

## NEWSLETTER – Ausgabe 4 /2024

### Inhaltsverzeichnis

- Das Comeback des Handwerkerbonus
- VwGH zur Liebhaberei bei vorzeitiger Einstellung der Vermietung
- Grundstücksvermietung durch Gemeinde - zivilrechtliche Kriterien sind maßgebend
- Häufige Fragen zum 0 % Steuersatz für Photovoltaikmodule
- Sozialversicherung ist auch bei dem Betrieb von Photovoltaikanlagen zu berücksichtigen
- ÖGK-Kurzinfo zu Meldefristen

### Das Comeback des Handwerkerbonus

Es ist einige Jahre her, dass es schon einmal einen **Handwerkerbonus** gegeben hat. In den Jahren 2014 bis 2017 gab es in Österreich einen Handwerkerbonus, der **damals bis zu 600 €** betragen konnte (siehe dazu KI 06/16). Mit dem "**Handwerkerbonus PLUS**" kommt es zur Neuauflage dieser Förderung, die Anreize für **Umbauten**, Sanierungen und **Wohnraumschaffungen** setzen will und gleichzeitig auch die **Schwarzarbeit eindämmen** soll. Die **finale Beschlussfassung** darüber soll im Nationalrat im **April** fallen, Details zur geplanten Regelung sind aber schon bekannt geworden:

Gefördert werden alle **Handwerksarbeiten** und **Leistungen professioneller Handwerker** (auch im Zuge von Neubauten) mit einem **nicht rückzahlbaren Zuschuss** von **bis zu 2.000 €** bzw. 20 % der Kosten (bis zu 10.000 €). Die **Mindestkostengrenze für die Nutzung des Handwerkerbonus liegt bei 500 €**. Die betroffenen **Handwerksarbeiten müssen im Zeitraum zwischen 1. März 2024 und 31. Dezember 2025** durchgeführt werden. Die zugrundeliegenden Aufwendungen können **steuerlich nicht** als Betriebsausgaben, Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht werden. Der Bonus soll je erwachsener Person im Haushalt **einmal pro Jahr** beantragt werden können.

Die finale Beschlussfassung ist wie bereits ausgeführt im April im Nationalrat geplant. Anschließend werden die Details zur **Antragstellung** und zu den Förderrichtlinien bekanntgegeben. Nach derzeitigem Informationsstand soll es **ab Juli möglich sein**, Rechnungen für Handwerkerarbeiten bei der Abwicklungsstelle einzureichen. Das in Aussicht gestellte **Gesamtfördervolumen** beträgt 300 Mio. €. Wir halten Sie selbstverständlich über die Gesetzeswerdung und Umsetzung am Laufenden!

Es wäre nicht Österreich, würde es nicht (zusätzliche) **Initiativen** von **Bundesländern** geben. Im **Burgenland** gibt es beispielsweise einen **eigenen Handwerkerbonus**, der vom Land Burgenland ausbezahlt wird und für den ein Rahmen von insgesamt 5 Mio. € besteht. Dieser kann ab 1. April 2024 bis einschließlich 10. Januar 2025 beantragt werden. Gefördert werden Handwerksarbeiten, die zwischen 1. April und 31. Dezember 2024 durchgeführt werden. **Förderbar** sind dabei die **Kosten für Arbeitsleistungen für die Wohnraumsanierung durch burgenländische Unternehmen**. Bei

**thermischer Sanierung können zusätzlich auch die Materialkosten gefördert werden. Die Höhe der Förderung liegt bei 25 % der Kosten**, maximal jedoch 10.000 € pro Haushalt. Ein Antrag kann [auf der Webseite des Landes Burgenland](#) gestellt werden.

## VwGH zur Liebhaberei bei vorzeitiger Einstellung der Vermietung

Bei der Vermietung von Liegenschaften, die in einem bestimmten Zeitraum keinen Gewinn (Überschuss) erwarten lassen, kommt die sogenannte "**Liebhaberei**" zur Anwendung. Dies hat zur Konsequenz, dass die mit der Vermietung zusammenhängenden **Verluste nicht** mit anderen **Einkünften ausgeglichen** werden dürfen. Wenn ausnahmsweise doch ein **Gewinn** erzielt wird, ist dieser dafür auch **nicht steuerpflichtig**. In Bezug auf den **Prognosezeitraum**, in dem im Rahmen der Vermietung und Verpachtung ein **Gewinn** erzielt werden sollte, unterscheidet man grundsätzlich zwischen der "**großen**" und der "**kleinen Vermietung**". Bei der "**kleinen Vermietung**" handelt es sich um Vermietungen von **Ein- und Zweifamilienhäusern**, Ferienhäusern, Bungalows, **Eigentumswohnungen** (unabhängig von der Anzahl der in einem Gebäude gelegenen Eigentumswohnungen) und z.B. einzelnen **Appartements**. Hierbei muss das Gesamtergebnis in einem Zeitraum von **20 Jahren** bzw. höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) **positiv** sein. Bei einer "**großen Vermietung**" (typischerweise die erwerbswirtschaftliche **Vermietung von Geschäfts- und Büroobjekten**) beträgt der **Beobachtungszeitraum**, in dem das Gesamtergebnis positiv sein muss, **25 bzw. 28 Jahre**.

Der **VwGH** (GZ Ra 2023/13/0051 vom 14.12.2023) hatte sich mit folgendem Sachverhalt zu beschäftigen: Ein Steuerpflichtiger hatte zwei Büros und vier Wohnungen saniert und vermietet. Er erklärte in den Steuererklärungen der **ersten vier Jahre Verluste** und **stellte** dann die **Vermietung ein**, weil er die **Objekte an seinen Bruder übergab**. Das **Finanzamt** stufte die Vermietung als **Liebhaberei** ein. Dagegen erhob der Abgabepflichtige Beschwerde und führte an, dass die **Übergabe** an den **Bruder nicht von vornherein geplant** war und außerdem die fortgesetzte Vermietung im Jahr 13 beim Bruder in Summe einen **Gesamtüberschuss** ergeben habe.

Für die Beurteilung der **Ertragsfähigkeit** einer Gebäudevermietung ist eine **Prognoserechnung** anzustellen. Bei der Beurteilung ist auf die konkrete Art der Bewirtschaftung und bei der Erstellung der Prognose auf die tatsächlichen Umstände, die sich in einem **Beobachtungszeitraum** eingestellt haben, Bedacht zu nehmen. Es steht der **Ertragsfähigkeit** einer Vermietungsbetätigung **nicht entgegen**, wenn die **Liegenschaft vor** der tatsächlichen **Erzielung** eines **gesamtpositiven Ergebnisses übertragen** wird bzw. die **Vermietung eingestellt** wird. Für den Fall, dass der **kurze Zeitraum der Vermietung von vornherein geplant** war, liegt **Liebhaberei** vor, wenn die Vermietung innerhalb dieses Zeitraums kein positives Gesamtergebnis erwirtschaften kann. War hingegen die **Vermietung unbefristet geplant**, kommt es lediglich darauf an, ob die **Prognoserechnung** innerhalb des **Gesamtplanungszeitraums** ein **positives Ergebnis erzielt**. Die **Beweislast** für das Vorliegen einer unbefristeten Vermietung von Beginn an trägt der **Vermieter**. Gegebenenfalls muss also der **Nachweis erbracht** werden, dass die **Vermietung nicht von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen** ist, sondern sich die **Beendigung erst nachträglich**, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten, **ergeben** hat.

Ob im Zusammenhang mit einer Vermietung anhand der Prognoserechnung letztlich von einer Einkunftsquelle auszugehen ist, ist aber **nicht** im Rahmen einer reinen **ex-ante Betrachtung zu beurteilen**. Denn die Prognoserechnung kann insbesondere mittels eines Beobachtungszeitraums von etwa 5 bis 8 Jahren auf Übereinstimmung mit der Realität überprüft werden. Im konkreten Fall wurde vom Abgabepflichtigen **glaubhaft dargestellt**, dass die **Übergabe an den Bruder nicht von vornherein geplant** war. Zudem wirkten sich die im Beobachtungszeitraum **gesunkenen** tatsächlichen

**Zinsaufwendungen positiv** auf die **Prognoserechnung** aus, sodass bereits ab einem **viel früheren** Jahr der Betätigung als von der Liebhabereiverordnung gefordert ein **Gesamtüberschuss** der Einnahmen über die Werbungskosten eingetreten wäre. Darauf, dass die **Beendigung** der **Vermietungstätigkeit** ohne Zweifel aus rein **persönlichen Motiven** erfolgt ist, kommt es nicht an.

## **Grundstücksvermietung durch Gemeinde - zivilrechtliche Kriterien sind maßgebend**

Der **VwGH** hatte sich (GZ Ra 2021/13/0082 vom 20.9.2023) mit dem Sachverhalt zu beschäftigen, in dem eine **Gemeinde** ein Grundstück - konkret eine **Sport- und Freizeitanlage** - an einen Sportverein **vermietete**. Dabei sei **zur Umsatzsteuerpflicht optiert** worden und zugleich auf die unechte Steuerbefreiung für Kleinunternehmer verzichtet worden - dies ist eine häufige Vorgehensweise, um den **Vorsteuerabzug** bei der **Errichtung und Vermietung von Gebäuden durch Gemeinden** zu ermöglichen. Im Grunde ging es um die Frage, ob die Entgeltlichkeitsvoraussetzungen des Vermietungsbegriffs i.S.d. § 2 Abs. 3 letzter Teilstrich UStG erfüllt sind oder nicht. Dabei ist zu beachten, dass der ständigen **Rechtsprechung** des **VwGH** folgend sich der Inhalt des **Begriffs "Vermietung und Verpachtung"** in § 2 Abs. 3 UStG vom **übrigen Vermietungsbegriff** im UStG **unterscheidet**, da er **enger auszulegen** ist. **Maßgeblich** sind demnach für die **Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch öffentlich-rechtliche Körperschaften** die **zivilrechtlichen Kriterien**, die für das Vorliegen eines zivilrechtlichen Bestandsvertrags erfüllt sein müssen.

Für das Vorliegen eines **zivilrechtlichen Bestandsvertrags** reicht es dem VwGH entsprechend **nicht** aus, wenn die **Überlassung gegen einen bloßen Anerkennungszinssatz** erfolgt **oder gegen Ersatz der Betriebskosten**. Wenn also zivilrechtlich die Mindestmiete nicht erreicht werden kann, ist nicht von einem entgeltlichen Mietverhältnis auszugehen - folglich ist die Gebrauchsüberlassung dem **Hoheitsbetrieb** der **Gemeinde** als Körperschaft öffentlichen Rechts **zuzuordnen**. Entscheidend ist somit, ob der Nutzungsüberlassung des Grundstücks ein **entgeltlicher Bestandsvertrag** oder ein **unentgeltlicher Leihvertrag** zugrunde liegt.

Für die **Ermittlung** einer solchen **zivilrechtlichen Mindestmiete** verweist der VwGH auf frühere **OGH-Rechtsprechung**, der zufolge ein **Vergleich** mit einem gleichartigen **ortsüblichen Mietzins** im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses vorgesehen ist. So kann von einem **entgeltlichen Bestandsvertrag** ausgegangen werden, wenn das bedungene **Entgelt mindestens 10 % des ortsüblichen Mietzinses ausmacht**. Auf die in den Umsatzsteuerrichtlinien (Rz 265) vorgesehene Ermittlungsmethode für die Ermittlung des notwendigen Mindestmietzinses kann im vorliegenden Fall **nicht** zurückgegriffen werden. Dabei wäre vorgesehen, die laufenden oder zeitlich anteiligen Betriebskosten, eine jährlich anteilige AfA-Komponente i.H.v. mindestens 1,5 % der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten inklusive Grund- und Bodens einschließlich aktivierungspflichtiger Aufwendungen und Kosten von Großreparaturen anzusetzen.

## **Häufige Fragen zum 0 % Steuersatz für Photovoltaikmodule**

In der KI 12/23 haben wir über die **Voraussetzungen** für die **Umsatzsteuerbefreiung** für **Photovoltaikmodule** berichtet. Das **BMF** hat unlängst **Anfragen von Interessensverbänden** (z.B. Bundesverband Photovoltaic Austria) veröffentlicht, deren Antworten für die praktische Inanspruchnahme dieser Begünstigung hilfreich sein können. Nachfolgend sind einzelne Fragen und Antworten **zusammengefasst** dargestellt.

- Vom **Nullsteuersatz** sind nur **Photovoltaikmodule** (Module zur Erzeugung elektrischer Energie) umfasst. Nicht hingegen Hybrid-Kollektoren, die sowohl Strom als auch Wärme erzeugen.
- Hinsichtlich der **Einheitlichkeit der Leistung** (aus umsatzsteuerlicher Sicht) stellt sich die Frage, ob **Unterkonstruktionen für Photovoltaik-Carports und Photovoltaik-Zaunelemente** nach allgemeinen Grundsätzen der Einheitlichkeit der Leistung das **umsatzsteuerliche Schicksal der Lieferung des Photovoltaikmoduls teilen**. Dem ist dem BMF folgend nicht so, da nur **photovoltaikanlagenspezifische Komponenten** als **unselbständige Nebenleistungen** zur Lieferung von Photovoltaikmodulen unter den Nullsteuersatz fallen.
- **Wärmepumpen fallen nicht unter den Nullsteuersatz** - sie teilen **nicht** das umsatzsteuerliche Schicksal der Lieferung des Photovoltaikmoduls, auch wenn diese zusammen mit einem Photovoltaikmodul geliefert bzw. gekauft werden.
- Wenn im Zuge der Installation einer Photovoltaikanlage gleichzeitig ein **Teil des Daches saniert** wird, so ist die **Sanierung des Daches nicht begünstigungsfähig** (i.S. einer Nebenleistung).
- Wenn sich **zwei Gebäude** auf ein und **demselben Grundstück befinden**, gilt dann pro Gebäude 35 kWp oder gilt in Summe 35 kWp für beide Gebäude, weil sich erstens beide Gebäude auf demselben Grundstück befinden und zweitens ein **räumlicher Nutzungszusammenhang** besteht? Damit einhergehend stellt sich die Frage, ob ein **Photovoltaikanlagenbetreiber mehrmals den Nullsteuersatz** in Anspruch nehmen kann, wenn er mehrere Grundstücke besitzt, worauf sich gemäß Gesetz begünstigte Gebäude befinden. Dem **BMF** folgend kann ein Betreiber auch über **mehrere Photovoltaikanlagen verfügen**, da unter einer **Photovoltaikanlage** eine **autonome**, in sich abgeschlossene, funktionsfähige, technisch **betriebsbereite Anlage** zu verstehen ist. Entscheidend und dabei darauf abzustellen ist, ob die Anlage einen **eigenen Wechselrichter** und einen **eigenen Zählpunkt** hat.

## **Sozialversicherung ist auch bei dem Betrieb von Photovoltaikanlagen zu berücksichtigen**

Der Betrieb von **Photovoltaikanlagen** und der damit verbundene **Verkauf von Strom** hat in den letzten Monaten innerhalb der Bevölkerung immer mehr an Popularität gewonnen. Wenngleich der **Betrieb von Photovoltaikanlagen durch natürliche Personen** unter bestimmten Voraussetzungen **steuerbefreit** ist (Einspeisung bis zu 12.500 kWh, sofern die Anlage die Grenze von 35 kWp und deren Anschlussleistung 25 kWp nicht übersteigt; siehe dazu auch KI 12/23 für **umsatzsteuerliche Begünstigungen**), kann dennoch **Sozialversicherungspflicht** hervorgerufen werden.

Sozialversicherungsrechtlich sind die Einkünfte regelmäßig **unbeachtlich**, sofern diese **einkommensteuerlichen Grenzen unterschritten** werden. Wenn jedoch die Grenze für die Steuerbefreiung überschritten wird, kann dies eine **Pflichtversicherung** nach dem **Gewerblichen Sozialversicherungsgesetz** nach sich ziehen bzw. bei bereits bestehender Pflichtversicherung **beitragsrechtlich relevant** sein. Liegen steuerlich betrachtet **Einkünfte aus Gewerbebetrieb** vor, so zieht das eine Prüfung und gegebenenfalls **Feststellung einer Pflichtversicherung als Neue Selbständige** nach sich, sofern die **Versicherungsgrenze** von **6.221,28 € für das Jahr 2024** überschritten wird. **Neue Selbständige** müssen übrigens das **Überschreiten der Versicherungsgrenze** (nicht nur bei Einkünften aus Photovoltaikanlagen) spätestens **innerhalb von 8 Wochen nach Ausstellung des Einkommensteuerbescheides** der **SVS melden**, um den

**Strafzuschlag von 9,3 % zu vermeiden.** Bei bereits **bestehender Pflichtversicherung erhöhen die Einkünfte** aus der Netzeinspeisung wiederum die **Beitragsgrundlage**.

Andere sozialversicherungsrechtliche Konsequenzen ergeben sich, wenn der **erzeugte Strom** überwiegend für den **eigenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb** verwendet wird. Die **Überschusseinspeisung** ins öffentliche Netz von mehr als 12.500 kWh gilt dann als **land- und forstwirtschaftliche Nebentätigkeit**, welche der **Pflichtversicherung** und **Beitragspflicht** nach dem **Bauern-Sozialversicherungsgesetz (BSVG)** unterliegt, sofern auch die allgemeinen Voraussetzungen für solche Nebentätigkeiten erfüllt sind.

## ÖGK-Kurzinfo zu Meldefristen

Die **ÖGK** hat unlängst über die große Bedeutung der **korrekten und rechtzeitigen Meldung** i.Z.m. **Dienstnehmern** informiert - insbesondere bei der **Abmeldung von Dienstnehmern**. Das Einhalten von Meldefristen hat viele Vorteile wie etwa das **Vermeiden von Säumniszuschlägen** bei verspäteten oder fehlenden Meldungen oder das Vermeiden von zeit- und kostenintensiven Rückfragen und Erhebungen. Eine **lückenlose Einhaltung der Meldefristen** trägt auch dazu bei, dass die **Beschäftigten** die ihnen zustehenden **Versicherungsleistungen schnellstmöglich** und in der richtigen Höhe in Anspruch nehmen können.

Der erste Schritt zur Einhaltung der Meldefrist ist die **richtige (zeitliche) Ermittlung der Meldefrist**. Dem Informationsschreiben der **ÖGK** folgend wird bei der **Berechnung von Fristen**, die nach Tagen bestimmt sind, jener Tag **nicht mitgerechnet**, in den der Zeitpunkt oder das Ergebnis fällt, wonach sich der **Anfang der Frist** richten soll. **Beginn und Lauf einer Frist** werden durch Samstage, Sonntage oder gesetzliche Feiertage **nicht behindert**. Fällt jedoch das **Ende einer Frist** auf einen Samstag, Sonntag, gesetzlichen Feiertag, Karfreitag oder 24. Dezember, so ist der **nächste Tag**, der nicht einer der vorgenannten Tage ist, als letzter Tag der Frist **anzusetzen**.

Um einen **Dienstnehmer** korrekt von der **Pflichtversicherung abzumelden** bzw. wenn die Beitragspflicht nach dem BMSVG endet, muss eine **Abmeldung** erstattet werden. Die Abmeldung muss **binnen sieben Tagen** nach dem Ende der Pflichtversicherung an den zuständigen Krankenversicherungsträger übermittelt werden.

Impressum: Medieninhaber, Herausgeber und Verleger: Klier, Krenn & Partner - Klienten-Info GmbH, Redaktion: 1190 Wien, Döblinger Hauptstraße 56/4. Richtung: unpolitische, unabhängige Monatsschrift, die sich mit dem Wirtschafts- und Steuerrecht beschäftigt und speziell für Klienten von Steuerberatungskanzleien bestimmt ist. Die veröffentlichten Beiträge sind urheberrechtlich geschützt und ohne Gewähr. © www.klienten-info.at