

**Seminar
Vermietung & Verpachtung
Teil 1 - Einkommensteuer
NBÖB**

Inhaltsverzeichnis

**Überblick Ermittlung der Einkünfte aus
Vermietung und Verpachtung**

Übersicht über die Änderungen auf Grund der
Steuerreform 2016

Beispiele aus der Praxis

Liebhabervermutung und Prognoserechnung

Miteigentümergeinschaft

Rechtliche Grundlagen

2

Die 7 Einkunftsarten des EStG	Bilanzierung	EA-Rechnung/ Überschuss- rechnung	Norm
Einkünfte aus Land und Forstwirtschaft	✓	✓	§ 125 BAO
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	~	✓	§ 189 UGB
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	✓	✓	§ 124 BAO iVm § 189 UGB
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	x	✓	
Einkünfte aus Kapitalvermögen	x	✓	
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	x	✓	
Sonstige Einkünfte	x	✓	

StB Mag. Manuela Meyerhofer 

2018

Ermittlung des Einkommens (vereinfachte Darstellung)

3

Betriebliche Einkünfte	1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft		Gewinn oder Verlust
	2. Einkünfte aus selbständiger Arbeit		
	3. Einkünfte aus Gewerbebetrieb		
Überschuss-einkünfte	4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		Überschuss oder Verlust
	5. Einkünfte aus Kapitalvermögen		
	6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung		
	7. Sonstige Einkünfte		
Gesamtbetrag der Einkünfte:			
minus Sonderausgaben			
minus Verlustabzug			
minus außergewöhnliche Belastungen			
minus Kinderfreibetrag			
= EINKOMMEN			

StB Mag. Manuela Meyerhofer 

2018

Ermittlung des Einkommens (vereinfachte Darstellung)

4

Einkommen	
mal Steuersatz	
= Tarifeinkommensteuer	
minus anrechenbare Auslandssteuern	
minus Absetzbeträge	
= Einkommensteuer	
minus anrechenbare Lohnsteuer	
minus Einkommenst. - Vorauszahlungen	
=RÜCKSTAND/GUTHABEN	

Erstellung von Überschussrechnung

5

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Miet- und Pachteinkünfte werden erzielt aus der entgeltlichen Überlassung des Gebrauches einer unverbrauchbaren Sache auf eine ungewisse Zeit.

Darunter ist vor allem unbewegliches Vermögen zu verstehen:

- Grundstücke
- Gebäude
- Gebäudeteile
- Wohnungen
- Grundstücksrechte

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

- entgeltliche Überlassung eines Wirtschaftsgutes zum Gebrauch und/oder zur Nutzung - unabhängig von der zivilrechtlichen Begriffsbestimmung (EStRL 6401)
- Subsidiär zu ersten 5 Einkunftsarten:
 - Vermietetes Wirtschaftsgut im Betriebsvermögen
 - keine Einkünfte aus V. und V. (EStRL 6403)
 - Vermietung bewegliches Vermögen
 - sonstige Einkünfte (z.B. Schiffe...) (EStRL 6404)

Die Veräußerung von Mietobjekten hat seit 1.4.2012 in den meisten Fällen steuerliche Auswirkungen.

→ Immobilienertragsbesteuerung § 30 EStG

- Rechtliche Grundlagen:
 - § 28 EStG
 - § 16 EStG (AfA Sätze)
 - EStRL 6401- 6534

Einnahmen

Alle Beträge, die als Miet-(Pacht-)Entgelt dem Vermieter zufließen. Dazu zählen auch Schadenersatzleistungen, die den Ausfall von Einnahmen ausgleichen.

Werbungskosten

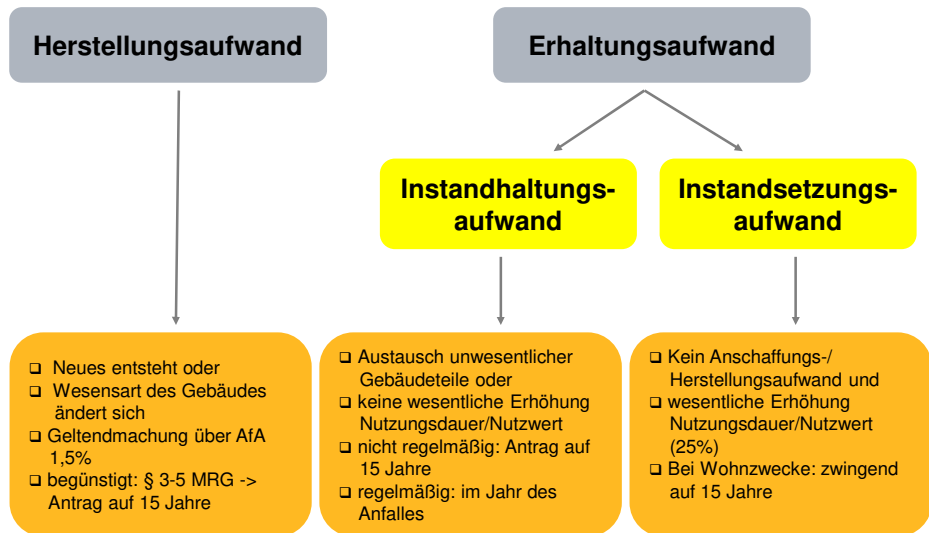
Alle notwendigen Aufwendungen, die mit dem Mietobjekt in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, zählen dazu, auch wenn sie nicht unmittelbar der Erwerbung, Erhaltung und Sicherung der Mieteinnahmen dienen.

- Schuldzinsen
- Verwaltungshonorar
- Betriebskosten
- AfA § 16
- begünstigter Herstellungsaufwand
- Instandsetzungsaufwendungen
- nicht regelmäßig anfallende Instandhaltungen
- etc,...

Absetzung für Abnutzung

- Nur wirtschaftlicher Eigentümer darf AfA geltend machen
- **AfA** derzeit unverändert:
 - Nutzungsdauer (ND) 67 Jahre => 1,5% AfA (2% bei vor 1915 erbauten Gebäuden RZ 6444 EStR)
- Kürzere Restnutzungsdauer durch Gutachten möglich
- AfA als vorweggenommene Werbungskosten möglich, wenn Vermietungsabsicht besteht (EStRL 6423)

- **AfA-Bemessungsgrundlage:**
 - Tatsächliche AK/HK
 - bei Neuvermögen
 - nach dem 31.12.2012 erstmal zur Erzielung von Einkünften verwendet
 - Fortsetzung der AfA des Rechtsvorgängers (unentgeltlich erworben)
- **Aufgabe der Opfertheorie** (Urteil VwGH, 28.5.2015; Anpassung RZ 2618)
 - Ältere Judikatur: Bei Abriss eines verwendbaren Gebäudes sind Buchwert des Altgebäudes und Abbruchkosten zu den Herstellungskosten des Neubaus zu aktivieren.
 - Neu: Buchwert des Altgebäudes und Abbruchkosten gehören nicht zu den Herstellungskosten eines Neugebäudes



Beispiele:

- Höhere Mieteinnahmen
- Bei Neuvermietung kann mehr verlangt werden
- Infolge der Instandsetzung kürzere Leerstellungen
- Wohnwert für die Mieter verbessert sich (Einbau Schallschutzfenstern/isolierten Fenstern..)
- Bei einer Veräußerung kann mehr erzielt werden

Wesentlichkeit gegeben wenn mind. 25%

Beispiel

In einem Gebäude werden 20% der Fenster und 20% der Elektroinstallationen ausgetauscht. Da bei keiner der angeführten Maßnahmen die 25%-Grenze überschritten wird, liegt kein Instandsetzungsaufwand vor.

- laufenden Wartungsarbeiten
- Reparaturen, auch wenn nicht jährlich anfallend
- Ausmalen des Stiegenhauses und der Räume
- Anfärbeln der Fassade ohne Erneuerung des Außenverputzes
- Ausbessern des Verputzes
- Erneuerung von Gebäudeteilen infolge höherer Gewalt (z.B. bei Sturm- und Hagelschäden).

Beispiel

Infolge eines Sturmschadens ist eine Dacherneuerung samt Neukonstruktion des vor dem Schadensfall **intakten** Dachstuhles erforderlich.

Die Kosten der Dacherneuerung sind als Instandhaltungsaufwand abzugsfähig.

Wird die Erneuerung des ohnehin bereits instandsetzungsbedürftigen Daches auf Grund eines Sturmschadens sofort notwendig, so liegt kein Instandhaltungsaufwand vor, sondern Instandsetzungsaufwand.

- Austausch von Fenstern, Türen, Stiegen
- Austausch von Dach oder Dachstuhl,
- Austausch von Zwischenwänden und –decken
- Austausch von Unterböden (Estrich statt Holzboden..)
- Austausch von Aufzugsanlagen
- Austausch von Heizungsanlagen
- Austausch von Elektro- oder Wasserinstallationen
- Austausch von Sanitärinstallationen
- Erneuerung des Außenverputzes bspw. mit Erneuerung der Wärmedämmung
- Trockenlegung der Mauern

Beispiele Herstellung

(EStRL 6476)

18

- Aufstockung eines Gebäudes
- Zusammenlegung von Wohnungen
- erstmaligem Einbau von Zentralheizungen Aufzugsanlagen usw.
- Versetzung von Zwischenwänden,
- Einbau von Badezimmern und WC (Kategorieanhebung)
- Einbau von Gebäudeteilen an anderen Stellen (z.B. Versetzen von Türen und Fenstern)

Herstellungsaufwand Erhaltungsaufwand (EStRL 6452)

19

Erhaltungsaufwand ist Folge von Herstellungsaufwand → nur Herstellungsaufwand liegt 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.

Herstellungsaufwand Erhaltungsaufwand (EStRL 6453)

20

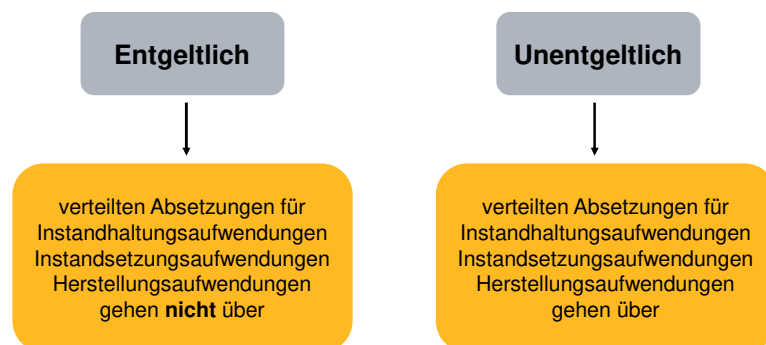
Erhaltungsaufwand wäre auch ohne Herstellungsaufwand notwendig gewesen → Aufwendungen sind getrennt zu beurteilen

Beispiel:

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

Übertragung der Vermietung (EStRL 6484 und 6486)

21



Überblick Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Übersicht über die Änderungen auf Grund der Steuerreform 2016

Beispiele aus der Praxis

Liebhabereivermutung und Prognoserechnung

Miteigentümergeinschaft

Grundanteil IV 2016

- ❑ VO gilt nur für außerbetrieblichen Bereich
- ❑ 80% (wie bisher nach EStR), sofern nicht offenkundig unrichtig
- ❑ Neu STRefG: 60% (§ 16 Abs. 1 Z8 lit d), Abstockung der fortgeschriebenen Anschaffungskosten um ein Viertel (20% von 80%) und Übertragung auf Grund und Boden
- ❑ Abweichendes Verhältnis durch Gutachten nachweisbar
- ❑ VO-Ermächtigung für BMF abweichende Aufteilungsverhältnisse festzulegen (z.B. anhand der Lage, Bebauung)

Ermittlung des Gebäudeanteils (GrundanteilIV 2016 - BGBl II 2016/99)

- **Gemeinden ab 100.000 Einwohner**
 - derzeit Wien, Graz, Linz, Salzburg und Innsbruck
- **Anzahl der Geschäftseinheiten**
 - Eigene Geschäftseinheit jedenfalls pro angefangene 400 m² Nutzfläche
- **für Bauland < 400 €/m² (knapp 100 Gemeinden von ca. 2.100)**
 - Ermittlung des Wertes anhand :
 - eines geeigneten Immobilienpreisspiegels
 - von Gewinn-Daten lt. Experten möglich (werden jedoch ohne Aufschließungskosten veröffentlicht)

GrundanteilIV 2016**20/80**

- Für Gemeinden mit weniger als 100.000 Einwohner,
- wenn der Preis für Bauland weniger als 400 €/m² beträgt.

30/70

- Für Gemeinden ab 100.000 Einwohner,
- wenn der Preis für Bauland ab 400 €/m² beträgt;
- wenn das Gebäude mehr als 10 Wohn-/Geschäftseinheiten umfasst.

40/60

- Für Gemeinden ab 100.000 Einwohner,
- wenn der Preis für Bauland ab 400 €/m² beträgt;
- wenn das Gebäude bis zu 10 Wohn-/Geschäftseinheiten umfasst.

GrundanteilIV 2016

- offenkundig erheblich -> eindeutig ersichtlich
- Abzustellen ist dabei auf die Größe und Zustand des Gebäudes im Verhältnis zur Grundfläche
 - Nicht ganzjährig nutzbares (Garten-)Haus auf einer großen (Garten-)Fläche in guter Lage
 - Vermietbares Gebäude in einem – trotz vorhandener Vermietbarkeit sehr schlechten technischen Zustand
- Erhebliches Abweichen dann gegeben, wenn tatsächlicher Grundanteil vom gesetzlich vorgegebenen Grundanteil um zumindest 50% abweicht
 - Anstatt 40% (GuB) und 60% (Gebäude) entweder
 - höchstens 20% (GuB) und 80% (Gebäude) oder
 - Mindestens 60% (GuB) und 40% (Gebäude)
 - dann ist die VO nicht anwendbar

GrundanteilIV 2016

- Auszuscheidender Anteil des GuB ist nicht nach pauschal zu ermitteln, wenn er nachgewiesen wird (§ 3 (1) GrundanteilIV)
 - Nachweis durch Gutachten eines SV
 - Gutachten unterliegt der freien Beweiswürdigung
- Alternativ: Glaubhaftmachung gem. „ 2 (2) + (3) GrWV
- Wird der Anteil des GuB nur deshalb nachgewiesen, um darzulegen, dass keine erhebliche Abweichung gegeben ist, gilt dies nicht als Nachweis (auszuscheidender Anteil des GuB ist weiterhin pauschal zu ermitteln)

GrundanteilIV 2016

Zum 1.1.2016 bereits vermietet Grundstücke:

- Es muss ab der Veranlagung 2016 die AfA-BMGL entsprechend dem gesetzlichen und durch die GrundanteilIV 2016 vorgegebenen Aufteilungsverhältnis reduziert werden.
- **Keine Anpassung der AfA-BMGL** aufgrund der geänderten Rechtslage, wenn
 - in der Vergangenheit statt den Anschaffungskosten der Einheitswert des vermieteten Grundstückes als BMGL für die AfA herangezogen wurde;
 - der tatsächliche auszuscheidende Anteil des G&B nachgewiesen wurde
 - der G&B ohne Nachweis pauschal ausgeschieden wurde und der Nachweis für das Aufteilungsverhältnis nachträglich erfolgt.

Sachverhalt bis 31.12.2015

- 2006: Anschaffung eines bebauten Grundstückes um 100 GE (in Linz mit 2 Wohneinheiten)
- Zuordnung Gebäude: 80%, G&B: 20%
- AfA bis 2016 (1,5% von 80): 1,2 GE
- Fortgeschriebene Anschaffungskosten Ende 2015: 68 GE.

Lösung ab 1.1.2016

- Aufteilungsverhältnis: 40/60 statt 20/80 ohne Nachweis
- AfA 1,5% von 60 (= 60% von 100): 0,9
- Die fortgeschriebenen AK von 68 GE sind zu einem Viertel dem G&B zuzuschlagen.
- Neue AK des G&B: 37 GE (20+17)
- Neue AK des Gebäudes: 51 GE (68-17)

GrundanteilIV 2016

Sonderfälle:

- ❑ Ist nur der laufende AfA-Betrag bekannt, nicht jedoch das zugrundeliegende Aufteilungsverhältnis -> Annahme, dass AfA von 80% vorgenommen wurde
- ❑ Bei Einheitswert (Anstatt der AK) als BMGL für die AfA -> Fortführung der bisherigen AfA
- ❑ Nachträgliche HK (Aufwendungen) bei der Anpassung des Aufteilungsverhältnisses auszuscheiden (kein Grundanteil)

GrundanteilIV 2016

- ❑ Das gesetzliche oder durch die VO vorgegebene pauschale Aufteilungsverhältnis kann auch bei der Ermittlung der Einkünfte aus privaten Grundstückveräußerungen angewendet werden.
 - Gilt auch für Grundstücke, die vor der Veräußerung nicht zur Erzielung von Einkünften aus VuV genutzt wurden.
- ❑ Anwendungsbereiche:
 - Anteil GuB bei der Herstellerbefreiung (relevanter Zeitpunkt: Veräußerung des Grundstücks)
 - 1000 m²-Grenze bei Hauptwohnsitzbefreiung (Rz 6633b)
- ❑ Ansonsten hat die VO nur mittelbare Auswirkungen auf die ImmoESt
- ❑ **Achtung:** Bei der ImmoESt-Berechnung gilt die neue Regelung für die AfA 2016 und für die Ermittlung des GuV-Anteils schon praktisch ab 1.1.2016

Instandhaltung § 28 (2)Auf Antrag verteilte Instandhaltungsarbeiten:

- ❑ Nicht regelmäßig jährlich anfallende Instandhaltungsarbeiten
- ❑ Absetzung für ag technische oder wirtschaftliche Abnutzungen (§8 (4))
- ❑ Außergewöhnliche Aufwendungen, die keine Instandhaltungen, Instandsetzungen oder Herstellungen sind.
- ❑ **Neu:** STRefG 2015/2016: § 124b Z 291
 - 15 statt 10 Jahre
 - Für WK ab 1.1.2016 abgeflossen (alte laufen auf 10 Jahre weiter)

§ 4 (7) Instandsetzung/Instandhaltung

- ❑ Verlängerung des Verteilungszeitraums von Instandsetzungs- und Instandhaltungsaufwendungen auf 15 Jahre
 - >> **statt wie bisher 10 Jahre - zwingend**
- ❑ bei Instandsetzungsaufwendungen
- ❑ an Dritte zu Wohnzwecken **im betrieblichen Bereich** bzw. auf Antrag bei Instandhaltungsaufwendungen
- ❑ bei Wohngebäuden im außerbetrieblichen Bereich § 28ff

Instandsetzung § 28 (2)

- In Gebäuden, die zu Wohnzwecken dienen
- Wesentliche Erhöhung des Nutzwertes des Gebäudes bzw. wesentliche Verlängerung der Nutzungsdauer (ab 25%)
- **Neu:** STRefG 2015/2016 - § 124b Z 291
 - 15 statt 10 Jahre
 - Für WK ab 1.1.2016 abgeflossen
 - RBW Altausgaben auf neue GND verteilen!

AfA-Bemessungsgrundlage

A F A B M G L · G E B Ä U D E	Steuerhängigkeit	Beginn der erstmaligen Vermietung	
		vor 2013	ab 2013
Altvermögen (am 31.3.2012 nicht steuerverfängen)	fiktive AK		fiktive AK
	bei Veräußerung:	Erfassung der gesamten Wertsteigerung pauschal nach § 30 (4) EStG (86% vom VE)	fiktive AK pauschal nach § 30 (4) EStG (86% vom VE); restliche Wertsteigerung nach § 30 (3) EStG
Neuvermögen (am 31.3.2012 steuerverfängen oder danach erworben)	fiktive AK		tatsächliche AK
	bei Veräußerung:	§ 30 (3) EStG von tatsächlichen AK	nicht pauschal § 30 (4) EStG

Überblick Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Übersicht über die Änderungen auf Grund der Steuerreform 2016

Beispiele aus der Praxis

Liebhabervermutung und Prognoserechnung

Miteigentümergeinschaft

Überblick Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Übersicht über die Änderungen auf Grund der Steuerreform 2016

Beispiele aus der Praxis

Liebhabervermutung und Prognoserechnung

Miteigentümergeinschaft

- Entsteht bei der Berechnung der Einkünfte ein **Werbungskostenüberschuss (=Verlust)**, ist dieser grundsätzlich mit anderen Einkünften ausgleichsfähig.
- Wird allerdings in einem absehbaren Zeitraum **kein positiver Gesamterfolg** erzielt, so fällt die Vermietung unter den Begriff der Liebhaberei und alle steuerlichen Vorteile entfallen (insbesondere auch der Vorsteuerabzug).

Fragestellung: Ist jede (selbständige) Betätigung auch „automatisch“ eine steuerwirksame Einkunftsquelle?

- Liebhaberei-VO: Eine Einkunftsquelle liegt nur dann vor, wenn die Tätigkeit über einen überschaubaren Zeitraum einen **Gesamtgewinn** bringt
- Jeder kaufmännisch denkende Mensch würde eine Betätigung, die nur Verluste bringt, baldigst einstellen
- => ist das nicht der Fall, dann wird die Betätigung aus einem privaten Interesse heraus weiterbetrieben
- => Folge: diese Betätigung ist keine steuerwirksame Einkunftsquelle und damit können die Verluste nicht abgesetzt werden

- **Geborene Liebhaberei („verdächtige Tätigkeiten“)**
 - § 1 Abs 2 LVO
 - Wirtschaftsgüter bzw. Tätigkeiten der persönlichen Neigung, privaten Lebensführung und Eigentumswohnungen
 - auch USt-Liebhaberei – keine Anlaufverluste

- **Gekorene Liebhaberei („normale Tätigkeiten“)**
 - § 1 Abs 1 LVO
 - alle anderen Wirtschaftsgüter bzw. Tätigkeiten - **Kriterienprüfung** nach § 2 Abs 1 LVO, 3 bzw. 5 Jahreszeitraum
 - keine USt-Liebhaberei – grundsätzlich Anlaufverluste

- **Sonderfall Vermietung**
 - Zinshaus - große Vermietung (normale Tätigkeit), 25/28 Jahre
 - Eigentumswohnung - kleine Vermietung (verdächtige Tätigkeit), 20/23 Jahre

- **Beispiel:**
 - Vermietung von Luxuslimousinen - keine Gewinne erzielbar, da AfA höher als die gelegentlichen Mieteinnahmen

Prognoserechnung

- Gewinn in absehbarem Zeitraum erforderlich
- Bei Vermietungen von
 - Eigenheimen,
 - Eigentumswohnungen und
 - Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten
- sind das 20 Jahre ab Beginn der entgeltlichen Überlassung bzw. höchstens 23 Jahre ab erstmaligem Anfallen von Aufwendungen.
- Dies gilt für die „**kleine**“ **Vermietung** (Vermietung von maximal zwei Wohnungen in einem Mietshaus).
- Bei der „**großen**“ **Vermietung** ist man umsatzsteuerlich stets Unternehmer (der Vorsteuerabzug steht zu). Ein positiver Gesamterfolg muss hier nach 25 Jahren (maximal 28 Jahren) erwartet werden.
- Bestehen Zweifel, ob die Einkunftsquelle zukünftig einen Einkünfteüberschuss abwerfen wird, muss eine **Prognoserechnung** erstellt werden.

Prognoserechnung

- In einer Prognose-Rechnung ist von marktkonformen Mieteinnahmen mit Indexanpassungen auszugehen.
- In der Prognoserechnung sind nicht alle Aufwendungen (für Instandhaltung) zu berücksichtigen, mit denen über den Lebenszyklus eines Gebäudes zu rechnen ist, sondern nur jene, die im Prognosezeitraum tatsächlich erwartet werden.
- Der **Jahresmietertrag** ist der Mietertrag laut Mietvertrag bzw. die Planmiete lt. den gesetzlichen Vorgaben zuzüglich der Differenz zum marktkonformen Mietzins (vgl. LRL Rz 62)
- **Fünftehtelabsetzungen** gem. § 28 Abs 3 EStG sind auf eine Normal-AfA umzurechnen
- **Leerstehungskosten** sind anzusetzen

VwGH:

- **Erhaltungsaufwand:** jedenfalls zu berücksichtigen, 0,2% der AK ab dem 15.-20. Jahr
- **Mietausfallwagnis:** 3-5% des Jahresrohertrages bei vermieteten Objekten

Prognoserechnung - BAO

- ❑ **vorläufige Bescheid** gem. § 200 BAO -> bei Ungewissheit, ob Liebhaberei vorliegt
- ❑ nur zulässig, wenn tatsächlich noch Ungewissheiten vorliegen und nicht zweifelsfrei geklärt werden können
- ❑ zweifelt FA nur an der **Richtigkeit der Prognoserechnung** bei der kleinen Vermietung, ist das kein Grund für einen vorläufigen Bescheid

Prognoserechnung für Objekt

Jahr (Beginn in dem Jahr, in dem erstmals Werbungskosten anfallen)

1	2	3	4	5	6	7

Einnahmen lt. Kz 9460 E 1b								
- Mietausfallswagnis								
- Instandsetzung 1/10 lt. Kz 9470								
- Herstellungs 1/15 lt. Kz 9480								
- Aufwandsersatz MRG 1/10 lt. Kz 9490								
- Afa Gebäude lt. Kz 9500								
- Finanzierungskosten lt. Kz 9510								
- Instandhaltung lt. Kz 9520								
- übrige Werbungskosten lt. Kz 9530								
= Einnahmenüberschuss/Verlust	0	0	0	0	0	0	0	0

Umrechnung Einnahmen:

- Zwangsmieten (insb. MRG) tatsächlich								
+ Mieten marktkonform frei vereinbart								

Umrechnung 1/15 Absetzung

Herstellungsaufwand:								
+ Herstellungs 1/15 w.o.								
- entsprechende Afa								

= umgerechnetes Ergebnis	0	0	0	0	0	0	0	0
---------------------------------	---	---	---	---	---	---	---	---

Gesamtüberschuss daher	0	0	0	0	0	0	0	0
-------------------------------	---	---	---	---	---	---	---	---

vorzeitige Beendigung der Vermietung (RZ 70 LiebhabereiRL)

- Wird eine Betätigung, für die ein Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss) innerhalb des absehbaren Zeitraumes zu erwarten war, vor Erzielen dieses Gesamterfolges beendet, ist für den abgeschlossenen Zeitraum eine Einkunftsquelle anzunehmen, wenn Unwägbarkeiten im Sinne der Rz 16 Liebhaberei RL vorliegen.
- Andernfalls hat der Steuerpflichtige den Nachweis zu führen, dass seine ursprüngliche Planung auf die Aufrechterhaltung der Betätigung (zumindest) bis zum Erreichen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) ausgerichtet war und sich der Entschluss zur vorzeitigen Einstellung erst nachträglich ergeben hat (vgl. zur Vermietung VwGH 24.6.2010, 2006/15/0343).

vorzeitige Beendigung der Vermietung (RZ 70 LiebhabereiRL)

- Gelingt der Nachweis nicht, stellt die Beendigung ein Indiz dafür dar, dass die Betätigung von vornherein für die Dauer eines begrenzten Zeitraumes beabsichtigt war.
- Dieses nachträgliche Hervorkommen, dass die Planung nur auf begrenzten Zeitraum angelegt war, rechtfertigt eine amtswegige Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 4 BAO.

vorzeitige Beendigung der Vermietung (RZ 70 LiebhabereiRL)

20 Jahre (Prognose positiv)



Nachweis, dass die Beendigung nicht von vornherein geplant war

- ❑ **Gelingt der Nachweis:** gesamter Zeitraum (20 Jahre) sind für die Beurteilung heranzuziehen – keine Liebhaberei
- ❑ **Gelingt der Nachweis nicht:** Zeitraum bis zur Beendigung ist für die Beurteilung heranzuziehen

Beweis der vorz. Darlehenstilgung (UFS 3.5.2013, RV/1258-W/08)

- ❑ Um bei Beendigung einer mit Verlusten verbundenen Betätigung der Einstufung als Liebhaberei zu entgehen, wird von den Abgabepflichtigen oftmals eine angeblich bereits bei Beginn beabsichtigte – jedoch tatsächlich niemals erfolgte – vorzeitige Darlehenstilgung behauptet.
- ❑ Der VwGH verlangt den Beweis für eine ernsthafte Absicht für eine vorzeitige Tilgung durch Vorlage geeigneter Unterlagen wie Versicherungs- oder Bausparverträge.
- ❑ Eine nun vorliegende Entscheidung des UFS hat diese Rechtsprechung weiterentwickelt und macht den Beweis einer beabsichtigten vorzeitigen Darlehenstilgung vom tatsächlichen Vorliegen ausreichender finanzieller Mittel abhängig.

Überblick Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Übersicht über die Änderungen auf Grund der Steuerreform 2016

Beispiele aus der Praxis

Liebhabereivermutung und Prognoserechnung

Miteigentümergeinschaft

Miteigentümergeinschaft

51

- Mitunternehmerschaft nur bei Erzielung von betrieblichen Einkunftsarten (EStRL 5831)
- Mitunternehmerschaft kann nur einen Betrieb haben und daher nur eine einzige Einkunftsart erzielen. (EStRL 5832)
- Bei Erzielung von Einkünften aus Kapitalvermögen oder **Vermietung und Verpachtung** → vermögensverwaltende Personengesellschaft (EStRL 6015)
- Entgelte für Dienstleistungen, die Hingabe von Darlehen oder die Überlassung von Wirtschaftsgütern führen daher zu Einkünften der jeweiligen Einkunftsart, unabhängig von dem Gesellschaftsverhältnis.

Unternehmereigenschaft der MEG bei

- Leistungserbringung an Dritte (zB Vermietung an Dritte)
- Errichtung von Gebäuden der MEG für die Miteigentümer
 - Unterschiedliche Auffassungen von VwGH und Finanzverwaltung
 - Gebrauchsüberlassung ≠ Bestandsverhältnis

Vorliegen eines echten Bestandsverhältnis

- Wille muss über die Begründung einer bloßen Gebrauchsregelung hinausgehen
- grundsätzlich jedoch die Ausnahme

>> Bei Anerkennung der Unternehmereigenschaft

- Vorsteuerabzug der MEG
- Problembereich: Befriedigung der privaten Wohnbedürfnisse der Miteigentümer

Vorliegen einer Gebrauchsüberlassung

- grundsätzlich der Regelfall

Keine Anerkennung der Unternehmereigenschaft:

- keine Leistungserbringung durch die MEG
- keine Unternehmereigenschaft der MEG
- kein VSt-Abzug der MEG

Überschussermittlung

- Der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten wird auf Gesellschaftsebene ermittelt und auf die Gesellschafter aufgeteilt. Die Überschussermittlung erfolgt dabei nach allgemeinen Grundsätzen.

Anzahl der Einkunftsarten

- Vermögensverwaltende Personengesellschaften können gleichzeitig Einkünfte aus unterschiedlichen außerbetrieblichen Einkunftsarten erzielen.

Sonderwerbungskosten

- Aufwendungen eines Gesellschafters, die in Zusammenhang mit seiner Gesellschaftsbeteiligung stehen, können als Sonderwerbungskosten geltend gemacht werden (z.B. Zinsen aus einem Darlehen, Prozesskosten).

Vermögen

- Bei vermögensverwaltenden Personengesellschaften ist kein „Sonderprivatvermögen“ möglich.

Überschussverteilung

- Die Überschussverteilung erfolgt grundsätzlich nach denselben Grundsätzen wie die Gewinnverteilung bei betrieblichen Personengesellschaften.
- Beschränkt haftenden Gesellschaftern können Werbungskostenüberschüsse (Verluste) nur insoweit zugerechnet werden, als dadurch ihr Kapitalkonto nicht negativ wird. Hat sich der grundsätzlich beschränkt haftende Gesellschafter über seine Einlage hinaus zu einer Haftung verpflichtet, können Verluste auch über die Höhe der Einlage hinaus zugerechnet werden.

Wohnungseigentumsgemeinschaften (WEG)

- Unternehmereigenschaft
 - durch Einräumung der dinglichen Nutzungsrechte gegen Entgelt
 - bei Erhaltung und Verwaltung gegen bloßen Kostenersatz

Zu beachten:

- Liebhabereigrundsätze
- Bauherrenproblematik
- Gemeinschaftsrecht

Miteigentümergeinschaften (MEG)

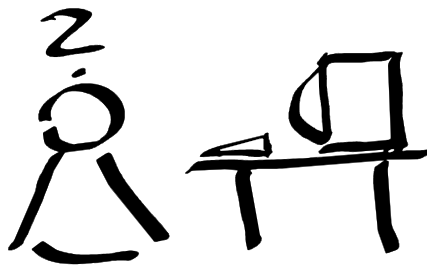
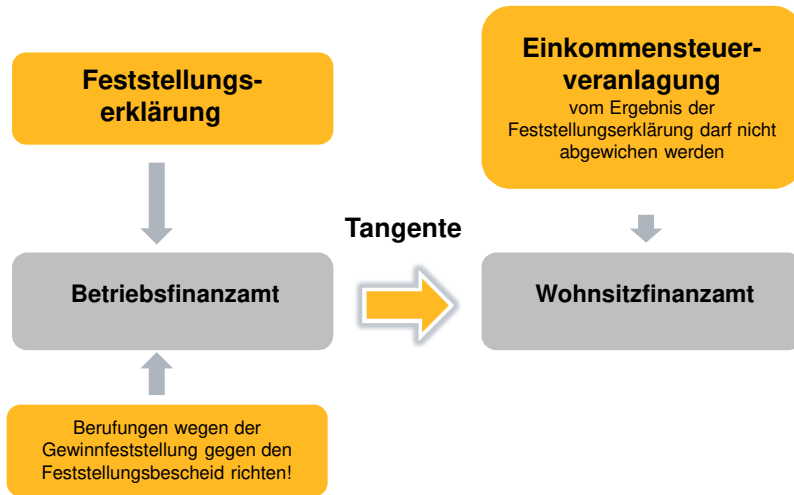
- Unterscheidung Mietvertrag – Gebrauchsregelung
- Deckung durch die Vorgaben der 6.MwSt-Richtlinie?
- Voraussetzungen für ein Bestandsverhältnis (Entgelt, Dauer, ausschließliches Benützungrecht)

Wohnungseigentumsgemeinschaften (WEG)

- Einräumung dinglicher Nutzungsrechte gegen Kostenersatz
 - wirtschaftliche Tätigkeit iSd Art 4?

Feststellungserklärung muss abgegeben werden:

Formular E 6	enthält Gesellschaftsgewinn
i.d.R. Beilage E 6a	analog zu Beilage E 1a
Beilage E 6a-1	Sonderbetriebseinnahmen Sonderbetriebsausgaben Gewinnfreibetrag (wird bei Mitunternehmerschaften nicht automatisch berücksichtigt)



M§M
mag. **Manuela Meyerhofer**
steuerberater

handlirschgasse 11 - 1170 wien - tel: 01/480 30 32 - fax: 01/484 03 55
office@meyerhofer-steuerberatung.at - www.meyerhofer-steuerberatung.at