

STEUERN

WAS IST EIN BETRIEB GEWERBLICHER ART?

VOR ALLEM IM BEREICH DER UMSATZSTEUER IST ES WICHTIG ZU WISSEN, OB UND WANN EIN BETRIEB GEWERBLICHER ART VORLIEGT. ABER WAS IST DAS ÜBERHAUPT? VON URSULA STINGL-LÖSCH

Die Steuergesetze kennen zwei Arten von Betrieben gewerblicher Art (kurz: BgA): Jene nach § 2 Abs. 3 UStG und jene nach § 2 Abs. 1 KStG. Es gibt somit zwei Rechtsgrundlagen für das Bestehen eines Betriebes gewerblicher Art. Im Bereich der Umsatzsteuer sind beide für die Einstufung als unternehmerische Tätigkeit einer Gemeinde Voraussetzung und somit beachtlich:

DER BETRIEB GEWERBLICHER ART NACH § 2 KStG

Als Betrieb gewerblicher Art einer Gemeinde gilt **jede Einrichtung**, die gemäß § 2 Abs. 1. KStG folgende Kriterien erfüllt:

- ▶ Wirtschaftliche Selbständigkeit
- ▶ Ausschließliche oder überwiegend nachhaltige privatwirtschaftliche Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht
- ▶ Erzielung von Einnahmen oder im Falle des Fehlens der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr von anderen wirtschaftlichen Vorteilen
- ▶ Keine Tätigkeit der Land- und Forstwirtschaft

Erst bei Erfüllung aller Voraussetzungen bildet die Einrichtung einen Betrieb gewerblicher Art. Wird eine Voraussetzung nicht erfüllt, kann nicht von einem BgA gesprochen werden. Die einzelnen Merkmale müssen jedoch nicht gleich stark ausgeprägt sein und sind wie folgt definiert:

Wirtschaftlich selbständige Einrichtung

Der BgA ist als eine eigenständige Organisationseinheit anzusehen, auch wenn es zunächst einmal irrelevant ist, ob eine eigene örtliche Betriebsstätte vorhanden ist. Die ausgeführte Tätigkeit kann nämlich auch innerhalb des allgemeinen Gemeindebetriebes mitausgeführt werden.

Wichtig ist, dass sich die ausgeführten Tätigkeiten von der sonstigen Gemeindetätigkeit herausheben. Die Judikatur fordert eine Prüfung bzw. Vorhandensein folgender Kriterien (KStR Rz 66):

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

Der BgA stellt somit eine eigenständige Organisationseinheit dar, welche unter Einsatz eines bestimmten Sach- und Personaleinsatzes eine bestimmte Tätigkeit verfolgt bzw. ausübt. KStR Rz 74 fordert ein äußeres Erscheinungsbild, welches einem Gewerbebetrieb folgt.

Der VwGH hat im Erkenntnis vom 22.12.2004 (2001/15/0141) ausgeführt, dass es nicht ausreicht, wenn nur die Einnahmen bzw. Ausgaben unter einem Haushaltsansatz verbucht werden. Als Indiz für die Qualifizierung bzw. das Bestehen eines BgA kann die Einrichtung einer eigenen Verrechnungsstelle bzw. eines eigenen Ansatzes im kameralistischen Rechnungswerk der Gemeinde angesehen werden.

Ausschließliche oder überwiegend nachhaltige privatwirtschaftliche Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht

Ein wichtiges Kriterium für das Bestehen eines BgA ist die überwiegend privatwirtschaftliche Tätigkeit: Grundsätzlich ist darauf zu achten, ob die Tätigkeit regelmäßig auch von Privatpersonen ausgeführt bzw. besorgt wird. Eine konkrete, jeden Tätigkeitsbereich umfassende Abgrenzung zwischen hoheitlichen und privatwirtschaftlichen Tätigkeiten sieht der Gesetzgeber nicht vor. In § 2 Abs. 5

„EIN WICHTIGES KRITERIUM FÜR DAS BESTEHEN EINES BGA IST DIE ÜBERWIEGEND PRIVATWIRTSCHAFTLICHE TÄTIGKEIT.“





FOTO: SHUTTERSTOCK/BELISH

KStG wird lediglich erläutert, was nicht unter privatwirtschaftlichen Tätigkeiten verstanden wird und somit dem Hoheitsbereich zuzuordnen ist. Die hoheitliche Tätigkeit dient überwiegend der Ausübung der öffentlichen Gewalt. Grundsätzlich kann davon ausgegangen werden, dass, wenn eine Tätigkeit der Gemeinde eigentümlich und vorbehalten ist, diese dem Hoheitsbereich zuzurechnen ist. Zur Abgrenzung kann unter anderem die verwendete Handlungsform (Bescheid oder privatrechtlicher Vertrag) herangezogen werden.

Nachhaltigkeit bedeutet, dass mehrere aufeinander folgende gleichartige Handlungen im Zusammenhang mit einer nicht nur einmaligen Tätigkeit ausgeführt werden. Die Wiederholungsabsicht kann bereits ausreichend sein. Auch eine Tätigkeit, die nur für einen Auftraggeber erbracht wird, ist nachhaltig, wenn sie über längere Zeit ausgeübt wird.

Mit dem Kriterium des **wirtschaftlichen Gewichts** sollen Bagatellfälle oder Gelegenheitsaktivitäten von der Steuerpflicht ausgeschlossen werden. In der ständigen Rechtsprechung des VwGHs wurde eine jährliche Einnahmengrenze von 2.900 Euro netto bestätigt. Jedoch hat der VwGH in einem Erkenntnis vom 29.01.2014 (2010/13/0006) festgehalten, dass aus unionsrechtlicher Sicht das Kriterium des wirtschaftlichen Gewichts keine ausdrückliche Grundlage darstellt. Bei Neugründung eines BgA bzw. Neuaufnahme einer Tätigkeit ist nach herrschender Ansicht nicht auf die Einnahmen in der Anlaufphase bzw. in der Bau- und Investitionsphase als Kriterium zurückzugreifen. Maßgeblich ist die Höhe der Einnahmen während des Dauerbetriebes bzw. bei voller Aufnahme der Tätigkeit.

Die Finanzverwaltung (vgl KStR 2013 Rz 70) ist der Meinung, dass auf einen längeren

überschaubaren Zeitraum abzustellen sei. Das Unterschreiten der Umsatzgrenze begründet auch während der **Errichtungs- und Anlaufphase** einen Betrieb gewerblicher Art, wenn bei voller Aufnahme der Tätigkeit die Einnahmengrenze von 2.900 Euro netto **regelmäßig überschritten wird**. Wenn im Anlaufzeitraum noch nicht feststeht, ob die Einnahmengrenze bei voller Aufnahme der Tätigkeit überschritten werden wird, ist zunächst vom Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art auszugehen (vorläufige Veranlagung), wenn das Überschreiten der Einnahmengrenze wahrscheinlich ist.

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

Als ein wesentliches Merkmal für einen BgA gilt die Einnahmenerzielung. Eine Gewinnerzielungsabsicht ist hingegen nicht notwendig. Werden Einnahmen zwar angestrebt, treten diese aber nicht ein, steht der Einnahmenentfall der Annahme eines BgA nicht entgegen. Tätigkeiten, die von vornherein zum Nulltarif erfolgen, sowie ausschließlich zufällige und außerplanmäßige Einnahmen aus Hilfsgeschäften alleine begründen noch keinen BgA.

Keine Einkünfte der Land- und Forstwirtschaft

Bei den ausgeführten Tätigkeiten darf es sich nicht um land- und forstwirtschaftliche Tätigkeiten handeln, vielmehr muss eine gewerbliche Tätigkeit verfolgt werden. Der gewerbliche Charakter muss sich ebenfalls von der reinen Vermögensverwaltung abheben. Unter Vermögensverwaltung verstehen die Abgabenvorschriften die Nutzung des Vermögens ohne umfangreiche Nebenleistungen. Darunter fallen unter anderem die verzinsliche Veranlagung von Kapitalvermögen oder

Anstalten zur Müllbeseitigung gelten als Betriebe gewerblicher Art (Symbolbild).

„EINE **GEWINN-ERZIELUNGSABSICHT** IST NICHT NOTWENDIG.“



die Vermietung oder Verpachtung von unbeweglichem Vermögen (Grundstücke).

Folgen

Liegt aufgrund der Erfüllung aller Kriterien ein BgA vor, so ist dieser dem unternehmerischen Bereich der Gemeinde zuzuordnen. Die Umsätze sind, sofern nicht steuerbefreit, der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Ein allfälliger Vorsteuerabzug unter Anwendung der Voraussetzungen des Umsatzsteuergesetzes aus den Vorleistungen steht zu.

Die Gemeinde ist mit ihrem BgA unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig. Grundsätzlich ist bei Erfüllung der Voraussetzung der BgA mit einer eigenen Steuernummer für die Körperschaftsteuer zu registrieren. Mit der Vergabe einer eigenen Steuernummer ist in weiterer Folge jährlich eine Steuererklärung inkl. Bilanz und GuV (oder als Alternative eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung) abzugeben. Aus verwaltungsökonomischer Sicht werden für BgA mit laufenden Verlusten jedoch keine Steuernummern vergeben.

DER BETRIEB GEWERBLICHER ART IN DER UMSATZSTEUER

Im Bereich der Umsatzsteuer ist die Gemeinde als Körperschaft öffentlichen Rechts (kurz: KÖR) nur mit ihren unternehmerischen Bereichen als Unternehmer anzusehen und in weiterer Folge steuerpflichtig. § 2 Abs. 3 UStG regelt, dass KÖR nur aufgrund folgender Tätigkeiten gewerblich oder beruflich tätig sind:

- ▶ BgA gemäß § 2 KStG (außer sie sind gemäß § 5 Z. 12 KStG befreit)
 - ▶ Land- und forstwirtschaftliche Betriebe
- Daneben sieht das Umsatzsteuergesetz folgende fünf Bereiche (unabhängig davon, ob ein BgA gemäß § 2 KStG vorliegt) als unternehmerisch an:
- ▶ Wasserwerke
 - ▶ Schlachthöfe
 - ▶ Anstalten zur Müllbeseitigung
 - ▶ Betriebe zur Abfuhr von Spülwasser und Abfällen
 - ▶ die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch öffentlich-rechtliche Körperschaften. ■■



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

ENERGIE-PIONIERE AUSGEZEICHNET

GROSSCHÖNAU IST ERSTE NÖ-GEMEINDE MIT FÜNF „E“

Im Rahmen des Energie- und Umwelt-Gemeindetages im AKW Zwentendorf sind zehn e5-Gemeinden ausgezeichnet worden. Als erste Gemeinde Niederösterreichs schaffte Großschönau (Bezirk Gmünd) die höchste Auszeichnungstufe von fünf „e“. Seit mehr als 20 Jahren spielen Energie, Klimaschutz und Zukunftsvorsorge eine bedeutende Rolle in Großschönau und machen die Gemeinde als „Energie-Dorf“ weit über die Landesgrenzen bekannt. Bereits 1986 wurde als erster Schritt die Bioenergiemesse (BIOEM) ins Leben gerufen, wo sich jährlich etwa 20.000 Menschen über die neuesten Produkte im Bereich Energieeffizienz und Bioenergie informieren. In den neunziger Jahren entstand ein Biomasse-Heizwerk.



Bürgermeister Martin Bruckner, LH-Stellvertreter Stephan Pernkopf und geschäftsführender Gemeinderat Klaus Stebal.

Der Beschluss zum Konzept Sonnenplatz Großschönau fiel zehn Jahre später. Ein Passivhausdorf zum Probewohnen, ein Kompetenzzentrum für Bauen und Energie und eine Energie-Erlebniswelt „Sonnenwelt“ sollen Tourismus und Wirtschaft ankurbeln. Mit dem Beitritt zum

e5-Programm im März 2012 setzte Großschönau einen wichtigen Schritt, um die Kontinuität des eingeschlagenen Weges zu sichern.



www.e5-niederoesterreich.at