

SWK

Steuer- und Wirtschaftskartei

Linde
www.lindeverlag.at

COVID-19

Verkehrsbeschränkungen lösen Quarantäne ab
Wann wird die Corona-Prämie steuerpflichtig?

Digitale Plattformen

Umsetzung der DAC 7 durch das DPMG

Wohnungsgemeinnützigkeit

Bemessung des Überwiegens der Hauptgeschäfte

Tourismusabgaben

Umsätze von Wohnungseigentümer-Errichtergemeinschaften

Nettovermögensteuer

Gedanken zur etwaigen (Wieder-)Einführung

Rechtsprechung

VwGH-Judikatur aus dem Februar 2022

Wohnungsgemeinnützigkeit**Zur weitgehend unbestimmten Bemessung des Überwiegens der Hauptgeschäfte gemäß § 7 Abs 1 bis 2 WGG****Regulatorische Graubereiche im Wohnungsgemeinnützigkeitsrecht**

WOLFGANG SCHWETZ*)



Gemeinnützige Bauvereinigungen (GBV) sind mit einer in der Praxis verhältnismäßig komplex zu handhabenden Geschäftskreisregelung konfrontiert. Dem Überwiegen der Hauptgeschäfte gemäß § 7 Abs 1 und 2 WGG kommt auch für die Aufrechterhaltung der Befreiung von der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht gemäß § 5 Z 10 KStG besondere Bedeutung zu. Steuerliche Risiken können sich hier insbesondere aus der weitgehend unbestimmten Rechtslage ergeben.

1. Unbestimmte Rechtslage

GBV sind gemäß § 7 Abs 1 Satz 1 WGG verpflichtet, sich „mit der Errichtung und Verwaltung von Wohnungen mit einer Nutzfläche von höchstens 150 m² mit normaler Ausstattung, von Eigenheimen mit höchstens zwei Wohnungen dieser Art und von Heimen sowie mit Sanierungen größeren Umfangs im Inland zu befassen und ihr Eigenkapital vornehmlich für diese Zwecke einzusetzen“. ¹⁾ Hinzukommt die in § 7 Abs 3 Satz 1 WGG enthaltene Verpflichtung, überwiegend die Geschäfte gemäß § 7 Abs 1 bis 2 WGG zu betreiben.

Wie dieses Überwiegen konkret zu bemessen ist, bleibt im Detail weitgehend offen: Hieraus ergibt sich etwa mit *Grundbichler* das Erfordernis der Auslegung. ²⁾ *Schuchter* verweist auf das Erfordernis (regulatorischer) Präzisierung, was die einzelnen Kenngrößen, deren Zusammenwirken sowie den zu betrachtenden Zeitraum betrifft. ³⁾ Zunächst lässt sich mit *Popper* anhand der Begrifflichkeit „überwiegend“ im Rahmen der Wortinterpretation festmachen, dass die unter Abs 1 bis 2 zu subsumierende Geschäftstätigkeit mehr als die Hälfte der gesamten Geschäftstätigkeit der der Betrachtung unterzogenen GBV zu umfassen hat. ⁴⁾ Der Gesetzestext sowie die (historischen) Materialien lassen die für die Beurteilung heranzuziehenden Parameter allerdings völlig unbestimmt. Im Rahmen der erforderlichen teleologischen Interpretation wird es zielführend sein, sich anhand des Steuer- bzw. Gewerberechts zu orientieren: So betont *Holoubek*, dass die Geschäftskreisregelung für GBV einen Charakter als „spezifisches Gewerbe-recht“ ⁵⁾ aufweist. *Schuchter* benennt diesen Umstand mit dem Terminus „Sondergewerbe-recht“ ⁶⁾ wobei im Unterschied zur Gewerbeordnung mit *Holoubek* ⁷⁾ und *Holoubek/Hanslik-Schneider* ⁸⁾ die „Zweckbindungsfunktion“ der Wohnungsgemeinnützigkeit im Vordergrund steht – und eine „Begrenzungsfunktion“ im Sinne der Daseinsvorsorge dem Normzweck inhärent ist.

*) Wolfgang Schwetz, MSc, BA, MRICS ist regelmäßiger Autor zu Fragen des Wohnungsgemeinnützigkeitsrechts sowie eines WGG-Kommentars und als Konsulent selbständig tätig. Er begleitete die WGG-Novellen 2022 und 2019 sowie die GRVO-Novellen 2021 und 2018 als Fachexperte.

¹⁾ § 7 Abs 1 WGG.

²⁾ *Grundbichler*, Gemeinnützige Bauvereinigungen (2014) 18 (FN 58).

³⁾ *Schuchter in Schwimann*, Praxiskommentar zum ABGB samt Nebengesetzen (2001) § 7 WGG Rz 25.

⁴⁾ *Popper*, Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz (1979) § 7 Abs 3 Anm 2.

⁵⁾ *Holoubek in Korinek/Nowotny*, Handbuch der gemeinnützigen Wohnungswirtschaft (1994) 348 f.

⁶⁾ *Schuchter in Schwimann*, ABGB, § 7 WGG Rz 1.

⁷⁾ *Holoubek in Korinek/Nowotny*, Gemeinnützige Wohnungswirtschaft, 349 f.

⁸⁾ *Holoubek/Hanslik-Schneider in Illedits/Reich-Rohrwig*, Wohnrecht Taschenkommentar – Update (2021) § 7 WGG Rz 1.

2. Anhaltspunkte

Die KStR benennen konkrete Parameter im Rahmen einer Aufzählung, die sich als nicht abschließend und einzelfallbezogen versteht. Angeführt werden exemplarisch die Umsatzrelation, das eingesetzte Kapital und die Kapazitätsauslastung. Die Betrachtung hat unter dem Blickwinkel eines mehrjährigen – im Konkreten etwa drei- bis fünfjährigen – Zeitraums zu erfolgen.⁹⁾

Das Bauvolumen bleibt zwar ungenannt, ist aber wohl ebenfalls geeignet, eine taugliche Maßzahl zu bilden. Sofern ein gewerbliches Tochterunternehmen gemäß § 7 Abs 4b WGG Tätigkeiten entfaltet, die eine GBV als Hauptgeschäfte betreiben könnte, werden diese (gegebenenfalls anteilig im Sinne der Kapitaleinlagen) den Hauptgeschäften der gemeinnützigen Mutter zugeschlagen werden können – sofern die Tätigkeit im Inland entfaltet wurde. Eine systematische Aushöhlung der Tätigkeit der GBV durch gewerbliche Töchter kann allerdings nicht als im Sinne des Gesetzgebers erachtet werden und wird von der Aufsichtsbehörde gemäß § 29 WGG iVm § 35 Abs 2 Z 2 WGG zu bewerten sein. In diesem Sinne kann auch die mit der WGG-Novelle 2019 (BGBl I 2019/85) vorgenommene Gesetzesänderung interpretiert werden, dass GBV nunmehr durch (eigene) gewerbliche Tochterunternehmen errichtete Einheiten als Hauptgeschäft verwalten können.¹⁰⁾

Anhaltspunkte zur teleologisch angemessenen Vorgangsweise finden sich in angrenzenden Rechtsgebieten: VwGH 20. 12. 2000, 98/13/0236, und 24. 2. 2005, 2001/15/0159, betonen iZm der Abgrenzung zwischen gewerblichem Grundstückshandel und (der auch GBV erlaubten) Vermögensverwaltung, dass der Beurteilung das objektive Gesamtbild zugrunde zu legen ist und nicht (nur) auf die Anzahl der Transaktionen abzustellen ist. Diese Betrachtungsweise wird auch für die Beurteilung der Geschäftstätigkeit von GBV gelten.

Auch § 2 KStG bietet in Bezug auf Mischbetriebe eine taugliche Analogie: Bei der Bemessung des Überwiegens entweder hoheitlicher bzw privatwirtschaftlicher Tätigkeit ist gemäß KStR 2001 auf das Kriterium abzustellen, das die Relation sachlich angemessen zum Ausdruck bringt.¹¹⁾ Wiederum führt diese Vorgangsweise unmittelbar in die Einzelfallbetrachtung – und eine erhebliche Bandbreite von möglichen Parametern.

i Auf den Punkt gebracht

Ob die einzelnen Anforderungen im Rahmen des konkreten Geschäftsbetriebs tatsächlich erfüllt werden, lässt sich in Grenzfällen – aufgrund der oftmals gegebenen Komplexität der realen Sachverhalte sowie teils auseinanderfallender abgaben- und aufsichtsbehördlicher Sichtweisen oder Abgrenzungsschwierigkeiten der Begrifflichkeiten¹²⁾ – wohl lediglich näherungsweise im Rahmen einer Gesamtbetrachtung objektivieren. Als vergleichsweise konsensual kann der mehrjährige Betrachtungszeitraum ebenso angesehen werden sowie, dass die in den KStR genannten Parameter grundsätzlich geeignet für die Bemessung des Überwiegens der Hauptgeschäfte sein werden.

Welche weiteren Parameter in die Bemessung Eingang finden (können) und wie die Relation von Parametern zueinander gestaltet sein muss, bleibt weitgehend offen – und wird jedenfalls der Einzelfallbetrachtung zu unterziehen sein.

⁹⁾ Rz 223 KStR. Anmerkung: Der Verweis auf § 7 Abs 2 WGG in den KStR stellt offensichtlich ein Redaktionsversehen dar.

¹⁰⁾ § 7 Abs 2 WGG.

¹¹⁾ Rz 75 KStR 2001.

¹²⁾ Schuchter in Schwimann, ABGB, § 7 WGG Rz 1.

SWK

Steuer- und Wirtschaftskartei

Gerhard Gaedke | Gerhard Kohler | Christoph Schlager
Michael Tumpel | Andrei Bodis

Linde
www.lindeverlag.at

Die Nr. 1 im Steuerrecht

Auf den Punkt gebracht
Kompakte Fachinformation alle 10 Tage

Blick auf das Wesentliche
Steuern, Wirtschaft, Recht

Praxisfälle & Steuerfragen
Auswirkungen, Empfehlungen, Lösungen

Gesetzgebung & Verwaltungspraxis
Topaktuelle Updates, kritische Analyse

Rechtsprechung
Judikatur des VwGH, VfGH, EuGH, BFG
aus erster Hand

Jetzt Jahresabo 2022 bestellen!

Bestellformular Ja, ich bestelle

SWK-Jahresabo 2022
(97. Jahrgang 2022, Heft 1-36)

- Ex. Print EUR 405,-
 Ex. Digital light (1 Nutzer) EUR 415,-
 Ex. Digital (3 Nutzer) EUR 445,-
 Ex. Print & Digital EUR 455,-

Name/Firma

Kundennummer

Straße/Hausnr.

PLZ/Ort

E-Mail/Telefon

Datum/Unterschrift

Ich stimme zu, dass die Linde Verlag GmbH meine angegebenen Daten für den Versand von Newslettern verwendet. Diese Einwilligung kann jederzeit durch Klick des Abbestelllinks in jedem zugesendeten Newsletter widerrufen werden.

Mit meiner Unterschrift erkläre ich mich mit den AGB und der Datenschutzbestimmung einverstanden. AGB: lindeverlag.at/agb | Datenschutzbestimmungen: lindeverlag.at/datenschutz. Preise Zeitschriften inkl. MwSt, zzgl. Versandkosten. Abbestellungen sind nur zum Ende eines Jahrganges möglich und müssen bis spätestens 30. November des Jahres schriftlich erfolgen. Unterbleibt die Abbestellung, so läuft das jeweilige Abonnement automatisch auf ein Jahr und zu den jeweils gültigen Abpreisen weiter. Preisänderungen und Irrtum vorbehalten.

Linde Verlag Ges.m.b.H.
Scheydgasse 24, 1210 Wien
Handelsgericht Wien
FB-Nr: 102235X, ATU 14910701
DVR: 000 2356

Jetzt bestellen: www.lindeverlag.at/swk | fachzeitschriften@lindeverlag.at | Tel 01 24 630