

S.I.B. - STEUER-INFORMATIONEN

Ausgabe 06/2018

Inhaltsverzeichnis**Steuerrecht / Sozialversicherungsrecht**

1. Kurz-Info: Aufschub WiEReG
2. Worauf bei Ferialjobs zu achten ist
3. VwGH zur Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen bei Auslandstätigkeit
4. Vorsteuervergütung für Drittlandsunternehmer
5. Neuigkeiten zum umsatzsteuerlichen Dreiecksgeschäft

Immobiliensteuerrecht

6. Kauf bzw. Verkauf eines Grundstückes



1. Kurz-Info: Aufschub WiEReG

Das **Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz** (WiEReG) kommt nicht aus den Schlagzeilen, diesmal gibt es jedoch eine **gute Nachricht**. Das BMF als Registerbehörde i.Z.m. dem WiEReG hat Mitte Mai informiert, dass der erste Lauf des **automationsunterstützten Zwangsstrafverfahrens** auf den **16. August 2018 verschoben** wird. Folglich führt die Abgabe der erstmaligen Meldung nach dem 1. Juni 2018 und bis zum 15. August 2018 zu **keiner Zwangsstrafe**.

Gründe für die Verschiebung sind die zuletzt außerordentlich intensive Nutzung der WiEReG-Meldeformulare und damit zusammenhängende Performanceprobleme sowie vermehrt Anfragen bei der Registerbehörde, da bei der **Auslegung des Gesetzes** oftmals noch **Unsicherheiten** bestehen. Von den Zwangsstrafen zu unterscheiden sind die **drastischen Strafbestimmungen** bei vorsätzlicher oder grob fahrlässiger Verletzung der Meldeverpflichtung – es handelt sich dabei um Finanzvergehen mit bis zu 200.000 € Geldstrafe bei Vorsatz.

2. Worauf bei Ferialjobs zu achten ist

Gerade während der **Sommermonate** ist Ferialjobzeit. Oftmals ist es der monetäre Anreiz, im Sommer arbeiten zu gehen; genauso gelten das Sammeln von **Praxiserfahrung** oder das Hineinschnuppern in ein anderes, aufregendes Berufsfeld als ausschlaggebende Gründe. Damit (im Nachhinein) **keine unangenehmen Konsequenzen** eintreten, müssen auch die **steuerlichen** und **sozialversicherungsrechtlichen** Aspekte sowie etwaige Auswirkungen auf die **Familienbeihilfe** berücksichtigt werden. Die nachfolgenden Ausführungen gelten selbstverständlich nicht nur für „Ferialjobs“ sondern auch für laufende Jobs neben dem Studium.

Steuerliche Konsequenzen

Die **ertragsteuerliche Behandlung** bei **Ferialjobs** hängt grundsätzlich davon ab, ob man bei dem Arbeitgeber **angestellt** ist oder in Form eines **Werkvertrags** bzw. **freien Dienstvertrags** tätig wird. Dauert das **Angestelltenverhältnis** z.B. nur einen Monat (aber jedenfalls kürzer als ein volles Jahr) und werden aufgrund einer entsprechend hohen Entlohnung **Sozialversicherung und Lohnsteuer einbehalten**, so ist es ratsam, in dem darauf folgenden Kalenderjahr eine **Arbeitnehmerveranlagung** durchzuführen. Der Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung kann sogar **bis zu 5 Jahre zurückgestellt** werden und führt **regelmäßig** zu einer **Steuergutschrift**, da die Bezüge auf das ganze Jahr verteilt werden und eine Neudurchrechnung der Lohnsteuer vorgenommen wird. Gegebenenfalls kann es auch zur **antragslosen Arbeitnehmerveranlagung** kommen.

Erfolgt die **Beschäftigung** im **Werkvertrag** bzw. auf Basis eines **freien Dienstvertrags**, so liegen Einkünfte aus **selbständiger Arbeit** vor und es wird **keine Lohnsteuer** einbehalten. Ab einem Jahreseinkommen von 11.000 € bzw. von 12.000 €, wenn auch lohnsteuerpflichtige Einkünfte darin enthalten sind, **muss** eine **Einkommensteuererklärung** abgegeben werden. **Umsatzsteuerpflicht** ist i.Z.m. Ferialjobs auf **Werkvertragsbasis** bzw. als freier Dienstnehmer **theoretisch** denkbar, aber jedenfalls **erst** dann, wenn die **Nettoeinnahmen 30.000 € übersteigen**, da bis dahin die **unechte Umsatzsteuerbefreiung** als **Kleinunternehmer** gilt. Bis zu 30.000 € **Nettoumsätzen** muss auch **keine Umsatzsteuererklärung** abgegeben werden.

Familienbeihilfe

Der Verdienst aus einem Ferialjob kann, insbesondere wenn er mit anderen Einkünften zusammenfällt, dazu führen, dass die **Zuverdienstgrenze** für die **Familienbeihilfe überschritten** wird. Ist dies der Fall, so muss der die Grenze **überschreitende Betrag zurückgezahlt** werden. An die Familienbeihilfe ist auch das Schicksal des **Kinderabsetzbetrags** geknüpft. Hierbei könnte es – den Plänen der Bundesregierung folgend – zukünftig zu einer **Zusammenlegung** von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag kommen. Die (zumeist für die Eltern) unliebsame Rückzahlungsverpflichtung tritt ein, wenn auf das Kalenderjahr bezogen ein **steuerliches Einkommen** von **mehr als 10.000 €** erzielt wird, wobei gewisse **Besonderheiten** bei der Ermittlung dieser Grenze zu berücksichtigen sind. **Wichtigste**

Ausnahme ist das Alter, da die **Zuverdienstgrenze** für Jugendliche **vor Vollendung des 19. Lebensjahres keine Bedeutung** hat. Ab Beginn des Kalenderjahres, das auf den 19. Geburtstag folgt, muss allerdings unterschieden werden, ob die **Einnahmen** (z.B. aus dem Ferialjob) in den **Zeitraum** fallen, in dem **Familienbeihilfe bezogen** wurde oder nicht. Erfolgt etwa kurzfristig kein Bezug von Familienbeihilfe, so sind Einnahmen während dieses Zeitraums **nicht maßgeblich** für die Berechnung der Zuverdienstgrenze. **Keine Familienbeihilfe** wird z.B. bezogen, wenn die vorgesehene Studienzeit in einem Studienabschnitt überschritten wurde. Ebenso wenig zu relevanten Einnahmen zählen z.B. Sozialhilfe als einkommensteuerfreier Bezug, **Entschädigungen** für ein anerkanntes **Lehrverhältnis** oder **Waisenpensionen**. Das für die Zuverdienstgrenze relevante Einkommen ergibt sich schließlich, nachdem die mit den Einnahmen zusammenhängenden **Ausgaben abgezogen** wurden. Wichtig ist zu beachten, dass für die Familienbeihilfe **nicht nur aktive Einkünfte** (bei dem Ferialjob sind das im Regelfall Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit) sondern **alle der Einkommensteuer** unterliegenden **Einkünfte** maßgebend sind – **endbesteuerte Einkünfte** (z.B. Zinsen oder Dividenden) bleiben steuersystematisch korrekt jedoch **außer Ansatz**.

Neben dem **Beobachten** der Einkünfte des laufenden Jahres, um das Überschreiten der Zuverdienstgrenze (z.B. durch einen Ferialjob) antizipieren zu können, ist wichtig, dass **bei Überschreiten** der Zuverdienstgrenze die **Familienbeihilfe** im darauffolgenden Jahr **neu beantragt** werden muss. Voraussetzung ist freilich, dass das steuerliche Einkommen im neuen Jahr 10.000 € unterschreitet. Die **Voraussetzungen** für den Bezug von Familienbeihilfe bzw. für das Überschreiten der Zuverdienstgrenze **ändern** sich auch dann **nicht**, wenn die **Auszahlung der Familienbeihilfe direkt an das Kind** erfolgt. Dies kann bei **Volljährigkeit** mit Zustimmung des anspruchsberechtigten Elternteils beim Finanzamt beantragt werden und führt dann auch zur Überweisung des Kinderabsetzbetrags auf das angegebene Konto. **Rückforderungsansprüche** betreffend die Familienbeihilfe richten sich trotzdem **weiterhin** an die **Eltern**.

Konsequenzen in der Sozialversicherung

Die meisten Ferialpraktikanten – wenn sie **angestellt** sind und somit nicht auf Basis eines Werkvertrags bzw. freien Dienstvertrags arbeiten – werden **sozialversicherungsrechtlich** wie **normale Arbeitnehmer** behandelt. Beträgt das **Bruttogehalt** mehr als **438,05 € monatlich**, so treten Pflichtversicherung und Abzug von Sozialversicherungsbeiträgen ein.

Schließlich sollte aus **Arbeitgebersicht**, insbesondere seit Inkrafttretens des **Lohn- und Sozialdumpingbekämpfungsgesetzes**, darauf geachtet werden, dass die Ferialpraktikanten entsprechend entlohnt werden, da es ansonsten zu empfindlichen **Verwaltungsstrafen** kommen kann. Es ist sicherzustellen, dass weder der **kollektivvertraglich** zu leistende **Grundlohn** unterschritten wird noch dass es bei der Bezahlung von Praktikanten zur **Nichtgewährung** von arbeitsrechtlichem Entgelt kommt, welches laut Gesetz, Verordnung oder **Kollektivvertrag** gebührt (z.B. Überstunden oder Zuschläge laut Gesetz oder Kollektivvertrag).

3. VWGH zur Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen bei Auslandstätigkeit

Für die Besteuerung von **natürlichen Personen** ist im internationalen Kontext regelmäßig der **Wohnsitz** maßgebend, da die meisten Staaten die Ansässigkeit und damit zusammenhängend die **unbeschränkte Steuerpflicht** an das Vorliegen eines **Wohnsitzes** bzw. an den **gewöhnlichen Aufenthalt** einer Person knüpfen. Wenn zwei Staaten aufgrund des jeweiligen Wohnsitzes das **Welteinkommen besteuern** wollen, droht **Doppelbesteuerung**. Als Lösung sehen die **Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)** vor, dass weitere Kriterien beurteilt werden müssen, anhand derer der Ansässigkeitsstaat eindeutig ermittelt werden kann. Eine mögliche Doppelbesteuerung wird dann vermieden, da nur der **Ansässigkeitsstaat** das **Welteinkommen** besteuern darf und dem anderen Staat als **Quellenstaat** nur ein **eingeschränktes Besteuerungsrecht** zukommt.

Nach dem Merkmal des Wohnsitzes ist das Kriterium des **Mittelpunkts der Lebensinteressen** für die Bestimmung des Ansässigkeitsstaats entscheidend. Vereinfacht gesprochen soll eine **natürliche Person** in dem Staat – Wohnsitz als erste Stufe vorausgesetzt – ansässig sein, zu

dem sie die **engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen** hat. Der **VwGH** hatte sich (GZ Ra 2016/15/0008 vom 17.10.2017) mit dem Fall auseinanderzusetzen, in dem ein **in Österreich Angestellter** sein Dienstverhältnis einvernehmlich gekündigt hatte, um dann bei dem Konzernunternehmen in den **USA** für **18 Monate** zu **arbeiten** (als Angestellter der US-Gesellschaft). Er **behält** seine **Eigentumswohnung in Österreich** während seiner Abwesenheit, vermietete sie jedoch nicht, da eine Vermietung über den Zeitraum der Abwesenheit nicht mit den Bestimmungen des MRG in Einklang zu bringen gewesen wäre (ein **beschränkter** Mietvertrag nach **MRG** muss auf **mindestens drei Jahre** abgeschlossen werden).

Das österreichische Finanzamt sah aufgrund der **tatsächlichen Verfügungsmacht** über die **Wohnung** die **Ansässigkeit weiterhin in Österreich** gegeben (mit der Folge der unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich). Trotz **gleichzeitigem Wohnsitz** in den **USA** sei der **Mittelpunkt der Lebensinteressen weiterhin in Österreich** anzunehmen, welcher grundsätzlich über einen längeren Zeitraum hin betrachtet werden müsse. Regelmäßig ist **bei kurzfristigen Auslandsaufenthalten** (von weniger als zwei Jahren) von **keiner Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen** auszugehen. Der VwGH teilte diese Ansicht und betonte, dass es für die Bestimmung des Mittelpunkts der Lebensinteressen auf das **Gesamtbild** der **persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse** über einen (über 1 Jahr hinausgehenden) Zeitraum ankommt. Während die **familiären Bindungen** sowie Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art die **persönlichen Verhältnisse** bestimmen, geben die örtlich gebundenen Tätigkeiten und die Vermögensgegenstände in Form von **Einnahmen** Auskunft über die **wirtschaftlichen Verhältnisse**. Mit Verweis auf frühere Judikatur lässt eine **zeitlich begrenzte Auslandstätigkeit** den **Mittelpunkt** der Lebensinteressen selbst dann **in Österreich** bestehen, wenn die Familie an den Arbeitsort im Ausland mitzieht, die **Wohnung im Inland** aber **beibehalten** wird. Außerdem kommt den **wirtschaftlichen Beziehungen** in der Regel eine **geringere Bedeutung** als den persönlichen Beziehungen zu – diese waren im vorliegenden Fall hinsichtlich Mitgliedschaft in Vereinen und anderen sozialen Engagements in den USA nur sehr gering ausgeprägt gewesen.

4. Vorsteuervergütung für Drittlandsunternehmer

Mit 30.6.2018 endet die Frist für die Rückvergütung von in **Drittländern** (z.B. Schweiz, Türkei) entrichteten **Vorsteuerbeträgen**. Österreichische Unternehmen, die davon betroffen sind, sollten daher **rechtzeitig** einen entsprechenden **Antrag** stellen.

Die Frist gilt aber auch für **ausländische Unternehmer** mit Sitz **außerhalb** der **EU**. Diese können **bis zum 30.6.2018** einen Antrag auf **Rückerstattung** der **österreichischen Vorsteuern** für das Jahr **2017** stellen. Die Frist ist nicht verlängerbar! Zuständig für die Anträge ist das **Finanzamt Graz-Stadt** (Antragstellung mit dem **Formular U5** und bei erstmaliger Antragstellung Fragebogen Verf 18). **Belege** über die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer und sämtliche Rechnungen sind dem Antrag **im Original** beizulegen.

Nicht zu verwechseln ist der Termin mit der **Frist für die Vorsteuervergütung innerhalb der EU**, welche erst am **30. September 2018** endet. Anträge für dieses Vergütungsverfahren müssen elektronisch via **FinanzOnline** eingebracht werden.

5. Neuigkeiten zum umsatzsteuerlichen Dreiecksgeschäft

In der Vergangenheit mussten wir schon des Öfteren über die **sehr strengen Anforderungen an umsatzsteuerliche Dreiecksgeschäfte** seitens der österreichischen Finanzverwaltung berichten. Bekanntermaßen handelt es sich bei einem Dreiecksgeschäft um ein Umsatzgeschäft mit drei Beteiligten. Die Ware wird dabei direkt vom ersten Unternehmer zum letzten Unternehmer (Kunde) transportiert. Die drei **involvierten Unternehmer** müssen dabei aus **unterschiedlichen EU-Mitgliedstaaten** stammen. Außerdem sind umfangreiche **Melde- und**

Rechnungslegungspflichten einzuhalten wie etwa der **Hinweis auf der Rechnung** (durch den mittleren Unternehmer), dass es sich um ein **innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft** handelt und die **Steuerschuld** auf den **letzten Unternehmer übergeht**. Außerdem muss eine korrekte Meldung der Lieferung in der **Zusammenfassenden Meldung** („Dreiecksgeschäft ankreuzen“) vorgenommen werden. Wurden bislang diese **Voraussetzungen nicht erfüllt**, versagte die österreichische Finanzverwaltung häufig die Anwendung des Dreiecksgeschäfts mit der Konsequenz, dass auf den Erwerb vom ersten Unternehmer **20% Erwerbsteuer (ohne Vorsteuerabzug)** anfallen.

Der **strengen Ansicht** der österreichischen Finanzverwaltung wurde nun vom **EuGH** (Rs C-580/16, Firma Hans Bühler KG, vom 19.4.2018) eine **Absage erteilt**. Anlassfall war eine deutsche KG, die auch über eine **österreichische UID** verfügt und in Dreiecksgeschäfte involviert war. Die Firma kaufte Waren bei einem in Deutschland ansässigen Lieferanten ein und verkaufte sie an Kunden in der Tschechischen Republik. Die Waren wurden direkt vom deutschen Lieferanten an den tschechischen Kunden versendet, wobei die **deutsche KG** bei diesen Geschäften mit der **österreichischen UID** auftrat. In den **Rechnungen** wies die Firma auf das **innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäft** hin und erwähnte, dass der **Enderwerber** (der tschechische Kunde) die **Umsatzsteuer schuldet**. Im Zuge der Einreichung der **Zusammenfassenden Meldung** passierten allerdings zwei **Fehler** – die Zusammenfassende Meldung wurde teilweise **zu spät eingereicht** und bei allen Meldungen **fehlte die Kennzeichnung** der Lieferung als „**Dreiecksgeschäft**“. Selbst wenn zumindest die fehlende Kennzeichnung später korrigiert worden war, **versagte** das **Finanzamt** dennoch die Anwendbarkeit des **Dreiecksgeschäfts**.

Der EuGH hob in seinem Urteil zwei interessante Aspekte hervor. Das **Dreiecksgeschäft** ist **anwendbar**, obwohl die KG als der mittlere Unternehmer in Deutschland, dem Ursprungsland der Waren, ansässig war, aber mit der österreichischen UID aufgetreten ist. Somit ist es **nicht schädlich**, wenn der **mittlere Unternehmer im Ursprungsland registriert** oder gar **ansässig** ist. **Entscheidend** ist das **Auftreten mit der österreichischen UID**. Außerdem ist die Meldung des Dreiecksgeschäfts in der **Zusammenfassenden Meldung** lediglich ein **formales Kriterium**. Ist dieses formale Kriterium nicht erfüllt, so darf dem EuGH folgend grundsätzlich die Anwendbarkeit des Dreiecksgeschäfts nicht versagt werden. Dies gilt sowohl für eine **zu späte Meldung**, als auch für eine zuerst nicht korrekt erfolgte (Zusammenfassende) Meldung des Dreiecksgeschäfts. Das EuGH-Urteil ist für den Steuerpflichtigen sehr erfreulich, da zumindest **Fehler** bei der Meldung von Dreiecksgeschäften **in der Zusammenfassenden Meldung** – auch **nachträglich** – **korrigiert** werden können. Genauigkeit ist allerdings nach wie vor gefordert, da auf der **Rechnung** auch in Zukunft in jedem Fall auf das **Vorliegen des Dreiecksgeschäfts** und auf den **Übergang der Steuerschuld** hingewiesen werden muss und eine Zusammenfassende Meldung einzureichen ist.

6. Kauf bzw. Verkauf eines Grundstückes

6.1. Begriff des Grundstückes

Der Begriff „Grundstück“ im Sinne der hier anzuwendenden umsatzsteuerlichen Bestimmungen richtet sich gem. § 2 GrEStG nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechts und umfasst auch das Gebäude. Zum Grundstück zählen auch unselbständige und selbständige Bestandteile und Zubehör wie Einbauten, Versorgungsleitungen, Fenster, Sanitäreinrichtungen, Öltanks, Zäune und eingebaute Einrichtungsgegenstände.

Nicht zum Grundstück zählen Maschinen und sonstige Vorrichtungen, die zu einer Betriebsanlage gehören. Dem Begriff „Grundstück“ sind Baurechte oder ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden (Superädifikat) gleichgestellt.

6.2. Unecht befreiter Umsatz

Die Veräußerung von Grundstücken ist gemäß § 6 Abs 1 Z 9 (a) UStG grundsätzlich von der Umsatzsteuer unecht befreit. Das bedeutet, dass bei Verkauf eines Grundstückes keine Umsatzsteuer vom Verkäufer in Rechnung gestellt wird.

Da der Umsatz unecht von der Umsatzsteuer befreit ist, steht dem Verkäufer kein Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit dem verkauften Grundstück zu. Weiters hat der Verkäufer zu untersuchen, ob in der Vergangenheit geltend gemachte Vorsteuerbeträge gem. § 12 Abs 10 UStG zu berichtigen sind. Diese Vorsteuerberichtigung umfasst Vorsteuern für Anschaffungs- und Herstellungskosten sowie Großreparaturen.

Durch die nicht abziehbare Vorsteuer bzw. durch die zu berichtigende Vorsteuer werden diese Beträge zum Kostenfaktor und sind bei der Kaufpreiskalkulation zu berücksichtigen.

6.3. Option zur Steuerpflicht

Um den Verlust des Vorsteuerabzuges oder eine Vorsteuerberichtigung zu vermeiden, kann der Verkäufer, wenn zivilrechtlich zwischen Verkäufer und Käufer vereinbart, von der Option gem. § 6 Abs 2 UStG Gebrauch machen und den Grundstücksumsatz umsatzsteuerpflichtig (20 % Umsatzsteuer) behandeln.

Dem Erwerber steht, soweit er die allgemeinen Voraussetzungen des Umsatzsteuergesetzes erfüllt – insbesondere die unternehmerische Nutzung –, der Vorsteuerabzug zu.

Für die Option ist keine besondere Form oder Frist vorgesehen und auch keine schriftliche Erklärung gegenüber dem Finanzamt notwendig. Die Option kann bis zur Rechtskraft des Umsatzsteuerbescheides, aber auch im wieder aufgenommenen Verfahren ausgeübt werden. Entscheidend ist nicht der offene Ausweis in einer Rechnung, sondern die Behandlung als steuerpflichtiger Umsatz gegenüber dem Finanzamt (Voranmeldung, Jahreserklärung). Der Ausweis der Umsatzsteuer in der Rechnung ist jedoch insoweit von Relevanz, als dem Käufer nur aus einer Rechnung iSd § 11 UStG der Vorsteuerabzug zusteht.

Optionsberechtigt ist ausschließlich der Verkäufer, soweit er Umsätze gem. § 6 Abs 1 Z 9 (a) UStG ausführt; ausgenommen Kleinunternehmer. Kleinunternehmer müssen zusätzlich auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung gem. § 6 Abs 3 UStG verzichten (Doppeloption), um optieren zu können.

Umfang der Option

Die Option kann für jeden einzelnen Umsatz ausgeübt werden. Besteht an einem Gebäude Wohnungseigentum, kann zum Beispiel bei Verkauf von Wohnungen und Geschäftsräumlichkeiten die Option für jedes einzelne Verkaufsobjekt unterschiedlich ausgeübt werden.

Bei der Veräußerung eines Grundstückes – ohne dass konkret Wohnungseigentum begründet ist – kann die Option auf einen abgrenzbaren Teil des Grundstückes (Gebäudeteile) beschränkt werden. Eine Teilloption kommt etwa bei unterschiedlichen Nutzungsarten (z. B. Wohnungen und Geschäftsräumlichkeiten) in Betracht. Eine solche Aufteilung nach räumlichen Gesichtspunkten ist dann möglich, wenn an den einzelnen Grundstücksteilen grundsätzlich Wohnungseigentum begründet werden könnte (UStR Rz 796).

Entscheidungskriterien, um eine Option auszuüben

Aus der **Sicht des Käufers** ist eine Option gem. § 6 Abs 2 UStG durch den Verkäufer zur Umsatzsteuerpflicht nur dann sinnvoll, wenn das gekaufte Grundstück unternehmerisch genutzt wird und dem Unternehmer an und für sich ein Vorsteuerabzug zusteht. Ist der Käufer daher kein Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes oder ist er aus anderen Gründen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt, ist die Ausübung der Option durch den Verkäufer für ihn jedenfalls nachteilig.

Aber auch in dem Fall, dass der Unternehmer das Grundstück für sein Unternehmen erwirbt und für betriebliche Zwecke nutzt und auch kein anderer Ausschlussgrund vorliegt, der ihm das Recht auf den Vorsteuerabzug versagen würde, muss sich der Käufer bewusst sein, dass bei einer Änderung der Verhältnisse iSd § 12 Abs 10 oder § 12 Abs 11 UStG eine Vorsteuerberichtigung vorzunehmen ist. Eine Änderung der Verhältnisse iSd UStG kann zum Beispiel durch Privatnutzung oder den Verkauf des Grundstückes ohne Option zur Umsatzsteuer begründet werden. Der Beobachtungszeitraum, ob sich die Verhältnisse ändern, beträgt gem. § 12 Abs 10 UStG 10 bzw. 20 Jahre.

Weiters ist für den Käufer zu berücksichtigen, dass die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer, Grundbucheintragungsgebühr und Maklergebühr sowie für die Notariatskosten und Rechtsanwaltskosten um den fakturierten Umsatzsteuerbetrag erhöht wird.

Aus der **Sicht des Verkäufers** wird dieser dann auf das Recht auf Option zur Umsatzsteuerpflicht verzichten, wenn der Käufer kein Unternehmer iSd Umsatzsteuergesetzes oder nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Ist der Käufer ein Unternehmer und zum Vorsteuerabzug berechtigt, kann es wirtschaftlich sinnvoll sein, dass der Käufer zur Umsatzsteuerpflicht optiert. Der Vorteil für den Bereich des Vorsteuerabzuges ist den oben angeführten Nachteilen aus der Sicht des Käufers gegenüberzustellen.

Zusammenfassend können daher folgende Entscheidungskriterien festgelegt werden:

- Höhe der Vorsteuerberichtigung und Verlust des Vorsteuerabzuges für den Verkäufer
- Nur dann, wenn der Käufer vorsteuerabzugsberechtigter Unternehmer ist, kann er die gem. § 6 Abs 2 UStG verrechnete Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend machen.
- Die weiterverrechnete Umsatzsteuer erhöht aber den zivilrechtlichen Preis und damit die Basis für die Nebenkosten des Liegenschaftskaufes. Es ist daher zu empfehlen, den Vorteil der ersparten Vorsteuerberichtigung für den Verkäufer der Nebenkostenmehrbelastung für den Käufer gegenüberzustellen.
- Weiters ist zu bedenken, dass die aufgrund der Option verrechnete USt beim Käufer wieder der Vorsteuerberichtigung gem. § 12 Abs 10 UStG für die nächsten 19 Jahre unterliegt.

Beispiel 1:

Eigentumswohnung: anteilige Grundkosten 20.000 €, Errichtungskosten 250.000 € (inklusive 30.000 € Vorsteuer), Gewinnanteil 80.000 € – Kauf im Jahr 2013

Verkauf ohne Option: Gesamtkaufpreis 350.000 €

Dem Käufer steht kein Vorsteuerabzug zu (Kostenfaktor Vorsteuer 30.000)€

Verkauf mit Option: Nettokaufpreis 320.000 €

zuzüglich 20 % MwSt 64.000 €

Gesamtkaufpreis 384.000 €

Bei Option zur Umsatzsteuerpflicht hat der Verkäufer einen Vorsteuerabzug in der Höhe von 30.000 € und der Käufer kann die in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer als Vorsteuer geltend machen.

Bei beiden Varianten beträgt der „Gewinn“ für den Verkäufer 80.000 €.

Der niedrigere Nettokaufpreis ist – aus der Sicht des Käufers – einer möglichen Vorsteuerberichtigung in den folgenden 19 Jahren und den Mehrkosten bei Grunderwerbsteuer und der Eintragungsgebühr von der Umsatzsteuer in der Höhe von 1.564 € gegenüberzustellen.

Beispiel 2:

Die im Beispiel 1 mit Option gekaufte Wohnung wird im Jahr 2019 um 400.000 € ohne Umsatzsteuer verkauft:

Verkauf ohne Option:	Verkaufspreis	400.000 €
Vorsteuerberichtigung	14/20 von 64.000 €, somit	44.800 €
Kaufpreis		320.000 €
Überschuss vor ImmoESt		35.200 €

Die Vorsteuerberichtigung kann nur durch eine Veräußerung mit Mehrwertsteuer (400.000 € + 20 % MWSt) vermieden werden.

Beispiel 3:

Die im Beispiel 1 ohne Option gekaufte Wohnung wird im Jahr 2019 um 400.000 € ohne Umsatzsteuer verkauft:

Verkauf ohne Option:	Verkaufspreis	400.000 €
Vorsteuerberichtigung		0 €
Kaufpreis		350.000 €
Überschuss vor ImmoESt		50.000 €

6.4. Vorsteuerabzug im Hinblick auf eine zukünftige Option gem. § 6 Abs 2 UStG

Will der Unternehmer im Hinblick auf eine künftige Optionsausübung bereits vor der Ausführung des Umsatzes den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen, ist dies nur möglich, wenn er zweifelsfrei darlegen kann (z. B. durch entsprechende Vorvereinbarungen mit künftigen Käufern oder anhand anderer – über eine bloße Absichtserklärung hinausgehender – Umstände), dass bei Würdigung des vorliegenden Sachverhaltes am Maßstab des allgemeinen menschlichen Erfahrungsgutes und der Denkgesetze im Zeitpunkt des Bezuges der Vorleistung die Wahrscheinlichkeit einer bevorstehenden steuerpflichtigen Veräußerung mit größerer Sicherheit anzunehmen war als der Fall einer steuerfreien Veräußerung oder der Fall des Unterbleibens einer Veräußerung (UStR Rz 799).

6.5. Sonderfälle Grundstücksumsätze

Wechsel der Miteigentümer bei Miteigentumsgemeinschaft (die Hausgemeinschaft besteht aus A und B, B verkauft an C):

Der Wechsel von Miteigentümern führt bei Gemeinschaften grundsätzlich zu keiner Änderung der Unternehmereigenschaft. Wenn ein Miteigentümer wechselt, liegt kein steuerbarer Grundstücksumsatz der Gemeinschaft vor (UStR Rz 785).

Ausscheiden des vorletzten Miteigentümers (die Hausgemeinschaft besteht aus A und B, B verkauft an A):

Soweit vertraglich „Anwachsen“ vereinbart wird, liegt eine nicht steuerbare Anteilsvereinigung vor.

Alleineigentümer veräußert (schenkt) einen Anteil an einen neuen Miteigentümer (der Alleineigentümer A verkauft einen Anteil an B):

Bei Veräußerung liegt eine entgeltliche Lieferung an die neue Miteigentümergeinschaft vor (UStR Rz 787). Bemessungsgrundlage sind das Entgelt und der gemeine Wert für den verbleibenden Grundstücksanteil des Alleineigentümers. Bei Schenkung des Anteils ist von einer entgeltlichen Veräußerung des gesamten Objektes an die neue Miteigentümergeinschaft auszugehen. Bemessungsgrundlage ist der gemeine Wert des Grundstückes (UStR Rz 788).

Wird der Tatbestand der Vorsteuerberichtigung gem. § 12 Abs 10 UStG bewirkt, ist von der gesamten Liegenschaft die Vorsteuerberichtigung vorzunehmen.

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben wurden mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt; wir ersuchen aber um Verständnis, dass diese weder eine persönliche Beratung ersetzen können – noch, dass wir irgendeine Haftung für deren Inhalt übernehmen können. Bei Bedarf betreffend einer verbindlichen Beratung setzen Sie sich daher bitte direkt mit uns in Verbindung. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandantenverhältnis.