

An die  
Mitgliedsgemeinden des  
OÖ Gemeindebundes

11.10.2022 /rsar /01  
Andrea Huber  
T +43 732 70 93-247  
F +43 732 70 93-817

### **OÖ Gemeindebund Erfahrungsbericht Hotline 3. Quartal 2022**

Sehr geehrte Damen und Herren,

in den letzten Monaten war unser Büro vor allem mit unterschiedlichsten Anfragen zu Vermietungen, in letzter Zeit vermehrt auch mit Fragen zur Berechnung und Abfuhr der Immobilienertragsteuer befasst. Daneben waren verstärkt Anfragen zu den Bereichen Elektromobilität und zur Errichtung und zum Betrieb von Photovoltaikanlagen zu verzeichnen:

Im nachstehenden Erfahrungsbericht werden folgende Themen behandelt:

- Verzinsung von Umsatzsteuerguthaben bzw -nachforderungen
- BMF zu Erneuerbaren Energiegemeinschaften
- Aktuelle Judikatur
  - Einheitlichkeit der Leistung bei Vermietung eines Gebäudekomplexes mit unterschiedlicher Nutzung (Verwaltung und Garage)
  - Umsatzsteuerliche Behandlung von Wertkarten für die Nutzung von verschiedenen Dienstleistungen
  - Zeitpunkt einer Umwidmung

#### **1 Verzinsung von Umsatzsteuerguthaben bzw -nachforderungen**

Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2022 wurde erstmals eine eigenständige Verzinsungsregelung für die Umsatzsteuer geschaffen. Künftig unterliegen **sowohl Umsatzsteuergutschriften als auch Umsatzsteuernachforderungen** einer Verzinsung. Die Verzinsung kann dabei aus der (verspäteten) Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen, der Umsatzsteuerjahreserklärung oder nachträglicher Bescheidfestsetzungen resultieren.

**Gutschriften**, die sich aus einer Umsatzsteuervoranmeldung oder einer Jahreserklärung ergeben, werden **ab dem 91. Tag** nach ihrem Einlangen bis zur Verbuchung am Abgabenkonto bzw. Bescheiderlassung verzinst.

**Nachforderungen** aufgrund einer verspätet eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung werden ebenso **ab dem 91. Tag nach Fälligkeit der Vorauszahlung** bis zum Einlangen der Umsatzsteuervoranmeldung verzinst. Bei Nachforderungen aufgrund einer Abgabenfestsetzung infolge der Umsatzsteuerjahreserklärung erfolgt eine Verzinsung ab dem 1. Oktober des Folgejahres bis zur Bekanntgabe des Bescheides.

Die Umsatzsteuerzinsen betragen pro Jahr **2 % über** dem **Basiszinssatz** (derzeit somit 2,63 %). Unter EUR 50,00 werden keine Umsatzsteuerzinsen festgesetzt.

Die Regelung ist seit 20. Juli 2022 in Kraft. Der Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung variiert je nach Art der Gutschrift und Nachforderung. Im Wesentlichen kommt die Verzinsung der Guthaben in allen offenen Verfahren zur Anwendung, während die Verzinsung von Rückständen erst solche Nachforderungen erfasst, die nach Veröffentlichung des AbgÄG 2022 entstehen.

Es ist zu beachten, dass Umsatzsteuerzinsen neben dem Verspätungszuschlag sowie Säumniszuschlägen verhängt werden.

## **2 Erneuerbare Energiegemeinschaften**

Über Ersuchen des Österreichischen Gemeindebundes hat das Bundesministerium für Finanzen im Sommer in einem kurzen Infoschreiben allgemein zu Erneuerbaren Energiegemeinschaften Stellung bezogen. Erneuerbare Energiegemeinschaften werden vermehrt unter Beteiligung von Gemeinden errichtet, sodass diese Thematik jedenfalls für Gemeinden von Relevanz ist.

Laut Auskunft des BMF ist aktuell kein Leitfaden zur steuerlichen Behandlung von Energiegemeinschaften in Vorbereitung. Vielmehr ist geplant, dieses Thema gegebenenfalls im Rahmen der jährlichen Wartung der Steuerrichtlinien des BMF zu behandeln. Für 2022 liegen dazu bislang noch keine neuen Richtlinienentwürfe vor.

Zudem wird seitens des BMF festgehalten, dass Energiegemeinschaften **nicht** automatisch als **gemeinnützig iSd Bundesabgabenordnung** zu qualifizieren sind. Hauptzweck von Energiegemeinschaften ist die Erzeugung von Energie, deren Verbrauch, Verkauf und Speicherung. Es handelt sich hierbei um keinen abgabenrechtlich begünstigten Zweck, auch liegt kein völlig untergeordneter Nebenzweck vor. Die damit bewirkte Förderung des Klimaschutzes wird nur mittelbar verfolgt. Darüber hinaus fördert eine Energiegemeinschaft gemäß Erneuerbaren-Ausbau-Gesetz die eigenen Mitglieder und ist daher eigennützig. Daran ändert auch eine allenfalls fehlende Gewinnabsicht nichts.

Aus diesen Überlegungen zieht das BMF den Schluss, dass die abgabenrechtlichen Begünstigungen für gemeinnützigen Zwecken dienende Körperschaften nicht abstrakt und pauschal den Erneuerbare Energiegemeinschaften gewährt werden können. Für diese kommen somit grundsätzlich die allgemeinen Bestimmungen des Steuerrechts zur Anwendung. Dies gilt insbesondere im Hinblick auf die Umsatzsteuer (bei Vorliegen entsprechender Umsätze). Bei Erzielung nachhaltiger Einnahmenüberschüssen besteht zudem Körperschaftsteuerpflicht.

### **3 Aktuelle Judikatur**

#### **3.1 Einheitlichkeit der Leistung bei Vermietung eines Gebäudekomplexes mit unterschiedlicher Nutzung (Verwaltungsgebäude samt Garage)**

In einem aktuellen Erkenntnis entschied das BFG (15.3.2022, RV/5101182/2020), dass die **Vermietung** eines Gebäudes als **Feuerwehrhaus** nicht in eine steuerbefreite Vermietung eines Verwaltungsgebäudes (Garderoben, Bereitschaftsraum, Lehrsaal etc) und eine steuerpflichtige Vermietung der Fahrzeughalle (Garage) aufgeteilt werden kann. Vielmehr handelt es sich dabei um Tätigkeiten, die so eng miteinander verbunden sind, dass sie objektiv eine **einzig untrennbare wirtschaftliche Leistung** darstellen (**einheitliche Vermietungsleistung**).

Bei einer Leistungseinheit richten sich die umsatzsteuerlichen Folgen nach dem wirtschaftlichen Gehalt der Gesamtleistung. Die Nutzung des Gebäudes dient jedenfalls Zwecken des allgemeinen Feuerwehrwesens, die durch die Fahrzeuge ermöglicht wird. Folglich vermag die Vermietung der Garage als Abstellplatz für Feuerwehrautos keine eigenständige Leistung zu begründen.

Zudem spielt die Ausgestaltung des Mietverhältnisses eine Rolle. Werden beide Gegenstände des einheitlichen Gebäudekomplexes (Verwaltung und Garage) von ein und demselben Vermieter an ein und denselben Mieter vermietet, so wird auch dadurch eine einheitliche Vermietung indiziert.

Im Ergebnis wurde somit die gesamte Vermietung einheitlich als steuerbefreite Leistung beurteilt und der Vorsteuerabzug mangels Optionsmöglichkeit zur Steuerpflicht versagt.

#### **3.2 Umsatzsteuerliche Behandlung von Wertkarten für die Nutzung von verschiedenen Dienstleistungen**

Die umsatzsteuerliche Behandlung von Gutscheinen unterscheidet sich danach, ob es sich um Einzweck- oder Mehrzweckgutscheine handelt.

Ein **Einzweckgutschein** ist ein Gutschein, bei dem der **Ort der Lieferung** der Gegenstände oder der Erbringung der Dienstleistungen, auf die sich der Gutschein bezieht, **und** die für diese Gegenstände oder Dienstleistungen **geschuldete Umsatzsteuer zum Zeitpunkt der Ausstellung des Gutscheins** bereits **feststehen**. Aufgrund des Umstandes, dass solche Gutscheine bereits alle relevanten Parameter enthalten, unterliegt bereits der **Verkauf der Gutscheine der Umsatzsteuer**. Der anzuwendende Steuersatz entspricht jenem, der für die später gegen den Gutschein eingetauschten Waren oder Dienstleistungen anzuwenden ist. Die

spätere tatsächliche Leistungserbringung im Einlösungszeitpunkt des Gutscheins stellt dann keinen eigenständigen Umsatz mehr dar und wird daher auch nicht (nochmals) der Umsatzsteuer unterworfen.

Ein **Mehrzweckgutschein** hingegen wird als Restgröße definiert, somit als Gutschein, der mindestens eine der Voraussetzungen (Leistungsort oder geschuldete Umsatzsteuer) eines Einzweckgutscheins nicht erfüllt. Mangels ausreichender Bestimmtheit der Parameter wird der **Besteuerungszeitpunkt** auf den **Zeitpunkt der tatsächlichen Erbringung** der Leistung verlegt (Zeitpunkt der Gutscheineinlösung). Die **Ausstellung** und Übertragung eines Mehrzweckgutscheins bleiben hingegen umsatzsteuerlich irrelevant und sind somit (noch) **nicht steuerbar**.

In einer aktuellen EuGH-Entscheidung (28.4.2022, C-637/20, DSAB Destination Stockholm) wurde eine **Wertkarte**, die zur Inanspruchnahme von verschiedenen Dienstleistungen an einem bestimmten Ort innerhalb eines bestimmten Zeitraums und bis zu einem bestimmten Wert berechnete (Touristenkarte für die Stadt Stockholm), als **Mehrzweckgutschein** qualifiziert. Da die Karte den **Zugang zu verschiedenen Dienstleistungen** ermöglicht, die **unterschiedlichen Umsatzsteuersätzen** (Sehenswürdigkeiten, Museen, Rundfahrten mit Bussen und Booten, etc) unterliegen, sind die Voraussetzungen für einen Mehrzweckgutschein gegeben. Dabei spielt es auch keine Rolle, dass der Gutscheinverwender aufgrund der begrenzten Gültigkeitsdauer nicht alle angebotenen Dienstleistungen in Anspruch nehmen kann. Erst im Zeitpunkt der tatsächlichen Leistungserbringung entsteht die Steuerschuld.

### 3.3 Zeitpunkt einer Umwidmung

Eine **Umwidmung in Bauland**, durch die **erstmalig eine Bebauung ermöglicht** wird, liegt erst **im Zeitpunkt der Kundmachung** des entsprechend geänderten Flächenwidmungsplanes vor.

Eine Umwidmung ist noch nicht gegeben, wenn durch die Umwidmung auf Grund des Raumordnungsrechtes noch keine Bebauung zulässig ist. Dies ist in der Regel dann der Fall, wenn das umgewidmete Gebiet noch nicht als Baugebiet aufgeschlossen ist (Rz 6669 EStR). Solche Aufschließungsgebiete (Bauerwartungsland) sind Bereiche, die für eine Bebauung grundsätzlich geeignet sind, die aber mangels aktuellem Baulandbedarf oder unzureichender Anbindung an die Infrastruktur noch nicht für eine Bebauung freigegeben sind. Eine Umwidmung liegt erst **mit Aufhebung des Aufschließungsgebietes** (mittels Verordnung) vor (BFG 29.3.2022, RV/2100035/2022).

Der Zeitpunkt der Umwidmung in Bauland kann **bei der Immobilienertragsteuer im Rahmen der Pauschalbesteuerung** von Relevanz sein. Wurde nämlich ein Grundstück nach dem 31. Dezember 1987 umgewidmet, so werden die Anschaffungskosten pauschal mit 40 % des Veräußerungserlöses angesetzt, wohingegen bei Umwidmungen vor 31. Dezember 1987 die Anschaffungskosten mit 86 % des Veräußerungserlöses angesetzt werden. Im Falle einer Umwidmung nach 1987 wird also der pauschal zu versteuernde Veräußerungsgewinn von 14 % auf 60 % erhöht (Verkaufserlös abzüglich fiktiver Anschaffungskosten).

Anwendbar ist diese pauschale Gewinnermittlung allerdings nur bei Grundstücken, welche zum 31. März 2012 bei der Gemeinde nicht steuerverfangen waren. Dies ist in der Regel bei Altgrundstücken (Erwerb durch Gemeinde vor diesem Stichtag) der Fall.

Für Fragen stehen wir Ihnen sehr gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Markus Achatz  
Universitätsprofessor  
und Steuerberater

Andrea Huber  
Steuerberaterin