

Inhaltsverzeichnis

- Highlights aus dem Lohnsteuerrichtlinien-Wartungserlass
- Erhaltungsaufwand nach Mieterauszug ist steuerlich nicht absetzbar
- Anpassung der Größenklassen für Kapitalgesellschaften mit 2024
- Mittels Herabsetzungsanträgen kann man in den Genuss der seit 2024 verringerten Mindest-KöSt kommen

Highlights aus dem Lohnsteuerrichtlinien-Wartungserlass

Das **BMF** hat Mitte Dezember 2023 den **Lohnsteuerrichtlinien-Wartungserlass 2023** (BMF vom 15.12.2023, 2023-0.715.245, BMF-AV 2023/151) **veröffentlicht**. Wie jedes Jahr wurden durch den Erlass **gesetzliche Änderungen** sowie höchstgerichtliche Entscheidungen usw. in die Richtlinien eingearbeitet. Nachfolgend sind ausgewählte Themen überblicksmäßig dargestellt.

Steuerfreiheit von Betriebskindergärten

Stellt der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern den Besuch von **Betriebskindergärten** (gilt auch für Kinderkrippen und vergleichbare Einrichtungen) **kostenlos** oder **vergünstigt** zur Verfügung, so ist der **geldwerte Vorteil aus der Nutzung** dieser Einrichtungen **steuerfrei**, wenn der Arbeitgeber die **Verfügungsmacht über die Einrichtungen** hat. **Ab dem Kalenderjahr 2024** ist es für die **Steuerbefreiung unerheblich**, ob die Einrichtungen wie z.B. der **Betriebskindergarten auch durch betriebsfremde Kinder besucht** werden können oder wie hoch der Anteil der Kinder von Arbeitnehmern an der insgesamten Kinderanzahl ist. Ebenso wenig spielt es eine Rolle, wie hoch die **Gebühr für die Nutzung** der Einrichtung ist - sei es durch Arbeitnehmer oder durch betriebsfremde Personen. Schließlich ist es auch keine Voraussetzung für die Steuerbefreiung, ob die Einrichtungen Gewinn erwirtschaften oder nicht. Da die Verfügungsmacht über die Einrichtung durch den Arbeitgeber das ausschlaggebende Kriterium darstellt, ist es auch möglich, dass sich der Arbeitgeber eines **Vereins** bedient, der auch **andere Kinderbetreuungseinrichtungen** betreibt, sofern die Verfügungsmacht über die Einrichtung beim Arbeitgeber liegt. Die **Anmietung einzelner Plätze** bei einer bestehenden elementaren Bildungseinrichtung durch den Arbeitgeber ist mangels Verfügungsmacht durch den Arbeitgeber **nicht** von der **Steuerbefreiung** umfasst.

Zuschüsse vom Arbeitgeber für Kinderbetreuung

Zuschüsse des **Arbeitgebers** an Arbeitnehmer (allerdings nicht an freie Dienstnehmer) für die **Betreuung von Kindern** sind **ab dem Jahr 2024 bis höchstens 2.000 €** (davor waren es 1.000 €) **pro Kind und Kalenderjahr** unter bestimmten Voraussetzungen steuerfrei. Wesentlich ist, dass die Zuschüsse **allen Arbeitnehmern** oder bestimmten Gruppen von Arbeitnehmern **gewährt** werden. Für das betreute Kind muss dem Arbeitnehmer selbst der Kinder-

absetzbetrag für mehr als 6 Monate im Kalenderjahr zustehen und das **Kind** darf zu Beginn des Kalenderjahres das **14. Lebensjahr noch nicht vollendet** haben (früher galt die Begünstigung nur bis zum 10. Lebensjahr). Die Kinderbetreuung muss in einer entsprechenden **institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung** bzw. durch eine pädagogisch qualifizierte Person erfolgen (nicht aber durch eine haushaltszugehörige Person). Neben den zahlreichen notwendigen Formalitäten ist dem LStR-Wartungserlass 2023 zu entnehmen, dass der **Zuschuss** entweder **direkt** vom Arbeitgeber an die **Betreuungseinrichtung** geleistet werden muss oder in Form von **Gutscheinen** erfolgen kann. Neu ist **ab 2024** überdies, dass der **Arbeitnehmer** selbst die **Kosten** für die **Kinderbetreuung vorstrecken** kann und sie dann in Folge (zumindest teilweise) durch den Arbeitgeber **ersetzt** bekommt.

Sachbezugswerte für Wohnraum

Mit 1.1.2024 haben sich die **Richtwerte** (nach dem Richtwertegesetz) geändert, welche für die Ermittlung der **Sachbezugswerte für Wohnraum**, den der Arbeitgeber seinem **Arbeitnehmer kostenlos oder verbilligt zur Verfügung stellt**, relevant sind. Die Quadratmeterwerte in € pro Monat (inklusive Betriebskosten und Umsatzsteuer, exklusive Heizkosten) sind in der nachfolgenden Tabelle dargestellt.

Bundesland	Richtwerte ab 1.1.2024	Richtwerte ab 1.1.2023
Burgenland	6,09	5,61
Kärnten	7,81	7,20
Niederösterreich	6,85	6,31
Oberösterreich	7,23	6,66
Salzburg	9,22	8,50
Steiermark	9,21	8,49
Tirol	8,14	7,50
Vorarlberg	10,25	9,44
Wien	6,67	6,15

Sachbezug für Zinersparnis

Im Kalenderjahr 2024 ist die **Zinersparnis** bei **zinsverbilligten Gehaltsvorschüssen** und **Arbeitgeberdarlehen** mit einem **variablen Sollzinssatz** von **4,5 %** anzusetzen. Bei der hierbei maßgeblichen **Sachbezugswerteverordnung** ist es jüngst zu **Änderungen** gekommen, als hinsichtlich des Sachbezugs für die Zinersparnis zwischen zinsverbilligten Gehaltsvorschüssen bzw. Arbeitgeberdarlehen mit einem **variablen Sollzinssatz** und jenen mit einem unveränderlichen (**fixen**) **Sollzinssatz unterschieden** wird. Bei einem **unveränderlichen Sollzinssatz** ist als Prozentsatz der um 10 % verminderte von der ÖNB veröffentlichte "Kreditzinssatz im Neugeschäft an private Haushalte für Wohnbau mit anfänglicher Zinsbindung über 10 Jahre" maßgeblich (jeweils für jenes Monat, in dem der Darlehensvertrag abgeschlossen wurde).

(Erhöhter) Verkehrsabsetzbetrag und Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag

Der jährliche **Verkehrsabsetzbetrag** beträgt ab 2024 **463 €**. Der **erhöhte Verkehrsabsetzbetrag** gilt bei Anspruch auf das Pendlerpauschale und beträgt ab 2024 **798 €** pro Jahr. Bei einem Einkommen zwischen 14.106 € und 15.030 € wird der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag gleichmäßig auf den Verkehrsabsetzbetrag von 463 € **eingeschliffen**. Der **Zuschlag zum (erhöhten) Verkehrsabsetzbetrag** beträgt **ab 2024 bis zu 752 €** und erhöht sowohl den Verkehrsabsetzbetrag als auch den erhöhten Verkehrsabsetzbetrag. Bei einem Einkommen zwischen 18.499 € und 28.326 € **vermindert** sich der Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag gleichmäßig **einschleifend**. **Zusammengefasst** ergeben sich folgende Konstellationen in Abhängigkeit von der Einkommenshöhe.

Einkommen	Verkehrsabsetzbetrag	Zuschlag	Anmerkung
Bis 14.106 €	798 €	752 €	Erhöhter Verkehrsabsetzbetrag bei Anspruch auf das Pendlerpauschale.
14.106 € bis 15.030 €	798 € bis 463 €	752 €	Erhöhter Verkehrsabsetzbetrag wird eingeschliffen.
15.030 € bis 18.499 €	463 €	752 €	
18.499 € bis 28.326 €	463 €	752 € bis 0 €	Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag wird eingeschliffen.
Ab 28.326 €	463 €	0 €	

Dienstreisen mit dem privaten Öffi-Ticket

Verwendet der **Arbeitnehmer** sein **privat gekauftes Öffi-Ticket** nachweislich für **Dienstreisen** und **leistet** der **Arbeitgeber** hierbei **keine** oder nur teilweise **Reisekostenersätze**, so können vom Arbeitnehmer für die von ihm durchgeführten beruflichen Fahrten (allerdings nicht für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) die **fiktiven Kosten** für das günstigste öffentliche Verkehrsmittel im **Schätzungswege** als **(Differenz-)Werbungskosten** angesetzt werden. **Pro Kalenderjahr** dürfen diese Differenzwerbungskosten und die vom Arbeitgeber nicht steuerbar ersetzten fiktiven Reisekosten in Summe die Kosten des Klimatickets Österreich Classic (das sind aktuell **1.095 €**) **nicht übersteigen**.

Nicht steuerbare Bezüge i.Z.m. Öffi-Ticket und Dienstreisen

Verwendet der **Arbeitnehmer** sein **privat gekauftes Öffi-Ticket** nachweislich für **Dienstreisen**, so kann der **Arbeitgeber** die **fiktiven Kosten** für das günstigste öffentliche Verkehrsmittel als **Reisekostenersätze** (gem. § 26 Z 4 EStG) **nicht steuerbar** ersetzen. **Gedeckelt** sind diese Kosten pro Kalenderjahr mit den Kosten des Klimatickets Österreich Classic (derzeit **1.095 €**).

Vergütung für Wahlbeisitzer ist steuerfrei

Entschädigungen für die Tätigkeit als **Mitglied einer Wahlbehörde** von Gebietskörperschaften, die aufgrund bundes- oder landesgesetzlicher Regelungen **ab 1.1.2024** geleistet werden, sind **steuerfrei**, wobei der steuerfreie Betrag der Höhe nach **begrenzt** ist (in Form eines **Freibetrags**). Die **Steuerbefreiung** gilt allerdings **nicht** für Mitglieder einer Wahlbehörde, die in einem **Dienstverhältnis** zur jeweiligen Gebietskörperschaft stehen.

Erhaltungsaufwand nach Mieterauszug ist steuerlich nicht absetzbar

Das **BFG** hatte sich (GZ RV/7104281/2018 vom 27.11.2023) mit einem Sachverhalt auseinanderzusetzen, in dem eine **Wohnung** über **rund 20 Jahre für Wohnzwecke vermietet** wurde und entsprechend Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt wurden. Nach Auszug des letzten Mieters (Ende August 2015) - die **Wohnung** war aufgrund der langen Dauer der Vermietung **sanierungsbedürftig** - wurden gegen Ende des Jahres in der Wohnung einige **Sanierungsarbeiten** durchgeführt (Austausch der Badezimmersauna, Erneuerung der Sanitär- und Elektroinstallationen, Ausmalen wie auch Sanierung der Fliesen). Der Wohnungseigentümer wollte die damit angefallenen **Kosten** von rund 50.000 € als **Erhaltungsaufwand** und somit als **Werbungskosten steuerlich absetzen** und auch den **Vorsteuerabzug** geltend machen. Bedeutsam im vorliegenden Fall war, dass der Wohnungseigentümer **nach der Sanierung** die Wohnung an seinen **Sohn** im **Schenkungswege weitergab** und dieser die Wohnung in Folge **für private Wohnzwecke nutzte**. Die Eigentumsübertragung an den Sohn in Form der **Schenkung** spontan und kurz vor Jahresende 2015 sei dadurch motiviert gewesen, **steuerlich günstiger** dazustehen, als dies nach Änderung der **Gesetzeslage** im Bereich der **Grunderwerbsteuer** möglich gewesen wäre.

Das BFG setzte sich im Rahmen der Entscheidungsfindung ausführlich mit der **zeitlichen Abfolge der Vermietungstätigkeit** inklusive Beendigung, der **Renovierung** der Wohnung und der **Schenkung** der Wohnung auseinander. So wurde das Mietverhältnis durch den Mieter mit 31. August 2015 gekündigt - die Sanierungsarbeiten erfolgten schwerpunktmäßig im November und Dezember 2015. Mit **Schenkungsvertrag** vom **17.12.2015** wurde die Wohnung an den Sohn übergeben, wobei der Vater sich kein Fruchtgenussrecht hatte einräumen lassen. Im Mai 2016 schließlich zog der Sohn in die neu renovierte Wohnung ein und meldete mit 29. Dezember 2016 seinen Hauptwohnsitz in dieser Wohnung.

Der **ehemalige Wohnungseigentümer** argumentierte für die **Geltendmachung** als **Werbungskosten** (bzw. der Vorsteuer) damit, dass die getätigten **Werbungskosten kausal** mit den vereinnahmten (**ehemaligen**) **Mieteinkünften zusammenhängen**. Darüber hinaus war er im Zeitpunkt der Entscheidung zur Sanierung davon **ausgegangen**, dass die **Vermietungstätigkeit fortgeführt** werden würde. Das **Finanzamt** war hingegen der Ansicht, dass die im Zuge der **Renovierung angefallenen Kosten** ausschließlich **mit der Schenkung der Wohnung** an den Sohn **zusammenhängen** und somit **die Renovierung aus** privaten Gründen erfolgte. Die privaten Gründe führen dazu, dass die **Kosten zur Gänze nicht Einkünfte mindernd absetzbar** sind und auch **kein Vorsteuerabzug** geltend gemacht werden kann. Überdies seien vom ehemaligen Wohnungseigentümer **keine ernsthaften Absichten** hinsichtlich einer **späteren Vermietung ersichtlich** gewesen.

Das BFG betonte - auch mit Hinweis auf **VwGH-Judikatur** - dass bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung der **Werbungskostenbegriff weit zu fassen** ist und **Aufwendungen** auch dann **Werbungskosten** sein können, wenn ihnen **gerade keine Einnahmen gegenüberstehen**. **Wichtige Voraussetzung** dafür ist allerdings, dass **ernsthafte Absichten zur späteren Erzielung positiver Einkünfte** als klar erwiesen angesehen werden können. Der **Entschluss** des Steuerpflichtigen muss klar und **eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten** - eine bloß behauptete, nicht nach außen getretene Vermietungsabsicht reicht hingegen nicht aus. Wird während der **Unterbrechung** einer **Einnahmenerzielung** der **Entschluss** gefasst, das Wohnobjekt **nicht** weiter zur Einnahmenerzielung zu verwenden, sondern z.B. zur Befriedigung des eigenen Wohnbedürfnisses zu nutzen, so sind **ab diesem Zeitpunkt** die **Aufwendungen** für das Objekt **keine Werbungskosten** mehr. Aufwendungen, welche die Zeit nach der Einstellung der Vermietungstätigkeit betreffen, können auch keine nachträglichen Werbungskosten darstellen.

Im Endeffekt **verneinte das BFG** den **Werbungskostenabzug** für die **Renovierungsarbeiten**, da die **behauptete Vermietungsabsicht nicht ausreicht**, wenn sie nicht entsprechend nach außen gerichtet ist - es **fehlte** nach Beendigung des letzten Mietverhältnisses an dem **eindeutig erkennbaren** und nach außen tretenden **Entschluss** zur **Fortführung der Vermietung** der Wohnung. So ist nicht nachvollziehbar, wieso weder nach Kündigung durch den Mieter noch während der Sanierung des Mietobjekts ein Immobilienmakler beauftragt wurde, um für die renovierte Wohnung einen (weiteren) **Mieter zu finden**. Ebenso wenig wurden Inserate in Print- oder Onlinemedien geschaltet. Überdies **bezweifelte** das **BFG** den **spontanen Entschluss** zur **Schenkung** an den Sohn aufgrund grunderwerbsteuerlicher Überlegungen. Da der Schenkungsvertrag mit 17. Dezember 2015 datiert ist, mussten jedenfalls schon davor entsprechende Überlegungen angestellt worden sein, gerade da es zum Jahreswechsel 2015 hin einen großen Andrang bzgl. Liegenschaftsübertragungen gegeben hat und es bei einer spontanen Aktion nicht zweifelsfrei hätte gewährleistet werden können, dass die **Liegenschaftsübergabe** durch Notare bzw. Rechtsanwälte noch **rechtzeitig vor Jahresende** erfolgt. Schließlich wurde auch noch der **Vorsteuerabzug versagt**, da nach Beendigung des letzten Mietverhältnisses keine unternehmerische Tätigkeit mehr vorlag und die geltend gemachten Aufwendungen somit nicht für das Unternehmen ausgeführt worden sind.

Anpassung der Größenklassen für Kapitalgesellschaften mit 2024

Die Einteilung in die jeweilige **Größenklasse** für **Kapitalgesellschaften** (Kleinstkapitalgesellschaft, Kleine, Mittlere und Große Kapitalgesellschaft laut **UGB**) hängt von den Kriterien **Bilanzsumme**, **Umsatzerlöse** und **durchschnittliche Arbeitnehmeranzahl** ab. Die Größenklassenkriterien entscheiden darüber, welche Unternehmen **verpflichtet** sind, ihre **Jahresabschlüsse prüfen** zu lassen, welche nur einen **verkürzten Jahresabschluss** beim Firmenbuchgericht offenlegen müssen oder auch darüber, ob es zu einer **verpflichtenden Konzernabschlussprüfung** für große Gruppen kommt. Auch für die **Berichtspflichten** nach der **CSRD** ("nicht finanzielle Berichterstattung") kann die Anhebung der Größenmerkmale Auswirkungen haben, da diese Berichtspflicht u.a. für große Kapitalgesellschaften gilt.

Im Zuge eines delegierten Rechtsakts der **EU-Kommission** wurden mit **1. Jänner 2024** die Größenmerkmale **Bilanzsumme** und **Umsatz** um **je 25 % angehoben**. Die Umsetzung ins österreichische UGB hat durch das BMJ zu erfolgen, wobei durch eine Verordnungsermächtigung auch andere als von der EU-Kommission festgelegte Werte festgesetzt werden können. Die **Erhöhung der Schwellenwerte** soll zu **Erleichterungen für österreichische Un-**

Unternehmen in Hinblick auf Prüfungs- und Berichtspflichten führen. Hintergrund ist die hohe **Inflation** und der dadurch bedingte hohe **Anstieg** bei **Bilanzsumme und Nettoumsätzen** der Unternehmen. Die neuen Schwellenwerte der EU-Kommission sind zwingend für am oder nach dem 1.1.2024 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden. **Wahlweise** können die Mitgliedstaaten die erhöhten Schwellenwerte bereits für Geschäftsjahre ab dem 1.1.2023 anwenden.

Wir werden Sie über die weiteren Entwicklungen auf dem Laufenden halten.

Mittels Herabsetzungsanträgen kann man in den Genuss der seit 2024 verringerten Mindest-KöSt kommen

Im Zuge des **Start-Up-Förderungsgesetzes** wurde die **Mindest-Körperschaftsteuer** (KöSt) für die GmbH und die **FlexCo** ab **1.1.2024** von jährlich 1.750 € auf **500 € reduziert** (die Mindest-KöSt hängt am gesetzlichen **Mindestkapital**, welches von 35.000 € auf **10.000 € reduziert** wurde). Zuvor betrug die **Mindest-KöSt** bei der GmbH grundsätzlich (außer in den ersten zehn Jahren nach Eintritt der Steuerpflicht) **1.750 € jährlich** bzw. 437,50 € vierteljährlich. Im **Quartal** fallen somit **nur noch 125 € an Mindest-KöSt** an. Um so verwunderlicher war es, dass von der Finanzverwaltung oftmals **KöSt-Vorauszahlungsbescheide** mit der **alten Mindest-KöSt** von 437,50 € pro Quartal erlassen wurden. Laut **BMF** besteht in diesen Fällen **keine gesetzliche Grundlage** für eine **amtswegige oder rückwirkende automatisierte Herabsetzung** des **Vorauszahlungsbescheides**. Es bleibt also nur der Weg, über einen **Herabsetzungsantrag** einen **neuen Vorauszahlungsbescheid** mit der **neuen Mindest-KöSt** zu erwirken.