

## KLIENTEN – INFO

Nr. 3/2024 – March 2024

### 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 einen 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.



## 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.

## 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 Rechtsla-

ge 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 gründungsprivile-

gierte 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.

## **Wie ziehen sie Nutzen aus der Herabsetzung des GmbH-Mindeststammkapitals?**

**Per 1.1.2024 wurde das Mindeststammkapital einer GmbH generell auf € 10.000.- abgesenkt. Dies hat diverse Folgewirkungen, welche wir hier beleuchten wollen:**

- Für bestehende gründungsprivilegierte GmbHs entfällt die Auffüllverpflichtung des Stammkapitals.
- Die Mindestkörperschaftsteuer beträgt ab dem Jahr 2024 jährlich einheitlich € 500.-für alle GmbHs. Bestehende, nicht gründungsprivilegierte GmbHs bedürfen keiner Kapitalherabsetzung, um in den Genuss der niedrigeren Mindestkörperschaftsteuer zu kommen.
- Die gesetzliche Herabsetzung des Mindeststammkapitals kann aber dennoch für die Gesellschafter interessant sein, da sich die-

se durch eine ordentliche Kapitalherabsetzung die Differenz zwischen Mindeststammkapital und dem aktuellen Stammkapital steuerneutral rückzahlen können.

- Weiters empfiehlt sich die Herabsetzung des Stammkapitals auf die Hälfte, insofern bei der Gründung auch nur die halbe Stammeinlage einbezahlt wurde. Auf diesem Wege wird die private Haftung für den noch nicht eingezahlten Teil beseitigt.

Die Herabsetzung des Stammkapitals erfordert eine Änderung des Gesellschaftsvertrags (notariatspflichtig), welche in der Generalversammlung beschlossen werden muss. Erst nach Ablauf von 3 Monaten ab Veröffentlichung der beabsichtigten Kapitalherabsetzung kann die ordentliche Kapitalherabsetzung eingetragen werden und können die Einlagen zurückgezahlt werden.



## 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 Gesetzgebung 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-, Gefahrenzulagen

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.

## 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.

## **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 Staa-**

**ten 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 Änderungsprotokoll 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**.

## **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.

## 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 Veräußerungstichtag 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.



## Details zum Mietpreisdeckel ab dem 1.1.2024

**Am 30.12.2023 wurde der „Mietpreisdeckel“ veröffentlicht. Von der Mietpreisdeckelung sind Kategoriemieten, Richtwertmieten und Mieten in gemeinnützigen Wohnbauten unterschiedlich betroffen. Für freie Mieten (Wohnungen in Neubauten oder Ein- und Zweifamilienhäusern) gilt der Mietpreisdeckel nicht.**

Folgend eine kurze Erläuterung zu den unterschiedlichen Vorschriften:

Die von dem Mietpreisdeckel betroffenen Mieten dürfen fortan nur zum Stichtag 1. April angehoben werden. Dies allerdings unter den folgenden Restriktionen:

- Bei Kategoriemieten (Altbauwohnungen, für welche der Mietvertrag zwischen dem 1.1.1982 und dem 28.2.1994 abgeschlossen wurde) wird die jährliche Wertanpassung im Jahr 2024 ausgesetzt. Die nächste Anhebung darf erst wieder zum 1.4.2025 und zum 1.4.2026 erfolgen, jedoch maximal um 5% pro Jahr.
- Bei Richtwertmieten (Altbauwohnungen, welche nach dem 28.2.1994 vermietet wurden) wird die jährliche Wertanpassung im Jahr 2024 ebenfalls ausgesetzt. Die erste Anhebung darf zum 1.4.2025 maximal 5% betragen, berechnet über die Veränderung des Verbraucherpreisindex-Jahresdurchschnittswerts aus dem Jahr 2024 gegenüber dem Jahr 2023.

- Bei Mieten in gemeinnützigen Wohnbauten gilt die maximale Erhöhungsrage von 5% bereits ab dem 1.4.2024. Dies deshalb, da die Mietpreise in der Regel deutlich niedriger als auf dem privaten Wohnungsmarkt sind.

Zusätzlich zu der Mietpreiserhöhungsbeschränkung von 5% pro Jahr in den Jahren 2025 und 2026 wurde eine neue Berechnungsmethode für zukünftige Erhöhungen ab dem Jahr 2027 eingeführt. Ab dem Jahr 2027 wird die Valorisierung derart vorgenommen, dass eine Durchschnittsinflation der letzten 3 Jahre herangezogen wird. Beträgt die Durchschnittsinflation über 5%, so ist der die 5% übersteigende Teil nur zur Hälfte zu berücksichtigen.

Beispiel:

- Basismiete: € 1000.-
- Durchschnittliche Inflation der letzten Jahre (2024-2026): 10%
- Geplante Erhöhung der Miete 2027 aufgrund der Inflation: € 1.000.- \* 1,1 = € 1.100.-
- Lösung: Überschreitung der 5%-Grenze um € 50.-; davon 50% = € 25.-; Miete ab Jänner 2027: € 1.075.-

*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*