

Steuerreformgesetz 2005 - Überblick über die wichtigsten Änderungen (08. 06. 2004)

Bundesgesetz, mit dem das **EStG 1988**, das **KStG 1988**, das **MinStG 1995**, das **SchaumweinStG 1995**, das **BierStG 1995**, das **FinStrG** und die **BAO** geändert werden (**Steuerreformgesetz 2005 - StReformG 2005**)

BGBI I 2004/57, ausgegeben am 4. 6. 2004

Im Folgenden sind die **wichtigsten Änderungen** (nochmals) einheitlich zusammengefasst:

1. Änderungen im Einkommensteuergesetz

1.1. Tarifreform

Völlig neu ist die Darstellung des Einkommensteuertarifs als **Durchschnittssteuersatztarif**. Der neue Tarif 2005 **integriert** bereits den **allgemeinen Absetzbetrag** (§ 33 Abs 3 EStG wird ersatzlos aufgehoben) und ermöglicht über eine **Formelrechnung** die Ermittlung der zutreffenden Steuer vor speziellen Absetzbeträgen.

Die Einkommensteuer beträgt **ab 2005** jährlich:

Bei einem Einkommen von	Einkommensteuer	Steuersatz
€ 10.000,- und darunter	€ 0,-	0 %
€ 25.000,-	€ 5.750,-	23 %
€ 51.000,-	€ 17.085,-	33,5 %

Für Einkommensteile über € 51.000,- beträgt der Steuersatz 50 %.

Bei einem Einkommen von mehr als € 10.000,- ist die Einkommensteuer **ab 2005** wie folgt zu berechnen:

Einkommen	Einkommensteuer in Euro
Über € 10.000,- bis € 25.000,-	$[(\text{Einkommen} - 10.000) \cdot 5.750] / 15.000$
Über € 25.000,- bis € 51.000,-	$[(\text{Einkommen} - 25.000) \cdot 11.335] / 26.000 + 5.750$

Über € 51.000,-	(Einkommen - 51.000)*0,5 + 17.085
-----------------	--------------------------------------

Die Tarifreform bewirkt, dass im Jahr 2005 - ohne Berücksichtigung von Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbeträgen - bei **Arbeitnehmern** ein Jahresbruttoeinkommen von **ca € 15.770,- steuerfrei** sein wird, bei Pensionisten € 13.500,- und bei Selbstständigen € 10.000,-. (§ 33 Abs 1 und Abs 2, § 124b Z 98 und Z 99 EStG)

Aus dem neuen Tarif und dem damit verbundenen Anstieg der Steuerfreigrenzen ergeben sich ab 2005 auch höhere **Einkommensgrenzen für die Steuererklärungspflicht** (bei unbeschränkt Steuerpflichtigen gemäß § 42 Abs 1 Z 3 EStG von € 8.887,- bzw € 10.000,- auf **€ 10.000,-** bzw **€ 10.900,-** und bei beschränkt Steuerpflichtigen gemäß § 42 Abs 2 EStG von € 3.630,- ebenfalls auf **€ 10.000,-**).

Außerdem wird ab 2005 das für die Option auf unbeschränkte Steuerpflicht (**Grenzpendler-Regelung**) **unschädliche Auslandseinkommen** von EU- bzw EWR-Staatsangehörigen von € 6.975,- auf **€ 10.000,-** erhöht. (§ 1 Abs 4, § 42 Abs 1 Z 3 und Abs 2, § 124b Z 94 EStG)

1.2. Familienpaket

Für **Alleinverdiener mit Kindern** (§ 106 Abs 1 EStG) und für **Alleinerzieher** wird bereits **ab 2004** ein neuer **Kinderzuschlag** geschaffen. Dieser beträgt

für das erste Kind€ 130,-
für das zweite Kind.....€ 175,-
für das dritte und jedes weitere Kind.....€ 220,-
und erhöht insoweit den Absetzbetrag von € 364,-.

Es stehen somit **jährlich** folgende **Absetzbeträge** zu:

bei **einem Kind**.....€ 494,-
bei **zwei Kindern**.....€ 669,-
bei **drei Kindern**.....€ 889,-
für **jedes weitere** Kind erhöht sich dieser Betrag nochmals um **€ 220,-**.

Für Alleinverdiener **mit Kindern** wird **ab 2004** auch die **Zuverdienstgrenze** für den (Ehe-)Partner von € 4.400,- auf € 6.000,- **angehoben**.

Für Alleinverdiener **ohne Kinder** treten beim Alleinverdienerabsetzbetrag somit **keine Änderungen** ein. Das maßgebliche Grenzeinkommen des Ehepartners beträgt weiterhin unverändert € 2.200,-, der Absetzbetrag selbst € 364,- jährlich. (§ 33 Abs 4 Z 1 und Z 2, § 124b Z 100 EStG)

In § 33 Abs 8 und § 40 EStG entfallen ab 2004 die bisher fixen Erstattungsbeträge von € 364,- jährlich für Alleinerzieher und Alleinverdiener mit Kind(ern); die Erstattungsbeträge ergeben sich nunmehr iVm § 33 Abs 4 Z 1 und Z 2 EStG automatisch nach der Anzahl der Kinder. (§ 33 Abs 8, § 40, § 124b Z 101 und Z 102 EStG)

Berücksichtigung der neuen Kinderzuschläge zum Alleinverdiener / Alleinerzieherabsetzbetrag im Kalenderjahr 2004

Für Lohnzahlungszeiträume **ab Juli 2004** sind ab der Vorlage des **neuen Erklärungsformulars E 30** durch den Arbeitnehmer die Kinderzuschläge zum

Alleinverdiener-/Alleinerzieherabsetzbetrag bereits bei der **laufenden Lohnverrechnung** zu berücksichtigen. Der Arbeitgeber kann frühestens ab Juli 2004 und **spätestens** im Kalendermonat **November 2004** mit der Wirkung der Berücksichtigung der geänderten Absetzbeträge für die Lohnzahlungszeiträume **Jänner bis Juni 2004** eine **Aufrollung** nach § 77 Abs 3 EStG vornehmen (Lohnzahlungszeiträume, die einen früheren Arbeitgeber betreffen, sind bei der Aufrollung jedoch nicht zu berücksichtigen).

Kommt es zu keiner Aufrollung durch den Arbeitgeber, dann können die erhöhten Beträge jedenfalls im Rahmen der **(Arbeitnehmer)Veranlagung** für 2004 oder im **Erstattungsverfahren** nach § 40 EStG für das gesamte Jahr 2004 beansprucht werden.

Auch wenn der Alleinverdiener-/Alleinerzieherabsetzbetrag bereits während des Jahres durch den Arbeitgeber berücksichtigt worden ist, so ist im Zuge einer (Arbeitnehmer-)Veranlagung der Alleinverdiener-/Alleinerzieherabsetzbetrag jedenfalls **neuerlich zu beantragen** und die Angabe der Anzahl der Kinder auszufüllen, da es andernfalls zu einer ungewollten **Nachversteuerung** kommt.

Das geänderte Formular "Erklärung zur Berücksichtigung des Alleinverdiener-/Alleinerzieherabsetzbetrages ab 2004" (**E 30**), das zur Berücksichtigung der neuen Kinderzuschläge vom Arbeitnehmer **zwingend** abgegeben werden muss und zum Lohnkonto zu nehmen ist, befindet sich bereits auf der **Homepage des BMF** (http://www.bmf.gv.at/service/formulare/steuern/auswahl/_start.htm?FNR=E30). Es sind nunmehr zusätzliche Angaben zu den Kindern (§ 106 Abs 1 EStG) erforderlich.

Am **Jahreslohnzettel** wird ein **weiteres Feld** aufgenommen: "wenn Kinderzuschläge berücksichtigt wurden (ab Zeitraum 2004): Anzahl der Kinder gemäß § 106 Abs 1 EStG 1988". Die geänderte Lohnzettelversion ist jedoch **zwingend** erst **ab 2005** zu verwenden.

1.3. Erhöhung des Pendlerpauschales

Das **"kleine Pendlerpauschale"** beträgt **ab 2004**:

ab 20 km jährlich.....€ 450,-
ab 40 km jährlich.....€ 891,-
ab 60 km jährlich.....€ 1.332,-

Das **"große Pendlerpauschale"** beträgt **ab 2004**:

ab 2 km jährlich.....€ 243,-
ab 20 km jährlich.....€ 972,-
ab 40 km jährlich.....€ 1.692,-
ab 60 km jährlich.....€ 2.421,-
(§ 16 Abs 1 Z 6, § 124b Z 96 EStG)

Berücksichtigung der erhöhten Pendlerpauschalien im Kalenderjahr 2004

Für Lohnzahlungszeiträume **ab Juli 2004** werden die erhöhten Pendlerpauschalien bei bereits vorliegenden Anträgen **automatisch** bei der **laufenden Lohnverrechnung** berücksichtigt, für die Lohnzahlungszeiträume **Jänner bis Juni 2004** wird dem Arbeitgeber eine **Aufrollung** nach § 77 Abs 3 EStG **spätestens** im Lohnzahlungszeitraum **November 2004** ermöglicht (Lohnzahlungszeiträume, die einen früheren Arbeitgeber betreffen, sind jedoch nicht einzubeziehen). Im Rahmen der **(Arbeitnehmer)Veranlagung** für 2004 können aber jedenfalls die erhöhten Beträge für das gesamte Jahr 2004 beansprucht werden.

Bei bereits vorliegenden Anträgen (laufender Berücksichtigung) erfolgt die Berücksichtigung der erhöhten Werte automatisch durch den Dienstgeber. Ein **gesonderter Antrag** durch die Arbeitnehmer ist grundsätzlich **nicht** erforderlich.

Das geänderte Formular "Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales ab 2004" (**L 34**) befindet sich ebenfalls bereits auf der **Homepage des BMF** (http://www.bmf.gv.at/service/formulare/steuern/auswahl/_start.htm?FNR=L34).

1.4. Anhebung der Absetzbarkeit von Kirchenbeiträgen

Der Höchstbetrag für den **Sonderausgabenabzug** für **Kirchenbeiträge** wird **ab 2005** von € 75,- auf € 100,- **angehoben**. (§ 18 Abs 1 Z 5, § 124b Z 96 EStG)

1.5. Freigrenze für sonstige Bezüge

Die **Freigrenze** für **sonstige Bezüge** (13. und 14. Monatsbezug) wird für **2004** auf € **1.950,-** und ab **2005** auf € **2.000,-** angehoben. Die Berücksichtigung bzw Korrektur der neuen Freigrenze für das Kalenderjahr 2004 kann bei der **Lohnverrechnung ab Juni 2004** erfolgen. (§ 41 Abs 4, § 67 Abs 1, § 77 Abs 4, § 124b Z 103 EStG)

1.6. Lohnzettelübermittlung

Bei **Eröffnung** eines **Konkurses** über das Vermögen des Arbeitgebers wird **ab 2005** eine verpflichtende Übermittlung des Lohnzettels bis zum **Ende** des **Folgemonats** eingeführt.

Die Verpflichtung zur Ausstellung eines Lohnzettels durch einen Masseverwalter im Jahr 2005 besteht jedoch nur, wenn die Konkursöffnung (bei einem Anschlusskonkurs die vorangegangene Eröffnung des Ausgleichsverfahrens) nach der Kundmachung des Steuerreformgesetzes 2005 oder einer den Inhalt des Lohnzettels regelnden Verordnung erfolgt ist.

Weiters ist **ab 2005** der Lohnzettel bei **Beendigung** des **Dienstverhältnisses** ebenfalls bis zum **Ende** des **Folgemonats** zu übermitteln. (§ 84, § 124b Z 104 EStG)

1.7. Berücksichtigung ausländischer Verluste

Im neu geschaffenen § 2 Abs 8 EStG wird umfassend dargestellt, wie **im Ausland erzielte Einkünfte** für Zwecke der inländischen Besteuerung zu ermitteln sind. Die Regelung betrifft die Berücksichtigung ausländischer Einkünfte für Zwecke der **Einkommensermittlung** als auch für Zwecke der **Steuerberechnung** (positiver Progressionsvorbehalt). Grundsätzlich sind nach der Z 1 für die Ermittlung betrieblicher als auch außerbetrieblicher Auslandseinkünfte die Bestimmungen des österreichischen Einkommensteuergesetzes maßgebend. Die Z 2 trifft spezielle Aussagen für die betriebliche Einkunftsermittlung und zwar in Zusammenhang mit der Gewinnermittlungsart.

In der Z 3 ist die Berücksichtigung **ausländischer Betriebsstättenverluste** geregelt. Sie sind im Verlustentstehungsjahr mit inländischen positiven Einkünften **auszugleichen**. Allerdings soll in jenem Folgejahr, in dem es zur Verwertung dieses Verlustes im Ausland kommt, eine **Nachversteuerung** in Österreich erfolgen. Damit wird eine Doppelverlustverwertung ausgeschlossen. Die Nachversteuerung soll in jenem Maße eintreten, in dem der sodann im Ausland verwertete oder verwertbar gewordene Verlust zuvor in Österreich die Besteuerungsgrundlage vermindert hat. (§ 2 Abs 8 EStG, § 7 Abs 2 KStG)

1.8. Geltendmachung von Prämien bis Rechtskraft des Bescheides

Die Neuregelung lässt die Geltendmachung der Prämien gemäß § 108c bis § 108f EStG für Forschung, Bildung, Lehrlingsausbildung, Ersatzbeschaffung und Investitionszuwachs ab 2004 bis zum Eintritt der (formellen) Rechtskraft des jeweiligen Jahresbescheides zu. Hinsichtlich der monatlichen Geltendmachung der befristeten Sonderprämie für die katastrophenbedingte Ersatzbeschaffung von Gebäuden und sonstigen Wirtschaftsgütern tritt jedoch keine Änderung ein. (§ 108c Abs 3, § 108d Abs 3, § 108e Abs 4, § 108f Abs 4, § 124b Z 105 EStG)

2. Änderungen im Körperschaftsteuergesetz

2.1. Absenkung des Körperschaftsteuertarifs

Der **Körperschaftsteuertarif** wird **ab 2005** auf **25 %** abgesenkt. Die Bemessungsgrundlage wird jedoch durch Abschaffung der **Eigenkapitalzuwachsverzinsung** (Entfall des bisherigen § 11 Abs 2 KStG) sowie Abschaffung der steuerfreien **Übertragung stiller Reserven** (Einschränkung des § 12 EStG auf natürliche Personen) verbreitert. Außerhalb des Normalsatzes von 25 % gibt es dann nur noch den in der "Schedulenbesteuerung" einer Privatstiftung geltenden Steuersatz von 12,5 %. (§ 22, § 26c Z 2 KStG)

2.2. Einführung einer Gruppenbesteuerung

Anstelle der bestehenden Organschaftsregelung tritt **ab 2005** eine **Gruppenbesteuerung** als Ausnahme von der in § 7 KStG angeordneten Individualbesteuerung. Kerngedanke ist, dass das **Zusammenfassen der steuerlichen Ergebnisse** finanziell verbundener Körperschaften bei einem **Gruppenträger** ohne Verschmelzungen und ohne die Hemmnisse des Erfordernisses einer wirtschaftlichen und organisatorischen Unter-/Überordnung dieser Körperschaften ermöglicht werden soll. Eine **finanzielle Eingliederung** im Ausmaß einer **mehr als 50 %igen Kapitalbeteiligung bei Stimmrechtsmehrheit** ist nunmehr ausreichend.

Die in der Unternehmensgruppe vereinigten Mitgliedskörperschaften bleiben subjektiv steuerpflichtig. Sie sind aber objektiv - abgesehen von der Mindestkörperschaftsteuerpflicht - nicht steuerpflichtig.

Zwischen in- und **ausländischen Unternehmen** kann ebenfalls eine Gruppe gebildet werden. Das bedeutet, dass **ausländische Verluste** (nicht jedoch Gewinne) durch die inländische Gruppenmutter **verwertet** werden können (im Ausmaß der Beteiligung).

Eine **Mehrmüttergruppe** ist in Hinkunft möglich (insbesondere wichtig für Joint Ventures). An der Gruppenspitze wird daher in Zukunft auch eine Mehrzahl von Unternehmen gemeinsam das finanzielle Beteiligungsausmaß aufbringen können. In diesem Fall ist allerdings ein **Kerngesellschafter von 40 %** erforderlich. Die anderen Gruppenmitglieder müssen zumindest zu 15 % beteiligt sein.

Auch die bisher nicht zulässige **"Finanzholding"** als **Gruppenmutter** wird in Hinkunft aufgrund des Wegfalls des Erfordernisses der wirtschaftlichen Eingliederung **möglich** sein.

Der bisher erforderliche Ergebnisabführungsvertrag entfällt und wird durch einen schriftlichen **Gruppenantrag** ersetzt, der eine bindende Gruppenbildung auf **3 Jahre** vorsehen muss. Der Antrag hat die **Beteiligungsverhältnisse** sowie die **Wirtschaftsjahre** zu dokumentieren und eine Erklärung über die vorher zwischen den

jeweils verbundenen Körperschaften getroffene **Regelung über den Körperschaftsteuerausgleich** zu enthalten. Das für den Gruppenträger zuständige Finanzamt hat über das Vorliegen der Voraussetzungen für die Annahme einer Unternehmensgruppe **bescheidmäßig** abzusprechen.

Ausländische präsumtive Gruppenmitglieder sind im schriftlichen Gruppenantrag zwar zu nennen, die Verpflichtung zur Unterfertigung des Gruppenantrages entfällt jedoch für ausländische Gruppenmitglieder. Im Übrigen bedarf es mit ausländischen Gruppenmitgliedern keiner Vereinbarung über einen Steuerausgleich.

Wird eine Beteiligung in Zusammenhang mit einer Gruppenbildung erworben, so kann der mit den Anschaffungskosten bezahlte **Good Will** auf einen Zeitraum von **15 Jahren** linear **abgeschrieben** werden. Der Abschreibungsbetrag ist mit **50 %** der **Anschaffungskosten begrenzt**.

Bestehende Organschaften iSd § 9 KStG idF vor dem StReformG 2005 gelten unabhängig davon, ob der Ergebnisabführungsvertrag aufgehoben wird oder nicht, und unabhängig vom Ende des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaften als Unternehmensgruppe, wenn der Antrag iSd § 9 Abs 8 KStG bis **31. 12. 2005** dem zuständigen Finanzamt übermittelt wird. (§ 9, § 26c Z 3 KStG)

2.3. versicherungstechnische Rückstellungen

Ab 2005 sind nur noch **6 %** (bisher 14 %) der Zuführung zur Rückstellung für noch nicht abgewickelte Versicherungsfälle steuerlich **nicht abzugsfähig**. (§ 15 Abs 3, § 26c Z 1 und Z 4 KStG)

2.4. Finanzierungszinsen für Beteiligungserwerbe

Bei Fremdfinanzierung von zum Betriebsvermögen gehörenden Kapitalbeteiligungen iSd § 10 KStG können **ab 2005** die **Zinsen** in Zusammenhang mit der **Fremdfinanzierung** als Betriebsausgabe abgesetzt werden. (§ 11 Abs 1 Z 4, § 26c Z 1 KStG)

2.5. Einlagen in mittelbar verbundene Körperschaften (Großmütterzuschüsse)

Im Falle von Einlagen in mittelbar verbundene Körperschaften darf **ab 2005** bei den **Zwischenkörperschaften** insoweit der **niedrigere Teilwert nicht** angesetzt werden, es sei denn, ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen Einlagen und Ansatz des niedrigeren Teilwertes ist nachweislich nicht gegeben. Die steuerunwirksamen Teilwertabschreibungen bei den Zwischenkörperschaften mindern nicht den steuerlich relevanten Buchwert.

Mit der neuen Z 3 in § 12 Abs 3 KStG soll **verhindert** werden, dass die unerwünschte **Kaskadenwirkung** bei Durchbuchung von Einlagen an mittelbar verbundene Körperschaften bei den Zwischenkörperschaften zur steuerlichen Multiplikation der Wirkung von Wertminderungen dieser Beteiligungen im Wege von steuerwirksamen Teilwertabschreibungen führt, und zwar unabhängig davon, ob tatsächlich Geldflüsse stattfinden oder nicht.

An der **steuerwirksamen Aktivierung** einer mittelbaren Einlage bei allen Zwischenkörperschaften und der entsprechenden Rücklagenbildung bzw Evidenzhaltung (§ 4 Abs 12 EStG) soll sich **nichts ändern**. (§ 12 Abs 3 Z 3, § 26c Z 1 KStG)

3. Änderung des Mineralölsteuergesetzes

Für die **Landwirtschaft benötigter Treibstoff** (Diesel) wird **ab 2005** von der Mineralölsteuer **teilweise entlastet**. Es wird eine Senkung der Besteuerung von

"Agrardiesel" von € 0,302 je Liter auf das Niveau von Heizöl extraleicht (**€ 0,098 je Liter**) vorgenommen. Die Absenkung erfolgt technisch durch Einführung einer **Vergütung** des Differenzbetrages unter Zugrundelegung des tatsächlichen Verbrauchs bzw der bewirtschafteten Flächen. (§ 7a, § 64g MinStG)

4. Änderung des Schaumweinsteuergesetzes

Der **Steuersatz** für **Trauben- und Obstschaumwein** wird **ab 1. 4. 2005** auf € 0,- **gesenkt**. (§ 3 Abs 1 Z 1 und Z 2, § 48d Abs 1 SchwStG)

5. Änderung des Biersteuergesetzes

Der **Biersteuersatz** wird ab 2005 auf € 2,- je Hektoliter je Grad Plato **gesenkt**. (§ 3 Abs 1, § 46d BierStG)

6. Änderung des Finanzstrafgesetzes

Es werden insbesondere die **Mindestgeldstrafe** auf € 10,- bzw ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe und die **Freiheitsstrafdrohung** für **gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen** und vergleichbare Zollvergehen mit strafbestimmenden Wertbeträgen über € 500.000,- auf fünf Jahre **anhoben**. (§ 16, § 23 Abs 4, § 38 Abs 1 FinStrG)

7. Änderung der Bundesabgabenordnung

Die bisher 10 Jahre betragende **Bemessungsverjährungsfrist** für **hinterzogene** Abgaben wird ab 2005 auf **7 Jahre** verkürzt, ebenso die damit im Zusammenhang stehende Frist des § 304 lit a BAO für Anträge auf Wiederaufnahme des Verfahrens. (§ 207 Abs 2, § 304 lit a, § 323 Abs 16 BAO)

Die **absolute Verjährungsfrist** in § 209 Abs 3 BAO wird ab 2005 von 15 Jahren auf **10 Jahre** verkürzt. (§ 209 Abs 3, § 323 Abs 16 BAO)

Erste Zeile