

Guidelines to taxation

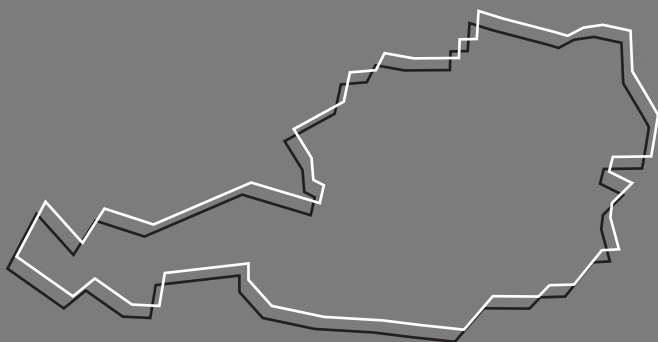
Guidelines to taxation

Guidelines to taxation

Guidelines to taxation

leitnerleitner  
guidelines to taxation 2009

Австрия



© LeitnerLeitner

Информация, содержащаяся в данном издании, не является профессиональной консультацией, а потому не может служить основанием для принятия каких-либо решений.

Ни компания LeitnerLeitner, ни ее консультанты, привлеченные к подготовке данного издания, не несут никакой ответственности за последствия, вытекающие из использования содержащейся в данном издании информации, включая ошибки и пропуски.

Все права охраняются. Запрещено воспроизведение, сохранение в базах данных, а также распространение полного текста данного издания или его фрагментов любыми способами – электронным, механическим, с помощью звуковой или видео записи и др. – без предварительного письменного согласия компании LeitnerLeitner.

## Предисловие

LeitnerLeitner со своими офисами в Линце, Вене, Зальцбурге, Праге, Братиславе, Будапеште, Загребе, Любляне и Бухаресте, в которых в тесном сотрудничестве с другими высококвалифицированными налоговыми компаниями со всего мира работают более 600 профессиональных сотрудников, занимает ведущее место в сфере оказания аудиторских и налоговых услуг. Представленный в данном издании обзор австрийского налогового законодательства призван дать нашим клиентам и деловым партнерам общее представление об основах австрийского налогообложения и послужить первым источником информации при организации бизнеса или осуществлении инвестиций в Австрии. В данном издании мы представим, в частности, краткий обзор возможных форм осуществления предпринимательской деятельности и осветим основные правила налогообложения доходов от предпринимательской деятельности, капиталовложений и инвестиций в недвижимость. Мы также представим информацию по некоторым специальным вопросам, как например, по вопросам налогообложения доходов от трудовой деятельности и по налоговому планированию наследования и дарения имущества. Мы хотим обратить Ваше внимание на то, что данный обзор сделан на основании действующего налогового законодательства по состоянию на январь 2009 года.

Вена, Линц, Зальцбург, январь 2009 г.



guidelines in taxation in

# Австрия

# Австрия

<b>I</b>	<b>ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В АВСТРИИ</b>	<b>8</b>
A	ФОРМЫ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	8
B	НАЛОГИ НА ДОХОДЫ	9
	1 Индивидуальные предприниматели и товарищества	9
	2 Корпорации	16
	3 Реорганизации	18
	4 Особенности налогообложения иностранных инвесторов	19
C	МЕЖДУНАРОДНЫЕ ПРАВИЛА, КАСАЮЩИЕСЯ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	21
	1 Международные конвенции по вопросам налогообложения	21
	2 Трансфертное ценообразование	21
	3 Контролируемые иностранные компании	22
D	НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ (НДС)	22
	1 Налогоплательщики	22
	2 Операции, подлежащие обложению НДС	22
	3 Место поставки	23
	4 Налоговая база	24
	5 Налоговые ставки	24
	6 Основания для освобождения от НДС	24
	7 Налоговые вычеты	25
	8 Обязанность по уплате НДС	26
	9 Порядок налогообложения	26
E	ПРОЧИЕ НАЛОГИ, СВЯЗАННЫЕ С ОСУЩЕСТВЛЕНИЕМ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	28
	1 Налог на капитал	28
	2 Государственные пошлины	29
	3 Таможенные пошлины	29
	4 Акцизные сборы	29
	5 Экологические налоги	30
	6 Рекламный сбор	30
<b>II</b>	<b>СПЕЦИАЛЬНЫЕ ПРАВИЛА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ОТДЕЛЬНЫХ КАТЕГОРИЙ ДОХОДОВ</b>	<b>31</b>
A	ХОЛДИНГОВЫЕ СТРУКТУРЫ	31
	1 Освобождение от налогообложения доходов, полученных от участия в уставном капитале корпорации	31
	2 Выплата дивидендов австрийскими корпорациями	34
	3 Вычет долговых процентов из налоговой базы и финансирование путем привлечения заемного капитала	35
	4 Участники, не являющиеся налоговыми резидентами Австрии	36
	5 Налогообложение финансовых групп	37

# Австрия

<b>V</b>	<b>ИНВЕСТИЦИИ В НЕДВИЖИМОСТЬ</b>	<b>38</b>
1	Инвесторы, являющиеся налоговыми резидентами Австрии	39
2	Инвесторы, не являющиеся налоговыми резидентами Австрии	42
3	Связанные с недвижимым имуществом налоги	43
4	НДС по операциям с недвижимым имуществом	44
5	Фонды инвестиций в недвижимость	45
6	Способы инвестиций в недвижимость	45
<b>III</b>	<b>НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ РАБОТНИКОВ И ЧЛЕНОВ ПРАВЛЕНИЯ ОРГАНОВ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ</b>	<b>49</b>
<b>A</b>	<b>РАБОТНИКИ</b>	<b>49</b>
1	Работники, являющиеся резидентами Австрии	49
2	Работники, не являющиеся налоговыми резидентами Австрии	51
<b>B</b>	<b>ЧЛЕНЫ ОРГАНОВ ПРАВЛЕНИЯ</b>	<b>51</b>
1	Исполнительные органы	51
2	Неисполнительные органы	52
3	Члены органов правления, не являющиеся налоговыми резидентами Австрии	52
<b>C</b>	<b>МУНИЦИПАЛЬНЫЙ НАЛОГ</b>	<b>53</b>
<b>D</b>	<b>СПЕЦИАЛЬНЫЕ ПРАВИЛА ДЛЯ РАБОТНИКОВ-НЕРЕЗИДЕНТОВ</b>	<b>53</b>
1	Общие положения	53
2	Специальные правила	55
<b>IV</b>	<b>НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ЧАСТНЫХ ИНВЕСТОРОВ</b>	<b>56</b>
<b>A</b>	<b>ИНВЕСТИЦИИ В КАПИТАЛ</b>	<b>56</b>
1	Инвесторы, являющиеся налоговыми резидентами Австрии	56
2	Инвесторы, не являющиеся налоговыми резидентами Австрии	59
3	Инвестиционные фонды	61
<b>B</b>	<b>НАЛОГОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ НАСЛЕДОВАНИЯ И ДАРЕНИЯ</b>	<b>63</b>
1	Общие положения	63
2	Уведомление налоговых органов о дарении	63
3	Частные фонды	64

## I ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В АВСТРИИ

### A ФОРМЫ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Предпринимательская деятельность может осуществляться в Австрии как индивидуальными предпринимателями, так и компаниями. Индивидуальным предпринимателем признается физическое лицо, которое осуществляет предпринимательскую деятельность. Понятие «компания» применяется в отношении юридических лиц. Австрийским законодательством предусмотрены, в частности, следующие виды компаний, которые обычно используются для осуществления предпринимательской деятельности в Австрии:

- 1 Открытое товарищество - Offene Gesellschaft (OG)
- 2 Командитное товарищество - Kommanditgesellschaft (KG)
- 3 Общество с ограниченной ответственностью - Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH)
- 4 Акционерное общество - Aktiengesellschaft (AG)

В нижеследующей таблице приведена некоторая юридическая и налоговая информация, касающаяся деятельности индивидуальных предпринимателей (ИП) и компаний:

ФОРМА	ОТВЕТСТВЕННОСТЬ УЧАСТНИКОВ	МИНИМАЛЬНЫЙ УСТАВНЫЙ КАПИТАЛ	МИНИМАЛЬНОЕ КОЛИЧЕСТВО УЧАСТНИКОВ	РЕГИСТРАЦИЯ В ТОРГОВОМ РЕЕСТРЕ	НАЛОГОВЫЙ РЕЖИМ	НАЛОГОВЫЕ СТАВКИ
<b>ИП</b>	отсутствие долей, личная ответственность ИП		1	обязательна если оборот > € 400 000 в год	налогообложение ИП	0-50% <sup>1</sup>
<b>OG</b>	неограниченная		2	обязательна	не является субъектом налогообложения, налогообложение участников	0-50% <sup>2</sup> или 25% <sup>3</sup>
<b>KG</b>	неограниченная		2	обязательна	не является субъектом налогообложения, налогообложение участников	0-50% <sup>2</sup> или 25% <sup>3</sup>
<b>GMBH</b>	ограниченная	€ 35 000	1	обязательна	является субъектом налогообложения, налогообложение дивидендов на уровне участников	25% <sup>4</sup>
<b>AG</b>	ограниченная	€ 70 000	1	обязательна	является субъектом налогообложения, налогообложение дивидендов на уровне участников	25% <sup>4</sup>

<sup>1</sup> Персональная ставка подоходного налога.

<sup>2</sup> Ставка в размере 0 – 50% в случае, если участниками являются физические лица.

<sup>3</sup> Ставка в размере 25% в случае, если участниками являются корпорации.

<sup>4</sup> Ставка налога на прибыль корпораций.

## **В НАЛОГИ НА ДОХОДЫ**

### **1 Индивидуальные предприниматели и товарищества**

#### **1.1 НЕОГРАНИЧЕННОЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ И ДОХОДЫ**

В случае, если место жительства или место обычного пребывания индивидуального предпринимателя находится в Австрии, то такой индивидуальный предприниматель подлежит в Австрии неограниченному обложению подоходным налогом (налогообложение налоговых резидентов), а потому должен уплачивать налог с доходов, полученный им как от источников в Австрии, так и за ее пределами (т.е. с мирового дохода; международными договорами может быть предусмотрено иное). Доходы, полученные от осуществления в Австрии предпринимательской деятельности, облагаются налогом на уровне самого физического лица. Место жительства физического лица находится в соответствии с австрийским законодательством там, где расположен дом или квартира физического лица (например, домик для отдыха), которым(-ой) оно постоянно пользуется. Местом обычного пребывания считается место, где физическое лицо фактически находится, и это нахождение не носит лишь временный характер. Касательно налогообложения физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Австрии, смотри I.B.4.

Что касается товариществ, то они не являются самостоятельными субъектами налогообложения. Это означает, что доходы, полученные товариществом, считаются доходами его участников, а не самого товарищества (OG или KG). Таким образом, участники товарищества, являющиеся физическими лицами, должны уплачивать с причитающейся им части дохода товарищества подоходный налог. Если участником товарищества является корпорация (GmbH или AG), то с причитающейся ей части дохода товарищества она должна уплачивать налог на прибыль корпораций. В последнем случае применяются правила налогообложения корпораций (смотри I.B.2.).

Индивидуальные предприниматели и являющиеся физическими лицами участники OG и KG, которые осуществляют оперативную предпринимательскую деятельность на территории Австрии, могут иметь следующие виды доходов:

- 1 Доходы от сельскохозяйственной деятельности и ведения лесного хозяйства
- 2 Доходы от независимой (профессиональной) деятельности
- 3 Доходы от торговли и иной предпринимательской деятельности

Далее приведенная информация касается лишь доходов от торговли и иной предпринимательской деятельности (в дальнейшем кратко «доходы от предпринимательской деятельности»), так как данный вид доходов наиболее часто встречается в налоговой практике. Помните, пожалуйста, что физические лица и товарищества могут также иметь доходы от неоперационной деятельности, как от сдачи в аренду недвижимого имущества или от капиталовложений. Информацию об этих видах доходов Вы найдете в пунктах II.B. и IV.

## 1.2 ПРИНЦИПЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО НАЛОГУ НА ДОХОДЫ ОТ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Что касается принципов определения налоговой базы по налогу на доходы от предпринимательской деятельности, то они являются одинаковыми для индивидуальных предпринимателей и товариществ.

### Методы

Австрийским налоговым законодательством предусмотрены 4 различных метода определения налоговой базы:

#### МЕТОД СОПОСТАВЛЕНИЯ ИМУЩЕСТВА В СООТВЕТСТВИИ С § 5 ЗАКОНА О ПОДОХОДНОМ НАЛОГЕ (В ДАЛЬНЕЙШЕМ EStG)

Индивидуальные предприниматели и товарищества, получающие доходы от осуществления предпринимательской деятельности и обязанные по законодательству вести бухгалтерский учет (если оборот индивидуального предпринимателя или товарищества превышает 400 000 евро в год), определяют прибыль по методу сопоставления имущества в соответствии с § 5 EStG. В соответствии с данным методом прибыль определяется как разница между имуществом предприятия на конец хозяйственного года и имуществом предприятия на начало хозяйственного года. Сначала исчисление прибыли производится на основании норм и принципов бухгалтерского учета (в дальнейшем GoB), предусмотренных австрийским Предпринимательским Кодексом. В определенных случаях, прибыль, исчисленная в соответствии с GoB, подлежит корректировке в целях налогообложения.

#### МЕТОД СОПОСТАВЛЕНИЯ ИМУЩЕСТВА В СООТВЕТСТВИИ С § 4 (1) EStG

Данный метод находит свое применение лишь в немногих случаях, главным образом, в области сельскохозяйственной деятельности и ведения лесного хозяйства. Существенным отличием данного метода от метода сопоставления имущества в соответствии с § 5 EStG является то, что прибыль и убытки, полученные от реализации земельных участков и построек на них, не учитываются при определении налоговой базы.

#### КАССОВЫЙ МЕТОД В СООТВЕТСТВИИ С § 4 (3) EStG

Кассовый метод применяется в отношении индивидуальных предпринимателей и товариществ, оборот которых не превышает 400 000 евро в год. Данный метод применяется также для определения налоговой базы по доходам от занятия независимой (профессиональной) деятельностью.

#### МЕТОД СРЕДНИХ СТАВОК В СООТВЕТСТВИИ С § 17 EStG

В определенных областях предпринимательской деятельности налоговая база может быть определена путем применения установленных законодательством средних процентуальных ставок.

На практике наиболее часто применяется метод сопоставления имущества в соответствии с § 5 EStG. Поэтому далее приведенная информация касается только этого метода. Как уже было указано нами выше, налоговая база сперва определяется на основании GoV и подлежит корректировке для целей налогообложения в том случае, если императивными нормами налогового законодательства предусмотрены правила, отличные от правил бухгалтерского учета. Оценка активов и пассивов производится при этом по следующим принципам:

#### **Оценка активов и пассивов**

Амортизируемые внеоборотные активы отражаются в балансе по стоимости их приобретения или производства, уменьшенной на амортизационные отчисления. В случае, если фактическая стоимость амортизируемого внеоборотного актива ниже стоимости его приобретения или производства, то такой актив должен быть отражен в балансе по более низкой фактической стоимости.

Неамортизируемые внеоборотные активы и оборотные активы отражаются в балансе по стоимости их приобретения или производства. В случае, если фактическая стоимость неамортизируемого внеоборотного актива или оборотного актива ниже стоимости его приобретения или производства, то такой актив должен быть отражен в балансе по более низкой фактической стоимости.

Требования к дебиторам отражаются в балансе по их первоначальной стоимости (номинальной стоимости) или более низкой рыночной стоимости. Стоимость требований, оплата которых является сомнительной, подлежит соответствующей корректировке. Паушальная корректировка требований налоговым законодательством не допускается.

Обязательства перед кредиторами отражаются в балансе по стоимости погашения задолженности.

Изъятия из предприятия отражаются по фактической стоимости в момент изъятия.

Вклады в предприятие отражаются по фактической стоимости в момент осуществления вклада.

### **Амортизация**

Стоимость приобретения или производства амортизируемых внеоборотных активов списывается пропорционально сроку полезного использования данного актива. Начисление амортизации начинается с момента начала эксплуатации актива. В случае, если актив использовался в отчетном году более 6 месяцев, то амортизация начисляется исходя из 12 месяцев использования; в противном случае сумма амортизации начисляется исходя из 6 месяцев использования. Срок полезного использования внеоборотного актива в предпринимательской деятельности определяется исходя из общего срока его использования в отношении каждого отдельного внеоборотного актива предприятия. Без необходимости документального подтверждения могут применяться следующие ставки амортизации:

- 3% (срок полезного использования равен в таком случае 33,3 годам) для зданий (без земельных участков), которые непосредственно служат предпринимательским целям организации; 2% (срок полезного использования равен в таком случае 50 годам) для других зданий;
- 12,5% (срок полезного использования равен в таком случае 8 годам) для автомобилей; и
- 15 лет для приобретенной за плату "goodwill".

В случае, если стоимость приобретения или производства отдельного внеоборотного актива не превышает 400 евро, то она может быть в полном размере списана в году приобретения или производства данного актива.

Наряду с обычной амортизацией австрийским налоговым законодательством предусмотрена также амортизация в связи с чрезвычайным техническим или экономическим износом актива.

### **Резервы предстоящих расходов**

Для учета предстоящих затрат по обязательствам, момент наступления или размер которых пока неизвестен, налогоплательщик обязан в соответствии с общими принципами бухгалтерского учета образовывать резервы предстоящих расходов. В соответствии с налоговым законодательством, только следующие виды резервов предстоящих расходов могут вести к уменьшению налоговой базы:

- резервы для предстоящей оплаты выходных пособий;
- резервы для текущих и предстоящих пенсионных платежей;
- резервы по прочим неопределенным обязательствам (например, по гарантийным обязательствам, по гражданско-правовым искам);
- резервы по потенциальным убыткам по сделкам, срок исполнения которых еще не наступил.

Долгосрочные резервы (учет в течение более чем 12 месяцев) по неопределенным обязательствам и по потенциальным убыткам по сделкам, срок исполнения которых еще не наступил, учитываются при определении налоговой базы лишь на 80%.

### **Расходы**

Как правило, все расходы, понесенные в ходе осуществления торговли или иной предпринимательской деятельности, ведут к уменьшению налоговой базы. Законодательством предусмотрены, однако, следующие исключения из этого правила (в частности):

- расходы налогоплательщика на его личные потребности, а также личные налоги налогоплательщика не могут быть вычтены из налоговой базы;
- представительские расходы (под такими расходами понимаются, в частности, расходы на деловые ужины и развлекательные мероприятия для деловых партнеров); вычет из налоговой базы может быть произведен лишь в размере 50% таких расходов и только в том случае, если налогоплательщик может доказать, что данные расходы преимущественно связаны с осуществлением предпринимательской деятельности;
- денежные и имущественные выплаты, предоставление или принятие которых преследуется финансовым уголовным правом.

## **Налоговые льготы**

Налоговая база может быть уменьшена лишь в случае применения инвестиционных льгот. Наиболее важными льготами являются следующие:

### **ПЕРЕНОС СКРЫТЫХ РЕЗЕРВОВ**

Индивидуальные предприниматели и товарищества (участниками которых являются физические лица) могут переносить скрытые резервы (разница между рыночной и балансовой стоимостью), которые были реализованы вследствие продажи основных средств, на новоприобретенные основные средства при условии, что реализованные основные средства в течение не менее семи лет принадлежали предприятию (не менее 15 лет для определённого рода зданий и земельных участков).

### **РАСХОДЫ НА ИЗОБРЕТЕНИЯ И ИССЛЕДОВАНИЯ**

За произведённые расходы на исследования и экспериментальное развитие австрийским налоговым законодательством предоставляются определённые налоговые скидки: вычеты из налогооблагаемой базы или исчисленного налога на прибыль. В основном, размер вычета из налогооблагаемой базы составляет 25% от произведённых расходов, если исследования и экспериментальное развитие осуществляются систематически и с использованием научных методов, или если они служат развитию и усовершенствованию экономически ценных изобретений. В случае, если размер произведённых в году расходов на исследования и экспериментальное развитие превысил арифметическое среднее таких расходов за последние три года, то размер вычета из налоговой базы составляет 35%. В качестве альтернативы и при наличии тех же условий может быть произведён вычет из исчисленного налога на прибыль в размере 8% произведённых расходов.

### **РАСХОДЫ НА ОБРАЗОВАНИЕ**

За произведенные как за пределами, так и в рамках предприятия расходы на образование предоставляется возможность вычета из налогооблагаемой базы в размере 20% произведённых расходов. В качестве альтернативы может быть произведён вычет из исчисленного налога на прибыль в размере 6% произведённых расходов.

### **Льготное налогообложение оставленной в предприятии прибыли и вычеты из налоговой базы при инвестициях капитала**

Индивидуальные предприниматели и товарищества, исчисляющие прибыль по методу сопоставления имущества в соответствии с § 5 или § 4 (1) EStG, вправе облагать оставленную в предприятии прибыль (не более чем 100 000 евро) по льготному налоговому тарифу, а именно, по половине уменьшенной средней ставке подоходного налога. Изъятие из предприятия

ранее оставленной в нем прибыли приводит, однако, к налогообложению по общим правилам.

Налогоплательщики, исчисляющие прибыль по кассовому методу, вправе при приобретении или производстве амортизируемых основных средств или приобретении ценных бумаг производить соответствующие вычеты из налоговой базы до 10% полученной прибыли, но не более чем 100 000 евро.

Австрийское правительство планирует отменить данные льготные режимы (льготное налогообложение оставленной в предприятии прибыли и вычеты из налоговой базы при инвестициях капитала) и ввести общий льготный режим для всех индивидуальных предпринимателей и товариществ. В соответствии с данным режимом, налогоплательщики будут с 2010 года иметь право, при приобретении или производстве амортизируемых основных средств или приобретении ценных бумаг производить соответствующие вычеты из налоговой базы до 13% полученной прибыли, но не более чем 100 000 евро. С прибыли, не превышающей 30 000 евро, данный налоговый вычет будет возможен даже в том случае, если налогоплательщик не произвел никаких инвестиций в амортизируемые основные средства или ценные бумаги.

### 1.3 ПЕРЕНОС УБЫТКОВ НА СЧЕТ БУДУЩИХ ПЕРИОДОВ

Как правило, убытки, полученные в рамках осуществления предпринимательской деятельности, могут быть в том же налоговом периоде засчитаны против (i) прибыли, полученной от того же вида предпринимательской деятельности, или (ii) прибыли, полученной от иного вида предпринимательской деятельности, или же (iii) против других положительных доходов (смотри II.B, III., IV.).

Полученные от предпринимательской деятельности убытки, которые не могут быть в том же году засчитаны против положительных доходов, могут без временных ограничений переноситься на счет будущих периодов при условии, что данные убытки были исчислены в соответствии с нормами бухгалтерского учета.

Убытки, перенесенные на счет будущих периодов, учитываются в следующем году лишь до 75% полученного в этом году дохода. В случае, если убыток составляет более чем 75% полученного дохода, то неучтенный остаток убытка может быть перенесен на счет следующих лет.

### 1.4 НАЛОГОВЫЕ СТАВКИ И ПЛАТЕЖИ

Подходящим налогом облагается совокупный доход физического лица. Совокупный доход исчисляется путем суммирования доходов от предпринимательской деятельности и других доходов, полученных физическим лицом. Налоговая ставка является прогрессивной. С 2005 применяются следующие ставки подоходного налога:

<b>НАЛОГООБЛАГАЕМЫЙ ДОХОД</b>	<b>НАЛОГОВАЯ СТАВКА</b>
до EUR 10 000	0%
за следующие EUR 15 000	38,33%
за следующие EUR 26 000	43,59%
далее	50%

Австрийское правительство планирует с 2009 года ввести следующие новые ставки подоходного налога:

<b>НАЛОГООБЛАГАЕМЫЙ ДОХОД</b>	<b>НАЛОГОВАЯ СТАВКА</b>
до EUR 11 000	0%
за следующие EUR 14 000	36,50%
за следующие EUR 35 000	43,2143%
далее	50%

Определенные виды дохода облагаются по специальным налоговым ставкам. Например, доходы, полученные от продажи (или закрытия) индивидуального предприятия или доли участия в товариществе, при определенных условиях подлежат налогообложению по наполовину уменьшенной средней ставке подоходного налога, исчисленной с совокупного дохода налогоплательщика. Льготные налоговые ставки применяются также в отношении доходов от капиталовложений (смотри IV.A.).

Налогоплательщик обязан ежегодно заполнять и подавать в налоговые органы налоговые декларации по подоходному налогу за истекший год. На основании данных, указанных в налоговой декларации, налоговый орган ежегодно издает приказ об установлении годовой задолженности по подоходному налогу. В течение года налогоплательщик обязан осуществлять квартальные авансовые платежи по подоходному налогу, размер которых определяется исходя из налогооблагаемой прибыли налогоплательщика за предыдущий год.

## **2 Корпорации**

### **2.1 НАЛОГПЛАТЕЛЬЩИКИ И НЕОГРАНИЧЕННОЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ**

Корпорации, например AG и GmbH, признаются в соответствии с австрийским налоговым правом самостоятельными субъектами налогообложения. Поэтому доходы, получаемые корпорацией, облагаются налогом на уровне самой корпорации. Налоговый режим »check-the-box« австрийскому налоговому законодательству неизвестен.

Корпорации, которые имеют юридический адрес в Австрии, или руководство которых располагается в Австрии, подлежат неограниченному обложению налогом на прибыль, а потому должны уплачивать налог на прибыль с доходов, полученных ими как от участников в Австрии, так и за ее пределами (т.е. с мирового дохода; международными договорами может быть предусмотрено иное).

## 2.2 ПРИНЦИПЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ

Доходы GmbH и AG признаются «доходами от предпринимательской деятельности», независимо от природы таких доходов.

Налоговая база определяется по методу сопоставления имущества в соответствии с § 5 EStG (смотри I.B.1.2.).

Под особый налоговый режим подпадают холдинговые структуры (освобождение от налогообложения доходов, полученных от участия в уставном капитале компании). Этот налоговый режим описан в пункте II.A.

## 2.3 ПЕРЕНОС УБЫТКОВ НА СЧЕТ БУДУЩИХ ПЕРИОДОВ

Полученные корпорацией убытки переносятся на счет будущих периодов, в основном, по тем же правилам, которые действуют и для индивидуальных предпринимателей и товариществ (смотри I.B.1.3.). Однако, в соответствии с Законом о налоге на прибыль корпораций (далее KStG), перенос на счет будущих периодов накопленных корпорацией убытков запрещается в том случае, если корпорация изменила свою идентификацию в смысле § 8 абз. 4 KStG. Под сменой идентификации понимаются существенные изменения в составе участников корпорации, а также в ее организационной и хозяйственной структуре. Дальнейшие ограничения по переносу на счет будущих периодов полученных корпорациями убытков предусматриваются австрийским Законом о Реорганизациях для определенных видов реорганизации (например, слияния).

## 2.4 НАЛОГОВАЯ СТАВКА И ПЛАТЕЖИ

Полученная корпорацией прибыль подлежит обложению налогом на прибыль по твердой ставке в размере 25%, независимо от того, распределяется ли эта прибыль среди участников корпорации или же оставляется в распоряжении корпорации.

Корпорации обязаны ежеквартально производить авансовые платежи по налогу на прибыль, размер которых определяется исходя из налогооблагаемой прибыли корпорации за предыдущий год, а также ежегодно заполнять и подавать в налоговые органы годовые налоговые декларации. На основании данных, указанных в налоговой декларации, налоговый орган ежегодно издает приказ об установлении годовой задолженности по налогу на прибыль. Авансовые платежи засчитываются в счет погашения установленной налоговым органом годовой задолженности по налогу на прибыль. Корпорации, являющиеся резидентами

Австрии, обязаны в любом случае, т.е. и в случае убытков, уплачивать минимальный налог на прибыль (в размере 1 750 евро для GmbH и 3 500 евро для AG). Уплаченный корпорацией минимальный налог на прибыль засчитывается в следующие годы в счет погашения установленной налоговыми органами годовой задолженности по налогу на прибыль.

### **3 Реорганизации**

В соответствии с общими нормами Налогового права, реорганизация компаний ведет к налогообложению скрытых резервов, реализованных в результате передачи имущества реорганизованной компании (разница между рыночной и балансовой стоимостью имущества). В Законе о Реорганизациях (UmgrStG), который в свою очередь базируется на положениях Директивы ЕС о слияниях и объединениях (90/434/ЕЕС), предусмотрен, однако, особый налоговый режим, который применяется к следующим видам реорганизации:

- слияние;
- преобразование;
- внесение имущества в компанию;
- объединение в товарищество;
- разделение товарищества;
- (раз-)/(вы-)деление на основании Закона о делениях или договора.

Проведение реорганизации в соответствии с нормами UmgrStG приводит к следующим налоговым последствиям:

- отсутствие ликвидационного налогообложения, т.е. налогообложения реализованных скрытых резервов (как на уровне компании/товарищества, так и на уровне ее/его участников);
- отсутствие налогообложения при передаче имущества;
- перенос убытков, полученных передающей компанией, на счет принимающей компании;
- обложение налогом на приобретение недвижимого имущества на льготных условиях;
- освобождение от налога на капитал;
- освобождение от налога на добавленную стоимость.

UmgrStG предусматривает возможность проведения реорганизации на дату, предшествующую дате регистрации реорганизации в налоговых органах и коммерческом регистре (но не более чем на 9 месяцев), а также возможность проведения нескольких реорганизаций на одну и ту же дату.

## 4 Особенности налогообложения иностранных инвесторов

### 4.1 ИНДИВИДУАЛЬНЫЕ ПРЕДПРИНИМАТЕЛИ И УЧАСТНИКИ ТОВАРИЩЕСТВ, НЕ ЯВЛЯЮЩИЕСЯ НАЛОГОВЫМИ РЕЗИДЕНТАМИ АВСТРИИ

Физические лица, место жительства и место обычного пребывания которых находится за пределами Австрии («нерезиденты»), подлежат в Австрии лишь ограниченному обложению подоходным налогом. В таком случае подоходным налогом облагаются лишь те доходы физического лица, которые были получены им от перечисленных в § 98 EStG источников в Австрии.

Физические лица, не являющиеся налоговыми резидентами Австрии, могут осуществлять в Австрии оперативную предпринимательскую деятельность как индивидуальные предприниматели через расположенное в Австрии постоянное представительство или как участники австрийских товариществ (австрийские товарищества, как правило, ведут к образованию в Австрии постоянного представительства участника-нерезидента). Индивидуальные предприниматели и участники товариществ, не являющиеся налоговыми резидентами Австрии, должны уплачивать в Австрии налог с доходов, которые были получены ими от следующих источников в Австрии (в частности):

- доходы от ведения в Австрии сельскохозяйственной деятельности или лесного хозяйства;
- доходы от занятия в Австрии независимой (профессиональной) деятельностью;
- доходы от торговли или иной предпринимательской деятельности:
  - осуществляемой через расположенное в Австрии постоянное представительство или
  - осуществляемой через находящегося в Австрии постоянного представителя, или
  - полученные из находящегося в Австрии недвижимого имущества, которое используется для осуществления торговли или иной предпринимательской деятельности за пределами Австрии.

Доходы, полученные от вышеперечисленных источников в Австрии, облагаются подоходным налогом по той же налоговой ставке, что применяется и в отношении налоговых резидентов (смотри I.B.1.4.). В случае проведения налогообложения на основании налоговой декларации, налоговая база по доходам индивидуальных предпринимателей и участников товариществ, не являющихся налоговыми резидентами Австрии, подлежит увеличению на сумму 8 000 евро. Граждане ЕС, не являющиеся налоговыми резидентами Австрии, могут, при наличии определенных условий, ходатайствовать перед налоговыми органами о налогообложении их доходов по правилам, предусмотренным для налоговых резидентов («Шумакер-принцип»).

Физические лица, не являющиеся налоговыми резидентами Австрии, но получающие доходы от источников в Австрии, обязаны, за исключением тех случаев, когда в соответствии с § 99 EStG с их доходов уже был удержан у источника выплаты налог на доходы, заполнять и подавать в налоговые органы налоговые декларации. С другой стороны, они могут ходатайствовать путем подачи налоговой декларации о проведении обычной процедуры налогообложения, что является особенно целесообразным в том случае, если удержанный у источника выплаты налог превышает налог, который мог бы быть установлен в общем порядке. Ставка специального налога, удерживаемого у источника выплаты доходов, составляет 20% и применяется в соответствии с § 99 EStG к следующим видам доходов:

- доходы от осуществления в Австрии независимой деятельности писателя, докладчика, художника, архитектора, спортсмена, артиста или организатора культурных мероприятий, независимо от того, кто является получателем таких платежей;
- доли прибыли, получаемые иностранными товариществами от участия в австрийских товариществах, если только австрийскому товариществу (или австрийским налоговым органам) не станет известно, кто является непосредственными участниками иностранного товарищества (физические лица или компании);
- доходы от предоставления права пользования правами интеллектуальной собственности в смысле § 28 EStG;
- вознаграждения, выплачиваемые членам наблюдательных советов компаний;
- доходы от оказания в Австрии коммерческих и технических консультационных услуг и доходы от предоставления рабочего персонала для работы в Австрии;
- особые доходы из фондов по инвестициям в недвижимость (частные размещения).

По всем другим видам доходов подоходный налог устанавливается на основании налоговой декларации.

Касательно доходов от трудовой деятельности и доходов от капиталовложений см. пункты III. и IV.

#### **4.2 КОРПОРАЦИИ, НЕ ЯВЛЯЮЩИЕСЯ НАЛОГОВЫМИ РЕЗИДЕНТАМИ АВСТРИИ**

Корпорации, не являющиеся налоговыми резидентами Австрии (т.е. которые не имеют юридического адреса в Австрии, и руководство которых не располагается в Австрии) и по своей правовой природе сравнимые с австрийскими корпорациями, подлежат ограниченному обложению налогом на прибыль в Австрии. Поэтому они должны уплачивать в Австрии налог на прибыль только в том случае, если они осуществляют свою предпринимательскую деятельность через расположенное в Австрии постоянное представительство или австрийское товарищество. Налогообложению подлежит в таком случае доход, полученный австрийским постоянным представительством или товариществом. Налогом на прибыль облагаются также доходы, полученные от находящегося в Австрии недвижимого имущества, которое используется иностранной корпорацией для осуществления предпринимательской деятельности.

Ставка налога на прибыль корпораций составляет 25%.

### **C МЕЖДУНАРОДНЫЕ ПРАВИЛА, КАСАЮЩИЕСЯ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

#### **1 Международные конвенции по вопросам налогообложения**

Австрия заключила около 80 международных конвенций об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы физических лиц и корпораций. В соответствии с большинством договоров применяется метод освобождения от налогообложения, за исключением тех случаев, когда доходами являются дивиденды, проценты и роялти.

#### **2 Трансфертное ценообразование**

Какие-либо специальные правила ведения документации по образованию трансфертных цен в связи с поставкой товаров и услуг внутри компании в австрийском налоговом законодательстве отсутствуют. Такая документация должна соответствовать лишь общим положениям австрийского налогового права и Рекомендациям ОЭСР (Организация экономического сотрудничества и развития) по образованию трансфертных цен. На практике, однако, рекомендуется вести точную документацию по трансфертному ценообразованию.

В австрийском налоговом законодательстве также отсутствуют какие-либо специальные правила определения трансфертных цен. Обычно, при образовании трансфертной цены компания руководствуется нормами, касающимися скрытого распределения прибыли, скрытых

вкладов и переноса активов из одного государства в другое. Напротив, налоговые органы при проведении ими проверок правильности трансфертного ценообразования обычно ссылаются на Рекомендации ОЭСР по образованию трансфертных цен.

### **3 Контролируемые иностранные компании**

В Австрии отсутствует специальное законодательство о зависимых иностранных компаниях (Controlled Foreign Companies Legislation). Австрийские налоговые суды при вынесении ими решений о правомерности действий налогоплательщика руководствуются общими принципами австрийского Налогового права, в частности, "substance-over-form-principle" (принципом превалирования экономической сущности над формой), концепцией экономической собственности и общими правилами по пресечению злоупотреблений в области налогов.

## **D НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ (НДС)**

### **1 Налогоплательщики**

Определенные операции, осуществляемые налогоплательщиками на территории Австрии, подлежат обложению налогом на добавленную стоимость (НДС). Налогоплательщиками НДС признаются лица, самостоятельно осуществляющие экономическую деятельность, независимо от цели и результата такой деятельности. Налогоплательщиками НДС признаются также лица, не являющиеся резидентами Австрии (которые не находятся в Австрии и не имеют на территории Австрии постоянного представительства), если они осуществляют на территории Австрии определенные подлежащие обложению НДС операции (смотри I.D.9.).

### **2 Операции, подлежащие обложению НДС**

#### **2.1 ПОСТАВКА ТОВАРОВ И УСЛУГ**

Под поставкой товаров понимаются операции, ведущие к переходу свойственных собственнику прав по распоряжению материальными ценностями.

Под поставкой услуг понимаются все операции, которые не являются поставкой товаров. Поставка услуги может заключаться в осуществлении какого-либо положительного действия (оказание услуг) или же в позволении третьим лицам осуществить какое-либо положительное действие (например, сдача в лизинг недвижимого имущества, предоставление права пользования правами интеллектуальной собственности и патентами).

Поставкой признается также потребление или использование товаров, используемых в предпринимательской деятельности налогоплательщика, для удовлетворения личных потребностей налогоплательщика или его персонала (потребление в личных целях).

## **2.2 ПОТРЕБЛЕНИЕ В ЛИЧНЫХ ЦЕЛЯХ**

Потребление в личных целях имеет место в том случае, если налогоплательщик осуществляет (i) расходы, не подлежащие в соответствии с EStG и KStG вычету из налоговой базы, или же (ii) расходы в связи с поставкой товаров и услуг за пределами Австрии, при условии, что, если бы такая поставка была осуществлена на территории Австрии, то она не давала бы права на налоговые вычеты. Потребление в личных целях ведет к обложению НДС лишь при условии, что при приобретении товаров, которые потребляются в личных целях, у налогоплательщика было право на производство налоговых вычетов.

## **2.3 ВВОЗ ТОВАРОВ НА ТЕРРИТОРИЮ АВСТРИИ**

Ввоз товаров на территорию Австрии из государства, не являющегося членом ЕС, подлежит обложению НДС на импорт.

## **2.4 ПРИОБРЕТЕНИЕ ТОВАРОВ ВНУТРИ ЕС**

Приобретение товаров внутри ЕС имеет место в том случае, если товары поставляются в Австрию из другого государства-члена ЕС, и как поставщик, так и покупатель товаров являются налогоплательщиками НДС. При поставке товаров внутри ЕС поставщик осуществляет не подлежащую налогообложению поставку товаров внутри ЕС, а покупатель товаров осуществляет подлежащее налогообложению приобретение товаров внутри ЕС и обязан уплатить НДС, который он, однако, может вычесть из общей суммы задолженности по НДС при наличии у него права на производство налоговых вычетов. Поставка товаров из другого государства-члена ЕС в Австрию, осуществляемая в рамках одного и того же предприятия налогоплательщика, также подпадает под режим приобретения товаров в рамках ЕС, при условии, что поставленные товары предназначены для длительного использования в Австрии.

## **3 Место поставки**

Поставка товаров и услуг подлежит обложению австрийским НДС лишь в том случае, если местом поставки является территория Австрии.

Местом поставки товаров считается то место, в котором товары находятся в момент перехода от поставщика к покупателю права распоряжения этими товарами.

Местом поставки товаров, отправляемых или перевозимых поставщиком, покупателем или третьим лицом (перевозчиком), признается место, в котором товары находятся в момент начала их отправки или перевозки покупателю. В случаях, когда покупателями товаров являются частные лица, и товары посылаются поставщиком из одного государства-члена ЕС в другое государство-член ЕС, то применяются специальные правила "посылки товаров". В случае "посылки товаров" местом поставки считается не место, в котором товары находятся в момент начала их

транспортировки, а место, в котором товары находятся в момент завершения их транспортировки. Поставка товаров внутри ЕС, как правило, подлежит обложению НДС в том государстве, в котором завершается отправка или перевозка товаров.

Поставка услуг, как правило, облагается НДС в том государстве, в котором находится предприятие или постоянное представительство предприятия поставщика, оказавшего соответствующие услуги. Так как из данного правила существует множество исключений, то оно фактически применяется лишь в очень редких случаях.

#### **4 Налоговая база**

Налоговой базой признается сумма, которую покупатель должен оплатить поставщику для приобретения соответствующих товаров и услуг (без учета НДС). В случае неоплаты покупателем договоренной суммы, НДС, подлежащий уплате или же уже уплаченный поставщиком, подлежит соответствующей корректировке.

#### **5 Налоговые ставки**

20%	стандартная ставка НДС
10%	пониженная ставка НДС, которая применяется, в частности, в отношении продуктов питания, сельскохозяйственной продукции, печатных изданий, растений, культурных мероприятий, пассажирских перевозок, сбора и утилизации мусора и канализационных вод, медицинских учреждений
12%	пониженная ставка НДС, применяемая в отношении поставок вина самими производителями
19%	пониженная ставка НДС, применяемая в таможенных зонах Юнгхольц (Jungholz) и Миттелберг (Mittelberg)

#### **6 Основания для освобождения от НДС**

Австрийским Законом о НДС предусмотрено множество оснований для освобождения от НДС, которые могут быть, в принципе, подразделены на две категории в зависимости от того, сохраняется ли за налогоплательщиком право на произведение налоговых вычетов или нет. Наиболее важные основания для освобождения от НДС перечислены ниже:

#### ОСНОВАНИЯ ДЛЯ ОСВОБОЖДЕНИЯ ОТ НДС С СОХРАНЕНИЕМ ПРАВА НА НАЛОГОВЫЕ ВЫЧЕТЫ

Следующие виды операций освобождаются от НДС и не ограничивают права налогоплательщика на производство налоговых вычетов:

- экспорт товаров (за пределы ЕС);
- поставка товаров внутри ЕС;
- международные перевозки товаров;
- международные пассажирские авиаперевозки и перевозки, осуществляемые морскими и речными судами;
- переработка давальческого сырья в товары, предназначенные для экспорта за пределы ЕС.

#### ОСНОВАНИЯ ДЛЯ ОСВОБОЖДЕНИЯ ОТ НДС С ПОТЕРЕЙ ПРАВА НА НАЛОГОВЫЕ ВЫЧЕТЫ

Следующие виды операций освобождаются от НДС и связаны с потерей права налогоплательщика на производство налоговых вычетов:

- банковские и финансовые операции, а также операции по страхованию;
- сделки с недвижимым имуществом (включая здания);
- сдача в аренду или найм недвижимого имущества для использования его в предпринимательских целях;
- услуги дантистов, врачей и психотерапевтов;
- специальный режим предусмотрен для представителей малого предпринимательства.

## 7 Налоговые вычеты

Налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму задолженности по НДС на НДС, предъявленный ему при приобретении товаров и услуг (поставленный в счет другим налогоплательщиком), уплаченный им при ввозе товаров на территорию Австрии и уплаченный им при приобретении товаров и услуг в рамках ЕС, или, иными словами, произвести налоговый вычет из общей суммы задолженности по НДС, если соблюдены следующие условия:

- поставка товаров или услуг была осуществлена в Австрии
- лицом, которое является налогоплательщиком НДС, и предназначалась для предпринимательской деятельности покупателя;
- поставщиком был выставлен счет-фактура (в соответствии с § 11 UStG);
- отсутствуют основания для освобождения от НДС, связанные с потерей права на производство налоговых вычетов.

В конечном счете, сумма НДС, подлежащая уплате налогоплательщиком за определенный налоговый период, определяется как уменьшенная на налоговые вычеты общая сумма задолженности по НДС, исчисленная по осуществленным предпринимателем в налоговом периоде налогом-облагаемым операциям. Налогоплательщик может или уплатить исчисленную таким образом разницу, или же уплатить общую сумму задолженности по НДС и ходатайствовать перед налоговыми органами о возврате сумм НДС, подлежащих вычету.

## **8 Обязанность по уплате НДС**

Как правило, обязанность по уплате НДС несет налогоплательщик, который осуществляет подлежащую обложению НДС поставку товаров и услуг (поставщик). В таком случае он должен уплатить налоговым органам выставленный им в счет-фактуру НДС.

Однако из этого правила существуют исключения. Так, например, поставщик, не являющийся резидентом Австрии (не находится в Австрии и не имеет на территории Австрии постоянного представительства), освобождается от обязанности по уплате НДС в том случае, если он выполняет в Австрии подрядные работы из поставленных им же самим материалов или оказывает на территории Австрии услуги, а покупателем является лицо – налогоплательщик НДС в Австрии. В таком случае обязанность по уплате НДС переходит от поставщика к покупателю (reverse charge – режим реверс чардж).

## **9 Порядок налогообложения**

### **9.1 НАЛОГПЛАТЕЛЬЩИКИ, ЯВЛЯЮЩИЕСЯ РЕЗИДЕНТАМИ АВСТРИИ**

Лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность на территории Австрии, обязаны в целях НДС стать на налоговый учет в австрийских налоговых органах. По осуществленным налогом-облагаемым операциям налогоплательщики обязаны ежемесячно (до 15 числа второго месяца, следующего за месяцем, в котором возникла обязанность по уплате НДС) и ежегодно (до 30 июня следующего за отчетным года) в электронном виде подавать в налоговые органы налоговые декларации. Налогоплательщики, осуществляющие поставки товаров и услуг внутри ЕС, обязаны ежемесячно подавать в налоговые органы сводные уведомления, из которых следуют идентификационные номера (по НДС) покупателей, а также общая сумма выручки от поставок товаров и услуг внутри ЕС.

## 9.2 НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКИ, НЕ ЯВЛЯЮЩИЕСЯ РЕЗИДЕНТАМИ АВСТРИИ

Налогоплательщики, не являющиеся резидентами Австрии (которые не находятся в Австрии и не имеют на территории Австрии постоянного представительства) и осуществляющие на территории Австрии облагаемые НДС операции, обязаны в целях НДС стать на налоговый учет в налоговой инспекции города Грац и в электронном виде подавать ежемесячные и ежегодные налоговые декларации, за исключением случаев, когда применяется режим реверс-чардж.

В случае, если поставка товаров осуществляется налогоплательщиком, не являющимся резидентом Австрии, для налогоплательщика, который находится в Австрии или имеет на территории Австрии постоянное представительство, и налоговый режим реверс-чардж не применяется, покупатель обязан от имени поставщика удержать и уплатить австрийским налоговым органам задолжаемую поставщиком сумму НДС. В противном случае, покупатель несет ответственность по уплате НДС.

Более того, налогоплательщики, не имеющие ни места жительства, ни места нахождения, ни постоянного представительства в каком-либо из государств-членов Европейского Сообщества и осуществляющие в Австрии подлежащие обложению НДС поставки товаров и услуг, обязаны в налоговых целях иметь в Австрии фискального представителя.

Налогоплательщики, не являющиеся резидентами Австрии и не осуществляющие в Австрии подлежащие обложению НДС поставки товаров и услуг, имеют право на возврат предъявленных им сумм НДС путем подачи в налоговую инспекцию города Грац соответствующего заявления, составленного в предусмотренной законодательством форме. Возврат НДС налогоплательщикам, не являющимся резидентами Австрии, зависит от соблюдения следующих условий:

- налогоплательщик не имеет ни места жительства, ни места нахождения, ни постоянного представительства в Австрии;
- налогоплательщик не осуществляет в Австрии поставок товаров и услуг, а также не приобретает товары и услуги внутри ЕС;
- налогоплательщик осуществляет только определенные товарные и пассажирские перевозки;
- налогоплательщик осуществляет только поставки, подпадающие под особый налоговый режим реверс-чардж;
- налогоплательщик не является покупателем услуг, поставка которых подпадает под режим реверс-чардж.

## Е ПРОЧИЕ НАЛОГИ, СВЯЗАННЫЕ С ОСУЩЕСТВЛЕНИЕМ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

### 1 Налог на капитал

Вложение капитала в австрийские компании (акционерные общества, общества с ограниченной ответственностью и определенные коммандитные товарищества - GmbH & Co KG) ее участниками облагается на уровне участников налогом на капитал в размере 1%. Налоговой базой, в зависимости от обстоятельств, признается сумма вложенного капитала или же стоимость долевого участия, приобретенного в обмен на вложенный капитал. Объектом обложения налогом на капитал являются следующие операции:

- приобретение участниками долей в уставном капитале компании при ее учреждении или увеличении ее уставного капитала;
- внесение участниками дополнительных обязательных вкладов в компанию;
- добровольные вклады участников в компанию, которые повышают стоимость их долевого участия;
- вложение капитала компанией, не являющейся резидентом Австрии, в ее филиал или постоянное представительство в Австрии;
- перенос места нахождения или места управления иностранной компании/(-ей) в Австрию, вследствие чего данная иностранная компания становится резидентом Австрии, за исключением тех случаев, когда иностранная компания является резидентом какого-либо из государств-членов ЕС.

«Косвенные вклады», т.е. вложение капитала лицом/компанией, которое/которая не участвует напрямую в уставном капитале принимающей компании, в соответствии с австрийской судебной практикой и решениями Европейского суда, как правило, не подлежат обложению налогом на капитал.

В соответствии с UmgrStG (смотри I.B.3.), при наличии определенных условий, обложению налогом на капитал не подлежат также вложения в компанию при ее реорганизации.

Более того, в соответствии с Законом о налогах с обращения капитала (KVG) обязанность по уплате налога на капитал не наступает в случае внесения в австрийскую корпорацию (i) всего имущества, (ii) всего предприятия или (iii) обособленной части предприятия другой корпорации в обмен на предоставление долей участия в принимающей австрийской корпорации.

## **2 Государственные пошлины**

Государственные пошлины взимаются с определенных юридических сделок, заключенных в письменной форме (например, с договоров займа и кредитования, лизинга и аренды, с договоров поручительства и при уступке прав требования). Ставки государственных пошлин колеблются в пределах от 0,8% до 2% и применяются к стоимости сделки. В некоторых случаях государственные пошлины взимаются по твердой ставке.

Особое внимание заслуживает тот факт, что обложению государственной пошлиной в Австрии подлежат также договоры займа и кредитования. Обязанность по уплате государственной пошлины возникает, как правило, в том случае, если договор займа или кредитования заключается в письменной форме и подписывается сторонами договора на территории Австрии. При предоставлении займов и кредитов компаниям их участниками, обязанность по уплате государственной пошлины возникает даже в том случае, если предоставление займа или кредита не было оформлено письменно в отдельном документе, а лишь нашло отражение в бухгалтерском учете компании. Обложению государственной пошлиной подлежат также договоры займа и кредитования, заключенные за границей, если одна из сторон договора является резидентом Австрии и место исполнения какого-либо из обязательств по договору находится в Австрии. Избежать обязанности по уплате государственной пошлины возможно путем своевременного принятия соответствующих мер.

## **3 Таможенные пошлины**

Как правило, товары, перевозимые через таможенную границу Австрии, подлежат обложению таможенными пошлинами. Так как Австрия является членом ЕС, то товары, ввозимые на ее территорию из других государств-членов ЕС, не облагаются таможенными пошлинами. Ставки таможенных пошлин, применяемые в отношении стран, не входящих в состав ЕС, определяются на уровне ЕС. Наряду с законодательством ЕС в Австрии действует также множество заключенных Австрией международных соглашений, которые предусматривают основания для освобождения от таможенных пошлин и льготные таможенные режимы.

## **4 Акцизные сборы**

Подакцизными товарами являются табак, алкогольные напитки и минеральные масла. Акцизные сборы являются единовременными сборами и подлежат уплате продавцом подакцизных товаров. Продавец переносит, в свою очередь, расходы по уплате акцизных сборов на покупателя.

## **5 Экологические налоги**

Австрийским налоговым правом предусмотрены различные экологические налоги. Так, экологическими налогами облагается использование электроэнергии, природного газа и угля. Плательщиками этих налогов являются поставщики или покупатели электроэнергии, газа и угля. Экологическим налогом облагается также утилизация отходов.

## **6 Рекламный сбор**

Рекламный сбор по ставке 5% взимается с рекламных услуг, оказываемых в Австрии на платной основе, а также с рекламы, передаваемой по австрийскому телевидению и радио из-за границы. В соответствии с законом о рекламном сборе, рекламными услугами признаются: размещение в прессе рекламных сообщений, передача по телевидению и радио рекламных роликов, а также предоставление рекламных щитов и помещений для их использование в рекламных целях.

## **II СПЕЦИАЛЬНЫЕ ПРАВИЛА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ОТДЕЛЬНЫХ КАТЕГОРИЙ ДОХОДОВ**

### **A ХОЛДИНГОВЫЕ СТРУКТУРЫ**

#### **1 Освобождение от налогообложения доходов, полученных от участия в уставном капитале корпорации**

##### **1.1 ОСВОБОЖДЕНИЕ ОТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДОХОДОВ, ПОЛУЧЕННЫХ ОТ УЧАСТИЯ В УСТАВНОМ КАПИТАЛЕ АВСТРИЙСКОЙ КОРПОРАЦИИ**

В соответствии с данным налоговым режимом, прибыль, полученная австрийской GmbH или AG от участия в уставном капитале другой австрийской корпорации (дивиденды), не подлежит обложению налогом на прибыль, независимо от размера и срока долевого участия. Прибыль, полученная в результате продажи или ликвидации корпорации, или же в результате реализации долей участия в уставном капитале корпорации, напротив, не освобождается от налога на прибыль.

##### **1.2 ОСВОБОЖДЕНИЕ ОТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДОХОДОВ, ПОЛУЧЕННЫХ ОТ УЧАСТИЯ В УСТАВНОМ КАПИТАЛЕ ИНОСТРАННОЙ КОРПОРАЦИИ**

В соответствии с данным налоговым режимом, определенные доходы, полученные от участия в уставном капитале иностранной компании (смотри ниже), освобождаются от обложения налогом на прибыль. Этот режим применяется при наличии следующих условий:

- австрийская корпорация непрерывно в течение не менее одного года напрямую или косвенно (через коммерческое товарищество, не являющееся субъектом налогообложения) владеет не менее 10% уставного капитала иностранной корпорации;
- иностранная дочерняя корпорация по своей правовой природе сходна с корпорациями, предусмотренными австрийским законодательством, или же отвечает требованиям, перечисленным в Приложении 2 к EStG, которое было принято в рамках исполнения Директивы ЕС о головных и дочерних компаниях.

Данный налоговый режим также распространяется на расположенные в Австрии постоянные представительства иностранных компаний, являющихся резидентами других государств-членов ЕС, при условии выполнения этими иностранными компаниями вышеперечисленных требований.

В соответствии с данным налоговым режимом, дивиденды и доходы от реализации долей участия в уставном капитале иностранной компании не учитываются при определении налогооблагаемой прибыли головной компании. Убытки (за исключением убытков, полученных вследствие банкротства или ликвидации компании) и прочие понижения стоимости долей участия в уставном капитале иностранной компании, как правило, также не учитываются при определении налогооблагаемой прибыли головной компании. Головная компания имеет, однако, право перейти на налоговый режим, который предусматривается законодательством для австрийских компаний. В таком случае, доходы от реализации долей в уставном капитале иностранной компании, а также убытки и понижения стоимости долей участия в уставном капитале иностранной компании подлежат учету при определении прибыли головной компании. Переход на налоговый режим, предусмотренный для австрийских компаний, возможен лишь в году приобретения долей участия в уставном капитале иностранной компании. В случае, если доли в уставном капитале иностранной компании в результате реорганизации головной компании переходят в собственность другой компании, то решение реорганизованной головной компании о переходе на налоговый режим для австрийских компаний является обязательным для компании-правопреемника. Налоговый режим, предусматривающий освобождение от налогообложения доходов, полученных от участия в уставном капитале иностранной компании, не применяется в случаях уклонения от налогообложения и злоупотребления законодательством (смотри II.A.1.3).

### 1.3 МЕРЫ ПО ПРЕДОТВРАЩЕНИЮ ЗЛУПОТРЕБЛЕНИЯ НАЛОГОВЫМ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВОМ

#### **Налогообложение по общим правилам как следствие злоупотребления налоговым законодательством**

Австрийским налоговым законодательством предусмотрены специальные правила по предотвращению злоупотребления режимом освобождения от налогообложения доходов, полученных от участия в уставном капитале иностранной корпорации. В соответствии с данными правилами, злоупотребление режимом освобождения от налогообложения доходов, полученных от участия в уставном капитале иностранной корпорации, приводит к налогообложению по общим правилам, т.е. доходы, полученные австрийской головной корпорацией от участия в уставном капитале иностранной дочерней корпорации (дивиденды и доходы от реализации долей участия), в полном объеме подлежат налогообложению в Австрии (налог на прибыль в размере 25 %). Уплаченный в государстве расположения иностранной дочерней компании налог на прибыль (а также налог, удержанный с дивидендов) может быть при этом зачтен против налоговой задолженности австрийской головной корпорации.

Правила по предотвращению злоупотребления налоговым законодательством применяются в случаях уклонения от налогообложения и злоупотребления законодательством. Уклонение от налогообложения и злоупотребление законодательством имеет место лишь в том случае, если совокупно выполнены следующие условия:

- «Осуществление пассивной предпринимательской деятельности»: Деятельность иностранной дочерней компании (прямо или косвенно) направлена на получение «пассивных» доходов, к которым относятся проценты, роялти/лицензионные сборы и доходы от реализации долей участия в уставных капиталах организаций. Пассивными доходами не признаются доходы от сдачи в найм недвижимого имущества, дивидендные доходы и доходы от реализации квалифицированных долей участия в уставных капиталах организаций (которые имеют место при соблюдении перечисленных в пункте II.A.1.2. условий). Данное условие считается выполненным в том случае, если большая часть основных средств компании (или ее персонала) используется для получения пассивных доходов и доходы компании преимущественно происходят от «пассивных» источников.
- «Низкое налогообложение»: Налогообложение прибыли иностранной дочерней компании производится по правилам отличным от австрийского налогового законодательства, т.е. налоговое бремя в стране расположения иностранной дочерней компании составляет не более 15% налоговой базы, исчисленной в соответствии с австрийским налоговым законодательством.

### **Законодательное регулирование инвестиционных фондов**

Освобождение от налогообложения доходов, полученных от участия в уставном капитале иностранной компании, не производится в том случае, если в соответствии с Законом об инвестиционных фондах (InvFG) иностранная компания является иностранным инвестиционным фондом. Иностранным инвестиционным фондом признается имущественная масса, которая размещается с учетом правил дробления риска, независимо от того, в какой правовой форме эта имущественная масса организована.

Если иностранная дочерняя компания является инвестиционным фондом, то налогообложению подлежит как ее/его распределенная, так и ее/его нераспределенная прибыль. Сумма нераспределенной прибыли инвестиционного фонда определяется паушально и равна 90% разницы между зафиксированными первой и последней ценами выкупа в календарном году, но не менее 10% последней цены выкупа в календарном году.

## **2 Выплата дивидендов австрийскими корпорациями**

### **2.1 ДИВИДЕНДЫ, ВЫПЛАЧИВАЕМЫЕ УЧАСТНИКАМ КОРПОРАЦИИ, ЯВЛЯЮЩИМСЯ НАЛОГОВЫМИ РЕЗИДЕНТАМИ АВСТРИИ**

Как правило, дивиденды и другие доходы от долевого участия, выплачиваемые австрийскими GmbH и AG их участникам, подлежат обложению налогом на доходы с капитала в размере 25%, удерживаемому у источника выплаты. В случае, если участником компании является корпорация, доля участия которой в уставном капитале компании составляет не менее 25%, то данный налог не взимается. В противном случае удержанный у источника выплаты налог на доходы с капитала засчитывается в счет общей налоговой задолженности корпорации по налогу на прибыль за отчетный год или подлежит возврату. В случае, если участником компании является физическое лицо, то налог на доходы с капитала, удержанный компанией с выплаченных этому физическому лицу дивидендов, как правило, является окончательным.

### **2.2 ДИВИДЕНДЫ, ВЫПЛАЧИВАЕМЫЕ УЧАСТНИКАМ КОРПОРАЦИИ, НЕ ЯВЛЯЮЩИМСЯ НАЛОГОВЫМИ РЕЗИДЕНТАМИ АВСТРИИ**

#### **Директива ЕС о головных и дочерних компаниях**

В соответствии с Директивой ЕС о головных и дочерних компаниях, которая была имплементирована Австрией в ее национальное законодательство (§ 94a EStG), дивиденды, выплачиваемые австрийскими компаниями участникам, не являющимся резидентами Австрии, не подлежат обложению налогом на доходы с капитала, если (i) головная компания, получающая дивиденды, является резидентом одного из государств-членов ЕС и была образована в организационно-правовой форме, предусмотренной в Приложении к Директиве ЕС о головных и дочерних компаниях, и (ii) непрерывно в течение не менее одного года (iii) владеет не менее 10% уставного капитала дочерней австрийской компании.

Освобождение от обязанности по удержанию налога на доходы с капитала у источника выплаты не производится в случаях уклонения от уплаты налога и злоупотребления законодательством, а также в случае скрытого распределения прибыли. Для опровержения подозрений в уклонении от уплаты налогов или злоупотреблении законодательством достаточно, если головная иностранная компания представит австрийской дочерней компании документ, подтверждающий, что головная компания занимается активной предпринимательской деятельностью и использует для этого собственный персонал и собственные основные средства.

### **Международные договоры**

Наряду с Директивой ЕС о головных и дочерних компаниях, возможность освобождения от обязанности по удержанию у источника выплаты налога на доходы с капитала предусматривается также международными договорами. Так, большинство международных договоров предусматривают более низкие ставки налога на доходы с капитала, чем предусмотренные в национальных законодательствах стран (или даже освобождение от налога на доходы с капитала). Применение более низкой налоговой ставки или освобождение от налогообложения у источника выплаты производится лишь при условии, что иностранная корпорация, получающая дивиденды, осуществляет оперативную предпринимательскую деятельность и владеет собственным персоналом и недвижимым имуществом. В противном случае, налог на доходы с капитала подлежит удержанию у источника выплаты и может быть получен обратно лишь в порядке подачи в налоговые органы заявления о возмещении излишне уплаченных сумм налога.

## **3 Вычет долговых процентов из налоговой базы и финансирование путем привлечения заемного капитала**

### **3.1 ВЫЧЕТ ДОЛГОВЫХ ПРОЦЕНТОВ ИЗ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ**

Проценты по долговым обязательствам, возникшим в результате финансирования приобретения долей участия в уставном капитале корпорации (являющейся или не являющейся налоговым резидентом Австрии), могут быть вычтены из налоговой базы, независимо от того, что дивиденды, получаемые из приобретенного долевого участия, освобождаются от обложения налогом на прибыль (смотри выше II.A.1).

### **3.2 ФИНАНСИРОВАНИЕ ПУТЕМ ПРИВЛЕЧЕНИЯ ЗАЕМНОГО КАПИТАЛА**

Нормы, которые регулировали бы налоговый порядок привлечения австрийскими компаниями заемного капитала, в австрийском законодательстве отсутствуют. Австрийский Административный Суд установил, однако, в своей судебной практике ряд условий, при наличии которых привлечение заемного капитала не признается таковым в целях налогообложения. Так, например, в случае, если размер собственного капитала компании не отвечает определенным требованиям, то привлеченные ею заемные средства могут быть (частично) переклассифицированы в скрытый собственный капитал. Следует, однако, заметить, что debt-equity ratio (соотношение заемных и собственных средств) в австрийском законодательстве и судебной практике не установлено. Переклассификация заемных средств в скрытые собственные средства может быть поэтому осуществлена уже на основании того, что договор займа не соответствует the arm's length principle, т.е. никогда не был бы заключен на тех же условиях с третьими лицами. Проценты, выплачиваемые по заемным средствам, которые были переклассифицированы в скрытый собственный капитал, признаются скрытыми дивидендами и не могут быть вычтены из налоговой базы компании.

#### **4 Участники, не являющиеся налоговыми резидентами Австрии**

##### **4.1 ВЫПЛАТА ПРОЦЕНТОВ И РОЯЛТИ ЛИЦАМ, НЕ ЯВЛЯЮЩИМСЯ НАЛОГОВЫМИ РЕЗИДЕНТАМИ АВСТРИИ**

Доходы от процентов, получаемые налогоплательщиками, не являющимися налоговыми резидентами Австрии (корпорации и физические лица), не подлежат налогообложению в Австрии, за исключением случаев, когда капитал, с которого выплачиваются проценты, обеспечен расположенным в Австрии недвижимым имуществом. В последнем случае, однако, нормы международных договоров об избежании двойного налогообложения, составленные на основании принципов Организации экономического сотрудничества и развития, предусматривают, как правило, что процентные доходы освобождаются от налогообложения в Австрии.

В случае, если доходы от процентов относятся к постоянному представительству получателя-нерезидента в Австрии, то такие доходы подлежат налогообложению в Австрии как доходы от предпринимательской деятельности.

Роялти, выплачиваемые лицам, не являющимся налоговыми резидентами Австрии, как правило, облагаются налогом в размере 20%, удерживаемому у источника выплаты (смотри I.B.4.). Международные договоры обычно предусматривают более низкие ставки налогов на роялти или же освобождают роялти от налогообложения в Австрии.

В соответствии с нормами § 99a EStG, имплементированными в австрийское законодательство в рамках исполнения Директивы ЕС о процентах и роялти, проценты и роялти, выплачиваемые австрийскими корпорациями ассоциированным компаниям или постоянным представителям ассоциированных компаний, расположенным в других государствах-членах ЕС, освобождаются от обложения налогами, удерживаемыми у источника выплаты. Освобождение от налога на проценты и роялти наступает лишь при наличии следующих условий: (i) компания, получающая проценты или роялти, является их экономическим собственником (бенефициарием), (ii) организационно-правовая форма расположенной в другом государстве-члене ЕС головной компании соответствует одной из перечисленных в Приложении к Директиве о процентах и роялти, и (iii) расположенная в другом государстве-члене ЕС головная компания подлечит в этом государстве неограниченному обложению налогом на прибыль (наличие данного условия должно быть закреплено в соответствующем «подтверждении», выданном компетентными налоговыми органами страны нахождения иностранной компании). Компания признается ассоциированной, если она непрерывно в течение не менее одного года напрямую владеет не менее 25% капитала дочерней компании. Компания, получающая проценты или роялти, обязана представить соответствующий документ, подтверждающий, что она является экономическим собственником (бенефициарием) получаемых ею процентов или роялти, а также, что она является ассоциированной компанией. В случаях уклонения от

налогообложения и злоупотребления законодательством, а также в случае, если размер выплачиваемых процентов и роялти превышает обычный размер такого рода выплат третьим лицам (что в законодательстве также именуется скрытыми дивидендами), австрийская компания обязана удержать налог с выплачиваемых ею процентов и роялти.

#### **4.2 ДОХОДЫ ОТ РЕАЛИЗАЦИИ ДОЛЕЙ В УСТАВНОМ КАПИТАЛЕ КОРПОРАЦИИ**

Доходы от реализации долей в уставном капитале австрийской корпорации (например, GmbH или AG), полученные корпорацией или физическим лицом, не являющимися резидентами Австрии, подлежат налогообложению в Австрии при условии, что доля участия когда-либо в течение последних пяти лет до момента реализации составляла не менее 1 % уставного капитала австрийской корпорации. Международные договоры об избежании двойного налогообложения, составленные на основании принципов Организации экономического сотрудничества и развития, как правило, предусматривают режим освобождения таких доходов от налогообложения в Австрии.

В случае, если доходы от реализации долей в уставном капитале австрийской корпорации относятся к расположенному в Австрии постоянному представительству владельца долей, то такие доходы признаются предпринимательскими доходами постоянного представительства и подлежат налогообложению в Австрии по общим правилам.

### **5 Налогообложение финансовых групп**

В случае, если австрийская корпорация или зарегистрированное в Австрии постоянное представительство корпорации, расположенной в одном из государств-членов ЕС, владеет (напрямую или косвенно) более чем 50 % долей в уставном капитале, а также более чем 50% прав голоса другой австрийской или иностранной корпорации, такие корпорации или, соответственно, постоянное представительство и корпорация могут организовать финансовую группу. Доля участия в уставном капитале в размере 50% может быть также достигнута путем сложения долей участия связанных между собой компаний (например, в рамках товарищества), причем доля участия по крайней мере одной связанной компании должна составлять не менее 40%, а каждой другой связанной компании - не менее 15%.

Создание финансовой группы приводит к тому, что прибыль и убытки каждого из участников группы, расположенного в Австрии (дочерние компании), в налоговых целях переносятся на счет лидера группы.

В финансовую группу могут также входить иностранные дочерние компании. Убытки, полученные иностранной дочерней компанией, могут быть вычтены из совокупного дохода финансовой группы лишь пропорционально размеру доли участия всей финансовой группы в иностранной компании. В случае, если такие убытки могут быть зачтены в счет прибыли иностранной компании в соответствии с налоговым режимом страны, в которой она расположена, то расположенный в Австрии участник либо лидер группы, на чей счет были перенесены данные убытки, должен уплатить налог с подлежащей зачету разницы. Данное правило действует также в случае, если иностранная корпорация выходит из группы (например, в результате продажи доли участия). Прибыль иностранной дочерней компании не переносится на счет финансовой группы.

Снижение стоимости долей участия в уставном капитале участников группы, а также убытки, полученные в результате реализации долей участия в уставном капитале участников группы, не учитываются при определении подлежащей налогообложению прибыли. Goodwill, реализованная в результате приобретения долей в уставном капитале расположенного в Австрии участника группы, осуществляющего оперативную предпринимательскую деятельность, подлежит амортизации исходя из 15-летнего срока полезного использования. Амортизационная база не может при этом превышать 50% стоимости приобретения долей участия. При наличии goodwill стоимость приобретения долей участия подлежит уменьшению в соответствующем размере.

При условии выполнения всех законодательных требований, лидер группы может посредством подачи в налоговые органы соответствующего заявления ходатайствовать о создании финансовой группы. На основании такого ходатайства налоговые органы выносят решение о создании финансовой группы. Финансовая группа должна существовать как минимум 3 года. В случае, если финансовая группа прекращает свое существование до истечения трехлетнего срока, то льготный режим налогообложения финансовых групп не применяется с самого начала существования группы, т.е. все участники группы подлежат налогообложению в таком порядке, как будто бы финансовая группа никогда и не существовала, и притом за все время с момента начала существования финансовой группы.

## **V ИНВЕСТИЦИИ В НЕДВИЖИМОСТЬ**

Налогообложение инвестиций в недвижимость производится по общим правилам налогообложения физических лиц и корпораций, являющихся или не являющихся налоговыми резидентами Австрии.

## 1 Инвесторы, являющиеся налоговыми резидентами Австрии

Физическое лицо признается налоговым резидентом Австрии в том случае, если его место жительства или место обычного пребывания находится в Австрии. Физические лица, являющиеся налоговыми резидентами Австрии, подлежат неограниченному обложению подоходным налогом, а потому должны уплачивать налог с доходов, полученных ими как от источников в Австрии, так и за ее пределами (т.е. с мирового дохода), в том числе с доходов от инвестиций в недвижимое имущество.

Корпорация (GmbH или AG) признается налоговым резидентом Австрии в том случае, если она имеет юридический адрес в Австрии или ее руководство находится в Австрии. Корпорации, являющиеся налоговыми резидентами Австрии, подлежат неограниченному обложению налогом на прибыль, а потому должны уплачивать налог с прибыли, полученной ими как от источников в Австрии, так и за ее пределами (т.е. с мировой прибыли), в том числе с прибыли от инвестиций в недвижимое имущество.

### 1.1 ДОХОДЫ ОТ ИНВЕСТИЦИЙ В НЕДВИЖИМОСТЬ

#### Инвесторы – физические лица

Доходы от недвижимости могут быть следующего характера:

- доходы от предпринимательской деятельности;
- доходы от сдачи в аренду и лизинг;
- единовременные доходы от продажи недвижимого имущества.

#### ДОХОДЫ ОТ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Если деятельность, связанная с недвижимым имуществом, по своему характеру является предпринимательской деятельностью (смотри I.B.1.1.), то налогообложение производится по правилам, предусмотренным для налогообложения доходов от предпринимательской деятельности (смотри I.B.1.2.). Поступления по арендным и лизинговым платежам, а также доходы от отчуждения недвижимого имущества в полном объеме подлежат обложению подоходным налогом. Расходы (например, текущие расходы и расходы на поддержание объекта в надлежащем состоянии или на приведение объекта в надлежащее состояние) могут быть, как правило, вычтены из налоговой базы.

Расходы на приобретение объектов недвижимого имущества не могут быть вычтены из налоговой базы, а подлежат капитализации. Капитализированная стоимость приобретенных зданий подлежит, однако, амортизации исходя из срока полезного использования здания. Данные правила применяются также в отношении производственных расходов (расходы на строительство зданий, а также крупные расходы в отношении уже построенных зданий). В соответствии с австрийским налоговым

правом, ставки амортизации недвижимого имущества не могут превышать (в случае, если объект в году его приобретения или отчуждения использовался менее 6 месяцев подряд, то ставка амортизации должна быть наполовину уменьшена):

- 3% в год при использовании объекта арендатором непосредственно для торговли или ведения сельскохозяйственной деятельности и лесного хозяйства;
- 2,5% в год при использовании объекта арендатором для занятия банковской или страховой деятельностью;
- 2% в год при использовании объекта в других предпринимательских целях;
- более высокие ставки амортизации могут применяться лишь на основании соответствующих экспертных заключений.

Земельные участки не подлежат амортизации. В случае, если рыночная стоимость земельного участка становится ниже его стоимости в соответствии с данными налогового учета, то стоимость такого земельного участка должна быть уменьшена до его более низкой рыночной стоимости.

В отношении жилых зданий, которые сдаются в аренду физическим лицам, не являющимся собственными служащими арендодателя, применяются следующие специальные правила: Определенные не подлежащие капитализации расходы на приведение здания в надлежащее состояние, которые ведут к существенному увеличению стоимости здания или к существенному продлению срока полезного использования здания, должны распределяться на срок 10 лет и при ежегодном определении налоговой базы учитываться в размере 1/10.

Авансовые арендные платежи подлежат налоговому учету в том (будущем) периоде, к которому они относятся.

Применяются стандартные ставки подоходного налога (0% - 50%).

#### **ДОХОДЫ ОТ СДАЧИ В АРЕНДУ И ЛИЗИНГ**

В случае, если деятельность, связанная с недвижимым имуществом, не является предпринимательской деятельностью, то полученные арендодателем арендные и лизинговые платежи облагаются подоходным налогом как «доходы от сдачи имущества в аренду и лизинг». Расходы, связанные с осуществлением арендной и лизинговой деятельности, в том числе амортизационные отчисления в отношении зданий в размере 1,5%, могут быть вычтены из налоговой базы. Земельные участки не подлежат амортизации.

Текущие расходы (включая расходы на поддержание объекта в надлежащем состоянии и расходы на приведение объекта в надлежащее состояние), как правило, могут быть сразу же вычтены из налоговой базы. В отношении жилых зданий применяются, однако, специальные правила. В соответствии с этими правилами, определенные не подлежащие капитализации расходы на приведение здания в надлежащее состояние, которые ведут к существенному увеличению стоимости здания или к существенному продлению срока его полезного использования, должны распределяться на срок 10 лет и при ежегодном определении налоговой базы учитываться в размере 1/10. Расходы на поддержание здания в надлежащем состоянии могут быть, по выбору, сразу же вычтены из налоговой базы или же распределены на срок 10 лет.

Авансовые арендные платежи подлежат налоговому учету в том (будущем) периоде, к которому они относятся (лишь платежи за текущий налоговый период и авансовые платежи за непосредственно следующий налоговый период могут быть сразу же вычтены из налоговой базы).

Применяются стандартные ставки подоходного налога (0% - 50%).

#### ЕДИНОВРЕМЕННЫЕ ДОХОДЫ ОТ ПРОДАЖИ НЕДВИЖИМОГО ИМУЩЕСТВА

В случае, если деятельность, связанная с недвижимым имуществом, не является предпринимательской деятельностью, то при продаже недвижимого имущества и прав на недвижимое имущество обязанность по уплате подоходного налога возникает лишь при условии, что с момента приобретения такого имущества прошло менее 10 лет (спекуляционный срок). В случае, если арендодатель имел право на ускоренное списание капитализированных расходов, то спекуляционный срок продлевается до 15 лет. Продажа недвижимости по истечении 10-летнего (15-летнего) срока не подлежит налогообложению подоходным налогом.

В соответствии с практикой налоговых органов, срок владения недвижимым имуществом исчисляется с момента подписания договора о его приобретении и до момента подписания договора о его продаже. Данный метод применяется налоговыми органами даже в том случае, если право собственности на недвижимое имущество переходит к покупателю в отличный от момента подписания договора срок.

Доходы, полученные от реализации частных домов и квартир, а также зданий, построенных самим налогоплательщиком, при наличии определенных условий освобождаются от налогообложения.

Налоговой базой признается разница между ценой продажи (уменьшенной на расходы по продаже) и расходами на приобретение (уменьшенными на амортизационные отчисления и увеличенными на дополнительные расходы по приобретению). Применяются стандартные ставки подоходного налога (0% - 50%).

### **Инвесторы – корпорации**

Доходы, получаемые GmbH или AG, в любом случае, т.е. независимо от характера таких доходов, признаются доходами от «предпринимательской деятельности» (в том числе и доходы от инвестиций в недвижимое имущество). Налогообложение производится по правилам, предусмотренным для налогообложения доходов от предпринимательской деятельности (смотри информацию об инвесторах – физических лицах, II.B.1.1.). Налогообложению подлежат поступления по арендным и лизинговым платежам, а также доходы от продажи недвижимого имущества.

Применяется ставка налога на прибыль в размере 25%.

## **1.2 НАЛОГОВЫЕ СТАВКИ И ПЛАТЕЖИ**

Касательно налоговых ставок по подоходному налогу и налогу на прибыль смотри I.B.1.4. (0%-50% ставка подоходного налога) и I.B.2.4. (25% ставка налога на прибыль).

## **2 Инвесторы, не являющиеся налоговыми резидентами Австрии**

### **Инвесторы – физические лица**

Физическое лицо, не имеющее ни места жительства, ни места обычного пребывания в Австрии, не является налоговым резидентом Австрии. Корпорация не является налоговым резидентом Австрии в том случае, если она не имеет юридического адреса в Австрии, и ее руководство находится за пределами Австрии.

Физические лица, не являющиеся налоговыми резидентами Австрии, должны уплачивать в Австрии подоходный налог лишь со следующих доходов от недвижимого имущества (смотри II.B.1.1.):

- доходы от связанной с недвижимым имуществом предпринимательской деятельности, если такая деятельность осуществляется на территории Австрии или недвижимое имущество, используемое для осуществления предпринимательской деятельности за пределами Австрии, располагается в Австрии;

- доходы от сдачи в аренду или лизинг недвижимого имущества, если такое недвижимое имущество располагается в Австрии;
- доходы от продажи расположенного в Австрии недвижимого имущества в течение 10-летнего спекуляционного срока.

Физические лица, не являющиеся налоговыми резидентами Австрии, но получающие облагаемые в Австрии доходы от недвижимого имущества, обязаны составлять и подавать в налоговые органы налоговые декларации. Применяются стандартные ставки подоходного налога (0% - 50%).

### **Инвесторы - корпорации**

Доходы корпораций, не являющихся налоговыми резидентами Австрии (сравнимых с австрийскими корпорациями), от расположенного в Австрии недвижимого имущества (включая доходы от реализации) подлежат налогообложению по правилам, предусмотренным для налогообложения доходов от предпринимательской деятельности (смотри II.B.1.1). Данное правило действует даже в том случае, если недвижимое имущество относится к постоянному представительству корпорации в Австрии.

Скрытые резервы, находящиеся в недвижимом имуществе, которое не используется для осуществления в Австрии предпринимательской деятельности, и накопленные до 1 января 2006 года, освобождаются от налогообложения, при условии, что и до 1 января 2006 года эти скрытые резервы не подлежали налогообложению.

Применяется ставка налога на прибыль в размере 25%.

## **3 Связанные с недвижимым имуществом налоги**

### **3.1 НАЛОГ НА ПРИОБРЕТЕНИЕ НЕДВИЖИМОГО ИМУЩЕСТВА**

#### **Приобретение недвижимого имущества и сравнимых имущественных прав**

Налогом на приобретение недвижимого имущества облагаются операции по приобретению недвижимого имущества (земельных участков и построек на них), расположенного в Австрии. Обложению налогом на приобретение недвижимого имущества подлежат, в частности, продажа и обмен недвижимого имущества, а также переход недвижимого имущества в распоряжение другого лица без приобретения им права собственности на это недвижимое имущество в смысле гражданского законодательства (переход права экономической собственности).

Налоговая база определяется как сумма оплаты при приобретении недвижимого имущества (покупная цена и перенятые обязательства). При невозможности определения размера оплаты, налоговая база определяется как утроенная оценочная стоимость недвижимого имущества или как его более низкая рыночная стоимость. Оценочной стоимостью признается специальная налоговая стоимость недвижимости, которая, как правило, намного меньше ее рыночной стоимости.

Общая налоговая ставка составляет 3,5%. В случае приобретения недвижимого имущества членами одной семьи применяется пониженная налоговая ставка в размере 2%.

#### **Приобретение долей в уставном капитале**

Налог на приобретение недвижимого имущества подлежит уплате также в случае приобретения одним юридическим или физическим лицом всех долей в уставном капитале компании, в собственности которой находится австрийское недвижимое имущество (несколько участников компании признаются одним лицом, если они являются членами группы в смысле UStG).

Налоговая база определяется в таком случае как утроенная оценочная стоимость недвижимого имущества, или его более низкая рыночная стоимость. Общая налоговая ставка составляет 3,5%. Пониженная ставка, которая применяется в случаях приобретения недвижимого имущества членами одной семьи, составляет 2%.

### **3.2 НАЛОГ НА НЕДВИЖИМОЕ ИМУЩЕСТВО**

Налог на недвижимое имущество взимается с недвижимого имущества, расположенного в Австрии, независимо от того, используется ли оно в сельскохозяйственной, лесной и иной предпринимательской деятельности или же в частных целях. Налоговая ставка определяется исходя из базовой федеральной ставки (как правило, 0,2%), умноженной на муниципальный коэффициент (до 500%). Налоговая база определяется как оценочная стоимость имущества.

### **4 НДС по операциям с недвижимым имуществом**

Сдача недвижимого имущества в аренду для использования его арендатором в предпринимательских целях освобождается от НДС. Арендодатель может, однако, выбрать общий режим налогообложения. В таком случае арендодатель должен выставить в счет арендатору арендную плату с НДС в размере 20%. Арендодатель может производить налоговые вычеты по налогам на добавленную стоимость, которые были выставлены ему в счет третьими лицами при приобретении им товаров и услуг, связанных с осуществлением арендной деятельности, только в том случае, если он сам уплачивает НДС с предоставляемых им арендных услуг.

Продажа недвижимого имущества освобождается от НДС. Продавец может, однако, выбрать общий режим налогообложения. В таком случае, продажа недвижимого имущества, используемого в предпринимательских целях, будет облагаться НДС в размере 20%. Продавец может производить налоговые вычеты по налогам на добавленную стоимость, которые были выставлены ему в счет при приобретении им недвижимого имущества, только в том случае, если он продает это недвижимое имущество с НДС. Данное правило действует также в случае крупных ремонтных работ, которые проводились продавцом в течение 10 лет до продажи недвижимости. Продажа недвижимости без НДС в течение 10 лет с момента проведения таких ремонтных работ ведет к обязанности по (аликвотному) возврату произведенных в результате таких ремонтных работ налоговых вычетов (если имущество используется как в предпринимательских, так и в частных целях, данный период может быть продлен до 20 лет).

## **5 Фонды инвестиций в недвижимость**

Гражданским и налоговым австрийским правом предусмотрены нормы, регулирующие организацию и налоговый режим фондов инвестиций в недвижимость, расположенных как на территории Австрии, так и за рубежом. Налоговый режим, предусмотренный для фондов инвестиций в недвижимость, очень сходен с налоговым режимом, предусмотренным для фондов инвестиций в капитал. Так, доходами, которые могут быть получены из фондов инвестиций в недвижимость, являются доходы от сдачи в аренду и лизинг имущества, доходы от ревальвации, а также проценты и другие доходы от наличных средств (смотри IV.A.3.). Правила налогообложения фондов инвестиций в недвижимость применяются как в случаях прямого, так и в случаях непрямого (например, через компании, владеющие активами) владения недвижимым имуществом.

## **6 Способы инвестиций в недвижимость**

Лица, желающие инвестировать в недвижимость, могут приобретать расположенное в Австрии недвижимое имущество путем asset deal (т.е. непосредственное приобретение недвижимого имущества или приобретение товарищества, не являющегося самостоятельным субъектом налогообложения, которое владеет недвижимым имуществом) или путем share deal (т.е. приобретение корпорации, которая владеет недвижимым имуществом). В случае share deal зачастую требуется проведение дальнейших реорганизационных мероприятий, чтобы снизить бремя возникших в результате приобретения долевого участия долговых обязательств.

## 6.1 ПРИОБРЕТЕНИЕ АКТИВОВ (ASSET DEAL)

### **Непосредственное приобретение недвижимости**

Австрийская корпорация может напрямую приобрести расположенное в Австрии недвижимое имущество. Процентные расходы по долговым обязательствам, которые возникли в результате приобретения недвижимого имущества, могут быть вычтены из доходов, полученных от сдачи приобретенного недвижимого имущества в аренду или от использования такого имущества для осуществления предпринимательской деятельности.

Приобретение недвижимого имущества подлежит обложению налогом на приобретение недвижимого имущества в размере 3,5% от суммы оплаты.

### **Приобретение доли участия в товариществе**

Инвестор, желающий приобрести недвижимость в Австрии, может также купить долю участия в австрийском товариществе, которое владеет таким недвижимым имуществом. Австрийские товарищества не признаются самостоятельными субъектами налогового права (транспарентные товарищества), так что доход товарищества подлежит налогообложению на уровне его участников (смотри I.B.1.1.). Процентные расходы по долговым обязательствам, которые возникли в результате приобретения доли участия в товариществе, могут быть вычтены покупателем из причитающейся ему доли дохода товарищества.

При приобретении долей участия в товариществе обязанность по уплате налога на приобретение недвижимого имущества не наступает.

## 6.2 ПРИОБРЕТЕНИЕ ДОЛЕЙ (SHARE DEAL)

Инвестор, желающий приобрести недвижимость в Австрии, может также купить долю участия в уставном капитале австрийской корпорации, которая владеет таким недвижимым имуществом. В этом случае существуют легальные возможности по снижению бремени возникших в результате приобретения долевого участия долговых обязательств. Ими являются слияние австрийской Target (корпорации, которая владеет недвижимым имуществом) с австрийской NewCo (новообразованной корпорацией, которая приобретает доли участия путем share deal), преобразование Target в (транспарентное) товарищество и образование финансовой группы между NewCo и Target.

### **Слияние**

Слияние Target с NewCo (не вызывает обязанности по уплате налога на прибыль; смотри I.B.3.) ведет к тому, что возникшие в результате приобретения долевого участия долговые - как правило, банковские - обязательства и сама предпринимательская деятельность, связанная с недвижимым имуществом,

объединяются в одном лице. Это, как правило, приветствуется банками, так как в таком случае недвижимое имущество может быть использовано в качестве обеспечения исполнения банковских обязательств. Так, банки часто после проведения слияния снижают процентные ставки по предоставленным кредитам. При проведении слияния действуют особые правила, направленные на защиту прав кредиторов.

При приобретении долей участия в Target существуют легальные возможности по избежанию налога на приобретение недвижимого имущества. Присоединение Target к NewCo (up-stream merger) в любом случае облагается налогом на приобретение недвижимого имущества. При присоединении NewCo к Target (down-stream merger) обязанность по уплате налога на приобретение недвижимого имущества не наступает в том случае, если NewCo до момента слияния не владела другим недвижимым имуществом.

### **Преобразование**

Корпорация, владеющая недвижимым имуществом (Target), может быть путем универсальной преемственности преобразована в прозрачное товарищество (смотри I.B.3.). В ходе преобразования NewCo, как правило, становится командитистом товарищества, владеющим 100% долей его складочного капитала (ограниченная ответственность в размере внесенного капитала). Другая компания становится тогда полным участником товарищества, не участвующим в его складочном капитале. Такая компания ведет все дела товарищества и несет неограниченную ответственность (неограниченная ответственность всем своим имуществом по всем обязательствам товарищества).

Австрийские товарищества не признаются самостоятельными субъектами налогов на доходы, т.е. являются прозрачными. Поэтому доходы, полученные товариществом, с налоговой точки зрения считаются полученными напрямую его участниками (в соответствии с размером их долевого участия в складочном капитале товарищества) и облагаются налогом на доходы на уровне участников. После преобразования процентные расходы по долговым обязательствам NewCo могут быть вычтены из дохода Target.

При приобретении долей участия в Target существуют легальные возможности по избежанию налога на приобретение недвижимого имущества. Преобразование же Target в товарищество в любом случае облагается налогом на приобретение недвижимого имущества.

### **Финансовая группа**

Возможным является также образование финансовой группы между NewCo и Target (смотри II.A.5.). Для этого требуется, чтобы NewCo владела большинством долей в уставном капитале и большинством голосов Target, а также, чтобы обе компании заключили соответствующее соглашение о создании финансовой группы. С образованием финансовой группы налогооблагаемые доходы члена группы (Target) переносятся на счет и облагаются налогом на уровне лидера группы (NewCo). Таким образом, процентные расходы NewCo по долговым обязательствам, возникшим в результате приобретения долей участия в Target, объединяются с доходами Target. Более того, в случае, если деятельность Target является предпринимательской, то доходы группы могут быть снижены и на амортизационные отчисления от приобретенной goodwill.

При приобретении долей участия в Target существуют легальные возможности по избежанию налога на приобретение недвижимого имущества. При образовании финансовой группы обязанность по уплате налога на приобретение недвижимого имущества не наступает.

### **III НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ РАБОТНИКОВ И ЧЛЕНОВ ПРАВЛЕНИЯ ОРГАНОВ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ**

#### **A РАБОТНИКИ**

##### **1 Работники, являющиеся резидентами Австрии**

Работник является налоговым резидентом Австрии в том случае, если его место жительства или место обычного пребывания находится в Австрии. Место жительства работника находится в соответствии с австрийским законодательством там, где расположен дом или квартира работника, которым(-ой) он постоянно пользуется.

##### **1.1 ДОХОДЫ ОТ ТРУДОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

###### **Общие положения**

В соответствии с положениями EStG, доходы работника, полученные им от деятельности по трудовому договору, признаются доходами от трудовой деятельности. К доходам от трудовой деятельности относятся выплаты любого рода, в денежной или натуральной форме, полученные работником от работодателя или третьего лица.

##### **1.2 ПРАВИЛА ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ**

Как правило, налоговая база по доходам от трудовой деятельности определяется как положительная разница между налогооблагаемыми денежными поступлениями и подлежащими вычету денежными затратами. Определенные денежные затраты работника возмещаются работодателем, а определенные расходы несутся напрямую самим работодателем, как, например, командировочные расходы, расходы на переезд, расходы на обучение, отчисления в пенсионные фонды и т.д., и при этом не включаются в доходы работника от трудовой деятельности.

Затраты работника уменьшают налоговую базу только в том случае, если они были произведены для получения, сохранения и сбережения доходов от трудовой деятельности и не были возмещены работодателем. Такими расходами являются обязательные социальные платежи, транспортные расходы, специальная литература, командировочные расходы, расходы на обучение и т.д.

##### **1.3 НАЛОГОВЫЕ СТАВКИ, ПОРЯДОК НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И ВЗНОСЫ В ФОНДЫ СОЦИАЛЬНОГО СТРАХОВАНИЯ**

Что касается налоговых ставок, смотри I.B.1.4. (ставки подоходного налога 0%-50%). Важно знать, что в Австрии заработная плата выплачивается не 12, а 14 раз в году. Таким образом, существуют 13-ая и 14-ая зарплаты (отпускная и рождественская зарплата), которые облагаются налогом не по прогрессивной налоговой ставке, которая может достигать до 50%, а по льготной ставке в размере 6%.

В соответствии с EStG, с заработной платы работника в момент ее выплаты должен быть удержан соответствующий подоходный налог (налог с заработной платы). Налог с заработной платы должен удерживаться работодателями, выплачивающими своим работникам заработную плату, и перечисляться ими на счет налоговой инспекции. Обязанность по удержанию налога на заработную плату не распространяется, однако, на работодателей, не имеющих постоянного представительства в Австрии.

Налог на заработную плату является авансовым платежом по общему подоходному налогу работника и засчитывается в счет установленной общей годовой задолженности работника по подоходному налогу. Физические лица, получающие доходы от трудовой деятельности только по одному трудовому договору, не обязаны подавать в налоговые органы налоговые декларации, но они могут в целях возврата излишне уплаченного налога подать в налоговые органы заявление на проверку общей суммы задолженности по подоходному налогу. Путем подачи такого заявления работник может заявить налоговым органам о понесенных им специальных расходах (например, платежи по личному страхованию, расходы на постройку и санирование жилья, расходы на услуги налогового консультанта) и чрезвычайных расходах (например, расходы на устранение последствий природных катастроф, расходы родителей на их детей, проходящих обучение за пределами места проживания родителей), которые не могли быть учтены работодателем при начислении им налога с заработной платы.

Более того, работодатель обязан удерживать с выплачиваемой им работникам заработной платы определенные взносы в фонды социального страхования. База для исчисления таких социальных взносов не может превышать 56 280 евро в год (в 2009 году). На 2009 год действуют следующие ставки для исчисления размера взносов в фонды социального страхования (для «белых воротничков»):

<b>ВЗНОСЫ В ФОНДЫ СОЦИАЛЬНОГО СТРАХОВАНИЯ</b>	<b>СТАВКА</b>
осуществляемые работником	18.07 %
работодателем	21.83 %

Взносы в фонды социального страхования с отпускной и рождественской зарплат исчисляются по более низким ставкам.

## **2 Работники, не являющиеся налоговыми резидентами Австрии**

Работники, которые не имеют ни места жительства, ни места обычного пребывания в Австрии (работники, не являющиеся налоговыми резидентами Австрии), должны уплачивать в Австрии подоходный налог только с доходов от трудовой деятельности, осуществляемой ими в Австрии, а также с доходов, выплачиваемых им австрийскими государственными фондами на основании действительных или прекращенных трудовых отношений.

Что касается налоговой базы, налоговых ставок, порядка налогообложения и осуществления взносов в фонды социального страхования, то действуют практически те же правила, что и для работников, являющихся налоговыми резидентами Австрии (смотри III.A.1.).

## **B ЧЛЕНЫ ОРГАНОВ ПРАВЛЕНИЯ**

### **1 Исполнительные органы**

Управляющие AG и GmbH в случае, если они осуществляют свои обязанности на основании трудового договора, признаются работниками компании-работодателя (смотри III.A.). Поэтому доходы, которые они получают, являются доходами от трудовой деятельности. Как работники, такие управляющие имеют право на 13-ую и 14-ую зарплаты и на другие льготы, предусмотренные законодательством для работников. С выплачиваемой им зарплаты в момент ее выплаты должен быть удержан налог с заработной платы. В соответствии с нормами EStG, трудовое отношение имеет место в том случае, если работник предоставляет работодателю в распоряжение свою рабочую силу и осуществляет работу под контролем работодателя.

В случае, если управляющий GmbH или AG не имеет трудового договора с компанией, а работает для компании на основании договора оказания услуг, то доходы, которые он получает от своей деятельности как управляющий компанией, считаются доходами от независимой профессиональной деятельности. К такому управляющему применяются правила, предусмотренные законодательством для индивидуальных предпринимателей, получающих доходы от предпринимательской деятельности (смотри I.B.1). В данном случае управляющий не имеет права на 13-ую и 14-ую зарплаты. С его зарплаты не должен удерживаться налог на заработную плату.

Австрийским EStG предусмотрены особые правила, касающиеся управляющих GmbH и AG, которые одновременно владеют более чем 25% ее уставного капитала («важный участник и управляющий»). В случае, если управляющий GmbH или AG является одновременно и ее важным

участником, то доходы, которые он получает за свою управленческую деятельность, считаются «доходами от (прочей) независимой деятельности». В этом случае применяются уже упомянутые нами выше правила для директоров, работающих на основании договора оказания услуг. Зарплата такого управляющего должна соответствовать принципу *arm's length*, иначе выплаты зарплаты могут быть переквалифицированы в распределение скрытых дивидендов.

## **2 Неисполнительные органы**

Как правило, представители неисполнительных органов AG и GmbH (например, члены наблюдательных советов) облагаются подоходным налогом в том же порядке, что и управляющие, работающие на основании договора оказания услуг, или «важные участники и управляющие». Их доходы признаются поэтому доходами от независимой профессиональной деятельности. К таким налогоплательщикам применяются правила, предусмотренные законодательством для индивидуальных предпринимателей, получающих доходы от предпринимательской деятельности (смотри I.B.1.).

## **3 Члены органов правления, не являющиеся налоговыми резидентами Австрии**

Управляющие, не являющиеся налоговыми резидентами Австрии, должны уплачивать в Австрии подоходный налог с доходов, полученных ими от осуществления в Австрии трудовой деятельности (если они осуществляют свою управленческую деятельность на основании трудового договора), или же с доходов, полученных ими от занятия в Австрии независимой (профессиональной) деятельностью (в других случаях). «Важный участник и управляющий», не являющийся налоговым резидентом Австрии, должен уплачивать в Австрии подоходный налог с доходов от независимой деятельности, если он осуществляет свою управленческую деятельность на территории Австрии. Что касается налоговой базы, налоговых ставок и порядка налогообложения, то действуют, практически, те же правила, что и для управляющих, являющихся налоговыми резидентами Австрии (смотри III.B.1. и 2.).

Представители неисполнительных органов, не являющиеся налоговыми резидентами Австрии, должны уплачивать в Австрии подоходный налог с доходов от независимой деятельности, если они осуществляют свою деятельность на территории Австрии. С их зарплаты при выплате должен быть удержан налог в размере 20%. Они могут, однако, ходатайствовать о налогообложении по общим правилам.

## **C МУНИЦИПАЛЬНЫЙ НАЛОГ**

Муниципальным налогом по ставке 3% ежемесячно облагаются суммы заработной платы, выплачиваемые предпринимателем его работникам, занятым в расположенном в Австрии постоянном представительстве предприятия. В целях обложения муниципальным налогом, лицо признается работником в том случае, если оно получает доходы от трудовой деятельности или от управления компанией, будучи одним из ее участников. Положения о муниципальном налоге применяются также в отношении работников, предоставленных австрийскому предпринимателю иностранной компанией, предмет деятельности которой заключается в лизинге рабочего персонала. В целях обложения муниципальным налогом, предоставленный лизинговой компанией рабочий персонал рассматривается, как правило, как рабочий персонал расположенного в Австрии постоянного представительства предприятия, так как место работы данного персонала находится в Австрии.

Налогоплательщиком муниципального налога является работодатель. Налоговая база определяется как сумма заработной платы, выплачиваемая работодателем его работникам, занятым в расположенном в Австрии постоянном представительстве предприятия. Муниципальный налог уменьшает налоговую базу при расчете налога на прибыль корпораций. В определенных случаях (при участии иностранного элемента) муниципальный налог не взимается.

## **D СПЕЦИАЛЬНЫЕ ПРАВИЛА ДЛЯ РАБОТНИКОВ-НЕРЕЗИДЕНТОВ**

### **1 Общие положения**

#### **1.1 КОНВЕНЦИИ ОБ ИЗБЕЖАНИИ ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

В соответствии с австрийским национальным законодательством, иностранные резиденты, осуществляющие на территории Австрии трудовую деятельность, должны уплачивать с полученных ими от такой трудовой деятельности доходов подоходный налог в Австрии. Данное правило не действует в том случае, если на основании заключенной между Австрией и государством, резидентом которого гражданин является, конвенции об избежании двойного налогообложения право обложения налогом закреплено не за Австрией, а за другим государством.

В большинстве случаев осуществления трудовой деятельности иностранными резидентами применяется статья 15 Модельной Конвенции об избежании двойного налогообложения, принятой Организацией экономического сотрудничества и развития (большинство заключенных Австрией конвенций об избежании двойного налогообложения базируются на Модельной Конвенции ОЭСР). В соответствии со статьей 15 Модельной Конвенции зарплата, получаемая резидентом одного государства от трудовой деятельности, осуществляемой в другом государстве, как правило, подлежит обложению налогом в другом

государстве (т.е. в государстве, где такая деятельность осуществляется). Однако, при наличии следующих условий, доходы от трудовой деятельности облагаются налогом в государстве, резидентом которого работник является: (i) работник пребывает в другом государстве (где осуществляется трудовая деятельность) в общей сложности не более чем 183 дня в течение любого 12-месячного периода, и (ii) работодатель не является резидентом другого государства, и (iii) работодатель не имеет постоянного представительства в другом государстве.

Что касается членов органов правления, являющихся резидентами одного государства и выполняющими управленческие функции в компаниях других государств, то лишь немногие заключенные Австрией конвенции об избежании двойного налогообложения предусматривают на этот случай особые правила (так например, конвенция, заключенная с Германией). В зависимости от конкретных обстоятельств (управляющий; важный участник и управляющий; представитель неисполнительных органов правления) могут применяться положения о доходах от независимой деятельности (статья 14 Модельной Конвенции), доходах от трудовой деятельности (статья 15 Модельной Конвенции) или о доходах членов органов правления (статья 16 Модельной Конвенции).

## 1.2 СОЦИАЛЬНОЕ СТРАХОВАНИЕ

Иностранцы резиденты, осуществляющие на территории Австрии трудовую деятельность, как правило, являются субъектами тех же социальных платежей, что и работники-резиденты Австрии. Из этого правила существуют, однако, исключения, предусмотренные Положением ЕС 1408/71 и двусторонними договорами о социальном страховании, цель которых заключается в том, чтобы избежать одновременное обложение лица взносами в фонды социального страхования в нескольких государствах.

Лица, являющиеся гражданами ЕС, подпадают под действие Положения ЕС 1408/71, которое регулирует порядок осуществления социальных платежей в случае осуществления деятельности резидентом одного государства-члена ЕС на территории другого государства-члена ЕС. В зависимости от личной и профессиональной ситуации работника применяется или система социальных платежей государства, резидентом которого лицо является, или же система социальных платежей государства, в котором осуществляется трудовая деятельность. Для применения той или иной системы социальных платежей необходимо подать соответствующее заявление по форме E101. Другое государство не имеет тогда права на взимание каких бы то ни было социальных платежей.

В случае, если трудовую деятельность в Австрии осуществляет лицо, не являющееся гражданином одного из государств-членов ЕС, или же австрийский гражданин осуществляет трудовую деятельность в государстве, не являющемся членом ЕС, то нормами двусторонних договоров о социальном страховании могут быть предусмотрены особые правила по осуществлению социальных платежей. На данный момент Австрия заключила такие договоры с 13 странами, не входящими в состав ЕС.

## **2 Специальные правила**

### **2.1 ТРУДОВАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ ИНОСТРАННЫХ РЕЗИДЕНТОВ В АВСТРИИ**

Лица, которые на протяжении последних 10 лет не были налоговыми резидентами Австрии, а все это время считались налоговыми резидентами другого государства, и которые временно осуществляют на территории Австрии деятельность на основании трудового договора, могут пользоваться следующей налоговой льготой: в случае, если работодатель возмещает такому работнику расходы, связанные с его двойным местом жительства (такие как на ведение двойного домашнего хозяйства или расходы на поездки для визита семьи), то возмещенные расходы до 35% освобождаются от налога на заработную плату.

### **2.2 ТРУДОВАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ АВСТРИЙСКИХ РЕЗИДЕНТОВ ЗА ПРЕДЕЛАМИ АВСТРИИ**

Определенные категории работников, осуществляющие трудовую деятельность за пределами Австрии, освобождаются австрийским EStG от обложения налогом с заработной платы, например, австрийские государственные служащие, обязанные работать в другом государстве, а также лица, оказывающие помощь развивающимся странам. Наиболее важное основание для освобождения от налога на зарплату предусматривается для работников австрийских компаний и австрийских постоянных представительств, которые в течение более одного месяца подряд осуществляют в другом государстве определенного рода деятельность. Такой деятельностью являются, в частности, строительные, монтажные и ремонтные работы, осуществляемые на строительных площадках других государств.

## **IV НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ЧАСТНЫХ ИНВЕСТОРОВ**

### **A ИНВЕСТИЦИИ В КАПИТАЛ**

#### **1 Инвесторы, являющиеся налоговыми резидентами Австрии**

Инвестор - физическое лицо признается налоговым резидентом Австрии в том случае, если его место жительства или место обычного пребывания находится в Австрии. Инвестор – корпорация (GmbH или AG) признается налоговым резидентом Австрии в том случае, если она имеет юридический адрес в Австрии, или ее руководство находится в Австрии.

##### **1.1 ДОХОДЫ ОТ ИНВЕСТИЦИЙ В КАПИТАЛ**

В соответствии с австрийским EStG, доходы частных инвесторов от инвестиций в капитал подпадают, как правило, под категорию «доходов от капиталовложений» или под категорию «прочих доходов», если только они не относятся к категориям «доходов от предпринимательской деятельности» (смотри I.) или «доходов от трудовой деятельности» (смотри III.).

##### **Доходы от капиталовложений**

Доходами от капиталовложений, независимо от того, располагается ли источник таких доходов на территории Австрии или за ее пределами, являются, в частности, дивиденды, проценты по банковским вкладам, проценты по предоставленным заемным средствам, доходы по вкладам в инвестиционные фонды и т. д.

Доходы от капиталовложений, выплачиваемые австрийскими налоговыми агентами физическим лицам, как правило, подлежат обложению налогом на доходы с капитала в размере 25%. Этот налог удерживается налоговыми агентами у источника выплаты (смотри IV.A.1.3.).

##### **Прочие доходы**

Категория «прочие доходы» является последней категорией доходов, предусмотренных в австрийском EStG. Для частных инвесторов в капитал эта категория имеет большое значение. К прочим доходам относятся следующие виды доходов:

- регулярные платежи, если только они не относятся к другой категории доходов; следует отметить, что суммы, получаемые налогоплательщиком в качестве материальной помощи (как добровольно, так и по предписанию закона), не являются объектом обложения подоходным налогом;

- доходы от спекулятивных сделок: под спекулятивными сделками понимается реализация ценных бумаг и долей в уставных капиталах организаций, независимо от размера таких долей, в течение 1 года с момента их приобретения;
- доходы от реализации «важных долей в уставных капиталах корпораций»: доходы от реализации долей в уставных капиталах компаний являются объектом обложения подоходным налогом только в том случае, если участник организации когда-либо в течение последних пяти лет до момента реализации являлся владельцем не менее чем 1 % уставного капитала австрийской или иностранной компании, и данная реализация не подпадает под понятие спекулятивной сделки; скрытые резервы, выявленные в долях в уставном капитале компании вследствие ее ликвидации (разница между рыночной стоимостью долей и ценой их приобретения), подлежат обложению подоходным налогом независимо от размера долевого участия;
- выходной налог: в соответствии с австрийским EStG «важные доли в уставных капиталах корпораций» при определенных условиях являются объектом обложения так называемым выходным налогом (налог на скрытые в долях в уставном капитале компании резервы, которые были выявлены в результате смены владельцем долей его места жительства: exit tax). С 2005 года обязанность по уплате выходного налога может быть отсрочена до момента фактической реализации долей, если место жительства владельца долей переносится в государство, являющееся членом ЕС или Европейского Экономического Пространства (за исключением Люксембурга и Исландии). Снижение стоимости долей, наступившее в период после смены владельцем долей своего места жительства и до момента фактической реализации долей, подлежит учету при определении налоговой базы. Выход владельца долей из компании, а также перенос владельцем долей своего места жительства в государство, не являющееся членом ЕС или Европейского Экономического Пространства, ведут к немедленному налогообложению в Австрии скрытых в этих долях резервов.

В отличие от «доходов от капиталовложений», «прочие доходы» не являются объектом обложения налогом на доходы с капитала, удерживаемым у источника выплаты.

## 1.2 ПРИНЦИПЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ

Как правило, подлежащие налогообложению доходы от капиталовложений определяются как сумма, на которую налогооблагаемые денежные поступления превышают подлежащие вычету денежные затраты. При этом затраты могут быть лишь в том случае вычтены из налоговой базы, если они не связаны с доходами, которые являются объектом окончательного налога на доходы с капитала, удерживаемого у источника выплаты (смотри IV.A.1.3.).

Налоговой базой при налогообложении «прочих доходов» признаются доходы, полученные от реализации долей в уставном капитале корпорации.

## 1.3 НАЛОГОВЫЕ СТАВКИ И ПЛАТЕЖИ

«Доходы от капиталовложений», как правило, подлежат обложению окончательным налогом на доходы с капитала, удерживаемым у источника выплаты. Ставка такого налога составит 25% и применяется в отношении выплачиваемых в Австрии резидентам и нерезидентам дивидендов, процентов по ценным бумагам и банковским вкладам, а также другим доходам от капитала (например, доходы от участия в инвестиционных фондах). Объектом налога на доходы с капитала являются также доходы от капиталовложений за пределами Австрии, если выплачивающий такие доходы агент находится в Австрии.

Доходы от капиталовложений за пределами Австрии (дивиденды, проценты по ценным бумагам, проценты по банковским вкладам, доходы от участия в инвестиционных фондах и некоторые другие доходы), выплачиваемые за пределами Австрии, подлежат налогообложению в общем порядке, путем подачи налоговой декларации, но по твердой ставке в размере 25%.

Как налог на доходы с капитала, удерживаемый у источника выплаты в Австрии, так и 25%-ый налог, взимаемый с доходов от капиталовложений за пределами Австрии, как правило, являются окончательными налогами, т.е. доходы, которые облагаются такими налогами, не учитываются более при определении налоговой базы налогоплательщика. Налогоплательщик может, однако, учесть данные доходы при определении налоговой базы, если в таком случае применяется более низкая налоговая ставка. Расходы, понесенные налогоплательщиком для получения таких доходов, не подлежат вычету из налоговой базы.

«Прочие доходы» не подпадают под только что описанный режим налогообложения. Налог на такие доходы рассчитывается в порядке, описанном в пункте I.B.1.4. (применяется налоговая ставка 0%-50% в зависимости от совокупного дохода налогоплательщика).

Исключением из этого правила является продажа «важных долей в уставном капитале компании». Доходы, полученные от продажи «важных долей в уставном капитале компании», облагаются налогом по половине уменьшенной средней ставке подоходного налога, исчисленной исходя из совокупного дохода налогоплательщика.

## **2 Инвесторы, не являющиеся налоговыми резидентами Австрии**

Инвестор - физическое лицо, не имеющее ни места жительства, ни места обычного пребывания в Австрии, не является налоговым резидентом Австрии. Инвестор - корпорация не является налоговым резидентом Австрии в том случае, если она не имеет юридического адреса в Австрии, и ее руководство находится за пределами Австрии.

### **2.1 РЕЖИМ ОГРАНИЧЕННОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

Инвестор – физическое лицо, не являющееся налоговым резидентом Австрии, подлежит налогообложению в Австрии лишь по следующим доходам от инвестиций в капитал:

- дивиденды и другие доходы от участия в уставных капиталах расположенных в Австрии компаний, доходы от негласного участия в коммерческих предприятиях и выплаты из частных фондов;
- проценты по предоставленным займам, если займ был обеспечен расположенным в Австрии недвижимым имуществом;
- доходы от реализации долей в уставных капиталах расположенных в Австрии компаний [в размере не менее 1%].

### **2.2 ОБЯЗАННОСТЬ ПО УДЕРЖАНИЮ У ИСТОЧНИКА ВЫПЛАТЫ НАЛОГА НА ДОХОДЫ С КАПИТАЛА**

Физические лица, не являющиеся налоговыми резидентами Австрии, но получающие налогооблагаемые в Австрии доходы от инвестиций в капитал, обязаны, за исключением тех случаев, когда при выплате таких доходов уже был удержан налог на доходы с капитала в размере 25%, или когда размер таких доходов не превышает 2 000 евро, подавать в налоговые органы налоговые декларации. С другой стороны, они могут ходатайствовать путем подачи налоговой декларации о проведении обычной процедуры налогообложения, что является целесообразным в том случае, если удержанный у источника налог превышает налог, который мог бы быть установлен в общем порядке.

Особый налоговый режим применяется в отношении процентов, выплачиваемых расположенными в Австрии агентами (в частности, кредитно-финансовыми институтами) физическим лицам, являющимся резидентами других государств-членов ЕС. Такие процентные платежи подлежат обложению налогом ЕС, взимаемым у источника выплаты, несмотря на то, что по общим правилам они не подлежат ограниченному

налогообложению в Австрии. Обложение налогом ЕС, взимаемым у источника выплаты, производится только в том случае, если физическое лицо, получающее проценты, является их экономическим собственником (бенефициарием). Ставка налога ЕС, взимаемого у источника выплаты, составляет на данный момент 20%, а с июля 2011 года будет составлять 35%. Удержание налога ЕС, взимаемого у источника выплаты, не производится в том случае, если бенефициарий предоставит налоговому агенту предусмотренное в законе специальное свидетельство, выданное соответствующей налоговой инспекцией государства, в котором бенефициарий постоянно проживает. Данный специальный режим никоим образом не влияет на закрепленную в австрийском законодательстве тайну банковского вклада. Однако, в некоторых многосторонних и двусторонних соглашениях, заключенных Австрией, предусматривается особый порядок (автоматического) обмена информацией между государствами-членами ЕС, который имеет место в определенных случаях уголовного преследования, а также в целях борьбы с мошенничеством и уклонением от уплаты налогов.

### **2.3 ОСВОБОЖДЕНИЕ ОТ НАЛОГА, УДЕРЖИВАЕМОГО У ИСТОЧНИКА ВЫПЛАТЫ, НА ОСНОВАНИИ МЕЖДУНАРОДНЫХ ДОГОВОРОВ**

Международные договоры об избежании двойного налогообложения, как правило, предусматривают более низкие ставки налога на доходы физических лиц от капиталовложений, удерживаемого у источника выплаты, чем предусмотренные в национальном законодательстве стран. В случае, если австрийский 25%-ый налог на доходы с капитала, удерживаемый у источника выплаты, превышает размер такого налога, предусмотренного международным договором об избежании двойного налогообложения, то налогообложение производится на основании международного договора. Однако, налогообложение по налоговой ставке, предусмотренной международным договором, непосредственно у источника выплаты в Австрии возможно лишь при соблюдении определенных условий. Так, в соответствии с постановлением австрийского Министерства Финансов применение предусмотренной международным договором более низкой налоговой ставки прямо у источника выплаты в Австрии возможно лишь в том случае, если получатель дохода представит австрийской компании составленный в определенной форме документ, подтверждающий, что он является налоговым резидентом государства, с которым был заключен соответствующий международный договор. Представление такого подтверждения не является обязательным в том случае, если общая сумма выплачиваемого дохода не превышает 10 000 евро в год.

## **3 Инвестиционные фонды**

### **3.1 ВИДЫ ИНВЕСТИЦИОННЫХ ФОНДОВ**

#### **Австрийские инвестиционные фонды**

Закон об инвестиционных фондах (в дальнейшем InvFG) определяет австрийский инвестиционный фонд (в дальнейшем АИФ) как состоящую из ценных бумаг имущественную массу, разбитую на доли. Эти доли являются ценными бумагами и называются «сертификатами». Каждый сертификат подтверждает долевую собственность его владельца на имущество АИФ. Портфель ценных бумаг размещается с учетом правил дробления риска.

#### **Иностранные инвестиционные фонды**

В соответствии со статьей 42 InvFG, иностранным инвестиционным фондом (в дальнейшем ИИФ) признается иностранная имущественная масса, которая размещается с учетом правил дробления риска, за исключением размещения в недвижимое имущество. При этом не имеет значения, в какой правовой форме эта имущественная масса организована (трастовая структура, корпорация, товарищество и т.д.).

### **3.2 НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ АИФ И ИИФ**

АИФ является прозрачной организацией, которая, как таковая, не является субъектом ни подоходного налога, ни налога на прибыль корпораций. Доходы, полученные АИФ от инвестиций капитала, являются частью доходов владельцев сертификатов независимо от того, распределяются ли полученные доходы или же остаются в фонде.

ИИФ также является прозрачной организацией, которая как таковая не подлежит ограниченному обложению подоходным налогом и налогом на прибыль в Австрии. Доходы, полученные АИФ от инвестиций капитала, являются частью доходов владельцев ИИФ, независимо от того, распределяются ли полученные доходы или же остаются в фонде.

### **3.3 НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ИНВЕСТОРОВ АИФ И ИИФ**

Так как инвестиционные фонды являются прозрачными образованиями, то доходы, полученные АИФ считаются полученными непосредственно инвесторами. В то время как дивиденды и проценты (так называемые «обычные доходы») подлежат налогообложению в полном объеме, доходы, полученные от реализации долей участия в уставных капиталах компаний, подлежат налогообложению только в размере 20% таких доходов (так называемые «исключительные доходы»). В обоих случаях применяется налоговая ставка в размере 25%. В случае, если доли в инвестиционном фонде держатся австрийским банком, то доходы облагаются окончательным налогом на доходы с капитала, удерживаемым у источника выплаты.

Что касается ИИФ, то налогообложение такого фонда зависит от его классификации:

#### **«белые» инвестиционные фонды**

Если доходы инвестиционного фонда открываются по отношению к Министерству Финансов, то такой инвестиционный фонд является «белым» инвестиционным фондом. В таком случае инвестор ИИФ подлежит налогообложению как инвестор АИФ, за исключением того, что доходы «белого» инвестиционного фонда не облагаются налогом на доходы с капитала, удерживаемым у источника выплаты. Поэтому для того, чтобы выполнить свои налоговые обязанности, инвестор ИИФ должен составлять и подавать в налоговые органы налоговые декларации. Налоговая ставка составляет 25%.

#### **«экстра-белые» инвестиционные фонды**

ИИФ называется регистрационным или «экстра-белым» фондом при наличии следующих условий:

- ИИФ ежедневно уведомляют Австрийский контролирующий банк о размере удержанного у источника выплаты налога на доходы с напрямую или косвенно полученных процентных доходов;
- ИИФ ежегодно уведомляет Австрийский контролирующий банк о размере распределенного дохода и о размере удержанного с него у источника выплаты налога на доходы; и
- налоговый представитель ИИФ ежегодно уведомляет налоговые органы о размере доходов, полученных ИИФ.

В случае наличия перечисленных выше условий, инвестор облагается налогом на основании доходов, действительно полученных ИИФ (сходно с АИФ) и сообщенных налоговым органам. В случае, если доли в инвестиционном фонде держатся австрийским банком, то доходы фонда подлежат обложению окончательным налогом на доходы с капитала в размере 25%.

#### **«черные» инвестиционные фонды**

В случае, если доходы инвестиционного фонда не открываются по отношению к Министерству финансов, то такой иностранный инвестиционный фонд признается «черным» инвестиционным фондом. В результате этого, налогообложению подлежит также нераспределенная прибыль фонда, которая считается распределенной. Сумма нераспределенной прибыли инвестиционного фонда определяется паушально и равна 90% разницы между зафиксированными первой и последней ценами выкупа в календарном году, но не менее 10% последней цены выкупа в календарном году. Налоговая ставка составляет 25%.

## **В НАЛОГОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ НАСЛЕДОВАНИЯ И ДАРЕНИЯ**

### **1 Общие положения**

С 1 августа 2008 года налог на наследство и дарение в Австрии более не взимается. До 31 июля 2008 года обязанность по уплате налога на наследство и дарение возникала в случаях перехода имущества от одного лица к другому лицу в результате дарения и наследования. Налогообложение производилось по прогрессивным налоговым ставкам (2% - 60%).

### **2 Уведомление налоговых органов о дарении**

В соответствии с Законом об уведомлении налоговых органов о сделках дарения (в дальнейшем SchenkMG), который вступил в силу после 31 июля 2008 года, налоговые органы должны в обязательном порядке уведомляться о практически всех сделках дарения имущества. В случаях наследования имущества данный уведомительный режим не действует. Обязанность по уведомлению налоговых органов о сделках дарения наступает при наличии следующих условий:

- место жительства или место постоянного пребывания (а в случае, если сторонами договора дарения являются юридические лица, юридическая фирма или руководство) дарителя или одаряемого в момент перехода имущества находилось в Австрии.
- подаренное имущество состоит из (i) денег, требований, связанных с капиталом, долей участия в корпорациях и товариществах, долей негласного участия в коммерческих предприятиях; (ii) предприятий, доходы которых признаются доходами от торговли и иной предпринимательской деятельности; (iii) движимого имущества и нематериальных активов. На сделки по дарению расположенного в Австрии недвижимого имущества уведомительный режим не распространяется. Однако, такие сделки подлежат обложению налогом на приобретение недвижимого имущества в размере, как правило, 3,5% (смотри II.V.3.1.).

В следующих случаях дарения обязанность по уведомлению налоговых органов не наступает:

- дарение имущества в рамках одной семьи, если рыночная стоимость имущества, подаренного в течении года, не превышает 50 000 евро; дарение имущества между другими лицами, если рыночная стоимость имущества, подаренного одним и тем же лицом в течении 5 лет, не превышает 15 000 евро;

- в частности, сделки по дарению жилых помещений между супругами, церковные взносы, взносы в расположенные в Австрии некоммерческие организации, а также в церковные и благотворительные организации, обычные подарки, рыночная стоимость которых не превышает 1 000 евро, а также подарки в виде предметов домашнего обихода;
- вклады в расположенные в Австрии частные фонды, а также в сравнимые с австрийскими иностранные частные фонды, если такие вклады подлежат обложению налогом на вклады в частные фонды.

Обязанность по уведомлению налоговых органов возлагается на все стороны сделки дарения, а также на адвокатов и нотариусов, участвующих в заключении сделки или составлении текста договора. Однако, в случае, если уведомление налоговых органов производится только одним из только что указанных лиц, то обязанность по уведомлению считается выполненной одновременно и всеми другими лицами. Уведомление должно быть направлено в налоговую инспекцию в течение 3 месяцев с момента перехода имущества. Уведомление должно производиться в электронной форме.

### **3 Частные фонды**

#### **3.1 УЧРЕЖДЕНИЕ ЧАСТНЫХ ФОНДОВ В АВСТРИИ**

В соответствии с Законом Республики Австрия о частных фондах (в дальнейшем PSG), частные фонды могут быть образованы как в благотворительных, так и в неблаготворительных целях, таким образом, для достижения любой частной цели. Частные фонды признаются юридическими лицами, а потому они организованы наподобие корпораций, за исключением того, что частные фонды не имеют участников, а только выгодоприобретателей. Частный фонд может быть образован как одним, так и несколькими учредителями путем нотариального удостоверения его устава и внесения в него имущественных вкладов. Частный фонд может быть также образован на случай смерти учредителя. В таком случае вкладом в частный фонд является наследственное имущество учредителя. Имущественный вклад в частный фонд при его образовании должен иметь стоимость в размере, как минимум, 70 000 евро.

### 3.2 НАЛОГ НА ВКЛАДЫ В ЧАСТНЫЕ ФОНДЫ

Как правило, внесение имущественных вкладов в частные фонды облагается налогом в размере 2,5%. В следующих случаях налоговая ставка повышается до 25%:

- внесение вкладов в иностранные частные фонды, не сравнимые с австрийскими частными фондами;
- непредставление налоговой инспекции учредительных документов частного фонда самое позднее в момент наступления срока уплаты налога на вклады в частные фонды (срок уплаты налога на вклады в частные фонды наступает 15-го числа второго месяца, следующего за месяцем, в котором был сделан имущественный вклад);
- с государством, в котором был образован иностранный частный фонд, у Австрии нет соглашения о всесторонней помощи по административным и исполнительным делам.

Следующие имущественные вклады в частные фонды освобождаются от данного налога:

- вносимые при жизни в благотворительные фонды вклады движимого имущества и монетарных требований;
- вклады, вносимые публично-правовыми корпорациями;
- вносимые по случаю смерти вклады капитала, доходы от которого подлежат обложению окончательным налогом, взимаемым у источника выплаты, а также вклады долей в уставных капиталах компаний в размере менее 1%;
- вклады в частные фонды, учрежденные в предпринимательских целях (например, частные фонды, предназначенные для содействия достижению предприятием его целей, частные фонды для поддержки работников предприятия и частные фонды, через которые работники предприятия участвуют в его прибыли).

Налоговая база определяется на основании:

- стоимости действующего предприятия - при внесении в частный фонд целых предприятий или же долей участия в товариществах;
- курсовой стоимости или стоимости, определенной как среднее арифметическое от стоимости имущества и прибыли, уменьшенное на 10% – при внесении долей участия в уставных капиталах компаний;
- утроенной оценочной стоимости – при внесении недвижимого имущества, расположенного в Австрии, и на основании заявления также при внесении недвижимого имущества, расположенного в ЕС или в Европейской экономической зоне.

### 3.3 НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ДОХОДОВ ЧАСТНОГО ФОНДА

Частные фонды должны уплачивать налог с доходов, полученных ими от внесенного в них учредителями имущества. При соблюдении определенных условий применяется следующий специальный налоговый режим:

- Налогообложению подлежат лишь те доходы, которые и на уровне физических лиц подлежали бы налогообложению. Так, например, не подлежат налогообложению доходы, полученные частным фондом от реализации частного имущества по истечении спекуляционного срока.
- Частные фонды не должны уплачивать подоходный налог по прогрессивной налоговой ставке в размере до 50%, а должны лишь уплачивать налог на прибыль по твердой налоговой ставке в размере 25%. Более того, доходы от капиталовложений или совсем освобождаются от налогообложения, или облагаются промежуточным налогом на прибыль по твердой налоговой ставке в размере 12,5%, который в свою очередь отпадает в том случае, если частный фонд осуществляет в отчетном году выплаты выгодоприобретателям и эти выплаты являются объектом обложения окончательным налогом на доходы с капитала в размере 25%, удерживаемым у источника выплаты. После того, как частный фонд осуществил в отчетном году выплаты выгодоприобретателям, уже уплаченный частным фондом промежуточный налог на прибыль засчитывается в счет его задолженности по 25%-му налогу на доходы с капитала, удержанному с выплат выгодоприобретателям.

### 3.4 НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ВЫГОДОПРИБРЕТАТЕЛЕЙ

Выгодоприобретатели облагаются налогом на доходы только в случае получения ими выплат из частного фонда. В случае, если доходы и имущество фонда остаются в фонде, т.е. не выплачиваются выгодоприобретателям, то обязанность по уплате налога на доходы не возникает. По этой причине выплаты из частного фонда целесообразно производить лишь в том случае, когда в этом есть настоящая необходимость. Выплаты выгодоприобретателям облагаются окончательным налогом на доходы с капитала в размере 25%, удерживаемым у источника выплаты (международными договорами может быть предусмотрено иное). Таким образом, налоговое бремя при осуществлении выплат выгодоприобретателям составляет максимум 43,75%.

### 3.5 ЛИКВИДАЦИЯ ЧАСТНОГО ФОНДА

Выплаты выгодоприобретателям из частного фонда в случае его ликвидации, как правило, облагаются окончательным налогом на доходы с капитала в размере 25%, удерживаемым у источника выплаты. Выплата выгодоприобретателям имущества из частного фонда, которое было в свое время вложено в него его учредителями, освобождается от налога на доходы с капитала при соблюдении следующих условий:

- данные выплаты превышают накопленную в частном фонде прибыль;
- ведение частным фондом учета стоимости имущества, внесенного в него его учредителями.

Что касается частных фондов, образованных до 1 августа 2008 года, то выплаты из таких фондов освобождаются от налога на доходы с капитала только в том случае, если частный фонд аннулируется самим учредителем и имущество фонда возвращается самому учредителю. Так, освобождение от уплаты налога на доходы с капитала не наступает в том случае, если имущество фонда распределяется после смерти его учредителя между другими лицами.



## RUSSIAN DESK

Компания LeitnerLeitner занимает ведущее место в сфере оказания аудиторских и налоговых услуг, а также консультационных услуг в области как национального, так и международного налогового и финансового права для всех видов организаций и физических лиц. В офисах LeitnerLeitner в Австрии, Венгрии, Чехии, Словакии, Хорватии, Словении и Румынии работают более 600 сотрудников, всегда готовых поделиться с Вами своими профессиональными знаниями и опытом и тем самым содействовать Вашему успеху.

Спектр наших услуг, в частности, охватывает:

- ведение бухгалтерии и составление налоговой отчетности, расчет заработной платы и, по желанию клиента, ведение всего коммерческого делопроизводства;
- проведение аудиторских проверок и due diligence reviews на основании национальных и международных стандартов;
- налоговое планирование на основании норм национального, европейского и международного права;
- представление интересов клиентов в налоговых органах и судебных инстанциях.

Особым ноу-хау компании LeitnerLeitner является команда русскоязычных специалистов. С помощью этой команды мы оказываем все наши услуги также и на русском языке.

На все Ваши вопросы с удовольствием ответят наши сотрудники:

Татьяна Поливанова-Розенауэр  
партнер, налоговый консультант

**T** + 431 718 98 90-556

**Ф** + 431 718 98 90-801

**E** [tatjana.polivanova-rosenauer@leitnerleitner.com](mailto:tatjana.polivanova-rosenauer@leitnerleitner.com)

Ирина Стецко юрист

**T** +43 732 70 93-209

**Ф** +43 732 70 93-822

**E** [iryna.stetsko@leitnerleitner.com](mailto:iryna.stetsko@leitnerleitner.com)



BRATISLAVA	<b>BMB LEITNER S.R.O.</b> <b>SK</b> 811 01 BRATISLAVA, Zámocká 32 <b>T</b> +421 2 591 018-00 <b>F</b> +421 2 591 018-50 <b>E</b> bratislava.office@bmbleitner.sk
BUCUREȘTI	<b>S.C. LEITNER + LEITNER CONSULTING SRL</b> <b>RO</b> 020334 BUCUREȘTI, Str. Gara Herastrau 2-4, Et. 7 <b>T</b> +40 31 620 13-34 <b>F</b> +40 31 620 13-35 <b>E</b> office@leitnerleitner.ro
BUDAPEST	<b>LEITNER + LEITNER TAX ADÓTANÁCSADÓ KFT</b> <b>H</b> 1027 BUDAPEST, Kapás utca 6-12, Vizivárosi Office Center B/IV <b>T</b> +36 1 279 29-30 <b>F</b> +36 1 209 48-74 <b>E</b> office@leitnerleitner.hu
LINZ	<b>LEITNER + LEITNER GMBH &amp; CO KG</b> Wirtschaftsprüfer und Steuerberater <b>A</b> 4040 LINZ, Ottensheimer Straße 32 <b>T</b> +43 732 70 93-0 <b>F</b> +43 732 70 93-156 <b>E</b> linz.office@leitnerleitner.com
LJUBLJANA	<b>LEITNER + LEITNER D.O.O. DAVČNO SVETOVANJE</b> <b>SI</b> 1000 LJUBLJANA, Dunajska cesta 159 <b>T</b> +386 1 563 67-50 <b>F</b> +386 1 563 67-89 <b>E</b> office@leitnerleitner.si
PRAHA	<b>VORLÍČKOVÁ &amp; LEITNER S.R.O.</b> <b>CZ</b> 110 00 PRAHA 1, Jungmannova 31 <b>T</b> +420 233 111-100 <b>F</b> +420 233 111-133 <b>E</b> praha.office@vorlickovaleitner.com
SALZBURG	<b>LEITNER + LEITNER GMBH &amp; CO KG</b> Wirtschaftsprüfer und Steuerberater <b>A</b> 5020 SALZBURG, Hellbrunner Straße 7+7a <b>T</b> +43 662 847 093-0 <b>F</b> +43 662 847 093-825 <b>E</b> salzburg.office@leitnerleitner.com
WIEN	<b>LEITNER + LEITNER GMBH &amp; CO KG</b> Wirtschaftsprüfer und Steuerberater <b>A</b> 1030 WIEN, Am Heumarkt 7 <b>T</b> +43 1 718 98 90 <b>F</b> +43 1 718 98 90-804 <b>E</b> wien.office@leitnerleitner.com
ZAGREB	<b>LEITNER + LEITNER CONSULTING D.O.O.</b> <b>HR</b> 10 000 ZAGREB, Radnička cesta 47/II <b>T</b> +385 1 60 64-400 <b>F</b> +385 1 60 64-411 <b>E</b> office@leitnerleitner.hr