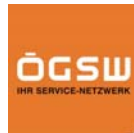




IMMOBILIEN IN DER UMSATZSTEUER

Stb. MMag. Maria WINKLHOFER

RIED IM INNKREIS, 22.03.2019



ÜBERSICHT

- Grundstücksbegriff
- Übertragung von Liegenschaften
- Vermietung von Liegenschaften
 - Wohnzwecke
 - Geschäftsraumvermietung
- Vorsteuerberichtigung
 - Immobilien im Anlagenvermögen
 - Berichtigungszeitraum
 - Großreparaturen
 - Laufende Änderung
 - Veräußerung/Entnahme
 - Immobilien im Umlaufvermögen



GRUNDSTÜCKSBEGRIFF

- Abkehr von Vorschriften des bürgerlichen Rechts
- Einarbeitung Art. 13b VO 282/2011 ins UStR (RZ 639v)
- Ein **Grundstück** ist:
 - ein bestimmter **über- oder unterirdischer Teil der Erdoberfläche**, an dem Eigentum und Besitz begründet werden kann,
 - jedes mit oder in dem Boden **über oder unter dem Meeresspiegel** befestigte Gebäude oder jedes derartige Bauwerk, das nicht leicht abgebaut oder bewegt werden kann,
 - Ein **Gebäude** ist eine (von Menschen errichtete) Konstruktion mit Dach und Wänden (Haus, Fabrik)
 - Der Begriff **Bauwerk** beinhaltet auch andere (von Menschen errichtete) Konstruktionen, die üblicherweise nicht als Gebäude gelten, wie zB Straßen, Eisenbahnstrecken, Brücken, Flughäfen, Häfen, Deiche, Gaspipelines, Wasser- und Abwassersysteme sowie Industrieanlagen wie Kraftwerke, Windturbinen, Raffinerien.

GRUNDSTÜCKSBEGRIFF

- Ein **Grundstück** ist (Forts)
 - jede Sache, die einen wesentlichen Bestandteil eines Gebäudes oder eines Bauwerks bildet, **ohne die das Gebäude oder das Bauwerk unvollständig** ist (Türen, Fenster, Dächer, Treppenhäuser und Aufzüge),
 - Sachen, Ausstattungsgegenstände oder Maschinen, die auf Dauer in einem Gebäude oder einem Bauwerk installiert sind, und die nicht bewegt werden können, ohne das Gebäude oder das Bauwerk zu zerstören oder zu verändern.
 - Die **Veränderung muss im erheblichen Umfang** anfallen (Indizien sind Höhe des technischen, zeitlichen und finanziellen Aufwandes)
- **Abweichungen möglich**
 - Nicht vom Grundstücksbegriff iSd § 2 GrEStG umfasst waren: Vorrichtungen wie Silos, Bunker, Umzäunungen, Wege- und Platzbefestigungen, Parkplätze

GRUNDSTÜCKSBEGRIFF

- **Auswirkungen** des geänderten Grundstücksbegriffs
 - auf die Steuerbefreiungen nach § 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG – Lieferung von Grundstücken
 - auf die steuerliche Vermietung/Verpachtung von Grundstücken gemäß § 6 Abs 1 Z 16 UStG
 - auf den Vorsteuerberichtigungszeitraum für Grundstücke gemäß § 12 Abs 10 UStG

ÜBERTRAGUNG VON LIEGENSCHAFTEN

- **Unecht Steuerfrei** nach § 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG
 - die im Zusammenhang mit Grundstücken getätigten Aufwendungen berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug
 - Die entsprechenden Aufwendungen sind brutto zu erfassen → aus der Vorsteuer wird ein Kostenfaktor (= ER ohne Vorsteuerabzug)
- **Option in Steuerpflicht** möglich,
 - § 6 Abs 2 UStG
 - Keine besondere Form oder Frist gebunden
 - Zwangsversteigerung: Verzicht nur zulässig wenn Verpflichteter innerhalb 14 Tage nach Bekanntgabe Schätzwert mitteilt dass Umsatz an Entsteher steuerpflichtig behandelt wird; Übergang der Steuerschuld nach § 19 Abs 1b lit c UStG
 - Verzicht bzw Rücknahme bis Rechtskraft Bescheid möglich
 - Gilt für jeden einzelnen Umsatz

ÜBERTRAGUNG VON LIEGENSCHAFTEN

- **Option in Steuerpflicht (Forts)**
 - Freies Ermessen des Verkäufers
 - Erwerber hat keinen Anspruch auf die Ausübung des Optionsrechts
 - Bei entgeltlicher wie unentgeltlicher Übertragung
 - Sinnvoll bei drohender Vorsteuerberichtigung
- **Vorsteuerabzug im Hinblick auf eine zukünftige Option**
 - Muss zweifelsfrei darlegen (zB Vorvereinbarungen mit künftigen Käufern oder anhand anderer Umstände), dass
 - Wahrscheinlichkeit einer bevorstehenden steuerpflichtigen Veräußerung mit größerer Sicherheit anzunehmen war als eine steuerbefreite Veräußerung oder unterbleibende Veräußerung
 - Über eine bloße Absichtserklärung hinausgehend
 - Maßstab der allgemeinen menschlichen Erfahrungsgutes und der Denkgesetze im Zeitpunkt des Bezuges der Vorleistung

ÜBERTRAGUNG VON LIEGENSCHAFTEN

- **Vorsteuerabzug für vor der Option empfangene Leistungen**
 - Option erst bei Lieferung des Grundstückes
 - bisherige Absicht zweifelhaft bzw
 - ändert nachweislich bereits vorher nach außen erkennbar und zweifelsfrei die ursprüngliche Absicht zur steuerfreien Veräußerung in Richtung steuerpflichtige Behandlung
 - Vorsteuerabzug in dem UVA-Zeitraum in dem Unternehmer die Absicht zweifelsfrei ändert bzw Umsatz steuerpflichtig behandelt

ÜBERTRAGUNG VON LIEGENSCHAFTEN

- **Unentgeltliche Übertragung:**
 - Bei Geschenkgeber:
 - Eigenverbrauchsbesteuerung nach § 3 Abs 2 iVm § 4 Abs 8 lit a UStG
 - Wiederbeschaffungspreis
 - Nur steuerbar wenn Gegenstand oder Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben
 - Bei Geschenknehmer:
 - Umsatzsteuer des Eigenverbrauchs wird in Rechnung gestellt
 - § 12 Abs 15 UStG
 - Vorsteuerabzug
- **Erwerb von Todes wegen:**
 - Kein Tatbestand des Eigenverbrauchs
 - Keine willentliche Übertragung
 - Nicht umsatzsteuerbar, folglich auch keine Berichtigung des Vorsteuerabzuges

ÜBERTRAGUNG VON LIEGENSCHAFTEN

- **Normalwertregelung**
 - Seit 2016 auch für Lieferungen und Vermietung von Grundstücke
 - Vorausgehend ist eine
 - umsatzsteuerbare Lieferung
 - Entgelt notwendig, aber aus außerbetrieblichen (familiären) Gründen vom Normalwert abweicht
 - direkter Preisvergleich (sofern auch vergleichbare Geschäfte tätig)
 - Ansonsten Wiederbeschaffungspreis bzw Selbstkosten

ÜBERTRAGUNG VON LIEGENSCHAFTEN

- **Vorsteuerüberrechnung:**
 - Beahlt wird nur der Nettobetrag
 - Tilgung Umsatzsteuer:
 - Käufer erklärt aufgrund Eingangsrechnung in UVA Vorsteuer → Vorsteuer wird als Guthaben am Abgabenkonto gutgeschrieben und auf Antrag auf Abgabenkonto des Verkäufers umgebucht
 - Verkäufer erklärt aufgrund Ausgangsrechnung in UVA Umsatzsteuer → Zahllast wird getilgt durch Überrechnung
 - Achtung: Ausreichend Guthaben muss vorhanden sein am Abgabenkonto des Käufers
 - Rechtzeitige UVA (Käufer) erstellen

VERMIETUNG VON IMMOBILIEN

- **Vermietungsbegriff**
 - Eigenständige Bedeutung des Vermietungsbegriffes im Umsatzsteuerrecht
 - Vermieter überträgt dem Mieter,
 - gegen Zahlung des Mietzinses,
 - für eine vereinbarte Dauer,
 - das Recht ein Grundstück so in Besitz zu nehmen,
 - als ob er dessen Eigentümer wäre,
 - und jede andere Person von diesem Recht auszuschließen

VERMIETUNG VON IMMOBILIEN

- **Gemischte Verträge**
- Überwiegende Merkmale einer Vermietung + Merkmale anderer Leistungen (dürfen nicht unwesentlich sein)
- Aufteilung Entgelt
 - in Grundstücksvermietung: steuerfrei
 - Leistungen anderer Art: steuerpflichtig
- **Umsätze aus dem Betrieb von Spiel- und Sportanlagen (Tennis, Golf, Schwimmbad)**
 - Passive Überlassung: Entgeltaufteilung wie oben
 - Betreiber:
 - Keine Aufteilung
 - Tätigkeit = „passive“ Zurverfügungstellung des Grundstücks samt Anlagen + geschäftliche Tätigkeit iZm der Sport-, Spielanlage (Aufsicht, Verwaltung, ständige Unterhaltung, etc)
 - Keine Umsatzkomponente Grundstücksvermietung

13



VERMIETUNG VON IMMOBILIEN

- **Coworking Spaces/ Shared Office Services**
 - mit Zutrittskontrollen, Schreibtisch, Reinigung, Rezeption, Sekretariat, IT-Infrastruktur, Kaffeemaschine, Präsentationstechnik, Besprechungsmöglichkeiten, etc
 - Gesamtpaket entspricht eigenständiger Leistung
 - Keine Aufteilung in unterschiedlichen Komponenten
 - Somit Normalsteuersatz von 20%

14



VERMIETUNG ZU WOHNZWECKE

- Immer ermäßigter Steuersatz von 10 % (außer Wärme 20 %)
- Maßgebend: tatsächliche Verwendungszweck
- Teils Wohnzwecke, Teils andere Zwecke:
 - Wenn einheitlicher Mietzins und teilweise andere Zwecke (Wohnung dient als Arbeitszimmer): Wohnzwecke können angenommen werden
 - Vermietung Gebäudekomplex (gemischt genutzt) an einen Mieter, Endnutzung unklar: Normalsteuersatz möglich
- **Nebenleistungen**
 - Ermäßigter Steuersatz erstreckt sich auch auf unselbständige Nebenleistungen (zB Aufzugsbenützung, Reparaturen, Verbesserungen auf Wunsch des Mieters, Waschküchenbenützung, Flur- und Treppenreinigung)
 - Fahrzeugabstellplätze und Garagen: keine Wohnraumvermietung und auch keine unselbständige Nebenleistung → 20 % USt
 - Vermietung von Einrichtungsgegenständen (nicht fest mit Gebäude verbunden): 20 % USt

15



VERMIETUNG ZU WOHNZWECKE

- **Nebenleistungen (Forts)**
 - Lieferung von Wärme (Heizkosten): 20 %
 - Begriff „Heizkosten“ richtet sich nach Heizkostenabrechnungsgesetz
 - **Energiekosten** nach § 2 Z 9 HeizKG
 - Kosten der Energieträger, die zur Umwandlung in Wärme bestimmt sind zB Kohle, Öl, Gas, Strom, Biomasse oder Abwärme und
 - Kosten die sonst für den Betrieb der Wärmeversorgungsanlage erforderlichen Energieträger zB Stromkosten für die Umwälzpumpe, für den Brenner oder für die Regelung der Aggregate

16



VERMIETUNG ZU WOHNZWECKE

- **Nebenleistungen** (Forts)
 - **sonstige Kosten des Betriebes** (§ 2 Z 10 HeizKG):
 - alle übrigen Kosten des Betriebes, zB Betreuung und Wartung einschließlich des Ersatzes von Verschleißteilen, insbesondere von Vorrichtungen zur Erfassung (Messung) der Verbrauchsanteile, Kosten der Abrechnung
 - nicht aber Aufwand für Erhaltung oder Verbesserung der gemeinsamen Wärmeversorgungsanlage
 - Achtung: Warmwasserlieferung fällt nicht unter Wärmelieferung und unterliegt daher dem 10%igen USt-Satz

GESCHÄFTSRAUMVERMIETUNG

- Vermietung und Verpachtung von Grundstücken
- grundsätzlich **unecht steuerbefreit**
- Ausnahmen von der Steuerbefreiung nach § 6 Abs 1 Z 16 UStG:
 - Wohnzwecke (10%)
 - Beherbergung in eingerichteten Wohn-/Schlafräumen (10%)
 - Camping (10%)
 - Vermietung von Betriebsvorrichtungen (20 %)
 - Vermietung von Abstellplätzen für Fahrzeuge aller Art (20 %)
 - Kurzfristige Vermietung (20%)

KURZFRISTIGE VERMIETUNG

- Verwaltungsvereinfachung
- Seit 1.1.2017
- Vermietung von Grundstücken während eines ununterbrochenen Zeitraumes von **nicht mehr als 14 Tagen**, unterliegt zwingend der Steuerpflicht, wenn der Unternehmer die Flächen sonst nur verwendet für:
 - Umsätze, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen,
 - Steuerpflichtige Umsätze
 - Echt steuerfreie Umsätze
 - Umsätze, die gemäß § 15 UStG bei der Berechnung des Vorsteuerabzugs außer Ansatz bleiben
 - kurzfristige Vermietungen
 - Befriedigung des Wohnbedürfnisses

KURZFRISTIGE VERMIETUNG

- Beispiel:
- Hotelier vermietet (tageweise) Seminarräume an Unternehmer und Nichtunternehmer. Großteil seiner Umsätze entfällt auf steuerpflichtige Umsätze
- Bis 2016:
 - Vermietung an Nichtunternehmer oder Kleinunternehmer darf nicht zur Steuerpflicht optiert werden
 - Aufwendungen iZm Seminarraum nur anteiliger Vorsteuerabzug
 - Vorsteuerberichtigungen notwendig
- Ab 2017:
 - Vermietung zwingend mit 20%
 - Entfällt Vorsteuerberichtigung

KURZFRISTIGE VERMIETUNG

- **„begünstigungsschädliche“ Grundstücksnutzung**
 - Wird Grundstück auch für Zwecke verwendet, die den Vorsteuerabzug ausschließen, bleibt es bei der allgemeinen Regelung nach § 6 Abs 1 Z 16 UStG
 - Demnach ist auch kurzfristige Vermietung steuerfrei
 - Selbst wenn nur geringfügiger Umsatz, keine Bagatellregelung
 - Wirkt für den gesamten Veranlagungszeitraum
 - Bsp:
 - Hotelier vermietet tageweise Seminarräume an nicht vorsteuerabzugsberechtigten Gästen. Der Seminarraum wird auch 3 Wochen an Nichtunternehmer (mangels Verzichtsmöglichkeit, zwingend steuerfrei) vermietet.

OPTIONSMÖGLICHKEIT

- **Option zur Steuerpflicht:**
 - § 6 Abs 2 letzter Absatz UStG
 - Freiwillig auf Steuerbefreiung verzichten
 - Nur mehr zulässig, soweit
 - Grundstück oder ein baulich abgeschlossener, selbständiger Grundstücksteil vorliegt
 - Leistungsempfänger Grundstück nahezu ausschließlich (95%) für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen
 - Nachweispflicht durch Vermieter
 - Keine Bindungswirkung für zukünftige Kalenderjahre; Ausüben und Zurücknahme der Option stehen im Ermessen des Vermieters
 - 20 % Normalsteuersatz
 - Keine Einschränkung bei Vermietung an pauschalierte Landwirte und Unternehmer mit Vorsteuerpauschalierung nach § 14 UStG

OPTIONSMÖGLICHKEIT

- **Option zur Steuerpflicht:**
 - Immer Option:
 - wenn Leistungsempfänger das Grundstück für Umsätze verwendet, die zum Bezug einer Beihilfe nach § 1, § 2 oder § 3 Abs. 2 des Gesundheits- und Sozialbereichs-Beihilfengesetzes berechtigen (§ 28 Abs. 38 Z 1 UStG)
 - zB Sozialversicherungsträger und ihre Verbände, Krankenfürsorgeeinrichtungen, öffentliche Kranken- und Kuranstalten, NICHT: Ärzte

BAULICH ABGESCHLOSSENER TEIL

- Wenn Begründung **Wohnungseigentum** möglich
- Sonstige selbständige Räumlichkeit iSd § 2 Abs 2 WEG
 - Baulich abgeschlossen
 - Nach Verkehrsauffassung selbständiger Teil eines Gebäudes
 - Dem nach Art und Größe eine erhebliche wirtschaftliche Bedeutung zu kommt
 - zB selbstständiger Geschäftsraum
- Die Möglichkeit, Wohnungseigentum begründen zu können, ist dann nicht erforderlich, wenn das gesamte, vom Leistungsempfänger angemietete Grundstück (auch wenn es nicht parifiziert werden kann) nahezu ausschließlich für steuerpflichtige Umsätze verwendet wird.
 - Bsp 1: Eigentümer eines Einkaufszentrums, vermietet einen Standplatz in der Eingangshalle an einen voll vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmer.

BAULICH ABGESCHLOSSENER TEIL

- Bsp 2: V errichtet ein mehrgeschossiges Gebäude und vermietet es wie folgt:
 - Erdgeschoss an eine Bank/Arzt:
 - keine Optionsmöglichkeit; kein VSt-Abzug; lfd. Miete steuerfrei
 - 1. Obergeschoss an einen Rechtsanwalt
 - Optionsmöglichkeit; VSt-Abzug; lfd Miete steuerpfl. (20% USt)
 - 2. Obergeschoss an eine KöR (Gemeinde) zur Nutzung als Amtsgebäude. Ein Raum wird durch den steuerpflichtige Umsätze erzielenden Abwasserverband genutzt
 - keine Optionsmöglichkeit; kein VSt-Abzug; lfd. Miete steuerfrei
 - keine nahezu ausschließliche Verwendung für stpf. Umsätze
 - 3. Obergeschoss an eine KöR (Gemeinde) zur Nutzung als Kindergarten
 - Optionsmöglichkeit; VSt-Abzug; lfd Miete steuerpfl. (20% USt)

BAULICH ABGESCHLOSSENER TEIL

- Bsp 3:
- Der Rechtsanwalt Ra untervermietet einen Raum seines von X angemieteten Bürogebäudes an einen anderen Unternehmer, der ausschließlich steuerpflichtige Umsätze ausführt. An diesem Raum kann Wohnungseigentum nicht begründet werden.
- Die Mieteinnahmen des Ra betragen 30% des gesamten, mit dem Büro erzielten Umsatzes.
- Ra kann zur Steuerpflicht optieren. Tut er dies nicht (und vermietet er den Raum steuerfrei), so besteht wegen Unterschreitens der 95%-Grenze durch Ra auch für X nicht mehr die Möglichkeit, die Vermietung an Ra nach § 6 Abs. 2 letzter Absatz UStG steuerpflichtig zu behandeln

UMSATZAUFTEILUNG

- Verwendung für Umsätze, die nahezu ausschließlich den Vorsteuerabzug nicht ausschließen
 - Nutzung durch Mieter zu mindestens 95% für vorsteuerabzugsberechtigte Zwecke
 - Einmaliges Unterschreiten bis zu 92,5 % innerhalb von 5 Jahren unbeachtlich
 - Steuerfreie Hilfsumsätze iSd § 15 UStG (Verkauf von Grundstücken, Bankzinsen) nicht einzubeziehen
 - Umsätze, die für das konkrete Mietobjekt verwendet wird und nicht Gesamtumsätze entscheidend
 - Zeitraum: jeweilige Veranlagungsjahr
 - Betroffene Mieter (nur mehr umsatzsteuerfreie Vermietung): Ärzte, Banken, Versicherungen, Kleinunternehmer, Körperschaften öffentlichen Rechts

27



UMSATZAUFTEILUNG

- Bsp: Rechtsanwältin mietet Kanzleiräumlichkeiten, Umsatz jährlich EUR 1.000.000. Zweitkanzleisitz wird um EUR 500.000 umsatzsteuerfrei verkauft. Gesamtumsatz somit EUR 1.500.000
- Wenn Liegenschaftsverkauf nur Hilfsgeschäft, dann sind diese Umsätze gem § 15 Abs 3 UStG bei der Aufteilung der Vorsteuerbeträge nicht zu berücksichtigen
- Obwohl die Umsätze zu einem Drittel vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind, kann der Vermieter weiterhin steuerpflichtig an die Rechtsanwältin vermieten.

28



NACHWEISPF LICHT

- Vermieter muss nachweisen dass Mieter die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt
 - Keine besondere Form
 - Bestätigung des Mieters
 - Bestimmungen des Kaufvertrages
 - Andere Unterlagen: UID-Nummer, UVA, U1
- **Empfohlen ist**
 - Entsprechende Vertragsklauseln im Mietvertrag
 - Infopflicht des Mieters bei Änderung
 - Schadenersatzpflicht bei falscher Angabe
 - Vereinbarung über Mieterhöhung bei Nichtzutreffen der Bestätigung

ANWENDUNGSBEREICH

- Anzuwenden auf Bestandverhältnisse, die nach 31.8.2012 beginnen
 - **tatsächliche Innutzungnahme maßgeblich**
 - Wechsel Mieter- oder Vermieterseite löst neues Mietverhältnis aus, lt Finanz:
 - Verkauf
 - Erbschaft (Gesamtrechtsnachfolge strittig), Schenkung
 - Umgründung
 - Kein Mieter- oder Vermieterwechsel wenn Unternehmeridentität bleibt
 - Verschmelzung zur Aufnahme, Abspaltung, Abteilung (Liegenschaft befindet sich in der aufnehmenden/absplattenden/abteilenden Gesellschaft)
 - Änderung auf Vermieter/Mieterseite innerhalb einer Organschaft, die bei Begründung des Mietverhältnisses schon bestanden hat
 - Schenkung unter Vorbehalt des Fruchtgenusses
 - Vertragsverlängerung kein neues Mietverhältnis wenn ohne zeitliche Unterbrechung

ANWENDUNGSBEREICH

- Weiterhin **alte Rechtslage auf „lebenslang“**, wenn **Errichtung** des Gebäudes durch den Vermieter **vor dem 1.9.2012** begonnen wurde
- **Errichtung:**
 - Tatsächliche Bauausführung (handwerkliche Baumaßnahme)
 - Planungs- und Projektierungsarbeiten reichen nicht
 - Auch fortgesetzte Bautätigkeit, sofern einheitlicher Vorgang
 - Mehrere Bauabschnitte:
 - Einheitlicher Vorgang
 - Für alle Bauabschnitte Baubewilligung
 - Für ersten Bauabschnitt Errichtungshandlung gesetzt

31



ANWENDUNGSBEREICH

- **Sanierungsmaßnahmen nach 31.8.2012** führen zu
 - keiner Änderung des bestehenden Mietverhältnisses und
 - keiner (Neu)Errichtung
 - Außer: Neuer oder neu nutzbarer gemachter baulich abgeschlossener Gebäudeteil (Zu- oder Anbau, Gebäudeaufstockung) entsteht;
 - vom Gesamtbild ist von einer Neuerrichtung auszugehen zB Entkernung unter Erhalt der Fassade oder der Außenwände
 - Änderung des Mietverhältnisses
 - kein Vorsteuerabzug mehr für diese Aufwendungen, wenn Vermieter nicht zur Steuerpflicht optieren darf

32



ANWENDUNGSBEREICH

- Bsp 1:
- Der Vermieter V errichtet im Jahr 2010 ein Gebäude und vermietet es seither an eine Bank unter Option zur Steuerpflicht
- Im Jahr 2014 endet der Mietvertrag mit der Bank und ein Arzt mietet das Gebäude
- → Neuregelung zur Option für dieses Gebäude nicht anwendbar, da selbst vom Vermieter vor 1.9.2012 errichtet
- → Option zur Steuerpflicht ist trotz Mieterwechsel weiterhin uneingeschränkt möglich (alte Rechtslage auf lebenslang)

ANWENDUNGSBEREICH

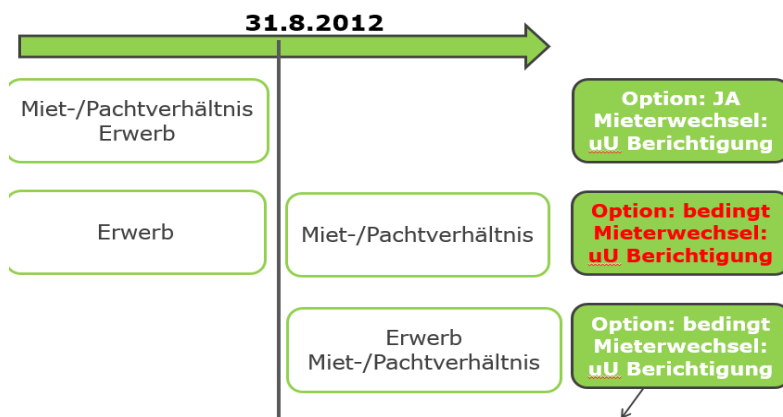
- Bsp 2:
- V erwirbt im Jahr 2004 ein Betriebsgebäude, das er noch im gleichen Jahr an eine (nicht voll zum Vorsteuerabzug berechnete) Versicherung steuerpflichtig vermietet. 2013 kommt es zu einem Mieterwechsel.
 - Wie ist das neue Mietverhältnis umsatzsteuerlich zu behandeln?
- V kann auf die Befreiung hinsichtlich des neuen Mietverhältnisses nicht verzichten, da es nach dem 31. August 2012 begründet wurde und er selbst mit der Errichtung des Gebäudes nicht vor dem 1. September 2012 begonnen hat.

GESCHÄFTSRAUMVERMIETUNG – ZUSAMMENFASSUNG NEUREGELUNG



Option nur bei nahezu voller VSt-abzugsberechtigung des Mieters; keine Option bei Mieterwechsel wenn dieser nicht vorsteuerabzugsberechtigt ist → Vorsteuerberichtigung

GESCHÄFTSRAUMVERMIETUNG – ZUSAMMENFASSUNG NEUREGELUNG



Option bedingt: nur bei nahezu voller VSt-abzugsberechtigung des Mieters
uU Berichtigung: keine Option bei Mieterwechsel wenn dieser nicht vorsteuerabzugsberechtigt ist → Vorsteuerberichtigung

VORSTEUERABZUG - ZEITPUNKT

- Kein Vorsteuerabzug bei späterer steuerfreien Vermietung
- Vorsteuerabzug vor Ausführung des Umsatzes möglich, wenn Nachweis
 - Vorvereinbarung mit zukünftigen Mieter
 - Über bloße Absichtserklärung hinausgehende Umstände (Business-Pläne, Marktauftritt, Inserate)
 - Vergleichbare Objekte
 - Einfluss durch die Wesensart der zu errichtenden Bauwerks (Industriegebäude, Ärztezentrum)
 - Wahrscheinlichkeit einer bevorstehenden steuerpflichtigen Vermietung mit größerer Sicherheit anzunehmen als eine steuerbefreite Vermietung oder unterbleiben der Vermietung

VORSTEUERBERICHTIGUNG IMMOBILIEN IM ANLAGEVERMÖGEN

- **Änderung der Verhältnisse**
 - steuerpflichtige Vermietung zu steuerfreien Vermietung (laufende Änderung)
 - steuerpflichtige Geschäftsraumvermietung zu steuerfreien Geschäftsraumvermietung
 - steuerfreier Verkauf/Entnahme bei zuvor steuerpflichtigen Verwendung unter Vorsteuerabzug
 - Verhältnis der Nutzung ändert sich
 - Dient nicht zur Fehlerkorrektur
 - wenn Vorsteuerabzug ursprünglich unrichtig war
 - zB bei Liebhaberei
- **Zeitpunkt der Änderung:**
 - Folgejahr der erstmaligen Verwendung: § 12 Abs 10 UStG
 - Im Verwendungsjahr: § 12 Abs 11 UStG
 - Auf Zeitpunkt der Anschaffung oder Geltendmachung des Vorsteuerabzuges kommt es nicht an

IMMOBILIEN IM ANLAGEVERMÖGEN

- **Berichtigungszeitraum (bei Grundstücke)**
 - 20 Jahre:
 - Wenn erstmals nach dem 31.3.2012 im Anlagevermögen verwendet oder nutzt
 - Bei Vermietung zu Wohnzwecken: neben der erstmaligen Nutzung des Gebäudes im Anlagenvermögen des Vermieters muss auch Mietvertrag nach 31.3.2012 abgeschlossen werden
 - Sonst 10 Jahre
- Auswirkungen Änderung Grundstückbegriff:
- 19 Jahre Zeitraum:
 - alle Gegenstände des AV die den Grundstücksbegriff erfüllen
 - Gilt auch für Gegenstände die vor 2017 in Verwendung genommen wurden und bei der Inverwendungnahme einem Beobachtungszeitraum von 4 Jahren unterlagen.
 - Gegenstände die zwar Grundstücksbegriff nach der MWSt-System-RI erfüllen aber nicht den nach GrESTG.

IMMOBILIEN IM ANLAGEVERMÖGEN

- Die abgelaufenen Fünftel-Zeiträume vor 2017 sind abzuziehen
- Restbetrag der Vorsteuer auf die vom 19-Jahreszeitraum verbleibenden Kalenderjahre aufzuteilen
- Ist ursprünglicher 5-Jahreszeitraum abgelaufen: Keine Berichtigung mehr

- Bsp:
 - Anschaffung Windturbine 2013
 - Als Betriebsvorrichtung: 5 Jähriger Beobachtungszeitraum
 - Verkauf 2017
 - Bis 2016: 4 Fünftel verbraucht
 - Restliches Fünftel wird auf die noch offenen 16 Jahre verteilt (20 Jahre – 4 abgelaufene Jahre = 16 Jahre offen)

BEOBACHTUNGSZEITRAUM EIGENNUTZUNG/GESCHÄFTSRAUMVERMIETUNG



BEOBACHTUNGSZEITRAUM (WOHNRAUMVERMIETUNG)



* Bei Änderung Mietverhältnis (zB Mieterwechsel) nach 31.3.2012 → Verlängerung auf 20 Jahre

WAS IST ZU KORRIGIEREN?

- **Vorsteuern,**
 - auf (nachträgliche) Anschaffungs- oder Herstellungskosten,
 - aktivierungspflichtige Aufwendungen sowie
 - Kosten von Großreparaturen
- Nicht: laufende Erhaltung
- Anschaffungs-/Herstellungskosten = aktivierungspflichtige Aufwendungen nach ertragsteuerlichen Grundsätzen
- Instandsetzungsaufwendungen iSd § 28 Abs 2 EStG bzw § 4 Abs 7 EStG
 - **Grundsätzlich nicht**
 - **In der Regel jedoch Großreparaturen (Praktikerregel)**
- Für nachträgliche Anschaffungs-/Herstellungskosten, Großreparaturen besteht ein eigener Berichtigungszeitraum

43



WAS IST ZU KORRIGIEREN?

- **Großreparaturen:**
 - Ist ein nicht aktivierungspflichtiger Aufwand,
 - der nicht regelmäßig erwächst und
 - bei dem davon auszugehen ist, dass er ins Gewicht fällt;
 - auch dann, wenn der Aufwand in Relation zum gesamten Anschaffungswert nur gering ist
 - VwGH 24.11.2016, Ro 2014/13/0036 (RZ 2080 UStR)
 - Umfassende Sanierung von Aufzugsanlagen
 - Sanierungskosten etwa 2% vom Anschaffungswert, pro Objekt durchschnittlich EUR 47.774
 - **Mögliche Beispiele:**
 - Austausch von Fenstern, Türen, (Dach-)stuhl, Stiegen, Zwischenwänden und -decken, Unterböden (Estrich statt Holzboden), Aufzugsanlagen, Heizungsanlagen und Feuerungseinrichtungen (Umstellung einer Zentralheizungsanlage von festen Brennstoffen auf Gas), Elektro-, Gas-, Wasser-, Heizung-, Sanitärinstallationen (auch mit Erneuerung der Bodenbeläge und Fliesen)

44



WAS IST ZU KORRIGIEREN?

- **Bagatellregelung**
- Limitierung auf EUR 60 (Berichtigungsbetrag)
- Entfall Vorsteuerberichtigung wenn Höhe Vorsteuer
 - bei beweglichen EUR 300 (60*5)
 - und bei unbeweglichen EUR 1200 (60*20) beträgt.

LAUFENDE ÄNDERUNG

- **Unterjährige Änderung:**
 - Aufgrund tatsächlicher Nutzung im laufenden Veranlagungszeitraum
 - Spätestens in der letzten Voranmeldung
- **Bsp:**
 - 2015 Errichtung Gebäude
 - Vorsteuerabzug von EUR 200.000 zur Gänze, Vermietung von Geschäftsräumlichkeiten
 - Beobachtungszeitraum: bis 2034
 - Ab 1.11.2018 Vermietung an Arzt (keine Option)
 - Steuerpflichtige Nutzung bis 31.10.2018, somit 304 Tage (83,3%)
 - Steuerfreie Nutzung: mit 1.11.2018, somit 61 Tage (16,7%)
 - Vorsteuerkorrektur 2018: $EUR\ 200.000/20 \cdot 0,167 = EUR\ 1.670$
 - Vorsteuerkorrektur 2019: EUR 10.000
- Aliquote Berechnung der laufenden Änderung

VERÄUßERUNG/ENTNAHME

- **Änderung:**
 - Gesamter restliche Berichtigungszeitraum
 - spätestens in der letzten Voranmeldung
 - Aber auch Voranmeldung in dem Veräußerung/Entnahme erfolgt
- **Bsp:**
 - 2017 Kauf Wohnung
 - Vorsteuerabzug von EUR 40.000 zur Gänze, Vermietung zu Wohnzwecke
 - Beobachtungszeitraum: bis 2036
 - 7/2017 - 6/2029: Steuerpflichtige Vermietung (13 Jahre)
 - 7/2029 Eigennutzung
 - Korrektur der restlichen 8 Jahre (2029 bis 2036)
 - EUR 40.000/20*8, entspricht EUR 16.000
 - keine Aliquotierung im Jahr 2029

47



IMMOBILIEN IM UMLAUFVERMÖGEN

- **Anwendungsbereich des § 12 Abs 11 UStG**
 - Umlaufvermögen
 - Anlagevermögen vor erstmaliger Verwendung
 - In Bau befindliche Anlagen
 - Sonstige Leistungen
- **Umfang:**
 - Zur Gänze
 - Keine zeitliche Beschränkung
 - Keine Aliquotierung/ keine Limitierung (Bagatellregelung)
- **Zeitpunkt**
 - jener Voranmeldungs-/Veranlagungszeitraum,
 - in dem Absicht Objekt steuerpflichtig/steuerfrei zu verwenden,
 - nach außen hin erkennbar, klar bestimmt und verbindlich geändert wurde
 - und nicht erst im Zeitpunkt des erstmaligen Erwirkens von Umsätzen

48



IMMOBILIEN IM UMLAUFVERMÖGEN

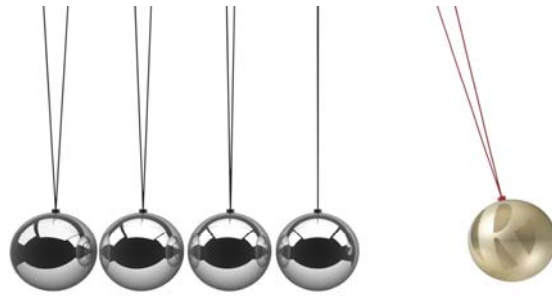
- **Beispiel:**
- 2017 Errichtung Gebäude für steuerfreien Verkauf
- Kein Vorsteuerabzug 2017
- 2018 Beschluss Wohnungen doch nicht zu verkaufen sondern steuerpflichtig zu vermieten
- Nutzungsverträge mit Mietern werden 2018 abgeschlossen
- Fertigstellung 2019, erste Mieten werden erzielt

- Aufgrund des Zusammenhangs mit einer zukünftigen steuerpflichtigen Vermietung für Wohnzwecke steht Unternehmen Vorsteuerabzug im Jahr 2018 zu und nicht erst 2019

- Variante: 2018 Wohnungen steuerpflichtig verkaufen

BEISPIEL

Bezeichnung	Anschaffung	AHK Anfang	Vorsteuer	Jahr Inbetriebnahme	Beobachtungsjahr bis	Berichtigung/Korrektur	Vorsteuer Berichtigung
Bebaute Grundstücke (Grundw.)							
Grundanteil 32,97%	16.05.2008	83.845,72	0,00	2008	2017	0	0,00
Vermessung Parz. Grenzwiederherstellu	01.01.2009	300,00	60,00	2009	2018	1	6,00
Geräteschuppen - neu							
Geräteschuppen	31.12.2008	30.856,64	6.171,33	2008	2017	0	0,00
Grundst.Einrich. eig. Grundst.							
Parkplatz	04.05.2008	11.513,86	2.302,77	2008	2012	-5	0,00
AK Gewerbegebiet							
Ant. Gebäudekosten	16.05.2008	170.463,40	261,82	2008	2017	0	0,00
Übernahme Mieterinvestitionen (Gabriel)	25.01.2014	4.166,67	833,33	2014	2033	16	666,67
ergänzende Wasseranschlußgebühr (Büro)	13.03.2017	2.797,13	279,71	2017	2036	19	265,73
ergänzende Kanalanschlußgebühr (Büro)	13.03.2017	4.667,67	466,77	2017	2036	19	443,43
Sonstige Betriebsausstattung							
Videouberwachungsanl	15.04.2009	965,88	193,18	2009	2018	1	19,32
Alarmanlage	18.07.2013	2.733,37	546,67	2013	2032	15	410,01
Erweiterung Alarmanlage	21.03.2016	2.899,22	579,84	2016	2035	18	521,86
Instandsetzung/Großreparatur							
Gesamte Großreparatur 2009	2009	32.457,25	6.491,45	2009	2018	1	649,15
Wiederherstellung Böschung EUR 4.356	--> keine Großreparatur						
Sanierungs-/Umbauarbeiten/Fenster/Divers	2014	77.187,67	15.437,53	2014	2033	16	12.350,03
Bodenplatten	2016	14.492,08	2.898,42	2016	2035	18	2.608,57
Vorsteuerberichtigung							17.915,43



VIELEN DANK!



Museumstraße 31a, 4020 Linz - Telefon: T +43 (0) 732 / 640 000 - Fax: +43 (0) 732 / 640 000-44
office@raml-partner.at - www.raml-partner.at

