

98. Jahrgang / 15. Februar 2023 / Nr. 6

# SWK

Steuer- und Wirtschaftskartei

**Linde**  
www.lindeverlag.at

## **Tagesfragen**

Inflationsanpassung 2023 aus individueller Sicht  
Umsetzung der EU-Mobilitätsrichtlinie

## **Lohnsteuerrichtlinien**

Highlights aus dem Wartungserlass 2022

## **Ertragsteuern**

AfA-Korrektur durch Zu- und Abschläge  
Spenden in Kryptowährungen  
Liegenschaftstransaktionen im WGG

## **Internationales Steuerrecht**

Erhebungsformen der Globalen Mindestbesteuerung

## **Umsatzsteuer**

Update: Aktuelles auf einen Blick

## **Rechtsprechung**

VwGH-Judikatur aus dem Juni 2022

### Wohnungsgemeinnützigkeit

# Kriterien für die Subsumierung von Liegenschaftstransaktionen unter § 7 Abs 1a Z 1 WGG

## Hilfsgeschäfte für begünstigte Tätigkeiten von gemeinnützigen Bauvereinigungen

WOLFGANG SCHWETZ\*)



**Die Novelle des Wohnungsgemeinnützigkeitgesetzes (WGG) des Jahres 2019 brachte wesentliche Änderungen des Geschäftskreises gemeinnütziger Bauvereinigungen (GBV) gemäß § 7 WGG mit sich. Im Nachfolgenden werden Fragestellungen zur Anwendbarkeit des eingefügten § 7 Abs 1a Z 1 WGG behandelt.**

### 1. Überblick

Die Programmbestimmung § 1 Abs 2 WGG legt den Rahmen der Tätigkeit von gemeinnützigen Bauvereinigungen (GBV) fest.<sup>1)</sup> Als gemeinnützig anerkannte Unternehmen „haben ihre Tätigkeit unmittelbar auf die Erfüllung dem Gemeinwohl dienender Aufgaben des Wohnungs- und Siedlungswesens zu richten“.<sup>2)</sup> Die Geschäftskreisregelung gemäß § 7 WGG erfüllt in diesem Konnex eine entsprechende Zweckbindungs- und Begrenzungsfunktion.<sup>3)</sup> Tätigkeiten, die § 7 WGG nicht umfasst, sind einer GBV verboten.<sup>4)</sup> Diese erhebliche Beschränkung der Privatautonomie wird durch das öffentliche Interesse iSd Volkswohnungswesens gemäß Art 11 Abs 1 Z 3 B-VG gerechtfertigt.

Im Zentrum der Tätigkeit von GBV stehen die Errichtung, Finanzierung, Verwaltung und Sanierung größeren Umfangs von Wohneinheiten eines weitestgehend klar definierten Typus. Der Geschäftskreis selbst umfasst drei wesentliche Geschäftsformen: Hauptgeschäfte gemäß § 7 Abs 1 bis 2 WGG, Nebengeschäfte gemäß § 7 Abs 3 WGG und konnexe Zusatzgeschäfte gemäß § 7 Abs 4 bis 4b WGG. Es sind zudem überwiegend Tätigkeiten gemäß Abs 1 bis 2 zu betreiben.<sup>5)</sup> In der Ausübung der Haupt- und Nebengeschäfte sowie der Vermögensverwaltung sind GBV gemäß § 5 Z 10 KStG nach Maßgabe von § 6a KStG von der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht befreit.

Die unmittelbar auf das Volkswohnungswesen fokussierten Tätigkeiten waren bis zur WGG-Novelle 2019 (BGBl I 2019/85) in Abs 1 und 2 abgebildet. § 7 Abs 1a WGG wurde erst im Rahmen der WGG-Novelle 2019 in das Hauptgeschäft von GBV eingefügt. Eine Bestimmung, die im Wesentlichen dem davor bestehenden § 7 Abs 3 Z 6 WGG aF entspricht, wie den Erläuterungen zu entnehmen ist, die von einer Verschiebung der Bestimmung vom Neben- in das Hauptgeschäft sprechen.<sup>6)</sup>

Hieraus ergibt sich, dass die im Nachfolgenden herangezogene, historische Literatur jedenfalls als auslegungsrelevant zu erachten ist.

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

<sup>1)</sup> Holoubek/Hanslik-Schneider in *Illedits*, Wohnrecht Taschenkommentar (2022) § 7 WGG Rz 1.

<sup>2)</sup> § 1 Abs 2 WGG.

<sup>3)</sup> Holoubek in *Korinek/Nowotny*, Handbuch der gemeinnützigen Wohnungswirtschaft (1994) 347 f.

<sup>4)</sup> Funk in *Korinek/Nowotny*, Gemeinnützige Wohnungswirtschaft, 338.

<sup>5)</sup> § 7 Abs 3 WGG.

<sup>6)</sup> IA 907/A BlgNR 26. GP, 10.

## 2. Anwendbarkeit

Die konkrete Anwendbarkeit von § 7 Abs 1a Z 1 WGG erweist sich im Einzelfall als teilweise unbestimmt. Insbesondere infolge der steuerlichen Relevanz der Zuordnung eines Geschäftsfalles in das steuerlich privilegierte Segment des Geschäftskreises oder das Körperschaftsteuerpflichtige konnexe Zusatzgeschäft kommt dieser Fragestellung allerdings erhebliche Relevanz zu. Entsprechend dem Gesetzeswortlaut umfasst die Bestimmung sämtliche Rechtsgeschäfte einer GBV, „*die mit der Errichtung, Erwerbung, Finanzierung und Überlassung ihrer Bauten und Anlagen in dem üblichen Rahmen ordnungsmäßiger Wohnungswirtschaft zusammenhängen, insbesondere der Erwerb, die Belastung und Übertragung von Grundstücken und Baurechten, der Erwerb von Grundstücken und deren Veräußerung oder die Übertragung im Baurecht an andere Bauvereinigungen, die Einräumung des Eigentums (Miteigentum, Wohnungseigentum) und die Aufnahme von Zwischenkrediten und Baudarlehen*“.<sup>7)</sup> Knotzer betont den demonstrativen Charakter dieser Aufzählung und verweist auf *Holoubek*.<sup>8)</sup> Die Subsumtion von Geschäften unter § 7 Abs 1a Z 1 WGG ist – neben der zwingenden Einbettung in den üblichen Rahmen ordnungsmäßiger Wohnungswirtschaft – an folgende Voraussetzungen geknüpft, die kumulativ zu erfüllen sind.

### 2.1. Hilfsgeschäft für begünstigte Tätigkeiten

*Holoubek* definiert den Charakter der historischen Bestimmung als Gruppe von notwendigen Hilfsgeschäften, die „*immer in Zusammenhang mit der Errichtungs-, Erwerbs, Finanzierungs- oder Überlassungstätigkeit stehen müssen*“.<sup>9)</sup> Der Revisionsverband bekräftigt diese Ansicht. Er betont hinsichtlich des nunmehrigen § 7 Abs 1a Z 1 WGG, dass zur Einordnung eines Geschäftsfalles unter die Bestimmung mindestens unterstützende Funktion im Sinn des gesetzlichen Auftrags von GBV zur Versorgung mit leistbarem Wohnraum gegeben sein muss. Ein unmittelbarer Zusammenhang mit dem Hauptgeschäft ist demnach nicht in jedem Fall erforderlich. *Knotzer* argumentiert dahingehend, dass der mittelbare Zusammenhang *per se* ausreiche.<sup>10)</sup>

VwGH 7. 9. 2021, Ro 2020/15/0024, ist zu entnehmen, dass allerdings die Veräußerung von größeren Liegenschaften im Allgemeinen keine Deckung im Geschäftskreis gemäß § 7 Abs 1 bis 3 WGG findet – ein Aspekt, der auch Eingang in die KStR fand.<sup>11)</sup> Auch die Veräußerung größerer Liegenschaften kann aber unter Abs 1a Z 1 subsumiert werden, sofern diese zB derart eng mit dem Erwerb einer anderen Liegenschaft verbunden ist, dass beide Transaktionen unter wirtschaftlicher Betrachtungsweise einem Grundstückstausch gleichzuhalten sind – und auf dem durch die GBV erworbenen Grundstück begünstigte Tätigkeiten iSd Hauptgeschäfts stattfinden. Aus dem Erkenntnis des VwGH vom 7. 9. 2021, Ro 2020/15/0024, geht etwa mit *Knotzer* hervor, dass Geschäfte einer GBV iZm § 6a Abs 3 KStG wirtschaftlich zu analysieren sind.<sup>12)</sup>

### 2.2. Notwendigkeit im Rahmen ordnungsmäßiger Wohnungswirtschaft und Spekulation

Den Körperschaftssteuer Richtlinien 2013 ist zur Frage der steuerlichen Beurteilung von Grundstückstransaktionen von GBV in Rz 237 Folgendes zu entnehmen: „*Im Zusammenhang mit Grundstückserwerben kann es wirtschaftlich notwendig werden, Grundstücke wieder zu veräußern, wenn beispielsweise geplante Bau- oder Sanierungsvorhaben*

<sup>7)</sup> § 7 Abs 1a Z 1 WGG.

<sup>8)</sup> *Knotzer* in *Kofler/Lang/Rust/Schuch/Spies/Staringer*, KStG<sup>3</sup> (2022) § 6a Rz 48.

<sup>9)</sup> *Holoubek* in *Korinek/Nowotny*, Gemeinnützige Wohnungswirtschaft, 372.

<sup>10)</sup> *Knotzer*, Das Verfahren zur Feststellung steuerbegünstigter Grundstückstransaktionen gemeinnütziger Bauvereinigungen, AVR 2022, 109 (115).

<sup>11)</sup> Rz 220 KStR.

<sup>12)</sup> *Knotzer* in *Kofler/Lang/Rust/Schuch/Spies/Staringer*, KStG<sup>3</sup>, § 6a Rz 49.

nicht verwirklicht werden können. Solche Vorgänge haben dann keine steuerschädliche Auswirkung, wenn sie auf betriebsnotwendige Fälle im Rahmen ordnungsmäßiger Wohnungswirtschaft (VwGH 30. 10. 1996, 96/13/0046) beschränkt bleiben und Spekulationsabsicht auszuschließen ist.“<sup>13)</sup> Betriebsnotwendigkeit im Rahmen ordnungsmäßiger Wohnungswirtschaft wird insbesondere auch dann vorliegen, sofern es zur Veräußerung unbebauter Grundstücke bzw von diesen gleichzuhaltenden Liegenschaften kommt, deren Erlöse im Einzelfall konkret erforderlich sind, um der gesetzlichen Baupflicht gemäß § 7 Abs 5 WGG nachkommen zu können.

Der Veräußerungspreis einer Liegenschaft wird gemäß § 23 Abs 1 WGG (Wirtschaftlichkeitsprinzip) grundsätzlich als angemessen zu erachten sein, wenn er dem Verkehrswert entspricht.<sup>14)</sup> Dies kann beispielsweise durch ein entsprechendes Verkehrswertgutachten plausibilisiert werden, das sich am Liegenschaftsbewertungsgesetz orientiert. Zudem wird die zeitliche Differenz zwischen Ankaufs- und Verkaufszeitpunkt geeignet sein, die Vermutung spekulativer Aspekte zu zerstreuen bzw zu untermauern. Gegebenenfalls wird die in der Vergangenheit bestehende zehnjährige Spekulationsfrist bei privaten Immobilienverkäufen hier als ein Indikator erachtet werden können.

**i**

**Auf den Punkt gebracht**

§ 7 Abs 3 Z 6 WGG aF wurde im Wesentlichen vom Neben- in das Hauptgeschäft von GBV verschoben und findet sich seit der WGG-Novelle 2019 in § 7 Abs 1a WGG. Bei den demonstrativ aufgezählten Tatbeständen handelt es sich um (auch mittelbare) Hilfsgeschäfte für das begünstigte Hauptgeschäft von GBV. Dieser Charakter ebenso wie die geplante Verwendung des Erlöses werden im Einzelfall konkret nachzuweisen sein. Den Rahmen der Anwendbarkeit bilden die ordnungsmäßige Wohnungswirtschaft, konkrete Betriebsnotwendigkeit und die Abwesenheit spekulativer Aspekte.

<sup>13)</sup> Rz 237 KStR.

<sup>14)</sup> Feichtinger, Gemeinnützige Bauvereinigungen – auf Langlebigkeit angelegt, in Österreichischer Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen, Wohnungsgemeinnützigkeit in Recht, Wirtschaft und Gesellschaft, FS Wurm (2019) 189.

**Neuerliche Zinsanpassung**

**Erlass des BMF vom 3. 2. 2023, 2023-0.067.111, BMF-AV 2023/12.**

Die Höhe der Stundungs-, Aussetzungs-, Anspruchs- Beschwerde- und Umsatzsteuerzinsen ist vom jeweils geltenden Basiszinssatz abhängig (§§ 212 Abs 2, 212a Abs 9, 205 Abs 2, 205a Abs 4, 205c Abs 5 BAO).

Wirksamkeit ab	Basiszinssatz	Stundungszinsen	Aussetzungszinsen	Anspruchszinsen	Beschwerdezinsen	Umsatzsteuerzinsen
14. 9. 2022	0,63 %	2,63 %	2,63 %	2,63 %	2,63 %	2,63 %
2. 11. 2022	1,38 %	3,38 %	3,38 %	3,38 %	3,38 %	3,38 %
21. 12. 2022	1,88 %	3,88 %	3,88 %	3,88 %	3,88 %	3,88 %
<b>8. 2. 2023</b>	<b>2,38 %</b>	<b>4,38 %</b>	<b>4,38 %</b>	<b>4,38 %</b>	<b>4,38 %</b>	<b>4,38 %</b>

Dieser Erlass ersetzt den Erlass des BMF vom 16. 12. 2022, 2022-0.882.005.

Mit dem  
Jahresabo  
immer  
up to date!



## Jetzt Abo 2023 bestellen!

Die Nummer 1 im Steuerrecht

### Auf den Punkt gebracht

Blick auf Steuern, Wirtschaft, Recht alle 10 Tage

### Praxisfälle und Steuerfragen

Auswirkungen, Empfehlungen, Lösungen

### Gesetzgebung, Verwaltungspraxis, Rechtsprechung

Topaktuelle Updates aus erster Hand



## SWK – Jahresabonnement 2023

### Bestellen unter:

- [www.lindeverlag.at/swk](http://www.lindeverlag.at/swk)
- [fachzeitschriften@lindeverlag.at](mailto:fachzeitschriften@lindeverlag.at)



Print & Digital: **€ 490,30**

Preisänderung und Irrtum vorbehalten.  
(Preis inkl. MwSt., zzgl. Versandkosten)

Weitere Informationen zur Zeitschrift  
und alle Abo-Varianten finden Sie unter  
[www.lindeverlag.at/swk](http://www.lindeverlag.at/swk)