



# ECA MONAT

AKTUELLES ZUM WIRTSCHAFTS- UND STEUERRECHT : 10/2023

## AUS DEM INHALT

*Optimierung des Gewinnfreibetrags und des Spendenabzugs*

—

*Margenbesteuerung auch bei bloßem Weiterverkauf von Beherbergungsleistungen*

—

*Prozesskosten als Werbungskosten des Vermieters*

—

*Entgeltlichkeit oder Unentgeltlichkeit?*

—

*Veräußerung von Immobilien gegen Rentenzahlungen*

## MAß UND ZIEL

Derzeit befinden wir uns mitten in der von Ökonomen lange befürchteten Stagflation, also der Kombination von Stagnation der Wirtschaftsleistung unter anhaltend hoher Inflation. Die Ursachen dafür mögen vielfältig sein und sicher auch an Gründen liegen, die man in Österreich nicht beeinflussen konnte. Trotzdem liegen wir beispielsweise bei der Inflation mit 7,5 % im August nach wie vor deutlich über dem Inflationsschnitt der Europäischen Union (5,9 % im August 2023).

Möglicherweise liegt das daran, dass bei staatlichen Eingriffen in den letzten Jahren Maß und Ziel etwas verloren gegangen sind. Einem durch mehrere harte Lockdowns erzwungenen beispiellosen Wirtschaftseinbruch folgten im europäischen Vergleich sehr großzügige Förderungen die der Wirtschaft, aber auch der Inflation, zusätzlichen Schwung verliehen haben. Die jährlichen Lohnabschlüsse, die an die Inflation gekoppelt sind, haben die Lohn-Preis-Spirale kräftig in Bewegung gesetzt und ihr Übriges dazu beigetragen.

Für die anstehende Herbstlohnrunde wären Maß und Ziel von beiden Kollektivvertrags-Verhandlungspartnern wünschenswert. Angesichts der Ergebnisse aus dem letzten Jahr und der Ankündigungen der Verhandlungspartner ist das aber nicht sehr wahrscheinlich.

Auch bei den Regulierungsbehörden im Bankensektor hat man den Eindruck, dass Maß und Ziel verloren gegangen sind. Einer über viele Jahre sehr lockeren Kreditvergabe im Immobiliensektor folgte die KIM-Verordnung der FMA, die Immobilienkredite für Junge nahezu unmöglich gemacht hat. Es gäbe auch hier ein Mittelmaß und Anpassungen sind wohl nötig und vernünftig, um jungen Menschen nicht zur Gänze die Chance auf durch Leistung geschaffenes Immobilieneigentum zu verwehren.

Einfache Lösungen für komplexe Problemstellungen wie die derzeitigen gibt es nicht. Man kann aber aus der Vergangenheit Lehren für die Zukunft ziehen. Und auf Maß und Ziel bei künftigen staatlichen Eingriffen achten.

Mag. Jochen Pfanner

Dr. Peter Farmer



## OPTIMIERUNG DES GEWINNFREIBETRAGS UND DES SPENDENABZUGS

*Eine Vorscheurechnung ist betriebswirtschaftlich sinnvoll und kann dafür genutzt werden, das steuerliche Ergebnis zu optimieren. Die folgenden Tipps sollen Unternehmern bei der Optimierung ihres steuerlichen Gewinns als Entscheidungshilfe dienen.*

### Investitionsbedingter Gewinnfreibetrag

Natürliche Personen und Gesellschafter von Mitunternehmensschaften (etwa OG, KG oder GesbR), die natürliche Personen sind, können bei der Ermittlung ihrer Einkünfte aus einer betrieblichen Tätigkeit bei Erfüllung aller sonstigen Voraussetzungen einen gestaffelten Gewinnfreibetrag steuermindernd in Anspruch nehmen. Für Gewinne bis EUR 30.000,00 steht der Grundfreibetrag in Höhe von 15 % des Gewinnes (maximal EUR 4.500,00) ohne weitere Voraussetzungen zu. Darüber hinaus kann der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag in Anspruch genommen werden, sofern bestimmte Investitionen getätigt werden. Er beträgt je nach Gewinnhöhe gestaffelt 13 % bis 4,5 %.

Ab einer Bemessungsgrundlage von EUR 580.000,00 steht kein Gewinnfreibetrag mehr zu. Maximal kann sich somit ein Gewinnfreibetrag in Höhe von EUR 45.950,00 pro Veranlagungsjahr ergeben.

Die oben erwähnten Investitionen können sowohl durch die Anschaffung oder Herstellung bestimmter begünstigter abnutzbarer körperlicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens oder bestimmter Wertpapiere des Anlagevermögens im laufenden Jahr gedeckt werden.

Die Anschaffungs- und Herstellungskosten wirken sich doppelt gewinnmindernd aus:

- zum einen erhöhen sie im Jahr der Anschaffung den Gewinnfreibetrag
- zum anderen kann die Abschreibung steuerlich geltend gemacht werden.

Eine Vorscheurechnung über den zu erwartenden Jahresgewinn gibt somit Aufschluss darüber, ob im laufenden Jahr noch weitere Investitionen getätigt werden sollen, um den Gewinnfreibetrag optimal auszunutzen zu können.

### Spenden aus dem Betriebsvermögen

Spenden aus dem Betriebsvermögen an bestimmte begünstigte Institutionen sind bis maximal 10 % des Gewinns des laufenden Wirtschaftsjahres steuerlich absetzbar. Als Obergrenze gilt dabei der Gewinn vor Berücksichtigung des Gewinnfreibetrags. Auch für die Höhe von absetzbaren Spenden aus dem Betriebsvermögen ist somit relevant, wie hoch der Gewinn des laufenden Jahres sein wird.

#### > Tipp:

Eine gut begründete Vorscheurechnung ermöglicht eine fundierte Hochrechnung bzw. Schätzung des zu erwartenden Jahresgewinns und somit eine entsprechende Planung von Ausgaben und Spenden. Wir unterstützen Sie dabei gerne und erarbeiten mit Ihnen eine passende Vorscheurechnung.



## MARGENBESTEUERUNG AUCH BEI BLOSSEM WEITERVERKAUF VON BEHERBERGUNGSDIENLEISTUNGEN

*Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat entschieden, dass die Sonderregelung für Reiseleistungen auch dann anwendbar ist, wenn die Leistung des Unternehmers nur die Beherbergung umfasst, sofern sie von einem Dritten eingekauft wurde und im eigenen Namen weiterverkauft wird.*

Reiseleistungen unterliegen der besonderen Margenbesteuerung. Nach Ansicht der Finanzverwaltung ist es für das Vorliegen einer Reiseleistung erforderlich, dass der Unternehmer ein Bündel von Einzelleistungen erbringt, welches zumindest eine Beförderungs- oder Beherbergungsleistung enthält. Der EuGH hat nun aber entschieden, dass diese Sonderregelung auch dann anwendbar ist, wenn die Leistung des Unternehmers nur die Unterbringung (Beherbergung) umfasst, sofern diese von einem Dritten eingekauft wurde und im eigenen Namen weiterverkauft wird.

Bei der Margenbesteuerung berechnet sich die Umsatzsteuer nicht vom Nettoentgelt des Reiseveranstalters, sondern aus der Differenz zwischen Verkaufspreis und den dafür bezogenen Reisevorleistungen. Diese Besteuerungsart gilt für erbrachte Reiseleistungen an Private sowie an Unternehmer.

Damit hat der EuGH klargestellt, unter welchen Voraussetzungen zugekaufte Beherbergungsdienstleistungen unter die Sonderregelung für Reiseleistungen fallen. Grundsätzlich sollen mit dieser Sonderregelung diverse Schwierigkeiten vermieden werden, die sich für die Unternehmer ergäben, wenn auf die Reiseleistungs-Umsätze die allgemeinen Regeln der Mehrwertsteuer-Richtlinie angewendet werden würden.

Die Anwendung der allgemeinen Bestimmungen über den Ort der Besteuerung, die Steuerbemessungsgrundlage und den Vorsteuerabzug würde aufgrund der Vielzahl und aufgrund der Lokalisierung der erbrachten Leistungen bei diesen Unternehmen zu praktischen Schwierigkeiten führen, die die Ausübung ihrer Tätigkeit behindern würde.

Zusätzlich fällt die Bereitstellung einer Ferienunterkunft durch ein Reisebüro unter die Sonderregelung, selbst wenn die Leistung nur die Unterbringung umfasst. Daraus folgt, dass die Leistung eines Steuerpflichtigen, die darin besteht, Beherbergungsdienstleistungen bei anderen zu kaufen und sie weiterzuverkaufen, auch dann unter die Margenbesteuerung fällt, wenn diese Dienstleistung nicht mit zusätzlichen Leistungen verbunden ist.

## PROZESSKOSTEN ALS WERBUNGSKOSTEN DES VERMIETERS

*Im Rahmen einer Vermietung und Verpachtung besteht nicht immer nur Einvernehmen. Aufgrund von Rechtsstreitigkeiten mit Mietern, Pächtern, Bauunternehmern oder der Hausverwaltung kann es zu Gerichts-, Beratungs- und Vertretungskosten kommen. Diese können steuerlich abzugsfähig sein.*

Grundsätzlich können anfallende Aufwendungen als Werbungskosten von der Bemessungsgrundlage der Steuer abge-

zogen werden, wenn ein Veranlassungszusammenhang der Aufwendungen mit einer außerbetrieblichen Einkunftsquelle vorliegt. Bei der Veranlassung kommt es auf den wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und der zu den Einkünften führenden Tätigkeiten an.

Im gegenständlichen Fall müssen sich die Aufwendungen auf die Vermietung (außerbetriebliche Einkünfte) beziehen, also auf die bloße Überlassung des Mietgegenstandes ohne darüber hinausgehend erbrachte Leistungen (kein Gewerbebetrieb).

### Aufwendungen steuerlich geltend machen

Allerdings können nicht immer alle Aufwendungen steuerlich geltend gemacht werden. Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) stellte klar, dass nur Aufwendungen und Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der künftig zufließenden Einnahmen erfasst sind. Dies ist bei Prozesskosten regelmäßig der Fall, wenn ein Vermieter geklagt wird.

#### Beispiel

*Ein Mieter ist der Ansicht, dass seine Miete zu hoch ist und mindert eigenmächtig den Mietzins. Zusätzlich klagt er den Vermieter auf teilweise Rückzahlung des Mietzinses der letzten zwei Kalenderjahre. Die Prozesskosten, die dem Vermieter dabei entstehen, können als Werbungskosten abgezogen werden. Es besteht ein unmittelbarer Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften aus der Vermietung. Außerdem wird so der Erhalt der künftig zufließenden Einnahmen gesichert.*

Die genaue Abgrenzung ist oft schwierig, wie ein anderer Fall zeigt. Das Bundesfinanzgericht (BFG) entschied über die Abzugsfähigkeit von Prozesskosten, die aus einem Verfahren zwischen Eigentümern betreffend Nutzungsrechte an allgemeinen Teilen der vermieteten Liegenschaft resultierten. Für das Bundesfinanzgericht handelt es sich dabei um Prozesskosten im Eigentumsstreit um Grundstücke, die nicht im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung als Werbungskosten absetzbar sind.

#### > Hinweis:

Fallen im Rahmen der Vermietung Prozess-, Beratungs- oder sonstige Kosten an, kommt es für die steuerliche Abzugsfähigkeit auf den individuellen Entstehungsgrund an. Wir empfehlen daher eine genaue Prüfung und umfassende Beratung.

## ENTGELTLICHKEIT ODER UNENTGELTLICHKEIT?

*Die Abgrenzung entgeltlicher von unentgeltlichen Geschäften ist im Ertragsteuerrecht in vielfacher Hinsicht von Bedeutung. Eine unentgeltliche Vermögensübertragung (Schenkung) ist aufgrund der fehlenden Gegenleistung steuerfrei, eine entgeltliche Vermögensübertragung ist steuerpflichtig.*

Wird im Zuge der Schenkung eine wirtschaftlich untergeordnete Gegenleistung (z. B. Ausgleichszahlung) erbracht, so ist diese Vermögensübertragung als gemischte Schenkung zu qualifizieren. Auch eine solche gemischte Schenkung kann als

unentgeltlich angesehen werden, soweit insgesamt Zuwendungsabsicht besteht und der Schenkungscharakter des Geschäfts überwiegt.

Früher hat das Finanzministerium die Auffassung vertreten, dass ein Schenkungscharakter überwiegt, soweit die Gegenleistung weniger als 50 % des gemeinen Wertes des übertragenen Wirtschaftsgutes beträgt. Im Jahr 2021 hat der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) zu dieser „50 %-Grenze“ Stellung bezogen und dabei andere gesetzliche Grundlagen als wesentlich erachtet. Diese Prozentgrenzen haben nun im Einkommensteuer-Wartungserlass 2023 Berücksichtigung erfahren. Dort wird nunmehr zwischen Übertragungen bis zum bzw. nach dem 15.11.2021 unterschieden.

Für Übertragungen bis zum 15.11.2021 gilt:

- Beträgt die Gegenleistung weniger als 50 % des gemeinen Wertes des übertragenen Wirtschaftsgutes, liegt ein Missverhältnis und eine unentgeltliche Übertragung vor.
- Beträgt die Gegenleistung zwischen 50 % und 75 % des gemeinen Wertes des übertragenen Wirtschaftsgutes und wurde gegenüber der Abgabenbehörde keine Unentgeltlichkeit behauptet, kommt aufgrund der offenkundigen Willenserklärung, ein entgeltliches Rechtsgeschäft abzuschließen zu wollen, eine spätere „Umqualifikation“ auf eine unentgeltliche Übertragung nicht in Betracht.
- Wenn hingegen eine unentgeltliche Übertragung gewollt war, diese vom Finanzamt aber unter Berufung auf die 50 %-Grenze nicht anerkannt wurde, ist eine Abänderung/Aufhebung der Bescheide zwar grundsätzlich möglich, setzt jedoch verfahrensrechtliche Schritte voraus, die im Einzelfall geprüft werden müssen.

Für Übertragungen nach dem 15.11.2021 gilt:

- Beträgt die Gegenleistung zumindest 75 % des gemeinen Wertes des übertragenen Wirtschaftsgutes, ist davon auszugehen, dass eine entgeltliche Veräußerung vorliegt. Wird beispielsweise ein Grundstück übertragen, fällt dabei ImmoEST an.
- Beträgt die Gegenleistung höchstens 25 % des gemeinen Wertes des übertragenen Wirtschaftsgutes, liegt eine unentgeltliche Übertragung vor. Auch außerhalb eines Angehörigenverhältnisses ist eine solche Übertragung daher als einkommensteuerfrei zu qualifizieren.
- Beträgt die Gegenleistung mehr als 25 %, aber weniger als 75 % des gemeinen Wertes des übertragenen Wirtschaftsgutes, ist unter nahen Angehörigen von einem unentgeltlichen Rechtsgeschäft auszugehen. Ein solches Rechtsgeschäft ist daher als nicht einkommensteuerpflichtig zu beurteilen.

Die neue „75 %-Grenze“ ist auch für Beteiligungs- und Unternehmensverkäufe anzuwenden. Bei Beteiligungen an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft wird allerdings der Anteil der übernommenen Schulden der Personengesellschaft als weitere Gegenleistung (zusätzlich zum Kaufpreis) angesehen.

#### > Hinweis:

Die Abgrenzung zwischen entgeltlichen von unentgeltlichen Geschäften ist nicht immer einfach. Bei Unklarheiten helfen wir gerne weiter!





## VERÄUSSERUNG VON IMMOBILIEN GEGEN RENTENZAHLUNGEN

**Werden Grundstücke nicht gegen einen Kaufpreis in Form einer Einmalzahlung, sondern gegen die Leistung einer Rente bzw. in Raten veräußert, ergeben sich einige steuerliche Besonderheiten.**

Renten sind regelmäßig wiederkehrende, auf einem einheitlichen Verpflichtungsgrund beruhende Leistungen, deren Dauer vom Eintritt eines ungewissen Ereignisses, vor allem dem Tod einer Person, abhängt. Raten dagegen sind regelmäßig wiederkehrende Leistungen, die keine Renten darstellen.

Für die Besteuerung der Veräußerung von Immobilien gegen Rentenzahlung ist einerseits relevant, ob das Grundstück dem Privatvermögen oder dem Betriebsvermögen zuzurechnen war. Bei letzterem spielen außerdem die Art der Gewinnermittlung – Betriebsvermögensvergleich oder Einnahmen-Ausgaben-Rechnung – und die Art der Übertragung (Grundstück als Einzelwirtschaftsgut oder als Teil eines Betriebes, Teilbetriebes oder Mitunternehmeranteils) eine Rolle.

Voraussetzung für die Steuerpflicht bei Übertragung des Grundstücks ist zunächst das Vorliegen einer entgeltlichen Übertragung, meist in Form einer Kaufpreisrente oder einer gemischten Rente. Eine Kaufpreisrente (Wertverhältnis Rentenbarwert zu Wert des Wirtschaftsgutes zwischen 50 % und 125 %) ist zur Gänze als entgeltlich einzustufen. Bei einer gemischten Rente (Wertverhältnis Rentenbarwert zu Wert des Wirtschaftsgutes 125 % bis 200 %) sind 100 % als entgeltlich einzustufen, der darüberhinausgehende Anteil ist als unentgeltlich anzusehen.

Zu beachten ist, dass die Veräußerung eines Grundstücks gegen die Leistung einer Kaufpreisrente vom besonderen Steuersatz der Immobilienertragsteuer in Höhe von 30 % ausgenommen ist, es sei denn, dass das Grundstück aus dem Betriebsvermögen verkauft wird, dessen Gewinn mittels Bilanzierung ermit-

telt wird. Diese Ausnahme umfasst somit die Veräußerung von Grundstücken des Privatvermögens gegen Rente sowie die Veräußerung von Grundstücken des Betriebsvermögens bei Gewinnermittlung mittels Einnahmen-Ausgaben-Rechnung. Sie gilt also immer dann, wenn das Einkommen nach dem Zufluss-Abfluss-Prinzip ermittelt wird.

Auch im Rahmen der Selbstberechnung durch Parteienvertreter und des Abführens der Immobilienertragsteuer ergeben sich in diesem Zusammenhang Besonderheiten. Bei der Veräußerung aus dem Privatvermögen kommt es bei Rentenzahlung zu einem sukzessiven Zufluss des Veräußerungserlöses. Steuerpflichtige Einkünfte entstehen erst dann, wenn die Anschaffungskosten (bei Altvermögen werden diese mit 86 % des Barwerts der Rentenzahlungen ermittelt) überschritten sind, dann jedoch in der Regel in einem mehrjährigen Zeitraum. Ein Verlust aus der Grundstücksveräußerung wird hingegen erst dann realisiert, wenn die letzte Rentenzahlung zugeflossen ist.

Liegt zwischen dem Zeitpunkt der Mitteilung der Selbstberechnung und dem Zeitpunkt des für das Vorliegen eines Ertrages maßgeblichen Zuflusses mehr als ein Jahr, erlischt die Verpflichtung zur Entrichtung der ImmoESt sowie die Haftung des Parteienvertreters. Die Veräußerung von Grundstücken unter Anwendung des Zufluss-Abfluss-Prinzips gegen Renten ist somit stets von der Selbstberechnung durch Parteienvertreter sowie der besonderen Vorauszahlung ausgenommen. Die Einkünfte sind daher in den Gesamtbetrag der Einkünfte aufzunehmen und zu veranlagern.

### > Hinweis:

Sollten Sie Fragen im Zusammenhang mit einer geplanten Grundstücksveräußerung haben, beraten wir Sie gerne!