



Einküfte aus Vermietung und Verpachtung –
vom Erwerb bis zur Veräußerung

16.11.2023 - Johanna Rizzi



Agenda

Besteuerung bei Anschaffung bzw Erwerb

Besteuerung der laufenden Einkünfte - Einkommensteuer

Besteuerung der laufenden Einkünfte - Umsatzsteuer

Besteuerung bei Veräußerung bzw Übertragung

Besteuerung bei Anschaffung bzw Erwerb

Besteuerung bei Anschaffung bzw Erwerb

Grunderwerbsteuerliche Aspekte - Überblick

- Die Übertragung von inländischen Grundstücken unterliegt grundsätzlich der Grunderwerbsteuer (GrESt)
- Abhängig davon, ob die Übertragung entgeltlich oder unentgeltlich erfolgt bemisst sich die GrESt auf unterschiedliche Weise
- **Entgeltliche Erwerbe** (bzw entgeltlicher Teil bei teilentgeltlichem Erwerb) unterliegen der GrESt von **3,5%**
- **Bemessungsgrundlage** (§ 4 GrEStG): Wert der **Gegenleistung** (Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen)
- Bei **unentgeltlichen Erwerben** (bzw unentgeltlichem Teil bei teilentgeltlichem Erwerb) von Grundstücken bemisst sich die GrESt nach dem **Stufentarif** gemäß § 7 Abs 1 Z 2 lit a GrEStG

Abgrenzung Entgeltlichkeit/Unentgeltlichkeit

Unentgeltlich	Gegenleistung bis zu 30%
Teilentgeltlich	Gegenleistung mehr als 30% und bis zu 70%
Entgeltlichkeit	Gegenleistung mehr als 70%

- Zudem zu entrichten: Grundbucheintragungsgebühr → 1,1 % des Kaufpreises

Besteuerung bei Anschaffung bzw Erwerb

Grunderwerbsteuerliche Aspekte – unentgeltlicher Erwerb

Unentgeltlichkeitsfiktion (§ 7 Abs 1 Z 1 lit b und lit c GrEStG)

- Erwerbe **von Todes** wegen
- Erwerbe von **Wohnungseigentum bei Tod des Partners** (§ 14 Abs 1 WEG)
- Erwerbe unter Lebenden **im Familienverband** gemäß § 26a GGG

BMGI: Grundstückswert (Grundstückswertverordnung - GrWV)

- Summe des (anteiligen) dreifachen Bodenwertes (§ 53 Abs 2 BewG) und des (anteiligen) Gebäudewertes oder
- ein vom Immobilienpreisspiegel abgeleiteter Wert oder
- der geringere gemeine Wert (vom Steuerschuldner nachzuweisen)

Stufentarif (§ 7 Abs 1 Z 2 lit a GrEStG)

- **für die ersten 250.000:** 0,5% (0 bis 250.000)
- **für die nächsten 150.000:** 2% (250.001 bis 400.000)
- **darüber hinaus:** 3,5% (ab 400.001)
- Zwischen denselben Personen: Zusammenrechnung über 5 Jahre (auch bei Übertragung – durch zwei oder mehrere Erwerbsvorgänge – einer wirtschaftlichen Einheit)

Besteuerung bei Anschaffung bzw Erwerb

Umsatzsteuerliche und ertragsteuerliche Aspekte - Überblick

- Grundsätzlich ist der Erwerb von Grundstücken von der Umsatzsteuer befreit (§ 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG)
- Option zur Steuerpflicht möglich → 20% Umsatzsteuer
- Der Erwerb einer Immobilie löst grundsätzlich keine unmittelbaren ertragsteuerlichen Konsequenzen aus
- Bei Erwerb von vermieteten Immobilien jedoch einige Besonderheiten zu beachten
- Rechtsnachfolger setzt Rechtsstellung des Rechtsvorgängers fort
 - § 30 Abs 1 EStG → regelt explizit den Eintritt in den Anschaffungszeitpunkt des Rechtsvorgängers → relevant für „Altvermögen“ oder „Neuvermögen“
 - Fortsetzung der Absetzung für Abnutzung (AfA)
 - Weiterlaufen von Instandhaltungszehntel bzw –fünftel und Instandsetzungsfünftel iSd § 28 Abs 2 EStG
 - Weiterlaufen von Herstellungszehntel bis –fünftel iSd § 28 Abs 3 EStG (ab dem auf Übertragung folgenden Kalenderjahr)

Besteuerung der laufenden Einkünfte - Einkommensteuer

Besteuerung der laufenden Einkünfte - Einkommensteuer

Einkunftsquelle vs Liebhaberei

- Taxative Aufzählung der Einkünfte in § 2 Abs 3 EStG → dauernde Verluste grds keine „Einkünfterzielung“, sondern Liebhaberei (Liebhaberei-VO)

Annahme Einkunftsquelle:	Annahme keine Einkunftsquelle:
wenn auf Dauer gesehen Gewinne bzw Überschüsse erzielt werden	Verluste aus solchen Betätigungen ertragsteuerlich unbeachtlich
Eignung zur Erzielung eines Reinertrages (objektive Ertragsfähigkeit)	Ausgaben nach § 20 Abs 2 EStG nicht abzugsfähig

Liebhabereivermutung – („geborene“ Liebhaberei; § 1 Abs 2 LVO)

- Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern bzw Tätigkeiten → in der Lebensführung begründete Neigung
- „kleine“ Vermietung

Einkünftevermutung – („gekorene“ Liebhaberei; § 1 Abs 1 LVO)

- Typische gewerbliche Tätigkeiten
- „große“ Vermietung

Unwiderlegbare Einkunftsquelleneigenschaft (§ 1 Abs 3 LVO)

- Verluste werden aus Gründen der Gesamrentabilität in Kauf genommen

Besteuerung der laufenden Einkünfte - Einkommensteuer

Einkunftsquelle vs Liebhaberei - „kleine“ vs „große“ Vermietung



	„kleine“ Vermietung	„große“ Vermietung
Rechtsquelle	§ 1 Abs 2 iVm § 2 Abs 4 LVO	§ 1 Abs 1 iVm § 2 Abs 3 LVO
Beispiele	Vermietung Eigentumswohnung, Eigenheim und Mietwohngrundstücke mit qualifizierten Nutzungsrechten	Vermietung von Gebäuden (mit mind drei Wohneinheiten) wie zB Zinshaus Analog auch Überlassung von GuB (ohne Gebäude)
Anlaufzeitraum	Nein	Nein
Kriterienprüfung	Nein	Nein (VwGH 26.1.2017, Ro 2014/15/0006; Rz 67, 211 LRL)
Beobachtungszeitraum	Positiver Gesamtüberschuss: <ul style="list-style-type: none"> • Innerhalb von 20 Jahre ab Beginn der entgeltlichen Überlassung • Innerhalb von 23 Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen 	Positiver Gesamtüberschuss: <ul style="list-style-type: none"> • Innerhalb von 25 Jahre ab Beginn der entgeltlichen Überlassung • Innerhalb von 28 Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen
Einbeziehung Veräußerungsüberschuss	Lt. BMF kein Einbezug Veräußerungsüberschuss	Lt. BMF kein Einbezug Veräußerungsüberschuss
Wie lange?	Einkunftsquelle, solange Prognose eingehalten bzw nur unvorhergesehen verfehlt oder bis Änderung der Bewirtschaftung	Einkunftsquelle, solange Prognose eingehalten bzw nur unvorhergesehen verfehlt
Liebhaberei USt denkbar?	Ja, im Wege einer unechten Befreiung	nein

Besteuerung der laufenden Einkünfte - Einkommensteuer

Prognoserechnung zur Widerlegung der Liebhabereivermutung

- Widerlegung der Liebhabereivermutung → objektive Ertragsfähigkeit und Gewinnerzielungsabsicht anhand einer Prognoserechnung darzulegen
- Prüfung grundsätzlich für die einzelne Wohnung anzustellen, es sei denn, eine Mehrheit von Wohnungen wird einheitlich bewirtschaftet

Mindestanforderungen Prognoserechnung

Nachvollziehbar auf der Basis konkreter und mit der wirtschaftlichen Realität einschließlich der bisherigen Erfahrungen übereinstimmender Bewirtschaftungsdaten (VwGH 28. 6. 2006, 2002/13/0036)

Mieten	Werbungskosten
<ul style="list-style-type: none">• Voraussichtliche Mieteinnahmen• Ausnahme: wenn aufgrund gesetzlicher Beschränkungen nur begrenztes Mietentgelt verlangt werden kann → fiktive marktkonforme Miete (zB Mietenspiegel WKO, Vergleichsvermietungen)• Indexierung Mieteinnahmen• Ansatz Risiko (z.B. Mietausfälle)	<ul style="list-style-type: none">• Ersatz Herstellungsfünftel gemäß § 28 Abs 3 EStG mit Normal-AfA• Ansatz der AfA ab Erwerb des Gebäudes• Fremdfinanzierungskosten• Geplante Kredittilgungen einzubeziehen/offen legen• Ansatz von Instandhaltungs-, Instandsetzungs- bzw Reparaturaufwendungen• Schätzung Steuerberatungskosten und sonstige Werbungskosten

- Rsp VwGH → Zweifel an Prognose, wenn bei den prognostizierten Einnahmen keine Berücksichtigung eines gewisse Mietausfallsrisiko oder keine Ansatz von Aufwendungen für Reparaturen bzw Sanierungsmaßnahmen

Besteuerung der laufenden Einkünfte - Einkommensteuer

Überblick - Einkünfte

- Vermieter (Privatperson) erzielt grundsätzlich **Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung** iSd § 28 EStG
- Besteuerung nach dem Zufluss-Abfluss-Prinzip
- Berücksichtigung von Werbungskosten wie zB:
 - Kreditzinsen, Finanzierungsnebenkosten
 - Betriebskosten (sofern kein Durchlaufposten)
 - Maklerkosten iZm der Vermietung
 - Abschreibung (AfA)
 - Besonderheiten hinsichtlich Herstellungs- und Erhaltungsaufwand (siehe später)
- Kein Verlustvortrag
- Anwendung des allgemeinen, progressiven Einkommensteuertarifs
- Formular „E 1b“ (bzw E11 bei Miteigentümern)

Besteuerung der laufenden Einkünfte - Einkommensteuer

Gebäudeabschreibungen im Betriebs- und Privatvermögen

Privatvermögen (§ 16 Abs 1 Z 8 lit d EStG):

- Im Privatvermögen 1,5% bzw. lt. Rz 6444 EStR 2% bei Errichtung vor 1915
- Höherer AfA-Satz möglich, wenn durch Vorlage eines Gutachtens eine kürzere ND nachgewiesen werden kann
- Beschleunigte AfA bei Anschaffungen/Herstellungen nach 30.6.2020 § 16 Abs 1 Z 8 lit e EStG
 - 1. Jahr: bis zum Dreifachen (4,5%), 2. Jahr bis zum Zweifachen (3%), 3. Jahr: reguläre AfA (1,5%)
 - Halbjahres-Regelung nicht anwendbar

Betriebsvermögen (§ 8 Abs 1 EStG):

- Grundsätzlich einheitlicher AfA-Satz (unabhängig von der jeweiligen Nutzungsart der Gebäude) von 2,5%
- Bei Vermietung zu Wohnzwecken AfA-Satz 1,5% (Bagatellgrenze 10% der Nutzfläche)
- andere Gebäudeteile, die nicht unmittelbar Wohnzwecken dienen (z.B. Kellerabteil) → 1,5%, wenn im selben Gebäude und selber Vermieter
- Garagen/Abstellplätze 2,5%
- Beschleunigte AfA bei Anschaffung/Herstellung nach 30.6.2020 § 8 Abs 1a EStG
 - 1. Jahr: bis zum Dreifachen (7,5%), 2. Jahr bis zum Zweifachen (5%), 3. Jahr: reguläre AfA (2,5%)
 - Halbjahres-Regelung nicht anwendbar

Besteuerung der laufenden Einkünfte - Einkommensteuer

Aufteilung Grundanteil/Gebäudeanteil

Aufteilung Anschaffungskosten bebauter Grundstücke (Rechtslage seit 1.1.2016):

- 1) § 16 Abs 1 Z 8 lit d EStG: Aufteilung **40%/60%** (Grundanteil/Gebäudeanteil)
- 2) Grundanteilverordnung 2016: **40%/60%, 30%/70%** oder **20%/80%** (Grundanteil/Gebäudeanteil); siehe nächste Folie
- 3) **Nachweis** einer anderslautenden Aufteilung
 - **bspw. Gutachten** eines Sachverständigen (unterliegt der freien Beweiswürdigung der Behörde)
 - BMF-Info (18.07.2017): Ermittlung anhand **Grundstückswertverordnung (GrWV)**
 - EStR-Wartungserlass 2017: Grundstückswertverordnung nicht als Nachweis geeignet bei Grundanteil < 20%

ACHTUNG: Keine pauschale Aufteilung gemäß § 16 Abs 1 Z 8 lit d EStG bzw GrundanteilV 2016, wenn die tatsächlichen Verhältnisse offenkundig erheblich davon abweichen (Abweichung > 50%)

Besteuerung der laufenden Einkünfte - Einkommensteuer

Nachweis Grundanteil lt. Grundanteilverordnung

Pauschale Vorgabe für drei verschiedene Kategorien von Grundstücken

- Bei Gemeinden mit weniger als 100.000 Einwohnern, wenn durchschnittlicher Quadratmeterpreis für als Bauland gewidmete und voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke (baureifes Land) weniger als EUR 400
 - **20% Grundanteil** auszuscheiden (unabhängig von der Art der Bebauung)
- Bei Gemeinden mit mindestens 100.000 Einwohnern und bei Gemeinden mit durchschnittlichem Quadratmeterpreis für als Bauland gewidmete und voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke (baureifes Land) von mindestens EUR 400, sind als Anteil an Grund Boden
 - **30% Grundanteil** auszuscheiden, wenn das Gebäude mehr als 10 Wohn- oder Geschäftseinheiten umfasst
 - oder
 - **40% Grundanteil** auszuscheiden, wenn das Gebäude bis zu 10 Wohn- oder Geschäftseinheiten umfasst
- Eigene Geschäftseinheit pro angefangenen 400 m² Nutzfläche
- Anzahl der Einwohner laut letzter Volkszählung

Besteuerung der laufenden Einkünfte - Einkommensteuer

Bauliche Maßnahmen: Instandhaltung, Instandsetzung, Herstellungsaufwand

- **Instandhaltungsaufwand:** Austausch lediglich unwesentlicher Gebäudeteile oder keine wesentliche Erhöhung des Nutzwertes oder der Nutzungsdauer
 - Grundsätzlich Abzug im Jahr der Ausgabe
 - Verteilungswahlrecht auf 15 Jahre für nicht regelmäßig anfallende Instandhaltungsarbeiten
- **Instandsetzungsaufwand:**
 - Gehört nicht zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten
 - Erhöht allein oder zusammen mit einem Herstellungsaufwand den Nutzungswert des Gebäudes wesentlich oder verlängert die Nutzungsdauer wesentlich
 - Zumindest eine der Kategorien von unselbständigen Gebäudeteilen wird zu **mehr als 25%** ausgetauscht
 - Grundsätzlich steuerlich über 15 Jahre zu verteilen
- **Herstellungsaufwand:** Änderung der Wesensart des Gebäudes liegt vor
 - Grundsätzlich AfA über ND/RND



Treffen Erhaltungs- und Herstellungsaufwendungen im Rahmen einer Baumaßnahme zusammen → grundsätzlich Trennung. Ist der Erhaltungsaufwand durch den Herstellungsaufwand bedingt liegt insgesamt Herstellungsaufwand vor (Rz 6452 EStR).

Besteuerung der laufenden Einkünfte - Einkommensteuer

Instandhaltung/Instandsetzung/Herstellung (Rz 6467, 6469, 6476 EStR)

- Laufende Wartungsarbeiten
- Reparaturen, auch wenn diese nicht jährlich anfallen
- Ausmalen des Stiegenhauses und der Räume
- Anfärbeln der Fassade
- Ausbessern oder Erneuerung des Verputzes
- Erneuerung von Gebäudeteilen infolge höherer Gewalt (zB bei Sturm- und Hagelschäden)

Instandhaltungsaufwand



- Austausch von Fenstern bzw Türen
- Austausch von Zwischenwänden und Zwischendecken
- Austausch von Aufzugsanlagen
- Umfangreiche Erneuerung des Außenverputzes mit Wärmedämmung
- Austausch von Sanitärinstallationen
- Kanalanschluss bei bestehenden Gebäuden
- Austausch Gasinstallationen
- Austausch Heizungsinstallationen

Instandsetzungsaufwand



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

Herstellungsaufwand



Besteuerung der laufenden Einkünfte - Umsatzsteuer

Besteuerung der laufenden Einkünfte - Umsatzsteuer

Überblick

§ 6 Abs 1 Z 16 UStG

- Vermietung und Verpachtung von Grundstücken → steuerfrei

§ 6 Abs 1 Z 16 Ts 1-6 UStG

- Ausnahmen von der Steuerbefreiung nach § 6 Abs 1 Z 16 UStG

§ 6 Abs 2 UStG

- Option zur Steuerpflicht (20%)

§ 10 Abs 2 Z 3 UStG

- Ermäßigter Steuersatz (10%) → insb Vermietung für Wohnzwecke

§ 12 Abs 10 und 11 UStG

- Vorsteuerkorrektur bei Änderung der Verhältnisse

Besteuerung der laufenden Einkünfte - Umsatzsteuer

Bemessungsgrundlage

- Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer: Entgelt (§ 4 Abs 1 und 2 UStG)
- Umfasst alles, was der Mieter für die Nutzung des Mietobjektes aufzuwenden hat, um diese zu erhalten (Hauptmietzins zzgl sämtlicher Vor- und Nebenleistungen)
- Typische Entgeltbestandteile bei Vermietung:
 - Hauptmietzins (inkl. Erhöhung Hauptmietzins aufgrund größerer Erhaltungsarbeit § 18 MRG)
 - Betriebskosten
 - Heizkosten (diese unterliegen stets einem Steuersatz von 20%)
 - Erhöhungsbetrag nach Mieterinvestitionen, zu denen sich der Mieter verpflichtet hat
- Keine Entgeltbestandteile:
 - Durchlaufende Posten → zB Bestandsvertragsgebühr, auch wenn von Vermieter abgeführt und weiterverrechnet
 - Echte Zuschüsse (zB zur Sanierung eines Mietobjektes)
 - Schadenersatzleistungen (zB Versicherungszahlungen, gesetzliche Verzugszinsen, Mahngebühren)
 - Kaution im Zeitpunkt der Einnahme

Besteuerung der laufenden Einkünfte - Umsatzsteuer

Steuersätze

0 %

- Vermietung und Verpachtung von Grundstücken
(ausgenommen § 6 Abs 1 Z 16 Ts 1-6 UStG)

10 %

- Vermietung zu Wohnzwecken
- Leistungen WEG
- Beherbergung
- Vermietung für Campingzwecke

20 %

- Vermietung von Maschinen und sonstigen Anlagen, die zu Betriebsanlage gehören
- Vermietung von PKW-Abstellplätzen
- Kurzfristige Vermietung von Grundstücken (weniger als 14 Tage)
- Bei Ausübung Option gem § 6 Abs 2 UStG

Besteuerung der laufenden Einkünfte - Umsatzsteuer

Vermietung für Wohnzwecke

- Grundsätzlich ermäßigter Steuersatz von 10% (§ 10 Abs 2 Z 3 lit a UStG)
- Ausschlaggebend: Verwendungszweck (zB Untervermietung)
- Umfasst auch unselbständige Nebenleistungen (ausgenommen Lieferung von Wärme, Rz 1192 f UStR, Normalsteuersatz)
- Nicht umfasst: Vermietung beweglicher Gegenstände (zB möblierte Wohnung)

- Gemischte Nutzung → grundsätzlich Aufteilung
 - Keine Bedenken, wenn Besteuerung einheitlich mit 20% (zB letzlicher Verwendungszweck steht nicht von vornherein fest, Rz 1185 UStR)
- Werden einzelne Teile anderweitig verwendet (zB Kanzlei, Arbeitszimmer, Ordination) → ermäßigter Steuersatz iHv 10% anwendbar, wenn
 - Mietgegenstand grdsl als Wohnung dient und
 - einheitliches Mietentgelt verrechnet wird (Rz 1186 UStR)

Besteuerung der laufenden Einkünfte - Umsatzsteuer

Steuerbefreiungen

steuerpflichtig

§ 6 Abs 1 Z 16 Ts 1–6 UStG

- Vermietung zu Wohnzwecken
- Vermietung von Maschinen und sonst Anlagen
- Beherbergung
- Vermietung von PKW-Abstellplätzen
- Vermietung für Campingzwecke
- Kurzfristige Vermietung (weniger als 14 Tage)

steuerfrei

Unecht ohne Vorsteuerabzug

Mit Option

- Grundstücksumsätze (§ 6 Abs 1 Z 9 UStG)
- Geschäftsraumvermietung (§ 6 Abs 1 Z 16 UStG)
- Kleinunternehmer (§ 6 Abs 1 Z 27 UStG)

Ohne Option

- Mieter führt zu mehr als 5% unecht befreite Umsätze aus (§ 6 Abs 2 UStG, Rz 899a, UStR)

Echt mit Vorsteuerabzug

- Vermietung an Botschaft/Konsulat/Diplomat (§ 6 Abs 1 Z 6 lit d UStG)

Besteuerung der laufenden Einkünfte - Umsatzsteuer

Kleinunternehmer

- Unechte Steuerbefreiung gem § 6 Abs 1 Z 27 UStG → keine Umsatzsteuer, dafür kein Vorsteuerabzug
- Kleinunternehmer = Unternehmer, der im Inland sein Unternehmen betreibt und dessen Umsatz im Kalenderjahr EUR 35.000 netto nicht übersteigt
- Einmalige Überschreitung von nicht mehr als 15% innerhalb von 5 Kalenderjahren ist unschädlich
- Bei Unterschreiten der Umsatzgrenze gilt die Steuerbefreiung automatisch
- Verzicht möglich → (bis zur Rechtskraft des Bescheides, schriftlich ggü Finanzamt (§ 6 Abs 3 UStG))
 - Bindung für mindestens 5 Jahre
- Widerruf bis spätestens 31.1. des laufenden Jahres möglich (§ 6 Abs 3 UStG)



Bei Übergang von bzw zur Kleinunternehmerbefreiung kann es zur Notwendigkeit einer Vorsteuerkorrektur kommen

Besteuerung der laufenden Einkünfte - Umsatzsteuer

Vorsteuerabzug und Option bei Vermietungen

- Vorleistungen von anderen Unternehmern → grundsätzlich Geltendmachung der Vorsteuer, soweit umsatzsteuerpflichtig vermietet wird (zB zu Wohnzwecken) (Voraussetzungen → ordnungsgemäßen Rechnung (§ 11 UStG))
- Ausschluss Vorsteuerabzug, soweit die Vorsteuerbeträge auf Vorleistungen iZm der Ausführung unecht steuerfreier Umsätze entfallen
 - Typischerweise: steuerfreie Vermietungsumsätze, steuerfreie Veräußerungen, steuerfreie Entnahmen, Umsätze als Kleinunternehmer
- Unter bestimmten Umständen ist ein Vorsteuerabzug auch bereits vor Erzielung von Vermietungsumsätzen möglich
- Grundstücksumsätze sind grundsätzlich von der Umsatzsteuer befreit (ausgenommen der Umsätze gem § 6 Abs 1 Z 16 Ts 1-6 UStG) → Es kann jedoch die Option ausgeübt werden, den steuerbefreiten Grundstücksumsatz steuerpflichtig zu behandeln → Möglichkeit Vorsteuerabzug
- uU Berichtigung des Vorsteuerabzuges, wenn sich die Verhältnisse ändern, die für den Vorsteuerabzug maßgebend waren (§ 12 Abs 10 und 11 UStG)
 - Beobachtungszeitraum: 20 Jahre

Für **Vermietungen/Verpachtungen** gilt seit 1.9.2012 zudem:

- Option kann nur dann ausgeübt werden, wenn Mieter/Pächter zumindest 95% vorsteuerabzugsberechtigte Umsätze erzielt (Nachweis erforderlich)
- Häufig nicht möglich bei: Ordinationen, Versicherungen, hoheitlichen Zwecken
- Einmalige Unterschreitung bis 92,5% innerhalb von fünf (Veranlagungs-)Jahren → unschädlich

Besteuerung bei Veräußerung bzw Übertragung

Besteuerung bei Veräußerung bzw Übertragung

Private Grundstücksveräußerungen

- Überschüsse aus der Veräußerung von im Privatvermögen gehaltenen Immobilien (Neu- und Altfälle) werden generell der Besteuerung unterzogen (§§ 30 bis 30c EStG)
- Besteuerung grundsätzlich mit **besonderem Steuersatz von 30%** (§ 30a EStG), jedoch gemäß § 30a Abs 2 EStG Regelbesteuerungsoption

Neufälle:

Neuanschaffungen ab 1.4.2012 sowie am 31.3.2012 noch steuerverfangene Immobilien (am 31.3.2012 noch innerhalb der Spekulationsfrist)

- Veräußerungsüberschuss = Veräußerungserlös abzüglich aller noch nicht steuerlich geltend gemachter Anschaffungs-, Herstellungs- und Instandsetzungskosten sowie der Selbstbemessungskosten und allfälligen Vorsteuerkorrekturbeträgen

Altfälle:

Alle bereits nicht mehr steuerverfangenen Immobilien (Spekulationsfrist am 31.3.2012 bereits abgelaufen)

- Pauschale Einkünfteermittlung (§ 30 Abs 4 EStG): Fiktion → AK sind 86% des Veräußerungserlöses (bzw bei ab 1988 in Bauland umgewidmeten Immobilien 40%)

Besteuerung bei Veräußerung bzw Übertragung

Abgrenzung Entgeltlichkeit/Unentgeltlichkeit

- Steuerlich unterschiedliche Folgen, ob ein unentgeltlicher oder entgeltlicher Vorgang vorliegt
 - Immobilienertragsteuer in Höhe von 30% knüpft nur an entgeltliche Übertragungen gemäß § 30 Abs 1 EStG an
 - Unentgeltliche Übertragung kein einkommensteuerrechtlich relevanter Vorgang
 - Annahme unentgeltlicher Vorgang grdsL nur unter nahen Angehörigen, wenn
 - Gegenleistung weniger als 25% des gemeinen Wertes
 - Gegenleistung zwischen 25% und 75% des gemeinen Wertes und unentgeltlicher Vorgang gewollt
- Unentgeltlicher Vorgang grundsätzlich in folgenden Fällen (Rz 6624 EStR):
 - Erbschaft
 - Vermächtnis
 - Erwerb durch Anrechnung auf den Pflichtteilsanspruch (wenn nach den Grundsätzen der Erbaueinandersetzung keine Veräußerung oder Tausch vorliegt)
 - Schenkung unter Lebenden oder auf den Todesfall (nur unter Angehörigen anzunehmen)

Besteuerung bei Veräußerung bzw Übertragung

Besonderheiten der Einkünfteermittlung

- Fälligkeit – 15. des auf den Monat des Zuflusses zweitfolgenden Monats
- Regelfall = Mitteilung, Selbstberechnung und Entrichtung durch Parteienvertreter → in diesem Fall hat ImmoEST im Privatvermögen grundsätzlich Abgeltungswirkung (keine Aufnahme in Steuererklärung); keine Abgeltungswirkung bei unrichtigen Angaben des Steuerpflichtigen
- **Kein Abzug von Ausgaben (§ 20 Abs 2 EStG)**
 - Abzugsverbot von Kosten, die in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit sondersteuersatzpflichtigen Einkünften stehen (gilt nicht, wenn Regelbesteuerungsoption ausgeübt wird)
 - laut VfGH G137/2014 ua Nichtabzugsfähigkeit von Kursverlusten aus der Konvertierung von Fremdwährungskrediten verfassungskonform
 - Ausnahme: Kosten im Zusammenhang mit der Mitteilung oder Selbstbemessung durch Parteienvertreter bei Regelermittlung sowie Minderbeträge aus Vorsteuerberichtungen gemäß § 6 Z 12 EStG
- **Bei Regelbesteuerungsoption (§ 30a Abs 2 EStG) Abzug von Werbungskosten möglich, zB für**
 - Makler
 - Bewertung
 - Vertragserrichtung
 - Rechts- und Steuerberatung

Besteuerung bei Veräußerung bzw Übertragung

Verluste aus privaten Grundstücksveräußerungen

Verluste im Privatvermögen:

- Verrechnung von **60%** der Verluste mit Überschüssen aus **Vermietung und Verpachtung**
- Grundsätzlich **Verteilung** des ausgleichsfähigen Verlustes auf **15 Jahre** (auf Antrag sofortige Berücksichtigung)
- Ausgleich daher auch mit Einkünften aus später begonnener Vermietungstätigkeit möglich

Verluste im Betriebsvermögen:

- Verrechnung von Teilwertabschreibungen und Verlusten mit positiven Einkünften aus Grundstücksveräußerungen (nur bei Anwendbarkeit des Sondersteuersatzes)
- Verlustüberhang zu **60% innerbetrieblich** sowie **horizontal** und **vertikal** ausgleichsfähig

Besteuerung bei Veräußerung bzw Übertragung

Steuerbefreiungen

§ 30 Abs 2 Z 1 EStG: **Hauptwohnsitzbefreiung**

(Eigenheim/Eigentums-wohnung
samt Grund und Boden)

Ab Anschaffung oder Fertigstellung durchgehend und mind. 2 Jahre als Hauptwohnsitz genutzt und Aufgabe des Hauptwohnsitzes oder

Innerhalb der letzten 10 Jahre mind. 5 Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz genutzt und Aufgabe des Hauptwohnsitzes

§ 30 Abs 2 Z 2 EStG: Befreiung für **selbst hergestellte Gebäude**

Steuerpflichtiger muss Bauherreneigenschaft besitzen → ein ins Gewicht fallendes (finanzielles) Baurisiko

Innerhalb der letzten 10 Jahre keine Nutzung zur Erzielung von Einkünften; bei teilweiser Nutzung nur anteilige Befreiung (Rz 6647 EStR: auch bei vorweggenommenen Werbungskosten (§ 28 EStG) schädliche Einkünfteerzielung)

Nicht selbst hergestellt → Herstellung zu Fixpreis

Fertigteilhäuser: selbst hergestelltes Gebäude, wenn die Errichtungskosten für den Keller und die Kosten des Innenausbaus die Kosten der Anschaffung, Lieferung und Aufstellung des Fertigteilhauses übersteigen

Sonstige Befreiungen gemäß § 30 EStG

§ 30 Abs 2 Z 3 und 4 EStG: Enteignungen/LuF (idF StRefG 2020) Flurbereinigungen

§ 3 Abs 1 Z 33 EStG: Befreiung von Abgeltungen für Wertminderungen

Kontakt Referentin



Johanna Rizzi, MSc (WU)

Steuerberaterin | Senior Manager | Tax

Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH

Renngasse 1/Freyung

1010 A-Wien

+43 (0)1 537 00 7321

jrizzi@deloitte.at



Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), dessen globales Netzwerk von Mitgliedsunternehmen und deren verbundene Unternehmen innerhalb der „Deloitte Organisation“. DTTL („Deloitte Global“), jedes ihrer Mitgliedsunternehmen und die mit ihnen verbundenen Unternehmen sind rechtlich selbstständige, unabhängige Unternehmen, die sich gegenüber Dritten nicht gegenseitig verpflichten oder binden können. DTTL, jedes DTTL Mitgliedsunternehmen und die mit ihnen verbundenen Unternehmen haften nur für ihre eigenen Handlungen und Unterlassungen. DTTL erbringt keine Dienstleistungen für Kundinnen und Kunden. Weitere Informationen finden Sie unter www.deloitte.com/about.

Deloitte Legal bezieht sich auf die ständige Kooperation mit Jank Weiler Operenyi, der österreichischen Rechtsanwaltskanzlei im internationalen Deloitte Legal-Netzwerk.

Deloitte ist ein global führender Anbieter von Dienstleistungen aus den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Consulting, Financial Advisory sowie Risk Advisory. Mit einem weltweiten Netzwerk von Mitgliedsunternehmen und den mit ihnen verbundenen Unternehmen innerhalb der „Deloitte Organisation“ in mehr als 150 Ländern und Regionen betreuen wir vier von fünf Fortune Global 500(R) Unternehmen. "Making an impact that matters" – mehr als 330.000 Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter von Deloitte teilen dieses gemeinsame Verständnis für den Beitrag, den wir als Unternehmen stetig für unsere Klientinnen und Klienten, Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter sowie die Gesellschaft erbringen. Mehr Information finden Sie unter www.deloitte.com.

Diese Kommunikation enthält lediglich allgemeine Informationen, die eine Beratung im Einzelfall nicht ersetzen können. Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), dessen globales Netzwerk an Mitgliedsunternehmen oder mit ihnen verbundene Unternehmen innerhalb der „Deloitte Organisation“ bieten im Rahmen dieser Kommunikation keine professionelle Beratung oder Services an. Bevor Sie die vorliegenden Informationen als Basis für eine Entscheidung oder Aktion nutzen, die Auswirkungen auf Ihre Finanzen oder Geschäftstätigkeit haben könnte, sollten Sie qualifizierte, professionelle Beratung in Anspruch nehmen.

DTTL, seine Mitgliedsunternehmen, mit ihnen verbundene Unternehmen, ihre Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter sowie ihre Vertreterinnen und Vertreter übernehmen keinerlei Haftung, Gewährleistung oder Verpflichtungen (weder ausdrücklich noch stillschweigend) für die Richtigkeit oder Vollständigkeit der in dieser Kommunikation enthaltenen Informationen. Sie sind weder haftbar noch verantwortlich für Verluste oder Schäden, die direkt oder indirekt in Verbindung mit Personen stehen, die sich auf diese Kommunikation verlassen haben. DTTL, jedes seiner Mitgliedsunternehmen und mit ihnen verbundene Unternehmen sind rechtlich selbstständige, unabhängige Unternehmen.

Für weitere Informationen kontaktieren Sie Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH.

Gesellschaftssitz Wien | Handelsgericht Wien | FN 81343 y

© 2023 Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH