

Kapitel 4**Privatnutzung und Vermietung****4,1 Allgemeines**

Nutzt der Vermieter das Mietobjekt teilweise auch zur Befriedigung des eigenen Wohnbedürfnisses, so liegt ein sog gemischt genutztes Gebäude vor.

Als Privatnutzung gilt ua auch (*siehe auch Tz 3, 1*):

- die Vermietung der gemeinsam bewohnten Ehwohnung an den Ehepartner;
- die nicht fremdübliche Vermietung an nahe Angehörige bzw an sonst nahe stehende Personen sowie an eine Kapitalgesellschaft, an deren Stammkapital der Grundstückseigentümer oder dessen nahe Angehörige beteiligt sind;
- die Vermietung durch die Miteigentumsgemeinschaft an Miteigentümer für deren Wohnzwecke.

4,2 Umsatzsteuer bei Privatnutzung**4,2.1 Allgemeines**

Die Privatnutzung von Gebäudeteilen durch den Vermieter unterliegt nicht der Umsatzsteuer (dh, es liegt kein Eigenverbrauch vor: § 3a Abs 1a letzter Satz UStG; Rz 481 und 2001 UStR). Für die Privatnutzung ist daher keine Umsatzsteuer zu entrichten. Andererseits darf der Vermieter im Ausmaß der Privatnutzung keine Vorsteuer abziehen (§ 12 Abs 3 Z 4 UStG; Rz 2004 UStR).

Beispiel:

Der Vermieter hat vier Wohnungen im Gebäude vermietet, eine Wohnung bewohnt er selbst. Der Anteil dieser Wohnung an der gesamten Wohnnutzfläche beträgt 20%. Für eine Fassadenrenovierung wurde dem Vermieter im Jahr 2007 Umsatzsteuer im Betrag von € 4.000,— in Rechnung gestellt. Für die Betriebskosten des Gebäudes sind ihm im Jahr 2007 insgesamt € 2.600,— an Umsatzsteuer in Rechnung gestellt worden.

Für die Privatnutzung der Wohnung hat der Vermieter keine Umsatzsteuer an das Finanzamt zu entrichten. Der Vermieter darf die Vorsteuer anteilig (zu 80%, das ist € 5.280,—) abziehen.

➔ Hinweis

Diese Rechtslage gilt seit 1.5.2004. Zu den davor bestehenden unterschiedlichen Rechtslagen siehe Anhang 3.

Gemischt genutzte Gebäude gelten seit 1.1.2000 grundsätzlich sowohl hinsichtlich unternehmerisch genutzter (zB Vermietung) als auch privat genutz-

ter Gebäudeteile als dem Unternehmensbereich zugehörig, sofern sie mindestens zu 10% unternehmerisch genutzt werden (*siehe Tz 3,2.1.6*).

Der Vermieter hat die Möglichkeit, nur den tatsächlich unternehmerisch genutzten Gebäudeteil dem Unternehmensbereich direkt zuzuordnen, indem er dem Finanzamt diese Zuordnung bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes schriftlich mitteilt (**Zuordnung zum Unternehmensbereich**; § 12 Abs 1b zweiter Absatz UStG). Die umsatzsteuerlichen Auswirkungen sind die selben wie im Fall der gänzlichen Zugehörigkeit gemischt genutzter Gebäude zum Unternehmensbereich, nämlich keine Umsatzsteuerpflicht für die private Nutzung und kein Vorsteuerabzugsrecht im Zusammenhang mit privat genutzten Gebäudeteilen.

Die Zugehörigkeit des gesamten Gebäudes zum Unternehmensbereich hat für den Vermieter den Vorteil, dass bei Verminderung des Ausmaßes der Privatnutzung (Verringerung des Privatanteils) eine (positive) Berichtigung des Vorsteuerabzuges (wirtschaftlich ein nachträglicher teilweiser Vorsteuerabzug) für den bisher privat genutzten und nun (umsatzsteuerpflichtig) vermieteten Gebäudeteil zulässig ist. Umgekehrt ist bei Erhöhung des Ausmaßes der Privatnutzung eine (negative) Berichtigung des Vorsteuerabzuges vorzunehmen.

➔ **Hinweis**

§ 12 Abs 10a UStG, der im Zusammenhang mit gemischt genutzten Gebäuden geschaffen wurde und einen Berichtigungszeitraum von neunzehn Jahren sowie Berichtigungsbeträge von einem Zwanzigstel der Vorsteuern vorsieht, hat derzeit keinen rechtlichen Anwendungsbereich.

4.2.2 **Übergang von der gänzlichen Privatnutzung zur Vermietung**

Hat der Eigentümer sein Gebäude vor der (umsatzsteuerpflichtigen) Vermietung zur Gänze privat genutzt, so ist es nicht zulässig, zu Beginn der Vermietung die zur Zeit der Privatnutzung angefallenen Vorsteuern (zB im Zusammenhang mit privaten Sanierungsmaßnahmen) nachträglich abzuziehen, und zwar auch nicht im Wege einer Berichtigung des Vorsteuerabzuges.

4.2.3 **Verminderung des Anteils der Privatnutzung**

Vermindert der Vermieter das Ausmaß der Privatnutzung des Gebäudes, so darf er bei umsatzsteuerpflichtiger Vermietung eine (positive) Berichtigung des Vorsteuerabzuges vornehmen (§ 12 Abs 10 bis 13 UStG; Rz 2073 und 2074 UStR).

Von der **Berichtigung des Vorsteuerabzuges** betroffen sind Vorsteuern im Zusammenhang mit

- Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Objekts,
- nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten und anderen aktivierungspflichtigen Aufwendungen,
- Kosten von Großreparaturen, und zwar von Instandsetzungen (Instandsetzungsaufwendungen iSd § 28 Abs 2 EStG; Rz 2079 UStR) und von nicht regelmäßig jährlich anfallenden Instandhaltungsarbeiten (§ 28 Abs 2 EStG), wenn die Aufwendungen dafür betragsmäßig einen „relativ hohen Aufwand“ darstellen (ohne sich betragsmäßig festzulegen: Rz 2080 UStR).
- Anschaffungs- oder Herstellungskosten für sonstige Gegenstände des Anlagevermögens (zB Möbel).

Die Berichtigung des Vorsteuerabzuges darf vorgenommen werden, wenn sich die Verminderung des Ausmaßes der Privatnutzung in den auf das Jahr der erstmaligen Verwendung des Objekts oder der Baumaßnahme folgenden neun Kalenderjahren bzw der erstmaligen Verwendung des Gegenstandes folgenden vier Kalenderjahren (sog Berichtigungszeitraum) vollzogen hat (Änderung der Verhältnisse, § 12 Abs 10 UStG).

Ab dem Jahr der Verminderung des Ausmaßes der Privatnutzung ist bis zum Ende des Berichtigungszeitraumes jährlich ein Zehntel (bei Anschaffungs- und Herstellungskosten, bei nachträglichen Anschaffungs- und Herstellungskosten und sonstigen aktivierungspflichtigen Aufwendungen, sowie bei Kosten von Großreparaturen) bzw ein Fünftel (bei sonstigen Gegenständen, die der Vermietung dienen) der Vorsteuer geltend zu machen (laufende Berichtigung: § 12 Abs 10 UStG).

Beispiel:

Der Vermieter hat im Jahr 2003 ein Gebäude errichtet, das je zur Hälfte vermietet und privat genutzt wurde. Der Vorsteuerabzug betrug für die vermietete Hälfte € 60.000,—. Ab dem Jahr 2008 nutzt er das Gebäude nur mehr zu einem Viertel privat (Verminderung der Privatnutzung um 50%).

Erstmalige Verwendung des Gebäudes: 2003

Berichtigungszeitraum: 2004 bis 2012 (9 Jahre)

A darf die im Jahr 2003 abgezogene Vorsteuer aus der Errichtung berichtigen, weil sich die Verhältnisse bezüglich dieses Vorsteuerabzuges in den auf das Jahr der erstmaligen Verwendung des Gebäudes folgenden neun Kalenderjahren geändert haben.

Änderung der Verhältnisse: 2008

Berichtigungsjahre: 2008 bis 2012 (5 Jahre)

Berichtigungsfähige Vorsteuer: € 60.000,—

Berichtigungsausmaß: 5/10 (1/10 jeweils jährlich für 5 Jahre)

Berichtigungsbetrag: € 30.000,—

Berichtigung (Gutschrift): jährlich € 6.000,— von 2008 bis 2012

Ähnlich ist die Vorgangsweise bei Übergang zur völligen (umsatzsteuerpflichtigen) Vermietung.