

Sonderinfo

April 2012

Änderungen in der Umsatzsteuer durch das 1. Stabilitätsgesetz 2012 – Informationen des BMF

Inhaltsverzeichnis

1	Einschränkung der Option zur Steuerpflicht bei Vermietung und Verpachtung von Grundstücken sowie bei Leistungen von Wohnungseigentumsgemeinschaften (§ 6 Abs 1 Z 16 und Z 17 iVm § 6 Abs 2 UStG 1994)	1
1.1	Vermietung und Verpachtung von Grundstücken	1
1.2	Inkrafttreten	2
1.3	Leistungen von Wohnungseigentumsgemeinschaften	3
2	Verlängerung des Vorsteuerberichtigungszeitraums (§ 12 Abs 10, § 12 Abs 10a, § 18 Abs 10 UStG 1994)	3
2.1	Inkrafttreten	3

1 Einschränkung der Option zur Steuerpflicht bei Vermietung und Verpachtung von Grundstücken sowie bei Leistungen von Wohnungseigentumsgemeinschaften (§ 6 Abs 1 Z 16 und Z 17 iVm § 6 Abs 2 UStG 1994)

1.1 Vermietung und Verpachtung von Grundstücken

Die Möglichkeit nach § 6 Abs 2 UStG auf die Steuerbefreiung nach § 6 Abs 1 Z 16 UStG zu verzichten, wird insoweit eingeschränkt, als der Vermieter/Verpächter davon nur Gebrauch machen kann, „**soweit der Leistungsempfänger das Grundstück oder einen baulich abgeschlossenen, selbständigen Teil des Grundstücks nahezu ausschließlich für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen**“.

Der leistende Unternehmer kann für jeden baulich abgeschlossenen, selbständigen Grundstücksteil, an dem Wohnungseigentum begründet werden könnte, auf die Anwendung der Steuerbefreiung verzichten. Erforderlich ist allerdings, dass der Mieter/Pächter das Grundstück/diesen Grundstücksteil nahezu ausschließlich (d.h. mind. 95 %) für Umsätze verwendet, die seine Berechtigung zum Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Ist dies der Fall und liegt ein an keine besondere gesetzliche Form gebundener Nachweis vor, dass der Mieter/Pächter die gesetzliche Voraussetzung erfüllt, so kann der leistende Unternehmer weiterhin zur Steuerpflicht für den betreffenden Vermietungs-/Verpachtungsumsatz optieren.

Beispiel:

V errichtet ein zweigeschossiges Gebäude und vermietet es wie folgt:

- die Räume des Erdgeschosses an einen Arzt;
- die Räume im 1. Obergeschoss an einen Rechtsanwalt.

Die Vermietungsumsätze des V sind von der Umsatzsteuer befreit (§ 6 Abs 1 Z 16 UStG). Die Geschosse des Gebäudes sind baulich abgeschlossene, selbständige Grundstücksteile. **Die Frage der Option ist für jeden Grundstücksteil gesondert zu prüfen.**

- Erdgeschoss: V kann auf die Steuerbefreiung nicht verzichten, weil der Arzt den Gebäudeteil für steuerfreie Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug ausschließen. Die laufenden Mietentgelte sind steuerbefreit.
- 1. Obergeschoss: V kann auf die Steuerbefreiung verzichten, weil der Rechtsanwalt den Gebäudeteil für Umsätze verwendet, die zum Vorsteuerabzug berechtigen. In diesem Fall sind die laufenden Mietentgelte steuerpflichtig.

1.2 Inkrafttreten

Die Neuregelung ist auf **Miet- und Pachtverhältnisse** anzuwenden, **die nach dem 31.8.2012 beginnen**. Maßgeblich ist nicht der Zeitpunkt des Vertragsabschlusses, sondern die faktische Begründung des Miet- bzw. Pachtverhältnisses, somit die tatsächliche Innutzungsnahme des Gebäude(-teils). Ein Wechsel auf Mieter- oder Vermieterseite begründet in diesem Zusammenhang für Umsatzsteuerzwecke ein neues Miet- bzw. Pachtverhältnis.

Unter die Neuregelung fallen – unabhängig vom Vorliegen eines aufrechten Miet- bzw. Pachtverhältnisses – nur jene Fälle, in denen „mit der **Errichtung des Gebäudes durch den Unternehmer nicht bereits vor dem 1.9.2012 begonnen wurde**“. Beginn der Errichtung ist der Zeitpunkt, in dem bei vorliegender Baubewilligung mit der Bauausführung tatsächlich begonnen wird, also tatsächliche handwerkliche Baumaßnahmen erfolgen.

Von der Neuregelung des § 6 Abs 2 UStG nicht erfasst sind jene Fälle, bei denen das Gebäude durch den Vermieter/Verpächter vor dem 1.9.2012 errichtet oder mit der Errichtung durch den leistenden Unternehmer bereits vor dem 1.9.2012 begonnen wurde und zwar unabhängig vom Beginn des Miet- oder Pachtverhältnisses.

Hat der Vermieter das Gebäude nicht errichtet, sondern erworben, so gilt die Neuregelung für alle Miet- und Pachtverhältnisse, die nach dem 1.9.2012 beginnen.

Beispiel:

V errichtet im Jahr 2013 ein Betriebsgebäude, welches er noch im gleichen Jahr an eine (nicht voll zum Vorsteuerabzug berechnete) Versicherung vermietet.

Lösung:

V kann auf die Befreiung nicht verzichten, da weder das Mietverhältnis, noch die Errichtung vor dem 1.9.2012 begonnen hat.

Hinweis

Durch die Neuregelung des § 6 Abs 2 UStG kommt es zu keiner Änderung bei der **steuerpflichtigen Vermietung von Grundstücken zu Wohnzwecken** (10 % Steuersatz gemäß § 10 Abs 2 Z 4 lit a UStG) und der damit verbundenen Vorsteuerabzugsberechtigung (zB bei „Vorsorgewohnungen“).

Ebenfalls unverändert bleibt die **Vermietung und Verpachtung von Betriebsvorrichtungen**, da diese nicht unter die Steuerbefreiung nach § 16 Abs 1 Z 16 UStG fällt, sondern mit dem Normalsteuersatz (20 %) zu versteuern ist.

1.3 Leistungen von Wohnungseigentumsgemeinschaften

Um eine Gleichstellung von Wohnungseigentümern und Mietern zu erreichen, wird durch die Neuregelung des § 6 Abs 2 UStG die Möglichkeit auf die Steuerbefreiung nach § 6 Abs 1 Z 17 UStG zu verzichten ebenfalls eingeschränkt. Die **Wohnungseigentumsgemeinschaft** kann von dieser wiederum nur Gebrauch machen, „soweit der Leistungsempfänger das Grundstück oder einen baulich abgeschlossenen, selbständigen Teil des Grundstücks nahezu ausschließlich für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen“. Die Neuregelung des § 6 Abs 2 UStG ist anzuwenden auf „Wohnungseigentum, das nach dem **31.8.2012** erworben wird“.

Übersicht – Für den Fall, dass der Mieter/Pächter nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist:

Errichtung durch Vermieter	Beginn V+V	Option zur Stpfl. möglich	VSt-Abzug Vermieter	Groß-reparatur (GR)	VSt-Abzug Vermieter	Verkauf od. Vermietung		VSt-Berichtigung
						stfr.	stpfl.	
2010	2011	ja	ja	-	-	2018		3/10
2011	10/2012	ja	ja	-	-	2018		14/20
10/2012	2013	nein	nein	-	-		2025	8/20 ¹⁾
2010	2011	ja	ja	2020	ja	2035		5/20 (für GR)
2011	10/2012	ja	ja	2020	ja	2035		5/20 (für GR)
10/2012	2013	nein	nein	2020	nein		2035	5/20* (für GR)

¹⁾ positive Vorsteuerberichtigung

2 Verlängerung des Vorsteuerberichtigungszeitraums (§ 12 Abs 10, § 12 Abs 10a, § 18 Abs 10 UStG 1994)

Der **Vorsteuerberichtigungszeitraum** bei Grundstücken (einschließlich der aktivierungspflichtigen Aufwendungen und der Kosten von Großreparaturen) verlängert sich auf **20 Jahre**. Dh wenn sich bei einem im Anlagevermögen befindlichen Grundstück, innerhalb der auf das Jahr der erstmaligen Verwendung folgenden neunzehn Kalenderjahre die für den Vorsteuerabzug maßgeblichen Verhältnisse ändern, hat für jedes Jahr der Änderung eine Berichtigung in Höhe von einem Zwanzigstel des bereits geltend gemachten Vorsteuerabzugs zu erfolgen (§ 12 Abs 10 UStG). Damit zusammenhängend verlängert sich ebenfalls die **Aufbewahrungspflicht** für Aufzeichnungen und Unterlagen, die Grundstücke betreffen, allgemein auf 22 Jahre (§ 18 Abs 10 UStG).

2.1 Inkrafttreten

Die Neuregelung ist auf Berichtigungen von Vorsteuerbeträgen anzuwenden, die Leistungen im Zusammenhang mit Grundstücken (Errichtungskosten, aktivierungspflichtige Aufwendungen, Kosten von Großreparaturen) betref-

fen, die der Unternehmer **nach dem 31.3.2012 erstmals** in seinem Unternehmen **als Anlagevermögen verwendet** oder nutzt. Maßgebend ist die tatsächliche Innutzungsnahme des Gebäudes.

Bei **Vermietung von Grundstücken zu Wohnzwecken** gilt der neue verlängerte Vorsteuerberichtigungszeitraum von 20 Jahren unter der Voraussetzung, dass neben der erstmaligen Verwendung und Nutzung des Grundstückes/des Gebäude im Anlagevermögen des Vermieters auch der Mietvertrag nach dem 31.3.2012 abgeschlossen wird.

Beispiel:

Der Möbelproduzent M errichtet im Jahr 2000 ein Betriebsgebäude und verwendet es ab demselben Jahr zur Ausführung steuerpflichtiger Umsätze (Möbelproduktion). M macht aus den Errichtungskosten den Vorsteuerabzug geltend. Im Jahr 2013 verkauft er das Gebäude unecht steuerbefreit.

Lösung:

Da das Gebäude bereits vor dem 1.4.2012 im Anlagevermögen des Unternehmers verwendet wurde, ist die bisherige Regelung anwendbar. Weil der Vorsteuerberichtigungszeitraum von 10 Jahren im Zeitpunkt des Verkaufs schon abgelaufen ist, ist keine Vorsteuerberichtigung mehr vorzunehmen.

Beispiel:

V vermietet 2013 ein im selben Jahr errichtetes Gebäude zu Wohnzwecken. Der Vertragsabschluss mit dem Mieter erfolgt

- a. am 1.1.2012.
 - b. am 1.1.2012. 2015 erfolgt ein Mieterwechsel.
 - c. am 1.1.2013.
 - d. am 1.1.2013. 2015 erfolgt ein Mieterwechsel.
- 2017 verkauft V das Gebäude unecht steuerbefreit.

Lösung:

- a. 2017 hat V eine Vorsteuerberichtigung in Höhe von 6/10 vorzunehmen (§ 12 Abs 10 aF), da der Vertragsabschluss über die Vermietung bereits vor dem 1.4.2012 erfolgt ist.
- b. 2017 hat V eine Vorsteuerberichtigung in Höhe von 16/20 vorzunehmen (§ 12 Abs 10 nF), da der zum Zeitpunkt des Verkaufs maßgebliche Mietvertrag nach dem 31.3.2012 abgeschlossen wurde und V das Gebäude nicht bereits vor dem 1.4.2012 als Anlagevermögen genutzt hat.
- c. und d. 2017 hat V eine Vorsteuerberichtigung in Höhe von 16/20 vorzunehmen (§ 12 Abs. 10 nF), da der Vertragsabschluss über die Vermietung nach dem 31. März 2012 erfolgt ist und V das Gebäude nicht bereits vor dem 1. April 2012 als Anlagevermögen genutzt hat.

Übersicht – Vermietung von Grundstücken zu Wohnzwecken (ermäßigter Steuersatz von 10 %)

Vertragsabschluss	Errichtung	Beginn Vermietung	Mieterwechsel	stfr. Verkauf	VSt Berichtigung	-
2010	2011	1/2012	-	2022	0/10	
2010	2012	2013	-	2022	1/10	
2010	2013	2013	-	2022	1/10	
2013	2013	2013	-	2022	11/20	
2010	2011	1/2012	2019	2022	0/10	
2010	2012	2013	2019	2022	11/20	
2010	2013	2013	2019	2022	11/20	
2013	2013	2013	2019	2022	11/20	