

Grundstücksvermietung durch Gemeinde - zivilrechtliche Kriterien sind maßgebend

Der VwGH hatte sich (GZ Ra 2021/13/0082 vom 20.9.2023) mit dem Sachverhalt zu beschäftigen, in dem eine Gemeinde ein Grundstück - konkret eine Sport- und Freizeitanlage - an einen Sportverein vermietete. Dabei sei zur Umsatzsteuerpflicht optiert worden und zugleich auf die unechte Steuerbefreiung für Kleinunternehmer verzichtet worden - dies ist eine häufige Vorgehensweise, um den Vorsteuerabzug bei der Errichtung und Vermietung von Gebäuden durch Gemeinden zu ermöglichen. Im Grunde ging es um die Frage, ob die Entgeltlichkeitsvoraussetzungen des Vermietungsbegriffs i.S.d. § 2 Abs. 3 letzter Teilstrich UStG erfüllt sind oder nicht. Dabei ist zu beachten, dass der ständigen Rechtsprechung des VwGH folgend sich der Inhalt des Begriffs "Vermietung und Verpachtung" in § 2 Abs. 3 UStG vom übrigen Vermietungsbegriff im UStG unterscheidet, da er enger auszulegen ist. Maßgeblich sind demnach für die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch öffentlich-rechtliche Körperschaften die zivilrechtlichen Kriterien, die für das Vorliegen eines zivilrechtlichen Bestandsvertrags erfüllt sein müssen.

Für das Vorliegen eines zivilrechtlichen Bestandsvertrags reicht es dem VwGH entsprechend nicht aus, wenn die Überlassung gegen einen bloßen Anerkennungszinssatz erfolgt oder gegen Ersatz der Betriebskosten. Wenn also zivilrechtlich die Mindestmiete nicht erreicht werden kann, ist nicht von einem entgeltlichen Mietverhältnis auszugehen - folglich ist die Gebrauchsüberlassung dem Hoheitsbetrieb der Gemeinde als Körperschaft öffentlichen Rechts zuzuordnen. Entscheidend ist somit, ob der Nutzungsüberlassung des Grundstücks ein entgeltlicher Bestandsvertrag oder ein unentgeltlicher Leihvertrag zugrunde liegt.

Für die Ermittlung einer solchen zivilrechtlichen Mindestmiete verweist der VwGH auf frühere OGH-Rechtsprechung, der zufolge ein Vergleich mit einem gleichartigen ortsüblichen Mietzins im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses vorgesehen ist. So kann von einem entgeltlichen Bestandsvertrag ausgegangen werden, wenn das bedungene Entgelt mindestens 10 % des ortsüblichen

Mietzinses ausmacht. Auf die in den Umsatzsteuerrichtlinien (Rz 265) vorgesehenen Ermittlungsmethode für die Ermittlung des notwendigen Mindestmietzinses kann im vorliegenden Fall nicht zurückgegriffen werden. Dabei wäre vorgesehen, die laufenden oder zeitlich anteiligen Betriebskosten, eine jährlich anteilige AfA-Komponente i.H.v. mindestens 1,5 % der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten inklusive Grund- und Bodens einschließlich aktivierungspflichtiger Aufwendungen und Kosten von Großreparaturen anzusetzen.

Bild: © Adobe Stock - maho