

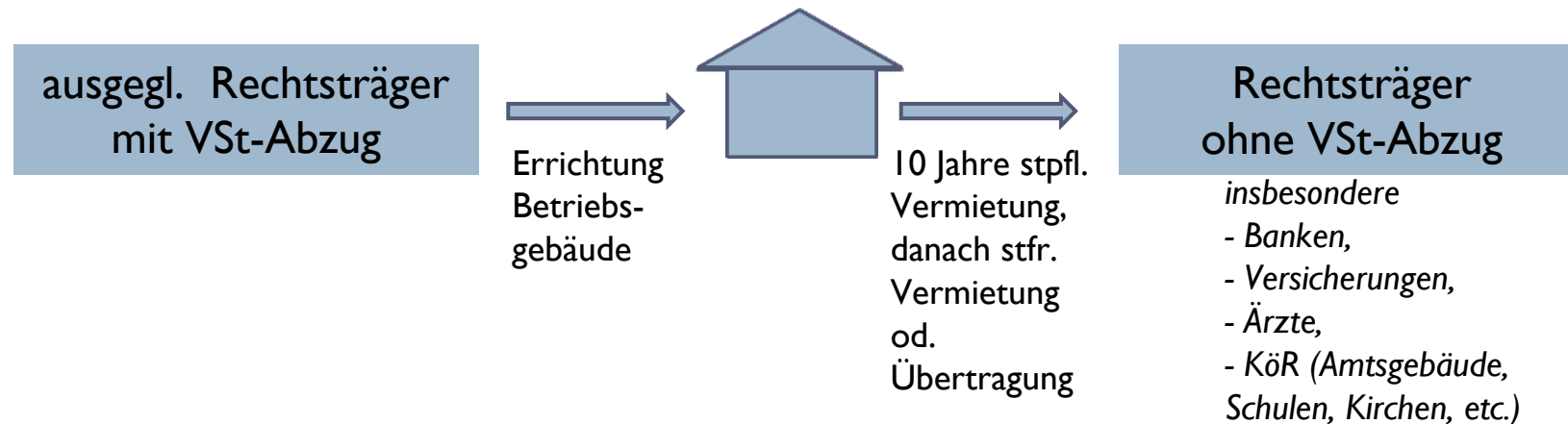
Neue Rahmenbedingungen für Ausgliederungen nach dem StabilitätsG

Patrick Pfister

Anlass der Neuregelung

Vorsteuerabzug für Immobilieninvestitionen trotz Immobiliennutzung durch nicht zum Vorsteuerabzug berechnigte Rechtsträger

- Vorschaltung von vorsteuerabzugsberechtigten Entwicklungsgesellschaften
- 10-jährige steuerpflichtige Vermietung, danach unecht steuerbefreite Vermietung oder Übertragung ohne Vorsteuerkorrektur



→ Steuerstundungsvorteil bzw. teilweise „Entsteuerung“ der Gebäudekosten

Eckpunkte der Neuregelung

- **Einschränkung der Option zur stpfl. Vermietung gem. § 6 Abs 2 UStG**
 - Option nur möglich, soweit Leistungsempfänger das Grundstück (bzw. den Grundstücksteil) nahezu ausschließlich für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen

- **Verlängerung des VSt-Berichtigungszeitraums gem. § 12 Abs 10 UStG**
 - Verlängerung des Berichtigungszeitraums für Grundstücke, die im Anlagevermögen des Unternehmens verwendet werden, von 10 Jahren auf 20 Jahre
 - Verlängerung der Aufbewahrungspflicht gem. § 18 Abs 10 UStG iZm Grundstücken von 12 Jahren auf 22 Jahre



Inkrafttreten der Neuregelung

- **Einschränkung der Option zur stpfl. Vermietung gem. § 6 Abs 2 UStG**
 - bei Miet- und Pachtverhältnissen, die nach dem 31.8.2012 beginnen
 - Zeitpunkt der tatsächlichen Innutzungsnahme des Gebäude(teil)s maßgeblich
 - neues Miet-/Pachtverhältnis bei Wechsel auf Mieter- oder Vermieterseite
 - allerdings nur in jenen Fällen, in denen mit der Gebäudeerrichtung nicht bereits vor dem 1.9.2012 begonnen wurde
 - bei aufrechter Baubewilligung und tatsächlichen handwerklichen Baumaßnahmen am Objekt, die in üblicher Bauzeit fortgesetzt und abgeschlossen werden

- **Verlängerung des VSt-Berichtigungszeitraums gem. § 12 Abs 10 UStG**
 - Grundstücke, die der Unternehmer nach dem 31.3.2012 erstmals in seinem Unternehmen als Anlagevermögen verwendet oder nutzt
 - bei Vermietung zu Wohnzwecken nur dann, wenn der Vertragsabschluss über die Vermietung nach dem 31.3.2012 erfolgt



wesentliche (Zweifels-)Fragen I

- iZm der Einschränkung der Option zur stpfl. Vermietung gem. § 6 Abs 2 UStG
 - „Der Verzicht auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs 1 Z 16 und Z 17 ist nur zulässig, soweit der Leistungsempfänger das Grundstück oder einen **baulich abgeschlossenen, selbständigen Teil des Grundstücks nahezu ausschließlich für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen**. Der Unternehmer hat diese **Voraussetzungen nachzuweisen**.“
 - baulich abgeschlossener selbständiger Teil des Grundstücks?
 - nahezu ausschließliche Verwendung für Umsätze, die den VSt-Abzug nicht ausschließen?
 - Nachweis der Voraussetzungen für Optionsmöglichkeit?
 - außerdem
 - Vorsteuerabzug im Hinblick auf künftige Option?
 - Abgrenzung Errichtung / Sanierung?
 - Übertragbarkeit der Errichtereigenschaft?



wesentliche (Zweifels-)Fragen II

- baulich abgeschlossener selbständiger Teil des Grundstücks
 - Begriff iSd § 2 Abs 2 WEG
- nahezu ausschließliche Verwendung
 - Bagatellgrenze iHv 5%
- Verwendung für Umsätze, die den VSt-Abzug ausschließen
 - mangels Verweis auf § 12 Abs 3 wohl auch nicht steuerbare Umsätze des Unternehmens (z.B. Dividenden)



wesentliche (Zweifels-)Fragen III

- Nachweis der Voraussetzungen für Optionsmöglichkeit
 - keine besondere Form: Bestätigung des Mieters; Mietvertragsbestimmungen; andere Unterlagen
- Vorsteuerabzug im Hinblick auf künftige Option
 - je nach Art der Vermietung, die beim Leistungsbezug mit größerer Sicherheit anzunehmen ist
- Abgrenzung Errichtung / Sanierung
 - Abgrenzung nach ertragsteuerlichen Grundsätzen
- Übertragbarkeit der Errichtereigenschaft
 - übertragbar iRd Gesamtrechtsnachfolge?



wesentliche (Zweifels-)Fragen IV

- iZm der Verlängerung des VSt-Berichtigungszeitraums gem. § 12 Abs 10 UStG
 - „Ändern sich bei einem Gegenstand, den der Unternehmer in seinem Unternehmen als Anlagevermögen verwendet oder nutzt, [...] die Verhältnisse, die im Kalenderjahr der erstmaligen Verwendung für den Vorsteuerabzug maßgebend waren (**Abs. 3**), so ist für jedes Jahr der Änderung ein Ausgleich durch eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges durchzuführen. [...]
 - Anwendbarkeit im Hinblick auf nicht steuerbare Unternehmenssphäre?
 - „Bei **Grundstücken im Sinne des § 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987** (einschließlich der aktivierungspflichtigen Aufwendungen und der Kosten von Großreparaturen) tritt an die Stelle des Zeitraumes von vier Kalenderjahren ein solcher von neunzehn Kalenderjahren“
 - Reichweite des Grundstücksbegriffs?



Gestaltungsmöglichkeiten?

- unterpreisige Gebäudelieferung zwischen verbundenen Parteien?
 - EuGH Rs *Scandic Gåsabäck* (C-412/03) und Rs *Campsa Estaciones de Servicio* (C-285/10)
 - Art 80 MwStSystRL
 - UStR 2000 Rz 367
- Steuerstundung durch Ratenkauf / Finanzierungsleasing von Projektgesellschaft?
 - bei Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten
- Missbrauch?
 - EuGH Rs *Halifax* (C-255/02), Rs *Part Service* (C-425/06), Rs *Weald Leasing* (C-103/09) und Rs *RBS Deutschland Holdings* (C-277/09)
 - VwGH insbesondere E 31.3.2011, 2008/15/0115 mwN
 - Missbrauchsvoraussetzungen - gemeinsamer Wesenskern:
 - Steuervorteil, der Bestimmungsziel zuwiderliefe
 - keine gewichtigen außersteuerlichen Gründe

