

Inhaltsverzeichnis

- Konjunkturpaket "Wohnraum und Bauoffensive" bringt steuerliche Erleichterungen
- Änderung Liebhabereiverordnung - längere Betrachtungszeiträume
- Umsetzung der EU-Transparenzrichtlinie bringt Änderungen im Arbeitsrecht
- Negative Kapitaleinkünfte im außerbetrieblichen Bereich sind weder ausgleichs- noch vortragsfähig

Konjunkturpaket "Wohnraum und Bauoffensive" bringt steuerliche Erleichterungen

Vor dem Hintergrund der in die Krise geratenen **Baubranche** - ausgelöst durch gestiegene Zinsen wie auch erhöhte Material- und Lohnkosten - sollen mit dem **Konjunkturpaket "Wohnraum und Bauoffensive"** wichtige konjunkturelle Impulse gesetzt werden, **leistbarer Wohnraum** geschaffen und der Zugang zu Eigentum erleichtert werden. Die wichtigsten Eckpunkte wurden Ende Februar 2024 im Rahmen eines Vortrags an den Ministerrat vorgestellt - weite Teile des Konjunkturpakets wurden bereits im **Nationalrat beschlossen**. Wichtige ausgewählte Aspekte werden nachfolgend im Überblick dargestellt. Zu den Änderungen im Rahmen der **Liebhabereibeurteilung** siehe den gesonderten Beitrag in dieser Ausgabe. Zum **"Handwerkerbonus PLUS"**, der auch ein wichtiger Teil des Konjunkturpakets ist, siehe KI 04/24.

Erhöhte AfA für Wohngebäude

Bereits im Rahmen des Konjunkturstärkungsgesetzes 2020 ist eine **beschleunigte Abschreibungsmöglichkeit für Gebäude** eingeführt worden. Nun wurde die **Abschreibungsmöglichkeit für Wohngebäude im Betriebs- und im Privatvermögen** weiter **verbessert**. Konkret kann in den **ersten drei Jahren** nach Fertigstellung von Wohngebäuden der **3-fache Wert** der Absetzung für Abnutzung (**AfA**) angesetzt werden. Im Rahmen der Erzielung von **Einkünften aus Vermietung und Verpachtung** beträgt die **AfA** nunmehr **jeweils 4,5 % für drei Jahre**. Die Halbjahresabschreibungsregelung ist nicht anwendbar. Die schnellere Abschreibung von Gebäuden ist für **Neubauten** möglich, welche **zwischen 1.1.2024 und 31.12.2026 fertiggestellt** werden und ist zudem an das **Einhalten ökologischer Standards** ("Klimaaktiv Bronze-Standard") geknüpft.

Bessere Abschreibungsmöglichkeit bei Sanierungsmaßnahmen

Grundsätzlich ist der **Herstellungsaufwand** im Wege der AfA auf die **Restnutzungsdauer des Gebäudes** zu **verteilen**. In gewissen Fällen – etwa bei Aufwendungen i.Z.m. Denkmalschutz – war schon bisher eine beschleunigte Abschreibung möglich. Diese **beschleunigte Abschreibung von Herstellungsaufwendungen** wurde **nunmehr erweitert** (erstmalig anwendbar ab dem Kalenderjahr 2024), damit auch **Sanierungsmaßnahmen** im Rahmen der Fünfzehntelabsetzung **beschleunigt abgesetzt** werden können, sofern eine Bundesförderung nach dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes ausbezahlt wird. Insbesondere sind ökologisch ausgerichtete **"Nachverdichtungen"** damit steuerlich **begünstigt**.

Ökozuschlag für Wohngebäude

Die Erreichung der Klimaziele ist eine wesentliche immanente Zielsetzung auch im Rahmen der "Wohnraum- und Bauoffensive". Deshalb wird auch die **Verbesserung der Energieeffizienz von Gebäuden** und die **Umrüstung auf klimafreundliche Heizungssysteme steuerlich begünstigt**. Das **"Öko-Sonderausgabenpauschale"** hat schon bisher steuerliche **Anreize für den privaten Wohnbereich** geschaffen (Stichwort thermisch-energetische Sanierung und "Heizkesseltausch"). Mit einem neuen **"Ökozuschlag"** werden nun **klimafreundliche Sanierungsmaßnahmen bei vermieteten Wohngebäuden** steuerlich **attraktiver**. Die Förderung besteht darin, dass bei **vermieteten Wohnobjekten begünstigte Maßnahmen** mit einem **Zuschlag von 15 % für die Jahre 2024 und 2025 gefördert** werden (abzugsfähig als **Betriebsausgaben** oder **Werbungskosten**). Solche Maßnahmen sind z.B. die Dämmung von Außenwänden, der Fenstertausch, die Umstellung auf eine Wärmepumpe oder die Herstellung eines Fernwärmeanschlusses mit dem Ziel, die Energie- und Wärmeeffizienz des Gebäudes zu verbessern.

Wohnschirm wird aufgestockt

Der sogenannte **Wohnschirm** wird im Jahr 2024 um weitere 60 Mio. € aufgestockt, sodass **2024 insgesamt 125 Mio. €** für den Bereich Wohnen **zur Verfügung stehen**. Konkret werden damit Delogierungsprävention, Wohnungssicherung und Energieunterstützung gefördert, um der anhaltenden **Teuerungswelle** entgegenzuwirken.

Abschaffung von Nebengebühren beim Eigentumserwerb

Für 2 Jahre befristet (**von 1. Juli 2024 bis 30. Juni 2026**) werden die **Nebengebühren** beim **Eigentumserwerb** - das sind die Grundbucheintragungsgebühr und die Pfandrechtseintragungsgebühr - **abgeschafft**. Dies gilt für die Anschaffung des Eigenheims mit **Hauptwohnsitzbegründung** und ist technisch als **Freibetrag bis zu 500.000 €** (Anschaffungskosten) ausgestaltet. Sofern die 500.000 € überschritten werden, entfallen die Nebengebühren nur bis zu dieser Grenze - **ab** einem Erwerb von **2 Mio. € entfällt die Begünstigung** zur Gänze. Um diese Begünstigung in Anspruch nehmen zu können, muss der **bisherige Wohnsitz für zumindest 5 Jahre aufgegeben** werden und der **Hauptwohnsitz** im neuen Eigenheim für **zumindest 5 Jahre begründet** werden. Der pfandrechtlich gesicherte Betrag muss für die Inanspruchnahme dieser Befreiung ausschließlich oder zu mehr als 90 % zum Erwerb dieser Liegenschaft aufgenommen worden sein.

Erleichterungen bei niedrig verzinsten Förderdarlehen zur Wohnraumschaffung

Mittels Änderung des Finanzausgleichsgesetzes 2024 wurde auch eine **Zinsunterstützung für Förderdarlehen zur Wohnraumschaffung** beschlossen. Die **Länder** haben dadurch etwa die Möglichkeit, bis zum Jahr 2028 beim Bund Mittel aufzunehmen und damit **niedrig verzinsten Darlehen** mit einem **Maximalzinssatz von 1,5 %** und bis zu 200.000 € Kreditsumme für **Wohnbauförderung** an natürliche Personen vergeben zu können.

Änderung Liebhabereiverordnung - längere Betrachtungszeiträume

Tätigkeiten, die mittel- bis langfristig **keinen Gewinn bzw. Gesamtüberschuss** erwarten lassen, fallen unter den Begriff **"Liebhaberei"** und sind für die **Einkommensteuer unbeachtlich**. Daraus

entstehende Verluste dürfen nicht mit anderen Einkünften ausgeglichen werden. Eine große Rolle spielt die Liebhaberei im Bereich der **Vermietung und Verpachtung**, bei welcher typischerweise in den ersten Jahren regelmäßig Verluste auftreten.

Gestiegene Grundstückspreise und **Baukosten** sowie die rasant angestiegenen **Zinsen** haben in den letzten Jahren aber auch die **Gesamtüberschusserwartungen bei Vermietungen unter Druck** kommen lassen. Um dieser Entwicklung Rechnung zu tragen, wurde eine **Anpassung der Zeiträume**, innerhalb derer ein **Gesamtüberschuss** der Einnahmen über die Werbungskosten **erzielt werden muss**, erforderlich. Mit dieser Maßnahme (zum Konjunkturpaket "Wohnraum und Bauoffensive" siehe auch den anderen Beitrag in dieser Ausgabe) soll verhindert werden, dass Vermietungen nur **aufgrund der veränderten wirtschaftlichen Rahmenbedingungen nicht mehr als steuerliche Einkunftsquelle** anerkannt werden. Mit der **Änderung der Liebhabereiverordnung** gilt nunmehr folgendes:

Der **Betrachtungszeitraum** wird sowohl bei der **entgeltlichen Gebäudeüberlassung** ("große Vermietung") als auch bei der **Vermietung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen** und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten ("kleine Vermietung") um **jeweils fünf Jahre verlängert**. Bei der "**großen Vermietung**" gilt als **absehbarer Zeitraum** nunmehr ein Zeitraum von **30 Jahren** (bisher 25 Jahre) ab Beginn der entgeltlichen Überlassung bzw. **maximal 33 Jahren** (bisher 28 Jahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben). Dies gilt für Gebäudeüberlassungen, bei denen der absehbare Zeitraum **nach dem 31. Dezember 2023** beginnt. Bei der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten ("**kleine Vermietung**") gelten als absehbarer Zeitraum **25 Jahre** (bisher 20 Jahre) ab Beginn der entgeltlichen Überlassung bzw. **maximal 28 Jahre** (bisher 23 Jahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben). Dies ist auf Betätigungen anzuwenden, bei denen der absehbare Zeitraum nach dem **31. Dezember 2023** beginnt.

Bei der **Ermittlung des Gesamtüberschusses** war es nach Ansicht der Finanzverwaltung im außerbetrieblichen Bereich bei der **kleinen und großen Vermietung bislang unzulässig, Veräußerungsgewinne** miteinzubeziehen. Nun ist in § 3 Abs. 1 Liebhabereiverordnung der **letzte Satz** ("Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, sind nur bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988 anzusetzen.") **gestrichen** worden. Nichts geändert daran hat sich, dass der **erwartete Gesamtüberschuss** anhand einer nachvollziehbaren **Prognoserechnung** nachzuweisen ist.

Umsetzung der EU-Transparenzrichtlinie bringt Änderungen im Arbeitsrecht

Die **Umsetzung der EU-Transparenzrichtlinie ins österreichische Recht** bringt einen **Mehraufwand für Arbeitgeber** mit sich. Umfasst sind neben **erhöhten Informationspflichten** die Inhalte des Dienstzettels und des Auslandsdienstzettels sowie die Aus-, Fort- und Weiterbildung und der **Kündigungsschutz** bzw. das Benachteiligungsverbot. Die **Umsetzung** des Pakets erfolgte in Österreich am **28. März 2024** - insbesondere ab diesem Datum **neu abgeschlossene Arbeitsverträge bzw. freie Dienstverträge** sind also von den Neuregelungen **betroffen**. Wichtige Aspekte sind nachfolgend überblicksmäßig dargestellt.

Erweiterungen beim Dienstzettel und beim Auslandsdienstzettel

Schon bisher hatten **Arbeitgeber** grundsätzlich die **Verpflichtung** gem. AVRAG, ihren Arbeitnehmern bei der Begründung des Arbeitsverhältnisses, bei einem Auslandseinsatz von mehr als 1 Monat oder bei Änderungen gewisser Arbeitsbedingungen einen **Dienstzettel**, Auslandsdienstzettel oder Änderungsdienstzettel **auszustellen**. Zum Stichtag 28. März 2024 wurden nun die **Mindestinhalte des Dienstzettels** um folgende inhaltliche Punkte **erweitert**:

- Hinweis auf das einzuhaltende Kündigungsverfahren,
- Sitz des Unternehmens,
- (Kurze) Beschreibung der zu erbringenden Arbeitsleistung,
- Vergütung von Überstunden,
- Art der Auszahlung des Entgelts,
- Angaben zu den Bedingungen für die Änderung von Schichtplänen (sofern zutreffend),
- Name und Anschrift des Trägers der Sozialversicherung,
- Dauer und Bedingungen der vereinbarten Probezeit,
- Anspruch auf eine vom Arbeitgeber bereitgestellte Fortbildung (wenn ein solcher Anspruch besteht).

Bei dem **Änderungsdienstzettel** verkürzen sich die Fristen zur Ausstellung - so ist gem. der Neuregelung vorgesehen, dass ein solcher Änderungsdienstzettel **spätestens** am Tag des Wirksamwerdens der Änderungen mitzuteilen ist.

Die Umsetzung der EU-Richtlinie bringt auch mögliche **Strafen** mit sich. So sind **Verwaltungsstrafen** zwischen 100 € und 436 € vorgesehen, wenn der **Arbeitgeber keinen Dienstzettel ausstellt**. Der Strafrahmen erhöht sich grundsätzlich auf 500 € bis 2.000 €, wenn mehr als 5 Arbeitnehmer betroffen sind oder innerhalb von drei Jahren eine neuerliche Übertretung vorliegt. Überdies darf der Anspruch bzw. die Forderung eines Arbeitnehmers auf Ausstellung eines Dienstzettels keine Benachteiligung nach sich ziehen und schon gar nicht zu einer Kündigung führen (Recht zur Kündigungsanfechtung i.S.v. Motivkündigungsschutz).

Recht auf Mehrfachbeschäftigung

Arbeitnehmer haben **grundsätzlich** einen **gesetzlichen Anspruch** darauf, **mit mehreren Arbeitgebern Arbeitsverhältnisse einzugehen**. Unter bestimmten Voraussetzungen **kann** der **Arbeitgeber** jedoch **verlangen**, dass eine **zusätzliche Beschäftigung unterlassen wird**. Das ist dann zulässig, wenn die Beschäftigung in einem weiteren Arbeitsverhältnis mit **arbeitszeitrechtlichen Bestimmungen** nicht vereinbar ist (z.B., weil dann die gesetzlichen Höchstarbeitszeitgrenzen überschritten würden) oder für die Verwendung im bestehenden Arbeitsverhältnis abträglich ist (etwa bei Gesundheitsgefährdung oder wenn die Gefahr besteht, dass Geschäftsgeheimnisse preisgegeben würden). Jedenfalls hat der Arbeitnehmer i.Z.m. einer möglichen Mehrfachbeschäftigung das **Konkurrenzverbot** nach dem Angestelltengesetz zu **beachten**. Klargestellt wird dabei, dass Arbeitnehmer ohne entsprechende Bewilligung des Arbeitgebers weder ein selbständiges kaufmännisches Unternehmen betreiben noch im Geschäftszweig des Arbeitgebers für eigene oder fremde Rechnung Handelsgeschäfte machen dürfen.

Aus-, Fort- und Weiterbildung als Arbeitszeit

Jene **Aus-, Fort- und Weiterbildungen**, die aufgrund gesetzlicher Vorschriften, Normen der kollektiven Rechtsgestaltung oder des Arbeitsvertrages eine **rechtliche Voraussetzung** für die **Ausübung** der

arbeitsvertraglich vereinbarten **Tätigkeit** darstellen, sind **ausdrücklich** als **Arbeitszeit** zu qualifizieren. Überdies sind die **Kosten** für solche Aus-, Fort- und Weiterbildungen **vom Arbeitgeber zu tragen**, sofern sie nicht bereits von Dritten übernommen werden. Unklar bleibt jedoch, wie sich diese neuen Kostentragungsregelungen auf bisherige Vereinbarungen über die **Rückzahlung von Ausbildungskosten** im Falle gewisser Beendigungen des Dienstverhältnisses auswirken.

Kündigungsschutz und Benachteiligungsverbot

Die Umsetzung der arbeitsrechtlichen EU-Transparenzrichtlinie bringt weitere **Verbesserungen für Arbeitnehmer** durch einen **Motivkündigungsschutz** sowie ein **Benachteiligungsverbot**. Kündigungen sind auf Verlangen des gekündigten Arbeitnehmers **schriftlich zu begründen**, wobei jedoch die Nichtübermittlung einer schriftlichen Begründung auf die Rechtswirksamkeit der Beendigung des Dienstverhältnisses keine Auswirkungen hat.

Negative Kapitaleinkünfte im außerbetrieblichen Bereich sind weder ausgleichs- noch vortragsfähig

Das **BFG** hatte sich jüngst (GZ RV/7100381/2023 vom 1. Februar 2024) mit einer Konstellation auseinanderzusetzen, in der im selben Jahr neben **Einkünften aus selbständiger** und aus **nichtselbständiger Arbeit** sehr **hohe negative Einkünfte aus Kapitalvermögen** (Verluste aus Aktienspekulationen in Höhe von rund 85.000 €) erzielt worden waren. Die Steuerpflichtige hatte hinsichtlich ihrer Einkünfte aus Kapitalvermögen **zur Regelbesteuerung optiert** und wollte die **negativen Einkünfte aus Kapitalvermögen** mit den positiven Einkünften aus selbständiger und nichtselbständiger Arbeit **ausgleichen**. Sofern der **Verlust** aus den Einkünften aus Kapitalvermögen nicht mit positiven Einkünften ausgeglichen werden kann, sollte er in die **Folgejahre vorgetragen** (und später verwertet) werden bzw. sofern der Verlust nicht ausgeglichen werden kann, als **außergewöhnliche Belastung** steuerlich **berücksichtigt** werden. Argumentiert wurde dahingehend, dass der Verlust aus dem Aktieninvestment plötzlich und durch kaum bestreitbare Bilanzfälschungen des Unternehmens ausgelöst worden war. Überdies sei es **nicht gerechtfertigt, Privatanlegern** die steuerliche **Berücksichtigung von Verlusten zu verwehren**, während im betrieblichen Bereich ein Verlustausgleich bzw. -vortrag möglich ist.

Das BFG ging in seiner Entscheidung auf die Besonderheiten bei der Besteuerung von **Einkünften aus Kapitalvermögen** ein. Einerseits müssen **Beschränkungen beim Verlustausgleich** innerhalb der Einkünfte aus Kapitalvermögen beachtet werden und andererseits sind **Verluste** aus Kapitalvermögen im Privatbereich **nicht mit Gewinnen aus anderen Einkunftsarten ausgleichsfähig**. Wie auch die Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen werden die Einkünfte aus Kapitalvermögen in die sogenannte **"Schedulenbesteuerung"** einbezogen - diese Einkünfte sind **nicht Teil des Gesamtbetrags der Einkünfte** (progressiver Steuertarif), sondern werden nach besonderen Vorschriften ermittelt und unterliegen einem **besonderen, linearen Steuersatz**. Verluste aus Einkünften, welche dem besonderen Steuersatz unterliegen, können nicht im Rahmen der gewöhnlichen Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte ausgeglichen werden. Dagegen bestehen auch **keine verfassungsrechtlichen Bedenken**. Der **Verlustausgleich** ist selbst dann **ausgeschlossen**, wenn - wie im konkreten Fall - **zur Regelbesteuerung optiert** wird.

Negative Einkünfte aus Kapitalvermögen können dem BFG folgend auch **nicht vorgetragen** werden. Der **Ausgleich von Verlusten** aus Einkünften, die dem besonderen Steuersatz unterliegen, wie eben jene aus der Veräußerung von Kapitalvermögen, ist auf positive Einkünfte aus

Kapitalvermögen beschränkt und zeitlich **nur im Kalenderjahr der Verlustzielung möglich**. Dies ist damit begründet, dass gesamthaft betrachtet bei Einkünften, die dem besonderen Steuersatz unterliegen, in einer **Durchschnittsbetrachtung** ein **hinreichend angepasstes System der Verlustberücksichtigung** gegeben ist und somit ein **Verlustvortrag nicht notwendig** ist. Schließlich wurde auch noch der Versuch, den Verlust aus den Einkünften aus Kapitalvermögen als außergewöhnliche Belastung steuerlich geltend zu machen, abgeschmettert. Es **mangelt** hierbei vor allem an dem **Kriterium der Zwangsläufigkeit** der **außergewöhnlichen Belastung**. Überdies entspricht es nicht dem Sinn und Zweck der steuerlichen außergewöhnlichen Belastung, im Falle von wirtschaftlichen Misserfolgen die Steuerlast auf die Allgemeinheit abzuwälzen, indem die Verluste mit einer Ermäßigung in der Einkommensteuer berücksichtigt werden.

Im Endeffekt konnten die **negativen Einkünfte aus Kapitalvermögen weder** mit anderen positiven Einkünften **ausgeglichen noch vorgetragen** oder anderswertig **steuerlich berücksichtigt** werden.

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