

NEWSLETTER – Ausgabe 3/2023

Inhaltsverzeichnis

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

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.

| 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 |

Sachbezug für Zinersparnis

Bei **unverzinslichen oder zinsverbilligten Gehaltsvorschüssen** und **Arbeitgeberdarlehen** nach § 5 Sachbezugswerteverordnung ist im Kalenderjahr **2023** die Zinersparnis 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 erfüllt werden). Für die Monate Mai 2022 bis Juni 2023 steht befristet ein **erhöhtes Pendlerpauschale** zu.

| | 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 |

Für die Geltendmachung der befristet höheren Werte ist übrigens **keine erneute Abgabe** des Ergebnisses des Pendlerrechners erforderlich.

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 **Reisekostenersätze** 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 **Fahrtkostenersätze** 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 Reisekostenersätze 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** (Alleinverdiener-, 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** (erstmal) **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 **Fördergewährung** abgeleitet werden. Zusätzlich sind die **Fördertöpfe 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

- a. die **sachlichen Voraussetzungen** für die Gewährung des Zuschusses **erfüllt** hat
- und**
- b. 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 Jahresabschlusserstellung zugewartet wird oder auch im umgekehrten Fall die Jahresabschlusserstellung 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 **Erfolgprämien** 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**.

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