



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 14. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 12. November 2007 betreffend Umsatzsteuer 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die festgesetzte Abgabe betragen:

Steuerpflichtige Umsätze 2004: 477.567,42 €; Umsatzsteuer: 35.445,07 €.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) war Mieterin eines Geschäftslokales im X. Mit Schreiben vom 30.9.2003 wurde dieses Bestandsverhältnis von der EKZ per 31.12.2003 gekündigt. Da die Bw die Kündigung nicht akzeptierte und die Bestandgeberin ein langwieriges Kündigungsverfahren vermeiden wollte, erklärte sie sich nach Verhandlungen mit dem Rechtsanwalt der Bw bereit, der Bw einen Betrag von 150.000 € für die Aufgabe ihres Mietrechtes zu bezahlen. Eine schriftliche Vereinbarung bezüglich dieser Abfindung ist nicht vorhanden. Fest steht, dass der Betrag von 150.000 € von der EKZ am 19.11.2003 auf das Treuhandkonto des Rechtsanwaltes der Bw überwiesen und der Treuhandbetrag am 29.1.2004 abzüglich der Anwaltskosten (12.000 € brutto), Barauslagen und zuzüglich von Zinsen auf dem Konto der Bw gutgeschrieben wurde.

Im Zuge einer die Jahre 2003 bis 2005 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung wurde ua. nachstehende Feststellungen getroffen (vgl. Tz. 4 des Prüfungsberichtes ABNr. 124071/07 sowie Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 5.10.2007):

4. Abfindungszahlung Mietvertrag

Bei den anfallenden Mietaufwendungen hinsichtlich des Geschäftslokales im X wurden die Nettobeträge als Aufwand verbucht und die Vorsteuer abgezogen.

Im Jahr 2004 wurde seitens der Fa. EKZ an die Fa. Y eine Abfindungszahlung von 150.000 € geleistet. Lt. entsprechenden Buchungen auf dem Konto „4950 sonstige betriebliche Erlöse 0%“ wurde der Betrag ohne Umsatzsteuer verbucht.

Zahlungsgrund ist Aufgabe des Mietrechtes des Geschäftslokales im X.

Die Kosten des in dieser Sache tätigen Rechtsanwaltes von 10.000 € wurden als Aufwand verbucht und die in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer von 2.000 € als Vorsteuer abgezogen.

.....

Die laufenden Mietaufwendungen wurden dem Normalsteuersatz unterworfen. Es wurden daher die bezahlten Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuer abgezogen. Es wurde somit von der Optionsmöglichkeit gem. § 6 Abs. 2 UStG 1988 Gebrauch gemacht.

Da auch eine Abfindungszahlung als „Grundstücksumsatz“ iSd § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1988 anzusehen ist und diese Zahlung im unmittelbaren Zusammenhang mit den vorherigen (vorsteuerabzugsberechtigten) Mietzahlungen steht, ist der Umsatz als steuerpflichtig (Normalsteuersatz von 20 %) zu behandeln.

Das Finanzamt folgte dieser Ansicht des Prüfers und erließ am 12.11.2007 nach Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Umsatzsteuer 2004 einen neuen Sachbescheid.

Gegen den Umsatzsteuerbescheid 2004 erhob die Bw am 11.12.2007 Berufung mit der Begründung, dass der Mietrechtsverzicht durch den Mieter gegen eine Abfindungszahlung durch den Vermieter der Vermietung eines Grundstückes gleichzusetzen sei. Die Vermietung von Grundstücken sei nach österreichischer Rechtslage grundsätzlich unecht von der Umsatzsteuer befreit. Im konkreten Fall handle es sich um zwei verschiedene Leistungsverhältnisse und damit um zwei getrennte Umsätze, die von zwei Unternehmern ausgeführt würden. Der Vermieter überlasse als leistender Unternehmer die Liegenschaft an den Mieter und der Mieter verzichte als leistender Unternehmer gegen Entgelt auf seine Mietrechte. Diese beiden Leistungsverhältnisse seien zwar umsatzsteuerlich als „Vermietung von Grundstücken“ zu qualifizieren, seien aber unabhängig voneinander und würden zwei unabhängige Unternehmer betreffen. Das österreichische Umsatzsteuerrecht gewähre dem Unternehmer, der Grundstücke vermiete oder verpachte, gemäß § 6 Abs. 2 UStG ein Optionsrecht auf Steuerpflicht. Im Gesetz seien keinerlei Einschränkungen dieses Rechtes vorgesehen. Folge man der Auffassung des Betriebsprüfers hätte der Mieter dieses Optionsrecht tatsächlich nicht, sondern wäre bei der Beurteilung seiner Leistung an die Vorgabe des Vermieters

gebunden. Mit der konkreten Vorgangsweise übe die Finanzbehörde entgegen dem eindeutigen Willen des leistenden Unternehmers das Optionsrecht auf steuerpflichtige Behandlung des konkreten Umsatzes aus. Dieses Recht stehe aber einzig und allein dem leistenden Unternehmer und niemals der Finanzbehörde zu. Auch könne das Optionsrecht für jeden einzelnen Umsatz ausgeübt werden. Im Übrigen sei für den Fall der Richtigkeit der Ansicht der Behörde davon auszugehen, dass der Betrag von 150.000 € ein Bruttobetrag sei und sich die Abfindung aus 125.000 € netto zuzüglich 25.000 € Umsatzsteuer zusammensetze.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 ist die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken (abgesehen von den im Gesetz aufgezählten Ausnahmen) von der Umsatzsteuer befreit; die Überlassung der Nutzung an Geschäftsräumen und anderen Räumlichkeiten auf Grund von Nutzungsverträgen ist als Vermietung und Verpachtung von Grundstücken anzusehen.

Nach § 6 Abs. 2 UStG 1994 kann der Unternehmer einen Umsatz, der nach § 6 Abs. 1 Z 16 steuerfrei ist, als steuerpflichtig behandeln ("Option zur Steuerpflicht"). Optionsfähig ist jeder einzelne Umsatz. Optionsberechtigt ist der *leistende* Unternehmer, die umsatzsteuerrechtliche Stellung des Leistungsempfängers ist unerheblich. Die Ausübung der Option erfordert - ebenso wie ihr Widerruf - keine besondere Erklärung gegenüber dem Finanzamt. Es genügt die entsprechende Behandlung in der Umsatzsteuervoranmeldung bzw.

Umsatzsteuererklärung (Ruppe, UStG, 3. Auflage, Tz 408 zu § 6). Die Ausübung der Option und die Rücknahme der Option sind bis zur Rechtskraft des Steuerbescheides möglich (*Kanduth-Kristen* in *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, UStG-Kommentar*, § 6 Rz 311 in Verbindung mit Rz 471; Ruppe, UStG, 3. Auflage, Tz 411 zu § 6).

2. Der Fall, dass ein Mieter, der auf seine Rechte aus dem Mietvertrag verzichtet, das Grundstück gegen eine Abfindung an die Person zurückgibt, von der er seine Rechte ableitet, fällt unter den Begriff „Vermietung von Grundstücken“ (vgl. EuGH v 15. 12. 1993, C-63/92, *Lubbock Fine*). Ablösezahlungen für den Verzicht des Mieters auf seine Rechte aus dem Mietvertrag anlässlich der Rückgabe des Grundstückes an den Vermieter (Mietrechtsverzicht; Mietrechtsablösen) sind sohin grundsätzlich von der Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 16 UStG erfasst (vgl. *Kanduth-Kristen* in *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, UStG-Kommentar*, § 6 Rz 438 unter Hinweis auf EuGH v 15. 12. 1993, C-63/92, *Lubbock Fine*, und Mutz, SWK 2006, S 547).

3. Das Finanzamt vertritt offensichtlich die Meinung, dass eine Abfindung für den Verzicht auf ein Mietrecht dann zwingend umsatzsteuerpflichtig ist, wenn der Vermieter hinsichtlich des zugrunde liegenden Mietumsatzes zur Steuerpflicht optiert hat und der Mieter die bezahlte

Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend gemacht hat. Dieser Ansicht kann nicht gefolgt werden. Nach geltender Rechtslage ist die Vermietung von Geschäftsräumlichkeiten von der Umsatzsteuer befreit, es besteht jedoch die Möglichkeit der Option zur Steuerpflicht. Dieses Optionsrecht muss auch einem Mieter in Bezug auf seine Verzichtsleistung offenstehen, die er im Rahmen seines Unternehmens als grundsätzlich selbständigen Umsatz erbringt. Für den Fall, dass ein Mietrechtsverzicht im Rahmen des Unternehmens erfolgt, kann der Mieter als *leistender* Unternehmer sohin entscheiden, ob er die Steuerfreiheit gemäß § 6 Abs.1 Z 16 UStG in Anspruch nimmt oder zur Steuerpflicht gem. § 6 Abs. 2 UStG optiert. Eine Option des Vermieters auf Umsatzsteuerpflicht für das zugrunde liegende Mietverhältnis kann nicht zwingend auf die Verzichtsleistung durchschlagen (vgl. *Bramerdorfer*, RdW 2008/520; *Mutz*, SWK 2006, S 547). Da die Bw eine Option gemäß § 6 Abs. 2 UStG nicht ausgeübt hat, hat sie den entgeltlichen Mietrechtsverzicht zu Recht als nicht steuerpflichtigen Umsatz behandelt. Ein Abzug der damit in Zusammenhang stehenden Vorsteuer aus Anwaltskosten in Höhe von 2.000 € ist jedoch ausgeschlossen.

Ergänzend sei angemerkt, dass auf Grund dieser rechtlichen Beurteilung eine nähere Prüfung, ob der Vorgang umsatzsteuerlich nicht allenfalls schon im Jahr 2003 (Überweisung der Abfindung auf das Treuhandkonto) zu erfassen gewesen wäre, unterbleiben konnte.

Die Neuberechnung der Umsatzsteuer ist dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 4. November 2011