

An die  
Mitgliedsgemeinden des  
OÖ Gemeindebundes

14.04.2021/aga /01  
Andrea Huber  
T +43 732 70 93-247  
F +43 732 70 93-817

## **Erfahrungsbericht Hotline 1. Quartal 2021**

Im nachstehenden Erfahrungsbericht werden folgende Themen behandelt:

- COVID-19 Fördermöglichkeiten für Gebietskörperschaften
- Elektrizitätsabgabegesetz-Umsetzungsverordnung: Neuer Anwendungserlass des BMF für Photovoltaikanlagen
- Steuererklärungspflicht bei KöSt-BgA
- Erklärung der Immobilienertragsteuer

### **1. COVID-19 Fördermöglichkeiten für Gebietskörperschaften**

Die Corona-Pandemie hält Österreich nach wie vor in Atem. Neben epidemiologischen Maßnahmen wurden auch unzählige Fördermaßnahmen von der Regierung ins Leben gerufen, um die Wirtschaft zu stärken und Arbeitsplätze zu sichern.

Für **Gebietskörperschaften bzw Gemeinden** kommen jedoch kaum Corona-Fördermöglichkeiten in Betracht. Hier besteht im Ministerium die vorherrschende Meinung, dass die Finanzierung von Gemeinden im Wege des Finanzausgleichs zu regeln ist und insoweit keine Sonderfördermaßnahmen notwendig sind bzw dafür ohnehin eigene Förderpakete aufgelegt werden.

Der für die Monate November und Dezember 2020 beantragbare **Lockdown-Umsatzersatz** für unmittelbar betroffene Gemeindebetriebe (zB geschlossenes Hallenbad, Museum, etc) ist mit Ende des Jahres ausgelaufen und wurde in seinem Anwendungsbereich für Gemeinden leider **nicht verlängert**. So sind Gemeinden von der Nachfolgeförderung in Form des sog **Ausfallsbonus ausgeschlossen**.

Während der Lockdown-Umsatzersatz lediglich von unmittelbar durch den Lockdown betroffenen Betrieben geltend gemacht werden konnte, wurde nunmehr auch eine **Förderung für indirekt erheblich betroffene Branchen** für die Monate **November und Dezember 2020** aufgelegt. Diese Förderung wird als **Umsatzersatz II** bezeichnet. Grundsätzlich würden auch Gemeinden in den Anwendungsbereich dieses Umsatzersatzes II fallen. Aufgrund der für diese Förderung geltenden engen Anwendungsvoraussetzungen werden allerdings Gemeinden im Allgemeinen

nicht in den Genuss dieser Förderung kommen. Ein Antrag wäre **bis spätestens 30. Juni 2021** über FinanzOnline zu stellen.

Neben der komplizierten Berechnung der Ersatzrate (ersetzt werden bis zu 80 % der Umsätze, die mit den direkt von den Einschränkungen im Lockdown betroffenen Unternehmen erzielt worden wären) sind auch die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Umsatzersatzes II äußerst eng. Für Gemeinden ist ua entscheidend, dass ein **körperschaftsteuerlich relevanter Betrieb gewerblicher Art (BgA)** vorliegt (die bloße Vermietung und Verpachtung gilt beispielsweise nicht als KöSt-BgA), sowie dass ein **Umsatzausfall von mindestens 40 %** im Betrachtungszeitraum vorliegt. Zur Berechnung des Umsatzausfalls sind die gesamten Umsätze im Unternehmensbereich der Gemeinde (damit etwa auch Umsätze in den Bereichen Kanal, Wasser und Müll) heranzuziehen. **50 % der Umsätze** der Gemeinde im November und Dezember 2019 müssten zudem mit **Unternehmen** erwirtschaftet worden sein, die **direkt** von den behördlichen Schließungen im November und Dezember 2020 **betroffen** waren. Insgesamt wird somit im Allgemeinen keine Förderung nach den Bestimmungen des Umsatzersatzes II für Gemeinden in Betracht kommen.

Gemeinden sind zudem auch **nicht** nach den Bestimmungen für den **NPO-Unterstützungsfonds** förderfähig. Selbst bei Ausgestaltung eines BgA als gemeinnützig iSd der BAO ist ein Zuschuss aus dem NPO-Unterstützungsfonds nicht möglich, da Gebietskörperschaften davon explizit ausgeschlossen sind.

Für **ausgegliederte Rechtsträger** bzw Tochtergesellschaften von Gemeinden können jedoch sehr wohl unterschiedlichste Förderungen in Betracht kommen. Neben dem Umsatzersatz II und dem Ausfallsbonus kann hier insbesondere der Fixkostenzuschuss 800.000 oder der Verlustersatz zur Anwendung kommen (Förderfähigkeit besteht allerdings nur, sofern kein Alleineigentum der Gebietskörperschaft vorliegt oder mehrheitliches Eigentum der Gebietskörperschaft besteht und bei einem Eigendeckungsgrad > 75 %). Daneben sind für ausgegliederte Rechtsträger die Bestimmungen des NPO-Unterstützungsfonds anwendbar, sofern die Beteiligung der Gebietskörperschaft unter 50 % liegt. Zudem sind für ausgegliederte Rechtsträger insbesondere die Bestimmungen der Covid-Kurzarbeit anwendbar (nunmehr erneut verlängert bis Juni 2021).

## **2. Elektrizitätsabgabegesetz-Umsetzungsverordnung: Neuer Anwendungserlass des BMF für Photovoltaikanlagen**

Eingangs wird darauf hingewiesen, dass sich nachfolgende Ausführungen nur auf die Steuerbefreiung nach § 2 Z 4 EIAbgG (somit für „große“ Photovoltaikanlagen) beziehen. Diese Befreiungsbestimmung greift erst dann, wenn der **Steuerfreibetrag von 25.000 kWh** nach § 2 Z 1 lit b EIAbgG für selbst erzeugten und **selbst verbrauchten Strom überschritten** wird. Strom, der in das Netz eingespeist wird, ist bereits dem Grunde nach nicht nach dem Elektrizitätsabgabegesetz steuerbar.

Wie in unserer SonderInfo zur EIAbgG-Umsetzungsverordnung vom 15. März 2021 berichtet, besteht rückwirkend ab 1. Jänner 2020 für die Inanspruchnahme der **Befreiung von der Elektrizitätsabgabe nach § 2 Z 4 EIAbgG** nunmehr eine **Anzeigepflicht** für Photovoltaikanlagen beim zuständigen Finanzamt.

IdZ wurde vom BMF unlängst ein Anwendungserlass (23.3.2021, GZ: 2021-0.178.440) veröffentlicht, der die nähere Durchführung der Anzeigepflicht regelt. Zum Verfahren wird darin insbesondere wie folgt festgehalten:

- Die Anzeige soll **formlos** erfolgen und dient dem Erlass zu Folge vor allem der Information des Finanzamts über das Vorhandensein der Anlage als Voraussetzung für allfällige weitere stichprobenweise Prüfungen und die Schaffung der technischen Voraussetzungen für die Jahresabgabenerklärung.
- Ein Verstoß gegen die Anzeige- bzw Meldeverpflichtungen führt als solcher nicht zu einem Ausschluss von der Steuerbefreiung, kann jedoch allenfalls finanzstrafrechtliche Konsequenzen (Finanzordnungswidrigkeit) haben.
- In Anbetracht der späten Veröffentlichung der EAbgG-Umsetzungsverordnung bestehen aus Sicht des BMF keine Einwände, dass eine **vor diesem Zeitpunkt erfolgte, unvollständige Anzeige bis längstens 31. Mai 2021** vervollständigt wird (Nachmeldefrist).

Angemerkt wird, dass - selbst bei Anzeige der Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf dem eben dargestellten Weg - nach § 4 Abs 2 EAbgG-UmsetzungsV (selbst wenn für die gesamte erzeugte elektrische Energie eine Befreiung in Anspruch genommen wird) verpflichtend eine **Elektrizitätsabgabejahreserklärung** beim Finanzamt einzureichen ist.

### 3. Steuererklärungspflicht bei KöSt-BgA

Aufgrund der in den letzten Wochen an uns herangetragenen zahlreichen Anfragen möchten wir nochmals darauf hinweisen, dass am 10. Dezember 2020 das **COVID-19-Steuermaßnahmengesetz** beschlossen wurde und darin eine gesetzliche Anpassung iZm der **steuerlichen Gewinnermittlung von Betrieben gewerblicher Art** (BgA) erfolgte. Die **Abgabe einer Körperschaftsteuererklärung** ist – entgegen der ursprünglich vom BMF vertretenen Rechtsmeinung - nunmehr nicht mehr automatisch für jeden **KöSt-BgA** erforderlich, sondern nur für solche BgA, deren Umsätze in zwei aufeinanderfolgenden Wirtschaftsjahren mehr als EUR 700.000,00 betragen. Für nähere Details verweisen wir auf unseren Erfahrungsbericht im 4. Quartal 2020.

Explizit festzuhalten ist in diesem Zusammenhang, dass die neue Umsatzgrenze sowie die Körperschaftsteuererklärungspflicht nur **BgA im Sinne des KStG** betrifft.

Die Qualifikation einer Tätigkeit einer Gemeinde als BgA im Bereich der Körperschaftsteuer deckt sich dabei nicht immer mit der Qualifikation einer Tätigkeit als BgA im Bereich der Umsatzsteuer. So werden beispielsweise in § 2 Abs 5 KStG diverse Bereiche genannt (zB **Wasserversorgung, Abwasserentsorgung, Müllbeseitigung**), die im Anwendungsbereich der Körperschaftsteuer ausdrücklich dem Hoheitsbereich zuzuordnen sind und damit **nicht als KöSt-BgA** anzusehen sind. Ebendiese Tätigkeiten werden jedoch zum Teil in § 2 Abs 3 **UStG** ausdrücklich als **umsatzsteuerlich relevante BgA** qualifiziert und unterliegen damit der Umsatzsteuer. Eine Körperschaftsteuererklärungspflicht kommt für diese Betriebe somit bereits dem Grunde nach nicht in Betracht. Ebenso begründet die bloße **Vermietung von Gebäuden**

keine körperschaftsteuerlich relevante Tätigkeit, obgleich aus Sicht der Umsatzsteuer unter gewissen Voraussetzungen hier sehr wohl eine unternehmerische Tätigkeit vorliegen kann.

#### 4. Erklärung der Immobilienertragsteuer

Bei der Veräußerung von Liegenschaften ist aus steuerlicher Sicht insbesondere die **Immobilienertragsteuer** (ImmoESt) zu beachten. Vorab ist dazu festzuhalten, dass grundsätzlich jeder Grundstücksverkauf durch eine Gemeinde (unbebaute sowie bebaute Liegenschaften) der Immobilienertragsteuer unterliegt. Neben **entgeltlichen Verkaufsvorgängen** werden insbesondere auch **Tauschvorgänge** (Tausch eines Grundstückes gegen ein anderes Grundstück) von der Immobilienertragsteuer erfasst. Die Steuerpflicht entsteht unabhängig davon, ob nun der Verkauf aus dem Hoheitsbereich oder aus einem Betrieb gewerblicher Art erfolgt.

Da im Regelfall bei Immobilientransaktionen ein Parteienvertreter (Rechtsanwalt bzw. Notar) beigezogen wird, nimmt dieser für den Verkäufer meist auch die damit verbundenen steuerlichen Verpflichtungen wahr. Der **Parteienvertreter** ist zur **Selbstberechnung der ImmoESt** verpflichtet, wenn er auch die **Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer** übernimmt.

Erfolgt **keine Selbstberechnung der ImmoESt** durch den Parteienvertreter, treffen den **Steuerpflichtigen (Verkäufer) selbst** die daraus resultierenden **Verpflichtungen**. Selbst wenn der Parteienvertreter keine Selbstberechnung durchführen muss, ist dieser zur Mitteilung an das Finanzamt verpflichtet. Damit erlangt das Finanzamt in jedem Fall Kenntnis vom Veräußerungsvorgang.

Hat der Parteienvertreter keine Selbstberechnung durchgeführt, ist vom Steuerpflichtigen (Verkäufer) grundsätzlich selbst eine **besondere Vorauszahlung** für die ImmoESt in Höhe von 25 % (Körperschaftsteuersatz) der Bemessungsgrundlage (Veräußerungsgewinn) an das Finanzamt zu entrichten. **Zusätzlich** hat der Steuerpflichtige am Jahresende eine **Steuererklärung** über den Veräußerungsvorgang beim Finanzamt einzureichen (**Formular K3** bei Verkäufen aus dem **Hoheitsbereich**). Die bereits unterjährig entrichtete besondere Vorauszahlung kann im Rahmen der Jahreserklärung angerechnet werden.

Die Verpflichtung zur Selbstberechnung durch einen Parteienvertreter und die Verpflichtung des Veräußerers eine besondere Vorauszahlung zu bezahlen, greifen nahtlos ineinander. Besteht eine Verpflichtung des Parteienvertreters, die Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer durchzuführen und diese zu entrichten, hat umgekehrt der Veräußerer keine Verpflichtung, im Hoheitsbereich eine besondere Vorauszahlung zu leisten und eine Steuererklärung einzureichen.

Auch bei Selbstberechnung durch den Parteienvertreter besteht jedoch stets die Möglichkeit einer freiwilligen Veranlagung auf Antrag (sog. „**Veranlagungsoption**“). Im Rahmen der Veranlagung können Verluste und Gewinne aus verschiedenen Grundstücksveräußerungen innerhalb eines Kalenderjahres miteinander ausgeglichen werden. Eine Veranlagung kann zudem dazu dienen, eine fehlerhafte Selbstberechnung durch den Parteienvertreter richtig zu stellen (zB bei Anwendung des falschen Steuersatzes, zwecks Korrektur der maßgeblichen Bemessungsgrundlage).

Ist das Grundstück einem körperschaftsteuerlich relevanten **Betrieb gewerblicher Art** zuzurechnen, besteht – auch im Fall der Selbstberechnung der Steuer durch den Parteienvertreter - jedenfalls eine Erklärungspflicht durch den Verkäufer (**Formular K2**).

Für Ihre Fragen stehen wir sehr gerne zur Verfügung.

☺ ☺ ☺

Mit freundlichen Grüßen

Markus Achatz  
Universitätsprofessor  
und Steuerberater

Andrea Huber  
Steuerberaterin