines echten Dienstverhältnisses tätig sind). Ist das der Fall, ist die Regelung unabhängig von der arbeits-, sozialversicherungs- oder steuerrechtlichen Qualifikation des Beschäftigungsverhältnisses anzuwenden.

⁵ § 9 Abs 5 EStG iFd AbgÄG 2014.

⁶ § 20 Abs 1 Z 7 und 8 EStG bzw § 12 Abs 1 Z 8 KStG iFd AbgÄG 2014.

Das zu kürzende Entgelt umfasst alle Geld- und Sachleistungen, nicht jedoch Auslagenersätze, wie zB Reisekosten. Die vom Unternehmer zu entrichtenden Lohnnebenkosten können aber ungekürzt abgesetzt werden.

Wird die Arbeits- oder Werkleistung nicht für ein volles Kalenderjahr erbracht, ist der Höchstbetrag von 500.000 € monatsweise zu aliquotieren. Die Kürzung kommt auch zur Anwendung, wenn eine Person mehrere Entgelte von verbundenen Betrieben, Personengesellschaften oder verschiedenen Konzerngesellschaften erhält.

Dem **Abzugsverbot** unterliegen auch **Firmenpensionen, Pensionsabfindungen und Pensionsrückstellungen** bzw **sonstige Bezüge** gem § 67 Abs 6 EStG (wie z.B. freiwillige Abfertigungen), **soweit sie nach der geplanten Neuregelung nicht mit 6 % versteuert werden. Nicht** betroffen ist hingegen die **gesetzliche Abfertigung**.

Das Abzugsverbot gilt für Aufwendungen, die ab dem 1.3.2014 anfallen.

- **Sonstige Änderungen**

- **Einschränkung des investitionsbedingten Gewinnfreibetrages**

Als begünstigte Investitionen für die Geltendmachung des Gewinnfreibetrages (GFB) dürfen künftig neben Sachinvestitionen *nur mehr Wohnbauanleihen* herangezogen werden. Die Neuregelung wird für Wirtschaftsjahre, die nach dem 30.6.2014 enden (dh im Regelfall bereits für das Kalenderjahr 2014), wirksam. Vorläufig ist die Einschränkung **bis Ende 2016 befristet**.

Die vierjährige Behaltefrist für von in der Vergangenheit angeschafften Wertpapieren bleibt unverändert aufrecht. Wertpapieranschaffungen zur Vermeidung der Nachversteuerung im Falle der vorzeitigen Tilgung sind weiterhin möglich.

- **Einmalersparversicherungen**

Er- und Ablebensversicherungen unterliegen nur dann der Einkommensteuer, wenn es sich um eine Einmalersparversicherung handelt und die Laufzeit weniger als 15 Jahre beträgt. Für Versicherungsneuabschlüsse ab 1.3.2014 wird die Grenze auf 10 Jahre gesenkt, wenn sowohl der Versicherungsnehmer als auch die versicherte Person das 50. Lebensjahr vollendet haben⁷. In diesen Fällen kommt dann auch der ermäßigte Versicherungssteuersatz von 4% zur Anwendung⁸.

- **Erweiterung der beschränkten Steuerpflicht auf Zinsen**

Zinsen aus inländischen Bankeinlagen und Forderungswertpapieren, die an (natürliche oder juristische) Personen bezahlt werden, welche in Drittstaaten ansässig sind, sollen künftig einem KEST-Abzug unterliegen⁹.

⁷ § 27 Abs 5 Z 3 EStG iFd AbgÄG 2014.

⁸ § 6 Abs 1 Z 1 lit a iFd AbgÄG 2014.

⁹ § 98 Abs 1 Z 5 EStG iFd AbgÄG 2014.

Damit erfolgt eine Gleichstellung mit EU-Bürgern, bei denen die EU-Quellensteuer einbehalten wird. Die Bestimmung tritt mit 1.1.2015 in Kraft.

- **Aufhebung der Befristung für die Solidarabgabe**

Die ursprünglich für die Jahre 2013 bis 2016 eingeführte Einschränkung der begünstigten Besteuerung von sonstigen Bezügen bei Einkünften aus unselbständiger Tätigkeit von mehr als rd 185.000 € pa gilt nunmehr unbefristet¹⁰. Analog dazu wurde auch die Befristung für die Reduktion des 13%igen Gewinnfreibetrages (GFB) ab 175.000 € aufgehoben¹¹.

- **Abschaffung der steuerlichen Begünstigung von „Golden Handshakes“**

Mit der (zweifelhaften) Begründung, durch die Abschaffung der steuerlichen Begünstigungen für „Golden Handshakes“ soll erreicht werden, dass Dienstnehmer länger beschäftigt werden, wurde die begünstigte Besteuerung von freiwilligen Abfertigungen eingeschränkt. Konnten bisher drei laufende Monatsgehälter als freiwillige Abfertigung begünstigt mit 6 % versteuert werden, sind künftig nur mehr Beträge bis zur **neunfachen SV-Höchstbemessungsgrundlage** (das entspricht im Jahr 2014 40.770 €) begünstigt¹². Bei den darüber hinausgehenden dienstzeitabhängigen Zahlungen wird der maßgebende Monatsbezug mit der dreifachen SV-Höchstbemessungsgrundlage begrenzt¹³, dh, dass bei 12/12 der laufenden Bezüge im Jahr 2014 163.040 € begünstigt mit 6 % versteuert werden können. Bei **Vergleichszahlungen und Kündigungsentschädigungen**¹⁴ wird das steuerfreie Fünftel ebenfalls auf ein **Fünftel der neunfachen SV-Höchstbemessungsgrundlage** (das entspricht im Jahr 2014 8.154 €) eingeschränkt. Die Änderungen sind bereits auf **Auszahlungen ab dem 1.3.2014** anzuwenden (Ausnahme: freiwillige Abfertigungen, die im Rahmen eines vor dem 1.3.2014 beschlossenen Sozialplanes ausbezahlt werden).

¹⁰ Steuersätze für steuerpflichtige sonstige Bezüge gem § 67 EStG:

- für die ersten 620 €	0 %
- für die nächsten 24.380 €	6 %
- für die nächsten 25.000 €	27 %
- für die nächsten 33.333 €	35,75 %
- über 83.333 €	50 %

¹¹ Der GFB beträgt für Gewinne:

- bis 175.000 €	13 %
- zwischen 175.000 und 350.000 €	7 %
- zwischen 350.000 und 580.000 €	4,5 %

¹² § 67 Abs 6 Z 1 EStG iFd AbgÄG 2014.

¹³ § 67 Abs 6 Z 2 EStG iFd AbgÄG 2014.

¹⁴ § 67 Abs 8 lit a und b EStG iFd AbgÄG 2014.

1.2 Körperschaftsteuer

• Gruppenbesteuerung

- Räumliche Einschränkung¹⁵

Ab 1.3.2014 können nur mehr ausländische Kapitalgesellschaften in eine Unternehmensgruppe einbezogen werden, wenn sie in einem EU-Staat oder in einem Drittstaat, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht, ansässig sind. Bereits bestehende ausländische Gruppenmitglieder, die diese Voraussetzungen nicht erfüllen, scheiden allerdings am 1.1.2015 ex lege aus der Unternehmensgruppe aus, was zur Nachversteuerung der bisher zugerechneten Verluste führt. Der nachzuversteuernde Betrag ist in diesem Fall über drei Jahre gleichmäßig verteilt anzusetzen.

- Einschränkung der Verluste¹⁶

Derzeit können zuzurechnende Verluste ausländischer Gruppenmitglieder im laufenden Jahr zur Gänze mit den positiven inländischen Einkünften innerhalb einer Steuergruppe verrechnet werden. Künftig können Verluste ausländischer Gruppenmitglieder im Jahr der Verlustzurechnung höchstens im Ausmaß von 75% des gesamten inländischen Gruppeneinkommens berücksichtigt werden. Die verbleibenden 25% gehen in den Verlustvortrag des Gruppenträgers ein. Die Bestimmung ist erstmalig bei der Veranlagung des Gruppeneinkommens für 2015 anzuwenden.

- Firmenwertabschreibung

Für Beteiligungen, die nach dem 28.2.2014 angeschafft werden, ist keine Firmenwertabschreibung mehr möglich. Noch offene Fünftel aus der Firmenwertabschreibung für vor dem 1.3.2014 angeschaffte Beteiligungen können künftig dann noch geltend gemacht werden, wenn sich dieser Steuervorteil auf die Bemessung des Kaufpreises auswirken konnte. Diese Einschränkung der Übergangsvorschrift soll angeblich nur dazu dienen, dass man nicht nachträglich für ausländische EU-Gruppenmitglieder ebenfalls die Firmenwertabschreibung geltend machen kann.

• Zinsen und Lizenzgebühren

Aufwendungen aus **konzerninternen Zinsen- und Lizenzzahlungen** sind zukünftig nur mehr dann abzugsfähig, wenn diese beim Empfänger angemessen, dh mit **zumindest 10%, besteuert werden**. Das Abzugsverbot wird bereits auf Zahlungen ab 1.3.2014 angewendet.

¹⁵ § 9 Abs 2 KStG iFd AbgÄG 2014.

¹⁶ § 9 Abs 6 Z 6 KStG iFd AbgÄG 2014.

1.3 Rückkehr zur „alten“ GmbH

Die im Vorjahr groß propagierte „GmbH light“ wurde im Endeffekt wieder abgeschafft und das **Mindeststammkapital** ab 1.3.2014 wieder mit **35.000 €** festgelegt. Es ist allerdings möglich, bei **Neugründung** einer GmbH im Gesellschaftsvertrag neben der „normalen“ Stammeinlage von insgesamt 35.000 € eine „**gründungsprivilegierte**“ **Stammeinlage** von mindestens 10.000 € festzusetzen, auf die dann lediglich 5.000 € (statt 17.500 €) einzuzahlen sind¹⁷.

Die ursprünglich vorgesehene Verpflichtung, dass diese neuen „gründungsprivilegierten“ Gesellschaften (bzw. Gesellschaften, die ihr Stammkapital auf unter 35.000 € herabgesetzt haben) während 10 Jahren ein Viertel ihres Jahresgewinnes in eine besondere gesetzliche Rücklage einstellen müssen, ist in der endgültigen Gesetzesfassung nicht mehr enthalten. Auf die Tatsache der „Gründungsprivilegierung“ wird zwar im Firmenbuch hingewiesen, Geschäftspapiere müssen aber keinen Hinweis enthalten. Die Gründungsprivilegierung endet nach 10 Jahren, dh dass die Mindesteinzahlung nach spätestens zehn Jahren auf 17.500 € aufzustocken ist.

Diese Neuregelung hat auch steuerliche Auswirkungen. Die **Mindestkörperschaftsteuer wird damit wieder auf 1.750 €** (zwischenzeitlich 500 €) angehoben, wobei für Neugründungen ab 1.7.2013 eine Ermäßigung für die ersten fünf Jahre von 125 € pro Quartal und für weitere fünf Jahre von 250 € pro Quartal vorgesehen ist. Für alle anderen GmbHs beträgt die Mindeststeuer ab dem 2. Quartal 2014 wieder 437,50 €.

1.4 Sonstige Änderungen

- **Umsatzsteuer**

Die Grenze für **Kleinbetragsrechnungen**, bei denen die Umsatzsteuer nicht gesondert ausgewiesen werden muss, wird von 150 € (brutto) **auf 400 € (brutto)** angehoben¹⁸.

- **Gesellschaftsteuer**

Die Gesellschaftsteuer wird mit 1.1.2016 abgeschafft.

- **Normverbrauchsabgabe**

Die Normverbrauchsabgabe (NoVA) wird ab 1.3.2014 nach einem **vom CO₂-Ausstoß abhängigen progressiven Tarif** berechnet werden. Der auf volle Prozentsätze zu runden-
de Steuersatz ergibt sich aus der Formel: (CO₂-Emissionswert in Gramm je km minus 90 Gramm) dividiert durch 5. *Die NoVA wird aber durch Einziehen eines **Höchststeuersatzes von 32 % für Fahrzeuge mit einem CO₂-Ausstoß von 250 g/km gedeckelt. Allerdings fällt bei einem CO₂-Ausstoß über 250 g/km eine Zusatzsteuer von 20 €/g an.***

¹⁷ § 10 b GmbHG iFd AbgÄG 2014.

¹⁸ § 11 Abs 6 UStG iFd AbgÄG 2014.

Für Fahrzeuge, für die **bis zum 15.2.2014** ein **unwiderruflicher Kaufvertrag** abgeschlossen wurde, kommt die alte NoVA-Regelung zur Anwendung, *wenn die Übergabe des Fahrzeuges vor dem 1.10.2014 erfolgt.*

Außerdem wurden die Beträge der **motorbezogenen Versicherungssteuer** und der **Kraftfahrzeugsteuer** für Krafträder und Fahrzeuge mit einem höchstzulässigen Gesamtgewicht unter 3,5 to inflationsbedingt angepasst.

- **Verbrauchssteuern**

Aus gesundheitspolitischen Überlegungen wurde die Alkohol-, Schaumwein- und Tabaksteuer erhöht.

- **Stabilitätsabgabe für Banken**

Die Bemessungsgrundlage für die Abgabe wurde geändert und der Steuersatz sowie der Sonderbeitrag spürbar erhöht.

2. Erhöhung der Sachbezugswerte für Dienstautos ab 1.3.2014

Wie von der Koalitionsregierung bereits im Arbeitsübereinkommen angekündigt, wird der Höchstwert für den Sachbezug für Dienstautos **ab 1. März 2014** von bisher 600 € **auf 720 € pm** angehoben¹⁹. Werden durchschnittlich pro Monat höchstens 500 km privat gefahren, sind künftig maximal 360 € pm als Sachbezug anzusetzen. Betroffen von der Erhöhung sind Dienstautos mit Anschaffungskosten über 40.000 €. Bei **Anschaffungskosten bis 48.000 €** ist der neue Sachbezugswert mit 1,5 % bzw 0,75 % der Anschaffungskosten zu berechnen. Bei Anschaffungskosten ab 48.000 € sind dann generell 720 € bzw 360 € pm anzusetzen.

¹⁹ BGBl II 29/2014 vom 19.2.2014.