

WINKLER & SANDRINI

*Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti - Revisori Contabili*

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Dottori Commercialisti e Revisori Contabili

Peter Winkler Stefan Sandrini
Stefan Engele
Martina Malfertheiner Oskar Malfertheiner
Stefano Seppi Massimo Moser
Andrea Tinti Michael Schieder
Roberto Cainelli

Rechtsanwalt - avvocato

Chiara Pezzi

Mitarbeiter – Collaboratori

Karoline de Monte Iwan Gasser
Thomas Sandrini

Steuerrechtliche Obliegenheiten bei Verträgen der Gemeinden

Autor:

Stefan Sandrini

Bozen, 2023-01-05

I - 39100 Bozen - Bolzano, via Cavour - Straße 23/c, Tel. +39 0471 062828, Fax +39 0471 062829

E-Mail: info@winkler-sandrini.it, zertifizierte E-Mail PEC: winkler-sandrini@legalmail.it

Mitteilung gemäß § 17 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 StB-Gesetz vom 20.12.2002 (Gemeindeverzeichnisse)
Internet: <http://www.winkler-sandrini.it>, Steuer- und MwSt.-Nummer 0144587 021 3 codice fiscale e partita IVA
Raiffeisenkasse Bozen, Cassa Rurale di Bolzano – IBAN IT05 V 08081 11600 000300018180 - SWIFT RZSBIT21003

© Copyright by

WINKLER & SANDRINI
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
39100 Bozen (BZ), Cavourstraße 23/c,

Telefon (0471) 06 28 28

Fax (0471) 06 28 29

E-Mail info@winkler-sandrini.it

Internet: <http://www.winkler-sandrini.it>

Erstellt mit LibreOffice.org Writer 7.2



Die Rechte an diesem Werk liegen bei WINKLER & SANDRINI. Der Inhalt steht unter den Creative Commons Lizenzbedingungen CC-by-sa 2.5 Italy und kann unter diesen Bedingungen (by = Namensnennung; sa = Weitergabe unter gleichen Bedingungen) bearbeitet, vervielfältigt, verbreitet und öffentlich zugänglich gemacht werden.

Die Informationen in dieser Publikation wurden mit größter Sorgfalt zusammengestellt und immer auf ihre Richtigkeit überprüft. Dennoch sind Fehler nicht ganz auszuschließen. Autor und Herausgeber übernehmen keine Gewähr oder Haftung für Schäden, die durch die Anwendung der in dieser Broschüre enthaltenen Informationen entstehen können. Zu beachten ist, dass Gesetze und Interpretationen auch kurzfristig abgeändert werden können und daher Anwendungsprobleme grundsätzlich nicht auszuschließen sind. Die vorliegenden Seiten wurden Oktober 2022 verfasst und basieren auf dem derzeitigen Wissenstand. In dieser Broschüre ist die Meinung des Autors wiedergegeben, die sich nicht mit derjenigen des Herausgebers decken muss. Die Originalversion ist die deutsche Ausgabe. Übersetzungsfehler in der eventuellen italienischen Version können nicht ausgeschlossen werden.

1 Inhaltsverzeichnis

1	Inhaltsverzeichnis.....	3
2	Einführung.....	5
3	Änderung des Bauleitplans.....	5
	3.1 Grundsätzliche Befreiung.....	5
	3.2 Empfehlung.....	5
	3.2.1 Hinweis im Beschluss.....	5
	3.2.2 Rückerstattung zu viel bezahlter proportionaler Registersteuer.....	5
	3.2.3 Formelle Ablehnung der Rückerstattung zu viel bezahlter proportionaler Steuer...5	
	3.2.4 Stillschweigende Ablehnung der Rückerstattung.....	6
	3.2.5 Beschlüsse, registriert mit fixer Registersteuer.....	6
	3.2.6 Beschlüsse vor dem Steuergericht.....	6
	3.2.6.1 Ausstehende Verhandlung vor dem Steuergericht.....	6
	3.2.6.2 Urteil erster Instanz zugunsten der Agentur der Einnahmen.....	6
	3.2.6.3 Urteil zweiter Instanz zugunsten der Agentur der Einnahmen.....	6
4	Raumordnungsvereinbarungen.....	7
	4.1 Einführung.....	7
	4.2 Abwicklung.....	7
	4.3 Potentiell betroffene Steuern.....	7
	4.4 Kennzeichen einer Raumordnungsvereinbarung.....	7
	4.5 Analyse der Vertragselemente aus steuerlicher Sicht.....	8
	4.5.1 Registersteuer.....	8
	4.5.2 Hypotekar- und Katastergebühren.....	9
	4.5.3 Mehrwertsteuer.....	9
	4.5.4 Einkommenssteuer.....	9
	4.5.5 Beispiele.....	10
	4.5.5.1 Unentgeltliche Abtretung bestimmter Infrastrukturen.....	10
	4.5.5.2 Bestellung von Miteigentumsgemeinschaften im geförderten Wohnbau.....	11
	4.5.5.3 Abtretung von Grundstücken gegen Baurechte.....	11
	4.6 Empfehlung.....	12
5	Geförderter Wohnbau.....	13
	5.1 Steuerliche Behandlung.....	13
	5.2 Flächen.....	13
	5.3 Bisherige Entwicklung.....	13
	5.4 Empfehlung.....	13
	5.4.1 Hinweis im Akt.....	13
	5.4.2 Rückerstattung zu viel bezahlter Registersteuer.....	14
	5.4.3 Formelle Ablehnung der Rückerstattung zu viel bezahlter Registersteuer.....	14
	5.4.4 Stillschweigende Ablehnung der Rückerstattung.....	14
	5.4.5 Akte, registriert mit fixer Registersteuer.....	14
	5.4.6 Akte vor dem Steuergericht.....	14
	5.4.6.1 Ausstehende Verhandlung vor dem Steuergericht.....	14
	5.4.6.2 Urteil erster Instanz zugunsten der Agentur der Einnahmen.....	14
	5.4.6.3 Urteil zweiter Instanz zugunsten der Agentur der Einnahmen.....	15
6	Wohnbauauffüllzonen(Art. 36-bis).....	16
	6.1 Einführung.....	16
	6.2 Bisherige Rechtsprechung.....	16
	6.3 Position der Agentur der Einnahmen.....	16
	6.4 Empfehlung.....	17
7	Beziehungen zu In House Gesellschaften.....	18
	7.1 Definition.....	18

7.2 Bestimmungen für das öffentliche Vergabewesen.....	18
7.3 Rechtsverhältnisse zur beteiligten Gemeinde.....	18
7.4 gesetzliche Unterstützung/Finanzierung.....	18
7.5 Steuerliche Behandlung der In House Gesellschaft.....	19
8 Unterscheidung Beiträge von einer Zahlung für eine Dienstleistung.....	20
8.1 Grundsatz.....	20
8.2 Beiträge.....	20
8.3 Mehrwertsteuerpflichtige Zahlungen.....	20
9 Schlussbemerkungen.....	21
10 Muster für Verbesserungsvorschläge.....	22

2 Einführung

Die korrekte steuerrechtliche Behandlung der Verträge die von Gemeinden abgeschlossen werden, ist nicht immer unmittelbar feststellbar. Nachdem es sich in der Regel um komplexe Verträge handelt, bedarf es einer Analyse der einzelnen Vertragsbestandteile um von diesen auf die korrekte steuerliche Einstufung zu schließen.

In unserer täglichen Beratung öffentlicher Körperschaften werden wir häufig mit diesen Fragen befasst. Im folgenden behandeln wir diese Themenbereiche.

Sollten anlässlich der Lektüre Fragen auftauchen, bitten wir um eine entsprechende Mitteilung mittels E-Mail. Zu diesem Zweck ist auf Seite 22 eine Vorlage vorbereitet. Denn nur durch konstruktive Kritik sind wir in der Lage, die Dienstleitungen für unsere Kunden zu verbessern.

3 Änderung des Bauleitplans

3.1 Grundsätzliche Befreiung

Der Beschluss zur Änderung des Bauleitplans, ist, wenn die betroffenen Parzellen nicht Eigentum der Gemeinde sind, ausdrücklich von der Registrierung befreit.¹ Diese Befreiung gilt unabhängig davon aus welchem Grund der Bauleitplan geändert wird. Daher sind alle entsprechenden Beschlüsse, auch wenn sie aufgrund eines Raumordnungsvertrages oder einer anderen vertraglichen Vereinbarung durchgeführt werden, von der Registrierung und von der Registersteuer befreit.

Werden diese Beschlüsse freiwillig registriert ist nur die fixe Registersteuer von 200,00 Euro geschuldet.²

3.2 Empfehlung

3.2.1 Hinweis im Beschluss

Wir empfehlen daher folgende Anmerkung im jeweiligen Beschluss anzubringen:

*Vorliegender Beschluss stellt einen Rechtsakt der Gemeinde dar, betrifft **nicht** die Verwaltung des eigenen Vermögens und ist daher gemäß Art. 1 Tabelle DPR 131/1986 ausdrücklich von der Registrierung befreit.*

3.2.2 Rückerstattung zu viel bezahlter proportionaler Registersteuer

Das Steueramt hat immer wieder auch für derartige Beschlüsse die Registrierung gefordert und ursprünglich 9% und letztthin 3% Registersteuer verlangt.

Für Beschlüsse zur Änderung eines Bauleitplanes bei dem keine gemeindeeigenen Parzellen betroffen sind und für welche die proportionale Registersteuer bereits entrichtet wurde, kann daher innerhalb von 3 Jahren³ ein Rückerstattungsantrag eingereicht werden.

Der Rückerstattungsantrag ist nur zulässig, wenn der Zahlung kein Steuerbescheid oder Veranlagungsbescheid der Agentur der Einnahmen vorausgegangen ist.

3.2.3 Formelle Ablehnung der Rückerstattung zu viel bezahlter proportionaler Steuer

Sollte bereits ein Rückerstattungsantrag eingereicht und dieser von der Agentur der Einnahmen formell abgelehnt worden sein, kann diese Ablehnung innerhalb von 60 Tagen ab Zustellung vor dem Steuergericht angefochten werden.

1 Art. 1 Tabelle DPR 131/1986

2 Art. 7 DPR 131/1986

3 Art. 77 Abs. 1 DPR 131/1986

3.2.4 Stillschweigende Ablehnung der Rückerstattung

Sollte bereits ein Rückerstattungsantrag eingereicht und von der Agentur der Einnahmen nicht beantwortet worden sein, stellt dies eine stillschweigende Ablehnung dar. Diese kann nach Ablauf 90 Tagen⁴ ab Einreichung des Rückerstattungsantrages vor dem Steuergericht angefochten werden.

3.2.5 Beschlüsse, registriert mit fixer Registersteuer

Sollte die Agentur der Einnahmen für Beschlüsse die bereits mit fixer Registersteuer registriert wurden einen Steuerbescheid bzw. Liquidierungsbescheid über die Zahlung der proportionalen Registersteuer zustellen, kann dieser innerhalb von 60 Tagen nach seiner Zustellung beim Steuergericht angefochten werden.

3.2.6 Beschlüsse vor dem Steuergericht

Hat die Agentur der Einnahmen einen Steuerbescheid bzw. Liquidierungsbescheid über die Zahlung der proportionalen Registersteuer zugestellt und wurde dieser bereits vor dem Steuergericht angefochten, ergeben sich folgende Situationen:

3.2.6.1 Ausstehende Verhandlung vor dem Steuergericht

Vor bzw. in der Verhandlung vor dem Steuergericht kann diese Befreiung eingebracht werden. Dieser muss dann der Richter Rechnung tragen.

3.2.6.2 Urteil erster Instanz zugunsten der Agentur der Einnahmen

Noch nicht rechtskräftige Urteile des Steuergerichtes erster Instanz zugunsten der Agentur der Einnahmen, die also die proportionale Registersteuer für Beschlüsse zur Änderung des Bauleitplanes für rechtmäßig halten, können innerhalb von 60 Tagen ab Zustellung des Urteils durch die Gegenpartei oder innerhalb von 6 Monaten nach Hinterlegung des Urteils in zweiter Instanz angefochten werden.

3.2.6.3 Urteil zweiter Instanz zugunsten der Agentur der Einnahmen

Noch nicht rechtskräftige Urteile des Steuergerichtes zweiter Instanz zugunsten der Agentur der Einnahmen, die also die proportionale Registersteuer für Beschlüsse zur Änderung des Bauleitplanes für rechtmäßig halten, können innerhalb von 60 Tagen ab Zustellung des Urteils durch die Gegenpartei oder innerhalb von 6 Monaten nach Hinterlegung des Urteils vor dem Kassationsgerichtshof angefochten werden.

4 Art. 21 Abs. 2 Dlgs 546/1992

4 Raumordnungsvereinbarungen

4.1 Einführung

Raumordnungsvereinbarungen sind erst seit 2007 in Südtirol gesetzlich geregelt⁵ und zuerst im Jahr 2013⁶ und dann im Jahr 2020⁷ novelliert. Die Regelung sind offen gehalten so dass sehr viele mögliche Varianten und Vertragsinhalte zulässig sind. Aus den Erfahrungen der letzten Jahre lassen sich einige Tendenzen erkennen.

Auch die Steuerämter haben sich mit diesen, in der Regel komplexen Verträgen, auseinander gesetzt. In der Folge versuchen wir einen geordneten Überblick über die steuerrechtlichen Auswirkungen von Raumordnungsvereinbarungen zu geben.

4.2 Abwicklung

In der Regel erfolgt die Abwicklung einer Raumordnungsvereinbarung in der Form, dass aufgrund des Bedarfs der Gemeinde diese Verhandlungen mit potentiellen Vertragspartnern aufnimmt. Aufgrund dieser Verhandlungen folgt die Abfassung einer Raumordnungsvereinbarung in der die verschiedenen Verpflichtungen der Gemeinde und der Gegenpartei festgeschrieben werden.

In der Folge werden die zur Umsetzung notwendigen Schritte durchgeführt und die dazu notwendigen Akte erlassen und Verträge abgeschlossen.

Wir haben es daher in der Regel nicht mit einem einzigen Akt zu tun, sondern mit mehreren aufeinander folgende Akte oder Verträge im Rahmen einer komplexen Vereinbarung.

Um die korrekte steuerrechtliche Behandlung feststellen zu können müssen daher die einzelnen Rechtsakte eigenständig analysiert und auf deren steuerliche Relevanz beurteilt werden.

4.3 Potentiell betroffene Steuern

Folgende potentielle Steuern können bei einem komplexen Vertrag wie bei einer Raumordnungsvereinbarung einzeln oder auch gemeinsam anfallen:

1. Registersteuer
2. Mehrwertsteuer
3. Einkommenssteuer
4. Hypothekar- und Katastergebühren
5. Stempelsteuer

Im Folgenden zeigen wir anhand der typischen Kennzeichen einer Raumordnungsvereinbarung die Anknüpfungspunkte für die einzelnen Steuern auf, wobei wir unser Hauptaugenmerk auf die Registersteuer, Mehrwertsteuer und Einkommenssteuer legen.

4.4 Kennzeichen einer Raumordnungsvereinbarung

Gemäß Landesgesetz⁸ können Gemeinden Raumordnungsvereinbarungen mit privaten oder öffentlichen Rechtssubjekten abschließen.

Voraussetzung dafür ist, dass:

- diese die Durchführung von Vorhaben im öffentlichen Interesse erleichtern;
- im Gemeindeplan oder in einem Durchführungsplan vorgesehen sind;

5 Art. 40bis Landesraumordnungsgesetz Nr. 13 vom 11.8.1997 eingeführt durch LG 3/2007

6 Art. 4 Abs. 8, 9 und 11 LG 10/2013

7 Art. 20 LG 9 vom 10.07.2018 „Raum und Landschaft“

8 Art. 20 LG 9/2018

- oder im Rahmen der Genehmigung der Vereinbarung vorgesehen werden.

Die Raumordnungsvereinbarung kann folgende Leistungen oder Gegenleistungen vorsehen:

- a) Abtretung oder Tausch von Liegenschaften oder dinglichen Rechten, Schaffung oder Abtretung von Baurechten innerhalb der Baugebiete;
- b) Bau von primären und sekundären Erschließungsanlagen zu Lasten der Privatperson;
- c) Ausführung von Sanierungs- oder Ausgleichsmaßnahmen unter Umwelt- oder landschaftlichen Aspekten;
- d) Ausgleichszahlung;
- e) Zurverfügungstellung von Wohnungen mit Preisbindung.

Die Raumordnungsvereinbarungen werden ausdrücklich in das **Planungsinstrument** übernommen.

Nachfolgend gehen wir auf die für steuerliche Belange wichtigen Kennzeichen eines Raumordnungsvertrages ein.

4.5 Analyse der Vertragselemente aus steuerlicher Sicht

Raumordnungsvereinbarungen weisen ihrem Inhalt nach im Wesentlichen die Elemente eines Tauschvertrages auf.⁹ Es kommt zu einem Leistungsaustausch: Leistung und Gegenleistung. Die Gemeinde bekommt etwas und verpflichtet sich ihrerseits eine Gegenleistung zu erbringen.

4.5.1 Registersteuer

Für Raumordnungsvereinbarungen¹⁰ ist die fixe Registersteuer von 200,00 Euro vorgesehen.¹¹

Dazu zählen:

- die Raumordnungsvereinbarungen selbst, im Sinne eines Rahmenvertrages¹²
- alle Handlungen und nachfolgenden Verträge,¹³
 - die für die Umgestaltung des Gebiets (Änderung der Bebauung) vorgesehen sind und ohne diese die Umgestaltung nicht möglich ist;¹⁴
 - zur Durchführung dieser Bauleitplanänderung vorgenommen werden

Für die vorbereitenden Handlungen und nachfolgende Verträge kann nur dann diese Begünstigung in Anspruch genommen werden wenn:

- diese auf Raumordnungsverfahren beziehen für welche das Gesetz Raumordnungsvereinbarungen vorsieht.¹⁵ Die Begünstigung ist immer restriktiv auszulegen.¹⁶
- vorweg ein entsprechende Raumordnungsvereinbarungen im Sinne eines Rahmenvertrages abgeschlossen wurde.¹⁷

Dieselbe Begünstigung ist auch für die Raumordnungsverträge in Südtirol anwendbar¹⁸ auch wenn sie nach dem neuen Landesgesetz „Raum und Landschaft“¹⁹ abgeschlossen werden.²⁰

Die normalerweise anfallende Registersteuer bei Tauschverträgen auf den höheren Wert der

9 Art. 1552 BGB

10 Art. 20 Gesetz 10/1977

11 Art. 32 Abs. 2 DPR 601/1973

12 Art. 20 Gesetz 10/1977 Abs. 1: **spezifische** Bestimmung die besagt, dass für Raumordnungsverträge die Begünstigung von Art. 32 Abs. 2 DPR 601/1973 Anwendung findet.

13 Art. 20 Gesetz 10/1977 Abs. 2: **allgemeine** Bestimmung die besagt, dass für alle Raumordnungsverträge **und für die nachfolgende Verträge** zu deren Umsetzung dieselbe Begünstigung anwendbar ist, Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 166/E vom 22.06.2009

14 Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 76 vom 27.02.2020

15 Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 67 vom 14.11.2018, Nr. 1/E vom 11.01.2019, Nr. 292 vom 22.07.2019, Nr. 341 vom 13.05.2021

16 Urteil des Kassationsgerichtshofes Sektion V, Nr. 11106 vom 07.05.2008, Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 668 vom 06.10.2021

17 Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 11 vom 17.09.2018

18 Art. 20 Gesetz 10/1977 Abs. 3 **Interpretationsbestimmung**

19 Art. 20 LG 9/2018

20 Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 670 vom 06.10.2021

beiden getauschten Leistungen²¹ gilt somit aufgrund dieser Begünstigung nicht.

4.5.2 Hypothekar- und Katastergebühren

Raumordnungsvereinbarungen²² sind von den Hypothekar- und Katastergebühren befreit.²³

4.5.3 Mehrwertsteuer

Aus Sicht der Mehrwertsteuer müssen bei einem Tauschvertrag und somit auch bei Raumordnungsvereinbarungen welche dies vorsehen, die beiden gegeneinander ausgetauschten Leistungen getrennt behandelt werden: sie werden wie zwei Kaufverträge angesehen:

- unterliegen beide der Mehrwertsteuer ist für beide eine entsprechende Rechnung auszustellen.²⁴
- unterliegt nur einer der Mehrwertsteuer ist für diesen eine entsprechende Rechnung auszustellen.

Die Mehrwertsteuer kommt immer dann zur Anwendung wenn ein Vertragspartner seine Leistung im Rahmen einer gewerblichen Tätigkeit erbringt. Dies trifft beispielsweise dann zu wenn ein Unternehmen oder ein Landwirt im Rahmen eines Vertrages ein Baugrundstück an die Gemeinde abtritt.

Aus Sicht der Gemeinde ist die Mehrwertsteuer in der Regel nicht anwendbar, da diese ihre Leistungen im Rahmen ihrer hoheitlichen (institutionellen) Befugnisse erbringt.²⁵ beispielsweise das Einräumen eines Baurechtes.

Für bestimmte Tatbestände, die auch bei Raumordnungsvereinbarungen zutreffen können, besteht eine ausdrückliche Befreiung von der Mehrwertsteuer.

Dazu zählen:

- die unentgeltliche Abtretung bestimmter Infrastrukturen.²⁶
- die Abtretung von Grundstücken gegen Baurechte²⁷

4.5.4 Einkommenssteuer

Das Einkommenssteuergesetz sieht für natürliche Personen und nicht gewerbliche Körperschaften folgende steuerbare Tatbestände in Zusammenhang mit der entgeltlichen Abtretung von Immobilien vor:

- Veräußerungsgewinne aufgrund von Parzellierungen und aufgrund von technisch urbanistischen Maßnahmen zur Baubarmachung von Grundstücken mit nachfolgender Abtretung dieser Grundstücke oder der Gebäude²⁸
- Veräußerungsgewinne von Immobilien (Grundstücke und Gebäude) die vor Ablauf von fünf Jahren ab Erwerb oder Bau entgeltlich abgetreten werden²⁹
- Veräußerungsgewinne von Baugrundstücken unabhängig vom Zeitpunkt des Erwerbes³⁰
- Veräußerungsgewinne aus Enteignungen

Diese Abtretungen sind nur dann als eigenständige Einkommensart³¹ anzusehen wenn sie nicht im Rahmen:

- eines Unternehmens
- oder einer Gesellschaft

21 Art. 43 Abs. 1 Buchst. b DPR 131/1986

22 Art. 20 Gesetz 10/1977

23 Art. 32 Abs. 2 DPR 601/1973

24 Art. 11 DPR 633/1972

25 Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 80/E vom 24.10.2018

26 Art. 51 Gesetz 342 vom 21.11.2000, Erlass des Finanzministeriums 363292 vom 16.1.1978

27 Urteil des Kassationsgerichtshofes Sektion VI Nr. 30088 vom 26.10.2021

28 Art. 67 Abs. 1 Buchst. a DPR 917/86

29 Art. 67 Abs. 1 Buchst. b DPR 917/86

30 Art. 67 Abs. 1 Buchst. b DPR 917/86

31 Sonstige Einkommen Art. 67 ff DPR 917/86

erzielt werden.³² Werden sie hingegen im Rahmen einer dieser Formen erzielt, zählen sie zum Unternehmereinkommen und werden nach den dafür geltenden Regeln besteuert.

Eine Besteuerung ist grundsätzlich nur vorgesehen wenn es sich um entgeltliche Abtretungen handelt. Unentgeltliche Abtretungen stellen folglich keinen steuerbaren Tatbestand dar.

Als entgeltliche Abtretung gelten alle Formen der Abtretung in denen der vorhergehende Eigentümer einen Gegenwert erhält.

Beispiele hierfür sind:

- Einbringung in ein Unternehmen³³
- Einbringung in eine Gesellschaft
- **Tauschgeschäfte**³⁴
- Enteignung³⁵

Nicht als entgeltliche Abtretung gelten und folglich nicht zu besteuern sind:

- Schenkungen
- Erbschaften
- Verlust des Eigentums durch Ersitzungen

Erfolgt daher im Rahmen eines Raumordnungsvertrages beispielsweise die Abtretung im Tauschwege eines Baugrundstückes durch eine natürliche Person an die Gemeinde muss diese die entsprechenden Mehrerlöse besteuern.

4.5.5 Beispiele

4.5.5.1 Unentgeltliche Abtretung bestimmter Infrastrukturen

Die unentgeltliche Abtretung von Infrastrukturen an die Gemeinde ist unter bestimmten Voraussetzungen nicht für die Mehrwertsteuer relevant.³⁶

Die Abtretung von Infrastrukturen gegen Nachlass der Erschließungsbeiträge, gilt ebenfalls als Raumordnungsvereinbarung³⁷ und unterliegt daher der fixen Registersteuer und ist von den Hypothekar- und Katastergebühren befreit.³⁸

Diese Befreiung betrifft:

- **subjektiv:**
 - **Firmen** auf welche die Baukonzession für die Erstellung der Infrastrukturen ausgestellt wurde³⁹
- **objektiv:**
 - **Infrastrukturen**, oder
 - **Grundstücke** auf welchen die Firma die Infrastrukturen erstellen muss⁴⁰. Als Infrastrukturen gelten ausschließlich jene die vom Staatsgesetz als solche definiert sind.⁴¹
- **die Verpflichtung:**
 - zur **unentgeltlichen Abtretung** der Infrastrukturen oder Grundstücke an die Gemeinde gegen die gänzliche oder teilweise **Befreiung** von der Zahlung der

32 Art. 67 Abs. 1 DPR 917/86

33 Entscheid des Finanzministeriums Nr. 9/1481 vom 14.12.1978

34 Entscheid des Finanzministeriums Nr. 9/1017 vom 19.6.1980

35 Art. 11 Abs. 5 Gesetz Nr. 413 vom 30.12.1991

36 Art. 51 Gesetz 342 vom 21.11.2000, Erlass es Finanzministeriums 363292 vom 16.1.1978

37 Entscheid der Agentur der Einnahmen Nr. 11 vom 17.09.2018

38 Art. 32 Abs. 2 DPR 601/1973, Erlass der Direktion der Einnahmen 166/E vom 22.6.2009

39 Rundschreiben des Finanzministeriums 207/E/2000/237953 vom 16.11.2000 Kt. 2.1.11

40 Erlasse des Finanzministeriums Nr. 6/E vom 14.1.2003 und Nr. 37/E vom 21.2.2003, 140/E vom 4.6.2009

41 Erlasse der Agentur der Einnahmen 6/E vom 14.1.2003 und 34/E vom 21.2.2003

- Erschließungsbeiträge oder
- zur **unentgeltlichen Abtretung** der Infrastrukturen oder Grundstücke an die Gemeinde in Ausführung einer Konvention zur Grundstücksteilung und den damit verbundenen Arbeiten um das Grundstück bebaubar zu machen.⁴²

Durch diese Befreiung von der Mehrwertsteuer geht das Recht zum ausdrücklich Vorsteuerabzug für die Firma nicht verloren.⁴³ Es handelt sich somit um eine echte Befreiung.

Weiterhin der Mehrwertsteuer unterliegt hingegen die Abtretung von Flächen an die Gemeinde gegen Nachlass der Erschließungsbeiträge wenn es sich um Flächen handelt die nicht für Infrastrukturen vorgesehen sind und auf denen die Firma keine Infrastrukturen erstellen muss.⁴⁴

4.5.5.2 Bestellung von Miteigentumsgemeinschaften im geförderten Wohnbau

Für die Bestellung von Miteigentumsgemeinschaften im geförderten Wohnbau⁴⁵ mit dem Ziel die unterschiedliche Belastungen der einzelnen Grundstücke mit den erforderlichen Infrastrukturen auszugleichen, sind die Begünstigten der fixen Registersteuer und der Befreiung von den Hypothekar- und Katastergebühren anwendbar.⁴⁶

Hat die Bildung des Miteigentums nicht das Ziel die unterschiedlichen Belastungen auszugleichen, kann die Begünstigung nur für den Teil der Grundstücke die für die Infrastrukturen an die Gemeinde abgetreten werden müssen angewandt werden.⁴⁷

Diese Bestellung der Miteigentumsgemeinschaft ohne Ausgleichszahlungen unterliegt nicht der Mehrwertsteuer, auch wenn ein Miteigentümer sein Grundstück im Rahmen einer gewerblichen oder landwirtschaftlichen Tätigkeit hält, da tatsächlich kein Leistungsaustausch stattfindet.⁴⁸

Diese Bestellung der Miteigentumsgemeinschaft ohne Ausgleichszahlungen stellt keinen Tatbestand für die Einkommensteuer dar, da keine Veräußerung stattfindet sondern lediglich eine Umwandlung des vollen Eigentums an einer kleineren Parzelle in ein Miteigentum an einer größeren Parzelle erfolgt.

4.5.5.3 Abtretung von Grundstücken gegen Baurechte

Die Raumordnungsvereinbarung kann vorsehen, dass die private Partei Grundstücke an die Gemeinde abtritt und diese dafür durch Änderung des Bauleitplanes der privaten Partei zusätzliche Baurechte gewährt.

In diesen Fällen unterliegt die Abtretung des Grundstückes nicht der Mehrwertsteuer, auch wenn der Eigentümer sein Grundstück im Rahmen einer gewerblichen oder landwirtschaftlichen Tätigkeit hält.⁴⁹ Begründet wird dies durch die Tatsache, dass kein Leistungsaustausch auf gleicher Ebene stattfindet, da die Gemeinde in ihrem hoheitlichen Bereich agiert. Es handelt sich nicht um einen privatrechtlichen Vertrag sondern um öffentlich rechtliche Vereinbarung.⁵⁰ Es fehlt somit die objektive Voraussetzung zur Anwendung der Mehrwertsteuer.

42 lottizzazione

43 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 207/E/2000/237953 vom 16.11.2000 Punkt 2.1.11, sowie Deotto Dario in Sole 24 Ore vom 21.9.2000 Seite 25

44 Erlass der Agentur der Einnahmen 140/E vom 4.6.2009

45 Art. 79 LG 13/1998

46 Art. 20 Gesetz 10/1977 Abs. 1, Art. 32 Abs. 2 DPR 601/1973, Erlasse des Finanzministeriums Nr. 250666 vom 03.01.1983, Erlasse der Agentur der Einnahmen Nr. 156/E vom 17.12.2004, Nr. 1/E vom 04.01.2012, Nr. 56/E vom 01.06.2015, Nr. 326 vom 08.06.2022

47 Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 1/E vom 11.01.2019

48 Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 1/E vom 11.01.2019, Nr. 326 vom 08.06.2022

49 Urteil des Kassationsgerichtshofes Sektion VI Nr. 30088 vom 26.10.2021

50 Art. 11 Gesetz 241/1990, Urteil des Kassationsgerichtshofes Sektion II, Nr. 3058 vom 10.02.2020

Die private Partei verliert allerdings in diesem Fall auch das Recht des Vorsteuerabzuges.⁵¹

Diese Abtretung unterliegt in jedem Fall der Registersteuer, wobei die Begünstigungen zustehen und somit die fixe Registersteuer von 200,00 Euro sowie die Befreiung von den Hypothekar- und Katastergebühren vorgesehen ist.⁵²

4.6 Empfehlung

Das Registersteuergesetz sieht grundsätzlich vor, dass zur Besteuerung nur der jeweilige Inhalt des vorgelegten Aktes herangezogen werden darf ohne andere damit zusammenhängende Dokumente oder Handlungen zu berücksichtigen.⁵³

Wir empfehlen daher in der jeweiligen Raumordnungsvereinbarung und in jedem nachfolgenden Vertrag in Bezug auf die Registrierung folgenden Zusatz anzubringen:

Die Vertragsparteien beantragen die Registrierung vorliegender Raumordnungsvereinbarung mit Fixgebühr und unter Befreiung von der Hypothekar- und Katastergebühr gemäß Art. 32 Abs. 2 DPR 601/1973 wie von Art. 20 Gesetz 10/1977 vorgesehen.

In den Verträgen die im Rahmen einer abgeschlossenen Raumordnungsvereinbarung nachfolgend abgeschlossen werden, sollte in den Prämissen immer auf die Raumordnungsvereinbarung Bezug genommen werden:

Vorliegender Vertrag wird in Durchführung der Raumordnungsvereinbarung vom abgeschlossen.

51 Art. 19 Abs. 2 und 4 DPR 633/1972

52 Art. 20 Gesetz 10/1977 bzw. Art. 32 Abs. 2 DPR 601/1973

53 Art. 20 DPR 131/1986

5 Geförderter Wohnbau

Bei Ausweisung von Wohngebieten mit Mischnutzung muss die jeweilige Gemeinde ihre 60 Prozent der Fläche erwerben und dem geförderten Wohnbau vorbehalten.⁵⁴

5.1 Steuerliche Behandlung

Durch eine Interpretationsbestimmung⁵⁵ wurde nunmehr eindeutig geklärt, dass der Erwerb und die Zuweisung dieser Flächen der fixen Registersteuer unterliegt und von den Hypothekar- und Katastergebühren befreit ist.⁵⁶

Mit dieser Interpretationsbestimmung wurde die Gleichstellung der Landesgesetzgebung⁵⁷ mit der staatlichen Gesetzgebung⁵⁸ im geförderten Wohnbau bestätigt. Somit ist auch die Anwendbarkeit der entsprechenden Steuerbegünstigungen in Südtirol sicher gestellt so wie diese auf dem restlichen Staatsgebiet angewandt werden.

Infolge der Interpretationsbestimmung unterliegen ab dem 1. Januar 2022 alle Erwerbe und die Zuweisungen von Grundstücken für den geförderten Wohnbau der fixen Registersteuer und sind von den Hypotheken- und Katastergebühren befreit.

5.2 Flächen

In der Bestimmung wird ausschließlich von Flächen gesprochen. Die Agentur der Einnahmen hat festgehalten, dass diese im weiteren Sinne von Immobilien zu verstehen ist. D.h. auch der Erwerb von bestehenden Gebäuden fällt in die Begünstigung wenn die Zweckbestimmung der entsprechenden Flächen der geförderte Wohnbau ist.⁵⁹

5.3 Bisherige Entwicklung

Bis zum 31. Dezember 2013 unterlagen alle Erwerbe von Grundstücken durch Gemeinden der fixen Registersteuer⁶⁰ und der fixen Hypothekengebühr⁶¹. Daher stellte sich damals die Problematik nicht.

Nach Aufhebung aller Begünstigungen im Bereich der Registersteuer⁶² erhob die Agentur der Einnahmen die proportionale Registersteuer von 9%⁶³ auf alle Grundstücksübertragungen für den geförderten Wohnbau. Dies wurde damit begründet, dass die Begünstigungen gemäß Art. 32 Abs. 2 DPR 601/1973 auf die staatlichen Gesetzgebung für den geförderten Wohnbau Bezug nimmt. In Südtirol wäre die Begünstigung nicht anwendbar, da die Landesgesetzgebung wesentlich von der staatlichen in diesem Bereich abweichen würde.

5.4 Empfehlung

5.4.1 Hinweis im Akt

Das Registersteuergesetz sieht grundsätzlich vor, dass zur Besteuerung nur der jeweilige Inhalt des vorgelegten Aktes herangezogen werden darf ohne andere damit zusammenhängende Dokumente oder Handlungen zu berücksichtigen.⁶⁴

Wir empfehlen daher folgende Anmerkung im jeweiligen Akt anzubringen:

54 Art. 19 Abs. 3 LG 9 vom 10.07.2018

55 Art. 1 Abs. 730 Gesetz 234 vom 30.12.2021

56 Art. 32 Abs. 2 DPR 601/1973

57 LG 9 vom 10.07.2018 „Raum und Landschaft“

58 Titel III Gesetz 865/1971

59 Antwort der Agentur der Einnahmen Nr. 6 vom 07.01.2022

60 Art. 1 Pkt. 1 Abs. 7 Tarif I DPR 131/1986 in der damaligen Fassung

61 Art. 2 Tarif VPR 347/90

62 Art. 10 Abs. 4 D.Igs. n. 23/2011

63 Art. 1 Tarif I DPR 131/1986

64 Art. 20 DPR 131/1986

Es wird die Registrierung des vorliegenden Raumordnungsvertrages mit fixer Registersteuer und unter Befreiung von den Hypotheken- und Katastergebühren gemäß Art. 32 Abs. 2 DPR 601/1973 beantragt, da es sich um eine Übertragung handelt die unter Titel III des Gesetzes Nr. 865/1971 fällt, wie von Art. 1 Abs. 730 Gesetz 234/2021 festgelegt.

5.4.2 Rückerstattung zu viel bezahlter Registersteuer

Nachdem die genannte Bestimmung eine Interpretationsbestimmung ist, gilt sie auch rückwirkend.

Für Eigentumsübertragungen, unabhängig davon ob es sich um Enteignung, Kauf oder ähnliches handelt,⁶⁵ sowie Beschlüsse über die Zuteilung von Bauland, für welche die proportionale Registersteuer bereits entrichtet wurde, kann daher innerhalb von 3 Jahren⁶⁶ ein Rückerstattungsantrag eingereicht werden.

Der Rückerstattungsantrag ist nur zulässig, wenn der Zahlung kein Steuerbescheid oder Veranlagungsbescheid der Agentur der Einnahmen vorausgegangen ist.

5.4.3 Formelle Ablehnung der Rückerstattung zu viel bezahlter Registersteuer

Sollte bereits ein Rückerstattungsantrag eingereicht und dieser von der Agentur der Einnahmen formell abgelehnt worden sein, kann diese Ablehnung innerhalb von 60 Tagen ab Zustellung vor dem Steuergericht angefochten werden.

5.4.4 Stillschweigende Ablehnung der Rückerstattung

Sollte bereits ein Rückerstattungsantrag eingereicht und von der Agentur der Einnahmen nicht beantwortet worden sein, stellt dies eine stillschweigende Ablehnung dar. Diese kann nach Ablauf 90 Tagen⁶⁷ ab Einreichung des Rückerstattungsantrages vor dem Steuergericht angefochten werden.

5.4.5 Akte, registriert mit fixer Registersteuer

Sollte die Agentur der Einnahmen für Akte die bereits mit fixer Registersteuer registriert wurden einen Steuerbescheid bzw. Liquidierungsbescheid über die Zahlung der proportionalen Registersteuer zustellen, kann dieser innerhalb von 60 Tagen nach seiner Zustellung beim Steuergericht angefochten werden.

5.4.6 Akte vor dem Steuergericht

Hat die Agentur der Einnahmen einen Steuerbescheid bzw. Liquidierungsbescheid über die Zahlung der proportionalen Registersteuer zugestellt und wurde dieser bereits vor dem Steuergericht angefochten, ergeben sich folgende Situationen:

5.4.6.1 Ausstehende Verhandlung vor dem Steuergericht

Vor bzw. in der Verhandlung vor dem Steuergericht kann die neue Interpretationsbestimmung eingebracht werden. Dieser muss dann der Richter Rechnung tragen.

5.4.6.2 Urteil erster Instanz zugunsten der Agentur der Einnahmen

Noch nicht rechtskräftige Urteile des Steuergerichtes erster Instanz zugunsten der Agentur der Einnahmen, die also die proportionale Registersteuer bei der Übertragung von Flächen für den sozialen Wohnungsbau für rechtmäßig halten, können innerhalb von 60 Tagen ab Zustellung des Urteils durch die Gegenpartei oder innerhalb von 6 Monaten nach Hinterlegung des Urteils in zweiter Instanz angefochten werden.

⁶⁵ Art. 1 Abs. 58 Gesetz 208/2015

⁶⁶ Art. 77 Abs. 1 DPR 131/1986

⁶⁷ Art. 21 Abs. 2 Dlgs 546/1992

5.4.6.3 Urteil zweiter Instanz zugunsten der Agentur der Einnahmen

Noch nicht rechtskräftige Urteile des Steuergerichtes zweiter Instanz zugunsten der Agentur der Einnahmen, die also die proportionale Registersteuer bei der Übertragung von Flächen für den sozialen Wohnungsbau für rechtmäßig halten, können innerhalb von 60 Tagen ab Zustellung des Urteils durch die Gegenpartei oder innerhalb von 6 Monaten nach Hinterlegung des Urteils vor dem Kassatoinsgerichtshof angefochten werden.

6 Wohnbauauffüllzonen(Art. 36-bis)

6.1 Einführung

Das vorhergehende Landesraumordnungsgesetz⁶⁸ sah für Wohnbauauffüllzonen die Möglichkeit vor, diese auf angrenzende Flächen zu erweitern. Der Grundeigentümer dieser Flächen konnte, anstelle der Abtretung zugunsten des geförderten Wohnbaus, eine Leistung zu Gunsten der Gemeinde in der Höhe von 30 Prozent des Schätzpreises für Baugrundstücke entweder in Euro oder in Form von Ersatzflächen übernehmen.⁶⁹

Diese Bestimmung gibt es im neuen Landesgesetz über Raum und Landschaft⁷⁰ nicht mehr.

Aus steuerlicher Sicht hat diese Bestimmung immer noch Bedeutung, da die Agentur der Einnahmen für die entsprechenden Vereinbarungen die nach dem alten Gesetz abgeschlossen wurden, noch entsprechende Feststellungsbescheide ausstellen kann. Die Finanzverwaltung hat diesbezüglich ab Registrierung bzw. Eintritt der aufschiebenden Wirkung 3 Jahre Zeit.⁷¹ Dies betrifft somit die Vereinbarungen die Ende 2019 bis Mitte 2020 abgeschlossen wurden oder die in diesem Zeitraum den Eintritt der aufschiebenden Wirkung haben.

6.2 Bisherige Rechtsprechung

Nach Auffassung der Steuergerichte stellt diese Möglichkeit der Erweiterung ein Instrument der Raumordnung dar.

Die Steuergerichte erster und zweiter Instanz von Bozen haben dies wiederholt bestätigt und festgestellt, dass die von einer Gemeinde vorgenommene Änderung des Bauleitplans zur Erweiterung bestehender Baugebiete einen Akt der öffentlichen Gebietsverwaltung darstellt. Der entsprechende Beschluss betrifft in der Regel nicht die Verwaltung des eigenen Vermögens und ist damit ausdrücklich von der Registersteuer befreit.⁷²

6.3 Position der Agentur der Einnahmen

Oben genannte Urteile⁷³ haben die Anwendung der proportionalen Registersteuer von 9% für rechtswidrig erklärt. Gegen beide Urteile legte die Agentur der Einnahmen **keine** Berufung ein, so dass beide Urteile rechtskräftig wurden.

Vor kurzem hat die Agentur der Einnahmen ihre Meinung geändert. Dies geht auf eine Interpretation der vereinte Sektionen des Kassationsgerichtshofes⁷⁴ zurück der festgestellt hat, dass die Abtretung von Kubatur eine Übertragung eines Baurechts mit nicht-dinglichem Charakter ist. Demzufolge kommt nicht die proportionale Registersteuer von 9% (Abtretung von Immobilien) sondern von 3% (Akte mit vermögensrechtlichen Inhalt) zur Anwendung.

Die Agentur der Einnahmen stellt die Erweiterung der Auffüllzonen durch Zahlung von 30% des Schätzpreises gemäß Art. 36-bis LG 13/1997 einer Abtretung von Kubatur gleich und berechnet nun 3% Registersteuer.

Zudem hat die Rechtsprechung⁷⁵ stets die Auffassung vertreten, dass das Verfahren zur Erweiterung der Wohnbauauffüllzonen⁷⁶ dem Raumordnungsvertrag⁷⁷ vollkommen gleichgestellt

68 LG Nr. 13/1997

69 Art. 36-bis LG Nr. 13/1997

70 Art. 19 LG Nr. 9/2018

71 Art. 76 Abs. 2 DPR 131/1986

72 Art. 1 Tabelle DPR 131/1986

73 Steuergericht erster Instanz Bozen Nr. 46-2020 und Steuergericht zweiter Instanz Bozen Nr. 110/2019 vom 20.12.2019

74 Urteil des Kassationsgerichtshofes vereinte Sektionen Nr. 16080 vom 06.09.2021

75 Urteil der Steuerkommission ersten Grades von Bozen Nr. 22/2019 und zweiten Grades von Bozen Nr. 110/2019 vom 20.12.2019

76 Art. 36-bis LG 13/1997

77 Art. 40-bis LG 13/1997

werden kann. Für diese gelten somit dieselben Steuerbegünstigungen.⁷⁸

Nach Ansicht der Richter sieht das Verfahren zur Erweiterung der Auffüllzonen keine Abtretung oder Übertragung der Kubatur vor. Die Gemeinde als Trägerin der Bauleitplanung schafft kein Baurecht, sondern hebt lediglich ein Bauverbot durch Änderung des Bebauungsplans auf. Durch die städtebauliche Änderung wird das „jus aedificandi“ Teil des subjektiven Eigentumsrechts in seiner ursprünglichen Form - und nicht durch Abtretung.

6.4 Empfehlung

Das Registersteuergesetz sieht grundsätzlich vor, dass zur Besteuerung nur der jeweilige Inhalt des vorgelegten Aktes herangezogen werden darf ohne andere damit zusammenhängende Dokumente oder Handlungen zu berücksichtigen.⁷⁹

Die von der Agentur der Einnahmen zugestellten Feststellungsbescheide für Vereinbarungen gemäß Artikel 36-bis LG 13/1997 können daher, mit guter Aussicht auf Erfolg, vor dem Steuerergerichten angefochten werden sofern aus dem Akt ein Hinweis auf den Art. 36-bs LG 13/1997 hervorgeht.

⁷⁸ Art. 20, Abs. 2 und 3 Gesetz 10/1977 und Art. 32, Abs. 2 DPR 601/1973

⁷⁹ Art. 20 DPR 131/1986

7 Beziehungen zu In House Gesellschaften

7.1 Definition

„In House“ Gesellschaften sind öffentlich kontrollierte Unternehmen.

Sie sind durch folgende Tatbestände gekennzeichnet:

- eine öffentliche Körperschaft übt eine "ähnliche Kontrolle" wie über ihre eigenen Dienststellen aus.⁸⁰ Diese übt einen entscheidenden Einfluss sowohl auf die strategischen Ziele als auch auf die wesentlichen Entscheidungen des kontrollierten Unternehmens aus. Diese Kontrolle kann auch von einer anderen juristischen Person ausgeübt werden, die ihrerseits in gleicher Weise von der beteiligten Körperschaft kontrolliert wird;
- mehrere öffentliche Körperschaften üben eine gemeinsame Kontrolle aus.⁸¹ Die Verwaltung übt gemeinsam mit anderen Verwaltungen über die „in House“ Gesellschaft eine ähnliche Kontrolle aus wie über ihre eigenen Dienstleistungen;
- eventuelle Beteiligung von privatem Kapital übt keine Kontrolle aus.⁸²

7.2 Bestimmungen für das öffentliche Vergabewesen

Die Bestimmungen für das öffentliche Vergabewesen sehen eine rechtliche Gleichstellung von „in House“ Gesellschaften mit der beteiligten öffentlichen Körperschaft vor. Diese Bestimmung kann **nicht** auf andere Rechtsbereiche ausgedehnt werden.⁸³

Die Gleichstellung gilt somit nicht für steuerliche Belange: Einkommenssteuer, Mehrwertsteuer usw.

7.3 Rechtsverhältnisse zur beteiligten Gemeinde

Besteht zwischen der „in House“ Gesellschaft und der beteiligten Gemeinde ein Rechtsverhältnis über die reine Beteiligung hinaus, in dem ein Austausch Dienstleistung gegen Zahlung vereinbart ist, wird dieses steuerlich so behandelt wie zwischen zwei getrennten Geschäftspartnern.⁸⁴

Die Zahlung welche die „in House“ Gesellschaft erhält:

- steht dann in direktem Zusammenhang mit der vereinbarten Dienstleistung.
- stellt den Gegenwert dar für die der Gemeinde gegenüber erbrachten Dienstleistung dar

Sind im Vertrag zudem folgende Klauseln enthalten, unterliegt die Zahlung der Mehrwertsteuer.⁸⁵

- Übernahme der Ergebnisse der geförderten Tätigkeit durch die Fördereinrichtung
- eine ausdrückliche Kündigungsklausel oder ein Schadenersatz wegen Nichterfüllung;
- Vorliegen einer vertraglichen Haftung

7.4 gesetzliche Unterstützung/Finanzierung

Sieht eine gesetzliche Bestimmungen eine Unterstützung, einen Beitrag oder eine Finanzierung vor, handelt es sich nicht um eine Zahlung für eine Dienstleistung sondern um einen Beitrag.⁸⁶

Diese gesetzliche Bestimmungen können sein:

⁸⁰ Art. 2 Abs. 1 Buchst. c) DLgs. 175/2016

⁸¹ Art. 2 Abs. 1 Buchst. d) DLgs 175/2016

⁸² Art. 16 Abs. 1 DLgs 175/2016

⁸³ Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 56/E vom 30.05.2014, Erlasse der Agentur der Einnahmen Nr. 37/E vom 08.03.2007, Nr. 129/E vom 09.11.2006

⁸⁴ Antworten der Agentur der Einnahmen Nr. 532 vom 06.08.2021, Nr. 92 vom 24.03.2020

⁸⁵ Antwort der Agentur der Einnahmen Nr. 92 vom 24.03.2020, Erlasse der Agentur der Einnahmen Nr. 37/E vom 08.03.2007, Nr. 21/E vom 16.02.2005

⁸⁶ Antwort der Agentur der Einnahmen Nr. 92 vom 24.03.2020, Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 34/E vom 21.11.2013

- nationale Gesetze
- europäische Bestimmungen

7.5 Steuerliche Behandlung der In House Gesellschaft

Für In House Gesellschaften gelten die selben steuerlichen Auflagen wie für andere Gesellschaften.

Eventuelle Betriebsgewinne werden mit 26% Körperschaftssteuer IRES und 3,9% Wertschöpfungssteuer IRAP besteuert.

Diese können als Dividende der beteiligten Gemeinde ausgeschüttet werden. Für die Ausschüttung von Dividenden an eine Gemeinde ist kein Steuerabzug zu tätigen, nachdem die Gemeinde von der Einkommensteuer subjektiv befreit ist.⁸⁷

87 Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 113/E vom 06.07.2001 und 117/E vom 12.07.2001

8 Unterscheidung Beiträge von einer Zahlung für eine Dienstleistung

8.1 Grundsatz

Die korrekte rechtliche Einordnung jeder Beziehung zwischen der öffentlichen Verwaltung und anderen - öffentlichen oder privaten - Personen im Zusammenhang mit der Auszahlung von Geldern ist notwendig, um die damit verbundenen Transaktionen aus Sicht der steuerlichen Behandlung korrekt zu gestalten.

Eine als Gegenleistung qualifizierte Auszahlung von Geld führt nämlich für die steuerliche Behandlung zu einer Reihe von Verpflichtungen, die sich von den Regeln für die als Beiträge qualifizierte Auszahlungen völlig unterscheiden.

Insbesondere unter dem Gesichtspunkt der steuerlichen Behandlung für Zwecke der Mehrwertsteuer sind als Beiträge qualifizierte Auszahlungen als bloße Geldbewegungen von der Steuer ausgenommen, während Auszahlungen, die als Gegenleistung für Dienstleistungen oder Lieferungen von Gegenständen, die für die Zwecke der betreffenden Steuer relevant sind.⁸⁸

8.2 Beiträge

Öffentlichen Beiträge oder Zuschüsse die aufgrund gesetzlichen Bestimmungen ausgezahlt werden, unterliegen nicht der Mehrwertsteuer. Diese Beiträge werden in der Regel bestimmten Empfängern bei Vorhandensein der geforderten Voraussetzungen gewährt. Dies gilt z.B. für:

- staatlichen Beihilfen oder
- Zuwendungen an bestimmte Einrichtungen.

In der Regel enthält das Gesetz selbst die Qualifizierung der Zuwendung als öffentlichen Beitrag.

Als Zuwendung gelten auch die Beiträge, die von öffentlichen Körperschaften aufgrund eines entsprechenden Verfahrens und Bewertungen zuerkannt werden. Dies gilt zum Beispiel für die auf EU-Ebene festgelegten Programme (z.B. ESF und Iteerreg).

8.3 Mehrwertsteuerpflichtige Zahlungen

Als Entgelt und damit MwSt. pflichtig sind Zahlungen, die aufgrund eines Vertrages geleistet werden.

Dies gilt unabhängig davon ob es sich um eine öffentliche Auftragsvergabe handelt.

Unterscheidungskriterien, um die steuerbaren Vergütungen von den nicht steuerbaren Zuschüssen und Beiträgen unterscheiden zu können sind:

- **Ergebnisübertragung:** Ein Leistungsaustausch besteht, wenn der Gemeinde als Auftraggeber ein direkter und ausschließlicher Vorteil entsteht. Dies geschieht insbesondere, wenn die Gemeinde das Eigentum des Gegenstandes oder die Nutzung des Ergebnisses erhält, für welche die Geldbeträge geleistet wurden.
- **Auflösungsklausel:** Ein weiteres Merkmal ergibt sich dann, wenn in der Vereinbarung eine ausdrückliche Auflösungsklausel zulasten des Vergütungsempfängers und/oder eine Strafklausel bei Nichterfüllung enthalten sind.
- **Vertragliche Verpflichtungen** oder eine vertragliche Verantwortung weisen auf ein steuerbares Entgelt aufgrund eines Leistungsaustausches hin.

⁸⁸ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 34/E vom 21.11.2013

9 Schlussbemerkungen

In der vorliegenden Abhandlung sollte ein grundsätzlicher Überblick über das behandelte Thema gegeben werden. Die Ausführungen konnten wegen der Weitläufigkeit und der entsprechend umfangreichen Rechtsprechung und Rechtslehre nur die grundlegenden Punkte behandeln.

Jede schriftliche Abhandlung dieses Themas ist aufgrund der fortschreitenden gesetzgeberischen Maßnahmen nach kurzer Zeit veraltet. Die vorliegende Arbeit spiegelt im wesentlichen den Stand bis Anfang Oktober 2022 wieder. Dies sollte bei der Lektüre beachtet werden.

In der Anlage liegt ein Muster für ein Schreiben bei, mit welchem unserer Kanzlei Anregungen, Fragen und Verbesserungsvorschläge mittels E-Mail oder mittels Fax mitgeteilt werden können. Nur durch ein konstruktiv kritisches Feedback kann vorliegende Arbeit verbessert und praxisgerechter gestaltet werden. Wir bitten daher um Ihre Mitarbeit und bedanken uns dafür.

