

Klienten-Info Online im Textformat

Ausgabe 05/2005

Inhaltsverzeichnis

- Unterschiedliche Steuerbelastung je nach Rechtsform des Unternehmens ab 1. Jänner 2005
- Steuerfreie Zuwendungen an Dienstnehmer 2005/USt-Pflicht bei Kostenbeiträgen
- Klarstellung des BMF zur Einstufung von Geländefahrzeugen und Stationswagen als Kleinlastkraftwagen/Kleinbusse
- Verkauf von gebrauchten Dienstfahrzeugen an Arbeitnehmer

Unterschiedliche Steuerbelastung je nach Rechtsform des Unternehmens ab 1. Jänner 2005

Rechtsformen

Einzelunternehmen, Kapitalgesellschaften (GesmbH, AG, SE (Societas Europaea = Europa AG)),
Personengesellschaften (OHG, OEG, KG, KEG, GesnbR, Atypische Stille Ges, GesmbH & Co KG, AG & Co KG)

Besteuerung je nach Gewinnverwendung

:: Vollausschüttung

Infolge Senkung des Körperschaftsteuersatzes auf 25 % ergibt sich durch die KEST-Belastung eine Gesamtbesteuerung in der Höhe von 43,75 %. Bei einem Vergleich mit der Einkommensteuer, für welche der Spitzensteuersatz nach wie vor 50 % beträgt, kommt es bei einem steuerpflichtigen Einkommen von ca. € 135 000,- zu einer gleichen Steuerbelastung. Wenn daher ein höherer Gewinn vorliegt, ist die KöSt & KEST-Belastung geringer. Bei hohen steuerpflichtigen Einkünften nähert sich die durchschnittliche Einkommensteuerbelastung der Progressionsspitze, ohne die 50 % genau zu erreichen. Zwischen Einkommen- und KöSt & KEST-Belastung liegen dann ca. 6 Prozentpunkte, die eine um 15 % höhere Einkommensteuerbelastung bedeutet, was rechtspolitisch und verfassungsrechtlich zumindest als bedenklich einzustufen ist. Experten haben errechnet, dass der ESt-Spitzensteuersatz auf 44 % gesenkt werden müsste, um die Gleichheitswidrigkeit zu beseitigen. Die KEST könnte mit 25 % unverändert bleiben. Bei den nicht selbständigen Einkünften wären allerdings Spitzeneinkünfte aus dem Jahressechstel herauszunehmen, was vermutlich an einem Tabu zu scheitern droht.

:: Thesaurierung

Schüttet die Kapitalgesellschaft ihren Gewinn nicht aus, bleibt die KöSt-Belastung – unabhängig von der Höhe des Gewinnes – mit 25 % gleich hoch. Diese Steuerbelastung wird aber bei der Einkommensteuer bereits ab einem steuerpflichtigen Einkommen von € 28.000,- erreicht! Etwas besser geht es den Land- und Forstwirten sowie Gewerbetreibenden, wenn sie die Steuerbegünstigung des nicht entnommenen Gewinnes, bei dessen Ermittlung durch Betriebsvermögensvergleich (Bilanzierung), in Anspruch nehmen. Bei ihnen erhöht sich der Betrag auf € 120.000,-, ab dem sie mit Körperschaften bei der Besteuerung gleichgestellt sind. Freiberufler sind – aus nicht erkennbaren Gründen – davon ausgeschlossen, was wohl auch dem Gleichheitsprinzip widerspricht.

:: Niedriger Gewinn oder Verlust

Kapitalgesellschaften unterliegen der Mindestkörperschaftsteuer sowohl bei niedrigen Gewinnen als auch bei Verlusten. In diesen Fällen ist die Einkommensteuer günstiger, zumal es die Möglichkeit einer Pauschalbesteuerung gibt und Verluste mit anderen positiven Einkünften (zB Vermietung etc.) ausgeglichen werden können.

Sonderbestimmungen für Steuerbegünstigungen/-belastungen

:: Übertragung stiller Reserven

Diese ist ab 2005 nur mehr für natürliche Personen (Einzelunternehmen und Personengesellschaften) möglich und nicht für Kapitalgesellschaften.

:: Nicht entnommener Gewinn

Wie oben erwähnt, kann diese Begünstigung nur von bilanzierenden natürlichen Personen, mit Ausnahme von Freiberuflern, in Anspruch genommen werden.

:: Finanzierungskosten von Beteiligungserwerben

Ab 2005 sind die Zinsen im engeren Sinne, die mit der Fremdfinanzierung des Erwerbes von Kapitalanteilen, soweit sie zum Betriebsvermögen einer Kapitalgesellschaft gehören, abzugsfähig.

:: Bezüge von wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern

Übersteigt deren Kapitalbeteiligung 25 %, unterliegen ihre Bezüge der denkbar höchsten Belastung. Zur progressiven Einkommensteuer kommen noch ca. 8 % bezugsabhängige Abgaben in Form von DB, FLAF inkl. DZ und KommSt, sowie Sozialversicherungsbeiträge. Die Bezüge sollten daher auf ihre Vorteilhaftigkeit überprüft werden und eventuell stattdessen eine endbesteuerte Gewinnausschüttung in Erwägung gezogen werden. Auf Grund der aktuellen Rechtsprechung scheint es nahezu aussichtslos die bezugsabhängigen Abgaben zu vermeiden.

Gruppenbesteuerung

Ab der Steuerveranlagung 2005 können sich vorteilhafte steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten für Kapitalgesellschaften hinsichtlich der Verlustverwertung (auch über die Grenzen) und der Firmenwertabschreibung innerhalb der Unternehmensgruppe ergeben.

:: Voraussetzungen

- Finanzielle Verbindung von mehr als 50 % am Kapital und der Stimmrechte.
- Diese Verbindung muss während des ganzen Wirtschaftsjahres bestanden haben.
- Der Gruppenantrag muss vor Ablauf des Wirtschaftsjahres beim Sitzfinanzamt des Gruppenträgers gestellt werden. Die hierfür erforderlichen Formulare G 1 - G4a sind in der Homepage des BMF verfügbar.
- Bestehende Organschaften können nahtlos in die Gruppenbesteuerung gelangen, wenn der Antrag bis 31. Dezember 2005 gestellt wird.

:: Steuerliche Aspekte

- Verlustverwertung

Diese stellt das Kernstück der Neuregelung dar, weil es sich auch auf Auslandsverluste erstreckt. Euphorie ist deshalb aber noch lange nicht angebracht, da diese Verlustverrechnung nur vorläufigen Charakter hat. In bestimmten Fällen müssten hellseherische Eigenschaften vorhanden sein, um entscheiden zu können, ob für alle Zukunft Vor- oder Nachteile damit verbunden sind. Eine verantwortungsvolle Analyse der Zukunftsaussichten ist daher erforderlich. Es lauern nämlich einige Steuerfallen, insbesondere wenn der Gruppenträger selbst ein steuerlich negatives Ergebnis einfährt oder es zu einem Wechsel des Gruppenträgers aus wirtschaftlichen Gründen kommt. Bei geringen inländischen Gewinnen und hohen ausländischen Verlusten kommt es zu erhöhten inländischen Verlustvorträgen. Tritt im Ausland später ein hoher Gewinn ein, kommt es infolge Beschränkung der Verlustverrechnung zu einer höheren Bemessungsgrundlage, als ohne Gruppenbesteuerung. Damit werden nämlich ausländische Gewinne importiert!

- Firmenwertabschreibung

Diese eröffnet sich für Neuakquisitionen von Beteiligungen, wobei als Voraussetzung gilt, dass im Zeitpunkt der Anschaffung die erforderliche Betriebsführung dauerhaft vorliegt. Die Abschreibung ist allerdings dann nicht möglich, wenn ein Gesellschafter unmittelbar oder mittelbar einen beherrschenden Einfluss auf die Beteiligung hat.

Steuerfreie Zuwendungen an Dienstnehmer 2005/UST-Pflicht bei Kostenbeiträgen

Gesetzliche Verankerung neu ab 2005

:: Essensgutscheine

Die bisher im Erlasswege geregelte Steuerfreiheit für Gutscheine zur Verpflegung am Arbeitsplatz in einer nahe gelegenen Gaststätte bis zu € 4,40 und bis zu € 1,10 je Arbeitstag für mitnehmbare Lebensmittel ist nunmehr gesetzlich verankert. Damit ist einerseits wenigstens ab 2005 Rechtssicherheit verbunden, andererseits ist die zeitnahe inflationsbedingte Anpassung dadurch erschwert.

:: Steuerfreiheit für Überstundenzuschläge

Sieht ein Kollektivvertrag vor, dass der Sonntag wie ein normaler Arbeitstag zu entlohnen ist (ohne Zuschläge), und dafür ein Wochentag als Ersatzruhetag zusteht, an dem gearbeitet wird, sind die für diesen Tag lt. KV ausbezahlten Zuschläge wie Sonntagszuschläge bis € 360,- und bis € 540,- für Nacharbeit als steuerfrei zu behandeln.

| Wie bisher | bis € |
|--------------------------------------|--------------|
| Betriebsveranstaltungen | 365,- p.a. |
| Sachzuwendungen | 186,- p.a. |
| Zukunftssicherung | 300,- p.a. |
| 5 Überstunden zu 50% des Grundlohnes | 43,- p.m. |
| Mitarbeiterbeteiligung | 1.460,- p.a. |

Umsatzsteuer bei Kostenbeiträgen

:: In gastronomischen Betrieben

Wird für Verköstigung oder Beherbergung ein Kostenbeitrag verlangt, ist dieser unabhängig von der Höhe umsatzsteuerpflichtig. Bei Unentgeltlichkeit dagegen liegt kein Eigenverbrauch vor, demnach keine USt-Pflicht (RZ 71 UStR 2000).

:: In nichtgastronomischen Betrieben

Wird bei in Eigenregie geführten Kantinen verbilligt oder kostenlos ein Mittagessen an Dienstnehmer abgegeben, so stellen mindestens 2/3 des lohnsteuerpflichtigen Sachbezugswertes einen Eigen-

verbrauch dar. Demnach sind von brutto € 1,32 Umsatzsteuer zu entrichten. Werden höhere Kostenbeiträge verlangt, so sind diese umsatzsteuerpflichtig (RZ 672 UStR 2000).

Berechnung der Eigenverbrauchsbasis:

Wert der vollen steuerfreien Station (RZ 143 LStR 2002): € 196,20 : 30 sind € 6,54 pro Tag

Davon 3/10 für ein Mittagessen, davon 2/3 sind € 1,32

Daraus 10 % USt ergibt eine netto **Eigenverbrauchsbasis** von **€ 1,20** demnach rd. € 0,12 USt.

Schlussbemerkung

Zur Frage des Sachbezuges von freien oder verbilligten Mahlzeiten ist festzuhalten, dass deren Gewährung am Arbeitsplatz frei von Lohnsteuer, Sozialversicherung, DB, DZ und KommSt ist. Bei Arbeitnehmern, die in den Haushalt des Arbeitgebers aufgenommen werden, stellt dagegen die freie Station einen Sachbezug dar, der mit allen Lohnnebenkosten belastet ist. Gleiches gilt für den Fall, dass der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Bargeld für die Verköstigung auszahlt. Auf die Ausführungen hinsichtlich der steuerlichen Vorteile bei der Ausgabe von Essensmarken in den Klienten-Infos Oktober 2003 und November 2004 wird hingewiesen. Weitere Informationen sind bei "Sodexho Pass Austria GmbH", Tel.: (01) 328 60 60, Fax DW 200, www.sodexho-pass.at, erhältlich.

Klarstellung des BMF zur Einstufung von Geländefahrzeugen und Stationswagen als Kleinlastkraftwagen/Kleinbusse

Von dieser Einstufung hängt es ab, ob für dieses Fahrzeug der **Vorsteuerabzug** zusteht, bzw. die **Normverbrauchsabgabe** zu entrichten ist. Das BMF hat in der Information vom 24. Jänner 2005 die Kriterien für diese Einstufung wie folgt kundgetan:

:: Für Fahrer und Beifahrer darf nur **eine Sitzreihe** vorhanden sein.

:: Hinter dieser Sitzreihe muss eine mit der Bodenplatte fest verbundene **Trennwand** oder ein **Trenngitter** angebracht sein.

:: Der **Laderaum** muss seitlich **verblecht** sein. Es muss sich um eine feste Verbindung mit der Karosserie handeln, lackiert in der Wagenfarbe. Das bloße Einsetzen von Blechtafeln in die Fensterführungen genügt nicht.

:: Die angeführten Kriterien müssen **werkseitig** erfüllt sein; ein nachträglicher Umbau ist ohne Relevanz.

:: Für die **NOVA**-Pflicht ist ferner die **zolltarifliche Einstufung** (Pos. 8704) von Bedeutung, wobei ausnahmsweise bei Vorliegen von 2 Sitzreihen eine NOVA-Befreiung dann besteht, wenn alle anderen o.a. Kriterien erfüllt sind. Die kraftfahrrechtliche Zulassung als LKW führt aber noch nicht zur Einstufung als LKW im Sinne der zolltariflichen Kriterien.

Als Beispiele seien einige vom BMF namentlich angeführte Fahrzeuge erwähnt, die nicht als LKW anerkannt werden:

BMW X 5, Chevrolet Tahoe und Trail Blazer, Hummer H2, Jeep Grand Cherokee, Landrover, Mitsubishi Pajero, Porsche Cayenne, VW Touareg, Volvo XC90 udgl.

Abschließend sei auf die VO-BMF über die steuerliche Einstufung der Fahrzeuge als Kleinlastkraftwagen/Kleinbusse vom 24. Mai 2004 hingewiesen.

Verkauf von gebrauchten Dienstfahrzeugen an Arbeitnehmer

Kauft der Dienstnehmer sein Dienstfahrzeug nach Ende der Leasingdauer vom Arbeitgeber, ist folgendes zu beachten: Liegt der vereinbarte Kaufpreis unter jenem Preis, der bei einer Veräußerung an einen fremden privaten Abnehmer zu erzielen wäre, liegt ein steuerpflichtiger Sachbezug vor. Die Höhe des Sachbezuges ergibt sich aus der Differenz des vereinbarten Kaufpreises und dem Mittelwert zwischen dem Händler-Einkaufspreis und dem Händler-Verkaufspreis laut den inländischen Eurotax-Notierungen (jeweils inkl. USt. und NOVA). Der Arbeitnehmer kann allerdings einen niedrigeren Sachbezug anhand geeigneter Unterlagen wie zB Bewertungsgutachten, vergleichbare Kaufpreise etc. nachweisen. (LSt-Protokoll 2004)

Mit freundlichem Gruß

Dkfm. Johann Fuchshuber