

---

# **Körperschaften öffentlichen Rechts**

**Dr. Sebastian Pfeiffer, LL.M. (WU)**

---



# Inhaltsverzeichnis

---

- **Unionsrechtliche Grundlagen**
- **Österreichische Umsetzung**
- **Möglichkeit zur richtlinienkonformen Interpretation**
  - Maßgeblichkeit des BgA-Begriffs
  - Unterschiede Ertragsteuer- und Umsatzsteuerrecht
  - Reichweite der richtlinienkonformen Interpretation
  - Auswirkungen
- **Beispiele USt und KöR**
  - Ausgliederungen
  - Mischbetriebe
- **Vorsteuerabzug**

# Unionsrechtliche Grundlage

---

- **KöR kein Steuerpflichtiger bei**
  - Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt
    - Sofern es nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen kommt
- **KöR immer Steuerpflichtiger**
  - Bestimmte Tätigkeiten, deren Umfang nicht unbedeutend ist
  - zB Telekommunikationswesen, Lieferung von Wasser, Gas, Elektrizität, Güterbeförderung
  - Vgl Anhang I MwSt-RL
- **Voraussetzung für Art 13 MwSt-RL**
  - Eigenschaft als Steuerpflichtiger gemäß Art 9 MwSt-RL
  - Art 13 MwSt-RL als Ausnahme von Art 9 MwSt-RL eng auszulegen (zB Rs C-288/08, *Isle of Wight Council*; Rs C-174/14, *Saudaçor*)

# Österreichische Umsetzung

---

- **Maßgeblichkeit des BgA (§ 2 Abs 3 UStG)**
  - Historische Gleichschaltung Umsatzsteuer, Ertragsteuer
  - Anknüpfung an § 2 KStG
  - „KöR nur im Rahmen ihrer BgA ustliche Unternehmer“
- **Fiktive BgA für USt-Zwecke**
  - Jedenfalls unternehmerisch
  - Wasserwerke, Schlachthöfe, Anstalten zur Müllbeseitigung und zur Abfuhr von Spülwasser und Abfällen sowie die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken

# Richtlinienkonforme Interpretation

## Ertragsteuerliche Voraussetzungen eines BgA

---

### **BgA-Definition - § 2 Abs 1 KStG**

Einrichtung, die

- wirtschaftlich selbständig ist
- ausschließlich oder überwiegend einer nachhaltigen privatwirtschaftlichen Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht
- Erzielung von Einnahmen [...]
- Nicht der LuF

dient.

- **Kriterien in Literatur, Rsp und Richtlinien näher besprochen**

# Richtlinienkonforme Interpretation

## Unterschiede Ertragsteuer - Umsatzsteuer

---

- **Unterschiede Ertragsteuer – Umsatzsteuer** (Unionsrecht berücksichtigt)
  - Untersuchungsgegenstand der USt ist einzelne Leistung der KöR (Einrichtung unmaßgeblich)
  - Wirtschaftliches Gewicht unionsrechtlich nicht an Betragsgrenze gebunden („2.900-Euro Grenze“)
  - Keine Überwiegensregelung bei gemischt hoheitlichen und privatwirtschaftlichen Tätigkeiten
  - Pauschalausnahmen durch § 2 Abs 5 KStG nicht gedeckt

# Richtlinienkonforme Interpretation

## Reichweite

---

- **Reichweite der rl-konformen Interpretation „umstritten“**

- Teile der Lit: keine rl-konforme Interpretation möglich,
- „Optionsrecht“ für KöR durch unmittelbare Anwendung von Art 13 MwSt-RL

- **Unionsrechtliche Definition**

- Erreichung des mit der Richtlinie verfolgten Ziels
- Heranziehung des gesamten innerstaatlichen Rechts
- Grenze: Wortlaut, Sinn bzw. Zweck

# Richtlinienkonforme Interpretation

## Reichweite

---

- **RI-konforme BgA-Interpretation**
  - Art 9 und Art 13 MwSt-RL muss mitgedacht werden
- **Manche BgA-Tatbestandsmerkmale unproblematisch**
  - Privatwirtschaftliche Tätigkeit, Einnahmenerzielungsabsicht
- **Andere Tatbestandsmerkmale durch VwGH-Rsp bereits interpretiert**
  - Überwiegen der hoheitlichen/privatwirtschaftlichen Tätigkeit

# Richtlinienkonforme Interpretation

## Problembereiche

---

- **Problembereiche**

- Wirtschaftliches Gewicht
- Wirtschaftlich selbständige Einrichtung

- **Wirtschaftliches Gewicht**

- Gleichsetzung mit keinen größeren Wettbewerbsverzerrungen – Betragsgrenze
- BFH-Rechtsprechung zur alten dRechtslage (V R 41/10; XI R 17/08)
- VwGH 29.1.2014, 2010/13/0006 zur Nachmittagsbetreuung von Kindern

- **Wirtschaftlich selbständige Einrichtung**

- FinanzVw SSD 2012 (Gemeindekooperationen)
  - Kein strenger Maßstab
- Tendenz der VwGH-Rechtsprechung
  - Vgl. zB Ball einer Innung (VwGH 30.6.2015, 2011/15/0163)

# Richtlinienkonforme Interpretation

## Ergebnis und Auswirkung

---

- **Ergebnis**

- Richtlinienkonforme Interpretation möglich und iSd Unionsrechts nötig!
- Deckung durch hg Rsp

- **Auswirkungen**

- Auseinanderklaffen BgA Ertragsteuern vs. BgA Umsatzsteuer
- Durchgreifen der rl-konformen Interpretation auf § 2 KStG?

# Beispiele USt und Kör

## Ausgliederungen

---

- **Bestrebung von Kör**
  - Keine steuerliche Mehrbelastung durch Ausgliederung
  - Kein Unterschied an wen ausgegliedert wird
- **FinanzVw: Gemeindekooperationen**
  - Grundlage der Ausgliederung
    - Öffentlich-rechtlich (bspw Organbeschluss) vs privatrechtlich
  - Wettbewerbsverzerrung
    - Leistung spezifisch und typisch für hoheitliche Befugnisse
    - Faktische Unmöglichkeit zur Erbringung gleichartiger Leistungen zu gleichen Bedingungen durch Private
- **Bestätigung durch EuGH**
  - Rs C-174/14, *Saudaçor*
- **Spannungsfeld MwSt-RL**
  - Insourcing vs outsourcing

# Beispiele USt und KöR

## Mischbetriebe

---

- **Ertragsteuern**

- Grds Überwiegensprinzip (obwohl überlagert durch sachliche Trennbarkeit; vgl Hallenbaderkenntnis)

- **Umsatzsteuer**

- Jede Leistung für sich beachtlich; Überwiegen irrelevant
- Sachliche Trennbarkeit vorausgesetzt
  - UStR Rz 236 und Rz 238 (bereits seit UStR-Stammfassung)
- Zumutbarkeit der (ausgangsseitigen) Aufteilung
  - Bsp.: Ballveranstaltung (VwGH 30.6.2015, 2011/15/0163)
- Problematischer: eingangsseitige Aufteilung

# Vorsteuerabzug

---

- **Zwei Problemkreise**

- Fehlender Vorsteuerabzug bei Eingangsleistungen iZm hoheitlichen Tätigkeiten
  - Bspw Ausgliederungen
- Zuordnung von Eingangsleistungen zu gemischt privatwirtschaftlichen und hoheitlichen Tätigkeiten
  - Bspw Mischbetriebe

- **Vorsteuerabzug und hoheitliche Tätigkeiten**

- Änderungen der MwSt-RL
- Außerhalb des UStG liegende Maßnahmen

# Vorsteuerabzug

---

## • Zuordnung

- „10%-Grenze“ - § 12 Abs 2 Z 1 lit a
  - Auswirkungen EuGH Rs C-400/15, *Landkreis Potsdam-Mittelmark*
  - Änderung der unionsrechtlichen Sonderregelung
- Ähnliche Situation in anderen Bereichen (zB LuF; VwGH 25.2.2015, 2010/13/0189 iZm Heurigen)
- UStR Rz 1912b
  - Maßstab, der zu möglichst sachgerechtem Ergebnis führt
  - Bspw zeitliches Nutzungsverhältnis, Verhältnis der Nutzflächen
  - Jede Methode zulässig

# Abschließende Würdigung

---

- 1. Richtlinienkonforme Interpretation möglich**
- 2. Ausgliederungen unionsrechtskonform**
- 3. Bei sachlicher Trennbarkeit ist jede Leistung für sich selbst zu betrachten**
- 4. Vorsteuerabzug**

---

**Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit**

---

