



STEUERFAMILIE.tirol

Steuerberatung | MMag. Dr. Michael Koller

Klienten-Info April 2024

Stand: 31.03.2024

Inhaltsverzeichnis

- Das Comeback des Handwerkerbonus
- VwGH zur Liebhaberei bei vorzeitiger Einstellung der Vermietung
- Grundstücksvermietung durch Gemeinde - zivilrechtliche Kriterien sind maßgebend
- Häufige Fragen zum 0 % Steuersatz für Photovoltaikmodule
- Sozialversicherung ist auch bei dem Betrieb von Photovoltaikanlagen zu berücksichtigen
- ÖGK-Kurzinfo zu Meldefristen

Das Comeback des Handwerkerbonus

Es ist einige Jahre her, dass es schon einmal einen **Handwerkerbonus** gegeben hat. In den Jahren 2014 bis 2017 gab es in Österreich einen Handwerkerbonus, der **damals bis zu 600 €** betragen konnte (siehe dazu KI 06/16). Mit dem "**Handwerkerbonus PLUS**" kommt es zur Neuauflage dieser Förderung, die Anreize für **Umbauten**, Sanierungen und **Wohnraumschaffungen** setzen will und gleichzeitig auch die **Schwarzarbeit eindämmen** soll. Die **finale Beschlussfassung** darüber soll im Nationalrat im **April** fallen, Details zur geplanten Regelung sind aber schon bekannt geworden:

Gefördert werden alle **Handwerksarbeiten** und **Leistungen professioneller Handwerker** (auch im Zuge von Neubauten) mit einem **nicht rückzahlbaren Zuschuss** von **bis zu 2.000 €** bzw. 20 % der Kosten (bis zu 10.000 €). Die **Mindestkostengrenze für die Nutzung des Handwerkerbonus liegt bei 500 €**. Die betroffenen **Handwerksarbeiten müssen im Zeitraum zwischen 1. März 2024 und 31. Dezember 2025** durchgeführt werden. Die zugrundeliegenden Aufwendungen können **steuerlich nicht** als Betriebsausgaben, Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht werden. Der Bonus soll je erwachsener Person im Haushalt **einmal pro Jahr** beantragt werden können.

Die finale Beschlussfassung ist wie bereits ausgeführt im April im Nationalrat geplant. Anschließend werden die Details zur **Antragstellung** und zu den Förderrichtlinien

bekanntgegeben. Nach derzeitigem Informationsstand soll es **ab Juli möglich sein**, Rechnungen für Handwerkerarbeiten bei der Abwicklungsstelle einzureichen. Das in Aussicht gestellte **Gesamtfördervolumen** beträgt 300 Mio. €. Wir halten Sie selbstverständlich über die Gesetzeswerdung und Umsetzung am Laufenden!

VwGH zur Liebhaberei bei vorzeitiger Einstellung der Vermietung

Bei der Vermietung von Liegenschaften, die in einem bestimmten Zeitraum keinen Gewinn (Überschuss) erwarten lassen, kommt die sogenannte "**Liebhaberei**" zur Anwendung. Dies hat zur Konsequenz, dass die mit der Vermietung zusammenhängenden **Verluste nicht** mit anderen **Einkünften ausgeglichen** werden dürfen. Wenn ausnahmsweise doch ein **Gewinn** erzielt wird, ist dieser dafür auch **nicht steuerpflichtig**. In Bezug auf den **Prognosezeitraum**, in dem im Rahmen der Vermietung und Verpachtung ein **Gewinn** erzielt werden sollte, unterscheidet man grundsätzlich zwischen der "**großen**" und der "**kleinen Vermietung**". Bei der "**kleinen Vermietung**" handelt es sich um Vermietungen von **Ein- und Zweifamilienhäusern**, Ferienhäusern, Bungalows, **Eigentumswohnungen** (unabhängig von der Anzahl der in einem Gebäude gelegenen Eigentumswohnungen) und z.B. einzelnen **Appartements**. Hierbei muss das Gesamtergebnis in einem Zeitraum von **20 Jahren** bzw. höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) **positiv** sein. Bei einer "**großen Vermietung**" (typischerweise die erwerbswirtschaftliche **Vermietung von Geschäfts- und Büroobjekten**) beträgt der **Beobachtungszeitraum**, in dem das Gesamtergebnis positiv sein muss, **25** bzw. **28 Jahre**.

Der **VwGH** (GZ Ra 2023/13/0051 vom 14.12.2023) hatte sich mit folgendem Sachverhalt zu beschäftigen: Ein Steuerpflichtiger hatte zwei Büros und vier Wohnungen saniert und vermietet. Er erklärte in den Steuererklärungen der **ersten vier Jahre Verluste** und **stellte** dann die **Vermietung ein**, weil er die **Objekte an seinen Bruder übergab**. Das **Finanzamt** stufte die Vermietung als **Liebhaberei** ein. Dagegen erhob der Abgabepflichtige Beschwerde und führte an, dass die **Übergabe** an den **Bruder nicht von vornherein geplant** war und außerdem die fortgesetzte Vermietung im Jahr 13 beim Bruder in Summe einen **Gesamtüberschuss** ergeben habe.

Für die Beurteilung der **Ertragsfähigkeit** einer Gebäudevermietung ist eine **Prognoserechnung** anzustellen. Bei der Beurteilung ist auf die konkrete Art der Bewirtschaftung und bei der Erstellung der Prognose auf die tatsächlichen Umstände, die sich in einem **Beobachtungszeitraum** eingestellt haben, Bedacht zu nehmen. Es steht der **Ertragsfähigkeit** einer Vermietungsbetätigung **nicht entgegen**, wenn die **Liegenschaft vor** der tatsächlichen **Erzielung** eines **gesamtpositiven Ergebnisses übertragen** wird bzw. die **Vermietung eingestellt** wird. Für den Fall, dass der **kurze Zeitraum der Vermietung von vornherein geplant** war, liegt **Liebhaberei** vor, wenn die Vermietung innerhalb dieses Zeitraums kein positives Gesamtergebnis erwirtschaften

kann. War hingegen die **Vermietung unbefristet geplant**, kommt es lediglich darauf an, ob die **Prognoserechnung** innerhalb des **Gesamtplanungszeitraums** ein **positives Ergebnis erzielt**. Die **Beweislast** für das Vorliegen einer unbefristeten Vermietung von Beginn an trägt der **Vermieter**. Gegebenenfalls muss also der **Nachweis erbracht** werden, dass die **Vermietung nicht von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen** ist, sondern sich die **Beendigung** erst **nachträglich**, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten, **ergeben** hat.

Ob im Zusammenhang mit einer Vermietung anhand der Prognoserechnung letztlich von einer Einkunftsquelle auszugehen ist, ist aber **nicht** im Rahmen einer reinen **ex-ante Betrachtung** zu **beurteilen**. Denn die Prognoserechnung kann insbesondere mittels eines Beobachtungszeitraums von etwa 5 bis 8 Jahren auf Übereinstimmung mit der Realität überprüft werden. Im konkreten Fall wurde vom Abgabepflichtigen **glaubhaft dargestellt**, dass die **Übergabe an den Bruder nicht von vornherein geplant** war. Zudem wirkten sich die im Beobachtungszeitraum **gesunkenen** tatsächlichen **Zinsaufwendungen positiv** auf die **Prognoserechnung** aus, sodass bereits ab einem **viel früheren** Jahr der Betätigung als von der Liebhabereiverordnung gefordert ein **Gesamtüberschuss** der Einnahmen über die Werbungskosten eingetreten wäre. Darauf, dass die **Beendigung** der **Vermietungstätigkeit** ohne Zweifel aus rein **persönlichen Motiven** erfolgt ist, kommt es nicht an.

Grundstücksvermietung durch Gemeinde - zivilrechtliche Kriterien sind maßgebend

Der **VwGH** hatte sich (GZ Ra 2021/13/0082 vom 20.9.2023) mit dem Sachverhalt zu beschäftigen, in dem eine **Gemeinde** ein Grundstück - konkret eine **Sport- und Freizeitanlage** - an einen Sportverein **vermietete**. Dabei sei **zur Umsatzsteuerpflicht optiert** worden und zugleich auf die unechte Steuerbefreiung für Kleinunternehmer verzichtet worden - dies ist eine häufige Vorgehensweise, um den **Vorsteuerabzug** bei der **Errichtung und Vermietung von Gebäuden durch Gemeinden** zu ermöglichen. Im Grunde ging es um die Frage, ob die Entgeltlichkeitsvoraussetzungen des Vermietungsbegriffs i.S.d. § 2 Abs. 3 letzter Teilstrich UStG erfüllt sind oder nicht. Dabei ist zu beachten, dass der ständigen **Rechtsprechung** des **VwGH** folgend sich der Inhalt des **Begriffs "Vermietung und Verpachtung"** in § 2 Abs. 3 UStG vom **übrigen Vermietungsbegriff** im UStG **unterscheidet**, da er **enger auszulegen** ist. **Maßgeblich** sind demnach für die **Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch öffentlich-rechtliche Körperschaften** die **zivilrechtlichen Kriterien**, die für das Vorliegen eines zivilrechtlichen Bestandsvertrags erfüllt sein müssen.

Für das Vorliegen eines **zivilrechtlichen Bestandsvertrags** reicht es dem VwGH entsprechend **nicht** aus, wenn die **Überlassung gegen einen bloßen Anerkennungszinssatz** erfolgt **oder gegen Ersatz der Betriebskosten**. Wenn also

zivilrechtlich die Mindestmiete nicht erreicht werden kann, ist nicht von einem entgeltlichen Mietverhältnis auszugehen - folglich ist die Gebrauchsüberlassung dem **Hoheitsbetrieb** der **Gemeinde** als Körperschaft öffentlichen Rechts **zuzuordnen**. Entscheidend ist somit, ob der Nutzungsüberlassung des Grundstücks ein **entgeltlicher Bestandsvertrag** oder ein **unentgeltlicher Leihvertrag** zugrunde liegt.

Für die **Ermittlung** einer solchen **zivilrechtlichen Mindestmiete** verweist der VwGH auf frühere **OGH-Rechtsprechung**, der zufolge ein **Vergleich** mit einem gleichartigen **ortsüblichen Mietzins** im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses vorgesehen ist. So kann von einem **entgeltlichen Bestandsvertrag** ausgegangen werden, wenn das bedungene **Entgelt mindestens 10 % des ortsüblichen Mietzinses ausmacht**. Auf die in den Umsatzsteuerrichtlinien (Rz 265) vorgesehene Ermittlungsmethode für die Ermittlung des notwendigen Mindestmietzinses kann im vorliegenden Fall **nicht** zurückgegriffen werden. Dabei wäre vorgesehen, die laufenden oder zeitlich anteiligen Betriebskosten, eine jährlich anteilige AfA-Komponente i.H.v. mindestens 1,5 % der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten inklusive Grund- und Bodens einschließlich aktivierungspflichtiger Aufwendungen und Kosten von Großreparaturen anzusetzen.

Häufige Fragen zum 0 % Steuersatz für Photovoltaikmodule

In der KI 12/23 haben wir über die **Voraussetzungen** für die **Umsatzsteuerbefreiung** für **Photovoltaikmodule** berichtet. Das **BMF** hat unlängst **Anfragen von Interessensverbänden** (z.B. Bundesverband Photovoltaic Austria) veröffentlicht, deren Antworten für die praktische Inanspruchnahme dieser Begünstigung hilfreich sein können. Nachfolgend sind einzelne Fragen und Antworten **zusammengefasst** dargestellt.

- Vom **Nullsteuersatz** sind nur **Photovoltaikmodule** (Module zur Erzeugung elektrischer Energie) umfasst. Nicht hingegen Hybrid-Kollektoren, die sowohl Strom als auch Wärme erzeugen.
- Hinsichtlich der **Einheitlichkeit der Leistung** (aus umsatzsteuerlicher Sicht) stellt sich die Frage, ob **Unterkonstruktionen für Photovoltaik-Carports und Photovoltaik-Zaunelemente** nach allgemeinen Grundsätzen der Einheitlichkeit der Leistung das **umsatzsteuerliche Schicksal der Lieferung des Photovoltaikmoduls teilen**. Dem ist dem BMF folgend nicht so, da nur **photovoltaikanlagenspezifische Komponenten** als **unselbständige Nebenleistungen** zur Lieferung von Photovoltaikmodulen unter den Nullsteuersatz fallen.
- **Wärmepumpen fallen nicht unter den Nullsteuersatz** - sie teilen **nicht** das umsatzsteuerliche Schicksal der Lieferung des Photovoltaikmoduls, auch wenn diese zusammen mit einem Photovoltaikmodul geliefert bzw. gekauft werden.

- Wenn im Zuge der Installation einer Photovoltaikanlage gleichzeitig ein **Teil des Daches saniert** wird, so ist die **Sanierung des Daches nicht begünstigungsfähig** (i.S. einer Nebenleistung).
- Wenn sich **zwei Gebäude** auf ein und **demselben Grundstück befinden**, gilt dann pro Gebäude 35 kWp oder gilt in Summe 35 kWp für beide Gebäude, weil sich erstens beide Gebäude auf demselben Grundstück befinden und zweitens ein **räumlicher Nutzungszusammenhang** besteht? Damit einhergehend stellt sich die Frage, ob ein **Photovoltaikanlagenbetreiber mehrmals den Nullsteuersatz** in Anspruch nehmen kann, wenn er mehrere Grundstücke besitzt, worauf sich gemäß Gesetz begünstigte Gebäude befinden. Dem **BMF** folgend kann ein Betreiber auch über **mehrere Photovoltaikanlagen verfügen**, da unter einer **Photovoltaikanlage** eine **autonome**, in sich abgeschlossene, funktionsfähige, technisch **betriebsbereite Anlage** zu verstehen ist. Entscheidend und dabei darauf abzustellen ist, ob die Anlage einen **eigenen Wechselrichter** und einen **eigenen Zählpunkt** hat.

Sozialversicherung ist auch bei dem Betrieb von Photovoltaikanlagen zu berücksichtigen

Der Betrieb von **Photovoltaikanlagen** und der damit verbundene **Verkauf von Strom** hat in den letzten Monaten innerhalb der Bevölkerung immer mehr an Popularität gewonnen. Wenngleich der **Betrieb von Photovoltaikanlagen durch natürliche Personen** unter bestimmten Voraussetzungen **steuerbefreit** ist (Einspeisung bis zu 12.500 kWh, sofern die Anlage die Grenze von 35 kWp und deren Anschlussleistung 25 kWp nicht übersteigt; siehe dazu auch KI 12/23 für **umsatzsteuerliche Begünstigungen**), kann dennoch **Sozialversicherungspflicht** hervorgerufen werden.

Sozialversicherungsrechtlich sind die Einkünfte regelmäßig **unbeachtlich**, sofern diese **einkommensteuerlichen Grenzen unterschritten** werden. Wenn jedoch die Grenze für die Steuerbefreiung überschritten wird, kann dies eine **Pflichtversicherung** nach dem **Gewerblichen Sozialversicherungsgesetz** nach sich ziehen bzw. bei bereits bestehender Pflichtversicherung **beitragsrechtlich relevant** sein. Liegen steuerlich betrachtet **Einkünfte aus Gewerbebetrieb** vor, so zieht das eine Prüfung und gegebenenfalls **Feststellung einer Pflichtversicherung** als **Neue Selbständige** nach sich, sofern die **Versicherungsgrenze** von **6.221,28 € für das Jahr 2024** überschritten wird. **Neue Selbständige** müssen übrigens das **Überschreiten der Versicherungsgrenze** (nicht nur bei Einkünften aus Photovoltaikanlagen) spätestens **innerhalb von 8 Wochen nach Ausstellung des Einkommensteuerbescheides** der **SVS melden**, um den **Strafzuschlag** von **9,3 %** zu vermeiden. Bei bereits **bestehender Pflichtversicherung** erhöhen die **Einkünfte** aus der Netzeinspeisung wiederum die **Beitragsgrundlage**.

Andere sozialversicherungsrechtliche Konsequenzen ergeben sich, wenn der **erzeugte Strom** überwiegend für den **eigenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb** verwendet wird. Die **Überschusseinspeisung** ins öffentliche Netz von mehr als 12.500 kWh gilt dann als **land- und forstwirtschaftliche Nebentätigkeit**, welche der **Pflichtversicherung** und **Beitragspflicht** nach dem **Bauern-Sozialversicherungsgesetz (BSVG)** **unterliegt**, sofern auch die allgemeinen Voraussetzungen für solche Nebentätigkeiten erfüllt sind.

ÖGK-Kurzinfo zu Meldefristen

Die **ÖGK** hat unlängst über die große Bedeutung der **korrekten und rechtzeitigen Meldung** i.Z.m. **Dienstnehmern** informiert - insbesondere bei der **Abmeldung von Dienstnehmern**. Das Einhalten von Meldefristen hat viele Vorteile wie etwa das **Vermeiden von Säumniszuschlägen** bei verspäteten oder fehlenden Meldungen oder das Vermeiden von zeit- und kostenintensiven Rückfragen und Erhebungen. Eine **lückenlose Einhaltung der Meldefristen** trägt auch dazu bei, dass die **Beschäftigten** die ihnen zustehenden **Versicherungsleistungen schnellstmöglich** und in der richtigen Höhe in Anspruch nehmen können.

Der erste Schritt zur Einhaltung der Meldefrist ist die **richtige** (zeitliche) **Ermittlung der Meldefrist**. Dem Informationsschreiben der ÖGK folgend wird bei der **Berechnung von Fristen**, die nach Tagen bestimmt sind, jener Tag **nicht mitgerechnet**, in den der Zeitpunkt oder das Ergebnis fällt, wonach sich der **Anfang der Frist** richten soll. **Beginn und Lauf einer Frist** werden durch Samstage, Sonntage oder gesetzliche Feiertage **nicht behindert**. Fällt jedoch das **Ende einer Frist** auf einen Samstag, Sonntag, gesetzlichen Feiertag, Karfreitag oder 24. Dezember, so ist der **nächste Tag**, der nicht einer der vorgenannten Tage ist, als letzter Tag der Frist **anzusetzen**.

Um einen **Dienstnehmer** korrekt von der **Pflichtversicherung abzumelden** bzw. wenn die Beitragspflicht nach dem BMSVG endet, muss eine **Abmeldung** erstattet werden. Die Abmeldung muss **binnen sieben Tagen** nach dem Ende der Pflichtversicherung an den zuständigen Krankenversicherungsträger übermittelt werden.

Hinweis:

Die Informationen basieren auf den Angaben von 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.

Alle Rechtsauskünfte werden nach bestem Wissen und Gewissen erteilt und basieren auf den zum jeweiligen Zeitpunkt gesicherten Informationen. Stand: 31.03.2024