



ABGABEN & STEUERN

ABGABEN UND STEUERN

Vermietung und Verpachtung

Juli 2014

Stand: Juli 2014

Dieses Infoblatt ist ein Produkt der Zusammenarbeit aller Wirtschaftskammern.
Bei Fragen wenden Sie sich bitte an die Wirtschaftskammer Ihres Bundeslandes:
Burgenland, Tel. Nr.: 0590 907-0, Kärnten, Tel. Nr.: 0590 904-0,
Niederösterreich Tel. Nr.: (02742) 851-0, Oberösterreich, Tel. Nr.: 0590 909,
Salzburg, Tel. Nr.: (0662) 8888-0, Steiermark, Tel. Nr.: (0316) 601-601, Tirol, Tel. Nr.: 0590 905-0,
Vorarlberg, Tel. Nr.: (05522) 305-0, Wien, Tel. Nr.: (01) 514 50-0
Hinweis! Diese Information finden Sie auch im Internet unter <http://wko.at/steuern>
Alle Angaben erfolgen trotz sorgfältigster Bearbeitung ohne Gewähr.
Eine Haftung der Wirtschaftskammern Österreichs ist ausgeschlossen.
Bei allen personenbezogenen Bezeichnungen gilt die gewählte Form für beide Geschlechter!

Inhaltsverzeichnis

1.	Einkommensteuer	4
<hr/>		
1.1	Zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zählen:	4
1.2	Tätigkeit als „Liebhaberei“	5
1.3	Außerordentliche Wertverluste oder ungewöhnliche Kosten außerhalb des Investitionsbereiches	5
1.4	Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten:	5
1.4.1	Absetzung für Abnutzung (AfA).....	6
1.4.2	Herstellungs- und Erhaltungsaufwand.....	8
1.5	Verkauf von Liegenschaften	10
1.6	Zehntel- bzw. Fünfzehntelabsetzungen bei Übertragung des Gebäudes	11
1.6.1	Beendigung der Vermietung	12
1.6.2	Nachversteuerung von begünstigt abgeschriebenem Herstellungsaufwendungen ..	12
2.	Umsatzsteuer	13
<hr/>		
2.1	Ort der Leistung	13
2.2	Steuersätze bei Vermietung und Verpachtung:	13
2.2.1	Dem ermäßigten Steuersatz von 10% unterliegen:	13
2.2.2	Dem Normalsteuersatz von 20% unterliegen:	13
2.2.3	Steuersatz von 0% (unechte USt-Befreiung):	13
2.3	Bemessungsgrundlage	15
2.4	Kleinunternehmerregelung	16
3.	Die Vergebührung von Bestandsverträgen	17
<hr/>		
3.1	Höhe der Gebühr	17
3.2	Selbstberechnung	17

Die Bestimmungen, welche die Vermietung und Verpachtung betreffen, sind in mehreren Gesetzen geregelt. In dieser Broschüre wird - ohne Anspruch auf Vollständigkeit - ein Überblick über die wichtigsten steuerlichen Regelungen gegeben. Auf der Homepage der WKO sind im Bereich „Service“ unter dem Thema „Wirtschafts- und Gewerbebereich“ auch Informationen zum Mietrecht und zur Pacht sowie zahlreiche Muster abrufbar.

1. Einkommensteuer

Die Einkunftsart „Vermietung und Verpachtung“ umfasst die entgeltliche Überlassung eines Wirtschaftsgutes zum Gebrauch und/oder zur Nutzung. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sind gegenüber den ersten 5 Einkunftsarten des Einkommensteuerrechts nachrangig. Das heißt, solche Einkünfte liegen nur vor, wenn das vermietete Wirtschaftsgut nicht zu einem Betriebsvermögen gehört und vom Vermieter auch keine Nebenleistungen erbracht werden, die über die bloße Nutzungsüberlassung hinausgehen.

1.1 Zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zählen:

- Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen. Hauptanwendungsfälle sind die Vermietungen von Gebäuden, Gebäudeteilen oder von grundstücksgleichen Rechten wie z.B. die Einräumung eines Baurechts. Nicht darunter fällt die Vermietung beweglicher Wirtschaftsgüter wie z.B. die Vermietung eines Kraftfahrzeuges oder Bootes. Diese Tätigkeit führt jedoch u.U. zu Sonstigen Einkünften im Sinne des Einkommensteuergesetzes.
- Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von „Sachinbegriffen“: Darunter ist eine Vielzahl von beweglichen Gegenständen zu verstehen, die wirtschaftlich eine Einheit bilden wie z.B. ehemaliges bewegliches Betriebsvermögen, eine Bibliothek oder eine Wohnungseinrichtung. Darunter fallen auch Einkünfte aus einer Betriebsverpachtung, wenn der Verpächter den Betrieb aufgegeben hat und ihn verpachtet. Handelt es sich aber nur um eine vorübergehende Betriebsverpachtung, bei der der Verpächter plant, den Betrieb später wieder selbst weiterzuführen, sind die Pachtzinse den betrieblichen Einkünften zuzuordnen (siehe auch das Infoblatt „Die Unternehmensverpachtung als Betriebsaufgabe“).
- Einkünfte aus der Überlassung von Rechten oder aus der Gestattung der Verwertung von Rechten, insbesondere die Einräumung der Werknutzung im Sinne des Urheberrechts und der Überlassung von gewerblichen Schutzrechten und Erfahrungen sowie von Berechtigungen. Dazu zählen auch die Überlassung von Filmaufführungsrechten oder Einkünfte aus Abbauverträgen. Da die Verwertung solcher Rechte im Normalfall im Rahmen eines Betriebes stattfindet und somit diese Einkünfte unter den betrieblichen Einkünften zu erfassen sind, kommt diese Bestimmung nur ausnahmsweise zur Anwendung.
- Einkünfte aus der Veräußerung von Miet- und Pachtzinsforderungen

Subventionen aus öffentlichen Mitteln zählen nicht zu den Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung. Solche Beträge kürzen aber die damit in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden geförderten Aufwendungen. Das gilt für Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Anlagevermögen sowie für Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwendungen.

1.2 Tätigkeit als „Liebhaberei“

Wenn die Vermietung oder Verpachtung über einen längeren Zeitraum keinen Gewinn erwarten lässt, sind diese Einkünfte steuerlich unbeachtlich. Das heißt, dass Verluste aus dieser Tätigkeit mit anderen positiven Einkünften nicht ausgeglichen werden dürfen. Sollte sich ausnahmsweise ein Gewinn ergeben, ist dieser nicht steuerpflichtig.

Zu unterscheiden ist dabei zwischen der so genannten „kleinen“ Vermietung wie z.B. der Vermietung von Ein- und Zweifamilienhäusern, Eigentumswohnungen oder Bungalows und der „großen“ Vermietung. Das ist die Vermietung von mindestens drei Wohneinheiten, betrifft also vor allem Miethäuser. Siehe dazu das Infoblatt „Liebhaberei im Steuerrecht“.

1.3 Außerordentliche Wertverluste oder ungewöhnliche Kosten außerhalb des Investitionsbereiches

Aufgrund einer Entscheidung des Verfassungsgerichtshofes (VfGH), wonach ein genereller Ausschluss vom Verlustvortrag für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht zulässig ist, können bestimmte Aufwendungen auf Antrag auf 10 Jahre verteilt abgesetzt werden. Diese Regelung gilt erstmals für die Veranlagung 2010.

Unter die Neuregelung fallen:

- nicht regelmäßig jährlich anfallende Instandhaltungsarbeiten,
- Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung und damit zusammenhängende Aufwendungen (= außergewöhnliche Wertverluste) sowie
- außergewöhnliche Aufwendungen, die keine Instandhaltungs-, Instandsetzungs- oder Herstellungsaufwendungen sind, d.h. ungewöhnliche Kosten außerhalb des Investitionsbereiches.

1.4 Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten:

Die einkommensteuerpflichtigen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sind - vergleichbar mit betrieblichen Einkünften - durch eine Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben (= Werbungskosten) zu ermitteln. Die Aufwendungen können mit dem Betriebsausgabenbegriff aus dem betrieblichen Bereich gleichgesetzt werden.

Die Aufwendungen (= Werbungskosten) müssen durch die Tätigkeit veranlasst werden. Dies ist dann gegeben, wenn die Ausgaben

- objektiv im Zusammenhang mit der Vermietung oder Verpachtung stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- dafür kein Abzugsverbot besteht.

Werbungskosten können ausnahmsweise bereits vor der Erzielung von Einnahmen anfallen. Der Wille auf die Einnahmenerzielung muss aber klar und eindeutig z.B. aus Verträgen nach außen in Erscheinung treten. Siehe auch das Infoblatt „Aufwendungen, welche schon vor der Unternehmensgründung anfallen“.

Grundsätzlich gilt für die zeitliche Zuordnung das Zufluss - Abflussprinzip. D.h., die Einnahmen sind in dem Jahr anzusetzen, in dem sie vereinnahmt werden. Die Werbungskosten sind in dem Jahr anzusetzen, in welchem sie bezahlt werden.

Es gibt aber einige Durchbrechungen dieses Prinzips: So sind regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben wie z.B. Mieten oder Versicherungsprämien, die bis zu 15 Tage vor bzw. nach dem Kalenderjahreswechsel bezahlt werden, dem Jahr zuzurechnen, in das sie wirtschaftlich gehören.

Beispiel:

Die Miete für Dezember 2013 wird laut Vertrag mit Ende Dezember 2013 fällig und am 7. Jänner 2014 bezahlt. Die Miete wird zum Jahr 2013 gerechnet.

Eine weitere Einschränkung besteht bei Vorauszahlungen für Beratungs-, Bürgschafts-, Fremdmittel-, Garantie-, Miet-, Treuhand-, Vermittlungs-, Vertriebs- und Verwaltungskosten. Diese können nur dann sofort abgesetzt werden, wenn sie lediglich das laufende und das Folgejahr betreffen. Werden derartige Vorauszahlungen für einen längeren Zeitraum geleistet, müssen sie auf diesen Zeitraum verteilt abgesetzt werden.

Anschließend werden einige wesentliche Werbungskosten dargestellt.

1.4.1 Absetzung für Abnutzung (AfA)

Bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung von Liegenschaften kann für das Gebäude eine Absetzung für Abnutzung (AfA) geltend gemacht werden. Der Wertanteil von Grund und Boden kann nicht abgeschrieben werden. Die Bemessungsgrundlage für die AfA ist abhängig davon, wie das Wirtschaftsgut erworben wurde und seit wann es für die Vermietung und Verpachtung genutzt wird.

Erstmalige Vermietung oder Verpachtung ab 1.1.2013

Neuvermögen:

Für Grundstücke, die zum 31.3.2012 steuerverfangen waren oder danach angeschafft bzw. hergestellt wurden, sind die (historischen) Anschaffungs- oder Herstellungskosten als Bemessungsgrundlage für die AfA heranzuziehen.

Wird ein Gebäude, das aus einem Betriebsvermögen ausgeschieden ist, sofort oder zu einem späteren Zeitpunkt zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung verwendet, tritt der Entnahmewert/Aufgabewert für die AfA-Bemessung an Stelle der Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Konnte die Begünstigung für das Wohngebäude bei Betriebsaufgabe in Anspruch genommen werden, ist der maßgebliche steuerliche Wertansatz um die unversteuerten stillen Reserven zu kürzen und davon dann die AfA zu bemessen.

Altvermögen:

War das Grundstück zum 31.3.2012 nicht steuerverfangen, d.h., wurde es vor dem 31.03.2002 erworben, sind die fiktiven Anschaffungskosten zum Zeitpunkt der erstmaligen Nutzung als Bemessungsgrundlage für die AfA heranzuziehen.

Dies gilt nicht, wenn das Gebäude bereits früher (wenn auch mit mehrjähriger Unterbrechung) vermietet wurde. Schädlich ist auch eine Vermietung des Rechtsvorgängers bei unentgeltlichem Erwerb. In diesem Fall gilt die Buchwertfortführung. Lagen aber 10 Jahre zwischen dem Ende des Mietverhältnisses mit dem Rechtsvorgänger, können wieder die fiktiven Anschaffungskosten für die AfA-Bemessung herangezogen werden. Fiktive Anschaffungskosten sind jene Kosten, die bei einem Erwerb als tatsächlicher Kaufpreis anfallen würden.

Erstmalige Vermietung oder Verpachtung vor dem 31.12.2012

Art des Gebäudeerwerbes	Zeitpunkt der Vermietung	Rechtslage bis 31.7.2008	Rechtslage ab 1.8.2008 bis 31.12.2012
Kauf/ Herstellung	unmittelbar anschließende Vermietung (Aktivitäten innerhalb eines Jahres ab Herstellung oder Anschaffung)	AfA von AK/HK (Anschaffungs-/ Herstellungskosten)	AfA von AK/HK
Kauf/ Herstellung	nicht unmittelbar anschließende, aber erstmalige Vermietung durch denselben Steuerpflichtigen (z.B. nach anfänglicher Privatnutzung)	AfA von fiktiven AK (Rechtslage bis 2006: gemeiner Wert)	AfA von fiktiven AK
Kauf/ Herstellung	Unterbrechung der Vermietung und spätere Wiederaufnahme der Vermietung durch denselben Steuerpflichtigen (z.B. nach zwischenzeitiger Privatnutzung)	Buchwertfortführung; wenn Vermietung nach über 10 Jahren fiktive AK (Rechtslage bis 2006: gemeiner Wert)	Buchwertfortführung
unentgeltlich	Weitervermietung (durchgehende Vermietung)	AfA von fiktiven AK oder Einheitswert	Buchwertfortführung
unentgeltlich	keine Weitervermietung, aber Wiederaufnahme der Vermietung innerhalb von 10 Jahren ab Vermietungsende durch Rechtsvorgänger	AfA von fiktiven AK (Rechtslage bis 2006: gemeiner Wert)	Buchwertfortführung
unentgeltlich	keine Weitervermietung, aber Wiederaufnahme der Vermietung mehr als 10 Jahre ab Vermietungsende durch Rechtsvorgänger	AfA von fiktiven AK (Rechtslage bis 2006: gemeiner Wert)	AfA von fiktiven AK
unentgeltlich	erstmalige Vermietung (keine Vermietung durch Rechtsvorgänger)	AfA von fiktiven AK (Rechtslage bis 2006: gemeiner Wert)	AfA von fiktiven AK

Teilweise Nutzung für eigene private oder betriebliche Zwecke:

Nutzt der Vermieter einen Teil des Hauses privat (z.B. zu eigenen Wohnzwecken) oder betrieblich (z.B. als Geschäftslokal), sind die auf den privaten Teil entfallenden Aufwendungen (einschließlich der AfA) nicht abzugsfähig, die auf den betrieblich genutzten Teil entfallenden Aufwendungen stellen Betriebsausgaben für den Betrieb dar. Es wird in der Regel nach der Nutzfläche aufgeteilt. Siehe auch unser Infoblatt „Die Abschreibung von Betriebsgebäuden“.

Höhe der Absetzung für Abnutzung

Für Gebäude, mit denen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt werden, ist der AfA-Satz mit 1,5% gesetzlich festgelegt. Das entspricht einer Nutzungsdauer von 66,67 Jahren. Ein höherer AfA-Satz darf nur angesetzt werden, wenn eine kürzere Nutzungsdauer durch ein entsprechend begründetes Gutachten nachgewiesen wird. Bei

Gebäuden, die vor 1915 erbaut wurden, kann auch ohne Gutachten ein AfA-Satz von höchstens 2% angewendet werden.

1.4.2 Herstellungs- und Erhaltungsaufwand

Bei Aufwendungen für vermietete bzw. verpachtete Gebäude muss zwischen Erhaltungs- und Herstellungsaufwand unterschieden werden.

- **Herstellungsaufwand**

Herstellungsaufwand liegt bei jeder Änderung der Wesensart des Gebäudes vor.

Beispiele:

Aufstockung eines Gebäudes, Zusammenlegung von Wohnungen, Einbau von Badezimmer und WC (Kategorieranhebung), erstmaliger Einbau von Aufzugsanlagen oder Zentralheizung, Versetzung von Zwischenwänden, Einbau von Gebäudeteilen an anderen Stellen wie z.B. Versetzen von Türen und Fenstern

Der Herstellungsaufwand ist auf die Restnutzungsdauer des Gebäudes zu verteilen. Es ist eine neue Restnutzungsdauer zu ermitteln, wenn sich durch den nachträglichen Herstellungsaufwand die Restnutzungsdauer des Gebäudes insgesamt verlängert bzw. die Höhe des nachträglichen Herstellungsaufwandes nur unter dem Gesichtspunkt einer längeren als der buchmäßigen Restnutzungsdauer erklärbar ist.

Ist das Gebäude voll abgeschrieben, sind die aktivierungspflichtigen Aufwendungen auf die für sie neu ermittelte Nutzungsdauer zu verteilen. Kommt dem Herstellungsaufwand für sich selbst Gebäudecharakter zu, ist die AfA dieser Herstellungsaufwendungen ohne Nachweis der Nutzungsdauer mit 1,5% der Aufwendungen zu bemessen.

- **Begünstigter Herstellungsaufwand**

Folgende Herstellungsaufwendungen können über Antrag auf 15 Jahre verteilt abgeschrieben werden:

- Aufwendungen gemäß den §§ 3 bis 5 Mietrechtsgesetz (MRG) in Gebäuden, die den Bestimmungen des Mietrechtsgesetzes über die Verwendung der Hauptmietzinse unterliegen,
- Aufwendungen für Sanierungsmaßnahmen, wenn eine Zusage für eine Förderung nach dem Wohnhaussanierungsgesetz, dem Startwohnungsgesetz oder den Landesgesetzen über Wohnhaussanierung vorliegt,
- Sanierungsaufwendungen im Sinne des Denkmalschutzgesetzes.

Wurden zur Finanzierung der Sanierung erhöhte Zwangsmieten eingehoben, kann die Verteilung auf die Laufzeit der erhöhten Mieten, mindestens jedoch auf 10 Jahre erfolgen.

- **Erhaltungsaufwand**

Hier sind Instandsetzungs- und Instandhaltungsaufwendungen zu unterscheiden:

- **Instandsetzungsaufwendungen**

Dabei handelt es sich um Aufwendungen, die nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehören und die allein oder zusammen mit einem Herstellungsaufwand den Nutzungswert des Gebäudes wesentlich erhöhen oder die Nutzungsdauer des Gebäudes wesentlich verlängern.

Der Nutzungswert des Gebäudes wird dann erhöht, wenn das Gebäude auf Grund der durchgeführten Investitionen z.B. durch Erzielung höherer Einnahmen besser nutzbar ist bzw. wenn wesentliche Teile des Gebäudes ausgetauscht und modernisiert werden, ohne dass Herstellungsaufwand gegeben ist. Eine wesentliche Erhöhung des Nutzungswertes ist dann anzunehmen, wenn Gebäudeteile zu mehr als 25% ausgetauscht werden. Instandsetzungsaufwand liegt beispielsweise vor, wenn, bezogen auf das Mietobjekt, mehr als 25% sämtlicher Fenster ausgetauscht werden.

Eine wesentliche Verlängerung der Nutzungsdauer liegt dann vor, wenn sich die Nutzungsdauer um mehr als 25% verlängert.

Beispiele für Instandsetzungsaufwendungen:

Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Austausch von wesentlichen Gebäudeteilen (z.B. Austausch von Fenstern, Türen, Dach oder Dachstuhl, Stiegen, Gas-, Elektro- oder Wasserinstallationen), Austausch von Heizungsanlagen sowie Feuerungseinrichtungen (z.B. Umstellung einer Zentralheizungsanlage von festen Brennstoffen auf Gas), umfangreiche Erneuerung des Außenputzes etwa mit Erneuerung der Wärmedämmung, Trockenlegung der Mauern, Kanalanschluss bei bestehenden Gebäuden

Instandsetzungsaufwendungen, die an Gebäuden vorgenommen werden, die zu Wohnzwecken vermietet werden, müssen auf 10 Jahre verteilt abgesetzt werden.

Instandsetzungsaufwendungen an Gebäuden, die zu anderen als Wohnzwecken vermietet werden, können sofort abgesetzt oder auf 10 Jahre verteilt werden.

Wird ein Gebäude sowohl zu Wohnzwecken, als auch zu anderen Zwecken (z.B. als Geschäftslokal) vermietet, sind die Instandsetzungsaufwendungen, die dem Wohnteil zuzuordnen sind, auf 10 Jahre verteilt abzusetzen. Jene Aufwendungen, die dem anderen Teil zuzuordnen sind, können entweder sofort oder (über Antrag) auf 10 Jahre verteilt abgesetzt werden. Sind die Instandsetzungsaufwendungen nicht eindeutig zuordenbar, sind sie entsprechend dem Verhältnis der Nutzflächen aufzuteilen. Ein untergeordnetes Ausmaß (weniger als 20%) der jeweils anderen Nutzung bleibt dabei außer Betracht.

- **Instandhaltungsaufwendungen**

Instandhaltungsaufwand liegt vor, wenn nur ein unwesentlicher Gebäudeteil ausgetauscht wird oder wenn es zu keiner wesentlichen Erhöhung des Nutzwertes oder der Nutzungsdauer kommt.

Beispiele für Instandhaltungsaufwendungen:

Laufende Wartungsarbeiten und Reparaturen, Ausmalen des Stiegenhauses und der Räume, Anfärbeln der Fassade ohne Erneuerung des Außenputzes, Ausbessern des Verputzes, Erneuerung von Gebäudeteilen infolge höherer Gewalt (z.B. nach Sturm- oder Hagelschäden)

Instandhaltungsaufwendungen sind sofort oder - wenn es sich um nicht jährlich wiederkehrende Arbeiten handelt - über Antrag auf 10 Jahre verteilt absetzbar.

- **Zusammentreffen von Herstellungs- und Erhaltungsaufwand**

Treffen Erhaltungs- und Herstellungsaufwendungen im Rahmen einer Baumaßnahme zusammen, ist grundsätzlich eine Trennung in Erhaltungs- und Herstellungsaufwand vorzunehmen. Ist der Erhaltungsaufwand durch den Herstellungsaufwand bedingt, liegt allerdings insgesamt Herstellungsaufwand vor.

Beispiel:

Im Zusammenhang mit einem nachträglichen Einbau von Sanitäreinrichtungen (Badezimmer, WC) müssen die Wände in diesen Räumen neu ausgemalt werden. Es liegt insgesamt Herstellungsaufwand vor.

Wäre der Erhaltungsaufwand jedoch auch ohne Herstellungsaufwand notwendig gewesen, sind die Aufwendungen getrennt zu beurteilen.

Beispiel:

Ein schadhaftes Dach muss repariert werden; das Gebäude wird aufgestockt und dabei gleich ein neues Dach aufgesetzt. Die Dacherneuerung ist Erhaltungsaufwand (Instandsetzungsaufwand), die Gebäudeaufstockung Herstellungsaufwand.

1.5 Verkauf von Liegenschaften

Beim Verkauf von Immobilien ab dem 1.4.2012 kommt es neben der Belastung des Erwerbers mit Grunderwerbsteuer und Grundbuchsgebühr auch zu einer Besteuerung des Veräußerers mit Immobilienertragsteuer (ImmoESt). Je nach Anschaffungsdatum und Verwendung der Liegenschaft fällt diese unterschiedlich aus. Details für weder betrieblich noch zur Vermietung oder Verpachtung genutzte Grundstücke enthält das Infoblatt „Die Besteuerung von privaten Immobilienverkäufen“ auf der WKO-Homepage.

Neugrundstücke - Anschaffungen ab dem 1.4.2002 oder steuerverfangen:

Bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinnes sind die allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften anzuwenden. Als Einkünfte ist in der Regel der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen. Die Anschaffungskosten sind um Herstellungs- und Instandsetzungskosten zu erhöhen (soweit diese noch nicht bei der Einkünfteermittlung berücksichtigt wurden) und um AfA sowie steuerbefreite Subventionen zu reduzieren. Als Aufwendungen können Kosten berücksichtigt werden, die auf die Mitteilung, Selbstberechnung und Entrichtung der ImmoESt entfallen. Zusätzlich zur Anwendung des besonderen Steuersatzes von 25% ist der Veräußerungsgewinn nach Ablauf des 10. Jahres seit der Anschaffung jährlich um 2% Inflationsabschlag, höchstens jedoch um 50%, zu reduzieren.

Altgrundstücke - Anschaffungen vor dem 1.4.2002 und nicht steuerverfangen:

Bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinnes kann die Pauschalbesteuerung angewendet werden. Vom Veräußerungserlös werden 86% des Veräußerungserlöses abgezogen. Wurden Herstellungskosten begünstigt vorzeitig abgeschrieben, sind 50% der Abschreibungen in den letzten 15 Jahren vor dem Verkauf hinzuzurechnen. Wird Grund und Boden des Anlagevermögens veräußert, der nach dem 31.12.1987 in Bauland umgewidmet worden

ist, werden pauschal 40% des Veräußerungserlöses als Anschaffungskosten angesetzt. In diesen Fällen kommt ein Inflationsabschlag nicht in Betracht.

Die Entnahme des Grund und Bodens aus dem Betriebsvermögen löst ab 1.4.2012 keine steuerlichen Folgen mehr aus, da Wertänderungen des Grund und Bodens auch im Privatbereich steuerverfangen bleiben.

Steuerfrei sind unter bestimmten Voraussetzungen:

- Eigenheime und Eigentumswohnungen, die dem Veräußerer von der Anschaffung bis zum Verkauf durchgehend und für mindestens zwei Jahre als Hauptwohnsitz gedient haben oder wenn das Gebäude innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Veräußerung für mindestens fünf Jahre durchgehend der Hauptwohnsitz war.
- Selbst hergestellte Gebäude (ohne Grund und Boden), wenn das Gebäude innerhalb der letzten zehn Jahre nicht zur Erzielung von Einkünften (z.B. Vermietung oder Verpachtung, betriebliche Einkünfte) genutzt wurde.

Option zur Regelbesteuerung

In allen Fällen ist auch eine Option zur Besteuerung nach dem Einkommensteuertarif möglich. Das ist nur sinnvoll, wenn eine niedrigere Steuerbelastung erzielt wird.

Ausnahmen vom besonderen Steuersatz

Der besondere Steuersatz gilt allerdings nicht für Grundstücke, die aus dem Umlaufvermögen verkauft werden. Auch nicht darunter fallen Verkäufe von Unternehmen, deren Schwerpunkt Grundstücksverwaltungen darstellen wie z.B. Vermietung und Veräußerung von Grundstücken. Weiters ausgenommen sind Verkäufe, wenn auf das Grundstück stille Reserven übertragen worden sind oder eine Teilwertabschreibung vorgenommen worden ist.

Abfuhr der Steuer durch Parteienvertreter

Die Steuer ist von den Notaren oder Rechtsanwälten, die den Verkauf betreuen, zu berechnen. Sie haben die Steuer auch an das Finanzamt abzuführen.

Maßgeblich für die Fälligkeit ist der Zeitpunkt des Zuflusses des Kaufpreises. Die Steuer ist spätestens am 15. des auf den Erhalt zweitfolgenden Monats fällig.

Beispiel:

Erhalt des Kaufpreises am 18.4.2014. Die Steuer war bis spätestens 15.6.2014 zu zahlen.

1.6 Zehntel- bzw. Fünfzehntelabsetzungen bei Übertragung des Gebäudes

Die begünstigten (rascheren) Abschreibungen bleiben bei der Übertragung eines vermieteten bzw. verpachteten Gebäudes nicht immer erhalten.

Seit 1.8.2008 gehen bei **entgeltlicher** Übertragung (z.B. Verkauf) die restlichen Teilbeträge der verteilten Absetzungen für Instandhaltungs-, Instandsetzungs- und für begünstigte Herstellungsaufwendungen nicht auf den Nachfolger über. Offene Instandhaltungszehntel sind in den folgenden Kalenderjahren als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend zu machen.

Bei **unentgeltlicher** Übertragung (z.B. Tod, Schenkung) können **seit 1.8.2008** die restlichen Teilbeträge ab dem der Übertragung folgenden Kalenderjahr vom Rechtsnachfolger fortgesetzt werden. Der Absetzungsbetrag des Übertragungsjahres ist grundsätzlich beim Rechtsvorgänger abzusetzen; es wird jedoch anerkannt, wenn der Betrag zwischen Rechtsvorgänger und Rechtsnachfolger nach Monaten aliquotiert wird.

1.6.1 Beendigung der Vermietung

Wird ein bisher vermietetes Gebäude nur mehr privat genutzt, können restliche Zehntelbeträge für Instandsetzungs- und Instandhaltungsaufwendungen in den folgenden Kalenderjahren als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend gemacht werden.

Wird es ins Betriebsvermögen eingelegt, kommt es auch zur Einlage der ausstehenden Absetzungen. Diese können in den Folgejahren als Betriebsausgabe geltend gemacht werden. Zur Bewertung der Einlage siehe das Infoblatt „Die Abschreibung von Betriebsgebäuden“.

Zehntel- oder Fünfzehntelbeträge für Herstellungsaufwendungen können ab dem Jahr nach Aufgabe der Vermietung oder Einlage des Gebäudes in ein Betriebsvermögen nicht mehr geltend gemacht werden.

1.6.2 Nachversteuerung von begünstigt abgeschriebenene Herstellungsaufwendungen

Zusätzlich zu den Auswirkungen auf die Zehntel- bzw. Fünfzehntelabsetzungen sind bei der Übertragung einer Liegenschaft in bestimmten Fällen „besondere Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung“ anzusetzen.

- **Übertragungen von 1.8.2008 bis 31.3.2012:**

Wird ein Gebäude entgeltlich (z.B. Verkauf) übertragen und wurden innerhalb von fünfzehn Jahren vor der Übertragung vom Steuerpflichtigen selbst oder seinem Rechtsvorgänger - von dem er es unentgeltlich bekam - Herstellungsaufwendungen in Teilbeträgen abgesetzt, sind im Jahr der Übertragung zusätzlich "besondere Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung" anzusetzen.

Diese besonderen Einkünfte errechnen sich vor und nach dem 1.8.2008 aus der Differenz zwischen den tatsächlich abgesetzten Teilbeträgen der betroffenen Aufwendungen und einer „fiktiven normalen“ AfA, die sich ergeben hätte, wenn die Aufwendungen auf die Restnutzungsdauer verteilt worden wären.

- **Übertragungen ab 1.4.2012:**

Die Hälfte der kumulierten Abschreibungen ist bei Anwendung der pauschalen Gewinnermittlung (bei Altvermögen) beim Verkäufer einkünfteerhöhend anzusetzen.

Für Neuvermögen (das Grundstück wurde ab 1.4.2002 angeschafft) entfällt die Nachversteuerung.

2. Umsatzsteuer

Die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken in der Form von unbebautem Grund und Boden, von Gebäuden und auch von Gebäudeteilen unterliegt im österreichischen Umsatzsteuergesetz eigenen Regeln.

2.1 Ort der Leistung

Die Vermietung bzw. Verpachtung von Grundstücken wird an jenem Ort erbracht, an dem sich das Grundstück befindet. Bei Liegenschaften im Inland ist also das österreichische Umsatzsteuergesetz anzuwenden.

2.2 Steuersätze bei Vermietung und Verpachtung:

Je nach Art des überlassenen Objektes sind 10%, 20% oder die unechte Steuerbefreiung mit der Möglichkeit zur Option anzuwenden.

2.2.1 Dem ermäßigten Steuersatz von 10% unterliegen:

- Die Vermietung zu Wohnzwecken, wobei der ermäßigte Steuersatz auch für alle Nebenleistungen außer für Heizkosten gilt.
- Die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen samt der damit verbundenen Nebenleistungen wie z.B. Zimmer mit Frühstück. Heizkosten sind ausdrücklich ausgenommen.
- Die Vermietung für Campingzwecke samt Nebenleistungen.
- Die Leistungen der Wohnungseigentümergeinschaften zur Erhaltung, dem Betrieb und der Verwaltung von Wohnungseigentumsanlagen, soweit diese zu Wohnzwecken genutzt werden, ausgenommen Heizkosten.

2.2.2 Dem Normalsteuersatz von 20% unterliegen:

- Die Vermietung und Verpachtung von Maschinen und sonstigen Betriebsvorrichtungen.
- Die Vermietung von Räumlichkeiten oder Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen (Garagierung).
- Die Vermietung von beweglichen Einrichtungsgegenständen (in Wohnungen).
- Heizkosten im Rahmen der Vermietung zu Wohnzwecken.

2.2.3 Steuersatz von 0% (unechte USt-Befreiung):

Alle Umsätze aus der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, die nicht dem Steuersatz von 10% oder 20% unterliegen, sind unecht von der Umsatzsteuer befreit. Dazu gehören Büros, Geschäftsräumlichkeiten, Lagerplätze, Sportplätze, Säle etc. Befreit sind auch die Heizkosten, außer für Wohnungen, die Wohnzwecken dienen.

Beispiel:

Person A vermietet Geschäftsräumlichkeiten. Die Miete beträgt € 1.000,- monatlich. Zusätzlich werden Heizkosten von monatlich € 100,- verrechnet. Beide Positionen sind von der Umsatzsteuer befreit.

Befreit sind auch die Leistungen der Wohnungseigentümergeinschaften zur Erhaltung, dem Betrieb und der Verwaltung von Wohnungseigentumsanlagen, soweit sie nicht Wohnzwecken dienen.

2.2.3.1 Option zur Steuerpflicht

Der Unternehmer kann in bestimmten Fällen statt der Befreiung die Umsatzsteuerpflicht mit dem Steuersatz von 20% wählen. Er hat dann auch das Recht auf Vorsteuerabzug.

Die Option kann immer ausgeübt werden, wenn mit der Errichtung des Gebäudes durch den Vermieter oder Verpächter selbst bereits vor dem 01.09.2012 begonnen worden ist.

Hat der Vermieter oder Verpächter das Gebäude nicht selbst errichtet, sondern erworben, ist die Optionsmöglichkeit für alle Miet- oder Pachtverhältnisse, die nach dem 31.08.2012 beginnen, eingeschränkt.

Der Verzicht auf die Steuerbefreiung ist in diesen Fällen nur zulässig, soweit der Mieter oder Pächter das Grundstück oder einen baulich abgeschlossenen, selbständigen Teil des Grundstücks nahezu ausschließlich (d.h. zu mindestens 95%) für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Der Vermieter oder Verpächter hat diese Voraussetzung nachzuweisen und muss sich somit entsprechende Bestätigungen von seinem Mieter oder Pächter holen.

Beispiel:

Der Vermieter A erwirbt im Jahr 2004 ein Gebäude und vermietet seit dem 01.01.2010 darin befindliche Büroräume an eine Bank und an eine Werbeagentur. Er verzichtet in beiden Fällen auf die Umsatzsteuerbefreiung und verrechnet 20% Umsatzsteuer.

Wären die Mietverhältnisse am 05.09.2012 begonnen worden, hätte er die Option zur Steuerpflicht nur für die Vermietung an die Werbeagentur in Anspruch nehmen können. Da die Bank steuerfreie Umsätze tätigt, wäre die Option für dieses Mietverhältnis ausgeschlossen, da das Mietverhältnis nach dem 31.8.2012 begründet wurde und er selbst das Gebäude nicht vor dem 1. September 2012 errichtet hat.

Sanierungsmaßnahmen, die nach dem 31. August 2012 gesetzt werden, gelten nicht als Neuerrichtung. Entsteht allerdings durch einen nach dem 31. August 2012 getätigten Herstellungsaufwand ein neuer oder neu nutzbarer baulich abgeschlossener Gebäudeteil (z.B. Zu- oder Anbau; Aufstockung), ist von einer (Neu)Errichtung und einer Änderung des Mietverhältnisses auszugehen. Für diese Aufwendungen gilt die Neuregelung.

Die Option ist an keine besondere Frist oder Form gebunden. Sie ist bis zur Rechtskraft des Umsatzsteuerbescheides möglich. Es ist keine einheitliche Vorgangsweise für gleichartige Umsätze erforderlich. Es gibt auch keine Bindungsfrist.

2.2.3.2 Umsatzsteuerbefreiung und Vorsteuerabzug

Wird die Umsatzsteuerbefreiung gewählt bzw. ist die Option ausgeschlossen, sind die damit im Zusammenhang stehenden Vorsteuern nicht abzugsfähig.

Beispiel:

In einem von A seit Oktober 2012 an die Bank vermieteten Teil werden im Jahr 2014 die Böden erneuert. Die vom Bodenleger an A ausgewiesene Umsatzsteuer ist nicht abzugsfähig.

In den Räumlichkeiten der Werbeagentur lässt A ebenfalls im Jahr 2014 neue Sanitäranlagen einbauen. Die vom Handwerker an A ausgewiesene Umsatzsteuer ist bei Option zur Steuerpflicht abzugsfähig.

Vorsteuern von den Kosten, welche das ganze Haus betreffen, z.B. Betriebskosten, sind in einen abzugsfähigen und einen nicht abzugsfähigen Teil zu trennen. Als Schlüssel für die Aufteilung kann z.B. das Verhältnis der vermieteten Flächen herangezogen werden.

2.2.3.3 Vorsteuerberichtigung:

Ändern sich die Verhältnisse, wechselt etwa der Vermieter von der Steuerpflicht zur Steuerbefreiung oder umgekehrt, sind die Vorsteuern zu berichtigen. Dies kann zugunsten oder zuungunsten des Vermieters ausfallen. Der Beobachtungszeitraum beginnt mit dem auf das Jahr der erstmaligen Verwendung eines Wirtschaftsgutes folgenden Jahr.

Für Grundstücksaufwendungen wurde der Vorsteuerberichtigungszeitraum von neun auf neunzehn Jahre verlängert. Diese längere Frist gilt für Errichtungskosten, aktivierungspflichtige Aufwendungen und Kosten von Großreparaturen von Gebäuden, die nach dem 31.03.2012 erstmals als Anlagevermögen verwendet oder genutzt wurden. Die Vorsteuern sind demnach in den 19 Kalenderjahren, welche auf das Jahr der erstmaligen Verwendung folgen, mit je 1/20 zu berichtigen.

Die Vorsteuern betreffend die Anschaffungs- und Herstellungskosten, sowie Großreparaturen von Gebäuden, die der Vermieter vor dem 31.03.2012 erstmals als Anlagevermögen verwendet oder genutzt hat, sind in den 9 Kalenderjahren, welche auf das Jahr der erstmaligen Verwendung folgen, mit je 1/10 zu berichtigen.

Beispiel:

Ein Unternehmer hat im August 2012 in eine zusätzliche Sanitäranlage investiert. Zu diesem Zeitpunkt war eine Werbeagentur eingemietet. Am 01.01.2014 kam es zu einem Mieterwechsel. Neuer Mieter ist eine Arztpraxis. Da der Mieter als Arzt unecht von der Steuer befreite Umsätze tätigt, kann auch nur umsatzsteuerbefreit vermietet werden (siehe oben). In den Jahren 2014 bis 2031 ist 1/20 der im Jahr 2012 für die Sanitäranlagen geltend gemachten Vorsteuern zurückzuzahlen.

Wäre hingegen eine Arztpraxis ausgezogen und hätte der Vermieter diesen Teil im Jahr 2014 an die Werbeagentur vermietet, könnte er sich umgekehrt für jedes Jahr ab 2014 bis inkl. 2031 je 1/20 der Vorsteuern zurückholen, wenn bei der Investition im August 2012 ein Vorsteuerabzug nicht möglich gewesen ist.

Für die Vermietung für Wohnzwecke gilt, dass die alte Regelung (unabhängig von der Verwendung im Anlagevermögen) gelten soll, wenn der Mietvertrag vor dem 1. April 2012 abgeschlossen wurde. Findet aber danach ein Mieterwechsel statt und wurde das Gebäude erst nach dem 1.4.2012 als Anlagevermögen genutzt, hat der Vermieter den 19-jährigen Vorsteuerberichtigungszeitraum zu berücksichtigen.

Für alle anderen Anlagegüter (z.B. Computer, ...) beträgt die vorzunehmende Korrektur in den auf das Jahr der Anschaffung folgenden vier Kalenderjahren je 1/5.

2.3 Bemessungsgrundlage

Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist alles, was der Mieter für die Nutzung des Mietobjektes aufzuwenden hat. Gleichgültig, welcher Umsatzsteuersatz anzuwenden ist, unterliegen diesem sowohl die Hauptmiete als auch die Nebenkosten. Ausgenommen von

diesem Grundsatz sind nur Positionen, für die ausdrücklich ein anderer Steuersatz vorgesehen ist wie z.B. Heizkosten für Wohnräume.

Beispiel:

Die Person B vermietet ein Haus mit mehreren Wohnungen zu Wohnzwecken. Die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer von 10% setzt sich zusammen aus: Hauptmiete, Erhaltungsbeiträge, die von den Mietern zu tragenden Annuitäten für die Hausrenovierung, Betriebskosten und Verwaltungskosten etc., alles exkl. Umsatzsteuer. Es sind auch jene Positionen der Betriebskosten mit 10% zu verrechnen, für welche dem Vermieter keine oder 20% Umsatzsteuer verrechnet wurden, z.B. Grundsteuer, Hausversicherung, Verwaltungskosten etc.

2.4 Kleinunternehmerregelung

Unternehmer, deren Nettoumsatz im Kalenderjahr € 30.000,- nicht übersteigt, fallen per Gesetz unter die so genannte Kleinunternehmerregelung. Sie sind damit automatisch unecht umsatzsteuerbefreit.

Das hat folgende Auswirkungen:

- keine Umsatzsteuerzahlung an das Finanzamt,
- kein Vorsteuerabzug,
- kein Umsatzsteuerausweis auf den Rechnungen,
- keine Umsatzsteuervoranmeldungen und
- keine Umsatzsteuerjahreserklärung (außer Umsatz mehr als € 30.000,- p.a.).

Für die Berechnung der Kleinunternehmergrenze ist eine fiktive Umsatzsteuer aus den vereinnahmten Beträgen herauszurechnen. Auch Mieteinnahmen, die unecht befreit sind, zählen für die Ermittlung der Kleinunternehmergrenze.

Beispiel:

Ein Gemüsehändler vermietet auch Geschäftsräumlichkeiten. Sein Nettoumsatz aus dem Gemüsehandel beträgt € 19.000,- jährlich und aus der Geschäftsmiete € 16.000,- jährlich. Die Kleinunternehmergrenze iHv. € 30.000,- netto ist überschritten.

Das einmalige Überschreiten der Nettogrenze von € 30.000,- um maximal 15% innerhalb von fünf Kalenderjahren ist unbeachtlich.

Will der Kleinunternehmer den Vorsteuerabzug geltend machen, muss er dem Finanzamt schriftlich mitteilen, dass er auf die Kleinunternehmerregelung verzichtet („Antrag auf Regelbesteuerung“ mit dem Formular U12). Ein solcher Antrag ist immer dann zu empfehlen, wenn die Vorsteuerbeträge längerfristig höher sind als die Umsatzsteuer, da diese Erklärung den Unternehmer für fünf Kalenderjahre bindet. Der Antrag kann bis zur Rechtskraft des Umsatzsteuerjahresbescheides gestellt werden.

Tipp!

Ein Regelbesteuerungsantrag dürfte auch dann günstig sein, wenn der Kleinunternehmer an Unternehmer vermietet, die zum Vorsteuerabzug berechtigt sind.

Details dazu finden Sie in unserem Infoblatt "Kleinunternehmerregelung (Umsatzsteuer)".

3. Die Vergebüherung von Bestandsverträgen

Miet- und Pachtverträge und sonstige Verträge, wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf eine gewisse Zeit und gegen einen gewissen Preis erhält, sind gebührenpflichtig, wenn über sie eine Urkunde errichtet wird.

3.1 Höhe der Gebühr

Bestandsverträge über Miet- und Pachtverhältnisse unterliegen einer Gebühr von 1% des Wertes. Dieser Wert bemisst sich nach der Höhe des vereinbarten Entgeltes und der Dauer des Vertrages.

Bei **Verträgen auf unbestimmte Zeit** sind wiederkehrende Leistungen (wie Miete, Betriebskosten, verrechnete Umsatzsteuer) mit dem dreifachen Jahreswert anzusetzen. Einmalzahlungen (z.B. Investitionsablösen, Baukostenbeiträge) erhöhen den Wert.

Beispiel:

Geschäftsraummietvertrag, unbestimmte Dauer, monatlicher Mietzins (inklusive Nebenkosten) € 1.500,- x 12 = Jahreswert € 18.000,-
Vergebühherung: € 18.000,- x 3 : 100 = € 540,- Gebühr

Bei **Verträgen auf bestimmte Dauer** ist das gesamte für die vereinbarte Zeit zu leistende Entgelt anzusetzen. Dabei ist jedoch höchstens eine Dauer von 18 Jahren anzunehmen.

Beispiel:

Geschäftsraummietvertrag, Vertragsdauer 5 Jahre, monatlicher Mietzins (inklusive Nebenkosten) € 1.500,- x 12 = Jahreswert € 18.000,-
Vergebühherung: € 18.000,- x 5 : 100 = € 900,- Gebühr

Bei **Wohnungsmietverträgen** sind die wiederkehrenden Leistungen höchstens mit dem dreifachen Jahreswert anzusetzen.

Beispiel:

Wohnungsmietvertrag, Vertragsdauer 5 Jahre, monatlicher Mietzins (inklusive Nebenkosten) € 1.500,- x 12 = Jahreswert € 18.000,-
Vergebühherung: € 18.000,- x 3 : 100 = € 540,- Gebühr

3.2 Selbstberechnung

Die Gebühr ist vom Vermieter selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag des dem Entstehen der Gebühherenschuld (= Tag der Vertragsunterzeichnung) zweitfolgenden Monats an das Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel zu entrichten. Für die gleichzeitig zu erstattende Meldung ans Finanzamt ist das Formular Geb1 zu verwenden. Das Formular Geb1a enthält Erläuterungen für die Selbstberechnung der Gebühr.

Hinweis:

Die Übersendung der über den Bestandsvertrag errichteten Urkunden an das Finanzamt ist nicht erforderlich. Auf den Urkunden ist jedoch ein Vermerk über die erfolgte Selbstberechnung anzubringen, der den berechneten Gebühherenbetrag, das Datum der Selbstberechnung und die Unterschrift des Bestandgebers enthält.