
Vermietung und Verpachtung

Christian Stangl

Umsatzsteuertagung 2005 – Umsatzsteuer und Immobilien
Johannes Kepler Universität Linz
23.11.2005

Übersicht

- ◆ Begriff der Vermietung und Verpachtung
 - traditionelles Verständnis
 - Begriffsverständnis in der EuGH-Rechtsprechung
- ◆ umsatzsteuerliche Kategorien der Grundstücksvermietung
 - gemeinschaftsrechtliche Vorgaben
 - Umsetzung in Österreich

Begriff der Grundstücksvermietung

- ◆ traditionelles Verständnis
 - Maßgeblichkeit des bürgerlichen Rechts (Bestandsvertrag)
 - zB keine Anwendbarkeit auf Abtretung von Nutzungsrechten
- ◆ Rechtsprechung des EuGH
 - eigenständiger Begriff des Gemeinschaftsrechts
 - zivilrechtliches „Kleid“ unerheblich (Urteil *Stichting Goed Wonen*)
 - Leistung besteht in der Nutzungsüberlassung eines Grundstücks

Kriterien für die Grundstücksvermietung I

- ◆ Grundstücksbegriff
 - Grundstücksbestandteile, Gebäude
 - Superädifikate (Urteil *Maierhofer*)
- ◆ Vorliegen einer Nutzungsüberlassung
 - Nutzungsentnahme keine fiktive Vermietung des Unternehmers an sich selbst (Urteil *Seeling*)
 - Abgrenzung zur Lieferung (Leasing, Abtretung langfristiger Nutzungsrechte)

Kriterien für die Grundstücksvermietung II

- ◆ Besitz des Mieters
 - Monopol des/der Mieter(s) zur Grundstücksnutzung (Urteil *Temco*)
- ◆ Dauer der Vermietung
 - gewisse Dauerhaftigkeit – Abgrenzung zur Unterkunftsgewährung (Urteil *Blasi*)
 - Mietdauer muss nicht festgelegt sein
 - Widerruflichkeit nicht schädlich (Urteil *Temco*)
- ◆ Mietzins
 - regelmäßige Abhängigkeit des Entgelts von bestimmten Parametern (Größe, Lage, Erhaltungszustand, Zweckbestimmung, Dauer)
 - andere Parameter zulässig (Urteil *Temco*)

Kriterien für die Grundstücksvermietung III

◆ Leistungsrichtung

- nur Leistungen des Vermieters an den Mieter bzw des Vormieters an den Nachmieter erfasst
- keine Grundstücksvermietung bei
 - » Anmietungsprämien (Urteil *Mirror Group*)
 - » Abgeltung der Übernahme eines Mietvertrags (Urteil *Cantor Fitzgerald*)
- Ausnahme: Entgelt für Auflösung des Mietvertrages vom Vermieter an den Mieter (Urteil *Lubbock-Fine*)

Gemischte Verträge

- ◆ Kombination von Merkmalen einer Grundstücksvermietung und Merkmalen einer anderen Leistung
 - Überlassung von Sport- und Freizeitanlagen, Vermietung von Messeständen
- ◆ untergeordnete Bedeutung der Grundstückskomponente
 - keine Berücksichtigung der Grundstücksvermietung (Urteil *Sinclair Collins, Kommission/Irland*)
- ◆ nicht-untergeordnete Bedeutung der Grundstückskomponente
 - VwGH: Teilbarkeit des Entgelts
 - EuGH: Tendenz zur einheitlichen Würdigung (Urteil *Lindöpark*)
 - BMF: Differenzierung zwischen aktiver und passiver Nutzungsüberlassung bei Sportanlagen

Kategorien der Grundstücksvermietung

Gemeinschaftsrechtliche Rahmenbedingungen

- ◆ Steuerbefreiung nach Art 13 Teil B lit b der 6. MwSt-RL
- ◆ zwingende Ausnahmen von der Steuerbefreiung
 - (zB Unterkunftsgewährung im Hotelgewerbe)
- ◆ Möglichkeit zu weiteren Ausnahmen
 - weites Ermessen der Mitgliedstaaten (Urteil *Far*)
- ◆ Möglichkeit der Einräumung einer Option zur Steuerpflicht
 - weites Ermessen der Mitgliedstaaten (Urteil *Belgocodex*)
- ◆ zwingende Besteuerung der Vermietung zu Wohnzwecken zum ermäßigten Steuersatz
 - Sonderregelung für Österreich

Kategorien der Grundstücksvermietung

Vermietung zu Wohnzwecken

- ◆ Begriff der Vermietung zu Wohnzwecken
- ◆ letzter Verwendungszweck maßgeblich
- ◆ gemischte Verwendung zu Wohn- und Erwerbszwecken
 - großzügige Verwaltungsauffassung
- ◆ Nebenleistungen
 - als Nebenleistung erbrachte Lieferung von Wärme
 - Mitvermietung von Garagen und Fahrzeugabstellplätzen
 - Mitvermietung von Einrichtungsgegenständen

Kategorien der Grundstücksvermietung „Kleine Vermietung“

- ◆ Liebhabereivermutung für kleine Vermietung
 - Ausschluss von der Unternehmereigenschaft
- ◆ gemeinschaftsrechtliche Bedenken
 - Ergebnis einer Tätigkeit für Unternehmereigenschaft ohne Bedeutung (Urteil *Enkler*)
- ◆ Vorabentscheidungsersuchen des VwGH (26.5.2004)
 - Verständnis der Liebhaberei als unechte Steuerbefreiung ohne Einräumung einer Option zur Steuerpflicht
 - Zweifel hinsichtlich der Nicht-Anwendbarkeit der Option zur Steuerpflicht auf bestimmte Vermietungsumsätze

Kategorien der Grundstücksvermietung zwingend steuerpflichtige Vermietungsumsätze

- ◆ Gewährung von Unterkunft im Hotelgewerbe
 - ermäßigter Steuersatz für Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen
 - regelmäßig verbundene Nebenleistungen (weites Verständnis des BMF bei Pauschalangeboten)
- ◆ Vermietung zu Campingzwecken
- ◆ Vermietung und Verpachtung von Maschinen und Betriebsvorrichtungen
- ◆ Vermietung von Fahrzeugabstellplätzen
 - Ausnahme: unselbständige Nebenleistung
- ◆ Vermietung von Schließfächern

Kategorien der Grundstücksvermietung

Vermietung zu Erwerbszwecken

- ◆ Umsatzsteuerbefreiung nach § 6 Abs 1 Z 16 UStG
- ◆ Möglichkeit zur Option nach § 6 Abs 2 UStG
 - Gestaltungsrecht des Vermieters
 - Optionsfähigkeit des einzelnen Umsatzes
 - formlose Ausübung und Rückgängigmachung der Option

Resümee

- ◆ Maßgeblichkeit des gemeinschaftsrechtlichen Begriffsverständnisses
 - „wirtschaftliche Betrachtungsweise“
 - Auslegung durch den EuGH
- ◆ Vielfalt der umsatzsteuerlichen Regelungen zur Umsatzbesteuerung von Vermietungsumsätzen
 - weiter Ermessensspielraum durch die 6. MwSt-RL
 - Grenzen des Spielraums (zB kleine Vermietung, Nebenleistungen)