

An die
Mitgliedsgemeinden des
OÖ Gemeindebundes

06.07.2021/eso /01
Andrea Huber
T +43 732 70 93-247
F +43 732 70 93-817

Erfahrungsbericht Hotline 2. Quartal 2021

Im nachstehenden Erfahrungsbericht werden folgende Themen behandelt:

- Neuerungen im Bereich des Versandhandels
- Körperschaftsteuererklärungspflicht bei BgA: Update der Finanzverwaltung
- Coronabedingte Unterschreitung der Mindestmiete: Verlängerung der BMF-Auffassung
- Umsatzsteuersatz von 5 %: Überblick zur aktuellen Rechtslage

1 Neuerungen im Bereich des Versandhandels

1.1 Allgemeines

Mit 1. Juli 2021 erfolgte eine umfassende Neuregelung von **Versandhandelslieferungen an Nichtunternehmer**. Diese Neuregelungen betreffen auch sog „Schwellenerwerber“, wie zB Gebietskörperschaften.

Auf Basis der neuen Rechtslage werden nicht mehr von sämtlichen EU-Staaten separate Schwellenwerte iZm Versandhandelslieferungen an Nichtunternehmer festgesetzt, sondern es kommt grundsätzlich bereits ab dem ersten Euro **stets zur Besteuerung im Bestimmungsland** (Sitz des Leistungsempfängers). Die Neuregelungen sind nur dann nicht anwendbar, wenn die Versandhandelsumsätze (und elektronisch erbrachten Dienstleistungen) in der gesamten EU maximal EUR 10.000 pro Jahr betragen (Kleinstunternehmer).

Die im Bestimmungsland anfallende Umsatzsteuer kann künftig über den sogenannten **One-Stop-Shop (OSS)** bei der jeweiligen Finanzverwaltung im Mitgliedsstaat des Versandhändlers erklärt und abgeführt werden. Die Neuregelung bringt für den leistenden Unternehmer den Vorteil, dass künftig keine Registrierungs- und/ oder Erklärungspflichten im Bestimmungsland mehr bestehen.

Für die Lieferung von Gegenständen aus einem Drittstaat sind grundsätzlich vergleichbare Regelungen vorgesehen (Stichwort: Import-One-Stop-Shop). Aufgrund des engen

Zusammenhangs mit zollrechtlichen Vorschriften empfehlen wir hier jedoch immer eine konkrete Prüfung im Anlassfall.

1.2 Konsequenzen für Gebietskörperschaften

Die Neuregelung hat auch unmittelbare Auswirkung auf Körperschaften öffentlichen Rechts, weshalb im Folgenden die **ab 1. Juli 2021 geltende Rechtslage** bei der grenzüberschreitenden Lieferung von Gegenständen (**Versandhandel**) an Gemeinden als Körperschaften öffentlichen Rechts kurz dargestellt wird:

1.2.1 Erwerbsbesteuerung

Erwirbt eine Gemeinde den **Gegenstand für ihr Unternehmen** aus einem anderen EU-Mitgliedstaat und verwendet die Gemeinde den Gegenstand zur Ausführung steuerpflichtiger Umsätze, unterliegt sie mit dem Erwerb der **innergemeinschaftlichen Erwerbsbesteuerung** (KZ 070, 072 bzw 073 der UVA). Die Erwerbsteuer ist als Vorsteuer abzugsfähig (KZ 065 der UVA). Keine Rolle spielt, ob die Gemeinde den Gegenstand selbst abholt oder der leistende Unternehmer die Lieferung ausführt. Für den leistenden Unternehmer liegt eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung vor, wenn der Erwerb im Erwerbsland (Österreich) der Erwerbsbesteuerung unterliegt. In der **Rechnung ist keine Umsatzsteuer** auszuweisen.

Erwirbt die Gemeinde den **Gegenstand für den Hoheitsbereich**, unterliegt sie mit dem Erwerb nur dann der **Erwerbsbesteuerung**, wenn die Gemeinde mit ihren Erwerben aus dem EU-Ausland die sog **Erwerbsschwelle übersteigt**. Die Erwerbsschwelle ist dann überschritten, wenn die Summe der Erwerbe für den Hoheitsbereich (aus allen EU-Mitgliedstaaten) im vorangegangenen Jahr **EUR 11.000** überstiegen hat oder im laufenden Jahr übersteigt. Die Erwerbsteuer ist nicht als Vorsteuer abzugsfähig, da der Erwerb für den Hoheitsbereich erfolgt.

Die Gemeinde kann freiwillig auf die **Anwendung der Erwerbsschwelle** gegenüber ihrem zuständigen Finanzamt für das betreffende Kalenderjahr **verzichten**. Als Verzicht gilt auch die **Verwendung der UID-Nr der Gemeinde gegenüber dem Lieferanten**. Die Gemeinde bleibt zumindest zwei Jahre daran gebunden.

1.2.2 Versandhandelsregelung

Hat die Gemeinde die **Erwerbsschwelle nicht überschritten** und auch nicht verzichtet, unterliegt der Erwerb grundsätzlich **nicht der innergemeinschaftlichen Erwerbsteuer**. Seit 1. Juli 2021 hat der Lieferant im Versandhandel in diesen Fällen **stets österreichische Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen** (dh die Besteuerung erfolgt im Bestimmungsland, es sei denn, es handelt sich beim Lieferanten um einen Kleinstunternehmer, dh einen Unternehmer mit weniger als EUR 10.000 Umsätzen in der gesamten EU). Die bislang zu beachtende Lieferschwelle entfällt.

Grundsätzlich hätte nunmehr der **Lieferant die Verpflichtung die Umsatzsteuer auch entsprechend abzuführen**. Dazu kann er sich entweder in Österreich registrieren lassen oder sich entsprechend um eine Registrierung im One-Stop-Shop-System bemühen (Abfuhr der österreichischen Umsatzsteuer im Mitgliedstaat seiner Registrierung). Problematisch ist in diesem Zusammenhang jedoch die Steuerabfuhrverpflichtung von Körperschaften öffentlichen

Rechts bei Empfang von Lieferungen von Unternehmern, die in Österreich weder über einen Sitz noch eine Betriebsstätte verfügen. Nach Meinung des BMF gilt diese **Abfuhrverpflichtung** trotz der Neuregelung zum Versandhandel. Dies wurde vom BMF in seiner Erledigung vom 30. Juni 2021 aufgrund einer von uns dazu gestellten Anfrage explizit festgehalten (GZ 2021-0.453.320). Gem § 27 Abs 4 UStG hat die Gemeinde die auf die Lieferung entfallende Umsatzsteuer daher **einzubehalten und im Namen und für Rechnung des leistenden Unternehmers** an das für diesen zuständige Finanzamt (Finanzamt Österreich, Dienststelle Graz Stadt) abzuführen, vorausgesetzt der leistende Unternehmer hat im Inland weder einen Sitz noch eine Betriebsstätte. In der Praxis wird dies oftmals zu einer Doppelbesteuerung führen, da der leistende Unternehmer auf die Bezahlung der österreichischen Umsatzsteuer beharren wird, während die Gemeinde zugleich eine Steuerabfuhrverpflichtung in Höhe der fakturierten österreichischen Steuer trifft. Diese Problematik könnte durch freiwilligen Verzicht auf die Anwendung der Erwerbsschwelle (siehe oben Pkt 1.2.1) entschärft werden.

2 Körperschaftsteuererklärungspflicht bei BgA: Update der Finanzverwaltung

Wie bereits in früheren Rundschreiben mitgeteilt, besteht **aufgrund der VRV 2015** für körperschaftsteuerlich relevante Betriebe gewerblicher Art (BgA) von Körperschaften öffentlichen Rechts (zB Freibad, Kindergarten, Photovoltaikanlage, etc) die **Pflicht zur Abgabe einer Körperschaftsteuererklärung bei Überschreiten der Umsatzgrenze von EUR 700.000** (Umsätze des Betriebes in zwei aufeinanderfolgenden Kalenderjahren von mehr als EUR 700.000). Das Überschreiten dieser Umsatzgrenze hat im Bereich des BgA automatisch eine **steuerliche Gewinnermittlung nach § 5 Abs 1 EStG** zur Folge (**steuerliche Bilanzierung** mit wirtschaftlicher Zuordnung der Einnahmen und Ausgaben, Abgrenzungen, Rückstellungen, usw). Selbst in Verlustjahren besteht die Verpflichtung zur Einreichung einer Körperschaftsteuererklärung.

Bislang war unklar, ob aufgrund der VRV 2015 – bei **Unterschreiten der EUR 700.000-Grenze** – eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs 3 EStG (Einnahmen-Ausgaben-Rechnung) oder nach § 4 Abs 1 EStG (steuerliche Bilanzierung) zu erfolgen hat. Da bei Führung einer „freiwilligen“ Buchführung § 4 Abs 3 EStG grundsätzlich nicht anzuwenden ist, sondern stets § 4 Abs 1 EStG greift, hätte dies zur Konsequenz, dass für steuerliche Zwecke eine Gewinnermittlung nach den Prinzipien der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (Zufluss-Abfluss-Prinzip) nicht mehr möglich wäre und somit zwingend ein Wechsel der Gewinnermittlungsart (von bisher § 4 Abs 3 EStG auf nunmehr § 4 Abs 1 EStG) vorzunehmen wäre.

- Diese Zweifel wurden nunmehr in einer aktuell veröffentlichten BMF-Auskunft geklärt. Nach Ansicht des BMF erfüllen **BgA** von Gemeinden **bei Unterschreiten der Umsatzgrenze** – trotz VRV 2015 - nach wie vor die Voraussetzungen für § 4 Abs 3 EStG. Damit kommt für diese BgA **weiterhin eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung** zur Anwendung. Die VRV 2015 ist nach Meinung des BMF nämlich nicht als freiwillige Buchführung anzusehen, da diese Rechnungslegungsvorschrift für die gesamte Trägerkörperschaft (Gemeinde) und nicht für den einzelnen BgA gilt. Lediglich in jenen Fällen, wo die Gemeinde eine steuerliche Überleitung der Ergebnisse der VRV 2015 speziell für den konkreten BgA vornimmt, ist eine freiwillige Buchführung iSd § 4 Abs 1 EStG anzunehmen.
- Körperschaftsteuerlich relevante BgA, die die Umsatzgrenze nicht überschreiten und daher ihr steuerliches Ergebnis nach einer **Einnahmen-Ausgaben-Rechnung** ermitteln, sind

somit bei Vorliegen eines **Verlustes** auch in Hinkunft **nicht zur Einreichung einer Körperschaftsteuererklärung** verpflichtet. Die freiwillige Erstellung einer Körperschaftsteuererklärung ist allerdings stets möglich (zB um einen Verlustvortrag für eine Verrechnung mit künftigen Gewinnen sicherzustellen). Gewinnbetriebe waren bereits bisher und bleiben auch in Zukunft körperschaftsteuerpflichtig. Für diese Gewinnbetriebe ergibt sich somit keine Änderung hinsichtlich ihrer Körperschaftsteuerklärungs-verpflichtung.

Eine entsprechende Anpassung der Körperschaftsteuerrichtlinien im Rahmen des nächsten Wartungserlasses wurde seitens des BMF in Aussicht gestellt.

Wir möchten an dieser Stelle darauf hinweisen, dass bei einem Wechsel der Gewinnermittlungsart (von bisheriger Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zu einer freiwilligen Bilanzierung bzw zu einer verpflichtenden steuerlichen Bilanzierung nach § 5 Abs 1 EStG) ein Übergangsgewinn/ -verlust zu ermitteln und im Rahmen der Veranlagung zu erklären bzw zu versteuern ist.

3 Coronabedingte Unterschreitung der Mindestmiete: Verlängerung der BMF Auffassung

Wie in den Hotline Erfahrungsberichten für das 2. und 4. Quartal 2020 bereits mitgeteilt, haben **coronabedingte Mietzinsreduktionen** keine Auswirkung auf das Vorliegen eines zivilrechtlichen Bestandvertrags und damit auf die Unternehmereigenschaft. Dies gilt selbst dann, wenn dadurch temporär die Mindestanforderungen der Rz 265 der Umsatzsteuerrichtlinien unterschritten werden. Eine temporäre Unterschreitung der umsatzsteuerlich notwendigen Mindestmiete (1,5 % AfA-Tangente zzgl Betriebskosten) ist daher zulässig. Dies gilt allerdings nur für die Zeit der „**coronabedingten**“ **Umstände**.

Dieser Zeitraum der „coronabedingten“ Umstände wurde abermals durch eine aktuelle BMF-Auskunft vom 30. Juni 2021 **bis zum 31. Dezember 2021 verlängert**. Kann daher gegenüber dem Mieter coronabedingt bis Ende des Jahres nur ein geringerer Mietzins verrechnet werden (zB bei Vermietung von Geschäftsräumen, die aufgrund von Corona nicht oder nur eingeschränkt nutzbar sind), ist die Vermietung dennoch umsatzsteuerlich anzuerkennen und kommt somit dem Vermieter auch weiterhin ein Vorsteuerabzug iZm dem Mietgegenstand zu.

4 Umsatzsteuersatz von 5 %: Überblick zur aktuellen Rechtslage

Wir weisen darauf hin, dass für bestimmte Bereiche, die von der COVID-19-Pandemie besonders betroffen sind, wie etwa die Gastronomie (Verabreichung von Speisen und Getränken, die zum Verzehr an Ort und Stelle vorgesehen sind), Hotellerie (zB auch Vermietung von Campingplätzen), Kultur (zB Theater- und Musikaufführungen, Museum, Naturpark, etc) sowie Publikationen (Verkauf von Büchern, Broschüren, elektronische Publikationen, etc), der ermäßigte Umsatzsteuersatz von **5 % bis zum 31. Dezember 2021 verlängert** wurde.

Nicht verlängert wurde der ermäßigte Steuersatz für Zeitungen und andere periodische Druckwerke.

Für Ihre Fragen stehen wir sehr gerne zur Verfügung.

□ □ □

Mit freundlichen Grüßen

Markus Achatz
Universitätsprofessor
und Steuerberater

Andrea Huber
Steuerberaterin