

Bericht der

Steuerreform-
Kommission 2014



Einleitung

Das Arbeitsprogramm der österreichischen Bundesregierung 2013 – 2018 sieht die Einrichtung einer Arbeitsgruppe vor, die bis Ende 2014 den Reformpfad zur Harmonisierung und Steuervereinfachung vorzulegen hat. Praktisch umgesetzt wurde das Regierungsprogramm, indem zunächst eine politische Reformgruppe eingesetzt wurde und in einem zweiten Schritt durch die beiden Regierungsparteien Experten für eine Steuerreform-Kommission nominiert wurden.

Mit dem **Vorsitz** betraut wurde **Univ.-Prof. DDr. Gunter Mayr**, Sektionschef im Bundesministerium für Finanzen.

Von der SPÖ nominierte Experten	Von der ÖVP nominierte Experten
Mag. Werner Muhm , Direktor der AK Wien	Mag. Andreas Zakostelsky , Vorsitzender des Finanzausschusses im NR
Mag. Christopher Berka , BKA	Dr. Bernhard Gröhs , WP/StB
Dr. Otto Farny , AK Wien	Mag. Heinz Harb , WP/StB
Univ.-Prof. DDr. Georg Kofler , Universität Linz	Mag. Alfred Heiter , IV
Mag. Maria Kubitschek , AK Wien	Dr. Ralf Kronberger , WKÖ

Zur Unterstützung und Koordinierung nominiert wurden **Mag. Michael Krammer**, Kabinett BM für Finanzen Dr. Schelling, und **Mag. Dominik Bernhofer**, Kabinett StS Mag. Steßl.

Die Steuerreform-Kommission wurde mit 13.6.2014 eingesetzt und als Arbeitsauftrag festgelegt, auf Basis des Regierungsprogrammes Handlungsoptionen für eine Steuerreform einschließlich einer möglichen Gegenfinanzierung auszuarbeiten. Dabei sollen insbesondere auch wirtschafts- und sozialpolitische Auswirkungen der verschiedenen Vorschläge sowie deren politische Umsetzbarkeit mitbedacht werden.

Seit Einsetzung der Steuerreform-Kommission fanden wöchentlich Sitzungen statt, in denen thematisch gegliedert die Schwerpunkte einer künftigen Steuerreform behandelt wurden. Der Aufbau dieses Berichts mit seinen 10 Kapiteln spiegelt dies wider. Für den Schwerpunkt „Vereinheitlichung von Steuer und Sozialversicherung“ wurde eine eigene Unterarbeitsgruppe eingesetzt (Kapitel 5).

Um der politischen Reformgruppe ein möglichst breites Meinungsbild präsentieren zu können, werden kontroversielle Anschauungen im Bericht bewusst gegenübergestellt und auch optisch gekennzeichnet. Ebenso werden Lösungen „**grün**“ hervorgehoben, über die in der Expertengruppe Einigkeit hergestellt werden konnte. Vorweg werden in einer Zusammenfassung die wesentlichen Ergebnisse dargestellt.

Im Sinne einer fundierten Entscheidungsgrundlage werden auch, soweit möglich, die geschätzten finanziellen Auswirkungen der verschiedenen Vorschläge angegeben. Besonders zu beachten ist, dass

auch für Bereiche finanzielle Auswirkungen zumindest im Sinne einer Größenordnung bewertet wurden, wo keine ausreichenden finanziellen Daten für eine den wissenschaftlichen Standards entsprechende Steuerschätzung vorliegen.

Dieser Bericht der Steuerreform-Kommission ist daher als Grundlage für die anstehenden politischen Entscheidungen zu verstehen. Es geht darum, Handlungsalternativen für verschiedene Problembereiche aufzuzeigen sowie deren Auswirkungen und politische Umsetzbarkeit mit zu berücksichtigen.

Der Bericht wird am 16.12.2014 Herrn BM für Finanzen Dr. Schelling und Herrn Klubobmann Mag. Schieder übergeben.

Die Steuerreform-Kommission benötigte viele Vorarbeiten (zB Auswertungen und Schätzungen der Aufkommenswirkungen) und bedankt sich bei den Expertinnen und Experten aus dem BMF für die umfangreiche Unterstützung.¹

¹ Stellvertretend erwähnt sind Mag. Armin Immervoll, Mag. Christoph Schlager und Dr. Elisabeth Titz (Abteilung Steuerpolitik und Abgabenlegistik), Dr. Anton Rainer, Mag. Rainer Pilz und Dr. Philip Schweizer (Abteilung Steuerschätzung), GL Dr. Stefan Melhardt und Dr. Thomas Ecker (Abteilung Umsatzsteuer), Dr. Edeltraud Lachmayer (Abteilung Einkommen-/Körperschaftsteuer) und Mag. Karin Kufner (Abteilung Lohnsteuer); zudem wurde Kapitel 9 von den Experten für Betrugsbekämpfung verfasst.

Inhalt

Zusammenfassung	6
1. Kapitel: Überblick zur österreichischen Abgabenstruktur	9
2. Kapitel: Vereinfachung/Neukodifizierung EStG	15
I Notwendigkeit und Leitprinzipien	15
II Systemüberlegungen zu einem „EStG 2016“	16
III Ergänzende allgemeine Maßnahmen	18
3. Kapitel: Ausnahme- und Sonderbestimmungen im EStG	19
I Allgemeine Ausnahme- und Sonderbestimmungen	20
II Begünstigungen iZm Familien	71
III Steuerliche Altersvorsorge	82
4. Kapitel: Bestimmungen iZm Steuertarif und Tarifmodelle	87
I Bestimmungen im EStG	87
II Steuerreform-Kommission	92
5. Kapitel: Steuer und Sozialversicherung	109
I Auflistung der wichtigsten Bestimmungen im EStG	109
II Bericht der Unterarbeitsgruppe Vereinfachung der Lohnverrechnung Steuer-Sozialversicherung	114
III Beitragsfreie Entgeltbestandteile gem. § 49 Abs. 3 ASVG und ihre steuerliche Behandlung	115
IV Beitragsgruppen	126
V Zu den einzelnen Clustern	127
VI Weitere Vorschläge zur Vereinfachung der Lohnverrechnung	133
6. Kapitel: Internationales Steuerrecht	139
7. Kapitel: Wirtschaft / Standort / Beschäftigung	147
I ÖVP-Experten	147
II SPÖ-Experten	162
8. Kapitel: Umsatzsteuer	167
9. Kapitel: Maßnahmenpaket gegen Steuerbetrug im B-to-C Bereich	174
10. Kapitel: Vermögensbezogene Abgaben	188
I Internationaler Überblick	188
II SPÖ-Konzept für eine verfassungskonforme und gerechte Erbschafts- und Schenkungssteuer	188
III Anmerkung der ÖVP-Experten	192
IV SPÖ-Konzept für eine Millionärsabgabe	194
V Anmerkung der ÖVP-Experten	196
VI Anmerkung der SPÖ-Experten	198
Anhang	203

Zusammenfassung

Die wesentlichen Ergebnisse der Steuerreform-Kommission lassen sich in den Kategorien „Vereinfachung“, „Entlastung“ und „Gegenfinanzierung“ zusammenfassen:

I. Vereinfachung

Zur Vereinfachung des Steuerrechts sowie der Lohnverrechnung tragen insbesondere die folgenden Maßnahmen bei:

- **Neukodifizierung des Einkommensteuergesetzes („EStG 2016“; Kapitel 2 + 3)**
 - o **Schwerpunkte:**
 - Vereinfachung des Einkommensteuergesetzes,
 - Verbesserung der Vollziehbarkeit,
 - Angleichung UGB-Steuerrecht.
 - o Dies soll ua durch die Zusammenlegung von Einkunftsarten, eine Neuregelung bei Personengesellschaften und neue Verlustausgleichsbestimmungen erreicht werden.
- **Harmonisierung der Steuer- und SV-Bemessungsgrundlagen (Kapitel 5)**
- **Reduktion der Beitragsgruppen** von dzt 496 auf ca. 100 (**Kapitel 5**)

Die **ÖVP-Experten** sowie die **SPÖ-Experten** schlagen jeweils Modelle zur weiteren **Vereinfachung der Lohnverrechnung** vor (durch Harmonisierung der BMGf von DB, DZ, KommSt).

Die Vereinfachung des Steuerrechts dient auch dazu, die Wettbewerbsfähigkeit Österreichs im internationalen Vergleich zu stärken.

II. Entlastung

1. Tarifreform (Kapitel 4)

Gemeinsames Ziel ist die **Entlastung im Einkommensteuertarif**. Die Steuerreform-Kommission orientiert sich am Regierungsprogramm und schlägt die **Senkung des Eingangssteuersatzes von derzeit 36,5% auf 25%** vor (SPÖ: bis 20.000; ÖVP: bis 16.000 Euro). Ebenso wird vorgeschlagen, die **Progressionsstufe für den Spitzensteuersatz hinaufzusetzen** (SPÖ: ab 80.000; ÖVP: ab 100.000 Euro). In der konkreten Ausgestaltung der Progressionsstufen weichen die Vorschläge der SPÖ- und ÖVP-Experten voneinander ab, weil nach den SPÖ-Experten das gesamte Entlastungsvolumen in den Tarif fließen soll, während die ÖVP-Experten auch eine stärkere Entlastung im Bereich Familien und Standort-Wirtschaft-Beschäftigung vorschlagen:

- **SPÖ-Tarifvorschlag: Volumen ca. 5,9 Mrd. Euro** (ÖGB/AK-Konzept)
- **ÖVP-Tarifvorschlag: Volumen von 3,6 Mrd. Euro**

2. Steuerliche Berücksichtigung von Familien (Kapitel 3)

Für die **Familien** werden unterschiedliche Konzepte vorgelegt:

- **ÖVP-Experten:**
 - Zusammenführung der Familienbeihilfe, des Kinderabsetzbetrages sowie des Alleinverdiener- und Alleinerzieherabsetzbetrages in einer „**Familienbeihilfe neu**“;
 - **Erhöhung des Kinderfreibetrages auf 2.200 Euro** (bzw. 1.100 Euro bei Inanspruchnahme durch beide Elternteile) sowie einen **Mehrkindfreibetrag von 1.000 Euro** (ab dem 3. Kind);
 - **Kinderbetreuungskosten** sollen bis zum Ende der Schulpflicht ansetzbar sein und Bildungsanreize geschaffen werden.
 - **Volumen:** insgesamt ca. **1,1 Mrd. Euro**.
- **SPÖ-Experten:** Zusammenführung des Alleinverdienerabsetzbetrages, des Kinderfreibetrages und der Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten in einen „**Kinderbildungsbonus**“ iHv **1.600 bzw. 2.000 Euro**, der **voll negativsteuerfähig** sein soll.
 - **Volumen:** ca. **150 Mio. Euro**.

3. Standort-Wirtschaft-Beschäftigung (Kapitel 6 + 7)

Hier werden **Maßnahmen im internationalen Steuerrecht** vorgeschlagen (insbesondere Sicherstellung ausreichender Sach- und Personalkapazitäten, Umgestaltung der Wegzugsbesteuerung, Ausbau Zuzugsbegünstigung und Advance Ruling).

Darüber hinaus legen die **ÖVP-Experten** prioritäre **Vorschläge zur Stärkung von Standort-Wirtschaft-Beschäftigung durch Entlastung der Wirtschaft** vor (Senkung LNK, Anhebung GWG-Grenze, Abschaffung Rechtsgeschäftsgebühr und Bagatellsteuern, Forschungs- & Entwicklungsstandort), die **SPÖ-Experten** eine **Umbasierung des DB zum FLAF**.

Volumina:

- ÖVP-Vorschläge: bis 2 Mrd. Euro
- SPÖ-Vorschläge: Aufkommensneutral

III. Gegenfinanzierung

Besonderes Augenmerk wird in Hinblick auf das Ziel der Vereinfachung auf die **Überprüfung und Bewertung der bestehenden Ausnahmen im EStG** gelegt (Kapitel 3). Für **zahlreiche Ausnahmebestimmungen** konnten **wertvolle Vorarbeiten** geleistet werden.

In den drei Bereichen Umsatzsteuer, Betrugsbekämpfung und vermögensbezogene Abgaben konnte **kein Konsens auf fachlicher Ebene** gefunden werden:

- **Umsatzsteuer (Kapitel 8):** Diskutiert wurden die ermäßigten Steuersätze. Auf fachlicher Ebene konnte allerdings keine Einigung erzielt werden.
- **Betrugsbekämpfung (Kapitel 9):** Die **SPÖ-Experten** haben ein Konzept vorgelegt, das insbesondere die Einführung einer **Belegerteilungspflicht** sowie die Einführung einer **Registrierkassenpflicht samt technischer Sicherheitslösung** vorsieht; in Kombination ist so ein **Mehraufkommen von bis zu 1 Mrd. Euro** denkbar. Seitens der **ÖVP-Experten** werden diese Vorschläge **abgelehnt** und auf deren Wunsch wurde eine Prüfung der Einführungskosten sowie eine Evaluierung bestehender Betrugsbekämpfungsmaßnahmen vorgenommen.
- **Vermögensbezogene Abgaben (Kapitel 10):** Aus Sicht der **SPÖ-Experten** kommt vermögensbezogenen Abgaben eine wichtige Rolle bei der Gegenfinanzierung zu. Es werden daher Konzepte für eine neue **Erbschafts- und Schenkungssteuer (Volumen ca. 500 Mio. Euro)** sowie für eine „**Millionärsabgabe**“ (**Volumen in Größenordnung 1,5 Mrd. Euro**) vorgelegt; beide Konzepte sehen eine breite Basis (inkl. Immobilien, Kapitalvermögen und Unternehmensbeteiligungen; Bemessungsgrundlage ist das Nettovermögen; Hausrat und Pensionsvermögen sind ausgenommen), Freibeträge (1 Mio. Euro „Lebensfreibetrag“ bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer, 1 Mio. Euro Haushaltsfreibetrag jährlich bei der „Millionärsabgabe“) und gestaffelte Sätze vor. Seitens der **ÖVP-Experten** werden **neue vermögensbezogene Abgaben abgelehnt**.

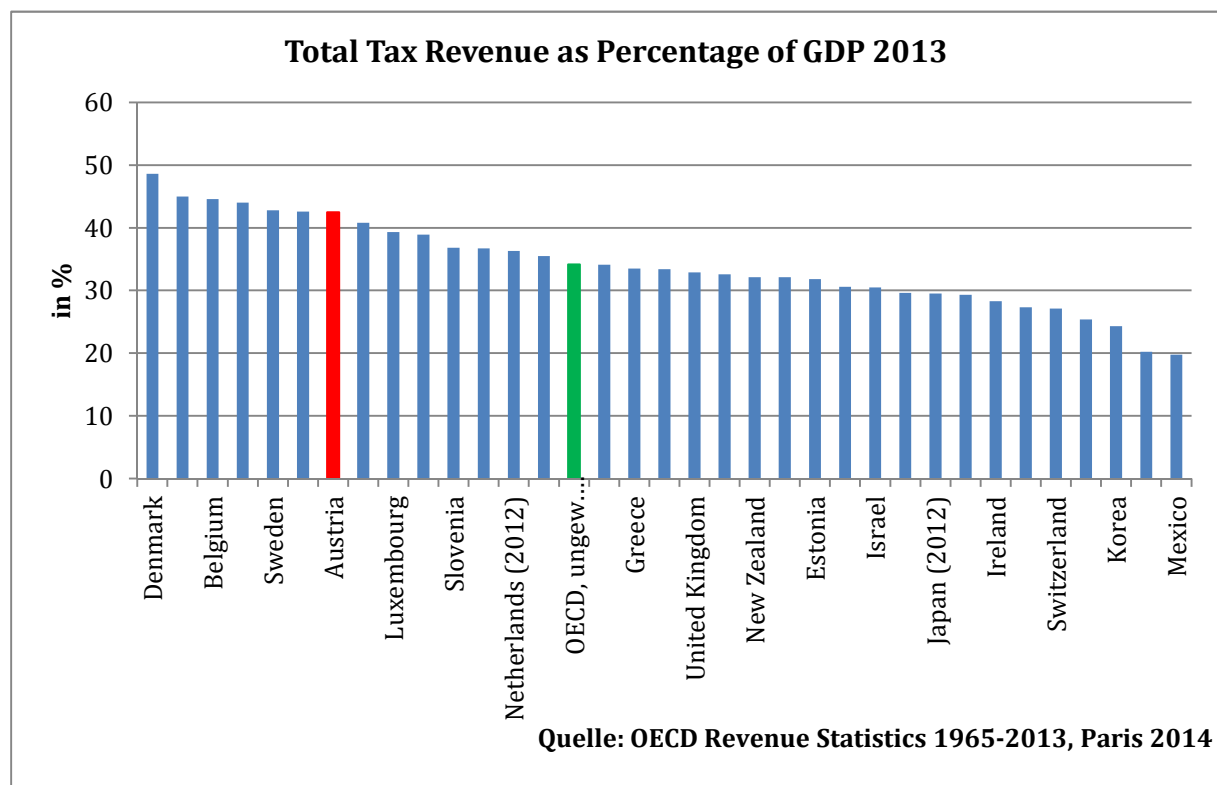
1. Kapitel: Überblick zur österreichischen Abgabenstruktur

Abgabenquoten bzw. deren Zusammensetzung (direkte Abgaben, indirekte Abgaben, Sozialbeiträge) werden von verschiedenen internationalen Institutionen (OECD, EU, IMF, etc.) erhoben.

Die OECD definiert **Abgaben** als

- verpflichtende (compulsory)
- in keinem Verhältnis zur empfangenen staatlichen Leistung stehende Zahlung (unrequited payment)
- an den Staat (general government).

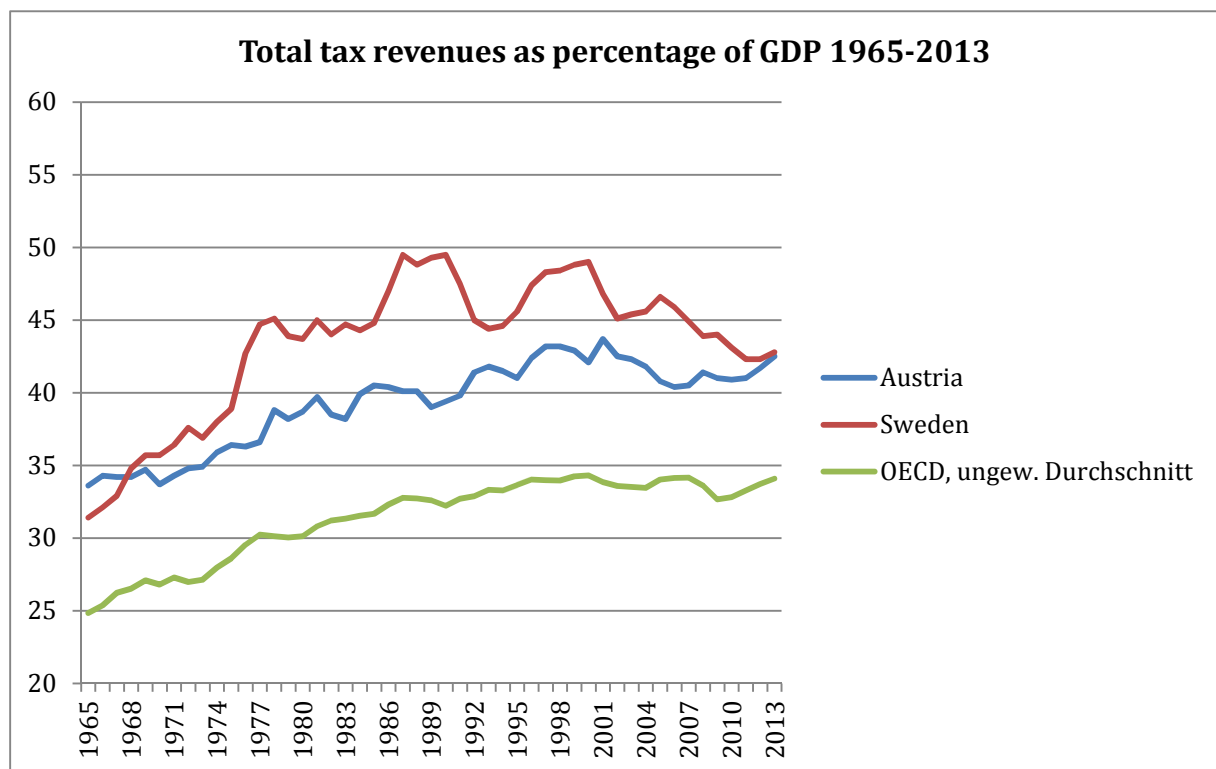
Ist ein Kriterium nicht erfüllt, fällt die Zahlung nicht unter den Abgabenbegriff. Derartige Definitionen bestimmen somit maßgeblich wie hoch eine Abgabenquote ist bzw. wie sich die Steuerstruktur darstellt.



1. Höhe der Abgabenquote

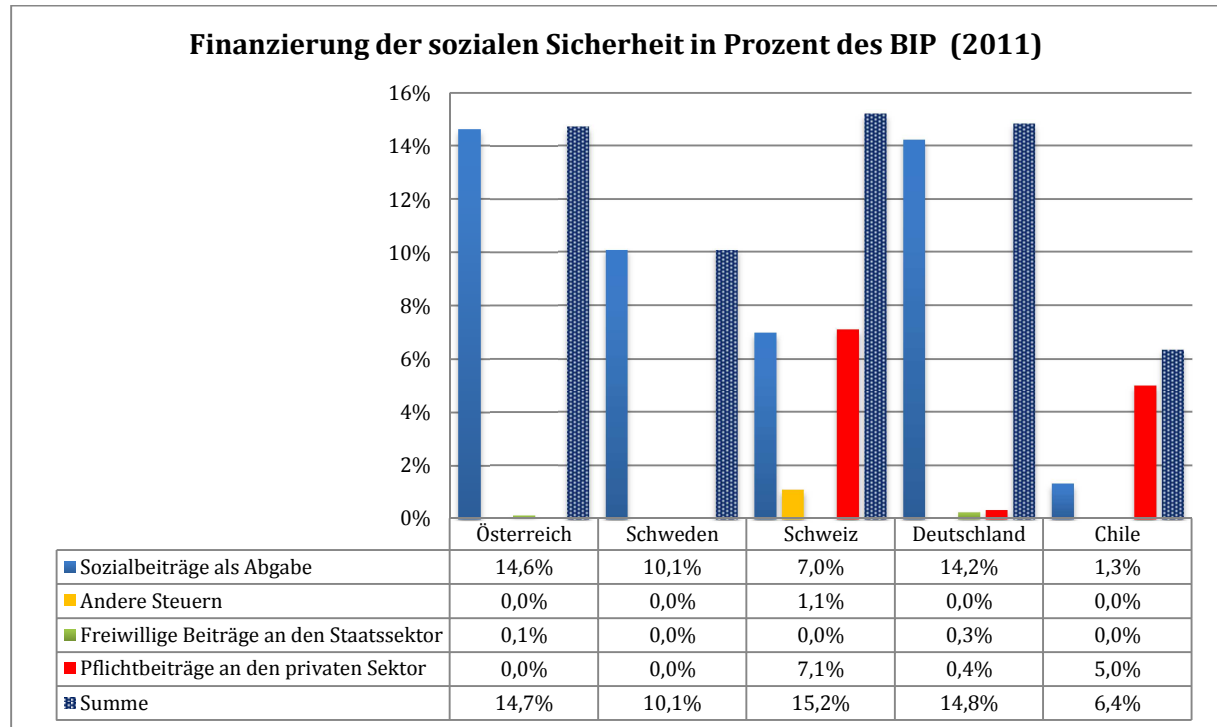
Österreich zählt zu den Ländern mit einer höheren Abgabenquote. Nachfolgende Grafik zeigt die Entwicklung der Abgabenquote in Österreich im Vergleich zu Schweden und dem Durchschnitt der OECD-Staaten:

- Die Abgabenquote liegt in Österreich **um rd. 8%-Punkte über dem OECD-Schnitt**.
- Starke Ausreißer in der jüngeren Vergangenheit wie 2001 (Differenz rd. 10%-Punkte) bzw. 2006 (Differenz „nur“ 6,5%-Punkte) sind durch diskretionäre Maßnahmen in Österreich bedingt: 2001 zeigten sich unerwartet hohe Steuereinnahmen iZ mit dem Sparpaket 2000/2001, im Jahr 2006 wirkt die unmittelbar davor in Österreich in Kraft getretene Steuerreform.
- **Schweden** galt immer als „Hochsteuerland“. Schweden hat jedoch im letzten Jahrzehnt die Abgabenquote signifikant verringert (gegenüber der Spitze des Jahres 2000 betrug die Reduktion bis 2012 fast 7%-Punkte; im Jahr 2013 stieg Schwedens Steuerquote jedoch wieder an).



Die Höhe der Abgabenquote ist ein statistisches Maß und wird teilweise auch durch methodische Regeln bestimmt. Dies kann exemplarisch an Hand von 2 Beispielen gezeigt werden: Erstens durch die Art der Finanzierung der sozialen Sicherheit und zweitens durch das Zusammenspiel von Transfers und Subventionen und Abgaben:

Österreich finanziert die soziale Sicherheit (fast) ausschließlich über Abgaben.

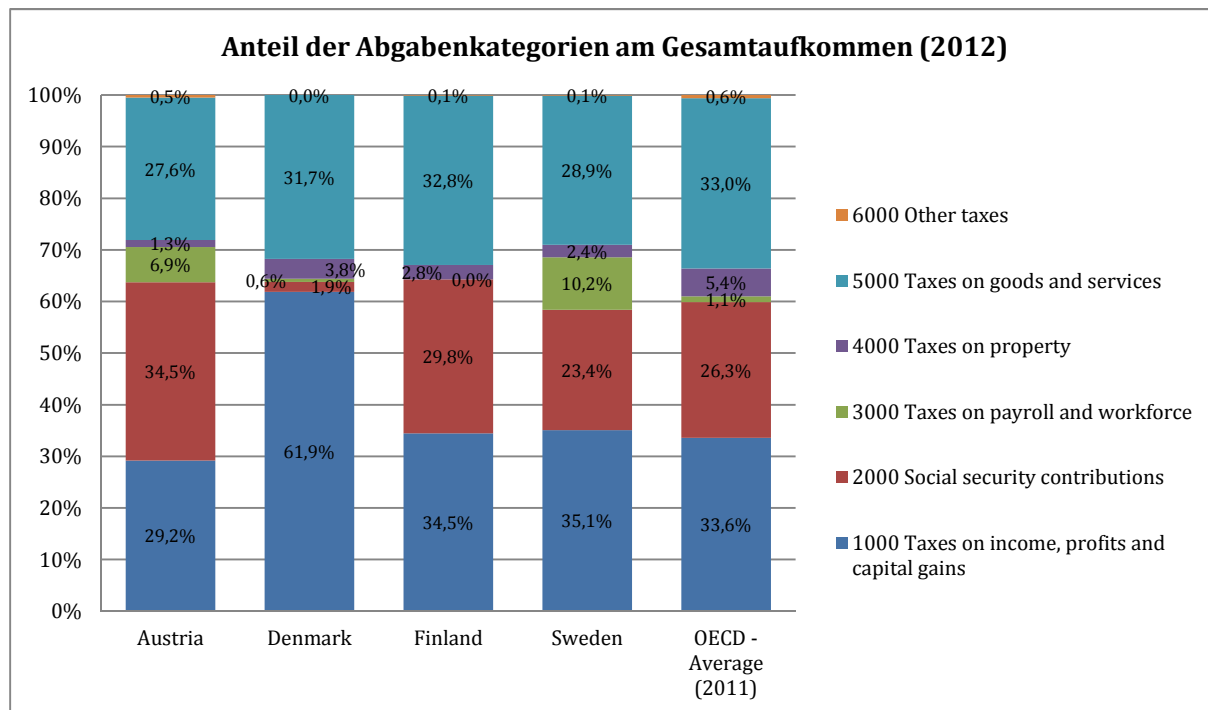


Unter die Abgabenquote fallen nur die ersten beiden Kategorien (Sozialbeiträge als Abgabe und andere Steuern). Durch die hohe Finanzierung der Sozialbeiträge durch Pflichtbeiträge an den privaten Sektor in der Schweiz „verringert“ sich die „Abgabenbelastung“ um rd. 7%-Punkte.

2. Steuerstruktur - Arbeitseinkommen

Neben der oftmaligen Kritik über die relativ hohe österreichische Abgabenquote wird die **heimische Steuerstruktur** – wie wohl auch (vieler) anderer Staaten – **von internationalen Institutionen (OECD, IMF, EK) kritisiert.**²

Nachfolgend findet sich die Abgabenstruktur von Österreich, Dänemark, Finnland, Schweden und der ungewichtete Durchschnitt der OECD-Staaten:



- Der Anteil an „**Einkommensteuern**“ ist in Österreich (29,2%) im internationalen Vergleich (OECD 33,6%) überraschend gering (der hohe Anteil Dänemarks liegt aber in der Finanzierung der Sozialen Sicherheit über Einkommensteuern und nicht über Sozialbeiträge).
- Gleichzeitig sind die **Sozialbeiträge überdurchschnittlich hoch** (Ö: 34,5%; OECD: 26,3%). Sie liegen auch signifikant über den „nördlichen“ Wohlfahrts-Staaten. Dies ist u.a. dadurch bedingt, dass (einige) Staaten die soziale Sicherheit aus allgemeinen Steuermitteln finanzieren oder dass sie verpflichtende Beiträge zur Finanzierung vorsehen, die nicht unter den Begriff „Abgaben“ fallen. Das Gesamtaufkommen an Sozialbeiträgen liegt in Österreich bei rd. 48 Mrd €. Davon entfallen auf Arbeitnehmer rd. 42 Mrd. € (Arbeitgeber- und Arbeitnehmerbeiträge); eine Senkung um 1% bedeutet somit einen Aufkommensverlust von gut 400 Mio €.

² Vgl zB Europäische Kommission, Empfehlung des Rates vom 2.6.2014, COM(2014) 421 final Pkt 12.

- Der **Anteil der Steuern auf die Lohnsumme** – in Österreich insbesondere der FLAF-Beitrag und die Kommunalsteuer – ist **in Österreich (6,9%) mehr als 6x so hoch wie im OECD-Schnitt (1,1%)**. Lediglich Schweden weist höhere Lohnsummensteuern als Österreich auf (10,2%).
- Steuern auf **Vermögen und Besitz** sind in Österreich **gering** (Ö: 1,3%; OECD 5,4%).
- **Gütersteuern** haben in Österreich mit einem Anteil von 27,6% eine weitaus geringere Bedeutung als im OECD-Schnitt (33,0%). Der Abstand zu den „Nord-Staaten“ beträgt 1-5%-Punkte.
- Der **Anteil der Abgaben bei der Einkommensentstehung (Einkommensteuern, Sozialbeiträge und Lohnsummensteuern) in Österreich** liegt 2-6%-Punkte über jenen der „Nord-Staaten“, **im Vergleich zum OECD-Schnitt sogar rund 10%-Punkte**. Ein Prozentpunkt entspricht in etwa einem Aufkommen in Österreich von 1,4 Mrd €

2013 betrug das **gesamte Abgabenaufkommen** (lt. ESVG, inkl. SV-Beiträge) **137,2 Mrd €**. Davon entfallen auf **Steuern** (ohne SV-Beiträge) **89,9 Mrd €**, wovon der Anteil der **Steuereinnahmen der UG 16** wieder **76,4 Mrd €** ausmacht.

Nachfolgend die Einzahlungen in der UG 16 für das Jahr 2013:

Finanzierungsrechnung, Einzahlungen	BRA 2013 Finanzierungs HH in Mio.
Vorwegbesteuerung Pensionskassen	0,8
Veranlagte Einkommensteuer	3.119,9
Lohnsteuer	24.597,1
EU-Quellensteuer	128,2
Kapitalertragsteuern	2.589,9
hievon: Kapitalertragsteuer auf Dividenden	1.308,3
Kapitalertragsteuer auf Zinsen und sonstige Erträge	1.281,7
Körperschaftsteuer	6.018,0
Abgeltungssteuern aus internationalen Abkommen	717,1
Stiftungseingangsteuer	10,8
Abgabe von Zuwendungen	0,3
Wohnbauförderungsbeitrag	914,9
Kunstförderungsbeitrag	17,8
Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben	29,4
Bodenwertabgabe	5,8
Stabilitätsabgabe	587,7
Summe Einkommen- und Vermögensteuern	38.737,9
Umsatzsteuer	24.866,7
Tabaksteuer	1.662,1
Biersteuer	193,1
Alkoholsteuer	129,5
Schaumweinsteuer - Zwischenerzeugnisse	1,1
Mineralölsteuer	4.165,5
Energieabgaben	885,8
Normverbrauchsabgabe	457,4
Kraftfahrzeugsteuer	47,9
Motorbezogene Versicherungssteuer	1.782,4
Versicherungssteuer	1.055,9
Flugabgabe	97,9
Grunderwerbsteuer	790,3
Kapitalverkehrsteuern	67,4
Glückspielgesetz	490,5
Werbeabgabe	110,2
Altlastenbeitrag	53,2
Summe Verbrauchs- und Verkehrssteuern	36.856,8
Gebühren und Bundesverwaltungsabgaben	476,4
Sonstige Abgaben, Resteingänge, Nebenansprüche und Kostenersatz	299,3
Gebühren, Bundesverwaltungsabgaben und sonstige Abgaben	775,7
Summe Steuereinnahmen (öffentliche Abgaben) Brutto	76.370,4
Summe Ab-Überweisungen	-30.569,1
Summe NETTO	45.801,3

2. Kapitel: Vereinfachung/Neukodifizierung EStG

I Notwendigkeit und Leitprinzipien

Das Regierungsprogramm sieht die dringend gebotene Neukodifizierung des EStG vor.

Das EStG 1988 ist mittlerweile seit über 25 Jahre nicht mehr neu kodifiziert worden, über 130 Novellen haben zu zahlreichen Ausnahmebestimmungen und zu seiner jetzigen Komplexität geführt (alleine die Inkrafttretensbestimmungen in § 124b erstrecken sich im Gesetzes-Kodex auf 23 Seiten!).

Anzustreben wäre eine **Neukodifizierung** (zB „EStG 2016“)

mit u.a. folgenden **Leitprinzipien** (und Beispielen dafür):

- **Vereinfachung des Steuersystems**
 - Zusammenlegung von Einkunftsarten
 - Neuregelung der Personengesellschaften
- **Ausnahmen überprüfen/reduzieren** (Regierungsprogramm)
 - dadurch mehr „Gerechtigkeit“ und
 - Potential für Tarifsenkung schaffen
- **Verbesserung der Vollziehbarkeit und Verwaltungsvereinfachung**
 - Vorschläge zur steuerlichen Pendler-Förderung
 - Angleichung des Katalogs der Betriebsausgaben und Werbungskosten
- **Harmonisierung Steuer und Sozialversicherung** (Regierungsprogramm)
- **Angleichung Steuer- und Unternehmensrecht**
 - dadurch Vereinheitlichung und Vereinfachung bei der Gewinnermittlung
- **Steuersicherung**

II Systemüberlegungen zu einem „EStG 2016“

1. Gewinnermittlungsrecht

- Zusammenlegung der Gewinnermittlung von § 4 Abs 1 und § 5 EStG zu einer steuerlichen Bilanzierungsart. Dafür spricht, dass schon derzeit kaum noch Unterschiede bestehen.
- Stärkere und verständlichere Anknüpfung dieser Bilanzierung an die UGB-Bilanz.

Ziel: Vereinheitlichung bei der steuerlichen Bilanzierung. Abweichendes Wirtschaftsjahr und gewillkürtes Vermögen auch für nicht rechnungslegungspflichtige Unternehmer möglich, die derzeit nach § 4 EStG ihren Gewinn ermitteln. Verstärkte Maßgeblichkeit und Reduktion der Abweichungen von UGB-Bilanz und Steuerbilanz. Erhebliche Vereinfachung für sämtliche bilanzierende Unternehmer.

2. Zusammenlegung von Einkunftsarten

- Zusammenlegung der selbständigen mit gewerblichen Einkünften

Ziel: Vereinfachung, Angleichung an Entwicklung im zwischenstaatlichen Steuerrecht

3. Verlustverrechnung neu

Verlustverrechnung soll in einem Paket für aktive Unternehmer erleichtert und in übrigen Bereichen beschränkt werden:

- Ausdehnung der unbeschränkten Verlustvortragsregelung auf Einnahmen-Ausgaben-Rechner (Kosten: 10-20 Mio)
- Auslandsverlustverrechnung (z.B. aus ausländischen Betriebsstätten) soll Wahlrecht des Unternehmers werden
- Übergang des Verlustvortrages an den Erben bei Übergabe des Betriebes im Gesetz verankern (damit gleichzeitig Einschränkung auf Betriebsübergaben); bei Einzelrechtsnachfolge würde ein Wahlrecht Betriebsübertragungen erleichtern
- bei kapitalistischen Personengesellschaften eine Begrenzung der Verlust-Verrechnung auf die Einlage und darüber hinaus eine „Wartetasten“-Regelung (Mehraufkommen: ca. 50 Mio.; dazu ausführlich unter Kapitel 3 Pkt. 19).

Ziel: wesentliche Verbesserung für aktiv tätige Unternehmer, Steigerung des Leistungsfähigkeitsprinzips, Vereinfachung, Entbürokratisierung. Dafür sollen Verlustverrechnungen aus Beteiligungen, bei denen Unternehmer nicht aktiv unternehmerisch tätig sind, oder aus Verlustbeteiligungsmodellen, nur mehr bis zur Höhe ihrer Einlage mit aktiven Einkünften möglich sein (siehe auch Personengesellschaften). Darüber hinausgehende Verluste gehen auf eine Wartetaste; bei Einlagenrückzahlungen erfolgt eine Nachversteuerung.

4. Neuregelung der Personengesellschaften

- Als Mitunternehmer gilt nur mehr, wer Unternehmerinitiative ähnlich einem Einzelunternehmer entfaltet und Unternehmerrisiko trägt
- Leistungsbeziehungen zwischen Mitunternehmer und Mitunternehmerschaft sollen – bis auf das Gehalt – anerkannt werden
- Veräußerungen von Wirtschaftsgütern an die Mitunternehmerschaft und umgekehrt werden zur Gänze anerkannt
- Die vorgeschlagenen Punkte sind als Konzeptidee zu verstehen und sind im Detail einer genauen Analyse zu unterziehen.

Ziel: wesentliche Vereinfachung, Abschaffung des Sonderbetriebsvermögens, keine Aufsplittung von Veräußerungstatbeständen in Einlage- und Veräußerungsvorgang mehr. Nur mehr tatsächlich initiative Unternehmer werden als Unternehmer behandelt → atypisch stille und kapitalistische Kommanditisten erzielen Einkünfte aus Kapitalvermögen, allerdings ist eine Verlustverrechnung mit anderen Einkünften bis zur Höhe der Einlage möglich. Dadurch auch Gleichklang mit Sozialversicherungsrecht.

III Ergänzende allgemeine Maßnahmen

Zusätzlich sollten folgende **allgemeine Maßnahmen** berücksichtigt bzw. verankert werden:

- Erhöhung von **Rechtssicherheit und Planbarkeit**:
 - o zB nur eine steuerliche Legistik pro Jahr – **Jahressteuergesetz** – mit ausreichender Begutachtungsfrist (mind. 6 Wochen) und Vorlaufzeit (Beschlussfassung im Parlament vor dem Sommer, Inkrafttreten zum 1.1. des Folgejahres)
- **Planungssicherheit für Unternehmen**
 - o Ausbau **Advance Ruling**
 - o Ausbau der **Experteneinheit für internationales Steuerrecht** in der Finanzverwaltung (zu beiden Punkten siehe Kapitel 6 „Internationales Steuerrecht“)
- **Betriebsprüfung auf Antrag bei Unternehmens-Übergabe**
 - o dadurch Reduktion von zB Steuerrisiken
- **Stark vereinfachte Steuererklärung für kleine Unternehmen**
 - o Anzudenken insb. für Unternehmen mit einem Gesamtjahresumsatz von max 30.000 € (Kleinunternehmergrenze)
- **Vorausgefüllte Steuererklärung weiterentwickeln**
 - o Derzeit zB Lohnzetteldaten, auch zB geleistete Spenden könnten aufgenommen werden (siehe dazu Kapitel 3 Pkt. 8).
 - o Automatischer Steuerbescheid

Die ÖVP-Experten schlagen zudem einen „**transparenten Lohnzettel**“ mit Ausweis der Lohnnebenkosten vor; die SPÖ-Experten lehnen diesen Vorschlag ab.

3. Kapitel: Ausnahme- und Sonderbestimmungen im EStG

Nach dem Regierungsprogramm sollen die Ausnahmebestimmungen und Begünstigungen im Einkommensteuergesetz (EStG) insb auf ökonomische und soziale Wirkung geprüft werden. Die Steuerreform-Kommission unterzieht die wichtigsten Ausnahmen und Begünstigungen dieser Prüfung: Dazu wird die jeweiligen Ausnahme/Begünstigung zunächst inhaltlich kurz beschrieben, sodann die Zahl der Betroffenen, die Aufkommenswirkung sowie der (historische) Normzweck dargelegt. Abschließend erfolgt die Empfehlung der Steuerreform-Kommission. Neben den klassischen Ausnahmen/Begünstigungen werden zudem einige weitere Sonderbestimmungen untersucht.

Im Anschluss an die „Allgemeinen Ausnahme- und Sonderbestimmungen“ (Pkt I) werden die Bestimmungen im EStG behandelt, die überwiegend im Zusammenhang stehen mit

- der **Besteuerung von Familien** (Pkt II.) und
- der **Altersvorsorge** (Pkt. III.).

Bestimmungen im EStG, die im Zusammenhang stehen mit dem **Tarif** und dem **ASVG**, werden in den **Kapitel 4. und 5.** gesondert behandelt.

I Allgemeine Ausnahme- und Sonderbestimmungen

1. Auslandstätigkeit (§ 3 Abs 1 Z 10 EStG)

60% des laufenden Arbeitslohnes (max. Höchstbeitragsgrundlage nach § 108 ASVG) von vorübergehend ins Ausland entsandten Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern bleibt steuerfrei, wenn die Arbeiten unter erschwerten Umständen (zB erhöhte Verschmutzung, Gesundheitsgefährdung, Sicherheitsgefährdung) zu leisten sind; der Einsatzort muss über 400 km von der österreichischen Staatsgrenze entfernt liegen. Mit der Steuerbefreiung sind allfällige mit der Auslandstätigkeit verbundene Reisekosten und Kosten für Familienheimfahrten des Arbeitnehmers abgegolten.

Betroffene	ca. 15.000 Arbeitnehmer
Aufkommenswirkung (geschätzt)	40 Mio. Euro

Normzweck

Die Zurverfügungstellung von Know-How und Dienstleistungen von Unternehmen des EU/EWR-Raumes und der Schweiz stärkt die Wettbewerbsfähigkeit. Um ein entsprechendes Auslandsengagement zu gewährleisten, soll Arbeitnehmern ein Anreiz geboten werden, die Strapazen eines länger dauernden Auslandsaufenthaltes auf sich zu nehmen. Die Begünstigung soll die erschwerenden Umstände bei der Arbeitserbringung (zB erhöhte Verschmutzung, Gesundheitsgefährdung, Sicherheitsgefährdung) abgelten. Zudem soll eine Verwaltungsvereinfachung erreicht werden.

Vorschlag Steuerreform-Kommission

Da die Bestimmung in ihrer konkreten Ausgestaltung erst seit dem Jahr 2012 (AbgÄG 2011) gilt (und damit nur eingeschränkt praktische Erfahrungswerte verfügbar sind), besteht derzeit kein Änderungsbedarf; zudem bewirkt die Bestimmung positive Anreizwirkungen.

2. Zulagen von Auslandsbeamten und Auslandszulagen (§ 3 Abs. 1 Z 8 + Z 24 EStG)

In einem Dienstverhältnis zu einer Körperschaft des öffentlichen Rechts stehende österreichische Staatsbürger, die ihren Dienstort und ihren Wohnsitz nicht im Inland haben (Auslandsbeamte), sind in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig (§ 26 Abs. 3 BAO).

Eine nach § 3 Abs. 1 Z 8 EStG steuerfreie Kaufkraftausgleichszulage (§ 21b Gehaltsgesetz 1956) gebührt, wenn die Kaufkraft des Euro in diesem Gebiet geringer ist als in Österreich. Erwachsen dem Auslandsbeamten zusätzliche Kosten, gebührt diesem Beamten eine so genannte Auslandsverwendungszulage gemäß § 21a Gehaltsgesetz 1956 iVm der Auslandsverwendungsverordnung, die ebenfalls steuerbefreit ist.

§ 3 Abs. 1 Z 8 EStG ist auch auf gleichartige Zulagen von anderen Körperschaften des öffentlichen Rechts anzuwenden. Entschädigungen für den Heimaturlaub wie z.B. nach § 6 der Heimaturlaubsverordnung 1985, sind ebenfalls steuerfrei.

Weiters sind gemäß § 3 Abs. 1 Z 24 EStG Auslandszulagen, die Bediensteten des Bundes nach den Bestimmungen des Auslandszulagengesetzes gezahlt werden, ohne Einschränkung steuerfrei. Das Ausmaß dieser Auslandszulage sollte dem Ort und den Umständen des Auslandseinsatzes entsprechend bemessen werden und setzt sich aus einem Sockelbetrag und verschiedenen Zuschlägen zusammen (zB Zonenzuschlag auf Grund der geographischen Lage, Klimazuschlag auf Grund außergewöhnlicher klimatischer oder besonderer Umweltverhältnisse, Einsatzzuschlag auf Grund besonderer Umstände im Einsatzraum, Ersteinsatzzuschlag, Funktionszuschlag bei Ausübung bestimmter Funktionen, Gefahrenzuschlag).

Betroffene	ca 2.000
Aufkommenswirkung (geschätzt)	20 Mio. Euro

Vorschlag der Steuerreform-Kommission

Ob diese Zulagen der Höhe nach richtig bemessen werden (und in der praktischen Ausgestaltung nicht überhöht sind), wäre zu prüfen.

3. Mitarbeiter-Kapitalbeteiligung (§ 3 Abs 1 Z 15 lit b EStG)

Die unentgeltliche oder verbilligte Abgabe (max. 1.460 Euro) von Kapitalanteilen (Beteiligungen) am Unternehmen des Arbeitgebers (bzw. einem Unternehmen desselben Konzerns) an alle oder bestimmte Gruppen seine(r) Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer wird bei Einhaltung einer fünfjährigen Mindestbehaltefrist steuerfrei gestellt.

Betroffene	Arbeitnehmer
Aufkommenswirkung (geschätzt)	25 Mio. Euro

Normzweck

Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer sollen an der Wertsteigerung des Unternehmens partizipieren. Damit soll eine stärkere Bindung an das Unternehmen bewirkt werden.

Vorschlag Steuerreform-Kommission

Im Regierungsprogramm ist eine betragsmäßige Erhöhung auf 3.000 € vorgesehen, die allerdings unter einem Finanzierungsvorbehalt steht (Kosten ca 25 Mio €).

Im Regierungsprogramm (Kapitel Arbeitsrecht) findet sich zudem eine **Mitarbeiter-Erfolgsbeteiligung** (max 1.000 € jährlich, max 10% des Bilanzgewinnes besteuert mit 25% und SV-frei), die ebenfalls unter einem Finanzierungsvorbehalt steht: Eine solche Erfolgsbeteiligung würde das Aufkommen in einer Größenordnung von ca 300 Mio € belasten (bei max 1.500 € jährlich in einer Größenordnung von ca 400 Mio €). Die Experten diskutieren kontroversiell; die SPÖ-Experten lehnen diesen Vorschlag ab.

4. Beförderung der Arbeitnehmer (§ 3 Abs. 1 Z 21 EStG) und Mitarbeiter-Rabatte allgemein

Die unentgeltliche oder verbilligte Beförderung der eigenen Arbeitnehmer von Beförderungsunternehmen sowie deren Angehörigen ist steuerfrei.

Betroffene	Arbeitnehmer von Beförderungsunternehmen und deren Angehörige
Aufkommenswirkung (geschätzt)	schwer seriös schätzbar, bei den ÖBB ca. 6.000 Mitarbeiter + Angehörige

Normzweck

Begünstigung für Arbeitnehmer von Beförderungsunternehmen

Vorschlag Steuerreform-Kommission

Die Steuerbefreiung für Beförderungsunternehmen erscheint in ihrer konkreten Ausgestaltung nicht sachgerecht.

Die Fragestellung wird allgemeiner diskutiert; losgelöst von einzelnen Berufsgruppen stellt sich die Frage, in welcher Höhe **Mitarbeiter Vorteile/Rabatte** steuerfrei von ihrem Arbeitgeber erhalten sollen; dies betrifft viele Berufsgruppen (zB Personalrabatte im Textil- oder Autohandel, kostenlose Kontoführung bei Banken).

Da in solche Fällen idR auch ein betriebliches Interesse des Arbeitgebers besteht (zB Mitarbeiter im Verkauf haben Kleidungsstücke des Arbeitgebers zu tragen), erscheint eine gewisse Befreiung als sachgerecht. Bei einer betragsmäßigen Begrenzung müsste der Arbeitgeber das Einhalten der Begrenzung überprüfen. Zudem müsste eine solche betragsmäßige Begrenzung mit der Umsatzsteuer („Normalwert“) vereinbar sein; um eine Besteuerung bei Bagatellfällen zu vermeiden, wäre aber eine Bagatellgrenze einzuziehen (1,5 € pro Tag; diese Bagatellbeträge würden auf Grund einer Befreiung auch nicht zu einem Sachbezug führen). Über Bagatellfälle hinaus sollte eine Prozentgrenze (zB 10% vom jeweiligen Marktangebot des Unternehmens an Dritte) vorgesehen werden (bei Überschreiten wäre der „Überschreitungsbetrag“ steuerpflichtig). Im Falle eines ausschließlichen betrieblichen Interesse des Arbeitgebers liegt aber ohnehin kein (steuerpflichtiger) geldwerter Vorteil vor (zB „Arbeitskleidung“).

5. Exkurs: Hochrechnung Arbeitslosengeld (§ 3 Abs 2 EStG)

Es wird die derzeitige Hochrechnung des Arbeitslosengeldes besprochen, die sehr kompliziert ist:

Die Hochrechnung betrifft jene Einkünfte, die außerhalb des Zeitraumes des Bezuges von Arbeitslosengeld bezogen wurden. Die Hochrechnung hat den Effekt, dass bei verpflichtender Durchführung einer (Arbeitnehmer-)Veranlagung jener Zeitraum, während dessen der Steuerpflichtige Arbeitslosengeld bezogen hat, neutralisiert wird. Die Wirkung der (Arbeitnehmer-)Veranlagung wird somit auf jenen Zeitraum beschränkt, in dem Erwerbseinkünfte oder überhaupt keine Einkünfte erzielt werden.

Der Prozentsatz der Durchschnittssteuerbelastung wird auf das im Kalenderjahr tatsächlich erzielte zu versteuernde Einkommen angewendet. Die sich ergebende Steuer ist jener gegenüberzustellen, die sich bei einer Vollbesteuerung der Transferleistungen als steuerpflichtiger Arbeitslohn ergeben würde (Kontrollrechnung). Maßgebend ist jeweils die niedrigere Steuerbelastung.

Das BMF tritt schon seit längerer Zeit für eine Steuerpflicht ein, wobei das Arbeitslosengeld dann „brutto“ bemessen werden müsste. Von Seiten der ÖVP-Experten wird dazu ein Vorschlag vorgelegt (Tagsätze ab 30 € werden mit 36,5% besteuert, aber um diesen Steuerbetrag auch erhöht, daher gleicher Netto-Arbeitslosengeldbezug), der aber nicht konsensfähig ist.

Die SPÖ-Experten schlagen vor, das Arbeitslosengeld steuerpflichtig zu machen, aber 30% des Arbeitslosengeldes als Werbungskosten (für Bewerbungen) absetzbar zu machen. Auch wenn dieser Vorschlag dem „Sozial-Missbrauch“ entgegenwirken würde, erscheinen einigen Mitgliedern der Kommission 30% Werbungskosten recht hoch, weil die Arbeitslosen – im Vergleich zur bisherigen Rechtslage – idR profitieren würden.

6. Bildungsfreibetrag und -prämie (§ 4 Abs. 4 und § 108c EStG)

Der Bildungsfreibetrag ist eine fiktive Betriebsausgabe, die von jedem Arbeitgeber im Rahmen seiner Gewinnermittlung geltend gemacht werden kann. 20% der Aufwendungen für bestimmte Bildungsmaßnahmen können zusätzlich zum Abzug dieser Aufwendungen als Betriebsausgabe geltend gemacht werden. Der Freibetrag steht sowohl für externe als auch für interne Bildungsaufwendungen zu. Alternativ zum externen Bildungsfreibetrag können Aufwendungen, die einen Anspruch auf den externen Bildungsfreibetrag begründen, im Rahmen einer Bildungsprämie in Höhe von 6% berücksichtigt werden.

Betroffene	ca. 15.000
Aufkommenswirkung (geschätzt)	25 Mio. Euro

Normzweck

Aus den Erläuterungen (Steuerreformgesetz 2000): "Ein als zusätzliche Betriebsausgabe wirkender Bildungsfreibetrag von bis zu 9% der Aus- und Fortbildung der Arbeitnehmer wird zur steuerlichen Gleichstellung von Investitionen in Humankapital und Sachkapital geschaffen. Er soll dem Unternehmer einen zusätzlichen Anreiz bieten, in die berufliche Aus- und Fortbildung seiner Arbeitnehmer zu investieren. In Anlehnung an den für Investitionen in Anlagegüter zustehenden Investitionsfreibetrag soll für Investitionen des Arbeitgebers in die Aus- oder Fortbildung der Arbeitnehmer ein Bildungsfreibetrag eingeführt werden."

Anmerkung SPÖ-Experten:

Zweck war neben einer Anreizwirkung für Weiterbildungsmaßnahmen der Mitarbeiter eine Gleichstellung mit dem Investitionsfreibetrag. Beide Zwecke werden von der gegenständlichen Maßnahme nicht erfüllt: Es bestehen weitgehend Mitnahmeeffekte, eine zusätzliche Nachfrage nach Weiterbildung wird so nicht generiert. Durch die Abschaffung des IFB im Jahr 2000 ist die beabsichtigte Gleichstellung von Investitionen in Sach- und Humankapital nicht mehr erfüllt.

Bildung ist zwar eine wichtige, förderungswürdige Zielsetzung und arbeitsmarktpolitisch ein zentrales Element für Wachstum und Beschäftigung; die derzeitige steuerliche Ausgestaltung ist aber zur Zielerreichung kaum geeignet, die zudem eine Parallelität von Freibetrag und Prämie kennt. Bildungsfreibetrag wie Bildungsprämie in der derzeitigen Form sollten daher entfallen. Die Streichung der Maßnahme soll einen Beitrag zur Tarifsenkung leisten.

Anmerkung der ÖVP-Experten:

Qualifizierungsmaßnahmen durch berufsbezogene Aus- und Fortbildung sind ein arbeitsmarktpolitisch zentrales Element für Wachstum und Beschäftigung. Wie aus den Arbeitsmarktdaten hervorgeht, ist Bildung das beste Mittel gegen Arbeitslosigkeit. Mittel, die Unternehmen in die Qualifizierung ihrer Arbeitnehmer investieren, wirken dabei präventiv.

Geeignete steuerliche Anreize für jene Unternehmen, die in Mitarbeiter-Qualifizierungsmaßnahmen investieren, fördern die Wettbewerbsfähigkeit der österreichischen Wirtschaft und damit die Erwerbschancen der Beschäftigten, sie sind daher volkswirtschaftlich zu begrüßen und gerechtfertigt. Aus diesen Gründen wurden auch Maßnahmen zur betrieblichen Qualifikation von Mitarbeitern in das Regierungsprogramm 2013 – 2018 aufgenommen (Kapitel 1 "Wachstum und Beschäftigung für Österreich"). Der Bildungsfreibetrag und die Bildungsprämie stellen geeignete Mittel dar, diese Maßnahmen umzusetzen.

Allenfalls alternative zukünftige Regelungen zum bestehenden Bildungsfreibetrag oder der Bildungsprämie sollten jedenfalls derart gestaltet sein, dass die Entscheidung über konkret durchgeführte unternehmensrelevante Qualifizierungsmaßnahmen mit steuerlicher Anreizwirkung weiterhin beim Unternehmen verbleibt und dadurch eine hohe Treffsicherheit für in der Wirtschaft relevante Bildungsinvestitionen gewährleistet ist.

7. Einlagenrückgewähr (§ 4 Abs 12 EStG)

Derzeit können Gewinnausschüttung nach freier Entscheidung der Gesellschaft als Einlagenrückzahlungen deklariert werden, auch wenn im ausgeschütteten Bilanzgewinn ausschließlich laufende Gewinne und kein rückzahlbares Kapital (Kapitalrücklage) vorhanden ist. Dies führt zu einer Verschiebung der Besteuerung der Gewinnausschüttungen auf den Veräußerungszeitpunkt oder zumindest des Überschreitens der Anschaffungskosten. Für Altvermögen führt dies generell zu einer Steuerfreistellung von Dividenden bis zur Höhe der Anschaffungskosten. Bei Ausschüttungen ins Ausland kann damit eine Quellensteuer umgangen werden.

Betroffene	Gesellschafter von AG und GmbH
Aufkommenswirkung (geschätzt)	20 Mio. Euro

Vorschlag der Steuerreform-Kommission

Im Körperschaftsteuerrecht sind sowohl Einlagen in eine Körperschaft durch ihre Gesellschafter als auch Einlagenrückzahlungen der Körperschaft an ihre Gesellschafter steuerneutral. Aus Sicht des Gesellschafters stellen Einlagen ertragsteuerlich tauschartige Vorgänge dar, weshalb korrespondierend dazu Einlagenrückzahlungen an die Gesellschafter als Rücktausch angesehen werden und damit systemkonform in § 4 Abs. 12 EStG als Veräußerungstatbestände qualifiziert werden. Die Einlagenrückzahlung führt daher zur Reduktion der steuerlichen Anschaffungskosten der Anteile des Gesellschafters an der Körperschaft. Sie ist daher auch nicht per se steuerfrei, sondern stellt beim Gesellschafter insoweit einen Veräußerungsvorgang dar, als die Einlagenrückzahlung die Anschaffungskosten seiner Beteiligung übersteigt. Körperschaften haben gemäß § 4 Abs. 12 EStG den Stand der Einlagen im Wege eines Evidenzkontos zu erfassen, deren Entwicklung laufend fortzuschreiben und dem Finanzamt das Einlagenevidenzkonto jährlich als Beilage zur Steuererklärung zu übermitteln. Sofern eine Körperschaft über entsprechende Einlagen (zB in Form von Kapitalrücklagen, die aus einer Kapitalerhöhung oder sonstigen Gesellschafterzuschüssen stammen) verfügt, kann eine unternehmensrechtliche Ausschüttung eines Bilanzgewinnes, der zB aus der Auflösung dieser Kapitalrücklagen resultiert, aus steuerlicher Sicht durch entsprechende Reduktion der Einlagen am Einlagenevidenzkonto und Widmung im Ausschüttungsbeschluss steuerlich als Einlagenrückzahlung anstelle einer Gewinnausschüttung behandelt werden.

Diese steuerliche Wahlmöglichkeit, eine Gewinnausschüttung steuerlich in eine Einlagerückzahlung umzuqualifizieren, könnte dann eingeschränkt werden, wenn ein ausgeschütteter Bilanzgewinn unternehmensrechtlich gar nicht auf eine Auflösung von Kapitalrücklagen, sondern auf laufende Gewinne der Körperschaft zurückzuführen ist.

8. Abzugsfähigkeit von Spenden (§ 4a und § 18 EStG)

Spenden sind bis zu 10% des Einkommens unter bestimmten Voraussetzungen abzugsfähig, wenn sie an mildtätige Einrichtungen, sowie Einrichtungen, die Entwicklungs- und/oder Katastrophenhilfe betreiben sowie an Einrichtungen, die Umwelt-, Natur- oder Artenschutz betreiben oder Tierheime führen, geleistet werden. Zudem besteht eine Abzugsfähigkeit für Spenden an bestimmte Forschungs-, Wissenschafts- und Bildungseinrichtungen

Betroffene	ca. 600.000
Aufkommenswirkung (geschätzt)	60 Mio. Euro

Normzweck

Aus den Erläuterungen (Steuerreformgesetz 2009): „Zusätzlich erhöht die vorgesehene Absetzbarkeit von Zuwendungen (Spenden) für mildtätige Zwecke den Anreiz für finanzielle soziale Engagements von Individuen und Unternehmen, wodurch die Handlungsfähigkeit sowie der Bestand von diesbezüglich bedachten Nicht-Regierungsorganisationen (NGO) unterstützt und damit die gesamtwirtschaftliche Umverteilung auf diesem Weg ausgebaut wird. Weiters sind neben einer Vielzahl anderer Faktoren die steuerlichen Bestimmungen und damit auch die Möglichkeit der Absetzbarkeit von Spenden ein Entscheidungskriterium für die Ansiedelung von Unternehmen, daher leistet der gegenständliche Entwurf diesbezüglich einen Beitrag zur Attraktivität des Wirtschaftsstandorts.“

Evaluierung Spenden (WU Wien)

Zwischenzeitlich liegt der 122 Seiten umfassende Spendenevaluierungsbericht vor (WU Wien, NPO & SE Kompetenzzentrum), folgende Auszüge aus dem Bericht geben die Conclusio wieder:

„In Summe hat die Einführung der Spendenabsetzbarkeit in den Jahren 2009 und 2012 somit zu einem erhöhtem Spendenvolumen bei den spendensammelnden Organisationen, deren Spenden abgesetzt werden können, geführt. Gleichzeitig kam allerdings ein erklecklicher Teil des Steuerentfalls nicht den spendensammelnden Organisationen als zusätzliche Spenden zugute, sondern verblieb bei den SpenderInnen als reine Steuerersparnis.“

„Auch bei der Befragung bezüglich des Effekts der Absetzbarkeit auf Unternehmensspenden geht hervor, dass die Auswirkungen der Spendenabsetzbarkeit als sehr gering eingestuft werden. Die steuerliche Begünstigung gilt nicht als Spendengrund, aber immerhin als Zusatzanreiz. Die Spendenabsetzbarkeit wird aber als Qualitätskriterium gesehen und leistete sichtlich einen gewissen Beitrag zur insgesamt positiveren Sichtweise der gesellschaftlichen Verantwortung.“

„Es stellt sich im Zusammenhang mit der skizzierten Verteilung des Steuerausfalls auch die Frage ob das Tax-Deduction-Modell zielführend ist? Die Berechnungsvarianten zeigen mit einer Ausnahme, dass der Staat durch die Einführung der Spendenabsetzbarkeit mehr Steuerentgang hat als den Organisationen an zusätzlichen Spenden zugutekommt. Ein wie auch immer gearteter direkter Transfer wäre für die Spenden-Organisationen somit zielführender. In diesem Zusammenhang könnte auch das Percentage-Law-Modell diskutiert werden, bei dem der Staat direkt einen gewissen Prozentsatz der Steuern an begünstigte Organisationen weiterleitet. Solcherart wäre eine direkte Mitbestimmung bei der Allokation der Steuern möglich. Es sei hierbei allerdings auch kritisch angemerkt, dass dieses Modell nicht mehr viel mit Spenden gemein hat. Es ist zudem nicht auszuschließen, dass die SteuerzahlerInnen hierdurch beeinflusst werden weniger zu spenden, da sie den Eindruck bekommen der Staat würde die entsprechenden Organisationen wesentlich finanzieren.“

Vorschlag Steuerreform-Kommission

Die Begünstigung ist zunächst verwaltungsaufwändig und kann derzeit von der Finanzverwaltung kaum überprüft werden. Aus fachlicher Sicht sollten die Ergebnisse der Spendenevaluierung berücksichtigt werden; danach sollte auch eine Förderung von NGO außerhalb des Steuerrechts geprüft werden (zB Erhöhung des Spendenaufkommens durch den Staat). Zumindest sollte die abgeschaffte Verknüpfung mit der SV-Nummer der Spender wieder eingeführt werden, um eine Überprüfbarkeit zu gewährleisten. Diese Vorschläge sollen mit den Organisationen im Spendenbeirat besprochen werden.

9. Gebäudeabschreibungen allgemein und bei Vermietung und Verpachtung (§ 8 und § 28 EStG)

9.1. Gebäude im betrieblichen Bereich

Derzeit wird bei betrieblich genutzten Gebäuden einerseits nach der Einkunftsart andererseits nach der Nutzung des Gebäudes unterschieden.

1) Unternehmer mit selbständigen Einkünften (zB Freiberufler): Abschreibungssatz von **2%**.

2) Unternehmer mit gewerblichen oder LuF Einkünften haben eine Abschreibung von

a) bis zu **3%**, insoweit das Gebäude unmittelbar der Betriebsausübung dient. Dient das Gebäude zu mindestens 80% der unmittelbaren Betriebsausübung, steht der 3% Satz für das gesamte Gebäude zu.

b) bis zu **2,5%**, insoweit die Gebäude unmittelbar dem Betrieb des Bank- und Versicherungswesens sowie unmittelbar dem Betrieb ähnlicher Dienstleistungen (zB der Kreditvermittlung) dienen. Dient ein solches Gebäude zu mindestens 80% dem Kundenverkehr, dann beträgt die Abschreibung für das ganze Gebäude bis zu 3%.

c) bis zu **2%** für sonstige betriebliche Zwecke.

Der unmittelbaren Betriebsausübung dient ein Gebäude dann, wenn es für Zwecke der Produktion, der Be-/Verarbeitung, der Lagerung oder des Verkaufs eingesetzt wird. Sonstigen betrieblichen Zwecken dienen vor allem Verwaltungsgebäude, Freizeitheime oder für Wohnzwecke vermietete Gebäude, die sich im (gewillkürten) Betriebsvermögen befinden. Für alle Gebäude kann mit einem Gutachten eine geringere Nutzungsdauer nachgewiesen werden.

9.2. Gebäude im privaten Bereich

Gebäude im privaten Bereich, die im Rahmen der Vermietung und Verpachtung verwendet werden, können ohne Nachweis der Nutzungsdauer mit einem Satz von **1,5%** abgeschrieben werden. Die Richtlinien lassen bei Gebäuden, die vor 1915 errichtet wurden, einen 2%-igen Abschreibungssatz zu.

Es ist unerheblich, wofür die vermieteten Gebäude genutzt werden. So unterliegt die Vermietung einer Produktionshalle genauso dem 1,5% AfA-Satz wie die Vermietung zu Wohnzwecken.

Aufkommenswirkungen:

- Jährliche Gesamtabschreibungen im betrieblichen Bereich: ca 8 Mrd (Schätzwert mit Schwankungsbreite bis zu 30%)

- Abschreibungen bei V&V insgesamt: ca 670 Mio (600 Mio natürliche Personen + 70 Mio Privatstiftungen)
- 1/15-Abschreibungen: ca 50 Mio (ca 4.500 Personen)
- 1/10-Instandsetzungen (§ 28 EStG = Private + Stiftungen): ca 200 Mio (= BMGI)
- 1/10-Instandsetzungen im betriebl Bereich: nicht gesondert auswertbar, weil in betr Kennzahl auch alle Instandhaltungen usw im betriebl Bereich drinnen sind, die den Großteil ausmachen. Eine Schätzung auf Basis der VGR lässt auf eine Größenordnung von 50 Mio Steuern (= Aufkommen) schließen.

Anmerkung BMF:

Zunächst wird derzeit nicht darauf abgestellt, wofür das Gebäude verwendet wird; die Abschreibungssätze richten sich ausschließlich nach der jeweiligen Einkunftsart.

Generell zu hinterfragen ist das Verhältnis von Abschreibungen zur laufenden Instandhaltung und Instandsetzung; im Falle von laufenden und umfassenden Instandhaltungen/-setzungen findet nämlich gerade kein Wertverlust des Gebäudes statt. Da Instandsetzungsaufwendungen Aufwendungen sind, die „den Nutzungswert des Gebäudes wesentlich erhöhen oder seine Nutzungsdauer wesentlich verlängern“, könnte eine zeitliche Ausdehnung der 1/10-Absetzung auf 1/15-Absetzungen angedacht werden.

Aufkommen, wenn die Verlängerung auch schon getätigte Instandsetzungen betrifft:

- Jahr 1: 40 Mio; Jahr 2: 36 Mio, Jahr 3+ 4: 32 Mio, usw

Anmerkung SPÖ-Experten:

Derzeit existieren im EStG für betrieblich genutzte Gebäude Abschreibungssätze von 3 %, 2,5 % und 2 %. Im Sinne einer Vereinfachung wird vorgeschlagen diese Abschreibungssätze auf 2,5 % zu vereinheitlichen.

Daneben existieren 10-tel Abschreibungen für Gebäude im Betriebsvermögen. Die 10-tel Abschreibungen gelten für denkmalgeschätzte Gebäude und für Instandsetzungen von Wohnhäusern im Betriebsvermögen. Es wird vorgeschlagen die 10-tel Abschreibung für Wohngebäude in eine 15-tel Abschreibung umzuwandeln. Begründung: Instandsetzungsarbeiten greifen in die Gebäudesubstanz ein, dadurch wird die Gebäudesubstanz verbessert. Die Nutzungsdauer dieser Investitionen beträgt in aller Regel deutlich mehr als 10 Jahre. Deshalb erscheint eine Verlängerung der Abschreibungsdauer gerechtfertigt.

Im Bereich der Vermietung und Verpachtung beträgt die Abschreibung im Normalfall 1,5 %. Bei denkmalgeschützten Gebäuden und bei Instandsetzungsinvestitionen existiert eine 10-tel Abschreibung; bei bestimmten Investitionen nach dem MRG kann Herstellungsaufwand auf 15 Jahre abgesetzt werden. Es wird auch hier vorgeschlagen, die 10-tel Abschreibung in eine 15-tel Abschreibung umzuwandeln.

Geschätztes Mehraufkommen: 400 Mio. € (Mehraufkommen vom BMF bestätigt)

Anmerkung ÖVP-Experten:

a) Instandsetzungsaufwand: Der Gesetzgeber stellt klar, dass Instandsetzungsaufwendungen jene Aufwendungen sind, die eben nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehören. Daher unterliegen sie auch nicht § 16 (1) Z 8 lit d EStG, wonach bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5 % der Bemessungsgrundlage (lit a bis c) als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden können. Daher: Soweit Instandsetzungsaufwendungen nicht durch steuerfreie Subventionen gedeckt sind, sind sie nach der geltenden Rechtslage gleichmäßig auf zehn Jahre verteilt abzusetzen.

Die Sonderbestimmungen für Instandsetzungsaufwendungen gelten nur für Gebäude, die Wohnzwecken dienen. Für Gebäude, die anderen Zwecken dienen, kann der Instandsetzungsaufwand nach Wahl des Steuerpflichtigen entweder im Jahr der Verausgabung zur Gänze oder über Antrag verteilt auf zehn Jahre abgesetzt werden. Doralt/Ruppe, Steuerrecht I, 11. Auflage (2013), RZ 518 merken dazu an: „Die Aufteilung von Instandsetzungsaufwand auf 10 Jahre betrifft nur Wohngebäude; bei anderen Gebäuden müsste der Instandsetzungsaufwand sofort abgeschrieben werden, selbst dann, wenn er zu Verlusten führt und ein Verlustausgleich nicht möglich ist. Das Wahlrecht, den Instandsetzungsaufwand wie den Instandhaltungsaufwand auf 10 Jahre zu verteilen, fehlt. Eine Analogie scheint jedoch gerechtfertigt (ebenso EStR 2000, Rz 6457).“ Doralt/Ruppe ist uE zu folgen: Es wird daher angeregt, systemkonform ein Verteilungswahlrecht für Instandsetzungsaufwendungen auf 10 Jahre auch für Wohngebäude gesetzlich einzuräumen. Ein „overkill“ wäre es jedenfalls, wenn es zu einer Kumulation von zwingender Verteilungsnorm und einer Ausweitung des Verteilungszeitraumes käme. Eine derartige Kumulation würde dem Sachlichkeitsgebot wohl eklatant widersprechen.

b) Abschreibung für Anschaffungs- und Herstellungsaufwendungen: Der Steuergesetzgeber legt unabhängig von den tatsächlichen betriebswirtschaftlichen Verhältnissen einen starren Abschreibungssatz von 1,5 % fest. Vielfach entspricht dieser geringe Abschreibungssatz aber in keiner Weise den tatsächlichen betriebswirtschaftlichen Verhältnissen. In diesen Fällen wird der Steuerpflichtige auf die Einholung eines kosten- und zeitintensiven Gutachtens verwiesen, das eine geringere Abschreibungsdauer nachzuweisen hat. Dies führt sowohl auf Seiten der Verwaltung als auch auf Seiten des Steuerpflichtigen zu einem hohen Verwaltungs- und Kostenaufwand. Betriebswirtschaftlich richtiger wäre es ganz generell, in der betrieblichen und außerbetrieblichen Sphäre statt der starren Gebäudeabschreibungssätze die Verteilung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer (§ 7 (1) EStG) zuzulassen.

c) Weiters wird angemerkt: Dass im Falle von Instandhaltungen/-setzungen gerade kein Wertverlust des Gebäudes stattfindet und daher eine Abschreibung für Abnutzung auf Gebäudeanschaffungs- bzw. Herstellungsaufwendungen daher allfällig auszusetzen wäre, mag nicht denkunmöglich sein, wird sich aber in der Praxis auf ganz wenige, spezifische Einzelfallkonstellationen beschränken (z.B.: Ohne jeglichen Zeitverzug permanent durchgeführte umfassende Instandhaltungs- und Instandsetzungsarbeiten in Bezug auf alle (!) technisch und wirtschaftlich relevanten Gebäudeteile). Solche Einzelfälle zur gesetzlichen „Steuerregel“ zu machen und den betroffenen Steuerpflichtigen allfällig auf ein das Gegenteil beweisendes

Gutachten zu beschränken, ist strikt abzulehnen. Es wird dringend empfohlen, die Abschreibung für Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht grundsätzlich in Frage zu stellen oder diese anhand nur mühsam zu definierender Abgrenzungskriterien – und daher verwaltungsintensiv – auszusetzen!

10. Übertragung stiller Reserven (§ 12 EStG)

Natürliche Personen können stille Reserven, die bei der Veräußerung von Anlagevermögen, das bereits mindestens 7 Jahre dem Betrieb gedient hat, aufgedeckt werden, auf die Anschaffungskosten von im Veräußerungsjahr neu angeschaffter Wirtschaftsgüter übertragen. Stille Reserven können im Jahr der Aufdeckung einer steuerfreien Rücklage (Übertragungsrücklage) zugeführt werden, soweit eine Übertragung im selben Wirtschaftsjahr nicht erfolgt.

Betroffene	Unternehmer
Aufkommenswirkung (geschätzt)	30 Mio. Euro

Normzweck

Mittel der Investitionsförderung, historisch gewachsen.

Vorschlag Steuerreform-Kommission

In der Körperschaftsteuer im Jahr 2005 generell abgeschafft. In „Katastrophenfällen“ erscheint die Begünstigung sowohl in der Einkommensteuer als auch in der Körperschaftsteuer sachgerecht. Ansonsten erscheint die Maßnahme als „Investitionsbegünstigung“ kaum geeignet; sie sollte nur für Grund und Boden sowie Gebäude erhalten bleiben (in der Einkommen- wie Körperschaftsteuer, weil insoweit ein einheitlicher Steuersatz von 25% gilt) sowie bei Waldnutzungen gem § 12 Abs 7.

11. Sachbezug Dienstautos (§ 15 EStG)

Hat ein Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, dann ist ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten (einschließlich USt und NoVA), maximal 720 Euro monatlich, anzusetzen. Kostenbeiträge des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber mindern den Sachbezugswert.

Beträgt die monatliche Fahrtstrecke im Jahresdurchschnitt nachweislich nicht mehr als 500 km, ist ein Sachbezugswert im halben Betrag (0,75% der tatsächlichen Anschaffungskosten, maximal 360 Euro monatlich) anzusetzen. Ergibt sich bei Ansatz von 0,50 Euro (Fahrzeugbenützung ohne Chauffeur) bzw. 0,72 Euro (Fahrzeugbenützung mit Chauffeur) pro Kilometer ein um mehr als 50% geringerer Sachbezugswert als der halbe Sachbezug (dh weniger als 180 Euro monatlich), ist der geringere Sachbezugswert anzusetzen. Voraussetzung ist, dass sämtliche Fahrten lückenlos in einem Fahrtenbuch aufgezeichnet werden.

Beim „halben“ Sachbezug versteuern die Arbeitgeber (aus Gründen der Haftung) bei ihren Arbeitnehmer teilweise den vollen Sachbezug, obwohl aufgrund der privat gefahrenen Kilometer nur der halbe Sachbezug anzusetzen wäre. Die Arbeitnehmer müssen dies dann in der Veranlagung richtig stellen lassen (teilweise mit Bestätigung der Arbeitgeber).

Betroffene	ca. 150.000 Arbeitnehmer
Aufkommenswirkung (geschätzt)	Aus einer Hochrechnung von in der Vergangenheit vorgenommenen Lohnsteuerprüfungen ergibt sich, dass in einer Größenordnung von 150.000 Mitarbeiter einen Dienstwagen mit Sachbezug haben. Daraus kann man ableiten, dass derzeit (1,5%) die Besteuerung des Sachbezug-Pkw zu einem Aufkommen von grob 250 Mio. Euro führt.

Vorschlag Steuerreform-Kommission

Die Höhe des Sachbezuges von 1,5% ist zu gering. Z.B. bei Anschaffungskosten von 30.000 € beträgt der Sachbezug-Pkw 450 € und deckt zudem die laufenden Kosten ab.

Eine Anhebung auf zumindest 2% und max 960 € (= 2% von 48.000, was der bisherigen Höchstgrenze von 720 € entspricht; 750 = 1,5% von 48.000) erscheint jedenfalls sachgerecht (berücksichtigt man alle mit einem Pkw verbundenen Kosten, wäre sogar ein noch höherer %-Satz vertretbar).

Eine **Anhebung auf 2%** würde zu einem **Mehraufkommen** von **ca 75 Mio €** führen.³

Die Kommission empfiehlt aber nicht eine generelle Anhebung auf 2%, vielmehr soll es für **Pkw mit niedrigem CO₂-Ausstoß von derzeit höchstens 120 g/km⁴ bei einem Sachbezug von 1,5% bleiben**. Dieser niedrigere Sachbezug soll gezielt Ökologisierungsanreize setzen, wäre aber in den Folgejahren entsprechenden den aktuellen, durchschnittlichen CO₂-Emissionswerten weiter abzusenken (in der Sachbezugs-VO). Die Kommission empfiehlt zudem den km-berechneten Sachbezug (0,5 € bzw 0,72 €) abzuschaffen, weil für „Wenigfahrer“ ohnehin der halbe Sachbezug angewendet werden kann.

Um die ökologische Anreize weiter zu verstärken, könnten zB Pkws mit reinem **Elektromotor** sowie Fahrräder vom Sachbezug auch gänzlich befreit werden. Zudem könnte für solche Pkws mit reinem Elektromotor der **Vorsteuerabzug** geöffnet werden (EU-rechtlich zulässig, derzeit Mehrkosten von ca 5 Mio €, aber steigend).

Diese Vorschläge würden zu einem Mehraufkommen von **ca 50 Mio €** führen.

Tabelle: Durchschnittliche CO₂-Emissionen neu zugelassener benzin- und dieselbetriebener Personenkraftwagen in Österreich (in g/km).

	Diesel	Benzin	Flottendurchschnitt
2000	162	176	167,3
2001	161	175	165,8
2002	161	173	164,6
2003	161	170	163,6
2004	159	168	161,6
2005	161	165	162,4
2006	164	163	163,6
2007	164	161	162,8
2008	160	155	157,7
2009	153	148	150,3
2010	145	143	144,0
2011	140	137	138,7
2012	138	134	136,2

³ Die teilweise zitierten Studien zu „commuting expenses“ (OECD, EU) behandeln alle PKW-Ausgaben und fußen auf falschen Zulassungszahlen (insb deshalb, weil man bei der Zulassung den Beruf angibt).

⁴ Für 2014 beträgt der Mittelwert für Neuzulassungen (Flottendurchschnitt) ca 130 g/km (siehe Tabelle).

12. Pendlerförderung

12.1. Pendlerpauschale (§ 16 Abs 1 Z 6 EStG)

Die Aufwendungen von Arbeitnehmern für die Fahrtkosten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte werden (zusätzlich zum Verkehrsabsetzbetrag) im pauschaler Weise abgegolten. Dabei wird zwischen dem großen und dem kleinen Pendlerpauschale unterschieden. Das kleine Pendlerpauschale steht ab 20 km Entfernung zu. Das große Pendlerpauschale steht ab 2 km Entfernung zu, wenn die Benützung von Massenbeförderungsmitteln zumindest auf der halben Entfernung nicht zumutbar ist. Die Höhe des Pendlerpauschales steigt in 20-km-Schritten, wobei die höchste Stufe bei mehr als 60 Kilometern beginnt.

Betroffene	ca. 1,2 Mio. Arbeitnehmer
Aufkommenswirkung (geschätzt)	500 Mio. Euro

Normzweck

Anstatt der tatsächlichen Kosten werden Pauschalbeträge als Werbungskosten berücksichtigt. Diese Regelung war ursprünglich als Verwaltungsvereinfachung gedacht.

12.2. Jobticket (§ 26 Z 5 EStG)

Das so genannte Jobticket ist im Rahmen des Werkverkehrs geregelt. Werkverkehr mit Massenbeförderungsmitteln liegt dann vor, wenn der Arbeitgeber seine Arbeitnehmer ausschließlich auf der Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. retour mit einem öffentlichen Verkehrsmittel befördern lässt. Die Begünstigung gilt auch für jene Arbeitnehmer, die keinen Anspruch auf ein Pendlerpauschale haben. Beim Arbeitnehmer führt dies zu keinem steuerpflichtigen Sachbezug. Diese Regelung gilt auch für jene Fälle, in denen der Arbeitgeber nur einen Teil der Kosten übernimmt.

Werkverkehr ist grundsätzlich nur dann anzunehmen, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer für die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte eine Streckenkarte zur Verfügung stellt. Die Zurverfügungstellung einer Netzkarte ist nur dann zulässig, wenn vom Verkehrsbetreiber keine Streckenkarte angeboten wird oder die Netzkarte höchstens den Kosten einer Streckenkarte entspricht.

Kein Werkverkehr liegt vor, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Kosten für Fahrtausweise zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ersetzt. Der Kostenersatz des Arbeitgebers stellt steuerpflichtigen Arbeitslohn dar.

Betroffene	Arbeitnehmer, denen der Arbeitgeber ein Jobticket zur Verfügung stellt
Aufkommenswirkung (geschätzt)	50 Mio. Euro

Normzweck

Der Zweck der Begünstigung ist die Förderung der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel.

12.3. Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs 5 Z 1 EStG)

Jeder Arbeitnehmer hat Anspruch auf den Verkehrsabsetzbetrag in Höhe von 291 Euro pro Jahr. Der Verkehrsabsetzbetrag steht unabhängig von etwaigen Kosten zu und wird automatisch vom Arbeitgeber bei der Lohnverrechnung berücksichtigt.

Betroffene	ca. 2,8 Mio. Arbeitnehmer
Aufkommenswirkung (geschätzt)	780 Mio. Euro

Normzweck

Pauschale Abgeltung der Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

12.4. Pendlereuro (§ 33 Abs 5 Z 4 EStG)

Wenn ein Arbeitnehmer Anspruch auf Pendlerpauschale hat, steht ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu.

Betroffene	ca. 1.200.000 Arbeitnehmer
Aufkommenswirkung (geschätzt)	60 Mio. Euro

Normzweck

Die steuerliche Pendlerförderung wurde im Jahr 2013 ausgeweitet um der erhöhten Kostenbelastung der Pendler Rechnung zu tragen.

12.5. Pendlerzuschlag zur Negativsteuer (§ 33 Abs 9 EStG)

Für den Fall dass kein oder nur ein geringes Einkommen bezogen wird, erhöht sich bei Anspruch auf ein Pendlerpauschale die Negativsteuer auf 18% der Arbeitnehmerbeiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung – höchstens jedoch auf 400 Euro pro Jahr (dh maximal 110 Euro Negativsteuer plus 290 Euro Pendlerzuschlag zur Negativsteuer).

Betroffene	Pendler, mit weniger als 11.000 Euro steuerlichem Einkommen
Aufkommenswirkung (geschätzt)	15 Mio. Euro

Normzweck

Für Niedrigverdiener ergibt sich durch den Anspruch auf das Pendlerpauschale keine steuerliche Erleichterung. Deshalb soll es zur Gutschrift und zur Auszahlung in Form der Negativsteuer kommen.

12.6. Pendlerausgleichsbetrag (§ 33 Abs 9a EStG)

Der Pendlerausgleichsbetrag soll Härtefälle beim Pendlerzuschlag durch eine Einschleifregelung abfangen. Mit maximal 289 EUR begünstigt er jene Pendler, die eine geringe Einkommensteuer bezahlen und für die bisher kein Pendlerzuschlag berücksichtigt wurde.

Wird zwischen € 1,-- und € 290,-- jährlich an Einkommensteuern bezahlt, kann ein Pendlerausgleichsbetrag berücksichtigt werden, wobei sich der Betrag bis auf 0 einschleift. Betroffene: Pendler, die eine geringe Steuerlast tragen, bei denen sich das Pendlerpauschale kaum auswirken würde.

Normzweck:

Der Pendlerausgleichsbetrag wurde ab der Veranlagung 2013 eingeführt und soll Härte- bzw. Grenzfälle abfedern.

Neben diesen Förderungen im EStG kennen vor allem die **Bundesländer zusätzliche Förderungen**; diese sollen anhand von Niederösterreich und Tirol aufgezeigt werden:

Niederösterreich

Maßgebend für die Berechnung der NÖ Pendlerhilfe (Rechtslage ab 1.1.2014) ist die kürzeste Entfernung zwischen Wohnsitz (nächstgelegener Haupt- oder Nebenwohnsitz) und Arbeitsstätte. Ab einer einfachen Wegstrecke von mindestens 40 km beträgt die Höhe der NÖ Pendlerhilfe im Förderungszeitraum jeweils für Hin- und Rückfahrt einmalig € 4,00 pro Tageskilometer (Einkommenshöchstgrenzen sind zu beachten). Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, die mit öffentlichen Verkehrsmitteln zu ihrer Arbeitsstätte pendeln und eine personenbezogene Jahreskarte haben, bekommen einen „ÖKO-Bonus“ in der Höhe von 10% der berechneten Höhe der NÖ Pendlerhilfe.

Tirol

Die Tiroler Fahrtkostenbeihilfe besteht aus einem jährlich ausbezahlten Zuschuss für bestimmte Gruppen (Tagespendler und alleinstehende sowie verheiratete Wochenpendler in Tirol, in andere Bundesländer und ins Ausland) in unterschiedlicher Höhe, zudem abgestuft nach Entfernungsintervallen.

zB Tagespendler in Tirol:

- bei einer Entfernung von mindestens 20 km bis einschließlich 30 km bis zu € 146,-- jährlich;
- bei einer Entfernung über 30 km bis einschließlich 40 km bis zu € 182,-- jährlich;
- bei einer Entfernung über 40 km bis einschließlich 50 km bis zu € 219,-- jährlich;
- bei einer Entfernung über 50 km bis zu € 291,-- jährlich;

Tagespendler in andere Bundesländer und ins Ausland:

- bei einer Entfernung von mindestens 20 km bis einschließlich 30 km bis zu € 110,-- jährlich;
- bei einer Entfernung über 30 km bis zu € 146,-- jährlich.

Problemfelder

Die Vielzahl von Maßnahmen zur Pendlerförderung führt zur Komplexität; folgende Problemfelder zeigen sich:

20-km-Schritte: Aufgrund der relativ großen Schritte besteht in den „Grenzfällen“ großes Streitpotential, da es hinsichtlich der Höhe des Pendlerpauschale einen großen Unterschied macht, ob die 20, 40 oder 60 km knapp über- oder unterschritten werden.

Großes/kleines Pendlerpauschale: Die Unterscheidung zwischen großem und kleinem PP ist äußerst zeit- und personalintensiv und führt in der Praxis zu vielen Problemen.

Pendlereuro – kilometergenaue Abrechnung: Das Nebeneinander von PP und Pendlereuro (Freibetrag und Absetzbetrag) führt bei den Steuerpflichtigen zur Verwirrung und im Vollzug zu großen Problemen, da der Pendlereuro oft in gleicher Höhe wie PP beantragt wird.

Bundesländer haben eigene Förderungen: Neben den Förderungen im EStG kennen vor allem die Bundesländer zusätzliche Förderungen, die nicht abgestimmt sind.

Vorschlag der Steuerreform-Kommission

Die Expertenkommission prüft zunächst die Zielsetzung der steuerlichen Pendlerförderung und untersucht dabei auch die Pendlerförderung in den Ländern Deutschland, Schweiz, Dänemark, Finnland, Norwegen und Schweden. In den meisten Ländern (zB Deutschland oder Norwegen) ist die Höhe des Abzugspostens kilometerabhängig.

Vor diesem Hintergrund schlägt die Expertenkommission folgende **Vereinfachungen** vor:

- **Kleines und großes Pendlerpauschale** sollen **zusammengefasst** werden.
- **Pendlerpauschale und Pendlereuro** sollen **zusammengefasst** werden.

Unter diesen beiden Zielsetzungen schlägt die Steuerreform-Kommission die **Einsetzung einer Arbeitsgruppe** vor, die auch die zusätzlichen Förderungen der Bundesländer berücksichtigt. Die Experten der Steuerreform-Kommission schlagen daher vor, dass die bundesgesetzlichen und landesgesetzlichen Regelungen zur **Pendlerförderung zwischen Bund und Ländern abgestimmt und harmonisiert werden**.

Attraktivierung Jobticket

Zudem soll ein **ökologischer Anreiz** gesetzt werden, um noch mehr Pendler zur Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln zu bewegen: Das soll durch eine weitere Attraktivierung des **Jobtickets** erfolgen (organisatorisch: zB in der praktischen Handhabbarkeit durch Kartenkauf auch durch Arbeitnehmer, Beleg wird zum Lohnkonto genommen). Arbeitnehmer, die vom Arbeitgeber steuerfrei ein Jobticket bekommen, behalten zudem weiter den Verkehrsabsetzbetrag.

Zur weiteren Attraktivierung des Jobtickets könnte eine „**Öko/Öffi-Prämie**“ vorgesehen werden: Ähnlich wie bei der Forschungsprämie erhält der Arbeitgeber **10%** der Kosten für die Jobtickets als Prämie (Kosten in einer Größenordnung von **20 Mio €**). Damit wäre eine erhebliche Attraktivierung des Jobtickets und damit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel verbunden. Der damit einhergehende Ertragsteuerausfall scheint daher gerechtfertigt zu sein.

13. Pauschalierungsverordnungen (§ 17 EStG + VO)

13.1. Unternehmenspauschalierungen

Bestimmte Unternehmergruppen können ihren Gewinn oder ihre Betriebsausgaben pauschal ermitteln und müssen keine Einnahmen-Ausgaben Rechnung machen. Pauschalierungsverordnungen gibt es derzeit für Land- und Forstwirte, Gaststätten, Lebensmittelhändler, nichtbuchführende Gewerbetreibende, Künstler und Schriftsteller, Handelsvertreter, sowie eine Basispauschalierung. Daneben gibt es noch Werbungskosten-Pauschalierungen (dazu unten gesondert).

Betroffene (Auswertung für das Jahr 2012):

Art der Pauschalierung	Anzahl der Unternehmen
Basispauschalierung	57.442
LuF Pauschalierung	37.766 ⁵
Gaststättenpauschalierung	7.067
Handelsvertreterpauschalierung	5.470
Künstler- u. Schriftstellerpauschalierung	1.168
Lebensmitteleinzelhandel	447
Buchführende Gewerbetreibende	584
SUMME	109.944

Auswertung: BRZ + teilweise händische Zuordnung

⁵ Ad LuF Pauschalierung: Es gibt natürlich mehr als 37.766 Land- und Forstwirte in Österreich; diese geben allerdings keine Steuererklärung ab, weil sich auf Grund der Pauschalierung ein Einkommen von weniger als 11.000 € haben; diese Land- und Forstwirte sind tatsächlich ebenfalls im Anwendungsbereich der Pauschalierung, aber steuerlich nicht erfasst.

Aufkommenswirkung: sehr schwer schätzbar, weil es auf Grund der Pauschalierung keine Vergleichsdaten über die tatsächlichen betrieblichen Verhältnisse gibt und mit Annahmen gearbeitet werden muss. Bei den Branchenpauschalierungen (Gaststätten, Handelsvertreter, Künstler/Schriftsteller, Lebensmitteleinzelhandel und buchführende Gewerbetreibende) ist eine Größenordnung von 50 Mio. € anzunehmen.

Normzweck:

Vereinfachung des Steuervollzugs

Steuerreform-Kommission zu Branchenpauschalierungen

Pauschalierungen sind nach dem Verfassungsgerichtshof dann zulässig, „wenn sie den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechen und im Interesse der Verwaltungsökonomie liegen“ (14.3.2012, V 113/11-14 zur Gaststättenpauschalierung). Die derzeitigen Branchenpauschalierungen werden diesen Vorgaben nicht in vollem Umfang gerecht. Aus Vollzugssicht ergeben sich Probleme, weil zT erheblich komplex und im Effekt eine anwendungsbezogene zusätzliche Möglichkeit der Steueroptimierung und im Ergebnis eine Steuerbegünstigung. Eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung erscheint durchaus zumutbar, zumal die Einnahmen idR ohnehin aufgezeichnet werden (müssen) und oftmals „Parallelrechnung“ gemacht werden. Wenn nur einzelne Unternehmergruppen spezielle Pauschalierungen haben, führt dies zudem zu Verwerfungen im Verhältnis zu den anderen. Grundsätzlich ist eine einfache Basispauschalierung vorzuziehen. Bei den bestehenden Branchenpauschalierungen könnte allerdings nach dem Vorbild der neuen Gaststättenpauschalierung ein „Modul-System“ mit Grund-, Energie/Raum- und Mobilitätspauschale vorgesehen werden, das den Vorgaben des VfGH gerecht wird.

Anmerkung ÖVP-Experten:

Die bestehenden Branchenpauschalierungen basieren grundsätzlich auf empirischen Durchschnittsbetrachtungen. Auf einzelne Unternehmensgruppen abstellende Pauschalierungen entsprechen den VfGH-Grundsätzen insofern besser, als dass eine homogene Gruppe gebildet wird, die nicht von einer Basispauschalierung adäquat erfasst werden könnte.

Landwirtschaftliche Pauschalierung

Anmerkung SPÖ-Experten:

Die land- und forstwirtschaftliche Vollpauschalierung soll den sich aus unterschiedlichen Standort- und Produktionsbedingungen ergebenden Gewinn unter besonderer Berücksichtigung der verschiedenen, anzutreffenden Wirtschaftsformen durch ein vereinfachtes und verwaltungsökonomisches Verfahren erfassen. Durch die nach Jahrzehnten aktuell im Jahr 2014 wieder durchgeführte Hauptfeststellung land-

und forstwirtschaftlicher Einheitswerte, begleitet von einer umfassende und detaillierte Anpassung von zu beachtenden Gewinnermittlungsgrenzen (Vollpauschalierung, Teilpauschalierung, Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, Gewinnermittlung gem § 4/1 bzw § 5 EStG), wurden die steuerlichen Rahmenbedingungen für die Einkünfteermittlung gem § 21 EStG erst jüngst reformiert. Um den verfassungsgerichtlichen Vorgaben zu entsprechen, bedarf es allerdings einer Überprüfung, ob insbesondere die in der LuF-Pausch VO 2015 vorgesehene Einheitswertgrenze von 75.000 Euro der Verpflichtung zu einer realitätsnahen Gewinnerfassung entspricht oder ob zur Vermeidung verfassungswidriger Begünstigungen eine weitere Anpassung (zB auf 50.000 Euro) erforderlich wäre. Zudem ist die Verwaltungspraxis aufgerufen, in Auslegung des allgemeinen Ertragssteuerrechts allgemeine und verlässliche Kriterien für die steuerliche Anerkennung verschiedener Gestaltungen (zB von Betriebsteilungen) darzulegen. Überprüft werden sollte weiters, ob die Anwendung des eigenen Einheitswertes auf zugepachtete Flächen noch sachgerecht ist. Schließlich ist die ertragssteuerliche Pauschalierung auch im breiteren Kontext mit der umsatzsteuerlichen Pauschalierung zu sehen, die allenfalls zu unerwünschten Gestaltungen (zB durch Ausgliederungen) führen kann.

Anmerkung ÖVP-Experten:

Die land- und forstwirtschaftliche Besteuerung unterlag erst jüngst, nämlich in den Jahren 2012 – 2014, einer breiten politischen Diskussion und fachlichen Prüfung. Ergebnis dieses Diskussionsprozesses waren einerseits, und hier nur beispielhaft, die Herabsetzung der Vollpauschalierungsgrenze von € 100.000 auf € 75.000; weitreichende Auswirkungen auf die Besteuerung im Zusammenhang mit der Realisierung von (z.B.: umwidmungsbedingten) Vermögenszuwächsen bzw. der Veräußerung landwirtschaftlicher Grundstücke (Einführung ImmoEst mit 1.4.2012) sowie Auswirkungen aufgrund der mit 1.6.2014 in Kraft getretenen gesetzlichen Neuregelung betreffend die Grunderwerbsteuer. Ebenso ist die Land- und Forstwirtschaft von jüngst gesetzlich umgesetzten Änderungen im Umsatzsteuergesetz im Zusammenhang mit der Vorsteuerberichtigung betroffen und es wurden vermutete Steuervorteile eliminiert.

Durch die nach Jahrzehnten aktuell im Jahr 2014 auf Basis eines breiten politischen Konsenses nun wieder durchgeführte Hauptfeststellung land- und forstwirtschaftlicher Einheitswerte, begleitet um eine umfassende und detaillierte Anpassung von zu beachtenden Gewinnermittlungsgrenzen (Vollpauschalierung, Teilpauschalierung, Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, Gewinnermittlung gem. § 4/1 bzw. § 5 EStG), wurden die steuerlichen Rahmenbedingungen für die Einkünfteermittlung gem. § 21 EStG erst jüngst reformiert. Dazu wird aktuell im Jahr 2014 mit erheblichem Informations-, Erfassungs- und Umsetzungsaufwand von Seiten der Finanzverwaltung und rund 170.000 einbezogener land- und forstwirtschaftlicher Betriebe eine neue Hauptfeststellung der Einheitswerte durchgeführt, die im Durchschnitt eine Erhöhung der Einheitswerte erwarten lässt. In Zusammenschau der neuen Pauschalierungsverordnung 2015, der Neuregelung im Bewertungsgesetz sowie der zu erwartenden Ergebnisse aus der Hauptfeststellung der Einheitswerte ist davon auszugehen, dass sowohl die Anzahl der künftig steuerlich durch Teilpauschalierung, Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, § 4/1 EStG bzw. § 5 EStG erfassten Betriebe weiter ansteigen wird als auch das damit verbundene branchenspezifische

Steueraufkommen. Weiters ist zu erwarten, dass die Entwicklung in der Veränderung der Agrarstruktur weiterhin rasant voranschreitet und zahlreiche, heute in die Vollpauschalierung einbezogene kaum oder nicht lebensfähige Kleinbetriebe wegfallen und deren Flächen durch Vollerwerbsbetriebe aufgegriffen werden, was zu deren weiterem Wachstum und daher gleichzeitig einem Herausfallen aus der Vollpauschalierung und verstärktem „Hineinwachsen“ in steuerliche Aufzeichnungen führen wird.

Insgesamt wird daher empfohlen, vor neuerlichen Reformschritten die Auswirkungen der sich gerade mit großem Aufwand in Umsetzung befindlichen, breitflächigen Reformmaßnahmen der land- und forstwirtschaftlichen Besteuerung in einem mehrjährigen Beobachtungszeitraum abzuwarten, um nicht das Vertrauen in den bisherigen, fundiert durchgeführten Entscheidungsprozess und die Glaubwürdigkeit von erst jüngst konsensual getroffenen politischen Entscheidungen bereits in der Frühphase der Umsetzung wieder in Frage zu stellen.

Insoweit Bedenken in Bezug auf in der Praxis allenfalls beobachtbare, als überzogen vermutete Gestaltungen (z.B.: im Zusammenhang mit Betriebsteilungen) zwecks ungerechtfertigter Generierung von Steuervorteilen bestehen, wird dem ohnehin bereits durch die Verwaltungspraxis entgegengetreten – wobei das Gesamtbild beispielsweise betriebswirtschaftlicher, familiärer, produktionstechnischer, marktorientierter und rechtlicher Umstände angemessen zu berücksichtigen ist, Betriebsteilungen aber nicht per se abzulehnen sind. Das Prinzip der Individualbesteuerung muss, insoweit die allgemeinen steuergesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind, auch der Land- und Forstwirtschaft uneingeschränkt zugänglich sein. Es muss daher, bei Beachtung der allgemeinen steuergesetzlichen Vorschriften, auch einem Ehepaar oder Kindern und Eltern etc. erlaubt sein, einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb auf die Person des Betriebsführers zugerechnet eigenständig zu führen oder allenfalls zivilrechtlich getroffene Vereinbarungen – soweit sie wirtschaftlich auch tatsächlich so gelebt werden – mit steuerlicher Wirkung anzuerkennen, ohne reflexartig getrennt geführte Betriebe steuerlich in einen einheitlichen L+F-„Familienbetrieb“ umzudeuten.“

13.2. Werbungskosten-Pauschalierung

Mit VO des BMF (BGBl. II Nr. 382/2001) wurden Durchschnittssätze für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen festgelegt, die ohne Nachweis der tatsächlichen Aufwendungen aufgrund von Erfahrungswerten geltend gemacht werden.

Artisten	5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2.628 EUR/Jahr
Bühnendarsteller und Filmschauspieler	5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2.628 EUR/Jahr
Fernsehschaffende	7,5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 3.942 EUR/Jahr
Journalisten	7,5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 3.942 EUR/Jahr

Musiker	5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2.628 EUR/Jahr
Forstarbeiter ohne Motorsäge	5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 1.725 EUR/Jahr
Forstarbeiter mit Motorsäge	10% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2.628 EUR/Jahr
Förster und Berufsjäger im Revierdienst	5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 1.725 EUR/Jahr
Hausbesorger	15% der Bemessungsgrundlage, höchstens 3.504 EUR/Jahr
Heimarbeiter	10% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2.628 EUR/Jahr
Vertreter	5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2.190 EUR/Jahr
Mitglieder einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung	15% der Bemessungsgrundlage, mindestens 438 EUR/Jahr, höchstens 2.628 EUR /Jahr

Anzahl der Betroffenen (dargestellt wird nicht die Kopf-Zahl, sondern wie oft das jeweilige Pauschale in Anspruch genommen wird; Anzahl gerundet):

Artisten	40
Bühnendarsteller und Filmschauspieler	1.000
Fernsehschaffende	200
Journalisten	4.000
Musiker	600
Forstarbeiter ohne Motorsäge, Förster und Berufsjäger im Revierdienst	1.200
Forstarbeiter mit Motorsäge	1.200
Hausbesorger	6.000
Heimarbeiter	200
Vertreter	35.000
Mitglieder einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung	15.000

Aufkommenswirkung der VO (in Mio. Euro):

Artisten	0,01
Bühnendarsteller und Filmschauspieler	0,5
Fernsehschaffende	0,2
Journalisten	5
Musiker	0,4
Forstarbeiter ohne Motorsäge, Förster und Berufsjäger im Revierdienst	0,6
Forstarbeiter mit Motorsäge	0,7
Hausbesorger	5
Heimarbeiter	0,1
Vertreter	30
Mitglieder einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung	4

Anmerkung zur Aufkommenswirkung: Die Zahlen beziehen sich nur auf die geltend gemachten WK auf Grund der Pauschalierung (tatsächliche WK liegen nicht vor und können nur schwer geschätzt werden).

Normzweck

Grundsätzlich ist festzuhalten, dass Berufsgruppenpauschalen ihren Normzweck darin haben, Verwaltungsvereinfachungen sowohl beim Steuerpflichtigen als auch bei der Verwaltung zu erzielen. Allerdings stellen Steuerpflichtige zumeist einen Vergleich an und wählen die günstigere Variante (Pauschale oder tatsächliche Kosten).

Darüber hinaus gilt, dass das Berufsgruppenpauschale für Hausbesorger nur für jene gilt, die dem Hausbesorgergesetz unterliegen und deren Dienstverhältnis vor dem 1. Juli 2000 abgeschlossen wurde. Bei Mitgliedern einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung kann das Berufsgruppenpauschale nicht zu negativen Einkünften führen, bei den übrigen schon.

Bei Vertretern kürzen Kostenersätze nicht die jeweiligen Pauschalbeträge, bei den übrigen schon.

Es stellt sich auch hier die grundsätzliche Frage, ob die Pauschalbeträge zu realitätsgerechten Ergebnissen führen und weshalb nur einige (wenige) Berufsgruppen in den Genuss solcher Pauschalien kommen.

14. Renten und dauernde Lasten (§ 18 Abs 1 Z 1 EStG)

Zahler von Renten oder dauernden Lasten, die auf besonderen Verpflichtungsgründen bestehen und die beim Empfänger der Rente bzw. der dauernden Last steuerpflichtig sind, können die Rente steuerlich geltend machen (soweit sie nicht ohnehin bereits Werbungskosten oder Betriebsausgaben darstellen).

Betroffene	40.000 Steuerpflichtige
Aufkommenswirkung (geschätzt)	70 Mio. Euro

Erläuterung

Grundsätzlich besteht eine Kongruenz der Besteuerung wiederkehrender Bezüge und dem Sonderausgabenabzug für dauernde Lasten und Renten. Eine Streichung des Sonderausgabenabzugs würde auch ein Entfall von Einkünften kraft Rentenform bedingen.

Was sind Renten, dauernde Lasten?

Renten: regelmäßig wiederkehrende, auf einem einheitlichen Verpflichtungsgrund beruhende Leistungen, deren Dauer vom Eintritt eines ungewissen Ereignisses abhängt.

Dauernde Last: rentenähnliche, von einem Unsicherheitsmoment abhängige Leistungsverpflichtungen über einen längeren (mindestens 10 Jahre) Zeitraum.

Ein wesentlicher Unterschied ist, dass Renten Leistungen von Geld oder anderen vertretbaren Sachen betreffen, dauernde Lasten können auch in Leistungen anderer Art (zB Pflegeleistungen) bestehen. Praktisch ist diese Unterscheidung allerdings von keiner Relevanz, weil sowohl Renten als auch dauernde Lasten sowohl Sonderausgaben und wiederkehrende Bezüge darstellen.

Allerdings ist zu beachten, dass sich der Umfang der steuerpflichtigen Einkünfte aus wiederkehrenden Bezügen nicht mit dem der abzugsfähigen Renten und dauernden Lasten deckt. So sind Mehrbedarfsrenten mangels Steigerung der Leistungsfähigkeit nicht steuerpflichtig, können aber sehr wohl eine als Sonderausgabe abzugsfähige Rente darstellen.

14.1. Kaufpreisrenten

Im Bereich der Kaufpreisrenten ist damit die Lebensversicherung als Rentenversicherung der praktische Hauptfall der Rentenbesteuerung nach § 29 Z 1 EStG, sofern keine Steuerpflicht nach § 27 Abs 2 – „Kurzläufer“ – vorliegt (dies unabhängig vom Sonderausgabenabzug, weil die Versicherungsgesellschaft hier ohnehin betrieblichen Aufwand hat). Aus der Rentenversicherung ist gut ersichtlich, dass die

Kaufpreisrente neben der Umschichtungskomponente einen Verzinsungsanteil (Ertragsanteil) enthält, der generell besser in die Einkünfte aus Kapitalvermögen passen würde.

14.2. Außerbetriebliche Versorgungsrenten

Anders als Kaufpreisrenten sind außerbetriebliche Versorgungsrenten von der ersten Rentenzahlung an nach § 18 EStG abzugsfähig und nach § 29 Z 1 EStG steuerpflichtig.

Die außerbetriebliche Versorgungsrente stellt insofern einen Fremdkörper im Einkommensteuerrecht dar, als hier Geldempfänge, die nicht auf einem Leistungsaustausch (Leistung – Gegenleistung) beruhen, steuerlich erfasst werden. Allen übrigen Einkünften liegt ein Leistungsaustausch zugrunde. Dieses Rechtsinstrument ist auch besonders zur Herstellung von Steuerlastverschiebungen und Progressionsglättungen im Familienkreis geeignet und damit überaus gestaltungsanfällig. Im privaten Bereich (Übertragung privater Liegenschaften gegen Leibrente) ist dies bereits seit 2000 nicht mehr möglich.

Vorschlag Steuerreform-Kommission:

Abschaffung der Steuerpflicht kraft Rentenform. Jene Einkünfte, die ausschließlich aufgrund des Zufließens als Rente steuerpflichtig sind, sollen in Zukunft steuerfrei vereinnahmt werden können. Es besteht keine sachliche Rechtfertigung, die Steuerpflicht ausschließlich von der Art des Zufließens abhängig zu machen. Sonstige Renten, bei denen eine Steuerpflicht unabhängig von der Rentenform besteht (zB Veräußerung von Grundstücken gegen Leibrente), bleiben nach wie vor steuerpflichtig.

Im Gegenzug muss die Absetzbarkeit von Renten und dauernden Lasten als Sonderausgaben gestrichen werden. Diese Sonderausgaben können auch Renten betreffen, die beim Empfänger nach wie vor steuerpflichtig sind. In vielen Fällen ist die Absetzbarkeit allerdings ohnedies nicht mehr gerechtfertigt (zB Veräußerung eines Grundstückes gegen Rente. Es besteht keine Rechtfertigung, wieso Teile der Anschaffungskosten vom Erwerber von der Steuer abgesetzt werden können, nur weil die Zahlung in Form einer Rente erfolgt). Allenfalls könnte man überlegen, ob zB für Schadenersatzrenten ein Sondertatbestand geschaffen wird und die Abzugsfähigkeit bestehen bleibt (als Sonderausgabe oder außergewöhnliche Belastung).

Der Zinsanteil aus den Rentenversicherungen soll zukünftig im Rahmen der Einkünfte aus Kapitalvermögen erfasst werden.

Durch den gleichzeitigen Entfall des Sonderausgabenabzugs werden sich die Aufkommensauswirkungen in vernachlässigbarem Ausmaß bewegen. Gestaltungen im Zusammenhang mit außerbetrieblichen Versorgungsrenten werden beseitigt.

Im Falle der gesetzlichen Umsetzung wäre bei den Übergangsregelungen auf Altverträge besonders Rücksicht zu nehmen.

15. Topf-Sonderausgaben (§ 18 Abs 1 Z 2 bis 4 EStG) und Sonderausgaben-Pauschale (§ 18 Abs 2 EStG)

Das österreichische Steuerrecht unterscheidet hinsichtlich der Absetzbarkeit von Sonderausgaben einerseits so genannte „Topf-Sonderausgaben“, Sonderausgaben mit spezifischen Höchstgrenzen (zB Kirchenbeitrag) und andererseits Sonderausgaben ohne Höchstgrenze (zB Steuerberatungskosten).

Die Regelung der „Topf-Sonderausgaben“ ist verwaltungstechnisch aufwendig und komplex: Topf-Sonderausgaben sind mit einem Höchstbetrag von 2.920 Euro pro Jahr limitiert. Dieser Höchstbetrag erhöht sich um weitere 2.920 Euro, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht oder wenn der (Ehe-)Partner maximal 6.000 Euro an Einkünften erzielt. Weiters erhöht sich der Höchstbetrag ab dem dritten Kind um 1.460 Euro.

Unter diese Topf-Sonderausgaben fallen bei Erfüllung der gesetzlich vorgesehenen Voraussetzungen z.B. Beiträge zu freiwilligen Kranken-, Unfall oder Pensionsversicherungen sowie zu bestimmten Lebensversicherungen und Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder Wohnraumsanierung. Im Rahmen der Steuerermittlung wird für diese Sonderausgaben maximal ein Viertel der Höchstbemessungsgrundlage – das so genannte Sonderausgabenviertel – berücksichtigt, dh die Steuerbemessungsgrundlage wird um 730 Euro ($\frac{1}{4}$ von 2.920 Euro) reduziert.

Beträgt der Gesamtbetrag der Einkünfte eines Steuerpflichtigen mehr als 36.400 Euro, dann vermindert sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem Ausmaß, sodass ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60.000 Euro nur mehr ein Pauschalbetrag in Höhe von 60 Euro zusteht (Sonderausgaben-Pauschale). Das Sonderausgaben-Pauschale von 60 Euro wird in jedem Fall automatisch berücksichtigt.

Betroffene	2 Mio. Steuerpflichtige
Aufkommenswirkung (geschätzt)	430 Mio. Euro

Normzweck

Es sollen Anreize geschaffen werden, um Steuerpflichtige darin zu motivieren und unterstützen Personenversicherungen (bspw. private Zusatzkrankenversicherungen oder private Zusatzpensionsversicherungen) oder Investitionen in die Wohnraumschaffung oder -sanierung zu tätigen. Dies soll sowohl Impulse für den Wirtschaftsstandort Österreich, die Versicherungs- und Bauwirtschaft geben und gleichzeitig zur langfristigen persönlichen Absicherung des einzelnen Steuerpflichtigen beitragen.

Vorschlag Steuerreform-Kommission

Die Administration der Regelung hat sich in der Praxis als äußerst komplex dargestellt.

16. KEST-Befreiung für Wohnbauanleihen (§ 18 EStG + WohnbauFöG)

Für Privatanleger ist der jährliche Zinsertrag bis zu 4 % vom Nennbetrag der Wohnbauanleihe von der Kapitalertragsteuer (KESt) befreit.

Betroffene	Wohnbauanleihehalter
Aufkommenswirkung (geschätzt)	100 Mio. Euro

Normzweck

Unterstützung der Mittelaufbringung für Wohnbauzwecke

Vorschlag Steuerreform-Kommission

Die KEST-Befreiung ist ein wichtiger Bestandteil der österreichischen Wohnbauförderung, eine Beibehaltung erscheint daher sachlich gerechtfertigt. Die Frage ist auch konjunkturpolitisch von höchster Relevanz. Hinzu kommt, dass die Schaffung von leistbarem Wohnraum nicht nur ein gesellschaftspolitisches Ziel an sich ist, sondern dem Staat über die günstigeren Mieten auch Ausgaben für die Wohnbeihilfe erspart. Das Ziel der Beibehaltung der steuerlichen Begünstigung (KESt-Befreiung) für Wohnbauanleihen wurde zudem im Regierungsprogramm vereinbart.

17. Kirchenbeitrag (§ 18 Abs 1 Z 5 EStG)

Als Sonderausgaben können sowohl Beiträge an nach österreichischen Gesetzen anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften bis zu einer Höhe von 400 Euro p.a. abgezogen werden als auch Beiträge an Kirchen und Religionsgesellschaften in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes, wenn es sich dabei um jene Kirchen und Religionsgesellschaften handelt, die in Österreich gesetzlich anerkannt sind (zB französische katholische Kirche, deutsche evangelische Kirche).

Betroffene	Mitglieder bei Religionsgemeinschaften
Aufkommenswirkung (geschätzt)	120 Mio. Euro

Normzweck

Zweck der Regelung ist die Sicherung und Berücksichtigung eines sozial-kulturellen Existenzminimums, welche Pflichtbeiträge zur Religionsausübung darstellen. Die Kompetenz zur Anerkennung von Religionsgemeinschaften untersteht dem Kultusamt.

Vorschlag Steuerreform-Kommission

Die Bestimmung soll beibehalten werden, wobei – ähnliche wie bei den Spenden – eine Verknüpfung mit der SV-Nummer des Kirchenbeitragszahlers angedacht werden könnte (wäre mit den Religionsgemeinschaften zu klären).

18. Absetzbarkeit von Bewirtungskosten (§ 20 Abs 1 Z 3 EStG)

Unternehmer können Bewirtungskosten für Geschäftsfreunde zur Hälfte absetzen, wenn damit eine Werbewirksamkeit verbunden ist.

Betroffene	Unternehmer
Aufkommenswirkung (geschätzt)	100 Mio. Euro

Normzweck

Abgrenzung im „Graubereich“ von betrieblichem und privatem Aufwand

Vorschlag Steuerreform-Kommission

Der Vollzug ist zwar verwaltungsaufwendig, weil der Werbeaufwand nachgewiesen werden muss. Allerdings soll die Vorschrift als typisierende, durch umfangreiche Rechtsprechung operationalisierte Verwirklichung des objektiven Nettoprinzips beibehalten werden. Das EStG 1988 (BGBl 1988/400) sah zunächst eine vollständige Abzugsfähigkeit von beruflich oder betrieblich veranlassten und der Werbung dienenden Bewirtungsaufwendungen vor. Durch das StruktAnpG (BGBl 297/1995) wurde die Abzugsfähigkeit auf die Hälfte eingeschränkt. Die Abzugsfähigkeit der Bewirtungsspesen nur zur Hälfte berücksichtigt pauschal die dennoch gegebene Repräsentationskomponente (ErlRV 134 BlgNR XIX. GP), grenzt damit Erwerbsaufwendungen von Privataufwendungen typisierend ab und verwirklicht solcherart das objektive Nettoprinzip. Die zur Hälfte abzugsfähigen Aufwendungen schließen auch jene für die Eigenkonsumation des Steuerpflichtigen ein (keine Herausrechnung der „Haushaltersparnis“). Zur Anwendung des § 20 Abs 1 Z 3 EStG hat die Rechtsprechung sachgerechte Kriterien herausgearbeitet: Handelt es sich um die Bewirtung von Geschäftsfreunden und dient die Bewirtung der Werbung, können die Bewirtungsaufwendungen zur Hälfte berücksichtigt werden (§ 20 Abs 1 Z 3 zweiter und dritter Satz EStG). Dient die Bewirtung hauptsächlich oder in nicht untergeordnetem Ausmaß bloß der Repräsentation iS des § 20 Abs 1 Z 3 erster Satz EStG, unterliegen die Aufwendungen ohnehin zur Gänze dem Abzugsverbot, selbst wenn werbeähnliche Elemente enthalten sein sollten.

19. Verlustverrechnungsbremse bei kapitalistischen Personengesellschaften (§ 23 Z 2 und § 27 EStG)

Derzeit können Kommanditisten und atypisch stille Beteiligte ihre Verluste aus diesen Beteiligungen mit ihren anderen Einkünften verrechnen, obwohl sie nicht aktiv mitarbeiten und nur ein eingeschränktes Unternehmerrisiko tragen. Dies wird häufig auch für Verlustbeteiligungsmodelle genutzt.

Betroffene	kapitalistische Kommanditisten und atypisch Stille
Aufkommenswirkung (geschätzt)	50 Mio. Euro

Vorschlag der Steuerreform-Kommission

Zwecks Vermeidung unerwünschter, modellhafter Gestaltungen wird bei kapitalistischen Personengesellschaften (insb. Kommanditgesellschaften) eine Begrenzung der Verlustzuweisung auf die Höhe der Einlage empfohlen. Dabei kann die Regelung in Deutschland (§ 15a dt. EStG) als Vorbild dienen.

Anmerkung der ÖVP-Experten:

Die neuen Regeln führen zu deutlichen Einschränkungen der Eigenkapitalfinanzierungsmöglichkeiten für Unternehmen. Eine Kompensation durch geeignete Maßnahmen zur Förderung von Risikokapital (zB Umsetzung der MiFiG Neu) ist im Interesse von Wachstum und Beschäftigung dringend notwendig.

Im Zusammenhang mit den angedachten Neuregelungen zur Personengesellschaft wird auch auf die weitergehenden Ausführungen im Kapitel 2 Pkt. II.4 hingewiesen. § 15a dt. EStG: Die Möglichkeit der Verrechnung von Verlusten aus Kommanditbeteiligungen mit anderen Einkünften des Kommanditisten wird in Deutschland dahingehend beschränkt, dass Verluste nur insoweit ausgleichsfähig sind, als sie das positive Kapitalkonto des Kommanditisten nicht übersteigen. Darüber hinausgehende Verluste sind nach Art eines Verlustvortrages mit späteren Gewinnen aus derselben Kommanditbeteiligung zu verrechnen (aufgeschobener Verlustausgleich). Diese gesondert verrechenbaren Verluste sind durch ein gesondertes Feststellungsverfahren neben dem „normalen“ Feststellungsverfahren festzustellen. Im Gewinnfeststellungsbescheid wird dagegen über die grundsätzliche Verlustzuweisung entschieden. Beide Feststellungsbescheide sind wechselseitig Grundlagen- und Folgebescheid. Diese Verlustausgleichsbeschränkung gilt in Deutschland zudem für alle Kommanditisten, alle stillen Gesellschafter (einschließlich atypisch stiller Gesellschafter), alle Gesellschafter einer GesBR, deren Haftung gesellschaftsvertraglich beschränkt ist sowie für vermögensverwaltende Personengesellschaften mit Einkünften aus VuV.

20. Steuerfreier Aufgabegewinn (§ 24 Abs 6 EStG)

Nach § 24 Abs. 6 EStG besteht bei Betriebsaufgabe oder -veräußerung die Möglichkeit, Gebäude steuerfrei ins Privatvermögen zu übernehmen, die davor als Hauptwohnsitz genutzt und darauf keine stillen Reserven übertragen worden sind („betriebliche Hauptwohnsitzbefreiung“). Zudem muss der Steuerpflichtige entweder

1. gestorben sein (Betriebsaufgabe dadurch veranlasst), oder
2. erwerbsunfähig (körperlich oder geistig) sein, oder
3. in „Pension“ gehen (60 Jahre und Einstellung der Erwerbstätigkeit).

Bei Veräußerung des Gebäudes innerhalb von fünf Jahren nach Entnahme findet eine Nachversteuerung statt.

Betroffene	ca. 500 Stpfl. pro Jahr
Aufkommenswirkung (geschätzt)	Kurzfristig würde die Abschaffung etwa 3 Mio. Euro bringen (vor allem wegen Altvermögen), längerfristig 5-10 Mio. Euro

Vorschlag BMF:

Die Begünstigung ist seit Einführung der ImmoESt zu weitgehend, allerdings müssten zur Vermeidung eines Liquiditätsengpasses im Zeitpunkt der Entnahme (bedingt durch eine Sofortbesteuerung) flankierende Maßnahmen bedacht werden.

Die Entnahme von Gebäuden sollte zum Buchwert erfolgen können:

Damit wäre § 24 Abs. 6 obsolet, weil anlässlich der Entnahme ohnehin keine Besteuerung stattfinden würde. Die Fortführung des Entnahmewertes als Anschaffungskosten im Privatvermögen würde sicherstellen, dass im Zeitpunkt der Veräußerung des Gebäudes auch die betrieblichen stillen Reserven nacherfasst würden (sofern nicht zB die Hauptwohnsitzbefreiung zur Anwendung kommt); § 30 Abs 4 EStG hat für Altvermögen entsprechend zu gelten (legistisch klarstellen). Damit wird eine steuerliche Gleichstellung zu privaten Grundstücksveräußerungen erreicht. Steuerpflichtige, die noch in der 5-Jahresfrist verfangen sind, sollten steuerverfangen bleiben.

Die SPÖ-Experten unterstützen diesen Vorschlag.

Anmerkung ÖVP-Experten:

Die Sonderbehandlung des Wohngebäudes wird nur unter bestimmten restriktiven Voraussetzungen (Betriebsaufgabe wegen Tod, Gebrechen, Vollendung des 60. Lebensjahres; Gebäude muss als Hauptwohnsitz gedient haben) gewährt. Eine Verlängerung der Frist der Steuerhängigkeit von derzeit 5 Jahren ist daher nicht erforderlich. Die Sonderbehandlung erfolgt u.a. auch unter sozialen Gesichtspunkten.

21. Außergewöhnliche Belastungen (§ 34 EStG)

- Außergewöhnliche Belastungen vermindern die Steuerbemessungsgrundlage.
- Voraussetzungen für eine Abzugsfähigkeit:
 - Belastungen müssen außergewöhnlich sein.
 - Sie müssen zwangsläufig entstehen. Übernimmt man zum Beispiel die Kosten für die Pflege der Eltern, obwohl diese über genügend eigenes Einkommen verfügen, sind die Aufwendungen nicht zwangsläufig entstanden.
 - Sie müssen die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit beeinträchtigen. Deshalb ist teilweise ein Selbstbehalt vorgesehen. Die außergewöhnlichen Belastungen müssen diesen Selbstbehalt übersteigen, damit sie steuerlich wirksam werden.

21.1. Außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt

- Krankheitskosten
- Kurkosten
- Begräbniskosten
- Adoptionskosten und Kosten für eine künstliche Befruchtung

21.2. Außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt

- Kosten für das Beseitigen von Katastrophenschäden
- Mehrkosten, die aufgrund einer Behinderung entstehen (zB auch eigene Pflegekosten)

Die Höhe des Selbstbehalts hängt vom Einkommen ab

- Bei höchstens 7.300 € Jahreseinkommen beträgt dieser 6 %
- Zwischen 7.300 € und 14.600 €: 8 %
- Zwischen 14.600 € und 36.400 €: 10 %
- Und bei mehr als 36.400 € Einkommen: 12 %

Der Selbstbehalt reduziert sich unter gewissen Umständen (zB für jedes Kind, wenn der AVAB zusteht).

Aufkommenswirkung	
Außergewöhnliche Belastungen (auswertbare Kategorien)	Schätzung d. Aufkommenswirkung im Veranlagungsjahr 2014 (in Mio. EUR)
Außergewöhnliche Belastungen <i>mit</i> Selbstbehalt (zB Krankheitskosten wie zB Arzt- und Krankenhausonorare, Medikamente, Heilbehelfe, Zahnbehandlung, Brille, Entbindungskosten, Fahrtkosten zum Arzt; Kurkosten; nicht durch Nachlass gedeckte Begräbniskosten)	110,0
Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 (3) EStG 1988) (Freibetrag ist nach Grad der Behinderung gestaffelt; ab 25% körperlicher oder geistiger Behinderung)	20,0
Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung (Krankendiätverpflegung iHv 42 Euro, 51 Euro bzw. 70 Euro/Monat; Kfz-Pauschale für Körperbehinderte iHv 190 Euro/Monat; Taxifahrten für Gehbehinderte bis 153 Euro/Monat)	60,0
Nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen (Kosten aus Krankendiätverpflegung ; nicht regelmäßig anfallende Hilfsmittel, wie zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel; Kosten der Heilbehandlung wie zB Arztkosten, Medikamente)	60,0
Tatsächliche Kosten aus der eigenen Behinderung (zB Pflegeheimkosten)	100,0
Freibetrag wegen Behinderung des (Ehe)Partners (§ 35 (3) EStG 1988) (Freibetrag ist nach Grad der Behinderung gestaffelt; ab 25% körperlicher oder geistiger Behinderung)	1,0
Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen der Behinderung des (Ehe)Partners (Krankendiätverpflegung iHv 42 Euro, 51 Euro bzw. 70 Euro/Monat; Kfz-Pauschale für Körperbehinderte iHv 190 Euro/Monat; Taxifahrten für Gehbehinderte bis 153 Euro/Monat)	5,0
Nachgewiesene Kosten aus der Behinderung des (Ehe)Partners nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen (Kosten aus Krankendiätverpflegung ; nicht regelmäßig anfallende Hilfsmittel, wie zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel; Kosten der Heilbehandlung wie zB Arztkosten, Medikamente)	5,0
Tatsächliche Kosten aus der Behinderung des (Ehe)Partners (zB Pflegeheimkosten)	3,0
Freibetrag wegen Behinderung eines Kindes (§ 35 (3) EStG 1988) (FB ist nach Grad der Behinderung gestaffelt; ab 25% körperlicher oder geistiger Behinderung)	0,5

Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen der Behinderung eines Kindes (wenn erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, monatlich 262 Euro vermindert um pflegebedingte Geldleistungen, wie zB Pflegegeld)	35,0
Nachgewiesene Kosten aus der Behinderung eines Kindes nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen (Kosten aus Krankendiätverpflegung ; nicht regelmäßig anfallende Hilfsmittel, wie zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel; Kosten der Heilbehandlung wie zB Arztkosten, Medikamente)	10,0
Tatsächliche Kosten aus der Behinderung eines Kindes (zB Pflegeheimkosten)	2,0
Kosten für die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes (Pauschbetrag iHv 110 Euro/Monat, wenn im Einzugsgebiet des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht, dh mehr als 80 km)	40,0
Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden (bei Naturkatastrophen, wie zB Hochwasser, Erdbeben, Lawinen, Sturmschäden, Flächenbrand, Felssturz, Erdbeben: Reparatur und Sanierung beschädigter Gegenstände, Ersatzbeschaffung zerstörter Gegenstände)	2,0
Andere außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt (zB Unterhaltsleistungen an Kinder im Ausland)	1,0
Kinderbetreuungskosten (bis 10. Jahre, max. 2.300 Euro/Jahr für zB Kindergarten, Kinderkrippe, Nachmittagsbetreuung, Ferienbetreuung, Tagesmutter)	120,0
Summe	574,5

21.3. Probleme iZm außergewöhnlichen Belastungen - Lösungen

a. Berechnung des Selbstbehaltes

Die Berechnung des Selbstbehaltes ist für den Rechtsanwender zurzeit schwer nachvollziehbar. Der Selbstbehalt ist progressiv vom Einkommen und degressiv von persönlichen Umständen (Alleinverdiener, Kinder) abhängig.

Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von:

höchstens	7.300 Euro	6 %
mehr als	7.300 Euro	8 %
mehr als	14.600 Euro	10 %
mehr als	36.400 Euro	12 %

Der Selbstbehalt vermindert sich um je 1 Prozentpunkt, wenn

- der Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, sowie
- für jedes Kind
- weiters vermindert sich der Selbstbehalt, wenn die Einkünfte des (Ehe-)Partners höchstens 6.000 Euro im Jahr betragen

Berechnung Selbstbehalt:

Bruttolohn (einschließlich 13./14. Monatsbezug)
– Steuerfreie Bezüge
– Werbungskosten (auch jene, die vom Arbeitgeber getragen werden – zB Sozialversicherung)
– Sonderausgaben
– (andere) außergewöhnliche Belastungen, für die kein Selbstbehalt gilt
Bemessungsgrundlage für Selbstbehalt

Lösung:

Vereinfachung durch Neuregelung des Selbstbehaltes:

- einheitlicher Selbstbehalt von 10 %, unabhängig vom Einkommen

Beispiel:

Einkommen 40.000 €, Krankheitskosten in Höhe von 6.000 Euro.

	Alt	Neu
Selbstbehalt	4.800	4.000
Steuerlich Wirksam	1.200	2.000
Steuerentlastung	518	864

b. Krankheitskosten: Diätkosten

Unter Krankheitskosten fallen auch Kosten einer speziellen Diätverpflegung auf Grund einer Krankheit. Sie können in Form der tatsächlich anfallenden Kosten an Hand von Belegen oder über folgende Pauschalbeträge für Krankendiätverpflegung ermittelt werden:

Krankheit	Monatlicher Freibetrag
Zuckerkrankheit (Diabetes)	70 Euro
Tuberkulose (Tbc)	70 Euro
Zöliakie	70 Euro
Aids	70 Euro
Gallenleiden	51 Euro
Leberleiden	51 Euro
Nierenleiden	51 Euro
Andere vom Arzt verordnete Diäten wegen innerer Krankheiten (Magen, Herz)	42 Euro

Da etwaig entstehende Kosten der Behandlung der angeführten Krankheiten bereits durch die Krankenversicherungen abgedeckt werden (zB Insulin bei Zuckerkrankheit) und darüber hinaus in der Regel keine Mehraufwendungen vorliegen, scheinen die Freibeträge nicht sachgerecht.

Lösung:

Die Freibeträge werden gestrichen, da in der Regel keine Mehraufwendungen vorliegen. Sollten tatsächliche Kosten entstehen, können diese als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden.

(Um Härtefälle zu vermeiden, wird allerdings das Abgabenvolumen, welches auf die Krankendiätverpflegung entfällt, in die behinderungsbedingten Freibeträge „investiert“ – dh die behinderungsbedingten Freibeträge entsprechend erhöht).

c. Behinderungsbedingte Freibeträge

Allgemeine Freibeträge

Derzeit stehen bei Behinderungen folgende Freibeträge zu:

Bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von	Jährlicher Freibetrag
25% bis 34%	75 Euro
35% bis 44%	99 Euro
45% bis 54%	243 Euro
55% bis 64%	294 Euro
65% bis 74%	363 Euro
75% bis 84%	435 Euro
85% bis 94%	507 Euro
ab 95%	726 Euro

Zurzeit sind zudem neben den behinderungsbedingten Freibeträgen Kosten der Heilbehandlung gesondert absetzbar.

Lösung:

Grundsätzlich sollen nur mehr entweder pauschale Freibeträge oder tatsächlich nachgewiesene Aufwendungen geltend gemacht werden können. Die tatsächlichen Aufwendungen sind jedoch um pflegebedingte Geldleistungen zu kürzen.

Die pauschalen Freibeträge werden allerdings erhöht (siehe auch 2.). Zudem wird die %-Staffelung an jene des Sozialministeriumservice (früheres Bundessozialamt) angepasst, das für die Einstufung des Grades der Behinderung verantwortlich ist.

Zukünftig sollen folgende Freibeträge zustehen:

Bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von	Jährlicher Freibetrag
25% bis 49%	250 Euro
50% bis 59%	500 Euro
60% bis 69%	650 Euro
70% bis 79%	800 Euro
80% bis 89%	950 Euro
ab 90%	1.100 Euro

Daneben sollen keine zusätzlichen Kosten für Heilbehandlung oder für Hilfsmittel absetzbar sein.

d. Pauschalbetrag für Gehbehinderte

(Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauerhafter Mobilitätseinschränkung aufgrund einer Behinderung)

Derzeit können „Gehbehinderte“, die über ein eigenes Kfz verfügen, einen Pauschalbetrag iHv 190 Euro monatlich geltend machen.

Gehbehinderte, die über kein eigenes Kfz verfügen, können tatsächliche Kosten für Taxifahrten bis max. 153 Euro geltend machen.

Lösung:

Der Pauschalbetrag soll auf 170 Euro vereinheitlicht werden. Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung soll der Freibetrag für Taxikosten unabhängig von den tatsächlichen Kosten zustehen.

22. Bezüge aus der gesetzlichen Kranken- und Unfallversorgung (§ 69 Abs 2 EStG)

Bei Auszahlung von Bezügen aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung sowie aus einer Kranken- oder Unfallversorgung der Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. c und e EStG ist eine vorläufige Besteuerung durch die Versicherungsträger in Form eines festen Steuersatzes in der Höhe von 36,5 % (bis zum 31.12.2013 22%) vorgesehen. Dieser Steuersatz ist auf das jeweilige steuerpflichtige Tagesgeld, gekürzt um den Freibetrag von 30 Euro (bis zum 31.12.2013 20 Euro) täglich, anzuwenden. Bei einem monatlichen Lohnzahlungszeitraum beträgt die Kürzung 900 Euro (bis zum 31.12.2013 600 Euro). Wird ein 13. bzw. 14. Bezug zusätzlich ausgezahlt, hat von diesen Bezügen ein vorläufiger Lohnsteuerabzug zu unterbleiben. Im Wege einer Pflichtveranlagung werden die Krankengelder der vollen Tarifbesteuerung unterworfen.

Ab 1.1.2014 ist § 69 Abs. 2 EStG auch auf das Rehabilitationsgeld anzuwenden.

Vorschlag Steuerreform-Kommission

Um Steuernachzahlungen zu vermeiden, könnte anstatt des vorläufigen Steuerabzugs eine Tarifbesteuerung durch die auszahlenden Stellen angedacht werden. Die persönlichen Verhältnisse werden aber erst im Wege der Veranlagung berücksichtigt.

23. Nachzahlungen im Insolvenzverfahren (§ 69 Abs 6 EStG)

Nachzahlungen im Insolvenzverfahren unabhängig davon, ob sie vom Insolvenz-Entgelt-Fonds geleistet werden oder nicht (zB nicht gesicherte Ansprüche) sind gem. § 67 Abs. 8 lit. g EStG zu versteuern. Demnach sind sonstige Bezüge gem. § 67 Abs. 3, 6, 8 lit. e EStG mit 6 % zu versteuern, danach sind die auf die restlichen Bezüge entfallenden Pflichtbeiträge (die gemäß § 3 Abs. 1 Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetz (IESG), BGBl. Nr. 324/1977 idgF, das Ausmaß des Insolvenz-Entgelts mindernden Dienstnehmerbeitragsanteile) abzuziehen. Vom verbleibenden Betrag ist ein Fünftel als pauschale Berücksichtigung für steuerfreie Zulagen und Zuschläge oder sonstige Bezüge sowie als Abschlag für einen Progressionseffekt durch die Zusammenballung von Bezügen steuerfrei zu belassen. Die verbleibenden vier Fünftel sind wie ein laufender Arbeitslohn mit einem vorläufigen Steuersatz von 15% zu versteuern. Nachzahlungen im Insolvenzverfahren werden gem. § 19 Abs. 1 dritter Satz EStG dem Kalenderjahr zugeordnet, in dem der Anspruch entstanden ist.

Um Steuernachzahlungen zu vermeiden, könnte man den vorläufigen Steuerabzug anheben (zB Eingangssteuersatz) oder es könnte eine Tarifbesteuerung vorgenommen werden.

Vorschlag Steuerreform-Kommission

Die Durchführung einer Lohnverrechnung durch den IEF erscheint grundsätzlich machbar. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn im Rahmen der Lohnverrechnung keine persönlichen Verhältnisse zu berücksichtigen sind. Weiters könnte die derzeitige Nichtabführung der Lohnsteuer durch den IEF hinterfragt werden. Dabei ist jedoch zu berücksichtigen, dass die einbehaltene Lohnsteuer nicht unwesentlich zur Finanzierung des IEF beiträgt.

24. Überstundenzuschläge für die ersten 10 Überstunden im Monat (§ 68 Abs 2 EStG)

Zuschläge für die ersten zehn Überstunden im Monat sind bis höchstens 86 Euro monatlich steuerfrei.

Betroffene	ca. 750.000 Arbeitnehmer
Aufkommenswirkung (geschätzt)	250 Mio. Euro

Normzweck

Anreiz zu Mehrarbeit

Vorschlag Steuerreform-Kommission

Die Begünstigung schafft falsche Anreize; Mehrarbeit des einzelnen Arbeitnehmers sollte nicht gefördert werden, sondern die Arbeit sollte auf mehr Arbeitnehmer verteilt werden. Auch gesundheitspolitische Bedenken sprechen gegen die Regelung. Die Bestimmung stellt allerdings für die einzelnen Betroffenen einen wesentlichen Einkommensbestandteil dar. In der Sozialversicherung gibt es eine solche Befreiung nicht.

25. Landarbeiterfreibetrag (§ 104 EStG)

Arbeitnehmern (Arbeitern), die in einem land-und forstwirtschaftlichen Betrieb ausschließlich oder überwiegend körperlich tätig sind, steht ein jährlicher Freibetrag von 171 Euro zu.

Betroffene	Land und Forstwirtschaft
Aufkommenswirkung (geschätzt)	1 Mio. Euro

Normzweck

Der Freibetrag stellt eine Tarifbegünstigung für Land- und Forstarbeiter dar. Der Freibetrag wurde geschaffen, um die Landflucht hintanzuhalten.

Vorschlag BMF:

Abschaffen, weil nicht mehr zeitgemäß

Vorschlag Steuerreform-Kommission

Die Bestimmung wird als nicht mehr zeitgemäß gesehen. Bei den Betroffenen soll sich bei einem Entfall des Landarbeiterfreibetrages aus steuersystematischen und verwaltungsökonomischen Gründen durch eine gleichzeitige Senkung des Eingangssteuersatzes kein Nettolohnverlust ergeben.

26. Mietzinsbeihilfe (§ 107 EStG)

Auf Antrag des Mieters werden bestimmte Erhöhungen des gesetzlichen Hauptmietzinses als außergewöhnliche Belastung steuerlich berücksichtigt, wenn die Erhöhung aufgrund der Einhebung eines Erhaltungsbeitrages oder aufgrund einer gerichtlichen oder behördlichen Entscheidung erfolgt. Voraussetzung ist ein maximales Einkommen von 7.300 Euro des Mieters. Die außergewöhnliche Belastung wird durch Zahlung eines monatlichen Betrages abgegolten. Der Abgeltungsbetrag wird mittels Bescheid festgesetzt.

Betroffene	einige tausend Mieter
Aufkommenswirkung (geschätzt)	1 Mio. Euro

Normzweck

Die Mietzinsbeihilfe ist für einkommensschwache Personen bestimmt, die sich einer Mietzinserhöhung bei Aufrechterhaltung des Mietverhältnisses nicht entziehen können.

Vorschlag Steuerreform-Kommission

Diese Förderung ist sehr verwaltungsintensiv und soll daher abgeschafft werden. Aufgrund der niedrigen Einkommensgrenze kann diese Beihilfe nur von wenigen Personen in Anspruch genommen werden. Zudem bestehen eventuelle Doppelgleisigkeiten mit vergleichbaren Förderungen. In der Praxis wird die Mietzinsbeihilfe trotz höherem Einkommen als 7.300 Euro beantragt, da der abweisende Bescheid des Finanzamtes für die Beantragung einer Förderung bei den Bundesländern benötigt wird, was zu einem unnötigen Aufwand in den Finanzämtern führt.

Ggf könnte im Rahmen der Wohnbeihilfe eine Regelung erfolgen.

27. Bausparprämie (§ 108 Abs 1 EStG)

Personen, die einen Bausparvertrag abgeschlossen haben, erhalten für ihre Beiträge einen Teil der Einkommensteuer (Lohnsteuer) in Form einer Prämie zurück. Diese staatlich geförderte Bausparprämie beträgt 1,5% (Wert 2014) von max. 1.200 Euro Bemessungsgrundlage; das ergibt eine maximale Prämie von 18 Euro im Jahr.

Die steuerliche Förderung für das Bausparen wurde mit dem 1. Stabilitätsgesetz 2012 ab April 2012 von 3% auf 1,5% halbiert. Nach der seither geltenden Regelung darf der Prozentsatz nicht weniger als 1,5% und nicht mehr als 4% betragen.

Betroffene	ca. 5.500.000 Verträge
Aufkommenswirkung (geschätzt)	60 Mio. Euro

Normzweck

Anreiz zum Sparen

Vorschlag Steuerreform-Kommission

Prämie wurde bereits mit dem 1. StabG 2012 halbiert und soll in dieser Form erhalten bleiben.

28. Forschungsprämie (§ 108c EStG)

Unternehmen, die eine qualifizierte Forschung (nach dem Maßstab des sog. „Frascati-Manual“ der EU) entweder selbst betreiben (Eigenforschung) oder in Auftrag geben (Auftragsforschung) erhalten eine Prämie von 10% der Forschungsaufwendungen bzw. der Auftragssumme auf dem Abgabenkonto gutgeschrieben.

Betroffene	ca. 1.800 Unternehmen
Aufkommenswirkung (geschätzt)	400 Mio. Euro

Normzweck

Instrument der indirekten (steuerlichen) Forschungsförderung. Steht neben der direkten Forschungsförderung.

Vorschlag Steuerreform-Kommission

Wesentlicher Faktor für die Attraktivität des Wirtschafts- und Forschungsstandortes Österreich, sollte daher erhalten bleiben.

Früher war der Vollzug problematisch, weil der Finanzverwaltung das technische Know-How fehlte. Die verpflichtende Vorwegbegutachtung durch FFG (ab 2012) schafft ab 2012 Abhilfe. Die technische Abwicklung (Vollzug) könnte zudem der FFG übertragen werden und nicht mehr über die Finanzämter laufen (wobei der FFG Behördenqualität zu verleihen wäre, um (rechtsmittelfähig) über einen Förderantrag absprechen zu können).

II Begünstigungen iZm Familien

Im EStG findet sich eine Vielzahl von einzelnen Maßnahmen zur Familienförderung. Anzustreben wäre eine einfache, einheitliche Begünstigung. Vorweg soll eine Auflistung der steuerlichen Begünstigungen erfolgen; sodann werden zwei Modellvorschläge angeführt.

1. Auflistung der steuerlichen Begünstigungen

a. Zuschuss Arbeitgeber zu Kinderbetreuungskosten (§ 3 Abs 1 Z 13 lit b EStG)

Der Arbeitgeber bzw. die Arbeitgeberin kann einen Zuschuss für die Kinderbetreuung (allen oder bestimmten Gruppen) seiner oder ihrer Arbeitnehmer und Arbeitnehmerinnen leisten. Dieser Zuschuss ist bis zu einem Betrag von 1.000 Euro jährlich pro Kind von der Lohnsteuer befreit. Das gilt für Kinder bis 10 Jahre.

Betroffene	Eltern mit Kindern bis 10 Jahre
Aufkommenswirkung (geschätzt)	20 Mio. Euro

Normzweck

Entlastung von Familien und Erhöhung des verfügbaren Einkommens von Familien mit Kindern. Die finanzielle Belastung von Familien soll im Steuerrecht zwecks Familienförderung berücksichtigt werden.

Weiters soll sich die Maßnahme positiv auf das Erwerbsleben von Frauen auswirken, weil damit die Kosten für den Wiedereinstieg gesenkt werden.

b. Kinderabsetzbetrag (§ 33 Abs 3 EStG)

Der Kinderabsetzbetrag beträgt monatlich 58,40 Euro pro Kind (somit 700,40 Euro pro Jahr). Er steht zu, wenn der oder die Steuerpflichtige Familienbeihilfe bezieht und wird gemeinsam mit dieser ausbezahlt.

Betroffene	ca. 1,4 Mio. Arbeitnehmer
Aufkommenswirkung (geschätzt)	1.300 Mio. Euro

Normzweck

Familienförderung, Berücksichtigung der finanziellen Belastung von Familien im Steuerrecht; Kinderförderung ist verfassungsrechtlich geboten.

c. Alleinverdienerabsetzbetrag (§ 33 Abs 4 Z 1 EStG)

Der Alleinverdienerabsetzbetrag beträgt jährlich bei einem Kind 494 Euro, bei zwei Kindern 669 Euro und für jedes weitere Kind zusätzlich 220 Euro. Er steht zu, wenn die Einkünfte des (Ehe-)Partners bzw. der (Ehe-)Partnerin höchstens 6.000 Euro jährlich betragen. Er reduziert direkt die Steuerschuld. Voraussetzung ist, dass für das Kind Familienbeihilfe bezogen wird.

Betroffene	300.000 Alleinverdienende
Aufkommenswirkung (geschätzt)	220 Mio. Euro

Normzweck

Familienförderung bzw. Berücksichtigung der finanziellen Belastung von Familien im Steuerrecht und Unterstützung von Alleinverdienern mit Kindern.

Das österreichische Steuersystem baut auf dem Prinzip der Individualbesteuerung auf. Eine Zusammenveranlagung von (Ehe-)Partnern ist nicht vorgesehen. Dies hat zur Folge, dass bei ausschließlichen Einkommen eines (Ehe)Partners dies keine unmittelbare Auswirkung auf die Einkommensbesteuerung des verdienenden (Ehe)Partners hat. Der Alleinverdienerabsetzbetrag stellt eine Milderung dieser Effekte der Individualbesteuerung dar.

Die negativen Anreizwirkungen beim (Ehe)Partner sollte überprüft werden (insb Schwarzarbeit zwecks Vermeidung der Überschreitung der Grenze von 6.000 €).

d. Alleinerzieherabsetzbetrag (§ 33 Abs 4 Z 2 EStG)

Alleinerzieher haben Anspruch auf einen Steuerabsetzbetrag in Höhe von 494 Euro pro Jahr bei einem Kind, 669 Euro bei zwei Kindern und für jedes weitere Kind zusätzlich 220 Euro.

Betroffene	200.000 Alleinerziehende
Aufkommenswirkung (geschätzt)	120 Mio. Euro

Normzweck

Der Alleinerzieherabsetzbetrag soll die höhere finanzielle Belastung eines alleinerziehenden Elternteiles mildern.

e. Unterhaltsabsetzbetrag (§ 33 Abs 4 Z 3 EStG)

Wer für ein nicht haushaltszugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt zahlt, hat Anspruch auf einen monatlichen Absetzbetrag in Höhe von 29,20 Euro (350,40 Euro pro Jahr), für das zweite Kind monatlich 43,80 Euro (525,60 Euro pro Jahr) bzw. monatlich 58,40 Euro für jedes weitere Kind (700,80 Euro pro Jahr).

Voraussetzung ist, dass sich das Kind in der EU, im EWR oder der Schweiz aufhält.

Für nicht haushaltszugehörige Kinder außerhalb der EU, des EWR und der Schweiz ist grundsätzlich der halbe laufende, nach ausländischen Lebenshaltungskosten angemessene Unterhalt als außergewöhnliche Belastung absetzbar.

Betroffene	ca. 150.000 Arbeitnehmer
Aufkommenswirkung (geschätzt)	70 Mio. Euro

Normzweck

Zweck der Regelung ist die Milderung der Steuerbelastung aufgrund von Unterhaltsverpflichtungen. Eine steuerliche Berücksichtigung dieser Kosten ist verfassungsrechtlich zu gewähren.

f. Auswärtige Berufsausbildung eines Kindes (§ 34 Abs 8 EStG)

Kosten für die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes sind mit einem Pauschalbetrag als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes – im Umkreis von 80 km – keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Der Pauschalbetrag beträgt 110 Euro pro angefangenem Monat der Berufsausbildung (das sind max. 1.320 Euro pro Jahr).

Betroffene	Eltern (in ca. 50.000 Veranlagungen)
Aufkommenswirkung (geschätzt)	35 Mio. Euro

Normzweck

Bildungsförderung in ländlichen Regionen

g. Absetzbarkeit Kinderbetreuungskosten (§ 34 Abs 9 EStG)

Kosten für die Kinderbetreuung können bis zu einem Betrag von 2.300 Euro jährlich pro Kind steuerlich als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden. Kinderbetreuungskosten sind bis zum Ende des Kalenderjahres, in dem das Kind 10 Jahre alt wird, geltend gemacht werden (bei behinderten Kindern bis 16 Jahre). Voraussetzung ist, dass im jeweiligen Jahr für mehr als 6 Monate Familienbeihilfe für dieses Kind bezogen wird. Die Betreuungskosten können entweder von einem Elternteil oder von beiden Eltern anteilig steuerlich geltend gemacht werden.

Betroffene	Eltern (in ca. 200.000 Veranlagungen)
Aufkommenswirkung (geschätzt)	100 Mio. Euro

Normzweck

Steuerliche Entlastung für Familien, wobei insb. die Erwerbstätigkeit von Frauen erleichtert werden soll.

h. Kinderfreibetrag (§ 106 a EStG)

Für ein Kind, das sich ständig im Inland, der EU, dem EWR oder der Schweiz aufhält, steht ein Kinderfreibetrag zu. Der Kinderfreibetrag ist im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung zu beantragen und beträgt 220 Euro pro Jahr und Kind, wenn er von einem Elternteil beantragt wird. Wird der Kinderfreibetrag von beiden Elternteilen geltend gemacht, beträgt er je Elternteil 132 Euro.

Betroffene	ca. 800.000 Eltern
Aufkommenswirkung (geschätzt)	90 Mio. Euro

Normzweck

Familienförderung

2. Steuerliche Familienmodelle

Die Experten treten für eine Vereinfachung und Vereinheitlichung der steuerlichen Familienförderung ein, legen aber zwei unterschiedliche Modelle vor.

2.1. ÖVP Familienmodell

Status Quo

Nachfolgend sind die wesentlichen finanziellen/steuerrechtlichen Förderungen für Familien dargestellt:

	Familienbeihilfe (mit Kinderabsetzbetrag) mtl.*	Kinderfreibetrag p. a.	Kinder betreuungskosten p. a.	Alleinverdiener/ Alleinerzieher absetzbetrag 1./2./3. K p.a.	
0 - 3 Jahre	170,20	220	2.300	494/175/220	
3 - 6 Jahre	178,00	220	2.300	494/175/220	
6 - 10 Jahre	186,30	220	2.300	494/175/220	
10 - 15 Jahre	205,50	220		494/175/220	
15 - 19 Jahre	197,20	220		494/175/220	
19 - 24 Jahre	220,40	220		494/175/220	
Gesamtkosten derzeit (Steuer)	4,4 Mrd.	90 Mio	100 Mio	340 Mio	530 Mio (ohne Familienbeihilfe + KAB)

* Erhöhungen FB bis 2016 miteinberechnet; inkl. Eingliederung Kinderabsetzbetrag (KAB), inkl. Schulstartgeld für die 6-15jährigen Kinder.

NEU

Um die für Familien vorgesehenen Mittel effizienter einzusetzen, sollen die finanziellen/steuerrechtlichen Familienleistungen in Österreich in Zukunft auf vier Schwerpunkte fokussieren:

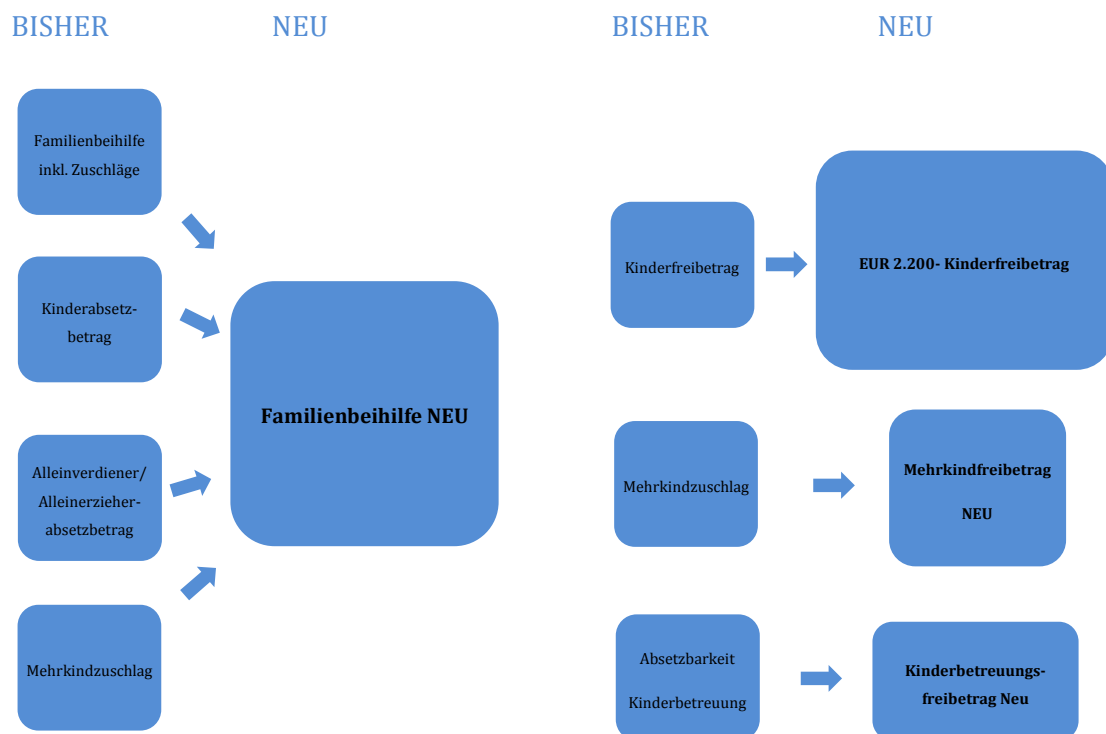
1. Eine einheitliche Geldleistung (Familienbeihilfe NEU) soll im Bereich der Transfers für Klarheit und Transparenz für Familien sorgen.
2. Die Absetzbarkeit von Betreuungskosten soll zu einem „Kinderbetreuungsfreibetrag“ ausgeweitet werden. Zudem können die Ausgaben bis zum Ende der Pflichtschule (bisher 10. Lebensjahr) berücksichtigt werden. Ausgaben für Kinderbildung (z.B. Sprachkurse, Musikschule, Nachhilfe

etc) sind ebenso steuerlich absetzbar. Damit werden Bildungsanreize gesetzt und die Vereinbarkeit von Familie und Beruf verbessert.

3. Ausweitung des Kinderfreibetrages auf EUR 2.200 pro Kind. Der Freibetrag kann auf beide Elternteile aufgeteilt werden (dann steht dieser zu jeweils 50% zu).
4. Die Schaffung eines Mehrkindfreibetrages ab dem 3. Kind gleicht hohe Belastungen von steuerzahlenden Mehrkindfamilien aus.

Säule: Familienbeihilfe neu

Säule: Steuerliche Entlastung



Säule 1: Familienbeihilfe Neu

Die Familienbeihilfe NEU setzt sich aus folgenden Elementen zusammen:

- Familienbeihilfe
- Kinderabsetzbetrag
- Alleinerzieherabsetzbetrag (AEAB)
- Alleinverdienerabsetzbetrag (AVAB)
- Mehrkindzuschlag

Vorteile: Zusammenführung der wichtigsten geldwerten Vorteile zu einer Familienbeihilfe neu

- ✓ Höhe der Familienbeihilfe bleibt unverändert; Kinderabsetzbetrag wird in die Familienbeihilfe integriert (bereits jetzt gemeinsame Auszahlung)
- ✓ AVAB und AEAB werden somit aus Gründen der Vereinfachung und Transparenz im Rahmen der Familienbeihilfe ausbezahlt und nicht mehr als steuerrechtliche Entlastung gewährt
- ✓ Erhöhung der FB-Geschwisterstaffel ab 3. Kind um Euro 20 monatlich (derz. Mehrkindz. Euro 240 p. a.) für alle Familien ohne Einkommensprüfung

	Familienbeihilfe (mit Kinderabsetzbetrag) mtl.*	Alleinverdiener/ Alleinerzieher absetzbetrag 1./2./3. K p.a.	Mehrkindzuschlag (ab 3. Kind) p.a.
0 - 3 Jahre	170,20	494/175/220	240
3 - 6 Jahre	178,00	494/175/220	240
6 - 10 Jahre	186,30	494/175/220	240
10 - 15 Jahre	205,50	494/175/220	240
15 - 19 Jahre	197,20	494/175/220	240
19 - 24 Jahre	220,40	494/175/220	240

Säule 2 – Steuerliche Entlastungen

Die steuerlichen Entlastungen setzen sich aus folgenden Elementen zusammen:

1. Kinderfreibetrag⁶
2. Kinderbetreuungsfreibetrag
3. Mehrkindfreibetrag

Ad 1: Kinderfreibetrag

Hoher Kinderfreibetrag in Höhe von 2.200 Euro pro Kind.

- o Größerer Vorteil für jene Familien mit einer höheren Steuerbelastung
- o Der Freibetrag kann auf beide Elternteile aufgeteilt werden – diesfalls stehen pro Elternteil 1.100 Euro für jedes Kind zu.

Ad 2: Kinderbetreuungsfreibetrag

- o Der Kinderbetreuungsfreibetrag entspricht den bisherigen Kinderbetreuungskosten (in Höhe von maximal 2.300 Euro pro Jahr). Die Absetzmöglichkeiten (Freibetrag) werden einerseits auf Ausbildungs- und Bildungsanreize sowie gesundheitsfördernde Maßnahmen ausgedehnt. Zudem wird die Absetzbarkeit der Kosten auf die Dauer des Pflichtschulalters verlängert.
- o Die Regelung wird systematisch verbessert werden (im Sinne einer klaren Abgrenzung der absetzbaren von den nichtabsetzbaren Kosten)

Ad 3: Mehrkindfreibetrag

Dieser soll für Familien mit steuerpflichtigem Einkommen den bisherigen Mehrkindzuschlag (Förderung; 240 Euro pro Kind, ab dem 3. Kind) ersetzen. Der Mehrkindbonus steht ab dem 3. Kind zu und beträgt 1.000 Euro pro Kind. Durch die Ausgestaltung als Freibetrag erhöht sich die finanzielle Entlastung gerade für jene Familien, die einer höheren Steuerlast ausgesetzt sind.

⁶ Der Kinderfreibetrag beträgt 220 Euro pro Kind/Jahr. Machen beide Elternteile einen Kinderfreibetrag geltend, beträgt dieser 264 Euro (132 Euro pro Elternteil).

	Kinderfreibetrag	Kinderbetreuungsfreibetrag	Mehrkindfreibetrag (ab dem 3. Kind – pro Kind)
0 – 15 Jahre	2.200	2.300 ⁷	1.000
15 - 24 Jahre	2.200		1.000

Volumen: rund 1,1 Mrd Euro

davon:

Kinderfreibetrag: 900 Mio Euro

Kinderbetreuungsfreibetrag: 200 Mio Euro (aktuelle Schätzung)

Mehrkindfreibetrag: 15 Mio Euro

Hinweis: Die betraglichen Höhen der dargestellten Maßnahmen sind exemplarisch zu verstehen. Bei einem niedrigeren Entlastungsvolumen für Familien können die dargestellten Beträge entsprechend angepasst werden.

2.2. SPÖ „Kinderbildungsbonus“

Vorschlag zur Absetzbarkeit von Kinderbetreuungs- und bildungskosten

Im Bereich der Familienbesteuerung schlagen wir die Zusammenführung aller steuerlichen Leistungen zu einem **neuen Kinderbildungsbonus** vor. Dieser ersetzt den Alleinverdienerabsetzbetrag inkl. Kinderzuschläge, den Kinderfreibetrag und die Absetzbarkeit der Kinderbetreuungskosten. Damit werden (z.B. im Gegensatz zu einem Kinderfreibetrag) Anreize zur Erhöhung der Frauenerwerbstätigkeit sowie Bildungsanreize geschaffen und die Vereinbarkeit von Familie und Beruf verbessert.

Konkret heißt das:

⁷ Absetzbare Kosten stehen bis zum Ende der Schulpflicht zu

- **Steuerpflichtige Eltern** sollen Ausgaben für Kinderbetreuung und Kinderbildung (z.B. Computerkurs, Musikschule) einheitlich im **Ausmaß von 50% von maximal € 1.600 pro Kind/Jahr** steuerlich absetzen können.
- Wenn **beide Eltern** die Steuerleistung beantragen, können **50% von 2 x € 1.000 = € 2.000 pro Kind/Jahr** maximal abgesetzt werden. Das sollte auch für Alleinerzieherinnen gelten.
- Neu: Dieser Absetzbetrag soll pro Kind und steuerpflichtigem Elternteil auch dann in voller Höhe in Anspruch genommen werden können, wenn **keine Einkommenssteuer** anfällt. Diese Änderung wurde notwendig, da in den letzten Jahren vor allem Familien in den unteren Einkommensschichten höhere Ausgaben zu tragen haben.
- Die Altersgrenze der geförderten Kinder soll angehoben werden. Bis zum **15. Geburtstag des Kindes** (Beendigung der Schulpflicht) können Leistungskosten abgesetzt werden.
- **Zweckgebundenheit:** Kostennachweis durch Familien erforderlich.

Grundsätzlich sollen alle förderungswürdigen Maßnahmen zur Betreuung und Förderung von Kinder von der neuen Steuerleistung umfasst werden, und zwar:

- vorschulische institutionelle Kinderbetreuung und -förderung, angeboten von
 - o öffentlichen,
 - o gemeinnützigen und/oder
 - o privaten Trägern, sowie
 - o zertifizierten Tageseltern
- Schulische Nachmittagsbetreuung und Ganztagesesschule
- Schulveranstaltungen, Ferienbetreuung
- Weitere Fördermaßnahmen wie (elementare) Musikerziehung, Bewegungsförderung, Nachhilfe in zertifizierten Instituten und Fachpädagogen, Sport, Sprachen, usw....
- Zusätzlich können jede andere Form von Kosten, die als Unterstützens wert angesehen wird, anerkannt werden wie z.B.: Essensbeitrag, Bastelbeitrag, Transportkosten zur Kinderbetreuung
- Durch die unterschiedlichen Einsatzmöglichkeiten sollen die unterschiedlichen Voraussetzungen je nach Alter des Kindes und Bundesland (z.B.: kostenloser Kindergarten in Wien) berücksichtigt werden.
- Die Steuerleistung steht nicht für sich alleine, sie ist als Instrument zusätzlich zum Ausbau der Kinderbetreuung und der Nachmittagsbetreuungen an den Schulen bzw. der Ganztagesesschulen konzipiert – damit auch die entsprechenden Angebote zur Verfügung stehen.

Im Gegensatz zum bestehenden Modell soll der zuweisbare Absetzbetrag **direkt** von der Steuerschuld **abgesetzt** werden können und nicht von der Bemessungsgrundlage. So wird die Besserstellung von

Besserverdienenden, die die geltend gemachten Kinderbetreuungskosten als außergewöhnliche Belastungen zu einem höheren Grenzsteuersatz von der Steuerschuld absetzen können, zwar nicht aufgehoben, jedoch deutlich gedämpft. Aus diesem Grund ist die nominelle Höchstgrenze der Absetzbarkeit auch deutlich geringer.

Die Kosten der Kinderbetreuung und -förderung werden zwischen den zusammenlebenden Eltern **rechnerisch gleichmäßig verteilt**.

Diese Steuerleistung hat **wesentliche Vorteile** gegenüber einem Freibetrag:

- Leistet wichtigen Beitrag zur Vereinbarkeit von Familie und Beruf
- Schafft Anreiz für Frauen erwerbstätig zu sein
- Ist zweckgebunden
- Fördert Doppelverdienerfamilien statt Alleinverdienerfamilien.
- Ist für alle Familien zugänglich und nicht nur für Familien mit höherem Einkommen
- Ausdehnung auf Kinder bis 14 ist wichtig, da auch Kinder in diesem Alter noch Betreuung brauchen
- Erweiterung des Leistungsspektrums auch auf Weiterbildungs- und Förderungsmaßnahmen für Kinder sowie Schulveranstaltung ist ein wichtiges Zeichen und eine große Unterstützung für alle Familien.
- Kann auch negativ durchgeschrieben werden und ist daher ein wichtiges verteilungspolitisches Zeichen.

Finanzielles Volumen:

Für das Fiskaljahr 2012 wurde folgender effektiver Steuerausfall verzeichnet:

Kinderfreibetrag: 82,5 Mio € (50 Prozent Abschöpfung)

Absetzbarkeit der Kinderbetreuungskosten: 56,7 Mio € (33%-Abschöpfung)

Alleinverdienerabsetzbetrag: 210 Mio €

Quelle: Parlamentarische Anfrage vom 14.11.2013, Anfragebeantwortung: BM Spindelegger

Alle drei Maßnahmen zusammen verursachten demnach einen **gesamten Steuerausfall von ca. 350 Mio €**. Dieser Wert soll als Richtwert für unseren Kinderbildungsbonus dienen. Dennoch ist beim Kinderbildungsbonus von einem **Steuerausfall von ca. 150 Mio** auszugehen.

III Steuerliche Altersvorsorge

Im EStG finden sich mehrere Maßnahmen zur Altersvorsorge, die vorweg kurz dargestellt werden (Topfsonderausgaben wurde bereits oben unter Pkt I.15. dargestellt). Sodann erfolgt ein konkreter Modellvorschlag.

1. Zukunftssicherung (§ 3 Abs 1 Z 15 lit a, § 26 Z 7 EStG)

Zuwendungen des Arbeitgebers für die Zukunftssicherung (Zahlungen mit Risikokomponente oder zur Altersvorsorge an Versicherungs- oder Vorsorgeeinrichtungen) für alle oder bestimmte Gruppen seine(r) Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer bis zu 300 Euro pro Jahr und Arbeitnehmer/in bleiben steuerfrei.

Weiters führen Beitragsleistungen des Arbeitgebers für seine Arbeitnehmer an Pensionskassen, Unterstützungskassen, betriebliche Kollektivversicherungen usw. nicht zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit und unterliegen somit nicht der Lohnsteuer.

Betroffene	Arbeitnehmer
Aufkommenswirkung (geschätzt)	30 Mio. Euro (§ 3 Abs 1 Z 15 lit a EStG) 70 Mio. Euro (§ 26 Z 7 EStG)

Normzweck

Die Bestimmung ist ein Anreiz für Arbeitgeber, einen Beitrag zur Zukunftssicherung (im Sinne einer Vorsorge für Krankheit, Invalidität, Alter, Tod) seiner Mitarbeiter zu leisten (insbesondere § 26 Z 7 EStG bietet einen solchen Anreiz).

2. Prämienbegünstigte Pensions- und Zukunftsvorsorge (§ 108a und g EStG)

Alle Steuerpflichtige, die keine gesetzliche Alterspension beziehen, können die prämienbegünstigte Zukunftsvorsorge in Anspruch nehmen. Die Förderung erfolgt über einen Pauschbetrag, der sich nach einem Prozentsatz der im jeweiligen Kalenderjahr geleisteten Prämie bemisst. Der Prozentsatz beträgt 2,75% (bis zum 1. Stabilitätsgesetz 2012 betrug er 5,5%) zuzüglich des jeweiligen Prozentsatzes für die Bausparprämie für Beiträge bis max. 1.000 Euro jährlich. Das ergibt derzeit eine jährliche Prämie von max. 4,25% (2,75% + 1,5%) von 1.000 Euro = 42,50 Euro.

Betroffene	ca. 1.600.000 Verträge
Aufkommenswirkung (geschätzt)	30 Mio. Euro

Normzweck

Förderung von Zukunftsmaßnahmen

Stärkung der dritten Säule

3. Topfsonderausgaben

Siehe Pkt. I.15; vom geschätzten Volumen (430 Mio. Euro) entfällt ca. 1/3 auf die Altersvorsorge.

4. ÖVP-Konzept: „Vorsorge gesamthaft gestaltet“

Ebenso wie in den meisten anderen europäischen Ländern gewinnt das Thema der Altersvorsorge in weiterem Sinne zusehends an Bedeutung. Allein durch die demografische Entwicklung kommt auf den Staatshaushalt in den nächsten Jahren und Jahrzehnten mit zunehmender Dynamik die große Herausforderung zu, die Absicherung des Lebensstandards weiter Bevölkerungskreise sicher zu stellen.

Neben der Verantwortung des Staates, für ein stabiles öffentliches Pensionssystem Sorge zu tragen, erscheint es sinnvoll, die Bürgerinnen und Bürger zu unterstützen, auch selbst Verantwortung für die eigene Altersvorsorge zu tragen. Aus diesem Grunde haben sich die Regierungsparteien im Regierungsprogramm dazu verständigt, das Ziel einer „Attraktivierung der Betriebs- und Privatpensionen“ zu verfolgen. Gleichzeitig sind Transparenz und eine Vereinfachung der Regelungen

bzw. Erhöhung der Übersichtlichkeit von Lösungsangeboten seitens der Privatanbieter wichtige Voraussetzungen.

Im Zuge der Umsetzung der im Regierungsprogramm zu diesem Zweck angeführten Maßnahmen, wie der Neuordnung bzw. Harmonisierung der Förderinstrumente und eingedenk der budgetären Möglichkeiten werden die nachfolgenden Schritte zu Umsetzung vorgeschlagen:

a. Absetzbarkeit von Arbeitnehmerbeiträgen bei Betriebspensionen

Die kollektiven Systeme der Betriebspensionen (Pensionskassen und Betriebliche Kollektivversicherung) sind hingegen breit eingeführt und bekannt.

Auch nach dem Gebot der Transparenz ist hinsichtlich der Veranlagungsbestimmungen bzw. des Produktes an sich die im Regierungsprogramm geforderte „Voraussetzung der Förderwürdigkeit bzw. Absetzbarkeit“ gegeben.

In diesem Sinne soll die steuerliche Absetzbarkeit der Eigenbeiträge von Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern bis zur Höhe von Euro 4.530 p.a. (der Wert entspricht der jeweiligen monatlichen ASVG-Höchstbeitragsgrundlage) eingeführt werden.

Die Neuerung entspricht einer Forderung der EU- Kommission zur Weiterentwicklung der zweiten Pensionssäule und führt zu einer Gleichstellung der Arbeitnehmer- und der Arbeitgeberbeiträge, bei denen der Steueraufschub heute bereits umgesetzt ist. Voraussetzung für die Absetzbarkeit muss sein, dass diese sich nur auf solche kapitalbildenden Produkte bezieht, die rentenzahlend und damit nicht rückkaufbar sind, abgesehen von Abfindungen unter der sogenannten Geringfügigkeitsgrenze (gem. PKG § 1 Abs. 2a bzw. VAG § 18f Abs. 1 Z 2).

Auch in den international vergleichbaren Systemen der Kollektiven Vorsorge ist die technische Ausgestaltung mittels Steueraufschub in Form der steuerlichen Absetzbarkeit der Eigenbeiträge umgesetzt.

Steuerliche Auswirkung:

Kurzfristig: ein geschätztes Volumen von 100 Mio. Euro

Mittelfristig: ein geschätztes Volumen von 200 – 300 Mio. Euro

Langfristig tritt eine Besteuerung eines höheren Pensionsvolumens ein, wodurch sich die Kosten stärker selbstfinanzieren.

b. Private „Alters- und Pflegevorsorge“

Ein Spezialthema innerhalb der Altersvorsorge stellt die Pflegevorsorge dar, hier wird konkret die Einführung einer privaten Pflegeversicherung, die das staatliche Pflegegeld ergänzt, vorgeschlagen. Auch sollen die gleichen Anspruchsvoraussetzungen bestehen, wie jene für das staatliche Pflegegeld.

Die Umsetzung der privaten Pflegeversicherung soll innerhalb der Prämienbegünstigten Pensions- und Zukunftsvorsorge (§ 108a und g EStG) bzw. der klassischen Lebensversicherung gestaltet werden. Die Zukunftsvorsorge wurde bereits im Jahr 2013 reformiert und kann die private Pflegeversicherung als zusätzlicher Verwendungszweck in der „Zukunftsvorsorge“ Platz finden. Das bedeutet, dass der maximale Förderrahmen von aktuell Euro 2.459,12 p.a. nicht überschritten würde.

Durch die hier angeführten Maßnahmen wird die Altersvorsorge (inkl. des Pflegebeitrages) in Österreich übersichtlicher gestaltet. Es gibt eine einheitliche Konzeption der sogenannten 2. Säule (Betriebspensionen), mit gleichgestellten Arbeitnehmer- und Arbeitgeberbeiträgen in den Pensionskassen und in der Betrieblichen Kollektivversicherung.

In der sogenannten 3. Säule (Private Vorsorge) erfolgt eine Fokussierung auf die Prämienbegünstigte Pensions- und Zukunftsvorsorge mit einer starken Ausprägung des Elements der Pflegebedürftigkeit.

Derzeit nutzen lediglich 6% der Personen die eine „Zukunftsvorsorge“ abgeschlossen haben, die maximale steuerliche Förderung aus.

Durch Öffnung des Produktes für den Anwendungsfall der Pflegevorsorge würde es nach eingehender Schätzung aus der Industrie zum einen zu Verlagerungen zwischen den Bereichen der Altersvorsorge und der Pflegevorsorge kommen und zum anderen zu zusätzlichen Zahlungen rein für den Pflegebereich.

Steuerliche Auswirkung: ca. Euro 5-10 Mio.

5. SPÖ-Konzept zur privaten Altersvorsorge

Die SPÖ-Experten legen einen eigenen Vorschlag zur steuerlichen Behandlung der privaten Altersvorsorge vor:

- Es wird vorgeschlagen die klassische Lebensversicherung in Rentenform prämiengefördert zu machen und die Förderung für neue Verträge der Zukunftsvorsorge auslaufen zu lassen.
 - Die Förderung der Zukunftssicherung nach § 3 Abs. 1 Z 15 EStG sollte für neue Verträge auslaufen. Versicherungsprodukte, die unter diesem Titel angeboten werden, haben vielfach einen zweifelhaften Sinn.
 - Der Vorschlag der ÖVP-Experten nach Absetzbarkeit der Eigenbeiträge an Pensionskassen und an die Betriebliche Kollektivversicherung bis zu 4.530,- € p. a. erscheint uns schwer legitimierbar. Das wäre eine starke Begünstigung von Besserverdienern. Dazu kommt, dass viele Menschen, die im KMU-Sektor tätig sind, gar nicht in den Genuss der Förderung kommen können, weil vom Arbeitgeber keine Betriebspension angeboten wird. Es ergeben sich daraus verfassungsrechtliche Probleme (Gleichheitsgrundsatz), wenn die starke Förderung nur jenen zugänglich ist, die das Glück haben in einem Betrieb zu arbeiten, in dem eine Zusatzpension angeboten wird. Wir schlagen deshalb für Eigenbeiträge an die Pensionskassen und an die Betriebliche Kollektivversicherung ebenfalls die Prämienförderung vor.
-

4. Kapitel: Bestimmungen iZm Steuertarif und Tarifmodelle

Im EStG findet sich eine Vielzahl von einzelnen Maßnahmen, die im Zusammenhang mit dem Einkommensteuer-Tarif stehen. Vorweg soll eine Auflistung der betreffenden Bestimmungen erfolgen; sodann erfolgen gesonderte Tarifmodelle der ÖVP-Experten und der SPÖ-Experten.

I Bestimmungen im EStG

1. Gewinnfreibetrag (§ 10 EStG)

Alle natürlichen Personen mit betrieblichen Einkunftsarten (Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb, Selbständige Arbeit) können einen Gewinnfreibetrag geltend machen. Mit dem Gewinnfreibetrag besteht die Möglichkeit 13% des Gewinnes des Betriebes maximal EUR 45.350 steuerfrei zu lassen. Er setzt sich aus einem Grundfreibetrag für Gewinne bis EUR 30.000 und darüber hinaus einem investitionsbedingten Gewinnfreibetrag zusammen. Für Gewinne bis EUR 30.000 steht der Freibetrag in Höhe von 13% des Gewinnes (maximal EUR 3.900,--) automatisch zu.

Betroffene	Unternehmer
Aufkommenswirkung (geschätzt)	520 Mio. Euro

Normzweck

Ausgleich für 13./14. Monatsbezug, Mittel der Investitionsförderung (Deckung durch körperliche WG) bzw. des Eigenkapitalaufbaues (Deckung durch Wohnbauanleihen).

2. Werbungskostenpauschale (§ 16 Abs. 3 EStG)

Jedem Arbeitnehmer steht ohne Nachweis von Aufwendungen ein Werbungskostenpauschale von 132 Euro jährlich zu.

Betroffene	Arbeitnehmer
Aufkommenswirkung (geschätzt)	100 Mio. Euro

Normzweck

Die Regelung dient der Verwaltungsvereinfachung.

3. Arbeitnehmerabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 2 EStG)

Lohnsteuerpflichtige Arbeitnehmer haben Anspruch auf den Arbeitnehmerabsetzbetrag in Höhe von 54 Euro pro Jahr.

Betroffene	2,8 Mio. Arbeitnehmer
Aufkommenswirkung (geschätzt)	150 Mio. Euro

Normzweck

Abgeltung des Nachteils der Arbeitnehmer mit monatlichem Steuerabzug gegenüber Einkommensteuerpflichtigen, für die die Steuerbelastung in der Regel erst nach mehr als einem Jahr anfällt.

4. Grenzgängerabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 3 EStG)

Grenzgänger haben Anspruch auf den Grenzgängerabsetzbetrag in Höhe von 54 Euro pro Jahr. Grenzgänger sind Arbeitnehmer mit Wohnsitz in Österreich, die im Ausland arbeiten und täglich pendeln.

Betroffene	25.000 Grenzgänger
Aufkommenswirkung (geschätzt)	1 Mio. Euro

Normzweck

Gleichstellung mit inländischen Arbeitnehmern.

Abgeltung des Nachteiles eines Arbeitnehmers mit gegebenenfalls monatlichem ausländischen Steuerabzug gegenüber Einkommensteuerpflichtigen, für welche die Steuerbelastung in der Regel erst nach mehr als einem Jahr anfällt.

5. Pensionistenabsetzbetrag (§ 33 Abs. 6 Z 1 und 2 EStG)

Bei Pensionsbezügen bis 17.000 Euro jährlich beträgt der Absetzbetrag 400 Euro pro Jahr. Für Pensionsbezüge zwischen 17.000 und 25.000 Euro kommt es zu einer Einschleifung des Pensionistenabsetzbetrages auf Null.

Wenn die laufenden Pensionseinkünfte 19.930 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen und der Ehepartner oder eingetragene Partner Einkünfte von nicht mehr als 2.200 Euro jährlich erzielt, steht ein erhöhter Pensionistenabsetzbetrag von 794 Euro pro Jahr zu. Zwischen laufenden Pensionseinkünften von 19.930 und 25.000 Euro vermindert sich der Betrag gleichmäßig einschleifend auf Null.

Betroffene	Pensionisten bis zu einem gewissen Einkommen
Aufkommenswirkung (geschätzt)	280 Mio. Euro

Normzweck

Es handelt sich um eine Steuerbegünstigung für Pensionisten mit niedrigeren Pensionen.

Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag wurde als Ausgleich für die Abschaffung des Alleinverdienerabsetzbetrages für Steuerpflichtige ohne Kinder geschaffen, der mit dem Budgetbegleitgesetz 2011 gestrichen wurde. Um zu vermeiden, dass Pensionsbezieher mit Pensionsbezügen von nicht mehr als 13.100 Euro im Kalenderjahr durch den Wegfall der Alleinverdienerabsetzbetrages Einkommenseinbußen erleiden, wurde der Pensionistenabsetzbetrag für diese Personengruppe um den bisherigen Alleinverdienerabsetzbetrag für Steuerpflichtige ohne Kinder

(364 Euro) erhöht. Anspruchsvoraussetzung ist – wie zuvor für den Alleinverdienerabsetzbetrag – dass der (Ehe)Partner Einkünfte von nicht mehr als 2.200 Euro jährlich erzielt.

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2012 wurde die Grenze der Pensionsbezüge von 13.100 Euro auf 19.930 Euro mit Wirksamkeit ab der Veranlagung 2012 angehoben.

Die Einschleifregelung des erhöhten Pensionistenabsetzbetrages bei Pensionseinkünften zwischen 19.930 und 25.000 Euro gibt es seit 2013 zur Vermeidung von Härtefällen.

6. Negativsteuer (§ 33 Abs. 8 EStG)

Wenn kein oder nur ein geringes Einkommen bezogen wird, erzielen Steuerabsetzbeträge keine steuerliche Erleichterung für den Steuerpflichtigen. Deshalb kann es in diesen Fällen zur Gutschrift und zur Auszahlung von Arbeitnehmer-, Grenzgänger-, Alleinverdiener- und Alleinerzieherabsetzbetrag in Form der Negativsteuer kommen.

Bei Anspruch auf den Arbeitnehmer- oder Grenzgängerabsetzbetrag werden 10% der Arbeitnehmerbeiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung – höchstens jedoch 110 Euro jährlich – gutgeschrieben und ausbezahlt.

Der Alleinverdiener- und Alleinerzieherabsetzbetrag wird zur Gänze gutgeschrieben.

Betroffene	Arbeitnehmer mit weniger als 11.000 Euro steuerlichem Einkommen
Aufkommenswirkung (geschätzt)	230 Mio. Euro

Normzweck

Rückerstattung der Sozialversicherung für Niedrigverdiener; Abmilderung der hohen Grenzbelastung der SV-Beiträge. Ist zudem das Einkommen eines Alleinverdieners oder Alleinerhalters so niedrig, dass sich der Kinderzuschlag im Wege eines Absetzbetrages nicht oder nicht voll auswirkt, soll die Differenz sowohl für Lohnsteuerpflichtige als auch für veranlagte Steuerpflichtige ausbezahlt bzw. erstattet werden.

7. Sonstige Bezüge – zB 13./14. Monatsbezug (§ 67 Abs. 1 und 2 EStG)

Bezüge, die einmalig oder in größeren Abständen neben dem laufenden Arbeitslohn gewährt werden, sind innerhalb des Jahressechstels wie folgt zu versteuern:

- bis 620 Euro steuerfrei
- für die nächsten 24.380 Euro mit 6%
- für die nächsten 25.000 Euro mit 27%
- für die nächsten 33.333 Euro mit 35,75%
- ab laufenden Jahreseinkünften von 500.000 Euro mit dem Tarif

Betroffene	Arbeitnehmer und Pensionisten
Aufkommenswirkung (geschätzt)	6.500 Mio. Euro

Normzweck

Verstärkung der Kaufkraft durch die günstigere Besteuerung von Bezügen, die neben den laufenden Bezügen ausbezahlt werden.

II Steuerreform-Kommission

1. Ausgangslage

Der derzeitige Tarif entspricht nicht der tatsächlichen Steuerbelastung, weil der 13./14.-Bezug bzw. der Gewinnfreibetrag im Tarif nicht abgebildet sind. In der Außenwahrnehmung (zB internationalen Rankings und Beschreibungen wie IBFD) verkauft sich Österreich schlechter als es ist (zB die Slowakei macht es genau umgekehrt, hat zB 19% im Tarif, dafür eine extrem weite Bemessungsgrundlage).

Tarif 2013		Technisch umgerechneter Lohnsteuertarif 2013	
Bis 11.000 €	0 %	Bis 12.833 €	0 %
11.000 € – 25.000 €	36,50 %	12.833 € – 29.167 €	32,14 %
25.000 € – 60.000 €	42,30 %	29.167 € – 70.000 €	37,89 %
60.000 € -150.000 €	50,00 %	70.000 € - 175.000 €	43,72 %
150.000 € - 300.000 €	50,00 %	175.000 € – 350.000 €	46,72 %
300.000 € - 500.000 €	50,00 %	350.000 € – 583.333 €	48,32 %
Ab 500.000 €	50,00 %	Ab 583.333 €	50 %

Anmerkung: Eine entsprechende Begünstigung zum 13./14. Monatsbezug für Unternehmer gibt es in Form des Gewinnfreibetrages.

Im Regierungsprogramm ist eine Senkung des Eingangssteuersatzes in Richtung 25% vorgesehen; eine solche Senkung von 36,5% **auf 25%** würde ca.

kosten bei einem Intervall:

11.000 bis 25.000: 5 Mrd

11.000 bis 16.000: 2,3 Mrd

Bevor von den ÖVP-Experten und SPÖ-Experten Tarifvorschläge unterbreitet werden, soll der Steuertarif im internationalen Vergleich sowie die Entlastungswirkungen vergangener Tarifreformen dargestellt werden.

2. Internationaler Vergleich

Der Vergleich des österreichischen Einkommensteuertarifs mit dem anderer OECD-Staaten zeigt – bei aller Problematik, die ein Benchmarking von international nicht harmonisierten Steuer- und Sozialversicherungssystemen in sich birgt – **folgende Eckpunkte:**

- Die steuerliche "**Nullzone**" ist in Österreich mit 11.000 Euro **sehr groß**.
- Mit einem **nominellen Eingangssteuersatz** von 36,5% liegt Österreich in der **Spitzengruppe** der OECD Staaten.
- Der **Spitzensteuersatz** liegt ebenfalls am oberen Ende der OECD-Staaten.
- Die **Eintrittsschwelle in den nominellen Spitzensteuersatz** liegt am unteren Ende der OECD-Staaten. Der effektive Spitzensteuersatz greift allerdings erst später.

3. Entlastungswirkungen Steuertarifreform 2004/2005 sowie 2009

a. Steuertarifreform 2004/2005

LSt/Est-Tarifreform (Volumen Tarifsenkung: 2,2 Mrd. €)

2004: Absetzbetrag wurde von 887 € auf 1.264 € angehoben (200.000 Personen zusätzlich steuerfrei gestellt)

2005:

- Nullzone von 9.000 auf 10.000 Euro angehoben (weitere 150.000 steuerfrei gestellt, insgesamt 2,55 Mio. Steuerpflichtige steuerbefreit)
- 10.001 € - 25.000 € - 38,33%
- 25.001 € - 51.000 € - 43,596%
- Ab 51.001 € - 50%

Der Anspruch auf die Negativsteuer wurde ausgeweitet (vormals bis 8.400 Euro steuerpflichtiges Einkommen, nach Reform auf 10.600 Euro ausgeweitet).

Entlastungswirkung des Tarifs:

Übersicht 3: Steuerentlastung durch die Reform des Einkommensteuertarifs

Arbeitnehmer ohne Alleinverdiener- bzw. Alleinerzieherabsetzbetrag, mit Arbeitnehmer- und Verkehrsabsetzbetrag

Steuerpflichtiges Jahreseinkommen In €	2003	2005	Veränderung der Steuerschuld 2005 gegenüber 2003	
	Durchschnittssteuersatz in % des Einkommens		In %	In €
8.000	- 1,4	- 1,4	± 0,0	± 0,0
9.000	0,9	- 1,2	- 2,1	- 193,0
10.000	4,8	- 1,1	- 5,9	- 586,3
11.000	6,5	0,3	- 6,1	- 671,2
12.000	8,6	3,5	- 5,1	- 607,8
13.000	10,4	6,2	- 4,2	- 544,4
14.000	11,9	8,5	- 3,4	- 481,0
15.000	13,4	10,5	- 2,9	- 431,6
16.000	14,7	12,2	- 2,5	- 398,5
17.000	15,9	13,8	- 2,1	- 365,3
18.000	17,0	15,1	- 1,8	- 332,2
19.000	17,8	16,3	- 1,5	- 281,6
20.000	18,6	17,4	- 1,1	- 227,6
21.000	19,3	18,4	- 0,8	- 173,5
22.000	20,0	19,3	- 0,7	- 144,6
23.000	21,1	20,2	- 0,9	- 216,3
24.000	22,1	20,9	- 1,2	- 287,9
25.000	23,1	21,6	- 1,4	- 359,6
30.000	26,8	25,3	- 1,5	- 454,8
35.000	29,5	27,9	- 1,6	- 550,0
40.000	31,0	29,9	- 1,1	- 439,2
45.000	32,1	31,4	- 0,7	- 309,4
50.000	33,0	32,6	- 0,4	- 179,6
51.000	33,1	32,8	- 0,3	- 165,3
60.000	35,7	35,4	- 0,3	- 165,3
80.000	39,3	39,1	- 0,2	- 165,3
100.000	41,4	41,2	- 0,2	- 165,3

Q: Bundesministerium für Finanzen, WIFO-Berechnungen.

Quelle: Breuss et al. (2004)⁸

b. Steuertarifreform 2009

LSt/EST-Tarifreform (Volumen Tarifsenkung: 2,3 Mrd. €)

2009:

- Nullzone von 10.000 auf 11.000 Euro angehoben (weitere 150.000 steuerfrei gestellt, insgesamt 2,7 Mio. Steuerpflichtige steuerbefreit)
- 10.001 € - 25.000 € - 36,5%
- 25.001 € - 51.000 € - 43,2%
- Ab 60.001 € - 50%

⁸ Breuss, F. et al. (2004), Steuerreform 2004/05 – Maßnahmen und makroökonomische Effekte, WIFO Monatsberichte 8/2004, 627 - 643

Entlastungswirkung des Tarifs:

Übersicht 4: Steuerentlastung durch die Reform des Einkommensteuertarifs

Arbeitnehmer und Arbeitnehmerinnen, mit Arbeitnehmer- und Verkehrsabsetzbetrag

Steuerpflichtiges Jahreseinkommen In €	Durchschnittssteuersatz		Veränderung der Steuerschuld 2009 gegenüber 2008	
	2008 In % des Einkommens	2009 In % des Einkommens	In % des Einkommens	In €
10.000	– 1,1	– 1,1	± 0,0	± 0
11.000	0,3	– 1,0	– 1,3	– 148
12.000	3,5	0,2	– 3,3	– 402
13.000	6,2	3,0	– 3,2	– 420
14.000	8,5	5,4	– 3,1	– 438
15.000	10,5	7,4	– 3,0	– 457
20.000	17,4	14,7	– 2,7	– 548
25.000	21,6	19,1	– 2,6	– 640
30.000	25,3	23,1	– 2,2	– 659
35.000	27,9	26,0	– 1,9	– 678
40.000	29,9	28,1	– 1,7	– 697
45.000	31,4	29,8	– 1,6	– 716
50.000	32,6	31,1	– 1,5	– 735
60.000	35,4	33,2	– 2,2	– 1.350
70.000	37,5	35,6	– 1,9	– 1.350
80.000	39,0	37,4	– 1,7	– 1.350
90.000	40,3	38,8	– 1,5	– 1.350
100.000	41,2	39,9	– 1,3	– 1.350

Q: Bundesministerium für Finanzen, WIFO-Berechnungen.

Quelle: Schratzenstaller (2009)⁹

c. 1. StabG 2012 und 1. AbgÄG 2014

Durch das Stabilitätsgesetz 2012 wurde die begünstigte Besteuerung des Jahressechstels für Besserverdienende eingeschränkt. Unter dem Titel „Solidarabgabe“ wurden höhere Prozentsätze, gestaffelt nach der Höhe der Sonstigen Bezüge, vorgesehen.

⁹ Schratzenstaller, M. (2009), Steuerreform 2009/10, WIFO Monatsberichte 9/2009, 687-702

Für sonstige Bezüge innerhalb des Jahressechstels beträgt daher die Lohnsteuer nach Abzug der SV-Beiträge:

für die ersten € 620,-	0%
für die nächsten € 24.380,-	6%
für die nächsten € 25.000,-	27%
für die nächsten € 33.333	35,75%
darüber	nach Tarif

Analog zur Solidarabgabe wurde auch beim investitionsbedingten Gewinnfreibetrag eine Einschränkung ab dem Jahr 2013 durch eine Staffelung des Prozentausmaßes vorgenommen:

Bis zu einer Bemessungsgrundlage von EUR 175.000 beträgt der Gewinnfreibetrag 13%. Wird dieser Betrag überschritten, steht für die nächsten EUR 175.000 ein Freibetrag von 7% und für weitere EUR 230.000 ein Freibetrag von 4,5% zu. Ab einer Bemessungsgrundlage von EUR 580.000 steht kein Gewinnfreibetrag mehr zu.

Ursprünglich waren diese Maßnahmen bis Ende 2016 befristet. Mit dem 1. Abgabenänderungsgesetz 2014 wurde die unbefristete Geltung der „Solidarabgabe“ beschlossen.

4. ÖVP-Tarifvorschlag

a. ÖVP-Experten zur Umverteilungswirkung des Einkommensteuertarifes

Die Progressions- und damit die Umverteilungswirkung des Einkommensteuertarifes kann an Hand mehrerer Indikatoren dargestellt werden:

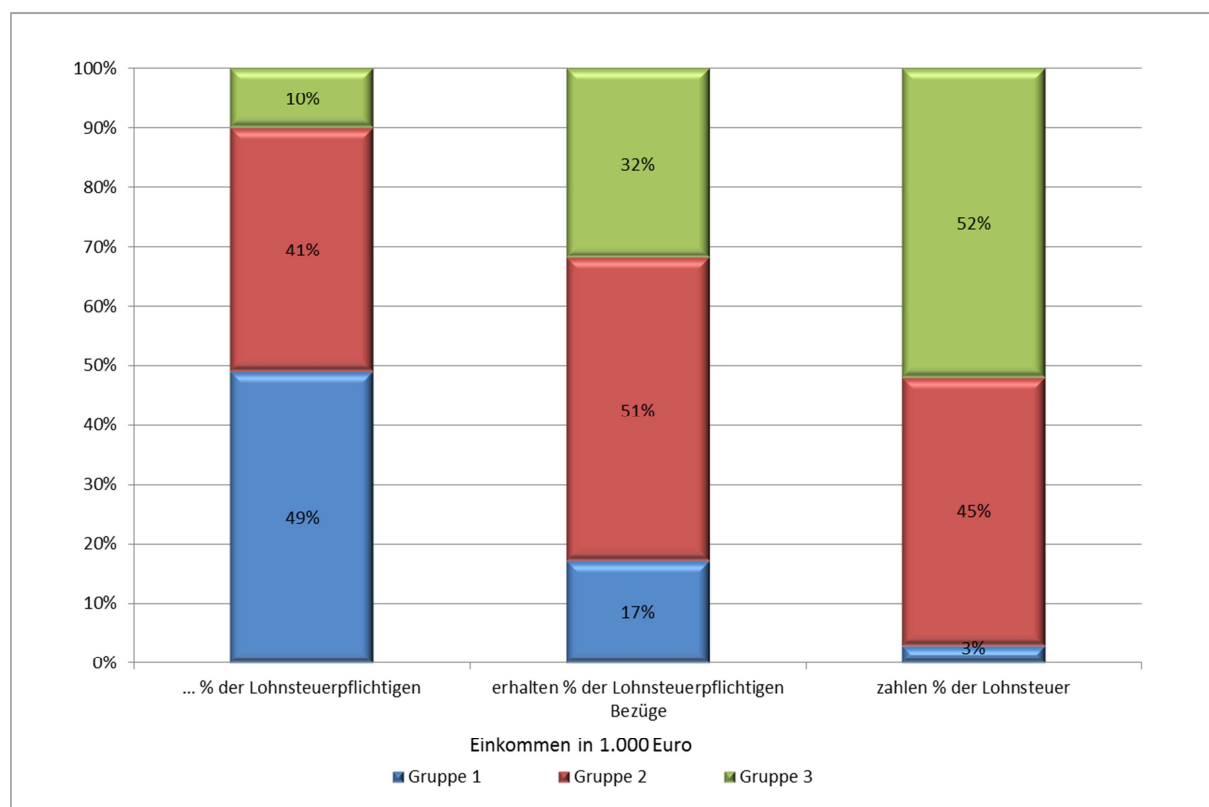
Im Jahr 1995 zahlten 1,86 Mio. mit niedrigem Einkommen keine Lohn- bzw. Einkommensteuer (33% von 5,66 Mio. steuerpflichtigen ArbeitnehmerInnen, PensionistInnen, Selbstständigen).

Im Jahr 2010 zahlten 2,64 Mio. mit niedrigem Einkommen keine Lohn- bzw. Einkommensteuer (39% von 6,76 Mio. steuerpflichtigen ArbeitnehmerInnen, PensionistInnen, Selbstständigen).

Im Jahr 2012 zahlten 2,54 Mio. mit niedrigem Einkommen keine Lohn- bzw. Einkommensteuer (36% von 7 Mio. aller ArbeitnehmerInnen, PensionistInnen, Selbstständigen).

Seit 1995 hat sich die Anzahl der Steuerpflichtigen, deren Einkommen über der Steuergrenze für den Spitzensteuersatz liegt, von 106.240 Personen auf 210.250 im Jahr 2012 erhöht.

Die nachfolgende Abbildung zeigt die progressive Belastungswirkung der Lohnsteuer auf Basis der Daten von 2012:



Quelle: BMF

Die 49% der untersten Lohneinkommen beziehen 17% der Löhne und haben einen Anteil am gesamten Steueraufkommen von 3%. Die nachfolgenden 41% der nächsthöheren Einkommen haben einen Anteil an den Löhnen von 51% und haben einen Anteil am gesamten Steueraufkommen von 45%. Die obersten 10% der Lohneinkommen haben einen Anteil an den Löhnen von 32% und tragen 52% zum gesamten Steueraufkommen bei.

Bewertung der Progressivität der Lohnsteuer im Jahr 2009:

*„Insgesamt hat seit den frühen achtziger Jahren die Progressivität der Lohnsteuer deutlich zugenommen. Während die Steuerbelastung der individuellen Lohneinkommen im obersten Drittel stieg, wurden die niedrigen und mittleren Einkommensgruppen zunehmend entlastet“ (Guger, Marterbauer, 2009).*¹⁰

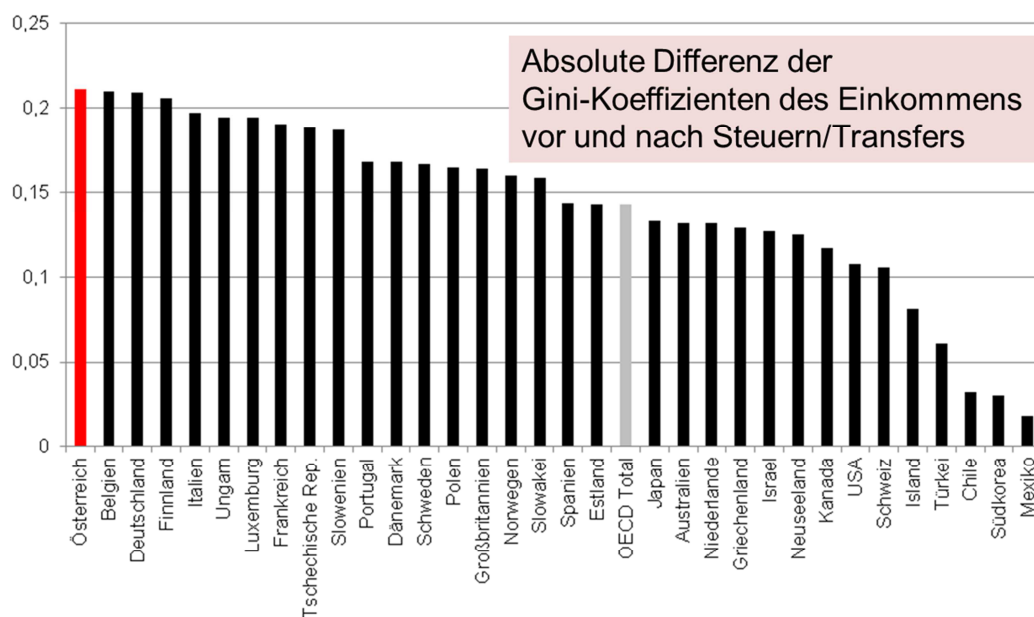
¹⁰ Guger, A. et al. (2009), Umverteilung durch den Staat, WIFO, 2009.

Betrachtung der monetären Umverteilung bei den österreichischen Haushalten an Hand des GINI-Koeffizienten

In der nachfolgenden Abbildung wird die absolute Differenz des Gini-Koeffizienten vor und nach Steuern und Transfers als approximatives Maß für die Umverteilungswirkung gezeigt. Von allen berücksichtigten OECD Ländern ist der Unterschied in Österreich am größten, gefolgt von Belgien und Deutschland. Das heißt in keinem anderen OECD Land wird die Ungleichverteilung des Einkommens durch Eingriffe des Staates so stark reduziert wie in Österreich. In Österreich sinkt der Gini-Koeffizient um 0,21 Punkte, während er im OECD-Schnitt nur 0,14 Punkte reduziert wird.

Die stark umverteilende Wirkung der Lohn- und Einkommensteuer wird durch die Umverteilungswirkungen von direkten monetären Transfers unterstützt.

Umverteilung Einkommen im internationalen Vergleich



Quelle: IHS¹¹

¹¹ Keuschnigg, C. et al. (2013), Zur Besteuerung von Vermögen in Österreich Einkommen, Verteilung und ökonomische Effekte, IHS.

b. Vorbemerkungen zum Tarif

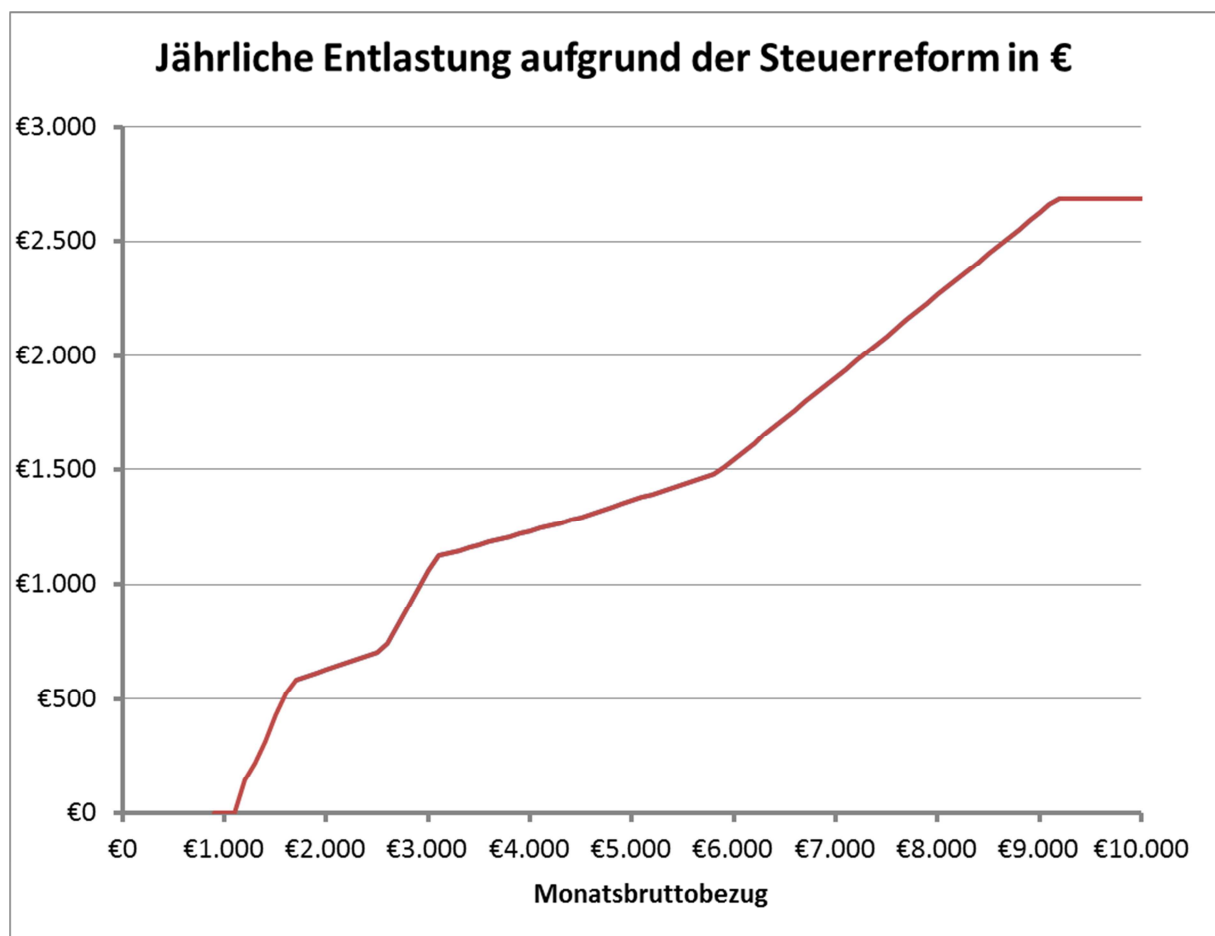
- Ein konkretes Tarifmodell im Zuge einer Steuerreform ist naturgemäß vom jeweiligen Entlastungsvolumen abhängig.
- Die Bundesregierung hat sich grundsätzlich auf ein Gesamtentlastungsvolumen im Zuge der Steuerreform von 5 Mrd. Euro verständigt. Erst im Rahmen der politischen Steuerungsgruppe wird die Höhe der Tarifentlastung vereinbart.
- Nachfolgend wird jenes Tarifmodell dargestellt, das als ÖVP-Vorschlag zur Steuerreform am 10.12.2014 präsentiert wurde.
- Ziel dabei war ua:
 - o Treffgenauigkeit in den unteren Einkommen (dadurch wird auch ein hoher Grad an Konsumankurbelung erreicht)
 - o Entlastung des Mittelstandes
 - o Anhebung der Höchststeuersatzschwelle von 60.000 € auf 100.000 €

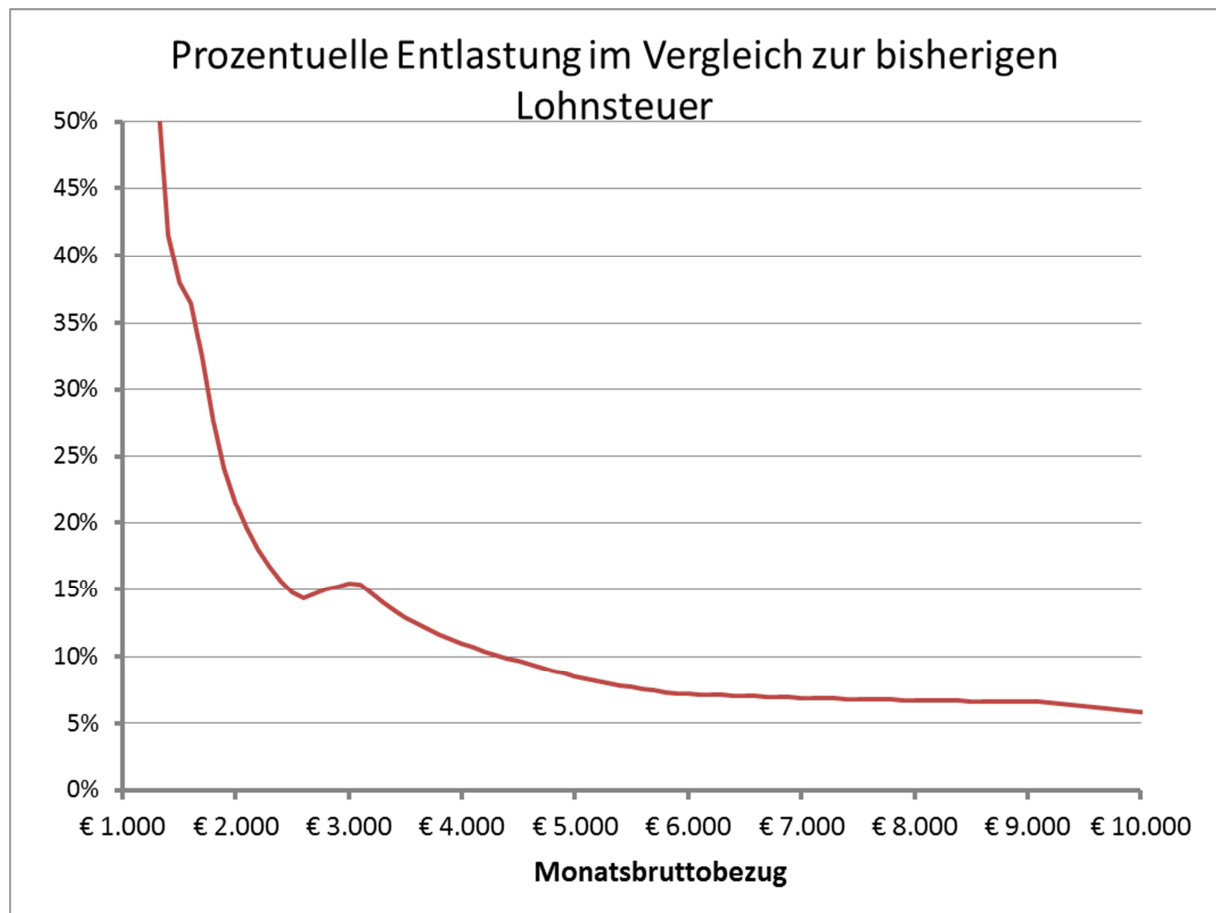
c. Tarifmodell

Tarifstufe bis	Steuersätze
11.000	0%
16.000	25%
30.000	35%
60.000	42%
100.000	47%
darüber	50%

Entlastung: rund 3,6 Mrd €

Entlastungstabelle:





d. Alternative zur Erhöhung der Negativsteuer: Entlastung durch Senkung des KV-Beitrages

Im Fall der geringfügigen Beschäftigung (2014: bis zu 395,31 Euro/Monat) fallen weder Kranken- noch Pensionsversicherungsbeiträge an.

Wird nun das Beschäftigungsausmaß erhöht und diese Entgeltgrenze überschritten, sind die Sozialversicherungsbeiträge (rund 15% DN-Beiträge) auf das gesamte Entgelt zu entrichten.

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer ist geringfügig beschäftigt (Entgelt 350 Euro pro Monat).

Wird das Beschäftigungsausmaß ausgeweitet (zB Entgelt 400 Euro pro Monat) sind rund 60 Euro an Sozialversicherung zu entrichten (Nettoentgelt 340 Euro pro Monat).

Dem Arbeitnehmer bleibt daher oft weniger „Netto vom Brutto“ bei Ausweitung der Beschäftigung.

Um diesem Effekt entgegenzuwirken, und damit Beschäftigungsanreize zu setzen, könnten die Krankenversicherungsbeiträge für Niedrigverdiener (bis 1.200 Euro brutto) gesenkt werden.

Derzeit werden Teile der Sozialversicherungsbeiträge bei Geringverdienern zuerst eingehoben und dann wieder zurückerstattet (im Rahmen der Negativsteuer).

Durch die unmittelbare Entlastung des Arbeitnehmers im Wege von niedrigeren Sozialversicherungsbeiträgen steigt der Anreiz die Beschäftigung auszuweiten.

Die ÖVP-Experten empfehlen daher eine Senkung der Krankenversicherungsbeiträge für Niedrigverdiener im Rahmen der Steuerreform zu prüfen.

e. SPÖ-Experten zum Vorschlag abgeschliffener Krankenversicherungsbeiträge

Derzeit wird der Arbeitslosenversicherungsbeitrag bei niedrigen Einkommen in Stufen abgeschliffen. Daraus ergeben sich folgende Probleme:

- An den Sprungstellen ergibt sich eine Progression über 100%.
- Bei mehreren niedrigen Einkommen nebeneinander wird derzeit nicht das Gesamteinkommen ermittelt und die Beitragsdifferenz nicht nachgefordert. Das ist im Ergebnis ein verfassungswidriger Zustand.

Durch den Vorschlag auch die Krankenversicherungsbeiträge abzuschleifen wird dieser Zustand noch potenziert. Die Bemühung der Steuerreformkommission die Beitragsgruppenzahl zu reduzieren wird durch den Vorschlag konterkariert, es kommt so zu einer Vervielfachung der Beitragsgruppen.

Außerdem ist nicht geklärt wie der Beitragsausfall den Krankenkassen dauerhaft refundiert werden soll.

Die SPÖ-Experten vertreten aus all diesen Gründen die Meinung, dass eine Erhöhung der Negativsteuer die sachgerechtere Lösung ist.

5. ÖGB/AK-Tarif

a. Vorbemerkungen zum Tarif

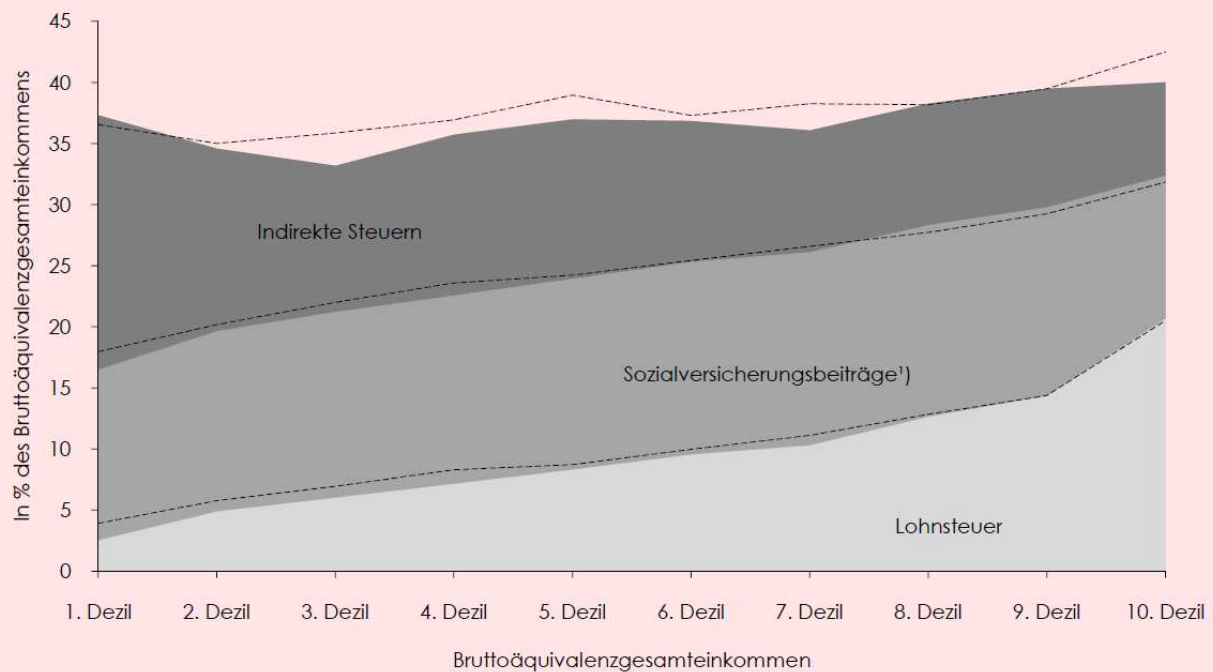
Steuern und Abgaben sind ein wichtiger Bestandteil eines entwickelten Gemeinwesens. Die Einnahmen daraus kommen den Menschen über Schulen und Straßen, Kindergärten und Krankenhäuser, sozialen Wohnbau, öffentliche Verkehrsmittel und vieles mehr zugute. Eine Reform des Lohn- und Einkommenssteuertarifs steht daher vor der Frage, ob diese Einnahmen gerecht aufgebracht werden.

Alle internationalen Organisationen (EK, OECD, IWF) bemängeln die hohe Belastung des Faktors Arbeit in Österreich. Gleichzeitig leiden viele Menschen unter der Teuerung, insbesondere in den Bereichen, an denen niemand vorbeikommt: Lebensmittel, Wohnen und Energie. So ist es nicht verwunderlich, dass sich der private Konsum, ein wichtiger Stabilisator in der Krise, nur unterdurchschnittlich entwickelt. Eine Lohn- und Einkommenssteuerentlastung der Erwerbstätigen in Österreich scheint daher aus rein makroökonomischen Erwägungen dringend geboten. Das gilt insbesondere für das untere Ende der Einkommensbezieher, wo zudem der Multiplikator am Größten ist.

In der Ausgestaltung der Steuerentlastung ist zu beachten, dass die Erwerbstätigen nicht nur Lohn- und Einkommenssteuer zahlen, sondern auch SV-Beiträge und diverse Verbrauchssteuern. Es ist zwar richtig, dass hohe Einkommensschichten relativ viel Lohn- und Einkommenssteuer zahlen, aber gleichzeitig zahlen sie relativ geringe SV-Beiträge (Höchstbeitragsgrundlage) und noch geringere Verbrauchssteuern, weil sie deutlich weniger Einkommen für den Konsum aufwenden.

Laut den Berechnungen des WIFO (WIFO 2009) zahlen die untersten 10% der Haushalte (1. Dezil) von ihrem Einkommen 37,4% Steuern und Abgaben, die obersten 10% (10. Dezil) 40,0%. Mit anderen Worten, die Progression der Lohn- und Einkommenssteuer wird durch diverse Verbrauchssteuern und die SV-Beiträge fast vollständig abgeflacht.

Abbildung 4: Abgaben gemessen am Bruttoäquivalenzgesamteinkommen der Unselbständigenhaushalte



Q: EU-SILC 2006, Konsumerhebung 1999/2000, Konsumerhebung 2004/05, WIFO-Berechnungen. – ¹⁾ Arbeitnehmerbeitrag. Flächen ... 2005, Linien ... 2000.

Quelle: WIFO 2009. (Dieselbe Studie, die auch die ÖVP-Experten zitieren.)

Das WIFO fasst daher zusammen:

„Die Verteilung der Markteinkommen wird in Österreich durch die Aktivitäten des Staates in beträchtlichem Ausmaß korrigiert. ... Umverteilt wird allerdings nicht über die Staatseinnahmen, sondern fast ausschließlich über die Ausgabenseite. Die öffentlichen Abgaben wirken insgesamt weitgehend proportional und belasten Haushalte mit hohem Einkommen kaum stärker als jene mit niedrigen Einkommen.“ (WIFO 2009, S. 859)

Das WIFO weiter:

„Das makroökonomische Gesamtbild des österreichischen Steuer- und Abgabensystems ergibt eine regressive Verteilungsstruktur, die sich seit der letzten Analyse des WIFO in den frühen 1990er-Jahren noch verstärkt hat. Der hohe Anteil der regressiv wirkenden Sozialversicherungsbeiträge nahm weiter zu, der schon damals sehr niedrige Anteil der Vermögensabgaben, die am stärksten progressiv wirken, wurde seither halbiert und wird mit dem Auslaufen der Erbschafts- und Schenkungssteuer inzwischen weiter gesunken sein. Abgesehen von den regressiven Umverteilungswirkungen ist diese Entwicklung auch aus wachstums- und beschäftigungspolitischer Sicht problematisch, da die Steuerbelastung des Faktors Arbeit in Österreich überdurchschnittlich hoch ist. Das gilt vor allem für Geringqualifizierte und die

Niedriglohnbeschäftigung. Hier setzt die Abgabenlast schon bei niedrigem Einkommen mit relativ hohen Sozialbeitragssätzen ein.“

(WIFO 2009, S. 861)

Aus verteilungs- und konjunkturpolitischen Gründen erscheint eine Senkung der Lohn- und Einkommenssteuer dringend geboten (siehe Tarifvorschlag), teilweise gegenfinanziert durch einen entsprechend höheren Beitrag großer Vermögen (siehe Kapitel „Vermögensbezogene Abgaben“). In der Ausgestaltung des Tarifs sind die unteren Einkommensschichten besonders zu berücksichtigen (siehe Vorschlag Negativsteuer, Absetz- und Freibeträge).

b. Tarifmodell

1. Progressionsstufen

ÖGB/AK-Tarif

Einkommen	Grenzsteuersatz
11.000 bis 20.000 €	25 %
20.000 bis 30.000 €	34 %
30.000 bis 45.000 €	38 %
45.000 bis 60.000 €	43 %
60.000 bis 80.000 €	47 %
Ab 80.000 €	50 %

bisher

Einkommen	Grenzsteuersatz
11.000 bis 25.000 €	36,5 %
25.000 bis 60.000 €	43,2 %
Ab 60.000 €	50 %

2. Absetz- und Freibeträge

ÖGB/AK-Tarif

- Arbeitnehmerabsetzbetrag und Verkehrsabsetzbetrag: 450 €
- Pensionistenabsetzbetrag: 450 €, linear eingeschliffen zwischen 17.000 und 30.000 €
- Sonderausgabenpauschale: 60 €
- Werbungskostenpauschale: 132 €

bisher

- Arbeitnehmerabsetzbetrag und Verkehrsabsetzbetrag: 345 €
- Pensionistenabsetzbetrag: 400 €, linear eingeschliffen zwischen 17.000 und 25.000 €
- Sonderausgabenpauschale: 60 €
- Werbungskostenpauschale: 132 €

Durch die Erhöhung der Absetzbeträge steigt die effektive Steuergrenze von bisher 12.000 € auf 12.800 €.

3. *Negativsteuer*

ÖGB/AK-Tarif

ArbeitnehmerInnen: Fixbetrag von 450 € jährlich

PensionistInnen: Fixbetrag von 110 € jährlich

Die Negativsteuer ist begrenzt mit der Höhe der bezahlten SV-Beiträge, sodass ein Anreiz implementiert wird, ein voll versicherungspflichtiges Dienstverhältnis einzugehen. Weiters wird sowohl für PensionistInnen als auch ArbeitnehmerInnen linear bis zur effektiven Steuergrenze (12.800 €) reduziert, damit sie nicht bei Eintritt in die Steuerpflicht plötzlich zur Gänze wegfällt.

ÖGB/AK-Tarif

ArbeitnehmerInnen: 10 % der SV-Beiträge, maximal 110 € jährlich

PensionistInnen: keine Negativsteuer

Bei Eintritt in die Steuerpflicht (ab 12.000 €) fällt die Negativsteuer sofort zur Gänze weg.

Die Gesamtentlastung beträgt 5,9 Mrd. Euro.

4. *Sonderzahlungen und andere Steuerbegünstigungen*

Die Begünstigung für Sonderzahlungen und Zulagen/Zuschläge, etc., bleibt unverändert. Zudem bleibt die Solidarabgabe für sehr hohe Einkommen bei den Sonderzahlungen ebenfalls erhalten.

Individuelle Auswirkungen:

Brutto monatlich	Lohnsteuer gesamt		Veränderung Lohnsteuer	
	bisher	neu	absolut	in %
600,00	- 110,00	- 450,00	340,00	
800,00	- 110,00	- 450,00	340,00	
1.000,00	- 110,00	- 450,00	340,00	
1.200,00	52,54	- 391,28	443,81	
1.400,00	758,99	338,86	420,13	55,35%
1.600,00	1.433,60	806,67	626,93	43,73%
1.800,00	2.171,21	1.318,15	853,06	39,29%
2.000,00	2.908,82	1.829,63	1.079,19	37,10%
2.200,00	3.646,43	2.470,50	1.175,93	32,25%
2.400,00	4.384,04	3.158,95	1.225,09	27,94%
2.600,00	5.146,50	3.847,39	1.299,11	25,24%
2.800,00	6.016,13	4.535,84	1.480,29	24,61%
3.000,00	6.885,77	5.224,30	1.661,47	24,13%
3.200,00	7.755,41	5.963,52	1.791,89	23,11%
3.400,00	8.625,04	6.730,62	1.894,42	21,96%
3.600,00	9.494,68	7.497,73	1.996,95	21,03%
3.800,00	10.364,31	8.264,83	2.099,48	20,26%
4.000,00	11.233,94	9.031,93	2.202,01	19,60%
4.200,00	12.103,58	9.799,04	2.304,54	19,04%
4.400,00	12.973,21	10.566,15	2.407,06	18,55%
4.600,00	13.909,88	11.401,63	2.508,25	18,03%
4.800,00	14.971,03	12.457,63	2.513,40	16,79%
5.000,00	16.032,17	13.513,63	2.518,54	15,71%
5.500,00	18.685,03	16.153,63	2.531,40	13,55%
6.000,00	21.472,59	18.873,04	2.599,55	12,11%
6.500,00	24.532,59	21.753,04	2.779,55	11,33%
7.000,00	27.592,59	24.633,04	2.959,55	10,73%
7.500,00	30.652,59	27.513,04	3.139,55	10,24%
8.000,00	33.712,59	30.572,59	3.140,00	9,31%
8.500,00	36.772,59	33.632,59	3.140,00	8,54%
9.000,00	39.832,59	36.692,59	3.140,00	7,88%
9.500,00	42.892,59	39.752,59	3.140,00	7,32%
10.000,00	45.952,59	42.812,59	3.140,00	6,83%

5. Kapitel: Steuer und Sozialversicherung

Das Regierungsprogramm sieht auch eine Vereinfachung der Lohnverrechnung vor, wobei eine Harmonisierung der Bemessungsgrundlagen von Steuer und Sozialversicherung anzustreben wäre. Dafür wurde eine eigene Unterarbeitsgruppe eingesetzt, deren Bericht unter Pkt II abgedruckt ist. Zuvor sollen die wichtigsten Bestimmungen im EStG kurz dargestellt werden.

I Auflistung der wichtigsten Bestimmungen im EStG

1. Tages- und Nächtigungsgelder, pauschale Reisekosten (§ 3 Abs. 1 Z 16b und § 26 Z 4 EStG)

Derzeit sind Taggelder bei Dienstreisen im Inland bis zu 26,40 Euro pro Tag steuerfrei. Für Nächtigungen im Inland können die Kosten der Nächtigung inkl. Frühstück lt. Belegen steuerfrei vom Arbeitgeber ausbezahlt werden. Erfolgt kein belegmäßiger Nachweis, können pauschal 15 Euro pro Nacht steuerfrei belassen werden.

Betroffene	Arbeitnehmer
Aufkommenswirkung (geschätzt)	780 Mio. Euro

Normzweck

Das Taggeld soll nur den Verpflegungsmehraufwand und nicht den grundsätzlichen Verpflegungsaufwand abdecken.

Der Verfassungsgerichtshof hat im Jahr 2006 die seinerzeitige Regelung als verfassungswidrig aufgehoben. Der völlige Verzicht auf eine Regelung hätte für Arbeitnehmer und Arbeitgeber bestimmter Branchen eine völlige Veränderung des historisch entwickelten Entlohnungssystems dargestellt und erhebliche (teilweise nicht verkraftbare) Nettolohneinbußen bzw. Mehrbelastungen im Bereich des Personalaufwandes dargestellt und damit auch den Wirtschaftsstandort hinsichtlich dieser Branchen gefährdet.

2. SEG-Zulagen und Überstundenzuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit (§ 68 Abs. 1 EStG)

Für Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen, Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit sowie für Überstundenzuschläge im Zusammenhang mit Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit steht ein monatlicher Freibetrag von 360 Euro zu.

Betroffene	ca. 2,2 Mio. Arbeitnehmer (inklusive § 68 Abs. 2 EStG)
Aufkommenswirkung (geschätzt)	890 Mio. Euro (inklusive § 68 Abs. 2 EStG)

Normzweck

Steuerliche Begünstigung für Arbeitnehmer, die unter erschwerten Bedingungen arbeiten.

Vorschlag Steuerreform-Kommission zu Tagesgeldern und sonstigen Diäten

Die Steuerfreiheit von Reiseaufwandsentschädigungen (va Taggelder) ist vor dem Hintergrund des Normzwecks (Abdeckung des Verpflegungsmehraufwandes) grundsätzlich gerechtfertigt. Taggeld kann solange steuerfrei ausbezahlt werden, bis am Einsatzort ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit vorliegt (grundsätzlich nach 5 Tagen; § 26 Z 4 EStG). Für gewisse Tätigkeiten (zB Außendienst, Bautätigkeiten) steht allerdings eine weitergehende Begünstigung zu (§ 3 Abs. 1 Z 16b EStG). Für diese kann zeitlich unbegrenzt steuerfreies Taggeld ausbezahlt werden. Dies wird von der Steuerreformkommission kritisch beurteilt, dies vor allem deshalb, weil aufgrund der Steuer- und Sozialversicherungsbefreiung gewisse Tätigkeiten und Branchen im Vergleich zu anderen begünstigt werden. Die Abgabenbefreiung führt daher im Ergebnis zu einer Umverteilung der Steuerlast von jenen Branchen, die von der Abgabenbefreiung profitieren, hin zu jenen, die die Begünstigung nicht in Anspruch nehmen können. Die gleiche Kritik gilt für die Steuerbefreiung der Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen. Daneben führt eine Sozialversicherungsbefreiung auch dazu, dass die soziale Absicherung der Arbeitnehmer vor allem im Falle der Arbeitslosigkeit und Pension beeinträchtigt wird. Dennoch kann seitens der Steuerreformkommission nicht empfohlen werden, dass die steuerlichen und sozialversicherungsrechtlichen Begünstigungen der zeitlich unbegrenzten Reiseaufwandsentschädigungen (§ 3 Abs. 1 Z 16b EStG) sowie der Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen (§ 68 Abs. 1 EStG) gestrichen werden, weil dies in den betroffenen Branchen zu massiven Auswirkungen führen würde. Aufgrund der Abgabepflicht würde es zu einer Mehrbelastung der betroffenen Arbeitnehmer und Unternehmer kommen, die selbst im Rahmen einer breiten Tarifentlastung bzw. Lohnnebenkostenentlastung nicht kompensiert werden könnte. Eine Reduktion der Begünstigung bedürfte eines entsprechend hohen Entlastungsvolumens und müsste über einen längeren Zeithorizont gelöst werden.

Zudem wird derzeit in § 26 Z 4 EStG differenziert, ob ein Arbeitnehmer durchgehend an einem Arbeitsort tätig ist; dann liegt nach dem Ablauf von 5 Tagen ein neuer Mittelpunkt der Tätigkeit vor (ab dem 6. Einsatztag steht daher kein steuerfreies Taggeld mehr zu). Wird man hingegen wiederkehrend, aber nicht regelmäßig (nicht mindestens 1mal wöchentlich) an einem Einsatzort tätig, kann für bis zu 15 Tage im Kalenderjahr steuerfrei Taggeld ausbezahlt werden. Die Steuerreform-Kommission schlägt eine Vereinheitlichung der Fristen vor.

3. Haustrunk im Brauereigewerbe (§ 3 Abs. 1 Z 19 EStG)

Bier, das zum Genuss außerhalb des Betriebes bestimmt ist, ist für Arbeitnehmer im Brauereigewerbe steuerfrei. Ein Weiterverkauf darf nicht erfolgen.

Betroffene	Arbeitnehmer im Brauereigewerbe
Aufkommenswirkung (geschätzt)	2 Mio. Euro

Normzweck

Bei Einführung dieser Regelung wurde beabsichtigt, Arbeitnehmer im Brauereigewerbe zu bevorzugen.

4. Sonstige Bezüge (§ 67 Abs. 3 ff EStG)

Begünstigte Besteuerung mit 6% von gesetzlichen Abfertigungen, die bei Beendigung eines Dienstverhältnisses ausbezahlt werden.

Für die übrigen sonstigen Bezüge sind ebenfalls Regelungen für eine begünstigte Besteuerung vorgesehen, die jedoch unterschiedlich ausgestaltet sind (zB für Witwer- und Witwenpensionen, für Arbeitnehmer, die dem Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz unterliegen, für freiwillige Abfertigungen, für gerichtliche und außergerichtliche Vergleiche, für Kündigungsentschädigungen etc.).

Betroffene	ca. 460.000 Arbeitnehmer
Aufkommenswirkung (geschätzt)	800 Mio. Euro

Normzweck

Progressionsglättung

5. Vergütungen für Dienstleistungen (§ 67 Abs. 7 EStG)

Arbeitnehmer, die Prämien und Vergütungen für Verbesserungsvorschläge und Dienstleistungen erhalten, können ein um 15% erhöhtes Jahressechstel (begünstigte Besteuerung mit 6%) in Anspruch nehmen.

Betroffene	Arbeitnehmer
Aufkommenswirkung (geschätzt)	10 Mio. Euro

Normzweck

Anreiz für Arbeitnehmer auf dem Gebiet der Forschung und Entwicklung

II Bericht der Unterarbeitsgruppe Vereinfachung der Lohnverrechnung Steuer-Sozialversicherung

Teilnehmer:

- BMASK: Walter Pöltner, Annemarie Masilko
- BMF: Gunter Mayr, Karin Kufner
- SPÖ: Otto Farny, Andreas Kolm, Josef Wöss, Herbert Choholka
- ÖVP: Bernhard Wurzer, Klaus Kapuy, Rolf Gleißner, Michael Krammer, Dietmar Schuster

Einvernehmlich wird festgehalten, dass

- die Streichung von Steuer- und SV-Begünstigungen durch eine Steuertarifsenkung und eine Lohnnebenkostensenkung kompensiert werden muss, sodass es in Summe zu einer Entlastung von sowohl AN als auch AG kommt und auch für einzelne Gruppen und Branchen keine besonderen Härten entstehen;
- die Streichung von SV-Ausnahmen in bestimmten Zweigen, v.a. in der PV, zu erhöhten Leistungen führt;
- eine einheitliche Textierung der Ausnahmentatbestände im EStG 1988 und ASVG vorgenommen werden soll;
- durch einheitliche Richtlinien und eine Abstimmung der Vollzugspraxis eine einheitliche Verwaltungspraxis gewährleistet werden soll.

Untersucht wurden ausschließlich die Ausnahmebestimmungen im ASVG und ihre steuerliche Behandlung. Ausnahmebestimmungen, die nur im EStG, nicht aber im ASVG bestehen, werden gesondert im Rahmen der Steuerreformkommission untersucht.

III Beitragsfreie Entgeltbestandteile gem. § 49 Abs. 3 ASVG und ihre steuerliche Behandlung

Sozialversicherungsrecht - Beitragsfreie Entgeltbestandteile gem. § 49 Abs. 3 Z 1-28 ASVG	Lohnsteuerrecht	Betroffene Kostenschätzung Volumen isoliert Steuer Volumen isoliert SV	Anmerkung- Lohnverrechnungsgruppe
<i>Z 1 Vergütungen des DG an den DN, durch welche die durch dienstliche Verrichtungen für den DG veranlassten Aufwendungen des DN abgegolten werden (Auslagenersatz);</i> hiez zu gehören insbes. Reisekosten (d.s. Beträge, die den DN als Fahrtkostenvergütungen einschließlich der Vergütungen für Wochenend(Familien)heimfahrten, Tages- und Nächtigungsgelder gezahlt werden, soweit sie nach § 26 EStG 1988 nicht der Steuerpflicht unterliegen. Unter Tages- und Nächtigungsgelder fallen auch Vergütungen für den bei Arbeiten außerhalb des Betriebes oder mangels zumutbarer täglicher Rückkehrmöglichkeit an den ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) verbundenen Mehraufwand, wie Bauzulagen, Trennungsgelder, Übernachtungsgelder, Zehrgelder, Entfernungszulagen, Aufwandsentschädigungen, Stör- und Außerhauszulagen uä. sowie Tages- und Nächtigungsgelder nach § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988.)	Steuerbefreiungen gem. § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 und § 26 Z 4 EStG 1988 Derzeit sind Taggelder bei Dienstreisen im Inland bis zu 26,40 € pro Tag steuerfrei. Für Nächtigungen im Inland können die Kosten der Nächtigung inkl. Frühstück lt. Belegen steuerfrei vom Arbeitgeber ausbezahlt werden. Erfolgt kein belegmäßiger Nachweis, können pauschal 15 € pro Nacht steuerfrei belassen werden. Das Taggeld soll nur den Verpflegungsmehraufwand und nicht den grundsätzlichen Verpflegungsaufwand abdecken.	1.300.000 AN Auswertung lt. LZ ca. 800 Mio ca. 800 Mio	Sozialpartner haben die Kollektivverträge (KV) hinsichtlich einzelner Branchen analysiert. Ausgewählte Regelungen in den KV: siehe Anlage 1 Harmonisierung SV/LSt ist bereits gegeben. Soweit tatsächlich Aufwendungen entstehen, ist die Befreiung sachlich gerechtfertigt, allerdings im gegebenen Ausmaß zu hoch: Deutschland: 24 Euro mit Übernachtung, 12 Euro bei eintägiger Reise Vorschlag: • siehe oben Hauptgruppe Pkt. I.2. • Angleichung der unterschiedlichen Auslandsreisekostensätze an denjenigen des Inlands, bei gleichzeitiger Adaptierung in der Reisegebührenvorschrift.

Sozialversicherungsrecht - Beitragsfreie Engeltbestandteile gem. § 49 Abs. 3 Z 1-28 ASVG	Lohnsteuerrecht	Betroffene Kostenschätzung Volumen isoliert Steuer Volumen isoliert SV	Anmerkung- Lohnverrechnungsgruppe
Z 2 Schmutzzulagen , soweit sie nach § 68 Abs. 1, 5 und 7 EStG 1988 nicht der Steuerpflicht unterliegen	Während für SEG-Zulagen ein Steuerfreibetrag in Höhe von 360 Euro monatlich besteht (§ 68 Abs. 1 EStG 1988), sind in der SV nur die Schmutzzulagen beitragsfrei, soweit sie nicht der Lohnsteuerpflicht unterliegen. Erschwernis- und Gefahrenzulagen sind jedoch SV-pflichtig. Die Regelung geht auf das 3. Lohn-Preis-Abkommen 1953 zurück.	<= 2.100.000 AN Auswertung lt. LZ und Schätzung 650 Mio 130 Mio	Von den SEG-Zulagen entfällt ca. 1/5 auf Schmutzzulagen und ca. 4/5 auf Erschwerniszulagen. Differenzierung LSt/SV ist sachlich nicht gerechtfertigt. Selbst die eingeschränkte Regelung in der SV erscheint sachlich heutzutage nicht mehr gerechtfertigt. Die gänzliche Aufhebung der Befreiung in der SV und vor allem der Steuerbefreiung hat massive finanzielle Auswirkungen für einzelne Betroffene. Vorschlag: Konkrete Änderungen können nur iZm den steuerlichen Rahmenbedingen in der Hauptgruppe vorgeschlagen werden. Siehe oben Hauptgruppe Pkt. I.2.
Z 3 Fehlgeldentschädigungen (Zählgelder, Mankogelder) der DN, die im Kassen- oder Zähdienst beschäftigt sind, soweit sie 14,53 € im Kalendermonat nicht übersteigen	Keine Steuerbefreiung Lohnsteuerpflichtige Bezüge	SV: 5 Mio	Harmonisierung ist nicht gegeben. SV-Befreiung ist sachlich nicht gerechtfertigt. Vorschlag: SV-pflichtig machen Ausgewählte Regelungen in den KV siehe Anlage 2
Z 4 Umzugskostenvergütungen , soweit sie nach § 26 EStG 1988 nicht der Steuerpflicht unterliegen	Steuerbefreiung gem. § 26 Z 6 EStG 1988, wenn der AN anlässlich einer Versetzung aus betrieblichen Gründen an einen anderen Ort eine Dienstwohnung, ohne Wechsel des Dienstortes bezieht, gewährt werden		Harmonisierung ist bereits gegeben. Regelung ist sachlich gerechtfertigt, da Aufwandsersatz. Vorschlag: Keine Änderung

Sozialversicherungsrecht - Beitragsfreie Engelbestandteile gem. § 49 Abs. 3 Z 1-28 ASVG	Lohnsteuerrecht	Betroffene Kostenschätzung Volumen isoliert Steuer Volumen isoliert SV	Anmerkung- Lohnverrechnungsgruppe
Z 5 der Wert der Reinigung der Arbeitskleidung sowie der Wert der unentgeltlich überlassenen Arbeitskleidung, wenn es sich um typische Berufskleidung handelt	Steuerbefreiung gem. § 26 Z 1 EStG 1988		Harmonisierung ist bereits gegeben. Regelung ist sachlich gerechtfertigt, da Aufwandsersatz. Vorschlag: Keine Änderung
Z 6 Werkzeuggelder , wenn sie auf Grund einer lohngestaltenden Regelung im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 7 EStG 1988 gezahlt werden	Keine Steuerbefreiung Lohnsteuerpflichtige Bezüge, jedoch bei Nachweis von tatsächlichen Kosten liegen Werbungskosten vor.		Harmonisierung ist nicht gegeben. Die SV-Befreiung ist sachlich nicht gerechtfertigt; steuerlich liegen ohnehin Werbungskosten vor; in der SV kann der tatsächliche Aufwand (Kostenersatz) in Z 1 betragsfrei berücksichtigt werden. Einzelne Gruppen von AN und AG sind davon besonders betroffen. Einzelne Regelungen zu Werkzeuggelder siehe Anlage 3
Z 7 Vergütungen , die aus Anlass der Beendigung des Dienstverhältnisses gewährt werden, wie zB Abfertigungen, Abgangsentschädigungen, Übergangsgelder	Lohnsteuerpflichtige Bezüge, jedoch im Rahmen des § 67 Abs. 6 und Abs. 8 EStG 1988 begünstigt besteuert		Harmonisierung ist nicht gegeben. dennoch keine Änderung, da darunter zB Sozialpläne und Zahlungen für den Verzicht auf Kündigungsschutz (vor allem Menschen mit besonderen Bedürfnissen) fallen. SV-Pflicht wäre mit einem hohen Verwaltungsaufwand verbunden. Siehe Anlage 4 Vorschlag: Keine Änderung
Z 8 die Beihilfen auf Grund der besonderen gesetzlichen Vorschriften über den Familienlastenausgleich	Steuerbefreiung gem. § 3 Abs. 1 Z 7 EStG 1988		Keine Anwendbarkeit in der Praxis (AG zahlt keine Familienbeihilfe mehr aus) Vorschlag: Streichung

Sozialversicherungsrecht - Beitragsfreie Engelbestandteile gem. § 49 Abs. 3 Z 1-28 ASVG	Lohnsteuerrecht	Betroffene Kostenschätzung Volumen isoliert Steuer Volumen isoliert SV	Anmerkung- Lohnverrechnungsgruppe
Z 9 Zuschüsse des DG, die für die Zeit des Krankengeldanspruches gewährt werden, sofern diese Zuschüsse weniger als 50 v. H. der vollen Geld- und Sachbezüge vor dem Eintritt des Versicherungsfalles, wenn aber die Bezüge auf Grund gesetzlicher oder kollektivvertraglicher Regelungen nach dem Eintritt des Versicherungsfalles erhöht werden, weniger als 50 v. H. der erhöhten Bezüge betragen	Keine Steuerbefreiung Lohnsteuerpflichtige Bezüge		Harmonisierung ist nicht gegeben. Eine Neuregelung der Entgeltfortzahlung ist iZm einer Angleichung von Arbeiter und Angestellten zu sehen (Arbeitsprogramm der österreichischen Bundesregierung 2013 – 2018). Beratungen: Das Thema ist aufgrund der Komplexität nicht gesondert behandelbar. SV-Pflicht hätte zB Auswirkungen im Pensionskonto (erhöht die Beitragsgrundlage im Pensionskonto auf über 100%). Ausgewählte Regelungen in den KV siehe Anlage 5
Z 10 Jubiläumsgeschenke des DG, welche aus Anlass eines DN-Jubiläums oder eines Firmenjubiläums gewährt werden, sowie Prämien für Dienstleistungen	Lohnsteuerpflichtige Bezüge Jubiläumsgeschenke: steuerpflichtig als sonstiger Bezug gem. § 67 EStG 1988; Dienstleistungsprämien: steuerbegünstigt (15 % erhöhtes Jahressechstel) gem. § 67 Abs. 7 EStG 1988	SV: Jubiläumsgelder Dienstleistungsprämien: wenige Betriebe, wenige AN	Harmonisierung ist nicht gegeben. SV-Befreiung für Jubiläumsgeldzahlungen ist sachlich nicht gerechtfertigt. Dienstleistungen: Begrifflichkeit unklar; Praxis schwer überprüfbar Vorschlag: Jubiläumsgeldzahlungen und Dienstleistungsprämien sollten in beiden Bereichen pflichtig sein. Jubiläumsgeschenke als Sachzuwendungen sollten in die Regelung der Z 17 fallen. Die Stärkung des Forschungsstandortes sollte über andere Maßnahmen als die Freiheit von Dienstleistungsprämien gesichert werden. Inkrafttretensbestimmungen müssen bei Jubiläumsgeldzahlungen beachtet werden. (Vertrauensschutz)

Sozialversicherungsrecht - Beitragsfreie Engelbestandteile gem. § 49 Abs. 3 Z 1-28 ASVG	Lohnsteuerrecht	Betroffene Kostenschätzung Volumen isoliert Steuer Volumen isoliert SV	Anmerkung- Lohnverrechnungsgruppe
Z 11 freiwillige soziale Zuwendungen des DG an alle DN oder bestimmte Gruppen seiner DN oder an den Betriebsratsfonds sowie einmalige soziale Zuwendungen des DG, die individuell bezeichneten DN aus einem besonderen Anlass gewährt werden, wie zum Beispiel Geburtsbeihilfen, Heiratsbeihilfen, Beihilfen zur Begründung einer eingetragenen Partnerschaft, Ausbildungs- und Studienbeihilfen, Krankenstandsauhilfen	Die Steuerbefreiung gem. § 3 Abs. 1 Z 16 EStG 1988 ist restriktiver. Soziale Zuwendungen an einzelne DN sind grundsätzlich nicht begünstigt, außer es gibt eine explizite Befreiungsbestimmungen (z.B. Beseitigung von Katastrophenschäden gemäß § 3 Abs. 1 Z 16 EStG 1988). Zuschüsse für Kinderbetreuungskosten an alle DN oder eine bestimmten Gruppe von DN sind <u>bis 1.000 €/Kind/Jahr</u> gemäß § 3 Abs. 1 Z 13 b EStG 1988 steuerfrei wenn: • Der Kinderabsetzbetrag für mehr als 6 Monate im Kalenderjahr zusteht. • Das Kind ist zu Beginn des Kalenderjahres noch nicht zehn Jahre alt ist. • Die Betreuung in einer öffentlichen institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung oder durch eine pädagogisch qualifizierte Kraft erfolgt. • Der Zuschuss direkt an die Betreuungsperson, direkt an die Kinderbetreuungseinrichtung oder in Form von Gutscheinen geleistet wird. Zuschüsse <u>über 1.000 €/Kind/Jahr</u> sind nicht		Derzeit im ASVG vage und unklar, gesetzliche Klarstellung und Abgrenzung daher notwendig. Vorschlag: Eine Vereinheitlichung soll insbesondere legislatisch in Form einer taxativen Auflistung erfolgen. Zur Klarstellung könnte auf § 3 Abs. 1 Z 16 EStG 1988 verwiesen werden. Soziale Zuwendungen, die beitrags- und steuerfrei bleiben sollten: • Zuwendungen an den Betriebsratsfonds; • Zuwendungen für kostenpflichtige institutionelle Heilbehandlungen und für präventive medizinische Leistungen, wie Gripeschutz- und FSME-Impfungen; • Zuwendungen für das Begräbnis des AN oder seiner Kinder/Partner; • Zuwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden; • Kinderbetreuungszuschuss.

Sozialversicherungsrecht - Beitragsfreie Engelbestandteile gem. § 49 Abs. 3 Z 1-28 ASVG	Lohnsteuerrecht	Betroffene Kostenschätzung Volumen isoliert Steuer Volumen isoliert SV	Anmerkung- Lohnverrechnungsgruppe
	steuerfrei – Tarifbesteuerung Soziale Zuwendungen an alle DN Maßnahmen der betrieblichen Gesundheitsvorsorge (zB Gripeschutzimpfungen) werden steuerfrei behandelt (§ 3 Abs. 1 Z 13 EStG 1988)		
Z 12 freie oder verbilligte Mahlzeiten , die der DG an nicht in seinen Haushalt aufgenommene DN zur Verköstigung am Arbeitsplatz freiwillig gewährt	Steuerbefreiung gem. § 3 Abs. 1 Z 17 EStG 1988	ca. 1,5 Mio AN	Harmonisierung ist bereits gegeben. Befreiung ist sachlich gerechtfertigt. Vorschlag: Keine Änderung Ev. räumliche Ausdehnung, da die Überprüfung der arbeitsplatznahen Gaststätte im Vollzug sehr schwierig ist.
Z 13 Getränke , die der DG zum Verbrauch im Betrieb unentgeltlich oder verbilligt abgibt	Steuerbefreiung gem. § 3 Abs. 1 Z 18 EStG 1988	ca. 2,5 Mio. AN	Harmonisierung ist bereits gegeben. Befreiung ist sachlich gerechtfertigt. Vorschlag: Keine Änderung, da dies nur zu einer Verkomplizierung der Lohnverrechnung führen würde.
Z 14 der Haustrunk im Brauereigewerbe . Darunter ist jenes Bier zu verstehen, das zum Genuss außerhalb des Betriebes unentgeltlich verabreicht wird. Voraussetzung ist, dass der Haustrunk vom DN nicht verkauft werden darf und dass er nur in einer solchen Menge gewährt wird, die einen Verkauf tatsächlich ausschließt.	Steuerbefreiung gem. § 3 Abs. 1 Z 19 EStG 1988	einige Tsd. AN ca. 2 Mio. ca. 2 Mio.	Harmonisierung ist bereits gegeben. Die Befreiung ist insgesamt sachlich nicht gerechtfertigt. Vorschlag: Ersatz durch generelle Begünstigung für Mitarbeiterrabatte und Sachbezüge – siehe Vorschlag der Hauptgruppe Kap. 3.I.4

Sozialversicherungsrecht - Beitragsfreie Engelbestandteile gem. § 49 Abs. 3 Z 1-28 ASVG	Lohnsteuerrecht	Betroffene Kostenschätzung Volumen isoliert Steuer Volumen isoliert SV	Anmerkung- Lohnverrechnungsgruppe
Z 15 Freimilch an DN in milchverarbeitenden Betrieben, wenn die gewährten Erzeugnisse nicht verkauft werden dürfen	Keine Steuerbefreiung Lohnsteuerpflichtige Bezüge		Harmonisierung ist nicht gegeben. Die SV-Befreiung ist sachlich nicht gerechtfertigt. Vorschlag: Ersatz durch generelle Begünstigung für Mitarbeiterrabatte und Sachbezüge – siehe Vorschlag der Hauptgruppe Kap. 3.I.4
Z 16 die Benützung von Einrichtungen und Anlagen , die der DG allen DN oder bestimmten Gruppen seiner DN zur Verfügung stellt (zB von Erholungs- und Kurheimen, Kindergärten, Betriebsbibliotheken, Sportanlagen)	Steuerbefreiung gem. § 3 Abs. 1 Z 13 lit. a EStG 1988		Harmonisierung ist bereits gegeben. Befreiung ist sachlich gerechtfertigt. Vorschlag: Keine Änderung. Die Prüfung einer Aufnahme einer Begünstigung für betriebliche Gesundheitsförderung unter Einbindung des Gesundheitsministeriums wird empfohlen.
Z 17 die Teilnahme an Betriebsveranstaltungen und die hiebei empfangenen üblichen Sachzuwendungen, soweit deren Kosten das herkömmliche Ausmaß nicht übersteigen (zB Betriebsausflüge, kulturelle Veranstaltungen, Betriebsfeiern)	Steuerbefreiung gem. § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988		Harmonisierung ist bereits gegeben. Befreiung ist sachlich gerechtfertigt. Vorschlag: Keine Änderung. Zusätzliche Ausdehnung auf Sachleistungen bei individuellen Zuwendungen (zB Jubiläumsgeschenke als Sachzuwendungen)
Z 18 lit. a Aufwendungen des DG für die Zukunftssicherung seiner DN, soweit diese Aufwendungen für alle DN oder bestimmte Gruppen seiner DN getätigt werden oder dem Betriebsratsfonds zufließen und für den einzelnen DN 300 € jährlich	Steuerbefreiung gem. § 3 Abs. 1 Z 15 lit. a EStG 1988	ca. 800.000 AN ca. 100 Mio ca. 100 Mio	Wird im Vorsorgepaket im Rahmen der Steuerreformkommission behandelt.

Sozialversicherungsrecht - Beitragsfreie Engeltbestandteile gem. § 49 Abs. 3 Z 1-28 ASVG	Lohnsteuerrecht	Betroffene Kostenschätzung Volumen isoliert Steuer Volumen isoliert SV	Anmerkung- Lohnverrechnungsgruppe
nicht übersteigen			
Z 18 lit. b Beiträge , die DG für ihre DN iSd des BPG oder des BMSVG oder vergleichbarer österreichischer Rechtsvorschriften leisten, soweit diese Beiträge nach § 4 Abs. 4 Z 1 lit. c oder Z 2 lit. a EStG 1988 oder nach § 26 Z 7 EStG 1988 nicht der Steuerpflicht unterliegen	Steuerbefreiung gem. § 26 Z 7 EStG 1988	ca. 2,5 Mio AN	Wird im Vorsorgepaket im Rahmen der Steuerreformkommission behandelt.
Z 18 lit. c der Vorteil aus der unentgeltlichen oder verbilligten Abgabe von Beteiligungen am Unternehmen des DG oder an mit diesem verbundenen Konzernunternehmen, soweit dieser Vorteil nach § 3 Abs. 1 Z 15 lit. b EStG 1988 steuerbefreit ist	Steuerbefreiung gem. § 3 Abs. 1 Z 15 lit. b EStG 1988	ca. 40.000 AN ca. 25 Mio ca. 25 Mio	Harmonisierung ist bereits gegeben. Zur Frage der betragsmäßigen Höhe wird auf die Ergebnisse Steuerreformkommission verwiesen.
Z 18 lit. d der Vorteil aus der Ausübung von nicht übertragbaren Optionen auf Beteiligungen am Unternehmen des DG oder an mit diesem verbundenen Konzernunternehmen, soweit dieser Vorteil nach § 3 Abs. 1 Z 15 lit. c EStG 1988 steuerbefreit ist	Steuerbefreiung gem. § 3 Abs. 1 Z 15 lit. c EStG 1988		Harmonisierung ist bereits gegeben. Auslaufende Bestimmung, gilt nur für Optionen, die vor dem 1.4.2009 eingeräumt wurden. Vorschlag: Regelung sollte nur mehr im Übergangsrecht bestehen.
Z 19 Zinsenersparnisse bei zinsverbilligten oder unverzinslichen DG-Darlehen, soweit das Darlehen 7.300 € nicht übersteigt	Steuerbefreiung gem. § 5 Sachbezugs-VO		Harmonisierung ist bereits gegeben. Die Befreiung ist sachlich gerechtfertigt. Vorschlag: Die Bestimmung sollte belassen werden, da auch Gehaltsvorschüsse davon umfasst sind.

Sozialversicherungsrecht - Beitragsfreie Engelbestandteile gem. § 49 Abs. 3 Z 1-28 ASVG	Lohnsteuerrecht	Betroffene Kostenschätzung Volumen isoliert Steuer Volumen isoliert SV	Anmerkung- Lohnverrechnungsgruppe
Z 20 die unentgeltliche oder verbilligte Beförderung der eigenen DN und deren Angehörigen bei Beförderungsunternehmen, die Beförderung der DN zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auf Kosten des DG sowie der Ersatz der tatsächlichen Kosten für Fahrten des DN zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit Massenförderungsmitteln	Steuerbefreiung von Werkverkehr gem. § 26 Z 5 EStG 1988 sowie Jobticket und § 3 Abs. 1 Z 21 EStG 1988	ca. 50 Mio ca. 50 Mio	Harmonisierung ist weitgehend gegeben. Die Befreiung hinsichtlich der Beförderung eigener Dienstnehmer von Beförderungsunternehmen ist sachlich nicht gerechtfertigt. Vorschlag: Zur Befreiung für Beförderungsunternehmen siehe generelle Begünstigung für Mitarbeiterrabatte und Sachbezüge – siehe Vorschlag der Hauptgruppe Kap. 3.1.4 Beibehaltung der Befreiung für Werkverkehr und Jobticket (als mögliche Regelung: SV-Befreiung und Steuerbefreiung allerdings nur dann, wenn tatsächlich ein Fahrschein/eine Jahreskarte für das öffentliche Verkehrsmittel gekauft und dem Arbeitgeber vorgelegt wird).
Z 21 in dem an freigestellte Mitglieder des Betriebsrates sowie an DN im Krankheitsfalle fortgezählten Entgelt enthaltene Zulagen, Zuschläge und Entschädigungen, die nach den Z 1 bis 20 nicht als Entgelt gelten	Begünstigung gemäß § 68 Abs. 7 EStG 1988		Harmonisierung ist weitgehend gegeben. Vorschlag: Keine Änderung
Z 22 das Teilentgelt, das Lehrlingen vom Lehrherrn nach § 17 a BAG in der Fassung des Art. IV Z. 2 des EFZG, BGBl. Nr. 399/1974, zu leisten ist	Keine Steuerbefreiung Lohnsteuerpflichtige Bezüge		Siehe Z 9
Z 23 Beträge, die vom DG im betrieblichen Interesse für die Ausbildung oder Fortbildung des DN aufgewendet werden; unter den Begriff Ausbildungskosten fallen nicht Vergütungen für die Lehr- und	Steuerbefreiung gem. § 26 Z 3 EStG 1988		Harmonisierung ist bereits gegeben. Die Befreiung ist sachlich gerechtfertigt. Vorschlag: Keine Änderung.

Sozialversicherungsrecht - Beitragsfreie Engelbestandteile gem. § 49 Abs. 3 Z 1-28 ASVG	Lohnsteuerrecht	Betroffene Kostenschätzung Volumen isoliert Steuer Volumen isoliert SV	Anmerkung- Lohnverrechnungsgruppe
Anlernausbildung			
Z 24 Prämien für Verbesserungsvorschläge im Betrieb, wenn sie auf Grund einer lohngestaltenden Regelung im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 7 EStG 1988 gezahlt werden	Lohnsteuerpflichtige Bezüge, jedoch begünstigte Besteuerung gem. § 67 Abs. 7 EStG 1988	ca. 10 Mio ca. 10 Mio	Harmonisierung ist nicht gegeben. Befreiung bzw. begünstigte Besteuerung ist sachlich nicht gerechtfertigt. Vorschlag: Beitragsfreiheit und Steuerbegünstigung sind zu überdenken.
Z 25 Nachlässe des DG bei Versicherungsprämien seiner DN , soweit diese Nachlässe für alle DN oder bestimmte Gruppen seiner DN gewährt werden und der Preisvorteil für den einzelnen DN nicht über jenen Vorteil hinausgeht, den der DG üblicherweise auch anderen Personen, insbes. anderen Versicherungsnehmern (Groß- und Dauerkunden) gewährt, wenn sie auf Grund einer lohngestaltenden Regelung im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 7 EStG 1988 gezahlt werden	Keine Steuerbefreiung Lohnsteuerpflichtige Bezüge	ca. 30.000 AN	Harmonisierung ist nicht gegeben. Die SV-Befreiung ist sachlich nicht gerechtfertigt. Vorschlag: Ersatz durch generelle Begünstigung für Mitarbeiterrabatte und Sachbezüge – siehe Vorschlag der Hauptgruppe Kap. 3.1.4
Z 26 Entgelte der Ärzte für die Behandlung von Pfléglingen der Sonderklasse (einschließlich ambulatorischer Behandlung), soweit diese Entgelte nicht von einer Krankenanstalt im eigenen Namen vereinnahmt werden	Keine Steuerbefreiung Einkommenssteuerpflichtig; FSVG-pflichtig		Die SV-Befreiung ist sachlich gerechtfertigt. Vorschlag: Keine Änderung, da sonst Doppelversicherung und doppelte Beitragslast für ein und dieselbe Tätigkeit.
Z 27 für Au pair Kräfte neben dem Wert der vollen freien Station samt Verpflegung jene Beträge, die der DG für ihren privaten Krankenversicherungsschutz und für ihre Teilnahme an Sprachkursen und kulturellen Veranstaltungen aufwendet	Keine Steuerbefreiung Lohnsteuerpflichtige Bezüge		Harmonisierung ist nicht gegeben. Die SV-Befreiung ist sachlich nicht gerechtfertigt. Vorschlag: SV-pflichtig

Sozialversicherungsrecht - Beitragsfreie Engelbestandteile gem. § 49 Abs. 3 Z 1-28 ASVG	Lohnsteuerrecht	Betroffene Kostenschätzung Volumen isoliert Steuer Volumen isoliert SV	Anmerkung- Lohnverrechnungsgruppe
Z 28 pauschale Reiseaufwandsentschädigungen, die Sportvereine (Sportverbände) an Sportler oder Schieds(wettkampf)richter oder Sportbetreuern (z. B. Trainer, Masseure) leisten, und zwar bis zu 60 € pro Einsatztag, höchstens aber 540 € pro Kalendermonat der Tätigkeit, sofern diese nicht den Hauptberuf und die Hauptquelle der Einnahmen bildet und Steuerfreiheit nach § 3 Abs. 1 Z 16c zweiter Satz EStG 1988 zusteht	Steuerbefreiung gem. § 3 Abs. 1 Z 16c EStG 1988		Harmonisierung ist weitgehend gegeben. Vorschlag: Ist im Zusammenhang mit Z 1 zu sehen

IV Beitragsgruppen

Ergebnis der Arbeitsgruppe

- Eine Vereinheitlichung der Beitragssätze in der Krankenversicherung (KV) der ArbeiterInnen und Angestellten würde die Anzahl nahezu halbieren (Reduktion auf ca. 250 Beitragsgruppen)
- Eine Aufhebung der Differenzierung bei den älteren Beschäftigten würde eine weitere Reduzierung um 124 bedeuten (248 für ArbeiterInnen und Angestellte). Dies gilt aber nur bei Änderung des Leistungsrechtes
- Eine Aufhebung der Differenzierung von Personen mit geringem Einkommen würde eine weitere Reduzierung von 3 Verrechnungsgruppen bedeuten, dies bedingt aber Kompensationsregelungen für den Einkommensverlust dieser ArbeitnehmerInnengruppe.
- Die Beitragsgruppen für Lehrlinge könnten von 19 auf 1 Beitragsgruppe reduziert werden.
- Die Berücksichtigung der vorgeschlagenen Maßnahmen würde eine Reduktion der Beitragsgruppen auf rund 100 bedeuten.

Im Rahmen der Einhebung der Sozialversicherungsbeiträge, der Nebenbeiträge und Umlagen (Beiträge zur KV, UV, PV und AIV, Umlage zur Kammer für Arbeiter und Angestellte, Landarbeiterkammerumlage, Wohnbauförderungsbeitrag, Schlechtwetterentschädigungsbeitrag, Zuschlag nach dem IESG, Beitrag nach dem NSchG, BMSVG-Beitrag) durch die Krankenversicherungsträger wird derzeit **zwischen 496 Beitragsgruppen** (im Folgenden BGR) differenziert.

Der Dienstgeberbeitrag zum FLAF und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (WKO-Umlage) werden nicht über die Krankenversicherungsträger, sondern über das Finanzamt eingehoben. Die Kommunalsteuer wird über die Gemeinden/Städte eingehoben.

Es gibt in der Sozialversicherung **139 Hauptbeitragsgruppen (davon 19 Lehrlingsgruppen!)**, zu diesen kommen:

- 46 Bonusgruppen für Dienstnehmer (im Folgenden DN) nach Vollendung des 50. Lj.,
- 46 Bonusgruppen für DN nach Vollendung des 60. Lj. (beide gültig für Einstellungen bis 31. August 2009),
- 59 BGR für DN nach Vollendung des 58. Lj.,
- 57 BGR für DN nach Erreichen des Mindestalters für die vorzeitige Alterspension,
- 57 BGR für DN nach Vollendung des 60. Lj., wenn Anspruchsvoraussetzungen für die Zuerkennung einer Leistung nach § 22 Abs. 1 AIVG nicht zutreffen,
- 75 BGR nach Vollendung des 60. Lj., wenn die Anspruchsvoraussetzungen für die Zuerkennung einer Leistung nach § 22 Abs. 1 AIVG zutreffen, sowie
- 17 BGR für Pflege- und Familienhospizkarenz,
- 3 Verrechnungsgruppen für Personen mit geringem Einkommen.

Die unterschiedlichen Beitragsgruppen sind eine Folge von unterschiedlichen gesetzlichen Regelungen. Die Ursache liegt in den Regelungen des Versicherungs- und Beitragsrechtes, aber auch im Arbeitsrecht, die in den Beitragsgruppen umgesetzt werden müssen, damit eine Abrechnung der Beiträge durch die Dienstgeber möglich ist. Nachdem die Krankenversicherungsträger nicht nur die SV-Beiträge einheben, sondern auch eine Fülle an anderen Beiträgen und Umlagen, ergibt sich derzeit auch daraus eine notwendige Differenzierung in den Beitragsgruppen, um eine korrekte Abfuhr der Beiträge an alle beteiligten Institutionen sicherzustellen.

Die Untergruppe „Vereinfachung der Lohnverrechnung – Beitragsgruppen“ hat **5 Cluster** herausgefiltert, bei welchen eine Reduzierung der Beitragsgruppen diskutiert wurde.

1. Unterschied im KV-Beitrag zwischen ArbeiterInnen und Angestellten,
2. Beitragserleichterungen für ältere DienstnehmerInnen (DN) im ALVG und IESG sowie in der UV und beim FLAF,
3. Beitragserleichterungen für Personen mit geringem Einkommen in der ALV (wobei es sich dabei um Verrechnungsgruppen handelt),
4. Beitragserleichterungen bei Lehrlingen sowie
5. „Nullgruppen“ (ds Beitragsgruppen, in denen derzeit keine Meldungen bei einzelnen GKK vorliegen).

V Zu den einzelnen Clustern

1. Unterschied zwischen ArbeiterInnen und Angestellten

a. Ist:

Bei einem einheitlichen Gesamtbeitragssatz von 7,65 % erfolgt eine unterschiedliche Aufteilung der DN- und DienstgeberInnenbeiträge (DG) incl. der Zusatzbeiträge in der KV, nämlich

- bei ArbeiterInnen: DN-Beitrag 3,95%, DG-Beitrag 3,7 % und
- bei Angestellten: DN-Beitrag 3,82%, DG-Beitrag 3,83 %

b. Zweck:

Historisch rechtfertigt sich dieser Unterschied im Wesentlichen wegen der unterschiedlichen Entgeltfortzahlungszeiträume bei Krankheit zwischen Angestellten und ArbeiterInnen und der Zugehörigkeitsbestimmungen zum Zweig der Pensionsversicherung (Berufsschutz).

c. Empfehlungen der Untergruppe:

Wenngleich es bei den Entgeltfortzahlungszeiträumen¹² von ArbeiterInnen und Angestellten nach wie vor gewisse Unterschiede gibt und da die Ausgaben für Sachleistungen in der Krankenversicherung deutlich das Ausmaß für Geldleistungen übersteigen, ist eine sachliche Begründung für diese Differenzierung bei den Beitragssätzen nur noch schwer zu argumentieren.

Eine Vereinheitlichung der Aufteilung des Gesamtbeitragssatzes zwischen DN und DG in der Krankenversicherung und somit ein Entfall der Unterscheidung Arbeiter/Angestellter würde die Anzahl der Beitragsgruppen nahezu halbieren. In der Lohnverrechnung (Lohnfindung) des DG wird die Unterscheidung aber weiterhin beibehalten werden müssen, weil die arbeitsrechtliche Unterscheidung weiterhin besteht. Außerdem wird aus statistischen Zwecken eine Meldung des Dienstgebers über den Status bzw. bei einem Wechsel des Status weiterhin erforderlich sein.

Bei Beibehaltung des Gesamtprozentsatzes und somit einer Einbeziehung der Zusatzbeiträge in den Gesamtbeitragssatz von 7,65 % würde das bei einem arithmetischen Mittel bedeuten:

- einen einheitlichen Beitragssatz für die jeweiligen Beitragsteile von 3,885% für DN und 3,765% für DG,
- eine Anhebung des von Angestellten zu tragenden Beitragsteiles um 0,065 %-Punkte,
- eine Senkung des von ArbeiterInnen zu tragenden Beitragsteiles um 0,065 %-Punkte und
- bei DG umgekehrte Senkung und Anhebung.

Allerdings ist die Verteilung von Arbeitern und Arbeiterinnen und Angestellten 1:1,8 sodass diese Beitragssätze nur erste näherungsweise Richtwerte sind. Bei Entscheidung für diesen Weg sollen in der Folge genauere Berechnungen zur Ermittlung der endgültigen Werte erfolgen.

Entlastung: ArbeiterInnen und DG von Angestellten

Belastung: Angestellte und DG von ArbeiterInnen

Bei einer Beitragsgrundlage von € 1000 bedeutet dies einen Mehraufwand oder eine Entlastung um 65 Cent jeweils auf DG- und DN-Seite (noch ohne steuerliche Effekte).¹³

¹² **Anmerkung der Untergruppe:** Im Arbeitsprogramm der österreichischen Bundesregierung 2013 – 2018 ist unter Kapitel 1 Wachstum und Beschäftigung für Österreich als Maßnahme zur Vereinfachung und Erleichterung des Arbeitslebens zum Vorteil von ArbeitnehmerInnen und Unternehmen „Aufkommensneutrale Angleichung der Entgeltfortzahlung von Arbeitern und Angestellten: Wiedererkrankung und Arbeitsunfall nach dem transparenten und einfacheren Arbeitermodell mit Anrechnung der Feiertage auf den Entgeltfortzahlungsanspruch; »Übergangsbestimmungen« analog § 20 Abs. 7 Entgeltfortzahlungsgesetz (EFZG)“ vorgesehen.

¹³ Wollte man die belastenden Effekte vermeiden müsste der Gesamtbeitrag um 0,13 % gesenkt werden (Kosten ca. 140 Mio). SPÖ-Experten lehnen dies aber ab.

2. Beitragserleichterung für ältere DienstnehmerInnen

a. Ist:

Derzeit besteht eine Beitragsbefreiung in der AIV

- für Personen, die vor dem 2.6.1953 geboren wurden (weil diese vor dem 1.6.2011 das 58. Lebensjahr vollendet haben, zum Teil bei grundsätzlich aufrechter Versicherungspflicht),
- für ab 2.6.1953 geborene Personen ab dem Erreichen der Anspruchsvoraussetzungen für eine Alterspension, jedenfalls ab Vollendung des 63. Lebensjahres.

Generell besteht noch zusätzlich eine Beitragsbefreiung

- in der UV ab dem 60. Lebensjahr
- beim IESG-Beitrag für ab dem 1.1.1953 geborene Personen ab dem 63. Lebensjahr und für vor dem 1.1.1953 geborene Personen ab dem 60. Lebensjahr.

Details können der Anlage 6 entnommen werden.

Eine weitere Beitragsbefreiung ab dem 60. Lebensjahr gibt es beim FLAF-Beitrag.

b. Zweck:

Die Rechtfertigung für die Beitragsbefreiungen findet sich in den Erwartungen des „historischen“ Gesetzgebers, damit Anreize für die Beschäftigung älterer DN zu setzen.

c. Beratungen der Untergruppe:

Die erhofften Steuerungseffekte (Einstellung bzw. Weiterbeschäftigung von älteren DN) konnten bis dato nicht beobachtet werden. Somit ist aus heutiger Sicht eine Differenzierung (Beitragsbefreiung) sachlich schwer zu rechtfertigen.

Bei der Beitragsbefreiung zur AIV ist allerdings zu beachten, dass grundsätzlich Personen, die die Anspruchsvoraussetzungen für eine Alterspension erfüllen, nicht mehr nach den Bestimmungen des AIVG versichert sind und den Anspruch auf Arbeitslosengeld (Notstandshilfe) verlieren. Daher wäre bei Aufhebung der Beitragsbefreiung in der AIV zu bedenken:

1. Die Einhebung von AIV-Beiträgen bei Personen, die gar keine Geldleistung vom AMS mehr beziehen können, ist verfassungswidrig (vgl. VfGH vom 19.6.2001, G 115/00). Die Ausnahme vom AIVG ist daher weiterhin in Beitragsgruppen abzubilden.
2. Würde demgegenüber das Leistungsrecht der AIV verändert und über die bisherigen Grenzen ein Arbeitslosengeldanspruch eingeführt, könnten sich die Versicherten mit längeren Zeiten der Arbeitslosigkeit eine höhere Pension (beitragsfrei) finanzieren. Das wäre für das System der SV die denkbar teuerste Lösung.
3. Der Ersatz der Beiträge in diesen Fällen durch eine „Steuer“ würde kaum zum angestrebten Ziel der Reduzierung von Beitragsgruppen führen.

Würde man gänzlich die Beitragsbefreiungen aufheben, käme es zu Mehreinnahmen für ALV, IESG, UV und FLAF. Denkbar wäre, diese Mittel (oder einen Teil dieser Mittel) zielgerichtet für Direktförderungen (Lohnnebenkostensenkung) von Unternehmen einzusetzen, die ältere DN aufnehmen oder weiter beschäftigen.

Berechnungen zu Einnahmenentfall bzw. zusätzlichem Aufkommen bei einer allfälligen Änderung der Beitragspflicht liegen vor zu

- keine ALV-, IESG- und UV-Beitragspflicht für Personen ab dem 58. Lebensjahr (57. Geburtstag),
- keine ALV-, IESG- und UV-Beitragspflicht für Personen ab dem 59. Lebensjahr (58. Geburtstag),
- keine ALV-, IESG- und UV-Beitragspflicht für Personen ab dem 61. Lebensjahr (60. Geburtstag) sowie
- keine Altersausnahmen bei ALV-, IESG- und UV-Beitragspflicht.

Details können dem Anlage 7 entnommen werden.

Eine Lösung in diesem Bereich würde auch Änderungen im Leistungsrecht erfordern, dazu bräuchte es eine eigene Untergruppe mit entsprechenden Aufträgen.

3. Beitragserleichterung für Personen mit geringem Einkommen

a. Ist:

In der ALV ist insgesamt ein Beitragssatz in der Höhe von 6 % vorgesehen, wobei dieser vom Versicherten und vom DG zu gleichen Teilen zu tragen ist, also jeweils 3 %.

Der von den Versicherten zu tragende Teil des ALV-Beitrages reduziert sich bei geringen Einkommen wie folgt (Werte für 2014, die jährlich mit der Aufwertungszahl gemäß § 108a ASVG zu vervielfachen und kaufmännisch auf volle Eurobeträge zu runden sind):

- bei einer monatlichen Beitragsgrundlage bis € 1.246 auf null,
- bei einer monatlichen Beitragsgrundlage über € 1.246 bis € 1.359 auf 1 % und
- bei einer monatlichen Beitragsgrundlage über € 1.359 bis € 1.530 auf 2 %.

Ab einer monatlichen Beitragsgrundlage von € 1.530,01 ist der volle Beitragsanteil von 3 % zu leisten. Die verminderten ALV-Beiträge sind vom Dienstgeber mit den Verrechnungsgruppen N25a (minus 3 %), N 25b (minus 2 %) oder N 25c (minus 1 %) als Gutschrift an den zuständigen Krankenversicherungsträger zu melden.

b. Zweck:

Mit dieser Regelung wurde der MR-Beschluss 47/38-8 vom 26. März 2008 umgesetzt.

BezieherInnen niedriger Einkommen leiden stärker unter inflationsbedingten Mehrausgaben für Mittel des täglichen Bedarfes. Zur Verbesserung der sozialen Lage von BezieherInnen niedriger Einkommen

wurden die AlV-Beiträge für diese Gruppe gesenkt und dadurch deren Nettoeinkommen angehoben (vgl. EB RV 524 GP XXIII).

c. Beratungen der Untergruppe:

Vor dem angestrebten Ziel der Vereinfachung der Lohnverrechnung ist diese Differenzierung sachlich schwer zu rechtfertigen.

Mit dieser Beitragsbefreiung verbunden sind auch zwei unerwünschte Auswirkungen:

- Zum einen wurde damit in der „Ausschleifzone“ der Beitragsfreistellung eine Sprungstelle geschaffen, die bewirken kann, dass trotz einer Lohnerhöhung (und dem damit einhergehenden Wegfall der Beitragsbefreiung) netto kaum mehr, in Extremfällen auch weniger Nettolohn ausgezahlt wird.
- Zum anderen ist diese Beitragsbefreiung jeweils an ein Beschäftigungsverhältnis geknüpft, sodass bei gleichzeitig mehreren solchen „geringen“ Einkommen aus mehreren Beschäftigungsverhältnissen der oder die Versicherte kumuliert weit mehr verdient und dennoch von der Beitragsbefreiung profitieren kann.

Allerdings würde die Aufhebung dieser Beitragsbefreiung gerade bei Personen mit geringem Einkommen zu einer erheblichen Nettolohneinbuße (Beitragsmehrbelastung) führen, die in einem Jahr zum Beispiel bis zu ca. € 520 (berechnet von einer monatlichen Beitragsgrundlage in der Höhe von € 1.246 und zwei Sonderzahlungen in derselben Höhe) erreichen kann.

Bei einer Abschaffung der Beitragsbefreiung wären insgesamt Mehreinnahmen für das AMS von etwa € 200 Mio. pro Jahr zu erwarten.

Unter den BezieherInnen geringer Einkommen sind überdurchschnittlich viele Frauen. Frauen profitieren daher überproportional von der Erhöhung des Nettoeinkommens durch diese Beitragsbefreiung und sind daher bei einem Entfall dieser Regelung überproportional belastet.

Ohne entsprechende Vorschläge für Kompensationsregelungen aus dem Gesamthema der Steuerreform konnte diese Frage von der Untergruppe nicht gelöst werden.

4. Lehrlinge

a. Ist:

Derzeit besteht folgende Differenzierung hinsichtlich der Beitragspflicht für Lehrlinge:

In der KV sind Lehrlinge für die gesamte Dauer des Lehrverhältnisses pflichtversichert, allerdings besteht eine Befreiung von der Beitragspflicht für die ersten zwei Lehrjahre für die DG- und DN-Anteile. Zur Finanzierung der Krankenversicherung für Lehrlinge ist von DG, die Angestellte beschäftigen, ein Ergänzungsbeitrag zu entrichten.

In der UV sind Lehrlinge ebenfalls für die gesamte Dauer des Lehrverhältnisses pflichtversichert; die Befreiung von der Beitragspflicht besteht für die gesamte Dauer des Lehrverhältnisses.

In der AIV sind Lehrlinge im letzten Lehrjahr und Lehrlinge, die aufgrund eines Kollektivvertrages Anspruch auf eine Lehrlingsentschädigung mindestens in der Höhe des niedrigsten Hilfsarbeiterlohnes haben, pflichtversichert. Für diese Zeiten besteht eine Beitragspflicht für den DG- und DN-Anteil.

Von der Entrichtung des IESG-Zuschlages besteht eine Befreiung für die gesamte Dauer des Lehrverhältnisses.

Eine Übersicht der BGR für Lehrlinge kann dem Anlage 8 entnommen werden.

b. Normzweck:

Diese Begünstigungen wurden geschaffen, um die Ausbildung von Lehrlingen zu fördern.

c. Empfehlung der Untergruppe:

Die Untergruppe schlägt eine Beitragspflicht in der KV und AIV für alle Lehrjahre mit einem jeweils einheitlichen – im Vergleich zum heutigen Beitragsaufkommen aufkommensneutral berechneten – Beitragssatz vor. Der UV-Beitrag sowie der IESG-Zuschlag sind weiterhin für die gesamte Dauer des Lehrverhältnisses nicht zu entrichten.

Damit könnten die derzeit bestehenden 19 Beitragsgruppen auf eine Gruppe reduziert werden, dies würde aber auch eine Anpassung der Landarbeiterkammerumlage in den Landesgesetzen und die Anhebung des KV-Beitragssatzes bei den Jägerlehrlingen bedeuten. Die neue Regelung soll allerdings nur für nach deren Inkrafttreten geschlossene Lehrverhältnisse gelten.

Bei einem gewichteten Mischsatz wären folgende Beitragssätze zu verrechnen:

- in der KV: gesamt 3,35 % (DG 1,73 % und DN 1,62 %) und
- in der AIV: gesamt 2,4 % (DG 1,2 % und DN 1,2 %).

Diese Beitragssätze sind nur erste näherungsweise Richtwerte.

Bei Entscheidung für diesen Weg sollen in der Folge genauere Berechnungen zur Ermittlung der endgültigen Werte erfolgen.

Beim DN-Beitrag zur AIV ist zu beachten, dass dieser bei Fortbestehen der Beitragsfreistellung für Geringverdiener (s.o. Pkt. 3.) nur in ganz wenigen Ausnahmefällen zum Tragen kommen würde.

5. sog. „Nullgruppen“

a. Ist:

Es finden sich bei Durchsicht der Einreichungsprotokolle einzelner GKK in die Beitragsgruppen auch Beitragsgruppen, in denen tatsächlich keine Meldungen vorliegen.

b. Empfehlung der Untergruppe:

Der Hauptverband der österreichischen Sozialversicherungsträger soll ersucht werden, österreichweit diese Beitragsgruppen näher auf ihren Bedarf hin zu untersuchen und allenfalls diese Beitragsgruppen aufzulassen. Ergebnisse sollen bis Jahresende 2014 vorliegen.

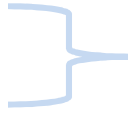
VI Weitere Vorschläge zur Vereinfachung der Lohnverrechnung

1. ÖVP-Vorschlag: Lohnnebenkosten NEU

Hintergrund:
- Im Zuge der Steuerreform ist ua die Vereinfachung der Lohnverrechnung vorgesehen Vorschlag: - Vereinheitlichung der Lohnnebenkosten (Bemessungsgrundlage) im Bereich - Dienstgeberbeitrag, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag und - Kommunalsteuer - Bemessungsgrundlage auf Basis ASVG¹⁴ - Einhebung aller lohnabhängigen Abgaben durch eine Stelle

¹⁴ eingehende Analyse hinsichtlich der Auswirkungen bei Angleichung der DB/DZ/KommSt-Bemessungsgrundlage an die ASVG-Beitragsgrundlage notwendig

Lohnnebenkosten IST-Stand

Dienstgeberanteil zur SV	21,63%/21,50%		Einhebung durch Sozialversicherung Bmgdl: ASVG
Krankenversicherung	3,83%/3,70%		
Unfallversicherung	1,30%		
Pensionsversicherung	12,55%		
Arbeitslosenversicherung	3%		
Zuschlag IESG	0,45%		
Wohnbauförderungsbeitrag	0,50%		
Kommunalsteuer	3%		Einhebung durch Gemeinde/Stadt Bmgdl: KommStG
Dienstgeberbeitrag zum FLAF	4,5%		Einhebung durch Finanzverwaltung Bmgdl: FLAG
Zuschlag zum DB (je nach Bundesland)	0,36% – 0,44%		
U-Bahn Steuer	2 Euro/Woche		Einhebung durch Stadt Wien Bmgdl: DGA
Beitrag nach dem BMSVG	1,53%		Einhebung durch Sozialversicherung Bmgdl: BMSVG

- Unterschiedliche Bemessungsgrundlagen
- 3 unterschiedliche Zahlstellen (Sozialversicherung, Finanzverwaltung, Gemeinde/Stadt)

Lohnnebenkosten NEU (Vorschlag)

Dienstgeberanteil zur SV	21,63%/21,50%
Krankenversicherung	3,83 %/3,70 %
Unfallversicherung	1,30 %
Pensionsversicherung	12,55 %
Arbeitslosenversicherung	3 %
Zuschlag IESG	0,45 %
Wohnbauförderungsbeitrag	0,50 %

Kommunalsteuer	3%
Dienstgeberbeitrag zum FLAF	4,5%
Zuschlag zum DB (je nach Bundesland)	0,36% – 0,44%

Bmgdl: ASVG

U-Bahn Steuer	2 Euro/Woche
Beitrag nach dem BMSVG	1,53%

Einhebung durch
Finanzverwaltung

- Vereinheitlichung der Bemessungsgrundlage für
 - o Dienstgeberbeitrag
 - o Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag
 - o Kommunalsteuer
- 1 Zahlstelle (Finanzverwaltung)

Folgende wesentliche Parameter müssen vor einer Umsetzung beachtet werden:

- Unterschiedliche Bemessungsgrundlage:
 - o Das **Steuersubjekt** ist unterschiedlich geregelt (DB, DZ: Dienstgeber; KommSt: Unternehmer).
 - o Das **Steuerobjekt** ist unterschiedlich geregelt (z.B. Begriff des Dienst-/Arbeitnehmers und der Arbeitslöhne/Bezüge).
 - o Nach derzeitiger Einschätzung würde die Basis für die Lohnnebenkosten DB, DZ, KommSt sinken. Grund: der Ausnahmekatalog in § 49 Abs. 3 Z. 1-28 ASVG ist (in der derzeitigen Fassung) weitgehender als die Ausnahmekataloge in § 41 Abs. 4 FLAG und § 5 Abs. 2 KommStG. Arbeitgeberseitig würde es somit faktisch zu einer Reduzierung der Lohnnebenkostenbelastung kommen (selbst wenn die Prozentsätze gleich bleiben). Andererseits: bisher lohnnebenkosten-befreite Faktoren (insb. Auslandsmontage iSd § 3 Abs. 1 Z. 10 EStG) wären hinkünftig pflichtig.
 - o Mögliche Einbeziehung von (Bundes-, Landes- & Gemeinde-)Beamten sowie Arbeitnehmern von bestimmten Arbeitgebern der öffentlichen Hand (zB ÖBB) und Angestellten von Freiberuflern, die derzeit von bestimmten lohnabhängigen Abgaben befreit sind
 - o alle bestehenden Sonderbestimmungen (insb. Begünstigungen) sind im Detail zu prüfen
 - o grenzüberschreitende Sachverhalte
- die Verteilungswirkung hinsichtlich der Unternehmen/Branchen und die Aufkommenswirkung müssen analysiert werden
- Einhebung der lohnabhängigen Abgaben durch die Finanzverwaltung. Alternativ wäre die Einhebung im Rahmen eines einheitlichen Prüfkörpers sinnvoll.
- Für die konkrete Umsetzung und Ausgestaltung soll raschestmöglich eine interministerielle Arbeitsgruppe unter Einbeziehung der von der Regelung betroffenen Interessensvertreter eingesetzt werden.

2. SPÖ-Vorschlag: Lohnsummensteuer NEU

Zur weiteren Vereinfachung der Lohnverrechnung schlagen die SPÖ-ExpertInnen die **Einsetzung einer interministeriellen Arbeitsgruppe** unter Einbeziehung der von der Regelung betroffenen Interessensvertreter vor. Sie soll die Angleichung der Bemessungsgrundlage

- des Dienstgeberbeitrags zum FLAF,
- des Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag und
- der Kommunalsteuer

an das ASVG sowie eine gemeinsame Einhebung dieser drei Lohnsummensteuern durch die Sozialversicherung prüfen soll.

Lohnsummensteuern IST-Stand

- 2 unterschiedliche Bemessungsgrundlagen
- 2 unterschiedliche Zahlstellen (Finanzverwaltung, Gemeinde/Stadt)

Kommunalsteuer 3%

Dienstgeberbeitrag zum FLAF 4,5%
Zuschlag zum DB (je nach Bundesland) 0,36% – 0,44%



Einhebung durch
Gemeinde/Stadt
Bmgdl: KommStG



Einhebung durch
Finanzverwaltung
Bmgdl: FLAG

Lohnsummensteuern NEU (Vorschlag)

- Angleichung der Bemessungsgrundlage ans ASVG
- Gemeinsame Zahlstelle Sozialversicherung

Die Sozialversicherung als **gemeinsame Zahlstelle** bietet sich an,

- weil sie sich am besten mit dem ASVG auskennt
- und weil sie eine langjährige Erfahrung mit der Abgabeneinhebung für andere Institutionen hat (Treuhandverrechnung). Sie verfügt über die dafür notwendige Infrastruktur und das entsprechende Know-how.

Konkret heben die Krankenversicherungsträger neben den eigenen Beiträgen folgende Beiträge, Abgaben und Umlagen monatlich für andere Institutionen ein:

- Pensionsversicherungsbeitrag
- Unfallversicherungsbeitrag
- Arbeitslosenversicherungsbeitrag
- Insolvenz-Entgeltsicherungszuschlag
- Wohnbauförderungsbeitrag
- Arbeiterkammerumlage
- Landarbeiterkammerumlage
- Schlechtwetterentschädigungsbeitrag
- Nachtschwerarbeits-Beitrag
- Beiträge zur Betrieblichen Vorsorge
- Auflösungsabgabe
- Dienstgeberabgabe

Eine **Angleichung der Bemessungsgrundlagen** der Lohnsummensteuern an das ASVG hätte viele offene Fragen zu klären. Um untragbare Verschiebungen zu vermeiden, sind folgende **Eckpunkte** zu beachten:

- Die Reform muss hinsichtlich jeder einzelnen Lohnsummensteuer aufkommensneutral sein. Es geht um eine Vereinfachung der Lohnverrechnung, nicht um eine Senkung oder Erhöhung der Lohnnebenkosten.
 - Die Kommunalsteuer wird verteilt wie bisher.
 - Die Höchstbeitragsgrundlage kommt auch weiterhin nicht zur Anwendung.
 - Eine Harmonisierung des Steuersubjekts (Dienstgeber vs. Unternehmer) ist kein Thema. Es macht schlicht keinen Sinn, wenn eine Gemeinde für ihre Gemeindebediensteten an sich selbst Kommunalsteuer zahlen würde.
 - Das ASVG und insb. § 49 Abs. 3 sind nicht Gegenstand der Arbeitsgruppe und somit als gegeben zu betrachten.
-

6. Kapitel: Internationales Steuerrecht

1. „Base Erosion and Profit Shifting“

Österreich bekennt sich zu den internationalen **Maßnahmen zur Eindämmung von „Base Erosion and Profit-Shifting“**, bringt sich international auch entsprechend ein (auf Ebene der OECD und EU). Empfehlungen der OECD werden selbstverständlich geprüft und quantifiziert.

Vorschlag Steuerreform-Kommission

Im Zuge der nationalen Folgearbeiten im Hinblick auf das BEPS-Projekt der OECD, das im Jahr 2015 abgeschlossen werden soll, wäre es vor dem Hintergrund der **zunehmenden Bedeutung von internationalen Verständigungsverfahren** wünschenswert und den Grundsätzen eines „fair trials“ entsprechend, die **Parteienrechte (gegenüber den nationalen Abgabenbehörden) zu stärken**. Es sollte daher zumindest eine gesetzliche Klarstellung in § 90 BAO aufgenommen werden, dass in Aktenmaterial, welches mit einem internationalen Verständigungsverfahren in Zusammenhang steht, Einsicht genommen werden kann, zumal dieses für die Höhe des nationalen Abgabenanspruchs von Bedeutung ist. Weiters sollte die OECD-Kommentarempfehlung umgesetzt werden und die Gelegenheit zur Stellungnahme seitens des Steuerpflichtigen für die wichtigsten Verfahrensschritte im Verständigungsverfahren (Sicherung des Parteiengehörs) analog bzw klarstellend zu § 183 Abs 4 BAO verankert werden.

2. Ausstattung der Finanzverwaltung – Spezialeinheit Verrechnungspreise und Quellensteuererstattungen

Bei Betriebsprüfungen im In- und Ausland liegt der Fokus der Finanzverwaltungen auf der **Überprüfung grenzüberschreitender Transaktionen zwischen multinational agierenden Konzerngesellschaften** („Verrechnungspreisprüfungen“), da Verrechnungspreisgestaltungen über die Grenze in massiven Steueraufkommensverlusten resultieren können. Dies führt vermehrt zu einem „Verteilungskampf“ zwischen den Staaten. Für die **Lösung von Konfliktsituationen** zwischen den Staaten sind bilateral so genannte **Verständigungsverfahren** (Mutual Agreement Procedures, MAP) oder **Advance Pricing Arrangements** (kurz APA) auf Grundlage der jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) vorgesehen.

In solchen Verfahren dürften aus österreichischer Sicht derzeit insgesamt eine Bemessungsgrundlage von ca. 2 Mrd. Euro involviert sein, wovon der weitaus überwiegende Betrag (ca 90%) auf sog **korrespondierende Verrechnungspreiskorrekturen** entfällt, die zu Lasten des österreichischen Steueraufkommens gehen und auch zu künftigen (massiven) Steuerausfällen führen (könnten). Die Erfahrung zeigt, dass die österreichische Finanzverwaltung wegen **fehlender Einrichtung eines Spezialteams** nur bedingt für diese Verhandlungen mit hochspezialisierten Beratern der Konzerne und

den Spezialteams ausländischer Steuerverwaltungen gewappnet ist und damit österreichisches Besteuerungssubstrat womöglich unzureichend „verteidigt“ oder „eingefordert“ wird. Ausländischen Vorbildern entsprechend sollte daher eine **personell und sachlich hinreichend ausgestattete Spezialeinheit innerhalb der Finanzverwaltung** (mit entsprechender Personalbewertung) für Verrechnungspreisthemen aufgebaut werden. Solche Teams bestehen derzeit ua in Belgien, Deutschland, Italien, Niederlande, Frankreich, Ungarn, UK, Polen, Dänemark, Schweden, aber auch Übersee ua in den USA, Australien, Neuseeland, Indien, China, etc.

Ein weiteres Problemfeld innerhalb der Finanzverwaltung, von dem erhebliches Steuervolumen betroffen sein dürfte, betrifft das **Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart**. Dieses Finanzamt hat nach § 18 AVOG 2010 eine bundesweite Sonderzuständigkeit für (1) die auf Grund völkerrechtlicher Verträge (insb DBA) vorgesehene Rückzahlung von Abgaben (insb Quellensteuern), (2) Rückzahlungen von Kapitalertragsteuer gem § 21 Abs 1 Z 1a KStG (betrifft vor allem Portfoliodividenden, die von EU- und EWR-Gesellschaften bezogen werden), und (3) Rückzahlungen von Kapitalertragsteuer gem § 240 Abs. 3 BAO an ausländische Pensionskassen. Diese Themen haben **teilweise erhebliche Komplexität** und diese Komplexität sollte sich durch ein **Mehr an personeller und sachlicher Ausstattung** widerspiegeln.

Seitens der Steuerreform-Kommission wird empfohlen,

- für den Bereich der internationalen Verständigungsverfahren und Advance Pricing Arrangements im Verrechnungspreisbereich eine personell und sachlich hinreichend ausgestattete Spezialeinheit innerhalb der Finanzverwaltung aufzubauen;
- das für verschiedene Fälle der Erstattung von Abzugssteuern für das gesamte Bundesgebiet zuständige Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart aufgrund der Komplexität dieser Fälle mit einem Mehr an personeller und sachlicher Ausstattung zu versehen.

3. Lückenschließungen bei der Wegzugsbesteuerung

Für den Fall des **Verlustes des österreichischen Besteuerungsrechts (zB Wegzug)** sehen eine Reihe von Steuernormen eine Entstrickungsbesteuerung der aufgelaufenen stillen Reserven vor, und zwar sowohl für Kapitalvermögen im Privatbereich (§ 27 Abs 6 EStG, früher § 31 EStG) als auch für das Betriebsvermögen (zB § 6 Z 6 EStG, § 1 Abs 2 UmgrStG). Aus **unionsrechtlichen Gründen** wurde durch das AbgÄG 2004¹⁵ in Reaktion auf die Entscheidung des EuGH in der Rs *Hughes de Lasteyrie du Saillant*¹⁶ allerdings für „Wegzüge“ in EU-Staaten oder EWR-Staaten mit umfassender Amtshilfe (derzeit Norwegen und Liechtenstein) die antragsgebundene Möglichkeit geschaffen, die Besteuerung bis zur tatsächlichen

¹⁵ BGBl I 2004/180.

¹⁶ EuGH 11. 3. 2004, C-9/02, *Hughes de Lasteyrie du Saillant*; siehe aus der umfassenden Nachfolgerechtsprechung zB auch EuGH 7. 9. 2006, C-470/04, Slg 2006, I-7409, N; EuGH 29. 11. 2011, C-371/10, Slg 2011, I-12273, *National Grid Indus*; weiters zB EuGH 6. 9. 2012, C-38/10, *Kommission/Portugal*; EuGH 6. 9. 2012, C-380/11, *DI. VI. Finanziaria di Diego della Valle & C. SapA*; EFTA-Gerichtshof 3. 10. 2012, E-15/11, *Arcade Drilling*.

Realisierung der stillen Reserven aufzuschieben (sog „aufgeschobene Wegzugsbesteuerung“ bzw „Nichtfestsetzungskonzept“ in § 6 Z 6 EStG, § 27 Abs 6 EStG und im UmgrStG).¹⁷ Diesfalls kommt die Anspruchsverzinsung nach § 205 BAO nicht zur Anwendung; auch eine Sicherheitsleistung (zB Bankgarantie) ist nicht vorgesehen. Auch nachträgliche Wertminderungen werden bis zu einer Bemessungsgrundlage von Null berücksichtigt, soweit diese nicht in einem anderen Staat berücksichtigt werden. Wird ein Realisierungstatbestand verwirklicht, so wird dies als rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO gewertet, das die Festsetzung der Steuer im Wege der Abänderung des Bescheides des Entstrickungsjahres nach sich zieht. Zumal die Steuerschuld aber bereits durch den „Wegzug“ entstanden ist, läuft die absolute Verjährungsfrist von zehn Jahren gem § 209 Abs 3 BAO ab dem Ende des Wegzugsjahres.

Das **österreichische Steuerrecht ist gegenwärtig besonders großzügig**, insbesondere zumal der EuGH für den Bereich des Betriebsvermögens bzw des Wegzugs von Gesellschaften einen lockeren Maßstab anlegt: In diesen Fällen kann sowohl eine Verzinsung als auch – bei tatsächlichem Risiko eines Erhebungsproblems – eine Sicherheitsleistung vorgesehen werden;¹⁸ ebenso ist eine Berücksichtigung nachträglicher Wertminderungen nicht geboten.¹⁹ Im Betriebsvermögen ist auch ein Aufschub der Besteuerung bis zur tatsächlichen Realisierung offenbar nicht erforderlich: So hat der EuGH in der Rs *DMC* geurteilt, dass beim Betriebsvermögen **eine auf 5 Jahre gestaffelte, unverzinsten Erhebung der „Wegzugssteuer“** anstatt eines – auch im österreichischen Steuerrecht vorgesehenen (zB § 6 Z 6 EStG) – Besteuerungsaufschubes bis zur Realisierung zulässig ist.²⁰ Aber auch für den „Wegzug“ von Privatvermögen ist es unionsrechtlich nicht geboten, den **Beginn des Laufes der Verjährung** bereits mit dem Jahr des Wegzugs anzunehmen. Wird nämlich derzeit ein Realisationstatbestand nach Ablauf der absoluten Verjährungsfrist gesetzt, kommt die Erfassung als rückwirkendes Ereignis nicht mehr in Betracht; die stillen Reserven sind dann – abgesehen von „Rückkehrsituationen“ endgültig steuerneutral aus der österreichischen Besteuerungshoheit ausgeschieden.

¹⁷ Seit dem AbgSiG 2007 (BGBl I 2007/99) kommt es aber zu einer sofortigen Nachversteuerung der in Österreich abgezogenen Betriebsausgaben, wenn für nicht entgeltlich erworbene unkörperliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens im Ausland ein steuerlicher Aktivposten angesetzt wird.

¹⁸ Das Unterbleiben einer Verzinsung und der Verzicht auf Sicherheitsleistung wurde auf Grund des EuGH-Urteils in der Rs *N* als geboten erachtet (EuGH 7. 9. 2006, C-470/04, *N*, Slg 2006, I-7409). Der EuGH scheint jedoch nunmehr zwischen dem „Wegzug“ von Privatvermögen und jenem von Betriebsvermögen zu differenzieren. Nach der jüngeren Judikatur soll es demnach bei der Entstrickung von Betriebsvermögen durchaus zulässig sein, sowohl eine Verzinsung vorzusehen, als auch – bei tatsächlichem Risiko einer Erhebungsproblems – Sicherheiten (zB eine Bankgarantie) zu verlangen (EuGH 29. 11. 2011, C-371/10, *National Grid Indus*, Slg 2011, I-12273, Rn 73 u Rn 74, zum Wegzug einer Gesellschaft). Das österreichische Recht geht damit insofern über die unionsrechtlichen Vorgaben hinaus.

¹⁹ Für den Bereich des Betriebsvermögens ergibt sich aber aus der jüngeren Rechtsprechung des EuGH, dass der Wegzugsstaat unabhängig von der steuerlichen Behandlung im Zuzugsstaat nicht verpflichtet ist, nachträgliche Wertänderungen überhaupt zu berücksichtigen (EuGH 29. 11. 2011, C-371/10, *National Grid Indus*, Slg 2011, I-12273, Rn 56 ff, zum Wegzug einer Gesellschaft; EuGH 6. 9. 2012, C-38/10, *Kommission/Portugal*; ebenso zuvor für die Frage der Doppelberücksichtigung auch EuGH 7. 9. 2006, C-470/04, *N*, Slg 2006, I-7409, Rn 54).

²⁰ EuGH 23. 1. 2014, C-164/12, *DMC*, ECLI:EU:C:2014:20; dazu zB *Mair/Nekrasov*, taxlex 2014, 144 ff; *Wurm*, GES 2014, 246 ff; *Wurm*, GES 2014, 291 ff.

Vorschlag BMF und SPÖ-Experten:

für die Entstrickung von Betriebsvermögen in § 6 Z 6 EStG und im UmgrStG eine über fünf Jahre gestaffelte, unverzinsten Erhebung der Wegzugssteuer vorzusehen, wie sie vom EuGH in der Rs DMC für zulässig erachtet wurde. Dabei könnte allenfalls zwischen Anlage- und Umlaufvermögen differenziert werden. Auf dadurch hervorgerufene Risiken der internationalen Doppelbesteuerung, etwa auch bei Umgründungen, ist Bedacht zu nehmen.

Anmerkung der ÖVP-Experten:

Für die Entstrickung von (nicht abnutzbarem) Betriebsvermögen in § 6 Z 6 EStG und im UmgrStG sollte wie bisher mit dem Instrument des rückwirkenden Ereignisses nach § 295a BAO operiert werden, den Lauf der Verjährung – wie § 175 der deutschen Abgabenordnung (AO) – aber erst mit dem Jahr des Eintretens des rückwirkenden Ereignisses (Realisierung) beginnen zu lassen. Darüber hinaus könnte eine Verpflichtung zur laufenden Berichterstattung hinsichtlich des Realisierungsstatus durch den Wegziehenden vorgesehen werden (Verpflichtung zu laufendem Reporting).

Im unionsrechtlich zulässigen Rahmen könnte zudem (auf begründeter Einzelfallbasis) auch eine Sicherheitsleistung (zB Bankgarantien etc.) verlangt werden, sofern Österreich nach dem Wegzug kein „Sicherungssubstrat“ (zB in Form einer inländischen Betriebsstätte) mehr verbleibt. Sobald der Verpflichtung zur laufenden Berichterstattung hinsichtlich des Realisierungsstatus nicht mehr nachgekommen wird, könnte von Seiten der Finanzverwaltung auf die Sicherheitsleistung zugegriffen werden.

Seitens der Steuerreform-Kommission wird weiters empfohlen,

- für die Entstrickung von Privatvermögen gem. § 27 Abs 6 EStG wie bisher mit dem Instrument des rückwirkenden Ereignisses nach § 295a BAO zu operieren, den Lauf der Verjährung – wie § 175 der deutschen Abgabenordnung (AO) – aber erst mit dem Jahr des Eintretens des rückwirkenden Ereignisses (Realisierung) beginnen zu lassen.
- zur Verhinderung von „Umgehungen“ der Wegzugsbesteuerung durch Gestaltungen mit Privatstiftungen (zB Wegzug des Begünstigten bei nachfolgender Auflösung der Stiftung²¹) die Zwischensteuergutschrift bei Auflösung von der Besteuerung im Ausland abhängig zu machen.

²¹ Siehe EAS 3197.

4. Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen für den Zuzug von Wissenschaftlern und Forschern

Dient der **Zuzug von Steuerausländern** der Förderung von Wissenschaft, Forschung, Kunst oder Sport und ist aus diesem Grunde im öffentlichen Interesse gelegen, kann der Bundesminister für Finanzen nach § 103 EStG (iVm der ZuzugsbegünstigungsVO²²) im Wege einer Ermessensentscheidung „für die Dauer des im öffentlichen Interesse gelegenen Wirkens dieser Personen steuerliche Mehrbelastungen bei nicht unter § 98 fallenden Einkünften beseitigen, die durch die Begründung eines inländischen Wohnsitzes eintreten“. Durch § 103 EStG wird damit der inländische Besteuerungsanspruch eines grundsätzlich unbeschränkt Steuerpflichtigen auf inländische Einkünfte reduziert. Mit § 103 EStG soll keine Steuerersparnis als Anreiz für eine Wohnsitzbegründung in Österreich angeboten, sondern „im Gegenteil nur eine durch den Zuzug verursachte Steuer Mehrbelastung beseitigt“ werden, „die vielfach Haupthinderungsgrund für ein Wirken der Wissenschaftler und Forscher zugunsten Österreichs war“.²³

Eine **Förderung von Wissenschaft und Forschung** liegt nach der Verwaltungspraxis²⁴ vor, wenn bei der Tätigkeit des Antragstellers die Förderung von Wissenschaft und Forschung im Mittelpunkt steht; die Förderung von Wissenschaft und Forschung in Österreich eintritt; die Förderung von Wissenschaft und Forschung eine unmittelbare ist (idR Tätigkeit im universitären Bereich oder im Hochschulbereich, wobei die bloße Möglichkeit, dass eine Tätigkeit im Einzelfall auch zu neuen wissenschaftlichen Erkenntnissen führt, nicht ausreicht); die Förderung im öffentlichen Interesse Österreichs liegt und die wissenschaftliche Qualifikation des Antragstellers dokumentiert ist. Für die Förderung von Kunst und Sport sollen die Kriterien sinngemäß gelten.²⁵ Das **Kriterium der Unmittelbarkeit** bewirkt nach der Verwaltungspraxis, dass der Antragsteller selbst in einem der begünstigungsfähigen Bereiche tätig sein muss.²⁶ Nach der ZuzugsbegünstigungsVO²⁷ liegt bei Forschern das öffentliche Interesse jedenfalls dann vor, wenn die dem zuziehenden Forscher zu bezahlenden Vergütungen Aufwendungen darstellen, die die Voraussetzungen für die Geltendmachung des – früheren, mit dem BudBG 2011²⁸ gestrichenen – Forschungsfreibetrages

²² BGBl II 2005/102.

²³ ErlRV 1237 BlgNR XVIII, GP, 63, zum StRefG 1993). Die heutige Fassung des § 103 EStG wurde durch das StRefG 1993 (BGBl 1993/818) geschaffen und enthält – anders als das frühere, bis zur Zuzugsbegünstigung des § 31 EStG 1953 (BGBl 1954/1) zurückverfolgbare Recht – kein inländisches Steuerprivileg als Anreiz für die Wohnsitzverlegung, zumal dieses als nicht mehr zeitgemäß empfunden wurde (kritisch zu dieser Einschränkung im Lichte der Praxis ausländischer Staaten *Schuch* in FS Rödler [2010] 863). Vielmehr sollte etwa ausländischen Wissenschaftlern und Forschern, deren ausländische Einkünfte im Ausland steuerfrei gestellt oder wesentlich geringer besteuert sind, der Eintritt in die unbeschränkte österreichische Steuerpflicht erleichtert werden.

²⁴ Rz 8202 EStR 2000.

²⁵ Rz 8206 EStR 2000.

²⁶ Rz 8202 EStR 2000.

²⁷ BGBl II 2005/102.

²⁸ BGBl I 2010/111.

nach § 4 Abs 4 Z 4 bzw Z 4a EStG erfüllen.²⁹ Die Verordnung steht nach ihrem § 2 einer Zuzugsbegünstigung in jenen Fällen, in denen der Zuzug aus anderen Gründen der Förderung von Wissenschaft, Forschung, Kunst oder Sport dient und im öffentlichen Interesse gelegen ist, nicht entgegen.³⁰ Sie bewirkt auch im Übrigen keinerlei Einschränkung für die Erteilung von Zuzugsbegünstigungen für andere Forschungstätigkeiten (zB wissenschaftliche Tätigkeit im universitären Bereich oder im Hochschulbereich, angewandte Industrieforschung).³¹

Angesichts des **internationalen Wettbewerbs um die „besten Köpfe“** und der diesbezüglich wesentlich aggressiveren Praxis anderer Staaten wurde wiederholt eine Ausdehnung der Zuzugsbegünstigung und eine weitergehende Erfassung von „Zuzüglern“ und „Expatriates“ gefordert.³² Österreich ermöglicht derzeit mit dem „Expatriates-Erlass“ lediglich die sofortige lohnsteuerfreie Auszahlung bestimmter Bezugsbestandteile.³³ Außerdem wird für die ausdrückliche Einbeziehung von Mäzenen in die gegenwärtige Regelung plädiert,³⁴ was durch eine einfache Änderung des Wortlautes des § 103 EStG erreicht werden könnte (zB wenn der Zuzug „unmittelbar oder mittelbar“ der Förderung der genannten Bereiche dient).

Das Problem wird insbesondere auch darin gesehen, dass § 103 EStG es nur ermöglicht, ausländische Einkommensteile zu begünstigen, nicht aber Inlandseinkommen. Wechselt etwa eine bislang in Österreich nicht steuerpflichtige Person (zB eine Wissenschaftlerin) in das Inland (unter Aufgabe der Auslandstätigkeit) und damit in die unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich, so kann im Falle eines Besteuerungsgefälles ein Nachteil entstehen, das also zB bei ähnlichen Bruttoeinkommen im In- und Ausland wesentlich divergierende Nettoeinkommen resultieren. International bestehen in der Tat **verschiedene Modelle von Zuzugsbegünstigungen**, etwa die Möglichkeit der Vereinbarung einer pauschalen Besteuerung (Luxemburg, Schweiz) oder eine Teilsteuernfreiheit kombiniert mit der steuerfreien Erstattung von extraterritorialen Kosten durch den Arbeitgeber (Niederlande). Unklar könnte allenfalls sein, ob einer ausgedehnten Zuzugsbegünstigung (zB Pauschalbesteuerung) unionsrechtliche Bedenken entgegenstünden. Allerdings hat die EU-Kommission Steuerbegünstigungen für „Expatriates“ nicht als staatliche Beihilfen eingestuft, wenngleich im Raum steht, ob es sich bei solchen Begünstigungen um schädlichen Steuerwettbewerb handeln könnte.³⁵

²⁹ Dieser Verweis ist nach dem Wegfall des Forschungsfreibetrages dynamisch auf die Forschungsprämie gem § 108c Abs 2 Z 1 EStG zu beziehen (*Marschner* in *Jakom*⁷ (2014) § 103 Rz 5).

³⁰ Rz 8207a EStR 2000.

³¹ Rz 8207c EStR 2000; EAS 314 = SWI 1993, 362.

³² ZB *Tumpel*, SWI 1994, 213 (216 f); *Fachsenat für Steuerrecht der Kammer der Wirtschaftstreuhänder*, SWI 1997, 487 (487 f); *Waldhäusl* in FS Deloitte & Touche (1997) 347 (347 ff); *Schuch* in FS Rödler (2010) 859 (859 ff).

³³ AÖF 1998/36, nunmehr eingearbeitet in die Rz 1038a ff LStR 2002.

³⁴ *Schuch* in FS Rödler (2010) 859 (859 ff).

³⁵ Mitteilung der Kommission „Steuerpolitik in der Europäischen Union – Prioritäten für die nächsten Jahre“, KOM(2001)260, 20; weiters *Haarmann/Rosenow*, IStR 2009, 536 (536 ff).

Seitens der Steuerreform-Kommission wird empfohlen,

(nach eingehender verfassungs- und unionsrechtlicher Prüfung)

- zur Schaffung von Anreizen für den Zuzug ausländischer Wissenschaftler und Forscher zusätzlich zur derzeitigen Zuzugsbegünstigung nach § 103 EStG einen – antragsgebunden, im Ermessen des BMF stehenden, von Fachpersonal administrierten und zeitlich befristeten – pauschalen „Zuzugsfreibetrag“ vorsehen, in dem der Zuzugsmehraufwand oder der Steuernachteil oder beides berücksichtigt wird (zB Steuerfreiheit von bis zu 30% der Bezüge). Der Zuzugsmehraufwand kann zB betreffen Unterschiede im Preisniveau, Kosten für den Umzug iW (Wohnungssuche, Beantragung und Änderung von Dokumenten, medizinische Überprüfungen etc), Kosten für eine doppelte Haushaltsführung einschließlich Fahrtkosten, Kosten für Sprachkurse zum Erlernen der deutschen Sprache, Besuch von Privatschulen der Kinder etc. Der zusätzliche Abzug tatsächlicher Betriebsausgaben oder Werbungskosten wäre dann auszuschließen.
- für die bereits bestehende (und zukünftig erweiterte) Zuzugsbegünstigung nach § 103 EStG zur Ermöglichung rascher Entscheidungen der Betroffenen eine Frist zu normieren, innerhalb derer nach Vorliegen der erforderlichen Unterlagen eine Entscheidung des BMF in Bescheidform zu ergehen hat (zB 8 Wochen).

5. Verbesserte Planungssicherheit durch Ausbau des „Advance Ruling“ (Auskunftsbescheid gem § 118 BAO)

Die Einführung des Auskunftsbescheides („Advance Ruling“) in § 118 BAO durch das AbgÄG 2010 wurde allgemein begrüßt und positiv aufgenommen. Mit dem Auskunftsbescheid können Steuerpflichtige bei wichtigen Vorhaben eine rechtsverbindliche Auskunft der Abgabenbehörde und damit Rechtssicherheit zu steuerlichen Fragen im Bereich „Umgründungen, Unternehmensgruppen und Verrechnungspreise“ erlangen. Die Erfahrungen mit dem Rechtsinstrument des Auskunftsbescheids waren einerseits positiv, haben aber andererseits auch Verbesserungspotential sowohl hinsichtlich des sachlichen Anwendungsbereichs als auch bei der Zeitdauer für die Erteilung von „Rulings“ gezeigt, zumal Standort- oder Transaktionsentscheidungen oft rasch getroffen werden müssen.

Im Hinblick auf den Prozess bei der Erlangung eines Auskunftsbescheides sollte einerseits ein Dialog zwischen der Finanzverwaltung und dem Steuerpflichtigen gewährleistet sein, andererseits – ungeachtet der internen Aufgabenverteilung und Qualitätssicherung innerhalb der Finanzverwaltung – eine Entscheidungspflicht innerhalb einer gewissen Frist ab der Vollständigkeit des Antrages bestehen; diese sollte in Anlehnung an § 3 AuskunftspflichtG maximal 8 Wochen betragen.

Der sachliche Anwendungsbereich des Auskunftspflichtbescheids sollte zumindest auf **zwei weitere Themengebiete ausgedehnt** werden:

- Erstens auf das **internationale Steuerrecht** (Außensteuerrecht und Doppelbesteuerungsabkommen), weil hier besonders komplexe steuerliche Themen angesprochen sind, etwa die Qualifikation ausländischer Rechtsträger oder Fonds, die internationale Einkünftezurechnung und die Frage des wirtschaftlichen Eigentümers bzw des Nutzungsberechtigten oder das Vorliegen oder Nichtvorliegen eines Missbrauchsverdachts.
- Zweitens auf das **Umsatzsteuerrecht**, weil hier aufgrund der Vielschichtigkeit der Materie (nationales Steuerrecht, Unionsrecht, nationale und internationale Rechtsprechung, Verwaltungspraxis) besondere Komplexität besteht und die falsche Behandlung von laufenden Transaktionen erhebliche abgabenrechtliche Auswirkungen mit sich bringen. Hinzu tritt, dass bei der Umsatzsteuer – ähnlich wie bei der Lohnsteuer, für die bereits die Lohnsteuerauskunft nach § 90 EStG vorgesehen ist – dem Unternehmer die Aufgabe zukommt, Steuereinnahmen für den Staat zu erheben, weshalb es hier besonders einleuchtend ist, dem Steuerpflichtigen bei dieser Rolle eine Möglichkeit einzuräumen, Rechtssicherheit für die korrekte umsatzsteuerliche Behandlung seiner Transaktionen zu erlangen. Dementsprechend sollte bei der Umsatzsteuer auch ermöglicht werden, ein Auskunftersuchen nicht nur für künftige Umsätze, sondern auch für laufende Transaktionen einzuholen.

Seitens der Steuerreform-Kommission wird empfohlen,

- den Anwendungsbereich für Auskunftsbescheide durch Änderung des § 118 Abs 2 BAO, wo derzeit nur Rechtsfragen im Zusammenhang mit Umgründungen, Unternehmensgruppen und Verrechnungspreisen genannt sind, auf das internationale Steuerrecht (Außensteuerrecht und Doppelbesteuerungsabkommen) und auf Umsatzsteuerfragen auszudehnen, bei letzteren nicht nur für künftige Umsätze, sondern auch für laufende Transaktionen.
- eine Entscheidungspflicht innerhalb einer gewissen Frist ab der Vollständigkeit des Antrages anzuordnen, und zwar – in Anlehnung an § 3 AuskunftspflichtG – eine solche von 8 Wochen; hierbei ist dafür Sorge zu tragen, dass eine hinreichende personelle und sachliche Ausstattung der Finanzverwaltung besteht, um diese Aufgabe zu erfüllen. Als Sanktion für die Verletzung dieser Frist sollte ein Verlust des Anspruchs auf den Verwaltungskostenbeitrag vorgesehen werden.

7. Kapitel: Wirtschaft / Standort / Beschäftigung

I ÖVP-Experten

1. Vorbemerkung

Die Wirtschaft unterstützt eine Steuerreform, die als primäres Ziel eine Entlastung sowohl der Einkommenserzielung – im Sinne einer leistungsfördernden Besteuerung – als auch der Lohnnebenkosten bewirken kann.

Das Kapitel Wirtschaft / Standort / Beschäftigung ist in zwei Teile gegliedert. Der erste Teil enthält konkrete Vorschläge, die dringend für eine Wiederherstellung des Vertrauens in den Wirtschaftsstandort Österreich sowie für eine Förderung der Beschäftigung umgesetzt werden sollten. Im zweiten Teil werden weitere Vorschläge für eine Attraktivierung des Standortes, die für die Leitbetriebe-Standortstrategie vom Bundesministerium für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft erarbeitet wurden, dargestellt.

2. Maßnahmen zur Förderung von Standort und Beschäftigung in der Steuerreform 2016

Die nachfolgende Priorisierung wurde unter der in den Vorbemerkungen dargestellten Prämisse vorgenommen. Die nachfolgenden Vorschläge sind als erste, vordringliche Maßnahmen zu verstehen (Werte in Mio. EUR); für eine nachhaltige Stärkung des Wirtschaftsstandortes Österreich und Herstellung eines attraktiven, wettbewerbsfähigen Steuersystems sind darüber hinausgehende Schritte notwendig.

Priorität	Maßnahme
1	Senkung der Lohnnebenkosten - FLAF-Beiträge - AUVA-Beiträge
2	Anhebung der Grenze für GWG
3	Reform des Gebührengesetzes - Abschaffung der Rechtsgeschäftsgebühren - Abschaffung Flugabgabe, Schaumweinsteuer, Werbeabgabe
4	Forschungs- und Innovationsstandort Österreich langfristig absichern

Anmerkung BMF

	2016	2017	2018	2019	Dauer
FLAF-Beiträge	900	1.000	1.900	2.000	2.000
UV-Beiträge	250	300	300	300	300
- ESt/KSt-Effekt		-300	-325	-550	-575
Summe	1.150	1.000	1.875	1.750	1.725
GWG		400	300	200	0
Abschaffung von Rechtsgebühren					
Variante 1	20	20	20	20	20
Variante 2	120	130	130	130	130
Abschaffung von					
Flugabg., Schaumweinst., Werbeabg.			200	250	250

(in Mio. Euro)

Hinweis: Die dargestellten Volumen bei den einzelnen Maßnahmen sind exemplarisch zu verstehen. Bei einem niedrigeren Entlastungsvolumen können die Beträge angepasst werden. Über die genannten Maßnahmen hinaus wären weitere gezielte konjunkturbelebende Maßnahmen (wie beispielsweise Förderung der thermischen Sanierung oder eine vorübergehende Anhebung der Forschungsprämie) zu überprüfen, die kurzfristige Anreize für Wachstum und Beschäftigung schaffen können.

2.1. Senkung der Lohnnebenkosten

Das Ausmaß der Lohnnebenkostensenkung hängt davon ab, ob es bei der Vereinheitlichung der Lohnsteuer/Sozialversicherungsbemessungsgrundlage zu einer Erhöhung der Basis für die Lohnnebenkosten kommt. Der Nettobetrag der Entlastung sollte zumindest 1 Mrd. Euro betragen.

Hinweis: Nach einer Analyse von Wirtschaftsforschern (ua Dr. Ulrich Schuh, EcoAustria) wird diese Maßnahme als prioritärste Maßnahme (im Sinne einer Förderung von Beschäftigung und Wachstum) aller dargestellten Maßnahmen beurteilt.

a. Senkung des Beitrages zum Familienlastenausgleichsfonds (FLAF)

Derzeit beträgt der Beitrag durch Dienstgeber 4,5 % der Lohnsumme. Der ambitionierte mittelfristige Zielwert – bei einer etappenweisen Senkung – liegt bei 3 % der Lohnsumme. Dies wäre eine Entlastung in Höhe von rund 1,8 Milliarden bzw. rund 1,4 Milliarden Euro nach Körperschaftssteuer bzw. Einkommensteuer (höhere Gewinnsteuer durch geringere Betriebsausgaben). In einem ersten Schritt (2016) sollte der Beitrag um 0,8%-Punkte gesenkt werden, in einem zweiten Schritt (2018) um weitere 0,7%-Punkte.

Im Familienlastenausgleichsfonds ist aktuell und in den Folgejahren mit deutlichen und substantiell ansteigenden jährlichen Überschüssen zu rechnen. Daraus ergibt sich Potenzial zur Senkung des Dienstgeberbeitrages (DB). Der FLAF wird zu über 80 Prozent aus Dienstgeberbeiträgen gespeist. Im

Sinne von Transparenz und Kostenwahrheit wäre der FLAF zudem von gänzlich oder teilweise familienfremden Leistungen zu entlasten. Die gewonnenen Spielräume sind für eine Beitragssenkung zu nutzen.

Insbesondere kann in folgenden Bereichen eingespart werden:

- Der Mehraufwand der Länder im Zuge der Abschaffung der „Selbstträgerschaft“ ab 2008 wurde diesen vom Bund komplett abgegolten, was sachlich nicht nachvollziehbar ist. Der FLAF wird dadurch jährlich um 279 Mio. Euro verkürzt. Dieser Betrag entspricht einer Beitragssenkung um ca. 0,2% Punkte, die unmittelbar (2016) umgesetzt werden könnte. Nach KSt/Est ergibt sich ein Entlastungsvolumen von rund 200 Mio. Euro.
- Entfall der anteiligen Kostentragung des FLAF (derzeit 72 Prozent) für Kindererziehungszeiten in der Pensionsversicherung – Einsparungspotenzial rund 800 Mio. Euro jährlich. Dieser Betrag entspricht einer Beitragssenkung um ca. 0,55% Punkte, die unmittelbar (2016) umgesetzt werden könnte. Nach KSt/Est ergibt sich ein Entlastungsvolumen von 600 Mio. Euro.
- Die ab 2018 erzielten Überschüsse von 884 Mio. Euro jährlich entsprechen einer Beitragsentlastung von ca. 0,7%, die ab 2018 wirksam werden kann. Nach KSt/Est ergibt sich ein Entlastungsvolumen von rund 660 Mio. Euro.

Finanzielle Entwicklung des Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen

Vorschau April 2014

im Jahr:	Auszahlungen aufgrund aktueller Rechtslage lt. BFRG 2015-2018	Einzahlungen aufgrund Schätzungen (BFRG 2015- 2018)	Überschuss/ Abgang	Vermögen/Schulden des Reservefonds für Familienbeihilfen aufgrund des jeweiligen Jahresabschlusses des FLAF
Erfolg 2010	6.446,484	5.756,559	-689,925	-3.695,745
Erfolg 2011	6.213,128	6.085,077	-128,051	-3.823,796
Erfolg 2012	6.133,658	6.303,203	169,545	-3.654,251
vorl. Erfolg 2013	6.206,437	6.511,262	277,761	-3.376,492
Vorschau 2014	6.265,675	6.708,559	442,885	-2.893,198
Vorschau 2015	6.463,004	6.928,413	465,409	-2.427,789
Vorschau 2016	6.582,782	7.157,342	574,560	-1.853,230
Vorschau 2017	6.637,436	7.394,691	757,255	-1.095,975
Vorschau 2018	6.756,411	7.640,688	884,277	-211,698

Anmerkungen:

Aus der Gebarung des FLAF resultiert im Jahr 2012 (2013) ein Überschuss in der Höhe von rund 183,003 Mio. (304,711 Mio.) Euro.

Aus budgettechnischen Gründen wurden davon rund 13,459 Mio. (40,409 Mio.) Euro erst im Jahr 2013 (2014) dem Reservefonds für Familienbeihilfen zugeführt.

b. Senkung des Unfallversicherungsbeitrages

Derzeit beträgt der Dienstgeberbeitrag 1,3 % (seit 1.7.2014). Der Dienstgeberbeitrag zur Unfallversicherung wäre in einer den Kernaufgaben angemessenen Höhe nach Maßgabe von Kostenwahrheit und Transparenz festzusetzen und somit gegenüber heute substanziell im Ausmaß von 3/10-Prozent-Punkten zu senken (Entlastungsvolumen von rund 330 Millionen Euro bzw. nach KSt/ESt 248 Mio. Euro).

Obwohl die Zahl der Arbeitsunfälle seit 1990 um mehr als 40 Prozent verringert werden konnte, ist der Dienstgeberbeitrag zur Unfallversicherung mit 1,3 Prozent heute beinahe genauso hoch wie damals (1,4 Prozent). Die Dienstgeberbeiträge zur Unfallversicherung (AUVA) werden seit Jahren in zunehmendem Ausmaß für unfallversicherungsfremde Zwecke eingesetzt. Insbesondere erfolgt seit Jahren eine massive Quersubventionierung der Krankenversicherung.

Gerade auch vor dem Hintergrund der Finanzierung der Unfallversicherung durch Dienstgeberbeiträge wäre der Fokus der Unfallversicherung/AUVA auf ihre gesetzlich definierten Kernaufgaben zu richten: Die AUVA als Unfallversicherungsträger trifft demnach Vorsorge für die Verhütung von Arbeitsunfällen und anerkannten Berufskrankheiten, für die erste Hilfeleistung bei Arbeitsunfällen sowie für die Unfallheilbehandlung, die Rehabilitation von Verletzten und die Entschädigung nach Arbeitsunfällen und anerkannten Berufskrankheiten.

2.2. Anhebung der Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter 400 Mio. Euro (im 1. Jahr)

Eine Anhebung der Grenze für die sofort abschreibbaren geringwertigen Wirtschaftsgüter auf 1.000 € würde nicht nur eine Senkung der Verwaltungslasten für die Unternehmen bedeuten, sondern auch Vorzieheffekte bei den Investitionen in Güter zwischen 400 und 1.000 € bringen. Dies erlaubt sowohl kleinen als auch großen Unternehmen, ihre Investitionsgüter zu modernisieren, um dadurch ihre Wettbewerbsfähigkeit zu erhöhen.

Die ökonomische und betriebswirtschaftliche Wirkung ist vergleichbar mit der im Konjunkturpaket II beschlossenen vorzeitigen Abschreibung.³⁶ Ein Vorzieheffekt bei den Investitionen in Anlagegüter zwischen 400 und 1.000 € wird erwartet. Darunter fallen auch zahlreiche Produktgruppen, die in

³⁶ Die ökonomische Wirkung der vorzeitigen Afa § 7a EStG wurde im Vorblatt wie folgt bewertet: „Die Investitionen und die Beschäftigung werden erhöht, teilweise durch Vorziehen von Investitionsprojekten. Durch den Produktivitätseffekt von Investitionen verbessert sich die internationale Wettbewerbsfähigkeit und damit der Wirtschaftsstandort.“

Die Steueraufkommenskosten für die vorzeitige Afa beliefen sich auf 230 Millionen Euro im Jahr 2010 und 340 Millionen Euro im Jahr 2011. Die abzugsfähigen Investitionskosten der Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens waren anders als bei den GWG (§ 13 EStG) nicht begrenzt.

Österreich eine hohe Wertschöpfung haben wie z.B. Geschäftseinrichtungen, Büromöbel, Werkzeuge, kleinere Maschinen, Textilien, Küchengeräte, Waschmaschinen, Beleuchtung, Software, etc.)

Alle Branchen würden von der Anhebung der GWG-Grenze profitieren. Die geltende 400-Euro-Grenze wurde seit 1982 nicht valorisiert. Es gibt im Steuerrecht kaum Wertgrenzen, die über so einen langen Zeitraum nicht angepasst wurden.

Die Anhebung soll insbesondere auch eine Verwaltungsvereinfachung für Unternehmen bringen. Da zwischenzeitlich viele Wirtschaftsgüter, die früher als geringwertig galten, durch Preissteigerungen die Grenze von 400 € übersteigen, müssen diese jetzt als normales WG im Anlagenverzeichnis geführt werden, was insbesondere für die Kleinstunternehmen eine relativ höhere Verwaltungslast bedeutet.

Zudem wird vorgeschlagen, die GWG in den investitionsbedingten Gewinnfreibetrag miteinzubeziehen, welche derzeit nicht zu den begünstigten Wirtschaftsgütern zählen. Durch Aufnahme der geringwertigen Wirtschaftsgüter in den Kreis der begünstigten Wirtschaftsgüter wird der Impuls für Investitionen verstärkt und eine zusätzliche Verwaltungsvereinfachung für Unternehmer bewirkt.

2.3. Entlastung von Mieterinnen, Mietern und Unternehmen im Ausmaß von zumindest 130 Mio. Euro (Rechtsgeschäftsgebühren)

Das Gebührenrecht sollte umfassend reformiert werden durch eine Zusammenlegung der festen Stempelgebühren mit den Verwaltungsabgaben sowie durch eine ersatzlose Abschaffung aller Rechtsgeschäftsgebühren (insbesondere auch der unsozialen Gebühren für Mietverträge) mit Übernahme einzelner beizubehaltender Rechtsgeschäftsgebühren in andere Gesetze: z.B. Adoptionsgebühren in das Gerichtsgebührengesetz sowie Wetten in das Glücksspielgesetz.

Die Abschaffung der Rechtsgeschäftsgebühren (ausgenommen jene auf Wetten) sollte 2016 erfolgen und würde ein Entlastungsvolumen von EUR 130 Mio. bringen. Alternativ können in einem ersten Schritt alle Rechtsgeschäftsgebühren außer jener auf Bestandsverträge und Wetten abgeschafft werden, wodurch das Entlastungsvolumen auf EUR 20 Mio. reduziert würde.

In einem zweiten Schritt sollten 2018 weitere (Bagatell-)Steuern mit einem Steueraufkommen von insgesamt EUR 255 Mio. abgeschafft werden:

- Flugabgabe (110 Mio.)
- Schaumweinsteuer (35 Mio.)
- Werbeabgabe (110 Mio.)

2.4. Forschungs- und Innovationsstandort Österreich langfristig absichern

a. Bedeutung von Forschung und Innovation für Österreich

Die europäische Wettbewerbsfähigkeit gründet auf Forschung und Innovation und sichert dadurch Arbeitsplätze und Wohlstand. Dieser Fakt wird unter anderem durch die WIFO Studie 2012 „Erfolgsfaktoren für Wachstum und neue Arbeitsplätze von F&E-durchführenden Unternehmen“ durch folgende Eckpunkte bestätigt:

- Forschung schafft Arbeit: Je höher die F&E Intensität von Unternehmen, desto höher die Beschäftigungsdynamik. Unternehmen die mehr als 5% ihres Umsatzes in F&E ausgeben, erhöhen im Schnitt ihre Beschäftigungsanzahl um mehr als 4% pro Jahr
- F&E als Eintrittsticket in Exportmärkte: Investitionen in F&E erfordern eine klare Exportorientierung. Die vielzitierten österreichischen Nischen-Champions bedienen globale Nischen. Unternehmen mit mehr als 50 Angestellten und mehr als 5% F&E Quote exportieren über 85% ihres Umsatzes. F&E Unternehmen sind krisenfester und finden schneller neue Investitionsmöglichkeiten Während die Investitionen bei den nicht F&E Unternehmen seit der Krise abnehmen, steigen die Investitionen bei den F&E Unternehmen schon mit 14% (2010/2011) und mit 8% (2011/2012) in den letzten beiden Jahren.

Der globale Wettbewerb fordert von Unternehmen verkürzte Produktionslebenszyklen und neue Technologien. Innovation ist die zentrale Triebkraft für den wirtschaftlichen Erfolg eines Unternehmens.

Österreich hat im Forschungs- und Innovationsbereich in den vergangenen 15 Jahren einen deutlichen Aufholprozess verzeichnet, stagniert jedoch nun in seiner wissenschaftlichen und technologischen Leistungsfähigkeit in internationalen Vergleichen oder fällt zurück. Dies birgt enorme Gefahren für die wirtschaftliche Stabilität und Wettbewerbsfähigkeit, da zur gleichen Zeit andere Länder – insbesondere auch außerhalb Europas – ihre F&E-Ausgaben und damit ihre technologische Leistungsfähigkeit und Innovationsleistung massiv erhöhen.

Vor diesem Hintergrund ist es dringlich, dass die Ziele, die sich die Bundesregierung in der FTI-Strategie „Potenziale ausschöpfen, Dynamik steigern, Zukunft schaffen: Der Weg zum Innovation Leader“ gesetzt hat, rasch umgesetzt, weiterentwickelt und ergänzt werden. Es bedarf einer Erneuerung des politischen Bekenntnisses, Österreich bis zum Jahr 2020 in der Gruppe der führenden europäischen Innovationsländer zu positionieren und entsprechende Maßnahmen zu setzen.

b. Vorgelagerte Forschungsförderung (Inputförderung)

1. *Forschungsprämie als wichtigen Bestandteil des Innovationssystems und wesentlichen Standortvorteil langfristig sichern*

Die Forschungsprämie muss langfristig abgesichert werden: sie hat sich in den letzten Jahren als effizientes und mit geringem bürokratischem Aufwand verknüpftes steuerliches Instrument bewährt, ist ein wichtiger Bestandteil des österreichischen Innovationssystems und ganz wesentlicher Standortfaktor.

Ein Bekenntnis zu ihrer langfristigen Sicherung bedeutet Planungssicherheit für die Unternehmen sowie positive Signale für die Standortattraktivität.

2. *Weitere Stärkung des Wissenstransfers zwischen Wissenschaft und Wirtschaft bei der Auftragsforschung*

Durch das Wachstums- und Beschäftigungsgesetz 2005 wurde die steuerliche Forschungsförderung ausgedehnt, indem Unternehmen auch für in Auftrag gegebene Forschung und experimentelle Entwicklung begrenzt die Forschungsprämie geltend machen können. Ab 2012 wurde die Grenze der berücksichtigungsfähigen Aufwendungen für Auftragsforschung auf 1 Mio. Euro angehoben. Für viele österreichische Hochschulinstitute stellt die Auftragsforschung eine wichtige Einnahmequelle dar. Im Sinne der weiteren Stärkung des Wissenstransfers zwischen Wissenschaft und Wirtschaft sollte die Grenze bei der Auftragsforschung daher auf 5 Mio. Euro angehoben werden oder überhaupt entfallen. Gemäß Berechnungen des BMWFW würde eine Abschaffung des Deckels für Auftragsforschung rund 15 Mio. Euro an zusätzlicher Forschungsprämie bedeuten. Bei einem (geschätzten) Forschungsprämienvolumen von 375 Mio. Euro in 2013 entspricht das einem zusätzlichen Volumen von ca. 4%.

Das BMF geht bei einer Anhebung des Deckels für die Auftragsforschung von Kosten iHv ca. 50 Mio € aus.

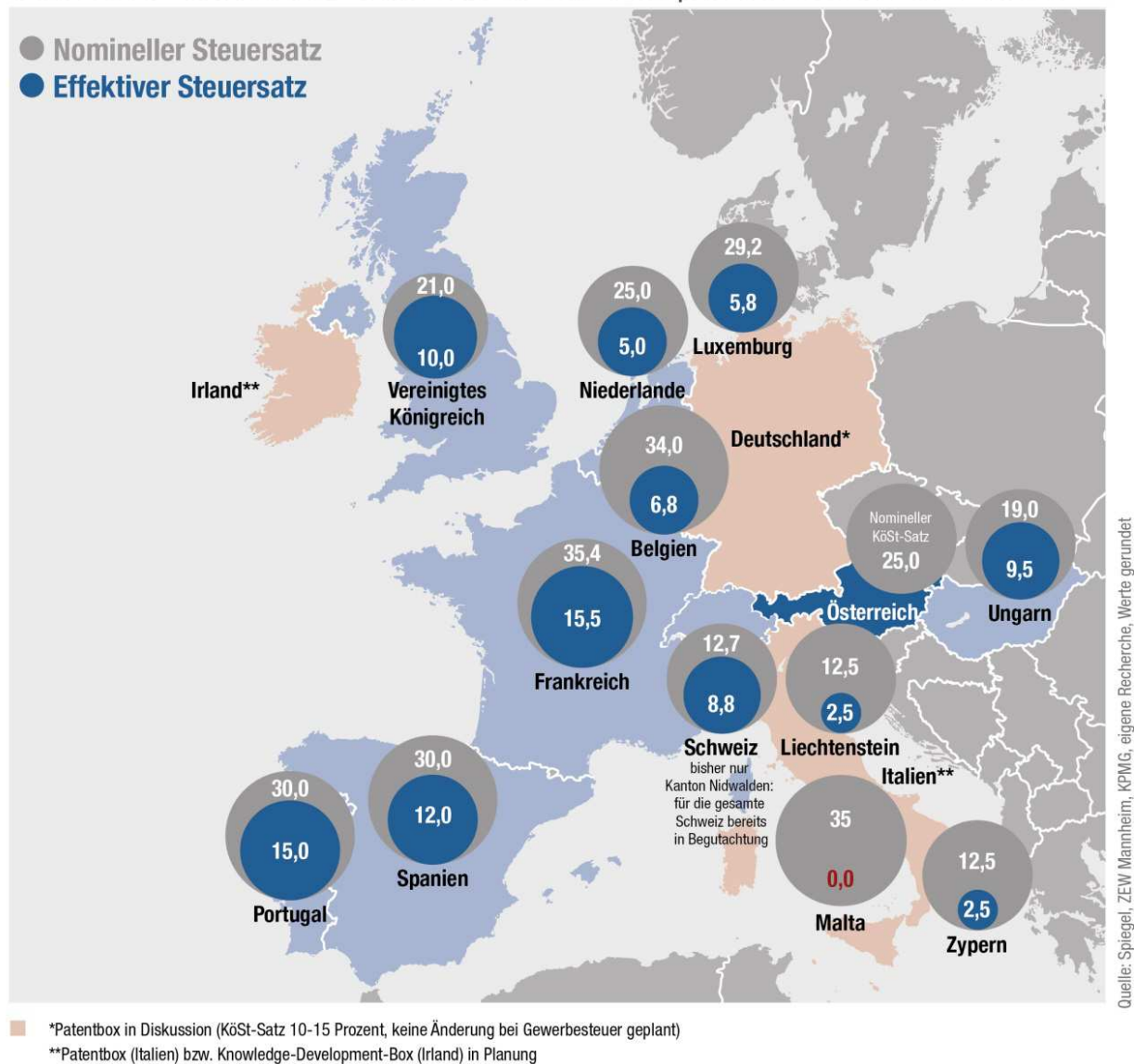
c. *Nachgelagerte Forschungsförderung (Outputförderung)*

1. *Innovations-, Patent- und Lizenzboxen*

In unterschiedlichsten Ausprägungen bestehen Patent-Box-Systeme derzeit in vielen europäischen Staaten wie unter anderem in Großbritannien (Besteuerung der Erträge mit 10 %), den Niederlanden (5 %), Spanien (12%), Belgien (6,8 %), dem Kanton Nidwalden in der Schweiz (8,8 %), Ungarn (9,5 %), Frankreich (15,5 %), Liechtenstein (2,5 %), Luxemburg (5,84), Zypern und Malta, aber teilweise auch bereits außerhalb Europas (z.B. in China).

Patentboxen in Europa 2014

effektive Gewinnsteuersätze für Körperschaften in Prozent



In Irland soll 2015 eine der englischen Patent-Box nachempfundene „knowledge development box“ eingeführt werden, um gegenüber dem Standort England attraktiv zu bleiben (Bekanntgabe in Budgetrede am 14.10.2014). Auch in Deutschland will Bundesminister Schäuble dem Standortnachteil mit der Einführung einer Patent-Box begegnen (Steuersatz 10 bis 15%). Die Schweiz steht vor der Einführung einer bundesweiten Innovations- oder Patent-Box (Bundesgesetz über steuerliche Maßnahmen zur Stärkung der Wettbewerbsfähigkeit des Unternehmensstandorts Schweiz – Vernehmlassungsvorlage vom 19.9.2014). Ebenso plant Italien die Einführung einer Patentbox. Damit verfügen viele Staaten in ganz Europa und bald auch ein Großteil der direkten Nachbarländer von Österreich (Schweiz, Italien, Liechtenstein, Ungarn sowie eventuell Deutschland) über eine derartige Innovationsförderung.

Die Ausgestaltung dieser Innovations-, Patent-, und Lizenzboxen ist in ganz Europa derzeit höchst unterschiedlich, sowohl hinsichtlich des Anwendungsbereiches (Patente, ergänzende Schutzzertifikate, Markenrechte, Gebrauchsmuster, teilweise aber auch Software) als auch hinsichtlich der Bemessungsgrundlage („breite Begünstigung des innovativen Einkommens“ vs. „engerer Kreis an begünstigtem Einkommen“) und den Substanzanforderungen.

Die EU-Kommission prüft derzeit europaweit alle bestehenden Patent-Box Systeme.

Auch die OECD hat in ihrem Zwischenbericht des OECD-Aktionsplanes gegen Steuergestaltung im September 2014 schon erste Empfehlungen zu einer zulässigen Ausgestaltung von Patent-Boxen abgegeben: Demnach sind Patent-Boxen im Rahmen des steuerlichen Wettbewerbs zulässig, allerdings nur, wenn die damit gewährte Begünstigung mit Investitionen in Forschung und Entwicklung verbunden ist (sogenannter „Nexus-Approach“). Steuervergünstigungen für die aus dem geistigen Eigentum resultierenden Einnahmen müssen folglich direkt an Forschungsausgaben geknüpft sein. Diese Fokussierung auf die Ausgaben steht mit dem eigentlichen Zweck von IP-Regelungen in Einklang, da sie sicherstellt, dass die Regelungen, die Anreize für FuE-Tätigkeiten schaffen sollen, nur Steuerpflichtigen Vorteile gewähren, die solche Tätigkeiten auch tatsächlich durchführen.

Auf dieser Grundlage haben sich Deutschland und Großbritannien Anfang November auf einen gemeinsamen Vorschlag verständigt, mit dem die Verhandlungen über Patentboxen im Rahmen des BEPS-Projekts von G20 und OECD vorangebracht werden sollen.

Jene Staaten die – laut ZEW Mannheim – mit ihren Patent-Box-Systemen vornehmlich darauf fokussiert sind Buchgewinne anzuziehen (Malta, der Schweizer Kanton Nidwalden, Ungarn und Zypern) werden ihre Patent-Box-Systeme nicht zuletzt aufgrund des „Nexus-Approach“ erheblich an die neuen EU-Regelungen anpassen müssen.

Staaten, deren Patent-Box-Systeme derzeit bereits dem „Nexus-Approach“ und künftigen strengeren Substanzanforderungen größtenteils entsprechen (laut ZEW-Mannheim z.B. Belgien, Großbritannien, Luxemburg und die Niederlande) werden ihre Patent-Box-Systeme größtenteils unverändert weiterführen können, wodurch das Thema der Patent-Boxen endgültig zu einem besonders relevanten Thema für die Innovationsstandorte Europas werden wird.

Damit bekennen sich zahlreiche Länder Europas zur Innovationsförderung über das Steuerrecht auch als ein wichtiges Abgrenzungsmerkmal gegenüber den USA (u.a. deutlich günstigere Energiepreise) oder den asiatischen Staaten (u.a. deutlich niedrigere Lohnstückkosten). Dies geschieht quer durch Europa durch vorgelagerte (Prämien, Freibeträge, erhöhte Abschreibungen, etc.) und nachgelagerte Innovationsförderung.

Durch die Einführung einer Innovationsbox auch in Österreich könnte ein möglicher Technologieabfluss in die erwähnten Staaten verhindert werden. Wenn – nach England – auch Deutschland, Italien und die Schweiz (bundesweit) eine Patent-Box einführen, könnten innovative österreichische Unternehmen und Leitbetriebe, die in mehreren Ländern über Produktionsniederlassungen oder Forschungs- und Entwicklungsabteilungen verfügen (z.B. Forschungs- und Entwicklungsabteilung sowohl in der Schweiz

als auch in Österreich), aufgrund des Wettbewerbsdrucks gezwungen sein, die Forschung und Entwicklung an einem neuen innovativen Produkt nicht Österreich durchzuführen sondern diese Tätigkeit in jene Staaten zu verlagern, die über eine Patent-Box verfügen. Diese Problematik hat zwar grundsätzlich bisher bereits bestanden, verschärft sich aber nun deutlich durch die Entwicklungen auf EU- und OECD-Ebene und die damit einhergehenden Entwicklungen in der Schweiz, Italien und in Deutschland.

Wird die Entwicklung neuer Technologie und die Produktion innovativer Produkte in Zukunft vermehrt aus Österreich abgezogen und in die oben genannten Ländern verlagert, gehen in Österreich Arbeitsplätze in großem Ausmaß verloren. Über die Wertschöpfungskette hinweg wären von einer Abwanderung von Produktionsniederlassungen oder Forschungs- und Entwicklungsabteilungen von innovativen Unternehmen und Leitbetrieben aber vor allem auch österreichische KMU betroffen.

Allein am heimischen Standort kooperieren etwas mehr als 100 österreichische Leitbetriebe mit rund 70.000 KMU-Zulieferern im In- und Ausland. Das verdeutlicht auch, wie eng Leitbetriebe und KMU miteinander vernetzt sind und voneinander profitieren.

Als ergänzendes steuerliches Instrument der nachgelagerten Forschungsförderung wäre die Einführung einer EU- und OECD-konformen Innovationbox ein wesentliches Instrument um den Forschungs- und Innovationsstandort Österreich zu stärken.

2. *Derzeitige Regelungen in Österreich zu Lizenz- und Patentboxen*

Österreich nimmt im Zusammenhang mit Gestaltungsstrukturen in Verbindung mit aggressiver Steuerplanung durch Offshore-Konstruktionen (Niedrigsteuerländer), wie z. B. Konzernfinanzierung und Lizenzzahlungen an Tochtergesellschaften (Briefkastenfirmen) in Steueroasen, durch ein Abzugsverbot eine Vorreiterrolle ein.

Dies wurde bereits im 1. Abgabenänderungsgesetz 2014 mit Wirkung ab 1. März 2014 in § 12 Abs. 1 Z 10 Körperschaftsteuergesetz 1988 umgesetzt. Ab 2015 wird diese Regelung erweitert, um auch spezielle Niedrigbesteuerungsregime zu erfassen, die derzeit noch nicht ausdrücklich von der Regelung erfasst sind.

Österreich sollte sich – im Sinne des eigenen Standorts – auf europäischer Ebene und auf OECD-Ebene für eine Mindestbesteuerung für Innovations-, Lizenz- und Patentboxen in Höhe von 10 % einsetzen um zumindest europaweit einheitliche Standards zu forcieren und damit dem „innereuropäischen Steuerdumping“ mit vielen effektiven Steuersätzen unter 10 % entgegenzutreten.

d. *Anrechnungsvortrag für nicht anrechenbare ausländische Quellensteuern zur Beseitigung wirtschaftlicher Doppelbesteuerung (zumindest für Lizenzzahlungen)*

In vielen österreichischen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) findet sich für „Passiveinkünfte“, also Zinsen-, Dividenden, Lizenzgebühren und Know-How-Entgelte, ein (eingeschränktes) Besteuerungsrecht

des Quellenstaates. In einzelnen DBA (z.B. USA, Großbritannien, Irland, Italien, Schweden, Schweiz) ist zur Vermeidung der Doppelbesteuerung für alle Einkunftsarten die Anrechnungsmethode vorgesehen.

Die Doppelbesteuerung wird durch die Anrechnungsmethode in ihrer derzeitigen Form nicht vermieden, wenn die ausländischen Einkünfte in einer Verlustsituation erzielt werden.

Die Anrechnung der ausländischen Quellensteuern scheitert dann daran, dass im Zeitpunkt des Bezugs der ausländischen Einkünfte hierauf keine österreichische Steuer anfällt. Die ausländischen (positiven) Einkünfte kürzen jedoch den in Österreich entstehenden Verlustvortrag und führen somit – wirtschaftlich betrachtet – später zu einer zusätzlichen österreichischen Steuerbelastung und einer echten Doppelbesteuerung.

Ein zeitlich unbegrenztes Vortragsrecht für nicht angerechnete Steuern erscheint daher bereits aufgrund des Leistungsfähigkeitsprinzips geboten. Zudem wird damit insbesondere auch der Forschungs- und Innovationsstandort Österreich gestärkt, da Lizenzgebühren und Know-How-Entgelte, die nach Österreich gezahlt werden, ein wesentlicher Anwendungsbereich für ausländische Quellensteuern sind.

Ein Anrechnungsvortrag für nicht anrechenbare ausländische Quellensteuern würde eine Steuerentlastung von ca. EUR 250 Mio. (vorsichtige, grobe Schätzung) bringen, der jedoch erst in späteren Perioden wirksam wird (das Unternehmen muss wieder in den steuerlichen Gewinnbereich kommen).

Sollte ein unbegrenztes Vortragsrecht z.B. nicht für Zinsen- und Dividenden möglich sein, so könnte zur Stärkung des Forschungs- und Innovationsstandorts Österreich auch die Einführung des Anrechnungsvortrags nur für Lizenzzahlungen vorgesehen werden.

Erscheint ein unbegrenztes Vortragsrecht nicht möglich, sollte für diese nicht angerechneten Auslandssteuern zumindest der Betriebsausgabenabzug ermöglicht werden, wie das auch in § 34c Abs 2 dEStG vorgesehen ist. Dadurch würde sich ein Entlastungsvolumen von EUR 75 Mio. ergeben, dass ebenfalls erst in (deutlich) späteren Perioden wirksam werden kann (es wird nur der Verlustvortrag erhöht).

3. Leitbetriebe-Standortstrategie

Das Bundesministerium für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft hat in Zusammenarbeit mit Vertretern der Wirtschaft eine – im Regierungsprogramm vereinbarte – neue Standortstrategie erarbeitet. In dieser Strategie werden auf Basis einer Bestandsanalyse konkrete Maßnahmen vorgeschlagen, um die Attraktivität Österreichs als Wirtschaftsstandort zu sichern und auszubauen. Ein Teil der Vorschläge sind steuerrechtliche Maßnahmen, die auf Ersuchen des Herrn Vizekanzlers Reinhold Mitterlehner in der Steuerreformkommission behandelt werden.

Sämtliche in der Leitbetriebe-Standortstrategie geforderten Maßnahmen sind geeignet, den Wirtschaftsstandort Österreich und die Beschäftigung in Österreich zu sichern und auszubauen. Einige der Forderungen werden in anderen Kapiteln des Berichts der Steuerreformkommission bereits behandelt. Weitere Forderungen sind in der Folge beschrieben und sollten bei zukünftigen Reformen berücksichtigt werden.

3.1. Forderungen in anderen Kapiteln des Berichts

Folgende Forderungen der Leitbetriebe-Standortstrategie werden in anderen Kapiteln des vorliegenden Berichts behandelt (in Klammer ist das jeweilige Kapitel angeführt):

- Forschungsprämie als wichtigen Bestandteil des Innovationssystems langfristig absichern (Ausnahmen und Sonderbestimmungen im EStG)
- Schaffen von Steuerbefreiungen bzw. Steuererleichterungen für Forscherinnen und Forscher nach internationalen Vorbildern (Internationales Steuerrecht)
- Lohnnebenkosten signifikant senken (Wirtschaft / Standort / Beschäftigung)
- Streichung international unüblicher Rechtsgeschäftsgebühren (Wirtschaft / Standort / Beschäftigung)
- Vereinfachung der Lohnverrechnung (Steuer und Sozialversicherung)
- Jahressteuergesetze (Vereinfachung / Neukodifizierung EStG)
- Ausweitung und Verbesserung von Advance Ruling (Vereinfachung / Neukodifizierung EStG)
- Außenprüfung auf Antrag (Vereinfachung / Neukodifizierung EStG)
- Stärkung der privaten Zukunftsvorsorge durch Verdoppelung der Prämie (Ausnahmen und Sonderbestimmungen im EStG)
- Weiterentwicklung der Mitarbeiterbeteiligung, insbesondere für Startups (Ausnahmen und Sonderbestimmungen im EStG)

3.2. Weitere Forderungen der Leitbetriebe-Standortstrategie

Folgende Forderungen werden ebenfalls in der Leitbetriebe-Standortstrategie erhoben. Die Umsetzung dieser Forderungen würde zu einer weiteren Attraktivierung des Wirtschaftsstandortes Österreich beitragen und die Wettbewerbsfähigkeit im internationalen Standortwettbewerb erhöhen:

a. Maßnahmen zur Erhöhung der Rechtssicherheit

Im Zuge der Diskussion um eine „Fair Taxation“ internationaler Konzerne ist in der Wirtschaft eine Verunsicherung entstanden, ob und in welchem Ausmaß nationale Steuersysteme noch als verlässlich für längerfristige Unternehmensplanung gelten können. Daher gewinnt die Qualität und die Bestandssicherheit eines Steuersystems im internationalen Standortwettbewerb eine viel entscheidendere Bedeutung als dies bisher der Fall war.

Sämtliche der nachfolgenden Anregungen sind mit diesen Standortüberlegungen zu begründen:

1. *Unterlassung rückwirkender Gesetzgebung*

Die verpflichtende Unterlassung rückwirkender Gesetzgebung ist nicht nur verfassungsrechtlich geboten, sondern sollte generell zu einem wichtigen Grundprinzip der Steuerlegistik werden.

2. *Rechtsentwicklungsplan im Steuerrecht*

Für besonders sensible Bereiche im Unternehmens- und Konzernsteuerrecht, aber auch im internationalen Steuerrecht und im Außensteuerrecht sollte, nach dem Vorbild der Schweiz (Unternehmenssteuerreform III), ein längerer Zeitrahmen für steuerliche Änderungen eingeplant werden. Wesentliche Strukturelemente des österreichischen Steuersystems sollten definiert und „außer Streit“ gestellt werden. Dazu zählen insbesondere:

- Die Endbesteuerungswirkung der Kapitalertragsteuer
- Die Gruppenbesteuerung
- Die internationale Schachtelbeteiligung gem. §10 KStG
- Die Halbsatzbesteuerung nach §§37ff EStG
- Das Steuerregime für Privatstiftungen

3. *Bereitstellung (wirtschaftsrelevanter) Gesetze (u.a. „Steuerrechtskodex“) in englischer Sprache*

Die Bereitstellung wirtschaftsrelevanter Gesetze in englischer Sprache ist grundsätzlich budgetneutral. Über das Rechtsinformationssystem des Bundes sind bereits jetzt einzelne Gesetze in englischer Sprache abrufbar. Die Übersetzungskosten sind zu erheben.

b. Maßnahmen zur besseren internationalen Positionierung

1. *Schaffung eines attraktiven und international kompatiblen Steuersystems mit Rücknahme der erhöhten Besteuerung von Spitzengehältern über 500.000 Euro.*

Die Auswirkungen des Abzugsverbotes von Gehältern über EUR 500.000,- auf den Standort Österreich und damit auch auf die Beschäftigung und die Arbeitsplätze in Österreich sollten von einer unabhängigen

Stelle (Vorschlag: ZEW Mannheim) untersucht werden. Eine Rücknahme des Abzugsverbotes würde die dadurch ausgelöste zusätzliche Steuerbelastung von EUR 60 Mio. wieder rückgängig machen.

2. *Wiederherstellung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Lizenzzahlungen*

Österreich nimmt im Zusammenhang mit Gestaltungsstrukturen in Verbindung mit aggressiver Steuerplanung durch Offshore-Konstruktionen (Niedrigsteuerländer), wie z. B. Konzernfinanzierung und Lizenzzahlungen an Tochtergesellschaften (Briefkastenfirmen) in Steueroasen, durch ein Abzugsverbot eine Vorreiterrolle ein.

Die Auswirkungen dieses Abzugsverbots auf den Standort Österreich und damit auch auf die Beschäftigung und die Arbeitsplätze in Österreich könnten von einer unabhängigen Stelle (Vorschlag: ZEW Mannheim) untersucht werden. Die Wiederherstellung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Lizenzzahlungen würde die dadurch ausgelöste zusätzliche Steuerbelastung iHv ca. EUR 50 Mio. (Hälfte von EUR 100 Mio. für Nichtabzugsfähigkeit von Zins- und Lizenzzahlungen) wieder rückgängig machen.

c. *Maßnahmen zur aktiven Förderung des Wirtschaftsstandortes Österreich*

Steuerliche Abzugsfähigkeit von fiktiven Eigenkapitalzinsen

Von der IV wurde ein konkretes Modell eingebracht. Die Abzugsfähigkeit von fiktiven Eigenkapitalzinsen kann derzeit allerdings aufgrund der großen budgetären Auswirkungen (die konkrete Steuerentlastung hängt von genauer Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage und des Zinssatzes ab) nicht weiter verfolgt, soll aber bei zukünftigen Reformen umgesetzt werden.

d. *Maßnahmen zur Förderung des österreichischen Kapitalmarktes*

1. *Modernisierung und Flexibilisierung der MiFiG gemäß § 6b KStG und Nutzung der neuen EU-beihilferechtlichen Spielräume*

Die Einführung der rechtlichen Rahmenbedingungen für eine Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft NEU wäre mit (je nach konkreter Ausgestaltung) EUR 1 – 20 Mio budgetwirksam.

2. *Erweiterung des Gewinnfreibetrages - alternativ zur Veranlagung in Wohnbauanleihen - auf Beteiligungen an jungen Wachstumsunternehmen*

Diese Maßnahme ist budgetneutral, da es lediglich zu einer Umschichtung von Wohnbauanleihen zu anderen Veranlagungsformen (Beteiligungen an jungen Wachstumsunternehmen) kommt.

3. Verbesserung des regulatorischen Rahmens für langfristigen Aktienbehalt, etwa durch den Entfall der Wertpapier-KEST für langfristige Investments (Stufenlösung je nach Behaltdauer)

Die Steuerentlastung ist von der konkreten Ausgestaltung (Behaltdauer, Stufen) abhängig. Ein entsprechendes Modell sollte ausgearbeitet und bewertet werden.

II SPÖ-Experten

1. Vorbemerkung

Aus Sicht der SPÖ-ExpertInnen entspricht die Stoßrichtung des Papiers der ÖVP-Experten nicht dem politischen Auftrag und lässt sich auch aus dem Regierungsprogramm nicht ableiten (Seite 104 „Steuerstrukturreform“). Ziel der Steuerreformkommission war und ist es Möglichkeiten für eine Reform des Lohn- und Einkommenssteuertarifes aufzuzeigen, deren Herzstück eine Senkung des Eingangssteuersatzes auf 25% sein soll.

Es wurden daher Ausnahmen in den bestehenden Steuergesetzen sowie verschiedene Vorschläge zur Gegenfinanzierung diskutiert. Zudem gab es den Auftrag Möglichkeiten einer Vereinfachung der Lohnverrechnung und eine „besondere Berücksichtigung“ von Familien zu prüfen, dem ebenfalls nachgekommen wurde. Im Bereich „Internationales Steuerrecht – Zuzugsbegünstigung“ hat die Expertenkommission übereinstimmend Vorschläge zur Stärkung des Wirtschaftsstandortes gemacht. Zu bedenken sind überdies Verwaltungserleichterungen für Unternehmen (ua. Reduktion der Beauftragten) im Volumen von 28 Mio. €, die im Rahmen eines Entbürokratisierungspakets bereits vereinbart wurden. Mit Ausnahme des Punktes der Mitarbeiterkapitalbeteiligung, die sich auch im Regierungsprogramm unter dem Punkt „Steuerstrukturreform“ wiederfindet, wird im Papier der ÖVP-Experten daher am politischen Auftrag sowie am Regierungsprogramm vorbeigearbeitet.

Sowohl die Senkung der Lohnnebenkosten im Bereich AUVA und IESG als auch die Abschaffung der Gesellschaftssteuer ab 1.1.2016 wurden gesetzlich bereits umgesetzt. Eine weitere Senkung der Lohnnebenkosten, der nach den ÖVP-Experten wichtigsten Forderung des Papiers, kann daher nur bei einer entsprechenden Gegenfinanzierung umgesetzt werden, sodass das Tarifentlastungsvolumen nicht geschmälert wird. Deshalb schlagen die SPÖ-ExpertInnen eine aufkommensneutrale Senkung der Lohnnebenkosten durch eine Umbasierung der Bemessungsgrundlage für den FLAF vor.

2. Umbasierung des Dienstgeberbeitrages zum FLAF

Wesentliche Teile des Sozialsystems (z.B. der FLAF) basieren auf Abgaben, die auf bezahlte Löhne und Gehälter erhoben werden. Deren Anteil am BIP (Lohnquote) geht stetig zurück und untergräbt damit die Finanzierungsbasis des Sozialsystems. Die Folge sind u.a. erhöhte Lohnnebenkosten. **Eine aufkommensneutrale Umbasierung des Dienstgeberbeitrages zum FLAF würde dem entgegenwirken und eine Senkung der Lohnnebenkosten ermöglichen.**

Abgabensubjekt

Dienstgeber für beschäftigte Dienstnehmer im Sinne der jetzigen Bestimmungen.

Bemessungsgrundlage

Status Quo	Umbasierter DB zum FLAF
Lohn- und Gehaltssumme	Lohn- und Gehaltssumme ³⁷ plus Gewinn/Verlust (vor Steuern) ³⁸ plus Fremdkapitalzinsen ³⁹ plus Mieten und Pachten ⁴⁰

Um Mehrbelastungen zu vermeiden ist ein Freibetrag für EPU's vorzusehen. Die besondere Betroffenheit von Banken und Versicherungen hinsichtlich der Fremdkapitalzinsen ist entsprechend zu berücksichtigen.

Beitragssatz

Status Quo	Umbasierter DB zum FLAF
4,5%	~3,0%

Die Umbasierung verbreitert die Bemessungsgrundlage um ~50% und ermöglicht einen um ~1,5 Pp geringeren Beitragssatz bei gleichem FLAF-Aufkommen⁴¹.

³⁷ ESt: E1a 9120, KÖSt: K2a 9120.

³⁸ ESt: E1 310, 320 und 330, KÖSt: K2 610 und 636.

³⁹ ESt: E1a 9110 und 9220, KÖSt: K2a 9110 und 9220.

⁴⁰ ESt: E1 370, KÖSt: K2 650.

⁴¹ Die Berechnungen erfolgten auf Basis von Steuerdaten (ohne Freibetrag und ohne Spezialbehandlung für Banken und Versicherungen).

BMF-Anmerkung

Der SPÖ-Vorschlag wäre ungefähr aufkommensneutral, allerdings mit deutlich höheren Aufkommensschwankungen als bisher. Da im Vorschlag nicht angeführt ist, welche Gewinngröße heranzuziehen wäre, die Branchenstatistiken (v.a. Leistungs- und Strukturerhebung 2012) diesbezüglich wenig informativ sind und die Branchenabgrenzung naturgemäß unscharf ist, sind Detailaussagen bezüglich der Auswirkungen auf verschiedene Wirtschaftszweige mit Vorsicht zu genießen. Zudem ist anzunehmen, dass teilweise die Unterschiede innerhalb der Branchen größer sind als zwischen den Branchen. In Prozent der Umsätze sind die Verschiebungen extrem gering (fast durchgehend unter 0,1%, der Maximalwert beim Wohnungswesen liegt noch unter 1%). Gemessen an den bisherigen FLAF-Beiträgen dürften die meisten Unternehmen der Sachgüterproduktion leicht gewinnen, Hauptverlierer scheinen die Energieproduzenten zu sein. Bei den Dienstleistungen verlieren v.a. der Verkehrssektor, das Grundstücks- und Wohnungswesen und Leasing-Unternehmen, deutlich weniger das Gast- und Beherbergungsgewerbe. Die meisten anderen Dienstleistungen hätten eher Vorteile. Der Finanzsektor blieb hier ausgeblendet, weil für diesen wegen der dominierenden Rolle des Zinsaufwands eine spezielle – im SP-Papier nicht dargestellte – Regelung gefunden werden muss.

Anmerkung der ÖVP-Experten

Die ÖVP- Mitglieder der Steuerreformkommission sprechen sich strikt gegen eine Wertschöpfungsabgabe zur Finanzierung des FLAF aus, welche eine Ausweitung der Bemessungsgrundlage des DB zum FLAF von einer reinen Lohn- und Gehaltssummenbasierung zusätzlich auf Gewinn/Verlust (vor Steuern), Fremdkapitalzinsen sowie Mieten und Pachten vorsieht, aus. Dies wird unter anderem wie folgt begründet:

- Wachstumsschädlich
 - Gewinnbesteuerung ist gemäß OECD (2008) Studien und OeNB (2008) u.a. die wachstumsschädlichste Besteuerung
- Investitionshemmend (Hinzurechnung Fremdkapitalzinsen), besonders betroffen:
 - Gründer (hoher Fremdfinanzierungsanteil)
 - Wirtschaftssektoren mit hohen Investitionsvolumina (Infrastruktur, High-Tech Industrien)
 - → Negativer Effekt auf die Entwicklung des technischen Fortschrittes⁴²
- Gewinnstarke und aktuell wettbewerbsfähige Unternehmen mit hoher Innovationskraft werden relativ stärker belastet
- Vergleichbare Steuerbasis im internationalen Umfeld kaum vorhanden

Vgl. Breuss, F. et al. (1997), Wertschöpfungsabgabe als Alternative zu lohnbezogenen Dienstgeberbeiträgen zum Familienlastenausgleichsfonds, WIFO, Februar 1997

- o Wettbewerbsnachteil „Standort Österreich“ für kapitalintensive Branchen, Erhöhung der Gewinnbesteuerung
- Neue bürokratische Steuer
 - o Komplizierte Berechnungsmethode
 - o Notwendige Informationen stehen nicht monatlich zur Verfügung (wie bei Lohn- und Gehaltssumme) → Vorauszahlung und jährliche Veranlagung notwendig
 - o Läuft den derzeitigen Lohnverrechnungsvereinfachungs- und Bürokratieabbaumaßnahmen entgegen
- Hohe Unsicherheit bei Aufkommen, Umverteilungseffekte nicht im Detail analysiert
 - o Daten, die für bilanzierende Unternehmen verfügbar sind, weichen zum Teil stark von den VGR-Daten ab (Ausnahme: Gewinn)
 - o Nach Umstellung ist daher mit beträchtlichen Fehlbeträgen zu rechnen, die durch eine weitere Adjustierung des Beitragssatzes auszugleichen sind
- Doppelbesteuerung
 - o Die Besteuerung der Wertschöpfung führt zu steuerlichen Kaskadeneffekten, da die Wertschöpfungsbemessungsgrundlagen mehrfach erfasst werden
- Potenzielle Abwanderung kapital- und wertschöpfungsintensiver Betriebe durch stärkere steuerliche Belastung des Faktors Kapital
- Private Wirtschaft wird im Schnitt durch die Umbasierung des Dienstgeberbeitrages zum FLAF höher belastet
 - o Wertschöpfung ist im öffentlichen Sektor – im Gegensatz zum privaten Sektor – nur wenig höher als der Personalaufwand
 - o Steuererhöhung für viele private Unternehmen

Replik der SPÖ-Experten

Für die SPÖ-Experten ist es unverständlich, warum Familienleistungen nur von Beiträgen auf die Lohn- und Gehaltssumme finanziert werden sollen. Darauf haben die ÖVP-Experten keine Antwort gegeben.

Die Kritik der ÖVP-Experten vernachlässigt zudem, dass der Vorschlag der SPÖ-Experten zu einer signifikanten Senkung der Lohnnebenkosten führt. Die Verringerung des Beitragssatzes auf 3 Prozent der Lohnsumme entspricht exakt den Zielsetzungen der ÖVP-Experten.

Die Administration des umbasierten Dienstgeberbeitrages zum FLAF ist denkbar einfach. Berechnung und Veranlagung samt Vorauszahlung für die nicht monatlich vorhandenen Bestandteile der Bemessungsgrundlage können an die Einkommens- bzw. Körperschaftssteuer angehängt werden. Die Lohnverrechnung wird dadurch nicht komplizierter.

Auch mit einer Abwanderung von Unternehmen ist nicht zu rechnen. Die Branchenanalyse des BMF zeigt, dass die Verschiebungen zwischen den Branchen minimal sind. IdR profitieren Branchen, die im internationalen Wettbewerb stehen, wie bspw. die Sachgütererzeugung.

Es ist richtig, dass gewinnstarke Unternehmen relativ stärker belastet werden als gewinnschwache. Es ist nur interessant zu sehen, dass die ÖVP-Experten die Vorschläge der SPÖ-Experten zu den vermögensbezogenen Abgaben mit genau dem gegenteiligen Argument kritisiert haben, nämlich, dass insbesondere ertragsschwache Unternehmen betroffen sind, was allerdings auf Grund der Bewertungsregeln ohnehin nicht zutrifft (siehe Replik der SPÖ-Experten im Kapitel „Vermögensbezogene Abgaben“).

8. Kapitel: Umsatzsteuer

1. Allgemeines

Die Umsatzsteuer ist mit einem Aufkommen von 25,2 Mrd Euro mit die **aufkommensstärkste Steuer** (neben der Lohnsteuer) und trägt ca. ein Drittel zum gesamten Steueraufkommen bei. Trotz Wirtschaftskrise ist die Umsatzsteuer in den letzten Jahren stark gestiegen (2013: 0,6 Mrd Euro).

Indirekte Steuern sind generell **weniger wachstumsschädlich als direkte Steuern**.⁴³ Im OECD-Vergleich ist in Österreich der Anteil der Verbrauchsteuern (im Wesentlichen ist das die Umsatzsteuer) dennoch unterdurchschnittlich.

Die OECD, die Weltbank, der IWF und internationale Studien sprechen sich generell aus

- für ein MwSt-System mit einer möglichst **breiten Bemessungsgrundlage** und
- einem **einheitlichen Steuersatz**.

Diese Studien und Organisationen kommen weiters zum Ergebnis, dass die Umsatzsteuer generell schlecht zur Umsetzung politischer Ziele (Lenkungseffekte, Entlastung ärmerer Haushalte, etc.) geeignet ist.

Reformansätze

Ziel einer Reform bei der USt könnte daher sein, die Bemessungsgrundlage zu verbreitern und die Steuersätze zu vereinheitlichen.

Ermäßigter Steuersatz

Die Anwendung ermäßigter Steuersätze führt zu Wettbewerbsverzerrungen und zu Abgrenzungsschwierigkeiten. Daraus resultieren erhöhte Verwaltungskosten für die Steuerverwaltung und höhere Befolgungskosten für Unternehmer. Außerdem ergeben sich Steuergestaltungsmöglichkeiten. Darüber hinaus stellen ermäßigte Steuersätze die teuerste Finanzierungsform für Lenkungseffekte dar.

⁴³ Vgl. zB OECD (2010), *Tax Policy Reform and Economic Growth*, OECD Tax Policy Studies, No. 20, OECD Publishing.

2. Reduktion der ermäßigten MWSt-Sätze

Eine Aufstellung und eine Schätzung der Aufkommenswirkung der ermäßigten MWSt-Sätze sowie die Aufkommenswirkungen einer potentiellen Erhöhung stellen sich wie folgt dar:

Anhebung ermäßigter Steuersatz					Schätzung für 2014
Inhalt	Umsatz	Aufkommen	Anteil am Aufkommen	marginale Erhöhung um 1 Prozentpunkt	Mehraufkommen globale Erhöhung auf 20% etwa
Lebensmittel	13.500	1.350	28%	135	1.130
Mieten und Grundstücksleistungen	8.500	850	17%	85	710
Restaurantsumsätze	6.300	630	13%	65	530
Kranken- und Pflegeanstalten	4.800	480	10%	50	400
Arzneimittel	3.800	380	8%	40	320
GSBG Arzneimittel	0	-280	-6%	-30	-340
Personenbeförderung	3.500	350	7%	35	290
Beherbergung	3.400	340	7%	35	280
Lebende Tiere, Saatgut, Pflanzen	2.200	220	4%	20	180
Druckerzeugnisse	2.000	200	4%	20	170
Rundfunk	600	60	1%	5	50
Kulturelle Dienstleistungen	600	60	1%	5	50
Futtermittel	600	60	1%	5	50
Holz	400	40	1%	5	30
Jugendbetreuung	300	30	1%	5	30
Luftverkehr	300	30	1%	5	30
Müllbeseitigung	300	30	1%	5	30
Bäder etc.	200	20	0%	0	20
Museen, Tiergärten	200	20	0%	0	20
Filmvorführung	100	10	0%	0	10
Ab-Hof Wein	100	10	0%	0	10
Ergebnis	51.700	4.890	100%	490	4.000
	<i>in Mio €</i>	<i>in Mio €</i>		<i>in Mio €</i>	<i>in Mio €</i>
<i>Auf Grund der z.T. unsicheren Zuordnung in der statistischen Daten sind größere Abweichungen in den einzelnen Kategorien nicht auszuschließen.</i>				<i>Isolierte Erhöhung einer Kategorie</i>	<i>* einschl. 100 Mio. GSBG-Wirkung von Nicht-Arzneimitteln</i>

Die **SPÖ-Experten** stellen die Streichung des ermäßigten MWSt-Satzes für folgende Umsätze zur Diskussion:

- Lebende Tiere, Saatgut, Pflanzen 180 Mio Euro
- Kulturelle Dienstleistungen 50 Mio Euro
- Futtermittel 50 Mio Euro
- Holz 30 Mio Euro
- Luftverkehr 30 Mio Euro
- Bäder etc. 20 Mio Euro
- Museen, Tiergärten 20 Mio Euro
- Filmvorführung 10 Mio Euro
- Ab-Hof Wein 10 Mio Euro

Dies ergäbe ein MWSt-Mehraufkommen von 400 Mio. Euro.

Die **ÖVP-Experten** halten fest, dass sie in der Expertengruppe nicht über die Frage der ermäßigten MWSt-Sätze diskutieren, da es sich hierbei um eine politische Wertungsfrage handelt, die – insbesondere im Konnex mit dem ESt-Tarif – von der politischen Ebene zu entscheiden ist.

Eine solche punktuell herausgegriffene Erhöhung von begünstigten USt-Tarifen, wie dies von der SPÖ gefordert wird, ist aus Sicht der ÖVP-Experten nicht sinnvoll.

Anmerkung der SPÖ-Experten:

Die SPÖ ist gegen eine generelle Anhebung des ermäßigten Steuersatzes.

Anm 1)

Volkswirtschaftlichen Auswirkungen des Übergangs von der Steuerpflicht (10%) auf eine unechte Steuerbefreiung bei **Wohnungsmieten** (mehr oder weniger Anreiz zum Wohnungsneubau/Sanierung?)

Der Übergang auf eine unechte Befreiung erhöht in einem Erstrundeneffekt die Kosten für den Wohnbau: Die bis dahin abziehbare Vorsteuer (idR 20%) ist nun tatsächlich zu tragen. Dafür erhöht sich die Abschreibung, da nun ein höherer Betrag zu aktivieren ist. In der Liquiditätsrechnung dominiert aber der Effekt der nicht abziehbaren Vorsteuern, weil im Wohnbau der Abschreibungssatz nur 1,5% bzw. 2% beträgt. Zwar kann dieser Kostenfaktor möglicherweise tw auf die Mieter abgewälzt werden, fließt jedoch erst in späteren Zeitperioden zurück. Der Bau von Mietwohnungen verliert so auch einen Vorteil gegenüber Eigentumswohnungen, die zwar bereits jetzt oft unecht befreit errichtet und verkauft werden, dafür aber dem Bauherrn einen früheren Rückfluss der Investition versprechen. Ohne flankierende Maßnahmen könnte es zu einem Rückgang des Baus von Mietwohnungen kommen.

Anm 2)

Anteil der **Beherbergungsumsätze** auf Inländer/Ausländer

Man kann davon ausgehen, dass $\frac{3}{4}$ der Umsätze der Beherbergungsbetriebe durch ausländische Gäste generiert werden.

3. Vorsteuerabzug bei PKW

Das derzeitige Regime der Möglichkeit des Vorsteuerabzuges für unternehmerisch genutzte Fahrzeuge (Kleinlastkraftwagen, Pritschenwagen, Kleinbusse) unterliegt europarechtlich der sog. Stand-Still-Klausel. Dies bedeutet, dass lediglich eine Ausweitung – nicht aber eine Einschränkung – der derzeit bereits vorsteuerabzugsberechtigten Fahrzeuge möglich ist (der derzeitige österreichische Vorsteuer-Abzug ist im EU-Vergleich bereits stark eingeschränkt).

Die Mehrkosten einer Ausweitung der Vorsteuerabzugsberechtigung für unternehmerisch genutzte Fahrzeuge auch auf **Elektrofahrzeuge** würden derzeit knapp 10 Mio. Euro betragen, wobei die Anzahl der gekauften E-Autos momentan stark steigt. (2013: 654; 2014 bis September bereits 936). Entsprechend würde der Umsatzsteuerausfall bei Erfolg der Maßnahme zunehmen.

4. Überprüfung der Richtigkeit der umsatzsteuerlichen Pauschalierungen

Im UStG gibt es im Wesentlichen 4 Pauschalierungen:

4.1. L+F Pauschalierung (12%)

Betroffene: Etwa 150.000 L+FW

Ergebnis: Zahlen zur Richtigkeit des 12%-igen Pauschalsatzes nichtbuchführungspflichtiger Unternehmer in der Land- und Forstwirtschaft werden jährlich für die Berechnung der EU-Mehrwertsteuer-Eigenmittel geschätzt und von der EU-Kommission kontrolliert (Art. 299 der MWSt-RL sieht vor, dass die Pauschalausgleich-Prozentsätze nicht dazu führen dürfen, dass die Pauschallandwirte insgesamt Erstattungen erhalten, die über die MWSt-Vorbelastung hinausgehen). Diese ergeben, dass die Pauschalierung in etwa den realen Verhältnissen entsprechen dürfte. Die Datenlage für die Land- und Forstwirtschaft ist u.a. dank Grünem Bericht und der starken Bedeutung öffentlicher Förderungen auch deutlich besser als in anderen Branchen.

Das Gesamtvolumen der abpauschalierten Vorsteuern beträgt ca. 500 Mio €/Jahr (dies ergibt einen Durchschnittswert von ca. 3.300€/Jahr/pauschaliertem L+FW; das Gesamtvorsteuervolumen aller österr. Unternehmer beträgt ca. 86 Mrd. €/Jahr).

4.2. Diverse Branchenpauschalierungen

Diese Pauschalierungen werden nur von ca. 2.500 Unternehmern in Anspruch genommen (nach dem Wegfall der ca. 500 Gaststättenpauschalierer, die es ja ust-lich nicht mehr gibt). Davon sind rund 1.300 Handelsvertreter, wo die Vorsteuer ohnedies mit 699 Euro limitiert ist.

Die übrigen ca. 1.200 Unternehmer verteilen sich auf die unterschiedlichsten Branchen, gestützt u.a. auf eine VO aus dem Jahr 1983, die 67 (!) verschiedene Pauschalierungssätze vorsieht.

Aufgrund der äußerst geringen Anzahl an Unternehmern und den geringen Vorsteuerpauschalierungssätzen von +/- ca. 2% (nur fallweise gibt es Ausreißer zB die Münzreiniger mit 7%) ist davon auszugehen, dass die geltenden Pauschalsätze jedenfalls keine Überförderung darstellen und somit die Vorsteuern, die bei Nichtinanspruchnahme der Pauschalierung tatsächlich anfallen würden, nicht übersteigen.

Datenauswertung der Berufsgruppenpauschalierung

(UKZ 086 Veranlagungsjahr 2010; VO BGBl. Nr. 627/1983)

Daten gesamt:

Anzahl Datensätze: 504 Datensätze

Anzahl erfasste Branchen: 63 ÖNACE-Kennzahlen

Summe Vorsteuer (Kennzahl 086): 1.277.894,54 Euro

Aufgliederung Datensätze (Häufigkeit):

Branche (10 häufigsten Branchen)	Datensätze	Vorsteuer	Durchschnitt	Median
M 71.1 – Architektur- und Ingenieurbüros	96	243.535,17	2.536,82	1.911,70
M 75.0 – Veterinärwesen	62	139.160,62	2.244,53	1.585,94
M 69.2 – Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung; Buchführung	42	62.117,76	1.478,99	1.262,54
S 96.0 – Erbringung von sonstigen überwiegend persönlichen Dienstleistungen	41	168.755,03	4.115,98	3.051,94
M 69.1 – Rechtsberatung	40	67.985,92	1.699,65	1.411,53
G 46.1 – Handelsvermittlung	29	81.807,75	2.820,96	1.967,91
M 70.2 – Public-Relations- und Unternehmensberatung	9	4.947,48	549,72	333,90
F 43.3 – Sonstiger Ausbau	7	54.264,40	7.752,06	5.546,85
F 43.9 – Sonstige spezialisierte Bautätigkeit		57.893,04	8.270,43	3.143,05
M 71.2 – Technische, physikalische und chemische Untersuchung	6	13.050,66	2.175,11	2.721,35
	332	893.517,83		

Anmerkungen:

- 66 Datensätzen ist „Kein Wert für ÖNACE zugeordnet“
- 10 häufigsten Branchen erfassen 69,9% des gesamten Vorsteuervolumens
- 10 häufigsten Branchen erfassen 65,9% aller Datensätze
- 32 ÖNACE-Kennzahlen (50,8% aller angesprochenen ÖNACE-Kennzahlen) finden sich nur 1 mal in der Auswertung

Im Hinblick darauf, dass die in der VO 627/1983 angeführten Pauschalierungssätze zu einer Verzerrung gegenüber der allgemeinen Basispauschalierung (1,8%) führen, diese eine sehr hohe Komplexität aufweisen und auf Grund der äußerst geringen Anzahl an Unternehmern, die diese Verordnung in Anspruch nehmen, empfiehlt die Kommission die Abschaffung dieser Verordnung.

4.3. Basispauschalierung (1,8%)

Betroffene: Etwa 12.000.

Unternehmer, die das Kriterium des § 17 Abs 2 Z 2 EStG 1988 für die Basispauschalierung der ESt erfüllen können 1,8% der Umsätze pauschal als Vorsteuern geltend machen.

Ergebnis:

Umsatz 100.000 €

EST-Pauschalierung	Pauschal-werbekosten	Reale Vorsteuer max.	USt-Pauschalierung	Pauschale Vorsteuer	Differenz
6%	6.000	1.200	1,8%	1.800	600
12%	12.000	2.400	1,8%	1.800	-600

Die USt-Pauschalierung begünstigt daher (die Minderzahl an) Unternehmer(n), die in der ESt nur die 6%-Basispauschalierung in Anspruch nehmen können und benachteiligt im gleichen Ausmaß (die Mehrzahl an) Unternehmer(n), die die 12%-ige Pauschalierung in Anspruch nehmen können.

Im Gesamtergebnis gesehen entspricht der Pauschalierungssatz somit aber im Wesentlichen der Realität, wobei noch anzumerken ist, dass der abziehbare Vorsteuerbetrag gem. § 14 UStG ohnedies mit 3.960€ gedeckelt ist.

Die **ÖVP-Experten** schlagen eine Anhebung des Pauschalsatzes auf 2% vor. Die **SPÖ-Experten** könnten sich eine solche Anhebung im Rahmen eines Gesamtpakets mit Änderungen bei den einkommensteuerlichen Pauschalierungen vorstellen.

Bei einhergehender Erhöhung des Deckels von 3.960 auf 4.400 Euro würde die Erhöhung der USt-Basispauschalierung auf 2% isoliert betrachtet zu einem USt-Minderaufkommen von höchstens 5 Millionen Euro führen.

4.4. Pferdepauschalierung

Der Pauschalsatz pro eingestelltem Pferd wurde im Jahr 2014 sehr aufwändig berechnet und entspricht der Realität.

9. Kapitel: Maßnahmenpaket gegen Steuerbetrug im B-to-C Bereich⁴⁴

1. Allgemeines zur Steuerlücke (VAT gap)

Obwohl die Umsatzsteuer mit einem Aufkommen von 25,2 Mrd. € mit die **aufkommensstärkste Steuer** ist, gehen Ökonomen davon aus, dass infolge von Schattenwirtschaft eine große Steuerlücke besteht.

Die Steuerlücke kann auf verschiedene Weisen, makroökonomischer top-down Ansatz oder Hochrechnung der Ergebnisse einer Auswahl von Fällen, berechnet werden. In Österreich bekannt sind die Studien von Prof. Schneider, Johannes Kepler Universität Linz, der ausgehend vom Bargeldeinsatz in der Volkswirtschaft auf ein Volumen von etwa € 6 Mrd. im Rahmen der Schattenwirtschaft kommt.

Die EU-Kommission hat 2013 eine aktualisierte Studie zum VAT gap in den Mitgliedstaaten im Jahr 2012 vorgelegt. Darin wird für Österreich ein VAT gap von 3,2 Mrd. Euro ausgewiesen (12% des Aufkommens). Dieses makroökonomisch berechnete VAT gap besteht vorwiegend aus Schwarzumsätzen (und nicht aus Karussellbetrug).

Im Bereich der Schwarzumsätze gibt es zwei Hinterziehungsmöglichkeiten: Die Nichterfassung von Umsätzen und die nachträgliche Manipulation von in Registrierkassen erfassten Umsätzen. Nachdem Geschäftsinhaber oft durch strikten Bonierungszwang die Kontrolle über ihre Mitarbeiter ausüben, werden Umsätze vorerst erfasst, aber nachträglich manipuliert. Dies ist weltweit ein Thema, siehe auch das von der OECD veröffentlichte Handbuch „electronic Sales Supression: a Threat to Tax Revenues“. Insofern könnte der Manipulationsbereich eine größere Dimension haben als der Bereich der Nichterfassung von Umsätzen. Dies wird auch von Registrierkassenherstellern indirekt bestätigt, dass sie aus Konkurrenzgründen nur Registrierkassen mit Manipulationsmöglichkeiten verkaufen können.

Anlage 1: Übersicht VAT gap estimates 2011-2012 (Seite 16 der Studie)

⁴⁴ Dieses Kapitel wurde verfasst von Dr. Herwig Heller, Abteilungsleiter für Betrugsbekämpfung im BMF, und Erich Huber, Amtsdirektor im Risiko-, Informations- und Analysezentrum.

2. Reformansätze

Die SPÖ hat folgende Vorschläge vor eingebracht:

Belegpflicht für alle Transaktionen (Beleglotterie als Ergänzung)

Streichen der Barbewegungsverordnung, Registrierkassenpflicht für alle Betriebe

Technische Sicherheitslösung für elektronische Registrierkassen (zB INSIKA)

Angebot, Besitz und Verwendung von Manipulationsprogrammen wird strafbar

2.1. Allgemeines / Effekte

Aus Sicht der Betrugsbekämpfungsexperten des BMF könnte es möglich sein, dass bei gleichzeitiger Realisierung aller vorgeschlagenen Maßnahmen ein steuerliches Mehraufkommens von bis zu 1 Mrd. Euro erzielt werden kann, da sich die Effekte der einzelnen Maßnahmen kombiniert multiplikativ und nicht nur additiv auswirken.

2.2. Belegerteilungspflicht

Eine generelle Belegerteilungspflicht dient der Compliance und fördert das steuerredliche Verhalten durch den Umstand, dass auch den Konsumenten bewusst wird, dass die Mitnahme von ausgehändigten Belegen ein Beitrag zur Hebung der Steuermoral ist, und dass die Manipulation von Umsätzen leichter entdeckt werden könnte, wenn der Beleg auftaucht. Darüber hinaus sind die Daten von Geschäftsfällen, über welche kein Beleg ausgestellt wurde, wesentlich einfacher und spurloser zu manipulieren.

2.3. Beleglotterie

Beleglotterien sind derzeit in Slowakei, Kroatien und Portugal als Maßnahmen zur Steuergerechtigkeit im Einsatz.

Grundidee ist der Anreiz für den Abnehmer einer Leistung, über diese einen Beleg zu verlangen und diesen auch mit sich zu nehmen bzw. dann der Finanzverwaltung zu übermitteln.

Diese kommt dadurch zu einer Kontrollmitteilung, anhand derer sie beim Leistenden die Leistung auf vollständige und richtige Erfassung prüfen kann. Diese Lösung fügt sich wesentlich besser ins Compliance-Konzept, als die (unter Umständen mit Strafe sanktionierte) Verpflichtung des Kunden, einen Beleg entgegenzunehmen und aufzubewahren (zB wie in Italien bis 2004).

Außerdem werden Geschäftsfälle, über welche Belege ausgestellt und die auch vom Kunden mitgenommen wurden, ungleich weniger manipuliert als beleglose Geschäftsfälle (z.B. durch Zapper – Kleinstprogramme zur Manipulation auf externen Datenträgern – z.B. USB-Sticks), wobei bis auf eines die verkauften Produkte gelöscht werden und dadurch der Geschäftsfall wesentlich betraglich minimiert wird).

Durch die Ungewissheit des Belegausstellers, ob der Beleg der Finanz übermittelt wird oder nicht, entsteht für ihn ein hohes (auch psychologisch wirksames) Risiko der Entdeckung und auch wenn nicht alle Belege als Kontrollmitteilungen verwertet werden, ist ein bestimmter Anteil in Prüfungen einsetzbar und erzeugt so präventive Unsicherheit.

Die Beleglotterie läuft organisatorisch derart ab, dass die Rechnungen (meist mehrere) der Finanz zugesandt werden und dann „Lose“ in einer öffentlichen Ziehung darstellen. (zB Kroatien: „bez racuna se ne racuna“ - „ohne Rechnung geht es nicht“) siehe YouTube <https://www.youtube.com/watch?v=KyEg8wcldw8> . Als Gewinne winken Autos oder Geldbeträge. Alle 3 oben genannten Länder haben gute Erfahrungen gemacht und die Lotterien sind dort seit Längerem nach wie vor im Laufen.

Nach den vorliegenden Informationen handelt es sich um eine Auslosung, also ein Glücksspiel ohne vermögenswerten Einsatz (für das Glücksspiel). Es liegt keine „Ausspielung“ im Sinn der Bestimmungen des österreichischen GSpG vor. Damit bestünde kein glücksspielrechtliches Bewilligungserfordernis. Als „Gewinnspiel“ unterliegen die in Aussicht gestellten Gewinne der ermäßigten Glücksspielabgabe. Bei staatlicher Durchführung ist dies jedoch nicht von Relevanz.

2.4. Streichen der Barbewegungsverordnung, Registrierkassenpflicht

Nach der Barbewegungsverordnung BGBl. II Nr. 441/2006 können bis zu einem erklärten (!) Jahresumsatz von 150.000 Euro entgegen der Einzelaufzeichnungspflicht des § 131 BAO die Bemessungsgrundlagen durch offene Ladenkasse („Kassensturz“) ermittelt werden. Darunter fallen rd. 3/4 aller Betriebe. De facto bedeutet diese Abrechnungsform nichts anderes, als die tägliche Festlegung des Steuerpflichtigen auf einen Erlösbetrag, dessen Echtheit und Plausibilität in Wahrheit durch keinerlei nachträgliche Prüfungsmaßnahmen der Finanz verifizierbar ist.

Es gibt in Österreich keine Registrierkassenpflicht. Der gesetzlichen Verpflichtung zur Einzelaufzeichnung kann außer durch Registrierkassen oder Kassensysteme auch durch händische Aufzeichnungen nachgekommen werden (artikelbezogene Stückaufzeichnung – sog. „neue Strichliste“, Geschäftsbuch, Paragons, etc.) bzw. durch Festhaltung mit mechanischen Gerätschaften (Rechenmaschine, mechanische Registrierkasse – Typ 1 der Kassenrichtlinie). Alle diese Aufzeichnungsformen sind mit einem hohen Risiko der unauffälligen Nichterfassung durch Auslassung von Geschäftsfällen behaftet. Die Prüfung solcherart festgehaltener Erlöse gestaltet sich aufgrund der Tatsache, dass hier die Massenzahlen nicht in Datenform vorhanden sind, erfahrungsgemäß ungleich umständlicher, als in Fällen, in denen Erlösdaten

digital eingelesen und mit neuer Prüfungstechnik bzw. Analysesoftware auf Plausibilität geprüft werden können.

Eine Registrierkassenpflicht iVm einer Belegerteilungspflicht für alle Unternehmen erhöht zwangsweise die Compliance, da diesfalls die Nichteingabe von Geschäftsfällen (Risiko 1) und Nichtübergabe eines Beleges auch dem Kunden auffällt.

Im Zuge von Kassennachschau der Finanz (Finanzpolizei) wird die Ordnungsmäßigkeit von Registrierkassen nach den Grundsätzen der Kassenrichtlinie geprüft. Die schwerpunktmäßigen Kontrollen in den letzten Monaten haben folgende Ergebnisse gebracht:

Kassennachschau Sachverhalt 01.01.2014 bis 13.10.2014

	Anzahl	Kein Tages- summenbon vorgelegt	Mangelhafte Rechnungs- merkmale	Keine Einzel- aufzeichnungen	Grobe Mängel	Zumindest formeller Mangel
Region Wien	164	40,00%	37,00%	32,00%	45,00%	85,00%
Region Ost	354	16,00%	25,00%	20,00%	28,00%	68,00%
Region Mitte	357	27,00%	52,00%	29,00%	51,00%	85,00%
Region West	257	21,00%	34,00%	17,00%	23,00%	81,00%
Region Süd	413	29,00%	36,00%	21,00%	32,00%	80,00%
Bundesweit	1545	26,00%	37,00%	23,00%	35,00%	79,00%

Betont wird, dass die Finanzpolizei risikoorientiert vorgeht, indem Betriebe gezielt ausgewählt werden und nicht nach Zufall kontrolliert wird. Daher sind die Feststellungen sicher höher als für den Querschnitt aller Unternehmen erwartet werden kann. Andererseits kann die Finanzpolizei bei Fallauswahl keineswegs von vornherein erkennen, welcher Steuerpflichtige seine Kasse ordnungsmäßig führt oder nicht. Die Ergebnisse der Kassennachschau bestätigen durchaus ein hohes Risiko im Barbereich.

Daneben sagen derartige Kontrollen nur aus, ob eine Registrierkasse den Aufzeichnungsvorschriften der BAO und auch der Kassenrichtlinie des BMF entspricht; ob damit Manipulationen durch technische Programme möglich sind oder durchgeführt wurden, kann weder festgestellt noch ausgeschlossen werden.

Länderüberblick Verhältnisse Regelungen bei Registrierkassen

	Beleg- zwang	Kassen- zwang	Fiskalspeicher oder Kassen- zertifizierung	digitale Signatur	GPRS - Über- tragung Kassen- daten	Beleg- lotterie	Kassen- nachschau / vedeckte Erhebung / Testkäufe
Albanien			x				
Argentinien			x				
Armenia	x	x	x	x	x		x
Äthiopien			x				
Azerbaidjan			x		x		
Bangladesch			x				
Belgien (ab 2015)	x	Gastro	x	x	x		
Brasilien			x				
Bulgarien	x	x	x	x	x		
Deutschland	o	o	o	o	o	o	x
Finnland	x	o	o	o	o	o	
Frankreich 1) 2) 4) 5)			o				
Georgien	x	x	x	x	x		
Griechenland	x	x	x	x	o	o	x
Irland		o	o	o	o	o	
Italien	x	x	x	o	o	o	x
Kanada Québec	x	Gastro	x	x	1x je Monat		
Kazachstan	x	x	x	o	o		
Kenia			x				
Kroatien	x	x	x	x	x	x	x
Lettland		x	x	o	o	o	
Litauen			x	x	o	o	
Malta	x		x				
Moldavien	x	x	x	o	x	o	x
Montenegro		x	x	o	o		
Niederlande 2) 3)	o	o	o	o	o	o	o
Norwegen 1) 5)	x	x	o	o	o	o	x
Österreich	o	o	o	o	o	o	x
Polen		x	x	o	o		x
Portugal			x	x		x	
Rumänien			x				
Russland			x				
Schweden	x	x	x	x	o	o	x
Schweiz 3)	o	o	o	o	o	o	o
Serbien			x				
Slovakei	x	x	x			x	
Spanien 3)	o	o	o	o	o	o	o
Tschechien	x	x	x				
Türkei			x				
Ungarn	x	x	x		x		
Venezuela			x				
Zypern			x			x	

x	EU-Land
	Nicht-EU-Land

x	ja
o	nein
	keine Information vorhanden

Bemerkungen

- 1) Kassen - sourcecodes müssen Finanz übergeben werden
- 2) Selbstverpflichtung der Hersteller
- 3) arbeitet aktuell an baldigen Lösungen gegen Manipulation
- 4) verfolgt Kassenmanipulation als Kriminalität
- 5) Kriminalisierung der Hersteller bei Entdeckung von Manipulationssoftware

2.5. Technische Sicherheitslösung INSIKA

a. Grundsätzliche Zielsetzung

Die Abkürzung INSIKA steht für „Integrierte Sicherheitslösung für messwertverarbeitende Kassensysteme“. Diese Lösung wurde in einem Projekt unter Leitung der Physikalisch-technischen Bundesanstalt (PTB) zur Serienreife entwickelt. Die Anwendung des INSIKA-Konzepts stellt die lückenlose, revisionssichere Aufzeichnung von Einzelbuchungen bei Bargeschäften unter Nutzung einer elektronischen Registrierkasse (oder vergleichbarer Komponenten wie Kassensysteme, PC-Kassen) sicher. Die INSIKA-Technik ist ein neuer Ansatz zum Nachweis der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung. Anders als bei „klassischen“ Fiskalsystemen mit aufwändigen, technischen Speziallösungen, die meist Daten in mechanisch gesicherten (zB verplombten) Speichermodule ablegen, resultiert die Sicherheit aus den kryptografisch gesicherten Buchungsdaten selbst. Zur Nutzung des Konzepts ist eine Registrierkasse erforderlich, die eine spezielle Smartcard nach eindeutig festgelegten Regeln ansteuert. Alle mit Hilfe der Smartcard erzeugten Daten werden zusammen mit den Daten der Buchung in ein Standardformat gewandelt. Der Schutz der so erzeugten Daten erfolgt mit hoch sicheren IT-Standardverfahren. Anforderungen an die Bauart – und insbesondere die Sicherheit der Registrierkasse – gibt es nicht. Die Sicherheit des INSIKA-Systems resultiert aus evaluierten Schutzmechanismen der Smartcard und der darauf aufgetragenen Software und Schlüssel.

b. Funktionsprinzip

Der Manipulationsschutz basiert auf einer digitalen Signatur, die von einer durch eine autorisierte zentrale Stelle ausgegebenen Smartcard erzeugt wird. Damit ist eine Prüfung der korrekten Erfassung der Daten jederzeit möglich. Die mit der Signatur geschützten Daten können nicht unerkannt verändert werden. Selbst bei einer Manipulation oder beim Datenverlust ist durch technische Vorkehrungen eine Ermittlung der einmal signierten Gesamtumsätze möglich. Die Lösung basiert auf bewährter, moderner Sicherheitstechnik. Sie ist vergleichsweise einfach zu implementieren und erfordert keine wesentlichen technischen Auflagen für Registrierkassen und in Folge auch keine Bauartzulassung oder Zertifizierung. Damit ist sie klassischen Fiskalspeicherlösungen in jeder Hinsicht deutlich überlegen. Das Gesamtkonzept und die Spezifikation aller Schnittstellen sind vollständig offen gelegt.

c. Technik im Detail

1. INSIKA-Smartcard

Um eine Registrierkasse abzusichern, werden handelsübliche Smartcards verwendet, die jedoch mit einer speziellen Software ausgestattet sind. Diese sollen bei gesetzlich vorgeschriebener Umsetzung von der Finanzverwaltung in einem offenen Ausschreibungsverfahren beschafft und an Steuerpflichtige auf Antrag ausgegeben werden. Dies kann durch die Behörden selbst, aber auch durch von ihnen beauftragte private, anerkannte Dienstleister erfolgen. Die Smartcard kann über einen externen Kartenleser angeschlossen oder (wie zB bei Mobiltelefonen) in das Gerät integriert werden. Die Software der Registrierkasse muss

die Smartcard entsprechend ansteuern (Treiber) und den Ausdruck sowie die Speicherung der Daten gewährleisten. Darüber hinausgehende Änderungen an Registrierkasse sind nicht erforderlich. Ein großer Teil der am Markt befindlichen Registrierkassen kann ohne großen Aufwand nachgerüstet werden.

2. *Digitale Signaturen*

Ein wesentliches Element der Lösung ist der Einsatz digitaler Signaturen. Mit digitalen Signaturen lässt sich sicher feststellen, dass Daten von einer bestimmten Person oder einem System (hier: einer ganz bestimmten Registrierkasse) stammen und dass die Daten seit Erstellung der Signatur nicht verändert wurden. Die Technik der digitalen Signaturen ist ausgereift, sehr sicher und wird heute vielfach eingesetzt, zB im Bankensektor oder bei der elektronischen Steuererklärung. In den meisten Anwendungsfällen mit hohen Sicherheitsanforderungen – wie auch im INSIKA-System – werden Smartcards zur Erzeugung der Signaturen eingesetzt.

3. *Kassenbelege mit Signatur*

Gedruckte Kassenbelege und die zugehörigen, elektronisch gespeicherten Buchungen werden mit einer digitalen Signatur versehen. Diese Signatur wird von der Smartcard berechnet. Ferner führt die Smartcard einen internen Zähler, mit dem für jede Buchung und den dazugehörigen gedruckten Beleg eine eindeutige und fortlaufende Sequenznummer vergeben wird. Zusätzlich werden in der Smartcard Summenspeicher verwaltet. Diese erfassen die Gesamtumsätze so, dass im Falle des Verlustes von gespeicherten Daten wesentliche Kennzahlen (Monatsumsätze, negative Buchungen usw.) ermittelt werden können. Die Erzeugung der Signaturen und die Verwaltung von Sequenzzähler und Summenspeicher sind in der Smartcard so miteinander verknüpft, dass die Erzeugung einer Signatur für den Ausdruck gleichzeitig die Vergabe einer neuen Sequenznummer und Aktualisierung der Summenspeicher auslöst. Über einen Zwang zur Ausgabe von Belegen mit gültigen Signaturen ist somit die korrekte Aufzeichnung der Daten sichergestellt, da alle weiteren Schritte über Verknüpfung der verschiedenen Funktionen innerhalb der Smartcard erzwungen werden.

4. *Prüfung von Kassenbelegen und Kassendaten*

Für die INSIKA-Lösung werden im Wesentlichen nur Transaktionsdaten gespeichert, zu deren Aufbewahrung Steuerpflichtige bei Einzelaufzeichnung durch § 131 Abs. 1 Z. 2 BAO ohnehin bereits verpflichtet sind. Neu ist dabei nur die Signatur. Über sogenannte Profile ist eine Anpassung auf verschiedene Arten von zu speichernden Daten möglich. Jegliche Prüfung der Kassendaten nutzt die gespeicherten und signierten Buchungen. Da diese Daten nicht unerkannt veränderbar sind, bleiben alle erdenklichen Manipulationen an den sonstigen Kassenberichten oder den Stammdaten der Registrierkasse wirkungslos. Selbst durch bewusst in eine Registrierkasse integrierte Manipulationsfunktion kann das System nicht angegriffen werden. Daher ist eine aufwändige Zertifizierung der Geräte überflüssig. Die Prüfung der aufgezeichneten Daten kann in weiten Teilen

automatisiert werden und ist damit wesentlich effizienter als in der Vergangenheit. Es wird ein standardisiertes XML-Format verwendet, was eine sichere Prüfung der Signaturen erlaubt und alle Unsicherheiten in Bezug auf Form und Inhalt beseitigt. Die Prüfung gedruckter Belege erfordert lediglich Informationen, die auf dem Ausdruck vorhanden sind. Es ist kein Rückgriff auf die gespeicherten Buchungsdaten erforderlich. Somit ist bei jedem gedruckten Beleg leicht zu überprüfen, ob dieser durch eine Registrierkasse mit gültiger Smartcard erstellt wurde. Jede falsch erstellte Rechnung ohne oder mit ungültiger Signatur stellt einen eindeutigen Beweis für eine Manipulation dar. Mit einem 2D-Code (QR) auf dem Ausdruck kann die Prüfung eines Belegs sogar praktisch vollautomatisch erfolgen. Im Unterschied zur aktuellen rechtlichen und technischen Situation kann ein Steuerpflichtiger erstmalig die Korrektheit seiner Daten beweisen.

d. Kostenvergleich und Auswirkungen auf den Markt

Klassische Fiskalspeicherlösungen basieren auf einem mechanischen Schutz eines Speichers für die zu schützenden Daten, der Geheimhaltung von technischen Details und auf einer Reihe komplexer Auflagen für die Funktionsweise der Registrierkassen. Die Einhaltung der Vorschriften wird in einem Zertifizierungsverfahren geprüft. Dieser Ansatz macht solche Systeme teuer, reduziert den Funktionsumfang und verhindert technische Weiterentwicklungen (da jede Änderung eine Neuzertifizierung erfordert). Eine Kontrolle der korrekten Nutzung ist schwierig, da die Belege keinerlei Sicherheitsmerkmale aufweisen. Gleichzeitig entspricht das Sicherheitsniveau nicht mehr heutigen Standards. In den letzten Jahren sind die klassischen Fiskalsysteme teilweise mit kryptografischen Funktionen ergänzt, aber dabei nicht neu konzipiert worden (zB in Schweden und Belgien). So sind komplexe Lösungen entstanden, die aber nicht die elementaren Nachteile beseitigen, sondern vor allem Aufwand und Kosten erhöhen.

INSIKA wurde so konzipiert, dass nur minimale Auflagen gemacht werden müssen. Die korrekte Nutzung kann über die signierten Belege und signierten Daten überwacht werden, ohne dass dazu Vorgaben für die Bauart der Systeme und eine Zertifizierung der Einhaltung der Vorgaben erforderlich wären. Innovationen im Bereich der Registrierkassen werden daher in keiner Weise behindert. Da die Kosten für Smartcards vergleichsweise gering sind und der Wettbewerb zwischen den Herstellern von Registrierkassen bzw. Taxametern nicht behindert wird, ist INSIKA mit wesentlich geringeren Kosten verbunden als jedes alternative System (INSIKA- Modul lt. PTB um rd. 50 Euro je System).

e. Kontakt und weiterführende Informationen

Im PTB-Bericht IT-18 „Revisionssicheres System zur Aufzeichnung von Kassenvorgängen und Messinformationen“ (abrufbar unter <http://dx.doi.org/10.7795/210.20130206a>) sind alle wesentlichen Aspekte des INSIKA-Projekts detailliert beschrieben. Die technischen Spezifikationen sind für Interessierte auf Anfrage frei verfügbar. Nähere Informationen sind auf www.insika.de zu finden.

Das INSIKA-Projekt wurde vom deutschen Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie unter dem Kennzeichen MNPQ 11/07 gefördert.

Die Einführung von INSIKA ist in Deutschland derzeit Gegenstand von Verhandlungen. Bisher gibt es noch keine gesetzliche Regelung über den verpflichtenden Einsatz bei Registrierkassen.

2.6. Angebot, Besitz und Verwendung von Manipulationsprogrammen wird strafbar

Das muss (finanz)strafrechtlich noch eingehend geprüft und überlegt werden, wobei auch das BM für Justiz mitbeteiligt werden muss mit dem Ziel der Einvernehmensherstellung.

Manche Staaten wie Kanada sind schon in diese Richtung gegangen, den Besitz wie auch Entwicklung und Vertrieb unter Strafe zu stellen, da die Verwendung nahezu nicht beweisbar ist.

3. Ergänzungen

Die **ÖVP** lehnt die Vorschläge ab und ersucht um Folgendes:

1. Darstellung der Kosten für Einführung von INSIKA
2. Vergleichende Betrachtung eines anderen Landes wo derartige Lösungen eingeführt wurden, wobei Kanada herangezogen wird
3. Evaluierung bisher gesetzten legislativen Betrugsbekämpfungsmaßnahmen und
4. um Vorschläge möglicher Entlastungsmaßnahmen für Unternehmen

3.1. Implementierung von INSIKA in Kassen

Erlass des BMF vom 03.07.2000, 02 2251/3-IV/2/00 gültig ab 03.07.2000 „Zurverfügungstellung von Daten auf Datenträgern gem. §§131 und 132 BAO, jeweils Abs. 3, letzter Satz“

Der jeweils letzte Satz der §§ 131 Abs. 3 und 132 Abs. 3 BAO idF. des Abgabenänderungsgesetzes 1998, BGBl. I 28/1999 lautet: *"Werden dauerhafte Wiedergaben erstellt, so sind diese auf Datenträgern zur Verfügung zu stellen."*

Die Erläuterungen führen dazu aus:

"Stellt der Abgabepflichtige auf Grundlage seiner EDV-Buchführung dauerhafte Wiedergaben her, so ist er verpflichtet, davon Druckdateien oder Exportfiles (jeweils als unformatierter Text) der erstellten Auswertungen anzufertigen, aufzubewahren und zur Verfügung zu stellen." Unter dauerhaften Wiedergaben

sind nach ständiger Auslegung Ausdrucke auf Papier zu verstehen. Mit Datenträgern im Sinne der neuen Bestimmungen und der gegenständlichen Erlassausführungen sind elektronische Datenträger je nach dem Stand der Technik gemeint, wie beispielsweise Disketten oder Compactdisks (CD).

Inkrafttreten, Übergang

Ab 1.1.2001 müssen alle Abgabepflichtigen den Bestimmungen nachkommen können (Erlass vom 5.3.1999, GZ 02 2251/5-IV/2/99).

Wird bis 31.12.2000 neue Software eingesetzt, die vor dem Einsatzzeitpunkt erstellte Daten nicht als Druck- oder Exportdatei zur Verfügung stellen kann, handelt es sich diesbezüglich um keine Verletzung der neuen Verpflichtungen.

Das bedeutet, dass **seit 1.1.2001** alle Registrierkassen die Kassendaten (Journal) in Datenform exportieren können. Kassen, welche dies nicht können, sind nach dieser Bestimmung der BAO nicht als ordnungsmäßig anzusehen.

Kassen, welche Daten exportieren können, können auch technisch mit einer INSIKA-Einheit ausgerüstet werden. Die folgenden technischen Einzelheiten wurden vom Leiter des INSIKA-Projekts in der BTP, Herrn Dr. Norbert Zisky erfragt und bestätigt.

Typ 2- Kassen (einfache elektronische Registrierkassen - „Flashkassen“), Preis ab 100 Euro

Diese brauchen einen Hardwarebestandteil, der die Kommunikation zur INSIKA-Schnittstelle herstellt (Karteneinschub, Controller). Das Teil kostet rd. 5 Euro.

Mehrere große deutsche Registrierkassenfirmen vertreiben Kassen, welche bereits dieses Bauteil beinhalten und sich preislich nicht von den bisherigen Modellen unterscheiden. Vectron und Casio haben in einem Schreiben an das deutsche BMF angekündigt, ab 2016 nur mehr solche Kassen zu verkaufen.

Wenn jemand bisher mit einer nicht datenexportfähigen Kasse aufgezeichnet hat, so hätte er bereits **seit 13 Jahren** diese Kasse durch eine exportfähige ersetzen sollen. In diesem Fall kann er um den gleichen Aufwand nun schon eine INSIKA-fähige Kasse anschaffen.

Typ 3 Kassen (Kassensysteme u PC-Kassen)

Hier ist durch die bereits vorhandenen Schnittstellen (seit 2010 haben praktisch alle Geräte USB, daneben möglich auch LAN, aber auch ältere Schnittstellen – zB RS 232) ohnehin schon der technische Datenzugang für ein INSIKA-Modul gegeben. Der nötige Kartenleser für die Smartcard ist im Handel um etwa 10 Euro erhältlich – bei größeren Abnahmemengen wird der Leser wesentlich billiger.

3.2. Kosten und Auswirkung von INSIKA

Die INSIKA-Kosten (Smartcard) werden von der PTB derzeit mit etwa **50 Euro** angegeben. Sie betreffen vor allem Lizenzgebühren für Kryptografie, sowie Policy im Zusammenhang mit der nötigen Prüfung der Identität des Kartennutzers. Bei einem Masseneinsatz rechnet die PTB derzeit mit 30 Euro. Die Karten sind auf eine 10-jährige Nutzung ausgelegt. Die jährlichen Kosten würden also zwischen **3 und 5 Euro** liegen.

Die INSIKA-Lösung ermöglicht einem Unternehmen, erstmals sofort den Nachweis für die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung zu erbringen und damit den Vertrauensschutz des § 163 BAO in Anspruch nehmen zu können. Dies würde für den Einzelfall keine Notwendigkeit von Prüfungsmaßnahmen für den Bereich des Erlörisikos mehr ergeben.

Aus Sicht des BMF ist auch zu bemerken, dass dies die am einfachsten zu administrierende Lösung darstellt, die auch die geringsten Kosten verursacht. Bei einem Zertifizierungssystem müssten bei Typ-3-Kassen bei jedem Software-update neue (wohl kostenpflichtige) Zertifizierungen vorgenommen werden.

3.3. Kanada / Quebec – Registrierkassenlösung

In Kanada gibt es bundesgesetzliche Regelungen zur Bekämpfung von Manipulationssoftware (Programmierung, Herstellung, Installierung etc.) bei Registrierkassen. Bezüglich der verpflichtenden Rechnungslegung in Restaurants wurde von der kanadischen Steuerverwaltung eine Unterlage übermittelt, erstellt von der Steuerverwaltung und dem Institut für öffentliche Verwaltung in Kanada („The RESTO PROJECT Mandatory billing in Restaurants“).

In der Provinz Quebec wurde das RESTO Project (verpflichtende Rechnungslegung in Restaurants) in weniger als 14 Monaten umgesetzt, wobei in 18.000 Restaurants 31.000 SRM (sales recording module) eingesetzt wurden. Das SRM versieht Buchungen mit einer Signatur und Belege mit einem Barcode. Das SRM besteht technisch aus einem sicheren Microcomputer und einem Belegdrucker. Monatssummen werden an die Steuerverwaltung übermittelt, die elektronisch einen cross-check mit den in den Umsatzsteuererklärungen erklärten Beträgen vornimmt. Die Kassenkontrollen wurden verdoppelt, wobei ein „Hand-held Computer“ verwendet wird. Das Institut für öffentliche Verwaltung der Provinz Quebec rechnet mit 2,4 Mrd. kanadischen Dollar (CAD) bis 2019 an Umsatz- und Einkommensteuer im Gastronomiebereich, die ansonsten nicht bezahlt würden. Für 2011/2012 werden 160 Mio. CAD als Mehrergebnis angegeben (100 wurden erwartet).

Begleitet wurde das von einer Kampagne für die Öffentlichkeit. An dem Projekt beteiligten sich IT-Firmen, 70 Kassenhersteller, 296 Firmen für Einbau von IT-Systemen und öffentliche Institute sowie insgesamt fünf Vereinigungen von Restaurantbesitzern in Quebec, die 10.000 Mitglieder vertreten. Die Provinz Quebec hat ein Subventionsprogramm eingeführt, das Restaurantbesitzer bei den Kosten für die Anschaffung, das Update und die Zusatzausstattung für SRM unterstützt.

In der Unterlage zum RESTO-Projekt werden die insgesamt prognostizierten 2,4 Mrd. CAD auf die Jahre 2011-12 bis einschließlich 2018-19 aufgeschlüsselt. Ab 2014 wird als Erfolg der Maßnahme ein jährliches durchschnittliches Mehr an Steuern von etwas über 300 Mio. CAD angegeben.

Vergleich BIP Österreich – Provinz Quebec

Quebec:	BIP 285 Mrd. CAD entspricht rd. 202 Mrd. Euro
Österreich:	BIP 323 Mrd. Euro

Unter Ansatz der BIP-Parameter ergibt sich hier ein Vergleichswert für Österreich von ca. 340 Mio. Euro je Jahr für den Gastronomie-Bereich (wenn eine gleiche Restaurantdichte und ähnliche Umsätze angenommen werden).

Für eine Gesamteinschätzung der Wirkung einer Einführung von Fiskalmaßnahmen müssen weitere Erlöshochrisikobereiche einbezogen werden wie Beherbergung, Einzelhandel, Dienstleistungen, Kleinproduzenten, Zurverfügungstellung von Gütern, Veranstaltungen, aber auch alle Arten von Handwerk, in welchem Branchensoftware oder Fakturierungsprogramme zur Auftragsabwicklung und Abrechnung verwendet werden.

Auch nach diesem Vergleich mit Quebec zuzüglich der Einschätzung anderer Wirtschaftsbereiche kann von den Relationen her die angeführten Milliarde Euro pro Jahr als plausibel angesehen werden.

3.4. Evaluierung bisheriger gesetzlicher Maßnahmen

Betrugsbekämpfungsgesetz 2006: durch die Barbewegungsverordnung sind etwa $\frac{3}{4}$ aller Betriebe von den Einzelaufzeichnungspflichten ausgenommen. Siehe auch die Bemerkungen zum Erlass des BMF unter Punkt 3.1.

Betrugsbekämpfungsgesetz 2010:

Die Erweiterung der Aufsichts-, Kontroll- und Beweissicherungsbefugnisse hat zu einer einheitlichen Rechtsgrundlage aller Organe der Abgabenbehörden geführt und bietet Rechtssicherheit hinsichtlich der Befugnisse der Finanzverwaltung unabhängig davon, welche Organisationseinheit einschreitet.

Zur Verlängerung der Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben gibt es keine Evaluierung, da nicht auswertbar.

Die Meldeverpflichtung für Auslandszahlungen verursacht nur geringen Meldeaufwand (kleiner zweistelliger Bereich).

Zahlungen ohne Meldung des Empfängers sind nicht elektronisch auswertbar; sie kommen nur in echten Betrugsfällen vor.

Bauunternehmerhaftung: In seiner Stellungnahme zur Entschließung des Nationalrates vom 18.11.2010 (134/E XXIV. GP) „Evaluierung und Prüfung der Haftungshöhe bei Beauftragung zur Erbringung von Bauleistungen (§ 82a EStG 1988 – Auftraggeberhaftung)“ führt das BMF aus, dass „für den Erfolg der Maßnahme spricht, dass im Zeitraum von 1.7.2011 – 13.11.2012 Zahlungen in der Höhe von 63,4 Mio. Euro aus der Auftraggeberhaftung eingelangt sind ohne Einbringungsmaßnahmen zu setzen sowie der Umstand, dass man von Unternehmen Kenntnis erlangte, die bei der Finanzverwaltung über kein Arbeitgebersignal verfügen oder trotz Arbeitgebersignal lohnabhängige Abgaben weder gemeldet noch entrichtet haben. Aus Analysen von Außenprüfungen ist abzuleiten, dass der Prozentsatz von 5% nicht überhöht gewählt wurde.“ (Fundstelle: III-380 der Beilagen XXIV GP – Bericht – Hauptdokument)

Novelle Finanzstrafgesetz 2010: Es gibt noch kaum Anwendungsfälle, da es erstmals auf im Jahr 2011 verwirklichten Sachverhalte und die darüber abgegebenen Steuererklärungen anwendbar ist.

Kassenrichtlinie: Dieser Erlass, an dem auch Vertreter der WKO mitgearbeitet haben, diente lediglich der Klarstellung auch im Zusammenhang mit den bereits existierenden Bestimmungen der Bundesabgabenordnung. Dadurch sollte den Nutzern von Registrierkassen die technische Einhaltung der Ordnungsmäßigkeitsbestimmungen ermöglicht werden. Die Kassenrichtlinie ist keine Maßnahme der Betrugsbekämpfung, sondern des Fairplay-Konzeptes.

Umsatzsteuerbetrugsbekämpfungsverordnungen: Die Einführung von Reverse Charge Maßnahmen dient der Prävention von Marktstörungen und schützt die redlichen Unternehmer, weil es keine Preisvorteile infolge von USt-Hinterziehung gibt.

Novelle Finanzstrafgesetz 2014: noch keine Erfahrungswerte zur Neuregelung der Selbstanzeige.

3.5. Mögliche Entlastungsmaßnahmen

Die Abschaffung von elektronisch ausgelösten Nachbescheidkontrollen im Unternehmensbereich (ab 2016).

Vorschlag der steuerbegünstigten Anschaffung von geeigneten Registrierkassen („Anschaffung darf nichts kosten“).

Table 3.1 VAT Gap estimates, 2011-2012								
Country	2011				2012			
	Revenues	VTTL	VAT Gap	VAT Gap %	Revenues	VTTL	VAT Gap	VAT Gap %
AT	23,447	27,009	3,563	13%	24,563	27,807	3,244	12%
BE	26,019	29,669	3,650	12%	26,896	29,887	2,991	10%
BG	3,362	4,434	1,073	24%	3,739	4,697	957	20%
CZ	11,246	13,602	2,356	17%	11,377	14,644	3,267	22%
DE	189,920	211,834	21,914	10%	194,040	215,997	21,957	10%
DK	23,870	25,916	2,047	8%	24,422	26,563	2,141	8%
EE	1,363	1,577	214	14%	1,508	1,763	255	14%
ES	56,009	68,913	12,904	19%	56,125	68,537	12,412	18%
FI	17,020	17,913	893	5%	17,640	18,545	905	5%
FR	140,558	163,417	22,859	14%	142,499	168,082	25,583	15%
GR	15,028	24,213	9,185	38%	13,713	20,364	6,651	33%
HU	8,516	11,252	2,736	24%	9,084	12,055	2,971	25%
IE	9,755	11,093	1,338	12%	10,219	11,482	1,263	11%
IT	98,456	143,916	45,460	32%	95,473	141,507	46,034	33%
LT	2,444	3,820	1,377	36%	2,521	3,957	1,436	36%
LU	2,792	2,937	145	5%	3,064	3,268	204	6%
LV	1,374	2,186	812	37%	1,570	2,389	818	34%
MT	520	733	213	29%	536	777	241	31%
NL	41,610	43,255	1,645	4%	41,699	43,699	2,000	5%
PL	29,843	36,798	6,955	19%	27,881	37,198	9,317	25%
PT	14,265	16,083	1,819	11%	13,995	15,223	1,228	8%
RO	11,412	20,382	8,970	44%	11,212	20,053	8,841	44%
SE	36,631	38,043	1,412	4%	37,861	40,748	2,886	7%
SI	2,996	3,277	282	9%	2,889	3,160	270	9%
SK	4,711	7,015	2,304	33%	4,328	7,114	2,787	39%
UK	130,683	145,724	15,041	10%	142,943	159,501	16,557	10%
Total (EU-26)	903,848	1,075,015	171,167	16%	921,798	1,099,018	177,220	16%

Sources: Eurostat (revenues); Own calculations. Figures in million Euros unless otherwise indicated. National currency figures for countries not using the Euro converted at the average Euro exchange rate (source: Eurostat).

The median absolute change in the VAT Gap of the individual Member States from 2011 to 2012 was 1.1 percent, with a number of countries registering considerably higher values. Overall, 11 Member States decreased their VAT Gap, with the largest improvements noted in Greece, despite the depth of its recession, and Bulgaria. However, 15 Member States saw an increase in the VAT Gap, ranging from virtually nil (e.g., Slovenia) to a substantial deterioration (e.g., Slovakia, Poland).

The trend of the VAT Gap over the period 2009-2012 is shown in Fig. 3.2. Member States have tended to slightly reduce their gap compared to the beginning of the period (at the depth of the Great

10. Kapitel: Vermögensbezogene Abgaben

Nach einem internationalen Überblick folgen die SPÖ-Konzepte zu vermögensbezogenen Abgaben mit Replik und Gegenreplik.

I Internationaler Überblick

Überblick zu vermögensbezogenen Steuern in EU/EWR + Schweiz (ohne Österreich)

Von 21 Staaten werden Erbschafts- und/oder Schenkungssteuern erhoben:	BE, BG, HR, CZ, DK, FI, FR, EL, HU, DE, IR, IT, LT, LU, NL, PL, SI, ES, UK, IS, CH	Von 9 Staaten werden keine Erbschafts- und/oder Schenkungssteuern erhoben:	CY, EE, LV, MT, PT, RO, SK, SE, NO
Von 3 Staaten wird eine klassische Vermögensteuer unbefristet und uneingeschränkt erhoben; von 3 Staaten befristet oder eingeschränkt:	FR, NO, CH (LU), (ES), (IS)	Von 24 Staaten wird keine klassische Vermögensteuer erhoben; von 3 Staaten entweder umfänglich eingeschränkt oder nach Ablauf der Befristung nicht mehr:	BE, BG, HR, CY, CZ, DK, EE, FI, EL, HU, DE, IR, IT, LV, LT, MT, NL, PL, PT, RO, SK, SI, SE, UK (LU), (ES), (IS)
Von 29 Staaten wird eine Grundsteuer erhoben:	BE, BG, HR, CY, CZ, DK, EE, FI, FR, EL, HU, DE, IR, IT, LV, LT, LU, NL, PL, PT, RO, SK, SI, ES, SE, UK, IS, NO, CH	Von 1 Staat wird keine Grundsteuer erhoben.	MT

II SPÖ-Konzept für eine verfassungskonforme und gerechte Erbschafts- und Schenkungssteuer

1. Steuergegenstand

Vermögensübergang aufgrund unentgeltlicher Rechtsgeschäfte, das sind

- der Erwerb von Todes wegen
- Schenkungen unter Lebenden

- Zweckzuwendungen

Steuerpflichtig ist jede Art des Vermögens, das in § 18 des Bewertungsgesetzes genannt ist:

- Land- und forstwirtschaftliches Vermögen
- Grundvermögen
- Betriebsvermögen
- Sonstiges Vermögen (Bargeld, Girokonten, Sparbücher, Anleihen, Aktien, Sammlungen, Antiquitäten, Fahrzeuge usw.)

Eine funktionierende Erbschafts- und Schenkungssteuer setzt voraus, dass auch das Finanzvermögen steuerpflichtig ist. Andernfalls gibt man gerade sehr vermögenden Personen die Möglichkeit der Besteuerung weitgehend auszuweichen, was im Regime Erbschaftssteuer alt der Fall war. Man kann so auch die in-sich-Gleichheitswidrigkeit, dass zB Lebensversicherungssummen oder Bargeld steuerpflichtig waren, Sparbücher und Girokontenguthaben aber nicht, beseitigen. Dazu müsste man die Endbesteuerungswirkung der Kapitalertragsteuer hinsichtlich der Erbschaftssteuer aufgeben, hinsichtlich der Einkommensteuer könnte sie beibehalten werden.

Steuerpflichtig ist der Reinvermögenszugewinn; d.h. Passiven werden nach dem BewG bewertet und abgezogen.

2. Persönliche Steuerpflicht

Unbeschränkt steuerpflichtig sind Inländer im Sinne des § 6 ErbStG mit ihrem Weltvermögen nach Maßgabe der Doppelbesteuerungsabkommen.

Dotierungen von Privatstiftungen sind nicht steuerpflichtig; für Privatstiftungen ist ein Erbschaftsteueräquivalent vorgesehen.

Beschränkt steuerpflichtig sind Ausländer mit im Inland gelegenen Land- und forstwirtschaftlichem Vermögen, Grundvermögen und Betriebsvermögen.

3. Steuerschuldner, Haftungen

Steuerschuldner ist der Erwerber des unentgeltlich erworbenen Vermögens, bei Schenkungen auch der Geschenkgeber. Der Nachlass haftet im Erbschaftsfall für die Steuerschuld.

Die Meldebestimmungen müssten angepasst werden, unter anderem müsste der Freibetrag im Schenkungsmeldegesetz auf 10.000 Euro reduziert werden.

4. Steuerfreibeträge

Es sollte für jede Person einen persönlichen Lebensfreibetrag von 1.000.000 Euro geben.

Unentgeltliche Erwerbe von wem auch immer innerhalb der letzten 30 Jahre sind für diese Wertgrenze zusammenzurechnen. Eine Zusammenrechnung erfolgt nur für Zeiträume nach dem Außerkrafttreten der Erbschafts- und Schenkungssteuer.

5. Steuerbefreiungen

Steuerfrei sind:

- der Hausrat
- bewegliche Gegenstände im Gesamtwert unter 10.000 Euro
- Zuwendungen an Erwerbsgeminderte zum Zwecke und im Ausmaß eines angemessenen Unterhalts
- Spielgewinne
- Vermögensrückfall an Geschenkgeber, Stifter
- Dotierungen von Privatstiftungen
- Erbschaften und Schenkungen zu gemeinnützigen und wissenschaftlichen Zwecken oder zur Förderung des Sports oder der Kunst
- Zuwendungen öffentlich-rechtlicher Körperschaften oder Zuwendungen an solche Körperschaften
- übliche Gelegenheitsgeschenke
- Zuwendungen aus Anlass von Katastrophenschädigungen, soweit sie der Beseitigung der Schäden dienen.

6. Bewertung

Die Bewertung des zugewendeten Vermögens richtet sich grundsätzlich nach Teil 1 des Bewertungsgesetzes. Das bedeutet, es bleibt beim Reinvermögenskonzept unter Abzug mitübernommener Verbindlichkeiten (Passiven). Um dem Spruch des Verfassungsgerichtshofes Rechnung zu tragen, muss allerdings für die Grundstücke ein anderes Bewertungsverfahren als das Einheitswertverfahren angewendet werden. Durch die Einführung großzügiger Freibeträge wird sich die Zahl der Erbschafts- und Schenkungssteuerverfahren auf unter 10.000 pro Jahr reduzieren; bei diesen Fällen wird aber teilweise von einer Vielzahl von Grundstücken auszugehen sein. Während bei betrieblichen Grundstücken schon Buchwerte vorhanden sind, müssen diese bei Privatgrundstücken erst festgestellt werden. Dazu bedarf es einheitlicher, verbindlicher Regeln, die leicht administrierbar sind.

Ein denkbare Modell wäre: Das Grundvermögen wird nach standardisierten Verkehrswerten bemessen. Es existieren Datenauswertungen der Urkundensammlungen der Grundbücher durch private Firmen. Diese könnten angekauft und für steuerliche Zwecke ausgewertet werden. So kann man Durchschnittswerte für einen Quadratmeter Fläche von Bauwerken und Grund und Boden in bestimmten Regionen erhalten. Bei der Gebäudebewertung könnten weitere Differenzierungen nach Gebäudealter, Sanierungszustand und Bauausführung vorgenommen werden. Bei der Grundbewertung könnten Differenzierungen nach dem Bebauungsplan erfolgen. Individuelle Abschläge könnten noch für Sonderverhältnisse (Ruine, Denkmalschutz usw.) vorgenommen werden.

Das land- und forstwirtschaftliche Vermögen wird nach Einheitswerten bewertet. Ab 150 ha landwirtschaftlicher Fläche wird der Wert wie beim Grundvermögen bestimmt.

7. Steuertarif

Der Eingangssteuersatz sollte bei 25 % liegen und der höchste Steuersatz (über 10.000.000 Euro) bei 35%.

Betrag	Steuersatz
Bis 1 Mio. Euro	0%
1 Mio. Euro bis 5 Mio. Euro	25 %
5 Mio. Euro bis 10 Mio. Euro	30 %
über 10 Mio. Euro	35 %

Die früher bestehenden 5 Steuerklassen sind antiquiert. Viele Menschen haben zum Großneffen eine geringere Bindung als zu einem Lebensgefährten oder einem guten Freund. Es sollen deshalb die Steuerklassen entfallen. Das Lebensfreibetragsmodell würde durch unterschiedliche Steuerklassen auch sehr kompliziert werden.

8. Stundung

Neben den allgemeinen Stundungsmöglichkeiten der Bundesabgabenordnung kann die Erbschafts- und Schenkungssteuer, sofern sie mehr als 10.000 Euro ausmacht, auf Antrag auch auf 10 Jahresraten (unter Festsetzung von Stundungszinsen) entrichtet werden.

9. Erbschaftssteueräquivalent für Privatstiftungen

Es wird der „Tod“ der Stiftung fingiert und eine Erbschaftssteuer mit einem Freibetrag von 1 Mio. € und einem Steuersatz von 30% erhoben. Dies wird auf 30 Jahre verteilt. Nach 30 Jahre „stirbt“ die Stiftung erneut. Die Stiftungseingangssteuer wird abgeschafft. Bereits bezahlte Stiftungseingangssteuer kann auf 30 Jahre verteilt vom Erbschaftssteueräquivalent in Abzug gebracht werden.

Das Aufkommen einer solchen Steuer kann auf 500 Mio. Euro geschätzt werden.

Dieses Aufkommen wird vom BMF bestätigt.

III Anmerkung der ÖVP-Experten

1. Allgemeines zum Thema Eigentumssteuern

Neue Steuern sind grundsätzlich schädlich für das Wirtschaftswachstum – eine (Einkommen)Steuersenkung muss aus Sicht der ÖVP-Experten daher primär über budgetäre Ausgabeneinsparungen finanziert werden.

Die Wiedereinführung von (Rein)Vermögenssteuern wird von den SPÖ-Experten unter anderem mit der im OECD-Durchschnitt niedrigen Vermögensteuerquote – der Relation von Steueraufkommen zum nominalen Bruttoinlandsprodukt – begründet.

Allerdings ist auch festzuhalten, dass der Anteil an Einkommensteuern in Österreich im internationalen Vergleich überraschend gering ist (Anteil am Gesamtaufkommen unter dem OECD-Durchschnitt). Die Belastung der Einkommen ist vielmehr durch die überdurchschnittlich hohe Belastung an Sozialbeiträgen zu erklären.

Sozialbeiträge haben einen Gegenleistungscharakter: durch die Beiträge entstehen Ansprüche gegenüber dem Staat, darunter vermögenswerte Pensionsansprüche (der Bürger muss nicht – wie in anderen Staaten – selbst für die nicht aktiven Zeiträume Kapital bilden), wobei Österreich die höchste Ersatzquote bei Pensionen im OECD-Vergleich hat (beinahe doppelt so hoch wie in Deutschland!).

Bei der Bildung dieser Ansprüche sind ebenfalls hohe Umverteilungswirkungen zu beobachten: Arbeitgeberbeiträge, Kombination von Mindestpension und Höchstbemessungsbeitragsgrundlagen, Versicherungsersatzzeiten etc. Aus all dem ergibt sich, dass Österreich nicht nur bei der **Umverteilung der Einkommen** in internationalen Vergleichen in den vordersten Rängen ist, sondern unter Einbeziehung der deutlich gleicher verteilten Pensionsansprüche (Sozialvermögen) eine „gleichere“ Verteilung der Vermögen in Österreich bewirkt wird, als dies in anderen Staaten der Fall ist (IHS,2013).

1.1. Internationaler Trend weg von der Vermögensteuer

Im gesamten europäischen Raum wurden Vermögensteuern sukzessive abgeschafft (in Österreich unter Finanzminister Lacina zum 1.1.1994). Frankreich wird vermutlich das einzige Land der EU bleiben, das eine Reinvermögensteuer kennt. Auch in der Schweiz, wo historisch gesehen Vermögensteuern – seit 1959 nur mehr auf kantonaler Ebene – eine wichtige Rolle spielten, sind die Vermögensteuern sukzessive durch die Einkommensteuer ersetzt worden, wobei das Abgabenniveau in der Schweiz insgesamt deutlich niedriger ist als in Österreich.

1.2. Alternative Vermögenszuwachssteuern

Österreich hat die Vermögensbesteuerung in den letzten Jahren sehr stark in Richtung einer Vermögenszuwachsbesteuerung erweitert. Seit 1. April 2012 gilt die KEST neu, seit dem Stabilitätsgesetz

2012 wurde die Spekulationsfrist bei gewinnbringenden Grundstücksverkäufen abgeschafft und somit die Besteuerung des Wertzuwachses auch bei Immobilien unabhängig von der Behaltefrist eingeführt.

2. Erbschafts- und Schenkungssteuer – zum konkreten Modell der SPÖ

Aus der Sicht der ÖVP-Mitglieder der Steuerreformkommission ist der SPÖ-Vorschlag zur Einführung einer Erbschafts- und Schenkungssteuer strikt abzulehnen. Unter anderem sind dafür folgende Gründe zu nennen:

- Massive Benachteiligung von Familien: vorgeschlagener Steuersatz (25%-35%) ist für Ehegatten und Kinder sogar doppelt so hoch wie im alten Erbschaftssteuersystem (Erwerbe über 4.380.000 Euro wurden in der Steuerklasse I mit 15% besteuert) – wenn keine liquiden Mittel vererbt werden, ist man gezwungen Vermögen zu veräußern.
- Massive Benachteiligung von Unternehmensübergaben: Das Vermögen ist im Betrieb gebunden. Im Erbfall müsste betriebliche Substanz angegriffen werden, insbesondere bei ertragsschwachen Unternehmen. Das ist gesamtwirtschaftlich extrem schädlich und gefährdet Arbeitsplätze. (rund 51.000 Unternehmen werden in den nächsten Jahren übergeben/Anzahl betroffene ArbeitnehmerInnen: 438.000)
- Mit Einführung der Vermögenszuwachsbesteuerung sowohl bei Kapital- als auch Immobilienvermögen wird bei Vermögensübertragungen bereits der Vermögenszuwachs besteuert. Zusätzliche Besteuerung durch neue Erbschaftssteuer greift Substanz an (Resultat: Enteignung).
- Steuerliche Vorteile von Privatstiftungen wurden in den letzten Jahren bereits erheblich eingeschränkt (wie zB Erhöhung der Zwischensteuer von 12,5% auf 25%). Die österreichischen Privatstiftungen tragen bei zur:
 - o Erhaltung von Unternehmen durch Stiftung von Unternehmensanteilen (mittelbare Unternehmensträgerschaft), insbesondere im Zusammenhang mit Nachfolge- und Erbschaftsproblemen
 - o Sicherung von Arbeitsplätzen (rund 400.000 Personen beschäftigt laut APA-Meldung vom 19.5.2009)
- Verhinderung Abfluss österreichischen Vermögens in ausländische Stiftungen: Durch Einführung einer Erbschaftssteuer für Privatstiftungen würde man die Privatstiftung stark zurückdrängen, was mit dem Verlust von Arbeitsplätzen einhergehen würde.
- Das Konzept der SPÖ erhöht massiv die Attraktivität ausländischer Stiftungen, zumal diese wohl nicht der „Ersatzerbschaftssteuer“ unterworfen werden können – Gefahr der Vermögenstransfers („Abwanderung“).
- Den Stiftungen werden alle 30 Jahre durch die Besteuerung Vermögenswerte in Höhe der Erbschaftssteuer entzogen: Die „Ersatzerbschaftssteuer“ stellt im Ergebnis eine Vermögensteuer für Stiftungen dar, weil kein tatsächlicher Vermögenstransfer stattfindet: „Während die Erbschaftssteuer eine am Erwerb orientierte Bereicherungssteuer ist, ist die Ersatzerbschaftssteuer ihrem Wesen nach eine Vermögensteuer.“ (Geck in Kapp/Ebeling, ErbStG, § 1 Rz 49).

- Bewertungsproblematik: insbesondere beim Grundvermögen sind neue Werte zu ermitteln (da Einheitswerte nicht herangezogen werden können); hoher administrativer Aufwand.
- Überdurchschnittlich hohe Erhebungs- sowie Verwaltungskosten (s. auch WIFO, 2007). Eine gleichmäßige Besteuerung setzt eine umfassende Erfassung und Bewertung aller Vermögensgegenstände des Erblassers voraus, also auch Gold, Schmuck, Antiquitäten, Kunstgegenstände, Fahrzeuge, wertvolle Wohnungseinrichtung etc. Dies ist administrativ sowohl aus Sicht der Steuerverwaltung als auch aus Sicht des Steuerpflichtigen sehr aufwändig und würde daher das Netto-Aufkommen dieser Steuer deutlich schmälern.
- Der Einbezug von Kapitalvermögen in eine Erbschafts- und Schenkungssteuer würde nicht nur eine Änderung des Endbesteuerungsgesetzes voraussetzen, sondern auch die Durchbrechung bzw. Abschaffung des Bankgeheimnisses müsste vorgesehen werden, um eine Kontrolle zu ermöglichen.

IV SPÖ-Konzept für eine Millionärsabgabe

Vorgeschlagen wird eine synthetische Reinvermögensbesteuerung ohne Doppelbesteuerung bei Körperschaften.

1. Steuersubjekt

Unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Personen mit dem Haushaltsvermögenvermögen.

Beschränkt steuerpflichtige Personen mit dem Inlandsvermögen.

Privatstiftungen mit Sitz in Österreich mit dem Gesamtvermögen.

2. Steuerobjekt

Steuerbemessungsgrundlage ist das Reinvermögen (Aktiva minus Passiva). Das Aktivvermögen wird entsprechend § 27 BewG definiert:

2.1. Land- und forstwirtschaftliches Vermögen

Das land- und forstwirtschaftliche Vermögen wird nach den von Ertragswerten abgeleiteten Einheitswerten bemessen. Ab 150 ha landwirtschaftlicher Fläche wird der Wert wie beim Grundvermögen bestimmt.

2.2. Grundvermögen

Die Bewertung des Vermögens richtet sich grundsätzlich nach Teil 1 des Bewertungsgesetzes. Das bedeutet, es bleibt beim Reinvermögenskonzept unter Abzug von Verbindlichkeiten (Passiven). Grundstücke werden nicht nach Einheitswerten, sondern nach Verkehrswerten bewertet. Während bei

betrieblichen Grundstücken schon Buchwerte vorhanden sind, müssen diese bei Privatgrundstücken erst festgestellt werden. Dazu bedarf es einheitlicher, verbindlicher Regeln, die leicht administrierbar sind.

Ein denkbare Modell wäre: Das Grundvermögen wird nach standardisierten Verkehrswerten bemessen. Es existieren Datenauswertungen der Urkundensammlungen der Grundbücher durch private Firmen. Diese könnten angekauft und für steuerliche Zwecke ausgewertet werden. So kann man Durchschnittswerte für einen Quadratmeter Fläche von Bauwerken und Grund und Boden in bestimmten Regionen erhalten. Bei der Gebäudebewertung könnten weitere Differenzierungen nach Gebäudealter, Sanierungszustand und Bauausführung vorgenommen werden. Bei der Grundbewertung könnten Differenzierungen nach dem Bebauungsplan erfolgen. Individuelle Abschläge könnten noch für Sonderverhältnisse (Ruine, Denkmalschutz usw.) vorgenommen werden.

2.3. Betriebsvermögen

Betriebsvermögen wird nach den §§ 57 – 68 (ohne § 63) BewG bewertet.

2.4. Sonstiges Vermögen

Finanzvermögen

Als Finanzvermögen gilt: Bargeld, Girogeld, Bankeinlagen, Wertpapiere, Optionen, Beteiligungen, Ansprüche gegen Kapitalversicherungen.

Eine Vermögensteuer ohne Einbeziehung des Finanzvermögens führt zu Verwerfungen und Umgehungsmöglichkeiten, deshalb muss das Finanzvermögen mit einbezogen werden. Das setzt zunächst die Änderung des Endbesteuerungsgesetzes (Verfassungsbestimmung) voraus. Finanzvermögen wird mit den üblichen Methoden wie Nennwert, Barwert, Börsenwert bewertet.

Beteiligungsvermögen wird mit dem Börsenwert bzw. nach dem Wiener Verfahren bewertet.

Der Rest des sonstigen Vermögens wird grundsätzlich nach dem gemeinen Wert bewertet. Bei Fahrzeugen kann die Euro-Tax-Liste Verwendung finden.

Bei Lebensversicherungen wird darauf abgestellt, ob ein Rückkaufswert vorhanden ist oder nicht. Der Rückkaufswert ist steuerpflichtig. Über noch nicht fällige Ansprüche gegenüber Pensionskassen, Betriebliche Kollektivversicherung und Mitarbeitervorsorgekassen kann nicht disponiert werden; sie bleiben deshalb steuerfrei.

Steuerfrei bleiben der Hausrat, Kleidung, Gegenstände des täglichen Gebrauchs.

Bei außergewöhnlichen Sammlungen, Antiquitäten, Schmuck sollten entsprechende sachliche Freibeträge die administrativen Probleme minimieren. Für höherwertige Sammlungen kann der Versicherungswert herangezogen werden.

Passivvermögen wird entsprechend dem Bewertungsgesetz bewertet.

3. Steuertarif

Bemessungsgrundlage	Steuersatz
1.000.000 Euro	0 %
10.000.000 Euro	0,5 %
darüber	1 %

Der Freibetrag von 1.000.000 Euro und der Tarif beziehen sich auf das Vermögen eines Haushalts (Ehepartner, dauernde Lebensgemeinschaften, im Haushalt lebende Kinder – § 106 EStG 1988).

4. Besteuerungstechnik

Es gilt eine Kalenderjahresveranlagung mit dem Bewertungsstichtag 31.12. des jeweiligen Jahres auf Basis einer Erklärungspflicht. Nach dem Erstbescheid wird die Steuer in Vorauszahlungen quartalsweise entrichtet.

Erwartetes Aufkommen ca. 1,5 Mrd. Euro.

Dieses Aufkommen erscheint dem BMF plausibel, sofern sich dieses Modell praktisch so umsetzen lässt und die Kapitalflucht weitgehend verhindert werden kann.

V Anmerkung der ÖVP-Experten

Aus der Sicht der ÖVP-Mitglieder der Steuerreformkommission wird der SPÖ-Vorschlag zur Einführung einer Haushaltsvermögensabgabe strikt abgelehnt. Unter anderem sind dafür folgende Gründe zu nennen:

- Jeder Österreicher muss jährlich ein Vermögensteuerformular ausfüllen, in dem er seine Vermögenswerte angeben muss. Dies ist mit einem erheblichen zeitlichen und administrativen Aufwand (Erhebung der Vermögenswerte) verbunden.
- Zudem können Fehler bei der Vermögensteuererklärung auch finanzstrafrechtliche Folgen haben.
- Die in Österreich per 1.1.1994 abgeschaffte Vermögensteuer wurde zu 80 % von Betrieben getragen. Die vorgeschlagene Haushaltsvermögensabgabe würde zu einem großen Teil zu einer Belastung von Unternehmen und bei einer Bewertung von Grundstücken nach dem Verkehrswert den Immobilienbereich betreffen. Beide Bereiche zusammen sichern den Großteil österreichischer Arbeitsplätze.

- Durch die Einbeziehung von betrieblichem Vermögen (unabhängig davon ob der Anteilseigner oder Körperschaften besteuert werden) entstünde ein massiver Wettbewerbsnachteil für die österreichischen Firmen, Konsequenz ist die Benachteiligung von Inlandsinvestitionen und damit Förderung von Auslandsinvestitionen.
 - Ertragsschwache Unternehmen mit hohem Eigenkapitalbedarf werden durch eine Vermögensteuer besonders belastet.
 - Auch bei einem Freibetrag von 1 Mio. Euro würden 15% der KMU mit mindestens 5 Mitarbeitern im Durchschnitt bis zu 33.000 Euro an Vermögensteuern zahlen (schätzungsweise Annäherung durch Studie der KMU-Forschung, 2013).
 - Österreichs sekundäre Einkommensverteilung ist im internationalen Vergleich sehr günstig – vergleiche GINI-Koeffizient verfügbares Haushaltseinkommen – die Schwelle für von der Steuer befreites Einkommen sehr hoch, die Steuerstufe für den Spitzensteuersatz ist im internationalen Vergleich sehr niedrig und der Spitzensteuersatz sehr hoch.
 - Die Einhebung der Vermögensteuer verursacht enormen Verwaltungsaufwand, insbesondere die Bewertung von Grundstücken und höherwertigen Gegenständen (Schmuck, Antiquitäten, Kfz). Hohe Vollzugskosten für Finanzbehörde und Steuerpflichtigen.
 - Gesamtwirtschaftlich notwendige Ausnahmen und Freibeträge sowie Kapitalflucht und hohe Administrationskosten würden das mögliche Aufkommen einer Vermögensteuer massiv reduzieren. Ebenso bedeutet eine geringe Verbreitung von Vermögensteuern im internationalen Vergleich zahlreiche Gestaltungsmöglichkeiten, was wieder dämpfend auf das Steueraufkommen wirkt.
 - Gemäß vorliegendem SPÖ-Konzept für ErbSt ergibt sich eine Doppelbesteuerung von Stiftungen sowohl über die Vermögensteuer als auch über das Erbschaftssteueräquivalent.
 - Darüber hinaus ist zu bedenken, dass eine (weitere) Verschärfung bei der Besteuerung von Privatstiftungen zweifelsfrei zu einem Abziehen des Vermögens aus den österreichischen Privatstiftungen führen würde.
 - Bei Geldvermögen kommt es auf Grund der Niedrigzinslandschaft zu einer massiven Substanzbesteuerung (Scheingewinnbesteuerung). Die hohe Bewertung von Immobilien verbunden mit geringer Rentabilität der Immobilien verstärkt die Substanzsteuerwirkung bei Sachvermögen.
 - als „Reichensteuer“ wurden die Solidarabgabe für unselbstständig Beschäftigte eingeführt und der Gewinnfreibetrag entsprechend eingeschränkt.
 - Der Einbezug von Kapitalvermögen in eine Erbschafts- und Schenkungssteuer würde nicht nur eine Änderung des Endbesteuerungsgesetzes voraussetzen, sondern auch die **Durchbrechung bzw. Abschaffung des Bankgeheimnisses** müsste vorgesehen werden, um eine Kontrolle zu ermöglichen.
-

VI Anmerkung der SPÖ-Experten

Die SPÖ ExpertInnen begründen ihre Vorschläge mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip.

Vermögen verleiht eine besondere Leistungsfähigkeit (Macht, Kreditwürdigkeit, etc.), die vom Steuersystem derzeit ungenügend erfasst ist. Dasselbe gilt für den Leistungsfähigkeitszuwachs aus der Vermögensübertragung durch Erbschaft oder Schenkung, deren Besteuerung laut VfGH verfassungskonform ist (VfSlg 18.093/2007).

Die Übersicht des BMF zu Beginn dieses Kapitels bestätigt, dass die von den SPÖ ExpertInnen vorgeschlagenen Steuern im internationalen Vergleich durchaus üblich sind.

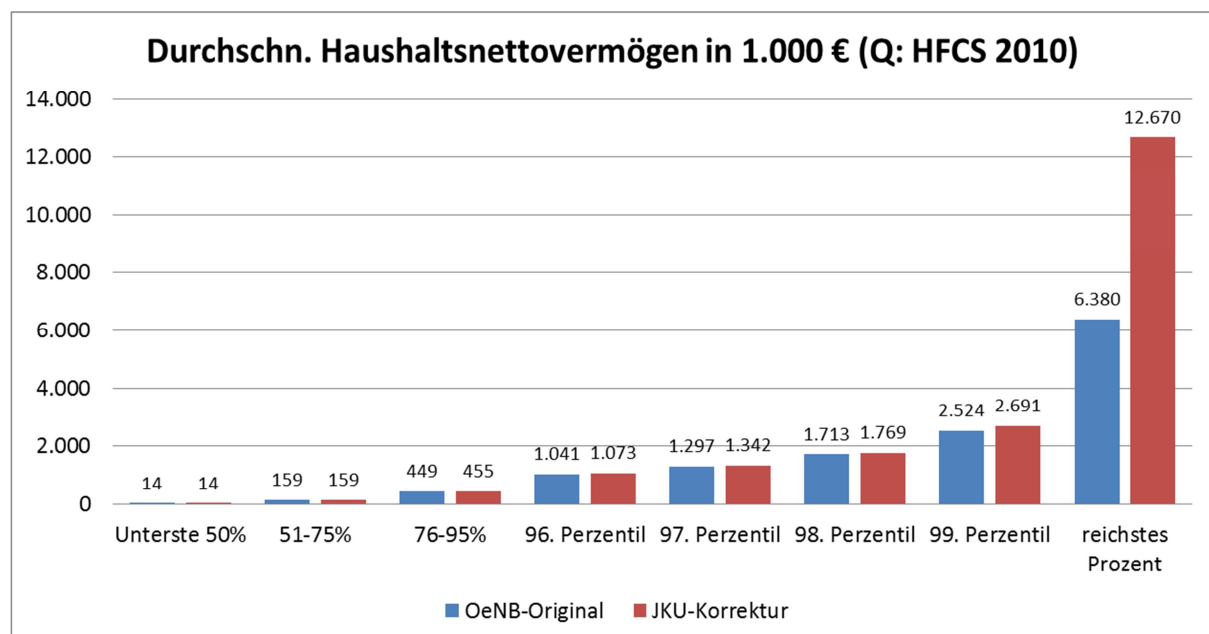
Zur Kritik der ÖVP Experten.

Die ÖVP Experten kritisieren an den Vorschlägen der SPÖ ExpertInnen insbesondere eine breite Betroffenheit der Mittelschicht, negative makroökonomische Konsequenzen sowie administrative Schwierigkeiten in der Bewertung des Vermögens und in der Einhebung der Steuern.

Die Kritik wird zurückgewiesen.

1. Die SPÖ Vorschläge treffen nicht die Mittelschicht

Die Mittelschicht ist nicht von den Vorschlägen der SPÖ ExpertInnen betroffen. Nach allen bekannten Statistiken, besitzen nur die reichsten 5% der österreichischen Haushalte ein Nettovermögen von mehr als 1 Mio. Euro (siehe Grafik). Der wichtigste Vermögenswert der österreichischen Haushalte ist das Eigenheim. Ein durchschnittliches Eigenheim mit 120 m² hat nach dem WKÖ Immobilienpreisspiegel einen Wert zwischen 160.000 Euro (Burgenland) und 340.000 Euro (Salzburg).



Quelle: Datengrundlage für die Grafik ist der Household Finance and Consumption Survey (HFCS), den die OeNB im Auftrag des Eurosystems durchgeführt hat.

Die Kritik der ÖVP Experten an einer „massiven Benachteiligung von Familien“ gegenüber der alten Erbschafts- und Schenkungssteuer kann nicht nachvollzogen werden. Es ist richtig, dass die vorgeschlagenen Steuersätze über denen der alten Erbschafts- und Schenkungssteuer liegen, doch das gleiche gilt auch für den Freibetrag. In der alten Erbschafts- und Schenkungssteuer lag dieser für Ehegatten und Kinder bei lediglich 2.200 Euro und konnte nur in Anspruch genommen werden, wenn dieser noch nicht durch eine vorangegangene Schenkung verbraucht worden war. Da im Rahmen von Erbschaften und Schenkungen innerhalb der Familie das Vermögen in der Regel auf mehrere Personen aufgeteilt wird, kann man auf Basis der HFCS Erhebung davon ausgehen, dass ca. 1% der Haushalte von diesem Modell der Erbschafts- und Schenkungssteuer betroffen sein werden. Im obersten Perzentil beträgt das durchschnittliche Haushaltsvermögen lt. OeNB bzw. JKU rund 6 bzw. 12 Mio. Euro. Es zahlen somit nur MillionenerbInnen einen höheren Steuersatz. 99% der Menschen sind weiterhin von der Erbschafts- und Schenkungssteuer befreit und kommen zudem in den Genuss des Wegfalls der Grunderwerbssteuer im unentgeltlichen Bereich. Der Freibetrag von 1 Mio. Euro pro Person ist keine massive Benachteiligung sondern gerade für Familien mit mehreren Kindern ein massiver Vorteil.

2. Die negativen makroökonomischen Konsequenzen sind nicht erkennbar

In Österreich gibt es 315.000 Klein- und Mittelbetriebe (KMUs)⁴⁵, 12.000 davon gelten als Mittelbetriebe. Laut KMU Forschung Österreich verfügen nur 11.700 KMUs (3,8% aller KMUs) über ein Eigenkapital von mehr als 1 Mio. Euro. Es ist davon auszugehen, dass diese Mittelbetriebe idR als juristische Personen bestehen und daher nicht direkt steuerpflichtig sind.

	An allen KMUs	An KMUs > 5 Mitarbeiter
Anteil Betriebe mit Eigenkapital > 1 Mio. €	3,8%	15%

Quelle: KMU Forschung Österreich 2013.

Die Behauptung der ÖVP Experten, wonach für die betroffenen Betriebe mit einer durchschnittlichen Steuerbelastung von 33.000 Euro zu rechnen ist, ist falsch.

Die Rechnung unterstellt nachweislich einen Steuersatz von 0,7% auf das Eigenkapital der betroffenen Betriebe, den die SPÖ ExpertInnen schlicht nicht vorgeschlagen haben.

Zudem ist nach dem Bewertungsgesetz die Bemessungsgrundlage für Anteilsscheine an juristischen Personen nicht das Eigenkapital, sondern der Kurswert dieser Anteile. Sollte kein Kurswert vorhanden

⁴⁵ Als KMUs gelten Betriebe mit maximal 249 Mitarbeitern, 50 Mio. € Umsatz und 43 Mio. € Bilanzsumme.

sein, ist der gemeine Wert der Anteilsscheine über das Wiener Verfahren zu berechnen. In beiden Fällen ergibt sich der Wert als Mischung aus Eigenkapital und *Ertragslage*. Je nach Ertragslage kann sich der Wert der Anteilsscheine deutlich vom Eigenkapital unterscheiden.

Beispiel: Ein klassischer mittelständischer Industriebetrieb mit 150 Mitarbeitern, 25 Millionen Euro Umsatz und 2 Millionen Euro Eigenkapital. In Variante A liegt das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit (EGT) 2011-2013 bei 500.000 Euro pro Jahr, in Variante B bei 200.000 Euro und in Variante C bei 20.000 Euro. Wie hoch ist der Wert der Anteilsscheine?

in €	Variante A	Variante B	Variante C
Wert der Anteilsscheine	2.350.000	1.200.000	525.000

Quelle: Eigene Berechnungen nach dem Wiener Verfahren.

Die vermögensbezogenen Abgaben greifen nur dann, wenn das Unternehmen auch über die entsprechende Ertragskraft verfügt. Insofern kann die Kritik an einer „Substanzbesteuerung von Unternehmen“ nicht nachvollzogen werden. Der Vorschlag der SPÖ ExpertInnen zur Erbschafts- und Schenkungssteuer sieht zudem vor, dass die Abgabenschuld über 10 Jahre verteilt beglichen werden kann. Die SPÖ ExpertInnen folgen hier den internationalen Empfehlungen (siehe bspw. EK 1994 oder Wissenschaftlicher Beirat dt. BMF 2011). Eine „massive Benachteiligung von Unternehmensübergaben“ ist auch deshalb nicht erkennbar, weil heute 50% aller KMUs nicht übergeben, sondern verkauft werden (Österreichische Notariatskammer 2011).

Zum wissenschaftlichen Konsens: Nach allen bekannten internationalen Studien gelten vermögensbezogene Abgaben, im Gegensatz zur Besteuerung von Arbeitseinkommen, als wachstumsfreundliche Steuern (siehe bspw. OECD 2008 oder IWF 2012). Die von den SPÖ ExpertInnen vorgeschlagene Senkung des Lohn- und Einkommenssteuertarifs um knapp 6 Mrd. Euro samt einer teilweisen Gegenfinanzierung über vermögensbezogene Abgaben hat folgerichtig expansive Effekte auf die gesamtwirtschaftliche Aktivität. Das ist unstrittig. Andernfalls hätten die ExpertInnen der Wirtschaftsforschungsinstitute die unterstellte Eigenfinanzierung von 15% infrage stellen müssen, was sie nicht getan haben.

3. Vermögensverteilung extrem ungleich in Österreich

Die ÖVP Experten lehnen die Vorschläge der SPÖ ExpertInnen auch mit dem Argument ab, Österreich sei schon gerecht genug. Sie verweisen auf die im europäischen Vergleich relativ gleiche Verteilung der Haushaltseinkommen (nach Transfers) und diverse einkommensabhängige Abgaben, die die Regierung eingeführt habe. Die extrem ungleiche Verteilung der Haushaltsnettovermögen findet keine Erwähnung. Von den im HFCS betrachteten Euro-Ländern weist Österreich die höchste Ungleichheit auf (knapp vor

Deutschland). Vor allem die Konzentration von Vermögen im obersten 1% ist in Österreich besonders stark ausgeprägt (EZB 2014).

Gini-Koeffizienten ⁴⁶	Haushaltseinkommen (nach Transfers)	Haushaltsnettovermögen
Euro-Länder	0,30	0,63
Österreich	0,27	0,77

Quelle: Eurostat 2013, EK 2013 (auf Basis von HFCS Daten)

Ein klärender Hinweis zum Vermögensbegriff: Die präsentierten HFCS Daten zum Haushaltsnettovermögen enthalten keine Ansprüche gegenüber dem öffentlichen Pensionssystem, weil diese nicht verwert- bzw. verkaufbar sind. Damit stellen sie nach dem konventionellen wissenschaftlichen Vermögensbegriff auch kein Vermögen dar. Die Vorschläge der SPÖ ExpertInnen folgen diesem Zugang und unterwerfen diese Ansprüche daher auch nicht der Besteuerung. Dasselbe gilt konsequenterweise auch für privates Pensionsvermögen. Ansprüche gegenüber Pensionskassen, Betrieblichen Kollektivversicherungen und Mitarbeitervorsorgekassen sind daher explizit von der Besteuerung durch die Millionärsabgabe ausgenommen.

4. Die Gefahr von Kapitalflucht ist sehr gering

„Flüchten“ kann nur das Finanzvermögen. Aber wohin soll es flüchten? Liechtenstein und die Schweiz sind durch das ständige Auftauchen von CDs unsichere Fluchtländer geworden. In Europa haben sich fast alle Länder zu einem automatischen Informationsaustausch bekannt. Es bleiben nur mehr Überseedestinationen, die meist eine mangelnde Bankenaufsicht oder geringe politische Stabilität aufweisen. Soll man dorthin wegen 0,5 - 1 % Steuer flüchten und sich gleichzeitig strafbar machen?

Privatstiftungen sind sowohl der Millionärsabgabe als auch der Erbschafts- und Schenkungssteuer in Form eines Äquivalents (deutsche Regelung) zu unterwerfen, um ungewünschten Umgehungen der vorgeschlagenen Steuern vorzubeugen. Im Falle einer Verlagerung greift die Wegzugsbesteuerung. Etwaige Lücken wurden im Bereich „Internationales Steuerrecht“ angesprochen. Im Rahmen der Legistik wären – wie bei allen anderen steuerlichen Änderungen auch – geeignete Maßnahmen zur Umgehungsvermeidung (vor allem im Zusammenhang mit Substiftungen) vorzusehen.

⁴⁶ Statistisches Maß für Ungleichheit. Interpretation: Wert von 0 = absolute Gleichverteilung, Wert von 1 = eine Person bzw. ein Haushalt bezieht das gesamte Einkommen bzw. besitzt das gesamte Nettovermögen.

5. Die Administration der SPÖ Vorschläge ist kein Problem

Die Vermögensbewertung nach dem Bewertungsgesetz war auch in der Vergangenheit weder für die Finanzbehörden noch für die Steuerpflichtigen ein Problem. Eine Hauptfeststellung für das Grundvermögen B ist machbar (das zeigt unter anderem die aktuell laufende Hauptfeststellung für das Grundvermögen A). Aufgrund der geringen Fallzahl werden die Steuern im Rahmen der bestehenden Kapazitäten und Verfahren vollzogen (Veranlagung samt IT - Plausibilitätschecks).

Sonstiges

Die Verwendung des Begriffs „Eigentumssteuern“ durch die ÖVP Experten ist irreführend. Jede Steuer ist aus dem Eigentum des/der Steuerpflichtigen zu bezahlen. Das gilt sowohl für Lohn- und Einkommenssteuern als auch für indirekte Steuern wie die Mehrwertsteuer, die zusammen jährliche Einnahmen von rund 50 Mrd. Euro generieren.

Anhang

Unterarbeitsgruppe Steuer-Sozialversicherung

Taggelder/Diäten: Ausgewählte Regelungen in Kollektivverträgen

Arb/Ang	KV	Höhe	Details
Ang.	Bauarbeiter-Urlaubskasse	Taggeld: € 70,84	zusätzl. Bestimmungen für Schulungsveranstaltungen; Nächtigungsgeld
Ang.	Baugewerbe u. Bauindustrie Angestellte	Taggeld: € 15 bzw. 26,40 (gem. Entfernung)	Abweichende Regelung für Auslandseinsätze („entsprechend zu erhöhen“)
Arb.	Bauindustrie und Baugewerbe	Taggeld: € 2,50 (Lehrlinge), € 10,30 (ab 3 Std. AZ), E 16;50 (ab 9 Std AZ)	zusätzl. Bestimmungen bei Übernachtungen/Entfernung
Arb.	Eisen-Metallerzeugende und -verarbeitende Industrie	Aufwandentschädigung: ab 5 Std. € 15,52; über 11 Stunden: € 25,59; nur zw. 11-14 Uhr oder unter 4 km Entfernung € 9,50	zusätzl. Bestimmungen bei Übernachtung; Taggeld Auslandseinsatz
Arb.	Elektrizitätsversorgungsunternehmen	Taggeld € 53,67	Staffelung je nach Dauer (zB ½ Taggeld,...); Übernachtungsgeld; Auslandsdienstreise; Schlafwagenbenützung; Trinkgeldpauschale
Ang.	Elektrizitätsversorgungsunternehmen	Taggeld € 53,67	Staffelung je nach Dauer (zB ½ Taggeld,...); Übernachtungsgeld; Auslandsdienstreise; Schlafwagenbenützung; Trinkgeldpauschale
Ang.	Elektro- Elektronikindustrie	volles Taggeld: € 48,52 (EU); € 24,26 (Österreich); Drittstaaten: gem. Gebührenstufe der Bundesbediensteten	Differenzierung Österreich, EU, Drittstaat; Dauer
Arb.	Elektro- Elektronikindustrie	volles Taggeld: € 48,52 (EU); € 24,26 (Österreich); Drittstaaten: gem. Gebührenstufe der Bundesbediensteten	Differenzierung Österreich, EU, Drittstaat; Dauer
Ang.	Gewerbliche Kreditgenossenschaften	Höhe der Tages- und Nächtigungsgebühren gem. höchsten steuerfreien Sätzen des EStG	
Ang.	IT-KV (EDV-KV)	Höhe = das was gem. § 26 EStG als steuerfrei anerkannt (€ 26,40)	Differenzierung nach Dauer, Nächtigungsgeld
Arb.	Linzer Verkehrsbetriebe AG	Taggeld: € 52,70	Differenzierung nach Dauer; Nächtigungsgeld; Trinkgeldvergütung;...
Ang.	Metallbereich	Taggeld: € 51,15/€ 52,35 gem. Beschäftigungsgruppe	Differenzierung nach Dauer; zusätzl. Bestimmungen zu Nachtgeld, volle Reiseaufwandentschädigung
Ang.	Metallgewerbe	Aufwandentschädigung: über 6 Std. € 8,52 über 11 Std. € 21,65; Taggeld für Ausland; gem. Gebührenstufe der Bundesbediensteten	zusätzl. Bestimmungen zu Nächtigung, Auslandsdienstreise
Arb./Ang.	Mürztaler Verkehrs-GmbH	Taggeld für Fernreisefahrten gem. BV festzulegen	
Arb./Ang.	Österreichischer Rundfunk Fernsehen (ORF)	Taggeld gem. Einkommenssteuergesetz steuerfreien Ausmaß	zusätzliche Bestimmungen für Nächtigungsgeld
Ang.	Sparkassen	Reiseaufwandentschädigung; mit Beträgen festgesetzt, die gem. § 26 EStG als steuerfrei anerkannt werden	
Ang.	Versicherungsunternehmen/Außendienst	Höhe: Ermächtigung zur BV iSd § 97 Abs. 1 Z 12 ArbVG	
Ang.	Versicherungsunternehmen/ Innendienst	Höhe: Ermächtigung zur BV iSd § 97 Abs. 1 Z 12 ArbVG	

Fehlged, Schwundged, Mankogeld: Ausgewählte Regelungen in Kollektivverträgen

Arb/Ang	KV	Höhe	Nur erwähnt	Details in BV
Ang.	Elektrizitätsversorgungsunternehmen		X	X
Arb.	Elektrizitätsversorgungsunternehmen		X	X
Ang.	Hotel- Gastgewerbe	Höhe im jeweiligen Gehaltsabkommen festgelegt		
Ang.	Hotel- Gastgewerbe W	€ 30,70 pro Monat		
Ang.	Kunsthistorisches Museum/ Museum für Völkerkunde/ Österr. Theatermuseum	ab einem Jahresumsatz von € 15.000 jährlich € 162,-- brutto; Jahresumsatz von über € 100.000 € 366,--- brutto; Jahresumsatz von über € 300.000 € 720,-- brutto		
Ang.	Banken und Bankiers Rahmen		X	
Ang.	Landeshypothekenbanken Rahmen			X
Arb.	Raiffeisen Bankengruppe und Raiffeisen-Revisionsverbände	Kassier täglich € 5,32, Erhöhung durch BV möglich		X
Ang.	Fonds Soziales Wien	Bis € 100.000 € 31,29 monatlich; von € 100.001 bis € 1 Mio. € 83,06 monatlich; ab € 1 Mio € 103,54		
Ang.	Gemeinnützige Wohnungswirtschaft		X	X
Arb.	Genossenschaftliche Molkereien (Raiffeisen)			
Ang.	Handelsangestellte		X	X
Arb./Ang.	Österreichische Post AG (ÖPAG) und Tochterunternehmen		X	X
Arb./Ang.	Österreichischer Rundfunk Fernsehen (ORF)	€ 145.345,67 bis € 1.453.456,68 pro Jahr € 44,47 pro Monat über € 1.453.456,68 pro Jahr € 54,98 pro Monat		
Ang.	Zeitungen/Tageszeitungen	Kassiere 2 %, für Hauptkassiere 3 % des letzten Ist-Gehaltes		
Ang.	Zeitungen/Wochenzeitungen	Kassiere 2 %, für Hauptkassiere 3 % des letzten Ist-Gehaltes		
Ang.	DO.A/Verwaltungsang. Pflegepersonal, zahntechn. Ang.	bis zu 0,3 ‰ der höheren Betragsseite des Bargeldumsatzes, höchstens aber bis zu € 58,10 monatlich		
Ang.	DO.A (KFA) /Verwaltungsang. Pflegepersonal, zahntechn. Ang.	bis zu 0,2 % der höheren Betragsseite des Bargeldumsatzes, höchstens aber bis zu € 800,-- monatlich		
Ang.	Reisebüros	mindestens in der Höhe von 0,1 ‰ des Kassenumsatzes ausbezahlt		

KV- Regelungen zu Werkzeugzulage

Dachdeckergewerbe	2,5% des Std-Lohnes (max. 52,48 €/Monat)
Forst- Säge- und Landarbeiter Gemeinde Wien	115,03 € pro Monat
Fleischergewerbe W	31,52 € pro Monat
Asphaltierer, Schwarzdecker W	12,42 € pro Monat (1 Std- Lohn)
Bundesforste	Anmietung durch AG zu orts- und branchenüblichen Sätzen
Fußpfleger, Kosmetiker, Masseure	Werkzeugpauschale freie Vereinbarung
Hafner, Platten- und Fliesenleger	45,55 € pro Monat
Holzverarbeitende Industrie	10% des Std-Lohnes (max. 183,33 €/Monat)
Maler	im Lohn enthalten (2%)
Stein- und keramische Industrie	5% des Std- Lohnes (max. 110,36 €/ Monat)
Steinarbeitergewerbe	Abnützungsgebühr
Tapezierergewerbe	5% des Std- Lohnes (max. 98,18 €/ Monat)
Zimmerer	11,83 € pro Monat

Abgangsentschädigungen in der SV (§ 49 Abs. 3 Z 7 ASVG)

Abgangsentschädigungen werden in der Regel dem Dienstnehmer dafür bezahlt, dass er aus dem Dienstverhältnis ausscheidet (auch im Rahmen eines Vergleiches kann es zur Gewährung einer Abgangsentschädigung kommen). Eine einmalige, freiwillige Abgangsentschädigung ist grundsätzlich beitragsfrei. Voraussetzung ist allerdings, dass mit der Abgangsentschädigung keine (strittigen) beitragspflichtigen Ansprüche aus dem Dienstverhältnis abgegolten werden (also zB keine Entgeltansprüche).

Für eine Abgangsentschädigung ist charakteristisch, dass sie dafür gewährt wird, dass ein Dienstnehmer aus dem Dienstverhältnis ausscheidet oder von einer weiteren Prozessführung betreffend das Fortbestehen des Dienstverhältnisses Abstand nimmt.

In der Praxis wird einem Dienstnehmer eine Abgangsentschädigung dafür bezahlt, dass er einer einvernehmlichen Auflösung seines Dienstverhältnisses zustimmt. Dies kommt häufig bei Arbeitnehmern mit besonderem Kündigungsschutz (zB Arbeitnehmer in Elternteilzeit, Mitarbeiter mit Behinderung, Betriebsräte, ältere Arbeitnehmer, etc.) vor.

Wird im Rahmen einer einvernehmlichen Auflösung eine einmalige freiwillige Abgangsentschädigung geleistet, so sind keine SV-Beiträge zu leisten. Voraussetzung für die Beitragsfreiheit ist, dass keine gesetzlichen, kollektivvertraglichen oder einzelvertraglichen Entgeltansprüche (zB Sonderzahlungen, Urlaubsentschädigung, Kündigungsentschädigung, etc.) abgegolten werden.

Wird einem Dienstnehmer ein Pauschalbetrag ausbezahlt, der sowohl gesetzliche, kollektivvertragliche oder einzelvertragliche Entgeltansprüche, sowie eine Abgangsentschädigung enthält, so ist wie folgt vorzugehen:

- Die Entgeltansprüche sind aus dem Pauschalbetrag auszuscheiden. Diese sind SV-beitragspflichtig und verlängern dementsprechend das Ende der Pflichtversicherung.
- Der übrig gebliebene Betrag entspricht der Abgangsentschädigung und ist SV-beitragsfrei.

Abgangsentschädigung in der SV, zB

- Vorgezogen auszuzahlendes Jubiläumsgeld (zB DV-Ende nach 33 Jahren und Zahlung des Jub. Geldes, obwohl dieses grds. erst nach 35 Jahren zustünde = steuerlich jedoch normale Sonderzahlung).

Abgangsentschädigung steuerrechtlich

Bisher konnte eine Abgangsentschädigung gem. § 49 Abs. 3 Z 7 ASVG steuerrechtlich unter die Begünstigungsbestimmung des § 67 Abs. 8 lit. b EStG 1988 für „Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für zukünftige Lohnzahlungszeiträume“ fallen (diese wurde mit dem AbgÄG 2014 gestrichen) fallen.

- Zahlung, um den DN zur vorzeitigen Auflösung des DV zu bewegen = steuerlich "Golden Handshake" (kein § 67 Abs. 6 EStG); Nach dem Entfall der Steuerbegünstigung gemäß § 67 Abs. 8 lit. b EStG 1988 für „Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für zukünftige Lohnzahlungszeiträume“ wurde zuletzt insbesondere in Fachzeitschriften die Rechtsansicht vertreten, dass derartige „Golden Handshakes“ unter § 67 Abs. 6 EStG 1988 fallen.
- Der bundesweite Fachbereich Lohnsteuer schließt sich dieser Rechtsansicht im Hinblick auf VwGH 15.9.2011, 2007/15/0231 (siehe Anhang) nicht an. Der VwGH hat nämlich klargestellt, dass die begünstigte Besteuerung des § 67 Abs. 6 EStG 1988 nur solche Bezüge umfasst, deren unmittelbare Ursache die Beendigung des Dienstverhältnisses ist (vgl. mit weiteren Nachweisen das hg. Erkenntnis vom 29. Oktober 2003, 2000/13/0028). Von einer "freiwilligen Abfertigung" im Sinne des § 67 Abs. 6 EStG 1988 könne aber nicht gesprochen werden, wenn eine Zahlung geleistet wird, um den Dienstnehmer zur vorzeitigen Auflösung eines Dienstvertrages zu bewegen. Derartige Zahlungen fallen laut VwGH unter die Bestimmung des § 67 Abs. 8 EStG 1988.

Wenn nun die besagte Bestimmung gemäß § 67 Abs. 8 EStG abgeändert wurde, sodass derartige Zahlungen darin keinen Platz mehr finden, bedeutet das nicht, dass dadurch die bisher vom VwGH vertretene Rechtsansicht obsolet wäre. Vielmehr sind derartige Zahlungen nunmehr mangels günstigerer Regelung gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988 nach dem Tarif zu versteuern.

Eine Abgangsentschädigung könnte aber auch steuerrechtlich im Zuge eines Vergleichs unter die Bestimmung des § 67 Abs. 8 lit. a EStG fallen (Vergleich).

Liegt eine Abgangsentschädigung im Bereich der SV vor, so kann steuerrechtlich entweder

- ein steuerpflichtiger sonstiger Bezug § 67 Abs. 10 oder
- ein steuerbegünstigter sonstiger Bezug (§ 67 Abs. 8 lit. a EStG) – 1/5 steuerfrei (bzw. bei Regime „Abfertigung neu“ wird ein Betrag bis 7.500 Euro mit 6% besteuert) – vorliegen.

Krankengeldzuschuss: Ausgewählte Regelungen in Kollektivverträgen

Arb./Ang	KV	Höhe	Dauer, Anspruchsvoraussetzungen
Ang.	AUA/Kaufmännische und technische Angestellte	Differenz zw. Krankengeld und 100 % des Nettogehaltes	wenn das Dienstverhältnis mehr als 5/10/20 Jahre gedauert hat: 4/6/9 Monate
Ang.	Banken und Bankiers	49 % der vollen Geld- und Sachbezüge	Nach 5/10 Jahren 6/12 Monate; vom Ende des Anspruches auf volles Entgelt gem. § 8 Abs. 1 AngG angerechnet
Ang.	Bauarbeiter-Urlaubskasse	49 v.H. seines/Ihres Nettobezuges	5 bis 10/10 bis 15/15 bis 25/ab 25 Jahren durch 3/4/5/6 Monate
Arb.	Chemische Industrie	25-49 %; kompliziert, siehe Ausdruck	Betriebszugehörigkeit
Arb.	Eisen- Metallerzeugende und-verarbeitende Industrie	Unterschiedsbetrages zwischen dem Bruttoentgelt (abzüglich der bei vollem Entgelt an die Krankenkassen zu entrichtenden AN-Beiträge) und dem vollen Krankengeld; nicht mehr als 49 % des vollen Entgelts iSd EFZG	Dauer des Dienstverhältnisses bis 5/ab 5/15/25: 5/7/9/11 Wochen
Arb.	Eisen- und metallverarbeitendes Gewerbe	Unterschiedsbetrages zwischen dem Bruttoentgelt (abzüglich der bei vollem Entgelt an die Krankenkassen zu entrichtenden AN-Beiträge) und dem vollen Krankengeld; nicht mehr als 49 % des vollen Entgelts iSd EFZG	2 Wochen über EFZG Anspruch hinaus
Arb.	Elektrizitätsversorgungsunternehmen	Unterschiedsbetrages zwischen dem Bruttoentgelt (abzüglich der bei vollem Entgelt an die Krankenkassen zu entrichtenden AN-Beiträge) und dem vollen Krankengeld; nicht mehr als 49 % des vollen Entgelts iSd EFZG	Dauer des Dienstverhältnisses bis 5/ab 5/15/25:5/7/9/11 Wochen
Arb.	Elektro- und Elektroindustrie	Unterschiedsbetrages zwischen dem Bruttoentgelt (abzüglich der bei vollem Entgelt an die Krankenkassen zu entrichtenden AN-Beiträge) und dem vollen Krankengeld; nicht mehr als 49 % des vollen Entgelts iSd EFZG	Dauer des Dienstverhältnisses bis 5/ab 5/15/25:5/7/9/11 Wochen
Arb./Ang.	Mineralölindustrie	Höhe Unterschiedsbetrag zwischen dem Bruttoentgelt und dem vollen Krankengeld, max. 49 % des vollen Entgeltes	bis 5/ab 5/ab 15/ab 25 Jahre : 5/7/9/11 Wochen
Arb./Ang.	Österreichische Bundesbahnen	Höhe des Unterschiedsbetrages zwischen Krankengeld zuzüglich des allenfalls gebührenden Teilentgeltes und 95 v.H. des Monatsnettoentgeltes	längstens bis zum Ablauf der 52. Woche nach Beginn des Anspruches auf Krankengeld
Ang.	Raiffeisen Bankengruppe und Raiffeisen-Revisionsverbände	49 % der vollen Geld- und Sachbezüge (Monat das auch zur Berechnung des Krankengelds herangezogen wird)	Ab 5 Jahren: 6 Monate; ab 10 Jahren: 12 Monate (ab Beginn der Erkrankung)
Ang.	Versicherungsunternehmen/Innendienst	25 % des letzten laufenden Bruttomonatsbezuges (insges.max. 80 % des letzten Monatsbruttobezuges sonst Kürzung)	6.-10./11.-15./16.-20/21.-25. Dienstjahr: 4/6/8/10 Monate

Beitrags erleichterungen für ältere DienstnehmerInnen

Rechtslage ab 1.1.2013 (Beispiel Arbeiter)

Alles beim Alten ...						
Männer	Vollendetes Lebensjahr	Pensions-anspruch	Beitrags-gruppe	Beiträge		
				AV	IE	UV
Geburts-datum: bis 1.6.1953	58. Lj vor dem 1.6.2011 vollendet	-	A2u	nein	ja	ja
	ab 60	-	A4u	nein	nein	nein

Frauen	Vollendetes Lebensjahr	Pensions-anspruch	Beitrags-gruppe	Beiträge		
				AV	IE	UV
Geburts-datum: bis 1.3.1954	58. Lj vor dem 1.6.2011 vollendet	-	A2u	nein	ja	ja
	maßgebliches Mindestalter für eine Alterspension*	-	A2	nein	nein	ja
	ab 60	-	A4u	nein	nein	nein

* Das Erreichen des schrittweise ansteigenden Anfallsalters für die vorzeitige Alterspension bei langer Versicherungsdauer ist maßgeblich. Details dazu finden Sie im Beitragsgruppenschema.

Neues zu beachten ...						
Männer	Vollendetes Lebensjahr	Pensions-anspruch	Beitrags-gruppe	Beiträge		
				AV	IE	UV
Geburts-datum: ab 2.6.1953	bis 60	-	A1	ja	ja	ja
	ab 60 - max. 63	nein	A3u	ja	ja	nein
	ab 60	ja	A4u	nein	nein	nein
	ab 63	-	A4u	nein	nein	nein

Frauen	Vollendetes Lebensjahr	Pensions-anspruch	Beitrags-gruppe	Beiträge		
				AV	IE	UV
Geburts-datum: ab 2.3.1954	bis 60	nein	A1	ja	ja	ja
	bis 60	ja	A2	nein	nein	ja
	ab 60 - max. 63	nein	A3u	ja	ja	nein
	ab 60	ja	A4u	nein	nein	nein
	ab 63	-	A4u	nein	nein	nein

AV = Arbeitslosenversicherung, IE = Insolvenz-Entgeltsicherungs-zuschlag, UV = Unfallversicherung,

Einnahmenentfall bzw. zusätzliches Abgabenaufkommen bei geänderter Beitragspflicht für ältere Beschäftigte

Fragestellung 1:

Welcher jährlicher Einnahmenentfall entsteht, wenn für eine aktuell versicherungspflichtige Person ab dem 58. Lebensjahr (57. Geburtstag) keine AIV, IEF und UV-Beitragspflicht mehr besteht?

Grobschätzung auf Basis Kalenderjahr 2013
für die

Arbeitslosenversicherung	275,35 Mio. €
Insolvenz-Entgelt-Fonds	28,71 Mio. €
Unfallversicherung	56,45 Mio. €
Einnahmenentfall gesamt	360,51 Mio. €

Fragestellung 2:

Welcher jährlicher Einnahmenentfall entsteht, wenn für eine aktuell versicherungspflichtige Person ab dem 59. Lebensjahr (58. Geburtstag) keine AIV, IEF und UV-Beitragspflicht mehr besteht?

Grobschätzung auf Basis Kalenderjahr 2013
für die

Arbeitslosenversicherung	187,51 Mio. €
Insolvenz-Entgelt-Fonds	19,91 Mio. €
Unfallversicherung	34,06 Mio. €
Einnahmenentfall gesamt	241,48 Mio. €

Fragestellung 3:

Welcher jährlicher Einnahmenentfall entsteht, wenn für eine aktuell versicherungspflichtige Person ab dem 61. Lebensjahr (60. Geburtstag) keine AIV, IEF und UV-Beitragspflicht mehr besteht?

Grobschätzung auf Basis Kalenderjahr 2013
für die

Arbeitslosenversicherung	55,98 Mio. €
Insolvenz-Entgelt-Fonds	6,53 Mio. €
Einnahmenentfall gesamt	62,51 Mio. €

Fragestellung 4:

Welche Zusatzeinnahmen sind pro Jahr zu erwarten, wenn für alle unselbständig beschäftigten älteren Personen (inkl 65+) AIV, IEF, UV und FLAF-Abgaben geleistet werden?

inklusive 65+

ALV	51,38 Mio. €
IEF	4,24 Mio. €
UV	28,17 Mio. €

SUMME (AIV, IEF, UV)	55,62 Mio. €
-----------------------------	---------------------

FLAF	87,20 Mio. €
SUMME inkl. FLAF	142,82 Mio. €

ÜBERSICHT DER BEITRAGSGRUPPEN FÜR LEHRLINGE

Lehrzeit 2 Jahre

im 1. Lehrjahr
im 2. Lehrjahr

Arb. Lg. Ohne HA-L*)	Arb. Lg. mit HA-L*)	Ang. Lg.	Arb.Lg L+F**) ohne HA-	Arb.Lg L+F**) mit HA-L*)	Ang.Lg L+F**	Jäger Lg.
----------------------------	------------------------	----------	---------------------------	-----------------------------	-----------------	-----------

A7y	A8y	D7b	A7v	A8v	D7l	D7w
A8y	A8y	D8b	A8v	A8v	D8l	D8w

Lehrzeit 2 1/2 Jahre

im 1. Lehrjahr
im 2. Lehrjahr
im 3. Lehrjahr

1/2 Lehrjahr
1/2 Lehrjahr
1/2 Lehrjahr

A7y	A8y	D7b	A7v	A8v	D7l	D7w
A7y	A8y	D7b	A7v	A8v	D7l	D7w
A8y	A8y	D8b	A8v	A8v	D8l	D8w
A3y	A3y	D3b	A3v	A3v	D3l	D3w

Lehrzeit 3 Jahre

im 1. Lehrjahr
im 2. Lehrjahr
im 3. Lehrjahr

A7y	A8y	D7b	A7v	A8v	D7l	D7w
A7y	A8y	D7b	A7v	A8v	D7l	D7w
A3y	A3y	D3b	A3v	A3v	D3l	D3w

Lehrzeit 3 1/2 Jahre

im 1. Lehrjahr
im 2. Lehrjahr
im 3. Lehrjahr
im 4. Lehrjahr

1/2 Lehrjahr
1/2 Lehrjahr
1/2 Lehrjahr

A7y	A8y	D7b	A7v	A8v	D7l
A7y	A8y	D7b	A7v	A8v	D7l
A4y	A3y	D4b	A4v	A3v	D4l
A3y	A3y	D3b	A3v	A3v	D3l
A3y	A3y	D3b	A3v	A3v	D3l

Lehrzeit 4 Jahre

im 1. Lehrjahr
im 2. Lehrjahr
im 3. Lehrjahr
im 4. Lehrjahr

A7y	A8y	D7b	A7v	A8v	D7l
A7y	A8y	D7b	A7v	A8v	D7l
A4y	A3y	D4b	A4v	A3v	D4l
A3y	A3y	D3b	A3v	A3v	D3l

*) HA-L = Hilfsarbeiterlohn;

§ 1 Abs. 1 lit. b AIVG:

**) L+F = Land- und Forstwirtschaft

Arbeitslosenversichert sind Lehrlinge im letzten Lehrjahr der vorgeschriebenen oder vereinbarten Lehrzeit, sowie Lehrlinge die auf Grund eines Kollektivvertrages Anspruch auf eine Lehrlingsentschädigung mindestens in der Höhe des niedrigsten Hilfsarbeiterlohnes haben.