

Steuerlehre mit besonderer Berücksichtigung der Landwirtschaft

WS 2022/23

Dr. Peter BRAUNER
Steuerberater

Stand: September 2022

STEUERRECHT ART 18 B-VG, § 5 F-VG

Funktionen	Finanzierung, Umverteilung, Lenkung
Personensteuern	Einkommensteuer, Körperschaftsteuer
Objektsteuer	Grundsteuer, Bodenwertabgabe
Verkehrsteuern	Umsatzsteuer, Grunderwerbsteuer, (Erbchaftssteuer)
Verbrauchssteuern	Biersteuer, Tabaksteuer, Mineralölsteuer, Zoll

Dzt. Aufkommen (ca. in Euro):

UST 28 Mrd.; LSt 28 Mrd.; ESt 3 Mrd.;
KöSt 9 Mrd.; KEST 3 Mrd.; MineralölSt 4,5 Mrd.;
VersSt (+motorbez.) 3,6 Mrd.; EnergieAbg 0,9 Mrd.;
TabakSt 1,9 Mrd.; GrESt 1,4 Mrd

Abgabenquote: rd. **42,9%** (EU: 40,9%)

Budget 2022: USt 33 Mrd; LSt 31,4; ESt 4,4 Mrd; KöSt 10 Mrd

I. EINKOMMENSTEUER

EINKOMMENSTEUER

Für natürliche Personen

PRINZIPIEN

➤ Leistungsfähigkeit

- Nettoprinzip – objektives: Aufwendungen sind abzugsfähig
- subjektives: unvermeidbare Aufwendungen der Privatsphäre sind auch zu berücksichtigen

➤ Periodenprinzip (technische Umsetzung)

- Verlustausgleich als Gebot der Umsetzung des Leistungsfähigkeitsprinzips

➤ Individualbesteuerung

unbeschränkte Steuerpflicht: zu besteuern ist das gesamte Welteinkommen
die Steuerpflicht richtet sich nach dem Wohnsitz oder dem gewöhnlichen Aufenthalt

beschränkte Steuerpflicht: zu besteuern ist nur das Inlandseinkommen

EINKOMMENSTEUER

bei **mehreren Wohnsitzen** besteht Problem der Mehrfachbesteuerung:

Doppelbesteuerungsabkommen zwischen den Staaten verhindern dies
Anknüpfungspunkt: Mittelpunkt der Lebensinteressen

= der Staat, zu dem die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen bestehen

- Anrechnungsmethode (angloamerik. Staaten, Italien)
- Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt

Welteinkommen wird „fiktiv“ besteuert und der so ermittelte Durchschnittssteuersatz auf die Inlandseinkünfte angewendet

BSP: Inlandseinkünfte = 80.000; ausländ. Einkünfte 100.000

OHNE Progressionsvorbehalt: EST auf 80.000 = 27.405 (34,26%)

MIT Welteinkommen (180.000) beträgt Steuersatz 42,89% = 34.312

Einkommen

Nur die im Gesetz aufgezählten Einkünfte unterliegen der Steuerpflicht

Einkunftsarten

- | | | |
|---|---|------------------|
| 1. Land- und Forstwirtschaft | } | betrieblich |
| 2. Selbständige Arbeit | | |
| 3. Gewerbebetrieb | | |
| 4. Nichtselbständige Arbeit | } | außerbetrieblich |
| 5. Kapitalvermögen | | |
| 6. Vermietung und Verpachtung | | |
| 7. Sonstige Einkünfte (bspw. „Immobilien-Ertragsteuer“) | | |

nicht steuerbar sind zB Spiel- und Lotteriegewinne, Schenkungen
div. Steuerbefreiungen im EStG (§ 3) geregelt

Steuerberater Dr. Peter Brauner	Stand: September 2022
<p>Reinvermögenszugangstheorie</p> <p>Sowohl laufende Erträge und Aufwendungen als auch Änderungen in der Vermögenssubstanz werden erfasst</p> <p>urspr. nur für Betriebsvermögen</p>	<p>Quellentheorie</p> <p>die Substanz selbst ist nicht steuerhängig</p> <p>Die Einkaufsquelle (Vermögensstamm) unterliegt nicht der Einkommensteuer</p> <p>für Privatvermögen</p>
Ausnahme: Spekulationsgeschäft	
<p>Ab dem 1.4.2012 folgt das österreichische Einkommensteuerrecht im Wesentlichen der Reinvermögenszugangstheorie</p> <p>Auch bei Einkünften aus Kapitalvermögen und aus Vermietung und Verpachtung unterliegen Veräußerungsgewinne der Besteuerung (Stichwort: „Immobilien-Ertragsteuer“)</p>	
Subsidiarität der Einkunftsarten	
Univ.Bodenkultur – Allgemeine Steuerlehre	WS 2022/2023

Steuerberater Dr. Peter Brauner	Stand: September 2022
<p>Einkünftezurechnung</p> <p>Das Einkommen ist demjenigen zuzurechnen, der es durch seine Leistungen am Markt erzielt. Derjenige, der die Möglichkeit hat, Marktchancen zu nützen.</p>	
<p>Zurechnungsfiktion des § 2 Abs 4a EStG</p> <p>Übernimmt eine natürliche Person eine Funktion als organschaftlicher Vertreter einer Körperschaft (Vorstand von AG, Geschäftsführer einer GmbH) ODER erbringt eine natürliche Person eine Tätigkeit als Künstler, Schriftsteller, Wissenschaftler, Sportler oder Vortragender über eine von ihr beherrschte GmbH ohne eigenen Geschäftsbetrieb, so werden diese Tätigkeiten der natürlichen Person zugerechnet.</p>	
<p>Liebhabelei</p> <p>dient die Tätigkeit tatsächlich der Einkunftserzielung ? nur Tätigkeiten, die auf Dauer positive Ergebnisse erzielen, kommen als Einkunftsquelle in Betracht (Liebhabelei-VO, BGBl 1993/33).</p> <p>Aufwendungen für Hobbies, Luxus und Privatvergnügen sollen nicht die Bemessungsgrundlage des Einkommens mindern</p>	
Univ.Bodenkultur – Allgemeine Steuerlehre	WS 2022/2023

Steuerberater Dr. Peter Brauner		Stand: September 2022	
EINKOMMENSTEUER-ERMITTLUNG			
Einkünfte:			
1. Land- und Forstwirtschaft		Einnahmen	= positive Zuflüsse
2. selbständige Arbeit		Einkünfte	= positives oder negatives Ergebnis je Einkunftsart
3. Gewerbebetrieb			
4. nichtselbständige Arbeit		Einkommen	= Summe der Einkünfte nach Ausgleich mit Verlusten, ag. Belastung
5. Kapitalvermögen			
6. Vermietung und Verpachtung			
7. sonstige Einkünfte			
Gesamtbetrag der Einkünfte (Verlustausgleich)			
– Sonderausgaben (§ 18)			
– außergewöhnliche Belastungen (§§ 34, 35)			
– bestimmte Freibeträge			
↳ Einkommen gemäß § 2 (2) EStG			
Einkommensteuer - § 33			
– Absetzbeträge (Alleinverdiener-AB; Familienbonus Verkehrs-AB, Unterhalts-AB, Pensionisten-AB)			
Einkommensteuerschuld			
– bezahlte Lohnsteuer, Vorauszahlung			
Last-/ Gutschrift des Jahres			
➤ Neue Vorauszahlung für das nächste Jahr			
Univ.Bodenkultur – Allgemeine Steuerlehre		WS 2022/2023	

Steuerberater Dr. Peter Brauner		Stand: September 2022	
EINKOMMENSTEUER-TARIF (§§ 33, 37 EStG) - progressiv			
Tarifstufe			ca. Anzahl Personen je Stufe
Über €	Bis €	Steuersatz	
0	11.000	0%	2,6 Mio.
11.000	18.000	20%	1,4 Mio.
18.000	31.000	30%	1,8 Mio.
31.000	60.000	41%	1,0 Mio.
60.000	90.000	48%	0,2 Mio.
90.000		50%	0,1 Mio.
Gesamt:			7,0 Mio.
über 1 Mio		55%	
Durch das AbgÄG 2022 teilw. Abschaffung der „kalten Progression“ – automatische Anhebung der Grenzbeträge um 2/3 der Inflation (arithm. Mittel Juli-Mai); NICHT: 55%-Stufe			
Univ.Bodenkultur – Allgemeine Steuerlehre		WS 2022/2023	

Steuerberater Dr. Peter Brauner

Stand: September 2022

EINKOMMENSTEUER-TARIF (§§ 33, 37 EStG)**ABSETZBETRÄGE**

Familienbonus Plus	Bis 18.LJ EUR € 2.000/J; darüber 650/J, wenn Fambeih; keine Auszahlung; zwischen Partnern 50:50 möglich
Alleinverdienerabsetzbetrag	EUR 494 (ein Kind), 669 (2 Kinder), dann je 220; wenn Fambeih; Einkünfte des Partners max. € 6.000
Alleinerzieherabsetzbetrag	EUR 494, 669, ab 3.Kind je 220
Kinderabsetzbetrag	EUR 58,40 / Monat+Kind (zusätzl. zur Familienbeihilfe)
Kindermehrbetrag	EUR 550/Jahr
Verkehrsabsetzbetrag	EUR 400; + erhöhter Betrag (max. 690 bei Eink < 12.200); ab 2020 zusätzl. € 300 bei Eink < 15.500; Einschleif bis 21.500
Pensionistenabsetzbetrag	EUR 600 (ab 2020); + erh. Betrag 964 (Einschleif von € 19.930 bis 25.000 + Partner max. 2.200)
Unterhaltsabsetzbetrag	EUR 29,20 / 43,80; 58,40 pro Monat und Kind
SV-Rückerstattung	wenn ESt unter Null, wird bei Personen, die Anspruch auf AVAB/AEAB/VAB/PAB haben, Betrag ausbezahlt (max. 1.050)

Univ.Bodenkultur – Allgemeine Steuerlehre

WS 2022/2023

Steuerberater Dr. Peter Brauner

Stand: September 2022

ENTLASTUNGSZAHLUNGEN

Klimabonus	Sockelbetrag € 250,-; für Kinder 125,-
Anti-Teuerungsbonus	€ 250,-; für nicht volljährige Personen e 125,-
Teuerungsprämie	Bis maximal € 3.000,-/J 2022 + 2023 steuerfreie <i>zusätzliche</i> Zahlung möglich; auch SV + LNK-frei
Kinderabsetzbetrag	EUR 58,40 / Monat+Kind (zusätzl. zur Familienbeihilfe)
Mehrkindzuschlag	EUR 20 / Monat ab 3.Kind pro Kind; Fameink max. 55.000
Verkehrsabsetzbetrag	EUR 400; + erhöhter Betrag (max. 690 bei Eink < 12.200); ab 2020 zusätzl. € 300 bei Eink < 15.500; Einschleif bis 21.500
Pensionistenabsetzbetrag	EUR 600 (ab 2020); + erh. Betrag 964 (Einschleif von € 19.930 bis 25.000 + Partner max. 2.200)
Unterhaltsabsetzbetrag	EUR 29,20 / 43,80; 58,40 pro Monat und Kind
SV-Rückerstattung	wenn ESt unter Null, wird bei Personen, die Anspruch auf AVAB/AEAB/VAB/PAB haben, Betrag ausbezahlt (max. 400)

Univ.Bodenkultur – Allgemeine Steuerlehre

WS 2022/2023

EINKOMMENSTEUER-TARIF (§§ 33, 37 EStG)

Feste Steuersätze:

Lohnsteuer 1/6 der Bezüge (13./14. Bezug) 6%

Einkünfte aus Kapitalvermögen

Geldeinlagen 25%

Andere Einkünfte 27,5%

Veräußerungen von Grundstücken 30%

Diese festen Steuersätze haben grds. keine Progressionswirkung auf andere Einkünfte

Ermäßigte Steuersätze:

Veräußerungs- und Aufgabegewinne

außerordentliche Waldnutzungen

Verwertung von Patentrechten

Die Hälfte des Durchschnittssteuersatzes

EINKOMMENSTEUER-TARIF (§§ 33, 37 EStG)

Gewinnverteilung bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft:

Wahlrecht ab 2020 den Gewinn auf 3 Jahre zu verteilen (§ 37 Abs 4)

Gilt nicht bei Vollpauschalierung;

Gilt Nicht für Nebenerwerbe und Nebentätigkeiten, aus be- und/oder verarbeiteten eigenen oder zugekauften Urprodukten, aus dem Wein- und Mostbuschenschank und dem Almausschank; Einkünfte aus nicht regelmäßig im Betrieb anfallenden Vorgängen (insbesondere Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken und Einkünfte aus der Einräumung von Rechten); Einkünfte aus besonderen Waldnutzungen, u. a.

Alle verteilungsfähigen Einkünfte eines Betriebes sind im Veranlagungsjahr und in den nächsten 2 Jahren zu je einem Drittel anzusetzen

Bei Beendigung wird offener Betrag jeweils zur Hälfte angesetzt; auch andere Verteilungsformen sind möglich

Ist das Jahr der Beendigung schon das dem Einstieg folgende, dann ist die Gesamtsumme der offenen Drittelbeträge auf einmal zu besteuern.

EINKOMMENSTEUER-TARIF (§§ 33, 37 EStG)

Verlustrücktrag (beschränkt für Verluste 2020 auf 2019 und 2018)

Verluste aus *allen betrieblichen Einkunftsarten* des Jahres 2020, welche in diesem Jahr nicht ausgeglichen werden konnten, konnten auf Antrag im Rahmen der Veranlagung 2019 bis zu einem Maximalbetrag von EUR 5 Mio abgezogen werden.

Soweit ein Abzug in diesem Jahr nicht möglich ist, ist auch eine

Berücksichtigung im Rahmen der Veranlagung 2018 möglich.

Der Verlustrücktrag steht Buchführenden und Einnahmen-Ausgaben-Rechnern offen.

Der Verlustrücktrag ist in den Übergangsbestimmungen des EStG (§ 124b Z 355) geregelt.

Gemäß Verordnung „COVID 19 – VerlustberücksichtigungsVO“ kann der *mögliche Verlust* schon vorweg im Rahmen der Veranlagung 2019 gegengerechnet werden.

In 2020 Berücksichtigung der tatsächlichen Höhe des Verlustes

GEWINNERMITTLUNGEN

§ 4/1

Betriebsvermögensvergleich

daher auch Ansatz von

- Warenvorrat
- Forderungen
- Verbindlichkeiten
- Rückstellungen

§ 4/3

Einnahmen-Ausgaben-Rechnung

„Zufluss-Abfluss-Prinzip“

- Wareneinkauf sofort Betriebsausgabe
- Forderungen und Verbindlichkeiten erst mit Zahlungseingang oder –ausgang gewinnwirksam
- Vorauszahlungen (Abfluss) sind nur maximal für das laufende und Folgejahr sofort abzugsfähig

Anlagevermögen (Abschreibung auf Nutzungsdauer) wird gleich behandelt

§ 5 EStG: Rechnungslegungspflicht gemäß § 189 UGB UND Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Pauschalierungen: z.B.: für Land- und Forstwirte, Künstler/Sportler, Allgemein

BUCHFÜHRUNGSGRENZEN §§ 124 ff BAO (ab 2020)

1. UMSATZ: EUR 700.000 (Unternehmer lt. UGB)

2maliges Überschreiten notwendig für Eintritt und Erlöschen

2018, 2019 > 700.000



2021 pflichtig

2020, 2021 < 700.000



ab 2022 wieder pauschalierungsfähig

Bis 2019 für LuF EUR 550.000 maßgeblich sowie Einheitswert (siehe 3.)

Für Anwendung der LuF Pausch-VO Grenze von EUR 400.000 (ab 2023: 600.000)

2. KAPITALGESELLSCHAFTEN: immer buchführungspflichtig

3. Für Land- und Forstwirte war bis inkl. 2019 der Einheitswert maßgeblich Grenze: EUR 150.000

auch hier war de facto 2xiges Überschreiten notwendig, weil Eintritt mit Beginn des zweitfolgenden Jahres; Erlöschen aber bereits mit Folgejahr war

1.1.2017 > 150.000



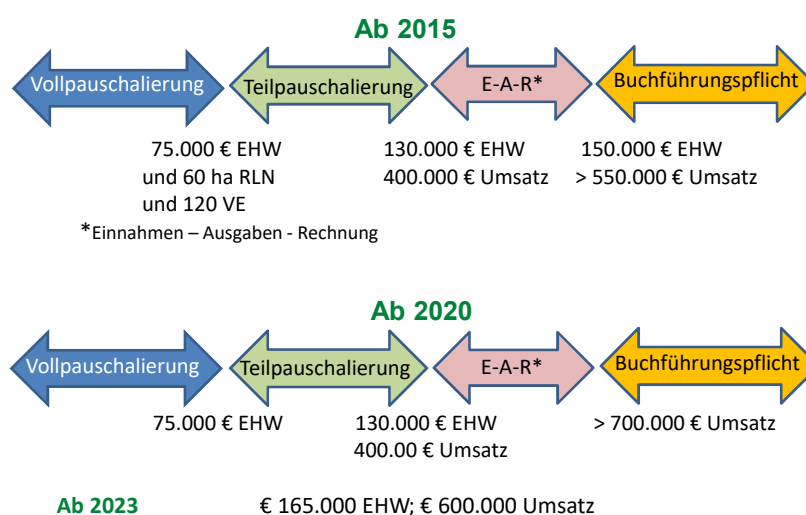
Buchführungspflicht per 1.1.2019

1.1.2018 < 150.000



KEINE PFLICHT per 1.1.2019

Gewinnermittlungen in der Land- und Forstwirtschaft



BETRIEBSVERMÖGEN

Alle Wirtschaftsgüter, die dem Betrieb zuzuordnen sind

(= selbständig bewertbare Güter; eigener Kaufpreis)

Alle Einnahmen und Ausgaben mit diesem Wirtschaftsgut sind zu erfassen

Unterscheide:

1. **Notwendiges Betriebsvermögen** – objektiv zum Einsatz im Betrieb bestimmt (zB: Betriebsausstattung, Betriebsgrundstück, Waren, Beteiligung eines Landwirtes an Milchgenossenschaft)
2. **Notwendiges Privatvermögen** – dienen objektiv den privaten Bedürfnissen (zB: Einfamilienhaus, privater PKW – bei Nutzung über 50% aber betrieblich)

Bei 1. und 2. ist buchmäßige Behandlung unbeachtlich

3. **Gewillkürtes Betriebsvermögen** – weder 1. noch 2.; nur durch Aufnahme in die Bücher erkennbar (subjektive Absicht).

Nur bei **§ 5–Gewinnermittlung**: liegt vor bei

Rechnungslegungspflicht UND Einkünfte aus Gewerbebetrieb

4. Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter

- überwiegende betriebliche Nutzung – 100% Betriebsausgaben und Entnahme des Privatanteils
- überwiegende private Nutzung – betrieblicher Teil ist Aufwand
- Sonderfall Grundstück: grundsätzlich aliquote Aufteilung; Wesentlichkeitsgrenze aber bei 20 %

Einkünftezurechnung

Wirtschaftliches Eigentum (§ 24 BAO) ist entscheidend

„Wirtschaftsgüter, über die jemand die Herrschaft gleich einem Eigentümer ausübt, sind diesem zuzurechnen.“

zB: Übergabe unter Fruchtgenussvorbehalt; Veräußerungs- und Belastungsverbot zugunsten des Fruchtgenussnehmers; Auftreten nach außen; Wertrisiko

Zurechnungsfiktion bei Künstler, Schriftsteller, Wissenschaftler, Sportler oder Vortragenden, Organ einer Körperschaft (§ 2 Abs 4a EStG)

BETRIEBSEINNAHMEN / BETRIEBSAUSGABEN „durch den Betrieb veranlasst“

Keine Aufzählung im Gesetz, aber Klarstellungen in § 4 EStG (Rz 1234ff EStR)

z.B: Gesetzliche Pflichtversicherungen; Aufwendungen für das stehende Holz;
Reisekosten („Reise“ bei mehr als 25 km); Geld- und Sachzuwendungen iZm
Katastrophen;

Vorauszahlungen bei EAR gesondert geregelt (§ 19): max. das lfd + Folgejahr

– Ausgaben-Ausschluss in § 20 EStG

z.B: Aufwendungen für die Lebensführung („Seminar-Reise“);
Unangemessenheitsprüfung insbesondere bei PKW (Anschaffungs-Obergrenze
EUR 40.000,--brutto); Antiquitäten (Preisvergleich Normalausstattung:
Anerkennung bis 125%);

Repräsentationsaufwendungen („Bewirtung“); Personensteuern; Arbeitszimmer;
Entgeltbestandteile, die den Betrag von EUR 500.000/Jahr übersteigen;
Barzahlung für Bauleistungen, die den Betrag von EUR 500/Leistung übersteigt
Aufwendungen im Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen oder bei
Einkünften mit fixem Steuersatz (Kapitalvermögen, Grundstücke)

BETRIEBSEINNAHMEN / BETRIEBSAUSGABEN

– Steuerbefreiungen in § 3 EStG

z.B: Beihilfen aus öffentlichen Mitteln wegen Hilfsbedürftigkeit;

Arbeitslosengeld;

Subventionen für Anlagevermögen;

Familienbeihilfe;

Vorteile aus Betriebsveranstaltungen bis € 365/Jahr

Sachzuwendungen bis € 186/Jahr

Zukunftssicherungen für Arbeitnehmer bis € 300/Jahr

Tages- und Nächtigungsgelder; maximal 26,40/Tag bzw. 15,00/Nacht

Abgeltung von Wertminderungen von Grundstücken wegen öffentlichem Interesse

Einlagen und Entnahmen

sind alle nicht betrieblich veranlassten Wertzu- und abgänge

Vermögensveränderungen, die durch die Privatsphäre verursacht sind, beeinflussen nicht das steuerliche Ergebnis

- Entnahmen aus Bank und Kassa beeinflussen nicht das Ergebnis;
- Wirtschaftsgutentnahmen oder Nutzungsentnahmen sind in Höhe der Wertsteigerungen in der jeweiligen Sphäre (Betrieb oder Privat) zu erfassen

Beispiele:

- a) PKW befindet sich im Betriebsvermögen (BV) und wird für Privatfahrten genutzt. Die Zuordnung zum BV ändert sich nicht; der anteilige Aufwand für die Privatfahrt ist allerdings nicht abzugsfähig
- b) Wohnhaus wird betrieblich um € 200.000,- im Jahr 2005 angeschafft; im Jahr 2022 wird daraus ein Privathaus; Wert 2022: 300.000,--. Die Wertsteigerung von € 100.000,- (nur Gebäude) ist im BV entstanden und erhöht deshalb den Gewinn (fester Steuersatz 30%)

BETRIEBSAUSGABEN – BEISPIELE

Für das Unternehmen fallen folgende Ausgaben an:

- A) ein 2 Jahre alter PKW wird um € 40.000 (Neupreis 68.000) angeschafft;
- B) ein antiker Büroschrank um € 36.000 (ein neuer Edelholzschrank würde € 8.000 kosten)
- C) für Geschäftsessen mit potenziellen Kunden sowie für eine Produktpräsentation samt Bewirtung sind Kosten von je € 5.000 angefallen

BEWERTUNG

Eigene Vorschriften in § 6 EStG; allgemeine Bestimmungen im Bewertungsgesetz

- **Ansatz mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten**
(Kaufpreis + Nebenkosten)
- **Abschreibung für abnutzbare Wirtschaftsgüter (§§ 7,8):**

Lineare Abschreibung auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer;
6-Monats-Regel

Fiktive Nutzungsdauer:	bei Gebäuden	2,5%	=	40 Jahre
§ 8	(Betrieb):			
	PKW :	12,5%	=	8 Jahre
allgemein:	Maschinen, Geräte:	10-20%	=	5 – 10 Jahre
	Firmenwert:	6,67%	=	15 Jahre
	Homepage:	3,33%	=	3 Jahre

BEWERTUNG

Degressive Abschreibung

möglich für bestimmte Wirtschaftsgüter, die nach dem 30.06.2020 angeschafft oder hergestellt werden (§ 7 Abs 1a)

Maximaler Prozentsatz 30% (jeweils vom Restbuchwert)

BSP: Anschaffung um 100.000

Maximale AfA im 1.Jahr: 30.000 – Buchwert daher 70.000

AfA im 2. Jahr: 21.000 – Buchwert daher 49.000 ...

Beschleunigte Abschreibung für Gebäude

Gilt für nach dem 30.06.2020 angeschaffte oder hergestellte Gebäude

Im ersten Jahr höchstens das Dreifache, im Folgejahr höchstens das Zweifache des normalen AfA-Satzes

Dh max. 7,5% bzw. 5%

Bei Wohngebäuden (Normalabschreibung 1,5%) daher 4,5% bzw. 3%

Die 6-Monatsregel gilt hier nicht

BEWERTUNG

Geringwertige Wirtschaftsgüter EUR 800,-- netto **sofort abschreibbar**
(§ 13; ab 2023: € 1.000)

Ausnahmen vom Ansatz der Anschaffungs-Herstellungskosten:

– **Teilwertabschreibung bei dauerndem Wertverfall**

„Teilwert ist der Betrag, den der Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde“ (§ 6 Z 1)

Teilwertfiktionen:

- nichtabnutzbar: Anschaffungskosten
- abnutzbar: Anschaffungskosten minus AfA
- Umlaufvermögen: Wiederbeschaffungskosten

Gegensatz: Zerschlagungswert

– **Wirtschaftsgüter mit biologischem Wachstum** – Teilwertansatz
möglich (§ 6 Z 2b)

– **Entnahmen:** werden mit Teilwert angesetzt (§ 6 Z 4)
(Grund + Boden mit Buchwert)

– **Einlagen:** mit Teilwert;
bei Kapitalvermögen und Grundstücken mit den Anschaffungs-
Herstellungskosten (§ 6 Z 5)
(Teilwert, wenn Grundstück am 31.3.2012 nicht steuerverfangen war)

**Bei außerbetrieblichen Einkunftsarten (4.-7.)
gelten im Wesentlichen die gleiche Bestimmungen;
diese sind in §§ 15, 16 EStG geregelt**

SONDERVORSCHRIFTEN I

§ 10 Gewinnfreibetrag

Kann von natürlichen Personen mit betrieblichen Einkünften, unabhängig von der Gewinnermittlung geltend gemacht werden

1. **Grundfreibetrag** in Höhe von 15% von maximal 30.000,- = 4.500 steht immer zu (auch für pauschalierte Gewinnermittlung, zB: Land- und Forstwirtschaft)
2. **investitionsbedingter Freibetrag** für Investitionen in **körperliches, abnutzbares Anlagevermögen**, das eine **Nutzungsdauer von mindestens 4 Jahren** hat (*nicht* bei Pauschalierung)
Staffelung: für die nächsten 145.000,- 13%; die nächsten 175.000,- 7%; die nächsten 230.000 - 4,5%, darüber Null

auch Erwerb von Wertpapieren ist begünstigt

Für den investitionsbegünstigten Freibetrag muss ein Betrag in Höhe des Freibetrages investiert werden

Abschreibung kann trotz GFB von 100% der Anschaffungskosten geltend gemacht werden

Nachversteuerung bei vorzeitigem Ausscheiden

SONDERVORSCHRIFTEN II

§ 11 Investitionsfreibetrag (ab 1.1.2023)

Kann von natürlichen Personen mit betrieblichen Einkünften, unabhängig von der Gewinnermittlung (nicht bei Pauschalierung) geltend gemacht werden

1. **10% für Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern des abnutzbaren Anlagevermögens; Nutzungsdauer min. 4 Jahre**
2. **15% im Bereich der Ökologisierung (gem. Verordnung)**

Nicht möglich bei: gebrauchte WG; Wertpapiere, für die GFB geltend gemacht wird; PKW (Ausnahme: CO₂-Emmwert 0g); geringwertige Wirtschaftsgüter gem. § 13; unkörperliche WG, die nicht den Bereichen Digitalisierung, Ökologisierung oder Gesundheit / LifeScience zuzuordnen sind; die von konzernzugehörigen Unternehmen erworben werden; Anlagen, die der Förderung, Transport oder der Speicherung fossiler Energieträger dienen

Nachversteuerung bei vorzeitigem Ausscheiden

SONDERVORSCHRIFTEN III

§ 12 Übertragung stiller Reserven

gilt nur für natürliche Personen mit betrieblichen Einkünften

Bei Veräußerung von Anlagevermögen können realisierte stille Reserven auf Neuanschaffungen übertragen werden, wenn sich veräußertes Wirtschaftsgut bereits 7 Jahre (Grundstück 15 Jahre) im Betriebsvermögen befunden hat.

Übertragung nur möglich von

- a) körperliches auf körperliches Wirtschaftsgut
- b) unkörperliches auf unkörperliches Wirtschaftsgut
- c) Grund + Boden auf Grund und Gebäude; Grund nur auf Grund

Eine Übertragung ist möglich

- binnen 12 Monaten
 - binnen 24 Monaten bei Ausscheiden infolge höherer Gewalt
- Nicht möglich ist die Übertragung von Beteiligungen auf Beteiligungen von Betrieben und Personengesellschaften
 - Auch bis zu 70% der Einkünfte aus Waldnutzungen infolge höherer Gewalt (insbes. Schnee-, Windbruch) kann im Sinne § 12 verwendet werden

SONDERVORSCHRIFTEN IV

§ 23a Beschränkung des Verlustausgleichs bei „kapitalistischen Mitunternehmern“

- gegenüber Dritten eingeschränkte Haftung
 - insbes. Kommanditist, atypischer stiller Gesellschafter
- UND keine ausgeprägte MU-Initiative
 - lt. ErlB: mehr als Ausübung bloßer Kontrollrechte
 - Arbeitsgesellschafter idR nicht betroffen
 - Orientierung an ASVG/GSVG – Pflichtversicherung
 - Mehr als 10 Wochenstunden idR ausreichend

Verluste bleiben in Evidenz, soweit ein steuerlich negatives Kapitalkonto entsteht bzw. sich erhöht

- Sonderbetriebsvermögen des Gesellschafters ist dabei nicht zu berücksichtigen,
dh Verluste im SBV (zB: Abschreibung) sind sofort ausgleichsfähig

- **Die Verluste sind erst zu verrechnen**
 - mit Gewinnen späterer Wirtschaftsjahre
 - soweit später Einlagen geleistet werden, die die Entnahmen übersteigen
 - mit dem Jahr der Übernahme der unbeschränkten Haftung

- **Gilt für WJ, die nach dem 31.12.2015 beginnen;
nur für natürliche Personen**

SONDERVORSCHRIFTEN V

Investitionsprämie (Investitionsprämiengesetz 2020)

Für Investitionen in materielles und immaterielles, abnutzbares Anlagevermögen

Erste Maßnahmen iZm der Investition müssen zwischen 1.8.2020 und dem 28.2.2021 gesetzt worden sein

Ausdrücklich ausgenommen sind klimaschädliche Investitionen, unbebaute Grundstücke, Finanzanlagen und aktivierte Eigenleistungen

Prämie 7%

14% für Investitionen in den Bereichen Digitalisierung, Ökologisierung und Gesundheit

Nähere Informationen unter <https://www.aws.at/corona-hilfen-des-bundes/aws-investitionspraemie/>

GRUNDSTÜCKSBESTEuerung (§ 4 Abs 3a; §§ 30 – 30c)

Ab 1.4.2012 sind Grundstücksveräußerungen generell steuerpflichtig (vorher nur im Rahmen der Spekulationseinkünfte)

Fixer Steuersatz von 30% (ab 1.1.2016; vorher 25%)

Dies gilt sowohl für den privaten als auch für den betrieblichen Bereich

Grundstücksbegriff gemäß § 30 Abs.1 (Rz 5038ff; VwGH 10.09.2019; Ra 2019/15/0066)

Grund und Boden, Gebäude, grundstücksgleiche Rechte: Baurecht (= kann isoliert veräußert werden und ist einverleibungsfähig)

Bei Grunddienstbarkeiten – bspw. das Recht auf Zufahrt – ist eine gesonderte Übertragung nicht möglich; es erhöht aber den Verkaufserlös

Grunddienstbarkeiten teilen daher das steuerliche Schicksal des auf Grund und Boden entfallenden Kaufpreises - bspw. Jagdrecht

Das Eigenjagdrecht geht nicht im Begriff von Grund und Boden auf

Fischereirechte an fremden Gewässern unterliegen ab der Veranlagung 2021 nicht mehr dem besonderen Steuersatz gem. § 30 a EStG.

GRUNDSTÜCKSBESTEuerung (§ 4 Abs 3a; §§ 30 – 30c)

Kein Grundstück im steuerlichen Sinn: Stehendes Holz, Bodenschatz
persönliche Dienstbarkeiten

Unterscheidung, ob

1. entgeltlich: auch Tausch (*nicht*: Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens)

2. unentgeltlich: kommt auf den Willen an – die Vertragsparteien müssen die (teilweise) Unentgeltlichkeit gewollt haben; bei nahen Angehörigen gilt dazu die Vermutung;

„Weicht der Wert der Gegenleistung um nicht mehr als 25% vom Wert des übertragenen Wirtschaftsgutes ab, und liegen keine besonderen Umstände vor, die einen unentgeltlichen Gesamtcharakter nahelegen, ist von einem einheitlichen, entgeltlichen Rechtsgeschäft auszugehen.“

wenn die Verpflichtung $> = 75\%$ des gemeinen Wertes, dann entgeltlich (VwGH 16.11.2021, Ro 2020/15/0015)

3. ob zum 31.03.2012

steuerverfangen = Neugrundstücke

nicht steuerverfangen = Altgrundstücke

maßgeblicher Stichtag ist idR der 31.3.2002

Bemessungsgrundlage:

Veräußerungserlös § 30 Abs 3	
-	Anschaffungskosten (inkl. Nebenkosten); + AK von Abtretung an Gemeinde MINUS geltend gemachte Abschreibungsbeträge
-	Herstellungsaufwendungen
-	Instandsetzungsaufwendungen
=	Einkünfte (Zwischensumme)
-	Kosten der Mitteilung / Selbstberechnung gem. § 30c; Vorsteuerberichtigungen
=	Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen

Kein weiterer Abzug von Werbungskosten möglich (§20 Abs.2)

Bei „**Altgrundstücken**“, ds Grundstücke, die am 31.3.2012 nicht steuerverfangen waren, *werden die Anschaffungskosten fingiert*:

Regelfall: 86%, daher Gewinn 14% = 4,2% Steuer vom Veräußerungserlös

Bei Umwidmungen ab 1988 (zur erstmaligen Bebauung): 60% Gewinn = 18% Steuer vom Veräußerungserlös

In diesen Fällen ist auf Antrag auch der Nachweis der tatsächlichen AK möglich

Der besondere Steuersatz von 30% gilt nicht bei

- Grundstücken im Umlaufvermögen
- Unternehmensschwerpunkt in der Überlassung / Veräußerung von Grundstücken
- Soweit stille Reserven auf das Grundstück übertragen worden sind
- Verkauf gegen Rente

Verluste aus Grundstücksveräußerungen sind nicht ausgleichs- und vortragsfähig

Saldierte Verluste aus privaten Grundstücksveräußerungen eines Kalenderjahres (auf die der besondere Steuersatz anwendbar ist) können aber im Ausmaß von 60% mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ausgeglichen werden.

Verteilung auf 15 Jahre oder auf Antrag sofort im Jahr der Verlustentstehung.

Immobilien-Ertragsteuer

Der ermittelte Steuerbetrag ist bis spätestens 15. des zweitfolgenden Monats an das Finanzamt abzuführen.

Damit ist die Einkommensteuer für diese Einkünfte abgegolten.

Möglichkeit der Option auf die „Regelbesteuerung“

dadurch

1. Müssen sämtliche Grundstücksveräußerungen in die Veranlagung aufgenommen werden
2. Können alle Aufwendungen iZm der Veräußerung geltend gemacht werden
3. Können Verluste aus anderen Einkünften gegengerechnet werden

Befreiungen:

a) Hauptwohnsitzbefreiung

1. Ab Anschaffung durchgehend mindestens 2 Jahre als HWS genutzt
 2. Innerhalb der letzten 10 Jahre mind. 5 Jahre durchgehend genutzt
- Befreit ist dabei auch ein „angemessener“ Grundanteil (rd. 1.000 m²)

b) Befreiung für selbst hergestellte Gebäude

Nur Teil des Gebäudes ist befreit; darf innerhalb der letzten 10 Jahre nicht zur Erzielung von Einkünften genutzt worden sein
Die Erfordernisse bei a) + b) müssen persönlich erfüllt sein (nicht: Erbe)

c) Befreiung bei behördlichem Eingriff

d) Befreiung bei Zusammenlegungs- oder Flurbereinigungsverfahren

sowie im Rahmen behördlicher Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland

e) Befreiung von Abgeltungen für Wertminderungen

hier teilweise Anwendung einer pauschalen Abzugssteuer (§ 107 iZm Leitungsrechten)

VERÄUSSERUNGSGEWINNE (§§ 24, 37)

Bei betrieblichen Einkunftsarten wird die Veräußerung von Betriebsvermögen und des Gesamtbetriebes der Einkommensteuer unterworfen.

Dabei kommt es zur schlagartigen Aufdeckung der stillen Reserven, die sich in den Jahren der Tätigkeit gebildet haben.

Stille Reserve = Unterschied zwischen Buchwert und Veräußerungserlös / gemeiner Wert

1. Betrieb, Teilbetrieb, Mitunternehmeranteil

a) Halber Durchschnittssteuersatz nur, wenn der Steuerpflichtige

- gestorben ist und deshalb die Betriebsaufgabe erfolgt
- erwerbsunfähig ist (für den Betrieb) oder
- das 60. Lebensjahr vollendet hat und seine Erwerbstätigkeit einstellt
 - keine Erwerbstätigkeit, wenn Umsatz max. 22.000 und Einkünfte max. 730 / Jahr
- seit letztem entgeltlichen Erwerbsvorgang müssen sieben Jahre verstrichen sein

b) Möglichkeit der **gleichmäßigen Verteilung auf drei Jahre**, wenn seit letztem entgeltlichen Erwerbsvorgang sieben Jahre verstrichen sind

oder

c) Besteuerung in einem Jahr mit **Freibetrag von EUR 7.300,--** (kein halber Steuersatz)

2. Stille Reserven im Gebäude (§ 24 Abs 6)

müssen bei Aufgabe nicht versteuert werden (Antrag), wenn

- Voraussetzungen wie oben UND
- Gebäude war Hauptwohnsitz
- Wird das Gebäude nach Aufgabe zur Erzielung von Einkünften verwendet, gilt nur der Buchwert als steuerlicher Wertansatz
- Wird das Gebäude innerhalb von 5 Jahren veräußert, wird die Besteuerung der stillen Reserven nachgeholt

3. Beteiligung an Körperschaft

laufende Erträge und Veräußerungserlöse von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, Genossenschaften, Investmentfonds unterliegen einem fixen Steuersatz von 27,5%, unabhängig von Behaltdauer und Beteiligungsausmaß (bis 31.12.2015:25%)

Ein **Verlustausgleich** ist nur eingeschränkt möglich

- nicht gegen Kapitalerträge aus Geldeinlagen bei Banken
- nicht gegen Zuwendungen aus Stiftungen
- nicht gegen Erträge, bei denen der Sondersteuersatz nicht anwendbar ist (zB: Zinserträge aus Privatdarlehen; Einkünfte als stiller Gesellschafter)

Für *Anschaffungen vor 1.1.2011* ist zu unterscheiden, wo sich der Anteil befindet:

im Betrieb steuerpflichtig

im Privatvermögen steuerfrei (*früher Spekulationsfrist von 1 Jahr*)

VERMIETUNG UND VERPACHTUNG (§ 28 EStG)

Subsidiäre Einkunftsart

Einkünfte aus Vermietung von unbeweglichem Vermögen, von Rechten (zB: Einkünfte aus Abbauverträgen von Bodensubstanz, Handymasten).

Unterscheide

- | | |
|--|---|
| Instandhaltungsarbeiten | - sofort absetzbar (Reparaturen) |
| Instandsetzungsaufwendungen | - Aufwendungen, die den Nutzungswert des Gebäudes wesentlich erhöhen oder die Nutzungsdauer wesentlich verlängern.
Aufwand ist <u>auf 15 Jahre</u> zu verteilen bei entgeltlicher Übertragung unter Lebenden geht Absetzung verloren |
| Verbesserungs-, Sanierungsaufwand | - kann auf 15 Jahre verteilt werden |

Abschreibung – 1,5 % a) von tatsächlichen Anschaffungskosten (AK)

b) von fiktiven AK bei erstmaliger Nutzung

2 % AfA wenn Baujahr vor 1915; Erhöhung, wenn Anschaffung nach dem 30.6.2020

Verluste sind ausgleichsfähig, aber nicht vortragsfähig !

Abschreibung von Gebäuden

lt. EStG: Aufteilung der Anschaffungskosten - 40 % Grund, 60 % Gebäudeanteil
aber: Grundanteil-Verordnung 2016:

	Gemeinde mit < 100.000 Einwohnern und Ø Preis für baureifes Land < 400 € / m ²	Gemeinde mit ≥ 100.000 Einwohnern oder Ø Preis für baureifes Land ≥ 400 € / m ²
Gebäude mit > 10 Wohn- oder Geschäftseinheiten	20 % Grundanteil	30 % Grundanteil
Gebäude mit max. 10 Wohn- oder Geschäftseinheiten		40 % Grundanteil

baureifes Land = voll aufgeschlossenes unbebautes Baugrundstück

Diese pauschale Ermittlung des Grundanteils ist nicht zulässig, wenn tatsächliche Verhältnisse erheblich (>50%) von den pauschalen Ansätzen abweichen!

Beispiel

Kaufpreis der Liegenschaft lt. Kaufvertrag 2018 **1.520.000,00**

zzgl. Kaufnebenkosten:

3,5 % Grunderwerbsteuer	53.200,00
1,1 % Eintragungsgebühr	16.720,00
2,0 % Vermittlungsprovision	30.400,00
Kaufvertragserstellung	4.180,00
Unterschriftsbeglaubigung	<u>500,00</u>

Anschaffungskosten gesamt **1.625.000,00**

abzgl. **30 % Grundanteil** -487.500,00

Gebäudeanteil **1.137.500,00**

davon **1,5 % AfA p.a.** (Nutzungsdauer: 67 Jahre) **17.062,50**

Steuerberater Dr. Peter Brauner		Stand: September 2022
Sanierungsaufwand		
Herstellung: Restnutzungsdauer oder 15 Jahre		
Instandsetzung: Verteilung auf 15 Jahre		
Instandhaltung: Sofortabsetzung; mit Antrag Verteilung auf 15 Jahre		
EINNAHMEN (netto): Hauptmietzins		60.000,00
WERBUNGSKOSTEN (netto):		
Absetzung für Abnutzung		17.062,50
<i>Instandsetzungsaufwand: 200.000</i>		
Verteilung auf 15 Jahre:		13.333,34
Instandhaltungsaufwand		10.000,00
Sonstige Werbungskosten		5.000,00
EINNAHMENÜBERSCHUSS (netto):		<u>14.604,16</u>
Univ.Bodenkultur – Allgemeine Steuerlehre		WS 2022/2023

Steuerberater Dr. Peter Brauner		Stand: September 2022
SPEKULATIONSGESCHÄFT § 31 ESTG		
<i>subsidiäre Einkunftsart</i>		
Durch Wegfall des Spekulationstatbestandes bei Grundstücken nur noch eingeschränkte Anwendbarkeit		
z.B.: <i>Edelmetalle, Antiquitäten, Sammlungen, sonstige bewegliche Wirtschaftsgüter</i>		
Zwischen Anschaffung und Veräußerung eines Wirtschaftsgutes des Privatvermögens liegt nicht mehr als 1 Jahr („Tag zu Tag“)		
Spekulationsfrist beginnt mit der Anschaffung (Tagesfrist !)		
Bei unentgeltlichem Erwerb zählt der Anschaffungszeitpunkt des Rechtsvorgängers		
Steuerfreigrenze von EUR 440 / Jahr		
Verluste aus Spekulationsgeschäften sind nur mit Spekulationsgewinnen ausgleichsfähig		
Univ.Bodenkultur – Allgemeine Steuerlehre		WS 2022/2023

SONDERAUSGABEN § 18 EStG

Grundsätzlich PRIVATE Ausgaben; Abzug, weil subjektives Nettoprinzip

Renten, die auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhen (gerichtl. Urteil)**Renten als Gegenleistungen** (Versorgungsrenten sofort, Kaufpreisrenten erst ab Übersteigen des kapitalisierten Wertes**Kirchenbeiträge** bis maximal EUR 400/Jahr;**Steuerberatungskosten****Spenden** an bestimmte begünstigte Organisationen bis max. 10% der Einkünfte**Wenn Nachversteuerung:** besonderer Steuersatz von 30 %**Verluste:** unbegrenzter Verlustvortrag auch bei § 4 Abs 3 Gewinnermittlung (für Verluste ab 2013; objektive Nettoprinzip) ; Verlustrücktrag 2020**AUSSERGEWÖHNLICHE BELASTUNG § 34 EStG**ebenfalls private Ausgaben / subjektives Nettoprinzip**Voraussetzungen:**

- **Außergewöhnlich** – höher als bei Mehrzahl gleicher Steuerpflichtiger
 - **Zwangsläufig** – tatsächlicher, rechtlicher, sittlicher Grund
 - **Wesentliche Beeinträchtigung** der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit
- Selbstbehalt** abhängig vom Einkommen (z.B: Krankheitskosten, Pflegeheim)

bis	EUR 7.300,--	6 %
	EUR 14.600,--	8 %
	EUR 36.400,--	10 %
>	EUR 36.400,--	12 %; jeweils Verminderung um 1% je Kind

Ohne Selbstbehalt:

- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden
- Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung – EUR 110,--/Monat
- Kosten aufgrund einer Behinderung (§ 35 EStG) – zB: Tuberkulose, Leberkrankheit, Gehbehinderung

ABZUGSTEUERN

- 1. Lohnsteuer (§§ 47-92)** = Est bei nichtselbständigen Einkünften; wird sofort abgezogen
- 2. Kapitalertragsteuer (§§ 93-97)** Zinseinkünfte bei Bankeinlagen
Ausschüttungen + Anteilsveräußerung
bei GesmbH, AG, Genossenschaft
Zuwendungen von Privatstiftungen
Einkünfte als stiller Gesellschafter

Abfuhr durch Schuldner der Kapitalerträge

KEst 25 % Geldeinlagen und verbrieftete Forderungen

KEst 27,5%in allen anderen Fällen

endbesteuert bei natürlichen Personen (nicht als stiller Gesellschafter)

(= Vermögensübergang ist auch nicht erbschaftsteuerpflichtig)

Aber: Möglichkeit der Veranlagung (§ 27a Abs 5)

Eingeschränkter Verlustausgleich

3. Abzugssteuer für Leitungsrechte (§ 107f)

Rechtseinräumung an Infrastrukturunternehmen, Grund und Boden zur Errichtung und Betrieb von ober- oder unterirdischen Leitungen im öffentlichen Interesse zu nutzen

Zerlegung des Auszahlungsbetrages notwendig, weil

- Wertminderungskomponente steuerfrei,
Zahlung für Servitutseinräumung steuerpflichtig

- **Einbehaltung an der Quelle (vom auszahlenden Unternehmen) bei jeder Auszahlung**
 - Höhe der Steuer: 10% (8,25% bei Körperschaften)
- **Abzugssteuer hat Endbesteuerungswirkung**
 - Keine Erfassung in Veranlagung, außer bei Regelbesteuerungsoption (§ 107 Abs. 11)
- **Wer hat einzubehalten?**
 - Infrastrukturunternehmen: taxative Aufzählung im Gesetz - Elektrizität, Erdgas, Erdöl, Fernwärme
 - Nicht: Telekom, Wasser, Gemeinden (zB Kanal)
- **Gilt für Zahlungen ab 2019**

⇒ **Infrastrukturunternehmen führt bis 15. Februar des Folgejahres ab und meldet**

Erfasste Zahlungen

Alle aus Anlass der Einräumung des Leitungsrechtes anfallenden Zahlungen an Grundstückseigentümer oder -bewirtschafter, die von der Rechtseinräumung unmittelbar betroffen sind; *Umsatzsteuer* ist nicht Teil der Bemessungsgrundlage

Bei Option: Anrechnung der Abzugsteuer

Bei der Veranlagung des Jahres, dem die Abzugsteuer wirtschaftlich zuzurechnen ist (gilt als rückwirkendes Ereignis)

Umfang der Pauschalierung (EStR Rz 8207o)

§ 107 EStG bezieht sich auf **Einkünfte (Nettogröße)**

→ bei Gewinnermittlung durch E-A-Rechnung und Bilanzierung sind entsprechende Aufwendungen auszuscheiden !

gilt nur für folgende Aufwandskategorien: Vorübergehende Bewirtschaftungsschwernis, erhöhte Schlägerungskosten, Aufwand für Ersatzaufforstungen, Aufwand für Schadens-behebung an Anlagen im Zusammenhang mit der Leitung, Verfahrens- und RAKosten,

Aufwandskürzung nur, **wenn derartige Mehraufwendungen im Rahmen der Vereinbarung mit dem Infrastrukturunternehmen betraglich ausdrücklich abgegolten werden**

- A) Nachweis der tatsächlichen Aufwendungen
- B) Betrag der in der Vereinbarung genannt wird

4. beschränkt Steuerpflichtige (§§ 98-102)

haben in Österreich weder Wohnsitz noch gewöhnlichen Aufenthalt

sind mit ihren Inlandseinkünften steuerpflichtig

gilt bspw. für LuF; selbständige Tätigkeit (Vortragende, Künstler); inländische Betriebsstätten; inländische Vermietung

Abzugsteuer: 20% der (Brutto-) Einnahmen (bei Fonds + stiller Beteiligung 27,5%)

Im Falle einer Veranlagung wird dem Einkommen ein Betrag von € 9.000 hinzugerechnet (§ 102 Abs 3 EStG); Ansatz von ag. Belastungen nicht möglich

Ein Steuerpflichtiger (aus EU, EWR) hat die Möglichkeit gem. § 1 Abs 4 EStG auf eine Veranlagung als unbeschränkt Steuerpflichtiger zu optieren, wenn

1. zumindest 90% des Welteinkommens in AUT erzielt werden oder
2. wenn die Auslandseinkünfte max. € 11.000 betragen

WECHSEL DER GEWINNERMITTLUNG

Bilanzierung nach § 5, § 4(1) EStG. = **Sollprinzip**

Einnahmen- Ausgabenrechnung § 4(3) EStG. = **Istprinzip**

Durch Zu-/Abschläge soll sichergestellt werden, dass gewinnwirksame Vorgänge erfasst werden, nicht doppelt oder gar nicht erfasst werden.

Beim Wechsel von Sollverrechnung auf Istverrechnung ergibt sich ein

Übergangsgewinn = im nächsten Jahr steuerpflichtig

Übergangsverlust = auf die nächsten 7 Jahre zu verteilen

Entsprechend dem Wechsel der Gewinnermittlung werden die Bestände des Betriebes bewertet:

Bilanzierung	→	E/A-Rechnung	Vorräte,	=	Übergangsverlust
			Forderungen LuL		
			Verbindlichkeiten LuL	=	Übergangsgewinn
E/A-Rechnung	→	Bilanzierung	Vorräte,	=	Übergangsgewinn
			Forderungen LuL		
			Verbindlichkeiten LuL	=	Übergangsverlust

ERMITTLUNG ÜBERGANGSERGEBNIS

von Bilanzierung = Sollprinzip zu E/A-Rechnung = Istprinzip

Übergangsverlust

- Vorräte
 - Frucht, Viehbestand
 - Saatgut
 - Dünger
 - Pflanzenschutzmittel
 - Treibstoff u.a.
- Kundenforderungen
 - Getreidehändler, Agrana u.a.
- Sonstige Forderungen

Übergangsgewinn

- Lieferantenverbindlichkeiten
- Sonstige Verbindlichkeiten
(ohne Geldkonten)

Steuerberater Dr. Peter Brauner	Stand: September 2022	
Ermittlung des Übergangsergebnisses von § 4(1) EStG auf § 4(3) EStG		
Bezeichnung	Aktiva	Passiva
Vorräte lt. Naturalverzeichnis	18.000,00	
Sonstige Vorräte lt. Inventur	3.600,00	
Offene Kundenforderungen	8.700,00	
Sonstige Forderungen	2.900,00	
Noch nicht fakt. Lieferungen und Leist	1.400,00	
Aktive Rechnungsabgrenzung	300,00	
Lieferantenverbindlichkeiten		14.500,00
Sonstige Verbindlichkeiten		3.000,00
<u>Passive Rechnungsabgrenzung</u>		<u>720,00</u>
	34.900,00	18.220,00
Übergangsverlust	<u>16.680,00</u>	
Aufteilung des Übergangsergebnisses		
Übergangsverlust	16.680,00	
verteilt auf 7 Jahre	<u>2.383,00</u>	
Dieser Übergangsverlust ist ab dem nächstfolgenden Wirtschaftsjahr mit je einem Siebentel zu berücksichtigen.		
Univ.Bodenkultur – Allgemeine Steuerlehre	WS 2022/2023	

Steuerberater Dr. Peter Brauner	Stand: September 2022	
LAND – UND FORSTWIRTSCHAFT Abgrenzung der Einkunftsart		
§ 21 EStG – beispielhafte Aufzählung „mit Hilfe der Naturkräfte“ Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Gartenbau, Weinbau, Tierzucht- und Tierhaltung		
Nebenbetrieb = Gewerbebetrieb, der nach Zweck und Bedeutung untergeordnet ist (ident: § 30 BewG, § 22 UStG); 5150, 4202 EStR		
Nebentätigkeit = untergeordnete Dienstleistung (zB: VwGH 19.12.1985, 84/14/0125 Umsatz unter 25%),		
<i>lt. Pausch-VO 2015</i> Einnahmen kleiner EUR 40.000,-- brutto; (2023: 45.000)		
➤ Gewerbebetrieb		
– Nebenbetrieb / Nebentätigkeit, der nicht mehr untergeordnet ist (4203 EStR); Anlage II BSVG, Pkte 6 – 9 (4204a EStR)		
– Privatzimmervermietung bei mehr als 10 Betten		
– Grundstückshandel: planmäßige Parzellierung und Aufschließung mit anschließendem Abverkauf; Ansatz mit dem Teilwert (vgl. VwGH 22.9.1992, 92/14/0064; 25.2.1997, 95/14/0115)		
Univ.Bodenkultur – Allgemeine Steuerlehre	WS 2022/2023	

Vermietung und Verpachtung

- Grundstücke, die nicht im Verhältnis einer Hilfstätigkeit stehen (VwGH 24.5.1993, 92/15/0009, Fußballplatz)
- Die nicht landwirtschaftliche Nutzungsüberlassung von Grund und Boden (Parkplätze; Handymasten (4245a EStR; VwGH 30.3.2006; 2006/15/0062)
- Substanzbetriebe (zB: Schotterabbau; VwGH 23.10.1990, 89/14/0067)

weitere Beispiele

- Einkünfte aus der entgeltlichen **Übernahme von Bioabfall** zur Kompostierung sind nur bei Unterordnung auf Nebenerwerb (UFS RV/0215-W/08, 05.06.2012)
- bei längerfristigen **Nutzungsüberlassungen von Grundstücken** zu anderen als auf Zwecken liegen Einkünfte aus VuV vor (UFS RV/0678-I/09, 24.05.2013)
- **Dienstleistungen an Nichtlandwirte** unterliegen bei keiner Unterordnung den Einkünften aus Gewerbebetrieb (UFS RV/0391-F/10, 14.03.2012)
- nützen im Falle einer **Maschinengemeinschaft** hauptsächlich die Miteigentümer diese, dann liegen keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor (VwGH 14.07.2014, 2011/15/0082)
- Vermietung von Ferienwohnungen als Nebenerwerb, wenn es die einem "Urlaub am Bauernhof" Attraktivität verleihende Einrichtungen gibt (VwGH 28.05.2019, Ra 2019/15/0014)

Angleichung der Zucht oder Haltung von Tieren in EStG und BewG

(§ 21 Abs 1 Z 5)

- Stets LuF-Einkünfte bei Zucht oder Haltung von Tieren, wenn LuF-Vermögen nach dem BewG vorliegt
- Ab Veranlagung 2020

Sonderfall Pensionstierhaltung

- Reittiere als Nebengewerbe iS § 2 (4) Z 6 GewO
- Leistungen nur iZm Betreuung der Pferde erlaubt; NICHT Reitunterricht

Vieheinheiten / allgemeine Berechnung gem. § 30 Abs 7 BewG

Die Zucht und das Halten von Tieren ist landwirtschaftlich, wenn

1. überwiegend eigene Futtermittel verwendet werden
2. wenn die entsprechenden Vieheinheiten je Nutzfläche eingehalten werden

Vieheinheiten/Hektar maßgebend

◆ Für die ersten	10 ha	nicht mehr als	8
◆ Die nächsten	10 ha	nicht mehr als	6
◆ Die nächsten	10 ha	nicht mehr als	4
◆ Die nächsten	10 ha	nicht mehr als	3
◆ Die nächsten	10 ha	nicht mehr als	2
◆ Rest		nicht mehr als	1,5 Vieheinheiten je ha

Wird dieser Höchstbestand nachhaltig überschritten: Gewerbebetrieb

Abgrenzung bei Produktionsformen, bei denen die **Wirkung der „Naturkräfte“ künstlich erzeugt** werden (künstliches statt natürliches Licht, Nährlösung statt Verwurzelung im Boden)

- Naturkräfte werden nur **unter labormäßigen Bedingungen** wirksam → Erzeugung ist keine dem § 21 EStG 1988 zuzuordnende Produktionsform, sondern eine gewerbliche Tätigkeit (§23 EStG 1988)
 - Siehe dazu auch Rz 5060c (Produktion von Algen in abgeschlossenen Systemen) sowie 5060d (Produktion von Plankton in geschlossenen Systemen).
- Werden im Erzeugungsprozess Naturkräfte **nicht unter labormäßigen Bedingungen** wirksam, ist die **Produktion § 21 EStG 1988 zuzuordnen**. Dabei kommt es nicht darauf an, ob und in welchem Ausmaß die Bedingungen, die dazu führen, dass die Naturkräfte wirken, künstlich hergestellt werden.
 - Siehe dazu auch Rz 5060b (Indoorproduktion von Hanf), Rz 5060c (Produktion von Algen in offenen Systemen), Rz 5060e (Sprossen- bzw. Microgreens-Produktion), 5060f (Aquaponik-Anlagen), 5060g (Pilzzucht)

GEWINNERMITTLUNGEN in der LAND- UND FORSTWIRTSCHAFT

§ 5 EStG – inländische Kapitalgesellschaften, Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften (§ 7/3 KStG); Befreiungen gemäß § 5 Z 9 KStG
NICHT natürl. Personen - § 189 UGB UND Einkünfte aus Gewerbebetrieb
Gem. § 189 UGB allerdings Rechnungslegungspflicht für GmbH & Co OG/KG

§ 4 Abs 1 EStG – buchführungspflichtige Betriebe,
Umsatz > 700.000 (bis 2019: > 550.000); USt: Regelbesteuerung

§ 4 Abs 3 EStG - Einnahmen/Ausgaben-Rechnung
EHW > EUR 130.000,-- ; Umsatz > 400.000; USt: Regelbesteuerung
ab 2023: EHW: 165.000; Umsatz: 600.000

§ 17 EStG - verschiedene Pauschalierungen
EHW zwischen EUR 75.000,-- und EUR 130.000,-- : Teilpauschalierung
E/A-Rechnung; wahlweise § 4 (1) möglich;
USt: Pauschalierung § 22 UStG; wahlweise Regelbesteuerung

land- und forstwirtschaftliche Pauschalierung – PauschVO 2015

anwendbar, sofern keine Buchführungspflicht besteht:

EHW < 130.000; Umsatz < 400.000

Ab 2023: EHW < 165.000; Umsatz < 600.000

Bei Tierhaltungsbetrieb, wenn das Futter vom Abnehmer der Tiere zur Verfügung gestellt wird, ist für die Umsatzgrenze auch der Wert des Futters hinzuzurechnen (ab 2021)

Ist nur zur Gänze anwendbar, nicht auf einzelne Betriebszweige einschränkbar

Vollpauschalierung

Gewinn(grundbetrag) beträgt 42% vom EHW

Teilpauschalierung

1. Gesamt-EHW zwischen € 75.000 und 130.000
 2. Forst-EHW über € 15.000
 3. Große Beitragsgrundlagenoption bei SV d Bauern
 4. Antrag (Bindung auf 5 Jahre)
- Einnahmen müssen aufgezeichnet werden
Ausgaben sind bestimmter %-Satz der Einnahmen

MAßGEBLICHER EINHEITSWERT

Eigenbesitz

plus Zupachtungen; minus Verpachtungen
gerechnet mit dem eigenen ha-Satz

= **selbstbewirtschaftete Fläche**

unterjährige Verpachtung

Regel: „*Wer die Ernte hat, der hat die Zurechnung*“

Unterjährige Grundstücksverkäufe bzw –käufe

- Zurechnung beim Käufer erst zum folgenden 1. 1.
- EHW der verkauften Fläche wird im lfd Jahr noch dem Verkäufer zugerechnet (bei Vollpauschalierung)
- Ausnahme: Gesamter Betrieb oder Teilbetrieb wird übertragen;
dann: Aliquotierung des Gewinnes

Einheitlicher „Betrieb“ (Rz 4140b)

Wenn alle Beteiligten zur Erreichung eines gemeinsamen wirtschaftlichen Erfolges zusammenwirken (Mitunternehmerschaft)

..... Eigene Buchführung, Betriebsorganisation, Einkauf, Verkauf,
Produktionssparten, Zuordnung der Wirtschaftsgüter, örtliche Trennung

• Problem:

- Bei Aufteilung auf nahe Angehörige und
- **Verflechtung** bei Produktionsmitteln und Vertrieb (zB gemeinsame Betriebsstätte, überwiegend gemeinschaftl. Maschinennutzung, keine klare Abgrenzung bei Flächen, Wirtschaftsgebäuden, Belegen, Verträgen, Behördenmeldungen)
- Biobetrieb UND konventioneller Betrieb: spricht für zwei Betriebe

Ein einheitliches Marketingauftreten allein ist für eine getrennte Behandlung von Betrieben nicht schädlich ! (VwGH 15.05.2019, Ro 2017/13/0012)

DURCHSCHNITTSSATZERMITTLUNG (LANDWIRTSCHAFT)

EHW < EUR 75.000,--

**EHW > 75.000,-- und
< 130.000 / 165.000**

“Vollpauschalierung”

“Teilpauschalierung”

EW (+/- - Zu-/Verpacht.)

Einnahmen (Brutto)

42 %

- 70% pauschale Ausgaben
Sonderfälle: 80%

+ Einkünfte aus landw. Nebenerwerb (§§ 6 + 12 VO)

+/- Pachtzahlungen
- SV-Beiträge (SVB)
- Schuldzinsen
- Ausgedinge

= **Einkünfte aus Landwirtschaft**

+ alle nicht im EHW erfassten und außergewöhnlichen Geschäftsfälle

Der Abzug von Pachtzahlungen ist auf 25% der Summe der Einheitswerte der zugepachteten Flächen beschränkt

WECHSEL ZWISCHEN VOLL- UND TEILPAUSCHALIERUNG

LuF PauschVO 2015:

bereits ab Folgejahr zwingende Teilpauschalierung, wenn durch unterjährige Zukäufe, Zupachtungen oder unentgeltliche Erwerbe der für die Vollpauschalierung maßgebende Einheitswert am 31.12. eines Jahres überschritten wird (§ 1 Abs 3 PauschVO)
dabei Heranziehung des eigenen Hektarsatzes

freiwilliger Wechsel auf Antrag möglich; Bindung für 5 Jahre

Bei Wechsel zwischen Voll- und Teilpauschalierung im Rahmen der Pausch-VO werden Übergangsergebnisse nicht festgestellt

DURCHSCHNITTSSATZERMITTLUNG (FORSTWIRTSCHAFT)

EHW bis EUR 15.000,- : Grundbetrag 42%

EHW > 15.000,- , < 130.000 / 165.000: Einnahmen-Ausgaben-Rechnung;

Ausgaben pauschaliert :

Minderungszahl <i>höchstens</i>	61	62 – 68	69 – 100
Holzverkauf am Stock	30% der Einnahmen (brutto) (MZ: 1 - 63; Bringungslage 3	20% der Einnahmen (brutto) (MZ: 64 – 100; Bringungslage 2)	
Selbst- schlägerung	70% der Einnahmen (brutto)	60 % der Einnahmen (brutto)	50% der Einnahmen (brutto)

Im Rahmen der Teilpauschalierung werden bei Kalamitätsnutzungen die pauschalen Betriebsausgabensätze um 20%punkte erhöht

DURCHSCHNITTSSATZERMITTLUNG (GARTENBAU)

– **Wiederverkäufer** (Grenze EUR 2.000,-): Flächenpauschalierung

flächenabhängige Durchschnittssätze sind neben der Abgabe an Wiederverkäufer auch bei Abgabe an Land-und Forstwirte für deren Produktion möglich (ab 2021)

– **Andere**: Einnahmen-Ausgaben-Rechnung;
Ausgabenpauschalierung: 70% der Einnahmen (brutto)
Lohn- und Lohnnebenkosten

Steuerberater Dr. Peter Brauner	Stand: September 2022
DURCHSCHNITTSSATZERMITTLUNG (WEINBAU)	
Weinbaufläche < 60 AR	Weinbaufläche > 60 AR
Landwirtschaftliche Pauschalierung	Einnahmen (brutto) - 70 % pauschale Ausgaben
gesonderte Erfassung: Einn – 70%	(mindestens EUR 5.000,--/ha)
Buschenschank Bouteillenwein	
Einkünfte aus Weinbau	
Univ.Bodenkultur – Allgemeine Steuerlehre	WS 2022/2023

Steuerberater Dr. Peter Brauner	Stand: September 2022	
Beispiel 2021	Ausgaben:	
Weingartenfläche	7 ha x 5.000	35.000
Durchschnittspreis EUR 3,-/ Liter	Vergleich zu 70 %	<u>98.000</u>
	Differenz (Vorteil)	- 63.000
	Pauschal	Ausgabennachweis
Umsatz	140.000	140.000
<u>abzüglich</u>		
Zukauf, Flaschen, etc.		57.000
Abschreibung		12.700
Instandhaltung, Energie	- 70%	10.000
Diverses (Verwaltung, KFZ, etc.)	98.000	13.000
Abgaben		5.000
Sozialversicherung		6.000
Zinsen		<u>3.600</u>
Überschuss	42.000	32.700
- Zinsen	- 3.600	
- SV	<u>- 6.000</u>	
	32.400	
Univ.Bodenkultur – Allgemeine Steuerlehre	WS 2022/2023	

WECHSEL DER GEWINNERMITTLUNG

Sperrfrist von 5 Jahren nach einem Wechsel in allgemeine Gewinnermittlung

Übergangsgewinn/-verlust: ja

Vollpauschalierung <====> Einnahmen-Ausgaben-Rechnung

Buchführung <====> Einnahmen-Ausgaben-Rechnung

Übergangsgewinn/-verlust: nein

Vollpauschalierung <====> Buchführung

Teilpauschalierung <====> Einnahmen-Ausgaben-Rechnung

NEBENERWERBE I (§ 7 LuF Pausch-VO)

a) Nebentätigkeiten zu Selbstkosten in Pauschalierung erfasst (ÖKL-Satz)

b) Dienstleistungen gegenüber Nichtlandwirten unter Verwendung eigener land- und forstwirtschaftlicher Geräte, sofern das Entgelt für die Bereitstellung von Maschinen und Geräte das Dienstleistungsentgelt überwiegt (auch wenn dieses Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sind)
- 50% pauschale Ausgaben

c) Be- / verarbeitete Produkte immer zu erfassen; 70% Ausgabenpauschale
Urproduktkatalog lt. VO 410/2008 (EStR, Rz 4220)

d) Zimmervermietung ist bis 10 Betten zusätzlich zu erklären - 50% pauschale Ausgaben; mehr als 10 Betten: Gewerbebetrieb
Appartement und Zimmervermietung ist als Einheit zu sehen (Rz 4193a)

iZm Nebenleistungen und erhöhten Aufwand fraglich, ob nicht bereits dadurch Gewerbebetrieb

kein Verlust aus luf Nebenerwerb möglich

NEBENERWERBE II

Unterordnung bei Einnahmen von maximal EUR 40.000,- brutto

Zusammenrechnung von a) Nebentätigkeit und c) Be- und Verarbeitung, wenn bei a) auch eigene Arbeitsleistung verrechnet wird

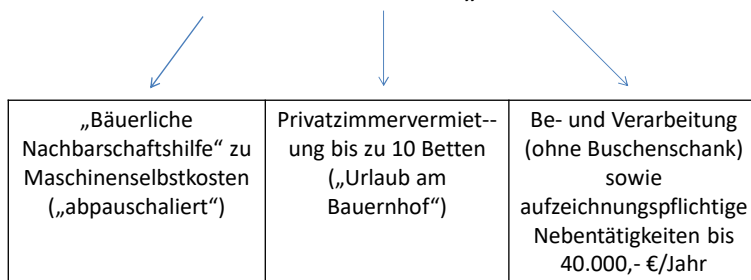
Nichtanrechnung der Einnahmen aus der Privatzimmervermietung und bei Verrechnung (nur) der Selbstkosten

Bei Überschreiten der Grenze liegen für das gesamte Kalenderjahr Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor

Photovoltaik (BMF vom 24.2.2014)

- **Volleinspeisung:** grundsätzlich Gewerbebetrieb
- **Überschusseinspeisung:** Nebenbetrieb, wenn Bedarf in LuF überwiegt

Land- und forstwirtschaftliche „Nebeneinkünfte“



wenn größer 40.000

Ertragsteuer: Einnahmen - Ausgaben - Rechnung
Umsatzsteuer: Betrieb unterliegt allgemeinen Bestimmungen

NEBENERWERB

Beispiel:

pauschalierter Landwirt erbringt über Maschinenring-Service Gen
Schneeräumung für eine Gemeinde

Arbeitsleistung: Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit; brutto 1.000 Euro;
Vermietung des Traktors und Schneepflugs: 6.000 brutto (incl. 12 % USt)

Lösung:

von den 6.000 Euro können 50 % der gesamten Einnahmen (7.000 Euro) als
pauschale Betriebsausgaben in Abzug gebracht werden, sodass 2.500 Euro als
Einkünfte aus landwirtschaftlichem Nebenerwerb im Rahmen der Einkünfte aus
Land- und Forstwirtschaft zu versteuern sind.

GEWINNERHÖHENDE UND – MINDERNDE BETRÄGE

**Neben den angeführten Gewinn-Pauschalsätzen sind
IN ALLEN FÄLLEN noch zu erfassen / abzusetzen:**

- Pachtentgelte (+ Jagdpacht); bei den Pachtzinsen ist der Abzug auf 25%
des auf die zugepachteten Flächen entfallenden Einheitswert beschränkt
- Sozialversicherungsbeiträge des Steuerpflichtigen
- Schuldzinsen
- Ausschüttungen aus Beteiligungen (§ 30 Abs 2 Z 6 BewG)
- Ausgedingsleistungen (Sachleistungen pauschal mit € 700)
- Alle nicht im Einheitswert erfassten Vorgänge (= außerordentliche
Geschäftsvorfälle)

weitere Einnahmen, die nicht von Pauschalierung erfasst sind

- Verkauf von Rechten (Milchkontingent, Wegerecht, Quellrecht, Fischereirecht)
- Entschädigungen für Ertragsausfälle und Wirtschafterschwernisse, soweit nicht ein Abschlag vom Einheitswert erfolgt ist (bei Vollpauschalierung);

beachte aber: Abzugssteuer bei Einräumung von Leitungsrechten

- Verkauf einer Waldparzelle – 4194, 5684 EStR

Veräußerungserlös für stehendes Holz abzüglich seinerzeitige AK/HK; Reduzierung um zwischenzeitliche Schlägerungen (VwGH 21.10.1986, 86/14/0021).

Gem. § 1 Abs 5 Pausch-VO gelten 35% des Veräußerungserlöses als Gewinn, wenn der Erlös nicht mehr als EUR 250.000 im Kalenderjahr überschreitet.

Zusätzlich ist der Gewinn aus dem anteiligen Grund + Boden zu erfassen; dabei sind pauschal 50% des Erlöses den Regelungen des § 30 EStG zu unterziehen (Immo-ESt).

**BEISPIEL
Nebenerwerb**

Einheitswert selbstbew. Fläche	22.000
Einheitswert mal 42 %	9.240
Einnahmen aus „Topf 3“	
Fuhrwerksleistung	2.500
Winterdienst	5.000
Direktvermarktung Fleisch	34.000
Summe	41.500
- Ausgaben (nachgewiesen)	-21.000
Eink. aus Gewerbebetrieb	20.500
- Sozialversicherung	6.000
- Pachtzinsen	0
- Schuldzinsen	680
- Ausgedingeposten	0
Einkünfte aus L u F	2.560

Ertragsteuer: Durch Einnahmen von 41.500,- (> 40.000) brutto keine Unterordnung, daher Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Umsatzsteuer: Da keine Unterordnung, besteht für Nebenbetrieb Umsatzsteuerpflicht gemäß den allgemeinen Regeln

UMSATZSTEUER

Keine Unterordnung, daher Regelbesteuerung

Brutto 7.500,-- (20 %)	1.083,--
Brutto 34.000,-- (10 %)	
Summe	4.173,--
Vorsteuern (nachgew.) -	
ZAHLLAST	3.100,--

Inanspruchnahme Pauschale 6% v. 34.000

Vorsteuer (pausch.)	2.040,--
ZAHLLAST	2.133,--

Sonderfragen LuF - BILANZ

§ 4 Abs 1 EStG

- nur notwendiges Betriebsvermögen möglich; neutrale Teile eines Schlosses gehören nicht dazu (VwGH 13.6.1989,86/14/0129)
- abweichendes Wirtschaftsjahr (§ 2 Abs 5 EStG)

Grund und Boden

➤ Immo-ESt ab 1.4.2012

bis 31.03.2012 blieben Wertänderungen des „nackten Grund und Bodens“ außer Ansatz

- nicht zum „Grund und Boden“ gehörten beispielsweise:
Holzbezugsrecht, VwGH 21.10.1960,113/60;
Jagdrecht, 11.12.1990,90/14/0199; Teilwaldrecht, 19.9.1995,92/14/0005;
stehende Ernte; stehendes Holz; Milchkontingent; Fischereirechte
- Schottervorkommen „unter der Erde“

Sonderfragen Forstwirtschaft

Ansatz stehendes Holz (Anlagevermögen)

- Kauf, Erstaufforstungskosten – Anschaffungskosten
- Möglichkeit des Ansatzes des Teilwertes (§ 6 Z 2b EStG); sonst Aufwendungen für Pflege und Wiederaufforstung Betriebsausgaben (§ 4 Abs 8)

Außerordentliche Waldnutzung

- Überhieb, aus wirtschaftlichen Gründen geboten

Kalamitätsnutzung

- Nutzungen infolge höherer Gewalt
- Berechnung (§ 37 Abs 1 + 6 EStG; 7327ff EStR)
- Übertragung stiller Reserven § 12 EStG / Rücklagenbildung (3889 EStR)

Veräußerung von Teilflächen

- Gewinnermittlung: 1. Fiktion – 35% bis EUR 250.000 (lt. § 1 Abs 5 P-VO)
2. Genaue Ermittlung (Gutachten); Immo-ESt

Kalamitätsnutzung (lt. EStR Rz 7334 ff)

führt zu wirtschaftlichen Beeinträchtigungen und finanziellen Schäden am Wirtschaftsgut Wald (stehendes Holz) zB durch Verringerung der Stabilität, Minderung des Vorrates, teilweise auch des Zuwachses, Störung der Nachhaltigkeit und des Waldbauzieles. Da diese Beeinträchtigungen und Schäden im Rahmen der steuerlichen Gewinnermittlungsbestimmungen nicht darstellbar sind, dient der Hälftesteuersatz gemäß § 37 Abs. 6 EStG 1988 für Gewinne aus solchen Holznutzungen sowohl der pauschalen Berücksichtigung dieser steuerlichen Nachteile wie auch der Progressionsmilderung.

Es handelt sich dabei um ein von außen kommendes Ereignis, das unabwendbar, dh. durch die unter den gegebenen Umständen vom Betroffenen zu erwartenden Vorkehrungen nicht abwendbar ist und nicht der typischen Betriebsgefahr unterliegt. Aus dem Umstand, dass gegen ein über einen langen Zeitraum eingetretenes Schadensereignis (zB Schädlingsbefall, Eichensterben) keine wirksame Abwehrmaßnahme gefunden wurde, kann nicht abgeleitet werden, dass sich der Steuerpflichtige mit diesem Umstand abgefunden hat und eine Kalamitätsnutzung dadurch ausgeschlossen wird (VwGH 25.03.1966, 1564/65). Eine Anhäufung von Kalamitätsnutzungen über einen langen Zeitraum spricht nicht gegen die Anwendbarkeit des § 37 Abs 6

Eine Waldnutzung infolge höherer Gewalt liegt beispielsweise vor:

- Waldnutzungen insbesondere infolge von Wind-, Schnee- oder Eisbruch/wurf, Insektenfraß, Hochwasser, Brand, Lawinen, Muren oder Blitzschlag. Folgehiebe hiezu (Ausgleichshiebe, Schlagfrontbegradigungen, Entfernung überhängender Bestandsreste usw.) sind erfasst, wenn sie mit der durch das Schadensereignis unmittelbar veranlassten Nutzung in ursächlichem Zusammenhang stehen und die Nutzung bis zum Ende des darauffolgenden Wirtschaftsjahres erfolgt. Folgehiebe über diesen Zeitraum hinaus bedürfen einer schlüssigen Begründung.
- Nutzung des Trassenholzes von Forststraßen, die unmittelbar und überwiegend für die Bringung von Kalamitätsholz erforderlich werden.
- Nutzung von Baumgruppen oder Einzelbäumen wegen Insekten- und/oder Pilzbefall, ungeachtet des Bestandsalters und der begleitenden waldbaulichen Maßnahmen, sofern diese durch den Befall maßgeblich geschädigt sind.
- Nutzung von immissionsgeschädigten Baumgruppen oder Einzelbäumen, ungeachtet des Bestandsalters und der begleitenden waldbaulichen Maßnahmen, wenn sie Bäume umfasst, die durch die Immission einen Nadel- oder Blattverlust von mehr als der Hälfte gesunder Bäume aufweisen

Eine Waldnutzung infolge höherer Gewalt ist in folgenden Fällen nicht gegeben:

- Waldbauliche Entnahme von Dürrlingen, die zum natürlich ausscheidenden Bestand zählen (VwGH 25.03.1966, 1564/65).
- Schäden, die durch eine Waldbewirtschaftung, bei der die jagdlichen Interessen gegenüber den forstwirtschaftlichen Interessen im Vordergrund waren, entstanden sind. Zur Waldnutzung infolge höherer Gewalt zählen jedoch – Nutzungen infolge von Schäden, die ihre Ursache in der Jagdbewirtschaftung des (auch nicht unmittelbar angrenzenden) Nachbarbesitzes haben (auch Staatsgrenzen überschreitend) wenn der Geschädigte sämtliche zumutbaren Maßnahmen zur Durchsetzung einer mit der zeitgemäßen, forstlichen Bewirtschaftung im Einklang stehenden Jagdbewirtschaftung ergriffen hat sowie – Schältschäden in Monokulturen, wenn die Monokultur zu einem Zeitpunkt angelegt wurde, als diese Art der Auspflanzung der zeitgemäßen forstlichen Bewirtschaftung entsprach und in der Folge entsprechende Maßnahmen zur Verbesserung eingeleitet wurden.
- **Ereignisse, die einer typischen Betriebsgefahr entspringen.** Hier ist auf die besondere Wirtschaftsweise im Forst bedingt durch die jeweilige Umtriebszeit Bedacht zu nehmen. Eine typische Betriebsgefahr ist in folgenden Fällen gegeben:
 - Ausfälle aufgrund der natürlichen Selektion ("Dürrlinge") und der Überalterung von Waldbeständen (VwGH 25.03.1966, 1564/65),
 - Hochwasserschäden in Überschwemmungsgebieten,
 - Schäden am stehenden Holz in Wild- und Jagdgattern, – Rotfäule als Folge von Beweidung,
 - Rotfäule, soweit sie in Erstaufforstungsbeständen auftritt,

Als "Einkünfte aus Waldnutzungen infolge höherer Gewalt" unterliegt der positive Saldo zwischen den Einnahmen aus der Kalamitätsnutzung und den damit zusammenhängenden Aufwendungen dem Hälftesteuersatz.

Die Einnahmen aus Waldnutzungen infolge höherer Gewalt sind auf Grundlage von Festmeter-Durchschnittserlösen aus der Jahresgesamtnutzung nach den Sortimentsgruppen Blochholz/Industrieholz/Brennholz zu ermitteln; diese Sortimentsdifferenzierung ist aus den Aufzeichnungen des Forstbetriebes herzuleiten.

Die Einnahmen sind um die damit zusammenhängenden Betriebsausgaben sowie der im Gewinnermittlungszeitraum angefallenen zurechenbaren Aufforstungskosten zu kürzen.

In Zusammenhang mit der Kalamitätsnutzung stehende Aufwendungen gelten:

- Materialkosten für Schlägerung,
- Löhne und Gehälter für Forstpersonal einschließlich Lohnnebenkosten für Holzernte und Vermarktung,
- Gemeinkosten der Holzernte und Vermarktung in Höhe von 5% der der Holzernte und Vermarktung zurechenbaren Lohn- und Gehaltskosten (niedrigere Gemeinkosten können vom Steuerpflichtigen nachgewiesen werden; ab Veranlagungszeitraum 2015),
- Fremdarbeiten für Holzernte und Vermarktung,
- Maschinenkosten, soweit der Holzernte zurechenbar,
- AfA der Forststraßen, soweit diese der Holzernte zurechenbar ist. Bei Forstwegen mit Bitumen-, Asphalt- oder Betondecke kann die Nutzungsdauer mit 15 Jahren, bei einem festen Unterbau mit 10 Jahren und ohne festen Unterbau (Trassenherstellung) mit 5 Jahren angenommen werden.
- Kosten der Instandhaltung von Forststraßen, soweit diese der Holzernte zurechenbar und durch die Kalamitätsnutzung verursacht ist (ab Veranlagungszeitraum 2015),
- AfA der Fahrzeuge, soweit der Holzernte zurechenbar.

Kooperationen / Mitunternehmerschaft

- Wenn alle Beteiligten zur Erreichung eines gemeinsamen wirtschaftlichen Erfolges zusammenwirken, besteht eine eigenständige Mitunternehmerschaft (EStR Rz 4148I)
 - Maschinengemeinschaften
 - Gebäude (Stall)gemeinschaften
 - Gemeinsame Führung eines luf Betriebes
- Beachtung Umgründungssteuergesetz: Vorliegen eines Teilbetriebes
 Auftreten nach außen als selbständiger Organismus; gesonderte Rechnungsführung; Betriebszweig als Teilbetrieb
- Einkünfte aus
 - Land- und Forstwirtschaft § 21
 - Gewerbebetrieb § 23 EStG

Maschinengemeinschaften

1. Gemeinsamer Kauf von landwirtschaftlichen Geräten zur Nutzung innerhalb der landwirtschaftlichen Betriebe der Gesellschafter zu Selbstkosten (ÖKL)

- Einkommensteuer: In diesem Fall wird steuerlich kein eigener Betrieb unterstellt – gewinnneutral
- Umsatzsteuer: Es liegt ein eigener Unternehmer vor, es ist daher umsatz-steuerlich abzurechnen
(aus verwaltungsökonomischen Gründen wird in diesen Fällen meistens davon abgesehen – dann KEINE Vorsteuer)

2. Geräte werden bei Nichtgesellschaftern eingesetzt oder Verrechnung erfolgt über den Selbstkosten

- Einkommensteuer: Es liegen Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor
- Umsatzsteuer: eigener Unternehmer mit Verrechnung – 20% Steuersatz

Gebäudegemeinschaften werden steuerlich nach den gleichen Grundsätzen behandelt.

Evtl. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Land- und forstwirtschaftliche PauschVO 2015

Änderungen ab 2023 BGBl II / 449 vom 7.12.2022

Anwendbar, soweit keine Buchführungspflicht gegeben ist und Grenzen des § 17 Abs 5a EStG nicht überschritten werden

Buchführungspflicht: Umsatz > 700.000; USt: Regelbesteuerung

Vollpauschalierung: bei EHW bis € 75.000

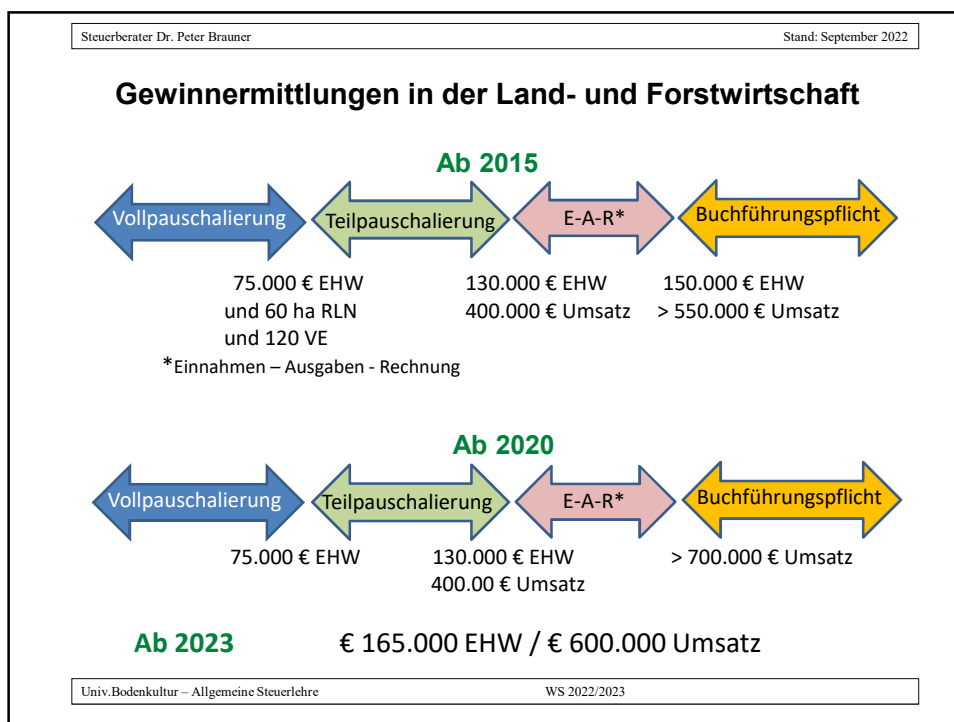
Teilpauschalierung

Bei EHW zwischen € 75.000 und 130.000,-- ; USt: max. € 400.000

ab 2023: EHW bis € 165.000 und Umsatz max. € 600.000

USt: Pauschalierung § 22 UStG; wahlweise Regelbesteuerung

Erlaubte Nebenerwerbsgrenze beträgt ab 2023 € 45.000 brutto



KÖRPERSCHAFTSTEUER

steuerpflichtig sind:

- a) Juristische Personen des privaten Rechtes (GmbH, AG, Genossenschaften, Vereine)
- b) Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechts
(zB Versorgungsbetriebe, Schwimmbäder, Verpachtung von Grundstücken)
- c) Privatstiftungen

Unbeschränkte Steuerpflicht

Körperschaften, die im Inland

- a) ihre Geschäftsleitung oder b) Sitz haben

Die Geschäftsleitung befindet sich am Ort der Willensbildung der Geschäftsführung

Beschränkte Steuerpflicht

- a) mit den Inlandseinkünften
- b) mit Kapitalvermögen und *privaten* Grundstücksverkäufen

Gewinnermittlung

Folgt auch wie ESt dem Periodenprinzip

- Grundsätzlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb
- Betriebsvermögensvergleich gemäß § 5 EStG
 - tw. Sonderbestimmungen zu EStG
 - Einlagen der Gesellschafter erhöhen nicht den Gewinn;
 - Einlagenrückzahlungen daher auch nicht steuerpflichtig
(*Vermögensumschichtung*)
 - Abzugsverbote des § 20 EStG gelten ebenfalls
 - Teilwertabschreibungen auf Beteiligungen sind auf 7 Jahre zu verteilen
 - Ein Verlustvortrag darf nur im Ausmaß von 75% des Jahresgewinnes gegengerechnet werden
 - Ein Verlustrücktrag steht gemäß KonStG 2020 für Verluste aus 2020 zu; kann mit Gewinnen aus 2019 und 2018 verrechnet werden

Möglichkeit einer **Gruppenbesteuerung** (§ 9 KStG)

Verbundene Unternehmen können mittels Gruppenvertrag ihre steuerlichen Ergebnisse einem Gruppenträger zurechnen

Voraussetzungen:

Beteiligung mehr als 50% während des gesamten WJ des Gruppenmitglieds;
Gruppenvertrag mindestens für 3 Jahre (volle 36 Monate);

In diesem ist ein Steuerausgleich zu vereinbaren (Ersatz des Steuervor-/nachteils)

Antrag an das Finanzamt vor Ende des WJ des Gruppenmitglieds

Folgen:

Das Ergebnis des Gruppenmitglieds wird steuerlich zu 100% beim Gruppenträger erfasst

Vorgruppenverluste bleiben auf der Ebene der jeweiligen Gesellschaft und sind dort zu verrechnen

Bei Ausscheiden eines Mitglieds vor Ablauf der Mindestdauer kommt es zur Rückabwicklung der Zusammenrechnung

Besonderheiten:

- Anerkennung der fremdüblichen Leistungsbeziehung zwischen Gesellschaft : Gesellschafter - Trennungsprinzip
- Problem der verdeckten Gewinnausschüttung
Ein Gesellschafter erhält Vorteile, die einem Gesellschaftsfremden nicht gewährt werden würde – Fremdvergleich !

Bsp: Miete, Kauf, Darlehen

- Verluste nur in der Gesellschaft selbst ausgleichsfähig
- Doppelbesteuerung bei den Ertragsteuern (KöSt+KESt)

<i>Bsp:</i>	Gewinn	100
	<u>-KöSt 25%</u>	<u>- 25</u>
		75
	<u>- KESt 27,5%</u>	<u>- 20,62</u>
	Gesellschafter	54,37 / Steuer 45,63%

- **Beteiligungsertragsbefreiung / Schachtelbefreiung**
Ausschüttungen an andere Körperschaften werden steuerfrei gestellt

Steuersatz: 25% (2023: 24%; 2024: 23%)
 Mindest-KöSt: EUR 1.750,-- (GmbH); 3.500 (AG)

Ausschüttungen: 27,5 % KESt (endbesteuert) bei natürlichen Personen;
 Erträge sind steuerfrei

1. bei einer Beteiligung an einer inländ. Tochtergesellschaft;
2. aus ausländ. Tochterunternehmen (nicht EU/EWR+umfassende Rechtshilfe) von mindestens 10% und Behaltdauer mind. 1 Jahr

Liquidation:

Gesellschaft – Besteuerung eines evtl. Liquidationsgewinnes
 Gesellschafter – Besteuerung, wenn Abwicklungsguthaben höher als Anschaffungskosten der Beteiligung (Betriebseinnahme oder Sondersteuersatz 27,5% gem. § 27a EStG)

PRIVATSTIFTUNG (PSG; § 13 KStG)

die Privatstiftung ist ein Zweckvermögen mit eigener Rechtspersönlichkeit

Mindestvermögen: EUR 70.000,-

Stiftungsvorstand (mindestens 3 Mitglieder) und Stiftungsprüfung obligatorisch

Stiftungseingangssteuer: jede Zuwendung an privatrechtliche PS unterliegt der StiftEst in Höhe von 2,5% (25%, wenn ausländ. Stiftung der österr. PS nicht vergleichbar ist oder der Staat keine umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe leistet)

GrEST: 3,5% vom Grundstückswert; Erhöhung um 2,5% vom Unterschiedsbetrag zwischen dem Grundstückswert und einer allfälligen Gegenleistung (§ 7 Abs 1 + Abs 2 GrESTG)

Für die PS gelten die sieben Einkunftsarten mit ihren speziellen Ermittlungsmethoden gem. EStG (Einkünfte aus betrieblichen Tätigkeiten sowie aus Vermietung und Verpachtung und Spekulation)

Steuersatz: 25%

(Verringerung wie KöSt; die Beteiligungsertragsbefreiung gilt ebenfalls)

VERGLEICH: BESTEUERUNG VON PERSONENGESELLSCHAFTEN UND KAPITALGESELLSCHAFTEN

Personengesellschaft	Kapitalgesellschaft
Durchgriffsprinzip	Trennungsprinzip
Direkte Gewinnzurechnung beim Gesellschafter	Gewinnzurechnung bei der Gesellschaft; dem Gesellschafter werden nur ausgeschüttete Gewinne zugerechnet
Dienstleistungen an die Gesellschaft, Darlehenshingabe an die Gesellschaft, Vermietung an die Gesellschaft = betriebliche Einkünfte des Gesellschafters aus der Gesellschaft Nur zwischenbetrieblicher Leistungsaustausch zu fremdüblichen Preisen wird anerkannt	Dienstverträge, Darlehensverträge, Mietverträge = Einkünfte aus nichtselbständiger bzw. selbständiger Tätigkeit, Einkünfte aus Kapitalvermögen, bzw Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
Vermögen des Gesellschafters im Dienste der Gesellschaft: Sonderbetriebsvermögen	Vermögen des Gesellschafters im Dienste der Gesellschaft: Bleibt Privatvermögen

Personengesellschaft	Kapitalgesellschaft
Verluste werden dem Gesellschafter direkt zugerechnet (steuerlich beim Gesellschafter verwertbar)	Verluste bleiben in der Gesellschaft (steuerlich beim Gesellschafter nicht verwertbar)
Progressiver Steuersatz (0-55%); Begünstigung § 10 Gewinnfreibetrag	Fixer Steuersatz: 25% ; Ausschüttung: 27,5% KEST Summe: 45,625% Vorteil: <i>Gewinnspeicherung</i>
Veräußerung: wie Betriebsveräußerung (§§ 24, 37 EStG)	Veräußerung: Beteiligungsveräußerung als Einkünfte aus Kapitalvermögen (27,5%)

III. BEWERTUNGSGESETZ

EINHEITSBEWERTUNG

- Vereinheitlichung der Bewertungsgrundlagen
- Allgemeine Vorschriften – Einschränkungen durch Spezialgesetze
- **Wirtschaftliche Einheit** je Vermögensart

1. **LAND- UND FORSTWIRTSCHAFTLICHES VERMÖGEN**
2. **GRUNDVERMÖGEN**
3. **BETRIEBSVERMÖGEN**
4. **SONSTIGES VERMÖGEN**

Unterschiedliche Methoden der Bewertung

- Grundsatz der Eigentümeridentität
Zivilrecht; wirtschaftliches Eigentum;
bei Ehegatten und eingetragenen Partnern wird gemeinsame Führung
vermutet (§ 24)
- Alle Wirtschaftsgüter dienen dauernd einem einheitlichen Zweck
- Zuordnung maßgeblich für die Bewertung

BEWERTUNGSGESETZ

- **Bewertungsgrundsätze**
 - **Gemeiner Wert** (§ 10) – Preis des gewöhnlichen Geschäftsverkehrs („Verkehrswert“)
 - **Teilwert** (§ 12) – Preis für Wirtschaftsgut im Rahmen eines Gesamtkaufpreises
 - **Kapitalforderungen** und Schulden (§ 14) – Nennwert/Abzinsung 5,5 %
 - **Wiederkehrende Nutzungen und Leistungen** (§ 15)
 - max. 18facher Jahreswert
 - Ansatz des Barwertes nach Renten-Erlass gemäß Sterbetafel 2000
 - Rentenrechner auf bmf.gv.at
<https://service.bmf.gv.at/Service/Anwend/Steuerberech/Par16/Par16.aspx>
 - **Ertragswert** – ist bei der Bewertung des land-und forstwirtschaftlichen Vermögens anzuwenden
 - 18facher jährlicher Reinertrag unter Annahme der Bewirtschaftung mit fremden Arbeitskräften und schuldenfrei

EINHEITSBEWERTUNG

- **Hauptfeststellung § 20 alle 9 Jahre**
LuF: zum 1.1.1988; per 1.1.2001 gleiche Werte; 1.1.2014;
zum 1.1.2023: Berücksichtigung von klimatischen Kriterien
Grundvermögen: 1.1.73 – verschiedene Erhöhungen um in Summe 35%
Fortschreibung § 21
 - Wertfortschreibung: lw - 1/20 (mind 300€) oder mehr als € 1.000;
sonst: 1/10 (mind 400€) oder mehr als € 7.300
 - Artfortschreibung: Änderung der Vermögensart
 - Zurechnungsfortschreibung: Eigentümerwechsel
Änderungen wirken auf den 1.1., der der Änderung folgt
- **Landwirtschaftliches Vermögen** (§ 29 ff)
 - Alle Teile, die dauernd dem landwirtschaftlichen Hauptzweck dienen: Grund, Wohn- und Wirtschaftsgebäude; Betriebsmittel
 - NICHT als Teile des landw. Betriebes gelten: Zahlungsmittel, Wertpapiere, Geldschulden, Gebäude, die gewerblichen Zwecken dienen; Beteiligungen
 - Der Wohnungswert für Gebäude, die dem Betriebsinhaber und seiner Familie als Wohnung dient, ist nur bis € 2.180,18 im lw EHW enthalten

Wirtschaftsgüter, die nicht zum landwirtschaftlichen Vermögen gehören, sind i.d.R. als „Grundvermögen“ zu bewerten

Öffentliche Gelder (§ 35)

Wiederkehrende Direktzahlungen der 1. Stufe (Betriebs-, Tierprämien), welche zur Einkommensunterstützung gewährt werden, sind jeweils mit 33% des im Vorjahr bezogenen Betrages extra anzusetzen und erhöhen so den EHW
Gibt es keine Eigenfläche, so wird ein eigener EHW erstellt

Abgrenzung zu Grundvermögen (§ 52 Abs 2)

„... anzunehmen ist, dass sie in absehbarer Zeit zu anderen als landw. Zwecken verwendet werden ...“

Es handelt sich dabei um eine objektiv zu beurteilende Frage
Beispiele: Baulücke, Flächenwidmung, Sportanlagen

Schipisten: solange eine lw Nutzung gegeben ist (im Sommer als Weideland), liegt lw Vermögen vor (VwGH 31.10.2000, 97/15/0032);
Grundflächen von Berg- und Talstationen, Parkplätze, etc. sind Grundvermögen

ERTRAGSWERT § 32 BewG

**Anwendung einer vergleichenden Bewertung
= 18facher Reinertrag, den der Betrieb nachhaltig erzielen könnte**

Weitere Prämisse: Einsatz von fremden Arbeitskräften

Bodenschätzung = Grundzahl
multipliziert mit der Grundstücksfläche = Ertragsmesszahl (EMZ)
Summe der EMZ dividiert durch Fläche = Bodenklimazahl (BKZ)
Ab- u. Zuschläge durch wirtschaftl. Ertragsbedingungen = Betriebszahl (BZ)
BZ wird mit Ha-Höchstsatz multipliziert; dividiert d. 100 = Hektarsatz
Ha-Satz mal Fläche + Zu-Abschläge = EINHEITSWERT
+ Zuschläge für öffentliche Gelder (33% der im Vorjahr ausbezahlten Beträge)
+ Zuschläge für überdurchschnittliche Viehhaltung, Sonderkulturen, ...

Hektarhöchstsatz (BZ 100):

landwirtschaftliche Fläche EUR 2.400 je ha
Weinbau EUR 5.100 je ha

Steuerberater Dr. Peter Brauner		Stand: Dezember 2022	
BEISPIEL EMZ (Ertragsmesszahl) → BKZ (Bodenklimazahl)			
wirtschaftliche Einheit umfasst 3 Grundstücke			
12 ha, AZ 50	EMZ =	60.000	
10 ha, AZ 20		20.000	
<u>8 ha, AZ 50</u>		<u>40.000</u>	
30 ha		120.000	
BKZ = 40			
Wirtschaftl. Verhältnisse des Standorts	-	1	
Entfernung Fläche zu Hof	+	2	
Größe + Hangneigung der Flächen	-	2	
Betriebsgröße	+	3	
	+	2	; + 2% = 41 BZ
2.400/100 * 41 = EUR 984 Hektarsatz			
Einheitswert: 984 * 30 = 29.520			
Univ.Bodenkultur – Allgemeine Steuerlehre		WS 2022/2023	

Steuerberater Dr. Peter Brauner		Stand: Dezember 2022	
Abgrenzung Tierhaltung zu Gewerbe § 30			
Die Zucht und das Halten von Tieren ist landwirtschaftlich, wenn			
1. überwiegend eigene Futtermittel verwendet werden			
2. wenn die entsprechenden Vieheinheiten je Nutzfläche eingehalten werden			
Viehzucht			
• Vieheinheiten/Hektar maßgebend			
➤ Für die ersten 10 ha	nicht mehr als	8	
➤ Die nächsten 10 ha	nicht mehr als	6	
➤ Die nächsten 10 ha	nicht mehr als	4	
➤ Die nächsten 10 ha	nicht mehr als	3	
➤ Die nächsten 10 ha	nicht mehr als	2	
➤ Rest	nicht mehr als	1,5 Vieheinheiten	je ha
Wird dieser Höchstbestand nachhaltig überschritten: Gewerbebetrieb			
Normalbestand: bis 20 ha RLN 2 VE; darüber je 1VE je ha			
Univ.Bodenkultur – Allgemeine Steuerlehre		WS 2022/2023	

Steuerberater Dr. Peter Brauner	Stand: Dezember 2022
Für die Umrechnung der Tierbestände in Vieheinheiten (VE) gilt folgender Schlüssel:	
Pferde:	
Fohlen, Jungpferde bis ein Jahr	0,35VE
Jungpferde ein bis drei Jahre, Kleinpferde	0,6VE
Rinder:	
Rinder bis sechs Monate	0,3VE
Rinder eineinhalb bis zwei Jahre	0,8VE
Rinder über zwei Jahre	1,0VE
Schafe:	
Lämmer bis sechs Monate	0,02VE
Schweine:	
Ferkel (10 bis 30 kg)	0,01VE
Mastschweine aus zugekauften Ferkeln	0,06VE
Mastschweine aus eigenen Ferkeln	0,07VE
Hühner:	
Junghennen	0,002VE
Jungmasthühner	0,001VE
Mastenten	0,003VE
Mastgänse	0,006VE
Kaninchen:	
Zucht- und Angorakaninchen	0,034VE
Damtiere	0,09VE
Univ.Bodenkultur – Allgemeine Steuerlehre	WS 2022/2023

Steuerberater Dr. Peter Brauner	Stand: Dezember 2022
Beispiel Vieheinheit	
<ul style="list-style-type: none"> • Mastschwein aus zugek. Ferkeln Faktor 0,06 Betrieb hat 530 Schweine bei 12 ha ➤ entspricht 32 VE (530 x 0,06) • Maximalbestand : 1533 Schweine $10 \times 8 + 2 \times 6 = 92 \text{ VE} : 0,06 = 1.533$ • Zuschlag, wenn Bestand über Normalbestand (für 20 ha: 2 VE/ha; Rest 1 VE/ha) • Bei 12 ha entspricht dies 24 VE (12*2) / 400 Mastschweine • Betrieb hat 530 Schweine/32 VE – er überschreitet daher um 8 VE den NB ➤ Zuschlag von EUR 2.240,-- (8 x 280,--) lt. <i>Erlass BMF vom 5.3.2014</i> 	
Univ.Bodenkultur – Allgemeine Steuerlehre	WS 2022/2023

Landwirtschaftliche Nebenbetriebe (§ 30 Abs 8ff)

- Grundsätzlich Gewerbebetriebe
- Innerer betrieblicher Zusammenhang mit Land- und Forstwirtschaft
- Regelungen ident mit EStG und UStG
- Verarbeitungsbetriebe
- Substanzbetriebe
 - Unterordnung
 - Einkaufswert 25 % des Umsatzes (nachhaltig)
 - Weinbau: 2000 kg Trauben / 1.500 l Wein je Ha
 - LuFPausch-VO: EUR 40.000,-- Einnahmen-Grenze (Brutto);

Beispiel: Weinbau 3 Ha + Buschenschank; Umsatz: EUR 40.000,--
erlaubter Zukauf 4.500 l; zusätzliche Waren in Summe bis maximal
EUR 10.000,-- (25% von 40.000; inkl. Weinzukauf)

Landwirtschaftlicher Einheitswert: was hängt von diesem ab ?

- Grundsteuer
- Grundsteuerzuschläge (Unfallversicherungsbeitrag, Kammerumlage, Abgabe von luf Betrieben, Beitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen)
- Einkommensteuer bei vollpauschalieren Betrieben
- Alleinverdienerabsetzbetrag – Rückerstattung
- Pauschalierungsmöglichkeit
- Grunderwerbsteuer bei bäuerlichen Betriebsübergaben
- Beiträge zur bäuerlichen Sozialversicherung
- Kirchenbeitrag
- Bodenwertabgabe
- bestimmte Gebühren (zB Grundbucheintragungsgebühr)
- Arbeitslosengeld
- Schul- und Heimbeihilfe
- Studienbeihilfe

GRUNDVERMÖGEN (§§ 51 ff)

..... **wenn nicht LuF**

Bewertung mit dem „Gemeinen Wert“

maßgeblich ist der Hauptfeststellungszeitpunkt (1.1.1973 !)

bisher pauschale Erhöhungen (zuletzt 1983) – insgesamt 35%

Bodenwert - unbebautes Grundstück und

Gebäudewert - Durchschnittspreis *lt. Anlage zum Gesetz*

Berücksichtigung von Abschlägen

erhöhte Abschreibung; zusätzlich zB bei Einfamilienhaus 30%

Schloss 50%

Grundstückshauptgruppen

- Mietwohngrundstück – mehr als 80% der Nutzfläche für Wohnzwecke
- Geschäftsgrundstück – mehr als 80% der Nutzfläche für Geschäftszwecke
- Gemischt genutztes Grundstück
- Einfamilienhaus – EINE Hauptwohnung
- Sonstiges bebautes Grundstück

Bauklasseneinteilung und Durchschnittspreise je Kubikmeter umbauten Raumes oder je Quadratmeter nutzbarer Fläche in Euro/m³

1.1. Bürogebäude, Wohngebäude, Laboratorien und andere Gebäude, die nicht unmittelbar der Fabrikation oder Lagerzwecken dienen,

1.1 Holzgebäude und Fachwerkgebäude

1.11 sehr einfache Ausführung	10,9009
1.12 einfache Ausführung	12,3544
1.13 mittlere Ausführung	14,5346
1.14 gute Ausführung	18,1682
1.15 sehr gute Ausführung	21,8019

1.2 Massivgebäude, Stahl- oder Stahlbetonskelettgebäude

1.21 sehr einfache Ausführung	14,5346
1.22 einfache Ausführung	18,1682
1.23 mittlere Ausführung	21,8019
1.24 gute Ausführung	29,0691
1.25 sehr gute Ausführung	36,3364

BETRIEBSVERMÖGEN

Betriebsgrundstück – mehr als 50 % dient Gewerbebetrieb

Bewertung erfolgt nach Regeln für Grund- oder Landwirtschaftsvermögen

SONSTIGES VERMÖGEN

Für spezielle Verfahren (Vermögenssteuer, Erbschaftssteuer)

z.B.:

- Kapitalforderungen
- Aktien, GmbH-Anteile
- Fruchtgenussrecht
- Kraftfahrzeuge, Motor- und Segelboote
- Schmuckgegenstände

GRUNDSTEUER (GrStG)

➤ Gemeindeabgabe

- Inländischer Grundbesitz
- Steuerschuldner = Grundeigentümer (Gesamtschuld)
- Berechnung: Einheitswert x Steuermesszahl x Hebesatz
- Steuermesszahl
 - bei LuF: 1,6 v.T. für ersten EUR 3.650,--; Rest 2 v.T.;
 - bei Einfamilienhäuser: 0,5 v.T. für EUR 3.650; bis 7.300 1 v.T.; Rest 2 v.T.
- Hebesatz lt. FAG maximal 500 % (Gemeinderatsbeschluss)

Beispiel:

EHW	EUR 30.000	
	$3.650 \times 0,0016 =$	5,84
	$26.350 \times 0,002 =$	52,70
Messzahl		58,54
	$\times 500\% =$	293,00

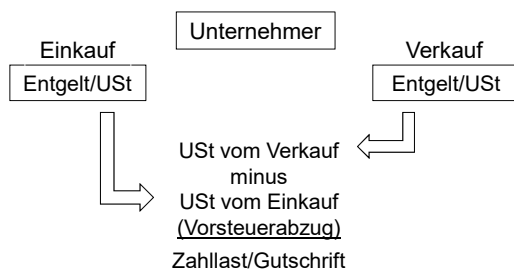
IV. UMSATZSTEUER

UMSATZSTEUER – UStG 1994

= Verkehrsteuer; neben Lohnsteuer höchstes Aufkommen: ca. 29 Mrd. EURO

Vorsteuerabzug als wesentliches Element

Im Verkehr zwischen Unternehmern ist die Umsatzsteuer ein durchlaufender Posten
Ausnahme: „reverse Charge-Umsätze“; Umsatzsteuerschuld geht auf Erwerber über



Steuerschuldner = Unternehmer; Steuerträger = privater Letztverbraucher

Steuertatbestände § 1 UStG

Lieferungen und sonstige Leistungen

- eines Unternehmers = *selbständig, nachhaltig, Einnahmenerzielung*
- im Rahmen seines Unternehmens
- im Inland
- gegen Entgelt

Eigenverbrauch – Verwendung und Leistungen für private Zwecke

Einfuhr aus dem Drittland

Erwerb aus EU-Staaten (= innergemeinschaftlicher Erwerb)

Unternehmer muss nach außen in Erscheinung treten

- Innengesellschafter unterliegen nicht der USt
- Ladengemeinschaften: eigenes Unternehmen, wenn nicht eindeutig im Namen und auf Rechnung des einzelnen verkauft wird
- Liebhaberei nur bei „klassischem Privatvergnügen“ (Hobby, kleine Vermietung)

STEUERPFLICHT

Unterscheide:

- nicht steuerbar
- steuerbar – Territorialitätsprinzip (Umsätze im Inland = Bundesgebiet)
 - steuerpflichtig
 - steuerbefreit
 - echt befreit (mit Vorsteuerabzug) § 6 Z 1 – 6
 - unecht befreit (ohne Vorsteuerabzug) § 6 Z 7 - 28

GRUNDSÄTZE der Umsatzsteuer

I. Unternehmens-Einheit

II. Entgeltlichkeit des Leistungsaustausches

III. Einheitlichkeit der Leistung

I. Grundsatz der Unternehmens-Einheit

„Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers.“

z.B: Rechtsanwalt betreibt ein Forstgut; veröffentlicht Artikel in einer Jagdzeitschrift; gemeinsam mit seiner Frau besitzt er ein Mietobjekt

Innenumsatz – Leistungsaustausch zwischen mehreren Betrieben eines Unternehmens ist nicht möglich

zB: Landwirt betreibt zusätzlich ein Gasthaus; Be- und Verarbeitung

Umsätze aller Betriebe sind zusammenzurechnen =

EINE Umsatzsteuererklärung

pausch. LW: Schätzung des Umsatzes mit 150% des Einheitswertes

II. Grundsatz des entgeltlichen Leistungsaustausches

Die Leistung muss jeweils um der Gegenleistung willen erbracht werden („do ut des – Prinzip“).

D.h.: 2 Beteiligte, es muss eine wechselseitige finale Verknüpfung von Leistung und Gegenleistung bei **BEIDEN** Beteiligten geben

- Entgelt (plus freiwillige Leistungen) ist Gegenleistung (auch Tausch)

zB: Trinkgeld

- Kein Leistungsaustausch:
 - Schenkung,
 - „echte“ Subvention, „echter“ Mitgliedsbeitrag
 - Schadenersatz

III. Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung

1. Nebenleistungen teilen das Schicksal der Hauptleistung (Aufspaltungsverbot)

EINE wirtschaftliche Leistung darf nicht in einzelne Komponenten aufgespalten werden; es gilt

zB: *Wohnungsmiete + Betriebskosten* (Wohnung 10%; Geschäftsraum 0% oder 20%);

Holzlieferung frei Haus: Brennholz und Transportkosten werden getrennt in Rechnung gestellt – einheitliche Leistung, Lieferung von Brennholz ist Hauptleistung; die Beförderung der Ware Nebenleistung: Gesamthonorar unterliegt Steuersatz von 13%

2. MEHRERE wirtschaftlich selbständige Leistungen dürfen nicht zusammengefasst werden (Zusammenfassungsverbot)

zB: Geschenkkorb umfasst mehrere Lieferungen (Essen 10%; Wein 20%);

Unternehmensverkauf umfasst verschiedene Einzellieferungen

➤ **Gleicher Steuersatz gilt für Haupt- und Nebenleistung dann, wenn kein eigener Zweck für Kunden gegeben ist**

Lieferung, Sonstige Leistung

- **Lieferung** = Verschaffung der Verfügungsmacht über einen Gegenstand
einer Lieferung gleichgestellt ist die Entnahme eines Gegenstandes; auch die Schenkung des ganzen Unternehmens
- **Sonstige Leistung** = jedes positive oder negative Verhalten (Dienstleistungen, Dulden, Unterlassen)

Ort der Lieferung (§ 3 UStG)

- Verschaffung der Verfügungsmacht = Ort der rechtlichen Übergabe, d.h. durch körperliche Übergabe oder Übergabe von kaufmänn. Papieren (Ladeschein)
- Beginn einer Beförderung / Versendung (Verladeort)
Ausnahme: bei igErwerb aus EU am Ende der Beförderung

Sonstige Leistungen § 3 a UStG

Für den Ort der Leistungserbringung wird differenziert nach der Art der Leistung und ob der Empfänger ein Unternehmer ist oder nicht (Vorliegen einer UID – Umsatzsteueridentifikationsnummer):

Dienstleistungen in der Unternehmerkette (B2B): **Bestimmungslandprinzip**

Dienstleistungen an Nichtunternehmer (B2C): **Ursprungslandprinzip**

Sonderregeln (bspw.):

1. **Vermittlung an Nichtunternehmer** - Ort der vermittelten Leistung
2. **Grundstück** - Lage des Grundstücks
3. **Personenbeförderung** - dort, wo befördert wird
(„Streckenbesteuerung“)
4. **Künstler, Unterricht, Sport an Nichtunternehmern.** - Tätigkeitsort
5. **Vermietung von Beförderungsmittel** (zB: PKW, Yacht)
 - **kurzfristig** - Ort der Übergabe; **langfristig** an Nichtunternehmer – Ansässigkeitsstaat des Konsumenten

EIGENVERBRAUCH

im Unternehmen besteht Berechtigung zum Vorsteuerabzug – Privater hat diesen nicht;

bei privater Verwendung daher Ersatzbesteuerung zur Gleichbehandlung

- 1) **Entnahme- und Verwendungstatbestand** gilt als Lieferung oder sonstige Leistung;
(zB: private Nutzung für Raum, Gegenstand, Dienstnehmer)
auch für Bedarf des Personals, sofern keine „Aufmerksamkeit“
- 2) **Aufwandstatbestand** Ausgaben (Aufwendungen), die zwar Zwecken des Unternehmens dienen aber nach § 12 („Private Ausgaben“) nicht abzugsfähig sind

Besteuerung erfolgt nur, soweit ein Vorsteuerabzug möglich war

z.B.: PKW gehört idR nicht zum Unternehmen, daher stpfl. Eigenverbrauch nicht gegeben

Eigenverbrauch liegt auch vor, wenn es zur unentgeltlichen Übergabe des gesamten Betriebes kommt

Steuerberater Dr. Peter Brauner		Stand: Dezember 2022	
BEMESSUNGSGRUNDLAGE			
ist alles, was der Empfänger aufwendet, um die Lieferung oder Leistung zu erhalten			
Lieferungen Sonstige Leistungen	Tausch	Eigenverbrauch	Einfuhr aus Drittland
↓	↓	↓	↓
Entgelt = alles, was man aufwendet	Gemeiner Wert der Gegenleistung	Einkaufspreis + Nebenkosten; fremdunübliche Abgabe = Normalwert	Zollwert (Kaufpreis) = EinfuhrUSt
Die USt selbst gehört nicht zur Bemessungsgrundlage			
Änderung des Entgelts = Berichtigung gemäß § 16 UStG			
Insolvenz: Verkäufer berichtigt – er erhält bereits bezahlte USt vom FA zurück Käufer zahlt nicht; Vorsteuer wird berichtigt und ist an FA zu zahlen			
Univ.Bodenkultur – Allgemeine Steuerlehre		WS 2022/2023	

Steuerberater Dr. Peter Brauner		Stand: Dezember 2022	
STEUERFREIHEIT § 6 UStG			
unechte Befreiung		echte Befreiung	
Wegfall Vorsteuerabzug		Vorsteuerabzug bleibt	
<u>Die wichtigsten:</u>			
➤ Kleinunternehmer (max. EUR 35.000,-- netto; Optionsrecht)		Ausfuhrlieferungen ins Drittland	
➤ Grundstückslieferungen (Verkauf, Pacht)			
➤ Vermietung von Geschäftsräumen (NICHT bei: Grdstk für Wohnzwecke, Camping, Maschinen)			
➤ Ärzteleistungen; Banken, Versicherungen			
➤ Umsätze von Gesellschaftsanteilen			
Optionsrecht bei Grundstücken			
a) Veräußerung → 20% (sinnvoll, wenn sonst Vorsteuerberichtigung erfolgen muss)			
b) Vermietung/Verpachtung zu Geschäftszwecken → 20%; kann bei Neuvermietungen ab 1.9.2012 nur noch ausgeübt werden, wenn <u>der Mieter</u> die Räumlichkeiten <i>nahezu ausschließlich</i> für Umsätze verwendet, die zum Vorsteuerabzug berechtigigen ...			
Optionsrecht gilt nicht für umsatzsteuerpauschalierte Landwirte gemäß § 22 UStG			
Univ.Bodenkultur – Allgemeine Steuerlehre		WS 2022/2023	

Steuerberater Dr. Peter Brauner	Stand: Dezember 2022
STEUERSÄTZE § 10 USTG	
Normalsteuersatz:	20%
Begünstigter Satz :	<p>10% (lt. Anlage 1 zu UStG = Speisen; Nahrungsmittel, Fleisch, Gemüse; Getreide; Bücher, Vermietung für Wohnzwecke); BEHERBERGUNG</p> <p>13% (lt. Anlage 2 zu UStG = Pflanzen; Brennholz; Kunstgegenstände; Theater; Museum; Saatgut;</p> <p>13% für Wein und andere gegorene Getränke (Apfel-, Birnenmost, Met), wenn im Rahmen ldw. Betrieb erzeugt und Ab Hof verkauft wird; nicht im Rahmen eines Buschenschanks</p> <p>19% für Jungholz + Mittelberg (Zollausschlussgebiete)</p>
5% Sondersteuersatz galt für Gastronomie, Hotellerie, Kultur- und Medien von 1.07.2020 bis 31.12.2021	
10% Sondersteuersatz gilt auch für Reparaturleistungen bei Fahrrädern, Schuhen, Lederwaren, Kleidung oder Haushaltswäsche - ab 1.01.2021	
pauschalierter Landwirt: 10 % bei Verkauf an Private	
	13 % bei Verkauf an Unternehmer
	Im Falle des Verkaufes von Wein, Saft (siehe oben) Abfuhr einer Zusatzsteuer von 10 oder 7% ENTFÄLLT im Buschenschank von 1.07.2020 bis 31.12.2021
Univ.Bodenkultur – Allgemeine Steuerlehre	WS 2022/2023

Steuerberater Dr. Peter Brauner	Stand: Dezember 2022
RECHNUNGEN § 11 UStG	
Wichtig für den Vorsteuerabzug (§ 12) – nur möglich, wenn Rechnung iS § 11 vorliegt (gilt auch für Gutschriften)	
Inhalt:	<ul style="list-style-type: none"> - Name und Anschrift des <i>leistenden</i> Unternehmers - Name und Anschrift des <i>Empfängers</i> - Menge und <i>handelsübliche Bezeichnung der Ware / Leistung</i> - Tag / Zeitraum der Lieferung / Leistung - das Entgelt - der Steuerbetrag + Steuersatz (<i>auch</i> in Euro); allenfalls Hinweis auf Steuerbefreiung - das Ausstellungsdatum - eine fortlaufende Nummer - die UID- Nr. des leistenden Unternehmers - die UID- Nr. des Empfängers bei Entgelt > 10.000,- (inkl. USt)
Rechnungen bis EUR 400.-- (inkl. USt):	
	<ul style="list-style-type: none"> - Es genügt Angabe des Steuersatzes; Steuerbetrag muss nicht gesondert angegeben sein - Name und Anschrift des Empfängers können entfallen
Wird ein Steuerbetrag, der nicht richtig ist, auf der Rechnung ausgewiesen, so wird dieser „aufgrund der Rechnung“ geschuldet! ⇒ Berichtigungsmöglichkeit	
Univ.Bodenkultur – Allgemeine Steuerlehre	WS 2022/2023

VORSTEUERABZUG § 12 USTG

Unternehmer kann die ihm in Rechnung gestellte USt als Vorsteuer abziehen, wenn

1. Leistung für das Unternehmen entgeltlich erbracht (mind. 10% untern. Nutzung)
UND
2. eine ordnungsgemäße Rechnung im Inland vorliegt
3. kein Ausschluss von Vorsteuern gegeben ist (§ 12 Abs 2 – Ausgaben der privaten Lebensführung)

Gilt auch für ausländische Unternehmer, selbst dann, wenn diese im Inland keine Leistung erbringen – entweder Veranlagung beim Finanzamt Graz-Stadt oder System der Vorsteuer-Erstattung.

Bei EAR (Umsatz unter 2 Mio) und bei Anzahlungen erst dann, wenn auch bezahlt wurde

PKW gilt **nicht** für das Unternehmen geliefert (gilt auch für Miete und Betriebskosten)

Ausnahmen: LKW, Pritschenwagen, Taxi, Kleinbus für mindestens 7 Personen sowie PKWs mit CO₂-Emissionswert von 0 Gramm; **Beachte:** Angemessenheitsgrenze

(VO zu § 12 UStG; eigene Liste auf bmf.gv.at); für Privatnutzung: Eigenverbrauch

VORSTEUERRÜCKRECHNUNG § 12 Abs 10 + 12 UStG

Bei **Änderung der Verhältnisse**, die für den Vorsteuerabzug maßgeblich sind, ist der vorgenommene Vorsteuerabzug zu berichtigen. Dies liegt vor, wenn zB Gegenstände ursprünglich iZm vorsteuerabzugsfähigen Umsätzen verwendet wurden und später iZm mit unecht befreiten Umsätzen verwendet werden oder umgekehrt.

Beobachtungsfrist

bei Anlagevermögen: 5 Jahre (inkl. Jahr der Anschaffung), d.h jedes Jahr 1/5

bei Grundstücken: 20 Jahre ab Anschaffungen oder Vermietungen

Berichtigung jeweils 1/20/Jahr (bis 31.03.2012: 10 Jahre)

Beispiel:

Veräußerung (Übergabe) eines Gebäudes 2022; 2019 errichtet um EUR 280.000 netto

2019: VSt = 56.000; 2019 – 2022 = 4 Jahre betrieblich genutzt;

daher sind 16 / 20 zu berichtigen = $56.000/20 \times 16 =$ EUR 44.800,-- Rückzahlung

Eine Rechnung an den Erwerber ist nur im Falle einer Option auf eine umsatzsteuerpflichtige Lieferung möglich !

Gem. § 12 Abs 11 gilt die Berichtigung auch für Umlaufvermögen

Für USt-pauschalierte Landwirte gibt es keine Optionsmöglichkeit !

Steuerberater Dr. Peter Brauner	Stand: Dezember 2022
STEUERSCHULD	
SOLL-Besteuerung	IST-Besteuerung (§ 17)
<p>Ablauf des Kalendermonats in dem Lieferung/Leistung <u>ausgeführt</u> ist 1 Monat später, wenn Rechnung nicht im gleichen Monat (NICHT bei RevCharge)</p> <p>Mindest-Istbesteuerung für Anzahlungen</p>	<p>Ablauf des Kalendermonats in dem Entgelt <u>vereinnahmt</u> wurde</p> <ul style="list-style-type: none"> • Freiberufliche Tätigkeit iS § 22 Z 1 EStG • nicht buchführungspflichtig § 21 + § 23 • Umsätze <= EUR 110.000 § 28 <ul style="list-style-type: none"> o Antrag auf Sollbesteuerung möglich
<p>Bei einem Wechsel der Besteuerungsart dürfen Umsätze nicht doppelt erfasst werden oder unversteuert bleiben.</p> <p>Übergangsergebnis IST -> SOLL : erbrachte, nicht vereinnahmte Leistungen sind in 1. Voranmeldung zu versteuern</p> <p style="text-align: center;">SOLL -> IST : Offene Forderungen sind in 1. Voranmeldung abzusetzen</p>	
<p>Die Geschäftsveräußerung im Ganzen ist stets nach vereinbarten Entgelten zu besteuern (auch bei Ratenvereinbarungen)</p>	
Univ.Bodenkultur – Allgemeine Steuerlehre	WS 2022/2023

Steuerberater Dr. Peter Brauner	Stand: Dezember 2022
Reverse-Charge-System (Zahllastumkehr)	
<p>Empfänger der Leistung (wenn Unternehmer) schuldet die Umsatzsteuer</p> <ul style="list-style-type: none"> – für sonstige Leistungen gem. § 3a – wenn leistender Unternehmer im Inland keine Betriebsstätte oder Wohnsitz hat – wenn er Bau- und Baunebenleistungen durch Subunternehmer erbringen lässt <p><i>Rechnung:</i> UID-Nr des Empfängers; Hinweis auf dessen Schuldnerschaft kein Ausweis der Umsatzsteuer</p>	
STEUERERKLÄRUNGEN	
<p>USt-Voranmeldung: 1 Monat + 15 Tage nach Ablauf des Kalendermonats der Leistung ⇒ Verkauf + Rechnung 10. Jänner → USt-Schuld 15. 3. Kalendervierteljahr, wenn Umsätze <= EUR 100.000,-- Keine Voranmeldung, aber Zahlung bei Umsatz max. 35.000,--</p>	
<p>Jahreserklärung: bis 30. April des Folgejahres / elektronisch: 30.6.</p>	
Univ.Bodenkultur – Allgemeine Steuerlehre	WS 2022/2023

UST-PAUSCHALIERTE LAND- UND FORSTWIRTE § 22 UStG

Möglich, **wenn nicht buchführungspflichtig UND Umsatz unter € 400.000 ab 2023: € 600.000.**

Beachte: Pauschalierung ist nicht möglich, wenn Umsatzgrenze überschritten, obwohl BF-Pflicht noch nicht eingetreten ist (Umsatz € 400.000 / 600.000 – 700.000).

FÜR landwirtschaftliche Lieferungen + Leistungen – Abgrenzung gem. UST-RL Art 295ff

- **10%** gegenüber Nichtunternehmern
 - **13%** gegenüber Unternehmern

 - die Vorsteuer wird fiktiv in gleicher Höhe festgesetzt
daher: keine Zahllast, aber auch kein Vorsteuerguthaben
- wichtig:** Rechnungshinweis „Lieferung unterliegt Durchschnittssteuersatz von 13%“
- **Besondere Abfuhrverpflichtungen** (beispielsweise):
 - Zusatzsteuer für Getränke im Buschenschank 10% / 7%
 - *Bei Gesamtumsatz unter 35.000: Option und Wirkung der Kleinunternehmergrenze*
 - Reverse charge Fälle
 - Erwerbsteuer iZm Erwerben aus der EU

UST-RL , KAPITEL 2, ARTIKEL 295

(1) „**landwirtschaftlicher Erzeuger**“ ist ein Steuerpflichtiger, der seine Tätigkeit im Rahmen eines land-, forst- oder fischwirtschaftlichen Betriebs ausübt;

1. „land-, forst- oder fischwirtschaftlicher Betrieb“ ist ein Betrieb, der in den einzelnen Mitgliedstaaten im Rahmen der in Anhang VII genannten Erzeugertätigkeiten als solcher gilt;
2. „Pauschallandwirt“ ist ein landwirtschaftlicher Erzeuger, der unter die Pauschalregelung dieses Kapitels fällt;
3. „landwirtschaftliche Erzeugnisse“ sind die Gegenstände, die im Rahmen der in Anhang VII aufgeführten Tätigkeiten von den land-, forst- oder fischwirtschaftlichen Betrieben der einzelnen Mitgliedstaaten erzeugt werden;
4. „landwirtschaftliche Dienstleistungen“ sind Dienstleistungen, die von einem landwirtschaftlichen Erzeuger mit Hilfe seiner Arbeitskräfte oder der normalen Ausrüstung seines land-, forst- oder fischwirtschaftlichen Betriebs erbracht werden und die normalerweise zur landwirtschaftlichen Erzeugung beitragen, und zwar insbesondere die in Anhang VIII aufgeführten Dienstleistungen;
5. „Mehrwertsteuer-Vorbelastung“ ist die Mehrwertsteuer-Gesamtbelastung der Gegenstände und Dienstleistungen, die von der Gesamtheit der der Pauschalregelung unterliegenden land-, forst- und fischwirtschaftlichen Betriebe jedes Mitgliedstaats bezogen worden sind, soweit diese Steuer bei einem der normalen Mehrwertsteuerregelung unterliegenden landwirtschaftlichen Erzeuger gemäß den Artikeln 167, 168 und 169 und 173 bis 177 abzugsfähig wäre;
6. „Pauschalausgleich-Prozentsätze“ sind die Prozentsätze, die die Mitgliedstaaten gemäß den Artikeln 297, 298 und 299 festsetzen und in den in Artikel 300 genannten Fällen anwenden, damit die Pauschallandwirte den pauschalen Ausgleich der Mehrwertsteuer-Vorbelastung erlangen;
7. „Pauschalausgleich“ ist der Betrag, der sich aus der Anwendung des Pauschalausgleich-Prozentsatzes auf den Umsatz des Pauschallandwirts in den in Artikel 300 genannten Fällen ergibt.

(2) Den in Anhang VII aufgeführten Tätigkeiten der landwirtschaftlichen Erzeugung gleichgestellt sind die Verarbeitungstätigkeiten, die ein Landwirt bei im Wesentlichen aus seiner landwirtschaftlichen Produktion stammenden Erzeugnissen mit Mitteln ausübt, die normalerweise in land-, forst- oder fischwirtschaftlichen Betrieben verwendet werden.

Anhang VII: Verzeichnis der Tätigkeiten der landwirtschaftlichen Erzeugung im Sinne des Artikels 295 Absatz 1 Nummer 4

1. Anbau:

- a) Ackerbau im Allgemeinen, einschließlich Weinbau;
- b) Obstbau (einschließlich Olivenanbau) und Gemüse-, Blumen- und Zierpflanzengartenbau, auch unter Glas;
- c) Anbau von Pilzen und Gewürzen, Erzeugung von Saat- und Pflanzgut;
- d) Betrieb von Baumschulen.

2. Tierzucht und Tierhaltung in Verbindung mit der Bodenbewirtschaftung:

- a) Viehzucht und -haltung;
- b) Geflügelzucht und -haltung;
- c) Kaninchenzucht und -haltung;
- d) Imkerei;
- e) Seidenraupenzucht;
- f) Schneckenzucht.

3. Forstwirtschaft.

4. Fischwirtschaft:

- a) Süßwasserfischerei;
- b) Fischzucht;
- c) Muschelzucht, Austernzucht und Zucht anderer Weich- und Krebstiere;
- d) Froschzucht

Anhang VIII: Exemplarisches Verzeichnis der landwirtschaftlichen Dienstleistungen im Sinne des Artikels 295 Absatz 1 Nummer 5

- 1) Anbau-, Ernte-, Dresch-, Press-, Lese- und Einsammelarbeiten, einschließlich Säen und Pflanzen;
- 2) Verpackung und Zubereitung, wie beispielsweise Trocknung, Reinigung, Zerkleinerung, Desinfektion und Einsilierung landwirtschaftlicher Erzeugnisse;
- 3) Lagerung landwirtschaftlicher Erzeugnisse;
- 4) Hüten, Zucht und Mästen von Vieh;
- 5) Vermietung normalerweise in land-, forst- und fischwirtschaftlichen Betrieben verwendeter Mittel zu landwirtschaftlichen Zwecken;
- 6) technische Hilfe;
- 7) Vernichtung schädlicher Pflanzen und Tiere, Behandlung von Pflanzen und Böden durch Besprühen;
- 8) Betrieb von Be- und Entwässerungsanlagen;
- 9) Beschneiden und Fällen von Bäumen und andere forstwirtschaftliche Dienstleistungen.

- **Wirksamkeit der unechten Befreiungen** (z.B: Pacht von lw. Flächen); nicht aber der Optionsregeln
d.h. Pacht von Liegenschaften ist IMMER ohne Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen !
ABER: Abgrenzung zu Einkunftsart Vermietung

- **Der Wechsel zwischen Pauschalierung § 22 und Regelbesteuerung löst eine Vorsteuerberichtigungspflicht aus** - § 12 Abs 10-12, § 22 UStG
ab 1.1.2014, wenn auch erstmalige Nutzung des Gegenstandes als Anlagevermögen *nach* dem 31.12.2013 gegeben war
Dh. **KEINE Vorsteuerkorrektur** – weder zu Lasten noch zu Gunsten des Abgabepflichtigen – für Gegenstände, welche bereits VOR 1.1.2014 verwendet wurden (§ 28 Abs 39 UStG)
- Berichtigungen sind jeweils für ein Kalenderjahr durchzuführen

Beispiel: 2017 erfolgt Option zur Regelbesteuerung; 2022 erfolgt die Rückkehr zur Pauschalierung; in 2020 wurde ein Traktor um € 100.000 netto angeschafft;

➤ *Berichtigung 3/5tel*

Ab 2022 ist – wenn die Pauschalierung beibehalten wird - jährlich ein Betrag von 1/5 der abgezogenen Vorsteuer (€ 20.000), d.h. € 4.000 an das FA abzuführen; 3mal !

Optionsmöglichkeit auf Regelbesteuerung (§ 22 Abs 6)

- = Antrag, die allgemeinen Bestimmungen des UStG anzuwenden
- **Antrag bis Ende des Folgejahres** (StrefG 2019)
in diesem Fall ist die Abgabe der Steuererklärung für das Vorjahr gleichzeitig mit dem Antrag notwendig
Die Anwendung ist an eine eindeutige schriftliche Erklärung des Steuerpflichtigen gebunden. Auch eine gesetzwidrige Vorgehensweise des Finanzamtes kann nicht zu rechtswidrigen Bescheiden führen (BFG 02.06.2021, RV/510060/2013)
- Bindungsfrist 5 Jahre - Widerruf bis 31. Jänner !
bei Umsätzen unter € 35.000 auch Verzicht auf Kleinunternehmerregelung nötig !

Beim Übergang von der Pauschalierung zur Regelbesteuerung bzw. von der Regelbesteuerung zur Pauschalierung kann sich ein Korrekturbedarf ergeben, weil die Pauschalierung eine Form der Soll-Besteuerung darstellt.

(§ 22 iVm § 17 Abs 4 UStG; VwGH 24.10.2019, Ro 2018/15/0021)

Ein Landwirt, der bis 31.12.2013 die Regelbesteuerung anwendete, besteuerte seine Einnahmen nach Vereinnahmung (Ist-Besteuerung).

§ 22 UStG ist dem Grunde nach eine Besteuerung nach vereinbarten Entgelten, weil sie auf die im Besteuerungszeitraum bewirkten Umsätze abstellt.

Es ist somit *mit Beginn 2014 ein Übergang von der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten auf die (wenn auch pauschalierte) Besteuerung nach vereinbarten Entgelten* eingetreten.

Der Zufluss des Verkaufspreises der zwar im Jahr 2013 erfolgten Milchlieferung im Jahr 2014 ist daher gemäß § 17 Abs 4 UStG im Jahr 2014 zu erfassen.

HINWEIS: VwGH 22.4.2009, 2007/15/0143 hat festgestellt, dass bei Übergang von der Pauschalbesteuerung zur Regelbesteuerung die Besteuerung der vor dem Übergang bewirkten Umsätze als abgeschlossen zu betrachten ist.

- **Nebenbetriebe** sind eigens zu betrachten (Umsatzgrenze: € 40.000/ 45.000)
 - Unternehmeridentität; daher keine USt/VSt-Verrechnung zwischen Landwirtschaft und Nebenbetrieb (zB: Be- und Verarbeitung; Überschusseinspeisung von Energie)

Pferdeeinsteller:

wird gem. USt-RL und VwGH nicht als lw. Dienstleistung angesehen

unterliegen spätestens ab 1.1.2014 generell der Umsatzsteuerpflicht (20%)

Möglichkeit eines besonderen VSt-Pauschales iHv 27,-/Monat je Pferd (Bindung für 2 Jahre), zusätzlich VSt für Gebäudeanlagen

Bei pauschalierten Betrieben können die Einnahmen allerdings innerhalb der einkommensteuerlichen Pauschalierung (auch Vollpauschalierung) erklärt werden

Exkurs Einkommensteuer:

bei **Teilpauschalierung** gilt Bruttomethode, daher ist bei Regelbesteuerung ein Vorsteuerüberhang als Einnahme zu erfassen (+70% Ausgabenpauschale); eine Zahllast ist im 70%igen Pauschale enthalten

Betriebsübergabe bei Regelbesteuerung

Die unentgeltliche Übertragung eines Betriebes ist einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt - Eigenverbrauchsbesteuerung § 3 Abs 2 UStG
Der Übernehmer hat das Recht auf VSt-Abzug nur, wenn er ebenfalls zur Regelbesteuerung optiert

VwGH 31.1.2019, Ro 2017/15/0013: der durch die Übergabe bewirkte Entnahmevorgang zählt nicht zu den pauschaliert zu steuernden Umsätzen und ist daher gem. § 12 Abs 15 UStG in Rechnung zu stellen. Der Übernehmer hat bei Vorliegen der allgemeinen Voraussetzungen den Vorsteuerabzug (dh müsste auch wieder optieren).

§ 22 Abs 3 UStG (ab 30.10.2019)

„Die Übertragung eines Iuf Betriebes oder Teilbetriebes gilt nicht als steuerbarer Umsatz.“

EB: Der Begriff „Übertragung“ umfasst sowohl entgeltliche als auch unentgeltliche Vorgänge.

Export in EU

Österr. pauschalierte Umsatzsteuer (13%) ist in Re zu stellen;
öLandwirt braucht UID-Nr.; UID-Nr. des Kunden ebenfalls auf Re angeben;
Kunde kann sich USt von der Finanzverwaltung rückerstatten lassen, Antrag erfolgt elektronisch im jeweiligen Ansässigkeitsstaat (EU-RL; Fallfristen)

An Private:

Grundsatz des Ursprungslandprinzips – österr. USt;
Bei **Versand der Ware** verlagert sich der Leistungsort in das Bestimmungsland
Ausnahme: Gesamtumsatz maximal € 10.000/ Jahr (seit 01.07.2021)
Bei verbrauchsteuerpflichtigen Waren (Wein): Bestimmungsland !
Anwendung des EU-OSS (EU-One-Stop-Shop)
– Registrierung in Österr möglich

Import aus EU

Erwerbsschwelle (€ 11.000 Einkaufswert in EU) ist zu beachten:
Über € 11.000 braucht Landwirt UID-Nr.; Erwerbssteuer ist beim zust. FA abzuführen

EU – BINNENMARKT

Grundsatz: wenn Empfänger der Lieferung ist

- **Privater: URSPRUNGSLANDPRINZIP** – dort, wo Ware gekauft wird
- **Unternehmer: BESTIMMUNGSLANDPRINZIP** – Ausfuhr steuerfrei

Ausnahme: *Lieferung* verbrauchssteuerpflichtiger Waren (Wein, Tabak)
= immer Bestimmungslandprinzip

Inneregemeinschaftlicher Erwerb

- der Gegenstand einer Lieferung gelangt von einem Mitgliedsstaat in einen anderen;
- der Erwerber ist ein Unternehmer
- der Lieferant kein Kleinunternehmer

In diesen Fällen (Bestimmungslandprinzip) erhält der Erwerber eine Rechnung mit Hinweis auf die Steuerfreiheit;

Die Einfuhr unterliegt der „Erwerbssteuer“, die jeweils der Leistungsempfänger zu erbringen hat; Bemessungsgrundlage ist das Entgelt; der entsprechende inländische Steuersatz ist anzuwenden

Verwendung der Umsatzsteuer-Identifikations-Nummer (UID) : AT-U 12345678

Sonderfälle des inneregemeinschaftlichen Erwerbs:

- **Erwerbsschwelle für steuerbefreite Unternehmer** (pausch. Lw; Kleinunt; KöR)
KEINE Erwerbsbesteuerung, wenn Zukauf geringer als EUR 11.000,-- im Vorjahr und im laufenden Jahr
- **Versandhandel / Lieferschwelle**
wenn Lieferungen in andere EU-Staaten erfolgen, der Abnehmer eine Person ist, die den Erwerb nicht zu versteuern hat UND die Lieferschwelle von EUR 10.000 /Jahr überschritten wird, ist der Umsatz im Bestimmungsland pflichtig;

Erwerb neuer Fahrzeuge

Diese unterliegen immer dem Bestimmungslandprinzip (= Erwerbsteuer)
Landfahrzeuge < 6 Monate ODER < 6000km
Wasserfahrzeuge < 3 Monate ODER < 100 Betriebsstunden

Abgabe einer „Zusammenfassenden Meldung (ZM)“

Unternehmer mit einer UID die ig Lieferungen ausführen oder sonstige Leistungen erbringen haben diese monatlich/vierteljährlich mit Ablauf des Monats/Quartals abzugeben.

BEISPIELE

- a) Der Arbeitnehmer A veräußert in Graz seinen PKW an den Gebrauchtwagenhändler G für € 10.000
- b) Ein Taxiunternehmer entnimmt ein Fahrzeug, welches er bis zuletzt zu 100% unternehmerisch genutzt hat. Das Fahrzeug wurde seinerzeit von einer Privatperson genutzt (von den Treibstoffrechnungen wird Vorsteuer geltend gemacht).
- c) Eine Dienstnehmerin in einem gewerblichen Unternehmen reinigt jede Woche beim Unternehmer privat in seinem Haus (10% ihrer Arbeitszeit)
- e) ein Weinhändler I aus Italien versendet 10 Karton Wein per Bahn an a) einen Privaten, b) ein Restaurant in AUT
- f) Das Unternehmen D in Deutschland nimmt im Zuge eines Rechtsstreits die Beratungsleistungen eines österreichischen Anwaltes in Anspruch. HN € 4.000

**V. SCHENKUNGSMELDUNG
GRUNDERWERBSTEUER**

SCHENKUNGSMELDUNG

Der VfGH (15.03.2006, B 3391/05-10) hat sowohl den Grundtatbestand der Erbschafts- als auch der Schenkungssteuer mit Wirkung 31.07.2008 als verfassungswidrig aufgehoben.

Mit dem **Schenkungs meldegesetz** wurde auch der letzte Tatbestand, die Zweckzuwendung, aus dem ErbStG gestrichen.

Das ErbStG bleibt aber formal im Rechtsbestand. Andere Gesetze verweisen noch auf Detailregelungen

Unentgeltliche Erwerbe (Schenkung, Erbschaft) sind ab dem 1.8.2008 daher schenkungssteuerfrei !

Die unentgeltliche Übertragung von inländischen Grundstücken unterliegt der Grunderwerbsteuer

Meldepflicht für Schenkungen

Schenkungen unter Lebenden sind dem Finanzamt anzuzeigen (§ 121a BAO), wenn Erwerber/Geschenkgeber im Zeitpunkt der Übergabe Wohnsitz / Sitz in Österreich haben

Nicht meldepflichtig sind:

- Grundstücke
- Erbschaften
- Erwerbe zwischen nahen Angehörigen bis zu EUR 50.000 innerhalb der letzten 12 Monate
- Erwerbe bis zu EUR 15.000 binnen 60 Monaten bei anderen Personen
- Gelegenheitsgeschenke, wenn Wert max. € 1.000

Die Meldung hat binnen 3 Monaten ab Erwerb zu erfolgen

Wird keine Meldung abgegeben, kommt es zur Beweislastumkehr, d.h. der Abgabepflichtige trägt die Beweislast für das Vorliegen einer Schenkung

Meldepflicht für Schenkungen II

ACHTUNG:

wird die Anzeige der Schenkung vorsätzlich unterlassen, liegt eine **Finanzordnungswidrigkeit** (§ 49a FinStrG) vor, die

- zu einer Strafe bis zu einer Höhe von 10% des Wertes der Schenkung führen kann
- Verjährung erst nach 10 Jahren
- Eine Selbstanzeige („Nachmeldung“) ist innerhalb eines Jahres ab Ablauf der Meldefrist möglich
dh Schenkungen sind idR maximal binnen 15 Monate zu melden !

GRUNDERWERBSTEUER

NEUREGELUNG ab 1.1.2016 (Steuerreformgesetz 2015/2016)

- **Einheitliche Bemessungsgrundlage (§ 4 Abs. 1)**
 - Grundsatz der **Gegenleistung (Kaufpreis)**
 - Mindestbemessungsgrundlage: „**Grundstückswert**“
 - Immer **Grundstückswert**, wenn:
 - Keine Gegenleistung vorhanden (unentgeltliche Erwerbe)
 - Die Gegenleistung ist geringer als der Grundstückswert
 - Bei Anteilsübertragungen, Anteilsvereinigungen und Umgründungen nach dem UmgrStG
 - Wenn Gegenleistung vorhanden, aber nicht ermittelbar
 - Nachweismöglichkeit eines **geringeren gemeinen Wertes**

Grundstückswert =

- Mindest-und Ersatzbemessungsgrundlage
- ist nur für GrEst-Bemessung relevant

Zur Ermittlung des Grundstückswertes bestehen drei Möglichkeiten

(Details in GrundstücksWertVO):

- (1) Summe des hochgerechneten (anteiligen) dreifachen Bodenwertes zuzüglich Gebäudewert (**Pauschalwertmodell**)
- (2) Höhe eines von einem geeigneten **Immobilienpreisspiegel** abgeleiteten Wertes
- (3) Nachweis des (geringeren) gemeinen Wertes.

Bei Nachweis durch Schätzungsgutachten eines allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Immobiliensachverständigen hat dieser Wert die Vermutung der Richtigkeit für sich (dh Umkehr der Beweislast)

Zu (1) Pauschalwertmodell

Ableitung aus letztgültigem Einheitswertbescheid

„Indexierung“ mit Faktor lt. GrWV, da Einheitswerte auf Wertansätzen zum 1. Januar 1973 basieren

➤ 3-facher Bodenwert pro m² x (anteilige) Grundfläche x Faktor (lt. GrWV)
= Grundwert

- Bodenwert pro m² = ungekürzter, nicht angepasster, durchschnittlicher ursprünglicher Wert laut EHW-Bescheid
- Hochrechnungsfaktor lt. Anlage zur GrWV = Relation zwischen dem durchschnittlichem Bodenwert pro m² pro Gemeinde (zum 1.1.1973) und dem aktuellen Verkehrswert

GEBÄUDE:

- (Anteilige) Nutzfläche = Anteil, der entsprechend der Zweckbestimmung genutzt wird (bei Wohngebäuden lt. Landeswohnbauförderungsgesetzen)
- Ersatzwert = Bruttogrundfläche = pauschalierte annäherungsweise Nutzflächen-Ermittlung (Summe der Grundflächen aller Grundrissebenen minus Abschlag für Nicht-Nutzflächenteile)
- Baukostenfaktor = durchschnittliche Baukosten/m²

Differenzierung nach: Baukosten pro Bundesland, Art des Gebäudes, Zeitpunkt der Fertigstellung, Sanierungszustand

Ermittlung Gebäudewert:

Wie viele der folgenden Maßnahmen wurden *in den letzten 20 Jahren* umgesetzt?:

- **Erneuerung des Außenverputzes** mit **Erhöhung des Wärmeschutzes**
- **Erstmaliger Einbau** oder Austausch von **Heizungsanlagen**
- **Erstmaliger Einbau** oder Austausch von **Elektro-, Gas-, Wasser- oder Heizungsinstallationen**
- **Erstmaliger Einbau** oder Austausch von **Badezimmern**
- **Austausch** von mindestens **75 % der Fenster**

- **UNSANIERT:** bei 0 oder 1
- **TEILSANIERT:** bei 2 oder 3
- **UMFASSEND SANIERT:** bei 4 oder 5 der oben angeführten Massnahmen

Zu (2) Immobilienpreisspiegel

nur Verwendung der zuletzt veröffentlichten Immobiliendurchschnittspreise der Statistik Österreich ist zulässig

https://www.statistik.at/web_de/statistiken/wirtschaft/preise/immobilien_durchschnittspreise/index.html

28,75 % Bewertungsabschlag ist abzuziehen

nur möglich, wenn Preisspiegel eine entsprechende Objektkategorie aufweist

- *daher nicht bei Zinshäusern!*

Steuertarif (§ 7 Abs. 1 Z 2 lit. a)

Im Rahmen der Neuregelung des Steuersatzes Unterteilung in entgeltliche, unentgeltliche und „teilentgeltliche“ Grundstückserwerbe:

- * **Unentgeltlich**, soweit Gegenleistung < 30% des Grundstückswert
- * **Teilentgeltlich**, soweit Gegenleistung zwischen 30% und 70% □ Aufteilung
- * **Entgeltlich**, soweit Gegenleistung mehr als 70% des Grundstückswertes

UNENTGELTICHKEIT *jedemfalls* gegeben bei

- Erwerb nach Tod (unabhängig vom Verwandtschaftsverhältnis zwischen Erblasser & Erwerber
- **Innerhalb des Familienverbandes gem. § 26a GGG**
weiterer Kreis als früher: Ehegatte / eingetragener Partner (bis inkl. Scheidung)
Lebensgefährten mit gemeinsamem Hauptwohnsitz; Verwandten /
Verschwägerten in gerader Linie; Stief-, Wahl- / Pflegekinder & deren Kinder,
Ehegatten / eingetragene Partner; Geschwister, Nichten & Neffen

Steuertarif

Konsequenz der Unterscheidung:

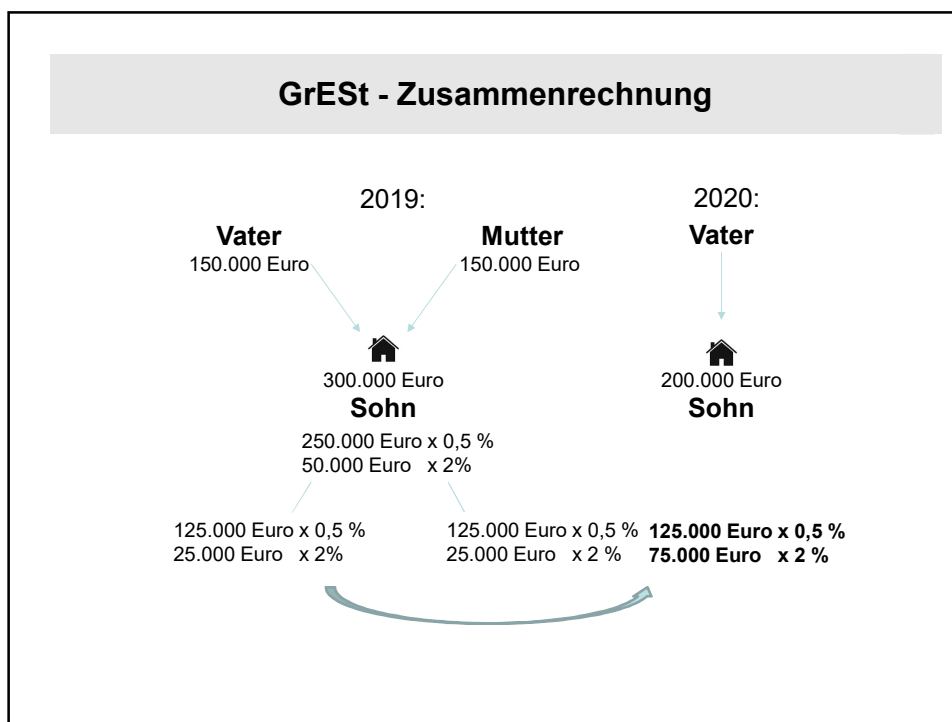
Entgeltliche Erwerbe: 3,5%

Unentgeltliche Erwerbe: Stufentarif vom Grundstückswert

für die ersten 250.000 (0 bis 250.000)	–	0,5% (€ 1.250)
für die nächsten 150.000 (250.001 bis 400.000)	–	2,0% (€ 3.000)
darüber hinaus (ab 400.001)	–	3,5%

Zusammenrechnung mehrerer Erwerbe innerhalb von **fünf Jahren** bei Erwerb **zwischen denselben Personen** (Schenkungen und Erbschaft)
Ebenfalls **Zusammenrechnung**, wenn eine **wirtschaftliche Einheit** innerhalb der Fünfjahresfrist **an dieselbe Person** fällt (auch wenn verschiedene Übergeber)

Zusammenrechnung gilt für Übergaben ab 1.1.2016



Steuerberater Dr. Peter Brauner

Stand: Dezember 2022

GrESt: Grundstücksgesellschaften

Ab 1.1.2016

- **bei Kapital – und Personengesellschaften** Erwerb von **95% der Anteile** „in einer Hand“ (= eines Erwerbers, einer Unternehmensgruppe iS § 9 KStG))
- **Personengesellschaft** → innerhalb von fünf Jahren Gesellschafterbestand um mindestens 95% geändert, – auf **neue Gesellschafter**

Bsp: grundstücksbesitzende OG mit A 48%, B 48% und C 4%; in 2018 erwirbt X 48% der Anteile von A; in 2020 vererbt B seine 48% an Y.

Treuhändig gehaltene Anteile werden in beiden Varianten dem Treugeber zugerechnet – Steuerpflicht setzt aber ab 2016 einen eigenen Rechtsvorgang (z.B.: Beendigung Treuhandschaft) voraus
KEIN Durchgriff auf mittelbar gehaltene Anteile

BMG: Grundstückswert; Steuersatz 0,5%;

Verteilung auf 5 Jahre möglich (dann mit 2% Erhöhung/Jahr)

Univ.Bodenkultur – Allgemeine Steuerlehre

WS 2022/2023

GrESt: Umgründungen

Bemessungsgrundlage

Grundstückswert; Steuersatz 0,5%

LuF: 1facher Einheitswert; 3,5%

gilt für Umgründungstichtage *nach* dem 31.12.2015

Einlage eines Grundstücks in Gesellschaft außerhalb des UmgrStG

→ 3,5% vom gemeinen Wert (da Tausch/entgeltlich)

Anwachsen von Anteilen (§ 142 UGB)

Erwirbt der letzte Gesellschafter einer Personengesellschaft, so wird dieser „von Gesetzes wegen“ Alleineigentümer von Grundstücken, welche sich in der Gesellschaft befunden haben.

→ 3,5% vom gemeinen Wert (Gegenleistung ist Aufgabe von Gesellschaftsanteilen)

GrESt: Betriebsübergaben

Freibetrag beträgt 900.000 für

- Unentgeltliche Übertragungen (= generell im Familienverband)
 - a) bei Vorliegen der Voraussetzungen beim Übergeber (§ 3 Abs 1 Z 2 a-g)
 - b) Vorliegen eines Betriebs/Teilbetriebs/MU-Anteils; mind. 25%
 - c) nur im Ausmaß des Anteils am erworbenen Betrieb/MU-Anteil
 - d) Nacherhebung bei „zweckwidriger Verwendung“ innerhalb von 5 Jahren
- Unentgeltlicher Teil eines teilentgeltlichen Erwerbes
Deckelung bei Unternehmensübergaben mit 0,5% vom Grundstückswert für den unentgeltlichen Teil (§ 7 Abs1 Z 2b)

Beispiel: Betriebsgrundstück mit GW 2 Mio wird übertragen; mitübernommene Schulden von 800.000 entfallen auf dieses Grundstück

= Teilentgeltlichkeit im Ausmaß von 40%

Unentgeltlicher Teil = 1,2 Mio; aliquoter BFB 540.000 (60%) → BMG = 660.000

Entgeltlicher Teil = 800.000

GrESt: Betriebsübergaben

Beispiel – Fortsetzung:

Stufentarif für unentgeltlichen Teil (660.000) =	13.350
ABER: Deckelung: 0,5% von 1,2 Mio =	6.000
Normaltarif von 800.000 (3,5%) =	<u>28.000</u>
GrESt gesamt	34.000

L&F - Betriebsübertragung

- Erwerb im Familienverband gemäß § 26a GGG
- wenn Gegenleistung
 - nicht vorhanden, nicht ermittelbar, oder
 - geringer als einfacher EHW
- Freibetrag: **EUR 365.000,-**

Realteilung (§ 3 Abs 2)

Steuer wird soweit nicht erhoben, wenn EIN Grundstück zwischen den Miteigentümern so geteilt wird, dass der einzelne Erwerber ein Grundstück erhält, dass wertmäßig dem Anteil entspricht, mit dem er am gesamten Grundstück beteiligt war.

GrESt: Land- und Forstwirtschaft

- **einfacher Einheitswert** ist Bemessungsgrundlage
 - Bei Übertragung an Personen, die in §26a Abs. 1 Z 1 GGG genannt sind
 - Bei **Erwerb von Todes wegen** durch **genannte Personen** (Erbanfall, Legat, Erfüllung des Pflichtteilsanspruches vor Einantwortung)
In diesen Fällen: **Steuersatz: 2%**
 - Bei **Änderung des Gesellschafterbestandes einer Personengesellschaft**, bei Anteilsvereinigung und bei Umgründungen iSd UmgrStG;
Steuersatz 3,5%

BMGL 1facher EHW bei land- und forstwirtschaftlichen Übergaben verfassungskonform
VfGH 27.09.2021, G 334/2020-7

- Bei Übertragungen **außerhalb des Familienverbandes**
Gegenleistung / gemeiner Wert als Bemessungsgrundlage
Grundstückswert nicht möglich, weil bei LuF (Ertragswert) kein „Bodenwert“ festgestellt wird
- Befreiung für Erwerbe im Rahmen von Zusammenlegungs- oder Flurbereinigungsverfahren iSd jeweiligen Landesgesetze

GrEST: Sonstiges

Zuwendung an PRIVATSTIFTUNGEN

Stiftungseingangssteueräquivalent:

Bei unentgeltlichem oder teilentgeltlichem Erwerb:

GrEST erhöht sich um 2,5% von der Differenz Grundstückswert : Gegenleistung

Bsp: Verkauf eines Grundstks an Privatstiftung um 500.000 (Wert = 1 Mio €)

GrEST: 3,5% von KP = 17.500

Stufentarif für 500.000 = 7.750

StEstÄqu 2,5% von 500.000 = 12.500 → 37.750 €

Befreiung für Ehwohnung:

bei Schenkung unter Lebenden + Erwerb von Todes wegen gibt es einen Freibetrag von 150 m²

- nur der übersteigende Wert ist steuerpflichtig

GrEST - Sonstiges

Nichtfestsetzung oder Abänderung (§ 17)

die GrEST ist auf Antrag zu erstatten

- Wird ein Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren im Einvernehmen rückgängig gemacht oder
- Wegen Nichterfüllung rückgängig gemacht (ohne Frist)
- Ist der Erwerbsvorgang ungütig
- Wenn das Grundstück wieder herausgegeben werden muss

Die GrEST ist herabzusetzen, wenn

- die Gegenleistung innerhalb von drei Jahren einvernehmlich vermindert wird
- aufgrund von Gewährleistungen gemindert wird

Der Antrag ist innerhalb von 5 Jahren ab dem Jahr der Änderung zu stellen

**Univ. Lekt. Dr. iur. BRAUNER Peter**

Steuerberater,
Mitglied des Fachsenats für Steuerrecht der
Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer;
Leiter der Arbeitsgruppe „Land- und Forstwirtschaft“;
Vorsitzender des Steuerausschusses der Land-
Forstbetriebe Österreich

ALLAUDIT und Partner Steuerberatung GmbH & Co OG

brauner@allaudit.at

+43 1 409 00 10

Wesentliche Publikationen

- ❖ Art V in *Wiesner/Hirschler/Mayr* (Hrsg), Handbuch der Umgründungen
- ❖ § 21 EStG in *Hofstätter-Reichel*, Einkommensteuer-Kommentar
- ❖ Rechtsformgestaltung in der Land- und Forstwirtschaft, 2017, Österreich-Verlag
- ❖ Diverse Artikel in Fachzeitschriften; derzeit in *Immoaktuell: Serie zu „Immobilien und Umgründungen“*