

# Umsatzsteuerliche Folgen der Wohnraumüberlassung an Gesellschafter oder Begünstigte

Die Rechtsprechung des BFG am Prüfstand vor dem VwGH

Dr. Barbara Wisiak

- GmbH/Stiftung errichtet Einfamilienhaus
- Überlassung an Gesellschafter/Begünstigten
  - zu fremdüblichen Konditionen?
    - Vertragsgestaltung
    - Luxus
    - marktübliches Mietentgelt
      - deckt Investitionen
      - deckt Investitionen nicht

- **Versagung des Vorsteuerabzuges, weil:**
  - keine unternehmerische Tätigkeit § 2 UStG
  - verdeckte Ausschüttungen § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG
  - unecht steuerfreie Vermietung (Liebhaberei) § 12 Abs 3 UStG
- **Bemessungsgrundlage § 4 UStG**

- GmbH/Stiftung errichtet Einfamilienhaus
- Überlassung an Gesellschafter/Begünstigten
  - **zu fremdüblichen Konditionen?**
    - **Vertragsgestaltung**
    - **Luxus**
    - marktübliches Mietentgelt
      - deckt Investitionen
      - deckt Investitionen nicht

- **VwGH 29. Juni 2016, 2013/15/0301**  
„Der tatsächlichen Erfüllung von zwischen nahestehenden Personen geschlossenen Rechtsgeschäften kommt, wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt betont hat, besonderes Gewicht für deren steuerliche Anerkennung zu (vgl. für viele VwGH vom 26. Mai 2010, 2006/13/0134)“

VwGH 16. Mai 2007, 2005/14/0083

VwGH 19. März 2013, 2009/15/0215

- jederzeit im betrieblichen Geschehen einsetzbare Gebäude oder
- besonders repräsentative Gebäude (im Folgenden „Luxusimmobilie“)

UFS vom 20. Juli 2012, RV/0378-G/09

- Aufstockung eines Betriebsgebäudes (90 m<sup>2</sup>) um 110.000 Euro + Vermietung an Gesellschafter um 900,-/Monat

Würdigung durch den UFS

- Fremdübliche Bedingungen
- kein Luxus
- steuerliche Anerkennung (VStA + ustpfl. Vermietung)

- **VwGH 23. Februar 2010, 2007/15/0003**
  - über 340 m<sup>2</sup> und über 3.000 m<sup>2</sup> Garten per se kein Luxus, Tatsachenfeststellungen fehlen
- **VwGH 25. April 2013, 2010/15/0139**
  - 310 m<sup>2</sup> (zuzüglich "Einliegerwohnung" 75 m<sup>2</sup> und Büro 25 m<sup>2</sup>) samt Doppelgarage und Swimmingpool nicht Luxus, bloß weil nicht anderen AN zur Verfügung gestellt
- **VwGH 10. Februar 2016, 2013/15/0284**
  - 250 m<sup>2</sup> „luxuriös“ (850.000 Euro) gebaut allein nicht entscheidungswesentlich



- GmbH/Stiftung errichtet Einfamilienhaus
- Überlassung an Gesellschafter/Begünstigten
  - zu fremdüblichen Konditionen?
    - Vertragsgestaltung
    - Luxus
    - **marktübliches Mietentgelt**
      - deckt Investitionen
      - deckt Investitionen nicht

- **BFG 6. November 2014, RV/7102513/2010**
  - Umgekehrtes Ertragswertverfahren
- **BFG 24. November 2014, RV/1100245/2013**  
(fortges. Verfahren nach VwGH 25. April 2013, 2010/15/0139)
  - Renditemiete = angemessene Miete
  - geeignete Methode: umgekehrte Ertragswertverfahren
- **BFG 19. Jänner 2015, RV/6100397/2011**
  - Renditeerwartung eines fremden Investors (berechnet nach umgekehrtem Ertragswertverfahren)

- VwGH 10. Februar 2016, 2013/15/0284
  - keine Renditeberechnung, wenn es funktionierenden Mietenmarkt gibt
- VwGH 29. Juni 2016, 2013/15/0301
  - Marktmiete für Gebäude dieser Ausstattung
- VwGH 15. September 2016, 2013/15/0256 (zur KESt)
  - Rz 14: funktionierender Mietenmarkt vom Steuerpflichtigen nachzuweisen
  - ansonsten abstrakte Berechnung lt. Rendite (3-5% des Kapitals)

- BFG 24. November 2014, RV/1100245/2013
  - Erhebung des tats. Mietenmarktes
  - für vergleichbare Objekte kein Markt gegeben
  - > keine unternehmerische Tätigkeit (Gesamtbetrachtung)



- **BFG 25. August 2015, RV/7100432/2008**
  - zu fremdüblichen Konditionen
  - zu marktüblichem Mietentgelt
  - > marktübliche Gestaltung
  - > steuerliche Anerkennung
- **BFG 1. August 2016, RV/7100027/2011**
  - Vergleich mit tats. Mietenmarkt
  - Markt gegeben, aber Miete unüblich gering (Verhältnis: 650 Euro zu 1.700 Euro)
  - > keine unternehmerische Tätigkeit



- BFG 28. September 2016, RV/2101135/2014
- BFG 28. September 2016, RV/2100279/2016
- BFG 4. Oktober 2016, RV/2100819/2011
  - körperschaftsteuerl. neutrales Vermögen, wenn kein Mietenmarkt und Miete weit unter Renditemiete
  - ggf. keine wirtschaftl. Tätigkeit
  - Aufhebung & Zurückverweisung
  - Finanzamt muss Mietenmarkt erheben

- GmbH/Stiftung errichtet Einfamilienhaus
- Überlassung an Gesellschafter/Begünstigten
  - zu fremdüblichen Konditionen?
    - Vertragsgestaltung
    - Luxus
    - marktübliches Mietentgelt
    - **deckt Investitionen**
    - **deckt Investitionen nicht**

- VwGH 15. September 2016, 2016/15/0063
  - Liebhaberei
  - unecht steuerfreie Umsätze
  - kein VStA § 12 Abs 3 UStG 1994
  - davor: BFG 26. April 2016, RV/5100110/2012



- BFG 5. August 2016, RV/7103437/2011
  - Marktmiete 2.250,- <-> Renditemiete: 4.970,- (lt Gutachten; entspricht einer 3%igen Verzinsung des eingesetzten Kapitals)
  - Renditemiete daher mehr als doppelt so hoch wie bezahlte Miete
  - überwiegend verdeckte Ausschüttung
  - kein VStA § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG 1994

## marktübliches Mietentgelt

- Vergleichsbasis?
- „Überzahlung“ denkbar?
- Auffüllung auf Mindestbemessungsgrundlage  
<-> verdeckte Ausschüttung?
- Investitionen nur für Mietenvvergleich  
maßgeblich?