

WENN GEMEINDEN VERMIETEN

GEMEINDEN HABEN ALS KÖRPERSCHAFTEN ÖFFENTLICHEN RECHTS MIT IHRER VERMIETUNGSTÄTIGKEIT EINIGE STEUERRECHTLICHE BESONDERHEITEN ZU BEACHTEN. WANN ABER LIEGT EIGENTLICH EINE VERMIETUNG IM SINN DES UMSATZSTEUERGESETZES VOR? WELCHE VORAUSSETZUNGEN FÜR DIE BEGRÜNDUNG EINES UMSATZSTEUERPFLICHTIGEN MIETVERHÄLTNISSSES MÜSSEN ERFÜLLT WERDEN UND WANN STEHT EIN VORSTEUERABZUG ZU? VON URSULA STINGL-LÖSCH UND BERNHARD PRINZ

Im Bereich der Umsatzsteuer ist die Gemeinde als Körperschaft öffentlichen Rechts nur mit ihren gewerblichen oder beruflichen Bereichen gemäß § 2 Abs. 1 UStG (Umsatzsteuergesetz) und ihren land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeiten als Unternehmer anzusehen. Daneben gilt sie im Sinne des UStG in folgenden Bereichen stets als Unternehmer:

- Wasserwerke,
- Schlachthöfe,
- Anstalten zur Müllbeseitigung und zur Abfuhr von Spülwasser und Abfällen sowie
- Vermietung und Verpachtung von Grundstücken.

Die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken fällt in der Regel aufgrund der fehlenden Nebenleistungen in den Bereich der Vermögensverwaltung und ist somit nicht körperschaftsteuerpflichtig.

WAS FÄLLT UNTER VERMIETUNG UND VERPACHTUNG?

Die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch öffentlich-rechtliche Körperschaften umfasst Grund und Boden, Gebäude, Gebäudeteile und Superädifikate. Die Vermietung von beweglichen Gütern, welche nicht einer Gebäudevermietung zuzuordnen sind, fällt nicht darunter.

VORAUSSETZUNGEN FÜR DIE VERMIETUNG UND VERPACHTUNG MIT UMSATZSTEUER

Zur Anerkennung eines umsatzsteuerlichen

Mietverhältnisses durch die Finanzverwaltung sind gemäß UStR RZ 265 folgende Voraussetzungen zu erfüllen:

1. Bestandsvertrag nach § 1090 ABGB:

Ein entgeltlicher Bestands- und Mietvertrag gemäß § 1090 ABGB, welcher zur besseren Beweiswürdigung schriftlich abgeschlossen wird, ist eine der Voraussetzungen für die Ankerkennung eines Mietverhältnisses. Gebrauchsüberlassungen, welche nicht auf Bestandsverträgen beruhen, begründen kein umsatzsteuerlich relevantes Mietverhältnis.

2. Jährliche Mindestmiete des Bestandsverhältnisses:

Die Gemeinde muss zur Anerkennung des Mietverhältnisses zumindest die Betriebskosten und die AfA-Komponente in Rechnung stellen. Die AfA-Komponente bemisst sich dabei von 1,5 Prozent der Anschaffungs- und Herstellungskosten inklusive Grund und Boden zuzüglich vorgenommener aktivierungspflichtiger Aufwendungen und Kosten für Großreparaturen des zu vermietenden Objekts. Sind die historischen Anschaffungskosten nicht mehr bekannt, so können Schätzungen der Anschaffungs- und Herstellkosten sowie der Aufwendungen für Großreparaturen vorgenommen werden. Grund und Boden, der unentgeltlich erworben wurde, kann außer Ansatz gelassen werden. Vermietet eine Gemeinde ein angemietetes Objekt weiter, sind zumindest die der Gemeinde entstandenen Drittkosten wie z. B.





Die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken fällt in der Regel aufgrund der fehlenden Nebenleistungen in den Bereich der Vermögensverwaltung und ist somit nicht körperschaftsteuerpflichtig.

Anmietungskosten oder Betriebskosten an die Mieter weiterzuverrechnen.

VORSTEUERABZUG

Liegt ein gültiger Mietvertrag vor und wird zumindest die oben beschriebene Mindestmiete verrechnet, liegt eine umsatzsteuerlich anzuerkennende Vermietung vor.

Inwieweit das Mietentgelt steuerpflichtig oder steuerfrei in Rechnung zu stellen ist, hängt von § 6 Abs. 1 Z 16 UStG ab, in welchem die Steuerbefreiung für Vermietungen und der damit zusammenhängende Vorsteuerabzug geregelt werden.

Während gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG die Vermietung von Grundstücken für Geschäftsräumlichkeiten steuerfrei gestellt ist (mit Option zur Umsatzsteuerpflicht gemäß § 6 Abs. 2 UStG), unterliegen folgende Bereiche der Umsatzsteuerpflicht:

- die Vermietung von Grundstücken zu Wohnzwecken,
- die Vermietung und Verpachtung von Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, auch wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstückes sind,
- die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen,
- die Vermietung von Räumlichkeiten oder Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen aller Art,
- die Vermietung von Grundstücken für Campingzwecke sowie

- die kurzfristige Vermietung von Grundstücken von nicht mehr als 14 Tagen, sofern der Unternehmer das Grundstück sonst nur zur Ausführung von Umsätzen verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen, für kurzfristige Vermietungen oder zur Befriedigung eines Wohnbedürfnisses.

Die Vermietung von Räumlichkeiten zu Wohnzwecken ist somit immer steuerpflichtig und mit 10 Prozent Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen (§ 10 Abs. 2 Z 3 UStG). Werden die oben angeführten Voraussetzungen zur Anerkennung eines umsatzsteuerlichen Mietverhältnisses erfüllt, steht der Vorsteuerabzug aus den Vorleistungen und laufenden Betriebskosten (Reparaturen, Instandhaltungen) zu.

VERMIETUNG ZU GESCHÄFTSZWECKEN

Die Vermietung zu Geschäftszwecken ist grundsätzlich nach § 6 Abs. 1 Z 16 UStG steuerfrei. Gemäß § 6 Abs. 2 UStG kann der Vermieter zur Umsatzsteuerpflicht optieren. Bei Ausübung der Option und Erfüllung der oben genannten Voraussetzungen (Bestandsvertrag, Mindestentgelt) sind das Mietentgelt und allfällige Nebenleistungen mit 20 Prozent Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen. Der Vorsteuerabzug aus der Vermietungstätigkeit steht nach den Regelungen des § 12 UStG zu.

Seit 1.9.2012 besteht für neue Mietverhältnisse jedoch folgende Einschränkung: Die Option zur Steuerpflicht kann bei durch die



DIE VERMIETUNG VON RÄUMLICHKEITEN ZU WOHNZWECKEN IST IMMER STEUERPFLICHTIG UND MIT 10 PROZENT UMSATZSTEUER IN RECHNUNG ZU STELLEN.



Gemeinde nach dem 31.8.2012 selbst errichteten Gebäuden (maßgeblich ist der Beginn der Bautätigkeit) und erworbenen Gebäuden nur dann angewendet werden, wenn der Mieter das Grundstück oder den baulich abgeschlossenen, selbstständigen Teil des Grundstücks nahezu ausschließlich für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen (zumindest 95 Prozent).

Beispiel

- Eine Gemeinde vermietet Geschäftsräumlichkeiten (errichtet im Jahr 2014) an eine Bank. Da diese fast ausschließlich Umsätze tätigt, die den Vorsteuerabzug ausschließen, kann die Option auf den Verzicht auf die Steuerbefreiung nicht gezogen werden.
Es liegt an der Gemeinde als Vermieter, bei Ausübung der Option nachzuweisen, dass der Mieter die gesetzlichen Voraussetzungen für die Ausübung der Option erfüllt. Dieser Nachweis ist an keine Form gebunden.

Bei Gebäuden, welche vom Vermieter vor dem 1.9.2012 selbst errichtet wurden, gilt die Einschränkung bei der Optionsausübung gemäß § 6 Abs. 2 UStG nicht. Somit können nach dem 1.9.2012 neu abgeschlossene Mietverträge, welche solche Räumlichkeiten betreffen, steuerpflichtig vermietet werden. Mietverträge, welche vor dem 1.9.2012 abgeschlossen werden, laufen weiter wie bisher.

Beispiel

- Die Gemeinde vermietet ein vor dem 1.9.2012 selbst errichtetes Gebäude an den neuen Allgemeinmediziner. Da Ärzte gemäß § 6 Abs. 1 Z 19 UStG steuerfreie Umsätze tätigen, wäre die Bestimmung gemäß § 6 Abs. 2 UStG betreffend des Ausschlusses der Optionsmöglichkeit anzuwenden. Da jedoch das gegenständliche Gebäude vor dem 1.9.2012 durch die Gemeinde errichtet worden ist, kann die Gemeinde dennoch zur Steuerpflicht optieren, die Miete mit 20 Prozent Umsatzsteuer in Rechnung stellen und den Vorsteuerabzug geltend machen.

Achtung

Bei vor dem 1.9.2012 selbst errichteten Gebäuden ist UStR RZ 899c zu beachten:



Wenn eine Gemeinde ein Gebäude an einen Arzt vermietet, kommt es darauf an, wann es errichtet wurde, ob Steuer zu bezahlen ist.

Werden später durch Sanierungs- bzw. Umbauarbeiten neue selbstständige Räumlichkeiten geschaffen (z. B. Dachgeschossausbau, Umbau von einer großen Bürofläche in einzeln vermietbare kleinere Einheiten), kommt es in weiterer Folge zur Anwendung der eingeschränkten Optionsmöglichkeit gemäß § 6 Abs. 2 UStG.

VERPACHTUNG EINES BETRIEBS GEWERBLICHER ART

Überlässt die Gemeinde einen lebendigen Betrieb (Räumlichkeiten inkl. Betriebsmittel) handelt es sich um eine Betriebsüberlassung gemäß § 2 Abs. 2 Z 2 KStG. Voraussetzung ist, dass der Betrieb im Falle der Selbstführung durch die Gemeinde einen Betrieb gewerblicher Art nach § 2 Abs. 1 KStG begründen würde (beachte: Mindestpachteinnahme von 2.900 Euro netto pro Jahr). In diesem Fall steht bei Erfüllung der allgemeinen Voraussetzung des Umsatzsteuergesetzes der Vorsteuerabzug aus den Vorleistungen zu. ■■■



ZUSAMMENFASSUNG

Wird eine Gemeinde als Vermieterin tätig, ist bereits im Vorfeld zum Vertragsabschluss darauf zu achten, wie das Mietverhältnis ausgestaltet ist und zu welchem Zweck die Vermietung erfolgt um einen etwaigen Vorsteuerabzug geltend machen zu können. In der nächsten Ausgabe möchten wir die kurzfristige Vermietung von Räumlichkeiten aus umsatzsteuerlicher Sicht behandeln.



MAG. URSULA STINGL-LÖSCH
STEUERBERATERIN BEI DER
NÖ GEMEINDEBERATUNG



BERNHARD PRINZ, MSc (WU) L.B (WU)
BERUFSSANWÄRTER BEI DER
NÖ GEMEINDEBERATUNG