

ARS Jahrestagung BiBu 2020/21

***Aktuelles aus der
Einkommensteuer***

Themengebiete

- Covid-19-Bestimmungen im Ertragsteuerrecht
- Gewinn-Pauschalierung Kleinstunternehmer 2020 – 2021
- ATAD I und II – Hybride Gestaltungen
- Behandlung von „Luxusimmobilien“
- Ökologisierung des Steuerrechts

Covid -19 im Ertragsteuerrecht

3. Covid-19 Gesetz: EStG 1988 § 124 b Z 348 bis Z 351

- **Steuerbefreiung für coronabedingte Zuwendungen** aus dem Covid-19-Krisenbewältigungsfonds, dem Härtefallfonds, dem Corona-Krisenfonds und sonstiger vergleichbarer Zuwendungen durch Bundesländer, Gemeinden und gesetzliche Interessenvertretungen **ab 1.3.2020**.
 - **Offene Fragen:** Nach den Erläuternden Bemerkungen ist nicht eindeutig, ob die steuerfreien Zuwendungen jedenfalls zu einer **Kürzung der Betriebsausgaben** führen. Es bleibt abzuwarten, ob dazu noch eine Klarstellung durch das BMF erfolgt.
- Beibehaltung der ½ Satz-Begünstigung iZm Veräußerungs- und Übergangsgewinnen bei pensionierten Ärzten, die coronabedingt ihre Tätigkeit in **Österreich** wiederaufnehmen

Covid -19 im Ertragsteuerrecht

- keine Auswirkungen des **Homeoffice/Dienstverhinderungen** auf **Pendlerpauschale und Pendlereuro** sowie **Zulagen und Zuschläge** gem **§ 68 Abs. 7 EStG** (Entgeltfortzahlungen)
- **Steuer- und Sozialversicherungsbefreiung für Zulagen und Bonuszahlungen** iZm der Covid-19-Krisenbewältigung **bis EUR 3.000 im Kalenderjahr 2020**
 - gilt für Mitarbeiter, die zur Aufrechterhaltung des Systems Außergewöhnliches leisten – egal welche Branche
 - **Achtung:** Belohnungen aufgrund von bisherigen Leistungsvereinbarungen sind **nicht** steuerfrei!
 - Erhöhen NICHT das Jahres-1/6 und werden auch bei der Berechnung des 1/6 nicht berücksichtigt
 - **LNK wie z.B. Kommunalsteuer, DB und DZ sind zu entrichten!**
 - Die Zulagen und Bonuszahlungen können auch in Form von Gutscheinen erfolgen

Covid -19 im Ertragsteuerrecht

Mit dem 18. Covid-19-Gesetz wurde klargestellt,

- dass eine **vorübergehende, coronabedingte** Wiederaufnahme der **ärztlichen** Tätigkeit keine für die **Gebäudebegünstigung i.S.d. § 24 Abs. 6 EStG** schädliche Erwerbstätigkeit darstellt (§ 124b Z 351 EStG).
- Zulässigkeit der **steuerfreien Behandlung pauschaler Reiseaufwandsentschädigungen** an Sportler, Schiedsrichter und Sportbetreuer durch gemeinnützige Sportvereine i.S.d. § 3 Abs 1 Z 16c EStG **trotz coronabedingter Absage** von Einsatztagen (§ 124b Z 352 EStG).

Covid -19 im Ertragsteuerrecht

19. Covid-19-Gesetz

- § 3 Abs. 1 Z 17 wird der Betrag von „4,40 Euro“ durch den Betrag von „**8 Euro**“ ersetzt und der Betrag von „1,10 Euro“ durch den Betrag von „**2 Euro**“ ersetzt, für Lohnzahlungszeiträume die nach dem 30.6.2020 enden
- 2. § 124b Z 354 : **Geschäftsfreundebewirtung** zwischen 30.6.2020 und 31.12.200 zu **75% abzugsfähig**

Covid -19 im Ertragsteuerrecht

Konjunkturstärkungsgesetz (KonStG) 2020

Einführung einer **degressiven Afa von max. 30%** auf den jeweiligen (Rest-)buchwert für **nach dem 30.6.2020** angeschaffte WG - gilt **nicht** für

- Für PKW, Kombi, Krafträder ausgenommen Elektrofahrzeuge (Gebäude eigens geregelt)
- Unkörperl. WG die nicht den Bereichen Digitalisierung, Ökologisierung bzw. Gesundheit zuzuordnen sind (soweit nicht zur entgeltlichen Überlassung dienen oder von Konzerngesellschaft/beherrschendem Gesellschafter erworben)
- Gebrauchte WG
- Anlage die fossile Energieträger fördern/speichern/direkt nutzen
 - Tankanlagen, Luftfahrzeuge, Energieerzeugung mit fossiler Energie

Covid -19 im Ertragsteuerrecht

Konjunkturstärkungsgesetz (KonStG) 2020

Im Jahr der erstmaligen Verwendung: Wahlrecht

- Lineare Afa
- Degressive Afa
 - Max 30%
 - Gewählter %-Satz ist beizubehalten und auf den jeweiligen RBW anzuwenden
- Rückkehr zur linearen Afa in Folgejahren möglich
 - RBW durch die RND dividiert und in der Folge linear abgeschrieben

Covid -19 im Ertragsteuerrecht

Konjunkturstärkungsgesetz (KonStG) 2020

Beispiel:

Anschaffungskosten: 100.000 €, Anschaffung und Inbetriebnahme im Jänner 2021, betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer: 8 Jahre; das Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr. Degressive Abschreibung bis 2025; 2026 erfolgt der Wechsel zur linearen Abschreibung.

Degressive AfA 2021: $100.000 \times 30\% = 30.000$ (Restbuchwert Ende 2021: 70.000)

Degressive AfA 2022: $70.000 \times 30\% = 21.000$ (Restbuchwert Ende 2022: 49.000)

Degressive AfA 2023: $49.000 \times 30\% = 14.700$ (Restbuchwert Ende 2023: 34.300)

Degressive AfA 2024: $34.300 \times 30\% = 10.290$ (Restbuchwert Ende 2024: 24.010)

Degressive AfA 2025: $24.010 \times 30\% = 7.203$ (Restbuchwert Ende 2025: 16.807)

Covid -19 im Ertragsteuerrecht

Konjunkturstärkungsgesetz (KonStG) 2020

Erhöhte Sonderabschreibung für Gebäude, Anschaffung/Herstellung nach dem 30.6.2020

- Betriebsgebäude (auch falls eingelegt und im PV nach 30.6.2020 erworben)
 - Im 1. Jahr das 3-fache des jeweiligen %-Satzes nach § 8 (1) → 7,5% bzw. 4,5%
 - Im 2. Jahr das 2-fache → 5% bzw. 3%
 - ab dem 3. Jahr gesetzliche Afa nach § 8 (1)
- Gebäude im PV
 - Im 1. Jahr das 3-fache des jeweiligen %-Satzes nach § 16 (1) Z 8 lit. e → 4,5%
 - Im 2. Jahr das 2-fache → 3%
 - ab dem 3. Jahr gesetzliche Afa nach § 16 (1) Z 8 lit. e

→ **BESONDERHEIT: § 7 (2) gilt NICHT → keine ½ JahresAfa**

Covid -19 im Ertragsteuerrecht

Konjunkturstärkungsgesetz (KonStG) 2020

Beispiel BV:

Anschaftung eines Bürogebäudes im Jahr 2021, Anschaffungskosten: 700.000, AfA-Satz nach §8 Abs.1: 2,5%

Beschleunigte AfA 2021: $700.000 \times 7,5\% = 52.500$

Beschleunigte AfA 2022: $700.000 \times 5\% = 35.000$

AfA ab 2023: $700.000 \times 2,5\% = 17.500$

Beispiel PV:

Anschaftung eines Gebäudes im Jahr 2021, Anschaffungskosten: 400.000

Beschleunigte AfA 2021: $400.000 \times 4,5\% = 18.000$

Beschleunigte AfA 2022: $400.000 \times 3\% = 12.000$

AfA ab 2023: $400.000 \times 1,5\% = 6.000$

Covid -19 im Ertragsteuerrecht

Konjunkturstärkungsgesetz (KonStG) 2020

Änderung der Steuersätze

- Eingangssteuerstanz von **25% auf 20%** gesenkt
 - Anwendbar bereits für Veranlagungsjahr 2020
 - Bei nsA Einkünften: Aufrollung durch DG, spätestens mit **Ende September 2020**
- Spitzensteuersatz von **55% bis 2025 verlängert**
 - Einkünfte über 1 Mio

Covid -19 im Ertragsteuerrecht

Konjunkturstärkungsgesetz (KonStG) 2020

Verlustrücktrag zeitlich befristet § 124b Z 355

- Verlustentstehung 2020
 - Rücktragsfähig max. 5 Mio
 - Verwendung 2019
 - Abzug **vor Sonderausgaben und ag. Belastung**
 - Soweit 2019 nicht verrechenbar → Rücktrag auch noch nach 2018
 - Restverlust im Rahmen des Verlustvortrages ab 2021 verrechenbar
 - Abweichendes WJ: endet WJ 2020: Wahlrecht für Rücktrag 2020 oder 2021
- NUR über Antrag, falls 2019 od 2018 schon veranlagt → **§ 295a BAO**

Covid 19-Rücklage im Jahresabschluss 2019

- Gesamtbetrag betriebl. Einkünfte 2019 positiv und 2020 vermutlich negativ
 - die Rücklage kürzt den Gesamtbetrag der Einkünfte 2019
 - lässt die Höhe der betrieblichen Einkünfte unberührt
- Ohne **weiteren Nachweis 30%** des **Gesamtbetrages der betr. Eink 2019**, wenn die **VZ für 2020** wegen Covid-19 auf **NULL**
 - bis zu 60% wenn die Höhe des voraussichtl. Negativergebnisses glaubhaft gemacht wird
 - maximal 5 Mio €

Covid 19-Rücklage im Jahresabschluss 2019 und Rücktrag nach 2018

- Bildung der RL erfolgt auf Antrag
 - Sollte 2019 schon veranlagt sein, gilt der Antrag als rückwirkendes Ereignis § 295a BAO
 - Antrag auf Herabsetzung der VZ auf 0 kann noch vor Abgabe der Erklärung und damit nachträglich für 2019 beantragt werden
- Verlustrücktrag nach 2018
 - Wird der Höchstbetrag in der Veranlagung 2019 nicht ausgeschöpft
→ Rücktrag auch noch nach 2018
 - Maximal aber 2 Mio €
 - Restverlust ab 2021 im „normalen“ Verlustabzug verwertbar

Covid 19-Rücklage Auflösung 2020

- Die 2019 gebildete Rücklage ist im Rahmen der Veranlagung 2020 als Hinzurechnungsposten bei Gesamtbetrag der betrieblichen Einkünfte 2020 anzusetzen
 - beim selben StPfl!
 - bei MU im Rahmen der Einkünftefeststellung
 - bei Gruppen darf nur der GT eine solche Rücklage bilden
- Bildung der RL erfolgt **auf Antrag**
 - Sollte 2019 schon veranlagt sein, gilt der Antrag als rückwirkendes Ereignis § 295a BAO
 - Antrag auf Herabsetzung der VZ auf 0 kann noch vor Abgabe der Erklärung und damit nachträglich für 2019 beantragt werden

Covid -19 im Ertragsteuerrecht

InvestitionsprämienG BGBl I 88/2020

- Aktivierungspflichtiges, neues AV (körperlich und unkörperlich)
Ausnahmen siehe nächste Folie
- 7% der AK der Neuinvestition, 14% bei
 - **Ökologisierungsinvestitionen**, das sind neben Investitionen in eine ressourcenschonendere Produktion, Investitionen zur Steigerung der Kreislaufwirtschaft, Recyclinganlagen, Wassereinsparung, Wärmepumpen, thermische Gebäudesanierungen, Anlagen zur Wärme- und Kälteeinsparung aus erneuerbaren Energiequellen (zB Stromerzeugungsanlagen), etc.
 - **Digitalisierungsinvestitionen**, das sind künstliche Intelligenz, Cloud Computing und Big Data, die Digitalisierung von Geschäftsmodellen und Prozessen, die Einführung oder Verbesserung von IT- und Cybersecurity-Maßnahmen, E-Commerce und die Nutzung der digitalen Verwaltung. Umfasst sind dabei hardware, software und sonstige Infrastruktur dieser Investitionen
 - **Gesundheits- und LifeScience Investitionen**, wie Anlagen zur Produktion von pharmazeutischen Produkten für den human- und veterinärmedizinischen Bereich sowie Anlagen zur Herstellung Produkten, die in Pandemien von strategischer Bedeutung sind.
- Erste Maßnahmen zu Investitionen zwischen 1.8.2020 und 28.2.2021 → Anträge zw. 1.9.2020 und 28.2.2021

Covid -19 im Ertragsteuerrecht

Förderrichtlinie

Nicht förderungsfähig:

- Klimaschädliche Investitionen (zB Fahrzeuge mit konventionellem Antrieb und Anlagen, die fossile Energieträger nutzen),
- Aktivierte Eigenleistungen,
- Leasingfinanzierte Investitionen, sofern sie nicht im Untern. aktiviert werden,
- Erwerb von Gebäuden und Gebäudeanteilen,
- Erwerb von Grundstücken,
- Bau und Ausbau von Wohngebäuden, sofern sie verkauft oder zur Vermietung an Private genutzt werden sollen,
- Finanzanlagen sowie der Erwerb von Beteiligungen und sonstigen Geschäftsanteilen oder Firmenwerten.

Covid -19 im Ertragsteuerrecht

Förderrichtlinie

Erste Maßnahmen sind Bestellungen, Kaufverträge, Lieferungen, Anzahlungen oder der Baubeginn, dh vor dem 1.8. 2020 dürfen insbesondere weder eine Bestellung, Lieferung, Zahlung, Baubeginn oder Inbetriebnahme erfolgt sein. Nicht schädlich sind etwa vor dem 1.8. 2020 erfolgte Planungsleistungen, Einholung von behördlichen Genehmigungen und Finanzierungsgespräche.

Fördergrenzen

Investitionsvolumen

- mindestens 5.000,- € / Antrag
- maximal 50 Mio € pro Unternehmen bzw. konsolidierungspflichtigen Konzern

Anschaffung von Fahrzeugen – PKW, LKW, Fahrräder

7% Prämie für

- Die Anschaffung von **Plug-In Hybrid (PHEV)** und **Range Extender (REX, REEV) -fahrzeugen** zur Personen- und Güterbeförderung (Klasse M1, Klasse N1), sofern
 - deren vollelektrische Reichweite mehr als 40 km beträgt und
 - deren Brutto-Listenpreis (Basismodell) EUR 70.000 nicht überschreitet
- sowie die Anschaffung von selbstfahrenden Arbeitsmaschinen (ab Stufe V)

Anschaffung von Fahrzeugen – PKW, LKW, Fahrräder

14 % Prämie für

- **Elektro-Fahrzeuge** (BEV), Brennstoffzellenfahrzeuge (FCEV) ; auch Stapler, Traktoren usw. UND E-Ladestationen

Achtung: NACHWEIS, dass mit Strom aus erneuerbaren Energieträgern betrieben – ist bereits wieder entfallen

- **Elektro-Fahrräder** und neuen **Fahrrädern**.
- Anschaffung und Umrüstung von **Fahrzeugen mit alternativen, fossil-freien Antrieben**.

Achtung: NACHWEIS mit Vorlage von Lieferverträgen – ist bereits wieder entfallen

Covid -19 im Ertragsteuerrecht

Investitionsprämie steuerfrei

§ 124 b Z 365 EStG:

Covid 19 Investitionsprämie nach BGBl 88/2020 stellt keine Betriebseinnahme dar!

Daher sind § 20 (2) EStG und 12 (2) KStG nicht anzuwenden

→ keine Kürzung der AfA-Bemessungsgrundlage

Covid -19 im Ertragsteuerrecht

Covid 19-StMG

§ 124 b Z 348 EStG geändert:
Befreiung für „Corona-Hilfsfonds“:

→ ersetzt durch Bezugnahme auf § 2 Abs. 2 Z 7 ABBAG-G
(betrifft: Fixkostenzuschuss, Umsatzersatz)

Klarstellung: Steuerfreiheit gilt nicht für Umsatzersatz

- Ebenso, wenn Umsatzersatz aus Härtefallfonds stammt (Land- und Forstwirtschaft)

Covid -19 im Ertragsteuerrecht

Übersicht

Steuerliche Behandlung von Unterstützungsleistungen iZm COVID-19

Leistung	Rechtsgrundlage/ Mittelherkunft	Steuerfreiheit?	Abzugsverbot?
Ersatz für Sonderbetreuungszeiten an AG	COVID-19-FondsG (Krisenbewältigungsfonds)	Ja (§ 124b Z 348 lit. a)	Ja
Zuwendungen aus dem Härtefallfonds	Härtefallfondsgesetz	Ja (§ 124b Z 348 lit. b)	Nein, kein unmittelb. wirtschaftl. Zhg mit Aufwendungen
Umsatzersatz aus Härtefallfonds (LuF)		Nein (§ 124b Z 348 lit. b)	Nein

Covid -19 im Ertragsteuerrecht

Übersicht

Steuerliche Behandlung von Unterstützungsleistungen iZm COVID-19

Leistung	Rechtsgrundlage/ Mittelherkunft	Steuerfreiheit?	Abzugsverbot?
Fixkostenzuschuss I	§ 2 Abs. 2 Z 7 ABBAG-Gesetz	Ja (§ 124b Z 348 lit. c)	Ja
Fixkostenzuschuss II (max. 800.000)			
Verlustersatz			
Lockdown-Umsatzersatz		Nein (§ 124b Z 348 lit. c)	Nein
Arbeitsstipendien an Künstler/Wissenschaftler (sofern aufgrund der Corona-Krise und kein Leistungsaustausch)	Länder, Gemeinden	Ja (§ 124b Z 348 lit. d)	Ja
Unterstützungszahlungen an Arbeitgeber von Einsatzkräften, die Entgeltfortzahlung im Einsatzfall bei Großschadensereignissen leisten			Ja

Pauschalrückstellungen und Pauschalwertberichtigungen

Bisher aufgrund von § 6 Z 2 lit a EStG sowie § 9 Abs 3 EStG ausgeschlossen

- Unternehmensrechtlich seit RÄG 2014 nach § 201 Abs 2 Z 7 UGB möglich
 - Bewertungsgrundsatz der „verlässlichen Schätzung“
 - Schätzungen aufgrund umsichtiger Beurteilung; statistisch ermittelbare Erfahrungswerte aus gleichgelagerten Sachverhalten sind zu berücksichtigen
- **COVID-19-StMG ermöglicht Pauschalwertberichtigung und pauschale Rückstellungsbildung** „unter den Voraussetzungen des § 201 Abs. 2 Z 7 UGB“
 - gebündelte Berücksichtigung einer Vielzahl gleichartiger Risiken ohne konkrete Risikoordnung zu bestimmten Einzelfällen somit zulässig
 - iRv § 5 Abs 1 EStG Pflicht nach Maßgabe des UGB, iRv § 4 Abs 1 EStG Wahlrecht nach (abstrakter) Maßgabe des UGB

Pauschalrückstellungen und Pauschalwertberichtigungen

- Neuregelungen erstmals anwendbar für Wirtschaftsjahre, die nach dem **31.12.2020** beginnen (§ 124b Z 372 EStG)
- Berücksichtigung von „Altbeständen“ gem § 124b Z 372 EStG lit a und b EStG
 - in vorangegangenen Wirtschaftsjahren entstandene Forderungen und Verpflichtungen
 - nachgeholte Beträge aus pauschalen Wertberichtigungen und Rückstellungen sind gem § 124b Z 372 lit c EStG **über fünf Jahre zu verteilen**

Gewinn-Pauschalierung Kleinstunternehmer bis Vlg 2020!

- E/A Rechner
 - Einkünfte gem § 22 oder § 23 **NICHT** für
 - GesGf!!
 - Aufsichtsräte
 - Stiftungsvorstände
 - Umsätze < 35.000 (neue Kleinunternehmergrenze)
 - Toleranzgrenze 40.000, wenn Vorjahresumsätze nicht über 35.000
 - Summe **aller betrieblichen** Umsätze relevant!
 - Wahlrecht zur Pauschalierung dennoch je Betrieb
- Auch für MU möglich
- Umsatz der MU relevant
- Umsätze der Beteiligten werden diesfalls nicht beachtet**

Pauschale Ermittlung des Gewinns

- Betriebseinnahmen aus Umsätzen
 - Sämtliche Umsätze nach Zufluss
 - Auch Auslandsumsätze, nicht jedoch Entnahmen
 - **Außer Ansatz bleiben**
 - Durchlaufende Posten
 - Betriebseinnahmen die keinen Umsatz darstellen (idR: fiktive BE)
- Abzüglich pauschale Betriebsausgaben
 - Keine weiteren BA
 - Ausnahme: SV-Beiträge und GFB-Grundfreibetrag

Betriebsausgabenpauschale

Pauschalsätze

- 45% für Handels- und Produktionsbetriebe
- 20% für Dienstleistungsbetriebe

Branchenbezogene Differenzierung:

- Dienstleistungsbetriebe-VO BGBl II Nr. 615/2020
- Bei **Mischbetrieben: höherer Pauschalsatz** anzuwenden

Kleinstunternehmerpauschalierung

Entfall von Aufzeichnungspflichten

- Kein Wareneingangsbuch
- Keine Anlagenkartei!

Bindungsfrist 3 WJ

Einfache elektronische Anwendung

- Nur **3 Eintragungen** (Umsatz, Branche, SV)
- Amtswegige Gewinnermittlung
- **Keine Erklärungsbeilagen**
- VO-Ermächtigung für elektronische Übermittlung der SVBeiträge

Kleinstunternehmerpauschalierung NEU

Bisherige Rechtslage

- **Eigene Betragsgrenze (35.000) im EStG**
 - wohl Bruttobetachtung vs. Nettobetachtung im UStG
 - **Eigene Toleranzregelung im EStG**
 - 40.000 jedes zweite Jahr vs. 15% in 5 Jahren im Ust
 - **Anknüpfung an „Einnahmen aus Umsätzen lt. UStG“**
 - zusätzlich Auslandsumsätze
 - Ausnahme für Entnahmen
 - Keine Erfassung von nicht umsatzsteuerbaren Einnahmen (zB Folgerechtsvergütung gem § 16b UrhG)
 - Keine Regelung für übernommene Reisekosten
- Verwerfungen, hohe Komplexität

Kleinstunternehmerpauschalierung NEU

NEU ab 2021: Harmonisierung mit Umsatzsteuer

- Anknüpfung an USt bezüglich Anwendungsvoraussetzungen (§ 17 Abs 3a Z 2)
 - Wenn USt-Befreiung gem. § 6 Abs 1 Z 27 UStG anwendbar ist oder nur deswegen nicht anwendbar ist, weil
 - Auch Umsätze erzielt werden, die nicht von der Pauschalierung erfasst sind (insbesondere: Vermietung)
 - Auf die Anwendung der USt-Befreiung verzichtet wurde
- Damit automatisch **USt-Toleranzregelung maßgeblich** + **USt-Nettobetachtung der 35.000 Euro** Betragsgrenze
- Auslandsumsätze grds unschädlich wird über Deckelung des Betriebsausgabenpauschale gelöst (siehe unten)

Kleinstunternehmerpauschalierung NEU

Beispiel:

C ist nichtselbständig tätig. Daneben ist er Vortragender und vermietet eine Wohnung. Aus der Vortragstätigkeit erzielt er Einnahmen von 41.000 Euro, aus der Vermietung Einnahmen von 24.000 Euro, insgesamt somit Einnahmen von 65.000 Euro.

Für die Anwendung der Pauschalierung in Bezug auf die Einkünfte aus der Vortragstätigkeit bleiben die Vermietungsumsätze unberücksichtigt. Der Umsatz aus der Vortragstätigkeit beträgt bei Herausrechnung der USt (20%) 34.166,67 Euro, die Pauschalierung ist daher anwendbar

Kleinstunternehmerpauschalierung NEU

NEU: Bessere Regelung für Betriebseinnahmen

- Anknüpfung **allgemeinen Betriebseinnahmenbegriff** (statt „...aus Umsätzen“)
 - Gewinn ist der Unterschiedsbetrag zwischen Betriebseinnahmen (ohne Umsatzsteuer) und gemäß Z 4 pauschal ermittelten Betriebsausgaben
 - Ausnahme für übernommene Reise- und Fahrtkosten (Durchläufer)
- Damit auch Folgerechtsvergütungen etc. erfasst
- **Gleichklang mit Basispauschalierung hinsichtlich Reise- und Fahrtkosten**

Kleinstunternehmerpauschalierung NEU

NEU: Deckelung Betriebsausgaben

- Durch Anknüpfung an USt-Kleinunternehmerregelung Handlungsbedarf hinsichtlich Betriebseinnahmen, die für die USt-Kleinunternehmerregelung nicht relevant sind, insbesondere Auslandsumsätze, Versicherungsentschädigungen
 - Kein genereller Ausschluss, sondern Lösung über Deckelung in § 17 Abs 3a Z 4 EStG
 - 45% der Betriebseinnahmen, höchstens aber **18.900 €**
 - 20% der Betriebseinnahmen bei Dienstleistungsbetrieben, höchstens aber **8.400 €**
 - entspricht Grenze von 42.000 €
- Anwendbarkeit auf Kleinbetriebe technisch einfach sichergestellt

Ab Veranlagung 2021

ATAD (Anti-Tax-Avoidance-Directive)

Steuervermeidungsrichtlinie

Umsetzungsfristen: 31.12.2019 bzw. 31.12.2021
(umgekehrte hybride Gestaltungen)

Bestehende Regelungen gegen hybride Gestaltungen:

- § 10 Abs 4 KStG – Steuerpflicht von Beteiligungserträgen, wenn Dividende im Ausland abzugsfähig
- § 12 Abs 1 Z 10 KStG – Abzugsverbot für Zinsen- und Lizenzgebühren, wenn diese im Ausland niedrigbesteuert oder befreit sind (weil zB „Dividende“)

Umfassende Regelungen in ATAD II → bestehende Regelungen nicht ausreichend daher besteht Umsetzungsbedarf → § 14 KStG komplexe Bestimmung zu hybriden Gestaltungen von verbundenen Unternehmen, die zu einer Steuerfreistellung führen:

- Abzug bei einem Unternehmen ohne steuerliche Erfassung im anderen Unternehmen
- Doppelter Abzug bei beiden Unternehmen

Ertragsteuerliche Auswirkungen des „Brexit“ (EStR Rz 2518f)

- Steuer-Entstrickungstatbestände **VOR Ausscheiden** eines Staates
keine sofortige Fälligestellung offener Raten (ab 2016) bzw. keine
sofortige Festsetzung der Steuerschuld (bis 2016) wenn für die
Steuerentstrickung (Vermögensverlagerung ins Ausland = **Wegzugsbesteuerung**)
die **Ratenzahlung** bzw. Nichtfestsetzung beantragt wurde
→ Wegzug in einen anderen MS Staat
- **Ab Ausscheiden eines EU/EWR-Staates** aus dem EU/EWR-Raum (zB „Brexit“)
Entstrickungstatbestände nach Ausscheiden dieses Staates eine Ratenzahlung
sondern Sofortbesteuerung → **Wegzug ins 3.Land**

BMF INFO zur Überlassung von Immobilien

Seit Jahren problematisch: Eine Körperschaft kauft/errichtet/saniert eine Wohnimmobilie und vermietet sie an eine der Körperschaft nahestehende Person

- In den KStR 2013 Rz 637 und 638 geht das BMF bei diesem Sachverhalt „gerne“ von wirtschaftlichem Eigentum des Mieters aus und führt eine „Wurzelausschüttung“ durch. Die Judikatur ist seit Jahren anderer Ansicht → bis zur nächsten KStR Änderung **BMF-Info neu:**
- Nach VwGH kann aus der Errichtung und fremdüblichen Überlassung einer Immobilie an den Anteilsinhaber kein wirtschaftliches Eigentum des Anteilsinhabers abgeleitet werden.

BMF INFO zur Überlassung von Immobilien

- Voraussetzung für eine vA ist ua., dass die Vereinbarung über die Nutzungsüberlassung einem Fremdvergleich nicht standhält.
- Der Maßstab für Fremdvergleich hängt davon ab, ob es für ein Mietobjekt in der gegebenen Bauart, Größe und Ausstattung
- einen funktionierenden Mietenmarkt gibt

funktionierender Mietenmarkt

- ein wirtschaftlich agierender, (nur) am Mietertrag interessierter Investor
- Objekte vergleichbarer Gediegenheit und Exklusivität (mit vergleichbaren Kosten) errichten
- UND am Markt gewinnbringend vermieten würde (VwGH 15.09.2016, 2013/15/0256, VwGH 18.10.2017, Ra 2016/13/0050).
- **Nachweis** für das Vorliegen eines funktionierenden Mietenmarktes (einschließlich der Beweisvorsorge) **durch Steuerpflichtige** (VwGH 15.09.2016, 2013/15/0256; 22.03.2018, Ra 2017/15/0047).

BMF INFO zur Überlassung von Immobilien

funktionierender Mietenmarkt - Nachweis

Der Stpfl hat nachzuweisen, dass er

- vor der Errichtung des Mietobjektes den entsprechenden Mietenmarkt (im gegebenen geographischen Einzugsgebiet) erkundet hat UND
- sich auf dieser Basis als ökonomisch agierender Investor für die Errichtung der Immobilie entschieden hat.

→ **Aussagekräftige Planungs-und Kalkulationsberechnung **VOR** Errichtungsentscheidung** erforderlich

BMF INFO zur Überlassung von Immobilien

Folgende Indizien sprechen gegen einen Mietenmarkt I

- wenn keine wirtschaftlichen Gründe für die Investitionsentscheidung dargelegt werden können;
- wenn nicht dargelegt werden kann, auf welcher Grundlage (zB Kalkulation, Gutachten) vor der Anschaffung bzw. Herstellung der Immobilie eine angemessene Verzinsung des eingesetzten Kapitals erwartet worden ist;
- wenn vor der Investitionsentscheidung weder Planungs- und Finanzierungsrechnungen, noch während der Bauphase laufende Kostenkontrollen durchgeführt wurden;

BMF INFO zur Überlassung von Immobilien

Folgende Indizien sprechen gegen einen Mietenmarkt II

- wenn die Planung und Vorbereitung der Herstellung bereits vor Errichtung der Körperschaft begonnen haben und die späteren Gesellschafter federführend tätig waren (zB Beauftragung des Architekten);
- wenn nicht dargelegt werden kann, welche Tatsachen oder Erwägungen dazu geführt haben, die Miete in der vereinbarten Höhe festzulegen;
- wenn die für Investitionen in durchschnittliche Einfamilienhäuser mit hochwertiger Ausstattung typischen Herstellungskosten pro m² um 100% überschritten wurden

BMF INFO zur Überlassung von Immobilien

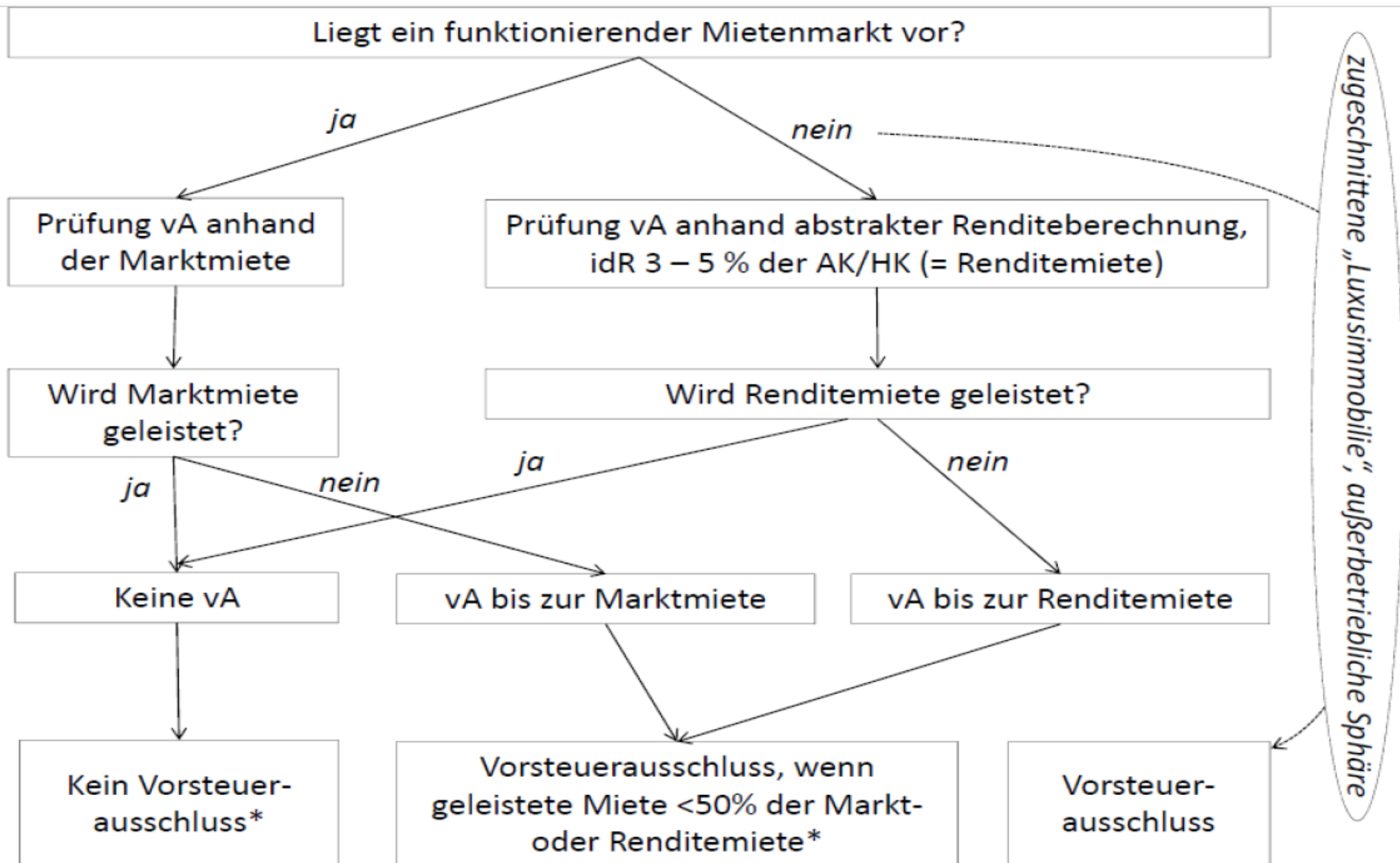
- Funktionierender Mietenmarkt nachgewiesen:
Vergleich Marktmiete – bezahlte Miete: Differenz als vA
- Kein funktionierender Mietenmarkt nachgewiesen:
abstrakte Renditeermittlung:
 - Renditeerwartung eines marktüblich agierenden Immobilieninvestors zu Grunde gelegt
 - jene Rendite, die üblicherweise aus dem eingesetzten Kapital durch Vermietung erzielt wird
 - **GesamtAK/HK mal Renditezinssatz in der Bandbreite von 3 bis 5 %**
(VwGH 15.09.2016, 2013/15/0256)
→ **Jahresrenditemiete abzügl. tatsächlich gezahlter Miete ist vA**

BMF INFO zur Überlassung von Immobilien USt

- Liegt eine unternehmerische Vermietung der Immobilie durch die Körperschaft vor, besteht nach den allgemeinen Grundsätzen des § 12 UStG 1994 das Recht auf Vorsteuerabzug.
- § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994: Vorsteuerausschluss, wenn überwiegend zur vA verwendet
 - Geleistete Miete < 50% der Marktmiete (funktionierender Mietenmarkt) oder der Renditemiete (kein funktionierender Mietenmarkt)
→ KEINE VORSTEUER
 - Geleistete Miete > 50% der Markt- oder Renditemiete: Vorsteuerabzug und USt vom Normalwert

BMF INFO zur Überlassung von Immobilien USt

- nichtunternehmerische Vermietung liegt jedenfalls dann vor, wenn eine Immobilie an den Anteilsinhaber nicht zum Erzielen von Einnahmen überlassen wird, sondern um diesem einen Vorteil zuzuwenden (VwGH 16.05.2007, 2005/14/0083). Davon ist bei Zugehörigkeit einer Luxusimmobilie zur außerbetrieblichen Sphäre einer Körperschaft auszugehen.
 - Seegrundstück am Wörthersee mit repräsentativer Villa
- **Lt. Judikatur nur im Ausnahmefall denkbar!!!!**



* Aus umsatzsteuerlicher Sicht ist stets das Vorliegen einer unternehmerischen Tätigkeit Voraussetzung für den Vorsteuerabzug

Ökologisierung Internationale Vorgaben

- Pariser Weltklimaübereinkommen (Paris Agreement, PA)
Dezember 2015
- Zwischen Vertragsparteien der Klimarahmenkonvention der Vereinten Nationen (UNFCCC)
- Ziel Klimaschutz und Anpassung an den Klimawandel
- **drei langfristige Ziele** (Art. 2.1. PA)
 1. Temperaturziel (Art. 2.1.a PA)
 2. Anpassungsziel (Art. 2.1.b PA)
 3. Kompatibilität der Finanzströme (Art. 2.1.c PA)

Ökologisierung Internationale Vorgaben

- **#mission 2030:**

Primäres Ziel ist die Einhaltung des Non-ETS-Ziels bis 2030, wofür *„eine koordinierte, abgestimmte Klima- und Energiepolitik notwendig ist, welche die Balance zwischen den Zieldimensionen der ökologischen Nachhaltigkeit, Wettbewerbsfähigkeit/Leistbarkeit (inkl. budgetärer Nachhaltigkeit) und Versorgungssicherheit gewährleistet“*.

1. Ausbau der Infrastruktur für ein nachhaltiges Österreich,
2. Schaffung der notwendigen ökonomischen Rahmenbedingungen und Mobilisierung von Investitionen,
3. Gezielte Anpassung des Förder- und Abgabesystems zur Erreichung der Klima- und Energieziele,
4. Rechtliche Rahmenbedingungen für ein klimafreundliches Österreich,
5. Forschung und Innovation als Schlüssel für einen erfolgreichen Standort,
6. Nachhaltige Bildung und Bewusstsein schaffen,
7. Technologien für die Dekarbonisierung nutzen,
8. Klimafreundliche Gestaltung des urbanen und ländlichen Raums.

Ökologisierung Innerstaatliche Umsetzung

- **Nationaler Energie- und Klimaplan**
 - Verpflichtend von jedem EU-MS bis 31. Dezember 2019 vorzulegen.
 - Steuerrechtliche Maßnahmen im Bereich Ökologisierung gehen teilweise auf #mission 2030 zurück
- **Ökologisierungsmaßnahmen seit 2014 (auszugsweise):**
 - ElAbg: Freibetrag 25.000 Kilowattstunden (kWh) pro Jahr bei Erzeugung aus erneuerbaren Primärenergiequellen
 - Neuregelung NoVA und Erhöhung motorbezogene Versicherungssteuer
 - Ökologisierung PKW Sachbezug
 - Vorsteuerabzug für Fahrzeuge ohne CO₂-Ausstoß

StRefG 2020 Motorbezogene Versicherungssteuer

- Sozial verträgliche und ökologische Umgestaltung der laufenden Kraftfahrzeugbesteuerung für **zukünftig zugelassene** PKW und Krafträder (**ab 1. Oktober 2020**)
- Steuersatz abhängig von Motorleistung und CO₂ Ausstoß (WLTP)
 - PKW: $(\text{Kilowatt} - 65) * 0,72 + (\text{CO}_2 - 115) * 0,72$ (jeweils mind. 5 Kw/g)
 - Motorrad: $(\text{Hubraum} - 52) * 0,014 + (\text{CO}_2 - 52) * 0,20$ (mind. 10 g)
- Kein Zuschlag bei unterjähriger Zahlweise
- Sinkender Abzugswert bei CO₂-Ausstoß und Motorleistung
- Verordnungsermächtigung zur Änderung der Formel

- Sozial verträgliche und ökologische Umgestaltung der NoVA für PKW und Krafträder
 - Änderung CO₂-Ausstoß Messzyklus => NEFZ zu WLTP
 - PKW Steuersatz $(\text{CO}_2\text{-Ausstoß} - 115) / 5 = \text{Steuersatz (max. 32\%)}$
 - Malus ab 275 g/km: 40€ je Gramm mehr
 - $(\text{Kaufpreis} * \text{Steuersatz}) - 350 = \text{NoVA}$
 - Übergangsregelung Kaufvertrag vor 1.12.2019 und Lieferung bis 1. Juni 2020
 - Wahlmöglichkeit Rechtslage
 - Motorräder Steuersatz $(\text{CO}_2\text{-Ausstoß} - 55) / 4 = \text{Steuersatz (max. 20\%)}$
 - Malus ab 150 g/km: 20€ je Gramm mehr
 - Sinkender Abzugswert bei CO₂-Ausstoß
 - Verordnungsermächtigung zur Änderung der Formel

StRefG 2020 Ökologisierung Zusammenfassung

- Nova → Aufkommensneutrale ökolog. Umgestaltung
- Motorbez.Versicherungssteuer → CO₂ Komponente bei Neuwagen
- Sachbezug KfZ → Anreize für Dienstfzg. m. niedrigem CO₂-Ausstoß
- Vorsteuerabzug für e-Bikes
- Abschaffung der Eigenstromsteuer → Anreiz für Photovoltaik
- Elektronische Zeitungen und Bücher → ermäßigter USt-Satz

Ökologisierung Schwerpunkt KfZ

Anknüpfung an CO₂, aber neues Messverfahren: WLTP, wodurch die Messwerte um ca 20-25% höher sind als bisher!

- NoVa → Anpassung der CO₂-Formel:
 - Bisher: $(\text{CO}_2 - 90) / 5$
 - **NEU: $(\text{CO}_2 - 115) / 5$**
 - Erhöhung des Abzugsbetrages auf 350
- Sachbezug Dienstfahrzeug:
 - CO₂ Grenzwert für 2020 (1,5% zw 2%): 118g/km
 - **NEU: 141g/km** (SachbezugswerteVO BE)
 - E-Bikes wie normale Fahrräder kein Sachbezugswert
- Motorbezogene Versicherungssteuer
 - Neben Motorleistung Auch CO₂-Komponente
 - Für Neuzulassungen ab **1.10.2020**

Vergleichswerte alt/neu bei div. KfZ

PKW				CO2		Preis	Nova Alt		NovA NEU		motorbez. VersSt		10J
jeweils Serienausstattung ohne Rabatte	kw	PS	ccm	NEFZ	WLTP	Netto	%	NoVA	%	NoVA	Alt	NEU	+/- Gesamt
VW Polo Comfortline TSI OPF	70	95	1598	104	212	15.800	3	174	1	0	30,38	9,36	- 2.696,40
Toyota Auris Touring Sports 1,8 VVt-i Hybrid	73	99	1798	99	116	18.300	2	66	0	0	28,52	7,92	- 2.538,00
Skodas Oktavia Active TSI	85	116	999	107	125	18.300	3	249	2	16	37,82	21,6	- 2.179,40
Toyota Prius Plus ,8 VVT-i Hybrid	73	99	1798	106	131	26.000	3	480	3	430	24,18	14,4	- 1.223,60
VW Golf Limousine Austria Edt. TSI	63	86	999	109	130	13.600	4	244	3	58	30,38	17,28	- 1.758,00
Ford Focus Trend Edt. Business, Benzin	110	150	1995	116	138	18.900	5	645		595	54,12	48,96	- 669,20
Audi A4 Avant 35 TDI	110	150	1968	114	147	30.500	5	1.225	6	1.480	54,12	55,44	413,40
Mercedes E 220d Diesel R4	143	194	1950	129	159	46.000	8	3.380	9	3.790	78,87	87,84	1.486,40
BMW X5 xDrive SCR4 Motion	195	265	2993	162	212	55.000	14	7.400	19	10.100	117,87	163,44	8.168,40
VW Touareg 3,0 V6 TDI SCR 4 Motion	210	286	2967	173	225	53.000	17	8.710	22	11.310	129,12	182,88	9.051,20
Jaguar F-Pae 30t AWD R-Sport	221	301	1997	185	237	52.000	19	9.580	24	12.130	137,37	200,16	10.084,80
Mercedes G 500, Benzin, V8 Biturbo	310	422	3982	276	343	94.800	32	30.036	32	32.706	204,56	340,56	19.042,80

VIEL ERFOLG und
BLEIBEN SIE GESUND