

RECHT & RFG FINANZEN FÜR GEMEINDEN

Neues zum
Bettelverbot
118!

Herausgeber **Walter Leiss, Alois Steinbichler**
Schriftleitung und Redaktion **Markus Achatz, Peter Pilz**
Redaktion **Alexander Enzinger, Christoph Grabenwarter, Ferdinand Kerschner,
Wolfgang Meister, Katharina Pabel, Alfred Riedl, Ursula Stingl-Lösch**

September 2017

03

93 – 148

Schwerpunkt

Rechnungslegung und Risikomanagement

Umstieg auf die VRV 2015 *Veronika Meszarits* ➔ 96

Risikomanagement in Gemeinden

Gerhard Pircher, Philipp Lenger und Stefan Schury ➔ 101

Übersicht

Steuer-Radar ➔ 108

Beiträge

Neues Datenschutzrecht für Gemeinden *Martin Führer* ➔ 124

Judikatur der Höchstgerichte zur Gemeinde *Stefan Leo Frank* ➔ 109

Breitbandoffensive – Übersicht zum Vorsteuerabzug

Ursula Stingl-Lösch ➔ 113

Ist die Aufgabenübertragung von „Teilaufgaben“ für eine
steuerbegünstigte Rückgängigmachung ausreichend?

Michaela Loske-Vittorelli ➔ 116

Bettelverbote auf Gemeindeebene *Beate Sündhofer* ➔ 118

Ortsteilbürgermeister in steirischen Gemeinden *Thomas Neger* ➔ 130

Planungsqualität in der Raumordnung *Wolfgang Kleewein* ➔ 133

Breitbandoffensive – eine steuerliche Übersicht zum Vorsteuerabzug

In den letzten Jahren wurden diverse Maßnahmen getroffen, die ländliche Infrastruktur zu stärken bzw weiter auszubauen. Eine dieser Maßnahmen ist die Offensive im Bereich Breitband mit der Breitbandmilliarde. Dabei stellt sich die Frage, ob und in welchem Umfang für die Vorleistungen, welche Gemeinden iZm dem Breitbandausbau zum Teil Jahre vor der Aktivierung der Infrastruktur tragen, ein Vorsteuerabzug möglich ist.

Von Ursula Stingl-Lösch

RFG 2017/24

KStG;
UStG

Betrieb
gewerblicher Art;
Netzbetreiber;
Infrastruktur

Inhaltsübersicht:

- A. Grundlagen
- B. Möglichkeiten der Zusammenarbeit
- C. BgA gemäß § 2 Abs 1 KStG
- D. Körperschaftsteuerliche Aspekte
- E. Fazit

A. Grundlagen

Der Nutzung der Breitbandinfrastruktur geht die Schaffung der Infrastruktur voran. Diese wird derzeit bereits von vielen Gemeinden im Gemeindegebiet geschaffen: Bei geplanten bzw laufenden Tiefbauprojekten (ua Kanal-, Wasser- oder Straßenarbeiten) wird die notwendige Leerverrohrung mitverlegt. Aufgrund dieser kann eine nicht unbeachtliche Kostenersparnis von rund 60% erzielt werden. Die Verlegung erfolgt durch die einzelne Gemeinde, welche die Mitverlegung an Bauunternehmern weitervergeben kann.

Die Gemeinde trägt bis zu einer allfälligen Übernahme bzw Verwertung durch einen Breitbandnetzbetreiber (in Niederösterreich zB die nÖGIG, A1 Telekom, diverse Kabelnetzbetreiber) neben dem finanziellen Risiko ein allfälliges Wertminderungsrisiko und das Risiko, dass sich kein Abnehmer findet. Eine vertraglich verankerte Ankaufsverpflichtung besteht jedoch nicht.

Zu beachten ist, dass die Grundstücksflächen, in welchen die Infrastruktur verlegt wird, in der Regel nicht Teil der Kaufvereinbarung mit dem Breitbandnetzbetreiber sind!

B. Möglichkeiten der Zusammenarbeit

iZm der Frage des Vorsteuerabzugs sind folgende Möglichkeiten der Zusammenarbeit zwischen Gemeinde und Breitbandnetzbetreiber realistisch:

Möglichkeit 1 – Gemeinde ist Bauherr

- Ausführung der notwendigen Arbeiten (ua Graben, Verlegen) im Bereich der öffentlichen Straßen auf **eigene Rechnung** durch die Gemeinde bzw deren Auftragsvergabe an Dritte.
- Die Gemeinde hat die Baubewilligung.
- Finanzierung und Bereitstellung aller notwendigen Materialien durch die Gemeinde.
- Sicherstellung durch die Gemeinde, dass die verlegten Materialien den technischen Vorgaben des Handbuchs des jeweiligen Breitbandnetzbetreibers entsprechen.
- Förderanträge an den Bund stellt die Gemeinde selbst.

Möglichkeit 2 – Gemeinde ist Bauherr mit Unterstützung durch den Breitbandnetzbetreiber

- Ausführung der notwendigen Arbeiten (ua Graben, Verlegen) im Bereich der öffentlichen Straßen auf **eigene Rechnung** durch die Gemeinde bzw deren Auftragsvergabe an Dritte.
- Die Gemeinde hat die Baubewilligung.
- Finanzierung und Verkauf der Materialien durch den Breitbandnetzbetreiber an die Gemeinde. →

- Förderanträge stellt Breitbandnetzbetreiber **im Namen** der Gemeinde.

Möglichkeit 3 – Breitbandnetzbetreiber ist Bauherr

- Die Gemeinde führt die notwendigen Arbeiten (ua Graben, Verlegen) im Bereich der öffentlichen Straßen **im Auftrag des Breitbandnetzbetreibers** durch.
- Die Baubewilligung erhält der Breitbandnetzbetreiber.
- Beistellung und Finanzierung der Materialien durch den Breitbandnetzbetreiber.
- Verrechnung der erbrachten Leistungen durch die Gemeinde (de facto wie ein Bauunternehmen).
- Der **Breitbandnetzbetreiber** stellt alle Förderanträge.

C. BgA gemäß § 2 Abs 1 KStG

Die zentrale Frage iZm der Errichtung der Breitbandinfrastruktur lautet, ob die Gemeinde für Vorleistungen bereits Vorsteuern geltend machen kann, wenn die Einnahmen dazu erst in späteren Jahren fließen:

Die Verlegung der Breitbandinfrastruktur ist kein fiktiver Betrieb gewerblicher Art (kurz: BgA) gemäß § 2 Abs 3 UStG.¹⁾ Zur Geltendmachung eines allfälligen Vorsteuerabzugs aus den Vorleistungen der Nutzungsüberlassung der Breitbandinfrastruktur müssen daher die Voraussetzungen für einen BgA gemäß § 2 Abs 1 KStG erfüllt werden:

- wirtschaftliche Selbständigkeit;
- ausschließliche oder überwiegend nachhaltige privatwirtschaftliche Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht (derzeit € 2.900,- netto);
- Erzielung von Einnahmen oder im Falle des Fehlens der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr von anderen wirtschaftlichen Vorteilen;
- keine Tätigkeit der Land- und Forstwirtschaft.

Bei Erfüllung aller Voraussetzungen liegt ein BgA vor. Die Zusammenfassung mehrerer gleicher Vorhaben (zB spätere Neuverlegung in einem neuen Siedlungsgebiet) ist möglich.

1. Wirtschaftliche Selbständigkeit

Der BgA als eigene Organisationseinheit benötigt grundsätzlich keine eigene örtliche Betriebsstätte, die Tätigkeit kann im allgemeinen Betrieb der Gemeinde ausgeführt werden.²⁾ Der BgA muss sich jedoch aus der Gesamtbetätigung der Gemeinde hervorheben, wobei ua die folgenden Kriterien auf ihr Vorhandensein zu überprüfen sind:³⁾

- besondere Leitung;
- eigenes Personal;
- geschlossener Geschäftskreis;
- eigene Buchführung;
- eigene Verrechnungsstelle oder
- andere Merkmale – zB Material-, Geräte- und Arbeitseinsatz.

Der BgA stellt somit eine Organisationseinheit zur Verfolgung einer bestimmten Tätigkeit mit Einsatz eines konkreten Sach- und Personaleinsatz dar, wobei das äußere Erscheinungsbild jenem eines Gewerbebetriebs entspricht.

Die reine Verbuchung der Einnahmen und Ausgaben unter einem Haushaltsansatz sieht der VwGH⁴⁾ allerdings als unzureichend für die Hervorhebung der wirtschaftlichen Selbständigkeit an. Dennoch kann deren Verbuchung unter einer eigenen Haushaltsstelle als Indiz für die Qualifizierung als wirtschaftlich selbständiger BgA angesehen werden.⁵⁾

Für einen wirtschaftlich selbständigen BgA spricht jedoch, dass bei einem auf längere Zeit abgeschlossenen Werkvertrag für die Weiterverrechnung von Kosten eigene Verrechnungskreise zur Kostenabrechnung verwendet werden.⁶⁾

2. Ausschließliche oder überwiegend nachhaltige privatwirtschaftliche Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht

a) Privatwirtschaftliche Tätigkeit

Damit das Bestehen eines BgA angenommen werden kann, muss zumindest eine überwiegend privatwirtschaftliche Tätigkeit vorliegen. § 2 Abs 5 KStG zählt all jene Tätigkeiten auf, welche nicht dem privatwirtschaftlichen Bereich zuzuordnen sind und zu den Tätigkeiten des Hoheitsbereichs zählen. Ist eine Tätigkeit einer Gemeinde eigentümlich und vorbehalten und dient diese der Ausübung der öffentlichen Gewalt, kann grundsätzlich davon ausgegangen werden, dass diese dem Hoheitsbereich zuzurechnen ist.

Zur Abgrenzung kann man ua die verwendete Handlungsform (Bescheid oder privatrechtlicher Vertrag) heranziehen. Erfolgt die Ausübung einer Tätigkeit regelmäßig von Privatpersonen, kann nicht mehr von einer der Hoheitssphäre zuzurechnenden Tätigkeit gesprochen werden.

b) Nachhaltigkeit

Folgen mehrere gleichartige Handlungen zur Ausnutzung der gleichen Gelegenheit aufeinander, dann spricht man von Nachhaltigkeit – wobei die Wiederholungsabsicht bereits ausreichend ist. Auch eine Tätigkeit, welche für einen Auftraggeber über längere Zeit erbracht wird, ist als nachhaltig einzustufen.⁷⁾

c) Wirtschaftliches Gewicht

Das wirtschaftliche Gewicht soll verhindern, dass Tätigkeiten mit zu geringen Einnahmen als BgA angesehen werden. Mit der Einnahmengrenze von netto € 2.900,- pro Jahr – in der ständigen Rechtsprechung des VwGH bereits mehrmals bestätigt – werden Bagatellfälle sowie Gelegenheitsaktivitäten von der persönlichen Steuerpflicht und einem allfälligen Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

1) Gem § 2 Abs 3 UStG: Kanal, Wasserversorgung, Müllbeseitigung, Schlachthöfe, Vermietung und Verpachtung und Land- und Forstwirtschaft.

2) Vgl KStR Rz 66 sowie Sutter in Lang/Schuch/Staringer, KStG § 2 Rz 28.

3) Vgl Sutter in Lang/Schuch/Staringer, KStG § 2 Rz 38.

4) 22. 12. 2004, 2001/15/0141.

5) Siehe vgl Sutter in Lang/Schuch/Staringer, KStG § 2 Rz 41.

6) VwGH 25. 11. 2010, 2007/15/0101; 22. 12. 2011, 2010/15/0192; Achatz/Mang/Lindinger, Besteuerung der KÖR (2014) 35.

7) Vgl Achatz/Mang/Lindinger, Besteuerung KÖR 40f.

Während der Neugründung bzw Anlaufphase ist nach herrschender Ansicht nicht auf die Bagatellgrenze abzustellen. In diesem Fall ist auf die Höhe der Einnahmen bei voller Aufnahme der Tätigkeit abzustellen.⁸⁾ Dabei sind längere Zeiträume zu beobachten, in welchen die Einnahmengrenze von € 2.900,- netto **regelmäßig überschritten werden sollte**. Steht im Anlaufzeitraum noch nicht fest, ob bei voller Aufnahme der Tätigkeit die Einnahmengrenze überschritten wird, ist zunächst vom Vorliegen eines BgA auszugehen.

3. Erzielung von Einnahmen oder im Falle des Fehlens der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr von anderen wirtschaftlichen Vorteilen

Während für Unternehmer iSd § 2 Abs 1 UStG die Gewinnerzielungsabsicht gilt, ist für den BgA lediglich die Einnahmenerzielung maßgeblich. Schädlich ist das Angebot von Tätigkeiten zum Nulltarif. Auch führen zufällige und außerplanmäßige Einnahmen aus Hilfgeschäften nicht zur Begründung eines BgA.⁹⁾

4. Keine Einkünfte der Land- und Forstwirtschaft

Die Verlegung der Breitbandinfrastruktur durch Gemeinden fällt nicht unter die in § 21 EStG erfassten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft.

Neben der Nichteinstufung als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft muss die iZm der Verlegung der Leerverrohrung ausgeübte Tätigkeit einen gewerblichen Charakter aufweisen. Somit muss sich die Tätigkeit auch von der allgemeinen Vermögensverwaltung (ua Verwaltung von Kapitalvermögen oder unbeweglichem Vermögen) abheben.

5. Fazit: Vorliegen eines BgA

Alle drei der unter Punkt B beschriebenen Möglichkeiten erfüllen die Voraussetzungen, welche § 2 Abs 1 KStG iZm dem Bestehen von BgA vorsieht.

Erfüllt eine Gemeinde alle oben genannten Kriterien, dann steht einer **Geltendmachung des Vorsteuerabzugs** aus den Vorleistungen durch die Gemeinde nichts mehr im Wege. Im Zeitpunkt der Verwertung der Infrastruktur sind die Einnahmen mit 20% Umsatzsteuer zu versteuern. Dem jeweiligen Breitbandnetzbetreiber steht für die für sein Unternehmen erbrachten Leistungen wiederum der Vorsteuerabzug zu.

D. Körperschaftsteuerliche Aspekte

Für die Geltendmachung des laufenden Vorsteuerabzugs bis zur Verwertung ist der BgA zunächst beim zuständigen Finanzamt zu registrieren und eine Körperschaftsteuernummer zu beantragen.

Danach ist jährlich eine Körperschaftsteuererklärung für diesen BgA abzugeben. Als Grundlage für diese bieten sich sowohl die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gemäß § 4 Abs 3 EStG als auch die Bilanzierung gemäß § 4 Abs 1 EStG aufgrund der freiwilligen Buchführung an. Die bis zum späteren Verkauf anlaufenden Verlustvorträge können bei einem allfällig entstehenden Gewinn im Jahr der Verwertung gegengerechnet werden: Zu beachten ist dabei, dass 75% des Gewinns mit den Verlustvorträgen aus Vorjahren zu verrechnen sind. Die verbleibenden 25% sind der Besteuerung zu unterwerfen.

Die Investitionen sind bei einer späteren Verwertung in den Jahren der Vorleistungen unter der Position Vorräte zu erfassen. Allfällige Landes- und Bundesförderungen sind von den Anschaffungskosten abzuziehen.

Im Zeitpunkt des Verkaufs ist der Kaufpreis als Erlös zu verbuchen, während die als Vorräte gebuchten Anschaffungskosten in den Wareneinsatz umzubuchen sind.

Neben den Anschaffungskosten können laufende Ausgaben – ua Instandhaltung, Zinsaufwand, Verwaltungskosten und Rechts- und Beratungskosten – als Aufwand erfasst werden.

E. Fazit

Mit der Breitbandoffensive 2020 der Bundesregierung sollen Gemeinden ua im ländlichen Bereich beim Aufbau wettbewerbsfähiger Infrastruktur unterstützt werden.

Mit dem Vorsteuerabzug auf Vorleistungen iZm der Verlegung der Breitbandinfrastruktur wird eine Verteuerung der Kostenweitergabe durch die Gemeinden an die Breitbandnetzbetreiber verhindert.

Obwohl die Registrierung eines BgA gemäß § 2 Abs 1 KStG in den Folgejahren mit Zeitaufwand und Kosten verbunden ist, kann dies die Versteuerung von Zufallsgewinnen verhindern, wenn bis zu diesem Zeitpunkt die Verluste steuerlich geltend gemacht werden.

8) Siehe Achatz/Kirchmayr, KStG § 2 Tz 57.

9) Vgl Achatz/Mang/Lindinger, Besteuerung KöR 43f.

→ Zum Thema

Über die Autorin:

Mag. Ursula Stingl-Lösch ist Steuerberaterin bei der NÖ Gemeindeberatung in St. Pölten.
Kontaktadresse: Neue Herrengasse 10/4, 3100 St. Pölten.
Tel: 02742/32 186
E-Mail: ustinglloesch@noegbg.at
Internet: www.noegbg.at

Von derselben Autorin erschienen:

Registrierkassenpflicht in der Gemeinde und beim Verein, RFG 2016, 13;
Vereinfachungen der Registrierkassenpflicht für Vereine und Körperschaften öffentlichen Rechts, RFG 2016/23;
Registrierkassenpflicht – eine Praxisübersicht, RFG 2017, 69.

