

WER HAT, DER KANN

Eine Übersicht zum aktuell viel diskutierten Vorsteuerabzug bei der Vermietung von Luxusimmobilien.

TEXT: PETER PFLEGER & CHRISTINA THURNER

Die Höchstgerichte hatten sich in den letzten Jahren immer wieder mit Vermietungen von Luxusimmobilien an Geschäftsführer bzw. diesen nahestehenden Personen zu befassen. Im Kern der Problematik geht es um eine fremd- bzw. marktübliche Ausgestaltung solcher Mietverhältnisse. Nur wenn dieser Nachweis erbracht werden kann, akzeptiert die Finanz ein Mietverhältnis und gewährt einen etwaigen Vorsteuerabzug aus Errichtungskosten (mit der Konsequenz, dass die laufenden Mieten der Umsatzsteuer unterworfen werden müssen).

ÜBERBLICK ZU DEN ZENTRALEN PUNKTEN

Wann ist die Vermietung einer Luxusimmobilie an einen Geschäftsführer/eine nahestehende Person anzuerkennen? Von Bedeutung ist hier die Ausgestaltung der Immobilie selbst. Liegt für diese ein funktionierender Mietenmarkt vor (sprich die Immobilie ist/wäre am Markt allgemein vermietbar – siehe Grafik) oder kann für diese Immobilie kein Markt mehr gefunden werden?

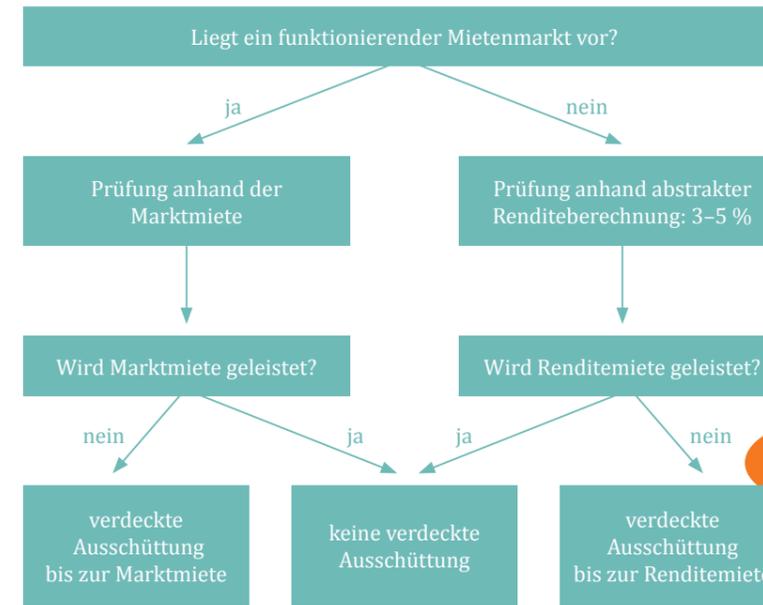
Welche Probleme ergeben sich beim Vorsteuerabzug bzw. in der Umsatzsteuer? Im Allgemeinen steht der Vorsteuerabzug für eine unternehmerische Tätigkeit nur zu, wenn die Leistung für das Unternehmen erbracht wird und für die Zwecke des Unternehmens bestimmt ist. Die Befriedigung der eigenen Wohnbedürfnisse durch Miete oder Anschaffung/Herstellung einer Wohnimmobilie stellt keine unternehmerische Tätigkeit dar, sondern zählt zum Kernbereich der persönlichen Lebensführung (ohne Vorsteuerabzug).

Wird eine Wohnimmobilie durch eine Körperschaft (GmbH, Privatstiftung etc.) hergestellt oder angeschafft und anschließend an den Gesellschafter-Geschäftsführer oder dessen nahen Angehörigen vermietet, ist zu unterscheiden, ob es sich bei der Nut-



zungsüberlassung um eine wirtschaftliche (unternehmerische) Tätigkeit handelt, die auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet ist, oder ob es sich um eine bloße Vor-

teilsgewährung an den (Gesellschafter-) Geschäftsführer handelt. In diesem Fall ist die bezahlte Miete nicht umsatzsteuerbar und es besteht kein Vorsteuerabzug. Liegt



außerbetriebliche Sphäre

MARKTMIETE / RENDITEMIETE?

MARKTMIETE:

Der Nachweis des Vorliegens eines funktionierenden Mietenmarktes (einschließlich der Beweisführung) ist vom Steuerpflichtigen zu erbringen. Gemäß Ansicht der Finanzverwaltung liegt ein funktionierender Mietenmarkt nur vor, wenn ein wirtschaftlich agierender, (nur) am Mietertrag interessierter Investor bei Außerachtlassung der Wertsteigerung der Immobilie sein Kapital in ein solches Objekt investieren würde; dabei ist auch der Vergleich mit anderen Immobilieninvestments anzustellen. Der Steuerpflichtige wird daher nachzuweisen haben, dass er vor der Anschaffung oder Errichtung des Mietobjektes den entsprechenden Mietenmarkt (im gegebenen geografischen Einzugsgebiet) erkundet und sich auf dieser Basis als ökonomisch agierender Investor für die Anschaffung oder Errichtung der Immobilie entschieden hat. Große Anforderungen werden hier in der Praxis an den Nachweis eines funktionierenden Mietenmarktes gestellt (Dokumentation durch den Steuerpflichtigen).

RENDITEMIETE:

Die Renditemiete ist ein Instrument der Mietpreisberechnung. Liegt kein funktionierender Mietenmarkt vor, wird die Renditeerwartung eines marktüblich agierenden Immobilieninvestors zu Grunde gelegt und dementsprechend jene Rendite, die üblicherweise aus dem eingesetzten Kapital durch Vermietung erzielt wird. Gemäß dem Höchstgericht müsste im Allgemeinen ein Renditezinssatz von drei bis fünf Prozent erzielbar sein. Somit liegt die steuerlich anerkannte Renditemiete bei der Bandbreite drei bis fünf Prozent der Anschaffungs- oder Herstellkosten (siehe Beispiel zuvor).

NICHT NUR VORTEILE

Beim aktuell hohen Zinsniveau darf für die Immobilieninvestition nur sehr wenig Fremdkapital eingesetzt werden, damit die Vermietung von vornherein nicht gleich als Liebhaberei eingestuft wird. Ein gelungener Vorsteuerabzug beim Erwerb der Immobilie geht einher mit einer 20-jährigen Pflicht zur umsatzsteuerpflichtigen Vermietung. Das bedeutet, 20 Jahre lang muss aus den stets steigenden Mieten die Umsatzsteuer ans Finanzamt abgeführt werden. Gewinne aus der Vermietung sind außerdem steuerpflichtig. In der Kombination von Eigenkapitalfinanzierung und Renditemiete entsteht sehr bald ein steuerpflichtiger Gewinn in der GmbH oder Stiftung. Den Mieteinnahmen von drei bis fünf Prozent der Gesamtinvestitionskosten steht nur die Abschreibung von 1,5 Prozent der Baukosten entgegen. Der Gewinn als Differenz wird mit 23 Prozent Körperschaftsteuer besteuert. Und: Nichts hält ewig. Wenn in ferner Zukunft die Immobilie veräußert werden soll, kann die zu Beginn gewählte Struktur schnell zum unerwünschten Bumerang werden. Verkaufsgewinne sind in der GmbH oder Stiftung voll steuerpflichtig. Eine natürliche Person könnte ihren Hauptwohnsitz hingegen vollkommen steuerfrei veräußern.

eine wirtschaftliche Tätigkeit vor, ist in weiterer Folge zu prüfen, ob das verrechnete Mietentgelt einen gewissen Mindestwert überschreitet. Beträgt die tatsächlich verrechnete Miete weniger als die Hälfte der fremdüblichen Miete, kommt es zum Vorsteuerauschluss und die Vermietungstätigkeit unterliegt nicht der Umsatzsteuer. Kommt es nicht zum Vorsteuerauschluss – Miete beträgt zumindest die Hälfte der fremdüblichen Miete (überwiegend angemessen) –, wird für umsatzsteuerliche Zwecke die Markt-/Renditemiete als Normalwert und umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage angesetzt.

» **BEISPIEL – RENDITEMIETE:** Die Herstellungskosten einer Luxusimmobilie belaufen sich auf 12 Millionen Euro. Darin enthaltene Vorsteuer: 2 Millionen Euro, macht Nettoherstellkosten von 10 Millionen Euro. Die jährliche Renditemiete (4 %) liegt bei 400.000 Euro (brutto: 440.000 Euro inklusive 10 % USt – Vermietung zu Wohnzwecken).

» **AUS DER PRAXIS:** Werden derart hohe Vorsteuerbeträge in einer Umsatzsteuervoranmeldung geltend gemacht, kommt es grundsätzlich zu einer Prüfung von Seiten des Finanzamtes. Es sind die Baurechnungen vorzulegen und es ist der Nachweis einer fremd-, marktüblichen umsatzsteuerpflichtigen Vermietung nachzuweisen. Hier ist das Praxisproblem schon aufgelegt: Im Zeitpunkt null müssen Miet- und Rechtsverhältnisse gewürdigt werden, welche sich auf

einen Betrachtungszeitraum von Jahrzehnten erstrecken. Sollte es hier zu nicht vorhersehbaren Abweichungen in der Zukunft kommen, ist man wie so oft im Nachhinein gescheiter.



ZU DEN AUTOREN:

Mag. Peter Pfleger und Mag. Christina Thurner sind Steuerberater bei der Wirtschaftstreuhand Tirol. www.wtt.tirol