

# Huber & Rosenthal

■ ■ ■ STEUERBERATUNG KG

A-5280 Braunau am Inn · Stadtplatz 56  
Telefon 07722/82583 · Fax 07722/82583-99

## KlientenINFO

Ausgabe 3/2023

### EDITORIAL JUNI 2023

In der vorliegenden Ausgabe der KlientenINFO informieren wir Sie über die aktuellen Änderungen durch den EStR-Wartungserlass 2023 und die jüngst erfolgten Anpassungen sowie die Liste der vom 15%-igen IFB umfassten Wirtschaftsgüter. Wir berichten Highlights aus der veröffentlichten Regierungsvorlage zum AbgÄG 2023, deren Beschlussfassung für Mitte Juli angekündigt ist. Unter den Splittern finden Sie die aktuellen Kategoriemietzinse und Kurzinformationen. Eine Auswahl der wichtigsten höchstgerichtlichen Entscheidungen und die Terminübersicht für Juni bis September 2023 runden diese Ausgabe ab.

Wir wünschen Ihnen eine interessante Lektüre und erholsame Sommertage!

#### Inhalt:

1	EINKOMMENSTEUERRICHTLINIEN – WARTUNGSERLASS 2023 .....	1
2	AKTUELLES ZUM NEUEN INVESTITIONSFREIBETRAG .....	4
3	HIGHLIGHTS AUS DEM ABGABENÄNDERUNGSGESETZ 2023 .....	6
4	SPLITTER.....	8
5	AKTUELLE HÖCHSTGERICHTLICHE ENTSCHEIDUNGEN .....	10
6	TERMINE JUNI BIS SEPTEMBER 2023 .....	10

### **1 EINKOMMENSTEUERRICHTLINIEN – WARTUNGSERLASS 2023**

Ende März 2023 wurde der sehr umfangreiche EStR-Wartungserlass 2023 veröffentlicht. Neben der Berücksichtigung jüngster Gesetzesänderungen wie zum Investitionsfreibetrag, zum Öffi-Ticket oder zur Kryptosteuerung liegt der Schwerpunkt des Wartungserlasses auf der Einarbeitung aktueller höchstgerichtlicher Entscheidungen. Hier ein kurzer Überblick:

#### **1.1 Entgeltlichkeit oder Unentgeltlichkeit der Übertragung von Gegenständen**

Wird ein Gegenstand (insbesondere ein Grundstück) zu billig verkauft, so gilt für Vorgänge **nach dem 15.11.2021** Folgendes:

Hinweis: Um die Lesbarkeit der durchaus komplexen Inhalte zu erhöhen, haben wir bewusst von einer genderkonformen Schreibweise Abstand genommen. Die gewählten Begriffe gelten selbstverständlich für alle Geschlechter.

Haftungsausschluss: Wir haben die vorliegende KlientenINFO mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt, bitten aber um Verständnis dafür, dass sie weder eine persönliche Beratung ersetzen kann noch dass wir irgendeine Haftung für deren Inhalt übernehmen können.

- a) Beträgt der Kaufpreis **zumindest 75%** des Verkehrswertes des übertragenen Gegenstandes, liegt ein **entgeltlicher** Vorgang vor (bei einem Grundstück fällt also **ImmoEST** an).
- b) Liegt aber der **Kaufpreis unter 75%** und erfolgt der Verkauf unter nahen Angehörigen, ist grundsätzlich von einer **Schenkung** auszugehen (bei einem Grundstück fällt also keine ImmoEST an).

Anders werden Übertragungen beurteilt, die **bis zum 15.11.2021** stattgefunden haben. Für Altfälle ändert sich nichts. Diese Übertragungen werden bereits dann als **entgeltlich** behandelt (bei einem Grundstück fällt also **ImmoEST** an), wenn der **Kaufpreis mehr als 50%** des Verkehrswertes des übertragenen Gegenstandes beträgt (außer die Vertragsparteien haben sich bereits damals an das Finanzamt gewandt und die Unentgeltlichkeit des Vorgangs behauptet).

- **Entgeltlichkeit beim Verkauf von Unternehmen**

Bei der Übertragung von Unternehmen **nach dem 15.11.2021** erfolgt in gleicher Weise die Abgrenzung zwischen Entgeltlichkeit und Unentgeltlichkeit. Unentgeltlichkeit wird also grundsätzlich angenommen, wenn der Kaufpreis weniger als 75% des Unternehmenswertes beträgt und die Übertragung unter nahen Angehörigen erfolgt (für Vorgänge bis zum 15.11.2021 gilt die 50%-Grenze).

- **Entgeltlichkeit beim Verkauf von Beteiligung an vermögensverwaltender Personengesellschaft**

Beim Verkauf von Anteilen an einer vermögensverwaltenden KG, der nach dem 15.11.2021 stattfand, gilt für die Abgrenzung von Entgeltlichkeit zur Unentgeltlichkeit ebenfalls die 75%-Grenze. Allerdings wird der in der Beteiligung an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft enthaltene Anteil der Schulden der Personengesellschaft als weitere Gegenleistung (zusätzlich zum Kaufpreis) angesehen.

- **Entgeltlichkeit bei Aufteilung des Nachlasses** zwischen den Erben

Teilen sich die Erben die Gegenstände, die zum Nachlass eines Verstorbenen gehören, auf, sodass zB ein Erbe das Alleineigentum an einem Grundstück (des Verstorbenen) und ein anderer Erbe die Kunstgegenstände (des Verstorbenen) erhält, gilt diese Aufteilung als unentgeltlicher Vorgang und ist damit steuerneutral. Anders ist es aber, wenn ein Erbe aus nachlassfremden Mitteln (also aus seinem Privatvermögen) Zahlungen an die anderen Erben leistet, um das Alleineigentum an einem Nachlassgegenstand zu erhalten. Dann ist zu prüfen, ob der Vorgang entgeltlich ist. Für solche Vorgänge **nach dem 15.11.2021** gilt: nur wenn das **aus nachlassfremden Mitteln stammende Entgelt zumindest 75%** des Verkehrswertes des übertragenen Anteils am Nachlassgegenstand ausmacht, liegt eine Veräußerung (entgeltlicher Vorgang) vor.

## 1.2 Zu- und Abschläge bei Bilanzberichtigung für verjährte Jahre

Das mit dem AbgÄG 2012 eingeführte Zuschlags-/Abschlagssystem zur Herstellung des richtigen Totalgewinns stellt bei Fehlern in den Bilanzen, die mehrere Zeiträume betreffen, auf das Wurzeljahr des ursprünglichen Fehlers ab. Die aktuelle VwGH-Entscheidung sieht nun eine weitere Voraussetzung für den Zuschlag bzw Abschlag vor. Und zwar sind Zu- und Abschläge nur dann vorzunehmen, wenn für das verjährte Jahr ein wirksamer Verfahrenstitel (idR Wiederaufnahme des Verfahrens) vorliegt. Dann wäre es möglich, den fehlerhaften Einkommensteuerbescheid für das verjährte Jahr zu korrigieren, selbst wenn der Einsatz dieses Verfahrenstitels bloß deswegen nicht möglich ist, weil diesem die eingetretene Verjährung entgegensteht. Eine beantragte Wiederaufnahme kommt aber nur in Betracht, wenn für den Steuerpflichtigen Tatsachen neu hervorgekommen sind. Tatsachen, die dem Steuerpflichtigen schon bisher bekannt gewesen sind, deren steuerliche Berücksichtigung er aber unterlassen hat, ermöglichen hingegen keinen Antrag auf Wiederaufnahme.

## 1.3 Versicherungsentschädigung für Betriebsgebäude

Erhält der Unternehmer eine Versicherungsentschädigung für die durch einen Schadensfall (zB Brand, Wasserschaden) eingetretene Entwertung des Betriebsgebäudes, kommt auf diese Versicherungsentschädigung der ImmoEST-Steuersatz (von 30%) zur Anwendung.

#### **1.4 Energiekostenzuschuss**

Der Zuschuss gemäß Unternehmens-Energiekostenzuschussgesetz stellt eine **Betriebseinnahme** dar. Der Zuschuss ist bei Einnahmen-Ausgaben-Rechnern dem Jahr zuzuordnen, für das der Anspruch besteht, sodass jedenfalls das Kalenderjahr 2022 betroffen ist. Bei der Gewinnermittlung durch Bilanzierung darf die bilanzielle Erfassung erst erfolgen, wenn spätestens zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung eine konkrete, vorbehaltlose Förderzusage vorliegt.

#### **1.5 Österreichische Sozialversicherung für ausländische Gewinne**

Hat ein österreichischer Unternehmer auch einen Betrieb im EU-Ausland und entfallen österreichische Sozialversicherungsbeiträge (zur Sozialversicherung der Selbständigen) auch auf diese ausländischen Betriebsstättengewinne, so sind diese Pflichtbeiträge vorrangig vom im Ausland zu besteuernenden Gewinn abzuziehen. Können aber die Pflichtbeiträge im EU-Ausland (insbesondere wenn dort nur beschränkte Steuerpflicht besteht) steuerlich nicht berücksichtigt werden, so können diese uneingeschränkt in Österreich vom Einkommen abgezogen werden.

#### **1.6 Kleinunternehmerpauschalierung**

Die einkommensteuerliche Kleinunternehmerpauschalierung können Steuerpflichtige vornehmen, für die grundsätzlich auch die umsatzsteuerlich Kleinunternehmerbefreiung (= Netto-Jahresumsätze nicht höher als € 35.000) anwendbar ist. Ab dem Jahr 2023 ist diese KU-Pauschalierung auch anwendbar, wenn die Grenze von € 35.000 um bis zu € 5.000 pro Jahr überschritten wird. Es wird klargestellt, dass auch der € 5.000-Betrag ein Nettobetrag ist. Somit können Steuerpflichtige bis zu einem Nettoumsatz von € 40.000 die KU-Pauschalierung in Anspruch nehmen. Auf die in der Umsatzsteuer geltende 15%-Toleranzregelung hat die einkommensteuerliche Erhöhung keinen Einfluss.

#### **1.7 Pauschalierung bei der Land- und Forstwirtschaft**

Die aktuellen Entlastungsmaßnahmen für Land- und Forstwirte (temporäre Agrardieselmrückvergütung, pauschale CO<sub>2</sub>-Abgaben-Rückvergütung der Mehrkosten aus der CO<sub>2</sub>-Bepreisung, Teuerungsausgleich Landwirtschaft, außergewöhnliche Anpassungsbeihilfe für Erzeuger in den Agrarsektoren, Stromkostenzuschuss Landwirtschaft) sind mit der landwirtschaftlichen Vollpauschalierung abgegolten und werden nicht zusätzlich als Einnahmen erfasst. Gleiches gilt für die Versicherungsentschädigungen der Hagelversicherung.

#### **1.8 Drohverlustrückstellung**

Wenn der bilanzierende Unternehmer als Mieter eine Sache anmietet, kann der Mietvertrag nur dann zu einer Drohverlustrückstellung führen, wenn die Mietsache im Betrieb nicht mehr verwendet werden kann, also weder vom Unternehmen selbst genutzt noch untervermietet werden kann. Diesfalls ist für die Verpflichtung zur Zahlung des Mietzinses eine Rückstellung für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften zu bilden.

#### **1.9 Pauschalrückstellungen**

Für sonstige Verbindlichkeiten (zB aus Gewährleistungen) können Rückstellungen auch pauschal gebildet werden. Das Gebot zur Abzinsung von Rückstellungen (mit 3,5%) gilt auch für solche Pauschalrückstellungen, ausgenommen die Rückstellung wird typischerweise für kurzläufige Verpflichtungen gebildet. Für die Abzinsung einer Pauschalrückstellung ist eine durchschnittliche Laufzeit der zugrunde liegenden Einzelverpflichtungen maßgeblich.

#### **1.10 Degressive AfA**

Bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG darf die degressive AfA (von bis zu 30%) für Wirtschaftsgüter, die ab dem 1. Jänner 2023 angeschafft oder hergestellt worden sind, nur mehr dann geltend gemacht werden, wenn diese Abschreibung auch in der UGB-Bilanz vorgenommen worden ist.

### 1.11 Begünstigung bei Veräußerung eines Mitunternehmeranteils (Beteiligung an KG oder OG)

Eine steuerlich begünstigte Betriebsveräußerung liegt auch dann vor, wenn der Mitunternehmer (zB Kommanditist) nicht seine gesamte Beteiligung (Kommanditanteil) veräußert, sondern nur einen Teil davon. Auch wenn der Mitunternehmer die in seinem Sonderbetriebsvermögen befindlichen Gegenstände nicht mitveräußert, also das Sonderbetriebsvermögen zurückbehält, liegt steuerlich eine Betriebsveräußerung vor.

Für eine Betriebsveräußerung (Veräußerung eines Mitunternehmeranteils) steht der einkommensteuerliche **Hälftesteuersatz** zu, wenn der Verkäufer das 60. Lebensjahr vollendet hat und mit der Betriebsveräußerung seine Erwerbstätigkeit einstellt. Aus einer Entscheidung des VwGH vom 26.1.2023 ergibt sich allerdings die Einschränkung, dass bei der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils der Hälftesteuersatz nur gewährt werden kann, wenn der Mitunternehmer seinen gesamten Mitunternehmeranteil verkauft. Die Einkommensteuerrichtlinien ordnen an, dass diese Einschränkung erst für Veräußerungen ab 1. Juli 2023 gelten soll.

Hinweis: für davor getätigte Veräußerungen steht der Hälftesteuersatz also auch zu, wenn der Mitunternehmer bloß eine Quote seiner Beteiligung verkauft.

### 1.12 Einkünftezurechnung von Dividenden aus nicht börsennotierten Anteilen

Die Zurechnung erfolgt an denjenigen, der zum Zeitpunkt des Gewinnverteilungsbeschlusses wirtschaftlicher Eigentümer des Gesellschaftsanteils ist. Wird der Gesellschaftsanteil nach dem Zeitpunkt der Beschlussfassung der Gewinnverteilung, aber vor dem Ausschüttungstag veräußert, tritt der Veräußerer lediglich eine vermögensrechtliche Forderung auf Dividendenausschüttung an den Erwerber ab. Das führt beim Veräußerer zum Zufluss der Gewinnanteile.

### 1.13 Progressionsvorbehalt

Ab dem **Jahr 2023** kommt der Progressionsvorbehalt auch bei Personen zur Anwendung, deren **Ansässigkeit (Mittelpunkt der Lebensinteressen) in einem anderen Staat** liegt, die aber **auch in Österreich einen Wohnsitz** haben und somit unbeschränkt steuerpflichtig in Österreich sind. Bei solchen Personen kommt es ausnahmsweise dann nicht zu einem Progressionsvorbehalt, wenn aufgrund der Zweitwohnsitzverordnung die in Österreich gelegene Wohnung nicht zur unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich führt.

## 2 AKTUELLES ZUM NEUEN INVESTITIONSFREIBETRAG

Aus ökologischen Gründen steht auch für die Umstellung auf klimafreundliche Heizsysteme rückwirkend ab 1.1.2023 der erhöhte IFB von 15% zu. Alle bevorzugten Wirtschaftsgüter sind nun in der vorliegenden Verordnung aufgelistet.

### 2.1 Klarstellungen durch den EStR-Wartungserlass 2023

- Den Investitionsfreibetrag (IFB) gibt es für Anschaffungen oder Herstellungen ab dem 1.1.2023. Auch bei einem **abweichenden Wirtschaftsjahr 2022/2023** kann für Erwerbe nach dem 31.12.2022 der IFB bis zum **vollen Höchstbetrag von € 1 Mio** Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewährt werden.
- Unterhält eine natürliche Person **mehrere Betriebe**, kann der jährliche Höchstbetrag für den IFB mehrfach – **je einmal pro Betrieb** – geltend gemacht werden.
- **Personengesellschaften** können nur einen Betrieb haben. Sie machen den IFB für die Wirtschaftsgüter in ihrem Betrieb bis zum Höchstbetrag (Anschaffungen von € 1 Mio pro Jahr) geltend. Für Sonderbetriebsvermögen kann nur im Rahmen dieses Höchstbetrages der Personengesellschaft ein IFB geltend gemacht werden. Auch **Kapitalgesellschaften** können nur einen Betrieb und damit einen IFB-Höchstbetrag geltend machen.

- Den IFB gibt es nur für Wirtschaftsgüter des **Anlagevermögens**. Wird ein Wirtschaftsgut als **Umlaufvermögen** angeschafft, steht der IFB nur zu, wenn es noch im selben Jahr in das Anlagevermögen übernommen wird.
- Der IFB hat zur Voraussetzung, dass das Wirtschaftsgut eine **Nutzungsdauer** von zumindest vier Jahren hat. Kommt es **nachträglich wegen einer Änderung** der Verhältnisse zur Verringerung der Nutzungsdauer, ist dies unschädlich.
- Für **Mieterinvestitionen**, die wie Gebäude abgeschrieben werden, steht kein IFB zu.
- Für **ungebrauchte Elektroautos** steht der IFB zu; Vorführwagen und Tageszulassungen gelten als ungebraucht. Für ungebrauchte **Fahrschul-Kfz** sowie Kfz, die zu mindestens 80% der **gewerblichen Personenbeförderung** dienen, steht der IFB auch zu, wenn es Benzin/Diesel-Autos sind.
- Der IFB ist nachzuversteuern, wenn das Wirtschaftsgut vor Ablauf von vier Jahren aus dem Betrieb ausscheidet. Diese **Behaltefrist läuft von Tag zu Tag**. Sie beginnt mit dem der Anschaffung oder Herstellung folgenden Tag und endet vier Kalenderjahre nach diesem Tag.

## 2.2 Gesetzesreparatur: IFB nunmehr auch für klimafreundliche Heizungen

Nach dem ursprünglichen Gesetzestext wären jegliche **Gebäudeteile** vom IFB ausgeschlossen gewesen (zB für eine Hackschnitzelheizung oder einen Fernwärmeanschluss zwecks Umstellung der Heizungsanlage von Öl auf Fernwärme). Deshalb wurde das Gesetz nunmehr **repariert**, um ab 1.1.2023 auch für folgende Gebäudeeinbauten den IFB zu ermöglichen: **Wärmepumpen, Biomassekessel, Fernwärme-/kältetauscher, Fernwärme-/kälteübergabestationen und Mikronetze**.

## 2.3 Zwei Verordnungen zum IFB

Der IFB erhöht sich für Wirtschaftsgüter, deren Anschaffung dem Bereich Ökologisierung zuzuordnen ist, um 5% auf 15% („**Öko-IFB**“). Nunmehr wurden mit einer Verordnung die dem Bereich der Ökologisierung zuzuordnenden begünstigten Investitionen festgelegt.

- Wirtschaftsgüter, auf die das Umweltförderungsgesetz oder das Klima- und Energiefondsgesetz anwendbar ist;
- **Emissionsfreie Fahrzeuge ohne Verbrennungsmotor** (zB auch E-Bagger, E-Traktoren), zudem E-Ladestationen und Wirtschaftsgüter zum Betrieb einer Wasserstofftankstelle;
- Fahrräder mit und ohne Elektroantrieb und Fahrradanhänger;
- Wirtschaftsgüter, die der Verlagerung von Güterverkehr auf die Schiene dienen;
- Wirtschaftsgüter zur **Erzeugung von Strom aus erneuerbaren Quellen**;
- Anlagen zur Speicherung von Strom;
- Wirtschaftsgüter zur Erzeugung von Wasserstoff.

**Kein IFB** steht zu für Anlagen, die der Förderung, dem Transport oder der Speicherung **fossiler Energieträger** dienen, sowie für Anlagen, die fossile Energieträger direkt nutzen. Es wurde nunmehr mit Verordnung festgelegt, dass folgende Wirtschaftsgüter unter diesen IFB-Ausschluss fallen:

- Energieerzeugungsanlagen, die mit fossiler Energie betrieben werden können;
- Anlagen für Transport/Speicherung von fossilen Energieträgern (zB Öltanks, Gasleitungen und Tankfahrzeuge);
- Heizungsanlagen in Gebäuden, die fossile Energieträger nutzen können (zB Ölkessel und Gasthermen);
- Tank- und Zapfanlagen für Treib- und Schmierstoffe sowie Brennstofftanks für fossile Kraft- und Brennstoffe;
- LKW und Zugmaschinen, Luftfahrzeuge und Schiffe sowie selbstfahrende Arbeitsmaschinen, wenn sie jeweils mit fossiler Energie betrieben werden können;
- nicht-kranbare Sattelanhänger.

### 3 HIGHLIGHTS AUS DEM ABGABENÄNDERUNGSGESETZ 2023

Am 21.4.2023 hat das Finanzministerium den Ministerialentwurf für das Abgabenänderungsgesetz 2023 vorgelegt. Am 14.6.2023 wurde die entsprechende Regierungsvorlage im Nationalrat vorgelegt. In diesem Gesetz finden sich zahlreiche Änderungen für das Einkommen-, Körperschaft-, Umsatz- und Umgründungssteuergesetz sowie die Bundesabgabenordnung, das Finanzstrafgesetz und weitere Nebengesetze. Es handelt sich dabei um ein technisches Änderungspaket, welches die Schwerpunkte in den Bereichen Rechtssicherheit, Steuergerechtigkeit, Digitalisierung, Verwaltungsvereinfachung und Ökologisierung des Steuerrechts setzt. Wir möchten Ihnen einen Überblick über die wichtigsten Änderungen in den einzelnen Steuergesetzen geben.

#### 3.1 Änderungen im Einkommensteuergesetz:

- **Außerbetriebliche Nutzung leerstehender Betriebsgebäude**

Entnahmen aus dem Betriebsvermögen in das Privatvermögen sind grundsätzlich mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Entnahme zu bewerten. Dabei werden bei Betriebsgebäuden regelmäßig stille Reserven aufgedeckt, welche im Entnahmezeitpunkt zu versteuern sind. Um diese potentielle Steuerlast zu vermeiden, werden leerstehende Betriebsgebäude nicht ins Privatvermögen zur weiteren Nutzung überführt, sondern verbleiben ungenutzt im Betriebsvermögen. Dies führt zur sogenannten „Bodenversiegelung“. Um dem entgegenzuwirken, ist **ab dem 1.1.2024** vorgesehen, dass die Entnahme von Betriebsgebäuden zum Buchwert und somit keine Realisation der stillen Reserven erfolgt und unmittelbar keine Steuer anfällt.

In diesem Zusammenhang wird präzisiert, dass die Herstellerbefreiung nur dann gilt, wenn das Gebäude im Privatvermögen hergestellt wurde. Selbst hergestellte Gebäude (im Betriebsvermögen) bleiben nach Entnahme ins Privatvermögen also steueranhängig. Durch die Neuregelung entfällt damit die obsolet gewordene Gebäudebegünstigung bei Betriebsveräußerung bzw -aufgabe.

**Anmerkung:** Es ist dennoch möglich, eine Veräußerung eines aus dem Betriebsvermögen entnommenen Gebäudes steuerfrei zu stellen, indem dieses nach der Entnahme und vor Veräußerung für 5 Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz für den Steuerpflichtigen dient bzw gedient hat. Ein Ausschluss der Hauptwohnsitzbefreiung ist nämlich nicht vorgesehen.

- **Ausweitung der Kleinunternehmerpauschalierung**

Die derzeitige einkommensteuerrechtliche Kleinunternehmerpauschalierung ist nicht anwendbar, wenn eine andere unechte Umsatzsteuerbefreiung der umsatzsteuerlichen Kleinunternehmerbefreiung vorgeht. Das führt dazu, dass zB **Ärzte oder Bausparkassen- bzw Versicherungsvertreter** die **Kleinunternehmerpauschalierung** nicht anwenden können. Um dieses unerwünschte Ergebnis zu beseitigen, wird klargestellt, dass eine speziellere unechte Umsatzsteuerbefreiung für die Anwendbarkeit der Kleinunternehmerpauschalierung nicht schädlich ist.

- **Einlagen in das Gesellschaftsvermögen einer Personengesellschaft**

Im Sinne der gängigen Verwaltungspraxis wird klargestellt, dass die Übertragung von Wirtschaftsgütern aus dem Privatvermögen des Steuerpflichtigen in das Gesellschaftsvermögen einer Personengesellschaft einen **Einlage- und einen Anschaffungsvorgang** darstellt. In diesem Zusammenhang wird eine Regelung eingeführt, die einen verunglückten Zusammenschluss (wenn das UmgrStG nicht anwendbar ist) steuerlich entschärfen soll. Entgegen den bisherigen Bestimmungen werden nur jene anteiligen stillen Reserven realisiert, welche nach dem Zusammenschluss nicht mehr dem Übertragenden zuzurechnen sind. Diese Regelung ist erstmals auf Zusammenschlüsse anzuwenden, die einen Übertragungstichtag nach dem 30.6.2023 haben.

- **Generalnorm betreffend Antragstellung & Ausübung von Wahlrechten**

Im gesamten Ertragsteuerrecht finden sich zahlreiche Bestimmungen für Antragstellungen bzw zur Ausübung von Wahlrechten in Zusammenhang mit der Veranlagung. Dazu kommt, dass diese Bestimmungen von der Verwaltungspraxis nicht einheitlich interpretiert werden. Um diesen Missstand zu beseitigen, wurde eine Generalnorm geschaffen, die normübergreifend (auch für das KStG und das

UmgrStG maßgeblich!) die Rechtsvereinheitlichung und Rechtssicherheit herstellen soll. Sollten speziellere Regelungen bestehen, sind diese dennoch vorrangig. Die Generalnorm gilt erstmalig für die Veranlagung 2023.

- **Absenkung des pauschalen Netto-Abzugsteuersatzes bei bestimmten beschränkt Steuerpflichtigen**

Der pauschale Netto-Abzugsteuersatz für eine der Abzugssteuerpflicht unterliegende beschränkt Steuerpflichtige Person wird – ähnlich den Tarifsteuersenkungen der „ökosozialen“ Steuerreform – **auf 20% abgesenkt**, da dieser zu keiner höheren durchschnittlichen Steuerbelastung führen soll als bei der Veranlagung. Dieser niedrigere Steuersatz gilt allerdings nur für Einkünfte, die einen Betrag von € 20.000 im Kalenderjahr nicht übersteigen. Darüber hinausgehende Einkünfte werden weiterhin mit dem bisherigen Steuersatz von 25% versteuert.

Bei beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften mit dem Steuerabzug unterliegenden Einkünften wird für gleichgelagerte Fälle der jeweils geltende Körperschaftsteuersatz zur Anwendung kommen (2023: 24%, ab 2024: 23%).

Die neuen Steuersätze gelten für Einkünfte, die nach dem 30.6.2023 zufließen.

- **Regelungen bei zentralverwahrten Aktien für Dividenden im Zusammenhang mit der Kapitalertragsteuer**

Um missbräuchliche Gestaltungen zu vermeiden (Schlagwort „Cum/Ex“) und die Rechtssicherheit zu erhöhen, wurden ausdrückliche Regelungen für die Zurechnung von Dividenden aus zentralverwahrten Aktien sowie die Anrechnung und Rückerstattung von Kapitalertragsteuer aufgenommen.

### **3.2 Änderungen im Körperschaftsteuergesetz:**

- **Sicherstellung der Steuerhängigkeit bereits übertragener stiller Reserven bei Privatstiftungen**

Bei Privatstiftungen besteht die Möglichkeit, stille Reserven aus der Veräußerung einer Beteiligung auf eine Ersatzbeteiligung von mindestens 10% zu übertragen (=Kürzung der Anschaffungskosten). In der bisherigen Verwaltungspraxis wurde es als zulässig angesehen, dass eine Kapitalerhöhung von mindestens 10% einer bereits bestehenden 100%igen Beteiligung als Ersatzbeteiligung gilt. Diese Ansicht wurde vom VwGH in einer neuen Entscheidung nicht geteilt. Um Rechtssicherheit für die bereits durchgeführten Übertragungen zu schaffen, wurde in einer Übergangsregelung verankert, dass die Ansicht der Verwaltungspraxis auf Veräußerungen vor dem 1.1.2023 weiterhin anwendbar ist, soweit die Kapitalerhöhung vor dem 1.5.2023 beschlossen worden ist.

- **Gesetzliche Verankerung des Typenvergleichs**

Ob ein nach ausländischem Recht errichtetes Rechtsgebilde vom österreichischen Gesetzgeber als Körperschaft einzustufen ist, wird anhand des sogenannten Typenvergleichs festgestellt. Dabei wird das ausländische Rechtsgebilde mit den österreichischen Körperschaften nach seiner konkreten Ausgestaltung verglichen. Im Gesetzestext war der Typenvergleich bisher nur für beschränkt Steuerpflichtige ausdrücklich angesprochen. Um die Rechtssicherheit zu stärken, wird der Terminus „vergleichbare ausländische Rechtsgebilde“ nun ausdrücklich im Gesetz auch für ausländische Rechtsgebilde mit inländischem Ort der Geschäftsleitung, also in Bezug auf unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften, erwähnt.

### **3.3 Änderungen im Umsatzsteuergesetz**

- **USt-Schuld kraft Rechnungslegung**

Um der jüngsten Rechtsprechung des EuGH gerecht zu werden, wird die Regelung über die Entstehung der Steuerschuld kraft Rechnungslegung angepasst. Kommt es zu keiner Gefährdung des Steueraufkommens, so entsteht keine Steuerschuld kraft Rechnungslegung und ist daher keine Berichtigung der Rechnung für den Entfall der Steuerschuld notwendig. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn Leistungen an Endverbraucher erbracht werden, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind.

### 3.4 Änderungen im Umgründungssteuergesetz:

- **Digitalisierung der Meldung von Umgründungen**

Umgründungsvorgänge, die nach dem 31.12.2023 beschlossen oder vertraglich unterfertigt werden, sollen künftig über ein standardisiertes Formular via FinanzOnline angezeigt werden.

- **Vereinfachung bei der Einbringung**

Grundsätzlich ist bei einer Einbringung eine Kapitalmaßnahme (zB Kapitalerhöhung) notwendig, um die Vorteile des Umgründungssteuerrechts nutzen zu können. Eine Kapitalerhöhung kann aber zB unterbleiben, wenn der Einbringende auch Alleingesellschafter der übernehmenden GmbH ist. Eine Kapitalmaßnahme war bisher auch dann notwendig, wenn alle an der übernehmenden Körperschaft Beteiligten begünstigtes Vermögen einbringen, an dem sie insgesamt im Verhältnis zueinander im selben Beteiligungsausmaß wie an der übernehmenden Körperschaft beteiligt sind. Dieser bisherige legislative Stolperstein für Umgründungen soll mit Stichtagen nach dem 30.6.2023 beseitigt werden.

Ebenfalls wird konkretisiert, dass aus steuerlicher Sicht Rechtsbeziehungen des Einbringenden zur übernehmenden Körperschaft – bezogen auf das eingebrachte Vermögen – auf den dem Einbringungsstichtag folgenden Tag rückbezogen werden können.

### 3.5 Änderungen in der Bundesabgabenordnung:

- **Gesetzliche Verankerung der Steuerberater-Quotenregelung**

Die bestehende Steuerberater-Quotenregelung wird erstmals gesetzlich verankert. Für berufsmäßig vertretene Steuerpflichtige müssen demnach die Steuererklärungen bis **längstens 31. März** des auf den Veranlagungszeitraum **zweitfolgenden Kalenderjahres** eingereicht werden. Diese Frist kann vom Finanzamt längstens bis zum 30. Juni verlängert werden. Die **Quotenregelung gilt nicht** für Einkommensteuererklärungen, mit denen ausschließlich **Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit**, die dem Lohnsteuerabzug unterliegen, erklärt werden.

- **Verwaltungsvereinfachungen für Landes- und Gemeindeabgaben**

Ländern und Gemeinden wird es ermöglicht, Abgaben von höchstens € 300 durch eine formlose Zahlungsaufforderung anstelle einer Bescheiderlassung vorzuschreiben.

### 3.6 Änderungen im Finanzstrafgesetz:

- **Verlängerung der Verjährungsfrist bei schwerwiegenden Finanzvergehen**

Bei besonders schwerwiegenden Finanzvergehen wird die Verjährungsfrist an vergleichbare Straftaten nach dem StGB angepasst. So gilt für den Abgabebetrag ab einem strafbestimmenden Wertbetrag von über € 500.000 und für den grenzüberschreitenden Umsatzsteuerbetrag eine Verjährungsfrist von 10 Jahren (bislang 5 Jahre).

- **Anhebung der Wertbeträge für die gerichtliche Zuständigkeit**

Um der Geldwertentwicklung und der bundesweiten Zuständigkeit der Finanzstrafbehörden Rechnung zu tragen, werden die Grenzen für die gerichtliche Zuständigkeit für die Ahndung von Finanzvergehen erhöht. Vorsätzliche Finanzvergehen fallen erst ab einem strafbestimmenden Wert von über € 150.000 (vormals € 100.000) in die gerichtliche Zuständigkeit. Dieser Betrag kann durch ein Vergehen oder mehrere zusammentreffende Vergehen überschritten werden. Für besondere Finanzvergehen gilt eine **Grenze von € 75.000** (vormals € 50.000).

## 4 **SPLITTER**

### 4.1 Erhöhung der Kategorie-Mieten per 1.7.2023

Die Bundesregierung hat im Jahr 2022 insgesamt drei Mal die Kategoriebeträge erhöht. Auf Grund der weiterhin hohen Inflation im Jahr 2023 steht nun die vierte Erhöhung der Kategoriebeträge innerhalb von 1 ½ Jahren an. Die Erhöhung wird am 1. Juli 2023 mietrechtlich wirksam.

Die gültigen Kategoriebeträge in €/m<sup>2</sup>:

	Anhebung frühestens ab	Kategorie A	Kategorie B	Kategorie C	Kategorie D brauchbar	Kategorie D unbrauchbar
<b>ab 1.7.2023</b>	<b>5.8.2023</b>	<b>4,47</b>	<b>3,35</b>	<b>2,23</b>	<b>2,23</b>	<b>1,12</b>
ab 1.11.2022	5.12.2022	4,23	3,18	2,12	2,12	1,06

Eine Erhöhung kann frühestens ab dem 5.8.2023 wirksam werden. Dazu muss der Vermieter nach dem 1.7.2023 ein Erhöhungsschreiben abschicken, welches spätestens 14 Tage vor dem Fälligkeitstermin des nächsten Mietzinses ankommt.

Hinweis: Die **Kategoriebeträge** gelten ausschließlich für **Mietverträge, die dem MRG unterliegen und zwischen 1982 und 1994 abgeschlossen** wurden. Für Mietverträge nach 1994 gelten die **Richtwerte**, welche bereits mit 1.4.2023 erhöht wurden.

Die Erhöhung der Kategoriebeträge wirkt sich jedoch indirekt auf alle Bestandsverhältnisse aus, da die in den Betriebskosten verrechnete Verwaltungskostenpauschale gem § 22 MRG der Kategorie A entspricht. Es ist daher mit einer Erhöhung der Betriebskosten bei einem Großteil aller Bestandsverhältnisse zu rechnen.

#### 4.2 Steuerliche Behandlung der außerordentlichen Gutschrift 2022 zum Teuerungsausgleich

In einer Anfragebeantwortung stellt das BMF klar, wie die außerordentliche Gutschrift für 2022 zu behandeln ist. Diese Gutschrift beträgt – abhängig von der Beitragsgrundlage - zwischen € 100 und € 500, die über das GSVG bzw BSVG im Jahr 2022 überwiesen bzw angerechnet wurde. Beträgt das Einkommen im Jahr 2022 nicht mehr als **€ 24.500, ist die Gutschrift steuerfrei**. Wird die Einkommensgrenze von € 24.500 überschritten, ist die Gutschrift (nur) der Einkommensteuerbemessungsgrundlage hinzuzurechnen. Die Gutschrift stellt keine Betriebseinnahme dar oder kürzt die Betriebsausgaben der Pflichtversicherung. Die **Hinzurechnung zur Bemessungsgrundlage erfolgt im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung** automatisch über die Datenschnittstelle im FinanzOnline.

#### 4.3 ID Austria löst ab 1.7.2023 die Handy-Signatur ab

Die Umstellung von der Handy-Signatur auf die ID Austria ist für Dienstgeber sowie Vertretungsberechtigte von Unternehmen (Geschäftsführer, Steuerberater, uä), die bisher das Unternehmensserviceportal genutzt haben, erforderlich. Nur damit können relevante e-Services der ÖGK wie WEBEKU, ELDA oder die e-Zustellung weiterhin in Anspruch genommen werden. Dieser neue elektronische Identitätsnachweis bietet **Zugang zum gesamten Angebot an digitalen Services der Sozialversicherung, Verwaltung und Wirtschaft**.

Die ID Austria wird in zwei Varianten angeboten:

1. **ID Austria mit Vollfunktion:** wurde die Handy-Signatur von einer Behörde registriert, können diese auf die ID Austria mit Vollfunktion aufgewertet werden. Wir empfehlen den Umstieg auf diese Variante.
2. **ID Austria mit Basisfunktion:** wurde die Handy-Signatur nicht behördlich registriert, ist zunächst nur der Umstieg auf die Basisfunktion der ID Austria möglich. Um die Vollfunktion der ID Austria mit ihren neuen Funktionen – wie etwa Ausweise am Smartphone vorzuweisen – zu erhalten, ist jedoch ein Behördengang zur Registrierung notwendig.

Wer eine **Bürgerkarte** hat, muss jedenfalls eine Registrierungsbehörde aufsuchen. Als Registrierungsbehörde gelten Bezirkshauptmannschaften, Magistrate, Gemeinden, Finanzämter und Landespolizeidirektionen.

Hinweis: die Überführung bzw Aufwertung zur Full ID Austria funktioniert auch problemlos **online** über [www.oesterreich.gv.at/id-austria](http://www.oesterreich.gv.at/id-austria)

## **5 AKTUELLE HÖCHSTGERICHTLICHE ENTSCHEIDUNGEN**

Diesmal informieren wir Sie über die aktuellsten VwGH-Erkenntnisse vom Beginn des Jahres 2023 an.

- **Steuerpflicht bei Konkurs der atypisch stillen Gesellschaft**

Unternehmensrechtliche Vorschriften ordnen für die stille Gesellschaft an, dass sie durch die Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen des Inhabers des Unternehmens aufgelöst ist (anders nur bei Eröffnung eines Insolvenzverfahrens als Sanierungsverfahren). Hat der **atypisch stille Gesellschafter** ein **negatives Kapitalkonto**, so bedeutet die Beendigung der stillen Gesellschaft, dass er einen Veräußerungsgewinn im Ausmaß des negativen Kapitalkontos **zu versteuern** hat.

- **Keine Verjährung der Einkommensteuer bei Abhängigkeit von einer Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid einer Personengesellschaft**

Im März 2021 entschied das BFG über die Beschwerde gegen einen 2009 erlassenen Gewinnfeststellungsbescheid (für das Jahr 2001) betreffend eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts. Im Mai 2021 erließ das Finanzamt auf Basis dieser Beschwerdeentscheidung des BFG einen geänderten (verbösernden) Einkommensteuerbescheid 2001 gegenüber einem Gesellschafter. Der Erlassung des geänderten Einkommensteuerbescheides 2001 stand die Verjährung nicht entgegen, weil bei Einbringung der Beschwerde gegen den Gewinnfeststellungsbescheid Verjährung für die Einkommensteuer noch nicht eingetreten war. Der geänderten Festsetzung der Einkommensteuer kann auch nicht der Eintritt der absoluten Verjährung entgegenstehen, da die Festsetzung der Steuer von der Erledigung der (bis dahin offenen) Beschwerde gegen den Gewinnfeststellungsbescheid abhängig war.

- **Anspruch auf Familienbonus Plus bei getrennt lebenden Eltern**

Wenn die Mutter eines minderjährigen Kindes die Familienbeihilfe bezieht, in einer neuen Lebensgemeinschaft lebt und der – getrennt lebende – leibliche Vater Kindesunterzahl zahlt, steht der Familienbonus Plus nur der Mutter und dem leiblichen Vater zu. Auch wenn die Mutter in einer neuen Lebensgemeinschaft oder Ehe lebt (und vielleicht kein Einkommen bezieht), kann der nunmehrige (Ehe)Partner der Mutter für dieses Kind keinen Familienbonus Plus beziehen (anders nur, wenn die Kindesmutter auch den Anspruch auf Familienbeihilfe auf ihren (Ehe)Partner übertragen würde).

- **Aussetzung der Einhebung im Wiedereinsetzungsverfahren**

Wurde die Frist gegen einen Steuerbescheid Beschwerde zu erheben versäumt, kann die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand beantragt werden, um wieder in das Beschwerdeverfahren zu kommen. Auch während des Wiedereinsetzungsverfahrens kann die Aussetzung der Einhebung des strittigen Steuerbetrages beantragt werden. Die Aussetzungen der Einhebung ist von der Behörde dann nicht zu gewähren, wenn die Erfolgsaussichten des Wiedereinsetzungsverfahrens (und des Beschwerdeverfahrens gegen den Steuerbescheid) als wenig erfolgversprechend beurteilt werden müssen.

- **Im Finanzstrafverfahren sind Eingaben per E-Mail nicht möglich**

Mit Strafverfügung wurde die Steuerpflichtige einer Abgabenhinterziehung für schuldig befunden. Sodann übermittelte die Steuerpflichtige durch ihren Rechtsanwalt an das Amt für Betrugsbekämpfung ein als „Einspruch“ betitelttes Schreiben in Form einer an ein E-Mail angehängten Datei. Das Amt teilte daraufhin mit, dass das E-Mail (samt seinem Anhang) rechtlich wirkungslos ist. Auch ein Antrag auf Wiedereinsetzung in die Einspruchsfrist blieb erfolglos. Der VwGH bestätigte: Im Verfahren vor einem Finanzamt kommt einem E-Mail die Eigenschaft eines Anbringens oder einer Eingabe nicht zu. Da dies dem Rechtsanwalt bekannt sein muss, kommt auch die Wiedereinsetzung nicht in Betracht.

## **6 TERMINE JUNI BIS SEPTEMBER 2023**

Um keine Fristen zwischen Ende Juni und Ende September 2023 zu versäumen, empfiehlt sich ein Blick auf die folgende Terminübersicht.

### Termin 21.6.2023

- **Anhebung des Basiszinssatzes auf 3,38%**

Aufgrund des vom EZB-Rat am 15. Juni 2023 gefassten geldpolitischen Beschlusses, wird der **Basiszinssatz** mit Wirkung **21. Juni 2023** von derzeit 2,88 % auf **3,38 %** angehoben. Damit werden auch die gesetzlichen Zinssätze (Stundungs-, Aussetzungs-, Anspruchs-, Beschwerde- und Umsatzsteuerzinsen) im Abgabeverfahren mit 2 Prozentpunkten über dem Basiszinssatz von 4,88% auf 5,38% angehoben werden.

### Termin 30.6.2023

- **Ende des erhöhten Pendlerpauschales**

Die aufgrund der gestiegenen Energiepreise im Juni 2022 befristet eingeführte Erhöhung des Pendlerpauschales und Pendlereuros endet am 30.6.2023. Eine Verlängerung ist derzeit nicht geplant.

- **Vorsteuerrückerstattung aus Drittstaaten**

Die Frist für die Erstattung von Vorsteuerbeträgen des Jahres 2022 aus Nicht-EU-Staaten endet bereits am **30.6.2023** (Achtung: Ausschlussfrist, dh es ist keine Verlängerung möglich). **Spätestens** bis dahin müssen die Anträge für die betreffenden Länder vollständig bei der jeweils zuständigen Behörde **eingelangt** sein! Da die Anträge auf dem **Postweg** zu übermitteln sind, müssen die Unterlagen rechtzeitig abgeschickt werden. Die Anträge für die Schweiz sind über einen lokalen steuerlichen Vertreter einzubringen. Dem Antrag sind **sämtliche Originalrechnungen sowie eine Unternehmerbescheinigung im Original** beizufügen. Denken Sie daran, Kopien für Ihre Unterlagen anzufertigen. In Österreich ist für die Vorsteuerrückerstattung an Drittlandsunternehmer das **Finanzamt Österreich, Dienststelle Graz-Stadt**, zuständig.

### Termin 3.7.2023

- **Ende Antragsfrist für den UEKZ**

Viele Unternehmen haben für den **Energiekostenzuschuss für das 4. Quartal 2022** nach erfolgter Voranmeldung bis 14.4.2023 bereits per Email ihren individuellen Zeitraum für die Antragstellung erhalten. Die Antragsfrist endet gemäß Richtlinie spätestens am 3.7.2023.

### Termin 30.9.2023

- **Vorsteuerrückerstattung aus EU-Staaten**

Für die Erstattung von Vorsteuern des Jahres 2022 aus **EU-Mitgliedsstaaten** endet die Frist am **30.9.2023**. Die Anträge sind über **FinanzOnline** einzureichen. Dabei gilt es, die Vorsteuerabzugsfähigkeit nach den im jeweiligen EU-Mitgliedsstaat geltenden Regelungen zu beachten. Grundsätzlich sind **Rechnungen** mit einer Bemessungsgrundlage von mind € 1.000 bzw Tankbelege über € 250 einzuscannen und dem Antrag als **PDF-File** beizufügen.

Unterjährig gestellte Anträge müssen Vorsteuern von **zumindest € 400** umfassen. Bezieht sich ein Antrag auf ein **ganzes Kalenderjahr** bzw auf den letzten Zeitraum eines Kalenderjahres, so müssen die Erstattungsbeträge **zumindest € 50** betragen.

Im Zuge der Bearbeitung der Anträge durch die ausländischen Finanzbehörden kommt es oft zu **Rückfragen oder ergänzenden Unterlagenanforderungen, wofür eine Nachfrist von einem Monat** eingeräumt wird. Bei Nichteinhaltung dieser Nachfrist reagieren die ausländischen Behörden häufig mit einer Ablehnung der eingereichten Anträge mit der Begründung, dass die Frist für die Nachreichung der Unterlagen nicht eingehalten wurde. Der **EuGH** stellt dazu klar, dass es sich bei der **Frist für die Beantwortung allfälliger Rückfragen um keine Ausschlussfrist handelt**. Dies bedeutet, dass bei Nichteinhaltung der Nachfrist die Finanzbehörde nicht berechtigt ist, die zugrundeliegenden Vorsteuererstattungsanträge endgültig abzulehnen.

- **Frist für Offenlegung des Jahresabschlusses 31.12.2022 endet am 30.9.2023**

Die Sonderregelung für die Offenlegungsfrist für den Jahresabschluss basierend auf dem 1. und 2. Justiz-Begleitgesetz endet mit dem Jahresabschluss zum 31.3.2022. Danach gilt wieder die „alt“-

bekannte Neunmonatsfrist ab dem Bilanzstichtag für die Einreichung beim Firmenbuch. Bestrebungen, eine Zwölfmonatsfrist für die Offenlegung auch in österreichisches Dauerrecht zu verankern, wie es die EU-Bilanz-RL als zulässig vorsieht, wurde eine Absage erteilt.