

## ANFRAGE

des Abgeordneten Mag. Roman Haider  
und weiterer Abgeordneter  
an den Bundesminister für Finanzen  
betreffend die Steuerpflicht und Vorsteuerabzugsbefreiung der Gemeinde Aschach  
im Zuge der Gemeindekooperation

Die Marktgemeinde Aschach an der Donau hat mit anderen Gemeinden zum Betrieb eines Bauhofes (Schneeräumung, Maschinenwartung etc.) einen Gemeindeverband gegründet.

Auf Anfrage der Marktgemeinde Aschach bezüglich einer möglichen Umsatzsteuerpflicht und Vorsteuerabzugsbefreiung erteilte die Steuerberatungskanzlei Leitner + Leitner folgende Auskunft, die jedoch keine abschließende Klärung der Frage der Umsatzsteuerpflicht zulässt:

GEMEINDEBUND-SERVICE

leitnerleitner

An alle  
Mitgliedsgemeinden  
in Oberösterreich

25. Juli 2013

### Hotline-Info 2/2013

Sehr geehrte Frau Bürgermeisterin, sehr geehrter Herr Bürgermeister!  
Sehr geehrte Frau Amtsleiterin, sehr geehrter Herr Amtsleiter!

Im Rahmen der bestehenden Kooperation zwischen OÖ Gemeindebund und LeitnerLeitner wurden im zweiten Quartal 2013 mehr als 100 Anfragen von oö Gemeinden zum Abgaben- und Sozialversicherungsrecht bearbeitet.

- ↪ Nach wie vor betrifft eine große Anzahl der Fragen die umsatzsteuerliche Behandlung von **Gemeindekooperationen**. Die ursprünglich für Ende April in Aussicht gestellte Veröffentlichung eines BMF-Erlasses blieb bislang aus. Allerdings nahm das BMF zu diesem Thema in verschiedenen Einzelerledigungen Stellung. In der Folge werden die wichtigsten Aussagen der **vom Finanzamt Linz sowie BMF aktuell vertretene Rechtsansicht** dargestellt.
- ↪ Ende Mai erging die **Entscheidung des VwGH** zur umsatzsteuerlichen Behandlung von **Aufschließungs- und Erhaltungsbeiträgen**. Die wichtigsten Aussagen und die daraus abzuleitenden Handlungsempfehlungen werden nachfolgend wiedergegeben.
- ↪ Wie bereits in den letzten Quartalen fand auch im 2. Quartal 2013 die mit dem Stabilitätsgesetz 2012 neueingeführte **Immobilienwertsteuer** **besonderes Interesse**. Wir möchten in diesem Zusammenhang auf eine wichtige Rechtsansicht des BMF hinweisen.
- ↪ Abschließend widmen wir uns der mit 1. Juli 2013 in Kraft getretenen GmbH-Reform (Stichwort GmbH „light“).

#### 1. Gemeindekooperationen

Gemeindekooperationen können aufgrund der aktuell geltenden oberösterreichischen Rechtslage entweder in Form eines **Gemeindeverbandes gem OÖ GemeindeverbändeG**, einer **Verwaltungsgemeinschaft gem OÖ Gemeindeordnung** oder aufgrund einer **sonstigen privatrechtlichen Vereinbarung** abgewickelt werden. Wird ein Gemeindeverband errichtet,

---

- 2 -

wird dadurch eine eigene Körperschaft öffentlichen Rechts begründet. Demgegenüber besitzen Verwaltungsgemeinschaften iSd OÖ Gemeindeordnung keine eigene Rechtspersönlichkeit.

In Ergänzung der im Salzburger Steuerdialog vom Herbst 2012 enthaltenen Ausführungen wurde seitens des Finanzamtes Linz zu verschiedenen **umsatzsteuerlichen Zweifelsfragen bei Gemeindekooperationen** Stellung genommen. Mittlerweile liegen dazu auch verschiedene Einzelerledigungen des Finanzamtes Linz sowie des BMF vor.

Die wesentlichsten Aussagen der Finanzverwaltung stellen sich wie folgt dar:

**- Gemeindeverband**

Werden von den an einem Gemeindeverband beteiligten Gemeinden Aufgaben auf diesen übertragen, die zu originären Aufgaben des Verbandes werden, erbringt der Verband insoweit **keine Leistung an** die einzelnen **Mitgliedsgemeinden**. Mangels Leistungsaustausch liegt kein umsatzsteuerbarer Vorgang vor, sodass allfällige dafür verrechnete Kostenersätze **nicht der Umsatzsteuer unterliegen**.

Ebenso stellt die **Gestellung von Mitarbeitern** durch Mitgliedsgemeinden **an den Verband** entsprechend den Vorgaben des OÖ Gemeindebediensteten–ZuweisungsG einen nicht steuerbaren Vorgang dar.

Auf Ebene des Verbandes ist nach Ansicht des Finanzamtes Linz ein **Vorsteuerabzug** nur insoweit zulässig, als dieser eine **unternehmerische Tätigkeit** begründet. Eine solche wäre etwa anzunehmen, wenn der Verband auch gegenüber nicht am Verband beteiligten Gemeinden Leistungen erbringt. Wird mit den Einnahmen des Verbandes die Umsatzgrenze von EUR 2.900,00 überschritten, entsteht insoweit Umsatzsteuerpflicht. Der Umfang des Vorsteuerabzuges des Verbandes ermittelt sich anhand des Verhältnisses der vom Verband ausgeführten unternehmerischen (umsatzsteuerpflichtigen) und hoheitlichen (nicht umsatzsteuerbaren) Tätigkeiten.

**- Verwaltungsgemeinschaft**

Die Verwaltungsgemeinschaft besitzt keine Rechtspersönlichkeit. Tritt sie als solche nicht nach außen hin auf, sondern werden die Leistungen im Namen der jeweiligen Mitgliedsgemeinde durchgeführt, kommt es nach Meinung des Finanzamtes Linz **zu keinem Leistungsaustausch zwischen der Verwaltungsgemeinschaft und den daran beteiligten Gemeinden**. Die Leistungen der Gemeinschaft sind somit nicht umsatzsteuerbar.

Die **Umsätze sind unmittelbar der nach außen auftretenden Gemeinde** zuzurechnen, deren Leistung allerdings auch dann eine Steuerpflicht auslösen kann, wenn sie an andere an der Gemeinschaft beteiligte Gemeinden erbracht wird. Nach Auffassung des BMF sowie des Finanzamtes Linz wird **bei Verrechnung eines Kostenersatzes ein umsatzsteuerbarer Leistungsaustausch** zwischen der nach außen auftretenden Gemeinde und der an der Verwaltungsgemeinschaft beteiligten Gemeinde begründet. Lediglich in solchen Fällen, wo jede beteiligte Gemeinde die Sach- und Personalmittel der anderen Gemeinde jederzeit nutzen kann und **keine Kostenerstattung** erfolgt, zumal die zur Verfügung gestellten Mittel

- 3 -

in einem angemessenen Verhältnis zur Nutzung der Gesamtmittel stehen, ist eine **nicht steuerbarer Vorgang** gegeben.

**Vorsteuern**, die auf Gegenstände oder Leistungen entfallen, die von den an der Verwaltungsgemeinschaft beteiligten Gemeinden gemeinsam genutzt werden, berechtigen die einzelnen **Mitgliedsgemeinden** entsprechend dem Ausmaß der Verwendung **für unternehmerische Zwecke** zu einem **anteiligen Vorsteuerabzug**. Dies gilt selbst dann, wenn die Rechnung nicht auf die Verwaltungsgemeinschaft, sondern auf eine einzelne im Rahmen der Verwaltungsgemeinschaft tätige Gemeinde lautet.

#### - Sonstige privatrechtliche Vereinbarungen

Erfolgen **Gemeindekooperationen** außerhalb von Gemeindeverbänden oder Verwaltungsgemeinschaften ist nach Ansicht des Finanzamts Linz bei Leistungserbringung **auf privatrechtlicher Basis** grundsätzlich vom Vorliegen einer unternehmerischen und damit **umsatzsteuerpflichtigen Tätigkeit** auszugehen. Eine umsatzsteuerbare Tätigkeit ist dabei anzunehmen, wenn die aus solchen Leistungen erzielten Einnahmen von wirtschaftlichem Gewicht sind (Einnahmen von zumindest EUR 2.900,00 netto jährlich), die betreffende Tätigkeit auf **privatrechtlicher Basis** erfolgt und eine Wettbewerbssituation mit privaten Anbietern gegeben ist. Letzteres ist nach Meinung des Finanzamts etwa bei Übernahme des Winterdienstes oder von Buchhaltungs- und Lohnverrechnungsarbeiten für Nachbargemeinden gegeben. Ein nicht steuerbarer Umsatz wäre nur in solchen Fällen anzunehmen, bei denen die Aufgabenbesorgung auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erfolgt und eine Wettbewerbsverzerrung mit privaten Anbietern auszuschließen ist (zB Abgabeneinhebung, Erstellung von Bescheiden).

Die Einbettung der Tätigkeit in einen **überwiegend hoheitlich tätigen Mischbetrieb** wird seitens des Finanzamtes Linz hingegen nicht anerkannt (zB bei Übernahme von Winterdienst für die Nachbargemeinde). Nach Ansicht des Finanzamtes ist hier jedenfalls eine **sachliche Trennung** zwischen hoheitlicher und unternehmerischer Tätigkeit möglich und auch **vorzunehmen**.

+ + +

Da die aktuellen Aussagen der Finanzverwaltung in manchen Bereichen zu einer erheblichen Steuerbelastung führen, besteht nach wie vor das massive Bestreben unterschiedlichster Interessensvertretungen von Gemeinden mit den Vertretern im BMF eine für sämtliche Beteiligte akzeptable Lösung zu finden. Der weitere Diskussionsprozess bleibt somit abzuwarten.

Die neue Rechtsauffassung zu Gemeindekooperationen ist grundsätzlich **ab 1.4.2012 anzuwenden**. Für den Zeitraum davor kann bei bloßer Verrechnung eines Kostenersatzes in Höhe der bei der Gemeinde bzw beim Gemeindeverband entstehenden Ausgaben (ohne Gewinnaufschlag) und unter Hinweis auf die Liebhabereiverordnung das Vorliegen einer nicht umsatzsteuerbaren Tätigkeit argumentiert werden.

Wird vom Abgabepflichtigen ein vom Finanzamt Linz bzw BMF **abweichender Rechtsstandpunkt** vertreten, empfehlen wir, diesen unbedingt gegenüber dem **Finanzamt Linz offen zu legen**. Eine solche Offenlegung könnte etwa durch Erstellung einer Beilage zur

---

- 4 -

Umsatzsteuervoranmeldung sowie zur Umsatzsteuerjahreserklärung erfolgen, welche dem Finanzamt in Papierform übermittelt wird. Eine endgültige Klärung der Rechtsfrage kann hier möglicherweise erst im Zuge eines Rechtsmittelverfahrens erreicht werden.

## 2. VwGH-Erkenntnis zu Aufschließungs- und Erhaltungsbeiträgen iSd OÖ ROG

Mit Erkenntnis vom 23.5.2013, 2010/15/0058, hat der Verwaltungsgerichtshof über die von LeitnerLeitner eingebrachte Musterbeschwerde betreffend die umsatzsteuerliche Behandlung von Aufschließungs- und Erhaltungsbeiträgen entschieden. Der Beschwerde wurde stattgegeben und der zugrundeliegende Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben. Der UFS Linz hat nunmehr entsprechend den Ausführungen des VwGH neuerlich in der Sache zu entscheiden.

Nach Ansicht des VwGH fehlt es bei **Erhaltungsbeiträgen iSd § 28 OÖ ROG** an dem für das Bestehen einer Umsatzsteuerpflicht notwendigen unmittelbaren Konnex zwischen der Leistung der Gemeinde und dem vom Grundeigentümer zu entrichtenden Entgelt. Die Beiträge haben die Funktion einer Lenkungsabgabe, mit welcher die Grundeigentümer zur Bauausführung veranlasst werden sollen. Erhaltungsbeiträge **unterliegen** daher nicht der **Umsatzsteuer**.

Die zu Erhaltungsbeiträgen getroffenen Aussagen gelten grundsätzlich gleichermaßen für **Aufschließungsbeiträge iSd § 25 OÖ ROG**. Da Aufschließungsbeiträge auf die spätere Anschlussgebühr anzurechnen sind, sind hier allerdings zusätzlich die Regelungen zur Anzahlungsbesteuerung zu beachten. Diese greifen nach Ansicht des VwGH unter Verweis auf die EuGH-Rechtsprechung allerdings nur dann, wenn die künftige Leistung der Gemeinde bereits bekannt und zum Zeitpunkt der Anzahlung genau bestimmt ist. Aufschließungsbeiträge unterliegen daher nicht schon deshalb der **Umsatzsteuer**, weil es zu einem Zahlungsvorgang gekommen ist, sondern **nur** in solchen Fällen, wo die **Leistungserbringung (Anschluss an die Ver- bzw Entsorgungsanlage)** bereits festgestanden ist.

Je nachdem, wie einzelne Gemeinden Aufschließungs- und Erhaltungsbeiträge aus umsatzsteuerlicher Sicht bisher behandelt haben, ergeben sich folgende Handlungsempfehlungen:

- Gemeinden, die die eingehobenen **Aufschließungs- und Erhaltungsbeiträge** bisher **umsatzsteuerfrei** behandelt haben:

Die bisherige Vorgehensweise kann in dieser Form beibehalten werden. Erhaltungsbeiträge sind weiterhin nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Aufschließungsbeiträge unterliegen grundsätzlich ebenfalls keiner Umsatzsteuerpflicht, sondern nur in solchen Fällen, wo im Zeitpunkt ihrer Vereinnahmung bereits die Herstellung des Anschlusses feststand.

Jene Gemeinden, die sich der Musterbeschwerde angeschlossen haben und selbst eine entsprechende Berufung gegen die Festsetzung von Umsatzsteuer auf Erhaltungs- und/oder Aufschließungsbeiträge eingebracht haben, profitieren von der positiven Erledigung des Beschwerdeverfahrens. Es ist hier in den nächsten Wochen bzw Monaten mit einer

- 5 -

Entscheidung der Berufungsbehörde (Finanzamt bzw UFS Linz) im Sinne der Vorgaben des VwGH zu rechnen.

- Gemeinden, die bisher die **Umsatzsteuer** für eingehobene Aufschließungs- und Erhaltungsbeiträge **abgeführt** haben:

Bei bereits rechtskräftig veranlagten Kalenderjahren besteht kein Rechtsanspruch auf Wiederaufnahme des jeweiligen Verfahrens. Eine Korrektur könnte lediglich im Zuge einer Außenprüfung der davon betroffenen Jahre erreicht werden. Derzeit ist offen, ob seitens der Finanzverwaltung eine Nachsicht für die bereits festgesetzte Umsatzsteuer gewährt wird, zumal es sich hierbei um eine Ermessensentscheidung der Behörde handelt. Wurden die Beiträge mittels einer Rechnung iSd UStG vorgeschrieben, besteht Umsatzsteuerschuld kraft Rechnung.

### **3. Immobilienbesteuerung: Einlage von Grundstücken von einer Gemeinde in einen Betrieb gewerblicher Art**

Nach der Neuregelung zur Immobilienertragsbesteuerung unterliegen Gewinne aus der Veräußerung von Liegenschaftsvermögen **nach dem 31. März 2012 der 25 %igen Immobilienertragsteuer**. Bemessungsgrundlage ist grundsätzlich der tatsächliche Veräußerungsgewinn, dh der Verkaufspreis abzüglich historische Anschaffungs- und Herstellungskosten der Liegenschaft inkl (Anschaffungs-)Nebenkosten (zB seinerzeitige Maklerprovision, Vertragserrichtungskosten, Grunderwerbsteuer und Eintragungsgebühr).

In den aktuell veröffentlichten Körperschaftsteuerrichtlinien 2013 vertritt das BMF nunmehr die Auffassung, dass die **Einlage von Grundstücken** einer Gemeinde in einen ihrer **Betriebe gewerblicher Art Immobilienertragsteuer auslöst** (zB ein bislang dem Hoheitsbereich zugeordnetes Grundstück wird für die Erweiterung des Freibades herangezogen). Nach Meinung des BMF stellt die Einlage des Grundstücks einen **Tausch** und somit einen **entgeltlichen Vorgang** dar, sodass dadurch Immobilienertragsteuer ausgelöst wird. Als Veräußerungserlös ist der gemeine Wert (Verkehrswert) der hingegebenen Liegenschaft heranzuziehen.

Aus Sicht von LeitnerLeitner ist hier durchaus auch eine vom Standpunkt des BMF abweichende Auffassung vertretbar. Alternativ sind rechtzeitig Vorkehrungen zur Vermeidung einer Steuerpflicht zu treffen. Sollten daher Nutzungsänderungen bei ihrem Liegenschaftsvermögen geplant sein, bitten wir um ihre Kontaktaufnahme.

### **4. GmbH „light“**

Aufgrund der mit 1. Juli 2013 in Kraft getretenen GmbH-Reform ist für GmbH-Gründungen nur mehr ein **Mindeststammkapital von EUR 10.000,00** (statt bisher EUR 35.000,00) notwendig. Bereits bestehende GmbH können im Rahmen einer Kapitalherabsetzung ihr Stammkapital auf diese neue Mindesthöhe verringern.

- 6 -

Zusätzlich fallen künftig geringere **Gründungskosten** an, zumal die bei der Gründung anfallenden Notariatsgebühren gesenkt wurden und die Verpflichtung, die Neugründung in der Wiener Zeitung bekannt zu machen, entfällt.

Die Pflicht des Geschäftsführers zur **Einberufung der Generalversammlung** wird insofern erweitert, als diese auch dann einzuberufen ist, wenn die Eigenmittelquote weniger als 8 % und die fiktive Schuldentilgungsdauer mehr als 15 Jahre beträgt.

Da die **Mindestkörperschaftsteuer** vom Mindeststammkapital abhängt, reduziert sich diese bei verlustträchtigen Unternehmen künftig auf EUR 500,00 pro Jahr (statt bisher EUR 1.750,00). Aus Budgetgründen kommt es bei bereits festgesetzten KöSt-Vorauszahlungen für 2013 in Höhe der Mindestkörperschaftsteuer allerdings zu keiner Neufestsetzung der Vorauszahlung, sondern wird die überhöhte Vorauszahlung bei der Veranlagung gutgeschrieben. Eine Herabsetzung ist aus verwaltungsökonomischen Gründen erst ab 2014 zulässig.

Für weitere Informationen stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.

OÖ Gemeindegewand:

**HR Dr. Hans Gargitter e.h.**

Direktor

**LAbg. Bgm. Hans Hingsamer e.h.**

Präsident

Leitner + Leitner:

**Andrea Huber e.h.**

Mit Schreiben vom 18. August 2016 teilte das Amt der Oberösterreichischen Landesregierung, Direktion Inneres und Kommunales, mit, dass diese Ausführungen ihrem letzten bekannten Stand entsprechen.

In diesem Zusammenhang richten die unterfertigten Abgeordneten an den Bundesminister für Finanzen nachstehende

## Anfrage

1. Unter welchen Voraussetzungen begründet der Betrieb des oben angeführten Bauhofverbandes eine Umsatzsteuerpflicht für diesen Gemeindeverband? (z. B. bei Direktvergabe von Arbeiten u. Tätigkeiten der einzelnen Gemeinden an den Verband,...)
2. Welche Voraussetzungen müssen gegeben sein, dass keine Umsatzsteuerpflicht anfällt? (z. B. Übertragung gemeindehoheitlicher Aufgaben als Gesamtes an den Verband)
3. Wie ist so eine Übertragung konkret durchzuführen? (z. B. anteiliger vorher definierter Abrechnungsschlüssel für die einzelnen Gemeinden,...).
4. Schließt eine mögliche Übertragung der bisherigen Gemeindeaufgaben an den Bauhofverband aus, dass die Gemeinden dennoch einzelne Aufträge an den Verband vergeben?
5. Wie wäre in diesem Fall eine etwaige Umsatzsteuerpflicht zu bewerten?

AH

