



LESEPROBE

STEUERBERATERINFORMATION / KLIENTENINFORMATION 2026

Edlbacher | Hofer | Hubmann | Puchinger | Rindler | Seidl | Weinzierl

Fachverlag für Steuer- und Wirtschaftsrecht

Kapitel 2

Für Arbeitnehmer und Lohnbüros

2.1 Wichtige Gesetze und Verordnungen

2001

- Budgetbegleitgesetz 2025, BGBl I 25/2025
- Teilpensionsgesetz, BGBl I 47/2025
- Neuregelung zu Trinkgeldern, BGBl I 77/2025
- Betrugsbekämpfungsgesetz 2025, BGBl I 98/2025
- Lohnsteuerrichtlinien-Wartungserlass 2025
- Änderungen bei freien Dienstnehmern, BGBl I 75/2025 sowie BGBl I 76/2025

NEU

2.2 Einkommensteuer (Lohnsteuer)

2.2.1 Einkommensteuertarif

Gemäß § 33 Abs 1 und 1a sowie § 33a EStG idF BGBl I 163/2022 (Teuerungs-Entlastungspaket) hat jährlich eine Anpassung bestimmter Werte des EStG zu erfolgen:

2002

Einkommensteuertarif 2026 (2025)	2026
für die ersten € 13.539,-- (13.308,--)	0%
für Einkommensteile über € 13.539,-- (13.308,--) bis € 21.992,-- (21.617,--)	20%
für Einkommensteile über € 21.992,-- (21.617,--) bis € 36.458,-- (35.836,--)	30%
für Einkommensteile über € 36.458,-- (35.836,--) bis € 70.365,-- (69.166,--)	40%
für Einkommensteile über € 70.365,-- (69.166,--) bis € 104.859,-- (103.072,--)	48%
für Einkommensteile über € 104.859,-- (103.072,--)	50%
Einkommen über € 1.000.000,--	55%

2026 bleibt demnach **ein Einkommen bis € 13.539,-- steuerfrei** und der **Grenzsteuersatz von 50%** beginnt (erst) bei **€ 104.859,--**.

Einkommensteuer für 2026 einfach berechnen:

Einkommen	Steuersatz	Einkommen mal Steuersatz abzüglich
0–13.539	0%	
über 13.539–21.992	20%	2.707,80
über 21.992–36.458	30%	4.907,00
über 36.458–70.365	40%	8.552,80
über 70.365–104.859	48%	14.182,00
über 104.859–1 Mio	50%	16.279,18
über 1 Mio	55%	66.279,18

Beispiel:

Das Einkommen beträgt € 98.728,--: Die Einkommensteuer berechnet sich mit $(98.728 \times 48\%$ abzüglich 14.182,00 =) € 33.207,44, nach Rundung gem § 39 Abs 3 EStG = **€ 33.207,00**.

2024	Familienbonus Plus	Bis zum Monat, in dem 18. Lj vollendet wird € 166,68 pm Danach € 58,34 pm Als Kindermehrbetrag maximal € 700,-- pa
	Kinderabsetzbetrag	Im Wege der Auszahlung der Familienbeihilfe pro Kind monatlich € 70,90 pm
	Unterhaltsabsetzbetrag	Für das erste Kind € 38,00 pm Für das zweite Kind € 56,00 pm Für das dritte und weitere Kinder € 75,00 pm
	Alleinverdiener-/Alleinerzieherabsetzbetrag	Mit einem Kind € 612,-- pa Mit zwei Kindern € 828,-- pa Für jedes weitere Kind erhöht sich dieser Betrag um € 273,--
	Zuzugsfreibetrag für Wissenschaftler und Forscher	Auf Antrag betreffend die nach Tarif zu versteuernden Einkünfte aus wissenschaftlicher Tätigkeit mit 30% der Einkünfte
	Pensionistenabsetzbetrag	Grundsätzlich € 1.020,-- pa (Linear einschleifend bei Pensionsbezügen zwischen € 21.245,-- und € 30.957,--) Erhöht bis zu € 1.502,-- pa (unter besonderen Voraussetzungen, insb Pensionseinkünfte maximal € 24.196,-- pa, einschleifend gegen null bis € 30.957,--) Einkünftegrenze Partner € 2.720,--
2025	Km-Geld	Auto € 0,50 Krafträder € 0,25 Mitfahrende Person € 0,15 Fahrrad € 0,25
	Bewertung des Vorteils aus Zinsersparnis bei Arbeitgebervorschüssen und -darlehen	 3% Pkt 2.2.15 ab 2026 Arbeitgebervorschuss bzw -darlehen < € 7.300,-- Freibetrag hältnis Kein Vorteil aus dem Dienstver-
	Harmonisierung der begünstigten Bezugsbestandteile im Steuer- und SV-Recht (§ 3 EStG bzw § 49 ASVG)	• Entfall der Steuerfreiheit von Fehlgeldentschädigungen, Werkzeuggelder, Familienbeihilfen, Jubiläumsgeschenke, Prämien für Dienstleistungen, Hauszinsen, Freimilch, Beförderung der eigenen Dienstnehmer und deren Angehörigen bei Beförderungsunternehmen. • Für Sachzuwendungen aus Anlass eines Dienstjubiläums des Arbeitnehmers oder eines Firmenjubiläums gilt ein Freibetrag von € 186,-- jährlich. • Maßnahmen der Gesundheitsförderung und Prävention, Übernahme der Begräbniskosten des Arbeitnehmers bzw seiner engsten Angehörigen sind steuerfrei. • Mitarbeitererrabatte sind klar geregelt (siehe nächster Punkt).
2026	Mitarbeitererrabatte (§ 3 Abs 1 Z 21 EStG)	a) Der Mitarbeitererrabatt wird allen oder bestimmten Gruppen von Arbeitnehmern eingeräumt. b) Die kostenlos oder verbilligt bezogenen Waren oder Dienstleistungen dürfen vom Arbeitnehmer weder verkauft noch zur Einkünfteerzielung verwendet und nur in einer solchen Menge gewährt werden, die einen Verkauf oder eine Einkünfteerzielung tatsächlich ausschließen. c) Der Mitarbeitererrabatt ist steuerfrei, wenn er im Einzelfall 20% nicht übersteigt. d) Kommt lit c nicht zur Anwendung, sind Mitarbeitererrabatte insoweit steuerpflichtig, als ihr Gesamtbetrag € 1.000,-- im Kalenderjahr übersteigt.
	Mitarbeiterkapitalbeteiligungen	Freibetrag € 3.000,--
	Expatriates	Werbungskostenpauschale seit 2016 max € 10.000,--

**Kapitel
3a**
Änderungen in der Einkommensteuer
NEU
3.1 Einkommensteuergesetz (EStG 1988)
3.1.1 Änderungen der Gewinnermittlungsvorschriften (§§ 2, 4–14, 17 und §§ 108c–124b EStG)
1. ImmoEst – Umwidmungszuschlag bei Immobilientransaktionen (§ 4 Abs 3a Z 6 iVm 30 Abs 6a EStG, BGBl I 25/2025)

3101

ab 30.6.2025

In der Regel geht die Umwidmung eines Grundstücks, welche eine erstmalige Bebauung ermöglicht, mit einer erheblichen Wertsteigerung einher. Diese Wertsteigerungen werden künftig – in Form eines Umwidmungszuschlages auf die steuerliche Bemessungsgrundlage der Immobilienertragsteuer – höher besteuert. Es wird also nicht die Umwidmung selbst besteuert, sondern erst der Verkauf des umgewidmeten Grundstücks. Der Umwidmungszuschlag beträgt 30% auf den aus der Veräußerung des umgewidmeten Grund und Boden resultierenden Gewinns. Dieser Zuschlag ist sowohl bei Neuvermögen als auch bei Altvermögen anzusetzen. Er hängt nicht vom anzuwendenden Steuersatz ab, sodass er auch zum Tragen kommt, wenn die Regelbesteuerungsoption ausgeübt wird. Von diesem Umwidmungszuschlag sind nur jene Umwidmungen betroffen, welche nach dem 31.12.2024 stattgefunden haben, wenn der Grundstücksverkauf nach dem 30.6.2025 erfolgt. Eine Umwidmung ist dann für den Zuschlag relevant, wenn sie die erstmalige Bebauung ermöglicht. Daraus folgt auch, dass ein Umwidmungszuschlag nur einmal pro Grundstück anfallen kann. Die Umwidmung muss nach dem letzten entgeltlichen Erwerb stattgefunden haben. Der Umwidmungszuschlag gilt nur für umgewidmeten Grund und Boden; nicht für Gebäude. Es ist daher unter Umständen notwendig, den Gewinn einer Liegenschaftsveräußerung aufzuteilen, sofern sich darauf ein Gebäude befindet oder nicht das gesamte veräußerte Grundstück umgewidmet wurde. Ein Umwidmungszuschlag fällt nicht an, wenn der Grundstücksverkauf überhaupt steuerbefreit ist, zB wegen der Hauptwohnsitzbefreiung. Damit es nicht zu steuerlichen Überbelastungen durch einen Umwidmungszuschlag bei Grundstücken, die durch die Umwidmung sehr hohe Wertsteigerungen erfahren haben, kommt, ist die Höhe des steuerlichen Gewinns mit dem tatsächlichen erzielten Veräußerungserlös begrenzt. Ein Umwidmungszuschlag kann also den steuerlichen Gewinn niemals über den erzielten Veräußerungserlös hinaus erhöhen. Rein rechnerisch würde es ohne diese Schranke zu einer Überbelastung kommen, wenn der Gewinn 76,93% oder mehr des Verkaufserlöses beträgt. Faktisch ist dies nur bei Neuvermögen möglich, da bei Altvermögen fiktive Anschaffungskosten von 40% des Veräußerungserlöses angesetzt werden können und somit der Veräußerungsgewinn 60% des Veräußerungserlöses beträgt. Würde der Umwidmungszuschlag zu einer steuerlichen Bemessungsgrundlage führen, welche über dem erzielten Veräußerungserlös liegt, so ist der Umwidmungszuschlag entsprechend zu kürzen.

2. Ausweitung der Basispauschalierung für 2025 und ab 2026 (§ 17 Abs 1 und Abs 2, § 124b Z 474 EStG, BGBl I 25/2025)

3102

ab VA 2025

Grundsätzlich können Gewerbetreibende und Selbständige, die eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung führen, Betriebsausgaben pauschal ohne Belegnachweis absetzen. Voraussetzung dafür ist, dass im vorangegangenen Kalenderjahr eine bestimmte Umsatzhöhe nicht überschritten wurde. Diese Umsatzgrenze für Basispauschalierung wurde für 2025 und ab 2026 deutlich angehoben. Für die Beurteilung, ob die Gewinnermittlung mittels Basispauschalierung erfolgen kann, sind alle Betriebseinnahmen iSd § 125 BAO heranzuziehen. Der Durchschnittssatz für Betriebsausgaben bei freiberuflichen oder gewerblichen Einkünften aus einer kaufmännischen oder technischen Beratung, bei einer Tätigkeit als wesentlich beteiligter Gesellschaftergeschäftsführer, Aufsichtsrat, Hausverwalter sowie bei Einkünften aus einer schriftstellerischen, vortragenden, wissenschaftlichen, unterrichtenden oder erzieherischen Tätigkeit beträgt 6%, ansonsten 12% der vereinnahmten Umsätze. Der Prozentsatz für die Gruppe der nicht gesondert aufgezählten Tätigkeiten wird für 2025 von 12% auf 13,5% und ab 2026 auf 15% angehoben. Sind die Voraussetzungen der einkommensteuerlichen Basispauschalierung erfüllt, können Unternehmer Vorsteuern pauschal mit 1,8% des Umsatzes gel-

tend machen. Durch die Erhöhung der Umsatzgrenze erhöht sich auch der Betrag der maximal pauschal geltend machbaren Vorsteuern.

Übersicht 2024–2026:

	bis 2024	2025	ab 2026
Vorjahresumsatz bis zu	€ 220.000,--	€ 320.000,--	€ 420.000,--
Durchschnittssatz für pauschale Betriebsausgaben für bestimmte Einkünfte	6%	6%	6%
Pauschale Betriebsausgaben höchstens	€ 13.200,--	€ 19.200,--	€ 25.200,--
Durchschnittssatz für pauschale Betriebsausgaben für alle übrigen Einkünfte	12%	13,5%	15%
Pauschale Betriebsausgaben höchstens	€ 26.400,--	€ 43.200,--	€ 63.000,--
Vorsteuerpauschale	1,8%	1,8%	1,8%
vom Jahresnettoumsatz höchstens	€ 3.960,--	€ 5.760,--	€ 7.560,--

Zusätzlich zu den pauschalen Betriebsausgaben können bestimmte Betriebsausgaben abgesetzt werden. Diese umfassen Ausgaben für Waren, Rohstoffe, Hilfsstoffe (Umlaufvermögen), Ausgaben für Löhne inklusive Lohnnebenkosten, Fremdlöhne und Fremdleistungen, Pflichtbeiträge zur Kranken-, Unfall- und Pensionsversicherung sowie BMSGV-Beiträge, das Arbeitsplatzpauschale, 50% der Kosten für ein Öffi-Ticket, Reise- und Fahrtkosten sowie der Grundfreibetrag des Gewinnfreibetrags von 15% vom pauschalierten Gewinn (höchstens € 4.950,--). Steuerberatungskosten können Sonderausgaben sein. Mit der Pauschale gelten alle anderen Ausgaben als abgegolten. Dies trifft auch den Buchwert abgegangener Anlagen, wiewohl die Einnahmen aus dem Anlagenverkauf vollumfänglich in den Einnahmen zu erfassen sind. Kapitaleinkünfte und Immobilien, die einem Sondersteuersatz von 27,5% bzw 30% unterliegen, fallen nicht unter die Pauschalierungsregelung.

Von einer einmal gewählten Basispauschalierung für die Gewinnermittlung kann zu Beginn eines Kalenderjahres jederzeit abgegangen werden. Eine neuerliche Pauschalierung ist erst nach einer Sperrfrist von 5 Jahren wieder möglich. Die einkommensteuerliche und die umsatzsteuerliche Pauschalierung können unabhängig voneinander gewählt werden.

3103

ab 1.11.2025
bis
31.12.2026

3. Erhöhung des IFB für Investitionen vom 1.11.2025 bis 31.12.2026 (§ 124b Z 480 EStG)

Derzeit beträgt der reguläre IFB für abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens 10%. Für Wirtschaftsgüter, die dem Bereich der Ökologisierung zuzuordnen sind (zB Elektro-Kraftfahrzeuge, E-Ladestationen, Wasserstofftankstellen, Photovoltaikanlagen, Wirtschaftsgüter für die Verlagerung von Güterverkehr auf die Schiene), beträgt der IFB derzeit 15%. Als steuerlicher Investitionsanreiz zur Stärkung der Konjunktur werden diese Prozentsätze nunmehr angehoben: Soweit Anschaffungs- oder Herstellungskosten nach dem 31.10.2025 und vor dem 1.1.2027 anfallen, kommt es zu folgenden Erhöhungen:

- Der Investitionsfreibetrag von 10% erhöht sich auf 20% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten.
- Der Investitionsfreibetrag von 15% erhöht sich auf 22% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten für Wirtschaftsgüter, die dem Bereich der Ökologisierung zuzuordnen sind.

Der erhöhte IFB gilt also auch schon für Investitionen des Jahres 2025, soweit die Investition oder Teile der Investition nach dem 31.10.2025 getätigt werden. Bei der Anschaffung eines Investitionsgutes ist der Zeitpunkt leicht feststellbar: Es kommt darauf an, dass das wirtschaftliche Eigentum am Wirtschaftsgut nach dem 31.10.2025 erworben wird. Im Normalfall ist dabei die Übergabe des Gegenstandes an den Erwerber (nach dem 31.10.2025) entscheidend. Es ist also auf das Datum der Lieferung zu achten. Wird das Wirtschaftsgut für das Anlagevermögen des Unternehmens hergestellt, kann eine zeitliche Zuordnung schwieriger sein: Nur jene Herstellungen bzw Teile von Herstellungen, die nach dem 31.10.2025 (und vor dem 1.1.2027) getätigt werden, führen zum erhöhten IFB von 20% bzw 22%. Hat die Herstellung schon vor dem 31.10.2025 begonnen und geht sie über diesen Zeitpunkt hinaus, ist eine zeitliche Abgrenzung erforderlich: Soweit die Herstellungskosten bis zum 31.10.2025 angefallen sind, steht der reguläre (also der bisherige) IFB zu, soweit die Herstellungskosten nach dem 31.10.2025 (und vor dem 1.1.2027) anfallen, steht der erhöhte IFB zu. Befindet sich also eine im eigenen Betrieb des Unternehmers für das eigene Anlagevermögen her-

NEU

**Kapitel
3b****Änderungen in der Umsatzsteuer****3.2 Umsatzsteuergesetz (UStG 1994)****3201 3.2.1 Gesetzliche Änderungen****3.2.1.1 Budgetsanierungsmaßnahmengesetz 2025 (BGBl I 7/2025)****1. Photovoltaikmodule gem § 28 Abs 62 UStG**

Der Nullsteuersatz für Lieferungen, innergemeinschaftliche Erwerbe, Einfuhren sowie Installationen von Photovoltaikmodulen gem § 28 Abs 62 UStG wurde mit Wirkung zum 1. April 2025 vorzeitig abgeschafft. Für Vertragsabschlüsse vor dem 7. März 2025 gilt der USt-Nullsteuersatz noch bis zum 31. Dezember 2025.

3.2.1.2 Budgetbegleitgesetz 2025 (BGBl I 25/2025)**3202 1. Echte Steuerbefreiung für Verhütungsmittel und Produkte der monatlichen Damenhygiene gem § 6 Abs 1 Z 5b UStG**

Die Lieferungen und innergemeinschaftlichen Erwerbe von chemischen, hormonellen und mechanischen Verhütungsmitteln sowie von Waren der monatlichen Damenhygiene aller Art (aus Unterpositionen 3924 90, 4014 90, 0511 99 39 und 9619 00 der Kombinierten Nomenklatur) sind mit Wirkung vom 1.1.2026 von der Umsatzsteuer befreit. Der bisherige ermäßigte Steuersatz von 10% für diese Produkte entfällt.

2. Anstieg der Werte in der Vorsteuerpauschalierung gem § 14 Abs 1 Z 1 USG

Analog zur Ausweitung der ertragsteuerlichen Basispauschalierung steigt auch die grundsätzlich mit 1,8% des Gesamtumsatzes gedeckelte Basispauschalierung in der Umsatzsteuer (Vorsteuerpauschalierung) auf die folgenden Werte:

- Für den Veranlagungszeitraum 2025 gilt der Höchstbetrag von € 5.760,--.
- Ab 2026 gilt der Höchstbetrag von € 7.560,--.

3.2.1.3 Abgabenänderungsgesetz 2025**3203 1. Nordirland gilt nicht als Mitgliedstaat iSd Kleinunternehmerregelung**

In § 1 Abs 3 UStG wird klargestellt, dass Nordirland weder für Zwecke der Kleinunternehmerregelung noch für die Berechnung des unionsweiten Jahresumsatzes gem Art 6a Abs 1 UStG als Mitgliedstaat gilt.

2. Steuerbefreiung für Verhütungsmittel und Produkte der monatlichen Damenhygiene auch bei Einfuhr dieser Waren

§ 6 Abs 4 Z 1 UStG stellt klar, dass auch die Einfuhr von chemischen, hormonellen und mechanischen Verhütungsmitteln sowie von Waren der monatlichen Damenhygiene aller Art (aus Unterpositionen 3924 90, 4014 90, 0511 99 39 und 9619 00 der Kombinierten Nomenklatur) mit Wirkung vom 1.1.2026 von der Umsatzsteuer befreit sind.

3204 3. Anpassung des § 11 Abs 12 UStG an das Folgericht des EuGH zur Steuerschuld kraft Rechnungslegung

§ 11 Abs 12 wurde mit dem AbgÄG 2023 (BGBl I 110/2023) an das Urteil des EuGH 8.12.2022, C-378/21 – *Finanzamt Österreich zur Steuerschuld kraft Rechnungslegung bei Leistungen, die überwiegend an Endverbraucher erbracht werden*, angepasst. Bei Ausstellung einer Rechnung an einen Endverbraucher soll keine Umsatzsteuer kraft Rechnung gem § 11 Abs 12 entstehen. Bei Rechnungen an Unternehmer soll jedoch eine fälschlich ausgewiesene Umsatzsteuer iSd § 11 Abs 12 UStG weiterhin kraft Rechnung geschuldet werden. Dies soll unabhängig davon gelten, ob der empfangende Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

**Kapitel
3c**
Änderungen in der Körperschaftsteuer
NEU
3.3 Körperschaftsteuergesetz
3.3.1 Änderungen des KStG

Das Körperschaftsteuergesetz wurde im Jahr 2025 durch das Budgetsanierungsmaßnahmengesetz 2025 (BSMG 2025, BGBl I 7/2025), das Budgetsanierungsmaßnahmengesetz 2025 Teil II (BSMG 2025 II, BGBl I 20/2025) und das Abgabenänderungsgesetz 2025 (AbgÄG 2025, BGBl I 97/2025) geändert. 3301

3.3.1.1 Erhöhung der Zwischenkörperschaftsteuer bei Privatstiftungen

Die Zwischensteuer bei Privatstiftungen wird ab dem Veranlagungsjahr 2026 von derzeit 23% auf 27,5% angehoben und damit ist – im Hinblick auf die Höhe des anzuwendenden Steuersatzes – eine gesonderte Besteuerung für die der Zwischensteuer unterliegenden Einkünfte einer Privatstiftung vorgesehen, wodurch nunmehr eine „Entkoppelung“ vom regulären Körperschaftsteuersatz erfolgen soll. Hinsichtlich des Charakters der Zwischensteuer sowie der der Zwischenbesteuerung zugrundeliegenden Systematik sollen sich dadurch jedoch keine Änderungen ergeben. Mit der geänderten Höhe der Zwischensteuer soll auch eine korrespondierende Anpassung der Höhe der Gutschriften für die Körperschaftsteuer der Privatstiftung (Zwischensteuer) für die Jahre ab 2026 einhergehen. 3302

3.3.2 Für Unternehmer wichtige Erlässe zum KStG (unvollständige Auswahl)
1. Änderung der KStR 2013 und der VereinsR 2021 (BMF 31.1.2025, 2025-0.080.711)

Mit einem Sammelerlass zur Gemeinnützigkeitsreform wurden die VereinsR 2001, die EStR 2000, die LStR 2002 und die KStR 2013 geändert. Dabei wurden insb die Änderungen des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechtes durch das GemRefG 2023 eingearbeitet. 3303

2. Staaten mit umfassender Amtshilfe (BMF 18.12.2025, 2025-1.044.717)

Das österreichische Steuerrecht verlangt in einigen Fällen das Vorliegen einer „umfassenden“ Amtshilfe (zB bei der Verlustnachversteuerung gem § 2 Abs 8 EStG, der Spendenbegünstigung gem § 4a Abs 4 EStG oder der Befreiung für Beteiligungserträge gem § 10 Abs 1 Z 6 KStG). Das BMF veröffentlicht daher jährlich eine entsprechende Aufstellung der in Betracht kommenden Staaten. Neu sind Madagaskar, Trinidad und Tobago. 3304

3. Photovoltaikerlass (BMF 30.7.2025, 2025-0.461.257)

Das BMF hat seinen Auslegungsbehelf zur Besteuerung iZm Photovoltaikanlagen und Energiegemeinschaften veröffentlicht. So wird die Meinung vertreten, dass Körperschaften öffentlichen Rechts bei einer Volleinspeisung einen eigenen Betrieb gewerblicher Art zu berücksichtigen haben (Versorgungsbetrieb gem § 2 Abs 3 KStG). 3305

4. Änderung der Liebhabereirichtlinien (BMF 24.6.2025, 2025-0445.567)

Die Liebhabereirichtlinien wurden im Jahr 2025 mittels Wartungserlass geändert. Unter anderem sind die Bereiche Liebhaberei bei Umgründungen und die Auswirkungen der Liebhaberei bei Körperschaften (Entnahme gem § 6 Z 4 EStG; Rz 139) behandelt worden. 3306

5. Gespaltene Gewinnverwendungen (BMF Antwort 14.5.2025)

Gespaltene Gewinnverwendungen im engeren Sinn sind steuerlich anzuerkennen, wenn deren Vornahme gesellschaftsvertraglich gedeckt und wirtschaftlich begründet ist (vgl in diesem Sinne auch KStR 2013 Rz 549 zu alinearen Gewinnausschüttungen). Von einer wirtschaftlichen Begründung kann insbesondere ausgegangen werden, wenn jenen Gesellschaftern, an die im jeweiligen Jahr keine Gewinne ausgeschüttet werden, entsprechende Gewinnvorrechte in Folgejahren eingeräumt werden und die Thesaurierung der Gewinne aus in der Sphäre der ausschüttenden 3307

Kapitel 3d

Übersicht Pauschalierungen für ESt + USt

3.4 Die Pauschalierung im Einkommen- und Umsatzsteuerrecht

3.4.1 Einleitung

Im ersten Teil dieses Kapitels wird ein Überblick über die Änderungen und Klarstellungen der unterschiedlichen Pauschalierungen gegeben. Anschließend erfolgt eine tabellarische Darstellung über die im Einkommen- und Umsatzsteuerrecht bestehenden unterschiedlichen Pauschalierungsmöglichkeiten. Nachfolgend wird die land- und forstwirtschaftliche Pauschalierungsverordnung, welche ab der Veranlagung 2015 zur Anwendung kommt, überblicksartig dargestellt. In einem ersten Schritt ist immer zu prüfen, ob die Pauschalierungsvoraussetzungen erfüllt werden. Werden die Anwendungsvoraussetzungen für mehrere Pauschalierungsverordnungen erfüllt, steht es dem Steuerpflichtigen grundsätzlich frei, von welcher Pauschalierung er Gebrauch macht. Es gilt in diesem Zusammenhang zu beachten, dass wenn in einem Betrieb sowohl die Voraussetzungen der Verordnung betreffend Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler als auch die Voraussetzungen der Verordnung betreffend Drogisten erfüllt werden, nur die Anwendung der Verordnung betreffend Lebensmittel-einzel- oder Gemischtwarenhändler in Betracht kommt.

3401

Bei den einkommensteuerlichen Pauschalierungen unterscheidet man, ob der Gewinn oder die Betriebsausgaben, bzw im außerbetrieblichen Bereich die Werbungskosten, pauschal ermittelt werden. Die entsprechenden Aufzeichnungsverpflichtungen sind zu beachten. Die einkommen- und umsatzsteuerliche Pauschalierung sind unabhängig voneinander anwendbar. Es gibt keine wechselseitigen Bindungen.

Die umsatzsteuerliche Pauschalierung ermöglicht die pauschale Ermittlung der Vorsteuer und betrifft die für den jeweiligen Betrieb, bzw im außerbetrieblichen Bereich die für die jeweilige Einkunftsquelle, zu ermittelnden Vorsteuern. Der Steuerpflichtige kann das Pauschalierungswahlrecht für jeden Betrieb bzw jede Tätigkeit eigenständig ausüben.

3402

Ein Großteil der Pauschalierungsbestimmungen wird im Verordnungswege (vgl *Übersichten Rz 3411 f*) bzw in Abschnitt 11 der EStR Rz 4100 ff bzw LStR Rz 396 ff sowie Abschnitt 14 der UStR Rz 2226 ff detailliert erläutert.

Aufgrund der unübersichtlichen Darstellung in den verschiedensten Gesetzes-, Verordnungs- sowie Erlassregelungen werden die einzelnen Pauschalierungsmöglichkeiten im Werk *Bardehle*, Pauschalierungen und ihre Anwendung im Steuerrecht, dbv-Verlag, Graz 2020, systematisch dargestellt.

3.4.2 Neuerungen und Klarstellungen (ohne Änderungen in der Pauschalierung im Bereich der Land- und Forstwirtschaft, siehe dazu Rz 3414 ff)

Für Änderungen vor 2025 vergleiche das Werk *Edlbacher ua*, Steuerberaterinformation/Klienteninformation 2024, dbv-Verlag, Graz 2024.

3403

Ausweitung der Basispauschalierung

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2025 wurde die Basispauschalierung bereits mit Wirkung ab dem laufenden Jahr 2025 ausgeweitet.

NEU

ACHTUNG

die sonstigen Pauschalierungen bleiben unverändert. Sie sind von dieser Reform nicht betroffen.

Die Umsatzobergrenze, welche bisher € 220.000,-- betrug, wurde mit dem Veranlagungsjahr **2025** auf **€ 320.000,--** angehoben. Mit dem Veranlagungsjahr **2026** wird sie noch einmal angehoben und beträgt dann **€ 420.000,--**.

Kapitel 3f

Unternehmensrechtliche Bilanzierung

3.6 Bilanzierung nach dem Unternehmensrecht (UGB)

Die seit dem RÄG 2014 (BGBl I 22/2015) gültigen Kategorisierungen nach Größenklassen stellen sich wie folgt dar:

3601

3.6.1 Allgemeines: Inkrafttreten, Größenklassen, Offenlegung

Einzelabschlüsse

1. Größenklassen

Durch die Delegierte Richtlinie der EU-Kommission 2023/2775 wurden ab dem 1.1.2024 die Größenkriterien für Bilanzsumme und Umsatz um 25% erhöht. Die schon seit längerem erwartete UGB-Schwellenwerte-Verordnung des BMJ UGB-Schwellenwerte-Verordnung wurde im BGBl II 318/2024, vom 20.11.2024 veröffentlicht.

3602

Seit der letzten EU-Anpassung im Jahr 2013 überschreiten viele Unternehmen, vor allem kleine und mittlere Unternehmen (KMU), aufgrund der Inflation zunehmend die Größenklassenkriterien. Das hat zur Folge, dass diese nun zusätzlichen Prüfungs- und Berichtspflichten unterliegen.

Diese Schwellenwerte sind zusammen mit der Anzahl der durchschnittlich beschäftigten Arbeitnehmer entscheidende Parameter für Bilanzierungs- und Prüfungsvorschriften. Die Klassifizierung gemäß den Schwellenwerten bestimmt unter anderem, welche Unternehmen mit ihren Jahresabschlüssen prüfungspflichtig sind, welche lediglich einen verkürzten Jahresabschluss beim Firmenbuchgericht offenlegen müssen (§ 278 f UGB) und ob eine Pflicht zur Konzernabschlussprüfung (§ 246 UGB) besteht.

In der UGB-Schwellenwerte-Verordnung werden die Erhöhungen für den Jahresabschluss normiert (§ 221 UGB). Die bisherigen Schwellenwerte können wie folgt den neuen Schwellenwerten gegenübergestellt werden:

	Bilanzsumme in €		Umsatzerlöse in €		Arbeitnehmer
	bisher	neu	bisher	neu	
Kleinstkapitalgesellschaft	350.000	450.000	700.000	900.000	10
Kleine Kapitalgesellschaft	5 Mio	6,25 Mio	10 Mio	12,5 Mio	50
Mittelgroße Kapitalgesellschaft	20 Mio	25 Mio	40 Mio	50 Mio	250
Große Kapitalgesellschaft	> 20 Mio	> 25 Mio	> 40 Mio	> 50 Mio	> 250

Die Schwellenwerte iSd § 221 UGB sind auf alle Kapitalgesellschaften (GmbH, FlexCo und AG) sowie kapitalistische Personengesellschaften (zB GmbH & Co KG) anzuwenden.

In der UGB-Schwellenwert-Verordnung wurden auch die Schwellenwerte für die größenabhängigen Befreiungen für Konzernabschlüsse iSd § 246 UGB entsprechend erhöht.

Diese Verordnung ist mit Ablauf des 20.11.2024 in Kraft getreten. Die geänderten Schwellenwerte sind auf Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 1.1.2024 beginnen. Für die Jahresabschlüsse zum 31.12.2024 können die Erleichterungen bereits in Anspruch genommen werden.

Die Rechtsfolgen der obigen Größenmerkmale treten gem § 221 Abs 4 UGB idR ab dem folgenden Geschäftsjahr ein, wenn diese Merkmale an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren überschritten bzw nicht mehr überschritten werden (somit idR ab dem dritten Geschäftsjahr).

Für die Beurteilung der größenabhängigen Rechtsfolgen sind die neuen Schwellenwerte auch bereits für die beiden vor dem 1.1.2024 liegenden Geschäftsjahre anzuwenden.

3.6.4 Konzernabschluss und Rechnungslegung von Vereinen

Konzernabschlüsse

3626

Gemäß § 244 besteht die Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses, wenn ein Mutterunternehmen (Kapitalgesellschaft mit Sitz im Inland) als Mutterunternehmen an einem Tochterunternehmen entweder:

- die Mehrheit der Stimmrechte der Gesellschafter besitzt;
- das Recht, die Mehrheit der Mitglieder des Verwaltungs-, Leitungs-, oder Aufsichtsorgans bestellen oder abzuberufen und sie gleichzeitig Gesellschafter ist; oder
- das Recht zusteht, einen beherrschenden Einfluss auszuüben; oder
- aufgrund eines Vertrages mit einem oder mehreren Gesellschaftern des Tochterunternehmens, das Recht zur Entscheidung zusteht, wie Stimmrechte bei der Bestellung oder Abberufung der Mehrheit der Mitglieder des Leitungs- oder Aufsichtsorgans auszuüben sind.

Für die verpflichtende Aufstellung und Prüfung eines Konzernabschlusses gibt es gem § 246 UGB definierte Größenkriterien.

Bei Konzernabschlüssen sind zwei Möglichkeiten zur Bestimmung der erhöhten Größenkriterien gegeben: Bruttomethode (Addition) oder Nettomethode (Konsolidierung). Im Wege einer Verordnung wurde mit Wirksamkeit ab 1.1.2024 die monetären Größenmerkmale Umsatz und Bilanzsumme um rd 25% angehoben. Siehe dazu Rz 3602.

Kriterien	Bruttomethode in Mio €		Nettomethode in Mio €	
	bisher	neu	bisher	neu
Bilanzsumme	24	30	20	25
Umsatzerlöse	48	60	40	50
Arbeitnehmer	250	250	250	250

3627

Ein Mutterunternehmen hat die Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses samt Konzernanhang, Konzernlagebericht, Konzerngeldflussrechnung und eines Konzerneigenkapitalspiegels, wenn jeweils zwei der obenstehenden Merkmale am Bilanzstichtag überschritten werden. Die Rechtsfolgen der Merkmale treten generell erst nach zweimaligem, aufeinanderfolgenden Über-/Unterschreiten zweier Schwellenwerte ein. Jeder aufgestellte Konzernabschluss und Konzernlagebericht muss auch geprüft werden.

Für ein Mutterunternehmen, das ausschließlich Tochterunternehmen hat, die für sich und zusammengekommen von untergeordneter Bedeutung sind, entfällt die Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses.

Erstkonsolidierungen bzw Aufnahme von Gesellschaften in den Konzernabschluss sind nach der Neubewertungsmethode vorzunehmen.

! ACHTUNG

Im März 2024 hat das AFRAC die Stellungnahme 33 „Kapitalkonsolidierung (UGB)“ nach §§ 254, 259 und 261 UGB veröffentlicht. Ziel dieser Stellungnahme ist die Sicherstellung einer einheitlichen Anwendung der genannten kurzen Vorschriften im UGB zur Kapitalkonsolidierung. Es werden die Regelungen zur Vollkonsolidierung konkretisiert und Zweifelsfragen im Zusammenhang mit der Einbeziehung von Tochterunternehmen in den Konzernabschluss geklärt.

Weitere für die Konzernrechnungslegung wichtige AFRAC-Stellungnahmen sind:

AFRAC-Stellungnahme 21 vom Juni 2019	Konzernabschlüsse nach § 245a UGB
AFRAC-Stellungnahme 30 vom September 2023	Latente Steuern im Jahres- und Konzernabschluss nach UGB
AFRAC-Stellungnahme 35 vom Mai 2020	Konzerneigenkapitalspiegel (UGB)
AFRAC-Stellungnahme 36 vom Juni 2020	Geldflussrechnung (UGB)
AFRAC-Stellungnahme 38 vom März 2024	Währungsumrechnung (UGB)
AFRAC-Stellungnahme 41 vom Juni 2025	Die Folgebewertung von derivativen Firmenwerten (UGB)

4.1.5 Übersicht Besteuerung von Zinsprodukten, Indexzertifikaten und Derivaten im Privatvermögen

4030

	Besteuerung der Zinsen	Besteuerung der realisierten Wertsteigerung		
		Kauf vor dem 1.10.2011 bzw Kauf ab dem 1.10.2011 mit Verkauf vor dem 1.4.2012	Kauf zwischen 1.10.2011 und 31.3.2012 mit Verkauf ab 1.4.2012	Kauf ab 1.4.2012
Sparbuch	- Inländisches Bankguthaben: 25% KESt - Ausländisches Bankguthaben: 25% besonderer Steuersatz (veranlagungspflichtig)	n/a	n/a	n/a
Anleihen	- Inlandsdepot: 27,5% KESt - Auslandsdepot: 27,5% besonderer Steuersatz (veranlagungspflichtig)	- Behaltedauer > 1 Jahr: Kursgewinne steuerfrei - Behaltedauer ≤ 1 Jahr: Spekulationsgeschäft – Besteuerung mit dem Einkommensteuertarif (bis 50%) (veranlagungspflichtig)	Immer steuerpflichtig mit dem besonderen Steuersatz iHv 27,5% (veranlagungspflichtig; vgl § 124b Z 184 EStG)	- Inlandsdepot: 27,5% KESt auf den Kursgewinn (inkl Stückzinsen) - Auslandsdepot: 27,5% besonderer Steuersatz (veranlagungspflichtig)
Privat platzierte Forderungswertpapiere	Besteuerung mit dem Einkommensteuertarif (bis 55%) (veranlagungspflichtig)	- Behaltedauer > 1 Jahr: Kursgewinne steuerfrei - Behaltedauer ≤ 1 Jahr: Spekulationsgeschäft – Besteuerung mit dem Einkommensteuertarif (bis 50%) (veranlagungspflichtig)	Besteuerung mit dem Einkommensteuertarif (bis 55%) (veranlagungspflichtig; vgl § 124b Z 184 EStG)	Besteuerung mit dem Einkommensteuertarif (bis 55%) (veranlagungspflichtig)
Wohnbauanleihen*)	- Inlandsdepot: Kupon bis 4% KESt-frei, darüber 27,5% KESt - Auslandsdepot: 27,5% besonderer Steuersatz auf die gesamten Kupons (veranlagungspflichtig)	- Behaltedauer > 1 Jahr: Kursgewinne steuerfrei - Behaltedauer ≤ 1 Jahr: Spekulationsgeschäft – Besteuerung mit dem Einkommensteuertarif (bis 50%) (veranlagungspflichtig)	Immer steuerpflichtig mit dem besonderen Steuersatz iHv 27,5% (veranlagungspflichtig; vgl § 124b Z 184 EStG)	- Inlandsdepot: 27,5% KESt auf den Kursgewinn - Auslandsdepot: 27,5% besonderer Steuersatz (veranlagungspflichtig)
Indexzertifikate	- Inlandsdepot: 27,5% KESt - Auslandsdepot: 27,5% besonderer Steuersatz (veranlagungspflichtig)	- Erträge über dem Ausgabepreis werden als Zinsen qualifiziert und unterliegen der KESt (Inlandsdepot) bzw dem besonderen Steuersatz (Auslandsdepot) iHv 27,5% - Erträge unter dem Ausgabepreis: Steuerpflichtig mit dem Einkommensteuertarif (bis 50%), wenn Behaltedauer ≤ 1 Jahr (veranlagungspflichtig)	- Erträge über dem Ausgabepreis werden als Zinsen qualifiziert und unterliegen der KESt (Inlandsdepot) bzw dem besonderen Steuersatz (Auslandsdepot) iHv 27,5% - Erträge unter dem Ausgabepreis: Steuerpflichtig mit dem besonderen Steuersatz iHv 27,5% (veranlagungspflichtig; vgl § 124b Z 184 EStG)	- Inlandsdepot: 27,5% KESt auf den Kursgewinn (inkl Stückzinsen) - Auslandsdepot: 27,5% besonderer Steuersatz (veranlagungspflichtig)