

Fragen und Antworten zur Vorsteuerregelung

Frage des Österreichischen Gemeindebundes:

Musterfall 1 – Neubau eines Gemeindeamts durch Gemeinde KG:

Im Frühjahr 2011 wurden dazu die entsprechenden Beschlüsse in der Gemeindevertretung gefasst.

Im Herbst 2011 wurde der Architektenwettbewerb durchgeführt, der Vertrag mit dem Architekten wurde Anfang Jänner 2012 unterfertigt.

Das Bau- und Projektmanagement wurde im Februar ausgeschrieben, der Vertrag im April 2012 unterschrieben.

Da das neue Gemeindeamt ein Holzbau sein soll, dauert die Planungsphase etwas länger. Die Fachplaner wie Elektroplaner, Bauphysiker, Planer für Heizung, Klima, Belüftung, Schallschutz etc. werden gerade ausgeschrieben.

Die Einreichung bei der Baubehörde findet im Juni 2012 statt.

Wann ist aus Sicht der Finanzverwaltung der Zeitpunkt des Baubeginns, der ja vor dem 1. September 2012 erfolgen muss.

- Mit der Vergabe des ersten Planungsauftrages,
- mit der der Vergabe der Aufträge an die Fachplaner,
- mit der Einreichung des Projektes um Baubewilligung bei der Baubehörde
- mit Beginn des Abrisses der auf der Bauparzelle noch stehenden Altbauten,
- mit der Aushebung der Baugrube oder
- mit dem Beginn der Betonierungsarbeiten an der Bodenplatte?

Antwort des BMF:

Gem § 28 Abs 38 Z 1 UStG 1994 idF 1. StabG 2012 ist als Beginn der Errichtung der Zeitpunkt zu verstehen, in dem bei vorliegender Baubewilligung mit der Bauausführung tatsächlich begonnen wird. Aus der Begründung des in 2. Lesung des NR angenommenen Abänderungsantrags folgt, dass es sich hierbei um eine abschließende Definition handelt, sodass die Bauausschreibung oder die Auftragserteilung an den Bauunternehmer nicht als Beginn der Errichtung zu werten sind. Da die tatsächliche Bauausführung erst mit am Objekt selbst vorgenommenen Baumaßnahmen (erster – nicht bloß symbolischer – Spatenstich) beginnt, zählen vorgelagerte Planungs-, Projektierungs- und Abbrucharbeiten nicht zur Errichtung des Gebäudes.

Weiters ist erforderlich, dass die begonnenen Baumaßnahmen in üblicher Bauzeit fortgesetzt und abgeschlossen werden, da zur Errichtung begrifflich nicht nur der Beginn, sondern auch die fortgesetzte Bautätigkeit bis zum Abschluss der Bauarbeiten zählt.

Der Aushub der Baugrube kann daher als Errichtungsbeginn angesehen werden, wenn die Fortsetzung und der Abschluss der Bauarbeiten in üblicher Bauzeit erfolgen.

Frage des Österreichischen Gemeindebundes:

USt-Frage 1:

Ist nach dem „Heraus-Optieren“ ein aber- oder auch mehrmaliges „Hinein-Optieren“ in die Steuerpflicht möglich?

Antwort des BMF:

Liegt ein „Altfall“ vor, weil der Beginn des Mietverhältnisses oder der Beginn der Errichtung des Gebäudes durch den Vermieter vor dem 1.9.2012 liegen, kann der Vermieter weiterhin für jeden einzelnen Umsatz gem § 6 Abs 1 Z 16 UStG 1994 zur Steuerpflicht optieren (§ 6 Abs. 2 UStG 1994), unabhängig davon, ob der Mieter das Gebäude nahezu ausschließlich für steuerpflichtige Umsätze verwendet oder nicht.

Wird beispielsweise ein Gebäude 2004 unter Geltendmachung des VSt-Abzugs errichtet und steuerpflichtig vermietet, kann der Vermieter nach Ablauf des 10jährigen Berichtszeitraums die Vermietungsumsätze steuerfrei belassen und im Falle einer späteren Sanierung wieder zur Steuerpflicht optieren. Bei den Sanierungsmaßnahmen darf es sich aber ertragsteuerlich nicht um Herstellungsaufwand (vgl EStR 2000 Rz 3174 f) handeln, da in diesem Fall – auch bei gleichbleibenden Mietern – von einem neuen Mietverhältnis und einer (Neu)errichtung auszugehen ist.

Frage des Österreichischen Gemeindebundes:

USt-Musterfall 2 - Sanierungen diverser Gebäude:

Die Gemeinde YZ überlegt, noch vor dem 01.09.2012 einige Gebäude in eine KG einzubringen (Volks- und Hauptschule, Feuerwehrzugstätte) um sich so auch für Instandhaltungen in den nächsten Jahren den Vorsteuerabzug zu erhalten.

Leider gibt es hinsichtlich dieses Vorsteuerabzuges bei künftigen Instandhaltungen sehr unterschiedliche Aussagen. Anlässlich eines Vortrages zum Stabilitätsgesetz wurde der Gemeinde vom dem dort anwesenden Vortragenden (Steuerbüro Leitner und Leitner) geraten, sich direkt mit dem ansässigen Finanzamt in Verbindung zu setzen und die Sachlage hinsichtlich künftiger Instandhaltungen abzuklären.

Bringt also die Gemeinde YZ die Gebäude (z.B. die Volksschule) noch vor dem 01.09.2012 Gebäude in die KG ein und schließt auch noch vor diesem Datum einen Mietvertrag ab – kann sie dann auch in Zukunft die Vorsteuern aus den Großreparaturen zurückholen? Inwieweit muss die Miete nach jeder Großreparatur angepasst werden?

Darüber hinaus stellt sich die Frage, inwieweit ein durchgängiger Mietvertrag dafür Voraussetzung ist. Ist ein bestehender Mietvertrag durchgängig, wenn z.B. in der Schule in den Ferien saniert wird und die Räumlichkeiten in dieser Zeit natürlich nicht genutzt werden können?

Antwort des BMF:

Wird ein bestehendes Gebäude (Schule, Feuerwehrhaus) vor dem 1.9.2012 von einer Gemeinde in eine KG eingebracht und zurückgemietet, liegt grundsätzlich ein „Altfall“ vor, sodass für spätere Sanierungsmaßnahmen der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden kann, soweit es sich nicht ertragsteuerlich bereits um Herstellungsaufwand handelt (vgl EStR 2000 Rz 3174 f). Ist beispielsweise aufgrund UStR 2000 Rz 274 eine Anpassung des Mietzinses erforderlich, tritt allein dadurch noch keine Änderung des Mietverhältnisses ein, sodass weiterhin von einem „Altfall“ ausgegangen werden kann.

Frage des Österreichischen Gemeindebundes:

USt-Frage 2:

Wie werden Projekte umsatzsteuerrechtlich behandelt, wenn dieses in mehreren Bauabschnitten erfolgt, wobei ein Teil der Bauabschnitte bereits jetzt errichtet worden ist, und ein weiterer Teil sich in der Planungsphase befindet.

Antwort des BMF:

Ein „Altfall“ liegt gem § 28 Abs 38 Z 1 UStG 1994 idF 1. StabG 2012 vor, wenn mit der Errichtung des Gebäudes durch den Vermieter vor dem 1.9.2012 begonnen wurde. Als Beginn der Errichtung ist der Zeitpunkt zu verstehen, in dem bei vorliegender Baubewilligung mit der Bauausführung tatsächlich begonnen wird, also tatsächliche handwerkliche Baumaßnahmen erfolgen.

Dass ein Projekt in mehrere Bauabschnitte untergliedert wird, hindert die Annahme eines durchgängigen Errichtungsvorgangs nicht von vornherein. Voraussetzung ist aber jedenfalls, dass für alle Bauabschnitte bereits vor dem 1.9.2012 eine Baubewilligung vorliegt und zumindest für den ersten Bauabschnitt bereits eine Errichtungshandlung (erster – nicht bloß symbolischer – Spatenstich) gesetzt wurde. Darüber hinaus ist erforderlich, dass die begonnenen Baumaßnahmen in üblicher Bauzeit fortgesetzt und abgeschlossen werden, da zur Errichtung begrifflich nicht nur der Beginn, sondern auch die fortgesetzte Bautätigkeit bis zum Abschluss der Bauarbeiten zählt.

Frage des Österreichischen Gemeindebundes:

USt-Musterfall 3 – Mehrere Bauphasen:

Ein Bauprojekt, das sich in 2 Bauphasen (Sanierung Altgebäude und Zubau) gliedert und für welches die Baugenehmigung für beide Bauphasen vorliegt, wird mit der Bauphase 1 vor dem 1.9.2012 begonnen.

Besteht die Möglichkeit des Vorsteuerabzuges für das gesamte Bauprojekt, wenn mit der Bauphase 2 erst im Jahr 2014 begonnen wird?

Wie ist die Situation, wenn für die beiden Bauphasen gesonderte Baubewilligungen einzuholen sind und für die 2. Bauphase die Baubewilligung erst nach dem 31.8.2012 erstellt wird? Wobei es sich aber dennoch um ein Bauprojekt handelt.

Antwort des BMF:

Wie bereits zur USt-Frage 2 ausgeführt, hindert die Unterteilung eines Projekts in mehrere Bauphasen die Annahme eines einheitlichen Errichtungsvorgangs nicht von vornherein.

Voraussetzung ist aber, dass für alle Bauphasen bereits vor dem 1.9.2012 eine Baubewilligung vorliegt und zumindest für die erste Bauphase bereits vor dem 1.9.2012 eine Errichtungshandlung (erster – nicht bloß symbolischer – Spatenstich) gesetzt wurde. Letzteres setzt voraus, dass es sich bei den in der 1. Bauphase stattfindenden Baumaßnahmen ertragsteuerlich um Herstellungsaufwand (vgl. EStR 2000 Rz 3174 f) handelt. Das ist in der ersten Variante des geschilderten Sachverhaltes zu prüfen.

In der zweiten Variante scheidet die einheitliche Beurteilung von vornherein daran, dass es für die 2. Bauphase noch keine Baubewilligung gibt, sodass der Vorsteuerabzug für diesen Teil bereits nach der Neuregelung durch das 1. StabG 2012 zu beurteilen ist.

Frage des Österreichischen Gemeindebundes:**USt-Musterfall 4 - Errichtung und Betreuung eines Mehrzweckobjektes durch eine Gemeinde nach 1.9.2012**

Eine Gemeinde plant die Errichtung eines Mehrzweckobjektes, welches aus Räumlichkeiten besteht, die teils gemischt [Veranstaltungssaal: Nutzung Montag bis Freitag in der Zeit von 8:00 Uhr bis 13:00 Uhr für das Schulturnen während der Schulzeit (hoheitliche Betätigung ausgenommen Nebenräumen wie z.B. Bühnenraum etc.) und ab 13:00 Uhr bis 22:00 Uhr für entgeltliche Veranstaltungen verschiedenster Art (unternehmerische Betätigung)] und teils ausschließlich unternehmerisch (Bühnenraum, Regieraum, Foyer, Küchenbereich etc.) genutzt werden.

Lösung?:

Wie aus der Objektsbeschreibung hervorgeht, handelt es sich bei einer entgeltlichen Verpachtung dieses Objektes (einschließlich der Nebenräumen) um keine „bloße Vermietung“ gem. der RZ 265 UStR sondern um einen BgA im Sinne § 2 Abs. 3 KStG 1988, da jedenfalls Einnahmen von EUR 2.900,00 netto jährlich vereinnahmt werden.

Der Vorsteuerabzug steht daher sowohl von den Errichtungskosten als auch von den danach anfallenden Betriebskosten in voller Höhe zu. Für die schulische Nutzung an Vormittagen ist ein Eigenverbrauch zum Ansatz zu bringen.

Bei diesem dargestellten Sachverhalt dürfte somit die Prüfung, ob zur Steuerpflicht optiert werden kann entfallen, da die RZ 265 hier nicht greift.

Antwort des BMF:

Nutzt eine KöR ein Gebäude teilweise für hoheitliche, teilweise für unternehmerische Zwecke, kommt ein Vorsteuerabzug von vornherein grundsätzlich nur für den unternehmerischen Teil in Betracht (EuGH 12.2.2009, C-515/07, VLNT0; siehe UStR 2000 Rz 1912b).

Liegt ein Mischbetrieb iSd KStR 2001 Rz 75 ff vor, ist für die Frage, ob ein BgA vorliegt oder nicht, die überwiegende Zweckbestimmung des gesamten Betriebes maßgeblich. Dienen die Tätigkeiten des Betriebs überwiegend der Erfüllung öffentlich-rechtlicher Aufgaben, ist der Betrieb in seiner Gesamtheit als Hoheitsbetrieb zu behandeln. Überwiegen die erwerbswirtschaftlichen Aufgaben, ist insgesamt ein BgA anzunehmen (vgl UStR 2000 Rz 263). Im zweiten Fall ist hinsichtlich des hoheitlich genutzten Teils eine Eigenverbrauchsbesteuerung vorzunehmen.

Wird ein BgA entgeltlich überlassen (verpachtet), gilt kraft gesetzlicher Fiktion des § 2 Abs 2 Z 2 KStG 1988 auch diese entgeltliche Überlassung (Verpachtung) als BgA (KStR 2001 Rz 85). Ist ein konkreter Sachverhalt nach UStR 2000 Rz 263 als steuerpflichtige Überlassung eines BgA und nicht als unecht befreite Vermietung eines Grundstücks gem § 6 Abs 1 Z 16 UStG 1994 zu beurteilen, kommt § 6 Abs 2 UStG 1994 idF des 1. StabG 2012 nicht zur Anwendung.

Frage des Österreichischen Gemeindebundes:**USt-Musterfall 5: Errichtung und Vermietung eines Mehrzweckobjektes durch eine Gemeindeimmobiliengesellschaft nach 1.9.2012**

Eine Gemeindeimmobiliengesellschaft (z.B. Kommanditgesellschaft – KG) errichtet nach dem 1. September 2012 ein Mehrzweckobjekt wie im Fall 4 beschrieben – jedoch ohne Einrichtungsgegenstände – und vermietet es unter Beachtung der RZ 274 UStR an die Trägergemeinde. Die Gemeinde mietet dieses Objekt und schafft im Weiteren die Voraussetzungen für das Bestehen eines BgA gem. § 2 Abs. 1 KStG (wie im Fall 4 beschrieben).

Lösung?:

Hier könnte die Lösung eines anteiligen Vorsteuerabzuges in der ausgegliederten Gesellschaft wie folgt gefunden werden.

Wie im Fall 4 wird das Mehrzweckobjekt jeweils Montag bis Freitag in der Zeit von 8:00 Uhr bis 13:00 Uhr hoheitlich genutzt (Schulturnen), die restliche Zeit wird sie für entgeltliche Veranstaltungen verschiedenster Art (kulturell, sportlich etc.) angeboten werden, wobei letztere Nutzungen das gesamte Objekt umfasst, also auch alle jene Nebenräumlichkeiten, in denen Schulturnen nicht stattfinden kann. Setzt man nun die hoheitliche (fixierte) Zeit zur unternehmerisch möglichen Zeit ins Verhältnis, dann kann der unternehmerische Nutzungsgrad für die gemischt genutzten Räumlichkeiten wie folgt ermittelt werden:

Aus dieser Gesamtstundenanzahl errechnet sich für die gemischt genutzten Räumlichkeiten (Mehrzwecksaal, Garderobe, sanitäre Anlagen) ein unternehmerisches Anteilsverhältnis von rund 67% bzw. ein hoheitliches Anteilsverhältnis von 33%.

Obwohl der Veranstaltungssaal samt Garderobe und sanitären Anlagen gemischt genutzt wird, handelt es sich unter Verweis auf die RZ 77 der KStR um keinen Mischbetrieb und zwar durch die zeitliche Trennbarkeit der Benutzung, dies in Anlehnung an das „Hallenschwimmbad“ Erkenntnis. Auch wird hier eine zeitliche Trennung in den nicht steuerpflichtigen hoheitlichen Bereich (hier Schwimmschulbetrieb) zur gewerblichen Tätigkeit (allgemeiner

Antwort des BMF:

Nach § 6 Abs 2 UStG 1994 idF 1. StabG 2012 ist ein Verzicht auf die Steuerbefreiung gem § 6 Abs 1 Z 16 UStG 1994 nur zulässig, soweit der Leistungsempfänger das Grundstück oder einen baulich abgeschlossenen, selbständigen Teil des Grundstücks (vgl § 2 Abs 2 WEG) nahezu ausschließlich für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Maßgebend ist daher, ob die Gemeinde das angemietete Gebäude oder einzelne abgeschlossene, selbständige Grundstücksteile, an denen Wohnungseigentum begründet werden könnte, nahezu ausschließlich (zu mind. 95%) für ihre unternehmerische, steuerpflichtige Tätigkeit verwendet. Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt, kommt eine Option zur Steuerpflicht für den Vermieter nicht in Betracht.

Badebetrieb) vorgenommen.

Mögliche unternehmerische Nutzung täglich (Montag bis Sonntag) von 13 Uhr bis 22 Uhr ergibt bei 360 Tagen in Summe 3.240 Std. Hoheitliche Nutzung täglich (Montag bis Freitag von 8 Uhr bis 13 Uhr) ergibt bei 42 Schulwochen und 5 Wochentagen in Summe 1.050 Std. Gesamtstunden 4.290 Std.

Bei Einbeziehung der ausschließlich unternehmerisch genutzten Räume (Bühne, Regieraum, Foyer, Küchenbereich ec.) wird sich das unternehmerische Anteilsverhältnis entsprechend der Ausmaße dieser Räume noch erhöhen. Womit sich folgende Fragestellung ergibt:

Kann die Gemeindeimmobiliengesellschaft die Vorsteuerern wie beschrieben anteilig in Abzug bringen, wenn die Gemeinde nach Anmietung des Objektes dieses als BgA gem. § 2 (1) KStG betreibt?

Frage des Österreichischen Gemeindebundes:

USt-Frage 3: Errichtung und Vermietung eines Amtsgebäudes durch eine Leasinggesellschaft

Eine Leasinggesellschaft errichtet ein Amtsgebäude (bzw. saniert ein in einer KG bestehendes Amtsgebäude) und vermietet dieses an die Gemeinde. Da zweifelsfrei jede Gemeinde neben ihren hoheitlichen Aufgaben auch unternehmerische Tätigkeiten (im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art) zu erfüllen hat, steht im Verhältnis der unternehmerischen Tätigkeit zur hoheitlichen Tätigkeit ein anteiliger Vorsteuerabzug zu.

Da gemäß § 6 Abs. 2 UStG nicht mehr auf Steuerpflicht optiert werden darf, wird die Miete brutto, ohne Umsatzsteuerausweis, ausgestellt werden. Wie kommt nun die Gemeinde zu Ihrem Vorsteuerschlüssel?

Antwort des BMF:

Nach § 6 Abs 2 UStG 1994 idF 1. StabG 2012 ist ein Verzicht auf die Steuerbefreiung gem § 6 Abs 1 Z 16 UStG 1994 nur zulässig, soweit der Leistungsempfänger das Grundstück oder einen baulich abgeschlossenen, selbständigen Teil des Grundstücks (vgl § 2 Abs 2 WEG) nahezu ausschließlich für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Vermietet eine Leasinggesellschaft ein Amtsgebäude an eine Gemeinde, die dieses teilweise für hoheitliche, teilweise für unternehmerische Zwecke nutzt, ist eine Option zur Steuerpflicht nur insoweit möglich, als die Gemeinde das Gebäude oder einzelne Gebäudeteile nahezu ausschließlich für ihre unternehmerische, steuerpflichtige Tätigkeit nutzt. Verwendet die Gemeinde einzelne Grundstücksteile, an denen Wohnungseigentum begründet werden könnte, nahezu ausschließlich (zu mind. 95%) für steuerpflichtige Umsätze, kann die Leasinggesellschaft insoweit zur Steuerpflicht optieren.

Hat die Vermietung des Amtsgebäudes an die Gemeinde gem § 6 Abs 2 UStG 1994 idF 1. StabG 2012 wegen der gemischten Nutzung insgesamt unecht steuerbefreit zu erfolgen, ist in dieser Miete keine Umsatzsteuer enthalten, sodass ein Vorsteuerabzug nicht in Betracht kommt.

Frage des Österreichischen Gemeindebundes:

USt-Frage 4: Zu-/Umbau und Vermietung eines Schulgebäudes durch eine Gemeindeimmobiliengesellschaft

Eine Gemeindeimmobiliengesellschaft (z.B. Kommanditgesellschaft – KG) saniert ein bereits bestehendes Gebäude. Die Sanierung umfasst einen kleinen Umbau bzw. Zubau (z.B. Einbau eines Aufzuges) getätigt.

Ist im Zuge der Sanierung auch der Vorsteuerabzug aus dem kleinen Umbau bzw. Zubau gewährleistet?

Antwort des BMF:

Gem § 28 Abs 38 Z 1 UStG 1994 idF 1. StabG 2012 liegt weiterhin ein „Altfall“ vor, wenn der Beginn des Mietverhältnisses oder der Beginn der Errichtung des Gebäudes durch den Vermieter vor dem 1.9.2012 liegt. Werden Sanierungsmaßnahmen nach dem 1.9.2012 gesetzt und ist der Mieter nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt, steht der vermietenden Gesellschaft ein Vorsteuerabzug für die Sanierungsmaßnahmen nur zu, wenn sie gem § 6 Abs 2 UStG 1994 idF des 1. StabG 2012 weiterhin zur Steuerpflicht optieren darf. Das ist der Fall, wenn es sich bei den Sanierungsaufwendungen ertragsteuerlich nicht um Herstellungsaufwand (vgl EStR 2000 Rz 3174 f) handelt. Liegt ertragsteuerlich Herstellungsaufwand vor, ist insoweit von einer (Neu)errichtung auszugehen, sodass der Vorsteuerabzug für diese Aufwendungen nicht zusteht.

Frage des Österreichischen Gemeindebundes:

USt-Frage 5: Errichtung und Überlassung eines Betriebes gewerblicher Art

Eine Gemeinde errichtet eine Küche um die verschiedensten Einrichtungen wie z.B. Kindergarten, Volksschule, Altenpflege, etc. mit Essen zu beliefern. Die Küche wird von der Gemeinde vollständig ausgestattet und anschließend an einen Betreiber vermietet.

Aus kommunaler Sicht handelt es sich hierbei um die Überlassung eines Betriebes gewerblicher Art und fällt somit nicht unter die RZ 265 UStR Vermietung und Verpachtung.

Kann die Bestätigung zum Vorsteuerabzug seitens des Betreibers unterbleiben?

Antwort des BMF:

Wird ein BgA entgeltlich überlassen (verpachtet), gilt kraft gesetzlicher Fiktion des § 2 Abs 2 Z 2 KStG 1988 auch diese entgeltliche Überlassung (Verpachtung) als BgA (KStR 2001 Rz 85). Ist ein konkreter Sachverhalt nach UStR 2000 Rz 263 als steuerpflichtige Überlassung eines BgA und nicht als unecht befreite Vermietung eines Grundstücks gem § 6 Abs 1 Z 16 UStG 1994 zu beurteilen, kommt § 6 Abs 2 UStG 1994 idF des 1. StabG 2012 nicht zur Anwendung.

Frage des Österreichischen Gemeindebundes:**USt-Frage 6: Errichtung und Überlassung eines Betriebes gewerblicher Art seitens der KG**

Eine Gemeindeimmobiliengesellschaft (z.B. Kommanditgesellschaft – KG) errichtet eine Schule samt Kantine. Das Gebäude wird infolge an die Gemeinde vermietet.

Die Kantine wird von der Gemeinde betrieben. Die Gemeinde erwirtschaftet Einnahmen von mindestens EUR 2.900,- netto jährlich und hat somit in diesem Gebäude ausschließlich umsatzsteuerpflichtige Umsätze. Weitere Einnahmen liegen nicht vor.

Gemäß § 6 Abs. 2 UStG erwirtschaftet der Mieter ausschließlich umsatzsteuerpflichtige Umsätze, welche wiederum zum vollen Vorsteuerabzug berechtigen.

Ist es zutreffend, dass alle KG's aufgrund der Begründung eines BgA's auf Ebene der Gemeinde zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sind? In weiterer Folge müsste demnach auch auf Ebene der Gemeinde der gesamte Vorsteuerabzug aus der Miete zustehen.

Antwort des BMF:

Nach § 6 Abs 2 UStG 1994 idF 1. StabG 2012 ist ein Verzicht auf die Steuerbefreiung gem § 6 Abs 1 Z 16 UStG 1994 nur zulässig, soweit der Leistungsempfänger das Grundstück oder einen baulich abgeschlossenen, selbständigen Teil des Grundstücks (vgl § 2 Abs 2 WEG) nahezu ausschließlich für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Maßgebend ist daher, ob die Gemeinde das angemietete Gebäude oder zumindest einzelne abgeschlossene, selbständige Grundstücksteile, an denen Wohnungseigentum begründet werden könnte, nahezu ausschließlich (zu mind. 95%) für ihre unternehmerische, steuerpflichtige Tätigkeit verwendet. Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt, kommt eine Option zur Steuerpflicht für den Vermieter nicht in Betracht.

Ist im konkreten Fall die Kantine in einem baulich abgeschlossenen, selbständigen Teil des Grundstücks (vgl § 2 Abs 2 WEG) untergebracht, ist insoweit ein Verzicht auf die Steuerbefreiung gem § 6 Abs 2 UStG 1994 idF des 1. StabG 2012 durch den Vermieter denkbar. Die Vermietung des Gebäudeteils an die Gemeinde, in dem die Schule untergebracht ist, hat jedenfalls unecht steuerbefreit zu erfolgen, sodass insoweit ein Vorsteuerabzug der Gemeindeimmobiliengesellschaft ausgeschlossen ist.