

An die
Mitgliedsgemeinden des
OÖ Gemeindebundes

09.07.2025/tst/01
Andrea Huber
T +43 732 70 93-2247
F +43 732 70 93-2817

OÖ Gemeindebund Erfahrungsbericht

1. Halbjahr 2025

Sehr geehrte Damen und Herren,

im vorliegenden Erfahrungsbericht werden nachstehende Themen behandelt:

- Budgetbegleitgesetz 2025
 - Neuer Umwidmungszuschlag bei der Veräußerung von Bauland
 - Verschärfung der Grunderwerbsteuer bei grundstücksbesitzenden Gesellschaften
- Gesetzesänderungen bei Kraftfahrzeugen
 - NoVA-Befreiung bei Fahrzeugen zur Güterbeförderung
 - Einführung motorbezogener Versicherungssteuer für Elektrofahrzeuge
- Aktuelle Judikatur
 - Vermietung einer Sportanlage durch eine Gemeinde
 - Kein Vorsteuerabzug für unentgeltlich nutzbare WC-Anlagen
 - Pauschale Verlustausgleichszahlung bei Personenbeförderungsleistungen

□ □ □

1 Budgetbegleitgesetz 2025

Im Rahmen des Budgetbegleitgesetzes 2025, welches am 30. Juni 2025 im Bundesgesetzblatt (BGBl I 25/2025) veröffentlicht wurde, erfolgten ua Anpassungen in den Steuergesetzen. Nachstehend werden die für Gemeinden relevanten Änderungen kurz dargestellt:

1.1 Neuer Umwidmungszuschlag bei der Veräußerung von Bauland

Für Grundstücke, die **nach dem 31. Dezember 2024 in Bauland umgewidmet** werden, wird ein sog Umwidmungszuschlag im Rahmen der Immobilienertragsteuer (ImmoEST) eingeführt.

Damit sollen die durch die Umwidmung bedingten Wertsteigerungen künftig höher besteuert werden.

Dieser **Zuschlag von 30 %** wird auf die positiven Einkünfte (Gewinn) aus der Veräußerung von umgewidmetem Grund und Boden aufgeschlagen. Die so erhöhte Bemessungsgrundlage unterliegt dann der regulären Besteuerung von 23 %. Die Regelung gilt für alle Grundstücksarten – **egal ob Alt- oder Neuvermögen**, betrieblich oder außerbetrieblich (hoheitlich) –, bei denen eine Umwidmung nach dem 31. Dezember 2024 erfolgt und deren Verkauf nach dem 30. Juni 2025 stattfindet.

Es gibt jedoch wesentliche Einschränkungen: Der Zuschlag bezieht sich ausschließlich auf den Grund und Boden, nicht auf Gebäude. Zudem ist die gesamte Bemessungsgrundlage (Gewinn plus Zuschlag) mit dem Veräußerungserlös gedeckelt.

Beispiel A:

Die Gemeinde X hat seit jeher ein unbebautes Grünland im Eigentum. Im Jahr 2025 wird dieses in Bauland umgewidmet. Im Jahr 2026 veräußert die Gemeinde das Grundstück um einen Veräußerungspreis von EUR 300.000. Die Gemeinde berechnet die Anschaffungskosten pauschal gemäß § 30 Abs 4 Z 1 EStG (Altvermögen), woraus sich ein Betrag von EUR 120.000 (40 % des Veräußerungserlöses von EUR 300.000) und ein Veräußerungsgewinn in Höhe von EUR 180.000 ergibt. Der Umwidmungszuschlag beträgt EUR 54.000 (30 % von EUR 180.000), der um den Zuschlag erhöhte Veräußerungsgewinn beträgt sohin EUR 234.000 (eine Kürzung des Umwidmungszuschlags ist nicht vorzunehmen, weil die Summe den Veräußerungserlös von EUR 300.000 nicht übersteigt). Die resultierende ImmoEST beträgt in weiterer Folge EUR 53.820 (23 % von EUR 234.000).

Beispiel B:

Die Gemeinde Y hat 2015 ein als Grünland gewidmetes Grundstück um EUR 120.000 erworben. Im Jahr 2025 wird dieses in Bauland umgewidmet. Im Jahr 2026 veräußert die Gemeinde das Grundstück um einen Veräußerungspreis von EUR 300.000. Die Gemeinde berechnet die Anschaffungskosten anhand des damaligen tatsächlichen Kaufpreises gemäß § 30 Abs 3 EStG (Neuvermögen), woraus sich ein Veräußerungsgewinn in Höhe von EUR 180.000 ergibt. Der Umwidmungszuschlag beträgt daher EUR 54.000 (30 % von EUR 180.000), der um den Zuschlag erhöhte Veräußerungsgewinn somit EUR 234.000 (eine Kürzung des Umwidmungszuschlags ist nicht vorzunehmen, weil die Summe den Veräußerungserlös von EUR 300.000 nicht übersteigt). Die resultierende ImmoEST beträgt in weiterer Folge EUR 53.820 (23 % von EUR 234.000).

Beispiel C:

Die Gemeinde Z hat 2015 ein als Bauland gewidmetes Grundstück um EUR 120.000 erworben. Im Jahr 2026 veräußert die Gemeinde das Grundstück um einen Veräußerungspreis von EUR 300.000. Die Gemeinde berechnet die Anschaffungskosten anhand des damaligen tatsächlichen Kaufpreises gemäß § 30 Abs 3 EStG (Neuvermögen), woraus sich ein Veräußerungsgewinn in Höhe von EUR 180.000 ergibt. Da das Grundstück schon zum Zeitpunkt des Erwerbs als Bauland gewidmet war, ist kein Umwidmungszuschlag zu berücksichtigen. Die resultierende ImmoEST beträgt in weiterer Folge EUR 41.400 (23 % von EUR 180.000).

1.2 Verschärfung der Grunderwerbsteuer bei grundstücksbesitzenden Gesellschaften

Die im Bereich der Grunderwerbsteuer bisher für die Übertragung von Anteilen an Gesellschaften mit Immobilienbesitz relevante 95 %-Grenze wird auf 75 % herabgesetzt. Die neue Regelung sieht vor, dass die **Übertragung von mindestens 75 % der Anteile** an einer grundstücksbesitzenden Personen- oder Kapitalgesellschaft **innerhalb von 7 Jahren auf neue Gesellschafter** der Grunderwerbsteuer unterliegt. Damit kommt nunmehr auch für Kapitalgesellschaften eine Mehrjahresbetrachtung hinsichtlich Anteilsübertragungen (bislang nur für Personengesellschaften) zur Anwendung. Dadurch entfällt künftig auch die Möglichkeit, den Anfall der Grunderwerbsteuer bei Kapitalgesellschaften durch Übertragung der Anteile auf mindestens zwei Käufer zu vermeiden. Denn zB auch eine Übertragung von 74 % der Anteile auf den ersten Käufer und 26 % auf den zweiten Käufer löst nach der Neuregelung Grunderwerbsteuer aus (da mehr als 75 % auf neue Gesellschafter übergehen).

Werden am 30. Juni 2025 mindestens 75 % der Anteile an einer grundstücksbesitzenden Gesellschaft gehalten, ist der neue grunderwerbsteuerpflichtige Tatbestand der Anteilsvereinigung zudem auch auf Rechtsvorgänge anzuwenden, sofern dadurch das **Beteiligungsausmaß verändert** wird, aber dieses **nicht (!) unter 75 %** sinkt.

Nach der Neuregelung werden nunmehr neben unmittelbaren auch **mittelbare (!) Anteilsübertragungen** an grundstücksbesitzenden Gesellschaften (Beteiligungskette) in die Besteuerung einbezogen. Zudem wird der Begriff der **Immobilien-gesellschaft** eingeführt. Dies sind Gesellschaften, deren Vermögen überwiegend aus Immobilien besteht, die nicht für eigene betriebliche Zwecke verwendet werden oder Gesellschaften, deren Einkünfte überwiegend aus dem Verkauf, der Vermietung oder Verwaltung von Grundstücken erzielt werden. Hier kommt bei Anteilübertragungen oder Umgründungen eine höhere Bemessungsgrundlage (gemeiner Wert statt Grundstückswert) sowie ein höherer Steuersatz zur Anwendung.

Aufgrund der hohen Komplexität der Neuregelung empfehlen wir im Vorfeld geplanter Grundstücksübertragungen mit involvierten Gesellschaften jedenfalls eine entsprechende steuerrechtliche Beratung einzuholen.

2 Gesetzesänderungen bei Kraftfahrzeugen

2.1 NoVA-Befreiung bei Fahrzeugen zur Güterbeförderung ab 1. Juli 2025

Auf Basis der im BGBl I Nr 26/2025 veröffentlichten Änderungen wird der Anwendungsbereich der Normverbrauchsabgabe (NoVA) auf Kraftfahrzeuge beschränkt, die der Personenbeförderung dienen. Zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts werden Kraftfahrzeuge, die hauptsächlich zur Güterbeförderung bestimmt sind, nicht mehr von der NoVA erfasst.

Die Befreiung von der NoVA gilt für **Kastenwägen**, wenn sich hinter der zweiten Sitzreihe eine klimadichte Trennwand befindet, in dem dahinter befindlichen Laderaum ein Würfel mit einer Seitenlänge von mindestens einem Meter Platz findet und die Seitenfenster im Laderaum verblecht sind. Weiters sind **Pritschenwägen** von der NoVA befreit, wenn ein geschlossener Bereich für Passagiere und eine Ladefläche von der Art eines Lastkraftwagens (mit seitlich

klappbaren Bordwänden ohne Radkästen, auch abnehmbar oder kippbar) oder bei ausschließlich nach hinten klappbarer Bordwand eine Ladefläche, bei der die innere Länge auf dem Boden des für die Beförderung von Waren bestimmten Bereichs länger ist als 50 % der Länge des Radstands und eine einfache Ausstattung vorhanden sind.

Für Gemeinden sind diese Änderung insofern interessant, als sich für diese Fahrzeuge die **Anschaffungskosten reduzieren** und somit die finanzielle Belastung geringer ausfällt.

2.2 Einführung motorbezogener Versicherungssteuer für Elektrofahrzeuge

Mit 1. April 2025 wurde die Befreiung von der Versicherungssteuer für Kraftfahrzeuge mit einem CO₂-Emissionswert von 0 g/ km (Elektrofahrzeuge, Fahrzeuge mit Wasserstoffantrieb) aufgehoben. Somit unterliegen rein elektrisch angetriebene Fahrzeuge nunmehr der **motorbezogenen Versicherungssteuer**. Wichtig ist, dass diese Neuregelung sowohl für **neu zugelassene** als auch für **bereits bestehende Elektro-Pkw** gilt. Mit diesem Schritt soll eine steuerliche Gleichbehandlung mit Verbrennerfahrzeugen hergestellt und den gestiegenen Zulassungszahlen von Elektro-Pkw Rechnung getragen werden. Die Einhebung der Steuer erfolgt, wie bei anderen Pkw, durch die jeweilige Kfz-Haftpflichtversicherung.

Die Berechnung der Steuer für Elektro-Pkw basiert im Gegensatz zu Verbrennern nicht auf dem CO₂-Ausstoß, sondern auf zwei Komponenten: Leistung des Elektromotors (in kW) und dem Eigengewicht (in kg) des Fahrzeugs, wie sie im Zulassungsschein eingetragen sind. Für beide Komponenten gibt es gestaffelte Tarife und fixe Abzugsbeträge (Freibeträge) von 45 kW bei der Leistung und 900 kg beim Gewicht. Die Summe der beiden errechneten Teilbeträge ergibt die monatliche Steuerschuld, die je nach Fahrzeugmodell von wenigen Euro bis zu deutlich höheren Beträgen reichen kann. Kleinkraftträder, wie E-Mopeds mit einer Leistung unter 4 kW bleiben weiterhin von dieser Steuer ausgenommen.

3 Aktuelle Judikatur

3.1 Vermietung einer Sportanlage durch eine Gemeinde

Das BFG hat sich im Erkenntnis vom 25.2.2025, RV/7103473/2023 mit der **Vermietung einer Sport- und Freizeitanlage durch eine Gemeinde an einen Sportverein** befasst und im vorliegenden Fall bestätigt, dass die Vermietung der Sportanlage einen steuerpflichtigen Betrieb gewerblicher Art gem § 2 Abs 3 UStG darstellt, sofern ein entgeltlicher Bestandvertrag vorliegt. Der jährliche Mietzins wurde in Höhe von EUR 13.550 inkl Betriebskosten und öffentlicher Abgaben von rd EUR 2.600 zuzüglich 20 % Umsatzsteuer festgelegt.

Maßgeblich für die umsatzsteuerliche Anerkennung des Mietverhältnisses ist dabei nicht, ob eine „AfA-Komponente“ verrechnet wird (wie von Rz 265 BMF-Umsatzsteuerrichtlinien verlangt), sondern ob zivilrechtlich ein **entgeltlicher Vertrag iSd § 1090 ABGB** besteht. Zu prüfen ist in diesem Zusammenhang, ob die vom Mieter übernommenen Kosten ihrer Natur nach aus dem Gebrauch resultieren (zB Warmwasser, Heizung) oder ob sie den Liegenschaftseigentümer **unabhängig von jedem Gebrauch der Liegenschaft** aufgrund seiner Eigentümerstellung treffen (wie Grundsteuer, Versicherung). Nur die Übernahme von Kosten der zweiten Art stellt Entgelt dar. Unabhängig davon liegt aber dennoch keine Entgeltlichkeit vor, wenn das

bedungene Entgelt so niedrig ist, dass es gegenüber dem Wert der Benützung praktisch nicht ins Gewicht fällt. Dies wäre dann der Fall, wenn ein bloßer Anerkennungszins (nicht mehr als 10 % der ortsüblichen Miete) geleistet wird.

Im vorliegenden Fall konnte eine konkrete ortsübliche Vergleichsmiete nicht ermittelt werden, das BFG zieht daher eine kalkulatorische Marktmiete von 3 – 5 % Rendite der Gesamtinvestitionskosten heran. Entsprechend dieser Berechnung könnte ein max Mieterlös von ca EUR 94.000 pa erzielt werden. Das BFG vertritt die Ansicht, dass im vorliegenden Fall jedoch derartig hohe Renditen nicht erzielt werden können, da **kein entsprechender Markt für Sport- und Freizeitanlagen im ländlichen Raum existiert**. Weiters führt das BFG aus, dass sich eine entsprechend **niedrige Nachfrage „preisdämpfend“ auswirkt** und kommt zum Schluss, dass im gegenständlichen Fall keine Mieten jenseits von EUR 10.000 pa realistischweise erzielt werden können. Das BFG verneint im Ergebnis das Vorliegen eines unangemessen niedrigen Mietzinses. Folglich ist ein **entgeltlicher Bestandvertrag gegeben**, der einen Vermietungs-BgA iSd § 2 Abs 3 UStG begründet.

Anzumerken ist, dass bei Vermietungen zu sonstigen Zwecken gem § 6 Abs 1 Z 16 UStG grundsätzlich eine unechte **Steuerbefreiung** vorliegt. Das bedeutet, dass keine Umsatzsteuer auf die Miete erhoben wird, gleichzeitig aber auch kein Vorsteuerabzug für damit zusammenhängende Aufwendungen zulässig ist. Die Gemeinde hat gem § 6 Abs 2 UStG die Möglichkeit, auf diese Steuerbefreiung zu verzichten und die Vermietung als steuerpflichtig zu behandeln (Option zur Steuerpflicht). Wird die Option ausgeübt, unterliegt die Leistung dem Normalsteuersatz, und der Vermieter ist zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Seit 2012 ist dieses Optionsrecht zur Steuerpflicht jedoch nur noch zulässig, wenn der Mieter das Grundstück zu mindestens 95 % für Umsätze verwendet, die ihn zum Vorsteuerabzug berechtigen. Eine alternative Gestaltung wäre daher bei Neuvermietungen zu überlegen (zB Überlassung eines eingerichteten Betriebs), um dennoch einen Vorsteuerabzug aus den Investitionen in Anspruch nehmen zu können.

3.2 Kein Vorsteuerabzug für unentgeltlich nutzbare WC-Anlagen

Das BFG hat sich im Erkenntnis vom 4.3.2025, RV/5100614/2022 mit dem Betrieb öffentlicher WC-Anlagen durch eine Körperschaft öffentlichen Rechts (KöR) befasst. Dabei wurden zehn Bedürfnisanstalten zur Verfügung gestellt, wobei für fünf WC-Anlagen kein Entgelt zu bezahlen war. Bei der Benutzung einer kostenpflichtigen WC-Anlage leistet der Leistungsempfänger das Benützungsentgelt nur für die Benützung dieser von ihm konkret benutzten WC-Anlage. Die KöR hat in ihrer Umsatzsteuererklärung für den Betrieb der zehn WC-Anlagen aufgrund des Vorliegens einer **einheitlichen Einrichtung einen vollen Vorsteuerabzug** geltend gemacht.

Das BFG verweist in seiner rechtlichen Beurteilung auf eine bereits vorliegende VwGH-Entscheidung vom 18.12.2024, Ro 2022/13/0006, da es sich um einen gleich gelagerten Sachverhalt handelt. Demnach fehlt es bei fünf WC-Anlagen an unmittelbaren Leistungsentgelten, weil diese kostenlos benützt werden können. Ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen den eingehobenen Benützungsentgelten und den unentgeltlich betriebenen Bedürfnisanstalten besteht nicht, da der Nutzer der Anlagen das Benützungsentgelt nur für die Benützung eines konkreten Standortes leistet. Somit stehen der KöR laut BFG die **Vorsteuern nur für die entgeltlich betriebenen WC-Anlagen** zu.

3.3 Pauschale Verlustausgleichszahlung bei Personenbeförderungsleistungen

Der EuGH hat sich mit Urteil vom 8.5.2025, C-615/23 mit pauschalen Ausgleichszahlungen der öffentlichen Hand (KöR) befasst. Konkret stellte der EuGH im vorliegenden Fall fest, dass pauschale Ausgleichszahlungen der öffentlichen Hand an Verkehrsunternehmen **zur Deckung von Verlusten nicht der Umsatzsteuer** unterliegen.

Die entscheidende Begründung liegt darin, dass es **keinen direkten Zusammenhang** zwischen dem Zuschuss und dem Preis der einzelnen Fahrkarte gibt. Die Ausgleichszahlung wird **nicht** speziell dafür bezahlt, dass eine **konkrete Beförderungsleistung** für einen bestimmten Dienstleistungsempfänger erbracht wird. Die Zahlungen werden pauschal anhand der angebotenen Fahrzeugkilometer bemessen und dienen der **allgemeinen Verlustabdeckung** sowie der Aufrechterhaltung des Betriebs, anstatt den Fahrpreis für den einzelnen Fahrgast direkt zu subventionieren. Eine indirekte Beeinflussung des Preises der Dienstleistung durch die Subvention ist nicht ausreichend. Jeder Zuschuss kann sich auf die Preiskalkulation auswirken, unabhängig davon, ob diese vom Zuschussempfänger oder, wie im vorliegenden Fall, von der Organisatorin (KöR), die den Zuschuss zahlt, vorgenommen wird. Somit handelt es sich nicht um eine steuerbare Gegenleistung für eine erbrachte Dienstleistung, sondern um einen **echten, nicht steuerbaren Zuschuss**.

Diese Rechtsauffassung steht im Einklang mit der Praxis der österreichischen Finanzverwaltung. Gemäß Rz 26 der BMF-Umsatzsteuerrichtlinien wird eine Subvention als nicht steuerbarer Zuschuss qualifiziert, sofern sie nicht aufgrund eines Leistungsaustausches gewährt wird oder in Verbindung zu einem konkreten Umsatz steht.

□ □ □

Für Ihre Fragen stehen wir Ihnen im Rahmen der Hotline-Vereinbarung mit dem OÖ Gemeindebund jederzeit sehr gerne zur Verfügung.

Sie können Ihre Anfragen zu steuerlichen, lohnverrechnungs- und sozialversicherungsrechtlichen Themen dabei unmittelbar an unser Büro richten.

□ □ □

Wir wünschen Ihnen eine schöne Sommerzeit und erholsame Urlaubstage!

Mit freundlichen Grüßen

Markus Achatz
Universitätsprofessor
und Steuerberater

Andrea Huber
Steuerberaterin