

An die
Mitgliedsgemeinden des
OÖ Gemeindebundes

11.04.2023 /rsar /01
Andrea Huber
T +43 732 70 93-247
F +43 732 70 93-817

OÖ Gemeindebund Erfahrungsbericht Hotline 1. Quartal 2023

Sehr geehrte Damen und Herren,

im nachstehenden Erfahrungsbericht werden folgende Themen behandelt:

- Steuerliche Neuerungen
- Steuerliche Behandlung von E-Ladestationen
- Option zur Umsatzsteuerpflicht

1 Steuerliche Neuerungen

1.1 Valorisierung Verwaltungskostenpauschale

Die mieterrechtliche Verwaltungskostenpauschale (§ 22 MRG) wurde mit 1. November 2022 auf **EUR 4,23 netto je m² Nutzfläche und Jahr** erhöht. Die für die Valorisierung dieser Kategoriebeträge maßgebliche 5 %-VPI Grenze wurde im Jahr 2022 mehrfach überschritten. Der Mischsatz für 2022 beträgt EUR 3,91 je m² Nutzfläche und Jahr.

Die Verwaltungskostenpauschale ist auch für die Ermittlung der **Mindestmiete** nach Rz 265 UStR **bei umsatzsteuerpflichtigen Vermietungen** von Relevanz.

1.2 Erhöhung der pauschalen Reiseaufwandsentschädigung

Der **tägliche Freibetrag** für pauschale Reiseaufwandsentschädigungen, die von gemeinnützigen Sportvereinen iSd §§ 34 ff BAO an Sportler, Schiedsrichter und Sportbetreuer (zB Trainer, Masseur) gewährt werden, wurde **von EUR 60,00 auf EUR 120,00** und der **monatliche Freibetrag von EUR 540,00 auf EUR 720,00** erhöht. Die Erhöhung gilt für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2022 enden bzw für **Veranlagungen ab dem Kalenderjahr 2023**.

Zudem wird für den begünstigten Rechtsträger eine **Mitteilungspflicht** neu eingeführt, wonach für jeden Sportler, Schiedsrichter oder Sportbetreuer, dem in einem Kalenderjahr

ausschließlich pauschale Reiseaufwandsentschädigungen ausbezahlt wurden, die ausbezahlten Beträge mittels amtlichen Formulars dem Finanzamt jeweils **bis Ende Februar des Folgejahres** zu melden sind (somit erstmals im Jahr 2024).

Wird die Tätigkeit im gemeinnützigen Sportverein **nebenberuflich** ausgeübt, sind die entsprechenden Tages- und Monatssätze **steuer- und sozialversicherungsfrei**.

2 Steuerliche Behandlung von E-Ladestationen

Grundsätzlich begründet eine Gemeinde mit dem Betrieb einer E-Ladestation einen eigenen **körperschaft- und umsatzsteuerlich relevanten Betrieb gewerblicher Art** (BgA), wenn der **Betrieb durch die Gemeinde selbst** erfolgt. Dies gilt auch dann, wenn sich die Gemeinde dabei der Unterstützung durch einen Kooperationspartner bedient (zB für laufende Wartungsarbeiten, Service-Hotline). Voraussetzung für das Vorliegen eines steuerlich relevanten Betriebes ist, dass die Gemeinde Einnahmen von wirtschaftlichem Gewicht (jährlich EUR 2.900,00) erzielt.

Ist die Gemeinde zwar Eigentümerin der E-Ladestation, erfolgt der **Betrieb** allerdings **durch den Kooperationspartner** (zB gesamte Abrechnung erfolgt im Namen und auf Rechnung des Kooperationspartners und Gemeinde erhält lediglich Vergütung für Überlassung der Anlage), kann die Gemeinde damit die entgeltliche Überlassung eines Betriebes gewerblicher Art begründen und somit ebenfalls eine steuerlich relevante Tätigkeit entfalten. Die entgeltliche Überlassung eines Betriebes (sog Überlassungs-BgA) ist steuerlich der Selbstführung durch die Gemeinde gleichgestellt. Voraussetzung für das Vorliegen eines Überlassungs-BgA ist, dass eine entsprechend **betriebspezifische Ausstattung** zur Verfügung gestellt wird. Ist die Gemeinde Eigentümerin der Ladestation, wird dies regelmäßig anzunehmen sein. Von Bedeutung ist des Weiteren, dass für die körperschaft- und umsatzsteuerliche Anerkennung eines Überlassungs-BgA bei beiden Parteien, also **sowohl bei der Gemeinde als auch beim Kooperationspartner, Einnahmen** von wirtschaftlichem Gewicht (jährlich EUR 2.900,00) aus der Anlage erzielt werden müssen.

Ob die Gemeinde einen eigenen Betrieb gewerblicher Art oder einen Überlassungs-BgA begründet, richtet sich ausschließlich nach der **konkreten Vertragsgestaltung** mit dem Kooperationspartner sowie dem **Auftritt nach außen**. Danach ist auch zu beurteilen, welcher Rechtsträger welche Einnahmen zu besteuern hat und ob ein Vorsteuerabzug aus Eingangsrechnungen zulässig ist.

Da eine Gemeinde als Körperschaft öffentlichen Rechts mit ihren Betrieben gewerblicher Art Unternehmer iSd Umsatzsteuergesetzes ist, ist sie bei **Vorliegen eines BgA** zur Geltendmachung des **Vorsteuerabzuges** aus den Investitionskosten sowie den laufenden Betriebskosten berechtigt.

Zudem wäre ein allfälliger **Einnahmenüberschuss** im Rahmen der **Körperschaftsteuererklärung** gegenüber dem Finanzamt zu erklären. Der aktuell geltende Körperschaftsteuersatz beträgt 24 %.

Ebenso ist zu beachten, dass die Lieferung von elektrischer Energie an Personen, die weder Elektrizitätsunternehmen noch Wiederverkäufer sind, der **Elektrizitätsabgabe** unterliegt. Die Abgabe ist von der Gemeinde selbst zu berechnen und beim zuständigen Finanzamt anzumelden.

3 Option zur Umsatzsteuerpflicht

Das Umsatzsteuerrecht sieht unterschiedliche Optionen zur Umsatzsteuerpflicht vor. Es handelt sich dabei um ein dem Unternehmer zukommendes Wahlrecht einen dem Grunde nach **steuerbefreiten Umsatz steuerpflichtig zu behandeln**. Die steuerrechtlichen Optionen knüpfen dabei an unterschiedliche Voraussetzungen, sodass bei manchen Optionen eine explizite Meldung gegenüber dem Finanzamt zu erfolgen hat, während andere Optionen bereits durch Aufnahme des Umsatzes in die UVA ausgeübt werden.

Der Vorteil einer Optionsausübung besteht im Allgemeinen darin, dass dem Unternehmer **bei Option zur Umsatzsteuerpflicht** auch ein **Vorsteuerabzug** zukommt. Wird der Umsatz hingegen steuerbefreit behandelt (somit Verzicht auf Optionsausübung), ist ein Vorsteuerabzug aus damit im Zusammenhang stehenden Vorleistungen (Eingangsrechnungen) nicht zulässig.

Eine Option zur Steuerpflicht ist wirtschaftlich dann sinnvoll, wenn die damit ausgelöste Belastung mit Umsatzsteuer insgesamt niedriger ist als die Kostenbelastung durch die nicht abzugsfähige Vorsteuer. Bei Gemeinden sind Optionen zur Steuerpflicht meist im Zusammenhang mit der Umsetzung von Bauvorhaben besonders interessant, da die von der Gemeinde bezogenen Bauleistungen oftmals ein hohes Vorsteuervolumen beinhalten.

Zu beachten ist, dass nicht für jeden steuerfreien Umsatz eine Optionsmöglichkeit zur Steuerpflicht im Gesetz vorgesehen ist. Es gibt daher Umsätze, die zwingend steuerbefreit sind. Andererseits gibt es Umsätze, die stets steuerpflichtig sind.

Nachstehend werden zwei bei Gemeinden häufig vorkommende Umsatzsteueroptionen dargestellt:

3.1 Option nach § 6 Abs 2 UStG

Die Option nach § 6 Abs 2 UStG ist bei der entgeltlichen **Vermietung und Verpachtung von Grundstücken bzw Gebäuden zu sonstigen Zwecken** relevant. Beachten Sie, dass bestimmte entgeltliche Vermietungen allerdings stets steuerpflichtig zu erfolgen haben (zB Wohnungsvermietung, Parkplatzvermietung), sodass sich in diesem Fall die Frage einer Optionsausübung nicht stellt.

Gemäß § 2 Abs 3 UStG ist die **entgeltliche** Vermietung und Verpachtung zu sonstigen Zwecken als **unternehmerische Tätigkeit** im Sinne des Umsatzsteuerrechts zu qualifizieren. Damit eine solche Vermietung im umsatzsteuerlichen Sinn vorliegt, ist bei Gemeinden die Vorschreibung einer **Mindestmiete nach Rz 265 UStR** (1,5 % der Anschaffungs- und Herstellungskosten inkl

Grund einschließlich aktivierungspflichtiger Aufwendungen und Kosten für Großreparaturen, ohne Abzug von öffentlichen Subventionen) zzgl Betriebskosten und Umsatzsteuer erforderlich.

Die **Vermietung zu sonstigen Zwecken** ist gemäß § 6 Abs 1 Z 16 UStG **von der Umsatzsteuer befreit**. Es besteht jedoch die Möglichkeit, gemäß § 6 Abs 2 UStG hinsichtlich der Vermietung bzw Verpachtung in bestimmten Fällen **zur Umsatzsteuerpflicht zu optieren**.

Materielle Voraussetzung für die Option nach § 6 Abs 2 UStG ist, dass der Mieter das Grundstück bzw Gebäude nahezu ausschließlich (zu 95 %) für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Dies bedeutet, dass eine **Option** zur Steuerpflicht grundsätzlich **nur noch bei Vermietungen an vorsteuerabzugsberechtigte Mieter** möglich ist. Wird an einen steuerbefreiten Unternehmer vermietet, der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist (bspw Ärzte, Banken, Versicherungen, Post), kommt eine Option nicht in Betracht. Diese Regelung gilt gemäß § 28 Abs 38 UStG für **Miet- und Pachtverhältnisse, die nach dem 31. August 2012 beginnen**, sofern nicht bereits mit der Errichtung des Gebäudes selbst vor 1. September 2012 begonnen wurde.

Für vor diesem Stichtag selbst errichtete Gebäude sowie für vor diesem Stichtag abgeschlossene Verträge ist eine Option hingegen auch bei nicht vorsteuerabzugsberechtigten Mietern weiterhin möglich (Übergangsregelung für Altfälle). Wird nach diesem Stichtag ein Zubau zum bestehenden Gebäude errichtet, kommt hingegen bereits die neue oben angeführte Rechtslage zur Anwendung.

Für die Option nach § 6 Abs 2 UStG ist keine schriftliche Erklärung an das Finanzamt erforderlich. Vielmehr erfolgt diese, indem die Umsätze **in die Umsatzsteuervoranmeldungen** oder in die Umsatzsteuerjahreserklärungen aufgenommen werden und dort umsatzsteuerpflichtig behandelt werden. Dies ist grundsätzlich **auch** jederzeit **unterjährig** (im Rahmen der UVA) möglich. Ebenso kann die Gemeinde bei erfolgter Optionsausübung wieder in die Steuerfreiheit zurückwechseln. Ein Wechsel in die Steuerbefreiung kann jedoch mit einer Vorsteuerkorrektur verbunden sein.

3.2 Option nach Art XIV Begleitmaßnahmen zum Umsatzsteuergesetz 1994, BGBl 1995/21

Die Option nach Art XIV BGBl 1995/21 betrifft vor allem Kinderbetreuungseinrichtungen (zB Kindergärten, Krabbelstuben, Hort). Sie gilt aber gleichermaßen für von Gemeinden betriebene Museen, den Betrieb eines Theaters, Musik- und Gesangsaufführungen von Gemeinden oder den von einer Gemeinde betriebenen Naturpark.

Eine Gemeinde wird mit dem Betrieb eines **Kinderbetreuungseinrichtung unternehmerisch tätig, sofern** sie daraus durchschnittlich jährliche **Einnahmen von zumindest EUR 2.900,00 netto** erzielt.

Der Betrieb einer Kinderbetreuungseinrichtung ist wiederum grundsätzlich unecht **steuerbefreit** (§ 6 Abs 1 Z 23 UStG). Auch in diesem Fall besteht die **Möglichkeit**, hinsichtlich der Einrichtung freiwillig **zur Umsatzsteuerpflicht zu optieren**.

Voraussetzung für die Ausübung der Option zur Steuerpflicht gemäß Art XIV BGGI 1995/21 ist, dass die Gemeinde eine **schriftliche Erklärung gegenüber dem Finanzamt** abgibt, dass die Kinderbetreuungseinrichtung steuerpflichtig geführt wird. In der Erklärung ist gegenüber dem Finanzamt zu bestätigen, dass die Betätigung in erheblichem Umfang privatwirtschaftlich organisiert und ausgerichtet ist und die Steuerbefreiung zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen könnte. Die Erklärung kann bis zur Rechtskraft des Umsatzsteuerbescheides für das Kalenderjahr abgegeben werden, für das die Befreiung erstmals nicht angewendet werden soll. Eine **Option nach Art XIV BGGI 1995/21** kann daher nicht (wie die Option nach § 6 Abs 2 UStG) unterjährig ausgeübt werden, sondern jeweils nur **für das gesamte Kalenderjahr** (allenfalls auch rückwirkend für das betreffende Kalenderjahr). Wird die Option ausgeübt, ist ein späterer Wechsel in die Steuerbefreiung grundsätzlich ausgeschlossen.

Für Fragen stehen wir Ihnen sehr gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Markus Achatz
Universitätsprofessor
und Steuerberater

Andrea Huber
Steuerberaterin