



Wirtschafts- & Steuerrecht für die Praxis

März
2023

aktuell.
kompetent.

KLIENTEN-INFO

Wichtige Aspekte aus dem Lohnsteuerrichtlinien-Wartungserlass 2022

Dezember 2022 ist der **Wartungserlass 2022 der Lohnsteuerrichtlinien** (BMF vom 19.12.2022, 2022-0.882.742, BMF-AV 2022/161) **veröffentlicht** worden, nachdem gesetzliche Änderungen, höchstgerichtliche Entscheidungen sowie **aktuelle Rechtsansichten** des BMF eingearbeitet worden sind. **Wichtige Aspekte** – insbesondere zu dem Thema **Öffi-Ticket** - werden nachfolgend überblicksmäßig dargestellt.

Sachbezug für Wohnraum – geänderte m2-Werte seit 1.1.2023

Wenn der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer **kostenlos oder verbilligt Wohnraum** zur Verfügung stellt, sind folgende **Quadratmeterwerte** (inklusive Betriebskosten und Umsatzsteuer, exklusive Heizkosten) für die Ermittlung des **Sachbezugswertes** heranzuziehen. Siehe Tabelle rechts

Sachbezug für Zinsersparnis

Bei **unverzinslichen oder zinsverbilligten Gehaltsvorschüssen** und **Arbeitgeberdarlehen** nach § 5 Sachbezugswerteverordnung ist im Kalenderjahr **2023** die Zinsersparnis mit 1 % anzusetzen.

Pendlerpauschale im Zusammenhang mit dem (nicht steuerbaren) Öffi-Ticket ab 2023

Wenn der Arbeitnehmer **zumindest an 11 Tagen** im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt, steht ein **monatliches Pendlerpauschale** wie folgt zu (je nach Wegstrecke und wenn die entsprechenden Voraussetzungen

Inhalt

- **Wichtige Aspekte aus dem Lohnsteuerrichtlinien-Wartungserlass 2022**
- **BFG zur Luxustangente bei Elektroautos**
- **Bilanzierung von Energiekostenzuschüssen**
- **FAQ zum Energiekostenzuschuss – Update**

Bundesland	Richtwerte seit 1.1.2023 (in €)	Richtwerte von 1.1.2020 bis 31.12.2022 (in €)
Burgenland	5,61	5,30
Kärnten	7,20	6,80
Niederösterreich	6,31	5,96
Oberösterreich	6,66	6,29
Salzburg	8,50	8,03
Steiermark	8,49	8,02
Tirol	7,50	7,09
Vorarlberg	9,44	8,92
Wien	6,15	5,81

erfüllt werden). Für die Monate Mai 2022 bis Juni 2023 steht befristet ein **erhöhtes Pendlerpauschale** zu.

Für die Geltendmachung der befristet höheren Werte ist

Gesehen	Tag:						
	Name:						

übrigens **keine erneute Abgabe** des Ergebnisses des Pendlerrechners erforderlich.

	Monatliches Pendlerpauschale (in €)	Befristet erhöhtes Pendlerpauschale (in €)
„Kleines Pendlerpauschale“ (Benützung von Massenbeförderungsmittel ist zumutbar)		
Mindestens 20 km bis 40 km	58,00	87,00
Mehr als 40 km bis 60 km	113,00	169,50
Mehr als 60 km	168,00	252,00
„Großes Pendlerpauschale“ (Benützung von Massenbeförderungsmittel ist unzumutbar)		
Mindestens 2 km bis 20 km	31,00	46,50
Mehr als 20 km bis 40 km	123,00	184,50
Mehr als 40 km bis 60 km	214,00	321,00
Mehr als 60 km	306,00	459,00

Wenn vom **Arbeitgeber** ein **nicht steuerbares Öffi-Ticket** (Wochen-, Monats- oder Jahreskarte, welche am Wohnort oder am Arbeitsort gültig ist) **zur Verfügung gestellt wird** oder ein Kostenanteil durch den Arbeitgeber übernommen wird, ist das (verringerte) **Pendlerpauschale** in zwei Schritten zu ermitteln. In einem **ersten Schritt** ist das Pendlerpauschale für die gesamte Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte durch eine entsprechende **Abfrage im Pendlerrechner** zu ermitteln. In einem **zweiten Schritt** muss das Pendlerpauschale um den **Wert des zugewendeten Öffi-Tickets** bzw. des übernommenen Kostenanteils des Arbeitgebers **gekürzt** werden. Durch die gleichmäßige Verteilung auf die Monate der Gültigkeit des Öffi-Tickets kann es auch zu Auswirkungen in mehreren Veranlagungsjahren kommen.

Selbst **wenn** durch die Kürzung das **Pendlerpauschale auf 0 € fällt**, bleiben der **Anspruch** auf den (erhöhten) **Verkehrsabsetzbetrag** und auch jener auf den **Pendlereuro** davon unberührt. Der **Pendlereuro** beträgt in den Monaten **Mai 2022 bis Juni 2023** (befristet erhöhter Wert) übrigens rund **0,67 € monatlich pro km** der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Dienstreisen mit dem privaten Öffi-Ticket

Der Wartungserlass 2022 der Lohnsteuerrichtlinien setzt sich auch mit der Frage nach Dienstreisen mit dem privaten Öffi-Ticket auseinander. Ausgangspunkt ist, dass der **Arbeitnehmer** sein **privat gekauftes Öffi-Ticket** nachweislich für **Dienstreisen einsetzt** und der **Arbeitgeber** in diesen Fällen **keine** oder nur teilweise **Reisekostensätze** leistet. Der **Arbeitnehmer** kann dann, mit Ausnahme für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die **fiktiven Kosten** für das **günstigste öffentliche Verkehrsmittel** im Schätzungswege als (Differenz-) **Werbungskosten** ansetzen.

Abweichender Zu- und Abfluss von Einnahmen und Ausgaben

Grundsätzlich gilt, dass **Nachzahlungen oder Rückzahlungen** von **Pensionen**, von Bezügen aus einer gesetzlichen

Kranken- oder Unfallversorgung, von Rehabilitationsgeld und Wiedereingliederungsgeld, von versicherungsgemäßigem Arbeitslosengeld, Umschulungsgeld und Notstandshilfe bzw. entsprechende Ersatzleistungen in dem **Kalenderjahr** als **zugeflossen** gelten, für das der **Anspruch besteht** bzw. bestand bzw. für das sie getätigt werden/wurden. **Sofern** jedoch bei einer Rückzahlung das **Kalenderjahr**, für welches der **Anspruch** bestand bzw. für das die Zahlung getätigt worden ist, **nicht** mit dem **Kalenderjahr** der **steuerlichen Berücksichtigung der Einnahmen übereinstimmt**, kann die **Rückzahlung** im Sinne einer **Übergangsregelung** dem **Jahr der Versteuerung zugerechnet** werden. Mit der **Übergangsregelung** sollen **steuerliche Nachteile** beim Übergang vom Zufluss- zum Anspruchsprinzip **vermieden** werden.

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

Sofern im Rahmen von **Dienstreisen Fahrtkosten** anfallen, die **außerhalb** der vom **Öffi-Ticket** (Zuwendung oder (teilweise) Kostenübernahme durch den Arbeitgeber) abgedeckten Fahrtstrecke liegen, so können **Fahrtkostensätze** wie z.B. Kilometergelder oder Taxikosten nicht steuerbar **vom Arbeitgeber ausbezahlt** werden. Dies ist auch für Aufzahlungen für die 1. Klasse oder für ein Business-Ticket möglich. Gleiches gilt übrigens, wenn ein solches vom Arbeitgeber übernommenes Öffi-Ticket **nachweislich** nicht für Dienstreisen verwendet wird. Verwendet der Arbeitnehmer sein privat gekauftes Öffi-Ticket nachweislich für Dienstreisen (siehe auch oben), kann der Arbeitgeber die **fiktiven Kosten** für das günstigste öffentliche Verkehrsmittel als Reisekostensätze nicht steuerbar ersetzen.

Entfall der Indexierung bei Familienbonus Plus & Co

Der **Entfall der Indexierung** rückwirkend **ab** der **Veranlagung** für das Kalenderjahr **2019** wirkt sich bei **nach unten indexierten Beträgen** auf die nicht indexierten familienbezogenen **Absetzbeträge** aus. **Nach oben indexierte Beträge** sind für die Kalenderjahre 2019 bis 2021 weiterhin anzuwenden. **Differenzierter** sieht es bei der Veranlagung für das **Kalenderjahr 2022** aus – hier muss zwischen **Monats-** (Familienbonus Plus, Unterhaltsabsetzbetrag) und **Jahresbeträgen** (Alleinvertienner-, Alleinerzieherabsetzbetrag, Kindermehrbetrag) **unterschieden** werden.

Bei den **Monatsbeträgen** sind von **Jänner bis Juli 2022** die **höher indexierten Beträge** und für den Zeitraum **August bis Dezember 2022** die **nicht indexierten Beträge** heranzuziehen. Bei den **Jahresbeträgen** hingegen ist in der Veranlagung **2022** für die Monate **Jänner bis Juli 2022** jeweils **1/12** der **höher indexierten Beträge** und für die Monate **August bis Dezember 2022** **1/12** der einheitlich **nicht indexierten Beträge** anzusetzen. Mit dem Kalenderjahr **2023** sind die **einheitlich nicht indexierten Beträge** (erstmalig) **ganzjährig** anzuwenden.

Pflichtveranlagung bei lohnsteuerpflichtigen Einkünften

Eine **Pflichtveranlagung** für das entsprechende Kalenderjahr hat u.A. bei Vorliegen **lohnsteuerpflichtiger Einkünfte** zu erfolgen,

- wenn das **Pendlerpauschale** berücksichtigt wurde, jedoch die Voraussetzungen nicht vorlagen bzw. ein nicht zustehender Betrag berücksichtigt wurde;
- wenn das **Homeoffice-Pauschale** in einer insgesamt nicht zustehenden Höhe nicht steuerbar belassen wurde;
- wenn im Kalenderjahr **mehr als 3.000 € Mitarbeitergewinnbeteiligung** steuerfrei berücksichtigt wurde;
- wenn in den Kalenderjahren **2022 und 2023 mehr als 3.000 € Teuerungsprämie** steuerfrei berücksichtigt wurde bzw. in Summe **mehr als 3.000 € Teuerungsprämie und Mitarbeitergewinnbeteiligung** steuerfrei berücksichtigt wurde;
- wenn vom Arbeitgeber ein **Öffi-Ticket** zur Verfügung gestellt wurde oder Kosten übernommen wurden, jedoch die **Voraussetzungen nicht vorlagen** oder ein nicht zustehender Betrag unversteuert belassen wurde;
- wenn der **Anti-Teuerungsbonus** ausbezahlt wurde, jedoch im Zuflussjahr ein Einkommen von mehr als 90.000 € erzielt wurde. ■

BFG zur Luxustangente bei Elektroautos

Mit dem zunehmenden Interesse an **Elektrofahrzeugen** stellt sich für viele potenzielle Käufer die Frage, wie **E-Autos steuerlich zu behandeln** sind. In Österreich gibt es einige **steuerliche Begünstigungen**, die den Umstieg auf **emissionsfreie Mobilität** fördern sollen.

Schon beim **Kauf** eines E-Autos ergeben sich insbesondere folgende **steuerliche Vorteile**:

- **NoVA**: Elektroautos sind von der **Normverbrauchsabgabe** (NoVA) und von der **motorbezogenen Versicherungssteuer** befreit.
- **Vorsteuerabzug**: Für Unternehmen, die Elektroautos mit **Anschaffungskosten** von **unter 40.000 €** kaufen, gibt es die Möglichkeit, die **Vorsteuer in voller Höhe** abzuziehen. Übersteigen die Anschaffungskosten die Angemessenheitsgrenze um mehr als 100 %, d.h. sind sie **höher als 80.000 €**, steht **kein Vorsteuerabzug** zu. Betragen die Anschaffungskosten zwischen 40.000 € und 80.000 €, steht der Vorsteuerabzug nach den allgemeinen Vorschriften ebenfalls uneingeschränkt zu. Der **Vorsteuerabzug** ist allerdings durch eine **Eigenverbrauchsbesteuerung** insoweit zu **neutralisieren**, als die tatsächlichen Anschaffungskosten die angemessenen übersteigen (**Luxustangente**).

In der Einkommensteuer gibt es nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit b EStG ein **generelles Abzugsverbot** für **Aufwendungen für Personenkraftwagen**, die unangemessen hoch sind. In der **Pkw-Angemessenheitsverordnung** wird festgelegt, dass Anschaffungen insoweit angemessen sind, als die **Anschaffungskosten inkl. Umsatzsteuer und NoVa 40.000 € nicht übersteigen**. Diese Luxustangente gilt prinzipiell auch für Elektroautos. Die steuerlich zwingende **Nutzungsdauer** von **8 Jahren** ist ebenfalls bei Elektroautos anzuwenden. **Steuerfreie Zuschüsse** der öffentlichen Hand **kürzen** zudem die **Anschaffungskosten**.

In der **Literatur** ist **strittig**, wie die **Pkw-Angemessenheitsverordnung** i.V.m. § 6 Z 11 EStG **auszulegen** ist, wonach die **Vorsteuer**, soweit sie abgezogen werden kann, **nicht** zu den **Anschaffungskosten** zählt. Konkret war strittig, ob bei **Elektrofahrzeugen** mit Vorsteuerabzug die **Luxustangente** von 40.000 € als **Netto- oder Bruttowert** auszulegen ist. Insbesondere das **BMF** vertrat bisher die **Auffassung** in den Einkommensteuerrichtlinien, dass es sich bei der Luxustangente um eine **Bruttogrenze** handelt, wodurch bei einem vorsteuerabzugsberechtigten Pkw höchstens 33.333,33 € abzugsfähig seien.

Das **BFG** hat sich nun in einer Entscheidung (GZ RV/5101481/2019 vom 28.9.2022) der **Meinung des BMF** angeschlossen und die **Luxustangente** als **Bruttogrenze** angesehen. Steuerlich angemessen ist somit bei Luxus-Elektrofahrzeugen lt. BFG **maximal eine jährliche AfA i.H.v. 4.166,67 €** (=33.333,33/8). Für die **Stromkosten** bei Elektroautos **gilt die Luxustangente** allerdings **nicht**, da diese weitgehend nicht vom Wert abhängen. Die **Stromkosten** sind somit als **steuerlich voll abzugsfähige Ausgaben** zu qualifizieren.

Zudem war in diesem Urteil **strittig**, ob ein **Gratisstrombezugsrecht**, welches bereits beim Kauf eingeräumt wird, ebenfalls die **Anschaffungskosten kürzt**. Die Firma **Tesla** hatte dem Steuerpflichtigen für die Lebensdauer dieses Fahrzeuges und solange er Erstbesitzer des Fahrzeugs ist, ein **Gratisstrombezugsrecht eingeräumt**. Fraglich war, ob das in der Rechnung nicht explizit ausgewiesene Gratisstrombezugsrecht einen **Wert repräsentiert**, der die **Anschaffungskosten des Pkw reduziert**. In diesem Punkt entschied das BFG, dass dem **Gratisstrombezugsrecht** ein **Wert beizumessen** ist, welcher von den **Anschaffungskosten des Pkw abzuziehen** ist. Der Wert dieses Vorteils kann im vorliegenden Fall nur im Schätzungsweg ermittelt werden, wobei von einer vom individuellen Fahrverhalten unabhängigen **Durchschnittsbetrachtung** auszugehen ist.

Da Amtsrevision zugelassen wurde, bleibt die **Entscheidung des VwGH** abzuwarten, ob es sich bei der Luxustangente bei Elektroautos um eine Brutto- oder Nettogrenze handelt. ■

Bilanzierung von Energiekostenzuschüssen

Bekanntermaßen wurde letzten Herbst vor dem Hintergrund **massiver Energieverteuerungen** mit dem **Unternehmens-Energiekostenzuschussgesetz (UEZG)** eine **Fördermöglichkeit** für **energieintensive Unternehmen** geschaffen. **Gefördert** werden unter gewissen Voraussetzungen die **Mehrkosten für Strom, Erdgas und Treibstoffe** im Zeitraum von 1.2.2022 bis 30.9.2022. Ende Dezember 2022 hat die Bundesregierung bekannt gegeben, dass die **Förderung** auch für das **vierte Quartal 2022 verlängert** wird (**Energiekostenzuschuss 1**). Für das Jahr 2023 wurde eine Nachfolgeförderung angekündigt (**Energiekostenzuschuss 2**; siehe dazu auch KI 01/23).

Eine im Zusammenhang mit der **Bilanzierung des Energiekostenzuschusses 1** diffizile Frage ist der **Zeitpunkt der Aktivierung einer Förderung**. Anders als bei den COVID-19-Förderungen kann **kein Rechtsanspruch** auf die **Förder-**

gewährung abgeleitet werden. Zusätzlich sind die **Förder-töpfe betragsmäßig gedeckelt** und die Vergabe erfolgt in der Reihenfolge der vollständig eingebrachten Anträge. Der **Anspruch** auf den Zuschuss (die Forderung bzw. der Ertrag) kann somit **erst aktiviert/bilanziert** werden, wenn der Berechtigte am Abschlussstichtag

- die **sachlichen Voraussetzungen** für die Gewährung des Zuschusses **erfüllt hat und**
- der **Zuschuss spätestens** zum Zeitpunkt der Aufstellung des Abschlusses ohne Auszahlungsvorbehalt **bewilligt** wurde.

Da bei der Gewährung des Energiekostenzuschusses keine formale Bewilligung erteilt wird, kann die **Auszahlung** des Zuschusses bis zur Aufstellung des Jahresabschlusses als **konkludente Bewilligung** angesehen werden. Im Ergebnis kann daher eine **Forderung im Jahresabschluss zum 31.12.2022** nur dann angesetzt werden, wenn das Unternehmen **bis zur Aufstellung des Jahresabschlusses** schon den **Energiekostenzuschuss erhalten** hat. Daraus ergeben sich **bilanzpolitische Spielräume**, wenn mit der Jahresabschlussstellung zugewartet wird oder auch im umgekehrten Fall die Jahresabschlussstellung vorgezogen wird, wenn **keine Forderung bilanziert werden soll** (und natürlich noch keine Auszahlung erfolgt ist). Für Unternehmen mit vom Kalenderjahr abweichenden Stichtag gelten die Auslegungen analog.

Die **Gewährung des Energiekostenzuschusses** setzt weiters voraus, dass sich das geförderte Unternehmen schriftlich zur **Einhaltung von Einsparmaßnahmen** für den Zeitraum beginnend mit Gewährung der Förderung bis 31. März 2023 **verpflichtet**. Sollten **im Rahmen der Bilanzierung Zweifel** daran bestehen, dass diese Verpflichtung eingehalten werden kann, wäre das für einen **Ansatz der Forderung schädlich** bzw. müsste nach Erhalt des Zuschusses eine **Rückstellung** gebildet werden. ■

FAQ zum Energiekostenzuschuss – Update

Um die **Komplexität** der Thematik **Energiekostenzuschuss** in den Griff zu bekommen, gibt es umfangreiche von der **aws** veröffentlichte **FAQ** (frequently asked questions). Der **Fragenkatalog** wurde zuletzt **Ende Jänner 2023 aktualisiert** (Fragenkatalog vom 27.1.2023). Ausgewählte bedeutsame Änderungen und Ergänzungen sind nachfolgend **überblicksmäßig** dargestellt.

Zulässige Berechnungsmethode für die Ermittlung der Energieintensität (2.6)

Zur Ermittlung der **Energieintensität** ist nur die **Methode** nach dem **Produktionswert** zulässig. Ein reines Abstellen auf den Produktionswert in der Förderrichtlinie ist bei der Ermittlung der Energieintensität daher möglich.

Förderungsfähigkeit von Fernwärme (3.6)

Fernwärme ist unabhängig von dem zur Erzeugung verwendeten **Energiemix** (d.h. auch wenn die Fernwärme zu 100 % aus Erdgas erzeugt wird) **nicht förderungsfähig**.

Berücksichtigung von Hedging-Verträgen (3.14)

Hedging-Verträge i.Z.m. dem Zukauf von Energie sind wie eine **Versicherung** zu werten und haben deshalb **keine Auswirkungen auf den Arbeitspreis**. Betroffen sind davon Konstellationen für den **Zukauf von Energie**, bei denen Hedging-Verträge zur Anwendung kommen. Die Verrechnung erfolgt dabei über den Energielieferanten und die Differenz zum tatsächlichen Verbrauch wird über einen Hedging-Vertragspartner abgewickelt.

Zusammenhang zwischen gewährtem Energiekostenzuschuss und Gewinn eines Unternehmens (3.20)

Der **gewährte Zuschuss** im Rahmen des Energiekostenzuschusses ist steuerrechtlich relevant und wirkt daher **gewinnerhöhend**.

Definition von Bonuszahlungen i.Z.m. dem Verbot von Boni (3.41)

Unter **Bonuszahlungen** sind einmalige, nicht wiederkehrende **Erfolgspremien** für außerordentliche Leistungen, auf die **kein Rechtsanspruch** besteht, zu verstehen. Unerheblich ist dabei ihre Auszahlungsart. **Gewinnausschüttungen** sind von dem Verbot **nicht betroffen**.

Zusammenhang zwischen Zuschüssen aus dem NPO-Unterstützungsfonds und der Berechnung des Produktionswertes (4.8)

Zuschüsse aus dem **NPO-Unterstützungsfonds** sind **nicht** als „unmittelbar an den Preis des Erzeugnisses geknüpfte Subventionen“ zu sehen und werden **nicht als Umsatzerlöse** bei der Berechnung des **Produktionswertes** berücksichtigt.

Aufbewahrungsdauer der Unterlagen i.Z.m. dem Antrag auf Energiekostenzuschuss (5.14)

Die Bücher und Belege sowie sonstige Unterlagen zur **Antragsdokumentation** für den Energiekostenzuschuss sind **10 Jahre** nach Ende des Kalenderjahres der letzten Auszahlung **aufzubewahren**. ■

Vorschau

- VwGH zur Übertragung stiller Reserven bei Privatstiftungen,
- Berechnung der Forschungsprämie bei steuerfreien öffentlichen Zuwendungen

Impressum:

Medieninhaber, Herausgeber und Verleger: 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.

Die veröffentlichten Beiträge sind urheberrechtlich geschützt und ohne Gewähr.

© www.klienten-info.at