

An die
Mitgliedsgemeinden des
OÖ Gemeindebundes

03.07.2023/tst/01
Andrea Huber
T +43 732 70 93-247
F +43 732 70 93-817

OÖ Gemeindebund Erfahrungsbericht Hotline 2. Quartal 2023

Sehr geehrte Damen und Herren,

im nachstehenden Erfahrungsbericht werden folgende Themen behandelt:

- Erneuerbare-Energie-Gemeinschaften (EEG)
- Abgabenänderungsgesetz 2023
 - Höhere finanzielle Entschädigung für Wahlbeisitzer
 - Befreiung für Grundstückstauschvorgänge zu Grenzbereinigungen von der Immobilienertragsteuer
- Festveranstaltungen von Körperschaften öffentlichen Rechts

1 Erneuerbare-Energie-Gemeinschaften

Mitte 2021 wurde mit dem Erneuerbaren-Ausbau-Gesetz (EAG) die Möglichkeit geschaffen, durch die Gründung von sog **Erneuerbaren-Energie-Gemeinschaften** (im Folgenden: EEG) die Energiewende voranzutreiben. Dabei handelt es sich um einen Zusammenschluss von Personen, die über Grundstücksgrenzen hinweg Energie (Strom und Wärme) aus erneuerbaren Quellen produzieren, speichern, verbrauchen und verkaufen. Auf diese Weise kann ein Ausgleich der in den einzelnen Anlagen produzierten Energie und des bei den jeweiligen Mitgliedern der EEG bestehenden Energiebedarfs hergestellt werden. Die Energielieferung ist jedoch auf die Teilnehmer eines Versorgungsgebietes desselben Verteilernetzbetreibers beschränkt (sog lokale oder regionale EEG). Im Gegenzug kommt die EEG in den Genuss energierechtlicher Vorteile, wie etwa in Form reduzierter Netztarife oder des Entfalls des Erneuerbaren-Förderbeitrags.

Um eine EEG zu gründen, braucht es **zumindest zwei Mitglieder**. Dies können sowohl natürliche Personen, Gemeinden, Rechtsträger von Behörden in Bezug auf lokale Dienststellen, juristische Personen des öffentlichen Rechts (zB Freiwillige Feuerwehr) oder KMU (kleine und mittlere Unternehmen) sein.

Eine EEG hat **Rechtspersönlichkeit**. Somit kann eine EEG als Verein, Genossenschaft, Personengesellschaft oder Kapitalgesellschaft gegründet werden. Weiters muss sie vorrangig auf ökologische, wirtschaftliche oder sozialgemeinschaftliche Vorteile gerichtet sein. Der Hauptzweck darf nicht im finanziellen Gewinn liegen. Seitens diverser Einrichtungen (zB Österreichische Koordinationsstelle für Energiegemeinschaften, Energiesparverband, etc) werden dazu mittlerweile entsprechende Musterstatuten bzw -verträge zur Verfügung gestellt.

Das **Eigentum der Erzeugungsanlagen** kann sowohl bei der Gemeinschaft selbst, bei ihren Mitgliedern oder bei Dritten liegen. Abhängig davon sind **entsprechende Verträge** notwendig (zB Miet-/ Pachtverträge über Anlagennutzung, Nutzungsvereinbarungen, Liefervereinbarungen, wie Vorrecht im Ausmaß der zugeordneten Strommenge, Bereitstellung/ Nutzung von Strom, Netzzugangsvertrag, Wartungsverträge, etc). Die Betriebs- und Verfügungsgewalt an den Anlagen muss grundsätzlich bei der EEG liegen. Die Erzeugungsanlage kann dabei aber auch im Eigentum des jeweiligen EEG-Teilnehmers verbleiben, welcher nur Energie im Ausmaß der Überschusseinspeisung der EEG zur Verfügung stellen.

Je nach gewählter Ausgestaltung ergeben sich somit unterschiedliche steuerliche Rechtsfolgen für die EEG und ihre Teilnehmer/ Anlagenbetreiber. Zudem sind je nach gewählter Rechtsform unterschiedliche Rechnungslegungsvorschriften zu beachten.

Nachstehend wird ein erster Überblick zur steuerlichen Beurteilung gegeben:

1.1 Steuerliche Behandlung der EEG

Je nachdem welche Rechtsform für die EEG gewählt wird, unterliegt diese verschiedenen Steuern. Durch die ökologischen, wirtschaftlichen und sozialgemeinschaftlichen Vorteile für ihre Mitglieder, besteht **Eigennützigkeit**. Die abgabenrechtliche Gemeinnützigkeit der Bundesabgabenordnung (BAO) ist daher für die EEG nicht relevant. Die EEG ist im Allgemeinen steuerlich beim Finanzamt zu registrieren.

1.1.1 Körperschaftsteuer

Jede EEG, die als Verein, Genossenschaft oder Kapitalgesellschaft gegründet wird, unterliegt mit ihren Einnahmenüberschüssen der **Körperschaftsteuer**. Eine Mindestkörperschaftsteuer, welche auch zu entrichten ist, wenn keine Gewinne erzielt werden, muss jedoch nur bei einer Ausgestaltung der EEG als Kapitalgesellschaft abgeführt werden.

Da die EEG eine eigene Rechtsperson darstellt, sind Leistungsbeziehungen zwischen der EEG und ihren Mitgliedern/ Teilnehmern fremdüblich und somit grundsätzlich entgeltlich auszugestalten.

1.1.2 Umsatzsteuer

Aus umsatzsteuerlicher Sicht entfaltet eine EEG in der Regel eine **unternehmerische Tätigkeit** (Einnahmenerzielung bei selbständiger nachhaltiger Tätigkeit, Außenauftritt, keine Liebhaberei). Demnach unterliegt die **Lieferung von Energie** an ihre Mitglieder, an Wiederverkäufer oder an Dritte der **Umsatzsteuerpflicht**. Im Gegenzug steht für bezogene Leistungen ein **Vorsteuerabzug** in vollem Ausmaß zu. Auch Mitgliedsbeiträge können unter Umständen der Umsatzsteuerpflicht unterliegen.

Zu beachten ist, dass bei einer Lieferung von Strom an einen Wiederverkäufer das Reverse Charge-Verfahren zur Anwendung gelangt und dementsprechend eine Rechnung ohne Umsatzsteuer mit Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld ausgestellt werden muss.

Erzielt die EEG jährliche Umsätze von **maximal EUR 35.000 jährlich**, sind diese grundsätzlich im Rahmen der **Kleinunternehmerbefreiung** (§ 6 Abs 1 Z 27 UStG) von der Umsatzsteuer befreit und ein Vorsteuerabzug ist ausgeschlossen. Es besteht jedoch die Möglichkeit, auf die Anwendbarkeit der Steuerbefreiung zu verzichten und dementsprechend **in die Umsatzsteuerpflicht zu optieren** (5 Jahre Bindungswirkung).

Wird von der EEG Energie unentgeltlich an ihre Mitglieder abgegeben, liegt keine unternehmerische Tätigkeit vor und ist diese aus umsatzsteuerlicher Sicht nicht relevant. Ein Tausch (zB bei Energielieferung und -bezug im gegenseitigen Austausch zwischen EEG und ihren Teilnehmern) ist hingegen grundsätzlich als entgeltlicher Vorgang zu qualifizieren.

1.2 Steuerliche Behandlung der Teilnehmer

Auf Ebene der Teilnehmer (zB Gemeinde) können sich ebenfalls - je nach konkreter Ausgestaltung - unterschiedliche steuerliche Rechtsfolgen ergeben. So kann die Energieerzeugungsanlage von den Teilnehmern selbst betrieben werden und nur die Überschussenergie an die EEG geliefert werden (Lieferung von Energie an Wiederverkäufer). Alternativ kommt eine Verpachtung der gesamten Anlage an die EEG in Betracht. Die Anlagenverpachtung wird idR umsatzsteuerpflichtig erfolgen, während bei einer unentgeltlichen Überlassung keine Umsatzsteuerpflicht besteht. Die Vorsteuerabzugsberechtigung beim Teilnehmer orientiert sich an der konkreten Nutzung der Anlage durch den Teilnehmer (zB Versorgung unternehmerischer Gemeindebereiche, steuerpflichtige Anlagenverpachtung). Zudem ist die vom Teilnehmer über die EEG bezogene Energie je nach konkreter Verwendung gesondert steuerlich zu qualifizieren.

Aufgrund der Komplexität von EEG und der Vielzahl ihrer möglichen Ausgestaltungsvarianten ist sowohl eine rechtliche als auch steuerrechtliche Prüfung im Einzelfall unerlässlich.

2 Abgabenänderungsgesetz 2023

Das aktuell im Plenum des Nationalrats behandelte Abgabenänderungsgesetz 2023 (AbgÄG 2023) beinhaltet interessante steuerliche Neuerungen für Gemeinden. Die Genehmigung im parlamentarischen Prozess sowie die Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt bleiben noch abzuwarten.

2.1 Höhere finanzielle Entschädigung für Wahlbeisitzer

Durch die neue Wahlrechtsreform erhalten **Wahlbeisitzer** künftig bundesweit einheitlich und wertgesichert **zwischen EUR 33,00 und EUR 100,00**, abhängig von der Länge der Öffnungszeit des jeweiligen Wahllokals. Durch eine Änderung des Einkommensteuergesetzes soll die Entschädigung **bis zur gesetzlich vorgesehenen Höhe** gemäß § 3 Abs 1 Z 40 EStG idF AbgÄG 2023 **steuerfrei** sein, auch wenn ein Dienstverhältnis zu einer Gebietskörperschaft oder politischen Partei besteht.

Soweit in landesgesetzlichen Regelungen, insbesondere zu Landtags- und Gemeinderatswahlen, ähnliche Entschädigungszahlungen vorgesehen sind, sollen diese ebenfalls steuerfrei bleiben können, sofern sie die bundesgesetzlich festgelegten Beträge nicht übersteigen.

Die Pauschalentschädigung, welche Gemeinden für den Wahlaufwand vom Bund erhalten, werden ebenfalls erhöht. Künftig werden an Stelle der bisherigen EUR 0,94 hinkünftig EUR 2,00 pro wahlberechtigter Person zur Auszahlung gelangen.

Die **Steuerbefreiung** soll in Übereinstimmung mit dem Wahlrechtsänderungsgesetz 2023, BGBl I Nr 7/2023, erstmals mit der **Veranlagung 2024** in Kraft treten.

2.2 Befreiung für Grundstückstauschvorgänge zu Grenzbereinigungen von der Immobilienertragsteuer

Grundsätzlich führt ein **Tausch von Grundstücken** im Rahmen der **Immobiliensteuer** zu steuerpflichtigen Einkünften beider Tauschpartner. Es kommt in derartigen Fällen zur Besteuerung des Veräußerungsgewinns, welcher aus dem Unterschiedsbetrag von Veräußerungserlös (= gemeiner Wert des erhaltenen Grundstücks zzgl etwaige Ausgleichszahlungen) und Anschaffungskosten resultiert. Dies gilt bis dato **auch für Tauschvorgänge im Zusammenhang mit Grenzbereinigungen**.

Oftmals sind bei derartigen Vorgängen aber regelmäßig nur kleine Grundstücksflächen betroffen, die zudem wertmäßig nicht erheblich differieren. Im Interesse der Verwaltungsökonomie wird nunmehr im Zuge des AbgÄG 2023 für derartige Bagatellfälle in **§ 30 Abs 2 Z 4 EStG** eine **Ausnahme von der Besteuerung** vorgesehen.

Die Befreiung ist dabei an **zwei Voraussetzungen** geknüpft:

- Der Tauschvorgang dient der Umsetzung einer **wechselseitigen Grenzberichtigung**. Als Grenzberichtigungen werden für diese Befreiungsbestimmung nur Tauschvorgänge verstanden, die lediglich dazu dienen, unzweckmäßige Grenzverläufe zu berichtigen (insb Begradigung) oder strittige Grenzverläufe rechtsverbindlich festzulegen (insb Grenzberichtigungen), wobei sich der Charakter des gesamten Grundstückes nur in vernachlässigbarem Ausmaß verändern darf. Die Rechtsgrundlage spielt dabei keine Rolle (privatrechtliche Vereinbarung, gerichtliche Durchsetzung).
- Der Tauschvorgang ist mit keiner oder einer **Ausgleichszahlung von max EUR 730** im jeweiligen Grenzberichtigungsfall verbunden.

Die Bestimmung soll **mit 1.9.2023 in Kraft** treten.

Ungeachtet der nunmehr normierten Befreiung von der Immobilienertragsteuer, bleibt bei Grenzberichtigungen die **Besteuerung nach dem Grunderwerbsteuergesetz** weiterhin bestehen. Hier ist eine Befreiung lediglich für Bagatellfälle mit einer Bemessungsgrundlage von EUR 1.100 sowie für Erwerbsvorgänge nach § 13 Liegenschaftsteilungsgesetz, wenn der für die Berechnung maßgebende Wert EUR 2.000 nicht übersteigt, vorgesehen.

3 Festveranstaltungen von Körperschaften öffentlichen Rechts

Die Veranstaltung von entgeltlichen Geselligkeitsveranstaltungen durch Körperschaften öffentlichen Rechts, wie Gemeinden oder der Freiwilligen Feuerwehr, begründet bei Einnahmen über EUR 2.900 einen sog geselligen Veranstaltungs-BgA, welcher grds steuerpflichtig wäre. Im Rahmen der Vorgaben des § 5 Z 12 KStG sind Geselligkeitsveranstaltungen jedoch von der Körperschaftsteuer befreit. Ebenso ist eine Befreiung von der Umsatzsteuer vorgesehen, da derartige Veranstaltungen gemäß § 2 Abs 3 UStG vom Unternehmensbereich ausgenommen sind. Werden die Kriterien des § 5 Z 12 KStG erfüllt, bestehen weiters eine Befreiung von der Einzelaufzeichnungs-, Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht.

Um die Befreiung in Anspruch nehmen zu können, gilt es im Detail Folgendes zu beachten:

- **Vorliegen einer entgeltlichen geselligen oder gesellschaftlichen Veranstaltung:** Für das Vorliegen einer entgeltlichen geselligen Veranstaltung ist es erforderlich, dass Eintrittsgelder eingehoben bzw von den Besuchern freiwillige Spenden geleistet werden (zB Besucher sind durch Plakate oder persönliche Hinweise auf die Möglichkeit, freiwillige Spenden zu leisten, aufmerksam zu machen).
- **Höchstdauer sämtlicher Veranstaltungen im Kalenderjahr von 72 Stunden:** Das Stundenausmaß kann beispielsweise durch einen Bescheid der die Veranstaltung bewilligenden Behörde nachgewiesen werden.

- **Nach außen hin erkennbare Förderung eines bestimmten begünstigten Zwecks:** Als begünstigt gelten gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke. Die Erkennbarkeit einer Veranstaltung zur Finanzierung eines begünstigten Zwecks ist dann gegeben, wenn dem Besucher bereits in den Ankündigungen (zB Plakate, Zeitungseinschaltungen, Einladungen) klar ist, welcher Zweck mit den Erträgen der Veranstaltung gefördert wird. Allgemeine Aussagen sind hier nicht ausreichend, vielmehr ist auf den konkreten begünstigten Zweck iSd Bundesabgabenordnung hinzuweisen (zB Anschaffung eines neuen Tanklöschfahrzeuges).
- **Nachweisliche Verwendung der Erträge aus der Veranstaltung für begünstigte Zwecke:** Die Mittelverwendung für den begünstigten Zweck muss nicht unmittelbar nach Feststehen des finanziellen Ergebnisses einer bestimmten Veranstaltung erfolgen. Eine Ansparung über einen überschaubaren Zeitraum, welche je nach Höhe der notwendigen Investition auch mehrere Jahre betragen kann, ist daher möglich.

Werden die gesetzlichen Anforderungen an eine steuerbefreite gesellige Veranstaltung **nicht erfüllt**, hat dies zur Folge, dass für sämtliche Veranstaltungen dieses Kalenderjahres ein **steuerpflichtiger Veranstaltungsbetrieb** vorliegt. Einnahmenüberschüsse unterliegen somit der Körperschaftsteuer, der Verkauf von Speisen und Getränken sowie die vereinnahmten Eintrittsgelder unterliegen der Umsatzsteuerpflicht. Weiters besteht grundsätzlich Einzelaufzeichnungs-, Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht.

Bei der **gemeinsamen Durchführung** von Veranstaltungen mit anderen Rechtsträgern (zB mit Pfarre, Verein) ist nach Ansicht der Finanzverwaltung das Vorliegen der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung jeweils auf Ebene des betreffenden Rechtsträgers gesondert zu prüfen.

Wir wünschen schöne erholsame Sommertage. Für Ihre Fragen stehen wir sehr gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Markus Achatz
Universitätsprofessor
und Steuerberater

Andrea Huber
Steuerberaterin