

BMF-Info zur Unterstützung von Flüchtlingen aus der Ukraine

Seit Beginn des Krieges in der Ukraine zeigt sich die österreichische Bevölkerung sehr hilfsbereit und unterstützt die Menschen in der Ukraine wie auch die nach Österreich Geflüchteten durch vielfältige Maßnahmen. Das BMF hat unlängst (BMF-Info GZ 2022-0.335.782 vom 6.5.2022) eine Information veröffentlicht, die zu steuerlichen Konsequenzen diverser Hilfsmaßnahmen überblicksmäßig Auskunft gibt. Zur ebenso enthaltenen Abzugsfähigkeit von Spenden durch Unternehmen wie auch Privatpersonen siehe unseren Beitrag in der KI 04/22.

Sachspenden durch Unternehmen aus umsatzsteuerlicher Sicht

Unentgeltliche Zuwendungen an Flüchtlinge sind Lieferungen gegen Entgelt gleichgestellt. Die Bemessungsgrundlage/der Umsatz entspricht grundsätzlich dem Wiederbeschaffungspreis im Zeitpunkt der Entnahme. Werden beispielsweise nicht mehr verkehrsfähige Waren unentgeltlich abgegeben, beträgt die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage für diese Sachspende Null.

Umsatzsteuerliche Behandlung von Hilfsgüterlieferungen

Der BMF-Info folgend sind entgeltliche und unentgeltliche Hilfsgüterlieferungen (Entnahmeeigenverbrauch) von Unternehmen im Rahmen von nationalen oder internationalen Hilfsprogrammen in Notstandsfällen als nicht steuerbare Umsätze zu behandeln. Die dafür notwendigen Voraussetzungen sind in einer Verordnung geregelt - beispielsweise muss ein Nachweis der widmungsgemäßen Verbringung in den begünstigten Staat (im konkreten Fall in die Ukraine) erbracht werden. Werden die Hilfsgüter im Rahmen in- oder ausländischer Hilfsprogramme wie z.B. Nachbar in Not, Rotes Kreuz usw. überlassen, ist davon auszugehen, dass eine widmungsgemäße Verbringung in die Ukraine vorliegt.

Überlassung einer Unterkunft an Flüchtlinge aus ertragsteuerlicher Sicht

Wird eine Wohnung, ein Haus oder Zimmer entgeltlich durch private Unterkunftgeber an Flüchtlinge überlassen, so liegen grundsätzlich Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor (dies gilt auch, wenn eine Unterkunft nicht direkt an Flüchtlinge, sondern an eine Hilfsorganisation überlassen wird).

Einnahmenseitig sind die direkten Mietzahlungen eines Flüchtlings sowie sämtliche Entgelte von dritter Seite (insbesondere Kostenersätze durch ein Bundesland) zu berücksichtigen. Als Werbungskosten gelten typischerweise die Abschreibung und die Betriebskosten. Den allgemeinen steuerlichen Grundsätzen folgend, ist ein Überschuss als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nach dem Einkommensteuertarif zu versteuern. Ergibt sich ein Verlust - etwa, weil auf ein marktkonformes Mietentgelt verzichtet wird - so ist dieser nur dann steuerlich relevant, wenn keine Liebhaberei vorliegt. Keine steuerlich relevante Einkunftsquelle liegt dann vor, wenn die Unterkunft bisher nicht vermietet wurde und nunmehr Flüchtlingen unentgeltlich zur Verfügung gestellt wird.

Etwas komplizierter wird die Situation, wenn schon bisher Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt wurden. Ist ein Mietverhältnis unabhängig von der Krisensituation bereits beendet worden und wird die Unterkunft nunmehr Flüchtlingen befristet unentgeltlich zur Verfügung gestellt, wird keine Änderung der Bewirtschaftungsart (keine Änderung des Prognosezeitraums) und auch keine Liebhaberei vorliegen, sofern die Vermietung an Flüchtlinge eine Überbrückung eines ansonsten vorliegenden Leerstandes darstellt und die Unterkunft höchstens zwölf Monate überlassen wird. Selbst im Falle eines Verlusts liegen in solchen Konstellationen weiterhin Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor.

Wird die Unterkunft befristet entgeltlich zur Verfügung gestellt, liegen im Falle eines Überschusses steuerpflichtige Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor. Bei Verlussterzielung (weil beispielsweise auf ein marktkonformes Mietentgelt verzichtet wird) ist eine befristete Überlassung bis zu zwölf Monaten für die Liebhabereibeurteilung unschädlich, sodass weiterhin Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vorliegen.

Für die ertragsteuerliche Behandlung ist auch die Frage wichtig, ob neben der bloßen Überlassung der Unterkunft zusätzliche Leistungen wie z.B. Reinigung, Verpflegung, Betreuung, Übernahme von Einkäufen oder Behördenwege usw. (vom Unterkunftgeber) übernommen werden. Dann können grundsätzlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorliegen, die im Falle der Erzielung eines Gewinns zu versteuern sind. Im Verlustfall ist davon auszugehen, dass die mangelnde Kostendeckung aus humanitären Gesichtspunkten in Kauf genommen wird und somit Liebhaberei anzunehmen ist (die Verluste sind dann steuerlich unbeachtlich).

Überlassung einer Unterkunft an Flüchtlinge aus umsatzsteuerlicher Sicht

Erfolgt die Unterbringung von Flüchtlingen entgeltlich, so ist von einer Beherbergungsleistung auszugehen, die dem 10 %igen Umsatzsteuersatz unterliegt. Wichtige Voraussetzung dafür ist, dass die Beherbergungsleistung vom unterbringenden Unternehmer an die für die Grundversorgung zuständige Gebietskörperschaft erbracht wird. Besteht ein individuelles Mietverhältnis zwischen dem Unterkunftgeber und dem Flüchtling, so liegt regelmäßig Wohnraumvermietung vor (ebenso 10 % Umsatzsteuersatz). Aus Unterkunftgeberperspektive kann in Fällen der entgeltlichen Vermietung oder Beherbergung die Kleinunternehmerbefreiung (bis zu 35.000 €) zur Anwendung kommen – für die Leistungen wird dann keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt und gleichzeitig besteht kein Recht auf Vorsteuerabzug. Ebenso kann eine als Liebhaberei qualifizierte, umsatzsteuerfreie kleine Vermietung vorliegen.

Erfolgt die Überlassung der Unterkunft unentgeltlich, so ist zu unterscheiden, ob bereits bisher Umsätze aus der Überlassung erzielt worden sind oder nicht. Unbeachtlich im Sinne von keiner unternehmerischen Tätigkeit ist jene Kombination, bei der bisher keine Umsätze aus der Überlassung erzielt worden sind und die Unterbringung der Flüchtlinge unentgeltlich erfolgt. Etwas anderes gilt jedoch, wenn bisher bereits Umsätze aus der Überlassung erzielt worden sind und nun die Überlassung einer Unterkunft unentgeltlich erfolgt. Eine Tätigkeit für unternehmerische Zwecke kann der BMF-Info folgend weiterhin vorliegen, sofern die Überlassung einer Wohnung an aus der Ukraine geflüchtete Menschen anderen eigenen unternehmerischen Zwecken dient (wie z.B. Werbung oder Imagepflege). Wird z.B. auf der überlassenen Immobilie darauf hingewiesen, dass durch die Überlassung von Wohnraum die Ukraine-Hilfe unterstützt wird, so sind die Voraussetzungen für eine Tätigkeit für unternehmerische Zwecke erfüllt.

Unbeschränkte Steuerpflicht (in Österreich) und damit zusammenhängende Fragen

Natürliche Personen sind in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sie hier ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Eine Wohnung stellt regelmäßig einen Wohnsitz dar, wenn sie längerfristig als solche genutzt werden soll und den persönlichen Verhältnissen entsprechend zum Wohnen geeignet ist. Wenngleich sie nicht ununterbrochen genutzt werden muss, so hat

dies zumindest wiederkehrend zu erfolgen. Von einem gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich ist auszugehen, wenn sich Flüchtlinge für längere Zeit in Österreich aufhalten werden - dies ist auf jeden Fall nach 6 Monaten Aufenthalt in Österreich anzunehmen. Die unbeschränkte Steuerpflicht tritt dann rückwirkend ein - die Staatsbürgerschaft ist dabei nicht relevant.

Dem DBA zwischen Österreich und der Ukraine (welches die Aufteilung bzw. Zuteilung der Besteuerungsrechte regelt) folgend, ist bei Wohnsitzen in beiden Staaten der Mittelpunkt der Lebensinteressen entscheidend für die unbeschränkte Steuerpflicht und somit grundsätzlich für das Recht, das Welteinkommen der natürlichen Person zu besteuern. Praktisch relevant ist die Frage, wo Gehälter besteuert werden dürfen, die aus der Anstellung bei Firmen in der Ukraine resultieren. Wichtig dabei ist das Arbeitsortprinzip, demzufolge der Ort der Arbeitsausübung dort anzunehmen ist, an dem sich der Arbeitnehmer zur Ausführung seiner Tätigkeit persönlich aufhält bzw. wo er körperlich anwesend ist. Wird eine Person, die bei einem ukrainischen Arbeitgeber beschäftigt ist, in Österreich ansässig, sind die von dem ukrainischen Arbeitgeber gezahlten Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit in Österreich zu besteuern. Dies gilt unabhängig davon, ob die natürliche Person die Arbeitsleistung physisch in Österreich oder in einem dritten Staat erbringt. Lediglich jene Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit, welche die Person für in der Ukraine erbrachte Tätigkeiten erhält, dürfen in der Ukraine besteuert werden (Österreich stellt diese unter Progressionsvorbehalt frei).

Für eine in Österreich unbeschränkt steuerpflichtige Person mit Mittelpunkt der Tätigkeit für mehr als 6 Monate im Kalenderjahr in Österreich muss der ukrainische Arbeitgeber ohne inländische Betriebsstätte und wenn kein freiwilliger Lohnsteuerabzug vorgenommen wird, dem Finanzamt eine Lohnbescheinigung (Formular L17) übermitteln (alternativ kann dies auch durch die betroffene Person selbst vorgenommen werden). Dann erfolgt die Besteuerung der natürlichen Person im Veranlagungswege.

Bild: © Davizro Photography - Adobe Stock