

Konferenz Facility Management

Steuerliche Behandlung von Gebäuden und Liegenschaften

Dr. Helmut Schuchter 23. November 2004

steuerberater
schuchter.at



Das Unternehmen

Vergleich der betrieblichen Betätigungen

KöSt	KöSt und USt			USt			
Beteiligung an Mitunternehmerschaft	BgA im engeren Sinn	Verpachtung BgA	Sonderfall Agrargemeinschaften	Versorgungsbetriebe bestimmte	Vermietung von Grundstücken	Land- und Forstwirtschaft	Fürsorge

Betrieb gewerblicher Art

- § 2 Abs 1 KStG
 - jede Einrichtung
 - wirtschaftlich selbständig
 - ausschließlich oder überwiegend privatwirtschaftliche Tätigkeit von wirtschaftlichen Gewicht
 - zur Erzielung von Einnahmen

Betrieb gewerblicher Art

- Vermögensverwaltung und KöSt
 - kein Betrieb gewerblicher Art
 - Kapital - beschränkte Steuerpflicht
 - Liegenschaften - keine Steuerpflicht
 - laufende Bewirtschaftung
 - Veräußerung
- Abgrenzung zu gewerblicher Grundstückshandel
- Betriebsvermögen
 - Grundstück im Rahmen BgA genutzt

Das Unternehmen

- § 2 Abs 3 UStG
 - soweit Unternehmer, soweit Betrieb gewerblicher Art im Sinne des § 2 KStG
 - land- und forstwirtschaftliche Betriebe
 - fiktive Betriebe gewerblicher Art (nur USt)
 - Wasserwerke
 - Schlachthöfe
 - Müllbeseitigung und Spülwasser
 - Vermietung Grundstücke
- § 2 Abs 4 UStG Sozialbereich/Fürsorge

Gemeinschaftsrecht

- Art 4 Abs 5 6.MwSt-RI
 - Nichtunternehmer, soweit
 - öffentliche Gewalt
 - steuerbefreite Leistung (Option für Mitgliedstaat)
 - Unternehmer, wenn
 - zwar öffentliche Gewalt, aber Behandlung als Nichtunternehmer führt zu größeren Wettbewerbsverzerrungen
 - Tätigkeit des Anhang D und Umfang nicht unbedeutend

Vermietung Grundstücke

Unternehmereigenschaft

- UFS 22.5.2003, RV/2766-W02
 - Gemeinde errichtet 1997-2000 Dorfzentrum, Vorsteuerabzug, Vermietung an Dorferneuerungsverein gegen Miete pa, die nicht den Betrag von 1,5% AfA entspricht
 - keine entgeltliche Gebrauchsüberlassung, wenn der Entlehner bloß die nach § 981 ABGB mit dem ordentlichen Gebrauch der Sache verbundenen Kosten trägt.
 - Folge: keine zivilrechtliche entgeltliche Überlassung und damit keine unternehmerische Tätigkeit der KÖR
 - VwGH-Beschwerde zu Zl. 2003/13/0086 anhängig

Vermietung Grundstücke

Ausgliederungen

- Art 34 BudgetbegleitG 2001
 - Ausgliederung und Übertragung von Aufgaben
 - der Körperschaften öffentlichen Rechts
 - an juristische Personen privaten oder öffentlichen Rechts
 - an Personengemeinschaften
 - unter beherrschenden Einfluss
 - Befreiung von Verkehrssteuern und Gebühren
 - USt: nicht steuerbar, Fortsetzung Rechtsverhältnisse

Vermietung Grundstücke

Ausgliederungen

- Art 34 BudgetbegleitG 2001
 - Miet- und Pachtverträge zwischen
 - juristischer Person bzw. Personengemeinschaft als Vermieterin und
 - der übertragenden Körperschaft öffentlichen Rechts als Mieterin
 - unmittelbar anlässlich der übertragenen Objekte abgeschlossen
 - Befreiung von Gebühren

Vermietung Grundstücke

Ausgliederungen und Rechtsformwahl

- Körperschaftsteuer
 - Kapitalgesellschaft
 - Bewertung Einlage bzw. Anschaffungskosten
 - laufende Bewirtschaftung
 - Veräußerung – stille Reserven
 - vermögensverwaltende Erwerbsgesellschaft
 - steuerneutral
 - keinerlei gewerbliche Tätigkeit
- Umsatzsteuer
 - keine Unterschiede zwischen Rechtsformen

Vermietung Grundstücke

Ausgliederungen und Rückvermietung

- **BMF UStR 2000 Rz 274**
 - **Anerkennung von Rückvermietung**
 - Die Gebietskörperschaft ist am ausgegliederten Rechtsträger zu mehr als 50 % beteiligt;
 - im Rahmen der Ausgliederung wird das Grundstück in das Eigentum des ausgegliederten Rechtsträgers übertragen;
 - das Entgelt übersteigt die Betriebskosten im Umfang der §§ 21 bis 24 MRG zuzüglich einer jährlichen AfA-Komponente.

Vermietung Grundstücke

Ausgliederungen und Rückvermietung

- **BMF UStR 2000 Rz 274**
 - **AfA-Komponente pa**
 - Altbauten - 1,5% des Wertes, der einkommensteuerrechtlich als AfA-Bemessungsgrundlage gilt
 - Altbauten ohne Vorsteuer – 1,5% von Einheitswert
 - Neubauten - 1,5 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten einschließlich aktivierungspflichtige Aufwendungen und Kosten von Großreparaturen anzusetzen.
 - jeweils abzüglich Bedarfuweisungen der Länder nach § 12 Abs. 1 Finanzausgleichgesetz 2001, die von den Gemeinden an die ausgegliederten Rechtsträger weitergeleitet werden

Vermietung Grundstücke

Ausgliederungen und Rückvermietung

- Themen
 - Eigentum – Baurecht – Superädifikat
 - Kaufen/Verkaufen oder Einlage
 - einkommensteuerliche AfA-Basis
 - Anschaffungskosten
 - Gemeiner Wert
 - Einheitswert
 - Grund- und Bodenkomponente außer Ansatz

Vermietung Grundstücke

Ausgliederungen und Rückvermietung

- Themen
 - anteiliger Vorsteuerabzug bei übertragenen Gebäude – Aufteilung
 - soweit Vorsteuerabzug: estlicher Wert
 - soweit keine Vorsteuer: anteiliger Einheitswert
 - Straßenbau, Ortsgestaltung
 - nach UStR Rz 274 nur Gebäude betroffen

Vermietung Grundstücke

VwGH Vorabentscheidungsersuchen

- VwGH 26.5.2004, 2000/14/0021,0019 (C-246/04)
- Feststellungen zur Rechtslage
 - Vermietung zu Wohnzwecken - zwingend steuerpflichtig, 10%
 - Vermietung zu Wohnzwecken und dauerhafte Verluste – zwingend steuerfrei
 - Vermietung nicht Wohnzwecke – steuerfrei mit Option zur Steuerpflicht, 20%
 - Vermietung durch gemeinnützige Vereinigungen – zwingend steuerfrei

Gemischtgenutzte Gebäude

Zuordnung zum Unternehmen

graphische Übersicht

	vor 1995	1995 bis 1997	1998 und 1999	ab 2000
	←	↔	↔	→
	Est	Est	Est	UStG 1994
	prozentgenau	prozentgenau	prozentgenau	per Gesetz zur Gänze
		Gemeinschaftsrecht	UStG 1994	

Gemischtgenutzte Gebäude

Gesetzgeber

- AbgabenänderungsG 2003 – RV
 - Gebäudeentnahme egal ob vorübergehend („wohnen“) oder endgültig („schenken“) steuerpflichtig; Vorsteuerkorrektur auf 20 Jahre verlängert
- USt-Novelle 2003
 - Nutzungsentnahme steuerpflichtig; endgültige Entnahme steuerfrei; Vorsteuerkorrektur: Zeitraum unverändert

Gemischtgenutzte Gebäude

Gesetzgeber

- USt-Novelle 2004
 - Einer sonstigen Leistung gegen Entgelt gleichgestellt wird
 - die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes, der zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat
 - durch den Unternehmer
 - für Zwecke die außerhalb des Unternehmens liegen
 - gilt nicht für die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes

Gemischtgenutzte Gebäude

Gesetzgeber

– USt-Novelle 2004

- Verlängerung Berichtigungszeitraum Vorsteuer
 - nicht ausschließlich unternehmerisch genutztes Grundstück
 - hinsichtlich privat/hoheitlich genutzten Teil Vorsteuer in Anspruch genommen
 - Berichtigungsbetrag 1/20 der Vorsteuern
 - gilt für Investitionen ab Inkrafttreten
- Belegaufbewahrung 22 Jahre
 - sofern Berichtigungszeitraum 19 Jahre

Gemischtgenutzte Gebäude

Gesetzgeber

– SteuerreformG 2005 (§ 20 Abs 1 Z 6 EStG)

- Abzugsfähig ist die Umsatzsteuer auf den Eigenverbrauch von gemischt genutzten Grundstücken, soweit für den nicht unternehmerisch genutzten Teil eine Vorsteuer geltend gemacht werden konnte und diese als Einnahme angesetzt worden ist
 - *EB: Die bloß auf die unternehmerische Widmung entfallende Vorsteuer von gemischt genutzten Grundstücken stellt im Zeitpunkt der Vereinnahmung eine einkommensteuerliche Einnahme dar.*
 - *EB: Nur bei gemischtgenutzten Grundstücken, die zur Gänze dem Unternehmensbereich zugeordnet sind und bei denen hinsichtlich den nichtunternehmerisch genutzten Teiles ein Vorsteuerabzug in Anspruch genommen werden konnte*

Gemischtgenutzte Gebäude

Gesetzgeber

- AbgabenänderungsG 2004 (§ 20 Abs 2 Z 1 UStG)
 - *1. a) Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen gelten als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen und wenn sie zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.*
 - *b) Der Unternehmer kann Lieferungen oder sonstige Leistungen sowie Einfuhren nur insoweit als für das Unternehmen ausgeführt behandeln, als sie tatsächlich unternehmerischen Zwecken dienen, sofern sie mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen. Diese Zuordnung hat der Unternehmer bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes dem Finanzamt schriftlich mitzuteilen.*

Gemischtgenutzte Gebäude

Verwaltung

- BMF 21.6.2004
 - Eigenverbrauch auf Grund der **USt-Novelle 2004** und Auswirkungen des Urteiles EuGH C-269/00
 - Allgemeines zu § 3a Abs 1a UStG
 - Verwendungseigenverbrauch
 - Ausnahme vom Verwendungseigenverbrauch (gemischt genutzte Gebäude)
- BMF 8.7.2004
 - Eigenverbrauch auf Grund der **USt-Novelle 2003**

Gemischtgenutzte Gebäude

Verwaltung - BMF 21.6.2004

- **bis 31.12.2003**

- keine Anwendung EuGH C-269/00

- Vorsteuerabzug nur soweit, als nach einkommensteuerlichen Grundsätzen Betriebsausgaben oder Werbungskosten gegeben sind
- Daher bei BA: anteilig Vorsteuer, außer bei untergeordneter privater Nutzung (80-20-Regel)
- Daher bei WK: nur anteilig Vorsteuer

Gemischtgenutzte Gebäude

Verwaltung - BMF 21.6.2004

- **bis 31.12.2003**

- Sonderfall betriebliche Einkünfte, untergeordnete private Nutzung

- Investition vor 1998: nachträgliche Berichtigung der Vorsteuerkorrekturen ab 1998
- Investitionen nach 1998: nachträgliche Gewährung volle Vorsteuer
- Bei Änderung Vorsteuer - steuerpflichtiger EV bis 31.12.2003

Gemischtgenutzte Gebäude

Verwaltung - BMF 21.6.2004

- **zwischen 1.1. und 30.4.2004**
 - Grundsätzlich voller Vorsteuerabzug
 - Eigenverbrauch – Steuersatz 20%
 - Vorsteuerberichtigung zugunsten Unternehmer wenn Investitionen vor 1.1.2004

Gemischtgenutzte Gebäude

Verwaltung - BMF 21.6.2004

- **ab 1.5.2004**
 - kein EV bei Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes hinsichtlich des nicht unternehmerischen Teiles
 - gilt auch für Grundstücksteile, die grundsätzlich unternehmerischen Zwecken dienen, aber vorübergehend privat genutzt werden
 - Keine Korrektur über Eigenverbrauch, sondern über Berichtigung der Vorsteuern
 - Vorsteuerberichtigung nach pro rata temporis („Jahreszwölfteilung“ das heißt 4/12tel oder 8/12tel)

Gemischtgenutzte Gebäude

Gegenstrategien zu Verwaltungsmeinung

- Investitionen vor 2004
 - Antrag § 299 BAO (§ 302 Abs 2 lit c BAO)
 - Berufung gegen Bescheid
- Investitionen ab 2004
 - Vorsteuerabzug voll geltend machen
 - Besteuerung Eigenverbrauch
 - Berufung gegen Bescheid
 - Offenlegung

Gemischtgenutzte Gebäude

Zeitschiene - Entwicklung

1995 bis 2003	1-4/2004	ab 5/2004
EuGH: Vorsteuerabzug zur Gänze (Wiederaufnahme des Verfahrens)	Vorsteuerabzug zur Gänze	Vorsteuerabzug nur für unternehmerische Nutzung (USt-Novelle 2004)
Gegenstrategie Finanzverwaltung Keine Anwendung EuGH-Urteil <i>Seeling</i> (Art 17 Abs 6 6.MwSt-RI)		Vorsteuerberichtigungszeitraum 20 Jahre (USt-Novelle 2004)

BMF: Vorsteuerberichtigung pro rata temporis