

STEUERN

NUTZUNGSÜBERLASSUNG VON WIRTSCHAFTSGÜTERN

IN DER LETZTEN AUSGABE DER NÖ GEMEINDE HABEN WIR DIE ALLGEMEINEN GRUNDLAGEN ZUR ZUORDNUNG VON WIRTSCHAFTSGÜTERN BEI GEMEINDEN UND DEREN BETRIEBEN GEWERBLICHER ART (KURZ: BGA) THEMATISIERT. NUN MÖCHTEN WIR AUF DIE EINZELNEN ÜBERLASSUNGSMÖGLICHKEITEN ZWISCHEN GEMEINDE UND BGA EINGEHEN. VON URSULA STINGL-LÖSCH

Werden einem BgA zugeordnete Wirtschaftsgüter außerhalb des BgA verwendet bzw. erfolgt eine Überlassung eines der Trägerkörperschaft zugeordneten Wirtschaftsgutes an einen BgA, so kann es unterschiedliche Fallkonstellationen geben:

- ▶ Entgeltliche Überlassung von Wirtschaftsgütern
- ▶ Unentgeltliche Überlassung von Wirtschaftsgütern mit bzw. ohne Dokumentation
- ▶ Einlage in einen bzw. Entnahme aus einem BgA

ENTGELTLICHE ÜBERLASSUNG

Gemeinde an BgA

Bei der entgeltlichen Überlassung erfolgt eine Abgeltung der Nutzung von Wirtschaftsgütern der Gemeinde an einen BgA. Durch die entgeltliche Überlassung entsteht bei Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen ein neuer Betrieb gewerblicher Art. Diese entgeltliche Überlassung bedarf zur Anerkennung

- ▶ ausreichender Dokumentation
- ▶ fremdüblicher Vereinbarungen bzw. Konditionen (u.a. Entgelt, Dauer, Kündigung, Indexierung)
- ▶ Öffentlichkeitswirkung (u.a. durch Gemeinderatsbeschluss)

Die Gemeinde hat aus der entgeltlichen Überlassung Einnahmen, der BgA steuerlich absetzbare Betriebsausgaben. Aus steuerlicher Sicht ist bei der Überlassung darauf zu achten, ob ein Grundstück (inkl. Gebäude) oder bewegliche Wirtschaftsgüter zur Verfügung gestellt werden:

Die Überlassung bzw. Vermietung eines Grundstückes fällt generell unter die Vermö-



gensverwaltung. Da umfangreiche Nebenleistungen fehlen, handelt es sich gemäß § 2 Abs. 1 KStG nicht um einen körperschaftsteuerpflichtigen BgA. Die Einnahmen aus der entgeltlichen Überlassung von Grundstücken an einen BgA sind somit nicht körperschaftsteuerpflichtig.

Die Vermietung von Grundstücken ist gemäß § 2 Abs. 3 UStG eine unternehmerische Tätigkeit. Die Vermietung von Geschäftsräumen ist aufgrund § 6 Abs. 1 Z. 16 UStG umsatzsteuerfrei. Bei Erfüllung der Voraussetzungen des § 6 Abs. 2 UStG (Vermietung an einen umsatzsteuerpflichtigen Unternehmer) kann die Option zur Steuerpflicht ausgeübt werden. Bei Ausübung der Option handelt es sich bei der Vermietung an einen umsatzsteuerpflichtigen BgA um einen Innenumsatz, welcher nicht steuerbar ist. Die Vorsteuern aus den Vorleistungen des vermietenden BgA sind abzugsfähig.

Überlässt die Gemeinde bewegliche Wirtschaftsgüter an einen BgA, unterliegen die Einnahmen (abzgl. allfälliger Ausgaben) der

Die Einnahmen aus der entgeltlichen Überlassung von Wirtschaftsgütern durch einen unternehmerisch tätigen BgA aus seinem laufenden Geschäftsbetrieb an die Gemeinde sind körperschaftsteuerpflichtig.

Körperschaftsteuer, wenn insgesamt die Kriterien des § 2 Abs. 1 KStG erfüllt werden und dadurch ein neuer Betrieb gewerblicher Art begründet wird:

- ▶ Wirtschaftliche Selbständigkeit
- ▶ Ausschließliche oder überwiegend nachhaltige privatwirtschaftliche Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht (Einnahmen von mehr als 2.900 Euro pro Jahr)
- ▶ Erzielung von Einnahmen oder im Falle des Fehlens der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr von anderen wirtschaftlichen Vorteilen
- ▶ Keine Tätigkeit der Land- und Forstwirtschaft (auch keine Vermögensverwaltung, es muss sich um eine gewerbliche Tätigkeit handeln)

Werden bewegliche Wirtschaftsgüter ohne weitere Sachleistungen (z. B. laufende Wartung, Anlieferung zum gewünschten Einsatzort) vermietet, führt dies nicht zwangsläufig zu einer gewerblichen Vermietung. Die Vermögensverwaltung ist nicht körperschaftsteuerpflichtig.

Die Überlassung von beweglichen Wirtschaftsgütern ist steuerbar und steuerpflichtig, wenn bei dem neu entstehenden BgA die Voraussetzungen gemäß § 2 Abs. 1 KStG erfüllt werden. Da die Vermietung an einen umsatzsteuerpflichtigen BgA einen Innenumsatz darstellt, ist dieser nicht steuerbar.

BgA an Gemeinde bzw. andere BgA

Die Einnahmen aus der entgeltlichen Überlassung von Wirtschaftsgütern durch einen unternehmerisch tätigen BgA aus seinem laufenden Geschäftsbetrieb an die Gemeinde bzw. einen anderen BgA sind in der Buch-

haltung und in weiterer Folge beim Jahresabschluss zu erfassen und somit körperschaftsteuerpflichtig.

Aus umsatzsteuerlicher Sicht ist die entgeltliche Überlassung von beweglichen Wirtschaftsgütern an den hoheitlichen Bereich der Gemeinde mittels Eigenverbrauch zu erfassen und mit dem entsprechenden Steuersatz zu versteuern. Da es bei Gebäuden keinen Verwendungseigenverbrauch gibt, sind die Vorsteuern gemäß § 12 Abs. 10 UStG für den Zeitraum der entgeltlichen Überlassung zu berichtigen. Die Überlassung an einen anderen umsatzsteuerpflichtigen BgA stellt einen nicht steuerbaren Innenumsatz dar.

UNENTGELTLICHE ÜBERLASSUNG MIT DOKUMENTATION

Bei der unentgeltlichen Überlassung kann der BgA die Wirtschaftsgüter ohne Verrechnung einer Vergütung durch die Trägerkörperschaft nützen. Somit fallen grundsätzlich keine Einnahmen bei der Gemeinde, aber auch keine abzugsfähigen Betriebsausgaben beim BgA an.

Unter Nutzungseinlagen versteht man die Zurverfügungstellung von Nutzungen (u. a. von Geldmitteln oder Gegenständen) bzw. Dienstleistungen ohne Entgelt oder gegen ein unangemessen niedriges Entgelt seitens des Anteilsinhabers (Gemeinde) gegenüber der Körperschaft (BgA)¹.

Verschriftlichte Nutzungseinlagen, welche ausreichend Öffentlichkeitswirkung haben bzw. im Gemeinderat beschlossen wurden, führen zu keinen ertragsteuerlichen Konsequenzen. So erfolgt bei der unentgeltlichen Überlassung eines Grundstückes mit vorhan-

¹ Vgl. Berger/Wakounig, Basiswissen Steuerrecht



Sicherheit für NÖ Gemeinden

- Kompletter Versicherungsschutz für Gebäude und Einrichtungen
- Umfassende Haftpflicht- und Rechtsschutzversicherung
- Finanzielle Vorsorge für die Gemeindebediensteten



Die Niederösterreichische Versicherung

Wir schaffen das.

Niederösterreichische Versicherung AG
Neue Herrngasse 10
3100 St. Pölten
www.nv.at

dener Dokumentation quasi eine Einlage durch die Gemeinde in den BgA, welche keine Körperschaftsteuer auslöst. Nutzungseinlagen aus dem hoheitlichen Bereich sind nicht steuerbar in der Umsatzsteuer.

UNENTGELTLICHE ÜBERLASSUNG OHNE DOKUMENTATION BZW. EINLAGE IN BGA

Die Einlage eines Wirtschaftsgutes durch die Gemeinde in einen BgA, von welcher auch die unentgeltliche Überlassung ohne Dokumentation erfasst ist, wird als „entgeltlicher“ Tausch angesehen. Die Gemeinde bekommt für die Überlassung des Wirtschaftsgutes „Gesellschaftsanteile“ am BgA. Der BgA erhält für seinen Betrieb notwendiges Betriebsvermögen, dessen Wert bei abnutzbaren Anlagegütern über die gewöhnliche Nutzungsdauer zu verteilen ist. Grundsätzlich ist der Wert des Wirtschaftsgutes gemäß § 6 Z 14 EStG zu bestimmen. Es ist der gemeine („aktuelle“) Wert heranzuziehen.

Bei Einlage eines Grundstückes in einen BgA kommt es auf der Seite der Gemeinde zu einer Grundstücksveräußerung, welche gemäß § 21 Abs. 3 Z. 4 KStG der beschränkten Steuerpflicht unterliegt und deren Gewinn mit 25 Prozent Immobilienertragsteuer zu besteuern ist. Die §§ 30 ff EStG sind für die Berechnung des Gewinnes und der Immobilienertragsteuer sinngemäß anzuwenden, die Selbstberechnung und Meldung durch einen Notar bzw. Rechtsanwalt notwendig.

Die Einlage von beweglichen Wirtschaftsgütern in den BgA ist ebenfalls als Tausch anzusehen. Bei Einlage von beweglichen Wirtschaftsgütern aus dem hoheitlichen Bereich der Gemeinde kann es aufgrund des Fehlens einer steuerlichen Regelung im Bereich der beschränkten Steuerpflicht zu keiner körperschaftsteuerlichen Belastung kommen. Sacheinlagen aus dem Hoheitsbereich sind – ebenso wie Geldeinlagen – gemäß § 1 UStG nicht steuerbar.

ENTNAHME VON WIRTSCHAFTSGÜTERN DURCH GEMEINDE

Der BgA erfasst die Entnahme als Verkauf

„BEI EINLAGE EINES GRUNDSTÜCKES IN EINEN BGA KOMMT ES AUF DER SEITE DER GEMEINDE ZU EINER GRUNDSTÜCKSVÄRÄUßERUNG.“



MAG. URSULA STINGL-LÖSCH IST STEUERBERATERIN BEI DER NÖ GEMEINDEBERATUNG

eines Wirtschaftsgutes. Dem Entnahmewert (= gemeiner Wert) als Erlös steht der Buchwert des abgegangenen Wirtschaftsgutes als Ausgabe gegenüber. Ein allfälliger Gewinn bzw. Verlust ist im Rahmen des Jahresabschlusses körperschaftsteuerlich zu beachten.

Die Verrechnung eines angemessenen Entgeltes an die Gemeinde führt bei dieser zu Ausgaben bzw. Anschaffungskosten.

Ohne Verrechnung eines angemessenen Entgeltes wendet der BgA der Gemeinde Vorteile zu, welche der BgA einem Dritten in dieser Form nicht zugestehen würde. Diese sind nicht betrieblich veranlasst und stellen eine verdeckte Ausschüttung dar. Beim BgA liegt eine den Gewinn nicht mindernde Einkommensverwendung vor. Diese führt zur Erhöhung des steuerlichen Gewinnes, welcher 25 Prozent Körperschaftsteuer unterliegt.

Da die steuerrechtliche Beziehung zwischen Gemeinde und BgA jener zwischen Gesellschafter und Kapitalgesellschaft gleichzustellen ist, sind Zuwendungen bzw. verdeckte Ausschüttungen vom BgA an die Gemeinde wie Ausschüttungen einer Kapitalgesellschaft zu behandeln. Diese sind von der KEST befreit und unterliegen nicht der beschränkten Steuerpflicht.

Bei der Entnahme von beweglichen Wirtschaftsgütern in den hoheitlichen Bereich der Gemeinde ist ein Entnahmeeigenverbrauch zu versteuern, sofern für das Wirtschaftsgut bei der Anschaffung Vorsteuern geholt wurden. Bei Grundstücken und Gebäuden kommt es zur Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG, wobei Vorsteuern aus noch offenen Berichtigungszeiträumen in der UVA zu berichtigen sind.

ENTNAHME VON WIRTSCHAFTSGÜTERN UNTER GLEICHZEITIGER EINLAGE IN EINEN ANDEREN BGA

Für die Einlage von einem BgA in einen „Schwestern“-BgA sind zunächst die oben genannten Grundsätze der Entnahme aus dem BgA, gefolgt von jenen der Einlage in einen BgA, zu beachten. ■■