



März | 2024

STEUER

BERATUNG

Lohnsteuer und SV-Update

Mit Erlass des Finanzministeriums wurden die Lohnsteuerrichtlinien (LStR) einer Änderung unterzogen. Wesentliche Änderungen und sonstige Neuerungen aus lohnsteuerlicher und sozialversicherungsrechtlicher Sicht haben wir für Sie zusammengefasst. [| mehr »](#)

Neues Mindeststammkapital bei der GmbH

Durch das Gesellschaftsrechts-Änderungsgesetz wurden mit der Flexiblen Kapitalgesellschaft nicht nur eine neue Form der Kapitalgesellschaft begründet, sondern auch Änderungen bezüglich des Stammkapitals der „klassischen“ GmbH vorgenommen. Diese Neuerungen sind seit 1.1.2024 in Kraft. [| mehr »](#)

Investitionsfreibetrag für Wirtschaftsgüter

Im Rahmen der Ökosozialen Steuerreform wurde mit der Veranlagung 2023 der Investitionsfreibetrag (IFB) (wieder)eingeführt, der insbesondere ökologische Investitionen steuerlich fördern soll. [| mehr »](#)

Änderungen bei der Altersteilzeit ab 1.1.2024

Neben diversen anderen Anpassungen wird die Blockzeitvariante der Altersteilzeit mit Wirkung ab 1.1.2024 eingeschränkt und entfällt ab 1.1.2029 zur Gänze. [| mehr »](#)

Aliquotierung der Anpassung von Pensionen

Es ist verfassungskonform, dass für die erste jährliche Anpassung von Pensionen eine Aliquotierung gilt, erklärte der Verfassungsgerichtshof (VfGH). [| mehr »](#)

Zusätzliche Steuern bei verpflichtender Servicepauschale?

Ortübliche freiwillige Trinkgelder an den Arbeitnehmer sind in der Regel steuerfrei. Wird aber ein verpflichtendes Trinkgeld in Form einer verpflichtenden Servicepauschale erhoben – z.B. als prozentueller Aufschlag auf die Rechnungssumme – kann dies zu steuerlichen und sozialversicherungsrechtlichen Konsequenzen führen. [| mehr »](#)

ORF-Beitrag auch für Unternehmen

Mit 1.1.2024 wurde die sogenannte GIS-Gebühr durch den neuen ORF-Beitrag ersetzt. Der Beitrag ist unter bestimmten Voraussetzungen auch von Unternehmen zu entrichten. [| mehr »](#)

Arbeitszimmer bei Lagerung privater Gegenstände

Auch bei Lagerung einzelner privater Gegenstände können Werbungskosten für ein Arbeitszimmer geltend gemacht werden. Allerdings muss die Situation stets im Einzelfall betrachtet werden, weshalb eine entsprechende Beratung erforderlich ist. [| mehr »](#)



Editorial

Liebe Klienten und Klientinnen,

mit dem Gemeinnützigkeitsreformgesetz 2023 (GemRefG 2023) wurde die Spendenabsetzbarkeit auf weitere gemeinnützige Organisationen ausgeweitet und das Verfahren zur Erlangung der Spendenbegünstigung vereinfacht. Das Gemeinnützigkeitsreformgesetz 2023 trat mit 1.1.2024 in Kraft und sieht vor, dass alle Zwecke einer Organisation, die als gemeinnützig oder mildtätig anzusehen sind, spendenbegünstigt sind. Damit werden jene Institutionen, die unentbehrliche Leistungen für die Gesellschaft erbringen, unterstützt.

Grundsätzlich können Spenden von Steuerpflichtigen nur dann als Betriebs- bzw. Sonderausgabe steuermindernd abgesetzt werden, wenn diese Spenden an eine im Gesetz genannte Körperschaft oder an eine Institution geleistet werden, die einen steuerbegünstigten Zweck verfolgt. Das Gesetz nennt explizit Universitäten, Museen oder Feuerwehren als spendenbegünstigte Körperschaften.

Mit dem GemRefG sind nun aber alle Zwecke spendenbegünstigt, die als gemeinnützig oder mildtätig gemäß der

Wir beraten Sie gerne: 02985/2656 | office@bzb.at



Editorial

Liebe Klienten und Klientinnen,

mit dem Gemeinnützigkeitsreformgesetz 2023 (GemRefG 2023) wurde die Spendenabsetzbarkeit auf weitere gemeinnützige Organisationen ausgeweitet und das Verfahren zur Erlangung der Spendenbegünstigung vereinfacht.

Das Gemeinnützigkeitsreformgesetz 2023 trat mit 1.1.2024 in Kraft und sieht vor, dass alle Zwecke einer Organisation, die als gemeinnützig oder mildtätig anzusehen sind, spendenbegünstigt sind. Damit werden jene Institutionen, die unentbehrliche Leistungen für die Gesellschaft erbringen, unterstützt.

Grundsätzlich können Spenden von Steuerpflichtigen nur dann als Betriebs- bzw. Sonderausgabe steuermindernd abgesetzt werden, wenn diese Spenden an eine im Gesetz genannte Körperschaft oder an eine Institution geleistet werden, die einen steuerbegünstigten Zweck verfolgt. Das Gesetz nennt explizit Universitäten, Museen oder Feuerwehren als spendenbegünstigte Körperschaften.

Mit dem GemRefG sind nun aber alle Zwecke spendenbegünstigt, die als gemeinnützig oder mildtätig gemäß der Bundesabgabenordnung (BAO) anzusehen sind.

Das Verfahren zur Erlangung der Spendenbegünstigung muss weiterhin durch einen Antrag eingeleitet werden. Im Hinblick auf die Beantragung der Spendenbegünstigung genügt es nun aber, dass die Institution die allgemeinen Voraussetzungen gemeinnütziger oder mildtätiger Zwecke erfüllt und seit mindestens 12 Monaten dem begünstigten Zweck dient.

Anstatt der erforderlichen Bestätigung durch einen Wirtschaftsprüfer ist die bescheidmäßige Zuerkennung der Spendenbegünstigung für kleinere Institutionen nunmehr mittels eines elektronischen Formulars zu beantragen, welches vom steuerlichen Vertreter der Einrichtung via FinanzOnline an das Finanzamt zu übermitteln ist. Nur in jenen Fällen, in denen eine gesetzliche oder satzungsmäßige Pflicht zur Abschlussprüfung vorliegt, ist auch weiterhin eine jährliche Bestätigung des Wirtschaftsprüfers erforderlich.

Sollten Sie die Beantragung der Erlangung der Spendenbegünstigung in Erwägung ziehen, empfehlen wir Ihnen die frühzeitige Planung und umfassende Beratung, da neben verfahrensrechtlichen Fragestellungen auch steuerliche Fragen zu lösen sind.

Hinweis: Wie bereits für das Jahr 2022 sollen Neue Selbstständige auch für 2023 einen Energiekostenzuschuss zur Abfederung der hohen Energiepreise erhalten. Dies wurde vom Nationalrat beschlossen. Genauere Informationen werden aber erst später folgen.

Wir sind gerne für Sie da!

GF Ing. Mag. Werner Groß, STB, WP
GF Mag. Daniela Groll, STB
PROK Mag. Tanja Schuh, STB



Lohnsteuer und SV-Update

Mit Erlass des Finanzministeriums wurden die Lohnsteuerrichtlinien (LStR) einer Änderung unterzogen. Wesentliche Änderungen und sonstige Neuerungen aus lohnsteuerlicher und sozialversicherungsrechtlicher Sicht haben wir für Sie zusammengefasst.

Kinderbetreuung

Die Voraussetzungen für das Vorliegen einer vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Bildungseinrichtung, die steuerfreie Vorteilsgewährung an die Arbeitnehmer zulässt, wurden, insbesondere in Bezug auf Gewinnerzielung und den Anteil an betriebsfremden Kindern, gelockert. Darüber hinaus wurde die Grenze für steuerfreie Zuschüsse zur Kinderbetreuung an die Arbeitnehmer auf € 2.000 pro Jahr angehoben.

Sachbezüge

Aufgrund einer Änderung des Richtwertgesetzes gelten seit 1.1.2024 andere Quadratmeterwerte für die Ermittlung des Sachbezuges von Wohnraum, den der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern kostenlos oder verbilligt zur Verfügung stellt. Im Zusammenhang mit unentgeltlich oder vergünstigt gewährten Optionsrechten wurde klargestellt, dass diese erst im Zeitpunkt der Ausübung der Option zu versteuern sind.

Mitarbeiterbeteiligungen

Darüber hinaus sollen mit dem Start-Up-Förderungsgesetz für Mitarbeiter von jungen KMUs sogar ein Besteuerungsaufschub bis zur tatsächlichen Veräußerung der Mitarbeiterbeteiligungen gewährt werden. Die Gesetzwerdung bleibt noch abzuwarten.

Werbungskosten

Die bisher bis Ende 2023 befristeten Regelungen bezüglich der Absetzbarkeit eines Homeoffice-Pauschales (bis zu € 3 pro Tag) und von ergonomischem Mobiliar als Werbungskosten sind nunmehr unbefristet und damit auch im Jahr 2024 gültig. Werbungskosten für ein Arbeitszimmer im Wohnungsverband sind um ein gewährtes Homeoffice-Pauschale zu kürzen. Verwendet der Arbeitnehmer ein privates Öffi-Ticket für Dienstreisen, besteht aus Arbeitgebersicht die Möglichkeit, die fiktiven Kosten der Reise (anhand der günstigsten Ticketmöglichkeit für öffentliche Verkehrsmittel) als nicht steuerbar zu ersetzen.

Pensionen- und Altersteilzeit

Bis 2033 wird das Regelpensionsalter für Frauen von 60 Jahre auf 65 Jahre angehoben. Altersteilzeit kann nunmehr flexibler vereinbart werden, innerhalb von sechs Monaten kann etwa die Arbeitszeit frei bestimmt werden, sofern die Arbeitszeit im Durchschnitt der Altersteilzeitvereinbarung entspricht. Innerhalb der gesamten Dauer der Altersteilzeit kann die Arbeitszeit zwischen 20% und 80% der vor Beginn der Altersteilzeit geleisteten Arbeitszeit betragen, sofern die Schwankungen über dem gesamten Zeitraum ausgeglichen werden.

Schmutz-, Erschwernis-, Gefahrezulagen

Bezüglich SEG-Zulagen wurde im Wartungserlass festgestellt, dass es der Abgabenbehörde obliegt, die Angemessenheit einer gewährten SEG-Zulage zu prüfen und festzustellen, ob diese Zulage teilweise auch als Abgeltung der vom Arbeitnehmer erbrachten Arbeitsleistung zu qualifizieren ist. Relevant für diese Einschätzung ist insbesondere, dass ein sachlich vertretbarer Zusammenhang zwischen dem Ausmaß der erheblichen zwangsläufigen Verschmutzung, der außerordentlichen Erschwernis oder der besonderen zwangsläufigen Gefährdung und der gewährten Zahlung besteht.



Neues Mindeststammkapital bei der GmbH

Durch das Gesellschaftsrechts-Änderungsgesetz wurden mit der Flexiblen Kapitalgesellschaft nicht nur eine neue Form der Kapitalgesellschaft begründet, sondern auch Änderungen bezüglich des Stammkapitals der „klassischen“ GmbH vorgenommen. Diese Neuerungen sind seit 1.1.2024 in Kraft.

Bis zum Ende des vorigen Jahres betrug das Mindeststammkapital einer GmbH € 35.000, wobei die Hälfte, also € 17.500, bar einzuzahlen waren. Zur Erleichterung der Gründung einer GmbH bestand jedoch bereits im Rahmen der bisherigen Rechtslage die Möglichkeit, eine GmbH mit weniger Eigenmitteln zu gründen. Dafür konnte für die ersten zehn Jahre des Bestehens der Gesellschaft eine sogenannte **Gründungsprivilegierung** in Anspruch genommen werden.

Das Stammkapital musste bei einer gründungsprivilegierten GmbH lediglich € 10.000 betragen, wovon zumindest die Hälfte, somit € 5.000, in bar zu entrichten waren. Nach Ablauf der ersten zehn Jahre war jedoch eine Änderung des Gesellschaftsvertrages und eine Aufstockung des Stammkapitals auf € 35.000 vorgesehen; der tatsächlich eingezahlte Betrag musste wie bei der nicht-privilegierten GmbH € 17.500 betragen. Durch die nunmehrigen Gesetzesänderungen ist die **Gründung einer GmbH als gründungsprivilegiert jedoch obsolet.**

Neue Rechtslage

Durch das Gesellschaftsrechts-Änderungsgesetz wurde das Mindeststammkapital für die GmbH generell auf € 10.000 gesenkt, die notwendige Bareinlage beträgt somit € 5.000. Daraus ergeben sich wesentliche Erleichterungen bei der Kapitalaufbringung im Rahmen der Gründung einer GmbH, wodurch vor allem neue Unternehmen gefördert werden sollen. Potenziell geht damit in vielen Fällen auch eine **Senkung von Notariatskosten** einher, da der Notariatstarif von der Höhe des Stammkapitals der betreffenden Gesellschaft abhängt. Die Senkung des Mindeststammkapitals hat darüber hinaus auch Auswirkungen auf die **Mindestkörperschaftsteuer**, die sich mit 5% des gesetzlichen Mindeststammkapitals bemisst und sich damit von € 1.750 auf € 500 pro Jahr verringert. Die bisherigen Regelungen, wonach sich die Mindestkörperschaftsteuer bei nach dem 30.6.2013 gegründeten GmbHs auf € 500 pro Jahr verringert, gelten daher künftig für alle GmbHs. Für eine gründungsprivilegierte GmbH besteht ein weiterer Vorteil durch die Gesetzesänderung darin, dass die Notwendigkeit einer Erhöhung des Stammkapitals auf € 35.000 nach Ablauf der Zehnjahresfrist entfällt, da ihr Stammkapital nunmehr ohnehin die allgemeinen Mindestanforderungen erfüllt.

Hinweis

Ein im Firmenbuch bestehender Hinweis auf gründungsprivilegierte Gründung einer GmbH bleibt ohne weiteres Zutun der Gesellschafter trotz Gesetzesänderung bestehen. Es erfolgt keine Beendigung der Gründungsprivilegierung durch Zeitablauf. Sollte von den Gesellschaftern gewünscht sein, dass die Gründungsprivilegierung nicht mehr im Firmenbuch ersichtlich ist, hat eine Abänderung des Gesellschaftsvertrages zu erfolgen, wobei die dort festgehaltenen Bestimmungen zur Gründungsprivilegierung zu entfernen sind, die beim Firmenbuch angemeldet werden muss. Die Stammeinlagen der Gesellschafter können unverändert bleiben. Ein Gläubigeraufruf hat mangels Verringerung des Haftungsfonds nicht zu erfolgen.

Gerne beraten wir Sie jederzeit bei der Gründung einer Gesellschaft, insbesondere im Hinblick auf erweiterte Gestaltungsmöglichkeiten durch die Einführung der Flexiblen Kapitalgesellschaft.



Investitionsfreibetrag für Wirtschaftsgüter

Im Rahmen der Ökosozialen Steuerreform wurde mit der Veranlagung 2023 der Investitionsfreibetrag (IFB) (wieder)eingeführt, der insbesondere ökologische Investitionen steuerlich fördern soll.

Der IFB kann im Rahmen der Steuererklärung für ab dem 1.1.2023 erworbene Wirtschaftsgüter geltend gemacht werden. Im Regelfall beträgt dieser 10% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Liegt eine Investition im Bereich der „**Ökologisierung**“ vor, **erhöht sich dieser auf 15%**. Der IFB kann insgesamt höchstens von Anschaffungs- und Herstellungskosten von € 1.000.000 geltend gemacht werden, woraus sich im Fall von Investitionen ausschließlich im Bereich der Ökologisierung ein IFB von maximal € 150.000 ergibt. Der IFB wirkt als steuerliche Betriebsausgabe und senkt die Steuerbemessungsgrundlage.

Anspruchsberechtigte des IFB

Der Investitionsfreibetrag kann sowohl von natürlichen (z.B. Einzelunternehmen) wie auch juristischen Personen (z.B. GmbHs) in Anspruch genommen werden. Voraussetzung ist, dass **betriebliche Einkünfte** vorliegen - vermögensverwaltende Personengesellschaften sind daher beispielsweise nicht anspruchsberechtigt.

Begünstigte Wirtschaftsgüter

Der IFB kann nur für **nicht gebraucht erworbene Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens mit einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von mindestens vier Jahren** geltend gemacht werden. Zudem muss das Wirtschaftsgut einer inländischen Betriebsstätte zurechenbar sein, welche der Erzielung von betrieblichen Einkünften dient. Nicht begünstigt sind Wirtschaftsgüter, die zur Deckung eines investitionsbedingten Gewinnfreibetrages herangezogen werden oder für die eine Sonderform der Absetzung für Abnutzung gilt (ausgenommen E-Auto, Taxi, Fahrschulauto). Auch sind unkörperliche Wirtschaftsgüter (Ausnahmen bei z.B. Ökologisierung) und sofort absetzbare geringwertige Wirtschaftsgüter ausgeschlossen. Anlagen, für die ein Zusammenhang mit der Nutzung von fossilen Energieträgern besteht, werden nicht gefördert.

Investitionen im Bereich der Ökologisierung

In der kürzlich kundgemachten Öko-Investitionsfreibetrag-Verordnung wird konkretisiert, welche ökologische Investitionen dem höheren 15%igen Investitionsfreibetrag unterliegen. Dies sind insbesondere:

- Wirtschaftsgüter, auf die das Umweltförderungsgesetz (UFG) oder das Klima- und Energiefondsgesetz (KLI.EN-FondsG), anwendbar ist.
- Emissionsfreie Fahrzeuge ohne Verbrennungsmotor (z.B. E-Auto) sowie deren Ladestationen bzw. Tankstellen.
- Fahrräder, Transporträder, Spezialfahrräder jeweils mit und ohne Elektroantrieb und Fahrradanhänger.
- Wirtschaftsgüter, die der Verlagerung von Güterverkehr auf die Schiene dienen.
- Wirtschaftsgüter zur Erzeugung und Speicherung von Strom aus erneuerbaren Quellen gemäß § 5 Abs 1 Z 13 des Erneuerbaren-Ausbau-Gesetzes (EAG).
- Wirtschaftsgüter zur Erzeugung von Wasserstoff aus erneuerbaren Quellen gemäß § 5 Abs 1 Z 13 EAG.

Die Beurteilung, ob ein Wirtschaftsgut als „ökologisiert“ gilt, ist im jeweiligen Einzelfall zu prüfen.



Änderungen bei der Altersteilzeit ab 1.1.2024

Neben diversen anderen Anpassungen wird die Blockzeitvariante der Altersteilzeit mit Wirkung ab 1.1.2024 eingeschränkt und entfällt ab 1.1.2029 zur Gänze.

Die vom AMS geförderte Altersteilzeit kann seit dem Jahr 2000 zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber vereinbart werden. Es gibt zwei Grundmodelle, nämlich die **durchgehende (kontinuierliche) Altersteilzeit** und die **geblockte Altersteilzeit** mit anschließender Freizeitphase. Neben diversen anderen Anpassungen wird durch die Arbeitslosenversicherungsgesetz-Novelle die Blockzeitvariante der Altersteilzeit mit Wirkung ab 1.1.2024 immer weiter eingeschränkt werden und entfällt ab 1.1.2029 zur Gänze.

Blockzeitvereinbarungen

Als Blockzeitvereinbarungen gelten Formen der Altersteilzeit mit wöchentlich unterschiedlichem Ausmaß der verringerten Normalarbeitszeit. Die schrittweise Beendigung der geblockten Altersteilzeit erfolgt dadurch, dass die maximale Laufzeit für solche Modelle (maximaler Abstand zwischen dem Beginn der Altersteilzeit und der Erreichung des Regelpensionsantrittsalters, aktuell 5 Jahre) **ab 1.1.2024 jährlich um sechs Monate verringert** wird.

Für geblockte Altersteilzeit mit Laufzeitbeginn zwischen 1.1.2024 und 31.12.2028 wird das Altersteilzeitgeld **stufenweise reduziert**:

Für alle Blockzeitvereinbarungen, deren **Laufzeit ab 1.1.2029 beginnt**, besteht **kein Anspruch** mehr auf Altersteilzeitgeld.

Bei Blockzeitvereinbarungen mit **Laufzeitbeginn vor dem 1.1.2029** wird der Zusatzaufwand durch das Altersteilzeitgeld teilweise nur noch in folgender Höhe abgegolten:

- Blockzeitvereinbarungen mit Laufzeitbeginn vor 2024 oder mit Laufzeitbeginn im Jahr 2024 und Antragstellung auf Altersteilzeitgeld bis 12.9.2023: im Ausmaß von 50 %
- Blockzeitvereinbarungen mit Laufzeitbeginn im Jahr 2024 und Antragstellung auf Altersteilzeitgeld nach dem 12.9.2023: im Ausmaß von 42,5 %
- Blockzeitvereinbarungen mit Laufzeitbeginn ab 2025: im Ausmaß von 35 %
- Blockzeitvereinbarungen mit Laufzeitbeginn ab 2026: im Ausmaß von 27,5 %
- Blockzeitvereinbarungen mit Laufzeitbeginn ab 2027: im Ausmaß von 20 %
- Blockzeitvereinbarungen mit Laufzeitbeginn ab 2028: im Ausmaß von 10 %

Weiters gibt es **Änderungen bei der Berechnung des Lohnausgleichs** im Bereich des Altersteilzeitgeldes. Anspruchsvoraussetzung für das Altersteilzeitgeld ist unter anderem die Leistung eines Lohnausgleichs durch den Arbeitgeber, der wiederum einen Zuschuss des Arbeitsmarktservice (AMS) erhält. Durch diesen Lohnausgleich werden die wirtschaftlichen Nachteile der Teilzeitbeschäftigung für den Arbeitnehmer abgedeckt.

Bisher betrug der geförderte Lohnausgleich 50% der Differenz zwischen dem durchschnittlichen Entgelt im letzten Jahr vor der Altersteilzeit (Oberwert) und dem auf die neue verringerte Arbeitszeit umgerechneten Entgelt aus dem letzten Monat vor der Altersteilzeit (Unterwert).

Zukünftig entspricht der Unterwert dem Entgelt, das in den letzten 12 vollen Kalendermonaten bei entsprechend verringerter Arbeitszeit gebührt hätte. Ober- und Unterwert weisen somit den gleichen Bezugszeitraum auf, sodass der Unterwert im Ergebnis einen prozentuellen Anteil des Oberwerts nach Abzug der Überstundenentlohnung (Überstundenpauschalen) darstellt. Das vermeidet zukünftig zufallsgesteuerte Ergebnisse.



Aliquotierung der Anpassung von Pensionen

Es ist verfassungskonform, dass für die erste jährliche Anpassung von Pensionen eine Aliquotierung gilt, erklärte der Verfassungsgerichtshof (VfGH).

Die erste jährliche Anpassung von Pensionen unterliegt einer Aliquotierung. Diese ist abhängig vom konkreten Zeitpunkt des Pensionsantrittes. Erfolgt dieser im Jänner, steht die Anpassung in voller Höhe zu, bei späterem Pensionsantritt erfolgt eine **Reduktion in Höhe von 10% pro Monat**. Für Personen, die im November oder Dezember ihre Pension beginnen, bleibt die Anpassung im Folgejahr gänzlich aus. Der Verfassungsgerichtshof hatte diese Regelung aufgrund zahlreicher Anträge auf ihre potenzielle Verfassungswidrigkeit zu überprüfen.

Der VfGH hatte insbesondere eine Beurteilung der relevanten Bestimmungen in Bezug auf den Gleichheitsgrundsatz, als auch hinsichtlich einer potenziellen Geschlechter- und Gruppendiskriminierung vorzunehmen. Er kam zum Schluss, dass die Aliquotierung **keine verfassungswidrige Schlechterstellung von Frauen** bedeute. Auch ein Eingriff in das Recht auf Unversehrtheit des Eigentums liege nicht vor.

Für eine verfassungskonforme Regelung der Aliquotierung sprach auch das Bestreben des Gesetzgebers, unerwünschte Auswirkungen und Ungleichbehandlungen zu reduzieren. Der Gesetzgeber hatte die angefochtene Aliquotierung für 2023 abgemildert und für die Jahre 2024 und 2025 ausgesetzt.



Zusätzliche Steuern bei verpflichtender Servicepauschale?

Ortübliche freiwillige Trinkgelder an den Arbeitnehmer sind in der Regel steuerfrei. Wird aber ein verpflichtendes Trinkgeld in Form einer verpflichtenden Servicepauschale erhoben – z.B. als prozentueller Aufschlag auf die Rechnungssumme – kann dies zu steuerlichen und sozialversicherungsrechtlichen Konsequenzen führen.

Trinkgelder sind im österreichischen Einkommensteuerrecht steuerbefreit soweit diese:

- freiwillig (ohne Rechtsanspruch),
- von einem Dritten (also nicht vom Arbeitgeber),
- in ortsüblicher Höhe,
- an einem Arbeitnehmer (nicht Selbstständigen) geleistet werden.

Wird jedoch Trinkgeld als verpflichtende Servicepauschale erhoben und an die Mitarbeiter weitergeleitet ist dieses als **Lohn- oder Gehaltsbestandteil** zu qualifizieren. Die weitergeleiteten Trinkgelder erhöhen daher die Bemessungsgrundlage der Lohnsteuer bzw. Einkommensteuer des jeweiligen Arbeitnehmers. Nicht schädlich ist hingegen, wenn freiwilliges Trinkgeld in einen „Topf“ geworfen und anschließend aufgeteilt wird, oder wenn durch Kartenzahlung erhobenes freiwilliges Trinkgeld an die jeweiligen Mitarbeiter weitergeleitet wird.

Sozialversicherungsrecht

Trinkgelder gelten – im Gegensatz zum Einkommensteuerrecht – als ein Entgelt eines Dritten und unterliegen somit der **Betragspflicht des jeweiligen Arbeitnehmers** bzw. Sozialversicherungspflichtigen. Für zahlreiche Branchen z.B. Gastronomie gibt es Trinkgeldpauschalbeträge, die hierfür herangezogen werden können. Die Trinkgeldpauschale erhöht dann die Beitragsgrundlage des jeweiligen Arbeitnehmers um einen festgelegten Fixbetrag. Die Anwendung derartiger – für den Sozialversicherungspflichtigen oft vorteilhafteren – Trinkgeldpauschalen gilt jedoch lediglich für „freiwilliges Trinkgeld“. Bei Auszahlung des verpflichtenden Servicezuschlages an Dienstnehmer handelt es sich mangels Freiwilligkeit um **beitragspflichtiges Entgelt welches zusätzlich erfasst werden muss**.

Umsatzsteuerrecht

Soweit freiwilliges Trinkgeld nicht dem Unternehmen, sondern dem Servicepersonal gewährt wird, ist dieses **nicht als Teil des Entgelts zu qualifizieren und daher nicht Teil der Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer**. Wird hingegen Trinkgeld in Form einer verpflichtenden Servicepauschale eingehoben und anschließend dem Arbeitnehmer weitergeleitet, ist im konkreten Einzelfall zu prüfen, ob es sich um ein Entgelt entsprechend dem Umsatzsteuergesetz handelt, für welches die entsprechenden Umsatzsteuerbeträge abzuführen sind.



ORF-Beitrag auch für Unternehmen

Mit 1.1.2024 wurde die sogenannte GIS-Gebühr durch den neuen ORF-Beitrag ersetzt. Der Beitrag ist unter bestimmten Voraussetzungen auch von Unternehmen zu entrichten.

Der neue ORF-Beitrag ist unabhängig von einem Empfangsgerät zu entrichten und beträgt **€ 15,30 monatlich**, je nach Bundesland kann eine **zusätzliche Länderabgabe** in unterschiedlicher Höhe anfallen, wobei Wien, Niederösterreich, Oberösterreich, Salzburg und Vorarlberg auf eine solche verzichten.

Kriterien für die Zahlungspflicht

Die Zahlungspflicht im Rahmen des neuen ORF-Beitrags knüpft an die **Kommunalsteuerpflicht von Unternehmen** innerhalb des letzten Kalenderjahres an. Pro Gemeinde, in welcher eine Betriebsstätte im kommunalsteuerrechtlichen Sinn liegt, ist ein ORF-Beitrag zu entrichten. Eine Betriebsstätte ist dabei jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die unmittelbar oder mittelbar der Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit dient.

Waren Unternehmen bisher **von der Entrichtung der Kommunalsteuer befreit**, beispielsweise da ein gemeinnütziger oder mildtätiger Zweck erfüllt wird, greift diese Befreiung auch für die ORF-Beitragspflicht. Eine "Befreiung" besteht insofern auch für Unternehmen, deren Unternehmensadresse mit ihrem **Hauptwohnsitz** übereinstimmt, da ein Entrichten des ORF-Beitrags als Unternehmer für dieselbe Adresse von der privaten Beitragspflicht befreit.

Höhe des Beitrags

Exklusive Landesabgabe ist der ORF-Beitrag bis zum Jahr 2026 mit monatlich € 15,30 festgesetzt. Für Unternehmer besteht jedoch eine **Staffelung und damit unter Umständen die Pflicht, mehrere ORF-Beiträge pro Monat** abzuführen. Die Anzahl der zu leistenden ORF-Beiträge wird durch die Summe der Arbeitslöhne (inkl. Sonderzahlungen, Sachbezüge usw.), welche an Arbeitnehmer der kommunalsteuerrechtlichen Betriebsstätte gezahlt wurden (kommunalsteuerliche Bemessungsgrundlage), bestimmt.

Die Staffelung ergibt sich wie folgt:

(links die Kommunalsteuerliche BMGL, rechts die Anzahl der ORF-Beiträge):

bis € 1,6 Mio.	1 (€ 15,30 monatlich)
bis € 3 Mio.	2 (€ 30,60 monatlich)
bis € 10 Mio.	7 (€ 107,10 monatlich)
bis € 50 Mio.	10 (€ 153,00 monatlich)
bis € 90 Mio.	20 (€ 306,00 monatlich)
mehr als € 90 Mio.	50 (€ 765,00 monatlich)

Der Beitragsschuldner hat **bis 15.04.2024 eine Meldung** über Beginn bzw. Ende der Beitragspflicht vorzunehmen. Diese hat Firma, E-Mail-Adresse, Firmenbuchnummer bzw. GISA-Zahl sowie die Steuernummer zu enthalten. Kommunalsteuerpflichtige Unternehmen sollen **ab Ende April 2024 Zahlungsaufforderungen** von der ORF Beitrags Service GmbH (OBS) erhalten, die festgesetzten Beträge sind binnen 14 Tagen ab Zustellung fällig. Wird der Beitrag nicht fristgerecht entrichtet, erfolgt eine Festsetzung mittels Bescheid, eine etwaige Beschwerde gegen den Bescheid kann beim Bundesverwaltungsgericht erhoben werden. Bei Meldeverstößen drohen Verwaltungsstrafen.



Arbeitszimmer bei Lagerung privater Gegenstände

Auch bei Lagerung einzelner privater Gegenstände können Werbungskosten für ein Arbeitszimmer geltend gemacht werden. Allerdings muss die Situation stets im Einzelfall betrachtet werden, weshalb eine entsprechende Beratung erforderlich ist.

Kosten für ein Arbeitszimmer eines Arbeitnehmers sind nur dann abzugsfähig, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit bildet. Im Zweifel ist der Mittelpunkt dort gelegen, **wo in zeitlicher Hinsicht mehr als die Hälfte der Tätigkeit erbracht wird**. Nach bisheriger Rechtsprechung ist ein Arbeitszimmer als "ein Raum zu verstehen, dem der Charakter eines Wohnzimmers oder eines Büroraumes zukommt". In einem gegenständlichen Fall etwa war unklar, ob bei Lagerung privater Gegenstände die Anerkennung als Arbeitszimmer zu versagen ist.

Teleworker mit Flipper und Wurlitzer

Ein nichtselbstständiger Steuerpflichtiger machte im Rahmen seiner Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2010 bis 2012 verschiedene Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer geltend. Der Arbeitnehmer war aufgrund seiner 90%igen (Geh-)Behinderung als Teleworker von zu Hause aus tätig. Nach einer im Jahr 2017 durchgeführten Nachschau in der betreffenden Wohnung erkannte das Finanzamt die Aufwendungen für das Arbeitszimmer nicht an. Das verfahrensgegenständliche Arbeitszimmer sei vom Garten aus mit einem Aufzug erreichbar und mit einer Schiebetüre vom Wohnzimmer abgetrennt. Das Zimmer diene auch als Lagerraum für beruflich nicht benötigte Gegenstände (Flipperapparat, Transportkoffer, Stereoanlage, Wurlitzer), wodurch der Eindruck einer Verwendung als **"Wohnzimmererweiterung"** gewonnen worden sei.

Rechtsansicht von BFG und VwGH

Gegen den Einkommensteuerbescheid des Finanzamts erhob der Steuerpflichtige Beschwerde. Das Bundesfinanzgericht (BFG) folgte der Beschwerde und änderte den Einkommensteuerbescheid zugunsten des Arbeitnehmers ab. Der **materielle Schwerpunkt seiner beruflichen Tätigkeit sei in seinem Arbeitszimmer gelegen**. Die Schlussfolgerung des Finanzamtes, wonach keine ausschließliche berufliche Verwendung vorliege, sei somit nicht stichhaltig. Selbst unter der Annahme, die aktuellen Verhältnisse (insbesondere die Lagerung privater Gegenstände) seien schon in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen vorgelegen, könne die **Anerkennung als Arbeitszimmer nicht versagt** werden. Das betreffende, rund 23 m² große Arbeitszimmer werde zwar nicht ausschließlich, jedoch nahezu ausschließlich beruflich verwendet, auch wenn entlang einer Zimmerwand einige Gegenstände gelagert seien.

Gegen dieses Erkenntnis wurde vom Finanzamt Amtsrevision erhoben. Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) bestätigte jedoch die Rechtsansicht des BFG und wies die vom Finanzamt erhobene Revision ab. Dem Steuerpflichtigen stehe der Abzug der Werbungskosten für das Arbeitszimmer zu.

Fazit

Die Lagerung von privaten Gegenständen führt grundsätzlich nicht zur Aberkennung der Kosten für das Arbeitszimmer. Vielmehr ist von Bedeutung, ob der materielle Schwerpunkt der Tätigkeit tatsächlich in dem Arbeitszimmer liegt. Auch bei Lagerung einzelner privater Gegenstände können daher Werbungskosten für ein entsprechendes Arbeitszimmer geltend gemacht werden. Allerdings muss die **Situation stets im Einzelfall betrachtet werden**, weshalb eine entsprechende Beratung erforderlich ist.



ImmoESt: Wohnrecht und Ratenzahlung

Aufgrund steigender Schwierigkeiten bei der Finanzierung von Liegenschaftsvermögen haben sich in den vergangenen Jahren atypische Vertragsgestaltungen etabliert. Diese bringen zum Teil steuerliche Besonderheiten mit sich.

Wohnrecht

Das Wohnrecht ist als Nutzungsrecht zu qualifizieren, welches eine Person zum Gebrauch eines Gebäudes/ einer Wohnung berechtigt, obwohl sie nicht Eigentümer ist. Ein Wohnrecht kann auch gegenüber einem neuen Eigentümer (bei Weiterverkauf) durchgesetzt werden, sofern es notariell im Grundbuch eingetragen wurde, es kann jedoch weder vererbt noch anderweitig übertragen werden.

In der Praxis findet das Wohnrecht vor allem bei einer Schenkung von Liegenschaftsvermögen von Eltern an ihre Kinder zu Lebzeiten Anwendung. Das Eigentum an der Liegenschaft wechselt, den Eltern bleibt jedoch ein lebenslanges Gebrauchsrecht. Auch bei einem Verkauf kann sich der Veräußerer ein Wohnrecht zurückbehalten. Aus ertragsteuerlicher Sicht ist dabei zu beachten, dass **nur das belastete Grundstück auf den neuen Eigentümer übertragen wird**. Der Wert des zurückbehaltenen oder grundbücherlichen Wohnrechts ist somit – anders als bei der Übernahme eines bereits bestehenden, aber nicht im Grundbuch eingetragenen Wohnrechts – nicht Teil der ertragsteuerlich relevanten Gegenleistung.

Ratenzahlung

Bei einer Ratenzahlung wird der Kaufpreis für ein Wirtschaftsgut nicht auf einmal geleistet, sondern auf periodisch wiederkehrende gleichförmige Zahlungen aufgeteilt. Zur Ratenzahlung im Zusammenhang mit privaten Grundstücksveräußerungen ist anzumerken, dass in den Raten enthaltene **Zinsen oder Wertsicherungsbeiträge keinen Teil der Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen darstellen**, sondern gesondert als Einkünfte aus Kapitalvermögen einzustufen sind.

Sollte bei einer Ratenzahlungsdauer von mehr als einem Jahr keine angemessene Wertsicherung oder Verzinsung vereinbart worden sein, sind die Raten für Zwecke der Veräußerungserlösermittlung auf den Veräußerungsstichtag abzuzinsen.

Keine Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen über mehrere Jahre

Die wichtigste Besonderheit des Immobilienkaufs bzw. -verkaufs liegt jedoch im Zufluss des Kaufpreises über einen längeren Zeitraum hinweg. Da die Besteuerung von Einkünften aus privaten Grundstücksverkäufen dem Zuflussprinzip unterliegt, erfolgt eine Besteuerung im Fall einer Ratenzahlung erst, wenn die Summe der Ratenzahlungen (inkl. einer etwaigen Anzahlung) die Anschaffungskosten übersteigen. Dadurch fallen beim Steuerpflichtigen häufig über einen Zeitraum von mehreren Jahren keine Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen an. Ein Verlust aus der Grundstücksveräußerung wird dagegen erst dann realisiert, wenn die letzte Raten- oder Rentenzahlung zugeflossen ist.

Darüber hinaus ist folgendes zu beachten: Beim Zufluss des Kaufpreises über einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erlöschen die Verpflichtung zur Abfuhr der ImmoESt und die Verpflichtung zur Einreichung einer Steuererklärung durch den Parteienvertreter. Stattdessen sind die Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen (sobald also die Raten die steuerlichen Anschaffungskosten übersteigen) in die Abgabenerklärung des Steuerpflichtigen mitaufzunehmen. Darüber hinaus ist bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat des Zuflusses zweitfolgenden Kalendermonats eine besondere Vorauszahlung der ImmoESt zu leisten.

Im Zusammenhang mit privaten Grundstücksveräußerungen sind unterschiedlichste Vertragsgestaltungen möglich, die jedoch teilweise steuerliche Besonderheiten mit sich bringen, die es unbedingt vorab zu beachten gilt. Wir beraten Sie dabei gerne.

Wir beraten Sie gerne: 02985/2656 | office@bzg.at



Besteuerung von Reiseleistungen

Reiseleistungen in Form von Besorgungsleistungen an Nichtunternehmer unterliegen umsatzsteuerrechtlichen Sondervorschriften. Dies betrifft insbesondere die Bemessungsgrundlage, welche sich aus der Differenz zwischen dem Entgelt und den Aufwendungen des Reiseunternehmers ergibt (sogenannte Margenbesteuerung).

Als Reiseleistungen sind insbesondere Leistungen im Rahmen der Unterbringung (z.B. Hotels, Apartments), Beförderung und Verpflegung der Reisenden sowie diverse Nebenleistungen (z.B. Reisebegleitung, Besichtigungen, Führungen, Sportveranstaltungen) anzusehen. Für das Vorliegen einer Reiseleistung ist es erforderlich, dass der Unternehmer ein Bündel von Einzelleistungen erbringt, welches zumindest eine Beförderungs- oder Beherbergungsleistung enthält. Eine einzelne Leistung wird nur dann den umsatzsteuerlichen Sonderregelungen für Reiseleistungen unterliegen, wenn es sich um eine von einem Dritten erbrachte Beherbergungsleistung handelt und wenn die Durchführung bzw. Veranstaltung einer Reise nach allgemeinem Verständnis maßgeblicher Leistungsinhalt ist, also im Vordergrund steht (z.B. durch zusätzliche Beratungsleistungen).

Weitere Voraussetzungen

Liegt eine Reiseleistung vor, ist die Margenbesteuerung anzuwenden, wenn

- der leistende Unternehmer im eigenen Namen auftritt (keine bloße Vermittlungsleistung),
- er Reisevorleistungen in Anspruch nimmt und
- keine Eigenleistung vorliegt (die Leistung muss also von einem Dritten bezogen werden und darf nicht selbst erbracht werden).

In diesem Zusammenhang ist insbesondere die **Unterscheidung zwischen Vermittlungs- und Besorgungsleistung** von Bedeutung. Bei ersterer ist die ungekürzte Vermittlungsprovision die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage, bei der Besorgungsleistung ist hingegen die Margenbesteuerung anzuwenden. Für die Unterscheidung zwischen Vermittlungsleistung (im fremden Namen und auf fremde Rechnung) und Besorgungsleistung (im eigenen Namen und auf fremde Rechnung) ist insbesondere das **Auftreten gegenüber dem Leistungsempfänger relevant**.

Geht aus der Abrechnung klar hervor, dass der Unternehmer (z.B. Reisebüro) für einen anderen Unternehmer (z.B. Reiseveranstalter) als Vermittler tätig wird, ist die Provision zu versteuern. Reisevorleistungen sind nötige Vorleistungen, die von anderen Unternehmern beschafft werden, bevor der Unternehmer unmittelbar gegenüber dem Reisenden tätig wird.

Bemessungsgrundlage

Umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage von Reiseleistungen ist die Differenz zwischen dem Betrag, den der Leistungsempfänger für die sonstige Leistung aufwendet und dem Betrag, den der Unternehmer für die Reisevorleistungen aufwendet, abzüglich der in der Differenz enthaltenen Umsatzsteuer (= Marge). Hinsichtlich des Steuersatzes besteht keine spezielle Regelung. Wird die Reisevorleistung im Drittland bewirkt (z.B. Hotelaufenthalt in Los Angeles), ist die Leistung von der Umsatzsteuer befreit.

Bei der umsatzsteuerlichen Behandlung von Reiseleistungen sind einerseits die unterschiedlichen Voraussetzungen der Margenbesteuerung zu prüfen und andererseits bestimmte **Aufzeichnungspflichten** im Zusammenhang mit der Bemessungsgrundlage zu erfüllen. Bei Fragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.



Wegzugsbesteuerung und Grenzgängerregelung

2023 haben Österreich und Deutschland ein Änderungsprotokoll zum Doppelbesteuerungsabkommen unterzeichnet, das sich insbesondere auf die Wegzugsbesteuerung und die Grenzgängerregelung auswirkt.

Österreich hat mit den meisten Staaten ein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen, welches verhindern soll, dass grenzüberschreitende Tätigkeiten sowohl in Österreich als auch im Ausland – also doppelt – besteuert werden. Doppelbesteuerungsabkommen haben Vorrang vor den Auslegungsgrundsätzen des innerstaatlichen Steuerrechts. Wird das Besteuerungsrecht lediglich einem Staat zugesprochen, so darf der andere diese Einkünfte nicht besteuern.

Grenzgängerregelung

Gerade im Verhältnis zwischen Deutschland und Österreich kommt es regelmäßig vor, dass Arbeitnehmer ihren **Wohnsitz in einem der beiden Staaten haben, ihrer Arbeit jedoch im anderen der beiden Staaten nachgehen** und aus diesem Grund täglich zwischen den beiden Staaten pendeln. Das DBA Deutschland-Österreich beinhaltet daher eine spezielle Grenzgängerregelung, nach der lediglich dem Wohnsitzstaat das Besteuerungsrecht zugesprochen wird, soweit sich Wohnsitz und Arbeitsplatz jeweils innerhalb einer Zone von **nicht mehr als 30 km Luftlinie** beidseits der Grenze befinden und der Arbeitnehmer täglich an seinen Wohnsitz zurückkehrt.

Bisher durfte lediglich an **maximal 45 Arbeitstagen** nicht über die Grenze gependelt werden (z.B. Homeoffice, Dienstreisen), die Überschreitung dieser Grenze von 45 Tagen führte zum Verlust der Grenzgängereigenschaft und die Vergütung musste nach Arbeitstagen aufgeteilt im jeweiligen Staat besteuert werden.

Arbeitstage im Homeoffice nicht mehr schädlich

Aufgrund der COVID-19-Pandemie haben sich jedoch besonders Formen des mobilen Arbeitens (z.B. Homeoffice) in der Arbeitswelt etabliert, die „45 Tage“-Grenze wurde daher häufig überschritten. Um den Arbeitnehmern mehr Flexibilität einzuräumen, wurde die Grenzgängerbestimmung mit dem Abänderungsprotokoll zum DBA zwischen Deutschland und Österreich neu gefasst. Demnach ist es nun unbeachtlich, ob der Arbeitnehmer in der Grenzzone des Ansässigkeitsstaates (Homeoffice) oder jener des anderen Staates (Räumlichkeiten des Arbeitgebers) tätig wird, soweit die **Tätigkeit üblicherweise in der Nähe der Grenze ausgeübt** wird. **Arbeitstage im Homeoffice sind daher von nun an nicht mehr schädlich** für die Grenzgängerregelung (da in Grenznähe ausgeübt). Dienstreisen in Drittstaaten oder Arbeitstage in den Räumlichkeiten des Arbeitgebers außerhalb der Grenzzone sind hingegen weiterhin als schädlich zu qualifizieren (da nicht in Grenznähe ausgeübt), weshalb für diese weiterhin die „45 Tage“-Regelung anzuwenden ist.

Wegzugsbesteuerung

Bisher beinhaltete das DBA Deutschland-Österreich Regelungen bezüglich möglicher Doppelbesteuerung bei Entstrickungsbesteuerung bzw. Wegzugsbesteuerung. Da vor dem Hintergrund der bestehenden innerstaatlichen Regelungen keine Notwendigkeit mehr besteht, Wegzug und Zuzug im Abkommen gesondert zu regeln, soll gemäß Änderungsprotokoll diese Regelung zukünftig entfallen. Die Regelungen des österreichischen Steuerrechts sollen daher bei Wegzug (Entstrickungsbesteuerung) uneingeschränkt zur Anwendung kommen.

Die angepasste Grenzgängerregelung ist bereits **ab 1.1.2024 anzuwenden**.



Einschau in Bankkonten

Wird vom Bundesfinanzgericht (BFG) eine Konteneinschau genehmigt, kann die Abgabenbehörde im Rahmen einer Außenprüfung oder einer Nachschau in die „inneren Kontodaten“ eines Abgabepflichtigen Einsicht nehmen.

Hinsichtlich der strengen Formalanforderungen, die bei einem Antrag auf Konteneinschau beachtet werden müssen, wurden in der letzten Zeit einige interessante Erkenntnisse gefällt. Im Kontenregister- und Konteneinschugesetz aus dem Jahr 2015 wird für die Abgabenbehörde die Berechtigung normiert, in einem Ermittlungsverfahren von Kreditinstituten Auskunft über Tatsachen einer Geschäftsverbindung zu verlangen, wenn unter anderem begründete **Zweifel an der Richtigkeit der Angaben des Abgabepflichtigen bestehen** und der Abgabepflichtige trotz Aufforderung keine Angaben macht oder gemacht hat und Grund zur Annahme besteht, dass der Abgabepflichtige Angaben machen müsste, um Bestand und Umfang seiner Abgabepflicht offen zu legen.

Konteneinschau

Die Konteneinschau betrifft dabei die sogenannten „inneren Kontodaten“, zu denen insbesondere konkrete **Kontostände, Kontobewegungen und dem Konto zugrundeliegende Verträge** gehören. Aufgrund des intensiven Eingriffs in das Bankgeheimnis und den Datenschutz ist eine Konteneinschau aber nur unter strikter Einhaltung bestimmter formaler und inhaltlicher Voraussetzungen zulässig. So müssen von der Behörde ein bestimmtes Auskunftsverlangen und diverse Unterlagen elektronisch vorgelegt werden, auf Basis deren das BFG die Voraussetzungen für eine Konteneinschau prüft. Genehmigt das BFG die Konteneinschau, kann dagegen ein sogenannter Rekurs erhoben werden.

In einem aktuellen BFG-Verfahren war fraglich, ob der Abgabepflichtige, über den die Abgabenbehörde Auskünfte erlangen wollte, zum Rekurs befugt war, obwohl er nicht Inhaber des betroffenen Kontos, sondern "nur" Zeichnungsberechtigter war. Im Ergebnis stellte das BFG fest, dass **nur Kontoinhaber, nicht aber Zeichnungsberechtigte als Vertretungsbefugte rekurslegitimiert** sind. Ebenso wenig sind damit wohl wirtschaftliche Eigentümer und Treugeber, die keine Kontoinhaber sind, rechtsmittelbefugt.

Auskunft im Umfang der Bewilligung

In einem anderen Verfahren äußerte sich der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) zur **Zulässigkeit einer teilweisen Bewilligung** einer abgabenbehördlichen Konteneinschau. Im Abgabenverfahren ist dem Kreditinstitut - im Falle der Bewilligung eines Auskunftsverlangens - jedenfalls der auf das Auskunftsverlangen der Abgabenbehörde bezogene Bewilligungsbeschluss des BFG zu übermitteln. Da bereits die Begründung des Auskunftsverlangens lediglich im Abgabenakt zu dokumentieren ist (und damit dem Kreditinstitut nicht bekannt zu geben ist), ist auch die Begründung des Beschlusses des BFG dem Kreditinstitut nicht mitzuteilen; insoweit ist lediglich der Spruch dieses Beschlusses mitzuteilen.

Daraus ist dem Kreditinstitut aber ohne weiteres erkennbar, ob das Auskunftsverlangen zur Gänze oder nur eingeschränkt bewilligt wurde. Die **Auskunft ist sodann nur in dem Umfang zu erteilen, in dem eine Bewilligung durch das BFG vorliegt**. Sollte das Kreditinstitut allenfalls irrtümlich über die eingeschränkte Bewilligung hinausgehend Auskunft erteilen, unterliegt diese überschießende Auskunft im Abgabenverfahren einem Verwertungsverbot.

Tipp: Bevor das BFG einen Beschluss zur Konteneinschau fasst, ist der **Abgabepflichtige anzuhören und seine Stellungnahme zu würdigen**. Wird dieses Parteiengehör jedoch vom Kontoinhaber nicht genutzt, besteht die Gefahr einer Konteneinschau durch die Abgabenbehörde. Daher sollte bei Ergänzungsersuchen oder ähnlichen Nachfragen durch das Finanzamt bereits frühzeitig eine Beratung in Anspruch genommen werden, um eine solche Konteneinschau zu vermeiden.



Sind NPOs Unternehmer?

Non-Profit-Organisationen (NPO) und gemeinnützige Vereine erhalten im Rahmen ihrer wirtschaftlichen Tätigkeiten auch Entgelte, deren Umsatzsteuerbarkeit zu prüfen ist. Die jüngste EuGH-Rechtsprechung dazu ist auch für NPOs relevant.

Non-Profit-Organisationen und gemeinnützige Vereine verfolgen häufig **der Allgemeinheit dienende Ziele** (z.B. Umweltschutz, Armutsbekämpfung, Rettungsdienst...). Um derartige Ziele zu erreichen, werden **Leistungen unter deren Marktwert** erbracht. NPO handeln nicht gewinnorientiert, eine Kostendeckung wird vielmehr durch Spenden sowie öffentliche Zuschüsse erreicht.

Erfüllt ein Abgabepflichtiger die Voraussetzungen für die Unternehmenseigenschaft, unterliegen seine Umsätze aus der Lieferung von Waren und aus der Erbringung von Dienstleistungen grundsätzlich der Umsatzsteuer. Dabei ist für die Unternehmereigenschaft entscheidend, dass der Leistung eine Gegenleistung in Form eines Entgelts gegenübersteht. Kann aufgrund der Umstände nicht eindeutig bestimmt werden, ob eine Person wirtschaftlich und somit als Unternehmer handelt, zieht der EuGH einen **Fremdvergleich mit branchentypischen Unternehmern** heran.

Führt die Leistungserbringung zu einer dauerhaften Verlustlage, ist eine Unternehmereigenschaft fraglich. Bei Non-Profit Organisationen ist diese Zuordnung schwierig. Bezieht man (nicht umsatzsteuerbare) Spenden und Zuschüsse in die Berechnung zur Kostendeckung mit ein, handeln NPO zumeist kostendeckend. Wird allein auf das (eventuell umsatzsteuerpflichtige) Entgelt abgestellt, wird meist keine Kostendeckung erreicht.

Abgrenzung im Einzelfall schwierig

Die Finanzverwaltung sieht die Tätigkeiten von Non-Profit-Organisationen und gemeinnützigen Vereinen im Rahmen ihrer entbehrlichen oder unentbehrlichen Hilfsbetriebe **bereits jetzt als nicht umsatzsteuerbar** an, da von Liebhaberei ausgegangen wird. Werden von NPO **allerdings wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhalten**, auf welche die Voraussetzungen für unentbehrliche oder entbehrliche Hilfsbetriebe nicht zutreffen, **können die vereinnahmten Umsätze durchaus umsatzsteuerpflichtig sein**. Die Abgrenzung zwischen den einzelnen Tätigkeitsbereichen von NPO oder gemeinnützigen Vereinen ist in der Praxis oft schwierig und muss im Einzelfall erfolgen.



Unternehmerische Vermietung von Grundstücken durch Körperschaften öffentlichen Rechts

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) hatte über unternehmerische Vermietung von Grundstücken durch Körperschaften öffentlichen Rechts (KÖR) zu entscheiden.

Die betroffene Gemeinde errichtete eine **Sport- und Freizeitanlage und vermietete diese an einen Sportverein**. Die Gemeinde tritt dabei als Körperschaft öffentlichen Rechts auf. Bei Ermittlung des Mietentgelts wurden Eigenleistungen der Vereinsmitglieder, bestimmte Betriebskosten sowie eine rechnerische Komponente zur Absetzung für Abnutzung (AfA) berücksichtigt. Das Finanzamt qualifizierte diesen Vorgang als **nicht umsatzsteuerpflichtig**, da das nach der Verwaltungspraxis erforderliche Mindestentgelt nicht erreicht worden sei. Daher wurde auch die damit in Verbindung stehende **Vorsteuer berichtigt**.

Fiktiver Betrieb gewerblicher Art

Das Bundesfinanzgericht (BFG) gab der daraufhin erhobenen Beschwerde Folge und begründete, es liege kein bloßer Anerkennungsziins vor, wodurch der Tatbestand der steuerpflichtigen Vermietung als fiktiver Betrieb gewerblicher Art einer KÖR erfüllt sei. Daher durfte auch entsprechend **Vorsteuer geltend gemacht** werden. Gegen diese Entscheidung erhob das Finanzamt eine Amtsrevision beim Verwaltungsgerichtshof (VwGH).

Die Qualifizierung als umsatzsteuerbarer Vorgang ist deshalb so relevant, da nur dann eine Vorsteuer geltend gemacht werden kann. Grundsätzlich unterliegen KÖR nur mit ihren Betrieben gewerblicher Art der Umsatzsteuer. Im Umsatzsteuer-Bereich gilt als Betrieb gewerblicher Art unter anderem die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken. Ob eine Vermietung und Verpachtung von Grundstücken im Sinne des Umsatzsteuergesetzes vorliegt, ist danach zu beurteilen, **ob ein Bestandvertrag nach dem allgemeinen Zivilrecht gegeben ist**. Zivilrechtliches Hauptkriterium eines Bestandvertrages ist seine Entgeltlichkeit. Eine Anerkennung als Bestandverhältnis setzt neben der Deckung der laufenden Betriebskosten ein Entgelt für den Gebrauch des Grundstücks in Form einer AfA-Komponente voraus.

Bestandvertrag oder Leihvertrag?

Entscheidend ist somit, ob der Nutzungsüberlassung des Grundstückes ein entgeltlicher Bestandvertrag oder ein unentgeltlicher Leihvertrag zugrunde liegt. Ein entgeltlicher Bestandvertrag liegt allerdings nicht schon vor, wenn neben den Betriebskosten eine AfA-Komponente an den Eigentümer gezahlt wird. Die Zahlung einer AfA-Komponente ist daher nicht die einzige Voraussetzung für das Vorliegen eines entgeltlichen Bestandvertrages.

Der VwGH hat sich in seinem Erkenntnis vor allem auf die Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes (OGH) gestützt. Nach der OGH-Rechtsprechung ist für die Frage, **ob die Nutzungsüberlassung als unentgeltlich zu qualifizieren ist, zunächst darauf abzustellen, ob die vom Nutzungsberechtigten übernommenen Kosten aus dem Gebrauch resultieren** (z.B. Warmwasser) **oder ob sie dem Eigentümer unabhängig davon gezahlt werden** (z.B. Grundsteuer oder Bankgebühren). Nur die Übernahme der Kosten zweiter Art stellt Entgelt dar. Unabhängig davon liegt keine Entgeltlichkeit vor, wenn das bedungene Entgelt so niedrig ist, dass es gegenüber dem Wert der Benützung praktisch nicht ins Gewicht fällt. Ein derartiger Anerkennungsziins liegt vor, wenn das bedungene **Entgelt nicht mehr als ca. 10% des ortsüblichen Entgelts** ausmacht. Die Beurteilung der Entgeltlichkeit kann somit nur erfolgen, wenn das bedungene Entgelt dem ortsüblichen Mietziins, der für das Objekt erzielbar gewesen wäre, gegenübergestellt wird.



Da das BFG eine solche Gegenüberstellung nicht vorgenommen hat, war das angefochtene Erkenntnis wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Hinweis: Bei der steuerlichen Anerkennung von Bestandverhältnissen ist neben grundsätzlichen Fragen der Höhe des Entgelts oft auch die **Fremd- sowie Ortsüblichkeit** relevant. Sollten sie daher eine Vermietung oder Verpachtung in Erwägung ziehen, empfehlen wir die frühzeitige Planung und umfassende Beratung.



Umsatzsteuerliche Behandlung von Dropshipping

Dropshipping ist eine Form des Online-Handels bei der keine eigens produzierten oder gelagerten Waren verkauft werden, sondern eine direkte Lieferung vom Hersteller/Produzenten an den Endverbraucher durch den Händler (Dropshipper) in Auftrag gegeben wird.

Im Regelfall liegt im Rahmen des Dropshippings **aus umsatzsteuerlicher Sicht ein sogenanntes Reihengeschäft** vor. Bei einem Reihengeschäft werden mehrere Verträge über die gleiche Ware abgeschlossen, diese wird jedoch nur ein einziges Mal – nämlich vom Produzenten bzw. ersten Lieferanten an den Endabnehmer, der sowohl Unternehmer als auch Verbraucher sein kann – tatsächlich geliefert.

Innerhalb eines Reihengeschäfts finden gedanklich dennoch mehrere Lieferungen (Produzent an Dropshipper – Dropshipper an Endkunden) statt, von denen stets eine als **„bewegte Lieferung“** und alle anderen als **„ruhende Lieferung“** bezeichnet werden. Diese Unterscheidung ist insofern relevant, als nur die bewegte Lieferung einer Befreiung von der Umsatzsteuer unterliegen kann. Erfolgt die Versendung der vom Kunden beim Online-Händler bestellten Waren wie beim Dropshipping üblich direkt vom Hersteller, so gilt die bewegte Lieferung als vom Produzenten an den Dropshipper ausgeführt. Die Lieferung des Dropshippers an den Endkunden stellt hingegen eine ruhende Lieferung im Bestimmungsland dar. Besonderheiten können sich insbesondere dadurch ergeben, dass Dropshipping-Geschäfte häufig einen Auslandsbezug aufweisen und damit unterschiedlichste Fallkonstellationen denkbar sind (Drittland- bzw. Gemeinschaftsbezug).

Fallkonstellationen

Stammt die verkaufte Ware beispielsweise aus einem Drittland ist von einem österreichischen Dropshipper Einfuhrumsatzsteuer zu entrichten, die jedoch als Vorsteuer abzugsfähig ist. Stammt die Ware hingegen aus dem Gemeinschaftsgebiet, kann die bewegte Lieferung vom Hersteller an den Dropshipper als innergemeinschaftliche Lieferung von der Umsatzsteuer befreit werden. Reine Inlandslieferungen sind hingegen im Inland steuerbar und steuerpflichtig.

Die Lieferung vom Dropshipper an den Endkunden ist als ruhende Lieferung ebenfalls steuerbar und steuerpflichtig, dabei ist das Bestimmungslandprinzip anzuwenden. Die Lieferung erfolgt somit im Ansässigkeitsstaat des Endkunden. Dies hat einerseits Auswirkungen auf die anzuwendenden Umsatzsteuersätze und verpflichtet den Dropshipper andererseits zur umsatzsteuerlichen Registrierung im Bestimmungsland. Mangels Vorliegens einer bewegten Lieferung sind diesbezügliche **Erleichterungen wie EU-One-Stop-Shop nicht anzuwenden**. Liegen ausländische Umsätze vor, ist außerdem die österreichische Kleinunternehmerregelung nicht anwendbar.

Fazit

Dropshipping bietet für Online-Händler einige Vorteile. Insbesondere werden wenig eigene Infrastruktur, kein komplexes Liefersystem oder hohes Kapital benötigt, um eine Vielzahl von Geschäften abwickeln zu können. Dennoch gilt es insbesondere aus umsatzsteuerlicher Sicht die speziellen Regelungen des Reihengeschäfts sowie potenzielle Nachteile für den Dropshipper bei internationalen Sachverhalten zu beachten.



Einkünfte aus der Nutzung eines Grundstücks zur Errichtung einer Windkraftanlage

Die Überlassung von Grundstücksflächen für die Aufstellung von Windrädern führt zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Betriebskosten- Pauschalierungsregelungen von Land- und Forstwirten sind nicht möglich.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hatte über eine Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid betreffend der Zuordnung von Einkünften zu entscheiden. Die Fragestellung betraf die Qualifizierung von erhaltenen Entgelten als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft oder Vermietung und Verpachtung, wenn der Grund und Boden vom Mieter zum Betrieb einer Windkraftanlage verwendet wird.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) erfolgt die Nutzungsüberlassung von Teilen eines zu einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehörenden Grundstücks im Rahmen dieses Betriebes, wenn es sich entweder um eine **bloß vorübergehende Maßnahme** handelt **oder** wenn der Nutzungsüberlasser auf der überlassenen Fläche **weiterhin eine dem Hauptzweck des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes entsprechende, wirtschaftlich ins Gewicht fallende Tätigkeit** entfaltet.

Mietdauer länger als fünf Jahre

In den Einkommensteuerrichtlinien und der Rechtsprechung wird bei einer Mietdauer, die länger als fünf Jahre dauert, von einer Entnahme des Grundstücks aus dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb ausgegangen. Eine darüberhinausgehende Dauer stellt eben keine vorübergehende Maßnahme dar. Im hier gegenständlichen Fall betrug die Nutzung für die Windkraftanlage wesentlich mehr als fünf Jahre, nämlich ca. 20 Jahre. Es liegt daher eine **dauernde nicht landwirtschaftliche Nutzung** vor. Die Einkünfte aus der Windkraftanlage stehen auch nicht in einem sinngemäß wirtschaftlichen Zusammenhang mit der land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit.

Die Überlassung von Grundstücksflächen für die Aufstellung von Windrädern führt daher zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Dadurch kommt die Anwendung von für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft geltenden Betriebskosten- Pauschalierungsregelungen von vornherein nicht in Betracht.

Hinweis: Fallen Einkünfte aus verschiedenen Quellen an, kann eine **detaillierte und vollständige Aufzeichnung ausschlaggebend für die Abzugsfähigkeit** sein, da für jede Einkunftsart verschiedene Regelungen gelten. Wir empfehlen daher eine genaue Prüfung und umfassende Beratung.

BzG Steuerberatung GmbH
3571 Gars am Kamp | Wiener Straße 113A
fon: 02985/2656
e-mail: office@bzg.at
www.bzg.at

Inhalt <

Impressum:

BzG Steuerberatung GmbH | 3571 Gars am Kamp | Wiener Straße 113A
fon: 02985/2656 | e-mail: office@bzg.at

Die veröffentlichten Beiträge sind urheberrechtlich geschützt,
ohne Gewähr und können eine persönliche Beratung durch uns nicht ersetzen!

Wir beraten Sie gerne: [02985/2656](tel:029852656) | office@bzg.at