

2.2 Leistungsort und Lieferort

Eine **sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück** wird dort ausgeführt, wo das Grundstück gelegen ist. Sonstige Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück sind nach dem UStG insbesondere auch die Einräumung von Rechten zur Nutzung von Grundstücken und damit die Vermietung von Grundstücken (§ 3a Abs 9 UStG).

Die **Vermietung eines im Inland gelegenen Grundstückes** ist daher **in Österreich umsatzsteuerbar**. Dies gilt unabhängig davon, ob es sich beim Vermieter um eine inländische oder ausländische Person handelt. Im nächsten Schritt ist daher zu untersuchen, welcher Steuersatz zur Anwendung kommt oder ob eine Steuerbefreiung anwendbar ist.

Die **Veräußerung eines Grundstückes** wird an dem Ort ausgeführt, an dem das Grundstück gelegen ist. Der Verkauf eines österreichischen Grundstückes ist daher **in Österreich steuerbar**.

Wird ein **Grundstück im Ausland** vermietet, ist diese Leistung in Österreich nicht steuerbar. Dasselbe gilt bei einer **Veräußerung eines ausländischen Grundstückes**.

2.3 Echte und unechte Steuerbefreiung

Im Umsatzsteuerrecht wird zwischen „echten“ und „unechten“ Steuerbefreiungen unterschieden.

Bei einer **echten Steuerbefreiung** ist keine Umsatzsteuer abzuführen; dennoch steht für Eingangsleistungen, die mit den echt steuerbefreiten Umsätzen in Zusammenhang stehen, der volle Vorsteuerabzug zu.

Liegt eine **unechte Steuerbefreiung** vor, ist ebenfalls keine Umsatzsteuer zu entrichten; Vorsteuern, die im Zusammenhang mit den unecht befreiten Umsätzen stehen, können jedoch nicht abgezogen werden. Dies bedeutet, dass bei Lieferungen und Leistungen, die der Vermieter für die Ausführung solcher unecht steuerbefreiten Umsätze bezieht, die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abgezogen werden darf.

3.2 Beginn/Ende der Unternehmereigenschaft

Die **Unternehmereigenschaft beginnt** mit den **ersten Vorbereitungshandlungen**. Zur Begründung der Unternehmereigenschaft ist es daher nicht erforderlich, dass bereits tatsächlich Umsätze bewirkt werden; es genügt vielmehr ein Tätigwerden zum Zwecke des späteren Bewirkens von Umsätzen. Die ausgeübte Tätigkeit muss aber ernsthaft auf die Erbringung von entgeltlichen Leistungen angelegt sein und dies muss nach außen in Erscheinung treten (Rz 193 UStR).

Die **Unternehmereigenschaft endet** nicht bereits mit der Einstellung der Leistungstätigkeit oder der Abmeldung des Betriebs. Sie umfasst noch alle Vorgänge und Handlungen, die der Beendigung der ausgeübten unternehmerischen Tätigkeit dienen. Zur Unternehmertätigkeit gehören daher zB auch noch die Geschäftsveräußerung oder die Überführung von unternehmerisch genutzten Gegenständen ins Privatvermögen sowie auch der Empfang oder die Ausstellung von Rechnungen nach Einstellung der unternehmerischen Tätigkeit oder die nachträgliche Vereinnahmung von Entgelten (Rz 199 UStR).

3.3 Liebhaberei

Keine Unternehmereigenschaft liegt vor, wenn eine Tätigkeit als „Liebhaberei“ im Sinne der Liebhabereiverordnung einzustufen ist. Unter dem Begriff „Liebhaberei“ versteht man dabei eine Tätigkeit, die auf Dauer keine Gewinne erwarten lässt und die überwiegend aus privaten Motiven unternommen wird.

Treten im Rahmen der sogenannten „**kleinen Vermietung**“ Verluste auf, wird von Beginn an Liebhaberei vermutet. Dies betrifft die Vermietung von Eigentumswohnungen, Appartements oder Ein- und Zweifamilienhäusern – eben jenen Objekten, die primär zur privaten Nutzung geeignet sind.

Die Einkunftsquelle wird in diesen Fällen nur dann steuerlich anerkannt, wenn mittels einer **Prognoserechnung** nachgewiesen werden kann, dass in einem absehbaren Zeitraum (20–23 Jahre) ein Gesamtüberschuss zu erwarten ist.

Leistung des Unternehmers	Frei*	10%	20%
Vermietung zu Wohnzwecken		✓	
Verrechnung Heizungskosten			✓
Verrechnung von Betriebskosten für Wohnraum ohne Wärme		✓	
Vermietung unbeweglicher Einrichtungsgegenstände im Wohnraum		✓	
Vermietung beweglicher Einrichtungsgegenstände im Wohnraum			✓
Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen		✓	
Vermietung von Grundstücken für Campingzwecke		✓	
Vermietung von Garagenplätzen und Parkplätzen			✓
Kurzfristige Vermietung zu anderen als Wohnzwecken**			✓
Vermietung eines Grundstückes oder Gebäudes zu anderen Zwecken als oben genannt ohne Option	✓		
Vermietung eines Grundstückes oder Gebäudes zu anderen Zwecken als oben genannt mit Option***			✓
Vermietung durch einen Kleinunternehmer	✓		

* Unecht steuerfrei

** Vermietung von Grundstücken während eines ununterbrochenen Zeitraumes von nicht mehr als 14 Tagen, wenn der Unternehmer das Grundstück sonst nur zur Ausführung von Umsätzen, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen, für kurzfristige Vermietungen oder zur Befriedigung eines Wohnbedürfnisses verwendet.

*** Leistungsempfänger nutzt das Mietobjekt beinahe ausschließlich (95%) zur Ausführung von Umsätzen, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen.

5.1 Steuerbefreiung und Option zur Steuerpflicht

Die **Lieferung von Grundstücken** ist nach § 6 Abs 1 Z 9a UStG **unecht steuerbefreit**. Zum Grundstücksbegriff siehe Pkt 2.1. Die Einräumung oder Übertragung eines **Baurechts** ist einer Lieferung eines Grundstücks gleichgestellt und unterliegt daher ebenfalls der Steuerbefreiung. Dasselbe gilt für eine **Betriebsvorrichtung**, die unter den Grundstücksbegriff fällt.

Auch hier gibt es die Möglichkeit **zur Steuerpflicht zu optieren**. Die Vorsteuerabzugsberechtigung des Leistungsempfängers spielt dabei – anders als bei der Vermietung – keine Rolle.

Der Verzicht auf die Steuerbefreiung ist an **keine besondere Form oder Frist** gebunden und erfordert auch keine eigene schriftliche Erklärung an das Finanzamt. Der Verzicht (ebenso wie die Rücknahme des Verzichtes) ist bis zur Rechtskraft des Steuerbescheides und auch noch im Rahmen einer Wiederaufnahme möglich. Die Option zur Steuerpflicht wird durch die steuerpflichtige Behandlung in der Steuererklärung ausgeübt. Der Ausweis von Umsatzsteuer in der Rechnung allein genügt nicht (Rz 793 UStR).

Eine Musterrechnung für den Verkauf einer Immobilie mit Option zur Steuerpflicht finden Sie unter Pkt 13.1.

Die Option kann **für jeden einzelnen Umsatz** ausgeübt werden (zB können in einem Gebäude Wohnungen bzw Geschäftsräume im Wohnungseigentum steuerfrei und steuerpflichtig veräußert werden). Die Option kann auch **auf einen bzw mehrere abgrenzbare Teile eines Grundstückes oder Gebäudes beschränkt** werden. Ein abgrenzbarer Teil liegt jedenfalls dann vor, wenn an diesem Grundstücksteil Wohnungseigentum begründet werden könnte. Eine Teiloption kommt insbesondere bei unterschiedlichen Nutzungsarten (zB Wohnungen und Geschäftsräumlichkeiten) in Betracht (Rz 795 f UStR).

7.1 Die Bedeutung der Rechnung

Bei Ausführung von **inländischen Umsätzen** ist der Unternehmer zur Ausstellung von Rechnungen berechtigt. Sofern der Unternehmer Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person ausführt, ist er **zur Ausstellung einer Rechnung verpflichtet**. Die Verpflichtung zur Rechnungslegung gilt grundsätzlich auch für pauschalierte Land- und Forstwirte und für den Fall der Erbringung von steuerbefreiten Leistungen sowie von solchen Leistungen, bei denen die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergeht. Ein ausdrückliches Verlangen des Leistungsempfängers ist dabei keine Voraussetzung für die Verpflichtung zur Rechnungsausstellung (Rz 1501 UStR).

Eine Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht auch dann, wenn der Unternehmer eine steuerpflichtige **Werklieferung oder Werkleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück** an einen Nichtunternehmer ausführt.

Einer Rechnung gleichgestellt ist eine **Gutschrift**, die vom Leistungsempfänger ausgestellt wird. Dabei sind jedoch einige Besonderheiten zu beachten (siehe § 11 Abs 7 und 8 UStG).

Der Rechnung kommt eine zentrale Bedeutung zu, weil sie **materiellrechtliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug** ist. Daher wird anlässlich von Umsatzsteuer-Sonderprüfungen oft die Ordnungsmäßigkeit von Eingangsrechnungen mit Ausweis von Umsatzsteuer geprüft. Ist die Rechnung mangelhaft oder fehlt die Rechnung ganz, wird der Vorsteuerabzug versagt und Säumniszuschläge verhängt.

Weist eine Rechnung nur einen **geringfügigen Mangel** auf, kann die Rechnung berichtigt werden und der Vorsteuerabzug steht rückwirkend zu.

Ist der Mangel hingegen so schwerwiegend, dass eine **Rechnung im umsatzsteuerlichen Sinn gar nicht vorliegt** (zB fehlt der Leistungserbringer oder es wird

7.4 Anzahlungs- und Schlussrechnungen

Insbesondere im Bau- und Baunebengewerbe werden Akontozahlungen vertraglich vereinbart bzw. geleistet. Diese sind beim Zahlungseingang vor Ausführung der Leistung auch bei Sollbesteuerung nach dem **Ist-Prinzip** zu versteuern. Der Zahlende kann die Umsatzsteuer als Vorsteuer im Ausmaß der Zahlung bei Vorliegen einer **Anzahlungsrechnung**, die alle Rechnungsmerkmale enthält, abziehen.

Wesentlich ist die Ausgestaltung der **End- oder Schlussrechnung**. Wird über die bereits ausgeführte Leistung insgesamt abgerechnet, so sind in ihr die vor Ausführung der Leistung vereinnahmten Teilentgelte und die auf sie entfallenden Steuerbeträge abzusetzen, wenn über die Teilentgelte Anzahlungsrechnungen mit gesondertem Steuerausweis ausgestellt worden sind.

BEISPIEL:

	Netto	USt	Brutto
Gesamtleistung	100.000,--	20.000,--	120.000,--
abzüglich			
1. Teilzahlung/ Anzahlungs- rechnung	- 20.000,--	- 4.000,--	- 24.000,--
2. Teilzahlung/ Anzahlungs- rechnung	- 20.000,--	- 4.000,--	- 24.000,--
Summe	60.000,--	12.000,--	72.000,--

Werden in der Endrechnung die vereinnahmten Teilentgelte und die darauf entfallenden Steuerbeträge nicht offen abgesetzt, schuldet der Unternehmer den gesamten Steuerbetrag (inklusive nochmals der bereits entrichteten Umsatzsteuern) aufgrund der Rechnung. Die Rechnung kann aber berichtigt werden.

BEISPIEL:

In der Praxis und auch von der Finanzverwaltung akzeptiert wird auch eine Saldo-Abrechnung. Auf Basis des obigen Beispiels kann daher die Endrechnung wie folgt aussehen:

8.1 Umsatzsteuervoranmeldung

Unternehmer, deren Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr € 35.000,-- überstiegen haben, haben eine **vierteljährliche Umsatzsteuervoranmeldung (UVA)** abzugeben. Bei Umsätzen über € 100.000,-- ist eine **monatliche UVA** abzugeben.

Wurde die Umsatzgrenze von € 35.000,-- nicht überschritten, so muss keine UVA abgegeben werden, wenn die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird oder sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt.

Umsatzsteuervoranmeldungen sind elektronisch über **FinanzOnline** einzureichen. Sind die elektronischen Voraussetzungen dafür nicht gegeben, können sie jedoch auch in Papierform an das Finanzamt übermittelt werden.

8.2 Entrichtung der Umsatzsteuer

Ergibt sich in einem Voranmeldungszeitraum eine **Zahllast**, so ist diese spätestens am 15. des zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt zu entrichten (1. Quartal 2023: Meldung und Zahlung bis 15.5.2023; Jänner 2023: Meldung und Zahlung bis 15.3.2023). Ergibt sich ein **Guthaben**, so wird dieses auf dem Finanzamtskonto gutgeschrieben und kann entweder für künftige Zahllasten verwendet oder zur Rückzahlung beantragt werden.

Bei **Mietshauseigentümern und Wohnungseigentumsgemeinschaften** gelten die Umsatzsteuervorauszahlungen als rechtzeitig entrichtet, wenn sie spätestens gleichzeitig mit der Einbringung der Umsatzsteuererklärung für das betreffende Kalenderjahr an das Finanzamt abgeführt werden und wenn die im Rahmen des gesamten Unternehmens für das vorangegangene Kalenderjahr zu entrichtende Steuer € 580,-- nicht überstiegen hat. Diese Erleichterung gilt unabhängig von der Höhe des Vorjahresumsatzes.

Eine Eigentümergeinschaft ist **Unternehmer** im Sinne des UStG. Die Gemeinschaft der Wohnungseigentümer erbringt im Rahmen der Verwaltung des gemeinschaftlichen Eigentums entgeltliche Leistungen an die einzelnen Mitglieder.

Nutzt ein Wohnungseigentümer sein Objekt zu **Wohnzwecken**, ist der **ermäßigte Steuersatz von 10%** vorgesehen. Der Gemeinschaft der Wohnungseigentümer steht daher auch (anteilig) ein **Vorsteuerabzug** zu, wenn nicht die Kleinunternehmerbefreiung zur Anwendung gelangt (*siehe Pkt 3.4 und 4.8*).

Als **Bemessungsgrundlage** für den steuerpflichtigen Umsatz der Wohnungseigentümergeinschaft ist der Netto-Aufwand (nach Abzug der Vorsteuern) anzusetzen, da dieser jeweils anteilig an die Wohnungseigentümer weiterverrechnet wird.

Die **Steuerermäßigung** erstreckt sich nur auf **Leistungen zur Erhaltung, Verwaltung oder zum Betrieb** der im gemeinsamen Eigentum stehenden Teile und Anlagen einer Liegenschaft, an der Wohnungseigentum besteht. Dazu gehören insbesondere die Betriebs- und Verwaltungskosten und die Erhaltungskosten.

Errichtungs- bzw Herstellungskosten zählen nicht zu den Leistungen von Wohnungseigentümergeinschaften. Zur Abgrenzung zwischen Erhaltungs- und Herstellungsaufwand sind nicht die ertragsteuerlichen Grundsätze heranzuziehen, sondern die mietrechtlichen Bestimmungen. Die Regelung des nach dem Miet- und Wohnungseigentumsrecht maßgeblichen Erhaltungsbegriffes findet sich im § 3 MRG. Danach sind vom ermäßigten Steuersatz nur solche Aufwendungen umfasst, die einen originären Erhaltungsbedarf der Wohnungseigentümergeinschaft decken, nicht aber einen solchen, der aus der Zeit vor dem Entstehen der Unternehmereigenschaft der Wohnungseigentümergeinschaft übernommen wurde (Rz 1214 UStR).