



STINGL - TOP AUDIT

immobilien + steuern

Info für IMMOBILIEN

Wien, September 2018

OPTION ZUR UMSATZSTEUERPFLICHT BEI VERMIETUNGSUMSÄTZEN[©]

Die seit dem Jahr 2012 gültige, mehr als komplizierte und seitens des BMF sehr restriktiv gehandhabte USt-Verrechnung, **bei nicht zu Wohnzwecken vermieteten Objekten**, hatte auch zu einer Fülle von Erlässen, Kommentaren, etc zur Folge.

Nachstehend eine Zusammenfassung der Detailfragen:

Für **umsatzsteuerbefreite Vermietungsumsätze** kann gemäß § 6 Abs 2 UStG zur Umsatzsteuerpflicht optiert werden. Durch das 1. Stabilitätsgesetz 2012 wurde die **Option zur Umsatzsteuerpflicht eingeschränkt**: Eine Option zur Umsatzsteuerpflicht ist nur möglich, wenn der Mieter die vermieteten Flächen für **mindestens 95%** der Umsätze nutzt, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Diese Regelung ist auf Miet- und Pachtverhältnisse mit Beginn **ab 01.09.2012** anwendbar. Die Option kann allerdings weiterhin uneingeschränkt ausgeübt werden, wenn mit der **Errichtung** des Gebäudes durch den Vermieter **vor dem 01.09.2012** begonnen wurde (unabhängig vom Beginn des Mietverhältnisses).

- **Ausübung der Option (UStR 2000, Rz 793, 899a bzw Übersicht, Fußnote 3)**
Die Option zur Umsatzsteuerpflicht kann für jeden Vermietungsumsatz gesondert ausgeübt werden, wenn folgende Voraussetzung vorliegt: Es handelt sich um einen baulich abgeschlossenen, selbstständigen Grundstücksteil, an dem Wohnungseigentum begründet werden könnte. Die Ausübung sowie die Rücknahme der Option sind bis zur Rechtskraft des Bescheides möglich. In einem wieder aufgenommenen Verfahren ist die Ausübung oder Rücknahme der Option ebenso möglich. Die Option zur Umsatzsteuerpflicht ist an keine besondere Form oder Frist gebunden. Es ist keine schriftliche Erklärung an das Finanzamt notwendig. Erforderlich für die Optionsausübung ist die umsatzsteuerpflichtige Behandlung in der Steuererklärung (UVA, Jahresumsatzsteuererklärung).
- **Verwendung zu mindestens 95% für vorsteuerabzugsberechtigte Umsätze (UStR 2000, Rz 899a bzw Übersicht Fußnote 9)**
Für Mietverhältnisse ab 01.09.2012 ist für die Option zur Umsatzsteuerpflicht Voraussetzung, dass der Mieter die vermieteten Flächen für mindestens 95% vorsteuerabzugsberechtigte Umsätze nutzt.



STINGL - TOP AUDIT

immobilien + steuern

Ein einmaliges Unterschreiten der 95%-Grenze auf bis zu 92,5% innerhalb von 5 Jahren ist unbeachtlich für die Optionsausübung. Ausschlaggebend für die 95%-Grenze sind nicht die gesamten Umsätze des Mieters, sondern die Umsätze, die im Mietobjektausgeführt werden. Der Vermieter muss nachweisen, dass der Mieter die 95%-Grenze erfüllt. Der Nachweis ist an keine besondere Form gebunden und er kann zB durch eine Bestätigung des Mieters oder durch Bestimmungen im Mietvertrag erbracht werden.

- **Neues Miet- und Pachtverhältnis ab 01.09.2012 (UStR 2000, Rz 899c bzw Übersicht Fußnote 6)**

Die Regelung zur Einschränkung der Option zur Umsatzsteuerpflicht gilt für Miet- und Pachtverhältnisse mit Beginn ab 01.09.2012 (§ 28 Abs 38 UStG). Ausschlaggebend für den Beginn des Mietverhältnisses ist nicht der Vertragsabschluss, sondern die tatsächliche Innutzungnahme des Mietobjektes. Bei Verlängerung eines Mietvertrages ohne zeitliche Unterbrechung liegt kein neues Mietverhältnis vor. Ein **Wechsel auf Mieter- oder Vermieterseite** stellt aus umsatzsteuerlicher Sicht ein **neues Mietverhältnis** dar.

***Tip:** Besonders problematisch ist der Vermieterwechsel, da idR das Mietverhältnis aufrecht bleibt, die USt-Verrechnungsmöglichkeit aber (trotz Vereinbarung im Mietvertrag) allenfalls nicht mehr gegeben ist. Eine daraus resultierende Vorsteuerkürzung bzw Berichtigung muss mit dem Mieter gesondert vereinbart werden!*

Ein Wechsel auf Mieter- oder Vermieterseite liegt auch vor, wenn der Wechsel im Zuge einer Gesamtrechtsnachfolge (zB Erbfolge, Umgründung) stattfindet. Kein Wechsel auf Mieter- oder Vermieterseite liegt vor, wenn die Unternehmeridentität gleichbleibt.

Kein Wechsel auf Mieter- oder Vermieterseite liegt in folgenden Fällen vor:

- Aufnahme neuer Gesellschafter in eine bestehende Personengesellschaft im Rahmen eines Zusammenschlusses
- Verschmelzung zur Aufnahme, wenn das vermietete Grundstück der aufnehmenden Gesellschaft gehört
- Abspaltung oder Abteilung, wenn das vermietete Grundstück bei der abspaltenden/abteilenden Gesellschaft verbleibt
- Änderungen innerhalb einer Organschaft, wenn die Organschaft bei Begründung des Mietverhältnisses schon bestanden hat bzw., wenn sich das Mietobjekt bereits vor Entstehung der Organschaft im Betriebsvermögen des Organträgers befand
- Bei Schenkung unter Vorbehalt des Fruchtgenusses, wenn die Vermietung weiterhin durch den ehemaligen Eigentümer (jetzt Fruchtgenussberechtigten) erfolgt.



STINGL - TOP AUDIT

immobilien + steuern

- **Errichtung des Gebäudes (UStR 2000, Rz 899c bzw Übersicht Fußnote 8)**
Die Option zur Umsatzsteuerpflicht ist weiterhin uneingeschränkt möglich, wenn der Vermieter selbst mit der Errichtung des Gebäudes vor dem 01.09.2012 begonnen hat (§ 28 Abs 38 UStG). Dies gilt nur, wenn der **Vermieter selbst der Errichter** ist. Ist der Vermieter nicht Errichter (zB Vermieterwechsel nach der Errichtung, Kauf des Gebäudes, Vermieter ist Untermieter), kommt die Übergangsbestimmung nicht zur Anwendung.

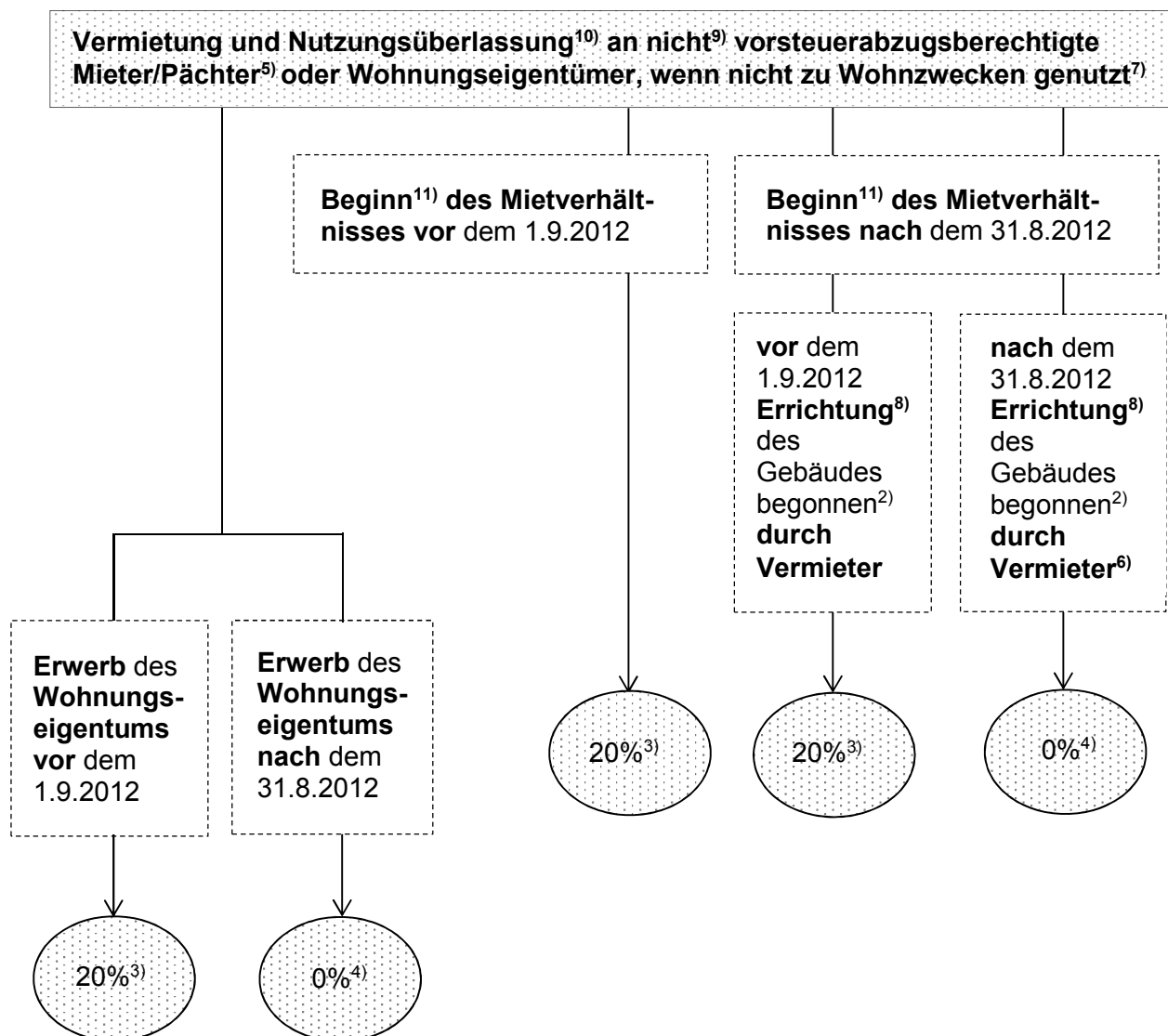
Für den Beginn der Errichtung ist es notwendig, dass vor dem 01.09.2012 eine Baubewilligung vorlag und der **Baubeginn vor dem 01.09.2012** stattgefunden hat. Für den Baubeginn sind tatsächliche handwerkliche Baumaßnahmen notwendig (zB Ausheben der Baugrube). Ein symbolischer Spatenstich sowie planerische Bauleistungen gelten nicht als tatsächliche Bauausführung. Abbrucharbeiten sind der Beginn einer Gebäudeerrichtung, wenn sie der Durchführung der Baubewilligung dienen. Bei Errichtung eines Gebäudes in mehreren Bauabschnitten ist es maßgeblich, dass vom Beginn der Errichtung bis zur Innutzunahme ein einheitlicher Vorgang durch eine fortgesetzte Bautätigkeit vorliegt. Ebenso ist Voraussetzung, dass für alle Bauabschnitte eine Baubewilligung vor dem 01.09.2012 vorlag und mit dem ersten Bauabschnitt bereits vor dem 01.09.2012 begonnen wurde.

Sanierungsmaßnahmen führen zu keiner Änderung des Mietverhältnisses und zu keiner Neuerrichtung. Entsteht durch Sanierungen nach dem 01.09.2012 ein neuer oder neu nutzbar gemachter baulich abgeschlossener Gebäudeteil (zB Zu- oder Anbau, Gebäudeaufstockung, Entkernung unter Erhalt der Fassade oder Außenwände), liegen eine Neuerrichtung und eine Änderung des Mietverhältnisses vor. Im Falle einer Neuerrichtung und einer Änderung des Mietverhältnisses (neues Mietverhältnis) ist die Option zur Umsatzsteuerpflicht nur eingeschränkt möglich.

↳ **Übersicht nachstehend**



UST-VERRECHNUNG 0% / 20% AB 1.9.2012¹⁾



- 1) - Nicht bedeutsam bei verpflichtender USt-Verrechnung gemäß § 6 Abs 1 Z 16 und 17 UStG
- Nur bei Wahlvariante (Option) zur Steuerpflicht bei unecht steuerbefreiter Vermietung und Verpachtung (zB zu Büro,- Geschäftszwecke)
- 2) § 28 Abs 38 Z 1 UStG bzw Rz 899c UStR
- 3) Wahlmöglichkeit (nicht verpflichtend); ermöglicht Vorsteuerabzug
- 4) Unecht steuerbefreite Leistung ohne Vorsteuerabzug, ausgenommen Garagen: Normalsteuersatz (ab 1.1.2016 auch für EG-Verr. an WE)
- 5) ZB: Körperschaften, Banken, Versicherungen, Vereine, Ärzte, Kleinunternehmer
- 6) Vermieter- oder Mieterwechsel = nach Ansicht des BMF neues Miet- oder Pachtverhältnis, Errichtungsdatum des Gebäudes oder Gebäudeteiles in beiden Fällen nicht mehr maßgeblich!
- 7) Ausgenommen gem § 6 Abs 1 Z 16 UStG, wenn Normalsteuersatz gesetzlich verpflichtend für Garagen, Abstellplätze, Maschinen, Möbel oder begünstigter Umsatzsteuersatz für Camping und Beherbergung
- 8) Errichtungszeitpunkt = jener, in dem mit der Bauausführung tatsächlich begonnen wurde, demnach zB Aushub der Baugrube mit anschließenden Baumaßnahmen
- 9) Der Nutzer verwendet Gebäude (bzw Gebäudeteile) nahezu ausschließlich (mehr als 95%, einmaliges Unterschreiten bis 92,5% in 5 Jahren toleriert) für Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen; - der Vermieter (Verpächter, Wohnungseigentümergeinschaft) hat bei Option auf USt-Verrechnung die Vorsteuerabzugsberechtigung des Nutzers nachzuweisen: Mietvertrag, Bestätigung wiederholend, wenn Verwendungsänderung zu erwarten ist (Rz 899 UStR)
- 10) Baulich abgeschlossener Grundstücksteil, wenn „Wohnungseigentums-Begründungstauglichkeit“ gegeben, Teiloption möglich; auch bei Zu- und Anbauten, Aufstockung, wenn Gesamtbild = Neuerrichtung, wenn nicht nur Sanierung
- 11) = Tatsächliche Innutzungsnahme; kein neues Mietverhältnis, wenn bestehender Mietvertrag verlängert wird