WD Wirtschaftsprüfung

Ausgabe 12/2023

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
- Umfassende Neuerungen bei der Vignette für 2024
- Sozialversicherungswerte 2024

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 wollte der Gesetzgeber anlässlich der **Entnahme** (sonder)**besteuern**. Diese **Ausnahme** nach § 24 Abs. 6 EStG bestand dann, wenn das Gebäude bis zur Betriebsaufgabe der **Hauptwohnsitz** des Steuerpflichtigen gewesen war, auf das Gebäude keine stillen Reserven übertragen worden sind und der Steuerpflichtige (abgesehen vom Todesfall) entweder das **60. Lebensjahr vollendet** und die **Erwerbstätigkeit eingestellt** hat oder wegen körperlicher oder geistiger Behinderung **erwerbsunfähig** wurde und nicht mehr in der Lage, den Betrieb weiterzuführen.

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). 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 des 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 **Hälftesteuersatz** 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 den Betreiber** erfolgt bzw. **direkt gegenüber** dem **Betreiber** erbracht wird (ein bloßes Nachrüsten des Speichers ist hingegen jedoch nicht umsatzsteuerlich begünstigt; ebenso wenig sind Lieferungen von Photovoltaikmodulen an Zwischenhändler begünstigt). Folglich führen nur **Lieferungen an** den **Betreiber** zu Zwecken des (geplanten) **Betriebs** der Photovoltaikanlage **durch** den **Betreiber** zu 0 % Umsatzsteuer. Beispielsweise gelten die 0 % Umsatzsteuer, wenn der Lieferer an den Betreiber Photovoltaikmodule samt Zubehör und Speicher liefert und montiert. 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. Betreiber können übrigens auch **steuerbefreite Kleinunternehmer** nach § 6 Abs. 1 Z 27 UStG sein.

Installationen von Photovoltaikmodulen sind **begünstigt**, wenn die Installationsarbeiten direkt gegenüber dem Anlagenbetreiber 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 und Arbeitnehmer. Ein nicht alltägliches Thema stellt die **Verjährung von Urlaubsansprüchen** dar, da regelmäßiger Urlaubsverbrauch und damit verbundener Erholungseffekt für den Arbeitnehmer 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 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 der **Arbeitgeber** den Arbeitnehmer **zum Konsum des Urlaubs aufgefordert** hat und auf die **Verjährung des Urlaubsanspruchs hingewiesen** hat. Kommt der Arbeitgeber 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. dem Arbeitnehmer 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 **Urlaubsersatzleistung berücksichtigt** werden. Für den EuGH spielt der **Schutz des Arbeitnehmers** als schwächere Partei des Arbeitsvertrags eine wichtige Rolle. Es müsse nämlich verhindert werden, dass der Arbeitnehmer sein Recht auf Urlaub nicht einfordert, 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** also **drei Jahre Zeit**, um ihren **Urlaub zu verbrauchen**. Die OGH-Entscheidung bringt nunmehr für Arbeitgeber eine Verpflichtung, die sich aus dem Urlaubsgesetz nicht ableitet. So ist zwar der Urlaubsverbrauch zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer zu vereinbaren. Das **Urlaubsgesetz** sieht jedoch **keine Informationspflichten** oder Aufforderungspflichten hinsichtlich der Verjährung (offener) Urlaubsansprüche gegenüber Arbeitnehmern 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 **Arbeitgebersicht** 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 (in €)		**Grenzsteuersatz**
Über	**Bis**	
0	12.816	0 %
12.816	20.818	20 %
20.818	34.513	30 %
34.513	66.612	40 %
66.612	99.266	48 %
99.266	1.000.000	50 %
1.000.000		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 des zuständigen Krankenversicherungsträgers 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.

Umfassende Neuerungen bei der Vignette für 2024

Für das Jahr **2024** kommt es zu mehreren Neuerungen bei der **Autobahnvignette** - die **Vignette für 1 Tag** wird eingeführt und kostet (für mehrspurige Kfz) **8,60 €** (die 1-Tages-Vignette gibt es ausschließlich digital). Neu ist überdies, dass die 1-Tages-Vignette und auch die 10-Tages-Vignette bei **Onlinekauf** sofort **Gültigkeit** erlangen. Für **Endverbraucher** gilt nach wie vor, dass 2-Monats- und Jahres-Vignetten weiterhin erst ab dem 18. Tag nach dem Onlinekauf gültig sind (aufgrund des **Rücktrittsrechts** nach dem **Konsumentenschutzgesetz** bei Onlinekäufen).

Im Einzelnen gelten für den Erwerb der **sonnengelben** Vignette für Kfz bis maximal **3,5 Tonnen Gesamtgewicht** folgende Preise (inkl. USt). Im Gegensatz zu den Vorjahren kommt es im Jahr 2024 auch zum Absinken bzw. Gleichbleiben des Vignettenpreises.

	Einspurige Kfz	Mehrspurige Kfz
Jahresvignette	38,50 (38,20) €	96,40 (96,40) €
2-Monats-Vignette	11,50 (14,50) €	28,90 (29,00) €
10-Tages-Vignette	4,60 (5,80) €	11,50 (9,90) €
1-Tages-Vignette	3,40 €	8,60 €

Die 2024er-Vignette gilt von 1. Dezember 2023 **bis 31. Jänner 2025**.

Die "**digitale Vignette**", welche an das Kennzeichen gebunden ist, kann wiederum **online** (z.B. unter http://www.asfinag.at) oder über die **ASFINAG-App** "Unterwegs" erworben werden. Hinsichtlich Gültigkeitsdauer und Preise gibt es keinerlei Unterschiede zur analogen Version (sofern es eine analoge Version gibt). Die **digitale Version** bietet einige **Vorteile** wie orts- und zeitunabhängigen Erwerb der Vignette, keinen zusätzlichen Aufwand bei Scheibenbruch sowie kein aufwändiges Kleben und Kratzen.

Ebenso besteht die Möglichkeit eines **Abos für die digitale Vignette** - dies ermöglicht bis auf Widerruf die automatische Verlängerung der digitalen Jahresvignette. Für **Konsumenten** ist bei dem Kauf der digitalen Vignette (wenn es sich **nicht** um ein Abo handelt) nochmals darauf hinzuweisen, dass die digitale Vignette grundsätzlich erst **am 18. Tag** nach dem Online-Kauf gültig wird. Diese Frist gilt übrigens nicht, wenn die digitale Vignette an einem **ÖAMTC-Stützpunkt** erworben wird.

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 Dienstgeberabgabe 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)	12.120,00	11.700,00
Höchstbeitragsgrundlage monatlich für freie Dienstnehmer (ohne Sonderzahlungen)	7.070,00	6.825,00

Die **Veröffentlichung** im Bundesgesetzblatt bleibt abzuwarten.