

Aktuelles zum Jahresende

Ihre Checkliste zum Jahreswechsel 2025/2026

Dieser Überblick soll Sie an eventuell noch notwendige oder nützliche Schritte vor dem Jahresende bzw zu Beginn des neuen Jahres erinnern

BIRGIT REINER*) / JÜRGEN REINER**)



Im Folgenden haben wir die uns wichtig erscheinenden Schritte (ohne Anspruch auf Vollständigkeit) für Sie aufbereitet. Um einen Überblick zu wahren, beschreiben wir diese teilweise nur stichwortartig. Sofern die gesetzlichen Grundlagen für die Maßnahmen erst vor Kurzem geschaffen wurden, ergänzen wir die Punkte durch Literaturhinweise.

1. Welche Schritte können bzw müssen Sie noch vor dem Jahresende erledigen?

Vereinzelte betreffen die aufgezeigten Schritte nur Unternehmer, vereinzelt sind sie aus der Sicht des Arbeitgebers wichtig oder betreffen alle Steuerpflichtigen. Dementsprechend haben wir im Folgenden die Zuordnung der einzelnen Themen zu einem der drei Bereiche vorgenommen.



1.1. Checkliste speziell für Unternehmer

Investitionen tätigen zur Sicherung der linearen oder degressiven (Halbjahres-)AfA (§ 7 EStG und § 16 Abs 1 Z 8 EStG)

Steuerlich darf für nach dem 30. 6. 2020 angeschaffte oder hergestellte Wirtschaftsgüter wahlweise eine lineare Absetzung für Abnutzung (AfA) oder eine degressive AfA mit einem Prozentsatz von bis zu 30 % auf den jeweiligen (Rest-)Buchwert vorgenommen werden. Insbesondere bei langlebigen Wirtschaftsgütern führt die degressive AfA zu Liquiditätsvorteilen (bei 30 % degressiver AfA sind nach zwei Jahren bereits 51 %, nach drei Jahren bereits 65,7 % abgeschrieben). Die Möglichkeit der degressiven AfA steht auch im außerbetrieblichen Bereich zu. Ausgenommen von der Möglichkeit der degressiven AfA sind jedoch ua:

- Gebäude (siehe dazu unten zur beschleunigten AfA);
- Firmenwerte bei Gewerbebetrieben und land- und forstwirtschaftlichen Betrieben;
- PKW und Kombinationskraftwagen (ausgenommen Fahrzeuge mit einem CO₂-Emissionswert von 0 g/km);
- unkörperliche Wirtschaftsgüter (ausgenommen in den Bereichen Digitalisierung, Ökologisierung und Gesundheit/Life-Science);
- gebrauchte Wirtschaftsgüter;
- Anlagen zur Förderung, zum Transport, zur Speicherung oder Nutzung fossiler Energieträger.

Ein einmaliger Wechsel zwischen degressiver AfA und linearer AfA ist mit Beginn eines Wirtschaftsjahres zulässig (und auch sinnvoll, wenn die lineare AfA höher ist als die degressive AfA), nicht zulässig ist hingegen ein Wechsel von der linearen AfA zur degressiven AfA. Für Gewinnermittler gemäß § 5 Abs 1 EStG ist das Maßgeblichkeitsprinzip zu beachten (für Energieerzeugungsunternehmen läuft die bisherige Ausnahme mit Ende

*) Dr. Birgit Reiner ist Steuerberaterin in Lustenau und Mitglied des Fachsenats für Steuerrecht der KSW.

**) Dr. Jürgen Reiner, LL.M. ist Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Lustenau und Mitglied des Präsidiums des Fachsenats für Steuerrecht der KSW.

2025 aus; § 124b Z 356 EStG idF BGBl I 2022/220), was in der Praxis oft dazu führt, dass von der degressiven AfA abgesehen werden muss.

Voraussetzung für die lineare oder degressive (Halbjahres-)AfA ist nicht nur die zeitgerechte Anschaffung bzw Herstellung, sondern in der Regel auch die Inbetriebnahme.

Literaturhinweis: Rohatschek, *Die degressive Abschreibung im Unternehmensrecht*, SWK 3/2024, 114.

Beschleunigte Gebäudeabschreibung (§ 8 Abs 1a EStG, § 16 Abs 1 Z 8 EStG und § 124b Z 451 EStG idF BGBl I 2024/36)

Für Gebäude, die nach dem 30. 6. 2020 angeschafft oder hergestellt worden sind, kann die beschleunigte AfA geltend gemacht werden, sowohl im Betriebsvermögen (§ 8 Abs 1a EStG) als auch im Privatvermögen (§ 16 Abs 1 Z 8 lit e EStG).

- Im Jahr der erstmaligen Berücksichtigung der AfA beträgt der Abschreibungssatz (unabhängig vom unternehmensrechtlichen Abschreibungssatz) höchstens das Dreifache und im Folgejahr höchstens das Zweifache. Ab dem dritten Jahr kommt wieder der „normale Abschreibungssatz“ zur Anwendung. Damit beträgt der AfA-Satz für Bürogebäude im Betriebsvermögen in der Regel im ersten Jahr 7,5 % und im zweiten Jahr 5 %. Für Wohngebäude im Betriebsvermögen und für Gebäude im Privatvermögen wird er im ersten Jahr regelmäßig 4,5 % und im zweiten Jahr 3 % betragen. Zur befristeten erweiterten beschleunigten AfA für Wohngebäude siehe unten.
- Die Halbjahresabschreibungsregelung ist nicht anzuwenden.
- Ob die beschleunigte Abschreibung auch bei durch ein Sachverständigengutachten nachgewiesener oder durch die Verwaltungspraxis bestimmter (zB bei betrieblichen Gebäuden in Leichtbauweise oder bei im Privatvermögen vor 1915 errichteten Gebäuden) kürzerer Nutzungsdauer anwendbar ist, ist strittig. Nach den EStR ist die Anwendung ausgeschlossen (Rz 3139c EStR).

Tritt bei Gebäuden ein Wertverzehr schon vor der Inbetriebnahme ein (altersbedingte AfA), so kann die AfA schon vor der technischen Inbetriebnahme beginnen (Rz 3127 EStR); dies wird auch für die beschleunigte AfA gelten.

Durch das Konjunkturpaket „Wohnraum und Bauoffensive“ (BGBl I 2024/36) wurde die beschleunigte AfA für Wohngebäude (die zumindest dem Gebäudestandard „Bronze“ entsprechen) sowohl im Betriebs- als auch im Privatvermögen befristet ausgeweitet (§ 124b Z 451 EStG): Für zwischen 1. 1. 2024 und 31. 12. 2026 fertiggestellte Neubauten von Wohngebäuden kann für die ersten drei Jahre die dreifache AfA (4,5 %) geltend gemacht werden. Auch die Halbjahresabschreibungsregelung ist im Jahr der Fertigstellung nicht zu beachten.

Literaturhinweise: BMF-Homepage, *Anfragebeantwortung vom 6. 5. 2024 zum Gebäudestandard Bronze*; SWK-Redaktion, *Steuerliche Anreize im Konjunkturpaket „Wohnraum und Bauoffensive“*, SWK 8/2024, 414.

Beschleunigte Abschreibung bei Sanierung (§ 28 Abs 3 Z 2 EStG idF BGBl I 2024/36)

Klimafreundliche Herstellungsmaßnahmen eines Wohngebäudes können bereits ab dem Jahr 2024 (anstelle auf die Restnutzungsdauer des Gebäudes) begünstigt auf 15 Jahre abgesetzt werden.

Voraussetzung ist, dass eine Förderung des Bundes gemäß dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes für diese Maßnahme ausbezahlt wird bzw im Fall der Nichtauszahlung plausibel dargelegt werden kann, dass die Maßnahme die Fördervoraussetzungen erfüllt hätte. Nach dem Bericht des Finanzausschusses (FAB 2496 BlgNR 27. GP)

sollen damit insbesondere ökologisch ausgerichtete „Nachverdichtungen“ steuerlich begünstigt werden.

Investieren zur optimalen Ausnützung des Gewinnfreibetrags (§ 10 EStG)

Einzelunternehmer und Mitunternehmerschaften sollten mittels Ergebnishochrechnung für 2025 überprüfen, ob zur optimalen Ausnützung des Gewinnfreibetrags bereits genügend in begünstigte Anlagegüter und/oder begünstigte Wertpapiere investiert wurde. Der Gewinnfreibetrag beträgt:

- 15 % bis zu einem Gewinn von 33.000 Euro (bis zu 4.950 Euro Grundfreibetrag ohne Investitionserfordernis),
- 13 % für die nächsten 145.000 Euro,
- 7 % für die nächsten 175.000 Euro und
- 4,5 % für die nächsten 230.000 Euro (insgesamt somit höchstens 46.400 Euro für eine Bemessungsgrundlage von 583.000 Euro und darüber).

Der Gewinnfreibetrag steht nach herrschender Lehre und Verwaltungspraxis bei Vorliegen betrieblicher Einkünfte zu, somit auch selbständigen Gesellschafter-Geschäftsführern, Aufsichtsräten und Stiftungsvorständen (anders BFG 31. 7. 2023, RV/6100198/2020: Hervorhebung des Erfordernisses eines Betriebes). Nur wenn der Steuerpflichtige selbst den Betrieb nie geführt hat (zB beim Bezug von Hinterbliebenenunterstützung und Bestattungsbeihilfe aus einem Wohlfahrtsfonds der Freiberufler durch den Rechtsnachfolger), verneinen auch die EStR (Rz 3701 EStR) die Berechtigung zum Gewinnfreibetrag. Bei Inanspruchnahme einer Betriebsausgabenpauschalierung kann nur der Grundfreibetrag geltend gemacht werden.

Beim Kauf von begünstigten Wertpapieren ist darauf zu achten, dass diese zum 31. 12. 2025 auch am Wertpapierdepot gebucht sein müssen. Da die Behaltefrist (vier volle Jahre) tagesgenau zu berechnen ist, spricht nichts gegen eine rasche Anschaffung. Auch sollte bei der Ermittlung des Bedarfs an Wertpapieren beachtet werden, dass für begünstigte Anlagegüter nicht gleichzeitig der Investitionsfreibetrag (siehe unten) geltend gemacht werden kann.

Investitionsfreibetrag (IFB) mit Zuschlag (Öko-IFB) sowie befristete Erhöhung (§ 11 EStG, § 124b Z 480 EStG idF BGBl I 2025/79)

Seit 2023 kann im Jahr der Anschaffung oder Herstellung von abnutzbarem Anlagevermögen ein IFB von 10 % bzw 15 % als zusätzliche Betriebsausgabe (neben der AfA) geltend gemacht werden.

Der IFB folgt dabei im Wesentlichen folgenden Grundsätzen:

- Die Wirtschaftsgüter müssen eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von mindestens vier Jahren haben und inländischen Betrieben oder Betriebsstätten zuzurechnen sein.
- Der IFB beträgt in der Regel 10 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten; für Wirtschaftsgüter im Bereich der Ökologisierung erhöht sich der IFB auf 15 %. Mit der Öko-IFB-Verordnung (BGBl II 2023/155) wurden diese Wirtschaftsgüter definiert (zB Fahrräder, E-Kfz, E-Baumaschinen und E-Ladestationen). Zur befristeten Erhöhung der IFB-Sätze siehe unten.
- Der IFB kann insgesamt (betriebsbezogen) höchstens von Anschaffungs- oder Herstellungskosten iHv 1 Mio Euro pro Wirtschaftsjahr geltend gemacht werden.

- Die Inanspruchnahme des IFB setzt betriebliche Einkunftsarten voraus sowie die Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich oder vollständige Einnahmen-Ausgaben-Rechnung. Eine Gewinnpauschalierung schließt den IFB aus.

Vom IFB ausgenommen sind insbesondere:

- Wirtschaftsgüter, die für den investitionsbedingten Gewinnfreibetrag verwendet werden;
- Wirtschaftsgüter, für die § 8 EStG eine Sonderform der AfA vorsieht, dies gilt insbesondere für Gebäude und PKW und Kombinationskraftwagen. Davon wiederum ausgenommen und damit IFB-fähig sind Kfz mit einem CO₂-Emissionswert von 0 g/km, Wärmepumpen, Biomassekessel, Fernwärme- bzw Kältetauscher, Fernwärmeübergabestationen und Mikronetze zur Wärme- und Kältebereitstellung iZm Gebäuden (am Gebäude montierte Photovoltaikmodule berechtigen als eigenständige Wirtschaftsgüter ebenfalls zum IFB, Rz 3817 EStR);
- geringwertige Wirtschaftsgüter;
- unkörperliche Wirtschaftsgüter, die nicht den Bereichen Digitalisierung, Ökologisierung und Gesundheit/Life-Science zuzuordnen sind;
- gebrauchte Wirtschaftsgüter;
- Anlagen iZm fossilen Energieträgern (genauer definiert mit der Fossile Energieträger-Anlagen-VO, BGBl II 2023/156).

Wie oben erwähnt, schließen einander IFB und Gewinnfreibetrag für dasselbe Wirtschaftsgut aus. Nicht ausgeschlossen ist jedoch ein IFB für ein Wirtschaftsgut, das degressiv abgeschrieben wird. Auch besteht kein wechselseitiger Ausschluss zwischen IFB und Forschungsprämie.

Der IFB kann auch von aktivierten Teilbeträgen von Anschaffungs- und Herstellungskosten geltend gemacht werden, nicht jedoch von Anzahlungen.

Um neue Investitionen und damit die Konjunktur zu fördern, wurde auf der Grundlage eines Initiativantrags mit BGBl I 2025/79 eine befristete Erhöhung des IFB beschlossen. „Soweit Anschaffungs- oder Herstellungskosten nachweislich auf den Zeitraum nach dem 31. Oktober 2025 und vor dem 1. Jänner 2027 entfallen (begünstigte Anschaffungs- oder Herstellungskosten)“, beträgt der IFB statt 10 % befristet 20 % bzw bei Wirtschaftsgütern im Bereich der Ökologisierung statt 15 % 22 % (§ 124b Z 480 EStG idF BGBl I 2025/79). Besonderes Augenmerk wird in der Praxis der Abgrenzung der begünstigten Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu schenken sein. Überschreiten die auf November und Dezember 2025 entfallenden Anschaffungs- oder Herstellungskosten den anteiligen Höchstbetrag (166.667 Euro), können diese zur Inanspruchnahme des IFB „wahlweise den vorhergehenden Monaten des Wirtschaftsjahres oder den Monaten Jänner bis Dezember 2026 zugerechnet werden“ (§ 124b Z 480 letzter Satz EStG idF BGBl I 2025/79). Durch eine Verschiebung der Zuordnung reduziert sich im jeweiligen Zeitraum das begünstigungsfähige Investitionsvolumen.

Literaturhinweise: SWK-Redaktion, Initiativantrag zum befristet erhöhten Investitionsfreibetrag, SWK 29/2025, 1241; Mayr, Erhöhter IFB als Investitionsschub, RdW 2025, 767 ff.

15 % Öko-Zuschlag für zu Wohnzwecken überlassene Gebäude (§ 124b Z 452 EStG idF BGBl I 2024/36)

Vergleichbar der Möglichkeit im privaten Bereich, thermisch-energetische Sanierungsmaßnahmen bzw Aufwendungen für den Ersatz eines fossilen Heizungssystems als Sonderausgaben (§ 18 Abs 1 Z 10 EStG, siehe dazu unten) geltend zu machen, wurde mit § 124b Z 452 EStG ein zeitlich befristeter „Öko-Zuschlag“ iHv 15 % geschaffen, der zusätzliche Betriebsausgaben bzw Werbungskosten darstellt. Nach dem Bericht des

Finanzausschusses (FAB 2496 BlgNR 27. GP) sind zB die Gebäudedämmung, der Austausch von Fenstern oder Außentüren, Dach- und Fassadenbegrünungen oder die Umstellung auf eine Wärmepumpe, eine Holzzentralheizung (zB Pellets) oder einen Fernwärmeanschluss umfasst.

Der Öko-Zuschlag steht nicht zu, wenn ein IFB geltend gemacht wird (§ 124b Z 452 lit a letzter Satz EStG).

Der Öko-Zuschlag ist auf zwei Jahre befristet: Er steht bei betrieblichen Einkünften in dem Wirtschaftsjahr, das 2024 beginnt, und dem darauffolgenden Wirtschaftsjahr zu und bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für Aufwendungen in den Jahren 2024 und 2025. Sind bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung die dem Öko-Zuschlag zugrunde liegenden Aufwendungen verteilt zu berücksichtigen (zB Instandsetzungen), kann der Öko-Zuschlag entweder zur Gänze sofort im Jahr der Aufwendungen oder entsprechend der Verteilung berücksichtigt werden.

Investieren in Elektrofahrzeuge (CO₂-Emissionswert von 0 g/km)

Folgende steuerliche Vorteile sind mit Elektrofahrzeugen verbunden:

- Vorsteuerabzug (§ 12 Abs 2 Z 2a UStG und § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG; zur Gänze bei Anschaffungskosten bis maximal 40.000 Euro brutto, aliquot bei Anschaffungskosten zwischen 40.000 Euro und 80.000 Euro brutto);
- degressive Abschreibung (§ 7 Abs 1a Z 1 lit a EStG);
- IFB iHv 15 % (bzw 22 % bei Anschaffungen nach dem 30. 10. 2025) von den steuerlich relevanten Anschaffungskosten (somit begrenzt mit 40.000 Euro brutto; § 11 EStG, § 1 Abs 2 Z 2 lit a Öko-IFB-Verordnung, BGBl II 2023/155; § 124b Z 480 EStG idF BGBl I 2025/79);
- Entfall der NoVA (§ 3 Abs 1 Z 1 NoVAG);
- Sachbezug von 0 Euro (§ 4 Abs 1 Z 3 Sachbezugswerteverordnung); gilt auch für Gesellschafter-Geschäftsführer unabhängig von ihrem Beteiligungsverhältnis (§ 1 VO zu § 22 Z 2 EStG), nicht aber für Einzelunternehmer und Mitunternehmer.

Der Entfall der motorbezogenen Versicherungssteuer galt nur mehr für Versicherungszeiträume bis 31. 3. 2025 (§ 4 Abs 3 Z 6 VersStG idF BGBl I 2022/108). Ab 1. 4. 2025 erfolgt die Steuerbemessung auf Grundlage der Nenndauerleistung des Motors sowie des Eigengewichts (§ 6 VersStG idF BGBl I 2025/7).

Zu beachten ist, dass Elektrofahrzeuge für den Gewinnfreibetrag nicht als begünstigte Wirtschaftsgüter in Frage kommen – und auch, dass für Hybridfahrzeuge die Begünstigungen für Elektrofahrzeuge in der Regel nicht zur Anwendung gelangen.

Literaturhinweise: Reindl, Neuregelung für elektrisch betriebene Kraftfahrzeuge und Plug-in-Hybride ab 1. 4. 2025, SWK 12/2025, 606 ff; Beiser, PKW-Sachbezüge in der Umsatzsteuer, SWK 11/2025, 588 ff; Mayr, Vom Budget zum BSMG 2025, RdW 2025, 279 ff (281, Pkt 4.4.).

Reparaturen vorziehen/geringwertige Wirtschaftsgüter (§ 13 EStG) anschaffen

Beides bringt einen steuerlichen Zinsgewinn. Die Wertgrenze für geringwertige Wirtschaftsgüter beträgt 2025 (seit 2023) 1.000 Euro (netto bei Vorsteuerabzugsberechtigung).

Gewinnrealisierung

Eine Gewinnrealisierung findet auch beim Bilanzierer erst nach erfolgter Lieferung oder Leistungserbringung statt. Wenn diese erst im neuen Jahr erfolgt, sind im alten Jahr nur die Anschaffungs- bzw Herstellungskosten zu aktivieren (§ 6 Z 2 lit a EStG), womit

weder Verwaltungs- oder Vertriebskosten zu aktivieren sind noch ein darauf entfallender Gewinnanteil zu erfassen ist.

Entnahme von Betriebsgebäuden zu Buchwerten (§ 6 Z 4 EStG)

Bereits seit 1. 7. 2023 erfolgt auch die Entnahme von Betriebsgebäuden ins steuerliche Privatvermögen (sofern kein gegenteiliger Antrag gestellt wird) zu Buchwerten. Zu beachten ist, dass bei einer nachfolgenden Vermietung im außerbetrieblichen Bereich nach den EStR auf den jeweiligen Entnahmewert ein AfA-Satz von 1,5 % anzuwenden ist, sofern keine geringere Nutzungsdauer nachgewiesen wird (Rz 6428 EStR). Nach dem Gesetzeszweck, die Entnahme steuerneutral zu stellen, wäre durchaus auch eine Fortführung der bisherigen AfA denkbar. Wird ein aus dem Betriebsvermögen entnommenes Gebäude nach der Entnahme und vor der Veräußerung innerhalb der letzten zehn Jahre für fünf Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz genutzt, kann es steuerfrei veräußert werden, vorausgesetzt, die allgemeinen Kriterien (zB Größe der Liegenschaft) sind erfüllt.

Literaturhinweis: Gensluckner, Die Gebäudeentnahme zum Buchwert und ihre Folgefragen bei außerbetrieblicher Vermietung, SWK 10/2025, 539 ff.

Wahlrecht hinsichtlich fiktiver Anschaffungskosten (§ 16 Abs 1 Z 8 EStG idF RV 294 BgNR 28. GP)

In § 16 Abs 1 Z 8 lit c EStG soll durch das AbgÄG 2025 auf Anregung der KSW anstelle des zwingenden Ansatzes der fiktiven Anschaffungskosten ein Wahlrecht treten, das für Vermietungen ab 1. 1. 2026 angewendet werden kann. Bei einem Zuwarten mit dem Vermietungsbeginn bis 2026 können somit die mühsame Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten und die Rechtsfolge eines späteren in Alt- und Neuvermögen gesplitteten Veräußerungsvorgangs vermieden werden.

Einnahmen-Ausgaben-Rechner (§ 4 Abs 3 EStG, § 4 Abs 6 EStG und § 19 EStG)

Einnahmen-Ausgaben-Rechner können in der Regel Vorauszahlungen für das nächste Jahr leisten und so den Gewinn schmälern oder mit demselben Ziel Ausgangsrechnungen gezielt erst nach dem Ende des Jahres 2025 stellen. Da es auch 2026, bedingt durch die (teilweise) Abschaffung der kalten Progression, zu einer Anhebung der Tarifstufen kommt, kann auch unter diesem Gesichtspunkt eine Gewinnrealisierung erst im nächsten Jahr sinnvoll sein. Durch die Gewinnverlagerung ins nächste Jahr kann zB unter Umständen auch eine Beitragspflicht nach dem GSVG/FSVG vermieden werden. Beachten Sie jedoch die 15-tägige Zurechnungsfrist für regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben (Rz 4631 EStR).

SVS-Nachzahlung

Einnahmen-Ausgaben-Rechner sollten überprüfen, ob sie mit einer Nachzahlung bei der SVS zu rechnen haben. Um den Gewinn bereits 2025 zu reduzieren, kann eine freiwillige Vorauszahlung an die SVS geleistet werden. Die Finanzverwaltung anerkennt eine freiwillige Vorauszahlung, wenn diese in ihrer Höhe der voraussichtlichen Nachzahlung für das betreffende Jahr entspricht (Rz 4623 EStR).

Umsatzgrenze für Kleinunternehmer in der Umsatzsteuer (§ 6 Abs 1 Z 27 UStG idF BGBl I 2024/144, 55.000 Euro brutto)

Eventuell kann es vorteilhaft sein, Umsätze erst im nächsten Jahr zu realisieren. Bei der Prüfung der Kleinunternehmergrenze ist zu beachten, dass nach Auffassung der Finanzverwaltung auf den Zeitpunkt der Ausführung der Umsätze abzustellen ist, auf die Vereinnahmung der Zahlung kommt es hingegen nicht an (Rz 995 UStR).

Die Kleinunternehmerregelung wurde ab 2025 wesentlich geändert. Hervorzuheben sind insbesondere die Anhebung der Kleinunternehmergrenze auf 55.000 Euro (brutto, ohne Herausrechnung der Umsatzsteuer), der erweiterte Betrachtungszeitraum auch auf das Vorjahr, der Wegfall der 15%-Toleranzregelung, die Möglichkeit der vereinfachten Rechnungslegung unabhängig vom Rechnungsbetrag, die neue Toleranzregel von 10 % sowie die Ausweitung auf EU-Unternehmer. Für die Checkliste zum Jahresende insbesondere von Interesse sind auch die Auswirkungen bei Überschreitung der Kleinunternehmergrenze: Während bisher bei Überschreiten der Kleinunternehmergrenze eine rückwirkende Besteuerung der im Veranlagungsjahr getätigten Umsätze erfolgte, bleiben zukünftig die Umsätze vor Überschreiten der Kleinunternehmergrenze stets steuerfrei. Ein Überschreiten der Grenze führt dazu, dass ab dem nächsten Jahr die Befreiung nicht mehr angewandt werden kann, außer bei Überschreitung von mehr als 10 % (> 60.500 Euro brutto) entfällt sie bereits ab diesem Zeitpunkt (§ 6 Abs 1 Z 27 dritt- und zweitletzter Satz UStG). Umsätze aus Hilfsgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen sowie bestimmte steuerfreie Umsätze (zB Aufsichtsratsvergütungen, Vergütungen aus ärztlicher Tätigkeit oder als Bausparkassenvertreter und Versicherungsvertreter) bleiben nach wie vor außer Ansatz.

Literaturhinweise: Kuder/Zolles, *Die neue Kleinunternehmerregelung – Befreiung für Unternehmer, die ihr Unternehmen in einem anderen Mitgliedstaat betreiben*, SWK 36/2024, 1441 ff; Kuder/Zolles, *Die neue Kleinunternehmerregelung – Befreiung für inländische Unternehmer in anderen Mitgliedstaaten*, SWK 35/2024, 1406 ff; Kuder/Zolles, *Die neue Kleinunternehmerregelung – Kleinunternehmer im Inland*, SWK 34/2024, 1359 ff.

Grenze für die Kleinunternehmerpauschalierung in der Einkommensteuer (§ 17 Abs 3a EStG iVm § 124b Z 467 EStG idF BGBl I 2024/144)

Wie bei der USt-Kleinunternehmerregelung (siehe oben) sollte vor dem Jahresende auch noch die Grenze für die Kleinunternehmerpauschalierung in der Einkommensteuer beachtet werden. Die Kleinunternehmerpauschalierung knüpft direkt an die Umsatzsteuerbefreiung gemäß § 6 Abs 1 Z 27 UStG für Kleinunternehmer an und erweitert den Anwendungsbereich auf jene Sachverhalte, in denen

- Umsätze erzielt wurden, die zu Einkünften führen, die von der (einkommensteuerlichen) Pauschalierung nicht betroffen sind (zB Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung), oder
- auf die Anwendung der Umsatzsteuerbefreiung gemäß § 6 Abs 3 UStG verzichtet wurde (§ 17 Abs 3a Z 2 EStG).

Bedingt durch die Anhebung der umsatzsteuerlichen Kleinunternehmergrenze auf 55.000 Euro brutto wurden ab der Veranlagung 2025 auch die Höchstbeträge für die pauschalen Betriebsausgaben von 18.900 Euro auf 24.750 Euro bzw von 8.400 Euro auf 11.000 Euro (bei Dienstleistungsbetrieben) angehoben.

Zu beachten ist, dass, sobald die neue USt-Kleinunternehmergrenze inklusive Berücksichtigung der 10%igen Toleranzgrenze überschritten wird, die ESt-Kleinunternehmerpauschalierung für das ganze Jahr nicht anwendbar ist.

Gesellschafter-Geschäftsführer mit einer mehr als 25%igen Beteiligung, Aufsichtsräte und Stiftungsvorstände sind von der Pauschalierung ausgeschlossen (§ 17 Abs 3a Z 1 EStG).

Erweiterung der Grenze für die Basispauschalierung in der Einkommensteuer und für die Vorsteuerpauschalierung (§ 17 Abs 1 und Abs 2 EStG iVm § 124b Z 474 EStG idF BGBl I 2025/25 und § 14 UStG iVm § 28 Abs 66 Z 2 UStG idF BGBl I 2025/25)

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2025 wurden bereits für die Veranlagung 2025 die zulässige Umsatzobergrenze für das vorangegangene Wirtschaftsjahr von 220.000 Euro auf

320.000 Euro und der pauschale Betriebsausgabenersatz von 12 % der Umsätze (höchstens jedoch 26.400 Euro) auf 13,5 % (höchstens jedoch 43.200 Euro) erhöht. Das Vorsteuerpauschale beträgt zwar weiterhin 1,8 %. Durch die Erhöhung der Bemessungsgrundlage für das Vorsteuerpauschale auf 320.000 Euro kann im Jahr 2025 maximal jedoch ein Vorsteuerpauschale von 5.760 Euro geltend gemacht werden. Wie bei der Kleinunternehmerpauschalierung (siehe oben) sollte vor dem Jahresende auch noch diese Grenze beachtet werden.

Literaturhinweis: Mayr, *BudBG 2025: Die steuerlichen Neuerungen*, RdW 2025, 494 (495 ff).

Forschungsprämie von 14 % (§ 108c EStG)

Die Beantragung der Forschungsprämie ist seit dem AbgÄG 2022 nicht mehr an die Steuererklärung gekoppelt, die Antragsfrist endet taggenau vier Jahre nach Ende des in den Antrag einbezogenen Wirtschaftsjahres. Auch besteht seither die Möglichkeit von Teilabspruch und Teilabrechnung. Mit der Forschungsprämienverordnung (FoVO; BGBl II 2024/281) wird insbesondere die Bemessungsgrundlage näher determiniert: Seit 2024 ist ein eventuell in die Bemessungsgrundlage einzubeziehender fiktiver Unternehmerlohn mit 50 Euro/Stunde, maximal 86.000 Euro/Jahr, anzusetzen. Der VwGH (30. 9. 2025, Ro 2024/13/0017) hat zudem vor Kurzem entschieden, dass das Abzugsverbot für Managergehälter bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage für die Forschungsprämie nicht zu berücksichtigen ist, da weder § 108c EStG noch die Forschungsprämienverordnung einen entsprechenden Verweis enthalten.

Literaturhinweise: Deichsel/Halwachs/Mavher, *VwGH zur Forschungsprämie: Abzugsverbot für Managergehälter nicht anwendbar*, SWK 33/2025, 1394; A. Mitterlehner/K. Mitterlehner, *Forschungsprämie: Inlandsanknüpfung und Eigenbetrieblichkeit des Forschungsleiters*, SWK 22/2025, 993 ff.

Klimaticket für Selbständige (§ 4 Abs 4 Z 5 EStG)

Bereits seit der Veranlagung 2022 dürfen Selbständige (ohne weiteren Nachweis, jedoch bei Glaubhaftmachung der auch betrieblich veranlassten Verwendung) pauschal 50 % der aufgewendeten Kosten für eine nicht übertragbare Wochen-, Monats- oder Jahreskarte für Einzelpersonen als Betriebsausgaben geltend machen. Der pauschale Ansatz iHv 50 % darf auch im Rahmen der Basispauschalierung gemäß § 17 Abs 1 EStG und der Kleinunternehmerpauschalierung gemäß § 17 Abs 3a EStG als zusätzliche Betriebsausgabe geltend gemacht werden.

Deckelung der Abzugsfähigkeit von Managergehältern (§ 20 Abs 1 Z 7 EStG)

Beachten Sie bei der Ausrichtung etwaiger Boni zum Jahresende die Deckelung der steuerlichen Absetzbarkeit von Managervergütungen. Das Entgelt für Arbeits- oder Werkleistungen ist mit 500.000 Euro brutto (ohne Lohnnebenkosten) pro Person und Wirtschaftsjahr gedeckelt (unabhängig von der Besteuerung beim Empfänger). Das Abzugsverbot ist verfassungskonform (VfGH 9. 12. 2014, G 136/2014, G 166/2014, G 186/2014).

Reduzierung der Steuerlast durch Spenden aus dem Betriebsvermögen (§ 4a EStG)

Als Betriebsausgaben abzugsfähig sind bis zu 10 % des Gewinns des laufenden Jahres (vor Berücksichtigung eines Gewinnfreibetrags) an begünstigte Einrichtungen (zB an gemäß BMF-Liste begünstigte Spendenempfänger oder an Feuerwehren, bestimmte Museen, Bundesdenkmalamt und Universitäten). Spendenbeträge darüber hinaus sind unter Umständen als Sonderausgabe absetzbar (bis zu 10 % des Einkommens; § 18

Abs 1 Z 7 EStG; siehe dazu unten). Geld- oder Sachzuwendungen in Katastrophenfällen sind ohne Begrenzung absetzbar, wenn damit ein Werbeeffect verbunden ist (§ 4 Abs 4 Z 9 EStG). Auch echtes Sponsoring fällt nicht unter die Abzugsregeln für Spenden.

Das Gemeinnützigkeitsreformgesetz 2023 (BGBl I 2023/188) brachte bereits ab 2024 eine starke Ausweitung der spendenbegünstigten Empfänger (insbesondere in den Bereichen Bildung, Sport, Kunst und Kultur). Geregelt ist seither auch, dass ein Spendenabzug ausgeschlossen ist, insoweit ein Steuerpflichtiger steuerfreie Reiseaufwandsentschädigungen oder ein steuerfreies Freiwilligenpauschale von der gleichen Einrichtung bezieht und die Spenden an die gleiche Einrichtung „damit zusammenhängen“ (§ 4a Abs 7 Z 2 EStG idF BGBl I 2023/188).

Seit 1. 8. 2024 sind Lebensmittelspenden und Zuwendungen von nichtalkoholischen Getränken an durch Bescheid begünstigte Einrichtungen für mildtätige Zwecke ohne Ausschluss des Rechts auf Vorsteuerabzug von der Umsatzsteuer befreit (§ 6 Abs 1 Z 5a UStG idF BGBl I 2024/113). Mit dem AbgÄG 2024, BGBl I 2024/113, wurde auch festgelegt, dass bei der Zuwendung von Lebensmitteln sowie von nichtalkoholischen Getränken anstelle des gemeinen Wertes der Buchwert im Zeitpunkt der Zuwendung als Betriebsausgabe anzusetzen ist, da parallel zur Umsatzsteuerbefreiung solcher Zuwendungen diese im Ertragsteuerrecht für den zuwendenden Steuerpflichtigen neutral sein sollen.

Literaturhinweise: Reisinger, *Praktische Aspekte der Spendenbegünstigung*, SWK 15/2024, 778; BMF-Homepage, *Fragen-Antworten-Katalog zur Spendenbegünstigung ab 2024*.

Zuwendungen an gemeinnützige Privatstiftungen (§ 4b EStG und § 18 Abs 1 Z 8 EStG)

Die bisher befristete Abzugsfähigkeit von Zuwendungen aus dem Betriebs- oder Privatvermögen zum Zweck der ertragsbringenden Vermögensausstattung gemäß § 4b EStG und § 18 Abs 1 Z 8 EStG wurde durch das Gemeinnützigkeitsreformgesetz mit Modifikationen ins Dauerrecht übernommen. Für freigebige Zuwendungen nach dem 31. 12. 2023 entfällt der bisher bestehende Höchstbetrag von 500.000 Euro; außerdem können auf Antrag Zuwendungen, die den weiterhin bestehenden 10%-Deckel übersteigen, in den folgenden neun Jahren abgezogen werden (Vortragsmöglichkeit).

Kundengeschenke als Abzugsposten

Wenn damit eine Werbewirkung entfaltet wird (zB durch ein Logo). Zu beachten ist jedoch die Eigenverbrauchsbesteuerung in der Umsatzsteuer (über 40 Euro netto pro Kunde und Jahr; Rz 369 UStR).

Wertpapierdeckung bei Pensionsrückstellungen (§ 14 Abs 7 EStG)

Bis zum 31. 12. 2025 müssen bestimmte Wertpapiere (im Nennbetrag) von bis zu 50 % der am 31. 12. 2024 ausgewiesenen steuerlichen Pensionsrückstellung angeschafft werden. Ansprüche aus Rückdeckungsversicherungen werden angerechnet. Bei einer Unterdeckung ist der Gewinn um 30 % der Unterdeckung zu erhöhen. Der VfGH hat die Verfassungskonformität des Gewinnzuschlages bestätigt (VfGH 12. 6. 2024, G 3505/2023).

Literaturhinweis: Atzmüller, „Strafzuschlag“ bei Wertpapierunterdeckung ist verfassungskonform, SWK 23/24/2024, 1022.

Übertragung von Anwartschaften auf Pensionskassen (§ 124 EStG idF RV 294 BlgNR 28. GP)

Die Sonderregelung in § 124 Z 5 EStG für die Übertragung von Anwartschaften und Leistungsverpflichtungen aus Pensionszusagen und direkten Leistungszusagen auf Pensi-

onskassen soll durch das AbgÄG 2025 entfallen. Dadurch soll die Ausnahme von der 10%-Grenze bei der Übertragung von direkten Leistungszusagen an Pensionskassen und betriebliche Kollektivversicherungen ohne zeitliche Begrenzung gelten.

Substanzabgeltung bei Vorbehaltsfruchtgenussrecht

Vereinbarte Substanzabgeltungen in Höhe der AfA müssen für die Abzugsfähigkeit beim Vorbehaltsfruchtgenussberechtigten noch vor dem 31. 12. 2025 an den Fruchtgenussbesteller überwiesen werden (Rz 113a EStR). Zu beachten ist, dass nach der Rechtsprechung des VwGH (20. 1. 2025, Ra 2023/13/0180) Substanzabgeltungen generell nur dann abzugsfähig sind, wenn die Vereinbarung bereits gleichzeitig mit der Fruchtgenussbestellung getroffen wurde, nachträgliche freiwillige Vereinbarungen sind nicht fremdüblich.

GSVG-Befreiung für Kleinstunternehmer (§ 4 Abs 1 Z 7 GSVG)

Der Antrag muss für 2025 spätestens bis zum 31. 12. 2025 bei der SVS einlangen.

Energieabgabenvergütung (§ 2 Abs 2 Z 1 EnAbgVergG)

Für Anträge das Kalenderjahr 2020 betreffend endet die Frist mit 31. 12. 2025.

Anträge auf Zuschuss zur Entgeltfortzahlung (EFZ-DV-VO)

Für Unternehmer, die weniger als 51 Arbeitskräfte beschäftigen, im Fall der Krankheit der Arbeitnehmer von mehr als zehn Tagen ab dem elften Tag und im Fall der Verhinderung durch Unfall, die länger als drei Tage gedauert hat, ab dem ersten Tag. Der Antrag auf den Zuschuss ist innerhalb von drei Jahren nach dem Beginn des Entgeltfortzahlungsanspruches zu stellen (§ 8 EFZ-DV-VO).

Gesetzliche Aufbewahrungsfrist (§ 132 BAO; § 18 Abs 10 UStG)

Mit Ablauf des Jahres 2025 können Bücher, Aufzeichnungen, Belege und Geschäftspapiere des Jahres 2018 in der Regel vernichtet werden – ausgenommen sind insbesondere Grundstücksunterlagen (diese sind 22 bzw zwölf Jahre aufzubewahren) und Unterlagen betreffend anhängige Beschwerdeverfahren.

Ein Aufbewahren über diese Fristen hinaus kann sich dennoch lohnen – zB im Hinblick auf die zehnjährige Verjährungsfrist oder zur Beweisführung, ob Alt- oder Neuvermögen bei der ImmoESt vorliegt. Bei bescheidmäßigen Rückforderungen von COFAG-Beträgen durch das Finanzamt beginnt die zehnjährige Verjährungsfrist frühestens am 1. 8. 2024 (§ 15 Abs 4 COFAG-NoAG).

Unterlagen, die die Corona-Investitionsprämie (Pkt 6.6 Förderungsrichtlinie „COVID-19-Investitionsprämie für Unternehmen“) oder die Kurzarbeitsbeihilfe (gemäß KUA-Begehren) betreffen, müssen zehn Jahre aufbewahrt werden. Dies gilt auch für Energiekostenzuschüsse betreffende Unterlagen (Pkt 11.6 Energiekostenzuschuss-Richtlinie).

Literaturhinweis: Eisenberger/Holzmann, Das COFAG-Neuordnungs- und Abwicklungsgesetz – ein kritischer Überblick, SWK 28/2024, 1178.

Verzinsung von Abgabennachzahlungen aus ESt-, KöSt- und USt-Jahreserklärungen 2024 seit 1. 10. 2025

Der Zinsenlauf begann für die Erklärungen 2024 am 1. 10. 2025. Es ist dabei unerheblich, aus welchem Grund die Abgabenerhebung erst nach dem 1. 10. des Folgejahres erfolgt. Im Fall der ESt oder KöSt haben Sie allerdings auch noch jetzt die Möglichkeit,

durch Entrichtung von Abschlagszahlungen die Nachforderungszinsen zu verringern bzw. gänzlich zu vermeiden. Derzeit beträgt der Zinssatz 3,53 %. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Im Fall einer USt-Nachzahlung sollte eine allfällige Selbstanzeige geprüft und die 91-tägige Frist für UVA-Nachzahlungen beachtet werden (§ 205c BAO).

Gewinnausschüttung versus Einlagenrückzahlung

Nach der Rechtsprechung (VwGH 5. 2. 2021, Ro 2019/13/0027; 30. 6. 2022, Ra 2019/13/0051) ist eine nachträgliche Umqualifizierung einer (KESt-pflichtigen) verdeckten Ausschüttung in eine (steuerneutrale) Einlagenrückzahlung nur bis zum Ende des jeweiligen Kalenderjahres zur Veranlagung von Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer möglich. Bei abweichendem Wirtschaftsjahr hat die Gesellschaft damit noch über den Bilanzstichtag hinaus die Möglichkeit, diese Umqualifizierung vorzunehmen.

1.2. Checkliste speziell aus der Sicht der Arbeitgeber

Zum Jahresende überlegen Arbeitgeber oft, wie sie ihren treuen Arbeitnehmern eine Freude machen können. Wenn Freude bereiten noch mit einem Steuerspareffekt zusammenfällt, ist das umso attraktiver.

Steuerfreie Mitarbeitergewinnbeteiligung (§ 3 Abs 1 Z 35 EStG)

Seit 2022 können Unternehmen ihre Mitarbeiter steuerbegünstigt am Jahreserfolg mit bis zu 3.000 Euro jährlich teilhaben lassen. Bei mehreren Arbeitgebern steht die Befreiung insgesamt auch nur bis zu 3.000 Euro pro Arbeitnehmer zu (Pflichtveranlagungstatbestand gemäß § 41 Abs 1 Z 14 EStG).

Die Regelung folgt im Wesentlichen folgenden Grundsätzen:

- Gewährung an aktive (in einem aufrechten Dienstverhältnis stehende) Arbeitnehmer.
- Die Gewinnbeteiligung muss allen Arbeitnehmern oder bestimmten Gruppen von Arbeitnehmern gewährt werden.
- Die Zahlung darf nicht aufgrund einer lohngestaltenden Vorschrift gemäß § 68 Abs 5 Z 1 bis 6 EStG erfolgen.
- Die Gewinnbeteiligung darf nicht anstelle des bisher gezahlten Arbeitslohns oder einer üblichen Lohnerhöhung geleistet werden (keine Bezugsumwandlung).
- Die Summe der jährlich gewährten Gewinnbeteiligungen ist begrenzt mit dem unternehmensrechtlichen Vorjahres-EBIT. Bei Gewinnermittlern nach § 4 Abs 1 EStG kann anstelle der unternehmensrechtlichen Werte auf die entsprechenden steuerlichen Werte (steuerliches EBIT, steuerlicher Vorjahresgewinn) abgestellt werden. Bei Gewinnermittlern nach § 4 Abs 3 EStG ist der steuerliche Vorjahresgewinn maßgeblich. Gehört das Unternehmen zu einem Konzern, kann alternativ bei sämtlichen Unternehmen auf das EBIT des Konzerns abgestellt werden. Kreditinstitute dürfen alternativ auf das EGT gemäß Anlage 2 zu § 43 BWG abstellen (§ 3 Abs 1 Z 35 lit b EStG).

Ob eine steuerbegünstigte Gewinnbeteiligung vorliegt, wird zum Teil kontrovers ausgelegt; höchstgerichtliche Judikatur ist noch nicht vorhanden. Nach einem engen Begriffsverständnis muss die Höhe der Zahlung an den Gewinn oder zumindest an eine Gewinngröße anknüpfen. Nach BFG 4. 9. 2024, RV/3100062/2024 (Revision beim VwGH anhängig zur Zahl Ro 2025/15/0013), und ERI RV 1293 BlgNR 27. GP ist es unschädlich, wenn die konkrete Gewährung nicht an Gewinngrößen, sondern an andere objektivierbare Erfolgszahlen (zB Umsatz, Deckungsbeitrag, Betriebsergebnis) anknüpft. Auch wird

die Ansicht vertreten, dass jegliche Art von Erfolgsbeteiligung, die im Vorjahres-EBIT Deckung findet, von der Befreiung umfasst ist; nach sachlich begründeten und nachvollziehbaren objektiven Kriterien müsse sich allein die Differenzierung innerhalb der Arbeitnehmer zur Gruppenbildung (bzw. innerhalb einer Gruppe) richten.

Die Befreiung für Mitarbeitergewinnbeteiligungen ist eine rein steuerliche Befreiung, eine vergleichbare Befreiung von Sozialversicherung, DB, DZ oder Kommunalsteuer fehlt.

Pro Jahr kann neben der steuerfreien Mitarbeitergewinnbeteiligung nach § 3 Abs 1 Z 35 EStG von bis zu 3.000 Euro auch eine steuer- und sozialversicherungsfreie Mitarbeiterkapitalbeteiligung (siehe dazu unten) gemäß § 3 Abs 1 Z 15 lit b EStG von ebenfalls bis zu 3.000 Euro gewährt werden.

Literaturhinweise: Hell, *Nicht jedes Bonussystem ist eine steuerbegünstigte Mitarbeitergewinnbeteiligung*, BFGjournal 2024, 347; Daxkobler/Shubshizky, *Erste BFG-Erkenntnisse zur Lohnsteuerbefreiung für Mitarbeitergewinnbeteiligungen*, SWK 29/2024, 1210.

Steuerfreie Mitarbeiterprämie 2025 (§ 124b Z 478 EStG idF BGBl I 2025/25)

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2025 (BGBl I 2025/25) wurde die Mitarbeiterprämie 2025 neu eingeführt. Diese lehnt sich zum Teil an die Mitarbeiterprämie 2024, an die Teuerungsprämien 2023 und 2022 sowie an die Corona-Prämien 2021 und 2020 an. Danach können Arbeitgeber im Jahr 2025 Zulagen und Bonuszahlungen bis zu 1.000 Euro „*einem oder mehreren Arbeitnehmern aus sachlichen, betriebsbezogenen Gründen*“ steuerfrei gewähren, „*wenn es sich dabei um zusätzliche Zahlungen handelt, die üblicherweise bisher nicht gewährt wurden*“. Das Gruppenmerkmal oder lohngestaltende Vorschriften sind nicht mehr erforderlich, eine unterschiedliche Gewährung muss jedoch aus sachlichen, betriebsbezogenen Gründen erfolgen. Das BMF hat in einer Anfragebeantwortung vom 10. 10. 2025 zahlreiche Beispiele zur sachlichen, betriebsbezogenen Differenzierung – die als Schlüsselvoraussetzung für die Steuerfreiheit der Mitarbeiterprämie 2025 zu sehen ist – Stellung genommen: Danach können zB leistungsbezogene Differenzierungen (je nach Leistungsbeurteilung, Arbeitsergebnis, Zielerreichung), aber auch abteilungs- und funktionsbezogene Differenzierungen (nur Mitarbeiter der Abteilung mit höchster Zielerreichung, nur Mitarbeiter im direkten Kundenkontakt oder im Vertrieb, nur Mitarbeiter unterhalb der Managementebene) und Differenzierungen nach der Arbeitszeit (Voll-/Teilzeit) und Arbeitsbedingungen (Schicht-/Nachtarbeit, Gefährdungslage) nach Betriebszugehörigkeit und Qualifikation sachliche, betriebsbezogene Gründe darstellen. Ebenfalls in einer Anfragebeantwortung vom 10. 10. 2025 ist das BMF zum Schluss gekommen, dass es sich bei der Kaufkraftsicherungsprämie, die Beschäftigte in der Metallindustrie aufgrund der Kollektivverhandlungen 2025 als Einmalprämie neben der prozentuellen Erhöhung der Ist- und Mindestlöhne erhalten, um eine steuerfreie Mitarbeiterprämie handeln kann. Dagegen stellen zB die höheren Lebenshaltungskosten an einem Standort oder soziale Kriterien als Differenzierungsmerkmal (nur Alleinerzieher oder behinderte Mitarbeiter, nur jüngere oder ältere Mitarbeiter, nur Mitarbeiter mit einem langen Arbeitsweg) keinen sachlichen, betriebsbezogenen Grund dar.

Auch bei der Mitarbeiterprämie 2025 muss es sich um eine zusätzliche Zahlung handeln, die üblicherweise bisher nicht gewährt wurde. Zahlungen aufgrund von Leistungsvereinbarungen, regelmäßig wiederkehrende Bonuszahlungen oder außerordentliche Gehaltserhöhungen kommen für die Steuerbefreiung daher nicht in Betracht. Dabei ist nach Auffassung des BMF auf das Prämienmodell im Ganzen zu achten und nicht auf die Auszahlung an individuelle Mitarbeiter; entscheidend ist, ob es im Unternehmen Prämienzahlungen gegeben hat, die wegen der Mitarbeiterprämie reduziert werden. In den Kalenderjahren 2020 und 2021 gewährte Corona-Prämien, 2022 und 2023 gewährte Teu-

erungsprämien und eine in 2024 gewährte Mitarbeiterprämie stehen nach Auffassung des BMF einer steuerfreien Mitarbeiterprämie nicht im Wege.

Die Mitarbeiterprämie 2025 ist im Gegensatz zu seinen Vorgängerbestimmungen nur lohnsteuerfrei, es besteht Beitragspflicht nach dem ASVG, ebenso fallen Kommunalsteuer sowie der Dienstgeberbeitrag und der DZ an. Zu beachten ist auch, dass etwaige Dienstnehmeranteile zur Sozialversicherung, die für die steuerfreie Mitarbeiterprämie anfallen, nach Auffassung der Finanzverwaltung gemäß § 20 Abs 2 EStG nicht abzugsfähig sind.

Werden 2025 sowohl eine Mitarbeiterprämie als auch eine Mitarbeitergewinnbeteiligung ausbezahlt, ist die Gewinnbeteiligung nur insoweit steuerfrei, als sie gemeinsam mit der Mitarbeiterprämie den Betrag von 3.000 Euro nicht übersteigt.

Ein Vergleich Mitarbeitergewinnbeteiligung – Mitarbeiterprämie zeigt, dass die Mitarbeiterprämie mehr Flexibilität bietet. Die Mitarbeiterprämie muss nicht allen Arbeitnehmern oder bestimmten Gruppen von Arbeitnehmern gewährt werden und es besteht keine Deckelung mit dem Vorjahres-EBIT. Zu beachten ist jedoch, dass es sich bei der Mitarbeiterprämie um eine zusätzliche Zahlung handeln muss, während es bei der Mitarbeitergewinnbeteiligung möglich ist, eine bisher individuell vereinbarte variable Vergütung auf alle Mitarbeiter oder bestimmte Gruppen von Mitarbeitern auszudehnen und damit die Voraussetzungen für eine steuerfreie Mitarbeitergewinnbeteiligung zu erfüllen.

Die Mitarbeiterprämie 2025 kann nach Auffassung des BMF wie seine Vorgängerbestimmungen (im Anwendungsbereich des § 77 Abs 5 EStG) bis zum 15. 2. 2026 steuerfrei gezahlt werden.

Auch die ÖGK hat auf Anfrage der WKÖ zur Mitarbeiterprämie 2025 bereits Stellung genommen. Aus dem Blickwinkel der Sozialversicherung stellt sich insbesondere die Frage, ob die Mitarbeiterprämie als laufender Bezug oder als Sonderzahlung einzustufen ist, was ua für geringfügig Beschäftigte von Bedeutung sein kann. Danach ist Voraussetzung für die Wertung als Sonderzahlung, dass neben einer Zuwendung in größeren Zeiträumen als den Beitragszeiträumen „mit einer Wiedergewährung einer solchen Zuwendung zu rechnen ist“. Die in den Vorjahren ausbezahlten Mitarbeiter-, Teuerungs- und Corona-Prämien führen nach Auffassung der ÖGK nicht automatisch zur Qualifizierung der Mitarbeiterprämie 2025 als Sonderzahlung.

Literaturhinweise: BMF-Homepage, Mitarbeiterprämie 2025 gemäß § 124b Z 478 EStG 1988 – Beispiele zur sachlichen, betriebsbezogenen Differenzierung, Anfragebeantwortung vom 10. 10. 2025; BMF-Homepage, Steuerliche Behandlung Einmalzahlung Metallindustrie KV, Anfragebeantwortung vom 10. 10. 2025; Shubshizky, Sozialversicherungsrechtliche Aspekte der Mitarbeiterprämie 2025, ASoK 2025, 388; Haberleitner/ÖGK, Mitarbeiterprämie 2025, Newsletter 7/2025; Kunesch, Mitarbeiterprämie 2025 – die Sozialversicherung, PV-Info 9/2025, 11; Kunesch, Mitarbeiterprämie – neues Lohnzettelformular 2025, PV-Info 9/2025, 13; Raab, Die Mitarbeiterprämie 2025 im Vergleich, SWK 19/2025, 867 ff.

Steuerfreie Mitarbeiterkapitalbeteiligung (§ 3 Abs 1 Z 15 lit b EStG)

Für den Vorteil aus der unentgeltlichen oder verbilligten Abgabe von Beteiligungen am Unternehmen des Arbeitgebers besteht ein Freibetrag pro Mitarbeiter und Jahr von 3.000 Euro (auch für Sozialversicherung, DB, DZ und Kommunalsteuer). Die Befreiung gilt nur, wenn der Vorteil allen Arbeitnehmern oder bestimmten Gruppen von Arbeitnehmern zukommt, die Beteiligung muss vom Mitarbeiter länger als fünf Jahre gehalten werden.

Begünstigte Start-up-Mitarbeiterkapitalbeteiligungen (§ 67a EStG)

Während der geldwerte Vorteil aus der unentgeltlichen Abgabe von Beteiligungen grundsätzlich im Zeitpunkt der Abgabe der Anteile als zugeflossen gilt, sieht für Start-up-Mitarbeiterbeteiligungen der mit dem Start-Up-Förderungsgesetz neu geschaffene § 67a EStG für die unentgeltliche Abgabe von Kapitalanteilen (maximale Gegenleistung in Höhe des Nennwerts) seit 1. 1. 2024 einen Besteuerungsaufschub bis zur tatsächlichen Veräußerung (oder dem Eintritt sonstiger Umstände) vor.

Die Regelung basiert insbesondere auf folgenden Eckpfeilern:

- Die Beteiligungen müssen innerhalb von zehn Jahren ab Neugründung (iSd § 2 NeuFöG) des Unternehmens gewährt werden.
- Der Arbeitnehmer darf zu keinem Zeitpunkt mehr als 10 % Beteiligung am Unternehmen halten.
- Die Veräußerung oder Übertragung unter Lebenden darf nur mit Zustimmung des Arbeitgebers erfolgen (Vinkulierung).
- Zudem muss der Arbeitnehmer schriftlich erklären, die Regelung in Anspruch zu nehmen (Option zur Start-up-Mitarbeiterbeteiligung).
- Der geldwerte Vorteil bemisst sich grundsätzlich am Veräußerungserlös, allenfalls vermindert um die Anschaffungskosten (maximal Nennwert im Zeitpunkt des Erwerbs der Beteiligung), sonst nach dem gemeinen Wert. Die Beteiligung ist zu 75 % als sonstiger Bezug mit einem festen Steuersatz von 27,5 % zu besteuern, wenn das Dienstverhältnis zumindest zwei Jahre gedauert hat und der Zufluss frühestens drei Jahre nach der erstmaligen Ausgabe einer Start-up-Mitarbeiterbeteiligung erfolgt. Diese 75 % sind auch von DB, DZ und Kommunalsteuer befreit (§ 41 Abs 4 lit i FLAG, § 5 Abs 2 lit f KommStG). Die restlichen 25 % sind nach § 67 Abs 10 EStG zu erfassen.

Wird im Zeitraum von 1. 1. 2024 bis 31. 12. 2025 anstelle von bestehenden virtuellen Anteilen am Unternehmen des Arbeitgebers, die bloß einen schuldrechtlichen Anspruch auf Teilhabe am Gewinn bzw am Unternehmenswert vermitteln, eine Start-up-Mitarbeiterbeteiligung gemäß § 67a EStG gewährt, so gilt dies nach der Übergangsvorschrift des § 124b Z 462 EStG bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen als Abgabe von Anteilen gemäß § 67a Abs 1 EStG.

Literaturhinweise: Puchner/Gloser, *Begünstigte Umwandlung von virtuellen Anteilen für Start-ups*, SWK 19/2024, 910; Platzer, *Die Start-up-Mitarbeiterbeteiligung auf dem Lohnkonto*, PV-Info 4/2024, 8; Platzer, *Start-up-Mitarbeiterbeteiligung und Mitarbeiterbeteiligung im Vergleich*, PV-Info 1/2024, 8; Puchner/Gloser, *Die neue Start-up-Mitarbeiterbeteiligung*, SWK 36/2023, 1342.

Freiwilligenpauschale für ehrenamtlich Tätige (§ 3 Abs 1 Z 42 EStG)

Mit dem Gemeinnützigkeitsreformgesetz 2023 wurde (begleitend zur Ausweitung der Spendenbegünstigung) in § 3 Abs 1 Z 42 EStG ab 2024 eine Steuerbefreiung für ein Freiwilligenpauschale eingeführt. Dabei wird je nach Art der ehrenamtlichen Tätigkeit zwischen einem kleinen und einem großen Freiwilligenpauschale unterschieden. Als kleines Freiwilligenpauschale kann ehrenamtlich tätigen Personen pro Kalendertag bis zu 30 Euro, höchstens 1.000 Euro im Kalenderjahr, und als großes Freiwilligenpauschale pro Kalendertag bis zu 50 Euro, höchstens 3.000 Euro im Kalenderjahr, steuerfrei zugewendet werden. Weitere Voraussetzungen sind, dass die ehrenamtlich tätige Person keine pauschale Reiseaufwandsentschädigung nach § 3 Abs 1 Z 16c EStG erhält und gegenüber der gemeinnützigen oder mildtätigen Körperschaft keinen Anspruch auf Einkünfte gemäß § 2 Abs 3 Z 2 bis 4 oder 7 EStG für eine weitere Tätigkeit hat, die eine vergleichbare Ausbildung oder Qualifikation erfordert wie die ehrenamtliche Tätigkeit. Mit

dem AbgÄG 2025 (RV 294 BlgNR 28. GP) soll der Ausschluss vom Freiwilligenpauschale wegen des Bezugs von pauschalen Reiseaufwandsentschädigungen insoweit präzisiert werden, als für den Ausschluss ab 2026 eine monatsweise Betrachtung gelten soll.

Literaturhinweise: Reisinger, *Der Sammelerlass zur Gemeinnützigkeitsreform*, SWK 7/2025, 410 ff (412 f); BMF-Homepage, *Anfragebeantwortung vom 27. 3. 2025 ua zum Freiwilligenpauschale*.

Sachgeschenke an Mitarbeiter (§ 3 Abs 1 Z 14 EStG)

Sachgeschenke an Mitarbeiter anlässlich von Betriebsveranstaltungen sowie anlässlich eines Dienst- oder Firmenjubiläums sind jeweils bis zu 186 Euro pro Jahr sowohl lohnsteuer- als auch sozialversicherungsfrei.

Das gilt nicht bei Bargeldschenkungen; bei Geschenken, die mehr als bloße Aufmerksamkeiten sind, liegt umsatzsteuerrechtlich Eigenverbrauch vor.

Für die Teilnahme an Betriebsveranstaltungen (zB Weihnachtsfeier, Betriebsausflug) ist der geldwerte Vorteil bis zu 365 Euro pro Dienstnehmer und Jahr zusätzlich lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei. Inwieweit dabei Kosten, die im Interesse des Arbeitgebers liegen (zB besondere Location und Dekoration, ausgewiesener Künstler), es rechtfertigen, den Freibetrag ohne Steuerpflicht zu überschreiten, ist strittig (nach BFG 13. 11. 2024, RV/7102103/2022, unter Anwendung der Judikatur des BFH durchaus denkbar, vom Finanzamt wurde Amtsrevision zur Zahl Ro 2025/13/0007 erhoben).

Literaturhinweis: Kunesch, *(Zu teure?) Betriebsveranstaltungen – Vorteil aus dem Dienstverhältnis?* PV-Info 10/2025, 24 ff.

Mitarbeiterrabatte für Weihnachtseinkäufe (§ 3 Abs 1 Z 21 EStG)

Mitarbeiterrabatte für Weihnachtseinkäufe sind steuerfrei, wenn sie 20 % des Fremdverkaufspreises (abzüglich üblicher Kundenrabatte; Freigrenze) nicht übersteigen. Übersteigt der Mitarbeiterrabatt im Einzelfall 20 %, steht insgesamt ein jährlicher Freibetrag iHv 1.000 Euro zu. Die Begünstigung gilt nur dann, wenn die Rabatte an alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern geleistet werden. Erst vor Kurzem hat der VwGH (27. 5. 2025, Ro 2025/15/0004) entgegen der Rechtsansicht der Verwaltungspraxis entschieden, dass auch Mitarbeiterrabatte an ehemalige Arbeitnehmer von der Steuerbefreiung umfasst sind. Der Entwurf zum LStR-Wartungserlass 2025 sieht schon eine entsprechende Anpassung der Rz 75 und 104 LStR vor.

Literaturhinweise: Schuster, *Es bleibt dabei: Mitarbeiterrabatt gilt auch für ehemalige Arbeitnehmer*, SWK 22/2025, 977 f; Seebacher, *VwGH: Mitarbeiterrabatte an ehemalige Arbeitnehmer von Steuerbefreiung in § 3 Abs 1 Z 21 EStG umfasst*, PV-Info 11/2025, 12 ff.

Zuschüsse der Arbeitgeber für die Betreuung von Kindern (§ 3 Abs 1 Z 13 lit b EStG)

Seit 2024 sind Zuschüsse der Arbeitgeber für die Betreuung von Kindern, die zu Beginn des Kalenderjahres das vierzehnte Lebensjahr noch nicht vollendet haben, bis zu 2.000 Euro steuerfrei. Auch diese Zuschüsse sind nur steuerfrei, wenn sie an alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern geleistet werden.

Zuschüsse der Arbeitgeber zum Carsharing (§ 3 Abs 1 Z 16d EStG)

Seit 2023 sind Zuschüsse der Arbeitgeber für nicht beruflich veranlasste Fahrten im Rahmen von Carsharing bis zu 200 Euro pro Kalenderjahr steuerfrei. Der Zuschuss muss direkt an den Plattformbetreiber oder in Form von Gutscheinen für die Nutzung von Kraftfahrzeugen, Fahrrädern oder Krafträdern mit einem CO₂-Emissionswert von 0 g/km

geleistet werden. Mit Wirkung ab 1. 7. 2024 sind die Zuschüsse auch sozialversicherungsfrei (§ 49 Abs 3 Z 33 ASVG iVm § 799 Abs 1 Z 2 ASVG idF BGBl I 2024/46).

Zuwendungen zur Zukunftssicherung (§ 3 Abs 1 Z 15 lit a EStG)

Zuwendungen zur Zukunftssicherung sind bis zu 300 Euro pro Jahr und Mitarbeiter lohnsteuerfrei (in der Regel auch sozialversicherungsfrei). Die Begünstigung gilt nur dann, wenn diese Zuwendungen an alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern geleistet werden.

Klimaticket (§ 26 Z 5 lit b EStG, § 16 Abs 1 Z 6 lit i sublit bb EStG)

Der Vorteil aus der Zurverfügungstellung bzw (zumindest teilweisen) Kostenübernahme durch den Arbeitgeber für das Klimaticket ist beim Arbeitnehmer sowohl lohnsteuer- als auch sozialversicherungsfrei, sofern das Ticket zumindest am Wohn- oder Arbeitsort gültig ist. Es darf keine Bezugsumwandlung vorliegen bzw darf das Klimaticket nicht anstelle einer üblichen Lohnerhöhung geleistet werden. Die Zuwendungen des Arbeitgebers kürzen das Pendlerpauschale, führen aber seit 2023 nicht mehr zu einer gänzlichen Streichung. Der Pendlereuro steht dennoch ungekürzt zu.

Dienstfahrräder (§ 4b Sachbezugswerteverordnung)

Die Überlassung von (E-)Bikes durch den Arbeitgeber zur Privatnutzung ist beim Arbeitnehmer sowohl lohnsteuer- als auch sozialversicherungsfrei. Auch fallen keine zusätzlichen Lohnnebenkosten an. Unter welchen Voraussetzungen Gehaltsumwandlungen überkollektivvertraglich gewährter Geldbezüge zu einem Sachbezug von null führen, ist in der Sachbezugswerteverordnung klar determiniert: Danach ist „*ein Sachbezugswert von null [...] auch für die Zurverfügungstellung derartiger Fahrräder oder Krafträder im Rahmen einer (befristeten oder unbefristeten) Umwandlung überkollektivvertraglich gewährter Bruttobezüge anzusetzen. Eine vereinbarte Reduktion der Bruttobezüge und damit in Verbindung stehende zusätzliche Gewährung eines Sachbezuges stellt keine Bezugsverwendung dar*“ (§ 4b Sachbezugswerteverordnung). Die ÖGK hat sich für SV-Zwecke dieser Auffassung angeschlossen.

Fahrtkostenersatz (Fahrtkostenersatzverordnung, BGBl II 2024/288, basierend auf § 16 Abs 1 Z 12 EStG iVm § 26 Z 4 lit f EStG)

(Vermutlich) beschränkt auf das Jahr 2025 kann der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Fahrtkosten für eine Dienstreise nicht nur in Höhe des tatsächlichen Fahrscheinpreises nicht steuerbar ersetzen, sondern alternativ auch durch

- einen pauschalen Beförderungszuschuss (gemäß § 7 Abs 5 Reisegebühreenvorschrift in der aktuellen Fassung, BGBl I 2024/144), und zwar für die ersten 50 km 0,50 Euro/km, für die weiteren 250 km 0,20 Euro/km, für darüber hinausgehende km 0,10 Euro/km, maximal 109 Euro pro Fahrt, oder
- einen Ersatz der fiktiven Kosten für das günstigste Massenbeförderungsmittel.

Für beide Varianten gilt nach § 2 Fahrtkostenersatzverordnung ein abgabenfreier Höchstbetrag von 2.450 Euro im Kalenderjahr.

Der Arbeitnehmer kann die alternative Berücksichtigung der Fahrtkosten auch als (Differenz-)Werbungskosten geltend machen (für beruflich veranlasste Reisen, nicht jedoch für die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte; § 1 Abs 2 Fahrtkostenersatzverordnung).

Um Überförderungen bei der pauschalen Berücksichtigung von Fahrtkosten im Zusammenhang mit Massenbeförderungsmitteln künftig zu vermeiden, sieht das AbgÄG 2025

(RV 294 BlgNR 28. GP) vor, dass die Rechtslage vor Einführung der Fahrkostenersatzverordnung wiederhergestellt werden solle.

Literaturhinweis: Schuster, Verordnungen zur Progressionsabgeltung kundgemacht, SWK 31/2024, 1274 ff.

1.3. Checkliste für alle Steuerpflichtigen

ESt-Befreiung für Photovoltaikanlagen (§ 3 Abs 1 Z 39 EStG)

Die Einkünfte natürlicher Personen aus der Voll- und Überschusseinspeisung von bis zu 12.500 kWh (personenbezogener Freibetrag) sind von der Einkommensteuer befreit, wenn die Engpassleistung der jeweiligen Anlage die Grenze von 35 kWp (anlagenbezogene Freigrenze) nicht überschreitet, wenn gleichzeitig die Anschlussleistung den Wert von 25 kWp nicht übersteigt.

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2024 (BGBl I 2023/152) wurde eine auf die Jahre 2024 und 2025 temporäre Umsatzsteuerbefreiung für Photovoltaikmodule eingeführt, die vorzeitig zur Budgetkonsolidierung per 1. 4. 2025 wieder abgeschafft wurde.

Literaturhinweise: Mayr, Vom Budget zum BSMG 2025, RdW 2025, 279 ff (280, Pkt 4.2.); Gabler/Kuderer, Nullsteuersatz bzw echte Umsatzsteuerbefreiung bei Photovoltaikmodulen in Österreich, SWK 10/2024, 504; BMF-Homepage, 0 % Steuersatz für Photovoltaikmodule, Anfrage vom Bundesverband Photovoltaic Austria, der LK und der WKO vom Dezember 2023/ Jänner 2024.

Sonderausgaben für thermisch-energetische Sanierung und Heizkesseltausch (§ 18 Abs 1 Z 10 EStG)

Ausgaben für die thermisch-energetische Sanierung von Gebäuden (zB Austausch einzelner Fenster) sowie Ausgaben für den Austausch eines auf fossilen Brennstoffen basierenden Heizungssystems gegen ein klimafreundliches System (zB Fernwärme) können pauschal als Sonderausgaben in Abzug gebracht werden. Da für die thermisch-energetische Sanierung und für den Heizkesseltausch auch direkte Förderungen beantragt werden können, wird steuerlich zur Verwaltungsvereinfachung unmittelbar an diese Förderungen angeknüpft. Die erforderlichen Daten werden vom Fördergeber an die Abgabenbehörde übermittelt und von dieser automatisch im Rahmen der Veranlagung berücksichtigt, und zwar aufgeteilt auf fünf Jahre – beginnend mit dem Jahr, in dem die Förderung ausgezahlt wurde.

Dabei gelten folgende Grenzen:

- Im Fall einer thermisch-energetischen Sanierung müssen die getätigten Ausgaben (nach Abzug sämtlicher Förderungen) einen Betrag von 4.000 Euro übersteigen, beim Austausch eines fossilen Heizungssystems 2.000 Euro.
- Im Kalenderjahr der Auszahlung der Förderung und in den folgenden vier Kalenderjahren werden (ohne Antrag und weiteren Nachweis) im Fall einer thermisch-energetischen Sanierung 800 Euro pauschal berücksichtigt, beim Austausch eines fossilen Heizungssystems 400 Euro. Insgesamt werden damit über fünf Jahre verteilt 4.000 Euro bzw 2.000 Euro als Sonderausgaben berücksichtigt.
- Weitere begünstigte Maßnahmen innerhalb des fünfjährigen Berücksichtigungszeitraums führen nicht zu einem weiteren Pauschalabzug in diesem Zeitraum, sondern zu einer Verlängerung des Berücksichtigungszeitraums auf zehn Jahre.

Nachkauf von Schul-/Studienzeiten (§ 18 Abs 1 Z 1a EStG iVm § 18 Abs 3 Z 1 EStG)

Der Nachkauf von Versicherungszeiten ist zur Gänze als Sonderausgabe abzugsfähig. Die Begünstigung gilt auch dann, wenn Versicherungszeiten für den Ehepartner nachgekauft werden.

Kirchenbeitrag (§ 18 Abs 1 Z 5 EStG)

Verpflichtende Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften sind bis zu 600 Euro jährlich als Sonderausgabe abzugsfähig. Aufgrund der jährlichen Begrenzung der Abzugsfähigkeit sollten etwaige Rückstände noch heuer beglichen werden.

Spenden (§ 18 Abs 1 Z 7 EStG)

Zum Jahresende sind viele spendenfreudig. Freigebige Geldzuwendungen an begünstigte Einrichtungen (zB an gemäß BMF-Liste begünstigte Spendenempfänger oder an Feuerwehren, bestimmte Museen, Bundesdenkmalamt, Universitäten und Behindertensportdachverbände) sind insoweit als Sonderausgabe abzugsfähig, als sie zusammen mit derartigen Spenden aus dem Betriebsvermögen insgesamt 10 % des sich nach Verlustausgleich ergebenden Gesamtbetrags der Einkünfte nicht übersteigen. Bitte vergessen Sie nicht, bei der Überweisung Ihren Namen und Ihr Geburtsdatum anzuführen. Nur dann wird Ihre Spende vom jeweiligen Spendenempfänger über FinanzOnline an das Finanzamt übermittelt und im Zuge der Veranlagung automatisch berücksichtigt. Der VwGH hat inzwischen im Erkenntnis vom 19. 12. 2024, Ro 2022/15/0018, bestätigt, dass die steuerliche Berücksichtigung von Spenden an gemeinnützige Organisationen als Sonderausgabe zwingend die Bekanntgabe personenbezogener Daten des Sponsors voraussetzt und dass diese Datenverarbeitung verhältnismäßig, erforderlich und datenschutzkonform sei, da sie der Sicherstellung eines gleichmäßigen und effizienten Steuervollzugs dient.

Ob sich die 10%-Grenze für den Sonderausgabenabzug von Spenden nur auf inländische Einkünfte bezieht, wird derzeit vom BFG unterschiedlich judiziert (nach BFG 27. 5. 2025, RV/7101313/2025, soll sich die Grenze nur auf die inländischen Einkünfte beziehen; anders noch BFG 13. 1. 2020, RV/6100630/2019).

Literaturhinweis: Ehgartner/Knechtel, Ertragsteuer-Update August 2025: Aktuelle BFG-Rechtsprechung auf einen Blick, SWK 23/24/2025, 1026 ff (1029, Pkt 4.).

Substanzverluste realisieren, um positive Einkünfte aus Kapitalvermögen zu vermindern (§ 27 Abs 8 EStG)

Sofern Sie bisher im laufenden Jahr nur positive Einkünfte aus Kapitalvermögen realisiert haben (inklusive der ausschüttungsgleichen Erträge) bzw mit solchen zu rechnen ist, sollten Sie überprüfen, ob diese nicht noch vor dem Jahresende durch die Realisierung von Substanzverlusten verringert werden können (und umgekehrt). Eine Verrechnung mit Zinserträgen aus Bankguthaben ist nicht möglich. Bitte beachten Sie, dass Sie im Fall einer bankübergreifenden Verlustverrechnung die Verlustbescheinigung im Folgejahr nicht mehr automatisch erhalten, sondern dazu ab der Veranlagung 2025 einen Antrag auf eine der Steuerreporting-Verordnung entsprechende Bescheinigung stellen müssen.

Quellensteuer-Rückerstattung – Ausland

Prüfen Sie noch vor Jahresende, ob eine etwaige Frist für die Rückerstattung ausländischer Quellensteuern abläuft. Diese ist einerseits vom ausländischen nationalen Recht und andererseits vom jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) abhängig. Im Fall einer deutschen Quellensteuer (zB KESt) beträgt sie gemäß Art 27 Abs 2 DBA Deutschland und § 50c Abs 3 Satz 2 Halbsatz 2 dEStG vier Jahre ab Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Kapitalerträge oder Vergütungen zugeflossen sind. Im Fall der Schweiz sind es gemäß Art 28 Abs 3 DBA Schweiz zB jedoch nur drei Jahre.

Außergewöhnliche Belastungen (§ 34 EStG)

Timen Sie Ihre Ausgaben steueroptimal. Auf keinen Fall sollten Ausgaben, bei denen ein Selbstbehalt zu berücksichtigen ist (zB Zahnarztkosten), auf zwei Jahre verteilt anfallen; sonst fällt der Selbstbehalt zweimal an.

Überprüfung der Minderung der Erwerbsfähigkeit (§ 35 Abs 3 EStG)

Ab einer Erwerbsminderung von 25 % kürzen pauschale Freibeträge die Steuer, und zB Aufwendungen für Hilfsmittel und die Heilbehandlung sind ohne Selbstbehalt als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig (§§ 1 ff VO zu §§ 34 und 35 EStG).

Freiwillige Arbeitnehmerveranlagung (§ 41 Abs 2 Z 1 EStG)

Der Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung 2020 kann nur noch bis zum 31. 12. 2025 gestellt werden.

Bausparen (§ 108 EStG) bzw prämiengünstige Zukunftsvorsorge (§ 108a EStG)

Wer den maximal geförderten Einzahlungsbetrag von 1.200 Euro bzw 3.552,66 Euro noch nicht geleistet hat, kann die staatliche Prämie von 1,5 % bzw 4,25 % dieses Einzahlungsbetrags durch eine Zahlung vor dem 31. 12. 2025 noch ausschöpfen.

2. Diese Schritte sollten Sie im nächsten Jahr nicht vergessen

- **Widerruf der Regelbesteuerungsanträge – Umsatzsteuer (§ 6 Abs 3 UStG):** Der Widerruf der Regelbesteuerungsanträge 2021 und früher ist mit Wirkung für das Jahr 2026 nur bis zum 31. 1. 2026 möglich.
- **Registrierkasse – Übermittlung des Jahresbelegs:** Bis zum 15. 2. 2026 muss der Jahresbeleg (entspricht dem Nullbeleg vom Dezember 2025) mittels FinanzOnline übermittelt werden.
- **Lohnzettelübermittlung (§ 84 Abs 1 Z 2 EStG)** für das Jahr 2025 bei elektronischer Übermittlung bis Ende Februar 2026 (sonst Ende Jänner 2026).
- **Meldepflicht bei Schwerarbeit (§ 5 Abs 1 Schwerarbeitsverordnung)** mittels ELDA bis Ende Februar 2026.
- **Arbeitsstättenmeldung (§ 34 Abs 6 ASVG):** Die Dienstgeber haben die Adresse der Arbeitsstätte (am 31. 12. oder am letzten Arbeitstag) mittels ELDA bis Ende Februar 2026 zu melden.
- Ab 1. 1. 2026 ist auf der **Anmeldung zur Sozialversicherung** (wieder) das Ausmaß der vereinbarten Arbeitszeit anzugeben, was die Transparenz erhöhen und die ÖGK-Prüfungen erleichtern soll (§ 33 Abs 1a Z 1 ASVG idF BGBl I 2025/25, § 11 Abs 2 Z 1 B-KUVG idF BGBl I 2025/25).
- **Meldepflicht für neue Selbständige (§ 35 Abs 6 GSVG):** Um den Strafzuschlag von 9,3 % zu vermeiden, müssen neue Selbständige ein Überschreiten der Versicherungsgrenze (2025 und 2026: 6.613,20 Euro pro Jahr) spätestens innerhalb von acht Wochen nach Ausstellung des Einkommensteuerbescheides melden. Es empfiehlt sich eine Meldung an die SVS bereits bei Einreichung der Steuererklärung.
- **Kommunalsteuererklärung und Dienstgeberabgabeerklärung:** Unternehmer haben bis zum 31. 3. 2026 eine Kommunalsteuererklärung mittels FinanzOnline zu übermitteln (§ 11 Abs 4 KommStG). Ebenfalls bis zum 31. 3. 2026 müssen Arbeitgeber für in Wien bestehende Dienstverhältnisse eine Dienstgeberabgabeerklärung an den Magistrat mit eigenem Online-Formular übermitteln (§ 6 Abs 2 Wiener Dienstgeberabgabegesetz; sogenannte U-Bahn-Steuer).
- **Mitteilungspflicht gemäß § 109a EStG** (automationsunterstützt bis Ende Februar 2026) für Zahlungen an Aufsichtsräte, selbständige Bausparkassen- und Versicherungsvertreter, Stiftungsvorstände, Vortragende, Privatgeschäftsvermittler, Funktionäre oder freie Dienstnehmer des Jahres 2025. Die Mitteilung kann unterbleiben, wenn

das Gesamtentgelt (einschließlich der Reisekostenersätze) im Kalenderjahr nicht mehr als 900 Euro und das Entgelt (einschließlich der Reisekostenersätze) für jede einzelne Leistung nicht mehr als 450 Euro beträgt (§ 1 Abs 2 VO zu §§ 44 und 109a EStG).

- **Mitteilungspflicht gemäß § 109b EStG** (automationsunterstützt bis Ende Februar 2026) bei Zahlungen in das Ausland für bestimmte im Inland erbrachte Dienstleistungen (zB Vermittlungs- oder Beratungsleistungen). Die Meldung ist nicht erforderlich, wenn das geleistete Honorar zugunsten desselben Leistungserbringers im Kalenderjahr 100.000 Euro nicht übersteigt bzw wenn ein Steuerabzug nach § 99 EStG (Abzugsteuer) vorgenommen wurde.
- **Mitteilungspflicht für pauschale Reiseaufwandsentschädigungen** an Sportler, Schiedsrichter und Sportbetreuer (zB Trainer, Masseur) gemäß § 3 Abs 1 Z 16c EStG (mittels des amtlichen Formulars L 19 bis Ende Februar 2026). Der vereinfachte Lohnzettel L19 ist nur für Steuerpflichtige zu übermitteln, an die für eine nichtselbständige Tätigkeit ausschließlich pauschale Reiseaufwandsentschädigungen ausbezahlt wurden. Erhalten Steuerpflichtige pauschale Reiseaufwandsentschädigungen zusätzlich zum Arbeitslohn, dann sind diese in den Lohnzettel (L 16) aufzunehmen. Liegen selbständige Einkünfte vor (zB Schiedsrichter mit Einkünften aus Gewerbebetrieb), besteht keine Übermittlungsverpflichtung.
- **Meldepflicht von Vereinen** gemäß § 3 Abs 1 Z 42 EStG bei Auszahlung eines die Höchstbeträge übersteigenden Freiwilligenpauschales (mittels des amtlichen Formulars E 29 bis Ende Februar 2026); insoweit liegen Einkünfte gemäß § 29 Z 3 EStG vor.
- **EU-Meldepflichtgesetz:** Der Meldeverpflichtung unterliegen bereits seit 1. 7. 2020 grenzüberschreitende Gestaltungen, die Auswirkungen auf das Steueraufkommen mehrerer Staaten haben. Die Meldung hat binnen 30 Tagen elektronisch über FinanzOnline zu erfolgen – ab dem Tag der Bereitstellung der Gestaltung bzw dem Tag, an dem der Steuerpflichtige bereit ist, die Gestaltung umzusetzen, bzw an dem der erste Schritt zur Umsetzung der Gestaltung gesetzt wurde. Maßgeblich ist jeweils der früheste dieser Zeitpunkte.
- **Vorsteuerrückvergütung im Ausland:** Die Frist zur Vorsteuerrückvergütung innerhalb der EU endet in der Regel am 30. 9. des Folgejahres. Für Rückvergütungen aus anderen Staaten (zB Schweiz, Liechtenstein, Norwegen, Island) endet die Frist für 2025 am 30. 6. 2026. Dabei ist die Postlaufzeit zu beachten.
- **Elektronische Zustellung in FinanzOnline:** Sofern bei Ihnen die elektronische Zustellung in FinanzOnline aktiviert ist, vergessen Sie bitte nicht, die Möglichkeit der E-Mail-Verständigung bei behördlichen Zustellungen mit einem Haken zu versehen und eine aktuelle E-Mail-Adresse zu hinterlegen. Bitte beachten Sie auch, dass seit 3. 9. 2025 die Zustellung von Schriftstücken an Unternehmer, die zur Abgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung verpflichtet sind, ausschließlich elektronisch über FinanzOnline erfolgt und ein bisheriger Verzicht auf die elektronische Zustellung mit 1. 9. 2025 seine Gültigkeit verloren hat (§ 98 Abs 1a BAO idF BGBl I 2025/25).
- **Freiwillige Arbeitnehmerveranlagung:** Auch wenn 2025 keine Werbungskosten oder Sonderausgaben getätigt wurden bzw keine außergewöhnlichen Belastungen angefallen sind, kann sich eine freiwillige Arbeitnehmerveranlagung auszahlen. So kann zB der Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag (bis zu 790 Euro) bei Einkommen unter 29.743 Euro nur im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung berücksichtigt werden.

Liebe SWK-Leserinnen und SWK-Leser, wir hoffen, dass der eine oder andere Punkt für Sie von Interesse ist, und melden uns sehr gerne mit den Neuerungen 2026 in einem der ersten SWK-Hefte 2026.