

NEWSLETTER DEZEMBER 2023



Gebäudeentnahme zu steuerlichen Buchwerten

Bei Entnahmen von bebauten Grundstücken aus dem betrieblichen in den privaten Bereich kommt grundsätzlich der Teilwert zum Ansatz, wodurch die im betrieblichen Bereich entstandenen stillen Reserven aufgedeckt und einer Besteuerung unterworfen werden. Eine solche Entnahme von Gebäuden aus dem Betriebsvermögen erfolgte oftmals im Rahmen der Betriebsaufgabe oder um das Gebäude zu vermieten. Bislang gab es in diesem Zusammenhang immerhin die Begünstigung, dass die Entnahme von Grund und Boden zum steuerlichen Buchwert und somit steuerneutral erfolgte (vorausgesetzt, es liegt keine Ausnahme vom besonderen Steuersatz gem. § 30a EStG vor). Hingegen kam bei der Entnahme von Gebäuden der Teilwert (entspricht ca. dem Verkehrswert) zum Tragen, wodurch die aufgedeckten stillen Reserven im Zeitpunkt der Entnahme versteuert werden mussten – sofern nicht eine Ausnahme im Rahmen der begünstigten Betriebsaufgabe anwendbar war. Abgelehnt wurde eine etwaige Entnahme von Gebäuden zum Buchwert damals mit der Begründung, dass Gebäude im Betriebsvermögen einer intensiveren Nutzung und daher einem anderen Werteverzehr unterliegen als im Privatvermögen. Die Folgen intensiver Nutzung sind hohe Abschreibungen und unter Umständen die Bildung hoher stiller Reserven – diese stillen Reserven wollten die Gesetzgebenden anlässlich der Entnahme (sonder)besteuern. Diese Ausnahme nach § 24 Abs. 6 EStG bestand dann, wenn das Gebäude bis zur Betriebsaufgabe der Hauptwohnsitz der Steuerpflichtigen gewesen war, auf das Gebäude keine stillen Reserven übertragen worden sind und die

Steuerpflichtigen (abgesehen vom Todesfall) entweder das 60. Lebensjahr vollendet und die Erwerbstätigkeit eingestellt haben oder wegen körperlicher oder geistiger Behinderung erwerbsunfähig wurden und nicht mehr in der Lage, den Betrieb weiterzuführen.

INHALTSVERZEICHNIS

Gebäudeentnahme zu steuerlichen Buchwerten

Umsatzsteuerbefreiung für Photovoltaikmodule

OGH stellt strenge Kriterien an die Verjährung von Urlaubsansprüchen

Kurz-Info: Tarifstufen in der Einkommensteuer ab 2024 nach Anpassungen gegen die „kalte Progression“

Kurz-Info: ÖGK zu Verzugszinsen

Sozialversicherungswerte 2024



Durch das Abgabenänderungsgesetz 2023 ist es seit 1.7.2023 zu einer bedeutsamen Ausweitung der Begünstigung (i.S.d. Ansatzes des steuerlichen Buchwerts) bei Entnahmen gekommen. Folglich können neben Grund und Boden auch Gebäude und grundstücksgleiche Rechte steuerneutral zum Buchwert entnommen werden – der steuerliche Entnahmewert/Buchwert stellt dann die Anschaffungskosten für die weitere steuerliche Behandlung wie z.B. die Abschreibung dar. Die Entnahme zum Teilwert (ca. Verkehrswert) kommt für Grund und Boden, Gebäude und grundstücksgleiche Rechte nur dann zum Tragen, wenn eine Ausnahme vom besonderen Steuersatz gem. § 30a Abs. 3 EStG besteht. Dies gilt etwa für Grundstücke des Umlaufvermögens oder bei Grundstücken von Steuerpflichtigen, deren betriebliche Tätigkeit in der gewerblichen Überlassung und Veräußerung von Grundstücken liegt (gewerblicher Grundstückshandel und Immobilienentwickler:innen). Schließlich besteht eine Ausnahme für Grundstücke, soweit deren Buchwert vor dem 1.4.2012 durch eine Teilwertabschreibung gemindert wurde oder soweit stille Reserven vor dem 1.4.2012 aufgedeckt worden sind.

Durch den Wegfall der Entnahmebesteuerung von Gebäuden soll eine wirtschaftlich sinnvolle außerbetriebliche Nutzung von oft lange Zeit leerstehenden Betriebsgebäuden erreicht werden und letztlich auch aufgrund des reduzierten Leerstands die voranschreitende Bodenversiegelung in Österreich eingedämmt werden. Konkret können nunmehr lang leerstehende Betriebsgebäude für eigene Wohnzwecke oder zur Vermietung verwendet werden, ohne im Entnahmezeitpunkt stille Reserven aufdecken zu müssen – dies erfolgt erst im Rahmen einer späteren Veräußerung. Ebenso wird die Betriebsübergabe an Kinder unter Zurückbehaltung der Liegenschaften durch die Ausweitung der Begünstigung erleichtert.

In bestimmten Fällen nach dem 30. Juni 2023 kann freiwillig zur Besteuerung optiert werden. Dies gilt etwa für Betriebsaufgaben in Folge des Todes der Steuerpflichtigen oder in Folge von Erwerbsunfähigkeit oder bei Vollendung des 60. Lebensjahres mit Einstellung der Erwerbstätigkeit. Dann kann auf Antrag auf die Buchwertentnahme verzichtet werden und der gemeine Wert des Gebäudes bzw. auch von Gebäude(teile)n angesetzt werden. Dann kann, sofern seit Eröffnung des Betriebs oder dem letzten entgeltlichen Erwerbsvorgang sieben Jahre verstrichen sind, der auf das Gebäude entfallende Aufgabegewinn mit dem Hälfstesteuersatz versteuert werden (in der Regel 25 % bis 27,5 %). Die Ausübung der Option kann etwa dann sinnvoll sein, wenn laufende Verluste oder Verlustvorträge, welche anderweitig nicht oder nicht steueroptimaler verwertet werden können, mit dem Aufgabegewinn verrechnet werden können.

Umsatzsteuerbefreiung für Photovoltaikmodule

Der Betrieb von Photovoltaikanlagen im Privatbereich ist ja mit manchen steuerlichen Besonderheiten verbunden (siehe dazu bereits KI 04/23). Im Rahmen des Budgetbegleitgesetzes 2024, das Ende November 2023 im Nationalrat beschlossen worden ist, wurde überdies die Umsatzsteuerbefreiung für Photovoltaikmodule eingeführt. So sinkt für Lieferungen, innergemeinschaftliche Erwerbe, Einfuhren sowie Installationen von Photovoltaikmodulen unter bestimmten Voraussetzungen der Umsatzsteuersatz auf 0 % (für den Zeitraum von 1.1.2024 bis 31.12.2025).

Maßgebende Voraussetzung ist, dass die Lieferung oder Installation usw. an bzw. für die Betreibenden erfolgt bzw. direkt gegenüber den Betreibenden erbracht wird (ein bloßes Nachrüsten des Speichers ist hingegen jedoch nicht umsatzsteuerlich begünstigt; ebenso wenig sind Lieferungen von Photovoltaikmodulen an Zwischenhändler:innen begünstigt). Folglich führen nur Lieferungen an Betreibende zu Zwecken des (geplanten) Betriebs der Photovoltaikanlage durch die Betreibenden zu 0 % Umsatzsteuer. Beispielsweise gelten die 0 % Umsatzsteuer, wenn die Liefernden an die Betreibenden Photovoltaikmodule samt Zubehör und Speicher liefern und montieren. Schließlich sind in Hinblick auf die (umsatzsteuerliche) Einheitlichkeit der Leistung auch jene Lieferungen und Leistungen begünstigt, welche dazu beitragen, dass die Lieferung des Photovoltaikmoduls zum Betrieb einer Photovoltaikanlage unter optimalen Bedingungen in Anspruch genommen werden kann. Betreibende können übrigens auch steuerbefreite Kleinunternehmer:innen nach § 6 Abs. 1 Z 27 UStG sein.

Installationen von Photovoltaikmodulen sind begünstigt, wenn die Installationsarbeiten direkt gegenüber den Anlagenbetreibenden erbracht werden. Ebenso sind darunter photovoltaikanlagenspezifische Arbeiten zu verstehen, die ausschließlich dazu dienen, eine Photovoltaikanlage sicher für Gebäude und Menschen zu betreiben – etwa photovoltaikanlagenspezifische Elektroinstallationen. Nicht begünstigt sind jedoch Installationsarbeiten, die auch anderen Stromverbrauchern oder Stromerzeugern oder anderen Zwecken zugutekommen. Eine weitere Bedingung besteht darin, dass die Engpassleistung nicht mehr als 35 Kilowattpeak (kWp) betragen darf. Räumlich betrachtet muss die Anlage auf oder in der Nähe von Gebäuden, welche zu Wohnzwecken dienen, betrieben werden.

Eine ausschließliche Nutzung für Wohnzwecke ist jedoch nicht erforderlich. Darüber hinaus gilt die umsatzsteuerliche Begünstigung bei Gebäuden, die von KöRs genutzt werden bzw. zu gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken genutzt werden. „Nähe“ bedeutet dabei insbesondere auf dem betreffenden Grundstück (gilt auch für auf Garagen, Schuppen oder Zäunen installierte Anlagen). Dies gilt auch bei einem räumlichen Nutzungszusammenhang zwischen Grundstück und Anlage (z.B. einem einheitlichen Gebäudekomplex).

OGH stellt strenge Kriterien an die Verjährung von Urlaubsansprüchen

Das Thema Urlaub und Urlaubsanspruch usw. sorgt nicht selten für Konflikte zwischen Arbeitgeber:innen und Arbeitnehmer:innen. Ein nicht alltägliches Thema stellt die Verjährung von Urlaubsansprüchen dar, da regelmäßiger Urlaubsverbrauch und damit verbundener Erholungseffekt für Arbeitnehmer:innen in beiderlei Interesse stehen sollten. Beim Thema Verjährung ist es durch eine OGH-Entscheidung (GZ 8 ObA 23/23 z vom 27. Juni 2023), die auf einer EuGH-Entscheidung beruht, zu einer Verbesserung für Arbeitnehmer:innen gekommen. Ausgangspunkt für den OGH war ein als Wildhüter und später als Gutsverwalter Angestellter, der in dem Zeitraum zwischen 2003 und 2020 insgesamt nur 121 Urlaubstage verbraucht hatte (das Maximum waren 17 Tage im Jahr 2013). Das geringe Ausmaß an konsumiertem Urlaub wurde auch damit begründet, dass der Angestellte als einziger über die notwendige Ausbildung und Erfahrung für die umfangreiche Zucht, Haltung und Jagd von Niederwild verfügte.

Der OGH-Entscheidung folgend verjährt der unionsrechtlich gesicherte Urlaubsanspruch nur dann, wenn Arbeitgebende Arbeitnehmenden zum Konsum des Urlaubs aufgefordert haben und auf die Verjährung des Urlaubsanspruchs hingewiesen haben. Kommen die Arbeitgebenden diesen Aufforderungs- und Hinweispflichten nicht nach, so verjährt der Urlaub nicht und kann während des aufrechten Arbeitsverhältnisses in natura konsumiert werden. Die Verjährung tritt nicht dann schon ein, wenn der Urlaubsverbrauch tatsächlich möglich gewesen wäre bzw. den Arbeitnehmer:innen auf Anfrage Urlaub gewährt worden wäre, jedoch im Endeffekt kein Urlaub verbraucht wurde. Endet das Arbeitsverhältnis, so muss der nicht verjährte Urlaub im Rahmen der Urlaubersatzleistung berücksichtigt werden. Für den EuGH spielt der Schutz der Arbeitnehmer:innen als schwächere Partei des Arbeitsvertrags

eine wichtige Rolle. Es müsse nämlich verhindert werden, dass Arbeitnehmer:innen ihr Recht auf Urlaub nicht einfordern, weil sich dies nachteilig auf das Arbeitsverhältnis auswirken könnte. Der Urlaubsanspruch beträgt in Österreich grundsätzlich fünf Wochen pro Jahr bzw. nach 25 Dienstjahren sogar sechs Wochen pro Jahr. Unionsrechtlich ist ein Mindesturlaubsanspruch von vier Wochen pro Jahr vorgesehen. Zur Verjährung des Urlaubsanspruchs kommt es in Österreich grundsätzlich binnen zwei Jahren ab Ende des Urlaubsjahres, in dem der betroffene Urlaub entstanden ist. Insgesamt haben Arbeitnehmer:innen also drei Jahre Zeit, um ihren Urlaub zu verbrauchen. Die OGH-Entscheidung bringt nunmehr für Arbeitgeber:innen eine Verpflichtung, die sich aus dem Urlaubsgesetz nicht ableitet. So ist zwar der Urlaubsverbrauch zwischen Arbeitgeber:in und Arbeitnehmer:in zu vereinbaren. Das Urlaubsgesetz sieht jedoch keine Informationspflichten oder Aufforderungspflichten hinsichtlich der Verjährung (offener) Urlaubsansprüche gegenüber Arbeitnehmer:innen vor.

Zu beachten ist schließlich, dass sich das „Aussetzen der Verjährung“ durch die OGH-Entscheidung nur auf offene Urlaubsansprüche in Höhe von vier Wochen pro Urlaubsjahr – nämlich im Ausmaß des unionsrechtlichen Urlaubsanspruchs – bezieht. Die Hinweis- bzw. Aufforderungspflichten beziehen sich somit nicht auf die fünfte bzw. sechste Urlaubswoche. Aus Arbeitgeber:innensicht ist es empfehlenswert, Maßnahmen, mit denen der Aufforderungs- bzw. Hinweispflicht nachgekommen wird, entsprechend im Personalakt zu dokumentieren.

Kurz-Info: Tarifstufen in der Einkommensteuer ab 2024 nach Anpassungen gegen die „kalte Progression“

Durch die automatische Inflationsanpassung und die weitere gestaffelte Anpassung der für die Anwendung der 1. bis 4. Tarifstufe maßgebenden Grenzbeträge zur Entlastung von niedrigen und mittleren Einkommen ergeben sich nachfolgende Werte in der Einkommensteuer ab 2024.

Einkommen (€)	Grenzsteuer
0–12.816,00	0 %
12.816,00 – 20.818,00	20 %
20.818,00 – 34.513,00	30 %
34.513,00 – 66.612,00	40 %
66.612,00 – 99.226,00	48 %
99.226,00 – 1.000.000,00	50 %
1.000.000,00 +	55 %

Kurz-Info: ÖGK zu Verzugszinsen

Die ÖGK hat Ende November 2023 eine Information zur Berechnung von Verzugszinsen veröffentlicht. Die ÖGK ist verpflichtet, Verzugszinsen für nicht rechtzeitig einbezahlte Beträge zu verrechnen. Beiträge gelten als zeitgerecht entrichtet, wenn

sie binnen 15 Tage nach deren Fälligkeit auf dem Konto der zuständigen Krankenversicherungsträger:in gutgebucht sind. Die Höhe der Verzugszinsen gilt für jeweils ein Kalenderjahr und berechnet sich aus dem Basiszinssatz (der ÖNB) am 31.10.2023 zuzüglich 4 Prozentpunkte – für das Jahr 2024 betragen sie auch inflationsbedingt 7,88 % p.a. (für 2023 waren es noch 4,63 % p.a. gewesen). Zu beachten ist übrigens, dass Verzugszinsen nicht zeitraumkonform berechnet werden. So sind etwa nach einer Lohnabgabenprüfung die gesamten nachzuzahlenden Sozialversicherungsbeiträge bei Prüfungsabschluss im Jahr 2023 mit 4,63 % p.a. zu verzinsen – bei Prüfungsabschluss im Jahr 2024 betragen die Verzugszinsen 7,88 % p.a.

Sozialversicherungswerte 2024

Unter Berücksichtigung der Aufwertungszahl von 1,035 betragen die Sozialversicherungswerte für 2024 voraussichtlich (in €):

	2024	2023
Geringfügigkeitsgrenze monatlich	518,44	500,91
Grenzwert für pauschalierte Dienstgeber:innenabgabe monatlich	777,66	751,37
Höchstbeitragsgrundlage täglich	202,00	195,00
Höchstbeitragsgrundlage monatlich (laufender Bezug)	6.060,00	5.850,00
Höchstbeitragsgrundlage (jährlich) für Sonderzahlungen (echte und freie Dienstnehmer:innen)	12.120,00	11.700,00
Höchstbeitragsgrundlage monatlich für freie Dienstnehmer:innen (ohne Sonderzahlungen)	7.070,00	6.825,00

Die Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt bleibt abzuwarten.

RSM Austria Steuerberatung GmbH, RSM Austria Wirtschaftsprüfung GmbH, RSM Austria Transaction Services Wirtschaftsprüfung GmbH, RSM Austria Consulting GmbH and RSM Austria Global Employer Services GmbH are members of the RSM network and trade as RSM. RSM is the trading name used by the members of the RSM network.

Each member of the RSM network is an independent accounting and consulting firm, each of which practices in its own right. The RSM network is not itself a separate legal entity of any description in any jurisdiction. The RSM network is administered by RSM International Limited, a company registered in England and Wales (company number 4040598) whose registered office is at 50 Canon Street, London, EC4N 6JJ.

The brand and trademark RSM and other intellectual property rights used by members of the network are owned by RSM International Association, an association governed by article 60 et seq of the Civil Code of Switzerland whose seat is in Zug.

This email is only intended for the person(s) to whom it is addressed and may contain confidential information. Unless stated to the contrary, any opinions or comments are personal to the writer and do not represent the official view of the company. If you have received this email in error, please notify the company immediately by reply email and then delete this message irretrievably from your system.

Please do not copy this email or use it for any purposes or disclose its contents to any other person.

Any person communicating with the company by email will be deemed to have accepted the risks associated with sending information by email being interception, amendment and loss as well as the consequences of incomplete or late delivery.

© RSM International Association, 2023

Impressum:

RSM Austria Steuerberatung GmbH
RSM Austria Wirtschaftsprüfung GmbH
RSM Austria Transaction Services Wirtschaftsprüfung GmbH
RSM Austria Consulting GmbH
RSM Austria Global Employer Services GmbH

Tegetthoffstraße 7 | 1010 Wien
T +43 (1) 505 63 63
F +43 (1) 505 63 63 63
contact@rsm.at
www.rsm.at