

NEWSLETTER – Ausgabe 5+6 /2024

Inhaltsverzeichnis

- Konjunkturpaket "Wohnraum und Bauoffensive" bringt steuerliche Erleichterungen
- Änderung Liebhabereiverordnung - längere Betrachtungszeiträume
- Umsetzung der EU-Transparenzrichtlinie bringt Änderungen im Arbeitsrecht
- Negative Kapitaleinkünfte im außerbetrieblichen Bereich sind weder ausgleichs- noch vortragsfähig
- Abgabenänderungsgesetz 2024 - bedeutsame Änderungen in Sicht
- Beim Ferialjob müssen auch Steuern, Sozialversicherung und Familienbeihilfe beachtet werden
- Vorsteuervergütung für Drittlandsunternehmer

Konjunkturpaket "Wohnraum und Bauoffensive" bringt steuerliche Erleichterungen

Vor dem Hintergrund der in die Krise geratenen **Baubranche** - ausgelöst durch gestiegene Zinsen wie auch erhöhte Material- und Lohnkosten - sollen mit dem **Konjunkturpaket "Wohnraum und Bauoffensive"** wichtige konjunkturelle Impulse gesetzt werden, **leistbarer Wohnraum** geschaffen und der Zugang zu Eigentum erleichtert werden. Die wichtigsten Eckpunkte wurden Ende Februar 2024 im Rahmen eines Vortrags an den Ministerrat vorgestellt - weite Teile des Konjunkturpakets wurden bereits im **Nationalrat beschlossen**. Wichtige ausgewählte Aspekte werden nachfolgend im Überblick dargestellt. Zu den Änderungen im Rahmen der **Liebhabereibeurteilung** siehe den gesonderten Beitrag in dieser Ausgabe. Zum **"Handwerkerbonus PLUS"**, der auch ein wichtiger Teil des Konjunkturpakets ist, siehe KI 04/24.

Erhöhte AfA für Wohngebäude

Bereits im Rahmen des Konjunkturstärkungsgesetzes 2020 ist eine **beschleunigte Abschreibungsmöglichkeit für Gebäude** eingeführt worden. Nun wurde die **Abschreibungsmöglichkeit für Wohngebäude im Betriebs- und im Privatvermögen** weiter **verbessert**. Konkret kann in den **ersten drei Jahren** nach Fertigstellung von Wohngebäuden der **3-fache Wert** der Absetzung für Abnutzung (**AfA**) angesetzt werden. Im Rahmen der Erzielung von **Einkünften aus Vermietung und Verpachtung** beträgt die **AfA** nunmehr **jeweils 4,5 % für drei Jahre**. Die Halbjahresabschreibungsregelung ist nicht anwendbar. Die schnellere Abschreibung von Gebäuden ist für **Neubauten** möglich, welche **zwischen 1.1.2024 und 31.12.2026 fertiggestellt** werden und ist zudem an das **Einhalten ökologischer Standards** ("Klimaaktiv Bronze-Standard") geknüpft.

Bessere Abschreibungsmöglichkeit bei Sanierungsmaßnahmen

Grundsätzlich ist der **Herstellungsaufwand** im Wege der AfA auf die **Restnutzungsdauer des Gebäudes** zu **verteilen**. In gewissen Fällen – etwa bei Aufwendungen i.Z.m. Denkmalschutz – war schon bisher eine beschleunigte Abschreibung möglich. Diese **beschleunigte Abschreibung** von **Herstellungsaufwendungen** wurde **nunmehr erweitert** (erstmalig anwendbar ab dem Kalenderjahr 2024), damit auch **Sanierungsmaßnahmen** im Rahmen der Fünfzehntelabsetzung **beschleunigt abgesetzt** werden können, sofern eine Bundesförderung nach dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes ausbezahlt wird. Insbesondere sind ökologisch ausgerichtete **"Nachverdichtungen"** damit steuerlich **begünstigt**.

Ökozuschlag für Wohngebäude

Die Erreichung der Klimaziele ist eine wesentliche immanente Zielsetzung auch im Rahmen der "Wohnraum- und Bauoffensive". Deshalb wird auch die **Verbesserung der Energieeffizienz von Gebäuden** und die **Umrüstung auf klimafreundliche Heizungssysteme steuerlich begünstigt**. Das **"Öko-Sonderausgabenpauschale"** hat schon bisher steuerliche **Anreize für den privaten Wohnbereich** geschaffen (Stichwort thermisch-energetische Sanierung und "Heizkesseltausch"). Mit einem neuen **"Ökozuschlag"** werden nun **klimafreundliche Sanierungsmaßnahmen bei vermieteten Wohngebäuden** steuerlich **attraktiver**. Die Förderung besteht darin, dass bei **vermieteten Wohnobjekten begünstigte Maßnahmen** mit einem **Zuschlag von 15 % für die Jahre 2024 und 2025 gefördert** werden (abzugsfähig als **Betriebsausgaben** oder **Werbungskosten**). Solche Maßnahmen sind z.B. die Dämmung von Außenwänden, der Fenstertausch, die Umstellung auf eine Wärmepumpe oder die Herstellung eines Fernwärmeanschlusses mit dem Ziel, die Energie- und Wärmeeffizienz des Gebäudes zu verbessern.

Wohnschirm wird aufgestockt

Der sogenannte **Wohnschirm** wird im Jahr 2024 um weitere 60 Mio. € aufgestockt, sodass **2024 insgesamt 125 Mio. €** für den Bereich Wohnen **zur Verfügung stehen**. Konkret werden damit Delogierungsprävention, Wohnungssicherung und Energieunterstützung gefördert, um der anhaltenden **Teuerungswelle** entgegenzuwirken.

Abschaffung von Nebengebühren beim Eigentumserwerb

Für 2 Jahre befristet (**von 1. Juli 2024 bis 30. Juni 2026**) werden die **Nebengebühren** beim **Eigentumserwerb** - das sind die Grundbucheintragungsgebühr und die Pfandrechtseintragungsgebühr - **abgeschafft**. Dies gilt für die Anschaffung des Eigenheims mit **Hauptwohnsitzbegründung** und ist technisch als **Freibetrag bis zu 500.000 €** (Anschaffungskosten) ausgestaltet. Sofern die 500.000 € überschritten werden, entfallen die Nebengebühren nur bis zu dieser Grenze - **ab** einem Erwerb von **2 Mio. € entfällt die Begünstigung** zur Gänze. Um diese Begünstigung in Anspruch nehmen zu können, muss der **bisherige Wohnsitz für zumindest 5 Jahre aufgegeben** werden und der **Hauptwohnsitz** im neuen Eigenheim für **zumindest 5 Jahre begründet** werden. Der pfandrechtlich gesicherte Betrag muss für die Inanspruchnahme dieser Befreiung ausschließlich oder zu mehr als 90 % zum Erwerb dieser Liegenschaft aufgenommen worden sein.

Erleichterungen bei niedrig verzinsten Förderdarlehen zur Wohnraumschaffung

Mittels Änderung des Finanzausgleichsgesetzes 2024 wurde auch eine **Zinsunterstützung für Förderdarlehen zur Wohnraumschaffung** beschlossen. Die **Länder** haben dadurch etwa die

Möglichkeit, bis zum Jahr 2028 beim Bund Mittel aufzunehmen und damit **niedrig verzinsten Darlehen** mit einem **Maximalzinssatz** von **1,5 %** und bis zu 200.000 € Kreditsumme für **Wohnbauförderung** an natürliche Personen vergeben zu können.

Änderung Liebhabereiverordnung - längere Betrachtungszeiträume

Tätigkeiten, die mittel- bis langfristig **keinen Gewinn bzw. Gesamtüberschuss** erwarten lassen, fallen unter den Begriff "**Liebhaberei**" und sind für die **Einkommensteuer unbeachtlich**. Daraus entstehende Verluste dürfen nicht mit anderen Einkünften ausgeglichen werden. Eine große Rolle spielt die Liebhaberei im Bereich der **Vermietung und Verpachtung**, bei welcher typischerweise in den ersten Jahren regelmäßig Verluste auftreten.

Gestiegene Grundstückspreise und **Baukosten** sowie die rasant angestiegenen **Zinsen** haben in den letzten Jahren aber auch die **Gesamtüberschusserwartungen bei Vermietungen unter Druck** kommen lassen. Um dieser Entwicklung Rechnung zu tragen, wurde eine **Anpassung der Zeiträume**, innerhalb derer ein **Gesamtüberschuss** der Einnahmen über die Werbungskosten **erzielt werden muss**, erforderlich. Mit dieser Maßnahme (zum Konjunkturpaket "Wohnraum und Bauoffensive" siehe auch den anderen Beitrag in dieser Ausgabe) soll verhindert werden, dass Vermietungen nur **aufgrund der veränderten wirtschaftlichen Rahmenbedingungen nicht mehr als steuerliche Einkunftsquelle** anerkannt werden. Mit der **Änderung der Liebhabereiverordnung** gilt nunmehr folgendes:

Der **Betrachtungszeitraum** wird sowohl bei der **entgeltlichen Gebäudeüberlassung** ("große Vermietung") als auch bei der **Vermietung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen** und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten ("kleine Vermietung") um **jeweils fünf Jahre verlängert**. Bei der "**großen Vermietung**" gilt als **absehbarer Zeitraum** nunmehr ein Zeitraum von **30 Jahren** (bisher 25 Jahre) ab Beginn der entgeltlichen Überlassung bzw. **maximal 33 Jahren** (bisher 28 Jahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben). Dies gilt für Gebäudeüberlassungen, bei denen der absehbare Zeitraum **nach dem 31. Dezember 2023** beginnt. Bei der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten ("**kleine Vermietung**") gelten als absehbarer Zeitraum **25 Jahre** (bisher 20 Jahre) ab Beginn der entgeltlichen Überlassung bzw. **maximal 28 Jahre** (bisher 23 Jahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben). Dies ist auf Betätigungen anzuwenden, bei denen der absehbare Zeitraum nach dem **31. Dezember 2023** beginnt.

Bei der **Ermittlung des Gesamtüberschusses** war es nach Ansicht der Finanzverwaltung im außerbetrieblichen Bereich bei der **kleinen und großen Vermietung bislang unzulässig, Veräußerungsgewinne** miteinzubeziehen. Nun ist in § 3 Abs. 1 Liebhabereiverordnung der **letzte Satz** ("Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, sind nur bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988 anzusetzen.") **gestrichen** worden. Nichts geändert daran hat sich, dass der **erwartete Gesamtüberschuss** anhand einer nachvollziehbaren **Prognoserechnung** nachzuweisen ist.

Umsetzung der EU-Transparenzrichtlinie bringt Änderungen im Arbeitsrecht

Die **Umsetzung der EU-Transparenzrichtlinie ins österreichische Recht** bringt einen **Mehraufwand für Arbeitgeber** mit sich. Umfasst sind neben **erhöhten Informationspflichten** die Inhalte des Dienstzettels und des Auslandsdienstzettels sowie die Aus-, Fort- und Weiterbildung und der **Kündigungsschutz** bzw. das Benachteiligungsverbot. Die **Umsetzung** des Pakets erfolgte in Österreich am **28. März 2024** - insbesondere ab diesem Datum **neu abgeschlossene Arbeitsverträge bzw. freie Dienstverträge** sind also von den Neuregelungen **betroffen**. Wichtige Aspekte sind nachfolgend überblicksmäßig dargestellt.

Erweiterungen beim Dienstzettel und beim Auslandsdienstzettel

Schon bisher hatten **Arbeitgeber** grundsätzlich die **Verpflichtung** gem. AVRAG, ihren Arbeitnehmern bei der Begründung des Arbeitsverhältnisses, bei einem Auslandseinsatz von mehr als 1 Monat oder bei Änderungen gewisser Arbeitsbedingungen einen **Dienstzettel**, Auslandsdienstzettel oder Änderungsdienstzettel **auszustellen**. Zum Stichtag 28. März 2024 wurden nun die **Mindestinhalte des Dienstzettels** um folgende inhaltliche Punkte **erweitert**:

- Hinweis auf das einzuhaltende Kündigungsverfahren,
- Sitz des Unternehmens,
- (Kurze) Beschreibung der zu erbringenden Arbeitsleistung,
- Vergütung von Überstunden,
- Art der Auszahlung des Entgelts,
- Angaben zu den Bedingungen für die Änderung von Schichtplänen (sofern zutreffend),
- Name und Anschrift des Trägers der Sozialversicherung,
- Dauer und Bedingungen der vereinbarten Probezeit,
- Anspruch auf eine vom Arbeitgeber bereitgestellte Fortbildung (wenn ein solcher Anspruch besteht).

Bei dem **Änderungsdienstzettel** verkürzen sich die Fristen zur Ausstellung - so ist gem. der Neuregelung vorgesehen, dass ein solcher Änderungsdienstzettel **spätestens** am Tag des Wirksamwerdens der Änderungen mitzuteilen ist.

Die Umsetzung der EU-Richtlinie bringt auch mögliche **Strafen** mit sich. So sind **Verwaltungsstrafen** zwischen 100 € und 436 € vorgesehen, wenn der **Arbeitgeber keinen Dienstzettel ausstellt**. Der Strafrahmen erhöht sich grundsätzlich auf 500 € bis 2.000 €, wenn mehr als 5 Arbeitnehmer betroffen sind oder innerhalb von drei Jahren eine neuerliche Übertretung vorliegt. Überdies darf der Anspruch bzw. die Forderung eines Arbeitnehmers auf Ausstellung eines Dienstzettels keine Benachteiligung nach sich ziehen und schon gar nicht zu einer Kündigung führen (Recht zur Kündigungsanfechtung i.S.v. Motivkündigungsschutz).

Recht auf Mehrfachbeschäftigung

Arbeitnehmer haben **grundsätzlich** einen **gesetzlichen Anspruch** darauf, **mit mehreren Arbeitgebern Arbeitsverhältnisse einzugehen**. Unter bestimmten Voraussetzungen **kann** der **Arbeitgeber** jedoch **verlangen**, dass eine **zusätzliche Beschäftigung unterlassen wird**. Das ist dann zulässig, wenn die Beschäftigung in einem weiteren Arbeitsverhältnis mit **arbeitszeitrechtlichen Bestimmungen** nicht vereinbar ist (z.B., weil dann die gesetzlichen Höchstarbeitszeitgrenzen überschritten würden) oder für die Verwendung im bestehenden Arbeitsverhältnis abträglich ist (etwa bei Gesundheitsgefährdung oder wenn die Gefahr besteht, dass Geschäftsgeheimnisse preisgegeben

würden). Jedenfalls hat der Arbeitnehmer i.Z.m. einer möglichen Mehrfachbeschäftigung das **Konkurrenzverbot** nach dem Angestelltengesetz zu **beachten**. Klargestellt wird dabei, dass Arbeitnehmer ohne entsprechende Bewilligung des Arbeitgebers weder ein selbständiges kaufmännisches Unternehmen betreiben noch im Geschäftszweig des Arbeitgebers für eigene oder fremde Rechnung Handelsgeschäfte machen dürfen.

Aus-, Fort- und Weiterbildung als Arbeitszeit

Jene **Aus-, Fort- und Weiterbildungen**, die aufgrund gesetzlicher Vorschriften, Normen der kollektiven Rechtsgestaltung oder des Arbeitsvertrages eine **rechtliche Voraussetzung** für die **Ausübung** der arbeitsvertraglich vereinbarten **Tätigkeit** darstellen, sind **ausdrücklich** als **Arbeitszeit** zu qualifizieren. Überdies sind die **Kosten** für solche Aus-, Fort- und Weiterbildungen **vom Arbeitgeber zu tragen**, sofern sie nicht bereits von Dritten übernommen werden. Unklar bleibt jedoch, wie sich diese neuen Kostentragungsregelungen auf bisherige Vereinbarungen über die **Rückzahlung von Ausbildungskosten** im Falle gewisser Beendigungen des Dienstverhältnisses auswirken.

Kündigungsschutz und Benachteiligungsverbot

Die Umsetzung der arbeitsrechtlichen EU-Transparenzrichtlinie bringt weitere **Verbesserungen für Arbeitnehmer** durch einen **Motivkündigungsschutz** sowie ein **Benachteiligungsverbot**. Kündigungen sind auf Verlangen des gekündigten Arbeitnehmers **schriftlich zu begründen**, wobei jedoch die Nichtübermittlung einer schriftlichen Begründung auf die Rechtswirksamkeit der Beendigung des Dienstverhältnisses keine Auswirkungen hat.

Negative Kapitaleinkünfte im außerbetrieblichen Bereich sind weder ausgleichs- noch vortragsfähig

Das **BFG** hatte sich jüngst (GZ RV/7100381/2023 vom 1. Februar 2024) mit einer Konstellation auseinanderzusetzen, in der im selben Jahr neben **Einkünften aus selbständiger** und aus **nichtselbständiger Arbeit** sehr **hohe negative Einkünfte aus Kapitalvermögen** (Verluste aus Aktienspekulationen in Höhe von rund 85.000 €) erzielt worden waren. Die Steuerpflichtige hatte hinsichtlich ihrer Einkünfte aus Kapitalvermögen **zur Regelbesteuerung optiert** und wollte die **negativen Einkünfte aus Kapitalvermögen** mit den positiven Einkünften aus selbständiger und nichtselbständiger Arbeit **ausgleichen**. Sofern der **Verlust** aus den Einkünften aus Kapitalvermögen nicht mit positiven Einkünften ausgeglichen werden kann, sollte er in die **Folgejahre vorgetragen** (und später verwertet) werden bzw. sofern der Verlust nicht ausgeglichen werden kann, als **außergewöhnliche Belastung** steuerlich **berücksichtigt** werden. Argumentiert wurde dahingehend, dass der Verlust aus dem Aktieninvestment plötzlich und durch kaum bestreitbare Bilanzfälschungen des Unternehmens ausgelöst worden war. Überdies sei es **nicht gerechtfertigt, Privatanlegern** die steuerliche **Berücksichtigung von Verlusten zu verwehren**, während im betrieblichen Bereich ein Verlustausgleich bzw. -vortrag möglich ist.

Das BFG ging in seiner Entscheidung auf die Besonderheiten bei der Besteuerung von **Einkünften aus Kapitalvermögen** ein. Einerseits müssen **Beschränkungen beim Verlustausgleich** innerhalb der Einkünfte aus Kapitalvermögen beachtet werden und andererseits sind **Verluste** aus Kapitalvermögen im Privatbereich **nicht mit Gewinnen aus anderen Einkunftsarten ausgleichsfähig**. Wie auch die Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen werden die Einkünfte aus Kapitalvermögen in die sogenannte **"Schedulenbesteuerung"** einbezogen - diese Einkünfte sind **nicht Teil des Gesamtbetrags der Einkünfte** (progressiver Steuertarif), sondern werden nach besonderen

Vorschriften ermittelt und unterliegen einem **besonderen, linearen Steuersatz**. Verluste aus Einkünften, welche dem besonderen Steuersatz unterliegen, können nicht im Rahmen der gewöhnlichen Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte ausgeglichen werden. Dagegen bestehen auch **keine verfassungsrechtlichen Bedenken**. Der **Verlustausgleich** ist selbst dann **ausgeschlossen**, wenn - wie im konkreten Fall - **zur Regelbesteuerung optiert** wird.

Negative Einkünfte aus Kapitalvermögen können dem BFG folgend auch **nicht vorgetragen** werden. Der **Ausgleich von Verlusten** aus Einkünften, die dem besonderen Steuersatz unterliegen, wie eben jene aus der Veräußerung von Kapitalvermögen, ist auf positive Einkünfte aus Kapitalvermögen beschränkt und zeitlich **nur im Kalenderjahr der Verlusterzielung möglich**. Dies ist damit begründet, dass gesamthaft betrachtet bei Einkünften, die dem besonderen Steuersatz unterliegen, in einer **Durchschnittsbetrachtung** ein **hinreichend angepasstes System der Verlustberücksichtigung** gegeben ist und somit ein **Verlustvortrag nicht notwendig** ist. Schließlich wurde auch noch der Versuch, den Verlust aus den Einkünften aus Kapitalvermögen als außergewöhnliche Belastung steuerlich geltend zu machen, abgeschmettert. Es **mangelt** hierbei vor allem an dem **Kriterium der Zwangsläufigkeit** der **außergewöhnlichen Belastung**. Überdies entspricht es nicht dem Sinn und Zweck der steuerlichen außergewöhnlichen Belastung, im Falle von wirtschaftlichen Misserfolgen die Steuerlast auf die Allgemeinheit abzuwälzen, indem die Verluste mit einer Ermäßigung in der Einkommensteuer berücksichtigt werden.

Im Endeffekt konnten die **negativen Einkünfte aus Kapitalvermögen weder** mit anderen positiven Einkünften **ausgeglichen noch vorgetragen** oder anderswertig **steuerlich berücksichtigt** werden.

Abgabenänderungsgesetz 2024 - bedeutsame Änderungen in Sicht

Anfang Mai wurde das **Abgabenänderungsgesetz 2024** in **Begutachtung** veröffentlicht. Ausgewählte, wichtige Aspekte werden nachfolgend im **Überblick** dargestellt. Über den weiteren **Gesetzwerdungsprozess** werden wir Sie auf dem Laufenden halten.

Steuerfreie Lebensmittelspenden

Die Zuwendung von **Lebensmitteln** an **begünstigte mildtätige Einrichtungen** soll ab 1.1.2024 **einkommensteuerlich steuerneutral** möglich sein. Technisch betrachtet darf der steuerliche **Buchwert** (dieser entspricht den gesamten Einstandskosten) als **Betriebsausgaben** abgezogen werden, anstelle einen gemeinen Wert ermitteln zu müssen. **Umsatzsteuerlich** soll es erst ab 1.1.2025 zu Änderungen kommen - vorgesehen ist eine **echte** (umsatzsteuerliche) **Steuerbefreiung** für Lebensmittelspenden an besagte Einrichtungen. Folglich soll auch das (anteilige) Recht auf Vorsteuerabzug nicht verlorengehen.

Verschärfungen und Erleichterungen bei der Gruppenbesteuerung

Schon bisher war im Rahmen der Gruppenbesteuerung die **Nichtabzugsfähigkeit von Teilwertabschreibungen** und von **Veräußerungsverlusten innerhalb der Unternehmensgruppe** unter bestimmten Voraussetzungen vorgesehen. Nun soll eine weitere **Einschränkung** dahingehend erfolgen, dass vortragsfähige **Verluste des Gruppenträgers** aus Zeiten vor Wirksamwerden der Unternehmensgruppe **nicht verrechnet** werden sollen, soweit darin (vormals abzugsfähige) **Abschreibungen auf den niedrigeren Teilwert** und **Veräußerungsverluste** i.Z.m. Beteiligungen an Körperschaften enthalten sind, welche zum Zeitpunkt der Abschreibung bzw. des Veräußerungsverlusts bereits **Mitglied einer anderen Unternehmensgruppe** waren (gleiches soll auch für noch nicht berücksichtigte Siebentelbeträge gelten). Damit soll **verhindert** werden, dass es insbesondere bei Gruppenerweiterungen "nach oben" zu einer **doppelten Verlustverwertung** kommt.

Darüber hinaus soll es ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 2024 möglich sein, auf die **Zurechnung von Verlusten** eines ausländischen Gruppenmitglieds zu **verzichten**.

Schließlich ist im Rahmen der Gruppenbesteuerung eine **Erleichterung** bei der **Einbringung des Gruppenantrags** vorgesehen. Im Zusammenhang mit der strengen Auslegung durch das BFG (siehe KI 08/23) ist nunmehr die Möglichkeit vorgesehen, den Gruppenantrag durch **Unterfertigung** mittels **elektronischer Signatur über FinanzOnline** einzubringen.

Einführung einer EU-weiten Kleinunternehmerregelung ab 2025

Der Entwurf des AbgÄG 2024 sieht bedeutsame Änderungen bei der **Kleinunternehmerregelung** vor - Ausgangspunkt ist der Umstand, dass **bislang** Umsätze in einem anderen Mitgliedstaat nicht von der Kleinunternehmerbefreiung umfasst waren, woraus ein administrativer Mehraufwand sowie **Wettbewerbsnachteile** für Kleinunternehmer entstehen konnten.

Nunmehr wurde im Zuge der Implementierung der Vorgaben der EU ein **"EU-Kleinunternehmer"** geschaffen, damit österreichische Unternehmen auch **in anderen Mitgliedstaaten** die **Kleinunternehmerbefreiung** in Anspruch nehmen können. Umgekehrt sollen auch ausländische Unternehmen in Österreich die Kleinunternehmerregelung nutzen können. Aufgrund dieser Änderung soll insbesondere auch § 6 Abs. 1 Z 27 UStG im Zuge des AbgÄG 2024 angepasst werden.

Wesentliche **Voraussetzung** für die Inanspruchnahme der EU-Kleinunternehmerregelung ist, dass der **Umsatz des Kleinunternehmers in der EU** sowohl im **Vorjahr** als auch im **laufenden Jahr** (jeweils ist das **Kalenderjahr** maßgebend) **100.000 € nicht überschreitet** bzw. überschritten hat (sogenannte **unionsweite Schwelle**, die auf den unionsweiten Jahresumsatz abstellt). Überdies dürfen die **jeweiligen lokalen Schwellenwerte nicht überschritten** werden, wobei die Mitgliedstaaten eine **Toleranzgrenze** für das einmalige Überschreiten der lokalen Schwellenwerte implementieren können.

Wollen beispielsweise **ausländische Unternehmen in Österreich** die **Kleinunternehmerregelung** in Anspruch nehmen, darf der EU-weite Umsatz nicht die Schwelle von 100.000 € übersteigen (im Vorjahr und im laufenden Jahr). Außerdem ist der lokale Schwellenwert zu beachten. Der **österreichische lokale Schwellenwert** soll **42.000 €** betragen und zukünftig eine **Bruttogrenze** sein. Bislang waren die 35.000 € als Nettogrenze zu verstehen, wodurch sich faktisch für die Anwendung der Kleinunternehmerbefreiung bei Umsätzen zum Normalsteuersatz ebenso eine Grenze von 42.000 € ergeben hat. Wird der **lokale Schwellenwert überschritten**, jedoch um **nicht mehr als 10 %**, so kann die **Steuerbefreiung** für Kleinunternehmer **bis zum Ende des Kalenderjahres** weiterhin **in Anspruch genommen** werden. Die **Befreiung** soll mit dem Umsatz **entfallen**, mit dem die **10 % Toleranzregelung überschritten wurde**. Für diesen und für alle **folgenden Umsätze** soll also die **Befreiung nicht mehr möglich sein**. **Bislang** war die **Toleranzregelung** für Kleinunternehmer in Österreich derart ausgestaltet, dass ein **einmaliges Überschreiten der Umsatzgrenze** um **nicht mehr als 15 % innerhalb von fünf Kalenderjahren unbeachtlich** war. Nach der alten Toleranzregelung wirkte das **Überschreiten** der Umsatzgrenze jedoch auf den **Jahresbeginn** zurück.

Administrativ betrachtet muss die Anwendung der EU-Kleinunternehmerregelung in dem **Ansässigkeitsstaat beantragt** werden, also in jenem Land, in dem das Unternehmen betrieben wird (für österreichische Kleinunternehmer, die auch in anderen Mitgliedstaaten von der Kleinunternehmerregelung profitieren wollen, muss die Beantragung in Österreich erfolgen). Bei erfolgreichem Antrag soll dann eine **Kleinunternehmer-Identifikationsnummer** mit dem Suffix **"-EX"** ausgestellt werden. Die Kleinunternehmerbefreiung soll ab Mitteilung dieser Identifikationsnummer anwendbar sein.

Ab dem Zeitpunkt der Registrierung soll eine **Verpflichtung zur Einreichung von quartalsweisen Meldungen** über die **Umsätze** bestehen (Einreichung bis zum Ende des auf das Kalendervierteljahr folgenden Monats). Diese **Meldungen** hat der Steuerpflichtige, der die grenzüberschreitende Kleinunternehmerregelung in Anspruch nimmt, im **Ansässigkeitsstaat** unter Angabe der EX-ID-Nummer durchzuführen. Eine **Überschreitung der unionsweiten Schwelle** muss innerhalb von 15 Werktagen bekanntgegeben werden. Umsätze, die bis dahin bewirkt wurden, müssen noch gemeldet werden.

Schließlich sollen Kleinunternehmer zukünftig unabhängig vom Rechnungsbetrag die **Möglichkeit** haben, **vereinfachte Rechnungen** gem. § 11 Abs. 6 UStG **auszustellen**. Kommt jedoch die Kleinunternehmerbefreiung nicht mehr zur Anwendung, so soll die vereinfachte Rechnungsausstellung nur noch für jene Rechnungen zulässig sein, deren Gesamtbetrag (wie bisher) 400 € nicht übersteigt.

Klarstellung beim Leistungsort bei Streaming-Leistungen

Bislang ist es bei der **Bestimmung** des (umsatzsteuerlichen) **Leistungsortes** immer wieder zu **Schwierigkeiten** gekommen, wenn **Leistungen virtuell zur Verfügung gestellt** wurden, wie es etwa bei **Streaming-Leistungen** der Fall ist. Die **Leistungsortregelung** soll daher ab 1.1.2025 derart **erweitert** werden, dass sie zukünftig insbesondere **auch Streaming-Leistungen umfasst**, die nicht unter § 3a Abs. 11 lit a UStG fallen (z.B. **interaktive Online-Sprachkurse**). In Anlehnung an die Leistungsortregelung für elektronisch erbrachte Dienstleistungen soll auch für diese Leistungen der Leistungsort an dem Ort liegen, an dem der **Empfänger** den **Wohnsitz** oder **gewöhnlichen Aufenthalt** hat.

Umwandlung von "Phantom shares" auf Start-up-Mitarbeiterbeteiligungen

Bis Ende 2025 soll die Möglichkeit geschaffen werden, eine bisher in Form von **Phantom Shares** erfolgte **Vergütung** (es handelt sich dabei um virtuelle Anteile) auf **Start-up-Mitarbeiterbeteiligungen umzustellen**, ohne dass es zu einer Bewertung und **Versteuerung** des geldwerten Vorteils aus der dadurch stattfindenden Einlösung der virtuellen Gesellschaftsanteile kommen muss. Dies ist jedoch nur möglich, sofern alle **Voraussetzungen** für eine **Start-up-Mitarbeiterbeteiligung** (siehe dazu KI 07/23) erfüllt sind.

Geplante Änderungen im Rahmen der BAO und beim Gebührengesetz

Änderungen in der BAO sind insoweit angedacht, als **Anträge auf Fristverlängerungen** bei der **Einreichung von Steuererklärungen** auf eine **einmalige Nachfrist** von mindestens einer Woche eingeschränkt werden sollen. Ebenso zu **Einschränkungen** soll es bei **Umsatzsteuer-Gutschrift-Zinsen** kommen.

Um eine **doppelte Gebührenbelastung** zu **vermeiden**, ist eine **Befreiung** i.S.d. Gebührengesetzes auf jene **Beilagen** vorgesehen, die **auf elektronischem Wege** der Behörde **übermittelt** werden und bereits im selben Verfahren **in Papier vorgelegt** wurden (und entsprechend vergewährt worden sind).

Lohnsteuerliche Änderungen

Beginnend mit dem **Veranlagungsbescheid** für das Kalenderjahr **2024** sollen **Freibetragsbescheide** (gem. § 63 EStG) nur mehr **auf Antrag** erlassen werden.

Die Möglichkeit der **antragslosen Veranlagung** soll zukünftig **ausgeweitet** werden. So ist vorgesehen, dass diese auch bei Vorliegen eines Pflichtveranlagungsbestands möglich sein soll, sofern alle

Voraussetzungen für eine antragslose Veranlagung erfüllt sind (erstmalig ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 2024).

Beim Ferialjob müssen auch Steuern, Sozialversicherung und Familienbeihilfe beachtet werden

Gerade in den Sommermonaten haben **Ferialjobs** Hochsaison und bedienen nicht nur den Ansporn nach einem monetären **Zuverdienst**, sondern auch das Sammeln von **Praxiserfahrung**. Damit (im Nachhinein) **keine unangenehmen Konsequenzen** eintreten, sollten auch die **steuerlichen** und **sozialversicherungsrechtlichen** Aspekte sowie etwaige Auswirkungen auf die **Familienbeihilfe** berücksichtigt werden. Die nachfolgenden Ausführungen gelten selbstverständlich nicht nur für "Ferialjobs", sondern auch für **laufende Jobs** oder bezahlte Praktika im Rahmen der Ausbildung.

Steuerliche Konsequenzen

Die **ertragsteuerliche Behandlung** bei **Ferialjobs** hängt grundsätzlich davon ab, ob man bei dem Arbeitgeber **angestellt** ist oder in Form eines **Werkvertrags** bzw. **freien Dienstvertrags** tätig wird. Dauert das **Angestelltenverhältnis** z.B. nur einen Monat (aber jedenfalls kürzer als ein volles Jahr) und werden aufgrund einer entsprechend hohen Entlohnung **Sozialversicherung und Lohnsteuer einbehalten**, so ist es ratsam, in dem darauffolgenden Kalenderjahr eine **Arbeitnehmerveranlagung** durchzuführen. Der Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung kann sogar **bis zu 5 Jahre zurück** gestellt werden und führt **regelmäßig** zu einer **Steuergutschrift**, da die Bezüge auf das ganze Jahr verteilt werden und eine Neudurchrechnung der Lohnsteuer vorgenommen wird. Gegebenenfalls kann es auch zur **antragslosen Arbeitnehmerveranlagung** kommen.

Erfolgt die **Beschäftigung** im **Werkvertrag** bzw. auf Basis eines **freien Dienstvertrags**, so liegen Einkünfte aus **selbständiger Arbeit** vor und es wird **keine Lohnsteuer** einbehalten. Ab einem Jahreseinkommen (im Jahr 2024 unter Berücksichtigung der Maßnahmen zur Abschaffung der kalten Progression) von 12.816 € bzw. von 13.981 € wenn auch lohnsteuerpflichtige Einkünfte darin enthalten sind, **muss** eine **Einkommensteuererklärung** abgegeben werden. **Umsatzsteuerpflicht** ist i.Z.m. Ferialjobs auf **Werkvertragsbasis** bzw. als freier Dienstnehmer **theoretisch** denkbar, aber jedenfalls **erst** dann, wenn die **Nettoeinnahmen 35.000 € übersteigen**, da bis dahin die **unechte Umsatzsteuerbefreiung** als **Kleinunternehmer** gilt. Bis zu 35.000 € **Nettoumsätzen** muss auch **keine Umsatzsteuererklärung** abgegeben werden.

Familienbeihilfe

Der Verdienst aus einem Ferialjob kann, insbesondere wenn er mit anderen Einkünften zusammenfällt, dazu führen, dass die **Zuverdienstgrenze für die Familienbeihilfe überschritten** wird. Ist dies der Fall, so muss der die Grenze **überschreitende Betrag zurückgezahlt** werden. An die Familienbeihilfe ist auch das Schicksal des **Kinderabsetzbetrags** geknüpft. Die (zumeist für die Eltern) unliebsame **Rückzahlungsverpflichtung** tritt ein, wenn auf das Kalenderjahr bezogen ein **steuerliches Einkommen** von **mehr als 15.000 €** erzielt wird, wobei gewisse **Besonderheiten** bei der Ermittlung dieser Grenze zu berücksichtigen sind. **Wichtigste Ausnahme** ist das Alter, da die **Zuverdienstgrenze** für Jugendliche **vor Vollendung des 19. Lebensjahres keine Bedeutung** hat. Ab Beginn des Kalenderjahres, das auf den 19. Geburtstag folgt, muss allerdings unterschieden werden, ob die **Einnahmen** (z.B. aus dem Ferialjob) in den **Zeitraum** fallen, in dem **Familienbeihilfe bezogen** wurde oder nicht. Erfolgt etwa kurzfristig kein Bezug von Familienbeihilfe, so sind Einnahmen während dieses Zeitraums **nicht maßgeblich** für die Berechnung der Zuverdienstgrenze. **Keine Familienbeihilfe** wird

z.B. bezogen, wenn die vorgesehene Studienzeit in einem Studienabschnitt überschritten wurde. Ebenso wenig zu relevanten Einnahmen zählen z.B. Sozialhilfe als einkommensteuerfreier Bezug, **Entschädigungen** für ein anerkanntes **Lehrverhältnis** oder **Waisenspensionen**. Das für die Zuverdienstgrenze relevante Einkommen ergibt sich schließlich, nachdem die mit den Einnahmen zusammenhängenden **Ausgaben abgezogen** wurden. Wichtig ist zu beachten, dass für die Familienbeihilfe **nicht nur aktive Einkünfte** (bei dem Ferialjob sind das im Regelfall Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit), sondern **alle** der **Einkommensteuer** unterliegenden **Einkünfte** maßgebend sind - **endbesteuerte Einkünfte** (z.B. Zinsen oder Dividenden) bleiben steuersystematisch korrekt jedoch **außer Ansatz**.

Neben dem **Beobachten** der Einkünfte des laufenden Jahres, um das Überschreiten der Zuverdienstgrenze (z.B. durch einen Ferialjob) antizipieren zu können, ist wichtig, dass **bei Überschreiten** der Zuverdienstgrenze die **Familienbeihilfe** im darauffolgenden Jahr **neu beantragt** werden muss. Voraussetzung ist freilich, dass das steuerliche Einkommen im neuen Jahr **15.000 € unterschreitet**. Die **Voraussetzungen** für den Bezug von Familienbeihilfe bzw. für das Überschreiten der Zuverdienstgrenze **ändern** sich auch dann **nicht**, wenn die **Auszahlung** der **Familienbeihilfe direkt an das Kind** erfolgt. Dies kann bei **Volljährigkeit** mit Zustimmung des anspruchsberechtigten Elternteils beim Finanzamt beantragt werden und führt dann auch zur Überweisung des Kinderabsetzbetrags auf das angegebene Konto. **Rückforderungsansprüche** betreffend die Familienbeihilfe richten sich trotzdem **weiterhin** an die **Eltern**.

Konsequenzen in der Sozialversicherung

Die meisten Ferialpraktikanten - wenn sie **angestellt** sind und somit nicht auf Basis eines Werkvertrags bzw. freien Dienstvertrags arbeiten - werden **sozialversicherungsrechtlich** wie **normale Arbeitnehmer** behandelt. Beträgt das **Bruttogehalt** mehr als **518,44 € monatlich**, so treten Pflichtversicherung und Abzug von Sozialversicherungsbeiträgen ein.

Schließlich sollte aus **Arbeitgebersicht** darauf geachtet werden, dass die Ferialpraktikanten entsprechend entlohnt werden, da es ansonsten zu empfindlichen **Verwaltungsstrafen** kommen kann (Stichwort "Lohn- und Sozialdumpingbekämpfungsgesetz"). Es ist sicherzustellen, dass weder der **kollektivvertraglich** zu leistende **Grundlohn** unterschritten wird noch dass es bei der Bezahlung von Praktikanten zur **Nichtgewährung** von arbeitsrechtlichem Entgelt kommt, welches laut Gesetz, Verordnung oder **Kollektivvertrag** gebührt (z.B. Überstunden oder Zuschläge laut Gesetz oder Kollektivvertrag).

Vorsteuervergütung für Drittlandsunternehmer

Mit **30.6.2024** endet die Frist für die Rückvergütung von in **Drittländern** (z.B. Schweiz, Türkei, Großbritannien) entrichteten **Vorsteuerbeträgen**. Österreichische Unternehmen, die davon betroffen sind, sollten daher **rechtzeitig** einen entsprechenden **Antrag** stellen.

Die Frist gilt aber auch für **ausländische Unternehmer** mit Sitz **außerhalb** der **EU**. Diese können **bis** zum **30.6.2024** einen Antrag auf **Rückerstattung** der **österreichischen Vorsteuern** für das Jahr **2023** stellen. Die Frist ist nicht verlängerbar! Zuständig für die Anträge ist das **Finanzamt Graz-Stadt** (Antragstellung mit dem **Formular U5** und bei erstmaliger Antragstellung Fragebogen Verf 18). **Belege** über die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer und sämtliche Rechnungen sind dem Antrag **im Original** beizulegen.

Nicht zu verwechseln ist der Termin mit der **Frist für die Vorsteuervergütung innerhalb der EU**, welche erst am **30. September 2024** endet. Anträge für dieses Vergütungsverfahren müssen elektronisch via **FinanzOnline** eingebracht 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