

# WINKLER & SANDRINI

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater  
Dottori Commercialisti - Revisori Contabili

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Dottori Commercialisti e Revisori Contabili

Peter Winkler Stefan Sandrini

Stefan Engele

Martina Malfertheiner

Stefano Seppi

Andrea Tinti

Carla Kaufmann

Rechtsanwalt - avvocato

Chiara Pezzi

Mitarbeiter - Collaboratori

Karoline de Monte

Thomas Sandrini

Oskar Malfertheiner

Massimo Moser

Michael Schieder

Iwan Gasser

Mariatheresia Obkircher

## Rundschreiben

Nummer:	21
vom:	2025-02-11
Autor:	Stefan Sandrini

An alle Gemeinden mit Kindergartentätigkeit

### MwSt.: Änderung der Kindergartengebühren

Mit Landesgesetz wurde eine Änderung im Kindergartengesetz vorgesehen.<sup>1</sup>

Diese Änderung hat **schwerwiegende** Auswirkungen steuerlicher Natur. **Diese betreffen vor allem Gemeinden die in den letzten 5 Jahren das Kindergartengebäude neu erbaut oder saniert haben.**

Im Folgenden fassen wir die damit einhergehenden Verpflichtungen zusammen.

#### 1 Änderung des Kindergartengesetzes

Im Bereich Kindergarten hat die Autonome Provinz Bozen primäre gesetzgeberische Befugnisse.<sup>2</sup> In Südtirol wird das Kindergartenwesen von zwei eigenen Landesgesetzen geregelt.<sup>3</sup>

Bisher wurde die von einer Gemeinde ausgeübte Tätigkeit der Führung des Kindergartens immer als für die MwSt. relevant angesehen und daher als MwSt. pflichtige Tätigkeit geführt. Durch die Zusammenlegung mit anderen für die MwSt. relevanten Tätigkeiten, konnte, durch einen höheren „Pro-Rata-Satz“, der Anteil der nicht absetzbaren MwSt. gesenkt werden. Damit wurde bei Investitionen beispielsweise in neue Kindergartengebäude ein Teil der MwSt. verrechnet. Dieser Teil der verrechneten MwSt. reduzierte somit die Gesamtkosten zu Lasten der Gemeinde bzw. der Autonomen Provinz Bozen.

Diese steuerliche Einstufung fußte auf die im Kindergarten Gesetz vorgesehene Bestimmung<sup>4</sup> wonach der von den Kindern bzw. deren Eltern zu bezahlende Kindergartenbeitrag eine Beteiligung an den **Führungskosten** beinhaltete und somit in den Bereich der MwSt. fällt<sup>5</sup>.

Diese Vorgehensweise wurde auch in einem Schreiben des Direktors der Agentur für Einnahmen von Bozen an die Autonomiefraktion im Senat bestätigt<sup>6</sup>.

Nun wurde genau diese Bestimmung dahingehend abgeändert, dass der zu bezahlende Kostenbeitrag nicht mehr eine Beteiligung an den Führungskosten sondern **nur mehr eine Kostenbeteiligung** für die **Mahlzeiten** ist.<sup>7</sup>

Damit wurde die gesetzliche Grundlage entzogen, die gesamte Kindergartentätigkeit als für

1 Art. 12 LG 13 vom 20.12.2024 veröffentlicht im Beiblatt Nr. 6 des Amtsblattes der Region Nr. 52 vom 20.12.2024

2 Art. 8 Ziffer 26 Gesetz Nr. 670 vom 31.8.1972, veröffentlicht im Amtsblatt der Republik Nr. 301 vom 20.11.1972

3 Landesgesetz 36 vom 17.08.1976 und Nr. 5 vom 16.07.2008, veröffentlicht im Amtsblatt der Region Nr. 31 vom 29.07.2008

4 Art. 8 Abs. 2 LG 5/2008 gültig bis zum 31.12.2024

5 Punkt 20, Abs. 1, Art. 10 DPR 633/1972

6 Schreiben vom 18/07/2001, Prot. 9842/2001 - Fiscalità

7 Art. 12 LG 13 vom 20.12.2024 veröffentlicht im Beiblatt Nr. 6 des Amtsblattes der Region r. 52 vom 20.12.2024

I - 39100 Bozen - Bolzano, via Cavour - Straße 23/c, Tel. +39 0471 062828, Fax +39 0471 062829

E-Mail: [info@winkler-sandrini.it](mailto:info@winkler-sandrini.it), zertifizierte E-Mail PEC: [winkler-sandrini@legalmail.it](mailto:winkler-sandrini@legalmail.it)

Internet <http://www.winkler-sandrini.it>, Steuer- und MwSt.-Nummer 0144587 021 3 codice fiscale e partita IVA  
Raiffeisenkasse Bozen, Cassa Rurale di Bolzano - IBAN IT05 V 08081 11600 000300018180 - SWIFT RZSBIT21003

die MwSt. relevant einzustufen.

Die Kindergartentätigkeit, mit Ausnahme der Mensaleistung, wird damit zu einer **institutionellen** Tätigkeit, die für die MwSt. **nicht** relevant ist.

## 2 Neue steuerliche Einstufung

Laut dem neuen Wortlaut des Gesetzes verlangt ab 01.01.2025 die für die Führung des Kindergartens zuständige Körperschaft (Gemeinde) von den Eltern oder Erziehungsberechtigten einen Kostenbeitrag **nur mehr** für die Mahlzeiten der Kinder. Der Höchstbetrag dieser Kostenbeteiligung legt die Landesregierung, im Einvernehmen mit dem Rat der Gemeinden, auf der Grundlage der Vereinbarungen fest.<sup>8</sup>

Nachfolgende Aufwendungen werden in der Regel **von der Gemeinde** getragen:

- Bau der Kindergartengebäude
- Instandhaltung
- Heizung
- Überwachung der Gebäude
- andere Betriebskosten

Das Land deckt einen Teil der Aufwendungen für:

- die Mahlzeiten
- den Betrieb
- das Küchenpersonal

ab, indem den Gemeinden jährlich ein entsprechender Beitrag zugewiesen wird.

Die Einschreibung in den Kindergarten erfolgt freiwillig.<sup>9</sup> Der Besuch des Kindergartens erfolgt ab 2025 grundsätzlich gegen Bezahlung eines Beitrages **nur für** für die Mahlzeiten.<sup>10</sup>

Für die Abdeckung der Aufwendungen für die Führung des Kindergartens stellt sich somit folgende Situation dar:

Art der Aufwendung	Abgedeckt durch		
	Land	Eltern	Gemeinde
	institutionell	gewerblich	institutionell
Aufwendungen für den Betrieb:			
- Instandhaltung	teilweise	nein	Rest
- Heizung	teilweise	nein	Rest
- Überwachung Gebäude	teilweise	nein	Rest
Personalkosten für:			
- Überwachung	-----	nein	Rest
- Küchenpersonal	teilweise	<b>zum Teil</b>	Rest
- Reinigungspersonal	-----	nein	Rest
Aufwendungen für Ausspeisung	teilweise	<b>zum Teil</b>	Rest
Andere Betriebsspesen	teilweise	nein	Rest
Investitionen	<b>kann</b> Beitrag gewähren	-----	Rest

Zur Anwendbarkeit der MwSt. genügt eine nachhaltige oder dauernde<sup>11</sup> Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen. Diese werden durch den Kindergarten **ab 2025 nur mehr für die**

<sup>8</sup> Art. 8 Abs. 2 LG 5/2008 ab 01.01.2025

<sup>9</sup> Art. 2 Abs. 2 LG 5/2008

<sup>10</sup> Art. 8 Abs. 2 LG 5/2008

<sup>11</sup> "professione abituale" nach Art. 4 und Art. 5 VPR 633/72

**Mahlzeiten** erzielt. Die Absicht Gewinne zu erwirtschaften ist für die Anwendung der MwSt. nicht notwendig. Damit ist auch die Ausübung einer kostendeckenden **Mensaleistung** oder einer Tätigkeit mit der Verluste mit der Ausspeisung erzielt werden, für die MwSt. relevant. Somit reduzieren sich alle vom MwSt. - Gesetz vorgesehenen Verpflichtungen<sup>12</sup> bei der Ausübung der Tätigkeit auf die Ausspeisung.<sup>13</sup>

Die Führung einer Mensa ist aus MwSt.-licher Sicht aus folgenden Gründen eine gewerbliche Tätigkeit nachdem die subjektiven, objektiven und territorialen Voraussetzungen für die Anwendung der MwSt. gegeben sind<sup>14</sup>:

- es handelt sich um eine Dienstleistung gegen Entgelt<sup>15</sup>;
- dieses Entgelt umfasst nur die Ausspeisung<sup>16</sup>;
- diese Dienstleistung ist nicht aufgrund einer objektiven Befreiung<sup>17</sup> von der Anwendung der MwSt. ausgeschlossen;
- die Mensadienleistung wird nachhaltig ausgeübt;
- im Anhang zum MwSt. Gesetz<sup>18</sup> wird die Dienstleistung der Mensadienleistung mit einem begünstigten MwSt. Satz von 4% angeführt;
- die Ausübung einer Ausspeisung kann in direkter Konkurrenz zu privaten Unternehmen<sup>19</sup> stehen.<sup>20</sup>

Zudem sieht das MwSt.-Gesetz selbst vor, dass die Mensaleistungen – auch wenn sie von öffentlichen Körperschaften durchgeführt werden – eine MwSt-pflichtige Tätigkeit darstellen<sup>21</sup>.

Unserer Ansicht nach besteht daher kein Zweifel darüber, dass die Kindergartentätigkeit als Gesamtheit **nicht mehr als eine für die MwSt. relevante Tätigkeit einzustufen** ist.

### 3 Steuerliche Auswirkungen

#### 3.1 Kindergarten

Aufgrund der oben angeführten Überlegungen, gelangen wir zu folgendem Schluss:

Die neue Bestimmung führt dazu, dass die Kindergartentätigkeit ab dem Moment keine für die MwSt. relevante Tätigkeit mehr darstellt, an dem die Beiträge der Kinder bzw. Eltern nicht mehr zur Abdeckung der Gesamtheit der Kosten herangezogen wird.

Es fehlen daher aus Sicht der MwSt. die Einnahmen für die Kindergartenleistung und damit eine der unabdingbaren Voraussetzungen.

**Die Kindergartentätigkeit stellt somit ab 01.01.2025 eine institutionelle Tätigkeit für die Gemeinde dar**, falls es nicht noch eine kurzfristige Änderung (Aufschub, Aussetzung ...) gibt.

#### 3.2 Mensaleistungen

Die Mensaleistungen stellen eine eigenständige Dienstleistung dar, die für die MwSt. relevant sind<sup>22</sup>.

Die von Gemeinden unter anderem auch in Kindergärten verabreichten Speisen und Getränke sind den Schul- und Betriebsmensen gleichgestellt und unterliegen dem MwSt. Satz von 4%.<sup>23</sup>

12 Rechnungslegung, Buchhaltung, MwSt.- Abrechnung und Erklärung

13 Art. 21 Abs. 6 VPR 633/72

14 Art. 1 VPR 633/72

15 Vgl. Entscheide des Finanzministeriums Nr.501645 vom 26.6.73 und Entscheide des Finanzministeriums Nr. 362807 vom 27.7.77

16 Art. 8 Abs. 2 LG 5/2008 ab 01.01.2025

17 Art. 3 Abs. 3 VPR 633/72

18 Tabelle A II Pkt. 37 VPR 633/72

19 Art. 6 Abs. 11 LG 5/2008

20 Vgl. Verordnungen der 1° Steuerkommission von Piacenza vom 28.4.88 und vom 22.12.88

21 Buchst. d), Abs. 5, Art. 4 DPR 633/72

22 Buchst. d), Abs. 5, Art. 4 DPR 633/72

23 Art. 43 Gesetz 342/2000

### 3.3 Auswirkungen

Aufgrund des neuen Landesgesetzes beendet die jeweilige Gemeinde am 01.01.2025 die MwSt. Tätigkeit Kindergarten.

Die Tätigkeit Kindergarten muss daher von einer für die MwSt. relevanten Tätigkeit (Kindergarten) in den institutionellen Bereich überführt werden. Ausgenommen bleiben lediglich jene Güter, die in direktem Bezug zur Mensadienleistung stehen (wie z. B. Kucheneinrichtung und -geräte).

Es sind damit die diesbezüglichen Bestimmungen des MwSt. Gesetzes zu beachten.

Sämtliche zu diesem Zeitpunkt im Kindergarten bestehenden Güter sind an den institutionellen Bereich der Gemeinde zu fakturieren.<sup>24</sup> Dazu zählen auch die Kindergartengebäude. Diese Überführung erfolgt durch die Ausstellung einer Rechnung für diese Güter an den institutionellen Bereich der Gemeinde und die **Einzahlung der entsprechenden MwSt. im institutionellen Bereich.**

Bewertet werden diese Güter zu den Kosten wie sie beim Erwerb getragen wurden. Diese stellen die Bemessungsgrundlage für MwSt. dar.<sup>25</sup>

Es muss jener MwSt. Satz angewendet werden, der für die jeweiligen Güter vorgesehen ist. Bei den Kindergartengebäuden ist die korrekte MwSt.-liche Behandlung zu prüfen (mit MwSt. oder MwSt. frei).<sup>26</sup>

Die Ausstellung einer Rechnung ist in jedem Fall erforderlich, unabhängig davon, in welchem Ausmaß die MwSt. anlässlich der Anschaffung abgezogen wurde. MwSt. - frei zu fakturieren sind jene Güter bzw. Immobilien deren MwSt. zur Gänze nicht verrechnet werden konnte.<sup>27</sup>

## 4 Operative Vorgangsweise

### 4.1 Überführung vom gewerblichen in den institutionellen Bereich

#### 4.1.1 Feststellung der Güter

Für alle Anlagegüter und Güter, die zum 01.01.2025 vorhanden sind, muss eine Inventur durchgeführt werden um festzustellen:

- welche Güter vorhanden sind,
- und
  - wann,
  - mit welchem Wert und
  - mit welchem MwSt. Satz sie gekauft wurden.

Bei Anlagegüter, inklusive Immobilien, können die Steuergrundlagen der Investitionen, die in den jeweiligen vergangenen Jahren durchgeführt wurden, in der MwSt. Jahreserklärung in den Zeilen VF29 (2024, 2023, 2022, 2021) und VF27 (2020, 2019) usw. festgestellt werden.

#### 4.1.2 Ausstellung der Rechnung

Wir empfehlen getrennte Rechnungen für:

- die Waren
- die Anlagegüter samt Immobilien

auszustellen, da der Verkauf von Anlagegüter in der MwSt. Erklärung für das Jahr 2025 in einer eigene Zeile ausgewiesen werden muss (VE40).

<sup>24</sup> Art. 2 Abs. 2 Punkt 5 DPR 633/1972

<sup>25</sup> Art. 13 Abs. 2 Buchst. c DPR 633/1972

<sup>26</sup> Art. 10 Abs. Punkt 8-ter DPR 633/1972

<sup>27</sup> Art. 10 Abs. 1 Punkt 27-qui-quies DPR 633/1972

Die Ausstellung der Rechnung erfolgt im sogenannten „split payment“ Verfahren. Die Rechnung muss spätestens mit Datum 31.1.2025 ausgestellt werden und in der MwSt. Abrechnung für Jänner 2025 berücksichtigt werden. Der Versand der E-Rechnung muss bis 12.02.2025 erfolgen.

#### 4.1.3 Anwendung der MwSt.

Hierbei ist zu unterscheiden welche Abrechnungsform in der bisherigen Kindergartentätigkeit angewendet wurde:

##### **Option zur Befreiung zur Ausstellung von Rechnungen:**<sup>28</sup>

In diesem Fall erfolgt die Fakturierung sowohl für die Güter als auch für die Immobilie MwSt. frei.<sup>29</sup>

##### **MwSt. Abrechnung mit Pro Rata:**<sup>30</sup>

Es muss jener MwSt. Satz angewendet werden, der für die jeweiligen Güter vorgesehen ist.

Das **Kindergartengebäude** ist wie folgt zu fakturieren:<sup>31</sup>

- wenn 2020 bis 2024 Arbeiten zur Sanierung oder baulichen Umgestaltung durchgeführt wurden: **mit MwSt. 10%**
- wenn es 2020 bis 2024 erbaut wurde: **mit MwSt. 10%**
- in allen anderen Fällen: **MwSt. frei** außer die Gemeinde optiert für die MwSt.

Erfolgt die Fakturierung der Güter und/oder des Kindergartengebäudes MwSt. frei, muss die MwSt. die im selben Jahr (2025) eventuell für den Einkauf dieser Güter bzw. des Kindergartengebäudes bereits abgezogenen MwSt. als nicht absetzbar eingestuft werden.<sup>32</sup>

#### 4.1.4 Einzahlung der geschuldeten MwSt.

Die, mit der Rechnung von der Kindergartentätigkeit dem institutionellen Bereich der Gemeinde, angelasteten MwSt. ist innerhalb 16. des darauffolgenden Monats nach Erhalt der Rechnung einzuzahlen.<sup>33</sup>

Dies ist der **16.03.2025**, nachdem die Rechnung erst im Februar versendet und somit erhalten wurde. Die Einzahlung erfolgt gemäß dem im institutionellen Bereich vorgesehenen split payment Verfahren.

#### 4.2 Fakturierung 2025

Im Landesgesetz ist **keine Übergangsbestimmung** enthalten. Daher ist die neue Bestimmung sofort im Jahr 2025 anwendbar, unabhängig vom jeweiligen Haushaltsvoranschlag und der Berechnung der ursprünglichen Kindergartenbeiträge.

Wurden laut Haushaltsvoranschlag Kindergartenbeiträge berechnet, die mehr als die Mensaleistung beinhalten, kann nur mehr der Teil der Mensaleistung den Kindern angelastet werden.

Ab 01.01.2025 dürfen keine Rechnungen für die Kindergartenbeiträge mehr MwSt. frei ausgestellt werden, die den Zeitraum ab 01/01/2025 betreffen.

Sollte dies bereits erfolgt sein, muss eine Gutschrift und neue Rechnungen nur für Ausspeisung mit 4% MwSt. ausgestellt werden.

#### 4.3 Investitionen und Ankäufe im Kindergarten

Die Investitionsrechnungen und jene für laufende Ausgaben (z.B. Putz- und Bastelmaterial,

28 Art. 36 bis DPR 633/1972

29 Art. 10 Abs. 1 Punkt 127-quiquies DPR 633/1972

30 Art. 19 Abs. 5 DPR 633/1972

31 Art. 10 Abs. 1 Punkt 8-ter DPR 633/1972

32 vgl. Anleitungen zur MwSt. Jahreserklärung IVA/2025 für 2024 betreffend die Zeile VF60 Kästchen 1 auf Seite 34

33 Art. 3 Abs. 2 DM 23.01.2015

Reinigung, Instandhaltung, Heizung, Strom, .....), die den Kindergarten betreffen und nicht der Küche für die Mensaleistung zugerechnet werden können, sind ab 01/01/2025 nicht mehr in der MwSt. Buchhaltung zu erfassen.

**Die entsprechende MwSt. kann nicht mehr im Ausmaß des Pro-Rata-Satzes verrechnet werden: die jeweiligen Eingangsrechnungen sind im institutionellen Bereich zu verbuchen** und die anfallende MwSt. muss zur Gänze als „institutionelle MwSt.“ eingezahlt werden. Die erste Zahlung für Einkäufe Januar 2025 ist bereits am 17/02/2025 fällig.

## 5 Eventuelle strafrechtliche Tatbestände

Für die unterlassene Angabe in der MwSt. Erklärung von Umsätzen deren MwSt. über 100.000,00 Euro ausmachen, sind auch strafrechtliche Folgen vorgesehen.<sup>34</sup>

Für weitere Fragen stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

*Mit freundlichen Grüßen*

*Winkler & Sandrini  
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater*

