



VERMIETUNG VON LIEGENSCHAFTEN AN GESELLSCHAFTER



Die Kriterien zur Beurteilung des Vorliegens einer verdeckten Gewinnausschüttung wurden von der Finanzverwaltung infolge der jüngsten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) überarbeitet.

Grundsätzlich gilt, dass Rechtsbeziehungen zwischen einer GmbH und ihren Gesellschaftern steuerlich anzuerkennen sind, wenn diese unter **fremdüblichen Bedingungen** abgeschlossen werden. Kauft oder baut eine GmbH ein Gebäude und wird dieses in weiterer Folge dem Gesellschafter der GmbH im Rahmen eines Mietvertrages mit einem zu geringen (**nicht fremdüblichen**) Entgelt zur Verfügung gestellt, so liegt aus steuerlicher Sicht eine **verdeckte Gewinnausschüttung** vor, die auf Ebene der GmbH zu einer Erhöhung des körperschaftsteuerpflichtigen Gewinns und auf Ebene des Gesellschafters zu einer kapitalertragsteuerpflichtigen Gewinnausschüttung führt. Ob eine Vermietung fremdüblich ist, ist anhand mehrere Merkmale zu prüfen.

1. GIBT ES EINEN FUNKTIONIERENDEN MIETENMARKT?

Zunächst ist zu prüfen, ob es für das vermietete Objekt einen funktionierenden Mietenmarkt gibt. Ein solcher liegt nach Ansicht der Finanz nur dann vor, wenn ein wirtschaftlich agierender, (nur) am Mietertrag interessierter Investor bei Außerachtlassung der Wertsteigerung der Immobilie sein Kapital in ein solches Objekt, **auch im Vergleich zu anderen Immobilieninvestments**, investieren würde. Den Nachweis für das Vorliegen eines funktionierenden Mietenmarktes hat der Steuerpflichtige selbst zu erbringen, sodass er nachweisen muss, dass er vor der Anschaffung oder Errichtung des Mietobjektes den Mietenmarkt im gegebenen geographischen Einzugsgebiet erkundet hat und sich auf dieser Basis als wirtschaftlich agierender Investor für die Anschaffung oder Errichtung der Immobilie entschieden hat.

Bei der Beurteilung eines „wirtschaftlich agierenden Investors“ sprechen aus Sicht der Finanzverwaltung folgende Indizien gegen diesen:

- Wenn nicht dargelegt werden kann, auf welcher Grundlage (zB Kalkulation, Gutachten) vor der Anschaffung bzw Herstellung der Immobilie eine angemessene Verzinsung des eingesetzten Kapitals erwartet worden ist, oder

- wenn vor der Investitionsentscheidung weder Planungs- und Finanzierungsrechnungen noch während der Bauphase laufende Kostenkontrollen durchgeführt wurden, oder
- wenn nicht dargelegt werden kann, welche **Tatsachen oder Erwägungen dazu geführt** haben, die Miete in **der vereinbarten Höhe festzulegen**, oder
- wenn die für Investitionen in durchschnittliche Einfamilienhäuser mit hochwertiger Ausstattung typischen Herstellungskosten pro m² um 100% überschritten wurden.

Liegt ein funktionierender Mietenmarkt vor, so ist die Prüfung der Fremdüblichkeit der an den Gesellschafter verrechneten Miete anhand der **ortsüblichen Marktmiete** vorzunehmen. In Höhe der Differenz zwischen der ortsüblichen Marktmiete und der gegebenenfalls niedrigeren tatsächlich geleisteten Miete liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor.

2. KEIN FUNKTIONIERENDER MIETENMARKT

Liegt kein funktionierender Mietenmarkt vor, so hat eine **abstrakte Renditeermittlung** („Renditemiete“) zu erfolgen. Nach Auffassung des VwGH müsste dabei ein Mietentgelt in der Bandbreite **zwischen 3 % bis 5 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten** zu erzielen sein. Betragen daher beispielsweise die Anschaffungskosten eines an den Gesellschafter der GmbH vermieteten Objektes EUR 2,5 Mio und wird ein Mietentgelt in Höhe von 4 % dieser Kosten zugrunde gelegt, beträgt die jährliche Renditemiete EUR 100.000,00. Eine KöSt- und KEST-pflichtige verdeckte Gewinnausschüttung liegt nur insoweit vor, als die tatsächlich entrichtete Jahresmiete geringer ist als die so ermittelte Renditemiete.

3. UMSATZSTEUERLICHE BEURTEILUNG

Aus umsatzsteuerlicher Sicht ist zu Beginn zu prüfen, **ob die Überlassung eine unternehmerische Tätigkeit darstellt**. Hierbei ist ein Vergleich der Umstände vorzunehmen, unter denen die Immobilie tatsächlich genutzt wird, sowie jener Umstände, unter denen die entsprechende wirtschaftliche Tätigkeit gewöhnlich ausgeübt wird. Zu prüfen ist die Fremdüblichkeit des Mietentgeltes, wobei ein moderates Abweichen vom fremdüblichen Entgelt die Unternehmereigenschaft nicht ausschließt. Zusätzlich sind sämtliche Aspekte der Vertragsbeziehung in diese Prüfung miteinzubeziehen (zB Kündigungsmodalitäten, Vorhandensein bzw Nichtanwendung von Indexklauseln, fremdunübliche Ausgestaltung des Mietvertrages, etc). Eine nichtunternehmerische Vermietung liegt jedenfalls dann vor, wenn eine Immobilie an den Anteilsinhaber nicht zum Erzielen von Einnahmen überlassen wird, sondern um diesem einen Vorteil zuzuwenden. Liegt eine unternehmerische Vermietung der Immobilie durch die Körperschaft vor, besteht nach den allgemeinen Grundsätzen des § 12 UStG 1994 das Recht auf Vorsteuerabzug.

4. ANWENDUNG AUF PRIVATSTIFTUNG

Die dargestellten ertrag- und umsatzsteuerlichen Grundsätze gelten auch für die Überlassung von Immobilien durch eine Privatstiftung an ihre Begünstigten. Die zur Nutzung überlassene Immobilie ist grundsätzlich (und damit unabhängig vom Vorliegen eines funktionierenden Mietmarktes) der außerbetrieblichen Sphäre der Privatstiftung zuzurechnen. Umsatzsteuerlich liegt im Lichte der Rechtsprechung keine unternehmerische Tätigkeit vor, wenn die Überlassung der Immobilien durch eine Privatstiftung an den Stifter oder an andere Begünstigte im Rahmen der Erfüllung ihrer satzungsmäßigen Zwecke erfolgt.

Wenn wir unser „eccontis informiert“ noch an eine andere e-mail-Adresse senden sollen, klicken Sie bitte [bestellen](#). Sollten Sie kein „eccontis informiert“ mehr erhalten wollen, klicken Sie bitte [abmelden](#).

Diese Information wird dem Nutzer freigiebig zur eigenen Information zur Verfügung gestellt. Aufgrund der gebotenen Knappheit kann diese Information eine Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. eccontis übernimmt bei Verwendung der hier angeführten Informationen keine Haftung für Schäden, welcher Art auch immer. eccontis übernimmt insbesondere keine Haftung für die Richtigkeit und Vollständigkeit des Inhalts.

Medieninhaber und Herausgeber: **eccontis** treuhand gmbh wirtschaftsprüfungs- und steuerberatungsgesellschaft, 4048 Linz-Puchenau, Karl-Leitl-Straße 1