

LESEPROBE

VERMIETUNG IN DER PRAXIS

Bauer-Moser | Eichinger | Möstl | Nehajova | Trummer

Kapitel 1

Erwerb von Mietobjekten

Weitgehend bekannt ist, dass der Erwerb einer Liegenschaft (Gebäude, Wohnung) **Gebühren- und Verkehrsteuerpflichten** auslöst. Den **umsatzsteuerlichen Aspekten des Erwerbsvorganges** und ihrer Gestaltung wird in der Praxis hingegen trotz der größten finanziellen Auswirkungen noch immer zu wenig Beachtung geschenkt.

i HINWEIS

Vielfach wird auch nicht daran gedacht, dass das Arbeitsverhältnis mit einem allfällig noch vorhandenen Hausbesorger auf den Erwerber des Hauses übergeht (OGH 8.7.1993, 9 ObA 139/93). Mit dem Erwerb wird der Erwerber somit Arbeitgeber des Hausbesorgers. Daraus ergibt sich für ihn die Verpflichtung, die **Lohn- und Sozialversicherungsabgaben** laufend zu entrichten bzw. abzuführen, sowie die sonstigen Verpflichtungen (zB Übermittlung des Lohnzettels) zu erfüllen.

Die **Einkommensteuer** ist – abgesehen von einer allfälligen Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen – vom Erwerbsvorgang zeitlich nicht unmittelbar betroffen. Ist noch im Jahr des Erwerbes (insbesondere durch Investitionen oder durch Kredit- bzw. Darlehenszinsen) ein „Verlust“ aus der (neuen) Vermietung und deshalb in diesem Jahr eine verminderte Einkommensteuerschuld zu erwarten, so kann der Vermieter bis zum 30. September beim Finanzamt die Herabsetzung allfälliger Einkommensteuervorauszahlungen beantragen.

1.1 Gebühren und Verkehrsteuern bei Erwerb

Übersicht	
Entgeltlicher Erwerb	Grunderwerbsteuer: 3,5%
Unentgeltlicher Erwerb (zB Schenkung, Erbschaft, Erwerb im Familienverband)	Grunderwerbsteuer: Stufentarif
Eintragungen zum Erwerb des Eigentums in das Grundbuch	Gebühr nach dem Gerichtsgebührengesetz: 1,1%
Eintragungen zum Erwerb des Pfandrechts in das Grundbuch (Ausnahme: nachträgliche Eintragung des Pfandrechts in der angemerkten Rangordnung der beabsichtigten Verpfändung)	Gebühr nach dem Gerichtsgebührengesetz: 1,2% (Ausnahme: 0,6%)

Kapitel 2

Abschluss von Mietverträgen (Mietvertragsgebühr)

Mietverträge (Bestandverträge) sind gebührenpflichtig (§ 33 TP 5 GebG), wenn ein schriftlicher Mietvertrag errichtet wird (§ 15 Abs 1 GebG). Mündliche Mietverträge unterliegen daher nicht der Gebühr für Bestandverträge. Von der Gebührenpflicht befreit sind Bestandverträge über Wohnräume, die ab dem 11.11.2017 abgeschlossen worden sind.

Die **Gebühr** beträgt 1%. Bemessungsgrundlage für die Gebühr ist stets ein Vielfaches des Jahreswertes. Jahreswert ist der auf ein Jahr hochgerechnete monatliche Zahlungsbetrag. Zum vertraglich vereinbarten Entgelt zählen alle Leistungen, zu denen sich der Bestandnehmer verpflichtet hat. So fallen in die Bemessungsgrundlage bspw neben dem Bestandzins die Umsatzsteuer, die Betriebskosten für Wasser, Heizung und Müllabfuhr, Verpflichtung zur Versicherung des Bestandobjektes etc (wiederkehrende Leistungen), aber auch Baukostenbeiträge oder Verpflichtungen zur Durchführung von Erhaltungsmaßnahmen und baulichen Veränderungen (einmalige Leistungen).

Bemessungsgrundlage bei unbestimmter Vertragsdauer ist der dreifache Jahreswert, zuzüglich allfälliger Einmalleistungen (zB Investitionsablösen).

BEISPIEL:

Abgeschlossen wird ein unbefristeter Hauptmietvertrag, wobei ein monatlicher Zahlungsbetrag von € 660,-- vereinbart wird.

$$660 \times 12 = 7.920 \text{ (Jahreswert)}$$

$$7.920 \times 3 = 23.760 \text{ (dreifacher Jahreswert)}$$

$$23.760 \times 0,01 = 237,60 \text{ (Gebühr)}$$

Bemessungsgrundlage bei bestimmter Vertragsdauer ist der dieser Vertragsdauer entsprechend vervielfachte Jahreswert, höchstens jedoch das Achtzehnfache des Jahreswertes. Ist der Vorbehalt des Rechtes einer früheren Aufkündigung gemacht, so bleibt dieser Vorbehalt für die Gebührenermittlung außer Betracht. Ein Vertrag auf unbestimmte Zeit, bei dem beide Vertragspartner für eine bestimmte Zeit auf eine Kündigung verzichtet haben, wird gebührenrechtlich für die Dauer des beidseitigen Kündigungsverzichts wie ein befristeter Vertrag mit einem danach anschließenden unbefristeten Vertrag behandelt. Wird ein befristeter Vertrag verlängert, ist dieser wiederum neu zu vergebühren.

3.2.5.1 **Der Vermieter vermietet ein bisher umsatzsteuerpflichtig vermietetes Grundstück (Gebäude, Wohnung) zukünftig umsatzsteuerfrei**

Umsatzsteuerfrei kann nur die Vermietung für andere als Wohnzwecke erfolgen (zB Geschäftsräume), sowie die Vermietung von Räumlichkeiten oder Plätzen, die nicht für das Abstellen von Fahrzeugen aller Art genutzt werden.

BEISPIEL:

A hat eine Wohnung bisher umsatzsteuerpflichtig vermietet. Im Jahr 2025 vermietet A die Wohnung als Arztpraxis.

A muss die Wohnung als Arztpraxis umsatzsteuerfrei vermieten, er hat dafür aber kein Vorsteuerabzugsrecht mehr.

3.2.5.2 **Der Vermieter wird zum Kleinunternehmer durch Einschränkung der bisherigen unternehmerischen Tätigkeit**

Schränkt der Vermieter seine gesamte unternehmerische Tätigkeit so weit ein, dass seine Umsätze im Kalenderjahr € 55.000,-- (sog **Kleinunternehmergrenze**) nicht übersteigen (§ 6 Abs 1 Z 27 UStG), so ist er ab dem darauffolgenden Kalenderjahr Kleinunternehmer. Seine Umsätze aus der Vermietung sind – sofern er nicht auf die Umsatzsteuerbefreiung für Kleinunternehmer verzichtet – umsatzsteuerfrei.

BEISPIEL:

A führt einen Gewerbebetrieb und vermietet auch eine Wohnung (= umsatzsteuerpflichtig, weil sein Jahresumsatz aus beiden Tätigkeiten insgesamt über € 55.000,-- beträgt). Ende 2024 stellt A seine Tätigkeit als Gewerbetreibender wegen Pensionierung ein. Ab 2025 vermietet er nur mehr die Wohnung, wobei die jährlichen Mieteinnahmen insgesamt € 8.200,-- betragen.

Da der Jahresumsatz des A unter die Kleinunternehmergrenze von € 55.000,-- gesunken ist, ist die Vermietungstätigkeit – wenn nicht auf die Umsatzsteuerbefreiung für Kleinunternehmer verzichtet wird – ab 2026 umsatzsteuerfrei.

3.2.5.3 **Der Vermieter widerruft den Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung für Kleinunternehmer**

Ist der Vermieter ein Kleinunternehmer und hat er bisher aufgrund eines Verzichts auf die Umsatzsteuerbefreiung für Kleinunternehmer umsatzsteuerpflichtig vermietet, so führt der Widerruf dieses Verzichts zum Übergang von der umsatzsteuerpflichtigen zur umsatzsteuerfreien Vermietung.

Der Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung für Kleinunternehmer kann nur mit Wirkung von Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zum Ablauf des ersten Kalendermonates nach Beginn dieses Kalenderjahres gegenüber dem Finanzamt zu erklären (§ 6 Abs 3 UStG).

Kapitel 4

Vermietung von Gebäuden und Wohnungen in der Einkommensteuer

4.1 Allgemeines

Die Mieteinnahmen unterliegen nach Abzug der mit der Vermietungstätigkeit im Zusammenhang stehenden Ausgaben (Aufwendungen) als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung grundsätzlich der Einkommensteuer.

Ob Mieteinkünfte im Einzelfall tatsächlich einkommensteuerpflichtig sind, hängt von mehreren Faktoren ab:

- Ist der Vermieter nichtselbständig tätig (Arbeitnehmer), so sind die Mieteinkünfte einkommensteuerpflichtig, wenn sie (allein oder zusammen mit anderen Einkünften, die nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegen) im Kalenderjahr € 730,-- überstiegen haben und das zu veranlagende Einkommen insgesamt € 14.517,-- (Jahr 2025) überstiegen hat.
- Hat der Vermieter keine lohnsteuer(abzugs)pflichtigen Einkünfte bezogen (war er also nicht Arbeitnehmer), so sind die Mieteinkünfte einkommensteuerpflichtig, wenn sein Einkommen im Kalenderjahr mehr als € 13.308,-- (Jahr 2025) betragen hat.

i HINWEIS

Das Finanzamt kann in der Folge auf Grundlage der Einkommensteuerschuld für das letztveranlagte Kalenderjahr vom Vermieter vierteljährlich **Einkommensteuervorauszahlungen** begehren.

Bei einer **Vermietungstätigkeit im Ausland** (zB Vermietung einer Eigentumswohnung in Deutschland) durch einen Vermieter mit einem Wohnsitz oder dem gewöhnlichen Aufenthalt im Inland sind die ausländischen Einkünfte nach den Bestimmungen des österreichischen EStG zu ermitteln. Sind diese Einkünfte positiv, so bleiben sie bei der Bemessungsgrundlage außer Betracht, erhöhen jedoch den Tarif (Rz 7588 ff EStR). Sind diese Einkünfte negativ, so sind sie bei der Ermittlung des Einkommens anzusetzen, wenn sie im Ausland nicht berücksichtigt wurden bzw werden konnten. Werden diese Einkünfte in einem späteren Kalenderjahr im Ausland ganz oder teilweise berücksichtigt, so erhöhen sie insoweit die österreichischen Einkünfte dieses Kalenderjahres (§ 2 Abs 8 EStG).

4.4.4 Absetzbare Aufwendungen nach § 28 Abs 4 EStG

Der Hauptmieter einer Wohnung, der in den letzten zwanzig Jahren vor der Beendigung des Mietverhältnisses in der gemieteten Wohnung Aufwendungen zur wesentlichen Verbesserung gemacht hat, die über seine Mietdauer hinaus wirksam und von Nutzen sind, oder der solche Aufwendungen dem Vormieter abgegolten hat, hat bei der Beendigung des Mietverhältnisses Anspruch auf Ersatz dieser Aufwendungen vermindert um eine jährliche Abschreibung (§ 10 MRG). Auf Antrag können diese Aufwendungen gleichmäßig über 10 Jahre verteilt abgesetzt werden.

Aufwandskategorie	Einkommensteuerliche Abzugsfähigkeit
Aufwendungen zum Ersatz von Mieteraufwendungen (§ 28 Abs 4 EStG)	▪ sofort im Jahr der Bezahlung; ▪ verteilt auf zehn Jahre (auf Antrag).

Bei Beendigung der Vermietung wird auch zwischen entgeltlicher Abgeltung dieser Aufwendungen und unentgeltlicher Übertragung entschieden.

Beendigungsgrund	Auswirkung
Übergang von der Vermietung eines Objekts auf Privatnutzung	Der (ehemalige) Vermieter darf die noch nicht abgesetzten Zehntelbeträge in den folgenden Kalenderjahren abziehen.
Entgeltliche Übertragung	Der Übertragende und auch der Erwerber dürfen die restlichen Zehntelbeträge ab dem der Übertragung folgenden Kalenderjahr nicht mehr abziehen (§ 28 Abs 4 letzter Satz iVm § 28 Abs 2 EStG).
Unentgeltliche Übertragung	Der Rechtsnachfolger kann die Zehntelbeträge weiter geltend machen.

4.4.5 Absetzung für Abnutzung (AfA)

4.4.5.1 Allgemeines

Die **Anschaffungs- oder Herstellungskosten** eines Mietobjekts werden im Wege der Absetzung für Abnutzung (AfA) als Werbungskosten berücksichtigt. Diese Kosten sind nicht im Jahr der Verausgabung als Werbungskosten geltend zu machen, sondern in gleichen jährlichen Teilbeträgen auf die Nutzungsdauer des Mietobjekts zu verteilen (§ 16 Abs 1 Z 8 EStG). Die AfA ist verpflichtend als Werbungskosten abzuführen (Rz 3110 EStR).

Die Halbjahresabschreibungsregelung gem § 7 Abs 2 EStG ist für Gebäude, die nach dem 30. Juni 2020 hergestellt oder angeschafft wurden und bei denen § 8 Abs 1a EStG angewendet wird (beschleunigte Gebäudeabschreibung), nicht anzuwenden, sodass auch bei Anschaffung, Herstellung oder Einlage im zweiten Halbjahr der volle Jahres-AfA-Betrag aufwandswirksam ist (Rz 3139d EStR).

Kapitel 5

Besonderheiten der Vermietung

5.1 Besonderheiten der Vermietung durch Miteigentumsgemeinschaften

5.1.1 Allgemeines

Steht eine Liegenschaft im Miteigentum mehrerer Personen, so ist das Eigentumsrecht nach Bruchteilen aufgeteilt und es besteht eine Miteigentumsgemeinschaft iSd § 825 ABGB. Geteilt ist das Eigentumsrecht, nicht hingegen die Liegenschaft. Dem einzelnen Miteigentümer gehört kein realer Teil, vielmehr bezieht sich sein Anteilsrecht immer auf die gesamte Liegenschaft. Schulden müssen im Innenverhältnis (zwischen den Miteigentümern) nach Anteilen getragen werden.

Aus steuerlicher Sicht liegt eine gemeinschaftliche Vermietung vor, wenn ein Grundstück (Gebäude, Wohnung) im Miteigentum mehrerer Personen steht, die dieses als Miteigentumsgemeinschaft (Vermieter) auf gemeinsames Risiko vermieten und die gesamten Mieteinkünfte verhältnismäßig untereinander aufteilen.

5.1.2 Umsatzsteuer bei gemeinschaftlicher Vermietung

Bei gemeinschaftlicher Vermietung ist die Miteigentumsgemeinschaft Unternehmer iSd UStG. Die Mieteinnahmen (Vermietungsumsätze) werden der Miteigentumsgemeinschaft (Vermieter) zugerechnet. Die in *Pkt 3.2* zur Umsatzsteuerpflicht getätigten Ausführungen gelten sinngemäß für die Miteigentumsgemeinschaft. Bei umsatzsteuerpflichtiger Vermietung besteht ein Vorsteuerabzugsrecht.

i HINWEIS

Für die Berechnung sämtlicher Umsatzgrenzen bei der Miteigentumsgemeinschaft (Kleinunternehmer, Erklärungspflicht des Kleinunternehmers) bleiben all-fällige eigene Umsätze der Miteigentümer außer Ansatz.

Der einzelne Miteigentümer wird durch die gemeinschaftliche Vermietung selbst nicht zum Unternehmer iSd UStG (kein Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit der Vermietungstätigkeit der Miteigentumsgemeinschaft).

Stellt ein Miteigentümer einem anderen Miteigentümer Ausgaben, die er für die Miteigentumsgemeinschaft getätigt hat, anteilig in Rechnung (**interne Kostenverrechnung zwischen Miteigentümern**), so unterliegt dies nicht der Umsatzsteuer (Rz 782 UStR).

Kapitel 6

Liebhaberei

6.1 Allgemeines

Entstehen hohe „Vermietungsverluste“, so kann die Vermietungstätigkeit vom Finanzamt im Nachhinein als Liebhaberei beurteilt werden. Dies führt idR beim Vermieter zu hohen Steuernachzahlungen, weil die „Vermietungsverluste“ bei der Berechnung der Einkommensteuer nicht steuermindernd berücksichtigt werden und – bei der „kleinen Vermietung“ – gleichzeitig der Vorsteuerabzug versagt wird.

6.2 Liebhaberei bei „kleiner Vermietung“

6.2.1 Allgemeines

Zur sog kleinen Vermietung zählt insbesondere die Vermietung von Eigenheimen (zB Wohnung, Einfamilienhaus) und Eigentumswohnungen.

Die Anzahl der bewirtschafteten Objekte ist unmaßgeblich, so ist bspw auch die Vermietung von zehn Eigentumswohnungen im gleichen Haus als „kleine Vermietung“ anzusehen. Bei **Vermietung mehrerer Eigentumswohnungen** in einem Gebäude ist die Liebhabereibeurteilung grundsätzlich für die einzelne Eigentumswohnung vorzunehmen, es sei denn, die Eigentumswohnungen werden einheitlich bewirtschaftet.

Von Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten im Sinne der Liebhabervermutung ist zu sprechen, wenn die Rechte der Miteigentümer so gestaltet sind, dass sich daraus eine konkrete wirtschaftliche Zuordnung einzelner Wohneinheiten ergibt, insbesondere wenn dieses Nutzungsrecht eine dem Wohnungseigentum ähnliche Stellung verschafft.

Die „kleine Vermietung“ ist Liebhaberei,

- wenn Aufwendungen erstmals nach dem 31.12.2023 anfallen und die Vermietung nach der bisherigen Entwicklung in 25 Jahren ab Vermietungsbeginn, höchstens 28 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen bzw Ausgaben – **absehbarer Zeitraum** – keinen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt (objektive Ertragsfähigkeit: § 2 Abs 4 LVO; Rz 90a LRL 2012 idF Wartungserlass 2025). Der neue Zeitraum gilt auch für Liebhabereibeurteilungen aufgrund von Änderungen der Bewirtschaftung nach dem genannten Stichtag.
- wenn Aufwendungen erstmals vor dem 1.1.2024 und die Vermietung nach der bisherigen Entwicklung in 20 Jahren ab Vermietungsbeginn, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen bzw Ausgaben – **absehbarer Zeitraum** – keinen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt (objektive Ertragsfähigkeit: § 2 Abs 4 LVO idF BGBl II 15/1999; Rz 90 LRL 2012 idF Wartungserlass 2025).

Kapitel 8

Erhaltung und Herstellung von Mietobjekten

8.1 Aufwandsverrechnung

8.1.1 Allgemeines

Das Steuerrecht folgt mit seinen Begriffsunterscheidungen nicht den mietrechtlichen Kategorien von Erhaltung und Verbesserung, sondern bildet eigene Aufwandskategorien. So wird einkommensteuerlich zwischen Instandhaltungsaufwendungen und Instandsetzungsaufwendungen (gemeinsam in der steuerlichen Verwaltungspraxis als „Erhaltungsaufwand“ bezeichnet) einerseits und Herstellungsaufwand andererseits unterschieden.



HINWEIS

Die Begriffe „Erhaltung“ iSd § 3 MRG und „Erhaltung“ („Erhaltungsaufwand“) iSd steuerlichen Verwaltungspraxis sind nicht deckungsgleich.

Je nach Aufwandskategorie darf der Vermieter die Kosten der baulichen Maßnahme am Mietobjekt entweder sofort im Jahr der Bezahlung zur Gänze als Werbungskosten abziehen oder muss (darf) sie gleichmäßig auf eine bestimmte Anzahl von Kalenderjahren verteilen.

Aufwandskategorie	Einkommensteuerliche Abzugsfähigkeit
Aufwendungen für regelmäßig jährlich wiederkehrende Instandhaltungsarbeiten (§ 16 EStG)	▪ sofort im Jahr der Bezahlung.
Aufwendungen für nicht regelmäßig jährlich wiederkehrende Instandhaltungsarbeiten (§ 28 Abs 2 EStG)	▪ sofort im Jahr der Bezahlung; ▪ verteilt auf fünfzehn Jahre (auf Antrag).
Instandsetzungsaufwendungen (§ 28 Abs 2 EStG)	▪ gleichmäßig verteilt auf fünfzehn Jahre (für Gebäude, die Wohnzwecken dienen zwingend, für andere Gebäude auf Antrag); ▪ sofort im Jahr der Bezahlung (nur bei Gebäuden, die nicht Wohnzwecken dienen).
Herstellungsaufwand (§§ 7, 8, 16 Abs 1 Z 8 EStG)	▪ gleichmäßig verteilt auf die Restnutzungsdauer.
Begünstigte Herstellungsaufwendungen (§ 28 Abs 3 EStG)	▪ gleichmäßig verteilt auf fünfzehn Jahre; ▪ auf die Laufzeit der Zwangsmiete, mindestens aber gleichmäßig auf zehn Jahre verteilt.