STINGL - TOP AUDIT

VORTRAG

von

Ing. Mag. Walter Stingl

STINGL - TOP AUDIT GMBH, HG Wien: FN 96153b DVR: 0788503 UID: ATU55346502
A-1100 Wien, Laxenburgerstrasse 83, Telefon: +43-1-604 01 51-0 Fax: +43-1-604 01 51-25
Email: office@stingl-topaudit.at Internet: www.stingl-topaudit.at

ING. MAG. WALTER STINGL

Ausbildung:

- HTL - Mödling, Abteilung Elektrotechnik
- Studium der Betriebswirtschaft an der Wirtschaftsuniversität Wien

Beruflicher Werdegang/Berufe:

- Immobilienverwalter und Immobilienberater
- Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater
- Leiter der Arbeitsgruppe „Vermietung und Verpachtung" des Fachsenates der Kammer der Wirtschaftstreuhänder
- Lektor an der Technischen Universität Wien
- Leitender Redakteur der „Immolex", Verlag Manz
- Gesellschafter-Geschäftsführer der Stingl - Top Audit GmbH
- Gesellschafter-Geschäftsführer der Top Haus Immobilien GmbH
- Gesellschafter-Geschäftsführer der Stingl Immobilien GmbH
- Geschäftsführender Gesellschafter der Stingl – Top Audit GmbH & Co KG,
- Vortragender und Fachschriftsteller

Publikationen (aktuelle):

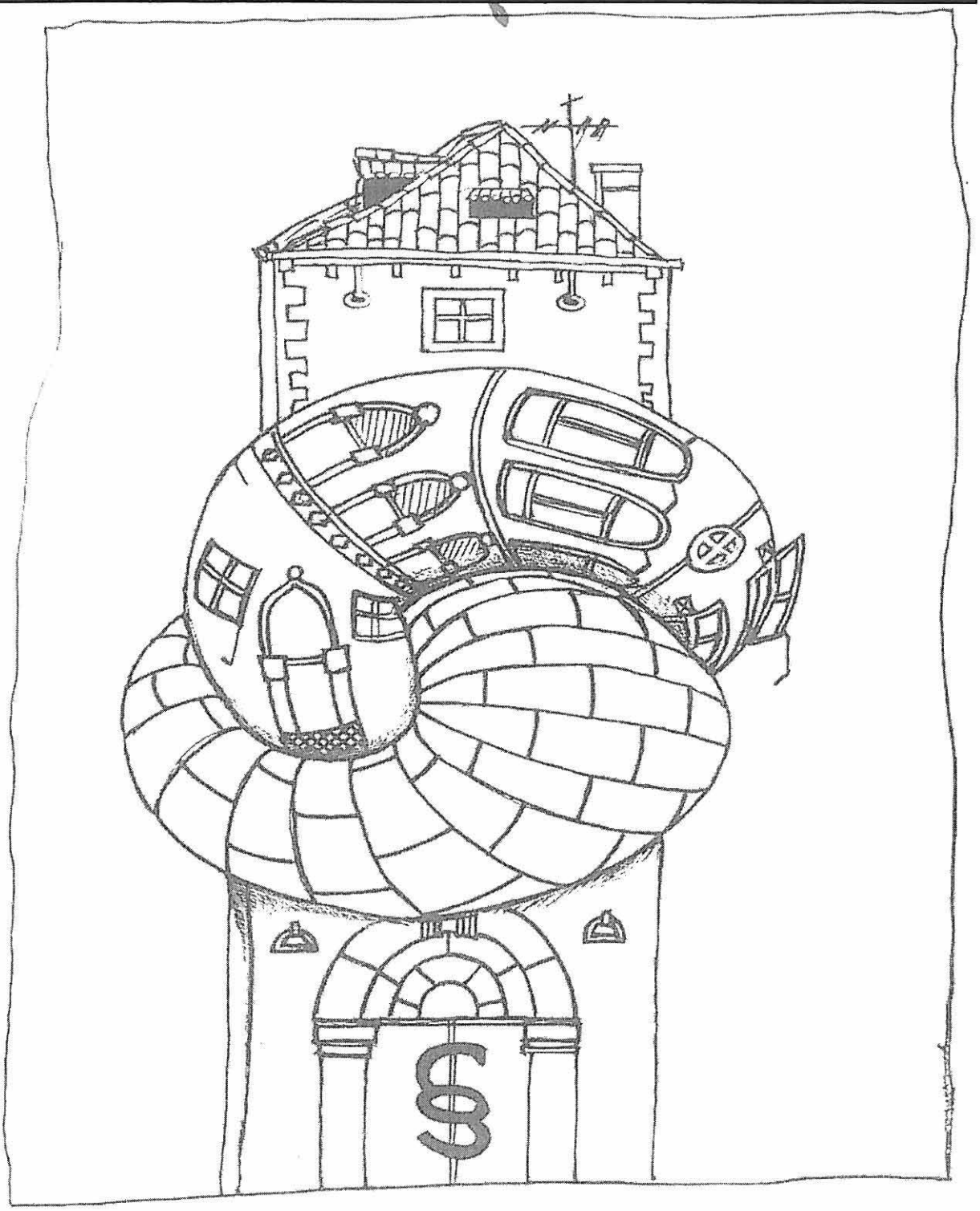
- Stingl/Nidetzky „Handbuch Immobilien & Steuern, Manz, 2009
- Mitautor „Handbuch des Miet- und Wohnrechts", Hrsg Rainer, Manz, 2009
- Mitautor „Aktuelles Immobilienhandbuch", Hrsg Bundesinnung der Immobilien- und Vermögenstreuhänder, WEKA, 2008
- Mitautor „Praxis der steuerlichen Gewinnermittlung", Linde 2008
- Rainer/Stingl „Immobilien richtig weitergeben", Manz, 2005
- Kahlig-Stingl „Immobilien-Steuerrecht Übersichten", Manz, 2008
- Diverse Artikel in der Steuer und Wirtschaftskartei, Immobilienzeitung, SWK, Immolex, Steuerzeitung, Finanzjournal, etc

Adresse:

- Ing Mag Walter Stingl
  Steuerberater u. Immobilienverwalter
  Laxenburgerstraße 83
  1100 Wien
  Tel.: +43/1/604 01 51
  Fax: +43/1/604 01 51/25
  e-mail: office@stingl-topaudit.at
  www.stingl-topaudit.at

© Copyright by W. Stingl, Wien

IMMOBILIEN – STEUERRECHT ÜBERSICHTEN



Ing. Mag. Walter Stingl
Steuerberater
Immobilienverwalter

Laxenburgerstraße 83
1100 Wien

Tel.: + 43 (1) 604 01 51
Fax.: + 43 (1) 604 01 51/25
Email: office@stingl-topaudit.at

x:\Übersichten\Deckblatt\Immobilien-Steuerrecht, 2006-05-07
© Copyright by W. Stingl, Wien

MRG - ANWENDUNG/AUSNAHMEN AB 1.10.2006

Grundsätzliche Vermutung der vollen Anwendbarkeit des MRG (§ 1 Abs 1) bei:

- **Mietverträge**n oder genossenschaftlichen Nutzungsverträgen von Räumen
  für **Wohn-** oder **Geschäfts**zwecke,
  samt **mitgemieteten** Räumen, Flächen oder Einrichtungsgegenständen

davon ausgenommen

MRG gilt überhaupt nicht: (§ 1 Abs 2 sowie Umkehrschluss aus § 1 Abs 1) bei:

- selbständig gemieteten **Flächen** sowie nicht abgegrenzten Teilflächen innerhalb eines Raumes
- **neutralen Objekten** (zB Garage selbständig und nicht für Beruf gemietet)
- Objekten im Rahmen des **Betriebe**s eines Beherbergungs-, Garagierungs-, Verkehrs-, Flughafens-, Speditions- oder Lagerhausunternehmens,
- Wohnräumen in Ledigen-, Alters-, Lehrlings-, Schüler- oder Studenten**heimen**,
- **Dienst**-, Natural- und **Werkswohnungen**,
- **Geschäftslokalen** oder **berufsbedingt gemieteten Zweitwohnungen** bei jeweiliger Mietdauer von höchstens **½ Jahr**,
- **Zweitwohnungen** für Erholung und **Freizeitgestaltung**
- Wohnungen **von karitativen** oder **humanitären Organisationen** vermietet
- Wohnungen oder Geschäftsräumlichkeiten in **Ein- bzw Zweifamilienobjekten**

Es gilt nur Kündigungsschutz (Wohnungen auch Eintrittsrecht im Todesfall) und **Befristungsbestimmungen** (§ 1 Abs 4 und 5) bei:

- Mietgegenständen in Gebäuden, wenn Baubewilligung **nach dem 30.6.1953 ohne öffentliche Förderung**,
- **Dachbodenausbauten** oder **Aufbauten**, wenn Baubewilligung **nach dem 31.12.2001**
- **Rohdachböden** mit Ausbauverpflichtung, vermietet in Hauptmiete **nach dem 31.12.2001**
- **Zubauten,** wenn Baubewilligung **nach dem 30.09.2006**
- Mietgegenständen im **Wohnungseigentum** stehend, wenn Baubewilligung des Gebäudes **nach dem 8.5.1945** (Ausnahme: gefördert gem WFG 1968 bzw WWG)
- Mietobjekten in Wirtschaftspark,
- Flächenmieten mit der Vereinbarung der Errichtung eines Superädifikats für Wohn- oder Geschäftszwecke (nach der Rechtsprechung)

Ausnahme von zinsrechtlichen Bestimmungen (§ 53 MRG) bei:

begünstigter Rückzahlung eines Förderungsdarlehens gemäß dem Rückzahlungsbegünstigungsgesetz (RBG) 1971 bis 31.12.1982: völlig freie Mietzinsvereinbarung zulässig.

x:\Übersichten\Wohnrecht\MRG-Anwendung – Ausnahmen ab 1.10.2006, 25.08.2007

© Copyright by W. Stingl, Wien

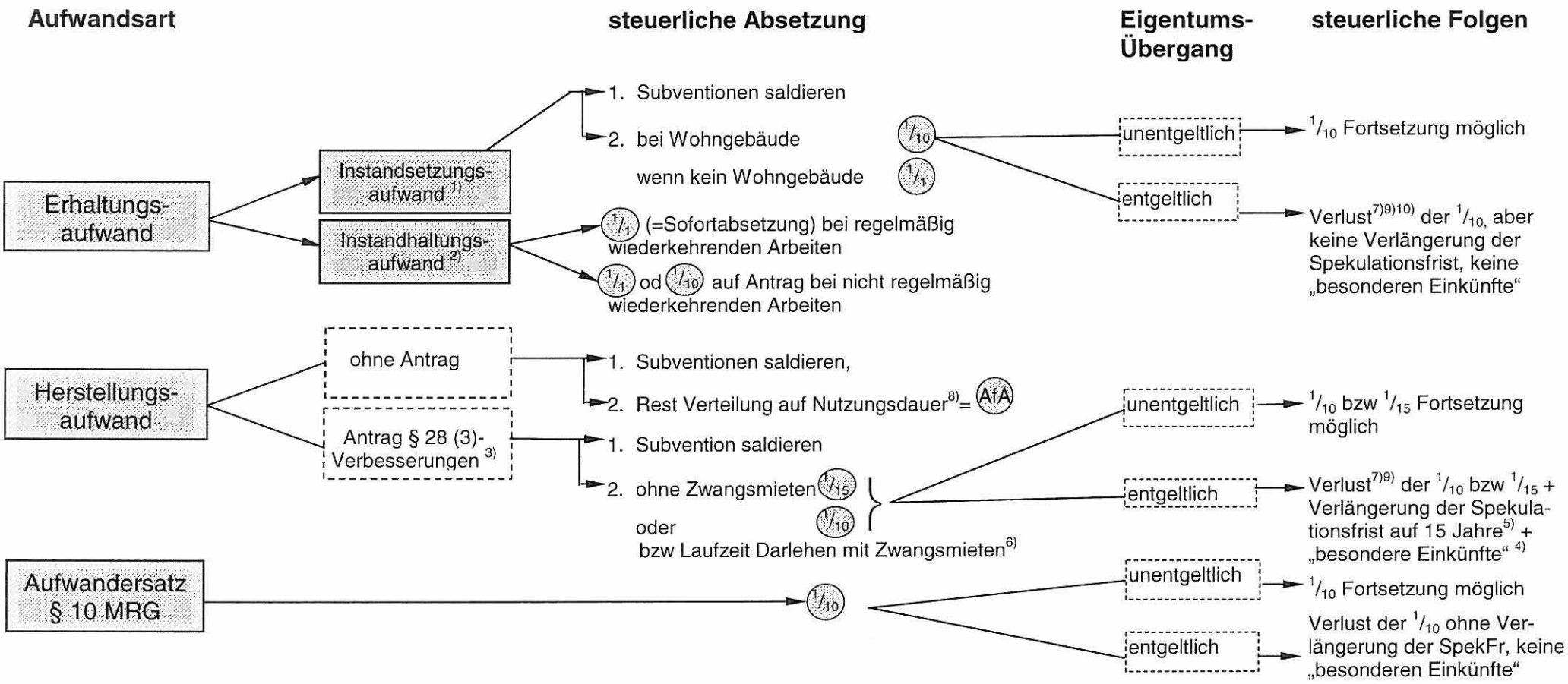
UNTERSCHIEDE FREIER MIETZINS/MRG-MIETZINS IM STEUERRECHT

Freier Mietzins[1]	MRG-geregelter Mietzins[2]
* ia **keine begünstigte Teilabsetzung** für Herstellungsaufwand, da die §§ 3-5 MRG bzw § 10 MRG nicht anzuwenden sind.	* **begünstigte Teilabsetzung** für Herstellungsaufwand ($^1/_{10}$ bzw $^1/_{15}$) für Liegenschaften möglich.
* **Betriebskosten** müssen bei den Einnahmen, wie auch bei den Werbungskosten aufscheinen.	* **Betriebskosten** können bei der Einkunftsart V+V (nicht im Betriebsvermögen) auf der Einnahmen- und Ausgabenseite **außer Ansatz** gelassen werden, da die Verrechnungspflicht gem § 21 MRG besteht [4]
* idR **strenge Liebhabereiprüfung**	* geringere Gefahr der **Liebhabereieinstufung**, da geregelter Mietzins
* idR **Aktivierungspflicht** des „**nachgeholten Instandsetzungsaufwandes**" bei Geschäftsnutzung, etc	* **keine Aktivierungsverpflichtung** des „**nachgeholten Instandsetzungsaufwandes**"[3]

1) gem § 1 Abs 2 bis 5 MRG, § 53 MRG, etc
2) im Vollanwendungsbereich des MRG, zB § 16 MRG, § 46c MRG, etc
3) VwGH v 20.4.1995, 91/13/0143 bzw Abschn 21.4.5.4 EStR, Rz 6474
4) Abschn 21.1.1 EStR, Rz 6412

© Copyright by W. Stingl, Wien

SANIERUNGS- UND HERSTELLUNGSAUFWAND BEI V+V AB 1.8.2008



---

1) Instandsetzungsaufwand:
- Erneuerung mit Substanzänderung
- Nutzungsdauer des Gebäudes wird wesentlich verlängert (mehr als 25%)
- Nutzwert des Gebäudes wird wesentlich erhöht (mehr als 25%)

2) Instandhaltungsaufwand:
- Erneuerung ohne Substanzänderung
- Nutzungsdauer des Gebäudes wird nicht wesentlich verlängert
- Nutzwert des Gebäudes wird nicht wesentlich erhöht

laufende Reparaturen, die nicht Instandsetzung (weniger als 25%)

3) Herstellungsaufwand mit 1/10 bzw 1/15
Antragsbegünstigung:
= Änderung der Wesensart, Zu- oder Aufbau nach folgenden Gesetzen:
- §§ 3-5 MRG Verbesserungen, wenn Zinsverr Pflicht nach MRG
- Förd Zusage nach Wohnhaus-SanG, Startwohnungsges, oder Landesges Förd der Wohnhaussanierung
- Denkmalschutz-Gesetz

4) „Besondere Einkünfte“ (Nachversteuerung):
- bei entgeltlicher Übertragung unter Lebenden und innerhalb der letzten 15 Jahre 1/10 bzw 1/15 - Absetzung für Herstellungskosten
- Berechnung:
  beanspruchte 1/10 bzw 1/15
  - rechnerische AfA = bes Eink
- Steuersatz normal; -wenn seit dem 1. Jahr mit Teilabsetzung mind weitere 6 Jahre verstrichen: 3-Jahresverteilung möglich
- auch bei Verrechnung mit stfr Betrag bis 1999!

5) Spekulationsgewinn:
- Verlängerung der Spekulationsfrist auf 15 Jahre: wenn innerhalb von 10 Jahren nach Anschaffung für Herst Aufw 1/10 bzw 1/15-tel Antrag
- Berechnung:
  Veräußerungserlös
  - Ansch Ko, Instd S -, Herst Aufwand
  + Subventionen
  + AfA Anschaffungskosten, Herstellungskosten bzw Instandsetzungsaufwendungen, soweit steuerlich geltend gemacht
- Ausnahme:
  Eigenheime, Eigent Wohnungen als Hauptwohnsitz, selbsterst Gebäude, Zwangsmaßnahmen der Behörde

6) § 18 MRG-Verfahren

7) ab dem folgenden Kalenderjahr

8) eventuell neue, längere vom Gesamtgebäude

9) - bei Vorbehaltsfruchtgenuss Fortsetzung der Teilabsetzung möglich, wenn „wirtschaftlicher Eigentümer“
   - bei Einbringung des Stifters in Stiftung Fortsetzung der Teilabsetzung möglich

10) bei Übergang von der Vermietung zur Privatnutzung oder Einlage des Gebäudes ins Betriebsvermögen bleibt Teilabsetzung erhalten

ABGRENZUNG INSTANDHALTUNGSAUFWAND/INSTANDSETZUNGSAUFWAND BEI VERMIETUNGEN

Grundsätzlich können Aufwendungen zur **Erhaltung** eines Gebäudes ertragsteuerrechtlich **Instandhaltung** oder **Instandsetzung** sein. Gravierende unterschiedliche steuerliche Konsequenzen sind zu beachten.

- **Instandhaltungsaufwand** liegt vor, wenn es sich um laufende Reparaturarbeiten handelt, die **nicht** zu einem **Austausch von wesentlichen Teilen** eines Gebäudes führen, demnach nicht als Instandsetzungsaufwendungen anzusehen sind, somit
  - laufende Wartungsarbeiten,
  - Reparaturen, auch wenn diese nicht jährlich anfallen, wie zB Reparatur des Daches oder Reparatur der Heizung,
  - Ausmalen des Stiegenhauses und der Räume,
  - Anstreichen von Fenstern sowie Austausch einzelner Fensterflügel,
  - Austausch von nicht wesentlichen Gebäudeteilen (einzelner Fenster und Türen, einzelner schadhaft gewordener Heizkörper etc),
  - Anfärbeln der Fassade ohne Erneuerung des Außenverputzes,
  - Ausbessern des Verputzes,
  - Erneuerung von Gebäudeteilen infolge höherer Gewalt (zB bei Sturm- und Hagelschäden).

  Instandhaltungsaufwand ist
  - im Zeitpunkt der Zahlung (Abfluss) in **voller Höhe abzuziehen**
  - oder - wenn der Aufwand nicht regelmäßig jährlich anfällt - auf **Antrag** gleichmäßig auf **10 Jahre zu verteilen**.

- **Instandsetzungsaufwand** ist jener Aufwand, der nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungsaufwand gehört und allein oder zusammen mit einem Herstellungsaufwand den **Nutzungswert** des **Gebäudes wesentlich erhöht** oder die **Nutzungsdauer wesentlich** (über 25%) **verlängert**.

  Instandsetzungsaufwendungen für **Wohngebäude** sind
  - **zwingend** auf **10 Jahre verteilt** abzusetzen so diese nicht
  - bereits vorher mit Subventionen zu verrechnen waren.

  Instandsetzungsaufwendungen für **Büro- und Geschäftsgebäude** können im Jahr der Bezahlung **sofort abgesetzt** werden. Auch in diesem Fall sind **öffentliche Förderungen** vorher **gegenzuverrechnen**.

Tipp: *Bei einem Miethaus sollte immer darauf geachtet werden, in welchen Teilen des Hauses (Wohngebäudeteil oder Geschäftsgebäudeteil) diese Investition getätigt wird. Auf eine entsprechende Dokumentation (Foto, Kostenvoranschläge, Fakturentrennung etc) ist zu achten.*

Die Einkommensteuerrichtlinien erwähnen als **Instandsetzungsaufwand** ua:
- Austausch (**mehr als 25%** des Vermietungsobjektes) von
  - Fenstern und Türen
  - Dach und Dachstuhl
  - Stiegen
  - Zwischenwänden/Zwischendecken
  - Unterböden (Estrich statt Holz etc)

© Copyright by W. Stingl, Wien

- Aufzugs- und Heizungsanlagen (zB Umstellung einer Zentralheizungsanlage von festen Brennstoffen auf Gas)
- Elektro-, Gas-, Wasser- und Heizungsinstallationen
- Sanitärinstallationen, auch mit Erneuerung der Bodenbeläge und Fliesen usw

- Trockenlegung der Mauern bzw Erneuerung des Außenverputzes mit Wärmedämmung.

- energiesparende Investitionen.

Nicht immer ist bei Beurteilung, ob Instandhaltungsaufwand oder Instandsetzungsaufwand vorliegt, von der gleichen **Bezugsgröße** auszugehen. Die Kriterien der „wesentlichen" Nutzwerterhöhung bzw „wesentlichen" Nutzungsdauer-Verlängerung haben sich am **Vermietungsobjekt** zu orientieren. Bei Vermietung einer Eigentumswohnung kann unterstellt werden, dass als Bezugsgröße die Wohnung angesetzt wird. Bei der Sanierung eines Zinshauses ist die Bezugsgröße das gesamte Vermietungsobjekt. Beispiel für die gegensätzliche Betrachtungsweise:

- Ein Vermieter einer Eigentumswohnung tauscht sämtliche Außenfenster seiner Wohnung aus. Es handelt sich um Instandsetzungsaufwand, da er 100% der Fenster seiner Wohnung erneuert.

- Der Hauseigentümer eines Zinshauses tauscht oben genannte Fenster aus. Er wechselt sämtliche Fenster dieser Wohnung aus, was jedoch in Relation zu der Fensteranzahl des Gesamtobjektes kein wesentlicher Umfang ist. Da die Nutzungsdauer des Gesamtobjektes durch den Austausch einiger weniger Fenster auch nicht verlängert wird, kann dieser Aufwand als Instandhaltungsaufwand angesehen werden.

Eine Differenzierung der Fenster **nach der Größe** oder ihrem **Wert**, hat nach Ansicht des BMF (EStR 2000 Rz 6463) **nicht zu erfolgen**.

Die 25% Grenze ist grundsätzlich **jahresbezogen** zu verstehen. Eine mehrjährige Betrachtung hat nur in Fällen zu erfolgen, in denen vor Beginn der Sanierungsmaßnahmen das gesamte Ausmaß der geplanten Sanierung bereits feststeht und ein einheitlicher Auftrag zur Sanierung erteilt wird.

Beispiel:

- In einem Wohnhaus sollen nach dem diesbezüglich erteilten Auftrag 80% aller Fenster in den Jahren 01 und 02 ausgetauscht werden. Unabhängig davon, wie viele Fenster in den einzelnen Jahren tatsächlich gewechselt werden bzw welches Verhältnis sich daraus ergibt, liegt in jedem Jahr Instandsetzungsaufwand vor.

- In einem Wohnhaus werden bei Freiwerden einzelner Wohnungen die Fenster der jeweiligen Wohnung ausgetauscht. Sofern im jeweiligen Jahr insgesamt nicht mehr als 25% der Fenster ausgetauscht werden, liegt kein Instandsetzungsaufwand vor. Eine Zusammenfassung mehrerer Jahre hat zu unterbleiben.

© Copyright by W. Stingl, Wien

Wien, August 2009

INSTANDSETZUNG BEI DENKMALGESCHÜTZTEM GEBÄUDE©

Bei einem im 16. Jahrhundert errichteten und unter **Denkmalschutz stehenden Gebäude**, das zu **Wohnzwecken vermietet** wurde, wurde das Dach ausgetauscht. Diese Kosten wurden vom Betriebsprüfer als Instandsetzungsaufwand behandelt. Dagegen wurde unter anderem damit berufen, dass bei einem unter Denkmalschutz stehenden Gebäude im Hinblick auf die fehlende freie Verkaufsmöglichkeit nicht davon gesprochen werden kann, dass die Baumaßnahme den **Nutzungswert erhöht**.

Laut Sachverhaltsfeststellung wurde das durchgerostete Eisenblech des Daches (die bisherige Dachhaut) gegen ein Kupferdach ausgetauscht und weiters die darunter liegende Holzkonstruktion durch den Austausch der Dachschalung, den Austausch der gefaulten Dachholzlattung und der gefaulten Dachsparren saniert.

§ 28 Abs 2 EStG stellt die vor der Baumaßnahme bestehende Nutzungsdauer des Gebäudes der nach der Baumaßnahme vorliegenden Nutzungsdauer gegenüber. Der Nutzungswert kommt insbesondere auch in der Vermietbarkeit eines Objektes zum Ausdruck.

Auch bei einem denkmalgeschützten Gebäude bringt der Austausch eines schadhaften Daches eine weitaus **bessere Vermietungsmöglichkeit**. Daher wurde die Dachreparatur zu Recht als **Instandsetzung** beurteilt (VwGH 28.10.2008, 2006/15/0277).

Dieser Newsletter ist ein kostenloses Service unserer Kanzlei. Sie erhalten diesen Newsletter weil Sie dem Stingl – Top Audit Newsletterversand zugestimmt haben. Sollten Sie dieses Service nicht mehr in Anspruch nehmen wollen, genügt ein Email an uns.

Detailinfo über
Telefon: + 43 (1) 604 01 51 – 0
Fax: + 43 (1) 604 01 51 – 25
Email: office@stingl-topaudit.at

© Bilanz Verlag (25.08.2009)

INFO FÜR IMMOBILIEN

-7-

Wien, März 2009

ERHALTUNGSAUFWAND = STEUERRECHTSBABYLON

Es gibt kaum einen anderen, zu immerwährender **Diskussion** führenden Begriff im Immobilien-Steuerrecht als den **Erhaltungsaufwand**. Dem Gesetzgeber ist eine babylonische Sprachverwirrung gelungen. Der Gesetzgeber sollte sich eigentlich freuen, wenn in **lohnintensiver und arbeitsplatzfördernder Art** in Vermietungsimmobilien oder auch in Betriebsvermögen investiert wird. Mit einem Schlag könnte ein enormes Auftragsvolumen für die Bauwirtschaft bzw für das Bauleben injiziert werden, wenn der **Erhaltungsaufwand einer Sofortabsetzung** zugänglich wäre. Diese wirtschaftlich vernünftige Idee kann man als einfacher Steuerpflichtiger wohl von unseren politischen Parteien offenbar nicht erwarten. Man wird sich daher weiterhin mit der **komplizierten Trennung** in die ertragsteuerlichen Begriffe **Instandhaltungsaufwand** und **Instandsetzungsaufwand** auseinandersetzen müssen, vom unbestimmten Begriff der **Großreparaturen** ganz abgesehen.

Was ist bei Investition in eine Vermietungsimmobilie ertragsteuerrechtlich zu beachten?

Zunächst die Unterscheidung zwischen dem Reparatur- oder **Erhaltungsaufwand** einerseits und dem **Herstellungsaufwand** andererseits.

Nicht genug, ist der Erhaltungsaufwand wiederum in **Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwand** zu zerlegen, wobei die Instandhaltungsaufwendungen den kleineren Reparaturarbeiten entsprechen werden, die nicht alljährlich vorkommen, der Instandsetzungsaufwand mit einer Großreparatur gleichzusetzen ist. Der Begriff der **Großreparatur** ist jedoch ausschließlich im **Umsatzsteuergesetz** verankert, und bei der Eigentumsübertragung einer Immobilie unter Lebenden bedeutsam. In diesem Fall ist nicht nur der Herstellungsaufwand vorsteuerberichtigungspflichtig, vielmehr auch die Großreparatur oder auch jene Vorsteuerbeträge, die bei der Übertragung der Immobilie in den letzten 10 Jahren angefallen sind. Wenn man nunmehr glaubt, dass die Großreparatur mit dem Instandsetzungsaufwand konform geht, hat man sich nun nicht ganz, aber doch ein wenig getäuscht. Die Rechtsmeinung im Ministerium geht in die Richtung, dass auch ein größerer Instandhaltungsaufwand des Ertragsteuerrechtes als Großreparatur einzustufen ist. In einer kürzlich ergangenen Entscheidung des UFS Wien wurde diese Rechtsansicht jedoch verworfen. Was Großreparatur demnach ist, ist nur zu erahnen. Im Ertragsteuerrecht ist dies gemäß der beiliegenden Tabelle wohl klarer zu erkennen.

Dieser Newsletter ist ein kostenloses Service unserer Kanzlei.
Sie erhalten diesen Newsletter weil Sie dem Stingl – Top Audit
Newsletterversand zugestimmt haben. Sollten Sie dieses Service
nicht mehr in Anspruch nehmen wollen, genügt ein Email an uns.

Detailinfo über
Telefon: + 43 (1) 604 01 51 – 0
Fax: + 43 (1) 604 01 51 – 25
Email: office@stingl-topaudit.at

© Mag. Walter Stingl, Wien (25.02.2009)

Ein Spezialthema ist noch die Zahlung des Vermieters für den ausziehenden Mieter **gem § 10 MRG**. Diese Zahlungen sind zumindest auf 10 Jahre verteilungspflichtig, können jedoch als Erhaltungsaufwand oftmals auch dem Instandhaltungsaufwand zugeordnet werden, daher einer Sofortabsetzung zugänglich.

Beachtenswert ist darüberhinaus die Änderung der Rechtslage bei **Übertragung einer Liegenschaft unter Lebenden ab 1.8.2008**. Positiv ist ausnahmsweise zu vermerken, dass bei einer Schenkung einer Immobilie (= unentgeltliche Übertragung) die Zehntelabsetzung für Instandsetzungsaufwände fortsetzbar ist, ebenso die in wenigen Fällen auch freiwillig beantragte Zehntelabsetzung für den Instandhaltungsaufwand. Unseres Erachtens sollte der Zehntelbetrag für Instandhaltungsaufwand jedoch auch vom Rechtsvorgänger (= Geschenkgeber) steuerrechtlich weiter geltend gemacht werden können.

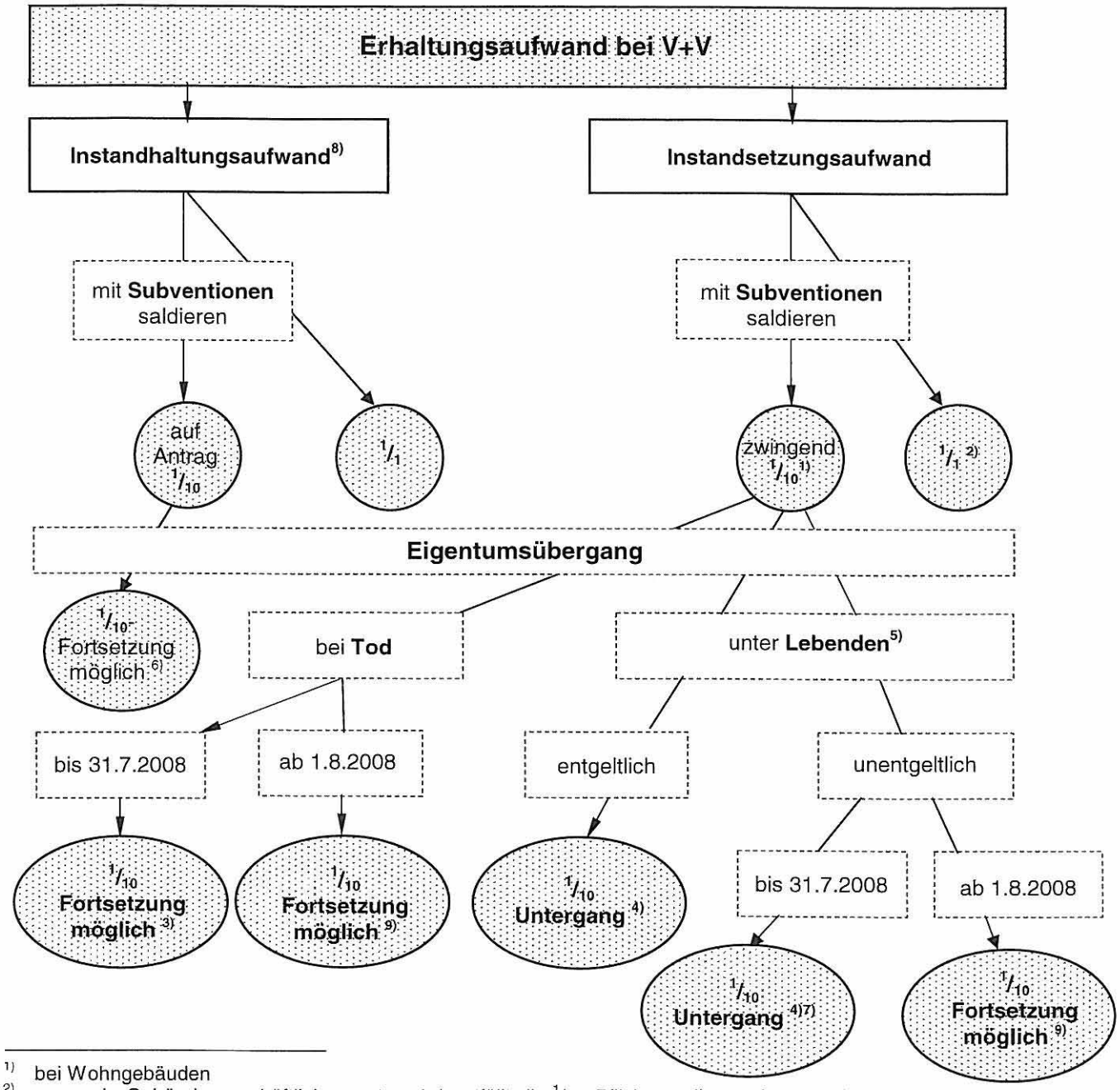
Tipp: *Falls Sie mit der beiliegenden Übersicht die Übersicht noch nicht gewonnen haben, sollten Sie Ihren Steuerberater, insbesondere bei Eigentumsübertragungen fragen.*

2 Übersichten nachstehend

Dieser Newsletter ist ein kostenloses Service unserer Kanzlei.
Sie erhalten diesen Newsletter weil Sie dem Stingl – Top Audit
Newsletterversand zugestimmt haben. Sollten Sie dieses Service
nicht mehr in Anspruch nehmen wollen, genügt ein Email an uns.

Detailinfo über
Telefon: + 43 (1) 604 01 51 – 0
Fax: + 43 (1) 604 01 51 – 25
Email: office@stingl-topaudit.at

ERHALTUNGSAUFWAND IM PRIVATVERMÖGEN



1) bei Wohngebäuden

2) wenn ein Gebäude geschäftlich genutzt wird entfällt die $^1/_{10}$ -Pflichtverteilung, aber möglicherweise „nachgeholter ISA" - Aktivierungspflicht bei Objekten, die nicht den Verrechnungsbestimmungen des MRG unterliegen; -Aufteilungsmöglichkeit bei gemischter Nutzung von nicht zuordenbaren Instandsetzungsarbeiten im Verhältnis der Nutzflächen, wenn Anteil nicht unter 20 % oder über 80 %

3) beim Erben, Legatar; Voraussetzung: AfA wird vom letzten Einheitswert, und nicht von den fiktiven Anschaffungskosten berechnet

4) Fortsetzungsmöglichkeit bei Aufgabe der Vermietung oder Einlage des Gebäudes in das Betriebsvermögen (Rz 6487 EStR), keine Fortsetzung ab dem der Übertragung folgenden Kalenderjahr bei Verkauf (Rz 6484 EStR)

5) nach Ansicht BMF: zusätzlich Pflicht zur Vorsteuerberichtigung gem § 12 Abs 10 UStG (in der Literatur nur für Herstellungsaufwand als erforderlich angesehen), wenn nicht gem § 6 Abs 2 bzw § 12 Abs 15 UStG Umsatzsteuer in Rechnung gestellt wird

6) bis 31.7.2008: beim Veräußerer bzw Geschenkgeber
ab 1.8.2008: bei entgeltlicher Übertragung: beim Veräußerer
bei unentgeltlicher Übertragung: beim Erben, Legatar oder Geschenknehmer

7) ausgenommen bei Vorbehaltsfruchtgenuss, Fortsetzung möglich beim Fruchtnießer

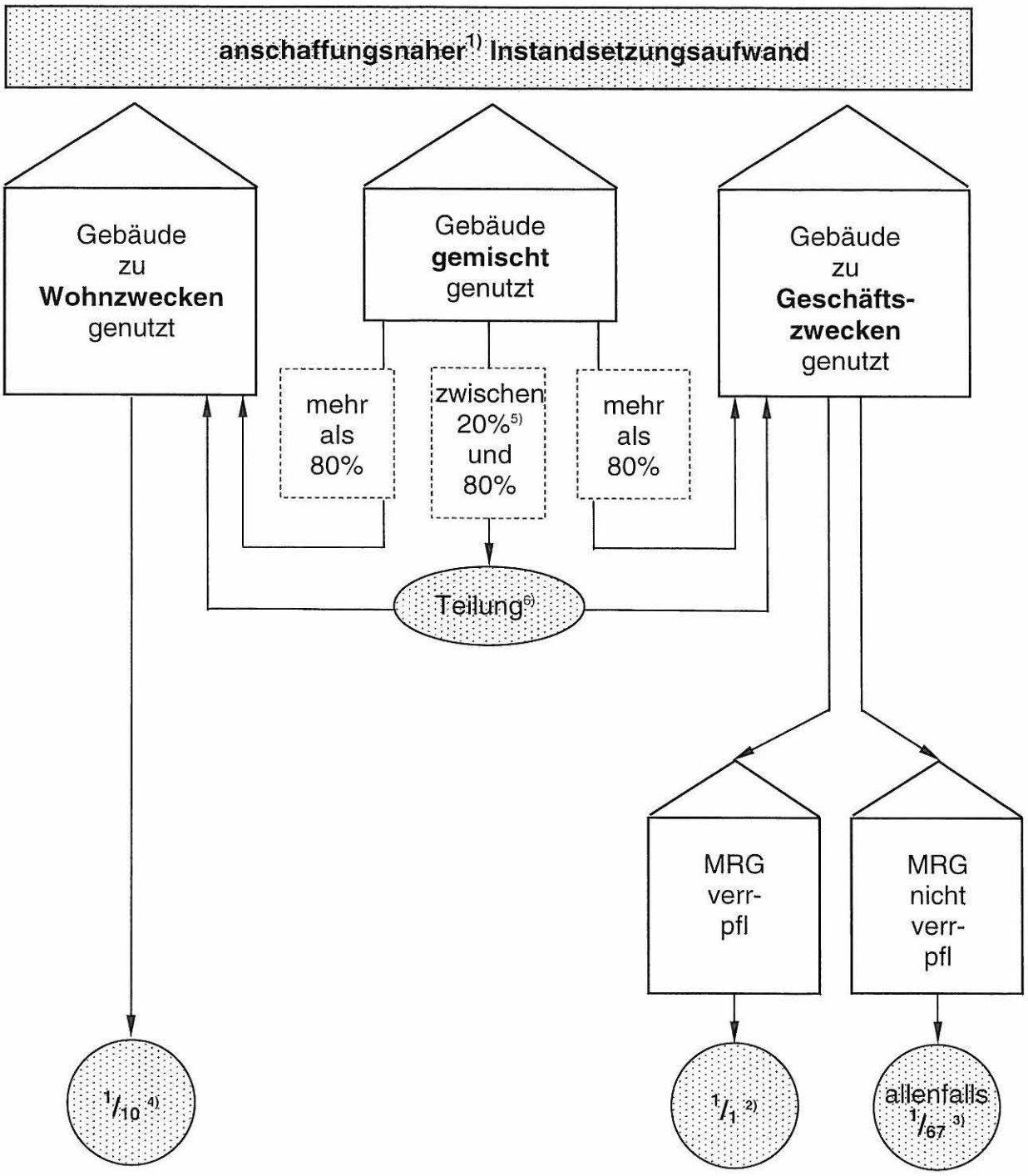
8) - wenn unter 25% Gebäudeteil ausgetauscht werden (bezogen auf das gesamte Vermietungsobjekt
- die 25%-Grenze ist jahresbezogen zu sehen, ausgenommen wenn einheitlicher Auftrag (Rz 6463 EStR)

9) ab 1.8.2008 Fortsetzung beim Rechtsnachfolger, in jedem Falle der unentgeltlichen Übertragung, Zwang zur AfA-Übernahme des Rechtsvorgängers

x:\Übersichten\Immobilie\Einkommensteuer\Erhaltungsaufwand im Privatvermögen, 09.03.09

© Copyright by W. Stingl, Wien

NACHGEHOLTER ERHALTUNGSAUFWAND



1) nach Judikatur Zeitraum von ca 3 Jahren nach Erwerb eines vernachlässigten Gebäudes (Rz 6474 und 2620 – 2625 EStR)

2) VwGH v 20.4.1995, 91/13/0143: keine Aktivierungspflicht (Rz 6474 EStR), wenn Bauherr, $^1/_{10}$ – Absetzung wahlweise möglich (Rz 6471 EStR)

3) - Aktivierungspflicht, auf Nutzungsdauer abschreibbar, ohne Gutachten 1,5 % pa oder 2 % pa bei Gebäuden mit Baujahr vor 1915 (Rz 6444 EStR)
- gem UFS Wien 12.4.2005, RV/0123-W/04: keine Aktivierungspflicht bei bereits betriebsbereiten Gebäuden (sh auch BFH v 12.9.2001, IX R 39/97 und IX R 52/00)

4) Rz 6475 EStR: $^1/_{10}$-Absetzung verdrängt Aktivierung

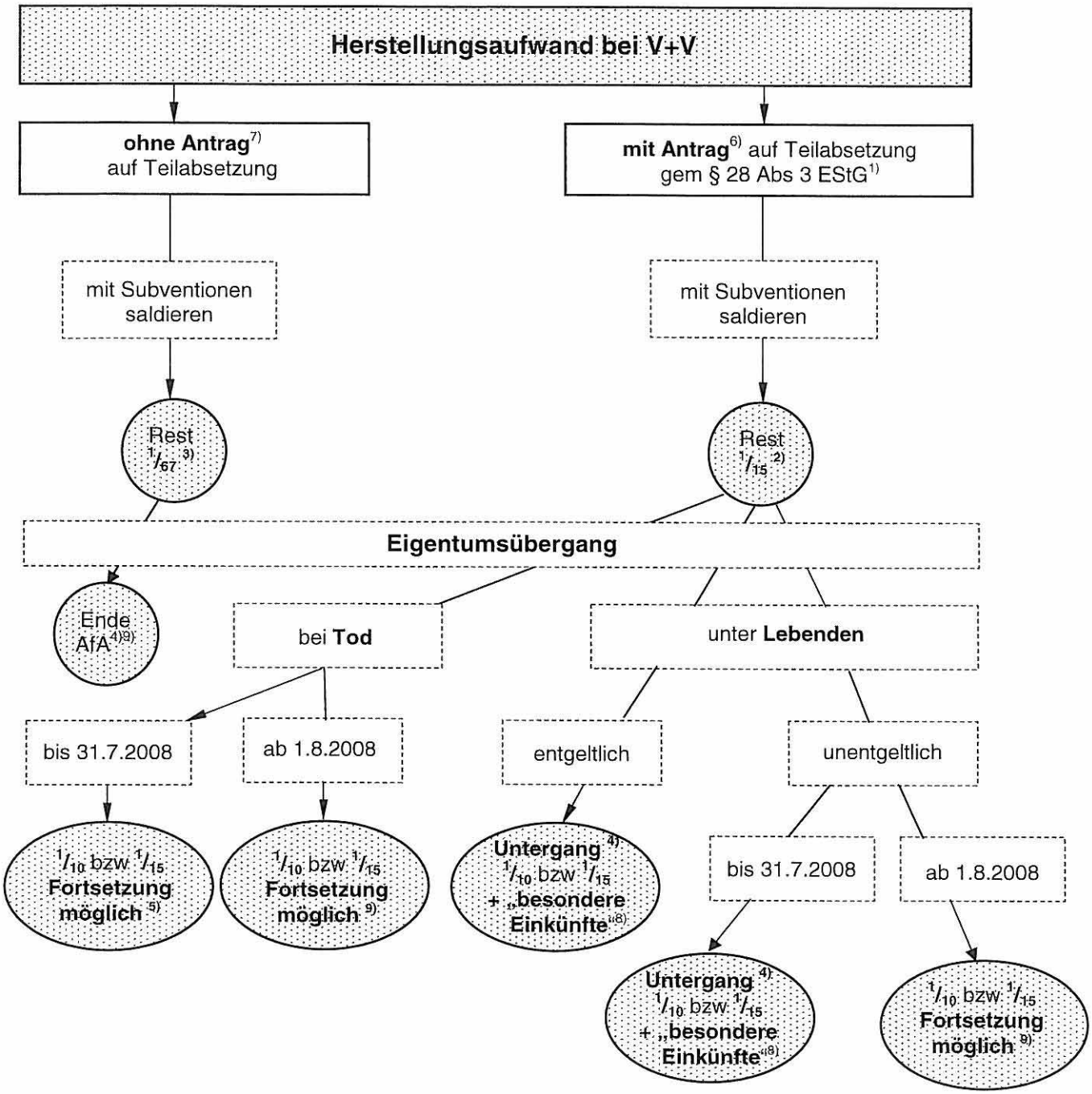
5) untergeordnetes Ausmaß = weniger als 20% (Rz 1403 EStR)

6) = Möglichkeit; $^1/_{10}$ kann generell gewählt werden, nicht jedoch $^1/_1$, gilt generell für Instandsetzung, auch wenn nicht anschaffungsnah

x:\Übersichten\Immobilie\Einkommensteuer\Nachgeholter Instandsetzungsaufwand, 04.09.2008

© Copyright by W. Stingl, Wien

HERSTELLUNGSAUFWAND IM PRIVATVERMÖGEN



---

1) möglich für Aufwendungen iSd §§ 3-5 MRG, bei Sanierungsmaßnahmen, wenn Förderungszusicherung nach dem Wohnhaussanierungsgesetz oder Startwohnungsgesetz vorliegt, oder bei Verbesserungsmaßnahmen aufgrund des Denkmalschutzgesetzes

2) bei Einhebung von Zwangsmieten (§ 18 MRG-Verfahren), 1/10-Verteilung bzw. auf Laufzeit der erhöhten Mieten möglich

3) Aktivierung, auf Restnutzungsdauer, wenn kein Gutachten beigebracht = 1,5 % pa oder bei Gebäuden vor 1915 = 2 %

4) zusätzlich Pflicht zur Vorsteuerberichtigung gem § 12 Abs 10 UStG, wenn USt nicht in Rechnung gestellt wird

5) beim Erben, Legatar; Voraussetzung: AfA wird vom letzten Einheitswert, und nicht von den fiktiven Anschaffungskosten berechnet

6) Verlängerung der Spekulationsfrist von 10 auf 15 Jahre, wenn Antrag innerhalb der ersten 10 Jahre nach der Anschaffung gestellt wird

7) keine Verlängerung der Spekulationsfrist

8) progressionsmindernde Aufteilung auf 3 Jahre auf Antrag möglich, wenn 6 Jahre seit erster Absetzung verstrichen

9) ab 1.8.2008 Fortsetzung beim Rechtsnachfolger, in jedem Falle der unentgeltlichen Übertragung, Zwang zur AfA-Übernahme des Rechtsvorgängers

x:\Übersichten\Immobilie\Einkommensteuer\Herstellungsaufwand im Privatvermögen, 08.09.08

© Copyright by W. Stingl, Wien

ÜBERSICHT ÜBER DIE STEUERLICHE BEHANDLUNG VON INVESTITONEN BEI LIEGENSCHAFTEN IM PRIVATVERMÖGEN

Art der Aufwendungen	Merkmale	Steuerliche Behandlung			Beispiele / Hinweise
		Sofortabzug	Verteilung		
			$^1/_{10}$	$^1/_{15}$	
Instandhaltung (IHA)	– keine Wesensänderung – keine wesentliche Verlängerung der Nutzungsdauer – keine wesentliche Erhöhung des Gebäudenutzwertes – Instandsetzung bei höherer Gewalt	ja, möglich	wenn unregelmäßig und auf Antrag	nein	– laufende Wartungsarbeiten – Reparaturen – Ausmalen des Stiegenhauses und der Räume – Fassadenfärbelung ohne Erneuerung des Außenputzes – Ausbesserung des Verputzes – Beseitigung von Sturm- und Hagelschäden – soweit nicht durch einen Herstellungsaufwand bedingt
Instandsetzung (ISA)	– keine Wesensänderung – eine wesentliche (25%) Verlängerung der Nutzungsdauer – eine wesentliche Erhöhung des Nutzungswertes	ja, bei Geschäftsgebäuden: aber vorrangig mit Subventionen (auch Annuitätenzuschüssen) zu saldieren, wahlweise auch $^1/_{10}$ Absetzung möglich	ja, für den nicht mit Subventionen saldierten Rest, insoweit es sich um ein Wohngebäude handelt, bei Geschäftsgebäuden wahlweise	nein	• Austausch von mehr als 25% des Objektes: – Fenstern und Türen – Dach und Dachstuhl – Stiegen – Zwischenwänden/ Zwischendecken – Unterböden (Estrich statt Holz etc) – Aufzugs- und Heizungsanlagen – Installationen • Trockenlegung der Mauern bzw Erneuerung des Außenverputzes mit Wärmedämmung • energiesparende Investitionen • soweit nicht durch einen Herstellungsaufwand bedingt
Herstellung (HA)[1]	– Vergrößerung des Gebäudes – Änderung der Wesensart des Gebäudes – über die Instandsetzung hinausgehende Verbesserungsmaßnahmen	nein, überdies vorrangig: mit Subventionen (auch Annuitätenzuschüssen) zu saldieren	ja, wenn §28 (3) EStG und Zwangsmieten auf 10 Jahre und auf Antrag	ja, wenn §28 (3) EStG, auf Antrag, ohne Zwangsmieten	– Verbesserung der Wohnraumqualität (Kategorieanhebung) – Dachbodenausbau, Aufstockung – erstmalige Installation technischer Anlagen)zB Zentralheizung, Aufzug) – Zu- und Aufbauten – Wohnungszusammenlegung – Veränderung der Raumaufteilung im Haus (auch Versetzen von Zwischenwänden, Türen und Fenstern, uä)
§10 MRG - Aufwendungen	Aufwandersatz für Leistungen des Vormieters (Investitionsablöse) bei Wohnungen	ja, soweit für IHA	ja, (auf Antrag)	nein	Aufwandersatz grundsätzlich wie Aufwand des Vormieters zu behandeln: IHA=Sofortabzug etc, ISA siehe oben, für Herstellungsaufwand $^1/_{10}$ Aufteilung möglich

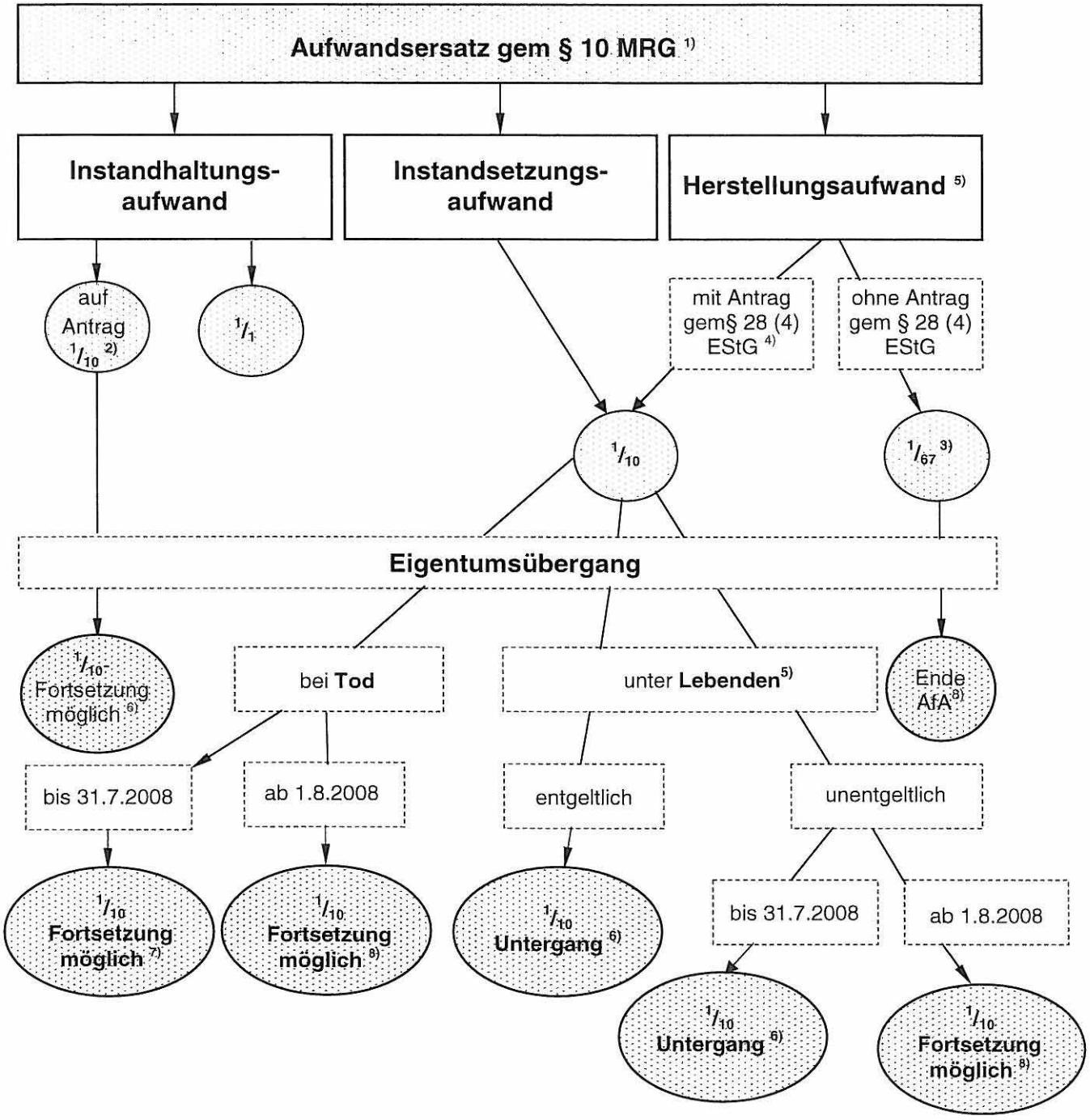
[1] AfA = Absetzung für Abnutzung auf Nutzungsdauer bzw Restnutzungsdauer:
- bei Neuerrichtung eines Vermietungsobjektes bzw
- bei einem vorhandenen Gebäude, wenn § 28 Abs 3 EStG nicht möglich (zB Dachbodenausbau ohne Zusicherung von Sanierungsförderung) oder nicht gewünscht (zB wenn Übertragung unter Lebenden vorgesehen – Nachversteuerung bzw allenfalls Verlängerung der Spekulationsfrist auf 15 Jahre)

= Aktivierungspflicht, Verteilung auf Restnutzungsdauer (Nutzungsdauer), in bestimmten Fällen neue Rest ND zu ermitteln (Rz 3121 bzw 6477 EStR)

x:\Übersichten\Immobilie\Einkommensteuer\Übersicht über die steuerl Behandlung von Investitionen bei Liegenschaften im Privatvermögen, 22.01.2008

© Copyright by W. Stingl, Wien

AUFWANDSERSATZ GEM § 10 MRG IM PRIVATVERMÖGEN



---

1) nur bei Wohnungen verpflichtend vom Vermieter zu erstatten
2) für nicht regelmäßig wiederkehrende Arbeiten
3) Aktivierungspflicht, auf Restnutzungsdauer abschreibbar, 1,5 % pa ohne Gutachten bzw 2% pa bei Gebäuden mit Baujahr vor 1915 oder Nutzungsdauer lt Gutachten
4) keine Verlängerung der Spekulationsfrist, keine Nachversteuerung („besondere Einkünfte")
5) idR Herstellungsaufwand gem §§ 4-5 MRG
6) bis 31.7.2008: beim Veräußerer bzw Geschenkgeber
ab 1.8.2008: bei entgeltlicher Übertragung: beim Veräußerer
bei unentgeltlicher Übertragung: beim Erben, Legatar oder Geschenknehmer
7) beim Erben, Legatar; Voraussetzung: AfA wird vom letzten Einheitswert, und nicht von den fiktiven Anschaffungskosten berechnet
8) ab 1.8.2008 Fortsetzung beim Rechtsnachfolger, in jedem Falle der unentgeltlichen Übertragung, Zwang zur AfA-Übernahme des Rechtsvorgängers

x:\Übersichten\Immobilie\Einkommensteuer\Aufwandersatz gem § 10 MRG im Privatvermögen1, 20.10.08

© Copyright by W. Stingl, Wien

BEISPIEL FÖRDERUNGSVERRECHNUNG BEI VERKAUF AB 2007

- Angabe:
  - Ankauf des Vermietungsobjektes (Wohnhaus) durch A im Jahr 1 um 400.000,--, AfA anerkannt pa — 6.400,--
  - Verbesserungsaufwand im Jahr 2 — 125.000,--
  - Instandsetzungsaufwand im Jahr 2 — 250.000,-- — 375.000,--
  - Zuschuss einmalig, Zufluss im Jahr 3 — 50.000,--
  - Annuitätenzuschuss für Gesamtsanierung ab Jahr 3 bis Jahr 12 10.000,-- pa, demnach insgesamt — 100.000,-- — 150.000,--
  - Verkauf an B im Jahr 5 unter Anrechnung der aushaftenden Hypothek + Übernahme Förderung, um insgesamt — 800.000,--

- Lösung:
  - Förderung gesamt,

zuzuordnen dem	150.000,--			
- Instandsetzungsaufwand 2/3 =	100.000,--			
- Verbesserungsaufwand 1/3 =	50.000,--			
* Instandsetzungsaufwand		250.000,--		
abzüglich anteilige Förderung		- 100.000,--		
steuerlich wirksam		150.000,--		
davon 1/10 pa gem § 28 Abs 2 EStG pa			15.000,--	
* Verbesserungsaufwand		125.000,--		
abzüglich anteilige Förderung		- 50.000,--		
steuerliche wirksam		75.000,--		
davon 1/15 pa gem § 28 Abs 3 EStG pa			5.000,--	
* Verkauf[1] im Jahr 5				
- besondere Einkünfte/Nachversteuerungs-Berechnung				
Verbesserung-Teilabsetzung vom Jahr 2 bis 5 á 5.000,--			20.000,--	
abzüglich AfA 2% von 75.000,-- = 1.500,-- x 4 Jahre			- 6.000,--	
Nachversteuerung/besondere Einkünfte				14.000,--
- Spekulationsgewinnberechnung:				
Erlös			800.000,--	
abzüglich				
Anschaffungskosten	400.000,--			
Instandsetzung	250.000,--			
Verbesserung	125.000,--		- 775.000,--	
zuzüglich:				
Subvention gesamt zugesichert			+ 150.000,--	+ 175.000,--
zuzüglich				
abgesetzte Teilbeträge unter Berücksichtigung der Nachversteuerung in den Jahren 2 bis 5				
für Instandsetzung 15.000,-- x 4 =	60.000,--			
für Herstellung 5.000,-- x 4,				
bereits durch „besondere Einkünfte" auf AfA umgerechnet, als AfA hinzuzurechnen (sh u)	-,--			+ 60.000,--
zuzüglich				
AfA steuerlich abgesetzt in den Jahren 1-5				
5 x 6.400,-- (Annahme keine ½-Jahres-AfA)				+ 32.000,--
AfA bei Berechnung der besonderen Einkünfte abgesetzt				+ 6.000,--
Spekulationsgewinn[1]				273.000,--

[1] daneben noch Verpflichtung zur Vorsteuerberichtigung gem § 12 Abs 10 UStG, so keine Umsatzsteuer vom Verkaufspreis gem § 6 Abs 2 UStG in Rechnung gestellt wird:

Instandsetzung = Großreparatur	250.000,--	
Verbesserung = Herstellungsaufwand	125.000,--	375.000,--
davon Umsatzsteuer 20% im Jahr 2 =		75.000,--
davon im Jahr 5 : 70% zu berücksichtigen bei Berechnung des Spekulationsgewinnes in Abzug zu bringen		52.500,--

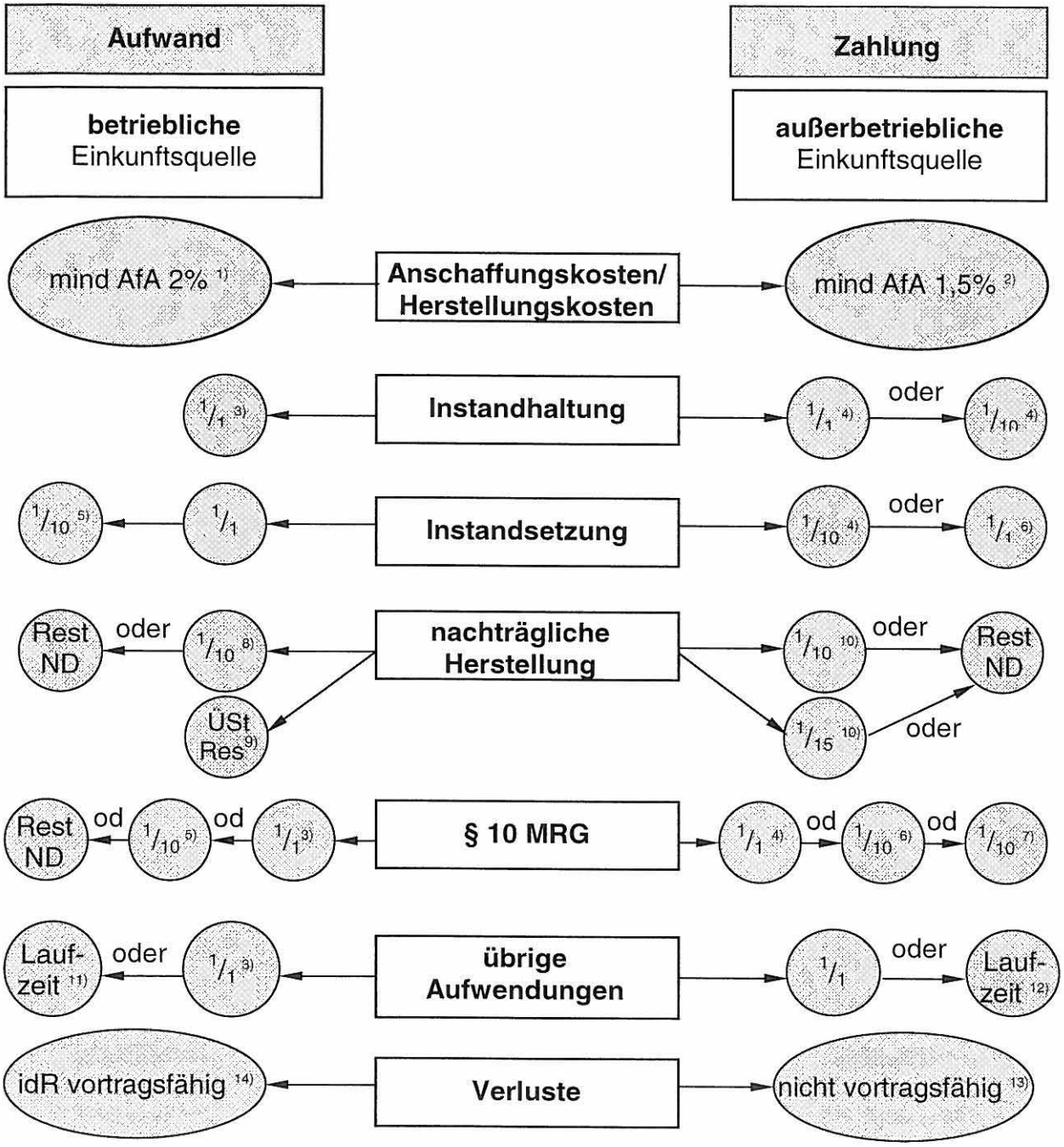
© Copyright by W. Stingl, Wien

ÜBERSICHT STEUERLICHE FOLGEN DES LIEGENSCHAFTSÜBERGANGES IM PRIVATVERMÖGEN

Rechtsgeschäft	$^1/_{10}$- bzw $^1/_{15}$-Absetzungen nach § 28 (2) und (3)	Spekulationsgewinn/	Spekulationsfrist	Nachversteuerung /"besondere Einkünfte"	Umsatzsteuer
Veräußerung innerhalb von **10 Jahren** nach letzter entgeltlicher Anschaffung **ohne Teilabsetzungen für Herstellungsarbeiten** oder **Instandsetzungsarbeiten**	-,--	normale ESt von + Veräußerungserlös – Anschaffungskosten – Werbungskosten + steuerlich abgesetzte AfA	Spekulationsfrist 10 Jahre Bei unentgeltlichem Erwerb des Verkäufers, Besitzzeit des Vorbesitzers eingerechnet	-,--	keine Vorsteuer-Rückverrechnung, da Instandhaltung idR keine „Großreparatur"
Veräußerung innerhalb von 10/15 Jahren nach Anschaffung **mit Teilabsetzungen für Herstellung** oder **Gegenverrechnung** von **Herstellungsaufwendungen** mit steuerfreien Beträgen	restliche Teilbeträge gehen verloren	normale ESt von + Veräußerungserlös – Anschaffungskosten – Instandsetzungs- und Herstellungsaufwendungen + Subventionen hiefür – Veräußerungskosten + steuerlich abgesetzte AfA + Teilabsetzungen	Die Spekulationsfrist verlängert sich von 10 auf 15 Jahre, wenn innerhalb der ersten 10 Jahre nach der Anschaffung Herstellungsaufwendungen nach § 28 (3) begünstigt auf 10 bis 15 Jahre abgesetzt wurden, sonst 10 Jahre	Nachversteuerung der Teilabsetzbeträge für Verbesserungen, die in den letzten 15 Jahren geltend gemacht wurden, abzüglich Normal-AfA, dies auch bei Gegenverrechnung von Verbesserungsaufwand gem §§ 3-5 MRG mit steuerfreien Beträgen	Vorsteuer-Rückverrechnung nach § 12 (10) UStG für Herstellungsaufwand, Instandsetzung und Umsatzsteuerverrechnung bei Ankauf/Schenkung (Zehntelregelung), wenn nicht gem § 6 (2) UStG Umsatzsteuer (20%) vom Kaufpreis in Rechnung gestellt wird
Schenkung unter Lebenden (auch bei Zuwendungsfruchtgenuss) **bis 31.7.2008**	restliche Teilbeträge gehen verloren (bei Instandhaltung strittig)	-,--	Schenkung unterbricht Spekulationsfrist nicht; - Geschenknehmer setzt fort!	Nachversteuerung der Teilabsetzbeträge für Verbesserungen, die in den letzten 15 Jahren geltend gemacht wurden, abzüglich Normal-AfA, dies auch bei Gegenverrechnung von Verbesserungsaufwand gem §§ 3-5 MRG mit steuerfreien Beträgen	Vorsteuer-Rückverrechnung nach § 12 (10) UStG für Herstellungsaufwand, Instandsetzung und Umsatzsteuerverrechnung bei Ankauf/Schenkung (Zehntelregelung), wenn nicht USt-Verrechnung nach § 12 (15) UStG
Schenkungen unter Lebenden ab 1.8.2008	fortsetzbar vom Geschenknehmer	-,--	wo	keine, aber zu beachten bei Veräußerung durch Geschenknehmer	wo
Schenkung mit Fruchtgenussvorbehalt	Berechtigter führt fort	-,--	Schenkung unterbricht Spekulationsfrist nicht;- Geschenknehmer setzt fort	keine	keine Vorsteuer-Rückverrechnung, keine USt-Pflicht
Erwerb von Todes wegen (Erbe und Legatar)	fortsetzbar vom Erben (bis 31.7.2008 nur dann, wenn AfA vom Einheitswert)	-,--	Besitzzeit des Erblassers für Spekulationsfrist anzurechnen	keine, aber zu beachten bei Veräußerung durch Rechtsnachfolger	nicht umsatzsteuerbar; keine Vorsteuer-Rückverrechnung, keine USt-Pflicht

© Copyright by W. Stingl, Wien

AUFWANDSABSETZUNGEN BEI VERMIETUNG



---

1) § 7 Abs 1 und § 8 Abs 1 EStG
2) § 16 Abs 1 Z 8 EStG – ohne Gutachten, bei Gebäuden vor 1915 errichtet 2%
3) § 4 Abs 4 EStG
4) § 28 Abs 2 EStG
5) § 4 Abs 7 EStG
6) § 28 Abs 2 EStG – 1/10 für Wohngebäude, 1/1 für Geschäftsgebäude,etc.
7) § 28 Abs 4 EStG
8) § 8 Abs 2 EStG nur f Denkmalschutz, sonst Rest ND (nach Verrechnung Subventionen und § 12)
9) § 12 EStG-Übertragung stiller RL
10) § 28 Abs 3 EStG bei Förd Zus Wohnhaussanierung, §§ 3-5 MRG, Denkmalschutz, mit Zwangsmieten mind 1/10
11) § 4 Abs 6 und § 19 Abs 3 EStG
- bei Bilanzierer unbeschränkt vortragsfähig
12) § 19 Abs 3 EStG
13) § 18 Abs 6 EStG
14) - bei Einnahmen/Ausgabenrechner (§ 4 Abs 3 EStG) sind nur die letzten 3 Jahre vortragsfähig
- maximal 75% verrechnungsfähig

x:\Übersichten\Immobilie\Einkommensteuer\Aufwandsabsetzungen bei Vermietung, 19.08.08

© Copyright by W. Stingl, Wien