
DIPLOMARBEIT

Herr Ing.

Martin Schreiber

Die Steuerbelastung eines Kleinstunternehmens im Vergleich zwischen Deutschland und Österreich

Mittweida, 2016

DIPLOMARBEIT

**Die Steuerbelastung eines
Kleinstunternehmens im
Vergleich zwischen
Deutschland und Österreich**

Autor:

Herr Ing. Martin Schreiber

Studiengang:

Wirtschaftsingenieurwesen

Seminargruppe:

KW12wBA-F

Erstprüfer:

Prof. Dipl.-Kfm. Dr. Andreas Hollidt

Zweitprüfer:

Dipl.-Kfm. (Univ.) Jens Klöpfel

Einreichung:

Mittweida, 15.09.2016

Verteidigung/Bewertung:

Mittweida, 2016

Bibliografische Beschreibung:

Schreiber, Martin

Die Steuerbelastung eines Kleinunternehmens im Vergleich zwischen Deutschland und Österreich - 2016 - VIII, 61 S.

Mittweida, Hochschule Mittweida, Fakultät Wirtschaftswissenschaften,
Diplomarbeit, 2016

Referat:

Die vorliegende Arbeit befasst sich mit dem Vergleich der Steuerbelastung eines Kleinunternehmens der beiden Länder Deutschland und Österreich und deren Gegenüberstellung. Bei einer Unternehmensgründung und auch bei der weiteren Unternehmensführung müssen viele Faktoren berücksichtigt werden, eine davon ist sicherlich die zu erwartende Steuerlast. Um den Einstieg zu erleichtern, wird zu Beginn der Diplomarbeit ein Überblick gegeben, was unter dem Begriff Steuern zu verstehen ist. Anschließend erfolgt mit Hilfe einiger transparenter und praxisnaher Beispiele die Ermittlung der Steuerbelastungen diverser ausgewählter Rechtsformen. Abschließend werden diese Ergebnisse gegenübergestellt und bewertet.

Inhalt

Inhalt	I
Abbildungsverzeichnis	IV
Tabellenverzeichnis	V
Abkürzungsverzeichnis	VI
Symbolverzeichnis	VIII
1. Einleitung	1
1.1. Aufgabenstellung und Motivation	1
1.2. Zielsetzung	2
1.3. Kapitelübersicht und Methodik.....	2
2. Theoretische Grundlagen	4
2.1. Überblick Steuern	4
2.1.1. Geschichte der Steuern.....	4
2.1.2. Erläuterung der Begriffe Steuern, Beiträge und Gebühren	5
2.1.3. Steuerarten	7
2.1.4. Einteilung der Steuerarten.....	8
2.1.5. Steuerhoheit.....	10
2.1.6. Erläuterung bestimmter Fachbegriffe.....	11
2.1.7. Besteuerungsverfahren	12
2.1.8. Rechtsquellen	13
2.2. Erläuterung ausgewählter Steuerarten	13
2.2.1. Einkommensteuer	14
2.2.1.1. Einstieg in die Einkommensteuer	14
2.1.1.2. Steuersubjekt	14
2.1.1.3. Steuerobjekt.....	15
2.1.1.4. Ermittlung der Einkommensteuerschuld	16
2.1.1.5. Die 7 Einkunftsarten.....	17

2.1.1.6.	Verlustausgleich bzw. Verlustabzug	23
2.1.1.7.	Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen und Freibeträge	24
2.1.1.8.	Steuertarif	25
2.1.1.9.	Erhebung der Steuer	26
2.2.2.	Körperschaftsteuer	27
2.2.3.	Gewerbsteuer.....	31
2.2.4.	Kommunalsteuer	33
2.3.	Erläuterung ausgewählter Rechtsformen	34
2.3.1.	Überblick über die verschiedenen Rechtsformen.....	34
2.3.2.	Abgrenzung Kleinstunternehmen	36
2.3.3.	Einzelunternehmen	37
2.3.4.	Offene Handelsgesellschaft (OHG) bzw. Offene Gesellschaft (OG)	38
2.3.5.	Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH)	39
3.	Ermittlung der Steuerlast eines Kleinstunternehmens anhand praxisorientierter Beispiele	41
3.1.	Ermittlung der Steuerlast eines Einzelunternehmens.....	42
3.1.1.	Rahmenbedingungen	42
3.1.2.	Einzelunternehmen in Deutschland	42
3.1.3.	Einzelunternehmen in Österreich	43
3.1.4.	Gegenüberstellung der Einzelunternehmen in Deutschland und Österreich	43
3.2.	Ermittlung der Steuerlast bei einer OHG in Deutschland bzw. einer OG in Österreich.....	44
3.2.1.	Rahmenbedingungen	44
3.2.2.	OHG in Deutschland	45
3.2.3.	OG in Österreich	46
3.2.4.	Gegenüberstellung der OHG bzw. der OG in Deutschland und in Österreich ..	46
3.3.	Ermittlung der Steuerlast bei einer GmbH.....	47
3.3.1.	Rahmenbedingungen	47
3.3.2.	GmbH ohne Gesellschaftsführeranstellungsvertrag in Deutschland	48

3.3.3.	GmbH ohne Gesellschaftsführeranstellungsvertrag in Österreich.....	49
3.3.4.	GmbH mit Gesellschaftsführeranstellungsvertrag und angemessenen Gehalt des Gesellschaftsführers in Deutschland	50
3.3.5.	GmbH mit Gesellschaftsführeranstellungsvertrag und angemessenen Gehalt des Gesellschaftsführers in Österreich.....	51
3.3.6.	GmbH mit Gesellschaftsführeranstellungsvertrag und individuellem Gehalt mit der ESt-Grenzbelastung von 25% des Gesellschaftsführers in Deutschland ...	52
3.3.7.	GmbH mit Gesellschaftsführeranstellungsvertrag und individuellem Gehalt mit der ESt-Grenzbelastung von 27,5% des Gesellschaftsführers in Österreich....	53
3.3.8.	GmbH ohne Gesellschaftsführeranstellungsvertrag und mittels Teileinkünfteverfahren des Gesellschaftsführers in Deutschland.....	54
3.3.9.	Gegenüberstellung der GmbH in Deutschland und in Österreich.....	55
4.	Abschlussbetrachtung	57
4.1.	Zusammenfassung der theoretischen Grundlagen	57
4.2.	Übersicht der Ergebnisse der praxisorientierten Beispiele	59
4.3.	Folgerung aus den Ergebnissen der praxisorientierten Beispiele.....	60
4.4.	Schlusswort	61
	Literatur	A
	Bücher	A
	Gesetze und Ordnungen	C
	Internetquellen	E
	Magazine und Broschüren.....	G
	Selbstständigkeitserklärung	H

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1 - Einteilung der Steuerarten.....	9
Abbildung 2 - Schema zur Ermittlung der Einkommensteuer.....	16
Abbildung 3 - Übersicht der 7 Einkunftsarten.....	17
Abbildung 4 - Steuerbelastung bei Gewinnausschüttung nach Abgeltungsverfahren.....	29
Abbildung 5 - Steuerbelastung bei Gewinnausschüttung nach Teileinkünfteverfahren	30
Abbildung 6 - Schema zur Ermittlung der Gewerbesteuer	32
Abbildung 7 - ausgewählte Rechtsformen des privaten Rechts	35

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1 - Steuereinnahmen 2014 in Deutschland	7
Tabelle 2 - Steuereinnahmen 2014 in Österreich	8
Tabelle 3 - Vergleich zwischen Deutschland und Österreich der Steueraufteilung	10
Tabelle 4 - Tarifstufen der ESt in Deutschland	25
Tabelle 5 - Tarifstufen der ESt in Österreich.....	26
Tabelle 6 - Einstufung der Unternehmensgröße	37
Tabelle 7 - Zusammenfassung und Übersicht der praxisorientierten Rechenbeispiele	59

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
AG	Aktiengesellschaft
Anm.	Anmerkung
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
BAO	Bundesabgabenordnung
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch (Deutschland)
BMF	Bundesministerium der/für Finanzen
BFG	Bundesfinanzgericht
bzw.	beziehungsweise
ca.	circa
Co.	Compagnie
eG	eingetragene Genossenschaft
ErbSt	Erbschaftsteuer
ESt	Einkommensteuer
EStG	Einkommensteuergesetz
EU	Europäische Union
f.	folgende
FAG	Finanzausgleichsgesetz
ff.	folgenden
FinStrG	Finanzstrafgesetz
F-VG	Finanz-Verfassungsgesetz
GbR	Gesellschaft bürgerlichen Rechts
ges.	gesamten
GewSt	Gewerbsteuer
GG	Grundgesetz
ggf.	gegebenenfalls
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GrSt	Grundsteuer
HGB	Handelsgesetzbuch

KG	Kommanditgesellschaft
KGaA	Kommanditgesellschaft auf Aktien
KSt	Körperschaftsteuer
KommStG	Kommunalsteuergesetz
KStG	Körperschaftsteuergesetz
max.	maximal
Mio.	Million
Mrd.	Milliarde
OG	offene Gesellschaft (nur in Österreich)
OHG	offene Handelsgesellschaft (nur in Deutschland)
S.	Seite
SchenkSt	Schenkungssteuer
St.	Steuer
u.a.	unter anderem
UG	Unternehmergeellschaft
UGB	Unternehmensgesetzbuch (Österreich)
USt	Umsatzsteuer
UStG	Umsatzsteuergesetz
Vgl.	vergleiche
z.B.	zum Beispiel

Symbolverzeichnis

€	Euro
§	Paragraph
§§	Paragrafen
%	Prozent

1. Einleitung

Im einleitenden Kapitel werden die Aufgabenstellung und die Motivation dieser Diplomarbeit erläutert. Im nächsten Punkt der Einleitung ist die Zielsetzung dieser gefassten Arbeit festgehalten. Abgeschlossen wird der einleitende Teil mit einer kurzen Übersicht des Aufbaus der vorliegenden Diplomarbeit.

1.1. Aufgabenstellung und Motivation

Jedes Jahr schenken deutsche und österreichische Bundesbürger dem jeweiligen Staat einige Millionen Euro an Steuergeld. Daran sind einerseits die komplizierten und auch immer wieder wechselnden Steuergesetze schuld, andererseits kann auch von einer Unwissenheit und auch zum Teil Desinteresse der Steuerpflichtigen gesprochen werden. Sollen gewisse Ausgaben bei der Steuererklärung berücksichtigt werden, so benötigt es schon einiges an Kenntnissen, damit diese der Steuerpflichtige auch korrekt anführt und somit auch berücksichtigt werden können. Wird nun die Steuererklärung komplexer, so muss zwangsweise ein Steuerberater herangezogen werden, damit die Besteuerung für den Betroffenen möglichst günstig ausfällt. Somit bleibt festzuhalten, dass sich der Steuerpflichtige für seine Situation entweder durch Eigenstudium einiges an Kenntnissen aneignet oder einen Steuerberater zur Unterstützung herbeizieht um die günstigste Steuerbelastung zu ermöglichen.

Schlussendlich soll diese Diplomarbeit nach einem kurzen Einblick in die theoretischen Grundlagen mit Hilfe von praxisorientierten Rechenbeispielen von ausgewählten Rechtsformen eine Idee der Besteuerung von Kleinunternehmen geben. Mit Hilfe der Rechenbeispiele und einer zusammenfassenden Übersicht soll die Steuerbelastung der ausgewählten Rechtsformen beider Länder gegenübergestellt werden. Damit soll geklärt werden, in welchem der beiden Länder ein Kleinunternehmen aus Sicht der Steuerbelastung lukrativer ist.

1.2. Zielsetzung

Diese Diplomarbeit soll in kompakter Weise die gängigsten verschiedenen Steuerarten und deren Komplexibilität bei der Besteuerung eines Kleinunternehmens aufzeigen.

Dazu startet der erste Teil, dem Kapitel der theoretischen Grundlagen, mit einem Überblick über das Thema Steuern. Anschließend werden, wie schon erwähnt, ausgewählte Steuerarten genau erläutert. Abgeschlossen wird der erste Teil mit einer kurzen Beschreibung ausgewählter Rechtsformen. Somit dient das Kapitel der theoretischen Grundlagen einem allgemeinen Überblick über das Thema Steuern.

Anschließend wird im zweiten Abschnitt mittels transparenter und praxisorientierter Beispiele die Steuerbelastung im grenznahen Raum zwischen Deutschland und Österreich untersucht. Dazu wurden die im Kapitel zuvor ausgewählten und erläuterten Rechtsformen anhand von Rechenbeispielen besteuert. Die Rechenbeispiele sind, soweit dies möglich war, alle gleich aufgebaut und sollen somit einen Quervergleich zwischen Deutschland und Österreich, sowie auch gegenüber den anderen Rechtsformen, leicht und gut nachvollziehbar erkennen lassen.

Im dritten Teil und auch abschließenden Ende dieser Diplomarbeit werden die wichtigsten Punkte des Theorieteils noch einmal in Erinnerung gerufen. Anschließend werden alle Rechenergebnisse der praxisorientierten Beispiele der beiden Länder mit den jeweiligen Rechtsformen und deren Besteuerung gegenübergestellt. Darauf wird noch einmal Stellung genommen und abschließend die Diplomarbeit mit dem Schlusswort beendet.

1.3. Kapitelübersicht und Methodik

Die Diplomarbeit umfasst insgesamt vier Kapitel.

Nach der allgemeinen Einleitung des ersten Kapitels werden im zweiten Kapitel die theoretischen Grundlagen erläutert. Zuerst erfolgt ein Überblick über die Steuern, dabei wird kurz die Geschichte bzw. die Entstehung der Steuern angeschnitten. Darauf folgend werden wichtige Steuerbegriffe erklärt, die Begriffe Steuern, Gebühren und Abgaben werden hierbei differenziert. Anschließend wird ein Überblick der gängigsten Steuerarten gegeben, welche im nächsten Schritt auf die direkten und indirekten Steuern aufgeteilt werden. Danach folgen noch kurze Erläuterungen der wichtigsten Begriffe in der Steuerlehre mit den Punkten Steuerhoheit, Besteuerungsverfahren und der Rechtsquellen, sowie einigen wichtigen Fachausdrücken. Den zweiten Block der theoretischen Grundlagen bilden die Erläuterung ausgewählter Steuerarten. So wird zuerst auf die Einkommensteuer

eingegangen. Wichtige Punkte der Einkommensteuer sind die Ermittlung dieser Steuerart, die sieben Einkunftsarten der Einkommensteuer, der Steuertarif sowie die Erhebung der Steuer und auch die Berücksichtigung der Sonderausgaben und des Verlustausgleiches. Weitere Steuerarten, welche im zweiten Punkt erläutert werden, sind die Körperschaftsteuer und die Gewerbesteuer sowie die Kommunalsteuer. Abgeschlossen wird der zweite Punkt der theoretischen Grundlagen mit der Erläuterung ausgewählter Rechtsformen. Zuerst wird das Kleinunternehmen mittels einem kurzen Punkt zu den größeren Unternehmen abgegrenzt. Zu den ausgewählten Rechtsformen gehören das Einzelunternehmen, die offene Handelsgesellschaft bzw. die offene Gesellschaft sowie die Gesellschaft mit beschränkter Haftung.

Im dritten Kapitel folgen nun praxisorientierte Rechenbeispiele, diese sind transparent und einfach aufgebaut. So wird von jeder zuvor beschriebenen Rechtsform nach Festlegung der Rahmenbedingungen jeweils in Deutschland und Österreich die Steuerbelastung ermittelt. Soweit es die Rechtsformen auch zulassen wurden Varianten, welche dann die Unterschiede bei verschiedenen Anstellungsbedingungen der Gesellschaftsführer darstellen, gerechnet. Die Unterschiede der jeweiligen Rechtsformen zwischen den beiden Ländern werden dann zum Ende jeder Rechtsform gegenübergestellt.

Den Abschluss dieser Diplomarbeit bildet das vierte Kapitel mit der Abschlussbetrachtung. Im ersten Teil der Abschlussbetrachtung werden noch einmal die wichtigsten Punkte aus den theoretischen Grundlagen zusammengefasst. Danach folgt die Übersicht der Ergebnisse der Rechenbeispiele mittels einer Tabelle. Anschließend folgen in einem kurzen Absatz noch die Erkenntnisse aus den Ergebnissen der praxisorientierten Rechenbeispiele. Abgeschlossen wird die Diplomarbeit mit dem Titel *Die Steuerbelastung eines Kleinunternehmens im Vergleich zwischen Deutschland und Österreich* mit dem finalen Schlusswort.

2. Theoretische Grundlagen

Der Abschnitt mit dem Inhalt der theoretischen Grundlagen startet mit dem Überblick und der Erläuterung des Begriffes Steuern. Anschließend werden ausgewählte Steuerarten genauer erläutert und beschrieben, den Abschluss des Kapitels der theoretischen Grundlagen bilden die Rechtsformen, wobei auch hier ausgewählte Rechtsformen genauer erläutert werden.

2.1. Überblick Steuern

Im Kapitel Überblick Steuern ist zu Beginn die Geschichte und Entstehung der Steuern niedergeschrieben, darauf folgt die Definition des Begriffes Steuern und die Abgrenzung zu den Begriffen Beiträgen und Gebühren. Danach wird eine Übersicht der Steuerarten in Deutschland und Österreich sowie deren Erträge gegeben. Es folgt die Übersicht der Einteilung der einzelnen Steuern, gefolgt von der Begriffserklärung der Steuerhoheit. Ausgewählte Fachbegriffe, welche in der Steuerlehre häufig genannt werden, sind im nächsten Abschnitt zusammengefasst. Im darauf folgenden Abschnitt, dem Besteuerungsverfahren, werden die fünf Verfahrensabschnitte erläutert. Abschließend wird noch ein Überblick der Rechtsquellen gegeben.

2.1.1. Geschichte der Steuern

Mit der Zeit der Aufklärung zum Ende des 18. Jahrhunderts kam die Forderung auf, gerechte Steuern zu entwickeln, die sich auf das Einkommen beziehen und die Leistungsfähigkeit berücksichtigen. Da dies die Zeit der Industrialisierung darstellt, benötigte der Staat zu dieser Zeit ein gesichertes und geregeltes Einkommen, um die steigenden Staatskosten decken zu können. Zu Beginn der Steuererhebung gab es eine Vielzahl von unregelmäßigen Ertragssteuern, erst nach Ende des 2. Weltkrieges gab es eine Vereinfachung des Steuersystems. Das in Deutschland angewandte Steuerrecht wurde auch in Österreich übernommen, es gab bis heute nur geringfügige Änderungen. So kann festgehalten werden, dass auch heute noch die Grundstrukturen des deutschen und österreichischen Steuerrechts übereinstimmen. Bis auf ein paar kleine Steuerharmonisierungen,

vorgeschrieben von der EU, wurde das Steuersystem nach der Einführung Ende des 2. Weltkrieg kaum geändert.¹

Anpassungen im Steuersystem fanden immer wieder durch kleine Änderungen von Gesetzen statt. Erwähnenswerte große Steuerreformen spielten sich bei der Einkommenssteuer ab, in Deutschland wurden seit dem Jahrtausendwechsel zehn Jahre dauernd Senkungen bei den Steuersätzen und Anheben der Freibeträge durchgeführt. Österreich entlastet erst mit der Steuerreform 2016 seine Arbeitnehmer und Arbeitnehmerinnen, so wird im Jahr 2016 die Lohnsteuer für Klein- und Mittelverdiener gesenkt, zusätzlich werden weitere Tarifestufen eingeführt, auch der Spitzensteuersatz wird angehoben².

2.1.2. Erläuterung der Begriffe Steuern, Beiträge und Gebühren

Laut AO ist der Begriff Steuern wie folgt bestimmt:

„Steuern sind Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einnahmen allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft, die Erzielung von Einnahmen kann Nebenzweck sein.“³

Vereinfacht kann der Satz der AO folgendermaßen wiedergegeben werden:

Steuern sind Abgaben in Form von Geldleistung an ein öffentlich-rechtliches Gemeinwesen zur Deckung dessen Ausgaben. Steuerpflichtig kann eine natürliche oder juristische Person sein, welche durch Ausübung von Tätigkeiten Einnahmen erzielt hat. Durch die Abgabe erhält der Steuerpflichtige keine direkte Gegenleistung, es wird hier von der Opfertheorie gesprochen.

Weitere Abgaben sind Gebühren und Beiträge, anders als bei den Steuerabgaben erfolgt bei deren Zahlung eine Gegenleistung, die Höhe der Zahlung wird nach der Äquivalenztheorie bestimmt.

¹ Vgl. Werner Doralt - Steuerrecht 2015/16 - S. 1

² Vgl. Internetquelle - <https://www.help.gv.at>

³ Zitat - § 3 Abs. 1 AO

Werden bestimmte Einzelleistungen der öffentlichen Hand in Anspruch genommen, so fallen **Gebühren** an. Dies können Verwaltungsgebühren (z.B. Passerstellung) oder auch Benutzungsgebühren (z.B. Nutzung einer öffentlichen Einrichtung, Museum) sein.

Beiträge hingegen werden pauschal erhoben, unabhängig davon ob eine Leistung auf die Abgabe bezogen wurde. In Summe sollen die Kosten schlussendlich gedeckt sein, die Leistung wird von den Beitragszahlern unterschiedlich in Anspruch genommen (z.B. Sozialversicherungsbeiträge).⁴

In der österreichischen Fassung der Abgabenordnung, kurz genannt BAO, ist weder der Begriff Steuer noch dessen Definition zu finden, lediglich in den §§ 1-3 der BAO ist eine Definition mit den Begriffen Abgaben, Beiträgen und Nebenansprüchen (Anm.: ist als Gebühr zu verstehen) zu finden.⁵

Um eine Definition und ein Verständnis des Begriffs Steuern zu erhalten, ist daher die AO geeigneter als die BAO.

⁴ Vgl. Lothar Haberstock / Volker Breithecker - Einführung in die Betriebswirtschaftliche Steuerlehre - S. 6 f.

⁵ Vgl. §§ 1-3 BAO

2.1.3. Steuerarten

In Deutschland und auch in Österreich gibt es ca. 30 verschiedene Steuerarten.

Die nachfolgenden Tabellen zeigen jeweils die zehn ertragreichsten Steuerarten im Jahr 2014 in Deutschland und in Österreich.

Position	Steuerart	Betrag in Mrd. €	% von ges. St.-Einnahmen
1	Lohnsteuer	167,98	26,10
2	Umsatzsteuer	154,23	23,96
3	Einfuhrumsatzsteuer	48,89	7,60
4	veranlagte Einkommensteuer	45,61	7,09
5	Gewerbsteuer	43,76	6,80
6	Energiesteuer	39,76	6,18
7	Körperschaftsteuer	20,04	3,11
8	nicht veranlagte Einkommenst.	17,42	2,71
9	Solidaritätszuschlag	15,05	2,34
10	Tabaksteuer	14,61	2,27
	Summe Top 10	567,35	88,15
	Rest	76,27	11,85
	gesamte Steuereinnahmen	643,62	100,00

Tabelle 1 - Steuereinnahmen 2014 in Deutschland⁶

⁶ Quelle: BMF Deutschland (<http://www.bundesfinanzministerium.de>)

Position	Steuerart	Betrag in Mrd. €	% von ges. St.-Einnahmen
1	Lohnsteuer	25,94	33,54
2	Umsatzsteuer	25,47	32,93
3	Körperschaftsteuer	5,91	7,64
4	Mineralölsteuer	4,13	5,34
5	veranlagte Einkommensteuer	3,38	4,37
6	Kapitalertragsteuer	2,77	3,58
7	Kraftfahrzeugsteuer	2,13	2,75
8	Tabaksteuer	1,71	2,21
9	Versicherungsteuer	1,10	1,42
10	Wohnbauförderungsbeitrag	0,94	1,22
Summe Top 10		73,48	95,00
Rest		3,87	5,00
gesamte Steuereinnahmen		77,35	100,00

Tabelle 2 - Steuereinnahmen 2014 in Österreich⁷

Den öffentlichen Ausgaben von 1.239,7 Mrd. Euro standen dem deutschen Staat im Jahr 2014 Einnahmen in Höhe von 1.245,6 Mrd. Euro gegenüber, die 643,6 Mrd. Euro Steuereinnahmen trugen daher zu 51,7 % den öffentlichen Einnahmen bei.⁸

In Österreich stammten im Jahr 2014 47 % (Anm. 77,35 Mrd. Euro) der öffentlichen Einnahmen von 164,6 Mrd. Euro aus Steuereinnahmen, die Staatsausgaben betrugen 173,5 Mrd. Euro.⁹

2.1.4. Einteilung der Steuerarten¹⁰

Wie schon aus der AO erfahren, werden Steuern von natürlichen oder juristischen Personen erhoben.

Direkte Steuern werden bei Vermögenszuwachs, dem Einkommen, und dem Vermögen erhoben. Das Einkommen ist als dynamische Größe zu sehen, da ein Vermögenszuwachs stattfindet. Dagegen wird beim Vermögen von einer statischen Größe gesprochen. Auf das Einkommen werden u.a. die Einkommensteuer bei natürlichen Personen oder die

⁷ Quelle: BMF Österreich (<https://www.bmf.gv.at>)

⁸ Quelle: Statistisches Bundesamt (<https://www.destatis.de>)

⁹ Quelle: Statistik Austria (<http://www.statistik.at>)

¹⁰ Vgl. Heinz Kußmaul - Steuern - S. 15 ff.

Körperschaftsteuer bei juristischen Personen erhoben. Die Gewerbesteuer wird bei Unternehmen mit Gewinnen erhoben. Beispiele der Besteuerung auf Vermögen sind bei Transfer die Erbschaftsteuer oder die Schenkungsteuer, die Grundsteuer fällt bei Vermögenssubstanz an.

Findet nun eine Verwendung der Einkommen und Vermögen statt, so werden auf diese Verwendungen indirekte Steuern erhoben. Hier wird von Konsum gesprochen, dies ist eine dynamische Größe. Es wird unter Verkehrssteuern und Verbrauch- und Aufwandsteuern unterschieden. In die Klasse der allgemeinen Verkehrssteuern fällt lediglich die Umsatzsteuer, besondere Verkehrssteuern sind u.a. die Grunderwerbsteuer und die Kraftfahrzeugsteuer. Im Grunde ist die Umsatzsteuer eigentlich eine Verbrauchsteuer, jedoch wird diese rechtlich als Verkehrssteuer eingeordnet. Eine doppelte Steuerbelastung der Umsatzsteuer sowie der besonderen Verkehrssteuern wird durch objektive Steuerbefreiungen im UStG¹¹ vermieden. Eine Biersteuer oder auch eine Tabaksteuer werden als Verbrauchsteuern eingeordnet. Hier findet anders als bei der Umsatzsteuer eine Doppelbesteuerung statt. Die Leistungsfähigkeit wie z.B. der Gebrauch von Dienstleistungen und auch Wirtschaftsgütern wird mittels der Aufwandsteuer besteuert, zu nennen sind hier u.a. die Vergnügungsteuer oder auch die Fremdenverkehrssteuer.

Eine zusammenfassende Übersicht ist aus der nachfolgenden Darstellung ersichtlich.

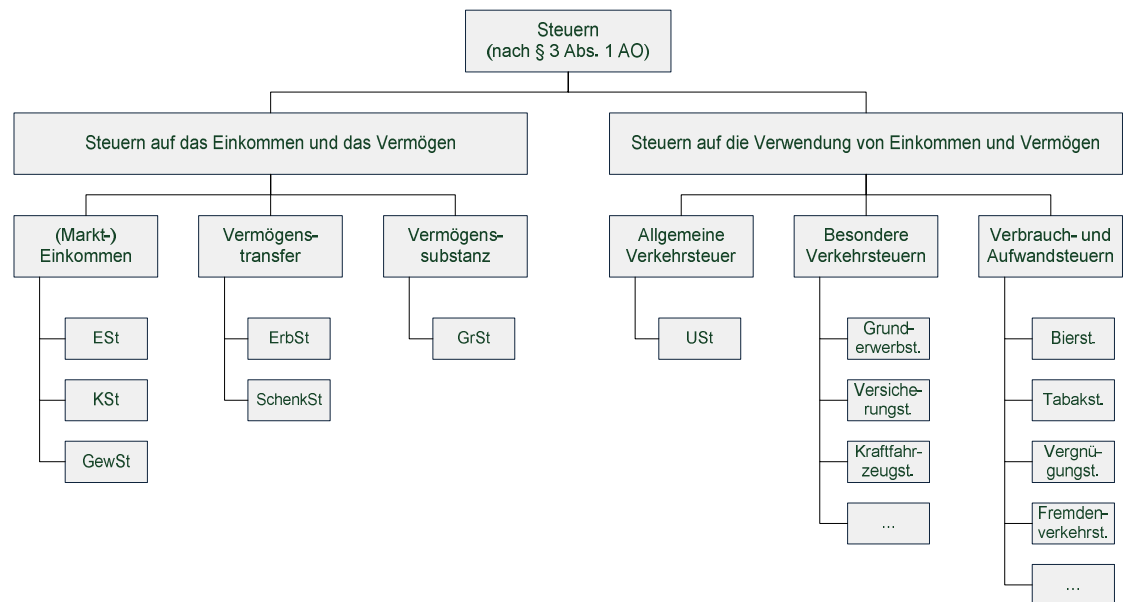


Abbildung 1 - Einteilung der Steuerarten

¹¹ Vgl. § 3 UStG Deutschland / § 3 UStG Österreich

2.1.5. Steuerhoheit

Mit der Steuerhoheit wird sichergestellt, dass der Staat die notwendigen Einnahmen für dessen festgelegte Zwecke erhält. Dies ist im Grundgesetz zur Existenzsicherung des Staates festgehalten.

Dabei wird zwischen der räumlichen und sachlichen Steuerhoheit unterschieden.

Die **räumliche Steuerhoheit** setzt sich mit der Besteuerung von ausländischen Einkünften und ausländischen Vermögen eines inländischen Staatsangehörigen bzw. der Besteuerung von ausländischen Staatsangehörigen und Ansässige im Ausland mit inländischen Einkünften sowie inländischen Vermögen auseinander. Die Besteuerung der eben erwähnten Fälle ist jedem Staat selbstständig überlassen.

Steuergesetzgebungshoheit, Steuerertragshoheit und Steuerverwaltungshoheit werden der **sachlichen Steuerhoheit** zugeordnet. Die *Steuergesetzgebungshoheit*¹² hält fest, dass Bund oder Länder Gesetze zur Steuererhebung festlegen dürfen, Gemeinden haben keinerlei Rechte zur Festlegung von Gesetzen. Mittels der *Steuerertragshoheit*¹³ wird die Verteilung des Steueraufkommens geregelt. Es wird zwischen Einzelsteuern, die nur den aufgezählten Gläubigern zustehen, und Gemeinschaftsteuern, welche unter den Gläubigern aufgeteilt werden, unterschieden. Aufgabe der *Steuerverwaltungshoheit*¹⁴ ist es, die Erhebung der Steuern nach den festgelegten Gesetzen und deren Verwaltung, auch ist genau festgelegt, ob der Bund oder die Länder die Steuern verwalten dürfen.¹⁵

Die Aufteilung der gesamten Steuereinnahmen zwischen Bund, Ländern und Gemeinden ist aus der nachfolgenden Tabelle ersichtlich.

	Deutschland ¹⁶		Österreich ¹⁷	
	in Mrd. €	in %	in Mrd. €	in %
Bund	301,73	46,9	51,30	66,3
Länder	254,28	39,5	16,22	21,0
Gemeinden	87,61	13,6	9,83	12,7
gesamte Steuereinnahmen	643,62	100,0	77,35	100,0

Tabelle 3 - Vergleich zwischen Deutschland und Österreich der Steueraufteilung

¹² Vgl. Art. 105 GG / § 3 und § 7 F-VG

¹³ Vgl. Art. 106 und Art. 107 GG / § 6 F-VG

¹⁴ Vgl. Art. 108 GG / § 11 F-VG

¹⁵ Vgl. Heinz Kußmaul - Steuern - S. 2 ff.

¹⁶ Quelle: BMF Deutschland (<http://www.bundesfinanzministerium.de>)

2.1.6. Erläuterung bestimmter Fachbegriffe¹⁸

In diesem Kapitel werden die wichtigsten Fachbegriffe in der Steuerlehre erläutert, welche auch später noch zur Anwendung kommen.

- **Steuersubjekt bzw. Steuerpflichtiger**
In der AO wird als Steuersubjekt der Steuerpflichtige beschrieben, es wird daher hauptsächlich vom Steuerpflichtigen gesprochen. Der Steuerpflichtige hat durch Steuergesetze auferlegte Verpflichtungen zu erfüllen (u.a. Aufzeichnungs-, Aufbewahrungs- oder Auskunftspflichten).¹⁹
- **Steuerschuldner**
Sobald ein Tatbestand, an dem das Gesetz der Leistungspflicht knüpft, verwirklicht wurde, ist ein Bürger oder eine Bürgerin als Steuerschuldner einzuordnen.²⁰
- **Steuerzahler**
Der Steuerzahler entrichtet die jeweils vorgeschriebene Steuer dem Finanzamt.
- **Steuerobjekt, Bemessungsgrundlage**
Steuerobjekt, auch Steuergegenstand genannt, ist der Tatbestand, an den die jeweilige Steuerpflicht anknüpft. Die Bemessungsgrundlage quantifizieren das Steuerobjekt als Wert- oder Mengengröße. Als Beispiel kann die Einkommensteuer erwähnt werden, Steuerobjekt sind hier die erzielten Einkünfte, die Bemessungsgrundlage das zu versteuernde Einkommen.
- **Freibetrag, Freigrenze**
Ein Freibetrag wird von der Bemessungsgrundlage abgezogen und ist stets steuerfrei, eine Freigrenze hingegen gibt einen Betrag an, bei der bis zum Erreichen dieser Grenze keine Steuern anfallen.
- **Steuersatz, Steuertarif**
Der Steuersatz legt entweder aus einer Tarifformel, einer Tariftabelle, einem bestimmten Prozentsatz oder einem Geldbetrag die Steuerschuld fest.
Der Steuertarif gibt die Beziehung zwischen Bemessungsgrundlage und Steuersatz wieder, entweder tabellarisch, formelmäßig oder graphisch.

¹⁷ Quelle: BMF Österreich (<https://www.bmf.gv.at>)

¹⁸ Vgl. Cord Grefe - Unternehmenssteuern - S. 23 ff. und Lothar Haberstock / Volker Breithecker - Einführung in die Betriebswirtschaftliche Steuerlehre - S. 20 ff.

¹⁹ Vgl. § 33 AO / § 77 BAO

²⁰ Vgl. §§ 37 - 38 und § 43 AO / § 4 BAO

2.1.7. Besteuerungsverfahren²¹

Wurde ein Tatbestand verwirklicht, an dem das Gesetz die Leistungspflicht knüpft, so entstehen Steueransprüche aus diesem entstandenen Schuldverhältnis.²²

Das Besteuerungsverfahren ist zuständig für die Durchsetzung der Steueransprüche und setzt sich aus folgenden fünf Verfahrensabschnitten zusammen:

1. Ermittlungsverfahren
2. Festsetzungsverfahren
3. Erhebungs- und Vollstreckungsverfahren
4. Rechtsbehelfsverfahren
5. Straf- und Bußgeldverfahren

Im ersten Schritt, dem **Ermittlungsverfahren**, sollen die Besteuerungsgrundlagen des Steuerpflichtigen ermittelt werden. Der Steuerpflichtige hat gegenüber den Finanzbehörden gewisse Mitwirkungspflichten, die Abgabe der Steuererklärung ist verpflichtend.²³

Die Höhe der Steuerschuld wird im zweiten Schritt, dem **Festsetzungsverfahren**, durch die Finanzbehörden festgelegt und dem Steuerpflichtigen mitgeteilt.²⁴

Die Realisierung der Steueransprüche findet im dritten Schritt, dem **Erhebungs- und Vollstreckungsverfahren**, statt. Die Fälligkeit der jeweiligen Steuer ist unterschiedlich und hängt vom jeweiligen Gesetz der Steuerart ab.²⁵ Wurde die Steuerschuld beglichen, so endet das Erhebungsverfahren.

Das **Rechtsbehelfsverfahren** kommt nur zur Anwendung, wenn der Steuerzahler mit der ihm auferlegten Steuer nicht einverstanden ist. Wurde dieser Verfahrensabschnitt in die Wege geleitet, so sind in der Regel mehrere Verfahren und Anhörungen bei den zuständigen Stellen notwendig, um das Rechtsbehelfsverfahren abzuschließen.

Das **Straf- und Bußgeldverfahren** wurde festgelegt, damit die Steuerzahler auch ihre Schuld begleichen. Dieses Verfahren kommt nur zur Anwendung, wenn keine Begleichung der Steuerschuld geschieht. Das Straf- und Bußgeldverfahren unterscheidet zwischen Steuerordnungswidrigkeiten²⁶ (u.a. Steuervergünstigung) und Steuerstraftaten²⁷ (u.a. Steuerhinterziehung).

²¹ Vgl. Lothar Haberstock / Volker Breithecker - Einführung in die Betriebswirtschaftliche Steuerlehre - S. 30 ff.

²² Vgl. § 38 AO / § 4 BAO

²³ Vgl. §§ 93-100 und §§ 149 ff. AO / § 119 und §§ 133 ff. BAO

²⁴ Siehe §§ 155 ff. AO / §§ 198 ff. BAO

²⁵ Siehe § 218 und § 220 AO / § 210 BAO

²⁶ Siehe §§ 377 ff. AO / § 33 FinStrG

2.1.8. Rechtsquellen²⁸

An oberster Stelle der Rechtsquellen steht das Grundgesetz, in dem die Grundrechte der Bürger und Bürgerinnen beachtet werden sollten. Anschließend folgt das Europäische Gemeinschaftsrecht, dies baut hauptsächlich auf Richtlinien und Ordnungen auf. Dieses Recht steht vor den nationalen Steuergesetzen und regelt u.a. das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen zwei Staaten. Danach folgt die AO bzw. die BAO, die die allgemeinen Vorschriften der Besteuerung festlegt und verweist ggf. auf Nebengesetze. Erst danach folgen die Einzelsteuergesetze wie z.B. das EStG oder das UStG.

Nach den Gesetzen folgen die Rechtsverordnungen, diese bauen auf die Einzelsteuergesetze auf und sind auch detaillierter formuliert. Mit diesen Rechtsverordnungen werden die Steuerabgaben, welche durch die Gesetze festgelegt sind, erhoben.

Schlussendlich zu den Rechtsquellen gibt es noch die Verwaltungsanordnungen bzw. Verwaltungsvorschriften zu erwähnen. Diese sind Leitfäden der Finanzbehörden zur einheitlichen Besteuerung der Bürger und Bürgerinnen. Zur Anwendung von Gesetzen dienen dazu Richtlinien, Erlasse werden zur Klärung einzelner Fälle erstellt.

2.2. Erläuterung ausgewählter Steuerarten

In diesem Kapitel werden von den schon aufgezählten Steuerarten die relevanten ausführlich erläutert, welche dann auch im dritten Kapitel mit Hilfe der praxisorientierten Beispiele ausführlich angewandt werden.

Zu Beginn dieses Kapitels wird die Einkommensteuer beschrieben, dabei werden Steuersubjekt, Steuerobjekt, die Ermittlung der Steuerschuld sowie die sieben Einkunftsarten der Einkommensteuer erläutert. Des Weiteren werden der Verlustabzug bzw. der Verlustausgleich, die Sonderausgaben, der Steuertarif und die Erhebung der Einkommensteuer behandelt.

Die Körperschaftsteuer bildet den zweiten Abschnitt des Kapitels. Neben der Erläuterung der Grundbegriffe der Körperschaftsteuer wird des Weiteren auch auf die Besteuerung der Gewinne von Kapitalgesellschaften und deren Gesellschafter eingegangen.

Anschließend wird, auch mit Unterstützung eines kleinen Beispiels, mit der Ermittlung der Gewerbesteuer, welche nur in Deutschland zu entrichten ist, fortgefahren.

²⁷ Siehe §§ 369 ff. AO / § 33 FinStrG

²⁸ Vgl. Werner Doralt - Steuerrecht 2015/16 - S. 4 und Lothar Haberstock / Volker Breithecker - Einführung in die Betriebswirtschaftliche Steuerlehre - S. 45 ff.

Das Kapitel schließt mit der Kommunalsteuer ab, diese ist das Pendant zur Gewerbesteuer in Deutschland und ist auch nur in Österreich zu entrichten.

2.2.1. Einkommensteuer²⁹

2.2.1.1. Einstieg in die Einkommensteuer

Wie schon in den vorangegangenen Kapiteln erwähnt, ist die Einkommensteuer eine direkte Steuer. Der Einkommensteuer unterliegen natürliche Personen und ist somit eine Personensteuer. Die Einkommensteuer wird nach einem bestimmten Verteilungsschlüssel zwischen Bund, Ländern und Gemeinden aufgeteilt.

Die Einkommensteuer besitzt einen progressiven Steuertarif, was so viel heißt, wie dass nach dem *Leistungsfähigkeitsprinzip* höhere Einkünfte stärker versteuert werden sollen als niedrige. Eine Besteuerung unter dem Existenzminimum findet mit Hilfe der Freigrenze nicht statt. Mit dem *Periodenprinzip* wird die Leistungsfähigkeit über einen festgelegten Zeitraum (Anm.: das Kalenderjahr) bestimmt und damit über diesen Zeitraum die Steuerschuld ermittelt. Gewinne und Verluste der einzelnen Perioden können nur unter bestimmten Voraussetzungen gegeneinander verrechnet werden. Das *Nettoprinzip* stellt sicher, dass auch wirklich nur das Einkommen nach Abzug aller Ausgaben, welche für die Erziehung des Einkommens benötigt werden, besteuert wird.

In den letzten Jahren hat die Einkommensteuer die Umsatzsteuer als ertragreichste Steuer abgelöst.

2.1.1.2. Steuersubjekt

Grundvoraussetzung der Steuerschuld einer natürlichen Person ist der Wohnsitz bzw. dessen gewöhnlicher Aufenthalt.³⁰ Hierbei wird zwischen der unbeschränkten und der beschränkten Steuerpflicht unterschieden. *Unbeschränkt steuerpflichtig* ist, wer seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt und sein komplettes erwirtschaftetes Einkommen im Inland zu versteuern hat (Anm.: Welteinkommen). Dies wird auch als Universalprinzip bezeichnet. Die *beschränkte Steuerpflicht* betrifft natürliche Personen, welche weder Wohnsitz, noch den gewöhnlichen Aufenthaltsort im Inland haben. Diese Personen sind

²⁹ Vgl. Werner Doralt - Steuerrecht 2015/16 - S. 5 ff. und Heinz Kußmaul - Steuern - S. 21 ff.

³⁰ Siehe § 8 f. AO Deutschland / § 26 BAO Österreich

dann nur mit bestimmten Einkünften im Ausland steuerpflichtig, welche sie im Ausland erwirtschaftet haben. Dies wird als Territorialitätsprinzip bezeichnet.³¹

Damit eine Doppelbelastung³² vermieden wird, wurden zwischen den meisten Staaten bilaterale Abkommen zur Steuerentlastung des Steuerpflichtigen abgeschlossen.

Grundsätzlich wird die Einkommensteuerschuld durch die Einzelveranlagung des Steuer-schuldners und dem daraus resultierenden Steuerbescheid vom Finanzamt erhoben, dies wird als *Veranlagungssteuer* bezeichnet. Ebenso kann die Steuerschuld mittels der *Abzugssteuer* beglichen werden, die Steuerschuld wird vom Entgelt abgezogen und direkt dem Finanzamt abgeführt. Beispiele sind hierfür die Lohnsteuer (Anm.: Dienstgeber zieht Steuer ab und begleicht diese direkt beim Finanzamt) und die Kapitalertragsteuer (z.B. Kapitalertragsteuern werden von Banken direkt dem Finanzamt übermittelt). Anders als in Österreich besteht in Deutschland zudem noch die Möglichkeit einer Veranlagung von Ehegatten, welche unter gewissen Konstellationen eine Steuerersparnis ermöglicht.³³

Einzelunternehmen sind ebenfalls steuerpflichtig, Personengesellschaften wie z.B. eine OHG bzw. OG sind hingegen kein Steuersubjekt der Einkommensteuer. Bei Personenge-sellschaften ist der erzielte Gewinn den Gesellschaftern zuzurechnen und auf Ebene der Gesellschafter zu besteuern. Juristische Personen hingegen, wie z.B. Kapitalgesellschaf-ten, unterliegen nicht der ESt, die Steuerschuld wird durch die Körperschaftsteuer erho-ben.

2.1.1.3. Steuerobjekt

Das Steuerobjekt ist das zu versteuernde Einkommen des Steuerpflichtigen, es ist die Summe der sieben Einkunftsarten der Einkommensteuer. Die sieben Einkunftsarten set-zen sich aus Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, Einkünften aus Gewerbebetrieb, Einkünften aus selbstständiger Arbeit, Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit, Einkünf-ten aus Kapitalvermögen, Einkünften aus Vermietung und Verpachtung und den sonstigen Einkünften zusammen und werden später noch genau beschrieben. Nach Ausgleich von Verlusten, Abzug von Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen, sowie

³¹ Vgl. §§ 1 und 49 EStG Deutschland / §§ 1 und 98 EStG Österreich

³² Anm.: z.B. unbeschränkte Steuerpflicht durch Wohnsitz im Inland, beschränkte Steuerpflicht durch Betriebsstätte im Ausland

³³ Siehe § 26 EStG Deutschland

Freibeträgen, wird auf das Einkommen der Steuersatz festgelegt und die Einkommensteuerschuld festgesetzt. Die Einkommensteuer wird jedes Jahr neu berechnet und festgesetzt.³⁴

2.1.1.4. Ermittlung der Einkommensteuerschuld

Gewinneinkunftsarten (§ 2 Abs. 2 EStG Deutschland / § 2 Abs. 4 EStG Österreich) (Gewinn als Differenz zwischen Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben)
+ Überschusseinkunftsarten (§ 2 Abs. 2 EStG Deutschland / § 2 Abs. 4 EStG Österreich) (Überschuss als Differenz zwischen Einnahmen und Werbungskosten)
= Summe aller Einkünfte (§ 2 Abs. 1 und 2 EStG Deutschland)
- kleine Anpassungen (nur in Deutschland) ³⁵
= Gesamtbetrag der Einkünfte (§ 2 Abs. 3 EStG Deutschland)
- Sonderausgaben (§§ 10-10g EStG Deutschland / § 18 EStG Österreich) ³⁶
- Außergewöhnliche Belastungen (§§ 33-33b EStG Deutschland / §§ 34-35 EStG Österreich)
- Freibeträge in Österreich (§§ 105-108 EStG Österreich)
= Einkommen (§ 4 Abs. 4 EStG Deutschland / § 2 Abs. 2 EStG Österreich)
- Freibeträge in Deutschland (§§ 31-32 EStG Deutschland)
= Zu versteuerndes Einkommen (§ 2 Abs. 5 EStG Deutschland)
➔ Ermittlung der tariflichen Einkommensteuer (§ 32a EStG Deutschland / § 33 EStG Österreich)
- Steuerermäßigungen ³⁷
= Festzusetzende Einkommensteuer (§ 2 Abs. 6 EStG Deutschland)
- Anrechnungsbeiträge (§ 36 EStG Deutschland / § 45 EStG Österreich)
= Einkommensteuerabschlusszahlung / Einkommensteuererstattungsbetrag (§ 36 Abs. 4 EStG Deutschland / § 46 EStG Österreich)

Abbildung 2 - Schema zur Ermittlung der Einkommensteuer

³⁴ Vgl. § 2 EStG Deutschland und Österreich

³⁵ Anm.: dies sind: Altersentlastungsbeitrag (§24a EStG), Entlastungsbeitrag für Alleinerziehende (§24b EStG), Freibetrag für Land- und Forstwirte (§13 Abs. 3 EStG)

³⁶ Anm.: insbesondere der Verlustabzug gemäß § 10d EStG Deutschland / § 18 Abs. 6 und Abs. 7 EStG Österreich

³⁷ Anm.: dies sind u.a. die Anrechnung von ausländischen Steuern oder Anrechnung der Gewerbesteuer

Die Ermittlung der Einkommensteuerabschlusszahlung bzw. des Einkommensteuererstattungsbetrages ist im EStG in Deutschland übersichtlicher gestaltet als im EStG in Österreich. In Deutschland wird beispielsweise jede Ebene der Ermittlung diverser Einkünfte per Paragraph festgehalten, in Österreich ist dies mittels eines einzigen Paragraphen niedergeschrieben. Auch die Zurechnung der Freibeträge erfolgt zum Teil auf anderen Ebenen. Schlussendlich wird aber das zu versteuernde Einkommen nach etlichen Korrekturen in beiden Ländern gleich ermittelt. Nach Festlegung der tariflichen Einkommensteuer, Abrechnung von Steuerermäßigungen und Anrechnungsbeiträgen ergibt sich die Abschlusszahlung oder andernfalls die Abschlusszahlung.

2.1.1.5. Die 7 Einkunftsarten

Die Einkommensteuer definiert sieben verschiedene Einkunftsarten, alle anderen Einkünfte, welche den sieben Einkunftsarten der Einkommensteuer nicht zugeordnet werden können, unterliegen demzufolge auch nicht der Einkommensteuer.³⁸ Dies können z.B. Erbschaften oder Spielgewinne sein.

Unterteilt werden die sieben Einkunftsarten wiederum in Gewinn- und Überschusseinkunftsarten sowie in Haupt- und Nebeneinkunftsarten.

Die folgende Abbildung zählt die sieben Einkunftsarten übersichtlich auf:

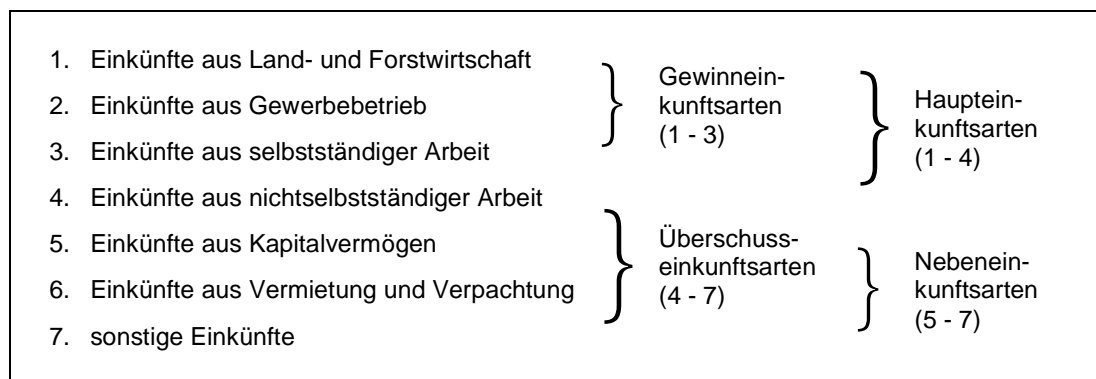


Abbildung 3 - Übersicht der 7 Einkunftsarten

³⁸ Vgl. §2 Abs. 1 EStG Deutschland / § 2 Abs. 3 EStG Österreich

Die *Gewinneinkunftsarten* werden auch als betriebliche Einkünfte bezeichnet. Bei Betrieben, welche zur Buchführung verpflichtet sind, kommt zur Gewinnermittlung der Betriebsvermögensvergleich³⁹ zur Anwendung (Anm.: z.B. GmbH, OHG bzw. OG). Der erzielte Gewinn ist der Differenzbetrag des aktuellen und des vergangenen Wirtschaftsjahres, vermehrt mit den Entnahmen und vermindert um die Einlagen. Nicht zur Buchhaltung verpflichtete Unternehmen wenden praktischerweise die Überschussrechnung⁴⁰ an (Anm.: z.B. kleine Gewerbebetriebe, Freiberufler, Selbstständige), der Gewinn errechnet sich einfach aus den Betriebseinnahmen abzüglich der Betriebsausgaben.

Überschusseinkunftsarten sind außerbetriebliche Einkünfte. Diese Einkünfte sind die überschüssigen Einnahmen⁴¹ abzüglich der Werbungskosten⁴².

Die *Haupteinkunftsarten* stellen die Erwerbseinkünfte dar, die *Nebeneinkunftsarten* prinzipiell die Verwaltung des Vermögens. Jedoch muss unterschieden werden, ob sich das Vermögen im privaten oder betrieblichen Besitz befindet. Befindet sich das Vermögen im privaten Besitz, so sind die erzielten Einkünfte den Nebeneinkunftsarten zuzuordnen, im betrieblichen Besitz müssen die erzielten Einkünfte den betrieblichen Einkünften zugeordnet werden.

1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft⁴³

Grundvoraussetzung der Land- und Forstwirtschaft ist die Nutzung der natürlichen Gegebenheiten und die Verwendung der daraus gewonnenen Erzeugnisse. Unter diese Einkunftsart fallen beispielsweise Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Imkerei, Binnenfischerei, um nur einige zu nennen. Auch können zu einem gewissen Ausmaß für den Nebenerwerb Zimmer vermietet werden.

In Deutschland erfolgt üblicherweise die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen. Ein Freibetrag von 670 € bei Einzel- und 1.340 € bei Zusammenveranlagung kann abgezogen werden, wenn die Einkünfte 30.700 € bzw. 61.400 € nicht übersteigen.

Durch eine Verordnung werden ca. 97% der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe in Österreich pauschaliert besteuert, dies führt in der Regel zu einer niedrigeren Besteuerung, wovon die großen Betriebe profitieren.

³⁹ Siehe § 4 Abs. 1 EStG Deutschland und Österreich

⁴⁰ Siehe § 4 Abs. 3 EStG Deutschland und Österreich

⁴¹ Siehe § 8 Abs. 1 EStG Deutschland / § 15 Abs. 1 EStG Österreich

⁴² Siehe § 9 EStG Deutschland / § 16 EStG Österreich

⁴³ Siehe §§ 13-14a EStG Deutschland / § 21 EStG Österreich

2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb⁴⁴

Um Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu erzielen, muss eine Selbstständigkeit, Nachhaltigkeit, Gewinnabsicht und Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr gegeben sein.

Unterschieden werden Einkünfte aus gewerblichen (Einzel-)Unternehmen und Einkünfte aus gewerblichen Mitunternehmergemeinschaften. Die Gruppe der Einkünfte *aus gewerblichen (Einzel-)Unternehmen* bilden z.B. Handwerker, Händler und Gartenbauunternehmer. Bei Personengesellschaften sind Gewinnanteile und Sondervergütungen *Einkünfte aus gewerblichen Mitunternehmergemeinschaften*, Steuersubjekt sind die einzelnen Gesellschafter, welche dann die Gewinne und Vergütungen zu versteuern haben.

Der Gewinn wird entweder durch den Betriebsvermögensvergleich oder bei kleinen Gewerbebetrieben durch die Überschussrechnung ermittelt.

Die Land- und Forstwirtschaft, sowie freiberufliche Tätigkeiten aus der selbstständigen Arbeit, sind den Einkünften aus Gewerbebetrieb nicht zuzuordnen.

In Deutschland unterliegen neben der Einkommensteuer die Einkünfte aus Gewerbebetrieb auch noch der Gewerbesteuer. Um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden, erfolgt eine Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer.

3. Einkünfte aus selbstständiger Arbeit⁴⁵

Im EStG findet sich keine Definition der selbstständigen Arbeit. Sind jedoch die Merkmale des Gewerbebetriebs gegeben⁴⁶, die ausgeführte Tätigkeit sehr stark von der Ausbildung des Steuerpflichtigen abhängt und auch das eingesetzte Kapital sehr gering ist, so kann man von Einkünften aus selbstständiger Arbeit sprechen.

Zum Unterschied dieser gibt es die *freiberuflichen Tätigkeiten*, welche auch Katalogberufe bezeichnet werden. Dies sind wissenschaftliche, künstlerische, schriftstellerische, unterrichtende oder erzieherische Tätigkeiten. Beispiele für diese sogenannten Katalogberufe sind Ärzte, Heilpraktiker, Rechtsanwälte, Notare, Steuerberater oder auch Journalisten und Dolmetscher. Eine weitere Gruppe ist die *sonstige bzw. vermögensverwaltende Tätigkeit*, dies sind z.B. Vermögensverwalter, Hausverwalter und auch Aufsichtsratsmitglieder. In Deutschland werden des Weiteren die Einnehmer einer nicht gewerblichen

⁴⁴ Siehe §§ 15-17 EStG Deutschland / § 23 EStG Österreich

⁴⁵ Siehe § 18 EStG Deutschland / § 22 EStG Österreich

⁴⁶ Anm.: dies sind Selbstständigkeit, Nachhaltigkeit, Gewinnerzielungsabsicht und Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr

staatlichen Lotterie, sowie die Einkünfte aus einer Beteiligung an einer Wagnisgesellschaft als gesonderte Gruppen definiert. Ist in Österreich ein Gesellschafter-Gesellschaftsführer einer Kapitalgesellschaft mit mehr als 25% beteiligt und Gehalt, sowie Tätigkeitsvergütungen bezieht, so sind dies auch Einkünfte aus selbstständiger Arbeit.

Veräußerungsgewinne, welche aus dem Betriebsvermögen erzielt wurden, sind ebenso steuerpflichtig und den Einkünften aus selbstständiger Arbeit zuzuordnen.⁴⁷

Die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit haben keine Buchführungspflicht, die Gewinnermittlung erfolgt mittels Überschussrechnung.

4. Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit⁴⁸

Die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit werden von Arbeitnehmern erzielt und ergeben sich aus den Einnahmen abzüglich der Werbungskosten. Zu den Einnahmen zählen Gehälter, Löhne und sonstige Vorteile aus früheren und laufenden Dienstverhältnissen, sowie Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung. In Österreich beziehen zudem noch politische Funktionäre und auch Gesellschafter-Gesellschaftsführer, welche mit weniger als 25% an einer Kapitalgesellschaft beteiligt sind Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Werbungskosten⁴⁹ sind Aufwendungen, welche zum Erwerb, zur Sicherung und auch zur Erhaltung der Einnahmen benötigt werden. Diese können nach den Vorschriften des EStG vollständig geltend gemacht werden. Sind im Abrechnungszeitraum keine Werbungskosten angefallen, so können die Pauschbeträge von 1.000 € in Deutschland und 132 € in Österreich geltend gemacht werden. Zu berücksichtigen gibt es auch noch eine Reihe von steuerfreien Bezügen, dies sind u.a. Sachleistungen und Zuwendungen des Arbeitgebers in einer gewissen Höhe und Trinkgelder. Grundsätzlich wird die Steuer bei nichtselbstständiger Arbeit direkt vom Arbeitgeber eingehoben und dem Finanzamt abgeführt, diese Steuer wird auch als Lohnsteuer bezeichnet.

5. Einkünfte aus Kapitalvermögen⁵⁰

Um die Erhebung der Einkünfte aus Kapitalvermögen zu vereinfachen, wird für die meisten Kapitaleinkünfte die Besteuerung mittels der Abgeltungssteuer vorgenommen. Dabei werden die Einkünfte mit einem fixen Steuersatz besteuert und direkt an das zuständige

⁴⁷ Vgl. § 18 Abs. 3 EStG Deutschland / § 24 EStG Österreich

⁴⁸ Siehe § 19 EStG Deutschland / §§ 25 und 26 EStG Österreich

⁴⁹ Siehe § 9 EStG Deutschland / § 16 EStG Österreich

⁵⁰ Siehe § 20 EStG Deutschland / §§ 27 und 27a EStG Österreich

Finanzamt abgeführt, die Veranlagung in der Einkommensteuerveranlagung entfällt. Jedoch kann eine gesonderte Veranlagung gefordert werden, dies ist jedoch nur ratsam, wenn der Einkommensteuersatz unter dem Kapitalertragsteuersatz liegt.

Einkünfte aus Kapitalvermögen können auf mehrere Wege erwirtschaftet werden. So können die Einkünfte aus der Nutzung von Kapital oder auf die Veräußerung von Kapitalvermögen entstanden sein. Zu den *Einkünften aus der Nutzung von Kapital* sind Zinsen aus Bankeinlagen, Zinsen aus Forderungswertpapieren, Zinsen aus privaten Darlehen, Gewinnanteile aus der Beteiligung an Kapitalgesellschaften, Gewinnanteile aus Aktien, Gewinnanteile aus stillen Gesellschaften, Versicherungsleistungen und Privatstiftungen zu nennen. Die Versteuerung der Gewinnausschüttung an einen Gesellschafter wird in Kapitel 2.2.2. (Anm.: Körperschaftsteuer) genauer beschrieben. *Einkünfte aus der Veräußerung von Kapitalvermögen* sind hingegen die erzielten Gewinne bei Veräußerung obiger aufgezählter Einkunftsmöglichkeiten aus Kapitalvermögen. Somit soll die gewonnene Wertsteigerung versteuert werden. Zu beachten gibt es bei der Veräußerung auch noch die Anschaffung. Fand eine Anschaffung vor dem Jahresbeginn 2009 in Deutschland bzw. 2011 in Österreich statt, so sind die Veräußerungsgewinne nicht zu versteuern.

Der fixe Steuersatz beträgt in Deutschland 25%, in Österreich werden in der Regel 27,5% erhoben, Ausnahmen gibt es bei den Zinsen aus Bankeinlagen (Anm.: Sparbücher und Bankkonten), diese werden mit 25% besteuert.

Auch eine Verlustberücksichtigung innerhalb der Einkünfte aus Kapitalvermögen ist möglich. Verluste können jedoch nur mit Gewinnen aus gleichwertigen Kapitalvermögen verrechnet werden, in Deutschland ist auch noch ein Verlustvortrag auf die kommenden Veranlagungszeiträume möglich. Im Österreich kann lediglich der stille Gesellschafter seine Verluste auf die kommenden Veranlagungszeiträume anrechnen. So können beispielsweise Gewinne aus Sparbuchzinsen nicht mit Verlusten aus Aktiengeschäften gegengerechnet werden.

Angefallene Aufwendungen können nicht berücksichtigt werden. In Deutschland kann ein sogenannter Sparer-Pauschbetrag von 801 € bei Einzelveranlagung bzw. 1.602 € bei Zusammenveranlagung abgesetzt werden, in Österreich gibt es keinen Pauschbetrag.

6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung⁵¹

Wird ein Vermögensteil entgeltlich für eine definierte Zeit jemanden überlassen, so spricht man von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. So wird die Überlassung von

⁵¹ Siehe § 21 EStG Deutschland / § 28 EStG Österreich

Vermögensteilen von *unbeweglichen Vermögen* wie z.B. Grundstücken oder Gebäuden, *Sachinbegriffen* wie z.B. Fuhrparks oder Einrichtungen von Wohnungen oder Gebäuden, *Überlassen von Rechten* wie z.B. Lizenzen oder auch *Veräußerung von Miet- und Pachtzinsforderungen* unterschieden.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ergeben sich aus den Einnahmen abzüglich der Werbungskosten. Es können keine Pauschbeträge als Werbungskosten geltend gemacht werden, nur die tatsächlichen Werbungskosten wie z.B. Zinsen, Abschreibungen, Erhaltungsaufwände und laufende Betriebskosten können zur Ermittlung der Einkünfte verrechnet werden.

7. sonstige Einkünfte⁵²

Unter den sonstigen Einkünften werden diverse weitere Einkunftsarten zusammengefasst, welche bisher bei den schon sechs aufgezählten Einkünften bis dato nicht berücksichtigt werden konnten. Um Missverständnisse zu vermeiden, und nicht alle übrigen Einkünfte über den Punkt der sonstigen Einkünfte zu erfassen, ist im EStG genau definiert, um welche weiteren Einkünfte es sich hier handelt.

Hier unterscheiden sich nun die beiden EStG von Deutschland und Österreich im Hinblick auf die erneute Einteilung von fünf weiteren Gruppen in Deutschland und vier Gruppen in Österreich. Auch werden die Einkünfte unterschiedlich zugeordnet. Im fortlaufenden Text werden nun die Gruppen beider Länder erläutert und Beispiele gegeben.

Die erste Gruppe der sonstigen Einkünfte in Deutschland, als auch in Österreich, sind *Einkünfte aus wiederkehrenden Bezügen*. Dies sind Bezüge, welche auf einen besonderen rechtlichen Verpflichtungsgrund aufbauen. Beispiele dafür sind gesetzliche und private Renten. Ebenfalls zur ersten Gruppe zählen die Einkünfte aus Unterhaltsleistungen an und von geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden Ehegatten, welche unbeschränkt steuerpflichtig sind. In Deutschland kann zudem noch ein Werbungskosten-Pauschbetrag von 102 € abgezogen werden.

In Deutschland wird die zweite Gruppe der sonstigen Einkünfte als *Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften* betitelt, in Österreich hingegen wird von *privaten Grundstücksveräußerungen* und *Spekulationsgeschäften* gesprochen. Hauptsächlich geht es in dieser Gruppe um die Veräußerung von Grundstücken und Gebäuden, aber auch anderen Wirtschaftsgütern (z.B. Kraftfahrzeugen oder Kunstgegenständen). Steuerpflichtig ist nur der Gewinn, dieser ergibt sich aus dem Veräußerungserlös abzüglich der

⁵² Siehe §§ 22 und 23 EStG Deutschland / §§ 29 bis 31 EStG Österreich

Anschaffungskosten. Zu beachten gibt es auch noch die Nutzung des Grundstücks bzw. des Gebäudes, hier spielt die eigene Nutzung bzw. Vermietung oder Verpachtung innerhalb eines gewissen Zeitraumes eine maßgebliche Rolle. Unter Spekulationen werden Geschäfte verstanden, in dem der Anschaffungs- und der Veräußerungszeitpunkt weniger als ein Jahr auseinander liegen. Außerdem gibt es die Möglichkeit, negativ erwirtschaftete Jahre mit Jahren des Überschusses in dieser Gruppe auszugleichen. In Deutschland und auch in Österreich gibt es eine Freigrenze, diese betragen 600 € in Deutschland und 440 € in Österreich.

Einkünfte aus sonstigen Leistungen spiegelt die dritte Gruppe der Einkunftsart aus sonstigen Einkünften wider. Diese Leistungen sind gelegentlich und ohne Wiederholungsabsicht, meistens sind dies Leistungen aus einer Vermittlung oder Vermietung von beweglichen Gegenständen. In Deutschland sind Beträge bis zu 256 € und in Österreich bis zu 220 € pro Kalenderjahr steuerfrei. Verluste können mit Gewinnen gegengerechnet werden, zudem können nur in Deutschland Verluste innerhalb eines Kalenderjahres mittels Vor- und Rücktrag verrechnet werden.

Die vierte und letzte gemeinsame Gruppe der sonstigen Einkünfte sind die *Einkünfte aus Abgeordnetenbezügen* in Deutschland bzw. *Funktionsgebühren* in Österreich. Diese Einkünfte stammen aus öffentlich-rechtlichen Körperschaften und sind Bezüge von Bundestags- und Landtagsabgeordneten sowie Abgeordneten des Europaparlaments.

Einkünfte aus Altersvorsorgeverträgen, welche steuerlich gefördert werden, fallen in die fünfte Gruppe, welche es auch nur in Deutschland gibt. Vom Staat wurden während der Beitragsphase von Altersvorsorgeverträgen, Pensionfonds und Direktversicherungen diese steuerlich gefördert, erst bei Bezug dieser Altersvorsorgeverträgen fällt die volle nachgelagerte Besteuerung an. Es kann auch wieder ein Werbungskosten-Pauschbetrag von 102 € geltend gemacht werden.

2.1.1.6. Verlustausgleich bzw. Verlustabzug

Wie schon bei den einzelnen Einkunftsarten kurz angedeutet wurde, können Verluste berücksichtigt werden. Generell können in Deutschland die Verluste über einen Verlustausgleich bzw. Verlustabzug großzügiger berücksichtigt werden als in Österreich.

Der *Verlustausgleich* beschränkt sich auf den Veranlagungszeitraum, also auf das Kalenderjahr. Hier wird zwischen dem horizontalen und dem vertikalen Verlustausgleich unterschieden. Beim horizontalen Verlustausgleich können Verluste mit Gewinnen der gleichen Einkunftsart ausgeglichen werden, sind dann weiterhin noch Verluste vorhanden, so

können diese fast unbeschränkt mittels des vertikalen Verlustausgleiches mit anderen Einkunftsarten verrechnet werden.

Konnten nun die Verluste während eines Veranlagungszeitraumes nicht mittels der Gewinne ausgeglichen werden, so besteht die Möglichkeit des *Verlustabzuges*⁵³. In Deutschland kann zwischen einem Verlustrücktrag und einem Verlustvortrag gewählt werden, diese sind jeweils auf 1 Mio. € bei Einzelveranlagung und auf 2 Mio. € bei Zusammenveranlagung beschränkt. Der Verlustrücktrag ist auf maximal ein Jahr beschränkt, der Verlustvortrag ist auf mehrere Jahre möglich. In Österreich besteht bei privaten Einkünften keine Möglichkeit der Verlustverrechnung. Einzig betriebliche Einkünfte haben die Möglichkeit eines Verlustvortrages, diese werden dann in den Folgejahren als Sonderausgaben abgezogen.

2.1.1.7. Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen und Freibeträge

Die Einkünfte werden nach deren Ermittlung noch durch Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen und Freibeträgen gemindert.

Zu den *Sonderausgaben*⁵⁴ zählt insbesondere der Verlustabzug, dieser wurde oben im vorangegangenen Kapitel (Anm.: 2.1.1.6. Verlustausgleich bzw. Verlustabzug) erläutert. Unter Sonderausgaben sind private Ausgaben zu verstehen, welche unter bestimmten Umständen anfallen können. Diese können zum Teil unbeschränkt und zum anderen Teil beschränkt abzugsfähig sein. Unter die Sonderausgaben fallen u.a. Aufwendungen für die Alterssicherung (Anm.: Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung), Kirchensteuer, Versicherungsbeiträge für freiwillige Personenversicherungen (Anm.: z.B. Kranken-, Unfall-, Pensionsversicherungen), Aufwendungen zur Wohnraumschaffung und Wohnraumsanierung, als auch Spenden.

*Außergewöhnliche Belastungen*⁵⁵ sind Aufwendungen, welche sich der Steuerpflichtige nicht entziehen kann, und dessen Einkommen gegenüber anderen Steuerpflichtigen mit den gleichen Voraussetzungen ohne den außergewöhnlichen Belastungen massiv gemindert wird. Beispiele hierfür sind Krankheitskosten, Beerdigungskosten oder auch Brand- oder Umweltschäden.

⁵³ Siehe § 10d EStG Deutschland / § 18 Abs. 6 und 7 EStG Österreich

⁵⁴ Siehe §§ 10 ff. EStG Deutschland / § 18 EStG Österreich

⁵⁵ Siehe §§ 33-33b EStG Deutschland / §§ 34 und 35 Österreich

*Freibeträge*⁵⁶ kürzen die Bemessungsgrundlage, dies können u.a. der Grundfreibetrag (Anm.: bis zu einem gewissen Einkommen wird noch keine Einkommensteuer erhoben) oder auch Kinderfreibeträge sein.

2.1.1.8. Steuertarif

Der Steuertarif der Einkommensteuer ist progressiv, so sollen Personen mit höherem Einkommen prozentual höher besteuert werden, um eine Chancengleichheit mit den Personen mit niedrigerem Einkommen zu gewährleisten. In Deutschland findet eine jährliche Anpassung der Beträge der Tarifgrenzen statt, in Österreich hingegen wird dies nur sporadisch angepasst.

In Deutschland werden beim Normaltarif fünf Tarifstufen unterschieden, der Grundfreibetrag, die untere und obere Progressionszone, sowie die untere und obere Proportionalitätszone. Die nachfolgende Tabelle gibt eine Übersicht der 5 Tarifstufen in Deutschland.

Tarifstufe	zu versteuerndes Einkommen	max. Steuersatz in %
Grundfreibetrag	0 € bis 8.652 €	0 %
untere Progressionszone	8.652 € bis 13.669 €	14 %
obere Progressionszone	13.670 € bis 53.665 €	24 %
untere Proportionalitätszone	53.666 € bis 254.446 €	42 %
obere Proportionalitätszone	über 254.447 €	45 %

Tabelle 4 - Tarifstufen der ESt in Deutschland⁵⁷

In der Regel wird die Steuerschuld des Steuerpflichtigen mittels der Einzelveranlagung ermittelt. Ehegatten haben unter gewissen Voraussetzungen die Möglichkeit zwischen der Einzel- und Zusammenveranlagung zu wählen, wird die Zusammenveranlagung gewählt, so kommt der Splittingtarif zur Anwendung. Der Normaltarif kann mittels Steuertarifermäßigungen, z.B. Veräußerungsgewinne von Gesellschaftsanteilen oder auch Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten, gemindert werden. Eine weitere Senkung der Steuer ermöglichen die Steuerbetragsermäßigungen, dies kann z.B. die Anrechnung der Gewerbesteuer bei Einkünften aus Gewerbebetrieb sein.

⁵⁶ Siehe §§ 31-32 EStG Deutschland / §§ 105-108 EStG Österreich

⁵⁷ Vgl. § 32a EStG Deutschland

Mit der Steuerreform 2016 in Österreich wurden weitere Steuertarifklassen eingeführt. Nun werden in Österreich sieben Tarifstufen unterschieden, welche in der Übersicht aus der nachstehenden Tabelle ersichtlich sind.

Tarifstufe	zu versteuerndes Einkommen	max. Steuersatz in %
Grundfreibetrag	0 € bis 11.000 €	0 %
1. Progressionsstufe	11.001 € bis 18.000 €	25 %
2. Progressionsstufe	18.001 € bis 31.000 €	35 %
3. Progressionsstufe	31.001 € bis 60.000 €	42 %
4. Progressionsstufe	60.001 € bis 90.000 €	48 %
5. Progressionsstufe	90.001 € bis 1 Mio. €	50 %
6. Progressionsstufe	über 1 Mio. €	55 % ⁵⁸

Tabelle 5 - Tarifstufen der ESt in Österreich⁵⁹

In Österreich wird die Steuerschuld einzig und allein durch die Einzelveranlagung ermittelt. Absetzbeträge⁶⁰ können, wenn diese vorhanden sind, angegeben werden, diese verringern die Einkommensteuerschuld.

2.1.1.9. Erhebung der Steuer

Im Kapitel 2.1.7. (Anm.: Besteuerungsverfahren) wurde schon ein grober Überblick über den Ablauf des gesamten Steuerprozedere gegeben.

Mittels Veranlagung⁶¹ des Steuerpflichtigen wird die Einkommensteuerschuld erhoben, dies muss in jedem Kalenderjahr erfolgen. Der Steuerpflichtige hat die geforderten Unterlagen bis zu einem definierten Zeitpunkt beim zuständigen Finanzamt einzureichen, die Fristen können jedoch auch mittels Fristerstreckungen verlängert werden. Bei Versäumen der Fristen können vom Finanzamt Anspruchszinsen geltend gemacht werden.

Grundsätzlich erfolgt der Abzug der Steuer direkt an der Quelle, dies ist der z.B. der Fall bei der Lohnsteuer und bei der Kapitalertragsteuer. Bei der Lohnsteuer wird bei nicht-selbstständiger Arbeit die Steuer vom Arbeitgeber einbehalten und direkt an das

⁵⁸ Anm.: dieser Steuersatz wurde vorerst nur für die Jahre 2016 bis 2020 auf 55% festgelegt

⁵⁹ Vgl. § 33 EStG Österreich

⁶⁰ Anm.: dies sind Alleinverdiener-, Alleinerzieher-, Kinder-, Unterhalts-, Verkehrs- und der Pensionistenabsetzbetrag

⁶¹ Siehe §§ 36 ff. EStG Deutschland / §§ 39 ff. EStG Österreich

Finanzamt abgeführt. Ebenso wird bei der Kapitalertragsteuer die Steuer von der zuständigen Stelle direkt einbehalten und auch dem Finanzamt abgeführt.

Erfolgt der sogenannte Quellenabzug nicht, so muss die festgesetzte Steuer mindestens quartalsmäßig im Voraus zu bestimmten Terminen vom Steuerschuldner selbstständig an das Finanzamt beglichen werden. Die Festlegung der Steuerschuld erfolgt auf Basis des Vorjahres. Beispiele hierfür sind freiberufliche Tätigkeiten bei Einkünften aus selbstständiger Arbeit oder auch Grenzgänger bei Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit.

Mittels der jährlichen Veranlagung werden dann eventuelle Gutschriften vom Finanzamt erstattet als auch Rückstände an das Finanzamt ausgeglichen.

2.2.2. Körperschaftsteuer⁶²

Die Körperschaftsteuer zu entrichten haben juristische Personen. Juristische Personen sind Kapitalgesellschaften, wie z.B. AG und GmbH, oder sonstige Körperschaften, wie z.B. Genossenschaften und Vereine. Besteuert werden jedoch nur Körperschaften des privaten Rechts, Körperschaften des öffentlichen Rechts wie z.B. Sozialversicherungsträger unterliegen der Körperschaftsteuer nicht, da diese keinen Betrieb gewerblicher Art unterhalten.⁶³

So wird zwischen drei Arten der Besteuerung unterschieden, unbeschränkt und beschränkt steuerpflichtig, sowie von der Körperschaftsteuer befreit. Die unbeschränkte und beschränkte Körperschaftsteuerpflicht ist in den §§ 1 und 2 des KStG in Deutschland und in § 1 des KStG in Österreich definiert. Die unbeschränkte Steuerpflicht setzt den Firmensitz in Inland voraus, für die beschränkte Steuerpflicht ist der Firmensitz im Inland nicht erforderlich, hier werden alle in- und ausländischen Einkünfte besteuert. Wie schon oben erwähnt gibt es eine ganze Reihe von Ausnahmen der Körperschaftsteuerpflicht, auch besteht die Möglichkeit, dass eine Körperschaft privaten Rechts eine Steuerbefreiung erfährt, diese Befreiungen sind genau in § 5 des KStG in Deutschland, sowie in Österreich festgehalten.

Da im KStG keine eindeutige Definition der Ermittlung des Einkommens verfasst wurde, wird daher auf das EStG verwiesen.⁶⁴ Körperschaften des privaten Rechts werden in der Regel in die Gruppe der *Betriebe gewerblicher Art* eingeordnet. Kapitalgesellschaften unterliegen, da diese Einkommen aus Gewerbebetrieb erzielen, einer Buchführungspflicht.

⁶² Vgl. Werner Doralt - Steuerrecht 2015/16 - S. 107 ff. und Heinz Kußmaul - Steuern - S. 107 ff.

⁶³ Anm.: dies sind auch gleich die Steuersubjekte - vgl. §§ 1-6 KStG Deutschland / §§ 1-6 KStG Österreich

⁶⁴ Vgl. § 7 KStG Deutschland und Österreich

Das Einkommen der Körperschaft wird demnach nach Regeln des EStG⁶⁵ ermittelt, nach Korrekturen des KStG⁶⁶ und einem eventuellen Verlustabzug ergibt sich der zu versteuernde Gewinn⁶⁷. Der nun ermittelte Gewinn wird mittels der Körperschaftsteuer belastet, der Steuersatz beträgt in Deutschland 15% und in Österreich 25%.⁶⁸ In Österreich gibt es zudem eine Mindestkörperschaftsteuer der Rechtsformen AG und GmbH, diese beträgt 5% der Mindesthöhe des Grund- und Stammkapitals.⁶⁹

Bei Gewinnausschüttung einer Kapitalgesellschaft an natürliche Personen fällt neben der Körperschaftsteuer für die Kapitalgesellschaft auch noch die Einkommensteuer für die Gesellschafter an. Die zu entrichtende Körperschaftsteuer wird hierbei direkt von der Kapitalgesellschaft einbehalten. Es wird vom Trennungsprinzip gesprochen, die Kapitalgesellschaft und die natürliche Person werden jeweils getrennt voneinander besteuert. Zu unterscheiden gibt es jedoch, ob die natürliche Person nur Anteile an der Kapitalgesellschaft (z.B. Gesellschafter) oder auch Anteile im eigenen Betriebsvermögen hält (z.B. Personengesellschaft, u.a. GmbH). Wird der Gewinnanteil dem Gesellschafter ausgeschüttet, so sind dies Einkünfte aus Kapitalvermögen und im Rahmen der ESt mit 25% in Deutschland und 27,5% in Österreich zu versteuern. Liegt nun der Einkommensteuersatz unter 25% bzw. 27,5%, so kann die Einkommensteuerveranlagung optimiert werden und auch die Einkünfte aus Kapitalvermögen nur mit dem Steuersatz von unter 25% bzw. 27,5% versteuert werden. Eine weitere Ausnahme gibt es noch in Deutschland, es kann noch der Sparer-Pauschbetrag von 801 € abgezogen werden. Da die Kapitalerträge in der Regel vom Unternehmen einbehalten und direkt an das Finanzamt abgeführt werden, wird auch oft von der Abgeltungsteuer gesprochen. Das Teileinkünfteverfahren in Deutschland kann beantragt werden, wenn die natürliche Person Anteile im eigenen Betriebsvermögen hält. So sind nur 60% der Einnahmen nach Abzug der Körperschaftsteuer steuerpflichtig. Für diese 60% wird nun der Einkommensteuersatz festgelegt und die zu begleichende Einkommensteuer berechnet.⁷⁰ In Österreich gibt es das Teileinkünfteverfahrens oder eine andere Form der Steuererleichterung nicht.

⁶⁵ Siehe § 2 EStG Deutschland / § 2 Abs. 3 EStG Österreich - Anm.: ebenso Korrekturen nach § 4 EStG Deutschland und Österreich

⁶⁶ Siehe §§ 8-10 KStG Deutschland / §§ 7-12 KStG Österreich

⁶⁷ Siehe § 5 EStG Deutschland und Österreich

⁶⁸ Vgl. § 23 KStG Deutschland / § 22 KStG Österreich

⁶⁹ Vgl. § 24 Abs. 4 KStG Österreich - Anm.: ergibt bei der GmbH 1.750 € bzw. 500 € bei der gründungsprivilegierten GmbH und bei der AG 3.500 €

⁷⁰ Siehe § 32a EStG Deutschland

Ebene Kapitalgesellschaft	Deutschland	Österreich
Gewinn	100.000 €	100.000 €
KSt (15% Deutschland / 25% Österreich)	15.000 €	25.000 €
Kapitalerträge	85.000 €	75.000 €
Ebene Gesellschafter	Deutschland	Österreich
Kapitalerträge	85.000 €	75.000 €
Sparer-Pauschbetrag	801 €	
Einnahmen aus Kapitalvermögen	84.199 €	75.000 €
ES (25% D / 27,5% Ö)	21.050 €	20.625 €
Vermögen nach Steuern	63.950 €	54.375 €
Summe der Steuern	36.050 €	45.625 €

Abbildung 4 - Steuerbelastung bei Gewinnausschüttung nach Abgeltungsverfahren

Aus der Abbildung ist ersichtlich, dass bei voller Ausschüttung der Gewinne an den Gesellschafter in Österreich die Steuerbelastung um 9,6% höher ist als jene in Deutschland. Nicht berücksichtigt bei dieser Gegenüberstellung wurde der Abzug des Solidaritätszuschlags in Deutschland, welcher zwei Mal abzuführen ist, einmal auf der Ebene der Kapitalgesellschaft und einmal auf der Ebene des Gesellschafters.

Ebene Kapitalgesellschaft		
	Gewinn	100.000 €
	KSt (15% Deutschland)	15.000 €
<hr/>		
	Kapitalerträge	85.000 €
Ebene Gesellschafter		
	Kapitalerträge	85.000 €
	Steuerfreistellung (60%)	34.000 €
<hr/>		
	Einnahmen aus Kapitalvermögen	51.000 €
	Einkommensteuersatz (nach § 32a EStG)	30%
	tarifliche ESt	15.300 €
<hr/>		
	Vermögen nach Steuern	69.700 €
<hr/>		
	Summe der Steuern	30.300 €

Abbildung 5 - Steuerbelastung bei Gewinnausschüttung nach Teileinkünfteverfahren

Die Abbildung des Teileinkünfteverfahrens verdeutlicht, dass mit dieser Veranlagungsform noch einmal 6% an Steuern gegenüber dem in der Regel angewandten Abgeltungsverfahren eingespart werden können. Auch bei dieser Abbildung wurde die Belastung des Solidaritätszuschlags nicht berücksichtigt.

Werden die Gewinne an eine juristische Person von einer Kapitalgesellschaft ausgeschüttet, so sind diese nicht doppelt zu versteuern. Diese sind somit steuerfrei, jedoch sind gewisse Grundvoraussetzungen zu beachten, wie z.B. die Beteiligung oder der ausgeschüttete Gewinn an der beteiligten Kapitalgesellschaft.⁷¹ Eine Besonderheit gibt es noch für Deutschland, es sind 5% als nicht abziehbare Betriebsausgaben zu qualifizieren, daher sind tatsächlich nur 95% des Gewinnes steuerfrei.

Bei der Körperschaftsteuer gibt es auch noch einige Besonderheiten zu beachten. So ist u.a. darauf zu achten, dass der Gesellschafter bei Anstellung mit einem rechtsgültigen Vertrag ein marktübliches Gehalt bezieht, auch dürfen vom Gesellschafter keine Waren zu überhöhten Preisen geliefert werden, damit der Gewinn der Kapitalgesellschaft nicht durch die sogenannte *verdeckte Gewinnausschüttung*⁷² rechtswidrig gemindert wird. Des Weiteren gibt es noch spezielle Vorschriften zur Verrechnung von Zinserträgen und

⁷¹ Vgl. § 8b KStG Deutschland / § 10 KStG Österreich

⁷² Siehe § 8 Abs. 3 KStG Deutschland / § 8 Abs. 2 KStG Österreich

Zinsaufwänden.⁷³ Für weitere abziehbare und nicht abziehbare Aufwendungen sind prinzipiell die Vorschriften im EStG anzuwenden, weitere Vorschriften sind aber auch im KStG zu finden.⁷⁴ Sollte das Unternehmen einmal in der Abrechnungsperiode einen Verlust erleiden, so besteht die Möglichkeit eines Verlustabzugs. Ein Verlust kann im Rahmen des EStG durch den sogenannten *Verlustvortrag* bzw. *Verlustrücktrag* geltend gemacht werden.⁷⁵ Bringt ein Gesellschafter Kapital in das Unternehmen ein, ohne dabei das Nennkapital zu erhöhen, so ist ein losgelöstes Konto zu bilden. Die sogenannten *Einlagen* haben keine Auswirkung auf die Bilanz der Gesellschaft und sind als eigenständige und losgelöste steuerliche Größen zu behandeln.⁷⁶

2.2.3. Gewerbesteuer⁷⁷

Eingangs dieses Kapitels ist zu erwähnen, dass die Gewerbesteuer nur in Deutschland erhoben wird.

Die Gewerbesteuer ist eine sogenannte Objektsteuer (Anm.: auch Realsteuer genannt), da Steuerobjekt der Gewerbebetrieb und keine natürliche Person ist.⁷⁸ Deshalb berücksichtigt die Gewerbesteuer auch keine persönlichen Verhältnisse des Unternehmers, es sind keine Abzüge von Privataufwendungen möglich, auch spielt es keine Rolle, wem das Objekt gehört und wem die Erträge zufließen. Steuerschuldner hingegen ist Unternehmer des Gewerbebetriebs, dies kann eine natürliche, als auch juristische Person sein.⁷⁹

Um die Gewerbesteuer zu ermitteln, dient der Gewinn des Gewerbebetriebs zunächst als Grundlage. Zu berücksichtigen sind die Vorschriften aus dem Einkommensteuergesetz (Anm.: bei gewerblichen Einzelunternehmen oder Mitunternehmerschaften) und aus dem Körperschaftsteuergesetz (Anm.: bei Kapitalgesellschaften).⁸⁰ Anschließend wird der Gewinn durch Hinzurechnungen (Anm.: nach § 8 GewStG) und Kürzungen (Anm.: nach § 9 GewStG) korrigiert. Mit diesen Korrekturen soll der Objektcharakter des Gewerbebetriebs berücksichtigt werden und Doppelbelastungen, sowie Doppelentlastungen zwischen Gewerbesteuer und Grundsteuer, vermieden werden. Wurden Gewerbeverluste in den

⁷³ Siehe § 8a KStG Deutschland / § 12 KStG Österreich

⁷⁴ Siehe § 9 f. KStG und §§ 4 bzw. 15 EStG Deutschland / § 12 KStG und § 20 EStG Österreich

⁷⁵ Vgl. § 10d EStG Deutschland / § 8 Abs. 4 KStG Österreich

⁷⁶ Vgl. § 27 KStG Deutschland / § 8 Abs. 1 KStG Österreich

⁷⁷ Vgl. Lothar Haberstock / Volker Breithecker - Einführung in die Betriebswirtschaftliche Steuerlehre - S. 83 ff. und Heinz Kußmaul - Steuern - S. 137 ff.

⁷⁸ Vgl. § 2 GewStG

⁷⁹ Vgl. § 5 GewStG

⁸⁰ Vgl. § 7 GewStG

vergangenen Erhebungszeiträumen erzielt, können diese nun abgezogen werden (Anm.: nach § 10a GewStG). Um die Bemessungsgrundlage zu erhalten, wird nun noch der Freibetrag (Anm.: nach § 11 GewStG) abgezogen. Der ermittelte Gewerbeertrag, multipliziert mit der Steuermesszahl (Anm.: nach § 11 Abs. 2 GewStG), ergibt den Steuermessbetrag (Anm.: nach § 14 GewStG). Die Steuermesszahl ist in Deutschland einheitlich mit 3,5% festgelegt. Um nun die Gewerbesteuer zu ermitteln, muss die Steuermesszahl noch mit dem Hebesatz (Anm.: nach § 16 GewStG) multipliziert werden. Der Hebesatz wird von der jeweiligen Gemeinde festgelegt, dieser muss jedoch mindestens 200% betragen, in Deutschland schwankt der Hebesatz zwischen 275% und 520%.

Die nachfolgende Abbildung zeigt das Schema zur Ermittlung der Gewerbesteuer.

Ausgangsgröße	Gewinn aus Gewerbebetrieb (§ 7 GewStG)
Korrekturen	+ Hinzurechnungen (§ 9 GewStG) - Kürzungen (§ 9 GewStG)
	= Gewerbeertrag vor Verlustabzug
	- Gewerbeverlust aus Vorjahren (§ 10a GewStG)
	= Gewerbebetrag vor Freibetrag
	- Freibetrag (§ 11 GewStG)
Bemessungsgrundlage	= Gewerbeertrag nach Freibetragsabzug
	x Steuermesszahl (3,5%; § 11 Abs. 2 GewStG)
Steuermessbetrag	= Steuermessbetrag nach dem Gewerbeertrag (§ 14 GewStG)
	x Hebesatz (§ 16 GewStG)
Gewerbesteuer	= Gewerbesteuer

Abbildung 6 - Schema zur Ermittlung der Gewerbesteuer

Der Steuerschuldner (Anm.: der Gewerbebetrieb) hat laut § 14a GewStG eine Steuererklärungspflicht. Da in ganz Deutschland der Steuermessbetrag einheitlich ermittelt wird, nimmt das Finanzamt die Ermittlung des Steuermessbetrags mittels dem Ermittlungs- und Festsetzverfahren vor.⁸¹ Auf diesen Grundlagen stellt nun die zuständige Gemeinde mit dem gemeindeabhängig festgelegten Hebesatz den Steuerschuldner einen Gewerbesteuerbescheid aus, die Steuerschuld wird nun eigens von der Gemeinde durch das Erhebungsverfahren eingetrieben. Die Gewerbesteuer ist vierteljährlich auf Grundlage des letzten Jahres an die jeweilige Gemeinde zu zahlen (Anm.: nach § 19 GewStG).

⁸¹ Vgl. § 184 AO

Oft wird die Gewerbesteuer für Gewerbebetriebe als zusätzliche Belastung beklagt, u.a. haben Freiberufler und Land- und Forstwirte diese nicht zu entrichten. Unter den Gemeinden gibt es teils große Unterschiede bei den Hebesätzen, dies beeinflusst auch oft die Standortwahl der Unternehmer. Zudem können die Hebesätze von der Gemeinde jährlich geändert werden.

Um dieser Benachteiligung teilweise entgegenzuwirken, kann im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung des Einzelunternehmers bzw. der Gesellschafter von Personengesellschaften (Anm.: anteilmäßig), ein Teil der Gewerbesteuerschuld auf die Einkommensteuerschuld angerechnet werden.⁸² Das Produkt von Steuermessbetrag und Faktor 3,8 kann nun auf die tariflich festgelegte Einkommensteuerschuld als Vorauszahlung angerechnet werden. Dies ist maximal mit dem Betrag der festgelegten Gewerbesteuer begrenzt und darf auch die tariflich festgelegte Einkommensteuerschuld nicht überschreiten. Im besten Fall beträgt der Hebesatz der Gemeinde weniger als 380%, so kann die komplette Gewerbesteuerschuld als Vorauszahlung von der Einkommensteuerschuld angerechnet werden.

2.2.4. Kommunalsteuer⁸³

Das Pendant zur Gewerbesteuer in Deutschland ist in Österreich die Kommunalsteuer.

Wie auch in Deutschland ist die Kommunalsteuer in Österreich bundesweit geregelt, steht den Gemeinden im vollen Umfang zu, und wird auch von diesen erhoben. Steuerschuldner ist hier der Unternehmer, die Kommunalsteuer beträgt derzeit 3% auf die Bemessungsgrundlage, zudem gibt es eine Freigrenze und einen Freibetrag.⁸⁴ Welche Unternehmen, bzw. Unternehmer, die Steuerschuld zu begleichen hat, ist in § 3 des Kommunalsteuergesetzes genau beschrieben. Die Bemessungsgrundlage umfasst die Summe der monatlichen Bruttolöhne und -gehälter der eigenen Arbeitnehmer, sowie den freien Dienstnehmern und deren sonstigen Vergütungen. Auch Gehälter und Vergütungen von Personen, welche an Kapitalgesellschaften beteiligt sind, müssen der Bemessungsgrundlage hinzurechnet werden.⁸⁵ Die Steuer ist vom jeweiligen Unternehmer monatlich selbstständig zu errechnen und im darauffolgenden Monat der Gemeinde zu entrichten.⁸⁶ Von

⁸² Vgl. § 35 EStG

⁸³ Vgl. Werner Doralt - Steuerrecht 2015/16 - S. 185 / Internetquelle - <https://www.bmf.gv.at>

⁸⁴ Vgl. § 9 KommStG

⁸⁵ Vgl. § 5 KommStG

⁸⁶ Vgl. § 11 KommStG

der Kommunalsteuer sind gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Einrichtungen laut § 34 der BAO befreit.⁸⁷

2.3. Erläuterung ausgewählter Rechtsformen

In diesem Kapitel soll zunächst ein grober Überblick über die vorhandenen Rechtsformen gegeben werden, anschließend wird auf ausgewählte Rechtsformen eingegangen und diese noch genauer erläutert.

2.3.1. Überblick über die verschiedenen Rechtsformen⁸⁸

Die Wahl der jeweiligen Rechtsform ist stark abhängig von der Unternehmensstrategie, sowie der angestrebten Struktur des zukünftigen Unternehmens. Um am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnehmen zu dürfen, muss das Unternehmen eine der gesetzlich vorgeschriebenen Rechtsformen angehören.

Unterschieden wird zwischen dem Privatrecht und dem öffentlichem Recht.

Im öffentlichen Recht werden Regelbetriebe, Eigenbetriebe sowie Anstalten, Körperschaften und Stiftungen der öffentlichen rechtlichen Form angesiedelt. Die Gründung einer öffentlichen rechtlichen Form ist nur durch die Gesetzgebung oder durch Satzungen möglich.

Im privaten Recht kann der Unternehmer bei der Gründung oder auch bei Änderung der Rechtsform in Deutschland und Österreich zwischen 14 Rechtsformen auswählen, die Mischformen⁸⁹ wurden hierbei noch nicht mit berücksichtigt und geben noch weitere Möglichkeiten zur Unternehmensgestaltung. Unterschieden werden neben dem Einzelunternehmer und den Mischformen außerdem noch die Personengesellschaften und die Kapitalgesellschaften. Haben sich die Gegebenheiten geändert, und die zu Beginn gewählte Rechtsform entspricht nicht mehr der aktuellen Unternehmensausrichtung, so besteht die Möglichkeit, die Rechtsform des Unternehmens zu ändern. Die gängigsten privaten Rechtsformen in Deutschland und Österreich sind das Einzelunternehmen, die OHG bzw. OG, die KG, die GmbH und die AG. Immer beliebter bei der Unternehmensgründung

⁸⁷ Vgl. § 8 KommStG

⁸⁸ Vgl. Joachim Paul - Praxisorientierte Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre - S. 196 ff. und Norbert Kailer, Gerold Weiß - Gründungsmanagement kompakt - S. 137 ff.

⁸⁹ Anm.: die gängigsten Mischformen sind die GmbH & Co. KG und die AG & Co. KG bei den Personengesellschaften sowie die GmbH & Co. KGaA und die AG & Co. KGaA bei den Kapitalgesellschaften

werden die Rechtsformen UG bzw. GmbH „gründungsprivilegiert“, welche Sonderformen der GmbH sind. Bei den Personengesellschaften gibt es auch beliebte Sonderfälle wie z.B. die stille Gesellschaft oder auch die Partnergesellschaft. Die nachfolgende Abbildung gibt einen Überblick ausgewählter Rechtsformen des privaten Rechts und deren Zuordnung, welche in den beiden schon genannten Ländern am häufigsten zur Anwendung kommen.

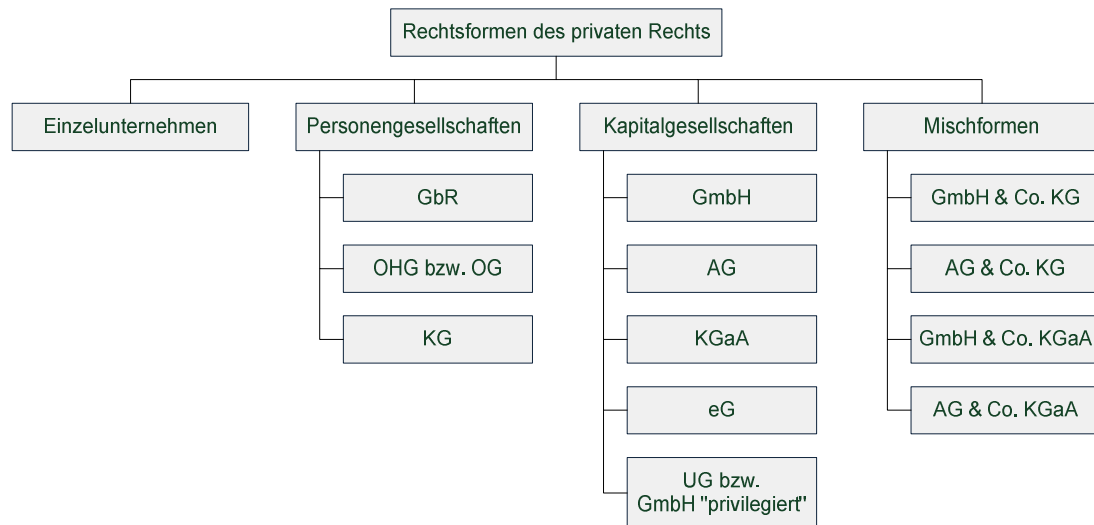


Abbildung 7 - ausgewählte Rechtsformen des privaten Rechts

Welche Rechtsform nun gewählt wird, ist von einigen Faktoren abhängig. Zu erwähnende Faktoren sind u.a. Haftung, steuerliche Belastung, Mindesteinlagekapital bei der Gründung, Entnahmemöglichkeiten, Gewinn- und Verlustbeteiligung und auch die Frage nach der Geschäftsführung.

Ob nach der Wahl der Rechtsform bei der Unternehmensgründung eine Eintragung ins Handelsregister bzw. ins Firmenbuch erfolgen muss, hängt von der gewählten Rechtsform ab. Auch ob das Unternehmen nun buchführungspflichtig ist, oder die Bilanz mittels Einnahmen- und Überschussrechnung erstellt werden kann, bzw. muss, hängt ebenfalls von der Rechtsform ab.

In Deutschland sind Einzelunternehmen als Kleingewerbetreibende⁹⁰, die GbR und Freiberufler von der Eintragung ins Handelsregister befreit, diese wenden die Regeln des BGB an. Zur Anwendung kommt bei den aufgezählten Formen zur Gewinnermittlung die Einnahmen- und Ausgabenrechnung. Eine Besonderheit gibt es noch, betragen die

⁹⁰ Anm.: Das Kleingewerbe benötigt keinen kaufmännisch eingerichteten Geschäftsbetrieb, da das Gewerbe im kleinen Umfang betrieben wird. Es wird auch vom Kannkaufmann gesprochen. Eine genauere Definition findet sich im HGB § 2.

Umsatzerlöse des Kleingewerbes in zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren mehr als 600.000 € und der Gewinn übersteigt die 60.000 €, so ist Buchführungspflicht für das nächste Geschäftsjahr verpflichtend⁹¹. Alle weiteren Rechtsformen sind zur Eintragung ins Handelsregister, sowie der Buchführung, verpflichtet. Dabei wird noch zwischen dem Istkaufmann⁹² und dem Formkaufmann⁹³ unterschieden.⁹⁴

Der Buchführungspflicht⁹⁵ in Österreich sind alle Kapitalgesellschaften verpflichtet. Einzelunternehmen und Personengesellschaften sind grundsätzlich von der Buchführungspflicht befreit, der Gewinn wird mit der einfacheren Einnahmen- und Ausgabenrechnung ermittelt. Auch Freiberufler sind von der Buchführung befreit. Wie auch in Deutschland gibt es in Österreich auch eine Ausnahme. Sollte ein Einzelunternehmen oder eine Personengesellschaft in zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren die Umsatzgrenze von 700.000 € überschreiten, so ist für das Unternehmen die Buchführung für das übernächste Geschäftsjahr verpflichtend. Wird einmalig in einem Geschäftsjahr ein Umsatz von mehr als einer Million Euro erzielt, so ist die Buchführung schon für das folgende Geschäftsjahr verpflichtend. Die Eintragung ins Firmenbuch ist in Österreich nur für Unternehmen verpflichtend, welche der Buchführungspflicht unterliegen. Eine Ausnahme gibt es noch bei der OG, diese muss auf jeden Fall, auch wenn die OG keiner Buchführungspflicht unterliegt, ins Firmenbuch eingetragen werden.⁹⁶

2.3.2. Abgrenzung Kleinstunternehmen⁹⁷

Im Jahr 2005 wurde mit einer Empfehlung von der EU-Kommission festgelegt, nach welchen Kriterien ein Unternehmen eingeordnet werden kann. Diese Einteilung wurde vorgenommen, damit Klein- und Mittelunternehmen individuell seitens der EU und des Staates gefördert werden können. Dabei spielen die Anzahl der Mitarbeiter, der Umsatz oder die Bilanzsumme, als auch die Eigenständigkeit eine Rolle. So wird zwischen Kleinst-, Kleinunternehmen, mittlere Unternehmen, sowie Großunternehmen unterschieden. Das Hauptkriterium ist die Mitarbeiterzahl, an welcher die Unternehmen in der Regel eingeteilt

⁹¹ Siehe § 241a HGB Deutschland

⁹² Anm.: Der Istkaufmann setzt ein Handelsgewerbe voraus, dies ist in der Regel ein Gewerbebetrieb, Beispiele können u.a. OHG und die KG sein. - Siehe § 1 HGB Deutschland

⁹³ Anm.: Darunter fallen u.a. die AG, die GmbH und die KGaA, diese Rechtsformen haben auch alle ihre eigenen speziellen gesetzlichen Regelungen nach ihren Rechtsformgesetzen. - Siehe § 6 HGB Deutschland

⁹⁴ Vgl. Internetquelle - <http://www.rechnungswesen-info.de>

⁹⁵ Siehe §§ 189 ff. UGB Österreich

⁹⁶ Vgl. Internetquelle - <https://www.usp.gv.at>

⁹⁷ Vgl. Internetquelle - <http://eur-lex.europa.eu> / <https://www.wko.at>

werden. Die drei weiteren Kriterien werden nur selten angewandt, da meistens nicht genügend Informationen über die kleineren Unternehmen vorliegen und mühsam erarbeitet werden müssen. Es kann noch festgehalten werden, dass ein Produktionsunternehmen in der Regel mit dem erwirtschafteten Umsatz eingestuft wird, ein Handelsunternehmen wird mittels der Bilanz eingestuft. Die Eigenständigkeit wird insofern festgehalten, dass weniger als 25% der Kapitalanteile oder Stimmrechte in Fremdbesitz sind. Eine Übersicht sowie die Einteilung sind aus der folgenden Tabelle ersichtlich.

	Mitarbeiter	Umsatz	Bilanzsumme
Kleinstunternehmen	bis 9	≤ 2 Mio. €	≤ 2 Mio. €
Kleinunternehmen	10 bis 49	≤ 10 Mio. €	≤ 10 Mio. €
Mittlere Unternehmen	50 bis 249	≤ 50 Mio. €	≤ 43 Mio. €
Großunternehmen	ab 250	≥ 50 Mio. €	≥ 43 Mio. €

Tabelle 6 - Einstufung der Unternehmensgröße

Der Anteil der Kleinst- und Kleinunternehmen beträgt in Deutschland 97%, in Österreich sind es sogar 98% aller Unternehmen. Diese wiederum beschäftigen aber nur 42% bzw. 49% der arbeitenden Gesellschaft. Ein Großteil der arbeitenden Gesellschaft wird daher von den mittleren Unternehmen, sowie den Großunternehmen beschäftigt.

Somit kann festgehalten werden, dass ein Kleinstunternehmen maximal 9 Mitarbeiter beschäftigt und der Umsatz, bzw. die Bilanzsumme, die 2 Mio. € nicht übersteigt.

2.3.3. Einzelunternehmen⁹⁸

Die beliebteste Rechtsform in Deutschland, als auch in Österreich, ist das Einzelunternehmen. Das Einzelunternehmen wird nur von einer natürlichen Person gegründet, daher ist diese Rechtsform vor allem bei Einsteigern sehr beliebt. Da das Einzelunternehmen nur einen Geschäftsführer, den Gründer, hat, gibt es bei Entscheidungen keine Konflikte. Auch ist kein Mindestkapital bei dieser Rechtsform notwendig, der Unternehmenseigentümer haftet mit dem Vermögen des Unternehmens und auch mit seinem privaten Vermögen zur Gänze. Der Einzelunternehmer kann auch Arbeitnehmer beschäftigen, ist also nicht auf sich allein gestellt. Das Einzelunternehmen wird mit der Gewerbeanmeldung gegründet und muss bis zu einer gewissen Umsatz- bzw. Gewinngrenze nicht ins

⁹⁸ Vgl. Joachim Paul - Praxisorientierte Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre - S. 199 ff. / Internetquelle - <https://www.wko.at>

Handelsregister bzw. Firmenbuch eingetragen werden. Die Grenzen und wie die Ermittlung des Gewinnes zu erfolgen hat, wurde schon in Kapitel 2.3.1. (Anm.: Überblick über die verschiedenen Rechtsformen) erläutert. Der Gewinn des Einzelunternehmens wird sowohl in Deutschland, als auch in Österreich, mittels der Einkommensteuer versteuert. Dies sind die Einkünfte aus den Gewinneinkunftsarten, Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Einkünfte aus Gewerbebetrieb oder Einkünfte aus selbstständiger Arbeit.

In Deutschland hat der Einzelunternehmer zudem noch die Gewerbesteuer zu entrichten, sollten Einkünfte aus Gewerbebetrieb anfallen. Die Ermittlung der Gewerbesteuer wurde in Kapitel 2.2.3. (Anm.: Gewerbesteuer) erläutert und wird teilweise auf die Einkommenssteuer angerechnet. Zudem darf der Einzelunternehmer vor der Berechnung der Bemessungsgrundlage noch einen Freibetrag in der Höhe von 24.500 € abziehen.

Sollte in Österreich ein Einzelunternehmer Arbeitnehmer angestellt haben, so ist zusätzlich noch die Kommunalsteuer (Anm.: siehe 2.2.4. Kommunalsteuer) zu entrichten.

Das Einzelunternehmen ist die einfachste und kostengünstigste Art, ein Unternehmen zu gründen.

2.3.4. Offene Handelsgesellschaft (OHG) bzw. Offene Gesellschaft (OG)⁹⁹

Eine weitere beliebte Rechtsform ist die OHG in Deutschland bzw. die OG in Österreich. Die OHG bzw. die OG wird in die Gruppe der Personengesellschaften eingeordnet. Mindestens zwei Personen, dies können natürliche, als auch juristische Personen sein, müssen bei der OHG bzw. OG als Gesellschafter im Handelsregister bzw. Firmenbuch aufscheinen. In der Regel bringen die Gesellschafter die gleichen Einlagen in das Unternehmen ein, jedoch können die Einlagen auch unterschiedlich ausfallen, dies wird im Gesellschaftsvertrag festgehalten. Des Weiteren können im Gesellschaftsvertrag auch noch andere Vereinbarungen, wie z.B. Vertretungen festgehalten werden. Damit diese Vereinbarungen auch nach außen sichtbar sind, müssen diese zwingend im Handelsregister bzw. im Firmenbuch eingetragen werden. Die OHG in Deutschland ist ausgerichtet, ein Handelsgewerbe zu betreiben, Kleingewerbe (Anm.: dies können u.a. auch eine GbR und Betriebe der Land- und Forstwirtschaft sein) sind davon ausgeschlossen. In Österreich wurde diese Beschränkung aufgehoben, somit kann die OG in Österreich auch ein Kleingewerbe sein. Da die OHG bzw. OG, wie schon erwähnt, eine Personengesellschaft ist, ist wie beim Einzelunternehmen kein Mindestkapital notwendig bzw. vorgeschrieben.

⁹⁹ Vgl. Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie - Broschüre Rechtsformen - S. 26 ff. / Internetquelle - <https://www.wko.at>

Auch bei dieser Rechtsform haften die Gesellschafter sowohl mit dem Vermögen des Unternehmens, als auch mit dem privaten Vermögen zur Gänze.

In Deutschland hat die OHG die Gewerbesteuer zu entrichten, diese wird wiederum teilweise und anteilmäßig auf die Einkommensteuer der einzelnen Gesellschafter angerechnet. Bei Berechnung der Gewerbesteuer kann, wie beim Einzelunternehmer, vor Berechnung der Bemessungsgrundlage ein Freibetrag in der Höhe von 24.500 € abgezogen werden. Für die OHG ist nach HGB eine ordnungsgemäße Buchführung verpflichtend.

Eine Kommunalsteuer ist in Österreich nur zu entrichten, wenn die OG einen oder mehrere Angestellte beschäftigt. Der Gewinn wird anteilmäßig an die Gesellschafter aufgeteilt, dieser wird dann von den einzelnen Gesellschaftern mittels der Einkommensteuer versteuert. Zur Buchführung ist die OG nur verpflichtet, wenn die Umsatzgrenze von 700.000 € in zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren oder einmalig die Umsatzgrenze von einer Million € in einem Geschäftsjahr überschritten wird.

Gerne wird die Rechtsform der OHG bzw. der OG gewählt, da im Gegensatz zur GmbH die Bereitschaft besteht, auch mit dem privaten Vermögen zu haften und somit ein höheres Ansehen gegenüber der GmbH hat.

2.3.5. Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH)¹⁰⁰

Die beliebteste Rechtsform unter den Kapitalgesellschaften ist die GmbH. Die GmbH kann im Gegensatz zu den Personengesellschaften auch nur von einer Person gegründet werden und tritt eigenständig als juristische Person und Steuersubjekt auf. Bei Kapitalgesellschaften ist ein Mindestkapital vorgeschrieben, in Deutschland beträgt dies 25.000 €, in Österreich ist das Mindestkapital höher, es beträgt 35.000 €. Ein Gesellschaftsvertrag ist zwingend notwendig, in diesem werden u.a. festgehalten, wer bei der GmbH mit mehreren Gesellschaftern der erste Geschäftsführer ist und zu welchen Teilen sich die Gesellschafter in die GmbH einbringen. Auch sollte jeder Gesellschafter einen Anstellungsvertrag erhalten, damit eindeutige Verhältnisse in der GmbH und zwischen den Gesellschaftern vorzufinden sind. Dieser Gesellschaftsvertrag ist auch erforderlich, damit die GmbH im Handelsregister bzw. im Firmenbuch eingetragen werden kann. Zwingend notwendig ist bei Kapitalgesellschaften die Trennung von Privat- und Geschäftskonten, dies muss unbedingt auch bei der Ein-Personen-GmbH beachtet werden. Die Gesellschaft haftet mit dem von den Gesellschaftern eingebrachten Kapital, dies bedeutet, dass nur die

¹⁰⁰ Vgl. Joachim Paul - Praxisorientierte Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre - S. 200 ff. / Heinz-Peter Verspay - GmbH-Handbuch für den Mittelstand – S. 261 ff. / Internetquelle - <https://www.wko.at>

GmbH mit ihrem Vermögen haftet, das private Vermögen der Gesellschafter wird nicht belastet. Da die GmbH im Handelsregister bzw. im Firmenbuch einzutragen ist, ist eine ordentliche Buchführung zwingend vorgeschrieben. An die Gesellschafter dürfen nach jedem Geschäftsjahr ausschließlich die Gewinne ausgeschüttet werden, diese werden entsprechend den eingebrachten Einlagen aufgeteilt. Verluste hingegen trägt die Gesellschaft.

Wiederum ist die Gewerbesteuer nur in Deutschland zu entrichten, Ausgangsgröße ist der Gewinn nach Abzug aller Betriebsausgaben. Ebenfalls ist die Körperschaftsteuer zu entrichten, für die Berechnung wird auch hier der Gewinn nach Abzug aller Betriebsausgaben herangezogen, die Körperschaftsteuer beträgt in Deutschland 15%.

Ab dem Jahr 2016 werden die Gewinne der GmbH in Österreich mittels der Körperschaftsteuer mit 27,5% belastet. Auch eine Mindestkörperschaftsteuer ist zu entrichten, auch wenn kein oder nur ein sehr geringer Gewinn erzielt wurde. Diese beträgt in den ersten fünf Jahren 500 €, für die folgenden fünf Jahre 1.000 € und anschließend mindestens 5% des eingebrachten Stammkapitals. Ebenso ist von der GmbH die Kommunalsteuer zu begleichen.

Der nun ausgeschüttete und aufgeteilte Gewinn wird von den Gesellschaftern mittels ESt versteuert. Dieser Gewinn fällt in die Sparte der Einkünfte aus Kapitalvermögen, in Deutschland werden diese Gewinne mit 25% besteuert, in Österreich mit 27,5%.

Gerne wird die GmbH als Rechtsform gewählt, da das Risiko auf das Stammkapital begrenzt ist und der oder die Gesellschafter nicht mit dem privaten Vermögen haften.

Um neuen Kleinstunternehmen den Einstieg zu erleichtern und die Rechtsform der GmbH schmackhaft zu machen, wurde in Deutschland die Möglichkeit zur Gründung der UG eingeräumt. Die UG wird ohne Mindestkapital gegründet, Formalitäten wie z.B. Gründung, Gesellschaftsvertrag oder auch die Haftung sind der GmbH ident. Jedoch müssen mindestens 25% des Gewinnes angespart werden und dürfen nicht an die Gesellschafter ausgeschüttet werden. Wurden dann im Laufe der Zeit die 25.000 € Mindestkapital der GmbH von der UG angespart, so wird die UG in eine GmbH umgewandelt und es darf von nun an der komplette Gewinn an die Gesellschafter ausgeschüttet werden. Das Pendant dazu ist in Österreich die GmbH „gründungsprivilegiert“. Es muss ein Mindestkapital von 10.000 € von den Gesellschaftern eingebracht werden. Das Privileg mit dieser geringen Einlage besteht maximal zehn Jahre nach Eintragung ins Firmenbuch und muss bei der Eintragung ins Firmenbuch mittels Gesellschaftsvertrag auch so definiert werden. Nach zehn Jahren ist die gründungsprivilegierte GmbH in eine normale GmbH mit dem vorgeschriebenen Mindestkapital von 35.000 € umzuwandeln.

3. Ermittlung der Steuerlast eines Kleinstunternehmens anhand praxisorientierter Beispiele

Im Kapitel der praxisorientierten Beispiele wird auf einfache und transparente Art und Weise die Steuerbelastung der zuvor beschriebenen Rechtsformen jeweils in beiden Ländern ermittelt. So werden die Steuerunterschiede der einzelnen Rechtsformen im jeweiligen Land aufgezeigt, sowie noch ein Quervergleich der beiden Länder dargestellt.

Alle Rechenbeispiele sind übersichtlichshalber gleich aufgebaut. Zuerst erfolgt die Besteuerung auf Gesellschaftsebene und anschließend auf Ebene des Gesellschafters. Abschließend werden noch die angefallenen Steuern übersichtlich zusammengefasst.

Ein Gewinn der Gewerbebetriebe wurde angenommen, bei mehreren Gesellschaftern wurde auch der Gewinn angepasst. Steuertechnisch wurde nur ein Geschäftsjahr betrachtet, eventuelle Gründungskosten sowie Vor- und Rückträge nicht berücksichtigt bzw. betrachtet. Die Beträge wurden auch auf ganze Zahlen gerundet.

Der Einfachheit halber findet der Solidaritätszuschlag bei den Rechenbeispielen für Gesellschaften und Gesellschafter in Deutschland keine Berücksichtigung. Auch sind die Geschäftsräumlichkeiten gemietet, sodass die Grundsteuer nicht mit in die Berechnung einfließt. Die Gesellschafter sind in sämtlichen Beispielen unverheiratet, konfessionslos und kinderlos. Damit entfallen die Möglichkeiten der Zusammenveranlagung in Deutschland, die Kirchensteuer und eventuelle Kinderfreibeträge. Die Sonderausgaben der Gesellschafter beträgt immer 8.000 €, Werbungskosten sind keine angefallen, hier wird, wenn möglich, der Pauschbetrag berücksichtigt. Des Weiteren sind die Gesellschafter an keinen weiteren Gesellschaften beteiligt und erzielen auch keine weiteren Einkünfte. In allen Beispielen wird der erwirtschaftete Gewinn zur Gänze an die Gesellschafter ausgeschüttet. Der Hebesatz der Gewerbebesteuer wurde mit 380% für alle Beispiele in Deutschland festgelegt.¹⁰¹ Die jeweilige Einkommensteuerschuld (Anm.: in den Beispielen als festzusetzende Einkommensteuer) wurde mittels dem Einkommensteuertarif von 2015 ermittelt.

Zu erwähnen ist noch, dass vom dem versteuerten Gewinn je nach Rechtsform und Anstellungsbedingung des Gesellschaftsführers noch diverse Sozialleistungen zu begleichen sind.

¹⁰¹ Anm.: Im Grenzfläche zwischen Vorarlberg und Baden-Württemberg im Raum Lindau beträgt der Hebesatz im Jahr 2015 380%

3.1. Ermittlung der Steuerlast eines Einzelunternehmens

3.1.1. Rahmenbedingungen

Für den Fall des Einzelunternehmens wurde ein Gewinn aus Gewerbebetrieb von 100.000 € angenommen. Der Unternehmer beschäftigt keine weiteren Angestellten.

3.1.2. Einzelunternehmen in Deutschland

Gesellschaftsebene

	Gewinn aus Gewerbebetrieb	100.000 €
-	Freibetrag	24.500 €
<hr/>		
=	Gewerbeertrag nach Freibesetzungsabzug	75.500 €
x	Steuermessbetrag nach dem Gewerbeertrag (3,5%)	2.643 €
x	Hebesatz (380%)	
<hr/>		
=	Gewerbsteuer	10.042 €
→	Gewerbeertrag	89.958 €

Gesellschafterebene

	Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Gewinneinkunftsart)	89.958 €
-	Sonderausgaben	8.000 €
<hr/>		
=	zu versteuernde Einkommen	81.958 €
→	festzusetzende Einkommensteuer	26.161 €
-	Anrechnungsbeiträge Gewerbsteuer (Steuermessbetrag x 3,8)	10.042 €
<hr/>		
=	Nettoeinkommen	73.839 €

Summe der Steuern

	Gewerbsteuer	10.042 €
	Einkommensteuer	16.120 €
<hr/>		
		26.161 €

3.1.3. Einzelunternehmen in Österreich

Gesellschaftsebene

Auf Gesellschaftsebene bei Einzelunternehmen fallen in Österreich keine Steuern an.

Gesellschafterebene

Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Gewinneinkunftsart)	100.000 €
- Sonderausgaben	8.000 €
<hr/>	
= zu versteuernde Einkommen	92.000 €
→ festzusetzende Einkommensteuer	36.235 €
<hr/>	
= Nettoeinkommen	63.765 €

Summe der Steuern

Einkommensteuer	36.235 €
-----------------	-----------------

3.1.4. Gegenüberstellung der Einzelunternehmen in Deutschland und Österreich

Der erste große Unterschied der Besteuerung der Einzelunternehmen in Deutschland und Österreich beginnt schon mit der Gewerbesteuer. Diese ist, wie schon im Kapitel 2.2.3. (Anm.: Gewerbesteuer) erwähnt, nur in Deutschland zu entrichten. Dies ist auch schon die einzige Steuer, welche auf Gesellschaftsebene bei einem Einzelunternehmen in Deutschland anfällt. In Österreich hingegen ist die Gesellschaft kein Steuersubjekt.

Der Gewinn wird nun dem Einzelunternehmer als alleiniger Gesellschafter des Einzelunternehmens zugewiesen. Dieser Gewinn ist in Deutschland durch die Gewerbesteuer gemindert. In Österreich hingegen wird der komplette Gewinn aus Gewerbebetrieb auf die Gesellschafterebene umgelegt und mittels der Einkommensteuer versteuert. Da die Unternehmer eines Einzelunternehmens Gewinne aus selbstständiger Arbeit erzielen, werden diese den Gewinneinkunftsarten zugewiesen. Somit können bei Einzelunternehmern keine Werbungskosten berücksichtigt werden. Die Bemessungsgrundlage (Anm.: das zu versteuernde Einkommen) ist bei identischem Gewinn in Deutschland somit um die Gewerbesteuer günstiger als in Österreich. Grundsätzlich ist der Steuertarif in Österreich höher als in Deutschland. So beträgt in diesem Beispiel die festzusetzende Einkommenssteuer in Bezug auf die Bemessungsgrundlage 31,9% in Deutschland, in Österreich

hingegen 39,4%. Außerdem wird die Gewerbesteuer dem Einzelunternehmer in Deutschland noch auf dessen Einkommensteuer angerechnet. Im optimalen Fall, wie in diesem Beispiel, wird die Gewerbesteuer beim Einzelunternehmer zur Gänze berücksichtigt.

Schlussendlich ist die Gründung eines Einzelunternehmens in Deutschland im Hinblick auf die Besteuerung lukrativer als in Österreich, aus den zwei Beispielen ist ersichtlich, dass bei gleichem Gewinn in Deutschland 26,2% des Gewinns versteuert werden, in Österreich hingegen sind dies 36,2%.

3.2. Ermittlung der Steuerlast bei einer OHG in Deutschland bzw. einer OG in Österreich

3.2.1. Rahmenbedingungen

Für die Beispiele der OHG bzw. der OG wurde, da für diese Rechtsform mindestens zwei Gesellschafter notwendig sind, ein Gewinn aus Gewerbebetrieb von 200.000 € angenommen. Beide Gesellschafter sind zu gleichen Teilen an der OHG bzw. der OG beteiligt, somit wird der erwirtschaftete Gewerbeertrag zu beiden Teilen gleich an die Gesellschafter aufgeteilt. Auch bei diesem Beispiel beschäftigen die Gesellschafter keine weiteren Angestellten. Auf Gesellschafterebene wurde nur mehr die Steuerbelastung eines Gesellschafters dargestellt, auch die zusammenfassende Aufzählung der angefallenen Steuern ist in diesem Beispiel nur für einen Gesellschafter aufgelistet.

3.2.2. OHG in Deutschland

Gesellschaftsebene

	Gewinn aus Gewerbebetrieb	200.000 €
-	Freibetrag	24.500 €
<hr/>		
=	Gewerbeertrag nach Freibesetzungsabzug	175.500 €
x	Steermessbetrag nach dem Gewerbeertrag (3,5%)	6.143 €
x	Hebesatz (380%)	
<hr/>		
=	Gewerbsteuer	23.342 €
→	Gewerbeertrag	176.658 €

Gesellschafterebene (Betrachtung eines Gesellschafters)

	Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Gewinneinkunftsart)	88.329 €
-	Sonderausgaben	8.000 €
<hr/>		
=	zu versteuernde Einkommen	80.329 €
→	festzusetzende Einkommensteuer	25.476 €
-	Anrechnungsbeiträge anteiliger Gewerbsteuer (Steermessbetrag x 3,8)	11.671 €
<hr/>		
=	Nettoeinkommen (eines Gesellschafters)	74.524 €

Summe der Steuern (Betrachtung eines Gesellschafters)

	anteilige Gewerbsteuer	11.671 €
	Einkommensteuer	13.805 €
<hr/>		
		25.476 €

3.2.3. OG in Österreich

Gesellschaftsebene

Auf Gesellschaftsebene bei der offenen Gesellschaft fallen in Österreich keine Steuern an.

Gesellschafterebene (Betrachtung eines Gesellschafters)

Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Gewinneinkunftsart)	100.000 €
- Sonderausgaben	8.000 €
<hr/>	
= zu versteuernde Einkommen	92.000 €
→ festzusetzende Einkommensteuer	36.235 €
<hr/>	
= Nettoeinkommen (eines Gesellschafters)	63.765 €

Summe der Steuern (Betrachtung eines Gesellschafters)

Einkommensteuer	36.235 €
-----------------	-----------------

3.2.4. Gegenüberstellung der OHG bzw. der OG in Deutschland und in Österreich

Bei der Ermittlung der Steuerlast ist die Rechtsform der OHG bzw. der OG die des Einzelunternehmens sehr ähnlich. Wie schon aus vorangegangenen Kapiteln erfahren, benötigt die Rechtsform der OHG bzw. OG mindestens zwei Gesellschafter (Anm.: Kapitel 2.3.4. Offene Handelsgesellschaft (OHG) bzw. Offene Gesellschaft (OG)).

Da der Gewinn an beide Gesellschafter gleichmäßig aufgeteilt wird, und in Österreich auf Gesellschaftsebene keine Steuerbelastungen anfallen, ist die Besteuerung ident die dem Einzelunternehmens bzw. des Einzelunternehmers.

In Deutschland hingegen ergibt sich aus dem höheren Gewinn der Gesellschaft eine leicht erhöhte Gewerbesteuerbelastung auf der Gesellschaftsebene. Somit ist die Bemessungsgrundlage im Gegensatz zum Einzelunternehmen minim gering. Durch einen geringeren Steuertarif fällt die festzusetzende Einkommensteuer auch geringer aus. Da ein optimaler Hebesatz bei der Gewerbesteuer gewählt wurde, kann wiederum die komplette Gewerbesteuer auf Gesellschafterebene berücksichtigt werden.

Wenig von Bedeutung hat bei der OHG bzw. der OG, ob die Gesellschafter einen Gesellschaftsführeranstellungsvertrag besitzen. Da dies wiederum Einkünfte aus selbstständiger Arbeit sind, fallen diese in die Gruppe der Gewinneinkunftsarten. Dies hat auch zur Folge, dass die Werbungskosten auf Ebene des Gesellschafters nicht berücksichtigt werden können.

Auch im Beispiel der OHG bzw. OG ist ersichtlich, dass in Deutschland diese Rechtsform wiederum steuertechnisch günstiger als in Österreich ist. So fallen auf den Gewinn in Deutschland nur 25,5% Steuern an, in Österreich hingegen 36,2%.

3.3. Ermittlung der Steuerlast bei einer GmbH

3.3.1. Rahmenbedingungen

Um auch die Besteuerung der GmbH möglichst transparent darzustellen haben alle sieben Beispiele nur einen Gesellschaftsführer. Der Gewinn wurde wieder, wie in den vorangegangenen Beispielen, mit 100.000 € für eine Geschäftsführerperson festgelegt. Auch in den Beispielen der GmbH hat der Gesellschafter keine weiteren Angestellten. Würden mehrere Gesellschaftsführer in einer GmbH operieren und der Gewinn der Gesellschaft pro Kopf gleich bleiben, so würde sich die steuerliche Last im Vergleich zum einzeln operierenden Gesellschafter nicht ändern.

Die sieben Beispiele der GmbH umfassen die Berechnung der Steuerlast in beiden Ländern eines Gesellschafters mit und ohne eines Gesellschaftsführeranstellungsvertrags mit angemessenen Gehalt, sowie einem individuellen Gehalt der ESt-Grenzbelastung von 25% bzw. 27,5%. Zudem wurde noch ein Beispiel mit dem Teileinkünfteverfahren, welches nur in Deutschland zur Geltung kommt, dargestellt.

3.3.2. GmbH ohne Gesellschaftsführeranstellungsvertrag in Deutschland

Gesellschaftsebene

Gewinn aus Gewerbebetrieb	100.000 €
- Gewerbesteuer	13.300 €
- Körperschaftsteuer (15%)	15.000 €
<hr/>	
= Dividende (Kapitalerträge)	71.700 €

Gesellschafterebene

Einkünfte (aus nichtselbstständiger Arbeit)	0 €
- Sonderausgaben	8.000 €
- Werbungskosten-Pauschbetrag	1.000 €
<hr/>	
= zu versteuernde Einkommen	0 €
→ festzusetzende Einkommensteuer	0 €
= Überschuss	0 €
Einkünfte aus Kapitalvermögen (Dividende)	71.700 €
- Sparer-Pauschbetrag	801 €
<hr/>	
= Einkünfte aus Kapitalvermögen nach Pauschbetrag	70.899 €
- Kapitalertragsteuer (25% - Abgeltungsteuer)	17.725 €
<hr/>	
= Überschuss	53.975 €
→ Nettoeinkommen	53.975 €

Summe der Steuern

Gewerbesteuer	13.300 €
Körperschaftsteuer	15.000 €
Einkommensteuer	0 €
Kapitalertragsteuer (Abgeltungsteuer)	17.725 €
<hr/>	
	46.025 €

3.3.3. GmbH ohne Gesellschaftsführeranstellungsvertrag in Österreich

Gesellschaftsebene

Gewinn aus Gewerbebetrieb	100.000 €
- Körperschaftsteuer (25%)	25.000 €
<hr/>	
= Dividende (Kapitalerträge)	75.000 €

Gesellschafterebene

Einkünfte (aus nichtselbstständiger Arbeit)	0 €
- Sonderausgaben	8.000 €
- Werbungskosten-Pauschbetrag	132 €
<hr/>	
= zu versteuernde Einkommen	0 €
→ festzusetzende Einkommensteuer	0 €
= Überschuss	0 €
Einkünfte aus Kapitalvermögen (Dividende)	75.000 €
- Kapitalertragsteuer (27,5% - Abgeltungsteuer)	20.625 €
<hr/>	
= Überschuss	54.375 €
→ Nettoeinkommen	54.375 €

Summe der Steuern

Körperschaftsteuer	25.000 €
Einkommensteuer	0 €
Kapitalertragsteuer (Abgeltungsteuer)	20.625 €
<hr/>	
	45.625 €

3.3.4. GmbH mit Gesellschaftsführeranstellungsvertrag und angemessenen Gehalt des Gesellschaftsführers in Deutschland

Gesellschaftsebene

Gewinn aus Gewerbebetrieb	100.000 €
- Gehalt	60.000 €
<hr/>	
= Gewinn nach Vergütung	40.000 €
- Gewerbesteuer	5.320 €
- Körperschaftsteuer (15%)	6.000 €
<hr/>	
= Dividende (Kapitalerträge)	28.680 €

Gesellschafterebene

Einkünfte (aus nichtselbstständiger Arbeit)	60.000 €
- Sonderausgaben	8.000 €
- Werbungskosten-Pauschbetrag	1.000 €
<hr/>	
= zu versteuernde Einkommen	51.000 €
→ festzusetzende Einkommensteuer	13.166 €
= Überschuss	46.834 €
Einkünfte aus Kapitalvermögen (Dividende)	28.680 €
- Sparer-Pauschbetrag	801 €
<hr/>	
= Einkünfte aus Kapitalvermögen nach Pauschbetrag	27.879 €
- Kapitalertragsteuer (25% - Abgeltungsteuer)	6.970 €
<hr/>	
= Überschuss	21.710 €
→ Nettoeinkommen	68.544 €

Summe der Steuern

Gewerbesteuer	5.320 €
Körperschaftsteuer	6.000 €
Einkommensteuer	13.166 €
Kapitalertragsteuer (Abgeltungsteuer)	6.970 €
<hr/>	
	31.456 €

3.3.5. GmbH mit Gesellschaftsführeranstellungsvertrag und angemessenen Gehalt des Gesellschaftsführers in Österreich

Gesellschaftsebene

Gewinn aus Gewerbebetrieb	100.000 €
- Gehalt	60.000 €
<hr/>	
= Gewinn nach Vergütung	40.000 €
- Körperschaftsteuer (25%)	10.000 €
<hr/>	
= Dividende (Kapitalerträge)	30.000 €

Gesellschafterebene

Einkünfte (aus nichtselbstständiger Arbeit)	60.000 €
- Sonderausgaben	8.000 €
- Werbungskosten-Pauschbetrag	132 €
<hr/>	
= zu versteuernde Einkommen	51.868 €
→ festzusetzende Einkommensteuer	16.721 €
= Überschuss	43.279 €
Einkünfte aus Kapitalvermögen (Dividende)	30.000 €
- Kapitalertragsteuer (27,5% - Abgeltungsteuer)	8.250 €
<hr/>	
= Überschuss	21.750 €
→ Nettoeinkommen	65.029 €

Summe der Steuern

Körperschaftsteuer	10.000 €
Einkommensteuer	16.721 €
Kapitalertragsteuer (Abgeltungsteuer)	8.250 €
<hr/>	
	34.971 €

3.3.6. GmbH mit Gesellschaftsführeranstellungsvertrag und individuellem Gehalt mit der ESt-Grenzbelastung von 25% des Gesellschaftsführers in Deutschland

Gesellschaftsebene

Gewinn aus Gewerbebetrieb	100.000 €
- Gehalt	57.310 €
<hr/>	
= Gewinn nach Vergütung	42.690 €
- Gewerbesteuer	5.678 €
- Körperschaftsteuer (15%)	6.403 €
<hr/>	
= Dividende (Kapitalerträge)	30.609 €

Gesellschafterebene

Einkünfte (aus nichtselbstständiger Arbeit)	57.310 €
- Sonderausgaben	8.000 €
- Werbungskosten-Pauschbetrag	1.000 €
<hr/>	
= zu versteuernde Einkommen	48.310 €
→ festzusetzende Einkommensteuer	12.076 €
= Überschuss	45.234 €
Einkünfte aus Kapitalvermögen (Dividende)	30.609 €
- Sparer-Pauschbetrag	801 €
<hr/>	
= Einkünfte aus Kapitalvermögen nach Pauschbetrag	29.808 €
- Kapitalertragsteuer (25% - Abgeltungsteuer)	7.452 €
<hr/>	
= Überschuss	23.157 €
→ Nettoeinkommen	68.391 €

Summe der Steuern

Gewerbesteuer	5.678 €
Körperschaftsteuer	6.403 €
Einkommensteuer	12.076 €
Kapitalertragsteuer (Abgeltungsteuer)	7.452 €
<hr/>	
	31.609 €

3.3.7. GmbH mit Gesellschaftsführeranstellungsvertrag und individuellem Gehalt mit der ESt-Grenzbelastung von 27,5% des Gesellschaftsführers in Österreich

Gesellschaftsebene

Gewinn aus Gewerbebetrieb	100.000 €
- Gehalt	44.362 €
<hr/>	
= Gewinn nach Vergütung	55.638 €
- Körperschaftsteuer (25%)	13.910 €
<hr/>	
= Dividende (Kapitalerträge)	41.729 €

Gesellschafterebene

Einkünfte (aus nichtselbstständiger Arbeit)	44.362 €
- Sonderausgaben	8.000 €
- Werbungskosten-Pauschbetrag	132 €
<hr/>	
= zu versteuernde Einkommen	36.230 €
→ festzusetzende Einkommensteuer	9.963 €
= Überschuss	34.399 €
Einkünfte aus Kapitalvermögen (Dividende)	41.729 €
- Kapitalertragsteuer (27,5% - Abgeltungsteuer)	11.475 €
<hr/>	
= Überschuss	30.253 €
→ Nettoeinkommen	64.652 €

Summe der Steuern

Körperschaftsteuer	13.910 €
Einkommensteuer	9.963 €
Kapitalertragsteuer (Abgeltungsteuer)	11.475 €
<hr/>	
	35.348 €

3.3.8. GmbH ohne Gesellschaftsführeranstellungsvertrag und mittels Teileinkünfteverfahren des Gesellschaftsführers in Deutschland

Gesellschaftsebene

Gewinn aus Gewerbebetrieb	100.000 €
- Gewerbesteuer	13.300 €
- Körperschaftsteuer (15%)	15.000 €
<hr/>	
= Dividende (Kapitalerträge)	71.700 €

Gesellschafterebene

Einkünfte (60% der Dividende)	43.020 €
- Sonderausgaben	8.000 €
- Werbungskosten-Pauschbetrag (zu 60%)	600 €
<hr/>	
= zu versteuernde Einkommen	34.420 €
→ festzusetzende Einkommensteuer	6.974 €
Einkünfte aus Kapitalvermögen (Dividende)	71.700 €
- festzusetzende Einkommensteuer	6.974 €
<hr/>	
= Überschuss	64.726 €
→ Nettoeinkommen	64.726 €

Summe der Steuern

Gewerbesteuer	13.300 €
Körperschaftsteuer	15.000 €
Einkommensteuer	6.974 €
<hr/>	
	35.274 €

3.3.9. Gegenüberstellung der GmbH in Deutschland und in Österreich

An der Vielzahl der Beispiele ist zu erkennen, dass die Rechtsform der GmbH deutlich mehr Spielraum zur Möglichkeit der Besteuerung zulässt, als die Rechtsformen des Einzelunternehmens und der OHG bzw. der OG.

Auf Ebene der Gesellschaft ist in Deutschland, im Gegensatz zu Österreich, wiederum die Gewerbesteuer zu entrichten. Der Körperschaftsteuertarif ist in Deutschland hingegen um 10% niedriger als in Österreich.

Gleich zu Beginn des ersten Beispiels wird ersichtlich, dass der Gewinn aus Gewerbebetrieb zweimal zur Gänze versteuert werden muss. Hätten das Einzelunternehmen und die OHG in Deutschland noch das Privileg, die Gewerbesteuer auf Ebene des Gesellschafters teilweise anrechnen zu können, so ist dies bei der GmbH nicht mehr möglich.

So ist aus den ersten beiden Beispielen ersichtlich, dass die komplette Ausschüttung des Gewinnes ohne Geschäftsführeranstellungsvertrag in Deutschland einmal mit 15% Körperschaftsteuer und einmal mit 25% Kapitalertragsteuer belastet wird. Zusätzlich fällt noch die Gewerbesteuer an, was dann eine endgültige Belastung von 46% entspricht. In Österreich beträgt die Gesamtsteuerbelastung bei gleichen Anstellungsbedingungen 45,6%, beide Steuersätze sind in Österreich höher als in Deutschland, jedoch entfällt in Österreich die Gewerbesteuer. Da in beiden Fällen auch keine Einkünfte aus selbstständiger Arbeit vorhanden sind, können weder Sonderausgaben noch Werbungskosten für eine Steuerminderung geltend gemacht werden.

Günstiger ist hingegen eine Anstellung des Geschäftsführers mittels Vertrag und einem angemessenen Gehalt. Der Gewinn des Gewerbebetriebs wird durch das Gehalt gemindert, die Gewerbesteuer- und Körperschaftsteuerbelastungen sinken auf Ebene der Gesellschaft. Da der Gesellschafter nun ein Gehalt aus nichtselbstständiger Arbeit bezieht, können Sonderausgaben und Werbungskosten zur Steuerminderung geltend gemacht werden. Auch die zweite Besteuerung des Gewinns, die Dividende, ist nun im Wert deutlich geringer als zuvor und auch hier fällt die Steuerbelastung geringer aus. Diese Variante mit angemessenem Gehalt des Geschäftsführers fällt mit 31,5% in Deutschland, und 35,0% in Österreich, deutlich günstiger aus, als die Variante ohne Gehalt des Geschäftsführers.

Eine weitere Variante, um die Steuerbelastung auf beiden Ebenen möglichst gering zu halten, besteht darin, dem Gesellschafter ein Gehalt auszuschütten, welches den Einkommensteuergrenzsatz von 25% in Deutschland und 27,5% in Österreich, nach Abzügen von Sonderausgaben und Werbungskosten nicht überschreitet. Da bei höheren

Einkommen der Steuertarif der Einkommensteuer ansteigt, hingegen aber der Kapitalertragsteuersatz gleich bleibt, kann bei dieser Variante durch ein angepasstes Gehalt ein Steuervorteil erzielt werden. Leider ist dieser Vorteil bei diesen Beispielen nicht deutlich ersichtlich, da dieser Vorteil erst bei höheren Gewinnen des Gewerbebetriebs deutlich wird.

Die letzte Variante, welche nur in Deutschland zur Anwendung gebracht werden kann, ist die Variante der Teileinkünfteverfahren. Der Gesellschafter hat, wie bei den ersten beiden Beispielen, keinen Gesellschaftsführeranstellungsvertrag und somit auch kein Gehalt. Wählt nun der Gesellschafter explizit diese Variante der Besteuerung, so werden als Einkünfte des Gesellschafters 60% der erzielten Dividende herangezogen. Ein weiterer Vorteil zum ersten Beispiel ist, dass die kompletten Sonderausgaben und 60% der Werbungskosten geltend gemacht werden können. Diese Variante ist sinnvoll, wenn die Gewinne der Gesellschaft eher gering ausfallen, der Gesellschafter keinen Anstellungsvertrag besitzt, jedoch hohe Sonderausgaben und Werbungskosten hat.

Die verschiedenen Varianten zeigen, dass es einige Möglichkeiten zur Besteuerung der Rechtsform GmbH gibt. Um die optimale Variante zu finden, müssen im Vorfeld schon einige Überlegungen stattfinden, wie die Unternehmensausrichtung und Unternehmensstrategie der nächsten Jahre sein soll, da unter anderem die Wahl einer Besteuerungsvariante auf mehrere Jahre bindend ist, oder auch eine signifikante Erhöhung des Gehalts unter Umständen als versteckte Gewinnausschüttung gedeutet werden kann.

Auch spielt es keine Rolle, ob es in der Gesellschaft mehrere Gesellschafter gibt. Ist der Gewinn pro Gesellschafter ident mit dem des Rechenbeispiels, so ist das Ergebnis gleich den dargestellten Beispielen.

4. Abschlussbetrachtung

Im abschließenden Kapitel der Diplomarbeit werden die wichtigsten Punkte der theoretischen Grundlagen zu Beginn noch einmal kurz erläutert. Darauf folgt die Gegenüberstellung der praxisorientierten Beispiele, weiters werden deren Erkenntnisse im darauffolgenden Punkt festgehalten. Abgeschlossen wird diese Diplomarbeit durch ein kurzes Schlusswort.

4.1. Zusammenfassung der theoretischen Grundlagen

Zum Ende des 18. Jahrhunderts wurden Abgaben eingeführt. Die Abgaben setzen sich heute aus Gebühren, Beiträgen und Steuern zusammen. Steuern sind Abgaben zur Deckung der Ausgaben des Staats, der Steuerzahler erhält keine direkte Gegenleistung. Steuerpflichtig können natürliche und auch juristische Personen sein. In Deutschland und Österreich gibt es ca. 30 verschiedene Steuerarten, die ergiebigste ist die Lohnsteuer. Die verschiedenen Steuerarten werden in direkte, das sind Steuern auf das Einkommen und Vermögen, sowie indirekte Steuern, das sind Steuern auf die Verwendung von Einkommen und Vermögen, eingeteilt. Eine direkte Steuer ist z.B. die Einkommensteuer, eine indirekte Steuer z.B. die Umsatzsteuer. Die Aufteilung der vom Staat eingenommenen Steuern regelt die Steuerhoheit. Aufgeteilt werden die Steuern zwischen Bund, Ländern und Gemeinden. Das Besteuerungsverfahren besteht aus fünf Verfahrensabschnitten und dient zur Durchsetzung von Steueransprüchen aus entstandenen Schuldverhältnissen. Die Rechtsquellen geben eine Übersicht, in welcher Reihenfolge die Gesetze anzuwenden sind, sowie eine Angabe über gewisse Vorgänge bei der Anwendung von Gesetzen und auch über eventuelle Abkommen zwischen zwei Staaten.

Die **Einkommensteuer** ist die ertragreichste Steuerart der beiden Staaten. Mit Hilfe des Leistungsfähigkeits- und des Periodenprinzips werden nur natürliche Personen mit dieser Steuer belastet. Es wird zwischen sieben Einkunftsarten unterschieden, welche sich auf Gewinneinkunftsarten und Überschusseinkunftsarten aufteilen. Die Ermittlung der Einkommensteuerschuld erfolgt mittels eines festgelegten Schemas, die Einkünfte können unter gewissen Gegebenheiten durch Sonderausgaben oder auch durch Verlustabzüge gemindert werden. Mit Hilfe der Bemessungsgrundlage und des Steuertarifs wird schlussendlich die Steuerschuld festgesetzt. Die Steuertarife in Deutschland und Österreich unterscheiden sich sehr. Juristische Personen hingegen werden mit der **Körperschaftsteuer** belastet. Auch bei dieser Steuer sind die Steuersätze in Deutschland und Österreich unterschiedlich hoch. Erwirtschaftet die Kapitalgesellschaft einen Gewinn, so muss dieser

bei Ausschüttung an die Gesellschafter als natürliche Person mittels Kapitalertragsteuer im Rahmen der Einkommensteuer ein weiteres Mal versteuert werden. Für Gewerbebetriebe in Deutschland fällt zusätzlich noch die **Gewerbesteuer** an. Nach Korrekturen und Berücksichtigung der Steuermesszahl muss nun dieser Steuermessbetrag noch mit dem jeweils von der Gemeinde festgelegten Hebesatz multipliziert werden, damit die Gewerbesteuerschuld ermittelt werden kann. Gesellschafter von Personengesellschaften können im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung die Gewerbsteuer zum Teil auf ihre Einkommensteuerschuld anrechnen. In Österreich wird hingegen von Gewerbebetrieben mit Angestellten eine **Kommunalsteuer** erhoben. Diese Abgabe nimmt die Bruttolöhne der Angestellten als Bemessungsgrundlage, welche dann noch mit einem fixen Steuersatz belastet wird und somit die Steuerschuld ausbildet.

In Deutschland kann ein Unternehmensgründer zwischen 14 verschiedenen Rechtsformen wählen. Diese werden in Einzelunternehmen, Personengesellschaften, Kapitalgesellschaften und diverse Mischformen aufgeteilt. Im Rahmen dieser Diplomarbeit wurden mit dem Einzelunternehmen, der OHG bzw. OG und der GmbH drei gängige Rechtsformen gewählt. In Deutschland und Österreich sind überwiegend Kleinst- und Kleinunternehmen, nämlich über 97% aller Unternehmen, als Gewerbeunternehmen gemeldet. Das Einzelunternehmen ist die beliebteste Rechtsform und wird nur von einem Gesellschafter geführt. Die OHG bzw. OG benötigt mindestens zwei Gesellschafter und fällt in die Gruppe der Personengesellschaften. Eine Kapitalgesellschaft ist hingegen die GmbH, diese Rechtsform benötigt mindestens einen Gesellschafter.

4.2. Übersicht der Ergebnisse der praxisorientierten Beispiele

Eine zusammenfassende Übersicht der ermittelten Ergebnisse der Steuerbelastung mit Hilfe der praxisorientierten Beispiele gibt die nachstehende Tabelle.

Rechtsform - gegeben falls Variante	Deutschland	Österreich
Einzelunternehmen	26,1%	36,2%
OHG bzw. OG	25,5%	36,2%
GmbH - Variante ohne Anstellungsvertrag	46,0%	45,6%
GmbH - Variante mit Anstellungsvertrag	31,5%	35,0%
GmbH - Variante mittels Grenzsteuersatz	31,6%	35,3%
GmbH - Variante mittels Teileinkünfteverfahren	35,3%	---

Tabelle 7 - Zusammenfassung und Übersicht der praxisorientierten Rechenbeispiele

Anzumerken ist, dass die Ergebnisse nur einen konkreten Fall widerspiegeln, die Rahmenbedingungen wurde zu Beginn des dritten Kapitels (Anm.: 3. Ermittlung der Steuerlast eines Kleinunternehmens anhand praxisorientierter Beispiele) festgelegt.

Wie schon erfahren, werden Gewinne der GmbH mit mehreren Steuerarten belastet, auch der schon versteuerte Gewinn wird anschließend nochmals belastet. Somit haben diese Gewinne schlussendlich höhere Abgaben als die beiden anderen untersuchten Rechtsformen. Jedoch bietet die Rechtsform der GmbH den Vorteil, diverse Anstellungsbedingungen gegenüber dem Einzelunternehmen und der OHG bzw. OG zu wählen.

Hingegen werden die Gewinne des Einzelunternehmens und der OHG bzw. OG auf der Gesellschafterebene nur mittels der Einkommensteuer belastet. Zwar ist der Steuertarif im Vergleich zur GmbH höher, da das zu versteuernde Einkommen höher ist und auch keine Werbungskosten geltend gemacht werden können, jedoch ist unter dem Strich die steuerliche Belastung niedriger.

Aus der Tabelle ist gut ersichtlich, dass auf einen Kleinunternehmer in Österreich höhere steuerliche Belastungen als auf Kleinunternehmer in Deutschland zukommen. Gravierend sind die Unterschiede bei den beiden Rechtsformen des Einzelunternehmens und der OHG bzw. OG. Dieser große Unterschied ergibt sich aus den unterschiedlichen Steuertarifen bei gleicher Bemessungsgrundlage der beiden Länder, welcher in Deutschland um einiges niedriger ist als in Österreich. Bei der GmbH sind, wie aus der Übersichtstabelle ersichtlich, die Unterschiede der Steuerbelastungen nicht mehr so gravierend wie bei den beiden anderen Rechtsformen, jedoch werden auch hier unterschiedliche Steuertarife bei den diversen Steuerarten angewandt.

4.3. Folgerung aus den Ergebnissen der praxisorientierten Beispiele

Aus der vorangegangenen Tabelle ist ersichtlich, dass für die gegebenen Rahmenbedingungen in Deutschland die steuerlich beste Variante die Rechtsform des Einzelunternehmens bzw. der OHG ist.

In Österreich hingegen profiliert sich die Rechtsform der GmbH mit der Variante eines Gesellschaftsführeranstellungsvertrags mit angemessenem Gehalt als die steuergünstigste Variante. Jedoch sind die Unterschiede zum Einzelunternehmen bzw. zur OG nicht sehr groß, sodass bei einem Start-Up-Unternehmen in Österreich mit großer Wahrscheinlichkeit die Rechtsform des Einzelunternehmens gewählt wird, da hier die Last des Mindestkapitals entfällt.

Wie schon aus den vorangegangenen Kapiteln hervorgeht, ist die häufigste und beliebteste Rechtsform die des Einzelunternehmens. Bei Start-Up-Unternehmen ist diese Rechtsform sehr beliebt, wie schon erläutert, entfällt die Last des Mindestkapitals, ist einfach zu gründen, die Buchführungspflicht ist bis zu einer gewissen Gewinnschwelle nicht verpflichtend und der Einzelunternehmer kann auch weitere Arbeitnehmer anstellen.

4.4. Schlusswort

Eine Ermittlung der optimalen minimalen Besteuerung eines Unternehmens im Vorfeld ist fast nicht möglich. Nur durch diverse Rechenvarianten mittels Annahmen kann im Vorfeld eine grobe Ermittlung der zu erwartenden Steuerlast erstellt werden. Die Steuerlast hängt von vielen Faktoren ab, wie z.B. der Gewinn des Gewerbebetriebs, das Gehalt des Gesellschaftsführers, angefallene Sonderausgaben und auch Werbungskosten, sowie eventuelle zu berücksichtigende Gewinne oder Verluste aus den Vorjahren. Auch die persönliche Situation des Gesellschafters muss unbedingt berücksichtigt werden, so haben Kirchensteuer, Kinder und auch eine eventuelle Ehegattenveranlagung bei der Ermittlung der Einkommensteuerschuld eine tragende Bedeutung. Das Kriterium der steuerlich günstigsten Variante bei der Rechtsformwahl ist nur ein Kriterium von vielen, so werden von Unternehmensgründern und Unternehmensführern auch gerne weitere Beurteilungsfaktoren wie z.B. die Haftung, Flexibilität, Finanzierungsmöglichkeiten oder auch Gewinnentnahmemöglichkeiten, um nur einige zu nennen, betrachtet.

Daher sollte sich ein Start-Up-Unternehmer schon vor Gründung einer Unternehmung weitblickende Gedanken auch für das Unternehmen in der Zukunft machen und dies bei der Rechtsformwahl berücksichtigen. Sollte sich im Laufe der Zeit herausstellen, dass eine andere Rechtsform einige Vorteile gegenüber der aktuellen Rechtsform beherbergt, so sollte man auf keine Fall mit der Änderung der Rechtsform warten.

Literatur

Bücher

Werner Doralt

Steuerrecht 2015/16

Ein systematischer Überblick

17. Auflage

Wien 2015

MANZ'sche Verlags- und Universitätsbuchhandlung

Cord Grefe

Unternehmenssteuern

13. Auflage

Herne 2010

Verlag Neue Wirtschafts-Briefe GmbH & Co. KG

Lothar Haberstock / Volker Breithecker

Einführung in die Betriebswirtschaftliche Steuerlehre

16. Auflage

Berlin 2013

Erich Schmidt Verlag GmbH & Co.

Norbert Kailer, Gerold Weiß

Gründungsmanagement kompakt

5. Auflage

Wien 2014

Linde Verlag Ges.m.b.H.

Heinz Kußmaul
Steuern
Einführung in die betriebswirtschaftliche Steuerlehre
2. Auflage
Berlin/München/Boston 2015
Walter de Gruyter GmbH

Joachim Paul
Praxisorientierte Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre
3. Auflage
Wiesbaden 2015
Springer Gabler

Michael Tumpel
Steuern kompakt 2016
Eine Einführung in die Steuerlehre
Wien 2016
Linde Verlag Ges.m.b.H

Heinz-Peter Verspay
GmbH-Handbuch für den Mittelstand
2. Auflage
Berlin Heidelberg 2014
Springer Vieweg

Gesetze und Ordnungen

Abgabenordnung Deutschland (AO)

Stand der Gesetzgebung: 03.12.2015

Bundesabgabenordnung Österreich (BAO)

Stand der Gesetzgebung: 28.12.2015

Finanzstrafgesetz Österreich (FinStrG)

Stand der Gesetzgebung: 28.12.2015

Finanz-Verfassungsgesetz Österreich (F-VG)

Stand der Gesetzgebung: 05.06.2012

Gewerbsteuergesetz Deutschland (GewStG)

Stand der Gesetzgebung: 02.11.2015

Grundgesetz Deutschland (GG)

Stand der Gesetzgebung: 23.12.2014

Handelsgesetzbuch Deutschland (HGB)

Stand der Gesetzgebung: 31.03.2016

Kommunalsteuergesetz Österreich (KommStG)

Stand der Gesetzgebung: 28.12.2015

Körperschaftsteuergesetz Deutschland (KStG)

Stand der Gesetzgebung: 02.11.2015

Körperschaftsteuergesetz Österreich (KStG)

Stand der Gesetzgebung: 28.12.2015

Umsatzsteuergesetz Deutschland (UStG)

Stand der Gesetzgebung: 02.11.2015

Umsatzsteuergesetz Österreich
Stand der Gesetzgebung: 28.12.2015

Unternehmensgesetzbuch Österreich
Stand der Gesetzgebung: 13.06.2016

Internetquellen

Änderungen der Steuerreform 2015/2016 in Österreich

<https://www.help.gv.at/Portal.Node/hlpd/public/content/340/Seite.34060831.html>

zuletzt aufgerufen am 03.08.16 um 14.15 Uhr

Buchführungspflicht Deutschland

<http://www.rechnungswesen-info.de/buchfuehrungspflicht.html>

zuletzt aufgerufen am 03.08.16 um 14.15 Uhr

Buchführungspflicht in Österreich

https://www.usp.gv.at/Portal.Node/usp/public/content/steuern_und_finanzen/betriebliches_rechnungswesen/40859.html

zuletzt aufgerufen am 03.08.16 um 14.15 Uhr

Definition Kleinunternehmen

<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/?uri=URISERV:n26026>

https://www.wko.at/Content.Node/Interessenvertretung/ZahlenDatenFakten/KMU_Definition.html

zuletzt aufgerufen am 03.08.16 um 14.20 Uhr

Eintragungspflicht ins Firmenbuch in Österreich

https://www.usp.gv.at/Portal.Node/usp/public/content/laufender_betrieb/firmenbuch/Seite.760000.html

zuletzt aufgerufen am 03.08.16 um 14.20 Uhr

Einzelunternehmen Österreich

<https://www.wko.at/Content.Node/Service/Wirtschaftsrecht-und-Gewerberecht/Gesellschaftsrecht/Unternehmensrecht/Gesellschaftsformen/Einzelunternehmen.html>

zuletzt aufgerufen am 03.08.16 um 14.20 Uhr

GmbH Österreich

[https://www.wko.at/Content.Node/Service/Wirtschaftsrecht-und-Gewerberecht/Gesellschaftsrecht/Unternehmensrecht/Gesellschaftsformen/Gesellschaft_mit_beschraenkter_Haftung_\(GmbH\).html](https://www.wko.at/Content.Node/Service/Wirtschaftsrecht-und-Gewerberecht/Gesellschaftsrecht/Unternehmensrecht/Gesellschaftsformen/Gesellschaft_mit_beschraenkter_Haftung_(GmbH).html)

zuletzt aufgerufen am 03.08.16 um 14.25 Uhr

Kommunalsteuer in Österreich

<https://www.bmf.gv.at/steuern/a-z/kommunalsteuer/kommunalsteuer.html>

zuletzt aufgerufen am 03.08.16 um 14.25 Uhr

OG in Österreich

[https://www.wko.at/Content.Node/Service/Wirtschaftsrecht-und-Gewerberecht/Gesellschaftsrecht/Unternehmensrecht/Gesellschaftsformen/Offene_Gesellschaft_\(OG\).html](https://www.wko.at/Content.Node/Service/Wirtschaftsrecht-und-Gewerberecht/Gesellschaftsrecht/Unternehmensrecht/Gesellschaftsformen/Offene_Gesellschaft_(OG).html)

zuletzt aufgerufen am 03.08.16 um 14.25 Uhr

Statistik Austria

http://www.statistik.at/web_de/statistiken/wirtschaft/oeffentliche_finanzen_und_steuern/oeffentliche_finanzen/einnahmen_und_ausgaben_des_staates/019897.html

zuletzt aufgerufen am 03.08.16 um 14.30 Uhr

Statistisches Bundesamt

<https://www.destatis.de/DE/ZahlenFakten/GesellschaftStaat/OeffentlicheFinanzenSteuern/OeffentlicheFinanzenSteuern.html>

zuletzt aufgerufen am 03.08.16 um 14.40 Uhr

Steuereinnahmen in Österreich

<https://www.bmf.gv.at/suche/ergebnis.html?searchterm=Verteilung+der+gemeinschaftlichen+Bundesabgaben+2014&filetype=excel>

zuletzt aufgerufen am 03.08.16 um 14.30 Uhr

Steuereinnahmen in Deutschland

http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Steuerschaetzungen_und_Steuereinnahmen/2016-05-24-steuereinnahmen-nach-steuerarten-2010-2015.html

zuletzt aufgerufen am 03.08.16 um 14.45 Uhr

Magazine und Broschüren

Broschüre Rechtsformen

Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie (Deutschland)

Stand März 2010 und November 2015

Business Guide

Bundesministerium für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft (Österreich)

Ausgabe 2015/2016

Selbstständigkeitserklärung

Hiermit erkläre ich, dass ich die vorliegende Arbeit selbstständig und nur unter Verwendung der angegebenen Literatur und Hilfsmittel angefertigt habe.

Stellen, die wörtlich oder sinngemäß aus Quellen entnommen wurden, sind als solche kenntlich gemacht.

Diese Arbeit wurde in gleicher oder ähnlicher Form noch keiner anderen Prüfungsbehörde vorgelegt.

Schwarzach, den 01. September 2016

Martin Schreiber