



Klienten-Info

mit Checkliste „Steuertipps zum Jahresende“

Ausgabe November 2006

Inhaltsverzeichnis:

1 Steuer-Splitter	8
2 Steuertipps zum Jahresende	9

1 Vom HGB zum UGB: Das neue Unternehmensgesetzbuch (UGB) ab 1.1.2007

Wie berichtet wird im Rahmen der schon im Jahr 2005 im Parlament beschlossenen umfassenden Reform des Unternehmensrechtes mit Wirkung ab 1.1.2007 das **Handelsgesetzbuch (HGB)** durch das neue **Unternehmensgesetzbuch (UGB)** ersetzt. Damit tritt an die Stelle des „Kaufmannes“ der umfassende Begriff des „Unternehmers“. Das UGB ist in **vier Bücher** unterteilt:

- Das 1. Buch enthält **allgemeine Bestimmungen** (Begriffe und Anwendungsbereich, Firmenbuch, Firma, Unternehmensübergang, Prokura und Handlungsvollmacht).
- Das 2. Buch befasst sich mit den **Personengesellschaften**.
- Das 3. Buch beinhaltet die Bestimmungen über die **Rechnungslegung** (Buchführung und Jahresabschluss).
- Das 4. Buch enthält die Sonderbestimmungen für **unternehmensbezogene Geschäfte**.

1.1 Der neue Unternehmensbegriff - Einzelunternehmer, Unternehmer kraft Rechtsform, Scheinunternehmer und Personengesellschaften

Das UGB kennt im Wesentlichen drei Grundtypen von Unternehmern: **Einzelunternehmer** (Unternehmer kraft Betrieb eines Unternehmens; § 1 UGB), **Unternehmer kraft Rechtsform** (§ 2 UGB) und **Unternehmer kraft Eintragung im Firmenbuch** (§ 3 UGB).

Einzelunternehmer gemäß § 1 UGB sind natürliche oder juristische Personen (zB ein Verein) oder Mitunternehmer einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GesbR), die ein Unternehmen betreiben. Ein Unternehmen im Sinne des UGB ist jede auf Dauer angelegte Organisation selbständiger wirtschaftlicher Tätigkeit, auch wenn sie nicht auf Gewinn gerichtet ist. Größenabhängige Differenzierungen kennt das UGB (abgesehen von den Umsatzgrenzen für die Buchführungspflicht) nicht. Vielmehr können sich künftig alle Einzelunternehmer ohne Rücksicht auf ihre Größe im Firmenbuch eintragen lassen. Mit der Eintragung sind bestimmte Vorteile, wie zB Schutz der Firmenbezeichnung oder Möglichkeit der Bestellung von Prokuristen, verbunden.

Eine Pflicht zur Eintragung ins Firmenbuch besteht für Einzelunternehmer erst dann, wenn sie infolge Überschreitens bestimmter Umsatzgrenzen den Bestimmungen über die Rechnungslegung (Buchführung und Bilanzierung) unterliegen (siehe unten).

Besonderheiten gibt es für **Land- und Forstwirte** und **Angehörige der Freien Berufe** (zB Ärzte, Anwälte, Wirtschaftstreuhand, Ziviltchniker): Nach § 4 UGB unterliegen diese Unternehmer zwar grundsätzlich nicht dem UGB, sie gelten aber für die Anwendung des 4. Buches des UGB (unternehmensbezogene Geschäfte) stets als Unternehmer. Weiters gelten für sie auch die Bestimmungen des 2. Buches über die Personengesellschaften. Sie haben allerdings die Möglichkeit einer freiwilligen Eintragung ins Firmenbuch („Opting-In“), wodurch sie sich gewissermaßen freiwillig dem gesamten UGB unterstellen.

Unternehmer kraft Rechtsform sind ohne Rücksicht auf ihre Tätigkeit Unternehmer im Sinne des UGB. § 2 UGB enthält folgende Aufzählung der betroffenen Rechtsformen: AG, GmbH, Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, europäische wirtschaftliche Interessenvereinigung (EWIV), Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit, Sparkassen, europäische Gesellschaften (SE) und europäische Genossenschaften (SCE), **nicht** hingegen zB Privatstiftungen oder Vereine (diese können durch den Betrieb eines Unternehmens aber Unternehmer im Sinne des § 1 UGB sein).

Wichtige Neuerungen gibt es auch bei den **Personengesellschaften**: Die bisherige **Offene Handelsgesellschaft** (OHG) heißt künftig „**Offene Gesellschaft**“ (**OG**), die **Kommanditgesellschaft** (KG) bleibt unverändert. Eingetragene Personengesellschaften gehören zwar nicht zu den Unternehmern kraft Rechtsform, haben aber – was nunmehr im UGB auch klargestellt worden ist – **Rechtspersönlichkeit** und entstehen juristisch erst mit ihrer Eintragung im Firmenbuch. Da die Personengesellschaften des UGB ab 1.1.2007 für jeden gesetzlich erlaubten Zweck (auch für land- und forstwirtschaftliche sowie freiberufliche Tätigkeiten, für die bloße Vermögensverwaltung oder für ideelle Zwecke) zur Verfügung stehen, laufen die bisher vor allem für Freiberufler, Kleinunternehmer und Vermögensverwaltungsaktivitäten verwendeten parallelen Rechtsformen der Offenen Erwerbsgesellschaft (OEG) und Kommandit-Erwerbsgesellschaft (KEG) mit dem Inkrafttreten des UGB per 1.1.2007 aus und gelten ab diesem Zeitpunkt als OGs und KGs. Der **Rechtsformzusatz** im Firmenwortlaut muss **bis 1.1.2010 geändert werden**; die Eintragung im Firmenbuch ist – wenn die Anmeldung vor dem 1.1.2010 dort einlangt – **gebührenfrei**.

Mit dem UGB wurden auch einige der (in der Regel dispositiven) **Bestimmungen über die OG und KG geändert**. So bestimmt sich zB nach § 109 UGB die Beteiligung der Gesellschafter an der OG – soweit nichts anderes vereinbart ist – ab 1.1.2007 nach dem **Verhältnis des Wertes der vereinbarten Einlagen (starre Kapitalanteile der Gesellschafter)**; im Zweifel gelten die Gesellschafter zu gleichen Teilen beteiligt. Ist ein Gesellschafter nur zur Leistung von Diensten verpflichtet (**Arbeitsgesellschafter**), so ist im Zweifel nicht anzunehmen, dass ihm dafür eine Beteiligung an der Gesellschaft gewährt wird (§ 109 Abs 2 UGB); mangels einer solchen Beteiligung bzw mangels anderer Vereinbarungen hat der Arbeitsgesellschafter aber **Anspruch** auf einen dem Umständen nach **angemessenen Teil des Jahresgewinnes** (§ 121 Abs 1 UGB). Weiters wurde im § 160 UGB die Haftung für austretende Gesellschafter verschärft. Angesichts der zahlreichen gesetzlichen Änderungen sollte bei OGs und KGs überprüft werden, ob eine Anpassung des Gesellschaftsvertrages erforderlich ist.

Neben der OG und der KG gibt es weiterhin die (**atypische oder typische**) **stille Gesellschaft** sowie die **Gesellschaft bürgerlichen Rechts** (GesbR); beide Gesellschaftsformen werden wie bisher nicht ins Firmenbuch eingetragen. Personen, die ein Unternehmen in der Rechtsform der GesbR betreiben, müssen diese aber als OG oder KG im Firmenbuch eintragen lassen, wenn das Unternehmen jährliche Umsatzerlöse von mehr als € 400.000 erzielt.

Scheinunternehmer sind nach § 3 UGB alle Personen, die zu Unrecht ins Firmenbuch eingetragen sind, aber unter ihrem Firmennamen handeln. Dies dient dem Verkehrsschutz und der Rechtssicherheit: Wer unter seiner eingetragenen Firma handelt, soll rechtlich auch dann als zur Gänze dem UGB unterliegender Unternehmer behandelt werden, wenn er gar keiner ist (was praktisch allerdings nur für die Bestimmungen des 4. Buches von Bedeutung ist).

Zusammenfassend nochmals ein Überblick über die **Bestimmungen betreffend Eintragung ins Firmenbuch** (= FB):

- **Einzelunternehmer** können sich jederzeit freiwillig ins FB eintragen lassen; sie sind zur Eintragung allerdings verpflichtet, wenn sie die Bilanzierungsgrenzen nach § 189 UBG überschreiten (siehe nachfolgend Punkt 1.2). Keine Eintragungsverpflichtung, aber eine Eintragungsoption besteht für Einzelunternehmer, die einen freien Beruf ausüben oder Land- und Forstwirte sind.
- Bei **Personengesellschaften** (OG, KG) und **Unternehmern kraft Rechtsform** (insbesondere alle Kapitalgesellschaften; siehe auch oben) besteht Eintragungspflicht (beachte bei der GesbR aber die € 400.000-Grenze; siehe oben).
- **GesbR** und **stille Gesellschaft** dürfen nicht ins FB eingetragen werden.
- **Juristische Personen des öffentlichen Rechts** und **Vereine** gemäß Vereinsgesetz 2002 haben keine Eintragungspflicht, können sich aber im Falle einer unternehmerischen Tätigkeit im FB eintragen lassen.

§ 19 UBG sieht ab 1.1.2007 für alle im Firmenbuch eingetragenen Unternehmer beim Firmenwortlaut **zwingende Rechtsformzusätze** vor, wie zB bei Einzelunternehmern die Bezeichnung „eingetragener Unternehmer“ oder „eingetragene Unternehmerin“ (oder Abkürzung „e.U.“), bei Personengesellschaften die Bezeichnung „offene Gesellschaft“ (oder „OG“) bzw „Kommanditgesellschaft“ (oder „KG“). Bei Angehörigen der freien Berufe hat die Firma einen Hinweis auf den ausgeübten freien Beruf zu enthalten; anstelle der Bezeichnung als OG oder KG kann auch die Bezeichnung „Partnerschaft“ oder „Kommandit-Partnerschaft“ verwendet werden. Bei am 1.1.2007 bereits bestehender Firmenbucheintragung sind die Änderungen des Firmenwortlauts bzw deren Eintragung im Firmenbuch **bis spätestens 1.1.2010** zu veranlassen, andernfalls eine Firmenbuchsperrung droht. Die rechtzeitige Veranlassung wird durch eine **Gerichtsgebührenbefreiung** belohnt.

Erweitert werden ab 1.1.2007 auch die Bestimmungen über die **Angaben auf den Geschäftspapieren des Unternehmers**. Bereits bisher besteht für Kapitalgesellschaften die Pflicht zur Angabe der Rechtsform, des Sitzes und der FB-Nummer auf Geschäftspapieren und Bestellscheinen. Mit § 14 UBG wird diese Verpflichtung auf alle protokollierten Unternehmer wie folgt ausgeweitet.

- **Im Firmenbuch eingetragene Unternehmer** haben auf allen Geschäftsbriefen und Bestellscheinen, die auf Papier oder in sonstiger Weise an einen bestimmten Empfänger gerichtet sind, sowie auf ihren Webseiten die **Firma**, die **Rechtsform**, den **Sitz** und die **Firmenbuchnummer** des Unternehmers sowie das **Firmenbuchgericht** anzugeben.
- Bei einer **OG oder KG**, bei der kein unbeschränkt haftender Gesellschafter eine natürliche Person ist, sind diese Angaben auf den Geschäftsbriefen, Bestellscheinen und Webseiten der Gesellschaft auch über die **unbeschränkt haftenden Gesellschafter** zu machen.
- **Einzelunternehmer** haben auch ihren **Namen** anzugeben, wenn er sich von der Firma unterscheidet.
- **Genossenschaften** haben auch die **Art ihrer Haftung** anzugeben.
- Macht eine **Kapitalgesellschaft** auf Geschäftsbriefen etc Angaben über ihr Kapital, so muss in Hinkunft in jedem Fall das **Grund- oder Stammkapital** sowie der Gesamtbetrag der **ausstehenden Einlagen** angegeben werden.

Vordrucke von Geschäftspapieren und Bestellscheinen sowie Webseiten haben bei **Kapitalgesellschaften** spätestens **ab 1.1.2007**, bei **anderen Unternehmern** **spätestens ab 1.1.2010** diesen Bestimmungen zu entsprechen. Bei einem Verstoß gegen die genannten Bestimmungen kann das Firmenbuchgericht **Zwangsstrafen** verhängen.

1.2 Die neue Rechnungslegungspflicht nach UGB und deren steuerliche Auswirkungen

1.2.1 Rechnungslegungspflicht nach UGB

Die **Bestimmungen des UGB über die Rechnungslegung** (= Führung einer doppelten Buchführung, Erstellung eines Jahresabschlusses mit Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung) gelten gemäß § 189 UGB für folgende Unternehmer:

- **Kapitalgesellschaften** und unternehmerisch tätige Personengesellschaften, bei denen kein unbeschränkt haftender Gesellschafter eine natürliche Person ist (also insbesondere die **GmbH & Co KG**), sind immer rechnungslegungspflichtig.
- Alle anderen Unternehmer, also insbesondere alle **Einzelunternehmer** und **Personengesellschaften**, bei denen mindestens ein voll haftender Gesellschafter eine natürliche Person ist, sind erst rechnungspflichtig, wenn sie hinsichtlich der einzelnen einheitlichen Betriebe jeweils **mehr als € 400.000 Umsatzerlöse** im Geschäftsjahr erzielen. Die Rechnungslegungspflicht tritt erst dann ein, wenn
 - a) die **Umsatzgrenze in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren überschritten** wird, und zwar dann aber auch erst ab dem zweitfolgenden Geschäftsjahr (also nach einem so genannten „Pufferjahr“);

Beispiel: Ein Einzelunternehmer überschreitet in den Jahren 2007 und 2008 die Umsatzgrenze von € 400.000. Er ist ab 2010 (zweitfolgendes Geschäftsjahr nach Pufferjahr 2009) buchführungs- und bilanzierungspflichtig.

- b) die **Umsatzgrenze** in einem Geschäftsjahr **um mindestens 50 % überschritten** wird, also der **Umsatz mehr als € 600.000** beträgt. In diesem Fall beginnt die Rechnungslegungspflicht bereits im Folgejahr.

Beispiel: Ein Einzelunternehmer erzielt im Jahr 2007 € 400.000 Umsatz und 2008 € 605.000. Er ist bereit ab 2009 buchführungs- und bilanzierungspflichtig.

Die **Rechnungslegungspflicht entfällt** ab dem folgenden Geschäftsjahr, wenn die Umsatzgrenze in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren wieder unterschritten wird.

Keine Rechnungslegungspflicht besteht weiterhin für **Angehörige der freien Berufe, Land- und Forstwirte** sowie für **Unternehmer mit Überschusseinkünften** (Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten, zB bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung oder Kapitalvermögen), auch wenn sie ihre Tätigkeit im Rahmen einer eingetragenen Personengesellschaft ausüben.

Um neu unter die Rechnungslegungspflicht fallenden Unternehmern eine gewisse Schonfrist zu gewähren, sehen die **Übergangsregelungen** zum UGB für am **1.1.2007 bereits bestehende Unternehmen** im Wesentlichen folgende **Erleichterungen bei der Rechnungslegungspflicht** vor:

- a) Bereits am 1.1.2007 im Firmenbuch eingetragene unternehmerisch tätige KEGs und OEGs, bei denen keine natürliche Person Vollhafter ist (so genannte „verdeckte Kapitalgesellschaften“, insbes daher **GmbH & Co KEGs**), werden erst **ab 2008** (für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2007 beginnen) **rechnungslegungspflichtig**. Ab diesem Geschäftsjahr beginnt auch der Beobachtungszeitraum für eine allfällige Jahresabschlussprüfungspflicht bzw Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses.
- b) Für **Einzelunternehmer, die vor dem 1.1.2007 noch nicht rechnungslegungspflichtig waren** (also alle **Einnahmen-Ausgaben-Rechner**, wobei die Rechnungslegungspflicht im Zweifel danach beurteilt wird, ob die bisherigen steuerlichen Buchführungsgrenzen überschritten wurden) beginnt der **Beobachtungszeitraum**, ob die Umsatzgrenze von € 400.000 überschritten wird, **erst ab 2007**. Sie können daher im Falle eines Überschreitens der Umsatzgrenze ab 2007 **frühestens im Jahr 2010 rechnungslegungspflichtig** werden (Überschreiten der Umsatzgrenze in 2007 und 2008, Pufferjahr 2009, Rechnungslegungspflicht dann ab 2010).
- c) Für **Einzelunternehmer und Personengesellschaften** mit einer natürlichen Person als Vollhafter, die **bereits vor dem 1.1.2007 rechnungslegungspflichtig sind**, sind für die

Beurteilung, ob sie ab 2007 (weiterhin) zur Rechnungslegung verpflichtet sind oder diese wegfällt, auch die (zwei) Jahre vor 2007 heranzuziehen (wobei die Rechnungslegungspflicht im Zweifel wiederum danach beurteilt wird, ob die bisherigen steuerlichen Buchführungsgrenzen überschritten wurden).

1.2.2 Die Änderungen bei der steuerlichen Gewinnermittlung durch das UGB

Da das UGB ab 2007 den Kreis der rechnungslegungspflichtigen Unternehmen vollkommen neu definiert, waren auch im Steuerrecht Anpassungen, insbes auch Übergangsbestimmungen notwendig, welche die steuerlichen Konsequenzen aus dem notwendigen Wechsel der Gewinnermittlungsart abmildern.

Unverändert bleibt der Grundsatz, dass, **wer nach dem UGB (bisher HGB) Bücher führen muss, dies auch für steuerliche Zwecke zu tun hat**. Die darüber hinaus bisher bestehende Verpflichtung im Steuerrecht, eine doppelte Buchhaltung zu führen und den Gewinn im Rahmen des so genannten „eingeschränkten“ Betriebsvermögensvergleiches (§ 4 Abs 1-Gewinnermittlung) zu ermitteln, wenn bestimmte Umsatzgrenzen überschritten werden, wird in Zukunft aber nur mehr für Land- und Forstwirte und bestimmte selbständige Tätigkeiten Bedeutung haben. Für alle anderen Unternehmer gelten die Bestimmungen über die **Rechnungslegungspflicht nach § 189 UGB**, die – wie erwähnt – auch für steuerliche Zwecke maßgeblich ist.

Unternehmer, die **nach UGB rechnungslegungspflichtig** sind und **Einkünfte aus Gewerbebetrieb** erzielen, müssen ihren Gewinn auf Basis des so genannten „**uneingeschränkten“ Betriebsvermögensvergleiches ermitteln (so genannte § 5-Gewinnermittler)**. Bei dieser Gewinnermittlungsart, für welche zwingend die Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung zu beachten sind, sind auch die stillen Reserven im „nackten“ Grund und Boden steuerpflichtig. Weiters kann gewillkürtes Betriebsvermögen in die Bilanz aufgenommen und ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr gewählt werden. Neu ist, dass das Steuerrecht ab 2007 für die § 5-Gewinnermittlung nicht mehr auf die bisher relevante tatsächliche Eintragung im Firmenbuch abstellt, sondern nur mehr auf die **Rechnungslegungspflicht nach § 189 UGB**. Weiters laufen die steuerlichen Sonderregelungen für die Erwerbsgesellschaften (OEG, KEG) mit Ende 2006 aus.

Im Wesentlichen wird es daher bei folgenden Unternehmen aus steuerlicher Sicht zu einem **Wechsel der Gewinnermittlungsart** kommen:

- **OEG und KEG ohne natürliche Person als Vollhafter** (= verdeckte Kapitalgesellschaften) mit Einkünften aus Gewerbebetrieb und Umsätzen unter € 400.000 werden an Stelle einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (§ 4 Abs 3-Gewinnermittlung) **ab 2008** einen **uneingeschränkten Betriebsvermögensvergleich** (§ 5-Gewinnermittlung) machen müssen.
- **Bisher nicht protokollierte Einzelunternehmer** mit **Einkünften aus Gewerbebetrieb** und **Umsätzen über € 400.000** wechseln **ab 2007** vom eingeschränkten Betriebsvermögensvergleich (§ 4 Abs 1 EStG) **zum uneingeschränkten Betriebsvermögensvergleich** (§ 5 EStG; beachte dazu aber auch die nachfolgend erwähnte Verschiebemöglichkeit bis 2010).
- **Protokollierte Einzelunternehmer und Personengesellschaften** mit Einkünften aus Gewerbebetrieb können zu **Einnahmen-Ausgaben-Rechnern** (§ 4 Abs 3-Gewinnermittlern) werden, wenn sie die maßgebliche **Umsatzgrenze von € 400.000 unterschreiten**. Für freiberuflich tätige Personengesellschaften (ausgenommen verdeckte Kapitalgesellschaften) erfolgt der Wechsel zur Einnahmen-Ausgaben-Rechnung unabhängig von einer Umsatzgrenze.

Für Unternehmer, die bereits vor dem 1.1.2007 bestanden haben, aber nicht im Firmenbuch eingetragen waren, hat der Gesetzgeber eine Erleichterung vorgesehen. Sie können auch im Falle einer ab 2007 geltenden Rechnungslegungspflicht nach UGB auf **Antrag die Gewinne bis zum Jahr 2009 noch nach der für im Jahr 2006 geltenden Regelung** ermitteln und damit den **Wechsel der Gewinnermittlungsart zum uneingeschränkten Betriebsvermögensvergleich** (§ 5 EStG) **auf 2010** verschieben. Dies hat insofern Bedeutung, als dadurch allfällige **stille Reserven im nackten Grund und Boden erst ab 2010 steuerhängig** werden. Diese Erleichterung kann aber von den oben angeführten OEGs und KEGs, die als verdeckte Kapitalgesellschaften behandelt werden, nicht in Anspruch genommen werden, da sie ja zum maßgeblichen Stichtag im Firmenbuch eingetragen waren. Nach der Übergangsbestimmung im UGB ergibt sich in diesem Fall die Verpflichtung zur § 5-Gewinnermittlung ab dem Jahr 2008.

Der besondere **Nachteil eines Übergangs zur § 5-Gewinnermittlung** besteht darin, dass – wie bereits angedeutet – die **stillen Reserven im nackten Grund und Boden steuerpflichtig werden**. Dies gilt allerdings nicht für die **bis zum Wechsel der Gewinnermittlungsart entstandenen stillen Reserven**. **Diese bleiben nämlich dadurch steuerfrei, dass Grund und Boden auf den höheren Teilwert** zum Zeitpunkt des Wechsels aufgewertet werden kann. Der Aufwertungsbeitrag ist nur dann (und zwar als Spekulationsgewinn) steuerpflichtig, wenn das Grundstück in der Folge innerhalb einer Frist von 10 Jahren nach der Anschaffung veräußert wird.

Unternehmer, die nach den Bestimmungen des UGB wieder **aus der Rechnungslegungspflicht herausfallen**, können über Antrag **freiwillig weiterhin den Gewinn nach § 5 EStG ermitteln**. Dies wird zB dann sinnvoll sein, wenn der Wechsel der Gewinnermittlung zur Versteuerung von stillen Reserven im (nur bei § 5-Gewinnermittlung zulässigen) gewillkürten Betriebsvermögen führen würde.

Die Besteuerung von stillen Reserven im Grund und Boden beim Übergang von der § 5-Gewinnermittlung zur § 4 Abs 1- oder § 4 Abs 3-Gewinnermittlung kann schon nach bisheriger Rechtslage dadurch vermieden werden, dass diese stillen Reserven einer Rücklage zugeführt werden, die spätestens bei Ausscheiden des Grund und Bodens aus dem Betriebsvermögen oder bei Aufgabe bzw Veräußerung des Betriebes versteuert werden muss.

2 Aktuelles aus Arbeitsrecht und Sozialversicherung:

2.1 Konkurrenzklausele und Ausbildungskostenersatz

In § 36 Abs 2 AngG wurde eine monatliche Entgeltgrenze aufgenommen, bei deren Unterschreitung eine arbeitsvertraglich vereinbarte **Konkurrenzklausele** jedenfalls **unwirksam** ist. Die monatliche Entgeltgrenze beträgt das 17-fache der täglichen Höchstbeitragsgrundlage nach § 45 ASVG, somit derzeit (2006) € 2.125 (= Monatsbezug). Wenn ein Arbeitnehmer maximal diesen Betrag im letzten Monat des Arbeitsverhältnisses verdient hat, so ist jede vereinbarte Konkurrenzklausele unwirksam. Aufgrund einer gleichzeitigen Regelung in § 2c AVRAG gilt diese Entgeltgrenze auch für Arbeitsverhältnisse mit Arbeitern. Ferner ist eine Konkurrenzklausele nur insofern wirksam, als der Arbeitnehmer bei Abschluss der Vereinbarung nicht minderjährig ist, die Beschränkung sich nur auf den Geschäftszweig des Arbeitgebers bezieht und den Zeitraum eines Jahres nicht übersteigt. Schließlich darf die Konkurrenzklausele keine unbillige Erschwerung des Fortkommens des Arbeitnehmers enthalten.

Mit 18.3.2006 ist eine Neuregelung betreffend den **Ausbildungskostenrückersatz** in Kraft getreten (§ 2d AVRAG). Die Eckpunkte der Neuregelung sind:

- Voraussetzung für die **Rückforderung von Ausbildungskosten** ist eine **schriftliche Vereinbarung** zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer.
- Nur tatsächlich aufgewendete Ausbildungskosten sind rückforderbar, **keinesfalls Einschulungskosten**.
- Die **Rückforderung des während der Ausbildung vom Arbeitnehmer bezogenen Entgelts** bedarf einer gesonderten schriftlichen Vereinbarung. Die Dienstfreistellung des Arbeitnehmers während der Ausbildung ist weitere Voraussetzung.
- **Keine Verpflichtung zum Rückersatz** von Ausbildungskosten besteht bei **minderjährigen Arbeitnehmern**, wenn bereits mehr als fünf Jahre seit der Ausbildung verstrichen sind sowie wenn nicht eine aliquote Verminderung der Rückerstattungsverpflichtung ab dem Ende der Ausbildung bis zum Ende der zulässigen Bindungsdauer vereinbart wurde.
- **Keine Verpflichtung zum Rückersatz** der Ausbildungskosten besteht ferner, wenn die Beendigung des Arbeitsverhältnisses während der Probezeit erfolgt, bei unbegründeter Entlassung, bei unverschuldeter Entlassung wegen Dienstunfähigkeit, bei begründetem vorzeitigem Austritt, bei Zeitablauf und bei Kündigung durch den Arbeitgeber (mit Ausnahme eines schuldhaften Verhaltens des Arbeitnehmers).

2.2 Arbeitsunfälle bei Arbeitern – neuer Anspruch im neuen Arbeitsjahr

Bisher bestand die durch Lehre und Rechtsprechung gefestigte Ansicht, dass im Fall von Arbeitsunfällen (bzw. Berufskrankheiten) bei einem Arbeiter lediglich das Ereignis und nicht das Arbeitsjahr im Vordergrund stünde.

Laut einem aktuellen OGH-Erkenntnis ist dieser Anspruch in Zukunft nicht nur ereignisbezogen, sondern zusätzlich auch arbeitsjahrbezogen zu sehen ist. Erleidet daher ein Arbeiter einen Arbeitsunfall und erstreckt sich die Dienstverhinderung in ein neues Arbeitsjahr, so entsteht – wie im Falle von Krankheiten oder Unglücksfällen nach § 2 Abs. 4 EFZG – mit Beginn des neuen Arbeitsjahres ein neuer Anspruch.

2.3. Service-Entgelt für e-card

Wie schon im Vorjahr haben auch heuer wieder alle Dienstgeber für die zum Stichtag 15.11. bei ihnen beschäftigten Personen und deren mitversicherte Angehörige ein Service-Entgelt von € 10,- einzuheben und an den Krankenversicherungsträger abzuführen.

Bei jenen Unternehmern, welche uns die Personalverrechnung ihrer Mitarbeiter anvertraut haben, wird dieser Abzug bei den November-Abrechnungen vorgenommen und beim Beitrag an die Gebietskrankenkasse mitgerechnet.

2.4. Pauschale Reisekostensätze bei freien Dienstnehmern wieder sozialversicherungsfrei

Aufgrund des Sozialversicherungs-Änderungsgesetzes 2006 (SVÄG 2006) können pauschale Reisekostenvergütungen für freie Dienstnehmer (unter denselben Voraussetzungen wie für „echte“ Dienstnehmer) **rückwirkend für Beitragszeiträume ab 1.5.2005 beitragsfrei** behandelt werden. Die Gesetzesänderung ist eine Reaktion auf ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH), der diese Reisekostensätze bei freien Dienstnehmern als beitragspflichtig eingestuft hat. Laut Mitteilung der NÖGKK kann für Beitragszeiträume ab 1.5.2005, in denen Reisekostenvergütungen beitragspflichtig abgerechnet wurden, eine Aufrollung durchgeführt werden. Dabei sind auch die entsprechenden Lohnzettel zu korrigieren und noch einmal an die jeweils zuständige Gebietskrankenkasse zu übermitteln.

2.5. Steuerliche Behandlung von Reisekostensätzen bei Arbeitnehmern

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 22.6.2006 die steuerliche Privilegierung von Reisekostensätzen, die aufgrund von Kollektivverträgen vom Arbeitgeber zu zahlen sind, wegen Gleichheitswidrigkeit aufgehoben, wobei diese erst mit Wirkung ab 31.12.2007 gilt. Bis dahin können die bisherigen Sätze steuer- und sozialversicherungsfrei abgerechnet werden, wenn sie im Kollektivvertrag vorgesehen sind.

Fachleute rechnen damit, dass eine verfassungskonforme Neuregelung ab 2008 wesentlich ungünstiger ausfällt und für die betroffenen Arbeitgeber und Dienstnehmer spürbar höhere Belastungen an Sozialversicherungsbeiträgen und Lohnsteuer zu erwarten sind.

2.6. Ausnahme der Erwachsenenbildner von Dienstverhältnisfiktion ist verfassungswidrig

Die Regelung, wonach **Lehrende an Erwachsenenbildungseinrichtungen** von der generellen Einstufung der Bezüge von Vortragenden mit Lehrplanbindung als (lohnsteuerpflichtige) **Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit ausgenommen** sind, ist laut Verfassungsgerichtshof (VfGH) sachlich nicht gerechtfertigt und daher **verfassungswidrig**. Die entsprechende gesetzliche Regelung wurde daher mit Wirkung ab 1.1.2007 vom VfGH aufgehoben. Sollte bis dahin keine gesetzliche Neuregelung kommen, wären die Bezüge von zB **WIFI-Vortragenden** ua ab nächstem Jahr **lohnsteuerpflichtig**.

3 Mietrecht

3.1 Anhebung der Kategoriebeträge nach § 15a MRG

Laut Kundmachung des Justizministeriums sind die **Kategoriebeträge des Mietrechtsgesetzes (MRG)** valorisiert worden. Die neuen Kategoriebeträge können bei neuen Mietverträgen **seit 1.9.2006** vereinbart werden. Bei bestehenden Mietverträgen können die neuen Kategoriebeträge im Rahmen der Wertsicherungsvereinbarungen erst ab 1.10.2006 geltend gemacht werden (rechtzeitige Vorschreibung ist natürlich Voraussetzung).

	neue Kategoriebeträge in € je m ² und Monat	angehobene Hauptmietzinse €/m ² /M (früher Erhaltungs- und Verbesserungsbeiträge)
Kategorie A	2,91	1,93
Kategorie B	2,19	1,46
Kategorie C	1,46	0,97
Kategorie D	0,73	0,73

Die **Verwaltungsgebühr**, die im Rahmen der Betriebskosten dem Mieter in Rechnung gestellt wird, erhöht sich ab dem 1.9.2006 ebenfalls, und zwar auf **2,91 €** je m² Nutzfläche und Jahr.

4 Splitter

4.1. Erfordernis einer Wertpapierdeckung bei Abfertigungs- und Pensionsrückstellungen ist weggefallen!

Der VfGH hat mit Erkenntnis vom 6.10.2006 entschieden, dass die bisher zwingende Deckung der Abfertigungs- und Pensionsrückstellungen durch bestimmte begünstigte Wertpapiere sachlich nicht gerechtfertigt und somit verfassungswidrig ist. Der Gesetzgeber hatte bereits vorgebaut und die Mindestdeckung bei Abfertigungsrückstellungen jährlich um 10% reduziert. Per Ende 2006 wären nur mehr 10 % der Abfertigungsansprüche mit Wertpapieren zu hinterlegen gewesen. Dies ist auf Grund des neuen Urteils nicht mehr erforderlich.

Aus steuerlicher Sicht spricht nichts dagegen, wenn ein Unternehmer sofort sämtliche für Abfertigungen bestimmte Wertpapiere (z.B. aus Liquiditätsgründen) verkauft. Allerdings fallen die Ansprüche nicht weg! Vielmehr empfiehlt sich für einen vorsorgenden Arbeitgeber, wenn er mittelfristig die Wertpapiere an die tatsächlich zu erwartenden Abfertigungen heranführt und aufstockt.

4.2 Werden künftige Hausübergaben teurer?

Der Verfassungsgerichtshof prüft derzeit die Verfassungsmäßigkeit der (niedrigen) Einheitsbewertung im Rahmen der Erbschafts- und Schenkungssteuer. Wenn es tatsächlich zu einer Aufhebung kommt, so muß aber dem Gesetzgeber eine gewisse Zeit zur „Reparatur“ gegeben werden, sodaß eine (möglicherweise teurere) Neuregelung nicht sofort kommen kann. Es ist daher davon abzuraten, eine Grund- oder Hausübergabe wegen der bevorstehenden Änderungen überstürzt durchzuführen. Bei Bedarf kontaktieren Sie mich gerne.

4.3 Was Stundungs- und Aussetzungszinsen ab Oktober kosten

Der Basiszinssatz wurde mit Wirkung ab 11.10.2006 auf 2,67% angehoben.

	seit 27.4.2006	ab 11.10.2006
Stundungszinsen	6,47%	7,17%
Aussetzungszinsen	3,97%	4,67%
Anspruchszinsen	3,97%	4,67%

Seit 1.10.2006 sind für **Einkommen- und Körperschaftsteuernachzahlungen 2005 Anspruchszinsen in Höhe von derzeit 4,67%** zu entrichten. Diese können durch Entrichtung von **freiwilligen (Teil-)Zahlungen** in Höhe der zu erwartenden Steuernachzahlung reduziert oder ganz vermieden werden. Anspruchszinsen unter 50 € werden nicht vorgeschrieben (Freigrenze).

5 Steuertipps zum Jahresende

Alle Jahre wieder empfiehlt es sich, rechtzeitig vor dem Jahresende einen Steuer-Check zu machen: Wurden auch alle Möglichkeiten legaler steuerlicher Gestaltungen wirklich genutzt und nichts übersehen? Denn am 32. Dezember ist es jedenfalls zu spät!

Steuertipps für Unternehmer	erledigt ✓
<p>Abgesehen von den alljährlich wiederkehrenden Steuertipps, wie</p> <ul style="list-style-type: none"> • Halbjahresabschreibung für Investitionen, die noch kurz vor dem Jahresende getätigt werden; • Möglichkeit der Sofortabsetzung von Investitionen mit Anschaffungskosten bis € 400 (exklusive USt bei vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmern) als geringwertige Wirtschaftsgüter; • Steuersparen durch Vorziehen von Aufwendungen und Verschieben von Erträgen bei Bilanzierern bzw Vorziehen von Ausgaben und Verschieben von Einnahmen bei Einnahmen-Ausgaben-Rechnern; <p>möchten wir Sie vor allem auf folgende Steuersparmöglichkeiten hinweisen:</p>	
<p>Investitionen – die befristeten Investitionsbegünstigungen für katastrophenbedingte Ersatzbeschaffungen laufen am 31.12.2006 aus</p> <p>Für katastrophenbedingte Ersatzbeschaffungen ab 1.7.2005 von Gebäuden und sonstigen Wirtschaftsgütern, die noch bis zum 31.12.2006 durchgeführt werden, stehen letztmalig die nach der Hochwasserkatastrophe 2005 eingeführten Sonder-Investitionsbegünstigungen zu (vorzeitige Abschreibung in Höhe von 12% für Gebäude bzw 20% für sonstige Wirtschaftsgüter oder alternative Investitionsprämie bei Gebäuden von 5% (für Körperschaften nur 3 %) und bei sonstigen Wirtschaftsgütern 10 % (für Körperschaften nur 5 %). Diese Begünstigungen können auch von den bis Ende Dezember 2006 anfallenden Teilerstellungskosten geltend gemacht werden.</p>	
<p>Investitionen zur optimalen Nutzung des neuen Freibetrages für investierte Gewinne (FBiG) auf 2007 verschieben</p> <p>Einnahmen-Ausgaben-Rechner können ab 2007 bis zu 10% ihres Gewinnes, maximal 100.000 € pa, einkommensteuerfrei stellen, wenn in diesem Ausmaß im betreffenden Jahr auch investiert wird. Als begünstigte Investitionen kommen neue abnutzbare körperliche Anlagen mit einer Nutzungsdauer von mindestens 4 Jahren oder Wertpapiere (Anleihen und Anleihenfonds) in Frage (die in der Folge 4 Jahre lang gehalten werden müssen). Wenn man daher nicht an eine Ausnützung der Steuerbegünstigung durch entsprechende Wertpapieranschaffungen denkt, sollten begünstigte Investitionen – trotz Verlust der Halbjahresabschreibung – auf Anfang 2007 verschoben werden.</p>	
<p>Letzte Möglichkeit bis zum 31.12.2006 auf Option zur Anwendung der alten Rentenbarwertfaktoren</p> <p>Renten, die für die Übertragung von Wirtschaftsgütern bezahlt werden (zB Kauf einer Liegenschaft gegen Leibrente), sind erst dann steuerlich relevant, wenn die Rentenzahlungen den Wert des übertragenen Wirtschaftsgutes übersteigen. Der Wert des übertragenen Wirtschaftsgutes errechnet sich aus dem Jahresbetrag der Rente, multipliziert mit einem steuerlichen Rentenbarwertfaktor. Da die bis Ende 2003 geltenden alten Rentenbarwertfaktoren eine deutlich niedrigere Lebenserwartung unterstellt haben, sind die Renten beim Rentenempfänger früher steuerpflichtig, beim Rentenzahler aber auch früher als Sonderausgaben absetzbar. Für Leibrentenverträge, die noch vor dem 1.1.2004 abgeschlossen wurden, kann der Eintritt der Steuerpflicht bzw der Zeitpunkt der Abzugsfähigkeit der Rentenzahlungen noch auf Basis der alten Rentenbarwertfaktoren berechnet werden, wenn beide Vertragspartner dies bis Ende 2006 einvernehmlich gegenüber dem Finanzamt erklären. Bei Progressionsunterschieden zwischen Rentenzahler und Rentenempfänger kann die Option zu einer deutlichen Steuerersparnis führen.</p>	

<p>Steuerbegünstigung für nicht entnommene Gewinne</p> <p>Die begünstigte Besteuerung nicht entnommener Gewinne von Personenunternehmen bis zu einem Höchstbetrag von 100.000 € pro Jahr und Betrieb (bzw Person) kann eine jährliche Steuerersparnis von bis zu 25.000 € bringen. Leider sind Freiberufler und Einnahmen-Ausgaben-Rechner davon ausgenommen. Der Ausschluss der Freiberufler von dieser Regelung wird gerade vom Verfassungsgerichtshof geprüft.</p> <p>TIPP: Um die Begünstigung optimal zu nutzen, sollten alle Einzelunternehmer und Personengesellschaften rechtzeitig ihren voraussichtlichen Gewinn 2006 hochrechnen und die bisherigen Entnahmen (zu denen auch die privaten Steuerzahlungen gehören!) feststellen. Das Gewinn- bzw Entnahmeoptimum ist dann erreicht, wenn die Begünstigungsgrenze von 100.000 € voll ausgeschöpft wird: Liegt der voraussichtliche Gewinn 2006 unter 100.000 €, sollte daher nach Möglichkeit im Jahr 2006 nichts entnommen werden (was allerdings wohl nur dann geht, wenn man von anderen Einkünften oder privaten Finanzreserven leben kann); bei einem voraussichtlichen Gewinn von über 100.000 € sollte der diesen Höchstbetrag übersteigende Gewinn zwecks Schaffung privater Reserven für die Zukunft noch vor Jahresende entnommen werden.</p>	
<p>Entnahmeverhalten bei im Vorjahr beanspruchter Steuerbegünstigung für nicht entnommene Gewinne beachten!</p> <p>Wenn Sie bereits in den Jahren 2004 und/oder 2005 die Begünstigung für nicht entnommene Gewinne in Anspruch genommen haben, dürfen Sie im Jahr 2006 – unabhängig von einer neuerlichen Inanspruchnahme der Begünstigung für das Jahr 2006 – nur maximal Entnahmen in Höhe des Gewinnes 2006 tätigen. Sollten Sie heuer bereits mehr als den prognostizierten Jahresgewinn 2006 entnommen haben, können die Mehrentnahmen bis zum Bilanzstichtag grundsätzlich durch Einlagen kompensiert werden. Dabei ist aber zu berücksichtigen, dass die Finanz nur betriebsnotwendige Einlagen anerkennt (zB Einlagen zur Bezahlung von Betriebsschulden). Wenn die Mehrentnahmen nicht mehr kompensiert werden können, droht eine Nachversteuerung der in den Vorjahren begünstigt besteuerten Gewinne (maximal bis zur Höhe der Mehrentnahmen).</p>	
<p>Verlustvorträge von Einnahmen-Ausgaben-Rechnern aus Jahren bis 2003</p> <p>Die ab 1.1.2007 geltende neue Rechtslage sieht vor, dass Einnahmen-Ausgaben-Rechner künftig jeweils die Verluste der letzten drei Kalenderjahre als Verlustabzug (unter Beachtung der 75 %igen Vortragsgrenze) abziehen können. Da es keine Übergangsregelung für die bisher ohne zeitliche Begrenzung vortragsfähigen Anlaufverluste gibt, gehen Verlustvorträge aus Anlaufverlusten der Kalenderjahre bis 2003 verloren, wenn sie nicht noch 2006 genutzt werden.</p>	
<p>Anhebung der Umsatzgrenze für Kleinunternehmer ab 2007</p> <p>Die Kleinunternehmergrenze im UStG wird von derzeit 22.000 € ab dem 1.1.2007 auf 30.000 € angehoben. In Einzelfällen kann es sich lohnen, Umsätze erst im Jahr 2007 zu vereinnahmen, wenn man damit noch in den Genuss der Kleinunternehmerregelung für 2006 kommen kann.</p>	
<p>Rechnungen per Telefax – Anerkennung nun doch bis 31.12.2007</p> <p>Die ursprünglich mit Jahresende 2006 auslaufende Anerkennung von mittels Telefax übermittelte Rechnungen wurde seitens der Finanzverwaltung nun doch um ein Jahr bis zum 31.12.2007 verlängert. Das heißt, dass der Vorsteuerabzug auch im nächsten Jahr gesichert ist, wenn alle übrigen Formvorschriften eingehalten werden.</p>	
<p>1.000 € Lehrlingsausbildungsprämie für jeden noch 2006 eingestellten Lehrling</p> <p>Wer heuer noch Lehrlinge einstellt, kann sich für jeden Lehrling noch 1.000 € steuerfreie Lehrlingsausbildungsprämie vom Finanzamt holen. Diese Prämie steht überdies in weiterer Folge in jedem Kalender- bzw Wirtschaftsjahr zu, in dem das Lehrverhältnis aufrecht ist. Voraussetzung für die Prämie ist, dass das Lehrverhältnis nach der Probezeit in ein definitives Lehrverhältnis umgewandelt wird.</p>	

<p>Bildungsfreibetrag (BFB) oder Bildungsprämie Zusätzlich zu den für die Mitarbeiter aufgewendeten externen Aus- und Fortbildungskosten können Unternehmer einen Bildungsfreibetrag in Höhe von 20 % dieser Kosten geltend machen. Für innerbetriebliche Aus- und Fortbildungseinrichtungen können die Aufwendungen nur bis zu einem Höchstbetrag von 2.000 € pro Tag für den 20%igen BFB berücksichtigt werden. TIPP: Alternativ zum BFB für externe Aus- und Fortbildungskosten kann eine 6%ige Bildungsprämie geltend gemacht werden. Für interne Aus- und Fortbildungskosten steht die alternative Prämie nicht zu.</p>	
<p>GSVG-Befreiung für „Kleinstunternehmer“ bis 31.12.2006 beantragen Bestimmte „kleine Gewerbetreibende“ können sich bis spätestens 31.12.2006 rückwirkend für das laufende Jahr auf Antrag von der Kranken- und Pensionsversicherung nach GSVG befreien lassen, wenn die steuerpflichtigen Einkünfte nicht höher als 3.881,52 € und der Jahresnettoumsatz maximal 22.000 € betragen hat. Antragsberechtigt sind Jungunternehmer (maximal 12 Monate GSVG-Pflicht in den letzten fünf Jahren), Männer über 65 Jahre, Frauen über 60 Jahre oder Personen über 57 Jahre, wenn sie in den letzten fünf Jahren die obigen Grenzen nicht überschritten haben.</p>	

Steuertipps für Arbeitgeber und deren Mitarbeiter	
<p>Optimale Ausnutzung des Jahressechstels mit 6 % Lohnsteuer Wenn neben den regelmäßigen Monatsbezügen noch andere Bezüge (wie zB Überstundenvergütungen, Nachtarbeitszuschläge, Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen etc) zur Auszahlung oder etwa Sachbezüge nur zwölfmal jährlich zur Verrechnung gelangen, dann wird das Jahressechstel durch Urlaubs- und Weihnachtsgeld in der Regel nicht optimal ausgenutzt. In diesem Fall könnte in Höhe des restlichen Jahressechstels noch eine Prämie ausbezahlt werden, die nur mit 6 % versteuert werden muss.</p>	
<p>Zukunftssicherung für Dienstnehmer bis 300 € steuerfrei Die Bezahlung von Prämien für Lebens-, Kranken- und Unfallversicherungen (einschließlich Zeichnung eines Pensions-Investmentfonds) durch den Arbeitgeber für alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen ist bis zu 300 € pro Jahr und Arbeitnehmer nach wie vor steuerfrei. Achtung: Wenn die ASVG-Höchstbeitragsgrundlage noch nicht überschritten ist, besteht für die Zahlungen, wenn sie aus einer Bezugsumwandlung stammen, Sozialversicherungspflicht.</p>	
<p>Mitarbeiterbeteiligung bis 1.460 € steuerfrei Für den Vorteil aus der unentgeltlichen oder verbilligten Abgabe von Beteiligungen am Unternehmen des Arbeitgebers oder an mit diesem verbundenen Konzernunternehmen besteht ein Freibetrag pro Mitarbeiter und Jahr von 1.460 €. Der Vorteil muss allen Arbeitnehmern oder einer bestimmten Gruppe zukommen; die Beteiligung muss länger als 5 Jahre gehalten werden.</p>	
<p>Weihnachtsgeschenke bis maximal 186 € steuerfrei (Weihnachts-)Geschenke an Arbeitnehmer sind innerhalb eines Freibetrages von 186 € jährlich lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei, wenn es sich um Sachzuwendungen handelt (zB Warengutscheine, Goldmünzen). Geldgeschenke sind immer steuerpflichtig. Achtung: Wenn die Geschenke an Dienstnehmer über bloße Aufmerksamkeiten (zB Bücher, CDs, Blumen) hinausgehen, besteht Umsatzsteuerpflicht.</p>	
<p>Betriebsveranstaltungen (zB Weihnachtsfeiern) bis 365 € pro Arbeitnehmer steuerfrei Für die Teilnahme an Betriebsveranstaltungen (zB Betriebsausflug, Weihnachtsfeier) gibt es pro Arbeitnehmer und Jahr einen Steuerfreibetrag von 365 €. Denken Sie bei der betrieblichen Weihnachtsfeier daran, dass alle Betriebsveranstaltungen des ganzen Jahres zusammengerechnet werden. Ein eventueller Mehrbetrag ist steuerpflichtiger Arbeitslohn.</p>	