

BMF-INFO ZU ANGESCHAFFTEN BZW HERGESTELLTEN IMMOBILIEN¹

Immobilien, die von einer Kapitalgesellschaft oder einer Privatstiftung zur Überlassung an die Gesellschafter/Begünstigte angeschafft werden, führen regelmäßig zu Diskussionen mit der Finanzverwaltung. Nunmehr wurden die in Rz 637 und Rz 638 KStR 2013 enthaltenen Aussagen zur steuerlichen Behandlung von für Anteilsinhaber angeschaffte bzw. hergestellte Immobilien vom BMF durch die vorliegende Information (Info des BMF vom 17.4.2019, BMF-010216/0002-IV/6/2019) für alle offenen Verfahren außer Kraft gesetzt. Die relevanteste Änderung in der Rechtsansicht des BMF betrifft das Abgehen von der sogenannten Wurzelausschüttung, die in der Rechtsprechung des VwGH nie gedeckt war.

Das BMF vertritt jetzt – im Einklang mit der Rechtsprechung des VwGH – die Ansicht, dass eine von einer Kapitalgesellschaft oder einer Privatstiftung angeschaffte Immobilie ertragsteuerlich immer dieser zuzurechnen ist. Eine verdeckte Gewinnausschüttung im Zusammenhang mit von Kapitalgesellschaften oder Privatstiftungen errichteten Gebäuden, die an ihre Gesellschafter bzw. Begünstigte vermietet werden, kann daher lediglich aus einer zu geringen oder gar keinen Miete resultieren.

Wird von der Körperschaft dem Anteilseigner oder Begünstigten eine Miete für eine zur Verfügung gestellte Immobilie verrechnet, ist zu prüfen, ob es für die Vermietung derartiger Immobilien einen funktionierenden Mietenmarkt gibt. Den Nachweis für einen funktionierenden Mietenmarkt hat der Steuerpflichtige zu erbringen. Liegt ein solcher vor und entspricht die verrechnete Miete der Marktmiete, liegt keine verdeckte Ausschüttung bzw. Zuwendung vor. Liegt die verrechnete Miete unter der Marktmiete, stellt die Differenz zwischen tatsächlicher verrechneter Miete und Marktmiete eine verdeckte Gewinnausschüttung dar. Liegt kein funktionierender Mietenmarkt vor, ist zu untersuchen, ob eine sogenannte Renditemiete bezahlt wird. Diese liegt nach Ansicht des VwGH zwischen 3% und 5% der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten (einschließlich Grund und Boden). Wird diese Renditemiete bezahlt, so liegt wiederum keine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Wird weniger als die Renditemiete bezahlt, liegt in der Differenz zur Renditemiete eine verdeckte Gewinnausschüttung vor.

Die Zurechnung einer Immobilie zur außerbetrieblichen Sphäre einer Kapitalgesellschaft kommt nur dann in Betracht, wenn diese bereits ihrer Erscheinung nach offensichtlich für die private Nutzung durch den Gesellschafter bestimmt ist (insbesondere bei besonders repräsentativen und luxuriösen Gebäuden, die speziell auf die (Wohn-)bedürfnisse des Gesellschafters abstellen). Die Vermietung einer

¹ÖGSW -Klienteninfo (September 2019) bzw. Unterlage Vortrag Dr. Prodingner

derartigen Immobilie ist bei der Kapitalgesellschaft als außerbetriebliche Vermietung steuerpflichtig.

Umsatzsteuerlich ist in allen Fällen zu prüfen, ob eine unternehmerische Tätigkeit vorliegt. Liegt die geleistete Miete mindestens 50% unter der Markt- oder Renditemiete, soll nach Ansicht des BMF die Immobilie nicht zum umsatzsteuerlichen Unternehmen gehören. Daher besteht in diesen Fällen kein Recht auf Vorsteuerabzug. Bei Privatstiftungen vertritt das BMF die Ansicht, dass die Überlassung einer Immobilie an Begünstigten jedenfalls dann keine unternehmerische Tätigkeit im umsatzsteuerlichen Sinn darstellt, wenn die Überlassung im Rahmen der Erfüllung des satzungsmäßigen Zwecks erfolgt.