

Inhaltsverzeichnis

- Abgabenänderungsgesetz 2023 - Begutachtungsentwurf veröffentlicht
- Energiekostenpauschale für Klein- und Kleinstunternehmen
- Umgründungen und Gruppenbesteuerung: Kein zeitlicher Unterschied zwischen Ablauf des Verschmelzungsstichtags und dem folgenden Tag
- Laut VwGH führt der Verlust eines Schriftstücks durch die Post zu keinem Rechtsnachteil - allerdings nur bei entsprechender Sorgfalt
- Pkw-Diebstahl ist weder außergewöhnliche Belastung noch als Werbungskosten absetzbar

Abgabenänderungsgesetz 2023 - Begutachtungsentwurf veröffentlicht

Ende April 2023 ist das **Abgabenänderungsgesetz 2023** im Status des **Begutachtungsentwurfs veröffentlicht** worden. Ausgewählte Aspekte sollen nachfolgend überblicksmäßig dargestellt werden.

- Die **außerbetriebliche Nutzung** (z.B. für Wohnzwecke) **leerstehender Betriebsgebäude** soll **steuerlich erleichtert** werden - insbesondere um die Bodenversiegelung einzudämmen. Hintergrund ist, dass bisher betrieblich genutzte, aber für den Betrieb nicht mehr benötigte Gebäude - trotz Leerstands - häufig im **Betriebsvermögen verblieben** sind, um die **Entnahmebesteuerung von Gebäuden zu vermeiden**. Nunmehr soll die **Entnahme von Gebäuden aus dem Betriebsvermögen** - wie es schon bei der Entnahme von Grund und Boden der Fall ist - zu **Buchwerten** statt zum Teilwert erfolgen. Die Gebäudebegünstigung bei Betriebsveräußerung und -aufgabe nach § 24 Abs. 6 EStG entfällt dann in weiterer Folge.
- Die **Modernisierung** von technischen Prozessen erfolgt auch im Bereich der Besteuerung von Kapitalvermögen, indem die bisher analoge **KESSt-Befreiungserklärung** durch eine **vollelektronische Datenübermittlung** zwischen den abzugsverpflichteten Kreditinstituten und der Finanzverwaltung ersetzt werden soll ("**Digitale Befreiungserklärung**").
- Der Begutachtungsentwurf enthält auch Aussagen zu **Kryptowährungen im betrieblichen Bereich**. Wenn Einkünfte aus Staking, Airdrops, Bounties und Hardforks im **betrieblichen Bereich** zufließen, sollen sie ebenfalls nicht im Zuflusszeitpunkt, sondern **erst** im Zuge der **späteren Veräußerung steuerlich erfasst** werden. Außerdem soll sichergestellt werden, dass der **Tausch einer Kryptowährung** gegen eine andere Kryptowährung auch im betrieblichen Bereich zu keiner sofortigen Besteuerung führt.
- Bei der **einkommensteuerlichen Kleinunternehmerpauschalierung** soll es zu einer Klarstellung bzw. Vereinfachung kommen. Die Kleinunternehmerpauschalierung setzt grundsätzlich voraus, dass die **Umsatzsteuerbefreiung für Kleinunternehmer** gem. § 6 Abs. 1 Z 27 UStG anwendbar ist. Ist jedoch die umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung deswegen **nicht anwendbar**, weil dieser eine **andere unechte Umsatzsteuerbefreiung vorgeht**, konnte bisher in diesen Fällen die einkommensteuerliche Kleinunternehmerregelung nicht geltend gemacht werden (betroffen sind davon etwa **Ärzte** oder Bau-

sparkassen- und Versicherungsvertreter). **Zukünftig** soll es **unschädlich** sein, wenn eine **speziellere** unechte **Umsatzsteuerbefreiung** der Kleinunternehmerbefreiung vorgeht - die Kleinunternehmerpauschalierung in der Einkommensteuer kann dann trotzdem genutzt werden.

Wir werden Sie über den weiteren Gesetzwerdungsprozess auf dem Laufenden halten.

Energiekostenpauschale für Klein- und Kleinunternehmen

Die **Energiekostenpauschale** soll dazu beitragen, dass **Kleinst- und Kleinunternehmen** die hohen Energiekosten bewältigen können. Es handelt sich dabei um eine **Pauschalförderung** zwischen 110 € und 2.475 €, welche sich in Abhängigkeit von der **Branche** und der Höhe des **Jahresumsatzes** (Mindestumsatz muss 10.000 € betragen, der Höchstjahresumsatz 400.000 €) berechnet. Die Energiekostenpauschale kann voraussichtlich **ab Mitte Mai 2023 rückwirkend für das Jahr 2022 beantragt** werden - administrativ ist dabei zu beachten, dass die Förderung vom **Unternehmen selbst beantragt** werden muss und nicht stellvertretend durch den Steuerberater erfolgen kann.

Ob ein Unternehmen **antragsberechtigt** ist, kann über den **Selbst-Check** auf www.energiekostenpauschale.at abgeklärt werden (anhand des ÖNACE-Codes). Neben den Umsatzgrenzen ist vor allem wichtig, dass es ein **in Österreich ansässiges** Unternehmen ist, das gewerblich oder industriell unternehmerisch tätig ist. **Ausgenommen** sind im Umkehrschluss etwa Unternehmen aus den **Sektoren Energie, Finanz- oder Versicherungswesen, freie Berufe** usw. Eine weitere Begrenzung liegt darin, dass für denselben Zeitraum **nicht gleichzeitig** der **Energiekostenzuschuss** und die **Energiekostenpauschale** beantragt werden können.

Die **Förderung** beträgt für den Zeitraum **1. Februar bis 31. Dezember 2022** mindestens 410 € und maximal 2.475 €, für den Zeitraum **1. Februar bis 30. September 2022** mindestens 300 € und maximal 1.800 € und für den Zeitraum **1. Oktober bis 31. Dezember 2022** mindestens 110 € und maximal 675 €. Dabei kann zwischen den drei Förderperioden eine Förderperiode und somit **eine Pauschalförderung gewählt** werden.

Umgründungen und Gruppenbesteuerung

Kein zeitlicher Unterschied zwischen Ablauf des Verschmelzungstichtags und dem folgenden Tag

In aller Regel wird der **Bilanzstichtag** als Tag der **Umgründung** gewählt. Ursache dafür sind meist praktische Überlegungen, weil der ohnehin verpflichtend aufzustellende Jahresabschluss dann gleichzeitig als **Umgründungsbilanz** herangezogen werden kann und **kein Zwischenabschluss** erforderlich ist. In den meisten Fällen ist der Bilanzstichtag der 31.12. Diese oftmals zu beobachtende Konstellation kann **bei steuerlichen Unternehmensgruppen und Umgründungen** zwischen einem bereits der Gruppe zugehörigen Mitglied und einer noch nicht in die Gruppenbesteuerung einbezogenen Konzerngesellschaft eine Rolle spielen.

In einem jüngst beendeten Verfahren hatte sich der **VwGH** (Ro 2022/15/0032 vom 19.10.2022) mit der Frage zu beschäftigen, ob es für die Fortführung einer steuerlichen Unternehmensgruppe bei einer **Verschmelzung** ausreichend ist, wenn die **übernehmende Gesellschaft** erst mit dem Verschmelzungstichtag folgenden Tag **Teil der Unternehmensgruppe wird**. Im konkreten Fall ging es um die **Verschmelzung zweier Schwesterngesellschaften**.

Die übertragende Gesellschaft war seit weniger als drei Jahren Teil einer steuerlichen Unternehmensgruppe, die **übernehmende Gesellschaft** war hingegen am **Verschmelzungstichtag noch nicht Teil der steuerlichen Unternehmensgruppe**. Als Verschmelzungstichtag wurde der 31.12. gewählt und die übernehmende Gesellschaft wurde mit 1.1. in die steuerliche Unternehmensgruppe aufgenommen.

Die **Finanzverwaltung** argumentierte, dass es zu einer **Rückabwicklung der Gruppenbesteuerung** bei der übertragenden Gesellschaft kommt, weil diese innerhalb der dreijährigen Mindestbestandsdauer auf eine zum Zeitpunkt der Verschmelzung **gruppenfremde Gesellschaft verschmolzen** wurde. Der Ausnahmetatbestand der Vermögensübertragung innerhalb einer (steuerlichen) Unternehmensgruppe war nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht erfüllt, weil die **Verschmelzung am 31.12. vollzogen** worden ist und die **übernehmende Gesellschaft** zu diesem Tag **noch kein Gruppenmitglied gewesen** ist, sondern erst am 1.1. der Gruppe beigetreten ist. Etwas zugespitzt formuliert lautet die Frage, ob es einen relevanten **Unterschied zwischen dem 31.12. 24 Uhr und dem 1.1. 00:00 Uhr** gibt.

Für den **VwGH** ist der bei Umgründungen vorgesehene **Vermögensübergang** mit **Ablauf des Verschmelzungstichtags gleichzusetzen mit dem 1.1. um 00:00 Uhr**. Da zu diesem Zeitpunkt auch die übernehmende Gesellschaft in die Gruppe aufgenommen wurde, hat eine **Vermögensübertragung innerhalb der Gruppe** stattgefunden. Es liegt eine sogenannte **nahtlose Gruppenzugehörigkeit** vor. Dieser Umstand ist ausreichend für die Fortführung der Unternehmensgruppe.

Nicht übersehen werden sollte: Eine **notwendige Voraussetzung** für die zuvor dargestellte Fortführung ist, dass auch die übernehmende Gesellschaft bereits eine **ausreichend finanzielle Verbindung** mit dem Gruppenträger hatte. Würde eine finanzielle Verbindung erst durch die Verschmelzung rückwirkend entstehen, wäre der nahtlose Übergang nicht gegeben. Insgesamt ist die Entscheidung des VwGH sehr zu begrüßen, weil anderenfalls **Umgründungsvorgänge unnötig verkompliziert** worden wären.

Laut VwGH führt der Verlust eines Schriftstücks durch die Post zu keinem Rechtsnachteil - allerdings nur bei entsprechender Sorgfalt

Im gegenständlichen Fall des **VwGH** (GZ Ra 2022/13/0035 vom 20.10.2022) wurden einem Unternehmen **zwei Bescheide** zugestellt. Gegen beide Bescheide wurde jeweils fristgerecht Beschwerde erhoben. Jedoch **stellte sich** im Rahmen der Ladung zur mündlichen Verhandlung über den einen Bescheid **heraus**, dass die **Beschwerde** über den anderen Bescheid **niemals bei der Behörde eingelangt** ist. Eine Sendungsnachverfolgung war aufgrund des verstrichenen Zeitraums nicht mehr möglich. Somit wurde vom Finanzamt **angenommen**, dass das Schriftstück am Postweg verloren gegangen ist und die **Beschwerdefrist** gegen diesen Bescheid **ungenützt abgelaufen** ist.

Das Unternehmen stellte **binnen drei Monaten nach Kenntnisnahme** über den Verlust der Beschwerde einen **Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorherigen Stand**. Ein solcher Antrag ist möglich, wenn eine Partei aufgrund eines **Irrtums** eine Frist versäumt und sie dadurch einen **Rechtsnachteil erleidet**. Hierfür darf jedoch die mögliche Aufklärung des Irrtums **nicht durch auffallende Sorglosigkeit unterblieben** sein. Ein solcher **Antrag auf Wiedereinsetzung** muss **binnen drei Monaten** ab dem Zeitpunkt, in welchem die Partei oder deren Vertreter bei pflichtgemäßer Aufmerksamkeit den Irrtum erkennen konnte, **eingebracht werden**.

Strittig war nun, **ab wann die dreimonatige Frist** für die Einbringung des Antrags auf Wiedereinsetzung **zu laufen begonnen hat**. Die Finanzbehörde und das Bundesfinanzgericht waren der Ansicht, dass diese Frist bereits abgelaufen war. Für das **Unternehmen** sei nämlich bereits **deutlich früher** aus Amtshandlungen im Verfahren gegen den anderen Bescheid (dessen Beschwerde nicht verloren ging!) **erkennbar gewesen**, dass die **gegenständliche Beschwerde nicht eingelangt** war. Aus diesem Grund wäre die dreimonatige Wiedereinsetzungsfrist bereits verstrichen.

Der **VwGH** führte in seiner Entscheidung aus, dass der **Verlust einer Sendung auf dem Postweg** ein **unvorhergesehenes** und **unabwendbares Ereignis** ist, das zur **Wiedereinsetzung** in den vorigen Stand **berechtigt**. Dabei kann man davon ausgehen, dass dies beim **Verlust eines nicht eingeschriebenen Briefes auch der Fall** ist, da mit dem **Einlangen** des Schriftstückes bei der Behörde **gerechnet werden kann**. Der VwGH betonte auch, dass es nicht notwendig ist, grundsätzlich immer zu überprüfen, ob ein Schreiben bei der Behörde eingelangt ist.

Ob im konkreten Fall der Irrtum über den Verlust des Schriftstücks zu einem früheren Zeitpunkt (vor Bekanntwerden durch die Ladung zur mündlichen Verhandlung) zumutbar erkennbar gewesen ist, wurde im bisherigen Verfahren nicht hinreichend festgestellt. Ebenso hatte sich das BFG nicht ausreichend damit auseinandergesetzt, **ob das Unternehmen auffallend sorglos war** und nur aus diesem Grund den Irrtum nicht aufgeklärt hat. Nach Ansicht des **VwGH** ist der **Antrag auf Wiedereinsetzung** durch das Unternehmen somit **fristgerecht eingebracht** worden.

Aus der **Praxis** betrachtet mag es auf den ersten Blick erfreulich sein, dass der Steuerpflichtige keinen Nachteil erleiden soll, wenn auf dem Postweg Schriftstücke verloren gehen. Jedoch kann die Frage, wann der **Irrtum erkennbar** war, nur einzelfallbezogen beantwortet werden - dies gilt auch hinsichtlich relevanter Fristen beim Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Ebenso kann der **Beweis**, dass **kein auffallend sorgloses Verhalten** vorliegt, mitunter **schwierig** sein. Wichtige Schriftstücke - wie etwa eine Beschwerde - können persönlich beim Finanzamt eingebracht werden oder oftmals auch über FinanzOnline (bzw. per Fax), um einen Verlust auf dem Postweg zu vermeiden.

Pkw-Diebstahl ist weder außergewöhnliche Belastung noch als Werbungskosten absetzbar

Das **BFG** hatte sich (GZ RV/5101083/2016 vom 10. August 2022) mit einem nicht ganz alltäglichen Fall auseinanderzusetzen. Konkret wurde der **private Pkw** in der Nacht gestohlen, **bevor** eine **dienstliche Fahrt** hätte angetreten werden sollen, woraufhin der **Restwert des gestohlenen Privat-Pkws** sowie die **Kosten für das Ersatzauto** steuerlich in Abzug gebracht werden sollten (der Autodieb wurde strafrechtlich verurteilt und zu einer Schadenersatzleistung verpflichtet). Für die Geltendmachung als **Werbungskosten** wurde argumentiert, dass der Pkw Voraussetzung sei, um die **berufliche** (nichtselbständige) **Tätigkeit** als Betreuerin für Unternehmensgründer innerhalb Österreichs **ausüben** zu können. Die steuerliche Kompensation durch eine **außergewöhnliche Belastung** wurde damit untermauert, dass auf einen **Diebstahl** der Charakter einer außergewöhnlichen Belastung zutreffe.

Das BFG setzte sich in der Entscheidungsfindung intensiv mit den **Voraussetzungen** für die Geltendmachung als **Werbungskosten** wie auch für eine **außergewöhnliche Belastung** auseinander. So ist die steuerliche Geltend-

machung als Werbungskosten nur dann möglich, wenn der **Verlust unmittelbar während der beruflichen Verwendung** eintritt - z.B. durch einen Unfall mit einem gelegentlich verwendeten Pkw anlässlich einer Dienstreise. Da jedoch **im konkreten Fall** der Pkw weder während der Dienstreise noch auf einer beruflichen Fahrt gestohlen wurde, sind die **Voraussetzungen** für abzugsfähige **Werbungskosten nicht gegeben**.

Die steuerliche Inanspruchnahme als **außergewöhnliche Belastung** setzt voraus, dass die Belastung **außergewöhnlich** ist, **zwangsläufig** erwachsen ist und die **wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt**. Darüber hinaus darf die Belastung weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein. Das Instrument der außergewöhnlichen Belastung dient daher der Berücksichtigung von **Aufwendungen der privaten Lebensführung**, die das Einkommen eines Kalenderjahres belasten, bei der Erstellung des auf durchschnittliche Verhältnisse angelegten Einkommensteuertarifs aber unberücksichtigt bleiben. Da die Ausgaben zu Lasten der Allgemeinheit gehen (sollen), müssen sie zwangsläufig erwachsen.

In seiner Entscheidung betonte das BFG auch, dass **nicht jede Vermögensminderung eine Aufwendung** sein muss, sondern **Einkommens- und Vermögensverwendung** sein kann. Reine **Vermögensverluste** etwa, die ohne den Willen des Steuerpflichtigen eintreten (etwa durch Diebstahl, Brand, Unfall oder Kursverluste bei Wertpapieren) **belasten nicht das Einkommen** des Steuerpflichtigen und stellen daher **keine außergewöhnliche Belastung** dar. Auf den konkreten Fall bezogen bedeutet dies, dass der Vermögensschaden durch den Diebstahl des Pkws (mangels Belastung des Einkommens) per se keine außergewöhnliche Belastung sein kann. Vergleichbares gilt für die Kosten für die **Miete eines Ersatzfahrzeuges**. Diese Kosten können steuerlich **nicht als außergewöhnliche Belastung** abgesetzt werden, da **Aufwendungen**, die zur **Wiederbeschaffung untergegangener Wirtschaftsgüter des Privatvermögens getätigt** werden, **grundsätzlich zu keiner außergewöhnlichen Belastung** führen. Dem VwGH folgend ist eine **Zwangsläufigkeit** von Aufwendungen **bei zerstörten Wirtschaftsgütern** des Privatvermögens nur dann anzunehmen, **wenn dem Steuerpflichtigen die weitere Lebensführung ohne Wiederbeschaffung des zerstörten Wirtschaftsgutes nicht zuzumuten** ist, z.B. bei der Zerstörung der Wohnungsreinrichtung durch Brand. Somit können die **Kosten** für den **Ersatzwagen** und auch der **Restwert** des gestohlenen Privat-Pkws **weder als Werbungskosten noch als außergewöhnliche Belastung** steuerlich in Abzug gebracht werden.