

## EDITORIAL

Mit unserer letzten Ausgabe der KlientenINFO vor dem Jahresende möchten wir Sie über die ertragsteuerlichen Änderungen 2023 informieren. Die lang erwartete Veröffentlichung der Richtlinie zum Energiekostenzuschuss gilt als Startschuss für die entsprechenden Anträge. Mittels Initiativantrag wurde die Gewinnabschöpfung für Öl- und Gasfirmen und die Erlösbergrenze für Stromerzeuger eingeführt. Wir geben Ihnen darüber einen Überblick. Die Information, welche Prüfungsschwerpunkte die Finanzpolizei derzeit setzt, soll Ihnen die Chance geben, noch rechtzeitig entsprechende Vorbereitungen zu treffen. Ein Blick auf interessante höchstgerichtliche Entscheidungen und der letzte Check für den Termin 31.12.2022 runden diese Ausgabe der KlientenINFO ab.

Wir wünschen Ihnen für die bevorstehenden Festtage eine ruhige und besinnliche Zeit und alles Gute für das Jahr 2023!

Inhalt:

1. ERTRAGSTEUERLICHE ÄNDERUNGEN - AUSBLICK AUF 2023.....	1
2. NEUE DETAILS ZUM ENERGIEKOSTENZUSCHUSS .....	4
3. GEWINNABSCHÖPFUNG UND STROMPREISDECKEL .....	6
4. FINANZPOLIZEI – PRÜFUNGSSCHWERPUNKTE .....	7
5. AKTUELLE HÖCHSTGERICHTLICHE ENTSCHEIDUNGEN .....	8
6. LAST MINUTE - 31.12.2022 .....	9

## 1. ERTRAGSTEUERLICHE ÄNDERUNGEN - AUSBLICK AUF 2023

### 1.1 Anpassung der Grenze für Kleinunternehmerpauschale

Mit dem StRefG 2020 wurde erstmals für das Veranlagungsjahr 2020 eine Kleinunternehmerpauschalierung<sup>1</sup> geschaffen. Diese Pauschalierung wurde bereits in ihrer ursprünglichen Form an die umsatzsteuerliche Regelung des Kleinunternehmers gekoppelt. Mit Initiativantrag vom 13.10.2022<sup>2</sup> wurde nun auch für diese **Pauschalierungsregelung der Inflation Rechnung getragen** und folgende Ausnahmen von der Koppelung an die umsatzsteuerlichen Regelungen beschlossen:

- Der für die einkommensteuerliche Pauschalierung maßgebliche Betrag wird von € 35.000 auf € 40.000, somit um € 5.000 erhöht.
- Einkünfte, die nicht von der Pauschalierung erfasst sind, haben keinen Einfluss auf den für die Pauschalierung maßgeblichen **Höchstbetrag von € 40.000**.

Diese Regelung ist ab der Veranlagung für 2023 anwendbar.

*Beispiel: Erzielt ein Steuerpflichtiger Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit von € 37.000 und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von € 10.000, so kann er die Pauschalierung für die Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit anwenden, da die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht pauschalierungsfähig sind.*

<sup>1</sup> § 17 Abs 3a EStG.

<sup>2</sup> IA 2892/A XXVII. GP vom 13.10.2022; wurde bereits am 30.11.2022 im Bundesrat abgesegnet.

## 1.2 Jahresabschlussposten im Lichte der Zinserhöhungen

Seit Beginn des Ukraine-Krieges leiden wir auf Grund von hohen Inflationsraten unter den massiven Teuerungen auf allen Ebenen des täglichen Lebens. Um diese Inflationsraten zu bekämpfen, wurden schrittweise<sup>3</sup> die **Leitzinssätze** von der Europäischen Zentralbank von anfänglich 0% auf **derzeit 2,00%**<sup>4</sup> erhöht. Dies wirkt sich nicht nur direkt auf die Verteuerung der Finanzierungskosten aus, sondern beeinflusst auch die Bewertung von Bilanzposten im Jahresabschluss.

Speziell werden sich die neuen Zinssätze auf die Höhe der **Sozialkapitalrückstellungen** auswirken. Je nachdem, ob ein aktueller Marktzinssatz oder ein gewichteter Durchschnittzinssatz bei der Bewertung angewendet wird, zeigen sich die Änderungen unmittelbar oder verteilt über einen längeren Zeitraum. Die Zinserhöhungen werden daher in den meisten Fällen noch längere Nachwirkungen haben. Der Zinssatz für die steuerliche Rückstellungsbildung beträgt aber unverändert 6%.

Aber nicht nur bei der Rückstellungs- bzw Forderungsbewertung, sondern auch im Rahmen von **Finanzinstrumenten** können die erhöhten Zinsen Auswirkungen zeigen. Bei niedrig-festverzinsten Forderungen (zB Anleihen) führen die erhöhten Zinsen zu sinkenden Kurswerten, was uU zu einer Abwertung der Vermögenswerte führen kann.

**TIPP:** Wir empfehlen daher, bei der Bilanzierung der Jahresabschlüsse der aktuellen Zinsentwicklung besondere Aufmerksamkeit zu schenken.

## 1.3 Lohnnebenkostensenkung im Bereich DB und UV

Im Zuge des Teuerungs-Entlastungspakets I und II<sup>5</sup> wurde eine „Entlastung“ im Bereich der Lohnnebenkosten beschlossen. Ab dem 1.1.2023 ist es möglich, den **Dienstgeberbeitrag** von derzeit 3,9% **auf 3,7%** zu senken. Ebenfalls wird per 1.1.2023 der **Unfallversicherungsbeitrag** von derzeit 1,2% **auf 1,1% herabgesetzt**.

Während der Unfallversicherungsbeitrag für alle per 1.1.2023 einheitlich herabgesetzt wird, hat sich das Arbeitsministerium für die Senkung des Dienstgeberbeitrags eine etwas eigenwillige Zwischenlösung überlegt. Dabei ist Folgendes zu beachten:

- Ab dem 1.1.2025 wird der Dienstgeberbeitrag einheitlich von 3,9% auf 3,7% herabgesetzt.
- **Bereits ab dem 1.1.2023** ist es allerdings nur möglich, den verringerten Satz anzuwenden, wenn es dafür eine lohngestaltende Vorschrift (zB Kollektivvertrag oder Betriebsvereinbarung) gibt oder **es innerbetrieblich für alle Dienstnehmer** oder bestimmte Gruppen von Dienstnehmern **festgelegt wird**.

Da wohl jeder Arbeitgeber die Lohnnebenkostensenkung in Anspruch nehmen möchte, wird die innerbetrieblich einheitliche Festlegung die am häufigsten „verwendete“ Maßnahme sein, um in den Genuss dieser „massiven“ Entlastung zu kommen. Die innerbetriebliche Festlegung ist **einseitig** und **formlos** möglich.

**TIPP:** Für allfällige Kontrollen sollte auf Empfehlung des BMAW/BMF ein interner Aktenvermerk mit folgendem Inhalt angelegt werden: „*Gemäß § 41 Abs 5a Z 7 Familienlastenausgleichsgesetz wird der Dienstgeberbeitrag für alle Dienstnehmer, für die der Beitrag zu entrichten ist, in den Jahren 2023 und 2024 mit 3,7% der Beitragsgrundlage festgelegt.*“

Wieso das BMAW eine derartige zahnlose Hürde für die Senkung des DB eingebaut hat, sei dahingestellt.

<sup>3</sup> Im Juli 2022 wurden die Leitzinse um 0,5% erhöht, im Oktober um 0,75% und im September ebenfalls um 0,75%.

<sup>4</sup> Die nächste Zinsanhebung soll noch im Dezember um weitere 0,75% erfolgen.

<sup>5</sup> BGBl I 93/2022 und 163/2022.

#### 1.4 Erhöhung Grenze für Geringwertige Wirtschaftsgüter

Die Grenze für die Sofortabschreibung von geringwertigen Wirtschaftsgütern wird ab 1.1.2023 von derzeit € 800 auf € 1.000 angehoben werden. Diese Maßnahme wirkt sich nicht nur bei den betrieblichen Einkünften, sondern etwa auch bei den Werbungskosten aus unselbständiger Tätigkeit aus.

#### 1.5 Investitionsfreibetrag ab 2023

Wir haben Sie bereits mehrfach über die neue Möglichkeit der Inanspruchnahme eines **Investitionsfreibetrages (IFB) ab dem 1.1.2023** informiert.

Der Investitionsfreibetrag führt zu einer zusätzlichen Abschreibung von 10% (bei klimafreundlichen Investitionen 15%) der Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Anlagegüter (für maximal € 1 Mio Anschaffungskosten pa). In einer aktuellen Anfragebeantwortung<sup>6</sup> wurden nun Detailfragen zum IFB bei der Anschaffung von Fahrzeugen klargestellt:

- Die Anschaffung eines E-KFZ ist weder nach dem Kaufvertragsdatum noch der Zulassung zu beurteilen. Es ist der **Zeitpunkt** der Erlangung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht maßgeblich, das wird daher in der Regel die **Übergabe** sein.
- Gebrauchte Wirtschaftsgüter kommen analog zur Sichtweise des Gewinnfreibetrags<sup>7</sup> nicht in den Genuss eines Freibetrags. Daher sind E-Vorführfahrzeuge<sup>8</sup> vom Investitionsfreibetrag ausgeschlossen.
- Für ein E-Leasingfahrzeug kann der Investitionsfreibetrag vom jeweiligen wirtschaftlichen Eigentümer geltend gemacht werden.<sup>9</sup>

Weitere Klarstellungen werden im EStR-Wartungserlass 2022 zu lesen sein, der Anfang 2023 veröffentlicht werden soll. In einer Verordnung sollen die dem Bereich der Ökologisierung zuzuordnenden Investitionen präzisiert werden, wobei sich das Finanzamt dabei fachspezifischer Experten bedienen kann.

**TIPP:** Der IFB steht grundsätzlich auch für aktivierte Teilbeträge der Anschaffungs- und Herstellungskosten zu. Für bereits im Jahr 2022 aktivierte Teilbeträge kann der IFB bei Anschaffung/Herstellung nach dem 31.12.2022 noch geltend gemacht werden.

#### 1.6 Bausparprämie 2023

Die Höhe der Bausparprämie beträgt auch für das **Kalenderjahr 2023** unverändert **1,5%**<sup>10</sup> der prämiengünstigen Bausparkassenbeiträge. Das sind € 18 Prämie.

#### 1.7 Die Autobahnvignette für 2023

Die um 2,8% erhöhten Preise<sup>11</sup> für die neue Autobahnvignette in der Farbe Purpur betragen für den Zeitraum 1.12.2022 bis 31.1.2024:

	in €	Jahresvignette	2-Monats-Vignette	10-Tages-Vignette
einspuriges Kfz		38,20	14,50	5,80
mehrspuriges Kfz bis 3,5 t		96,40	29,00	9,90

<sup>6</sup> Veröffentlicht auf der BMF-Homepage unter der neu eingeführten Rubrik „Fachinformationen-Ertragsteuern“: Anfragebeantwortung vom 27.9.2022.

<sup>7</sup> § 10 EStG.

<sup>8</sup> EStR Rz 3705.

<sup>9</sup> Siehe EStR Rz 135ff.

<sup>10</sup> Erlass des BMF vom 03.11.2022, 2022-0.750.672, BMF-AV Nr. 139/2022.

<sup>11</sup> Vignettenpreisverordnung 2022, BGBl II, 405/2022 vom 31.10.2022.

## 1.8 E-Card Serviceentgelt 2023

Das Serviceentgelt für die e-card fällt für Personen an, die am 15. November in einem krankenversicherungspflichtigen Beschäftigungsverhältnis stehen. Für 2023 war am 15.11.2022 ein Serviceentgelt von € 12,95 fällig.

## 2. NEUE DETAILS ZUM ENERGIEKOSTENZUSCHUSS

Nach langem Warten wurde am 21. November 2022 die Richtlinie zur Gewährung eines Energiekostenzuschusses für Unternehmen veröffentlicht. Bereits am 18. November 2022 hatte die EU-Kommission in einer Pressemitteilung verlautbart, dass die österreichische Regelung zur Unterstützung von Unternehmen mit hohen Energiekosten im Einklang mit den Vorgaben des Befristeten Krisenrahmens für staatliche Beihilfen steht und die Genehmigung zur Gewährung der Zuschüsse erteilt.

Vor diesem Hintergrund können auch bereits erste Anträge auf Gewährung eines Energiekostenzuschusses gestellt werden, sofern man sich bis zum 28.11.2022 vorangemeldet hat. Die AWS vergibt hierfür konkrete Zeitfenster (seit dem 29. November 2022), welche anhand der Reihenfolge der Voranmeldung zeitlich gestaffelt werden. Die Reihenfolge der Beantragung des Energiekostenzuschusses ist für die Vergabe der Fördermittel von Bedeutung. Aufgrund der fixen Budgethöhe kann nicht sichergestellt werden, dass alle antragstellenden Unternehmen auch einen Energiekostenzuschuss erhalten. Die budgetären Mittel werden nach dem „First Come - First Served“ - Prinzip vergeben.

### Neuigkeiten durch die Richtlinie über die Gewährung eines Energiekostenzuschusses:

- **Förderfähige Unternehmen:**

Mit dem Unternehmens-Energiekostenzuschuss (UEZ) werden grundsätzlich energieintensive Unternehmen gefördert. Darunter fallen alle gewerblichen und gemeinnützigen Unternehmen und unternehmerische Bereiche von gemeinnützigen Vereinen, deren jährliche Energie- und Strombeschaffungskosten sich auf mindestens 3% des Produktionswertes<sup>12</sup> belaufen. Die Ermittlung der Energieintensität hat grundsätzlich auf Basis der Daten des Jahres 2021 zu erfolgen (Jahresabschluss oder Einnahmen-Ausgabenrechnung) bzw. bei abweichenden Wirtschaftsjahren auf Basis des Jahresabschlusses 2021/2022.

Für die Beantragung eines Zuschusses im Rahmen der Basisstufe (= Stufe 1) kann alternativ auch auf die Daten im Zeitraum 1. Jänner 2022 bis 30. September 2022 abgestellt werden, wobei hier bei der Ermittlung des Produktionswertes Bestandsveränderungen außer Acht gelassen werden können.

Laut UEZG sind auch Unternehmen, bei denen die nationalen Energiesteuern mindestens 0,5% des Mehrwerts betragen, als energieintensiv einzustufen. Diese Regelung findet sich jedoch in den nunmehr veröffentlichten Richtlinien nicht wieder.

- **Restriktionen für antragstellende Unternehmen:**

Sämtliche antragstellenden Unternehmen haben sich zu Energiesparmaßnahmen zu verpflichten. Diese umfassen: Unterbleiben der Nachtbeleuchtung, Unterlassung der Heizung im Außenbereich sowie ein Verbot des dauerhaften Offenhaltens von Außentüren. Die Richtlinie sieht allerdings auch Ausnahmen von dieser allgemeinen Bestimmung vor, sofern dies für die Betriebsführung erforderlich ist. Dies umfasst beispielsweise bei der Abschaltung der Nachtbeleuchtung Ausnahmen für Dauer- bzw. Schichtbetriebe oder Beleuchtung aus Sicherheitsaspekten.

Darüber hinaus müssen sich antragstellende Unternehmen dazu verpflichten, ab dem Zeitpunkt der Veröffentlichung der Richtlinie per 21. November 2022 keine Bonuszahlungen an Vorstände oder Geschäftsführer für das laufende Geschäftsjahr in Höhe von mehr als 50% ihrer Bonuszahlungen für das

---

<sup>12</sup> Produktionswert = Umsatz - einschließlich der unmittelbar an den Preis des Erzeugnisses geknüpften Subventionen - plus/minus Vorratsveränderungen bei fertigen und unfertigen Erzeugnissen und zum Wiederverkauf erworbenen Waren und Dienstleistungen minus Käufe von Waren und Dienstleistungen zum Wiederverkauf.

Wirtschaftsjahr 2021 auszuzahlen. Bereits vor dem Zeitpunkt der Veröffentlichung der Richtlinie ausgezahlte oder gewährte Bonuszahlungen sind von dieser Regelung nicht betroffen.

- **Nicht-Förderfähige Unternehmen**

Die Richtlinie enthält einen Katalog an Unternehmen, die als nicht förderfähig anzusehen sind. Diese umfassen u.a. staatliche Einheiten mit Ausnahme von Unternehmen, die im Wettbewerb mit anderen stehen und keine hoheitlichen Aufgaben vollziehen, Gebietskörperschaften, Unternehmensneugründungen ab 1.1.2022, energieproduzierende oder mineralölverbrauchende Unternehmen, Unternehmen der land- und forstwirtschaftlichen Urproduktion, freie Berufe, und weitere (siehe 8.4. der Richtlinie).

- **Inhalt der Förderung**

Ganz allgemein sieht das Unternehmens-Energiekostenzuschussgesetz eine Förderung von Mehrkosten für Energiekosten im Zeitraum 1. Februar 2022 bis 30. September 2022 mit bestimmten Obergrenzen vor. Darüber hinaus werden auch Kosten für die Antragstellung der Basisstufe bis zu einer Zuschusshöhe von € 20.000 mit € 500 teilweise ersetzt.<sup>13</sup> Die Förderung erfolgt in Form von nicht rückzahlbaren Zuschüssen als Einmalzahlung.

- **Die vier Förderstufen:**

Förderungen im Rahmen des Energiekostenzuschusses sind in vier aufeinander aufbauenden Förderstufen möglich, wobei vom Unternehmer auszuwählen ist, für welche Förderstufe der Antrag gestellt wird. Die nachfolgende Tabelle sollen einen Überblick über die Voraussetzungen bieten:

Förderstufen	Voraussetzungen	Förderhöhe	Max. absolute Zuschusshöhe	Gefördert werden
<b>Stufe 1</b>	Energiekosten mind 3% des Produktionswertes oder Umsatz < € 700.000	30% der Preisdifferenz zum Vorjahr	min € 2.000 max € 400.000	▶ Strom ▶ Erdgas ▶ Treibstoffe
<b>Stufe 2</b>	zusätzlich: zumindest Verdoppelung der Preise	Verbrauch (max 70% VJ) x Anstieg Arbeitspreis (= Arbeitspreis – 2 x VJ-Preis) x <b>30%</b>	max € 2 Mio	▶ Strom ▶ Erdgas
<b>Stufe 3</b>	zusätzlich: Betriebsverlust aufgrund hoher Energiekosten + förderfähige Kostenmüssen mind 50% des Betriebsverlustes ausmachen	Verbrauch (max 70% VJ) x Anstieg Arbeitspreis (= Arbeitspreis – 2 x VJ-Preis) x <b>50%</b> (mit Deckelung 80% des Verlustes)	max € 25 Mio	▶ Strom ▶ Erdgas
<b>Stufe 4</b>	ausgewählte Branchen, zB Aluminium / Papierindustrie	Verbrauch (max 70% VJ) x Anstieg Arbeitspreis (= Arbeitspreis – 2 x VJ-Preis) x <b>70%</b> (mit Deckelung 80% des Verlustes)	max € 50 Mio	▶ Strom ▶ Erdgas

**Berechnungshilfen** werden von der AWS unter <https://www.aws.at/ukraine-krieg-sonder-foerderungsprogramme/aws-energiekostenzuschuss/downloads/> zur Verfügung gestellt.

<sup>13</sup> Gemäß 9.4.2. der Richtlinie betreffend den Energiekostenzuschuss für Unternehmen vom 21. November 2022.

### **3. GEWINNABSCHÖPFUNG UND STROMPREISDECKEL**

Die Bundesregierung hat am 18.11.2022 einen Initiativantrag zur **Abschöpfung von Übergewinnen energieproduzierender Unternehmen eingebracht** (Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom und über den Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger). Mit dieser Maßnahme sollen lt BMF zwei bis vier Milliarden Euro an Einnahmen generiert werden, mit denen Unterstützungen für Haushalte und Unternehmen finanziert werden sollen. Die Bundesregierung reagiert mit dem nunmehr vorliegenden Gesetzesentwurf auf die Vorgaben der EU-Kommission, welche am 6.10.2022 eine Verordnung<sup>14</sup> betreffend Notfallmaßnahmen als Reaktion auf die hohen Energiepreise erlassen hat.

#### **3.1 Energiekrisenbeitrag für Strom**

Dem **Energiekrisenbeitrag für Strom (EKB-S)** soll die Veräußerung von im Inland erzeugtem Strom aus Windenergie, Solarenergie, Erdwärme, Wasserkraft, Abfall und weiterer Energiequellen durch den Stromerzeuger unterliegen. Ebenfalls umfasst ist die Realisierung von Veräußerungsrechten auf Strom. Bestimmte Befreiungen sind unter anderem für die Veräußerung von Strom aus Demonstrationsprojekten oder bei Strom für Zwecke des Engpassmanagements vorgesehen.

Der Energiekrisenbeitrag für Strom soll **90% der Überschusserlöse aus der Veräußerung von Strom, welche zwischen dem 1. Dezember 2022 und dem 31. Dezember 2023 erzielt** werden, betragen. Als Überschusserlös gelten Erlöse, die eine Obergrenze von **€ 140 je MWh Strom** überschreiten. Erleichterungen sind für Unternehmen vorgesehen, die hohe indirekte Investitions- und Betriebskosten aufweisen. Außerdem soll die Möglichkeit eines Absatzbetrages für begünstigte Investitionen vorgesehen werden – hierdurch kann die maßgebliche Obergrenze auf max € 180 je MWh Strom erhöht werden. Voraussetzung für die Geltendmachung eines Absatzbetrages ist die Anschaffung oder Herstellung von neuen, begünstigten Investitionsgütern nach dem 31. Dezember 2021 und vor dem 1. Jänner 2024. Begünstigte Investitionen sind im Ausmaß von 50% der tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten, höchstens mit € 36 je MWh (=90% der Obergrenzenerhöhung) als Absatzbetrag zu berücksichtigen.

Da bei **verbundenen Unternehmen**<sup>15</sup> die Möglichkeit besteht, dass die Lieferung von Energie nicht zu marktüblichen Konditionen erfolgt, soll bei Erlösen an verbundene Unternehmen als Markterlös jener Betrag angesetzt werden, der den marktüblichen Konditionen mit Dritten auf derselben Stufe der Lieferkette entspricht. Es ist daher möglich, dass Mehrerlöse seitens des liefernden Unternehmens abzuführen sind, die dieses nicht realisiert hat.

Der **Energiekrisenbeitrag-Strom ist für zwei Zeiträume gesondert zu entrichten**: Für den Zeitraum 1. Dezember 2022 bis 30. Juni 2023 ist er am **30. September 2023** (Fälligkeitstag) zu entrichten. Für den Zeitraum 1. Juli 2023 bis 31. Dezember 2023 ist er **am 31. März 2024** (Fälligkeitstag) zu entrichten.

#### **3.2 Energiekrisenbeitrag für fossile Energieträger**

Abweichend vom Energiekrisenbeitrag für Strom soll der **Erhebungszeitraum für den Energiekrisenbeitrag für fossile Energieträger (EKB-F)** das **zweite Kalenderhalbjahr 2022 und das Kalenderjahr 2023 umfassen**. Beitragspflichtig sind Unternehmen, die im Erdöl-, Erdgas-, Kohle- und Raffineriebereich tätig sind. Dies sind Unternehmen oder Betriebstätten, die mindestens 75% ihres Umsatzes in den Bereichen Extraktion, Bergbau, Erdölraffination oder Herstellung von Kokereierzeugnissen erzielen. Bemessungsgrundlage des Energiekrisenbeitrages für fossile Energieträger stellt der steuerpflichtige Gewinn des jeweiligen Erhebungszeitraumes dar, der dem durchschnittlichen steuerpflichtigen Gewinn des Vergleichszeitraumes (2018-2021) gegenübergestellt wird. Der **Energiekrisenbeitrag beträgt 40% jenes Gewinnes**, der um 20% über dem Durchschnittsbetrag des Vergleichszeitraumes liegt. Der Energiekrisenbeitrag soll nicht als Betriebsausgabe steuerlich absetzbar sein.

Erleichterungen sollen auch hier in Form von Absatzbeträgen für begünstigte Investitionen gelten.

<sup>14</sup> VO (EU) 2022/1854 vom 6. Oktober 2022.

<sup>15</sup> Der Begriff des verbundenen Unternehmens soll im Sinne des § 14 Abs. 4 KStG ausgelegt werden.

## 4. FINANZPOLIZEI – PRÜFUNGSSCHWERPUNKTE

Es mag sein, dass die Anforderungen an eine elektronische Registrierkassa und korrekte Arbeitszeitaufzeichnungen durch all die zusätzlichen Belastungen rund um die Corona-Pandemie bei manchen Unternehmen etwas in den Hintergrund getreten sind. Jedenfalls ist das der Eindruck der Finanzpolizei, die hier nun Schwerpunkte der Überprüfung<sup>16</sup> setzen wird.

### 4.1 Registrierkassenprüfung

Bei gut 67% der überprüften Registrierkassen im abgelaufenen Jahr wurden Verstöße festgestellt und zur Anzeige gebracht. Diese reichen auf der Seite der Hardware von einem gänzlichen Fehlen einer Registrierkasseneinheit oder deren Nichtbenutzung bis zur mangelhaften technischen Voraussetzung (zB „Registrierkassensicherheitseinrichtung derzeit nicht verbunden“). Besonderes Augenmerk gilt den Registrierkassenbelegen, die als **Monatsbeleg** ausgedruckt und aufbewahrt werden müssen sowie dem **Jahresbeleg**, der über die Belegcheck-App bis zum 15.2.2023 an das Finanzamt hochgeladen werden muss. Im Rahmen von Mystery Shopping und Beobachtung von Geschäftsvorgängen wird auf die **Belegerteilungspflicht** („Brauchen’s a Rechnung...“) besonders geachtet. Verstöße dieser Art stellen eine **Finanzordnungswidrigkeit** gem § 51 FinStrG dar und werden mit einer Geldstrafe von bis zu € 5.000 geahndet. In Österreich besteht weiters eine – allerdings sanktionslose - Belegannahmeverpflichtung für den Kunden.

TIPP: Gerade in der Weihnachtszeit mit hoher Kundenfrequenz werden solche Überprüfungen verstärkt durchgeführt werden. Es empfiehlt sich eine Registrierkassenmappe mit wichtigen Anleitungen (zB wie drucke ich einen Monatsbeleg/Jahresbeleg aus) bzw Informationen für die Mitarbeiter anzulegen, welche dem Kontrollorgan vorgelegt werden kann.

### 4.2 Arbeitszeitaufzeichnungen sind Dreh- und Angelpunkt vieler Überprüfungen

Ähnlich wie das Fahrtenbuch sind die **Arbeitszeitaufzeichnungen** eine der wesentlichen Grundaufzeichnungen, die sich ein Prüfungsorgan vorlegen lässt. Feine säuberliche Excel-Listen stellen in der Regel bereits „bearbeitete“ Aufzeichnungen dar, die wegen der besseren Lesbarkeit und Verarbeitung in der Lohnverrechnung angefertigt werden. Aber ehrlich, wie viele Bauarbeiter führen tatsächlich am Ende eines Arbeitstages ihre Stundenaufzeichnung elektronisch? Ist es nicht vielmehr der Vorarbeiter oder eine Bürokräft? Als **Grundaufzeichnung** gelten Arbeitszeitaufzeichnungen, die taggenau und nachvollziehbar sind und nicht als Aggregation oder Übertrag in eine Excelliste geführt werden. Dabei besteht im Falle der Übernahme der Aufzeichnungsarbeit durch den Arbeitgeber eine monatliche Kontrollpflicht des Arbeitnehmers, welche auch zu dokumentieren ist.

Bei lückenhaften, nicht nachvollziehbaren oder gänzlich fehlenden Grundaufzeichnungen kommt es nach dem Arbeitszeitgesetz zur **kumulativen Strafwirkung**. Das bedeutet einen Strafraum bei leichter Übertretung von **€ 72 bis € 1.815 je Dienstnehmer**.

Hinzukommen können dann noch eine Finanzordnungswidrigkeit und gegebenenfalls der Verlust der Kurzarbeitsförderung.

TIPP: Es empfiehlt sich, den Grundaufzeichnungen der täglichen Arbeitszeit erhöhte Aufmerksamkeit zu schenken.

### 4.3 COVID-19-Förderprüfung – nachträgliche Prüfung durch die Finanzverwaltung

Das COVID-19-Förderungsprüfungsgesetz (CFPG) sieht eine nachträgliche Kontrolle von aufgrund der COVID-19-Pandemie gewährten Förderungen (zB Fixkostenzuschuss, Umsatzeratz, Ausfallsbonus, Verlustersatz oder Kurzarbeitsbeihilfe) vor. Mittlerweile finden immer mehr dieser nachträglichen Kontrollen durch die Finanzverwaltung im Zuge einer Außenprüfung, Nachschau oder begleitenden Kontrolle statt. **Dabei werden die Finanzämter als Gutachter für die Förderstellen tätig** und nicht in ihrer Funktion als

<sup>16</sup> HR Wilfried Lehner, MLS, Leiter der Finanzpolizei, berichtete anlässlich seines Vortrages beim Steuerupdate 2022 am 23.11.2022 über aktuelle Schwerpunkte der Überprüfung durch die Finanzpolizei.

Abgabenbehörde. Jedoch gelten für die Förderungsprüfung grundsätzlich dieselben Regelungen wie für „klassische“ Prüfungsmaßnahmen. Konkret bedeutet dies, dass für den Prüfungsgegenstand (Fördermaßnahme) ein **Prüfungsauftrag** zu erteilen ist. Zudem ist im Rahmen der Förderungsprüfung – wie bei allen abgabenrechtlichen Prüfungen – das Parteiengehör zu wahren sowie nach Beendigung der Prüfung über deren Ergebnis eine **Schlussbesprechung** abzuhalten. Zu dieser Schlussbesprechung ist der Abgabepflichtige, welcher die Förderung in Anspruch genommen hat, einzuladen. Aufgrund der sinngemäßen Teilanwendung der BAO ist sodann im Rahmen der Schlussbesprechung das von der Abgabenbehörde erstellte Gutachten dem Förderungswerber iSd Wahrung des Parteiengehörs vorzulegen. Weiters ist Einsicht zu gewähren und die Gelegenheit zur Stellungnahme einzuräumen. Über die Schlussbesprechung ist eine **Niederschrift** anzufertigen.

Grundsätzlich ist ein **Prüfgutachten** nur dann zu erstellen, **wenn fehlerhafte Angaben** (Zweifel an deren Richtigkeit) oder sonstige Umstände **entdeckt worden sind**, welche die Förderstelle zu einer zivilrechtlichen Rückforderung der Förderung oder strafrechtlichen Anzeige veranlassen könnten. Da jedoch ohnehin eine Schlussbesprechung stattzufinden hat, besteht der Anspruch des Förderungswerbers, dass in der Niederschrift zur Schlussbesprechung der Umstand, dass im Zuge der CFPG-Prüfung keine Feststellungen getroffen wurden, festgehalten wird. Dadurch wiederum wird die Rechtssicherheit des Abgabepflichtigen erhöht. Der Förderungswerber hat jedenfalls ein Recht darauf zu erfahren, ob es tatsächlich Feststellungen gibt. Die in Anspruch genommenen Förderungen sind somit in der Schlussbesprechung zu erörtern. Die **Gutachtenserstellung ist kein Bescheid, gegen den ein Rechtsmittel eingebracht werden kann**. Daher ist es besonders wichtig, alle Argumente, Sachverhaltselemente und Fakten bei der **Schlussbesprechung vorzubringen und protokollieren zu lassen**.

HINWEIS: Erfahrungsgemäß werden die erstellten Gutachten oftmals nicht dem Abgabepflichtigen zur Einsicht vorgelegt. Entscheidend ist jedoch, dass im Rahmen einer Förderungsprüfung das Recht des Förderungswerbers besteht, in das Gutachten Einsicht zu nehmen und in diesem Zusammenhang das Parteiengehör zu wahren.

## 5. AKTUELLE HÖCHSTGERICHTLICHE ENTSCHEIDUNGEN

- **VwGH: Progressionsvorbehalt nicht nur im Ansässigkeitsstaat<sup>17</sup>**: Ist ein Steuerpflichtiger in zwei Staaten unbeschränkt steuerpflichtig, so wird in der Regel anhand des anzuwendenden Doppelbesteuerungsabkommens die steuerliche Ansässigkeit und damit das Besteuerungsrecht einem Staat zugewiesen. Wird das Besteuerungsrecht dem Quellenstaat zugewiesen, so werden diese Einkünfte im Ansässigkeitsstaat meist im Wege des Progressionsvorbehalts berücksichtigt. Progressionsvorbehalt bedeutet, dass Österreich nach einem Doppelbesteuerungsabkommen auf die Besteuerung bestimmter Auslandseinkünfte verzichten muss, aber berechtigt ist, das übrige Einkommen mit dem Durchschnittsteuersatz zu besteuern, der sich aus der Besteuerung des gesamten Welteinkommens ergeben würde. Der VwGH hat nun in seiner Entscheidung festgehalten, dass die Anwendung des Progressionsvorbehalts bei in Österreich unbeschränkt steuerpflichtigen Personen, die aber in einem anderen Staat ansässig sind, für die in Österreich zu versteuernden Einkünfte zulässig ist, da es keine Regelung im anzuwendenden DBA (Österreich – Türkei) oder im Musterabkommen der OECD gibt, die dem entgegenstünde.
- **VwGH: ImmoESt bei Verkauf eines vermögensverwaltenden KG-Anteils<sup>18</sup>**: Wird ein Anteil an einer vermögensverwaltenden KG veräußert, so stellt dies eine aliquote Veräußerung aller Wirtschaftsgüter des Beteiligungsunternehmens dar. Demnach müssen zunächst alle Vermögensgegenstände einzeln mit dem Verkehrswert bewertet und der Veräußerungserlös im Verhältnis den Vermögensgegenständen

<sup>17</sup> VwGH Ra 2021/13/0067 vom 7.9.2022.

<sup>18</sup> VwGH Ro 2021/13/0023 vom 22.6.2022.



zugeordnet werden. Ist eine Liegenschaft im Vermögen der KG, so führt dies zu einer privaten Grundstücksveräußerung, für die Immobilienertragsteuer abzuführen ist. Die Höhe der Immobilienertragsteuer wird wie gewohnt (adaptierte Anschaffungskosten minus Veräußerungserlös) ermittelt.

- **VwGH: Unrechtmäßige Vorsteuern können nicht nachträglich berichtigt werden<sup>19</sup>:** Im vorliegenden Fall hat ein Steuerpflichtiger auf Grund eines „Werkvertrags“ Leistungen mit Umsatzsteuer an eine GmbH erbracht. Dieses Arbeitsverhältnis wurde im Rahmen einer Prüfung von einem Werkvertrag in ein Dienstverhältnis umqualifiziert. Daraufhin hat der Steuerpflichtige seine Rechnungen berichtigt und die bezahlte Umsatzsteuer vom Finanzamt zurückgefordert [und auch erhalten]. Die spiegelbildliche Korrektur (nachträgliche Rechnungsberichtigung) auf Seiten der GmbH ist nach Ansicht des VwGH nicht möglich, da der Vorsteuerabzug nie zugestanden ist. Eine Vorsteuerkürzung wäre nur durch Wiederaufnahme (Berichtigung ex tunc) und nicht durch nachträgliche Rechnungsberichtigung möglich gewesen.

## 6. LAST MINUTE - 31.12.2022

- **Spenden**

Gerade in der Vorweihnachtszeit wird traditionell viel gespendet. Spenden an begünstigte Spendempfeänger sind grundsätzlich bis zu 10% des **laufenden Gewinnes** bzw bis zu 10% des **laufenden Jahreseinkommens für das Jahr 2022** als Betriebsausgabe/Sonderausgabe steuerlich absetzbar. Spenden, die bis zum 31.12.2022 überwiesen werden, können noch für das Jahr 2022 steuerlich geltend gemacht werden.

- **Ankauf von Wertpapieren für optimale Ausnutzung des Gewinnfreibetrages 2022**

Die zur Ausnutzung des investitionsbedingten Gewinnfreibetrages angeschafften Wertpapiere müssen bis spätestens 31.12.2022 auf Ihrem Depot eingebucht sein.

- **Registrierkassen - Jahresendbeleg**

Der **Dezember-Monatsbeleg ist gleichzeitig auch der Jahresbeleg**. Sie müssen daher nach dem letzten getätigten Umsatz bis zum 31.12.2022 den **Jahresbeleg erstellen** und den **Ausdruck sieben Jahre aufbewahren!** Denken Sie auch an die Sicherung auf einem externen Datenspeicher. Für die **Prüfung des Jahresendbeleges** mit Hilfe der Belegcheck-App ist **bis zum 15.2.2023** Gelegenheit dazu. Für webservice-basierte Registrierkassen werden diese Schritte automatisiert durchgeführt.

- **Bei Fruchtgenussobjekten rechtzeitig Substanzabgeltung überweisen**

Sie haben eine **Immobilie unter Vorbehalt des Fruchtgenussrechtes verschenkt** und die Zahlung einer **Substanzabgeltung** vereinbart, damit Sie weiterhin die Abschreibung geltend machen können? Dann denken Sie daran, die Substanzabgeltung **auch noch heuer an den Geschenkenehmer zu überweisen**, da Sie ansonsten keine Abschreibung geltend machen können. Nach Ansicht des BMF ist diese Substanzabgeltung umsatzsteuerpflichtig.

- **Kroatien führt ab 1.1.2023 den EURO ein**

Ab 1.1.2023 ersetzt der EURO die bisherig Nationalwährung Kuna. Der Umstellungskurs beträgt 1 Euro = 7,53450 Kuna.

---

<sup>19</sup> VwGH Ro 2020/15/0025 vom 8.9.2022.

- **Maklergebühren: Bestellerprinzip kommt (noch) nicht!**

Im März 2022 wurde von den Regierungsparteien verkündet, dass das sogenannte „Bestellerprinzip“ bei Maklergebühren ab dem 1.1.2023 in Österreich eingeführt werden soll. Demnach sollen künftig diejenigen, welche den Makler engagiert haben (die Besteller) auch die Maklergebühren bezahlen. In den meisten Fällen führt dies dazu, dass, anders als bisher üblich, die Liegenschaftseigentümer die Maklerrechnungen zu tragen hätten.

Die Regierungsparteien haben sich jedoch im März nur auf das „Bestellerprinzip“ selbst geeinigt, nicht aber auf die konkrete Ausformulierung des Gesetzes. Derzeit gibt es noch keine Einigung über den Gesetzestext, was zur Folge hat, dass der **Startschuss für das „Bestellerprinzip“ vom 1.1.2023 bis zu einer Einigung verschoben wird.**

- **Die aktuellen Zinssätze der Finanz im Überblick**

Zur Eindämmung der Inflation wurde seitens der EZB der Leitzinssatz im Jahr 2022 mehrmals erhöht. Aktuell liegt der EZB-Leitzins bei 2,00%. Für die **Stundungs-, Anspruchs-, Aussetzungs-, Beschwerde- und Umsatzsteuerzinsen** gelten ab 2.11.2022 folgende Prozentsätze<sup>20</sup>:

gesetzlich festgelegte Zinssätze	ab 27.7.2022	ab 14.9.2022	ab 2.11.2022
<b>Stundungszinsen</b>	1,88%	2,63%	<b>3,38%</b>
<b>Anspruchszinsen</b>	1,88%	2,63%	<b>3,38%</b>
<b>Aussetzungszinsen</b>	1,88%	2,63%	<b>3,38%</b>
<b>Beschwerdezinsen</b>	1,88%	2,63%	<b>3,38%</b>
<b>Umsatzsteuerzinsen</b>	1,88%	2,63%	<b>3,38%</b>

HINWEIS: Eine weitere Erhöhung ist noch für Dezember zu erwarten.

<sup>20</sup> Erlass des BMF vom 28.10.2022, 2022-0.750.122, BMF-AV Nr. 137/2022