

KLIENTEN – INFO

Nr. 5/2023 – Mai 2023

Energiekostenzuschuss II (1.1.-31.12.2023)

Auch für den Energiekostenzuschuss II für das Kalenderjahr 2023 sind bereits jetzt geeignete Maßnahmen zu setzen, um den Zuschuss nicht zu verlieren.

- Für alle antragstellenden Unternehmen gilt eine Beschränkung von Bonizahlungen sowie eine beschränkte Auszahlung von Dividenden.
- Für die Antragsberechtigung der Förderstufen 3 bis 5 muss das antragstellende Unternehmen eine Beschäftigungsgarantie abgeben. Dabei müssen bis 31.12.2024 mindes-

tens 90% der am 1.1.2023 vorhandenen Vollzeitäquivalente erhalten bleiben.

Die Antragstellung wird in zwei Phasen aufgeteilt:

Förderfähiger Zeitraum	Antragsfenster
1.1.23 bis 30.6.23	3. Quartal 2023 (August/September 2023)
1.7.23 bis 31.12.23	1. Quartal 2024 (Februar/März 2024)

Energiekostenzuschuss pauschal

Ab 17.4.2023 ist die eigene Webseite zur Energiekostenpauschale für Unternehmen online.

Auf der eigenen Webseite zur Energiekostenpauschale www.energiekostenpauschale.at sind alle Informationen zum Thema Energiekostenpauschale für Klein- und Kleinunternehmer online.

Weiters ist ein Selbst-Check verfügbar, mit dem Unternehmen prüfen können, ob sie die Voraussetzungen für eine Einreichung zur Energiekostenpau-

schale erfüllen. Die FAQ auf der Webseite sollen alle wichtigen Fragen beantworten.

Die Förderung muss **vom Unternehmen selbst beantragt** werden. Der Steuerberater bzw. die Steuerberaterin kann das Ansuchen nicht stellvertretend für Klienten einreichen. Für noch offene Fragen steht ausschließlich die Hotline-Nummer der FFG +43 1 890 80 6776 (Mo bis Do 8:30 bis 17:00 und Fr 8:30 bis 14:00) zur Verfügung.

Klarstellung zum Bestellerprinzip bei den Maklergebühren

Am 22.3.2023 wurde das Maklergesetz-Änderungsgesetz veröffentlicht und das sogenannte „Bestellerprinzip“ verankert.

Die Highlights aus dieser Änderung möchten wir zusammenfassen:

- Das Bestellerprinzip gilt **nur für Mietverträge über Wohnräume** (unabhängig von der Anwendbarkeit des MRG; Ausnahmen: Dienst-, Natural- oder Werkswohnungen).

Mitglied von



PrimeGlobal

An Association of
Independent Accounting Firms

- Partner der Treuhand-Union

**TREUHAND
UNION**

Qualitätsmanagement zertifiziert gem. EN ISO 9001:2008

Aktuelle steuerliche Hinweise und nähere Informationen finden Sie auch auf unserer Webseite www.lehner.org



- Eine Provision des Maklers soll nur derjenige bezahlen, welcher die **Leistung des Maklers veranlasst** hat – somit also der „**Erstauftraggeber**“.
 - Auch wenn der Mieter der Erstauftraggeber ist, kann trotzdem keine Maklerprovision vom Mieter verlangt werden, wenn
 1. der Vermieter oder dessen Organwahrter oder Verwalter mit dem Makler wirtschaftlich (Beteiligung direkt oder mittelbar), organschaftlich oder anders maßgeblich verflochten ist,
 2. vom Abschluss eines Maklervertrages Abstand genommen wird, damit der Mieter Erstauftraggeber wird, oder
 - 3. wenn der Makler eine zu vermietende Wohnung mit Einverständnis des Vermieters bereits inseriert oder anders bewirbt.
- Alle Maklerverträge müssen aus Transparenzgründen auf dauerhaften Datenträgern schriftlich dokumentiert werden.
 - Vereinbarungen, die eine Umgehung des Bestellerprinzips bewirken können, sind unwirksam und ziehen Geldstrafen von bis zu EUR 3.600.- nach sich.

Fallstricke bei der Besteuerung von Kryptowährungen

Mit der ökosozialen Steuerreform 2022 wurde die Besteuerung von Kryptowährungen beschlossen.

Die inländischen Abzugsverpflichteten (z.B. inländische Kryptobörsen) werden ab dem Jahr 2024 verpflichtend Kapitalertragssteuer auf erzielte Gewinne abführen müssen, für das Jahr 2023 ist diese Abfuhr noch freiwillig.

Hierfür benötigen die Kryptobörsen Informationen. Erhalten sie diese nicht, hat das negative Konsequenzen!

Da die KEST-Abzugsverpflichteten auf Informationen des Steuerpflichtigen zurückgreifen müssen, legt die ab 1.1.2023 geltende **Kryptowährungsverordnung fest, wie der Abzugsverpflichtete auf Basis der Informationen des Steuerpflichtigen die relevanten Steuerdaten ermitteln** kann.

Sind dem **Abzugsverpflichteten** die **tatsächlichen Anschaffungskosten** bzw. der tatsächliche Anschaffungszeitpunkt nicht bekannt, so muss der Steuerpflichtige folgende Auskunft erteilen:

- Anschaffungsdatum oder Anschaffungszeitraum,
- Anschaffungskosten gemäß gleitendem Durchschnittspreisverfahren,
- Information, ob seit dem Erwerb ein steuerneutraler Tausch erfolgt ist.

Diese Angaben müssen vom Abzugsverpflichteten (z.B. im Rahmen einer standardisierten automatisierten Kontrolle) auf Plausibilität geprüft werden (etwa durch den Abgleich der übermittelten Angaben mit historischen Kurswerten). Ist die Plausibilität der Daten nicht feststellbar, können ergän-

zenden Nachweise vom Steuerpflichtigen verlangt werden (z.B. Kaufbelege).

ACHTUNG:

- Sind die **Anschaffungskosten** nicht bekannt oder wird die **Plausibilität nicht nachgewiesen**, so werden vom Abzugsverpflichteten bei der Berechnung der KEST aus dem Verkauf der Kryptowährung pauschal **50% des Veräußerungserlöses** als Anschaffungskosten angesetzt.
- Bei der pauschalen KEST-Berechnung tritt keine Abgeltungswirkung ein. Nur wenn die KEST aufgrund der richtigen Anschaffungskosten errechnet und abgezogen wird, kommt es zu Endbesteuerungswirkung; andernfalls bleibt grundsätzlich die Verpflichtung, die Einkünfte in die Steuererklärung aufzunehmen.
- Ist dem Abzugsverpflichteten der **Zeitpunkt der Anschaffung nicht bekannt** gegeben worden, muss er von einer Anschaffung ab dem 1.3.2021 und damit von steuerpflichtigem **Neuvermögen** ausgehen.

Da die Kryptowährungsbesteuerung erst mit Stichtag 1.3.2022 erweitert wurde, sind Kryptowährungen, die **vor dem 1.3.2021 angeschafft wurden, steuerliches Altvermögen**, welches seit Ablauf der einjährigen Behaltefrist **steuerfreies Vermögen** darstellt. Alle Kryptowährungen, die **nach dem 1.3.2021 angeschafft wurden**, fallen unter **Neuvermögen**.

Für die Steuerberechnung ist grundsätzlich für alle auf einem **Depot** (einer so genannten Kryptowährungsadresse oder auf einer Kryptowährungswallet)



befindlichen Einheiten derselben Kryptowährung des **Neuvermögens**, wenn sie zu unterschiedlichen Zeiten bzw. zu unterschiedlichen Preisen angekauft worden sind, der **gleitende Durchschnittspreis als Anschaffungskosten** anzusetzen. Nur Kryptowährungen, deren Anschaffungskosten nicht bekannt gegeben wurden und daher pauschal (mit 50% des Verkaufserlöses) angesetzt werden, gehen nicht in den gleitenden Durchschnittspreis ein. Solche Währungseinheiten mit pauschal anzusetzenden Anschaffungskosten gelten beim Verkauf von Einheiten aus diesem Depot als zuerst verkauft.

Bei einem **Mischdepot** (Alt- und Neuvermögen auf einer so genannten Kryptowährungsadresse oder Kryptowährungswallet) fließen die Anschaffungskosten des Altvermögens nicht in den Durchschnittspreis ein, weil das Altvermögen grundsätzlich seit 1.3.2022 steuerfrei verkauft werden kann. Bei einem Verkauf einzelner Einheiten aus einem solchen Depot kann der Steuerpflichtige wählen, ob (zuerst) steuerfreies Altvermögen oder steuerpflichtiges

Neuvermögen verkauft wird. Wird keine Wahl ausgeübt, gilt die FIFO-Regel: es gilt die früher erworbene Einheit als zuerst verkauft.

Zu den laufenden Einkünften aus Kryptowährungen zählt auch die Zuteilung von Kryptowährungen, entweder als Gegenleistung für das so genannte Mining (Zurverfügungstellung von Rechenleistung zur Transaktionsverarbeitung) oder als Gegenleistung für das Verleihen von Kryptowährungen. Die zugeteilten Kryptowährungen sind als steuerpflichtige Einnahmen zu erfassen. Die Kryptowährungsverordnung regelt die Bewertung dieser Einnahmen. Als Wert ist der Kurswert einer Kryptowährungsbörse oder der Kurswert einer Kryptowährungshändlers im Zuflusszeitpunkt anzusetzen.

Bei laufenden Einkünften, die aus demselben Vorgang entstehen und öfter als drei Mal pro Monat zufließen, ist der Wert der Kryptowährung vereinfachend mit dem Tagesendkurs am Monatsersten des Monats anzusetzen, in dem der Zufluss erfolgte.

Wann empfiehlt sich eine freiwillige Arbeitnehmerveranlagung

Mit dem Antrag auf Veranlagung kann der Steuerpflichtige Werbungskosten, Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen sowie Absetzbeiträge geltend machen. In besonderen Fällen kann es sogar zu einer Vergütung einer Negativsteuer kommen.

Wir haben eine kurze Übersicht zu diesem Themengebiet erstellt.

WERBUNGSKOSTEN

Werbungskosten sind alle mit dem Beruf zusammenhängenden Aufwendungen. Dazu gehören zum Beispiel:

- **Homeoffice für Arbeitnehmer:** der Arbeitgeber kann bis zu € 3.- pro Homeoffice-Tag (maximal 100 Tage pro Jahr) als Homeoffice-Pauschale steuerfrei auszahlen. Wenn bzw. insoweit der Arbeitgeber diese **Homeoffice-Pauschale nicht auszahlt**, kann der Arbeitnehmer diesen **Betrag als Werbungskosten** in der Arbeitnehmerveranlagung in Ansatz bringen.
- Arbeitnehmer, die **kein „steuerlich anerkanntes Arbeitszimmer“** haben, können für den Arbeitsplatz in ihrer Wohnung **Ausgaben für die ergonomische Einrichtung** (Schreibtisch, Drehstuhl, Beleuchtung) bis zu € 300.- als Werbungskosten geltend machen, wenn es zumindest 26 Homeoffice-Tage gegeben hat. Zusätzlich können sie

Ausgaben für **digitale Arbeitsmittel** (Computer, Drucker, Mobiltelefon, Internet) zwecks Verwendung an diesem Arbeitsplatz – gekürzt um ein vom Arbeitgeber steuerfrei ausbezahlte Homeoffice-Pauschale – geltend machen.

- Sind die Voraussetzungen für ein eigenes **steuerliches Arbeitszimmer** in der Wohnung erfüllt, können **anteilige AfA** für den Raum und die Einrichtung, anteilige Miete und anteilige Betriebs- und Heizkosten geltend gemacht werden. Ein steuerliches Arbeitszimmer liegt dann vor, wenn dieser Raum den Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit des Arbeitnehmers darstellt und ausschließlich für den Beruf verwendet wird und nicht ohnedies beim Arbeitgeber ein Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt wird.
- Vom Arbeitnehmer getragene Kosten für **dienstliche Reisen** sind ebenfalls Werbungskosten. Verwendet der Arbeitnehmer für Dienstreisen sein privat finanziertes Öffiticket (Klimaticket) und leistet der Arbeitgeber keinen Kostenersatz, so kann der Arbeitnehmer die fiktiven Kosten für das günstigste öffentliche Verkehrsmittel geltend machen.
- Für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gebührt (im Normalfall ab einer Strecke von 20 km) das **Pendlerpauschale**.



Wurde das Pendlerpauschale (sowie der Pendlereuro) - insbesondere mit den für **Mai 2022 bis Juni 2023 gebührenden höheren Werten** – noch nicht berücksichtigt, so kann dies in der Arbeitnehmerveranlagung geltend gemacht werden.

- Besteht ein zweites Dienstverhältnis und werden dabei **zusätzliche Wegstrecken** für die Fahrten von der Wohnung zur weiteren Arbeitsstätte zurückgelegt, ist diese zusätzliche Wegstrecke im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Ausmaß des Pendlerpauschales zu berücksichtigen.
- Erwachsen dem Arbeitnehmer für die Beförderung im **Werkverkehr** von der Wohnung zur Arbeitsstelle **Kosten**, sind diese bis zur Höhe des jeweiligen Pendlerpauschales Werbungskosten und können in der Arbeitnehmerveranlagung geltend gemacht werden.
- Zu den Werbungskosten gehören auch Aufwendungen für die **Fortbildung** und für die **Umschulung** in einen anderen Beruf wie auch Kosten für Fachliteratur. Auch Kosten für eine weitere **Wohnung am Berufsort** (zusätzlich zum Familienwohnsitz) stellen Werbungskosten dar.

SONDERAUSGABEN

Sonderausgaben sind im Gesetz ausdrücklich genannte Ausgaben des Privatbereichs. Dazu gehören z.B. **Spenden** an begünstigte Einrichtungen sowie **Kirchenbeiträge**. Aber auch der **Nachkauf von Schul- oder Studienzeiten** als Versicherungszeiten für sich selbst oder den Ehepartner für die Pension sowie **Steuerberatungskosten** werden darunter subsumiert.

- **NEU als Sonderausgaben sind** Ausgaben für die **thermisch-energetische Sanierung von Gebäuden** (z.B. Fensteraustausch) oder für den Ersatz eines **fossilen durch ein klimafreundliches Heizungssystem** (z.B. Fernwärmeanschluss). Diese Sonderausgaben sind an eine Förderungsauszahlung des Bundes gebunden. Die für die steuerliche Berücksichtigung erforderlichen Förderungsdaten werden elektronisch durch die Förderstelle übermittelt und automatisch bei der Veranlagung berücksichtigt.
- Die Ausgaben für die thermisch-energetische Sanierung müssen (nach Abzug der Förderung) einen Betrag von € 4.000.- übersteigen, jene für die energetische Sanierung einen Betrag von € 2.000.-. Im Kalenderjahr der Auszahlung der Förde-

rung und in den folgenden 4 Kalenderjahren ist dann jeweils ein **Pauschalbetrag von € 800.-** (im Falle einer **thermisch-energetischen Sanierung**) bzw. von **€ 400.-** (bei **Austausch eines fossilen Heizungssystems**) als Sonderausgaben vom zu versteuernden Einkommen abzuziehen. Die Regelung kommt erstmals bei der Veranlagung 2022 zur Anwendung. Dafür muss die Förderung nach dem 30.6.2022 ausbezahlt und das zugrundeliegende Förderansuchen nach dem 31.3.2022 eingebracht worden sein.

AUSSERGEWÖHNLICHE BELASTUNGEN

Außergewöhnliche Belastungen sind zwangsläufige Ausgaben des Privatbereichs, z.B. Krankheitskosten.

- Ab einer **Erwerbsminderung von 25%** können pauschale Beträge als außergewöhnliche Belastungen steuermindernd geltend gemacht werden (zusätzlich werden dann die tatsächlichen Kosten der durch die Beeinträchtigung erforderlichen Hilfsmittel und Heilbehandlungen berücksichtigt).
- Aufwendungen für ein **Pflegeheim** oder **Seniorenheim** sind außergewöhnliche Belastungen, wenn Pflegebedürftigkeit vorliegt, was jedenfalls ab Pflegestufe 1 anerkannt wird.

ABSETZBETRÄGE

Bei der Veranlagung können auch bislang noch nicht berücksichtigte Absetzbeträge geltend gemacht werden, insbesondere Alleinverdienerabsetzbetrag, Alleinerzieherabsetzbetrag, Familienbonus Plus.

- Arbeitnehmer mit einem Einkommen (im Jahr 2022) unter € 24.500.- erhalten einen **Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag** (bzw. zum erhöhten Verkehrsabsetzbetrag bei Anspruch auf ein Pendlerpauschale) von **bis zu € 650.-**. Dieser Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag ist nur im Rahmen der Veranlagung zu berücksichtigen.
- Einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind, das nicht zu seinem Haushalt gehört, den gesetzlichen Unterhalt leistet (z.B. nach einer Trennung der Eltern), steht bei der Veranlagung für 2022 ein **Unterhaltsabsetzbetrag** von **€ 29,20**, für das zweite Kind € 43,80 und für jedes weitere Kind € 58,40 monatlich zu. **Die Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages erfolgt nur im Veranlagungsverfahren.**



- **NEU: Teuerungsabsetzbetrag** für 2022. Bei Arbeitnehmern (oder Pensionisten) mit geringem Einkommen (bis zu €24.500.-) mindert sich unter bestimmten Voraussetzungen für 2022 die Steuer auch noch um einen Teuerungsabsetzbetrag (von max. € 500.-). Steht der Teuerungsabsetzbetrag zu, wird bei der Veranlagung die genannte Rückerstattung von **geleisteten Sozialversicherungsbeiträgen** mit höheren Prozentsätzen vorgenommen (max. mit € 1.550.- bzw. für Pendler € 1.610.-).

NEGATIVSTEUER

Negativsteuer bei Veranlagung von niedrigem Einkommen:

Ist das Einkommen so niedrig, dass sich keine Einkommensteuer ergibt, kann die Veranlagung aus folgenden Gründen (zusätzlich zur Rückzahlung der einbehaltenen Lohnsteuer) zu weiteren Gutschriften führen:

- Alleinverdienenden oder alleinerziehenden Steuerpflichtigen mit niedrigem Einkommen,

die **Kinderbetreuungsgeld / Pflegekarenzgeld** bezogen haben oder zumindest 30 Tage berufstätig waren, steht im Rahmen der Veranlagung die Auszahlung eines **Kindermehrbetrages** von bis zu € 550.- pro Kind zu. Die Höhe des Kindermehrbetrages ergibt sich aus der Differenz zwischen der Tarif-Einkommensteuer und € 550.-.

- Insoweit sich durch den Abzug der Steuerabsetzbeträge von der Tarif-Einkommensteuer ein Betrag unter Null ergibt, wird ein Betrag in Höhe des zu-stehenden **Alleinverdiener-** oder **Alleinerzieherabsetzbetrages** (für 2022: € 494.-) als Gutschrift ausgezahlt.
- Ergibt sich bei Arbeitnehmern oder Pensionisten durch den Abzug der Steuerabsetzbeträge von der Tarif-Einkommensteuer ein Betrag unter Null, werden bestimmte **Prozentsätze der geleisteten Sozialversicherungsbeiträge** bei der Veranlagung zurückerstattet.

Reiseaufwandsentschädigung für Sportler, Schiedsrichter und Sportbetreuer

Gemeinnützige Sportvereine können unter bestimmten Voraussetzungen steuer- und sozialversicherungsfrei eine pauschale Reiseaufwandsentschädigung ausbezahlen. Mit 1.1.2023 wird diese von €60 auf €120 pro Einsatztag erhöht und auf höchstens €720 pro Monat begrenzt.

Dies ist nur möglich, wenn

- Sportler, Schiedsrichter und Sportbetreuer (wie etwa Masseur oder Trainer)
- nebenberuflich
- in gemeinnützigen Vereinen aktiv sind,
- deren Zweck die Ausübung des Sports ist.

Die Steuerfreiheit steht nur zu, wenn neben den pauschalen Aufwandsentschädigungen keine anderen Reisevergütungen, Tages- oder Nächtigungsgelder steuerfrei ausgezahlt werden. Um nachzuweisen, dass lediglich für Einsatztage pauschale Reiseaufwandsentschädigungen ausbezahlt wurden, müssen die Einsatztage vom Arbeitgeber (Verein) pro Arbeitnehmer aufgezeichnet werden. Als Einsatztag gilt ein Tag, an dem ein Training oder Wettkampf stattfindet. Weiters muss mittels (geson-

derter) Abrechnung (mit dem Sportler, Schiedsrichter oder Sportbetreuer) dokumentiert werden, dass pauschale Aufwandsentschädigungen ausbezahlt wurden. Übersteigen die pauschalen Reiseaufwandsentschädigungen **€120 pro Einsatztag bzw. €720 pro Monat**, sind nur die übersteigenden Beträge zu versteuern. Bei den genannten Beträgen handelt es sich somit um **Freibeträge**.

Jährliche Meldepflicht

Gleichzeitig mit der Erhöhung der pauschalen Reiseaufwandsentschädigung wurde eine jährliche Meldepflicht eingeführt. Werden an den einzelnen Sportler, Schiedsrichter und Sportbetreuer nur steuerfreie pauschale Reiseaufwandsentschädigungen geleistet, hat der begünstigte Rechtsträger (z.B. Verein) sämtliche in einem Kalenderjahr ausbezahlte Reiseaufwandsentschädigungen für jeden einzelnen Sportler, Schiedsrichter und Sportbetreuer in das dafür vorgesehene amtliche Formular einzutragen und dem Finanzamt bis spätestens Ende Februar des Folgejahres (erstmalig im Jahr 2024) zu übermitteln.

Folgende Daten sind dabei dem Finanzamt mit dem **Formular L 19** zu melden:



- Familien- und Vorname des Sportlers, Schiedsrichters oder Sportbetreuers
- Sozialversicherungsnummer des Sportlers, Schiedsrichters oder Sportbetreuers
- ZVR-Nummer des Vereins

- Steuernummer des Vereins
- Ausbezahlter Gesamtbetrag

Achtung: Begleitpersonen und Eltern von Sportlern zählen nicht zum begünstigten Personenkreis.

Optimale umsatzsteuerliche Gestaltung bei Photovoltaikanlagen

Photovoltaikanlagen erfreuen sich einer wachsenden Beliebtheit, die mit dem geringen Aufwand der Errichtung, dem steigenden Strompreis und steuerlichen Begünstigungen begründet ist. Errichtet eine Privatperson eine Photovoltaik-Anlage, kann dies ertragsteuerliche und umsatzsteuerliche Auswirkungen haben.

Speist der Errichter der Photovoltaikanlage elektrische Energie in das Stromnetz ein (Voll-, Überschusseinspeisung), stellt dies umsatzsteuerrechtlich eine unternehmerische Tätigkeit dar. Beträgt dabei der steuerbare Gesamtumsatz der Photovoltaikanlage **unter €35.000 netto**, ist der Betreiber der Anlage umsatzsteuerlicher Kleinunternehmer. Dies bedeutet, dass die Stromlieferungen von der Umsatzsteuer befreit sind, jedoch auch kein Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten möglich ist.

Beispiel

Vereinfacht angenommen betragen die Anschaffungskosten inkl. Umsatzsteuer der Photovoltaikanlage €30.000. So wäre ein Vorsteuerabzug von €5.000 möglich. Hierzu darf der Betreiber der Photovoltaikanlage jedoch nicht unter die Kleinunternehmerbefreiung fallen.

Es besteht die Möglichkeit, **auf die Kleinunternehmerregelung zu verzichten**. Hierfür ist eine

schriftliche Erklärung an das Finanzamt zu übermitteln. Durch diesen Verzicht wird die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges aus den Anschaffungskosten möglich. Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist nach Ansicht der Finanzverwaltung aber, dass mehr als 50 % des produzierten Stroms in das Netz eingespeist werden. Verzichtet der Steuerpflichtige auf die Kleinunternehmerregelung, fällt für die Stromlieferungen an das Energieversorgungsunternehmen Umsatzsteuer an. Die Steuerschuld geht allerdings auf das Energieversorgungsunternehmen über (sog. Reverse Charge System), das heißt, das Energieversorgungsunternehmen führt die Umsatzsteuer für den Photovoltaik Betreiber ab. In Höhe des nicht eingespeisten und im privaten Haushalt genutzten Stroms ist zudem ein **anteiliger Eigenverbrauch anzusetzen**, der ebenfalls der Umsatzsteuer unterliegt.

Die steuerliche Vorteilhaftigkeit ist im jeweiligen Einzelfall zu prüfen. Insbesondere gilt es zu bedenken, dass ein Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung nicht nur die Stromlieferungen, sondern auch allfällige weitere Umsätze (z.B. bisher steuerbefreit behandelte Vermietungsumsätze) umsatzsteuerpflichtig werden lässt. Um all diese Abwägung treffen zu können, ist ein persönliches Beratungsgespräch unerlässlich.

Welche Finanzreserve darf ein gemeinnütziger Verein haben?

Um die steuerlichen Begünstigungen nicht zu verlieren, sind von gemeinnützigen Vereinen einige Punkte zu beachten. Unter anderem, wieviel Finanzen der Verein ansparen darf.

Non-Profit-Organisationen (NPOs), wie gemeinnützige Vereine, haben in Österreich eine lange Tradition und sind ein wichtiger Bestandteil des kulturellen und gesellschaftlichen Lebens. Verfolgt eine NPO einen begünstigten Zweck, ist sie also gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich tätig, so stehen ihr steuerliche Begünstigungen zu. Wichtig dabei ist, dass der begünstigte Zweck ausschließlich und

unmittelbar verfolgt wird und – im Fall der Gemeinnützigkeit – der Allgemeinheit zugutekommt.

Vereine sind steuerlich begünstigt

Gemeinnützige Vereine sind steuerlich begünstigt, da sie mit ihren Einkünften bzw. Umsätzen unter bestimmten Voraussetzungen weder der Körperschaft-, noch der Umsatzsteuer unterliegen. Dies gilt uneingeschränkt aber nur bei der unmittelbaren und direkten Erfüllung des Vereinszwecks im unmittelbaren Vereinsbereich. Bei wirtschaftlichen Tätigkeiten kann entweder keine Steuerpflicht, eine teilweise



Steuerpflicht oder volle Steuerpflicht bestehen. Unter Umständen kann durch bestimmte Tätigkeiten des Vereins sogar die steuerliche Begünstigung des gesamten Vereins gefährdet werden.

Die abgabenrechtlichen Begünstigungen sind auch dann gefährdet, wenn die in der Rechtsgrundlage des Vereins verankerten begünstigten Zwecke überhaupt nicht oder nur unzureichend verwirklicht werden, wozu auch die **Ansammlung eines unangemessen hohen Vermögens** zu zählen ist. Die Mittel des Vereins müssen daher möglichst zeitnah für die Erfüllung der begünstigten Zwecke verwendet werden.

Finanzreserve in Höhe eines durchschnittlichen Jahresbedarfs

Es ist allerdings nicht erforderlich, die gesamten Einnahmen noch im selben Kalenderjahr zu verwenden. Das Halten einer Finanzreserve in Höhe eines durchschnittlichen Jahresbedarfs an notwen-

digen Mitteln (Betriebsmitteln) kann zumeist noch als zulässig angesehen werden. Eine Ansammlung von Mitteln in einem darüberhinausgehenden Maß bedarf aber des Nachweises, dass entsprechende vereinsrechtliche Beschlüsse vorliegen, für welche konkreten Ziele die Mittel angespart werden und in welchem Zeitrahmen die Verwirklichung dieser Vorhaben geplant ist.

Vermögensbestandteile, die der direkten Zweckerfüllung des Rechtsträgers dienen, sind dabei nicht als begünstigungsschädlich zu werten. Erhält der Verein im Erb- und Schenkungswege Vermögen, das nicht leicht in liquide Mittel umgewandelt werden kann (z. B. Einfamilienhäuser, Mietwohngrundstücke), gehen die abgabenrechtlichen Begünstigungen nicht wegen des Ansammlens eines unangemessen hohen Vermögens verloren, wenn durch dieses Vermögen der Zweck der Körperschaft (mit)finanziert oder das Vermögen innerhalb einer angemessenen Frist veräußert wird.

Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs bei einem Sollbesteuerer

In welcher Umsatzsteuervoranmeldung ist der Vorsteuerabzug durchzuführen: in jenem Monat, in dem die Rechnung ausgestellt wurde oder in jenem, in dem die Rechnung beim Unternehmer eingegangen ist?

Grundsätzlich darf vom Unternehmer nur eine von einem anderen Unternehmer gesondert in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer abgezogen werden. Weiters muss – mit Ausnahme von Anzahlungen – auch die Leistung bereits erbracht worden sein. Im Falle eines **Istbesteuerers** (also eines Unternehmers, der die eigene Umsatzsteuer bei Vereinnahmung des Entgelts schuldet) kann der Vorsteuerabzug erst mit Bezahlung der Eingangsrechnung geltend gemacht werden.

Bei einem **Sollbesteuerer, der die Umsatzsteuer bei Rechnungslegung abführen muss**, stellt sich die Frage, in welchem Zeitpunkt bzw. in welcher Umsatzsteuervoranmeldung er den Vorsteuerabzug aus einer Eingangsrechnung geltend machen kann. Diese Frage wird aus Sicht des Unionsrechts und der Judikatur anders beantwortet als von der Finanzverwaltung:

Aus unionsrechtlicher Sicht ist normiert, dass das Recht auf Vorsteuerabzug entsteht, wenn auch der Anspruch auf die Umsatzsteuer entsteht, also wann umgekehrt die Umsatzsteuer geschuldet wird. Um das Recht auf Vorsteuerabzug in Bezug auf die Lieferungen von Gegenständen und das Erbringen von Dienstleistungen ausüben zu können, muss nach der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie der Steu-

erpflichtige im Besitz einer entsprechenden Rechnung sein.

Laut den Umsatzsteuerrichtlinien der Finanzverwaltung hingegen ist der Zeitpunkt der Rechnungsausstellung und somit das **Rechnungsdatum maßgeblich**. Langt eine im Veranlagungszeitraum ausgestellte Rechnung so verspätet beim Leistungsempfänger ein, dass er sie bei der Erklärung für den Veranlagungszeitraum nicht mehr berücksichtigen kann, ist es nicht zu beanstanden, nach Anmerkung des Datums des Einlangens auf der Rechnung den Vorsteuerabzug für den Veranlagungszeitraum des Einlangens zu berücksichtigen. Eine Rückdatierung der Rechnung ist allerdings unwirksam; ein derartiges Datum gilt nicht als Zeitpunkt der Rechnungsausstellung.

Aufgrund der unterschiedlichen Vorgaben von Seiten des Unionsrechts einerseits und der österreichischen Verwaltungspraxis andererseits **haben Unternehmer in der Praxis ein Wahlrecht, den Vorsteuerabzug entweder im Monat des Rechnungsdatums oder im Monat des Einlangens der Rechnung geltend zu machen**.

Tipp: Um Diskussionen mit dem österreichischen Finanzamt zu vermeiden, sollte allerdings bei Verbuchung der Rechnung im Voranmeldungszeitraum des Einlangens der Rechnung darauf geachtet werden, dass auf der Rechnung das verspätete Einlangen durch einen entsprechenden Vermerk das Eingangsdatum dokumentiert wird, etwa mittels Eingangsstempel.



Selbstnutzung einer Wohnung im Miteigentum durch einen Miteigentümer

Oft wird versucht, die eigene Wohnung steuer-optimal durch Vermietung an sich selbst zu nutzen. Allerdings werden solche Vermietungen als steuerlich unbeachtliche Gebrauchsüberlassung gewertet. Dazu hat sich erst kürzlich der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) geäußert.

Für die eigene Wohnung ist ein Vorsteuerabzug nur dann möglich, wenn diese Wohnung an einen Dritten vermietet wird. Ebenso sind Aufwendungen für die private Wohnung steuerrechtlich nicht abzugsfähig, Aufwendungen für Mietwohnungen unter bestimmten Voraussetzungen hingegen schon. Daher gibt es immer wieder Bestrebungen, die Eigennutzung einer Wohnung durch den Wohnungseigentümer steuerlich als Vermietung darzustellen.

In diesem Sinne wird versucht, die eigene Wohnung durch Vermietung an sich selbst zu nutzen. Allerdings werden solche Vermietungen als steuerlich unbeachtliche Gebrauchsüberlassung gewertet. Zu dieser Rechtsfrage wurde dem VwGH kürzlich die Revision eines Steuerpflichtigen vorgelegt, welche er jedoch zurückwies und damit die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes (BFG) bestätigte.

Bloße Gebrauchsüberlassung

Zwei Miteigentümer besitzen eine Liegenschaft, in der sich im Erdgeschoss ein Geschäftslokal und im Ober- und Dachgeschoss je zwei Wohnungen befinden. Einer der zwei Miteigentümer mietet für sich eine der Wohnungen zu einem fremdüblichen Mietzins. Die Größe der vermieteten Wohnung findet Deckung in der Miteigentumsquote. Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung wurde durch die Fi-

nanzverwaltung festgestellt, dass die Vermietung an den Miteigentümer steuerlich nicht anzuerkennen sei, da dem Miteigentümer ohnehin eine Nutzungsberechtigung am Gebäude zustehe, weshalb die Nutzung durch den Miteigentümer eine steuerlich unbeachtliche Gebrauchsregelung darstelle. Die Begründung eines Mietverhältnisses sei daher nicht erforderlich gewesen.

Zudem stehe beim Miteigentümer nicht die Vermietungsabsicht, sondern die Befriedigung seiner eigenen Wohnbedürfnisse im Vordergrund. Die mit der Wohnung im Zusammenhang stehenden Einnahmen und Ausgaben könnten damit nicht steuerwirksam berücksichtigt werden.

Gegen den relevanten Bescheid erhoben die Miteigentümer Beschwerde beim BFG. Das BFG führte in seiner Entscheidung aus, dass es **für die steuerliche Anerkennung einer Vermietung an einen Miteigentümer der Liegenschaft nicht ausreicht, dass diese Vermietung aufgrund eines fremdüblichen Mietvertrages erfolgt**. Vielmehr liege bei Nutzung eines Gebäudeteils für eigene Wohnzwecke eines Miteigentümers – unabhängig von der Frage der Fremdüblichkeit des Mietvertrags bzw. des Mietentgelts – stets eine bloße Gebrauchsüberlassung vor.

Diese Auffassung wurde auch vom VwGH bestätigt. Die mit dieser Wohnung im Zusammenhang stehenden Aufwendungen (unter anderem Sanierungskosten) können daher von der Vermietungsgemeinschaft **nicht als Werbungskosten abgezogen** und die auf Eingangsrechnungen entfallenden Vorsteuern nicht geltend gemacht werden.

Vermietungsgarantien aus umsatzsteuerlicher Sicht

Im Rahmen einer Vermietungsgarantie wird einem Wohnungseigentümer von einem Dritten garantiert, dass ihm innerhalb eines bestimmten Zeitraums eine fixe monatliche Miete zufließt, auch wenn die Wohnung nicht vermietet ist. Solche Garantien werden etwa Käufern von Wohnungen als Investitionsanreiz und als Absicherung eines Mietausfallsrisikos gewährt.

Lieferungen und sonstige Leistungen eines Unternehmers unterliegen der Umsatzsteuer, wenn sie im Rahmen eines Leistungsaustausches ausgeführt werden, also wenn ein Unternehmer im Inland für seine Leistungen ein Entgelt erhält. Nicht jede Zahlung im unternehmerischen Bereich stellt jedoch ein

umsatzsteuerpflichtiges Entgelt für eine Leistung dar - etwa Zahlungen im Zusammenhang mit einer Vermietungsgarantie.

Beispiel

Der Käufer einer Wohnung erhält vom Verkäufer der Wohnung (= Garant) zugesichert, dass in den ersten zwölf Monaten Mietzahlungen in Höhe von € 1.000 / Monat fließen werden. Kann die Wohnung in den ersten 3 Monaten nach Verkauf nicht vermietet werden, sondern erst ab dem 4. Monat, muss der Garant (= Verkäufer) die Miete für 3 Monate bezahlen. Für die Gewährung dieser Vermietungsgarantie verlangt der Garant ein Entgelt von 1% des Gesamtgarantiebetrags (= 12 x € 1.000 x 1% = € 120).



Aus umsatzsteuerlicher Sicht sind zwei Zahlungsströme zu beachten

- Der Wohnungseigentümer erhält vom Garanten (jener Person, die die Garantie für die Miete übernimmt) eine fiktive Miete, und zwar für jenen Zeitraum, in welchem die Wohnung nicht vermietet werden kann. Diese Zahlungen des Garanten stellen jedoch kein Leistungsentgelt dar, sondern **eine Art Schadenersatz**, vergleichbar mit einer Art Versicherungsleistung. Der Garant erhält ja keine (Vermietungs-)Leistung vom Wohnungseigentümer, für die er bezahlt. Mangels Entgeltlichkeit sind die Zahlungen des Garanten an den Wohnungseigentümer daher **nicht umsatzsteuerbar**. Der Wohnungseigentümer hat umsatzsteuerlich nur jene Mietentgelte zu versteuern, die er von einem realen Mieter als Gegenleistung für die Zurverfügungstellung der Wohnung erhält, im obigen Beispiel somit die Mieten ab dem 4. Monat.
- Muss der Wohnungseigentümer dafür, dass er die Vermietungsgarantie erhält, dem Garanten ein Entgelt für die Garantieübernahme bezahlen (z.B. einen bestimmten Prozentsatz des garantierten Mietzinses), so stellt dieses Entgelt ein umsatzsteuerliches Entgelt dar. Allerdings wird die Vermietungsgarantie wie die Übernahme einer bürgschaftsähnlichen Sicherheit behandelt und ist daher umsatzsteuerbefreit. Der Garant hat somit aus dem Entgelt keine Umsatzsteuer abzuführen, andererseits steht ihm aufgrund der unechten Umsatzsteuerbefreiung aber auch kein Vorsteuerabzug zu.

Tipp: Insbesondere im Immobilienbereich gibt es aus umsatzsteuerlicher Sicht viele Sondervorschriften zu beachten, wie etwa spezielle Optionsmöglichkeiten oder Verpflichtungen zur Korrektur einer bereits gezogenen Vorsteuer. Aus diesem Grund sollten sich Immobilienbesitzer und Vermieter stets umfassend und rechtzeitig umsatzsteuerlich beraten lassen.

Das neue EU-Umgründungsgesetz

Durch das EU-Umgründungsgesetz werden die grenzüberschreitende Sitzverlegung, Verschmelzung und Spaltung zur Neugründung neu geregelt. Das innerstaatliche Umgründungsteuergesetz erfährt dadurch aber keine Änderungen.

Rechtsformgestaltungen und Umgründungen finden nicht nur innerstaatlich, sondern auch grenzüberschreitend statt. Um innerhalb der EU entsprechend gleichlautende Rahmenbedingungen zu schaffen, Umgründungsvorgänge zu harmonisieren und die Rechtssicherheit zu erhöhen, wurde die EU-Mobilitäts-Richtlinie über grenzüberschreitende Umwandlungen, Verschmelzungen und Spaltungen erlassen. Diese Richtlinie hat der österreichische Gesetzgeber im nationalen Recht umzusetzen, wobei die Umsetzungsfrist am 31.1.2023 endete. Das entsprechende EU-Umgründungsgesetz ist aber bis dato noch nicht erlassen worden, die Gesetzwerdung bleibt also abzuwarten.

Bisher nur grenzüberschreitende Verschmelzung ausdrücklich geregelt

EU-weit war bislang nur die grenzüberschreitende Verschmelzung in einer Richtlinie ausdrücklich geregelt (z.B. eine österreichische GmbH wird mit einer deutschen AG verschmolzen und dabei von dieser aufgenommen). Weiters war bereits bisher aufgrund der Rechtsprechung des Europäischen

Gerichtshofes (EuGH) die grenzüberschreitende Umwandlung möglich, die auch als grenzüberschreitende Verlegung des Sitzes bezeichnet werden kann. Eine solche liegt vor, wenn etwa eine deutsche AG ihren Sitz nach Österreich verlegt und sich in eine österreichische GmbH umwandelt. Innerstaatlich gibt es für grenzüberschreitende Verschmelzungen bereits eine gesetzliche Regelung, nicht jedoch für grenzüberschreitende Spaltungen oder Sitzverlegungen über die Grenze (Umwandlungen).

Innerstaatliche keine Änderungen

Nunmehr werden durch das EU-Umgründungsgesetz - entsprechend den Vorgaben der EU-Mobilitäts-Richtlinie - die grenzüberschreitende Sitzverlegung, Verschmelzung und Spaltung zur Neugründung neu geregelt, wobei insbesondere Regelungen zum Schutz von Gesellschaftsgläubigern, von Arbeitnehmern sowie von Minderheitsgesellschaftern und damit zusammenhängende strenge Fristenläufe vorgesehen sind. Davon unberührt bleiben die gesetzlichen Bestimmungen für rein inländische Umgründungen, das innerstaatliche Umgründungsteuergesetz erfährt durch das neue Gesetz somit keine Änderungen.

Eine wesentliche inhaltliche Neuerung stellt die Missbrauchskontrolle dar, die künftig bei allen drei grenzüberschreitenden Umgründungsarten durch



die zuständige Behörde des Wegzugsmitgliedstaats (in Österreich durch das Firmenbuchgericht) durchzuführen ist. Durch diese Kontrolle soll verhindert werden, dass grenzüberschreitende Umgründungen für missbräuchliche, betrügerische oder kriminelle Zwecke eingesetzt werden.

Durch das EU-Umgründungsgesetz werden nicht geregelt:

- grenzüberschreitende Spaltungen zur Aufnahme

- grenzüberschreitende Umgründungen mit Bezug zu Drittstaaten oder Umgründungen von anderen Gesellschaften als Kapitalgesellschaften, z.B. von Personengesellschaften oder Genossenschaften

Tipp: Sollten Sie eine grenzüberschreitende Umgründung in Erwägung ziehen, empfehlen wir die frühzeitige Planung und umfassende Beratung, da bei solchen Rechtsformgestaltungen neben den zivilrechtlichen Fragestellungen immer auch steuerliche Probleme zu lösen sind.

Diese Klienten-Information wird ausschließlich für Klienten unserer Gesellschaft und für jene von WP/StB Mag. Bernhard Lehner, aber auch für unsere Geschäftspartner erstellt und diesen Adressaten kostenlos übermittelt. Die fachliche Information ist der Verständlichkeit halber kurz gehalten und kann daher eine individuelle Beratung nicht vollständig ersetzen. Sie dient vielmehr der Vertiefung der Zusammenarbeit. Anregungen betreffend Form und Inhalt nehmen wir jederzeit gerne entgegen.

Sollten Sie diese Information statt in gedruckter Form in elektronischer Form wünschen oder bereits elektronisch erhalten und eine weitere Zusendung nicht mehr wünschen, bitten wir um Ihre Mitteilung. Wir garantieren die jederzeitige, kostenfreie Beendigung der Zusendung. Herausgeber: Lehner & Partner Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft mbH, A-2500 Baden, Wiener Straße 89, Tel. 02252 43335, Fax 02252 42919, office@lehner.org, LG Wr.Neustadt FN 113262 m