

An die
Mitgliedsgemeinden des
OÖ Gemeindebundes

16.12.2022 /rsar /01
Andrea Huber
T +43 732 70 93-247
F +43 732 70 93-817

OÖ Gemeindebund Erfahrungsbericht Hotline 4. Quartal 2022

Sehr geehrte Damen und Herrn,

im nachstehenden Erfahrungsbericht werden folgende Themen behandelt:

- Wissenswertes zum Jahreswechsel
- Betrieb einer Photovoltaikanlage
- Zeitraum für die Vornahme des Vorsteuerabzugs
- Aufbewahrungspflicht von Belegen
- Registriertkassen

1 Wissenswertes zum Jahreswechsel

1.1 Senkung des Körperschaftsteuersatzes

Mit Beginn des Kalenderjahres 2023 erfolgt eine Herabsenkung des Körperschaftsteuersatzes von bisher 25 % auf **24 %**. Ab 2024 erfolgt eine weitere Absenkung auf 23 %.

Für Körperschaften öffentlichen Rechts ist dies insofern relevant, als die Gewinne von körperschaftsteuerlich relevanten **Betrieben gewerblicher Art** der Körperschaftsteuer unterliegen (zB Betrieb einer Photovoltaikanlage).

Zudem ist der reduzierte Körperschaftsteuersatz künftig auch beim Verkauf von Liegenschaften (**Immobilienvertragssteuer**) sowie bei der Besteuerung von Einkünften aus **Kapitalvermögen** anzuwenden.

1.2 Anhebung Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter

Mit der Ökosozialen Steuerreform 2022 wurde die Erhöhung der Betragsgrenze für **geringwertige Wirtschaftsgüter** beschlossen.

Demnach wird die betragliche Grenze für die **Sofortabschreibung** von geringwertigen Wirtschaftsgütern von derzeit EUR 800,00 auf **EUR 1.000,00** angehoben. Die Anhebung gilt erstmals für Kalenderjahre, die nach dem 31.12.2022 beginnen.

1.3 Investitionsfreibetrag

Für Anschaffungen und Herstellungen nach dem 31.12.2022 von **abnutzbarem Anlagevermögen** kann im Jahr der Anschaffung oder Herstellung ein steuerlicher Investitionsfreibetrag (zusätzlich zur Abschreibung) als Betriebsausgabe abgesetzt werden.

Der Investitionsfreibetrag beträgt **10 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten** und erhöht sich auf **15 %**, wenn die angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsgüter dem Bereich der **Ökologisierung** zuzuordnen sind. Insgesamt kann ein Investitionsfreibetrag in Höhe von maximal EUR 1 Mio im Kalenderjahr geltend gemacht werden. Bestimmte Wirtschaftsgüter, wie etwa Pkw, unkörperliche Wirtschaftsgüter, die nicht den Bereichen Digitalisierung, Ökologisierung oder Gesundheit/ Life-Science zuzuordnen sind, geringwertige Wirtschaftsgüter oder gebrauchte Gegenstände etc, sind ausgenommen.

Zu beachten ist, dass Wirtschaftsgüter, für die der Investitionsfreibetrag geltend gemacht wird, mindestens vier Jahre im Betriebsvermögen belassen werden müssen. Ansonsten erfolgt ein gewinnerhöhender Ansatz im Jahr des vorzeitigen Ausscheidens.

Für Gemeinden ist diese steuerliche Begünstigung im Rahmen ihrer Körperschaftsteuerlich erfassten Betriebe gewerblicher Art von Relevanz.

1.4 Energieabgabenrückvergütung

Bestimmte Energieabgaben können unter den Voraussetzungen des Energieabgabenvergütungsgesetzes teilweise rückvergütet werden. Ein Antrag auf Vergütung von Energieabgaben ist **fünf Jahre rückwirkend** möglich. Für Energieabgaben aus dem Jahr 2017 wäre daher ein Antrag bis zum 31.12.2022 zu stellen.

Ein Vergütungsanspruch besteht nur für Betriebe, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht. Bei Gemeinden zählen zu den vergütungsberechtigten Betrieben ua die chemisch/ physikalische Aufbereitung von Trinkwasser sowie die Reinigung von Abwasser (Kläranlagen). Erfolgt hingegen durch eine Gemeinde lediglich die Leitung des Abwassers (Pumpwerke), ist dies nicht begünstigt.

2 Betrieb einer Photovoltaikanlage

In den letzten Monaten haben wir eine große Anzahl an Anfragen zur steuerlichen Beurteilung von Photovoltaikanlagen erhalten. Aus diesem Anlass möchten wir nachstehend eine kurze Zusammenfassung geben:

Beim Betrieb von Photovoltaikanlagen ist zu unterscheiden, ob eine Volleinspeisung oder eine Überschusseinspeisung erfolgt.

- Bei sog **Volleinspeisern** wird der gesamte erzeugte Strom in das öffentliche Netz eingespeist und an ein Energieversorgungsunternehmen verkauft. Sofern die Gemeinde damit eine Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht (Mindesteinnahmen von EUR 2.900,00 jährlich) begründet, entsteht dadurch bei der Gemeinde ein **Betrieb gewerblicher Art**. Dieser ist sowohl Körperschaftsteuerlich als auch umsatzsteuerlich relevant.

- Bei **Überschusseinspeisern** wird hingegen lediglich der über den Eigenbedarf der Gemeinde hinausgehende Stromanteil in das öffentliche Netz eingespeist. In diesem Fall hat aus steuerlicher Sicht eine gesonderte Betrachtung jenes Anteils, der für den Eigenbedarf verwendet wird und jenes Anteils, der an das öffentliche Netz geliefert wird, zu erfolgen.

Hinsichtlich des für den **Eigenbedarf** erzeugten Stroms ist zu prüfen, ob dieser dem unternehmerischen oder dem hoheitlichen Bereich der Gemeinde zuzurechnen ist:

- Versorgt die Anlage den Hoheitsbereich der Gemeinde (zB Schule, Feuerwehrzeughaus), liegt insoweit keine unternehmerische Tätigkeit vor und ist diese somit steuerlich nicht relevant.
- Soweit mit dem erzeugten Strom steuerpflichtige Unternehmensbereiche der Gemeinde (zB Kanal, Wasser) versorgt werden, liegt insoweit eine unternehmerische Tätigkeit vor.
- Werden mit der Photovoltaikanlage Bereiche versorgt, die sowohl hoheitlich als auch unternehmerisch genutzt werden (zB Gemeindeamt, Bauhof), ist entsprechend zu aliquotieren.

Hinsichtlich des von der Gemeinde in das öffentliche Netz eingespeisten **Überschussstroms**, ist zudem zu prüfen, ob damit die Voraussetzungen eines **Betriebs gewerblicher Art** erfüllt werden. Dies ist dann der Fall, wenn damit Einnahmen von wirtschaftlichem Gewicht (zumindest EUR 2.900,00 jährlich) erzielt werden. Ist diese Voraussetzung erfüllt, wird die Gemeinde damit auch wirtschaftlich tätig.

Die Gemeinde hat somit bei Vorliegen eines Überschusseinspeisers jeweils zu erheben, in welchem Ausmaß der **Unternehmensbereich der Gemeinde** versorgt wird bzw damit ein eigener **Betrieb gewerblicher Art** begründet wird. Die Gemeinde ist im Ausmaß der Versorgung des Unternehmensbereichs bzw des Betriebs gewerblicher Art unternehmerisch tätig, und **insoweit** auch zum **Vorsteuerabzug** aus den Anschaffungskosten sowie den laufenden Betriebskosten der Anlage berechtigt. Insoweit der Hoheitsbereich der Gemeinde versorgt wird, ist ein Vorsteuerabzug nicht zulässig. Die Einspeisung von Strom in das öffentliche Netz ist umsatzsteuerbar, jedoch kommt insoweit das Reverse Charge-Verfahren zur Anwendung (Übergang der Steuerschuld auf Elektrizitätsunternehmen).

Zu beachten ist, dass neben der umsatzsteuerlichen Komponente auch eine **körperschaftsteuerliche Beurteilung** der Photovoltaikanlagen vorzunehmen ist: Wird mit der Überschusseinspeisung ein Betrieb gewerblicher Art begründet, unterliegen erzielte **Einnahmenüberschüsse** der Körperschaftsteuer. Die Einnahmen (inkl allfälliger Förderungen) sind dabei den Ausgaben (insb anteilige Abschreibung, Personalaufwendungen, laufende Betriebskosten, etc) gegenüberzustellen. Öffentliche Förderungen, die anlässlich der Errichtung der Anlage gewährt wurden, kürzen die AfA-Bemessungsgrundlage (bzw sind verteilt über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer als Einnahme zu erfassen). In jenem Ausmaß, in dem eine Eigenversorgung der Gemeinde erfolgt, orientiert sich die körperschaftsteuerliche Beurteilung der Photovoltaikanlage nach den jeweils versorgten Bereichen.

Verfügt eine Gemeinde über **mehrere Photovoltaikanlagen** (zB Voll- und Überschusseinspeiser) bilden diese in der Regel einen einheitlichen Betrieb und sind somit als solche für die steuerliche Beurteilung zusammenzufassen.

Zu beachten ist zudem, dass die Stromlieferung in das öffentliche Netz **nicht** der **Elektrizitätsabgabe** unterliegt. Ebenso ist die **gemeindeeigene Versorgung** mit aus erneuerbaren Energieträgern selbst erzeugter Energie von der Elektrizitätsabgabe **befreit**. Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Befreiung ist jedoch, dass die Inbetriebnahme der Anlage dem Finanzamt **binnen vier Wochen** schriftlich oder auf elektronischem Weg **anzuzeigen** ist. Die Anzeige soll formlos erfolgen und dient vor allem der Information des

Finanzamts über das Vorhandensein der Anlage. Dies gilt auch in jenen Fällen, in denen für eine bereits bestehende Anlage eine Steuerbefreiung in Anspruch genommen werden soll. Ein Verstoß gegen die Anzeige- bzw Meldeverpflichtungen führt als solcher nicht zu einem Ausschluss von der Steuerbefreiung, hat jedoch allenfalls finanzstrafrechtliche Konsequenzen (Finanzordnungswidrigkeit). Zudem besteht die Verpflichtung zur Einreichung einer **Jahresabgabenerklärung**, dies **selbst dann**, wenn für die gesamte erzeugte Menge an elektrischer Energie eine **Befreiung** in Anspruch genommen wird. Eine Veranlagung unterbleibt, wenn die gesamte Abgabenschuld nicht höher als EUR 50,00 ist.

3 Zeitraum für die Vornahme des Vorsteuerabzugs

Unternehmer haben ihren **Vorsteuerabzug** grundsätzlich **in jenem Zeitraum vorzunehmen**, in dem sämtliche Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt sind. Dies ist im Anwendungsbereich der Sollbesteuerung (mit Ausnahme der Anzahlungsbesteuerung) dann der Fall, wenn die **Leistung ausgeführt** wurde und der Unternehmer über die Leistung eine **ordnungsgemäße Rechnung** iSd § 11 UStG erhalten hat. Eine Vornahme des Vorsteuerabzugs zu einem späteren Zeitpunkt ist grundsätzlich nicht zulässig.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat sich in seinem Erkenntnis vom 15.7.2022, RV/2100130/2022 nun mit der Frage beschäftigt, zu welchem Zeitpunkt der Vorsteuerabzug zusteht, wenn das **Jahr der Rechnungsausstellung** und das **Jahr des tatsächlichen Einlangens** der Rechnung **auseinanderfallen**. Der Beschwerdeführer machte im konkreten Fall den Vorsteuerabzug jeweils in dem Kalenderjahr geltend, in welchem ihm (nach erbrachter Leistung) die Rechnungen auch tatsächlich vorlagen (dokumentiert durch angebrachten Eingangsstempel). Das Finanzamt vertrat hingegen die Auffassung, dass der Vorsteuerabzug im selben Jahr wie das Rechnungsausstellungsdatum vorzunehmen sei und insofern kein Wahlrecht für den Steuerpflichtigen bestehe, den Vorsteuerabzug für einen anderen Zeitraum geltend zu machen.

Das BFG hingegen entschied im konkreten Fall, dass dem Steuerpflichtigen im Falle des Auseinanderfallens von Rechnungsausstellungsdatum und Datum des tatsächlichen Einlangens der Rechnung das Recht auf Vorsteuerabzug für den Zeitraum des tatsächlichen Einlangens nicht verwehrt werden kann. Das BFG schloss sich in seiner Argumentation dabei der vom EuGH vorgegebenen Rechtsauslegung an und verzichtete auf die im Hinblick auf einen zu einem früheren Zeitpunkt möglichen Vorsteuerabzug, der auf das Datum der Rechnungsausstellung abstellt, unter Umständen günstigere österreichische Verwaltungspraxis.

4 Aufbewahrungspflicht von Belegen

Sämtliche abgabenrechtlich relevanten Bücher, Aufzeichnungen, Belege und Geschäftspapiere sind grundsätzlich sieben Jahre geordnet aufzubewahren. Vor dem 31.12.2022 dürfen Unterlagen betreffend das Jahr 2015 daher nicht vernichtet werden. In folgenden Fällen besteht eine längere Aufbewahrungspflicht:

- Unterlagen betreffend **Gebäude**, für die ein Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde, sind grundsätzlich 22 Jahre aufzubewahren; bei Grundstücken bzw bei Gebäuden empfiehlt sich generell eine unbefristete Aufbewahrung, da die Anschaffungs- bzw Herstellungskosten für die Berechnung einer Immobilienertragsteuer relevant sein können.
- Unterlagen sind unabhängig von der 7-Jahres-Frist so lange aufzubewahren, als sie für ein gerichtliches oder behördliches **Verfahren** von Bedeutung sind.

Grundsätzlich sollten zudem Unterlagen, die für eine allfällige **zivilrechtliche Beweisführung** notwendig sein könnten (zB Arbeits- und Bestandverträge, wesentliche Kaufverträge), nicht

vernichtet werden. Eine elektronische Archivierung der Unterlagen ist möglich, sofern die vollständige, geordnete, inhaltsgleiche und urschriftsgetreue Wiedergabe bis zum Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist jederzeit gewährleistet ist.

5 Registrierkassen

Unternehmer, deren Jahresumsatz je Betrieb EUR 15.000,00 übersteigt und deren Barumsätze dieses Betriebes mehr als EUR 7.500,00 betragen, müssen alle **Bareinnahmen** zum Zweck der Losungsermittlung mittels **elektronischer Registrierkasse** aufzeichnen. Diese Regelung gilt auch für Betriebe gewerblicher Art von Gemeinden. Die Gemeinde hat ein geeignetes Kassensystem einzusetzen, welches über FinanzOnline zu registrieren ist.

Darüber hinaus ist jedes Unternehmen verpflichtet, bei Barzahlungen einen **Beleg** zu erstellen und dem Kunden zur Verfügung zu stellen. Eine Durchschrift des Belegs oder eine Form der elektronischen Abspeicherung muss sieben Jahre aufbewahrt werden.

Bei erstmaligem Einsatz einer Registrierkasse ist ein Startbeleg zu erstellen und mittels Handy-App zu prüfen. Weiters besteht **jährlich zum Jahresende die Verpflichtung zur Erstellung eines Jahresbeleges** (= Monatsbeleg Dezember), welcher ebenso sieben Jahre aufzubewahren ist. Die Überprüfung des Manipulationsschutzes der Registrierkasse hat anhand des Jahresbeleges **bis zum 15. Februar des Folgejahres** (entweder manuell mittels Belegcheck-App oder automatisiert über ein Registrierkassen-Webservice) zu erfolgen.

Für Fragen stehen wir jederzeit sehr gerne zur Verfügung.

☺ ☺ ☺

**Wir wünschen Ihnen besinnliche Weihnachtsfeiertage sowie einen gelingenden Start
in ein rundum gutes neues Jahr!**

☺ ☺ ☺

Mit freundlichen Grüßen

Markus Achatz
Universitätsprofessor
und Steuerberater

Andrea Huber
Steuerberaterin