

## S.I.B. - STEUER-INFORMATIONEN

Ausgabe 10-11/2017

### Inhaltsverzeichnis

#### Steuerrecht / Sozialversicherungsrecht

1. Gesetzesbeschlüsse vom 12.10.2017
  - Angleichung von Arbeitern und Angestellten
  - Sonstige Änderungen
  - Mietvertragsgebühr entfällt
2. Erhöhte Lebenserhaltungskosten durch Bulimie als außergewöhnliche Belastung
3. Vignettenpreise für 2018 – Vignette erstmals auch digital verfügbar

#### Immobiliensteuerrecht

4. Vermietung und Verpachtung –  
Herstellungsaufwand oder Erhaltungsaufwand?
5. Wohnungsvermietung und Vermietung von Ferienwohnungen \*
6. Wohnungseigentümergeinschaften \*

\* Quelle: USt – Umsatzsteuer Aktuell



# 1. Gesetzesbeschlüsse vom 12.10.2017

In der Parlamentssitzung am 12.10.17 wurden insbesondere folgende Änderungen beschlossen:

## 1.1. Angleichung von Arbeitern und Angestellten

### • Änderung der Kündigungsfristen

Ab **1. Jänner 2021** sollen die **Kündigungsfristen und -termine** nach dem Angestelltengesetz für **Arbeiter** gelten. Abweichende Regelungen in Kollektivverträgen für Arbeiter verlieren ihre Wirksamkeit! Nur in jenen Branchen, in denen Saisonbetriebe überwiegen, können Kollektivverträge dauerhaft Abweichendes vorsehen (zB Tourismusbetriebe oder Baugewerbe).

### • Entgeltfortzahlung nach Krankheit und Unfall

Der Anspruch auf Entgeltfortzahlung bei Krankheit oder Unglücksfall sowie Kur- und Erholungsaufenthalten pro Dienstjahr soll ab 1.7.2018 einheitlich für Angestellte und Arbeiter folgende Zeiträume umfassen:

bis zum vollendeten 1. Dienstjahr	6 Wochen 100 % + 4 Wochen 50 %
ab Beginn des 2. DJ bis zum vollendeten 15. DJ	8 Wochen 100 % + 4 Wochen 50 %
ab Beginn des 16. DJ bis zum vollendeten 25. DJ	10 Wochen 100 % + 4 Wochen 50 %
ab Beginn des 26. DJ	12 Wochen 100 % + 4 Wochen 50 %

Bei den Angestellten entfallen die Regelungen zur Wiedererkrankung nach § 8 Abs 2 AngG. Die Entgeltfortzahlung richtet sich somit – wie bei den Arbeitern – einzig nach dem Arbeitsjahr (als jährlicher Anspruch), das allerdings durch Kollektivvertrag oder Betriebsvereinbarung auf Kalenderjahr umgestellt werden kann.

Zukünftig muss Entgeltfortzahlung auch bei Angestellten bei **einvernehmlicher Beendigung des Dienstverhältnisses** über das Ende des Dienstverhältnisses hinaus geleistet werden.

Bei den Lehrlingen wird der Entgeltfortzahlungsanspruch verdoppelt und beträgt damit acht statt vier Wochen volles Entgelt und vier statt bisher zwei Wochen „Teilentgelt“.

Diese Regelungen treten mit 1. Juli 2018 in Kraft und sind auf Dienstverhinderungen anzuwenden, die in Arbeitsjahren eintreten, die nach dem 30. Juni 2018 zu laufen beginnen. Besteht eine Dienstverhinderung zum Zeitpunkt des Beginns eines neuen Arbeitsjahres, so gelten die neuen Regelungen ab Beginn des neuen Arbeitsjahres.

## 1.2. Sonstige Änderungen

- Die **Auflösungsabgabe für Dienstgeber** iHv € 124 (Wert für 2017) **entfällt ab 1.1.2020**.
- Lehrlinge erhalten einen Anspruch auf Ersatz der gesamten Internatskosten durch den Lehrberechtigten. Dem Lehrberechtigten werden die Kosten auf Antrag aus Mitteln des Insolvenzentgeltfonds erstattet.
- Das Krankengeld für Selbständige (mit bis zu 25 Mitarbeitern) wird statt wie derzeit ab dem 43. Tag der Erkrankung ab dem 1. Juli 2018 rückwirkend ab dem 4. Tag ausbezahlt. Voraussetzung ist wie derzeit eine Krankenstandsdauer von mindestens 43 Tagen.
- Derzeit erstattet die AUVA 50% des den Arbeitnehmern fortgezählten Entgelts im Krankenstand (ab dem ersten Tag nach Unfällen und ab dem elften Tag bei Krankheit), wenn der Arbeitgeber ein KMU mit bis 50 Arbeitnehmern ist, und zwar für maximal sechs Wochen. Ab 1. Juli 2018 erhalten KMU's mit bis zehn Arbeitnehmer 75% des fortgezählten Entgelts.

## 1.3. Mietvertragsgebühr entfällt

Die 1%ige Gebühr für **Mietverträge für Wohnräume** entfällt ab der Veröffentlichung dieses Gesetzesbeschlusses im Bundesgesetzblatt.

## 2. Erhöhte Lebenserhaltungskosten durch Bulimie als außergewöhnliche Belastung

Der Gesetzgeber knüpft bei der steuerlichen Geltendmachung als **außergewöhnliche Belastung** an die Voraussetzungen der **Außergewöhnlichkeit**, **Zwangsläufigkeit** und der **wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit**. Überdies dürfen die Aufwendungen nicht bereits Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben darstellen. Typischerweise davon **ausgenommen** sind Belastungen dann, wenn sie Aufwendungen der **privaten Lebensführung** sind. Allerdings können auch solche ansonsten nicht steuermindernde Aufwendungen gerade dann abgezogen werden, wenn die Bedingungen für eine außergewöhnliche Belastung erfüllt sind.

Der **Verwaltungsgerichtshof** hatte sich unlängst (GZ Ro 2015/13/0023 vom 31.5.2017) mit der Frage auseinandersetzen, ob durch **Bulimie** (Brechattacken) bedingte, **höhere Lebenserhaltungskosten** eine **außergewöhnliche Belastung** darstellen können. Die im konkreten Fall höheren Aufwendungen sind nicht nur durch Medikamente oder den Mehrbedarf an Hygieneartikeln begründet, sondern auch durch den **erhöhten Konsum an Nahrungsmitteln**. Schließlich muss aufgrund ständigen Erbrechens ein Vielfaches an Nahrungsmitteln konsumiert werden, um dem Körper denselben lebensnotwendigen Nährwert zuführen zu können. Während das **Finanzamt** die notwendige **Außergewöhnlichkeit** mit dem Hinweis, dass jeder Mensch essen müsse und somit Ausgaben für Lebensmittel nichts Außergewöhnliches seien, **abstritt**, sah der VwGH diese **Voraussetzung** für die außergewöhnliche Belastung als **erfüllt** an. Durch ein medizinisches Fachgutachten konnte überdies die **krankheitsbedingte Verursachung** der Mehraufwendungen **nachgewiesen** werden. Die Kriterien für eine außergewöhnliche Belastung mit **Berücksichtigung eines Selbstbehalts** waren somit erfüllt.

## 3. Vignettenpreise für 2018 – Vignette erstmals auch digital verfügbar

Erwartungsgemäß werden die Preise für die **Autobahnvignette 2018** wieder angehoben, diesmal um **1%**. Im Einzelnen gelten für den Erwerb der **Kirschrot** farbigen Vignette für Kfz bis maximal **3,5 Tonnen Gesamtgewicht** folgende Preise (inkl. USt):

	<b>Einspurige Kfz</b>	<b>Mehrspurige Kfz</b>
Jahresvignette	34,70 (34,40) €	87,30 (86,40) €
2-Monats-Vignette	13,10 (13,00) €	26,20 (25,90) €
10-Tages-Vignette	5,20 (5,10) €	9,00 (8,90) €

Die 2018er-Vignette gilt vom 1. Dezember 2017 bis zum **31. Jänner 2019**.

Die Vignette kann **ab 8. November 2017** erstmals auch in **digitaler Form** entweder online (<http://www.asfinag.at>) oder über die **ASFINAG-App** „Unterwegs“ erworben werden. Hinsichtlich Gültigkeitsdauer und Preise gibt es keinerlei Unterschiede zur analogen Version. Die **digitale Version** bietet einige **Vorteile** wie orts- und zeitunabhängigen Erwerb der Vignette, keinen zusätzlichen Aufwand bei Scheibenbruch sowie kein aufwändiges Kleben und Kratzen.

Technisch betrachtet ist die **digitale Vignette an das KfZ-Kennzeichen gebunden**. Ob ein z.B. geborgtes oder gemietetes Fahrzeug über eine gültige Vignette verfügt, kann in der sogenannten „**Vignetten evidenz**“ (öffentlich zugängliches Register) mittels Eingabe von Kennzeichen und Zulassungsstaat abgefragt werden (z.B. über das Smartphone). Vorteile ergeben sich auch für Besitzer von **Wechselkennzeichen**. Mit einem (Wechsel)Kennzeichen und zugehöriger digitaler Vignette können **bis zu drei Fahrzeuge** wechselnd auf Autobahnen und Schnellstraßen benützt werden.

## 4. Vermietung und Verpachtung – Herstellungsaufwand oder Erhaltungsaufwand?

Bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ist immer wieder zu entscheiden, ob ein Herstellungsaufwand oder ein Erhaltungsaufwand (Instandhaltungsaufwand, Instandsetzungsaufwand) vorliegt.

### 4.1. Gesetzliche Grundlagen und Abgrenzung

Einkommensteuerrechtlich ist der Begriff **Herstellungsaufwand** nicht definiert. Nach aktueller Judikatur liegt aus steuerlicher Sicht Herstellungsaufwand vor, wenn:

- ein Wirtschaftsgut **erstmalig geschaffen** (Neubau) **oder erweitert** (Aufstockung eines Gebäudes) wird bzw.
- durch Maßnahmen bei einem bestehenden Wirtschaftsgut **dessen Wesensart (Funktion) geändert wird**, insbesondere wenn dies zu einer über den ursprünglichen Zustand hinausgehenden wesentlichen Verbesserung führt (erstmaliger Einbau einer Heizung, Kategorieanhebung).

**Erhaltungsaufwand** liegt insbesondere dann vor, wenn dadurch der **ordnungsgemäße Zustand erhalten** oder wenn der **ursprüngliche Zustand wieder hergestellt** wird. Erhaltungsaufwand liegt auch dann vor, wenn vorhandene Teile ausgetauscht werden, wobei auch ein besseres oder längerlebigeres Material verwendet werden kann (Dachreparatur, Betondecke anstelle einer Holzdecke, Eisentor anstelle Holztor, Reparatur oder Erneuerung bei Sanitäranlagen, Erneuerung der Steigleitung).

Ausgehend von dieser Definition sind Werbungskosten nicht schon deshalb Herstellungsaufwand, weil sich der Nutzungswert des Gebäudes erhöht oder sich die Nutzungsdauer verlängert - wie zum Beispiel bei einer Generalsanierung eines Hauses. In einem solchen Falle liegt noch immer Erhaltungsaufwand (Instandsetzungsaufwand) vor. Damit aus einem Erhaltungsaufwand Herstellungsaufwand wird, muss zur wesentlichen Verbesserung noch das Merkmal der **Änderung der Wesensart** hinzutreten.

Maßgeblich für die Änderung der Wesensart ist, dass sich die Funktion – also die Zweckbestimmung, Nutzungsmöglichkeit oder wesentliche Erhöhung der Leistungskapazität (VwGH 21.11.2013, 2011/15/0114) – ändert.

Der Umbau einer Sporthalle von einer Tennishalle in eine Kletterhalle ist kein aktivierungspflichtiger Herstellungsaufwand, da keine Wesensänderung des Gebäudes vorliegt (BFG 02.09.2016, RV/7100281/2014).

Treffen Erhaltungs- und Herstellungsaufwand im Rahmen einer Baumaßnahme zusammen, sind beide Posten getrennt zu behandeln, wenn der Erhaltungsaufwand auch ohne Herstellungsaufwand angefallen wäre. Ist der Erhaltungsaufwand durch den Herstellungsaufwand bedingt, ist insgesamt von einem Herstellungsaufwand auszugehen.

#### Beispiel (EStR Rz. 6452):

*Im Zusammenhang mit einem nachträglichen Einbau von Sanitäreinrichtungen (Badezimmer, WC) müssen die Wände in diesen Räumen neu ausgemalt werden. Es liegt insgesamt Herstellungsaufwand vor.*

#### Beispiel (EStR Rz. 6453):

*Ein schadhafte Dach muss repariert werden; das Gebäude wird aufgestockt und dabei gleich ein neues Dach aufgesetzt. Die Dacherneuerung ist Erhaltungsaufwand (Instandsetzungsaufwand), die Gebäudeaufstockung ist Herstellungsaufwand.*

## 4.2. Steuerrechtliche Behandlung des Herstellungsaufwandes

Grundsätzlich ist der Herstellungsaufwand auf die Restnutzungsdauer des Gebäudes im Wege der Absetzung für Abnutzung (AfA) zu verteilen.

Über **Antrag** kann gem. § 28 (3) EStG folgender Herstellungsaufwand auf **15 Jahre** abgeschrieben werden:

- Aufwendungen nach §§ 3 - 5 MRG, wenn das Gebäude den Bestimmungen des MRG über die Verwendung des Hauptmietzinses unterliegt;
- Sanierungsmaßnahmen, wenn Gewährung oder Zusage vorliegt für eine Förderung nach:
  - dem Wohnhaussanierungsgesetz
  - dem Startwohnungsgesetz sowie
  - den landesgesetzlichen Vorschriften über die Förderung der Wohnhaussanierung;
- Sanierungsaufwand nach § 19 Denkmalschutzgesetz (Bescheinigung des Bundesdenkmalamtes, Gebäudeanschaffung: nicht begünstigt)

Der geförderte Dachbodenausbau im Rahmen einer Sockelsanierung oder einer Blocksanierung fällt unter § 28 Abs 3 Z 2 EStG und kann begünstigt abgesetzt werden. Der freifinanzierte Dachbodenausbau ist daher steuerlich nicht begünstigt und ist auf die Restnutzungsdauer abzuschreiben.

Bei Übertragung des Gebäudes auf eine andere Person können restliche Teilbeträge ab dem der Übertragung folgenden Kalenderjahr vom Rechtsnachfolger nur fortgesetzt werden, wenn das Gebäude **unentgeltlich** erworben wurde.

## 4.3. Steuerrechtliche Behandlung des Erhaltungsaufwandes

Grundsätzlich ist Erhaltungsaufwand sofort abzugsfähig. Die einzige Einschränkung besteht bei Gebäuden (§ 28 (2) EStG), die **Wohnzwecken** dienen. In diesem Fall ist der Erhaltungsaufwand in Instandhaltungsaufwand und in Instandsetzungsaufwand zu trennen.

**Instandhaltung** liegt vor, wenn lediglich unwesentliche Gebäudeteile ausgetauscht werden bzw. wenn es zu keiner wesentlichen Erhöhung des Nutzwertes oder der Nutzungsdauer kommt (laufende Wartungsarbeiten, Ausmalen des Stiegenhauses oder von Räumen, Anfärbeln der Fassade ohne Erneuerung des Außenputzes, Erneuerung von Gebäudeteilen infolge höherer Gewalt).

Instandhaltungsaufwand ist **sofort** als Werbungskosten abzusetzen. Nicht regelmäßig jährlich anfallende Instandhaltungsarbeiten können alternativ über Antrag **auf 15 Jahre** (ab 2016) verteilt abgesetzt werden (§ 28 (2) EStG – Verteilungswahlrecht).

Gem. § 28 (2) EStG sind **Instandsetzungsaufwendungen** jene Aufwendungen, die nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehören und allein oder zusammen mit Herstellungsaufwand den Nutzungswert des Gebäudes wesentlich erhöhen oder seine Nutzungsdauer wesentlich verlängern.

Zum Instandsetzungsaufwand zählen insbesondere Aufwendungen im Zusammenhang mit Austausch von Fenstern, Türen, Dach und Dachstuhl, Zwischenwänden, Unterböden, Aufzugsanlagen, Heizungsanlagen, Elektro-, Gas-, Wasser- und Heizungsinstallationen, Sanitäranlagen, umfangreiche Erneuerung des Außenverputzes mit Wärmedämmung oder auch Trockenlegung der Mauern (EStR Rz 6469).

Eine wesentliche Erhöhung ist dann zu unterstellen, wenn die o.a. unselbständigen Gebäudeteile zur Gänze bzw. zu mehr als 25 % ausgetauscht werden. Die 25%-Grenze ist getrennt für jede Aufwandskategorie zu beurteilen. Eine wesentliche Erhöhung des Nutzungswertes ist zu unterstellen, wenn zumindest bei einer Aufwandskategorie mehr als 25 % ausgetauscht wurde (EStR Rz 6463).

Bei Vermietung einer Eigentumswohnung kann unterstellt werden, dass als Bezugsgröße die Wohnung angesetzt wird (EStR Rz 6465a). Bei Sanierung eines Zinshauses ist die Bezugsgröße das gesamte Vermietungsobjekt.

Beispiel (EStR Rz 6463):

*In einem Gebäude werden 20 % der Fenster und 20 % der Elektroinstallationen ausgetauscht. Da bei keiner der in Rz 6469 angeführten Maßnahmenkategorien die 25-%-Grenze überschritten wird, liegt kein Instandsetzungsaufwand vor.*

*Die 25-%-Grenze ist grundsätzlich jahresbezogen zu verstehen. Eine mehrjährige Betrachtung hat nur in Fällen zu erfolgen, in denen vor Beginn der Sanierungsmaßnahme das gesamte Ausmaß der geplanten Sanierung bereits feststeht.*

Beispiele (EStR Rz 6463):

- 1. In einem Wohnhaus sollen nach dem diesbezüglich erteilten Auftrag 80 % aller Fenster in den Jahren 2001 und 2002 ausgetauscht werden. Unabhängig davon, wie viele Fenster in den einzelnen Jahren tatsächlich gewechselt werden bzw. welches Verhältnis sich daraus ergibt, liegt in jedem Jahr Instandsetzungsaufwand vor.*
- 2. In einem Wohnhaus werden bei Freiwerden einzelner Wohnungen die Fenster der jeweiligen Wohnung ausgetauscht. Sofern im jeweiligen Jahr insgesamt nicht mehr als 25 % der Fenster ausgetauscht werden, liegt kein Instandsetzungsaufwand vor.*

Jener Instandsetzungsaufwand bei Wohngebäuden, der nicht durch steuerfreie Subventionen und nicht mit steuerfreien Beträgen zu verrechnen war, ist gleichmäßig auf **15 Jahre** (ab 2016) verteilt abzusetzen (§ 28 (2) EStG - Verteilungspflicht).

Bei anderen Gebäuden besteht ein Wahlrecht, die Instandsetzungsaufwendungen **sofort oder auf 15 Jahre** (ab 2016) verteilt abzusetzen (EStR Rz 6471 - Verteilungswahlrecht).

Die Verlängerung des Verteilungszeitraumes ab 01.01.2016 von 10 Jahren auf 15 Jahre gilt auch für jenen Instandhaltungsaufwand, der freiwillig ab 01.01.2016 verteilt abgesetzt wird.

Bereits laufende 1/10 Absetzungen für Instandhaltungsaufwand sind auf 15-tel umzurechnen.

Bereits laufende freiwillige 1/10 Absetzungen für Instandhaltungsaufwand können unverändert auslaufen.

**Instandsetzungsaufwand bei gemischter Nutzung des Gebäudes**

Wird ein Gebäude teilweise für Wohnzwecke und teilweise für andere Zwecke (z.B. für Büroziecke, Geschäftslokale) vermietet, dann sind Instandsetzungsaufwendungen, soweit sie Wohnzwecken dienenden Teilen **eindeutig** zurechenbar sind, auf 15 Jahre (ab 2016) zu verteilen. Jene Instandsetzungsaufwendungen, die nicht für Wohnzwecke vermietete Teile des Gebäudes betreffen, können wie Instandhaltungsaufwand sofort oder über 15 Jahre (ab 2016) verteilt abgesetzt werden.

Nicht eindeutig zuordenbare Instandsetzungsaufwendungen (Instandsetzung des Daches, Erneuerung der Hauptwasserleitungen) sind entsprechend dem Verhältnis der Nutzflächen aufzuteilen. **Ein untergeordnetes Ausmaß von weniger als 20 % der jeweils anders gearteten Nutzung bleibt außer Betracht (EStR Rz 6472).**

Beispiel (EStR Rz 6472):

*Bei einem Gebäude, das zu 40 % für Geschäftszwecke und zu 60 % für Wohnzwecke vermietet wird, wird die Fassade abgeschlagen, wärmegeklämmt und neu verputzt; in allen Geschäftslokalen wird die Zentralheizungsanlage erneuert.*

*Beide Maßnahmen stellen Instandsetzungsaufwendungen dar. Die Fassadenerneuerung ist zu 60 % als Instandsetzung auf ein Wohngebäude zu beurteilen und zwingend auf zehn Jahre zu verteilen. Die den Geschäftszwecken zuzuordnende Erneuerung der Fassaden (40 %) und die Erneuerung der bestehenden Zentralheizungsanlage (100 %) sind sofort oder über Antrag auf zehn Jahre verteilt absetzbar.*

Bei Übertragung des Gebäudes auf eine andere Person gilt gem. § 28 (2) EStG Folgendes:

- Bei entgeltlicher Übertragung können ab dem der Übertragung folgenden Kalenderjahr restliche 15-telbeträge nicht mehr abgezogen werden.
- Bei unentgeltlicher Übertragung können ab dem der Übertragung folgenden Kalenderjahr restliche 15-telbeträge vom Rechtsnachfolger fortgesetzt werden.

**4.4. 4. Zusammenfassung**

Um eine richtige Entscheidung zu treffen, ist folgende Vorgangsweise zu wählen:

1. Fragestellung: **Herstellungsaufwand oder Erhaltungsaufwand?**
  - Unterscheidungskriterium ist die Änderung der Wesensart
  - Abschreibung des Herstellungsaufwandes auf Restnutzungsdauer oder begünstigte Absetzung 1/15 gem. § 28 (3) EStG
2. Fragestellung: **Erhaltungsaufwand für nicht für Wohnzwecke vermietet?**
  - sofort abzugsfähig oder freiwillig 1/15 Absetzung - § 28 (2) EStG
3. Fragestellung: **Erhaltungsaufwand für Wohnzwecke vermietet?**
  - Instandhaltung: sofort oder freiwillig 1/15 Absetzung - § 28 (2) EStG
  - Instandsetzung: zwingend 1/15 Absetzung - § 28 (2) EStG

## 5. Wohnungsvermietung und Vermietung von Ferienwohnungen

Der Umsatzsteuersatz für die Beherbergung beträgt in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen 13 %. Die Verabreichung eines ortsüblichen Frühstücks im Rahmen einer Beherbergung sowie die Vermietung von Wohnungen zu Wohnzwecken unterliegen (mit Ausnahmen) dem ermäßigten Steuersatz von 10 %. Im vorliegenden Beitrag sollen die Unterschiede in der Anwendung der ermäßigten Umsatzsteuersätze bei der Wohnungsvermietung sowie bei der Vermietung von Ferienwohnungen dargestellt werden.

### 5.1. Definition „Wohnungsvermietung“

Die Vermietung zu Wohnzwecken stellt eine reine Überlassung der Wohnung (ohne die Erbringung weiterer Dienstleistungen) für Wohnzwecke dar. Die Vermietung zu Wohnzwecken soll die Wohnbedürfnisse des Mieters befriedigen und dazu bestimmt sein, dem Mieter auf Dauer Aufenthalt und Unterkunft zu gewähren.

### 5.2. Umsatzsteuersätze bei Wohnungsvermietung (UStR Rz 1185 ff)

Bei der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes von 10 % für die Wohnraumvermietung ist die **tatsächliche Nutzung der Wohnung entscheidend**. Ausschlaggebend für die Anwendung des Steuersatzes von 10 % ist die Nutzung der Wohnung für **Wohnzwecke**. Dienen Teile der Wohnung auch anderen Zwecken als Wohnzwecken (z.B. als Arbeitszimmer, Kanzlei- oder Ordinationsräume) und wird ein einheitliches Mietentgelt verrechnet, liegt eine Wohnraumvermietung mit der Anwendung des Steuersatzes von 10 % vor. Bei Nutzung der Wohnung zur Gänze zu anderen Zwecken (z.B. Nutzung als Geschäftslokal, Ordination, Kanzlei) ist hingegen kein ermäßigter Steuersatz anwendbar.

Als **unselbständige Nebenleistung** zur Wohnungsvermietung gelten unter anderem die Aufzugsbenützung, Reparaturen auf Wunsch des Mieters, Waschküchenbenützung, Wasserversorgung, Flur- und Treppenreinigung sowie Beleuchtung. Diese Nebenleistungen unterliegen ebenfalls der Umsatzsteuer von 10 %.

Die **Lieferung von Wärme** ist vom ermäßigten Steuersatz ausgenommen und mit 20 % zu versteuern. Als Lieferung von Wärme gelten Mietbestandteile, die mit der Gewinnung und Verteilung von Wärme in Zusammenhang stehen. Die Art der Wärmegewinnung (z.B. aus Gas, Heizöl, Strom oder anderen Energieträgern) ist unbedeutend. Wärmelieferungen sind vor allem als „**Heizkosten**“ verrechnete Kosten. Der Begriff „Heizkosten“ ist im Heizkostenabrechnungsgesetz (HeizKG) definiert.

Die **Vermietung von Garagen oder Abstellplätzen** ist keine unselbständige Nebenleistung zur Wohnungsvermietung. Die Vermietung von Garagen oder Abstellplätzen hat mit 20 % Umsatzsteuer zu erfolgen.

Die **Vermietung von beweglichen Einrichtungsgegenständen** ist grundsätzlich keine unselbständige Nebenleistung und mit 20 % Umsatzsteuer zu versteuern. Sind Einrichtungsgegenstände jedoch **unselbständige Bestandteile der Wohnung** (z.B. fest verbundene Einbauschränke, Wohnküchenverbauung, Sanitäranlagen) oder von vollkommen untergeordneter Bedeutung zur Wohnungsmiete (z.B. besonders einfache Einrichtung), ist für die Vermietung dieser Gegenstände der Umsatzsteuersatz von 10 % anzuwenden.

### 5.3. Definition „Vermietung von Ferienwohnungen“ als Beherbergung (UStR Rz 1368)

Bei der Beherbergung werden **zusätzliche Dienstleistungen**, die über die reine Überlassung von Wohnraum hinausgehen, erbracht. Derartige zusätzliche Dienstleistungen können z.B. die Bedienung, die Verpflegung, die Reinigung von Räumen, die Zurverfügungstellung und die Reinigung von Bettwäsche, Handtüchern und Einrichtungsgegenständen, die Beleuchtung, die Beheizung oder die Kühlung sein. Die Beherbergung soll einem Gast ermöglichen, sich ohne umfangreichen Aufwand an einem Ort vorübergehend aufzuhalten. Bei der Beherbergung handelt es sich um eine **nicht dauerhafte Vermietung**.

Die Vermietung von Ferienwohnungen ist bei Erfüllung der Voraussetzungen (keine dauerhafte Vermietung, Erbringung zusätzlicher Dienstleistungen) eine Beherbergung. In der Regel werden bei der Vermietung von Ferienwohnungen zusätzliche Dienstleistungen erbracht, sodass von einer Beherbergung auszugehen sein wird.

### 5.4. Umsatzsteuersätze bei Vermietung von Ferienwohnungen als Beherbergung

Die Vermietung von Ferienwohnungen als Beherbergung sowie die zusätzlich erbrachten Dienstleistungen (Ausnahme Frühstück) unterliegen dem Umsatzsteuersatz von 13 %. Die Verabreichung eines ortsüblichen Frühstücks inklusive Frühstücksgetränke im Rahmen einer Beherbergung fällt unter den Umsatzsteuersatz von 10 %. Ein Brunch oder ein Sekfrühstück ist kein ortsübliches Frühstück.

Bei Verrechnung eines pauschalen Entgeltes für Beherbergung (13 % Umsatzsteuer) und Frühstück (10 % Umsatzsteuer) **ist das pauschale Entgelt aufzuteilen**. Das pauschale Entgelt ist für die Leistungsteile grundsätzlich im Verhältnis der Einzelverkaufspreise aufzuteilen. Liegen keine Einzelverkaufspreise vor, ist das pauschale Entgelt nach Kosten aufzuteilen. Das Entgelt kann nach Kosten pauschal, differenziert nach Preisen brutto, aufgeteilt werden.

Ein pauschales Entgelt für die Vermietung einer Ferienwohnung mit Frühstück ist gemäß den UStR Rz 1368 wie folgt aufzuteilen:

Preis (brutto) pro Nacht	Ferienwohnung mit Frühstück
<i>Verhältnis Beherbergung (13%) : Verpflegung (10 %)</i>	
<b>bis € 140</b>	80 % : 20 %
<b>bis € 180</b>	82,5 % : 17,5 %
<b>bis € 250</b>	85 % : 15 %
<b>über € 250</b>	90 % : 10 %

Sollte im Rahmen einer Ferienwohnung auch eine andere Verpflegung als Frühstück (z.B. Halb- oder Vollpension) pauschal mit der Beherbergung verrechnet werden, kommt ein anderer Aufteilungsschlüssel zur Anwendung (siehe UStR Rz 1368).

## 6. Wohnungseigentümergeinschaften

### (UStR Rz 1214)

Wird an einer Liegenschaft Wohnungseigentum iSd Wohnungseigentumsgesetzes (WEG) begründet, liegt eine (Wohnungs-) Eigentümergeinschaft vor. Beim Wohnungseigentum wird dem Miteigentümer einer Liegenschaft das dingliche Recht eingeräumt, ein (Wohnungseigentums-) Objekt ausschließlich zu nutzen und darüber zu verfügen.

Die für die Begründung von Wohnungseigentum geeigneten Objekte sind ausschließlich im § 3 Abs. 2 WEG aufgelistet.

Es sind dies: Wohnungen, sonstige selbständige Räumlichkeiten (Kellerabteil, Garage), Abstellplätze für Kraftfahrzeuge.

Ein dingliches Recht (im Grundbuch eingetragenes Recht) an einer Liegenschaft kann man nur an einer gesamten Liegenschaft haben, nicht jedoch an einer einzelnen Wohnung. Das Wohnungseigentumsgesetz (WEG) ermöglicht es aber, einen Miteigentumsanteil an einer



Liegenschaft mit dem **Recht auf ausschließliche Nutzung einer bestimmten Wohnung** auf dieser Liegenschaft zu verbinden.

Die Umsätze von Wohnungseigentumsgemeinschaften bei Nutzung für Wohnzwecke sind steuerpflichtig mit 10 % (für andere Zwecke, z.B. Geschäftsräumlichkeiten besteht Steuerfreiheit).

Für die Leistungen zur **Erhaltung, Verwaltung** und zum **Betrieb** der im gemeinsamen Eigentum stehenden Teile und Anlagen ist die Eigentümergemeinschaft umsatzsteuerfrei, ausgenommen bei Nutzung für Wohnzwecke.

Es besteht jedoch die Möglichkeit gem. § 6 Abs. 2 UStG zur Steuerpflicht zu optieren. Zur Anwendung kommt dann der Normalsteuersatz von 20 % (vgl. UStR Rz 923).

Bei zum Wohnungseigentum gehörenden **Garagen und Abstellplätzen von Fahrzeugen** aller Art besteht für die Weiterverrechnung von Aufwendungen seit 1.1.2016 (StRefG 2015/2016) Steuerpflicht mit dem **Normalsteuersatz von 20 %** (bis 31.12.2015 bestand Steuerfreiheit, als nicht Wohnzwecken dienend, vgl. UStR Rz 922).

Ein Abstellplatz für ein Kraftfahrzeug ist eine deutlich abgegrenzte Bodenfläche (etwa durch eine Bodenmarkierung), die ausschließlich dem Abstellen eines Kfz gewidmet ist.

**Beispiel:**

*Frau L ist Wohnungseigentümerin an der Eigentümergemeinschaft, welche 15 Wohnungen und 15 Abstellplätze umfasst. Sie verkauft ihre Wohnung mit Abstellplatz am 1.11.2014 (alternativ am 1.11.2016) a) an eine Privatperson b) an einen Rechtsanwalt.*

a) Verkauf 1.11.2014 an eine Privatperson: Die anteilige Vorsteuer aus den Leistungen zur Erhaltung, Verwaltung oder zum Betrieb des Abstellplatzes ist ab 1.12.2014 nicht verrechenbar, da eine Option zur Steuerpflicht aus der unechten Steuerbefreiung für Privatpersonen nicht möglich ist.

b) Verkauf 1.11.2014 an einen Rechtsanwalt: Da der Rechtsanwalt den Abstellplatz nahezu ausschließlich für steuerpflichtige Umsätze (mindestens 95 %) verwendet, ist eine Option zur Steuerpflicht möglich.

**Alternative:** Da ab 1.1.2016 die Weiterverrechnung von Aufwendungen für Kfz-Abstellplätze im Wohnungsverband zwingend dem Normalsteuersatz unterliegt, besteht Steuerpflicht in beiden Fällen und die Möglichkeit zum Vorsteuerabzug durch den Rechtsanwalt.

Unter die befreiten Umsätze aus der Erhaltung, Verwaltung und dem Betrieb fallen insbesondere die **Betriebs- und Verwaltungskosten und Erhaltungskosten**. Nicht darunter fallen Errichtungs- und Herstellungskosten, wobei zur Abgrenzung von Erhaltung und Herstellung nicht die Grundsätze des Ertragssteuerrechts, sondern die mietrechtlichen Bestimmungen heranzuziehen sind.

Nach dieser Bestimmung fallen unter den Begriff Erhaltung:

- Arbeiten zur Erhaltung des allgemeinen Teils des Hauses
- Erhaltung der Mietgegenstände des Hauses dann, wenn eine erhebliche Gefahr oder eine Gesundheitsgefährdung von diesen ausgeht
- gemeinsam benützte Anlagen wie zentrale Wärmeversorgung, Lift etc.
- Installation von technisch geeigneten Gemeinschaftseinrichtungen zur Senkung des Energieverbrauchs etc.

**Beispiel:**

*Der Ersatz einer nur mit unwirtschaftlichem Aufwand reparierfähigen Liftanlage durch eine gleichartige neue Anlage stellt noch Erhaltung dar. Die Funktionstüchtigkeit der Anlage ist im Zeitpunkt der Erneuerung nicht erforderlich, wohl aber im Zeitpunkt des Entstehens der Wohnungseigentümergemeinschaft (vgl. § 3 MRG bzw. UStR Rz 1214). Wird eine Liftanlage jedoch erstmals neu errichtet, kommt für eine Weiterverrechnung der Normalsteuersatz zur Anwendung.*

Werden an die Wohnungseigentümer **Annuitäten** für ein Darlehen verrechnet, welches zur Errichtung der Wohnungen aufgenommen wurde, ist diese Verrechnung **nicht steuerbar**.

Finanzierungskosten (**Zinsen**) für Leistungen aus der Erhaltung, Verwaltung oder dem Betrieb (z.B. Sanierungsmaßnahmen) fließen als Teil der Erhaltungsaufwendungen der Wohnungseigentümergemeinschaft in die Bemessungsgrundlage für den ermäßigten Steuersatz

ein. Zinsen selbst sind nicht Teil der im § 3 MRG taxativ aufgezählten Erhaltungsaufwendungen (vgl. VwGH vom 10.2.2016, 2013/015/0120).

Wird infolge eines **Schadens ein Gebäude teilweise oder ganz** durch die Wohnungseigentümergeinschaft wieder hergestellt, steht dieser der volle Vorsteuerabzug zu. Bei Weiterverrechnung der Reparaturkosten an die Wohnungseigentümer besteht diesbezüglich Umsatzsteuerpflicht mit dem Normalsteuersatz von 20 %. Wird der Schaden durch eine Versicherung ersetzt, liegt in Höhe des Schadenersatzes eine Minderung der Bemessungsgrundlage gem. § 16 UStG vor (vgl. UStR Rz 1215).

Wird als Nebenleistung die Lieferung von Wärme erbracht, so ist diese eigens vom ermäßigten Steuersatz ausgenommen (vgl. UStR 1216). Wärmekosten sind Kosten für die Gewinnung von Energie aus Kohle, Koks, Heizöl, Gas, Strom oder anderen Energieträgern. Die Art und Weise der Energiegewinnung ist dabei ohne Bedeutung (vgl. UStR Rz 1192).

Stellt der Austausch einer reparaturunwürdigen Heizungsanlage jedoch Erhaltungsaufwendungen iSd § 3 MRG dar, sind diese nicht als Heizkosten zu betrachten. Es handelt sich daher auch nicht um eine als Nebenleistung erbrachte Lieferung von Wärme und es unterliegt die Weiterverrechnung an die Wohnungseigentümer dem ermäßigten Steuersatz von 10 % (VwGH vom 29.1.2014, 2009/13/0220).

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben wurden mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt; wir ersuchen aber um Verständnis, dass diese weder eine persönliche Beratung ersetzen können – noch, dass wir irgendeine Haftung für deren Inhalt übernehmen können. Bei Bedarf betreffend einer verbindlichen Beratung setzen Sie sich daher bitte direkt mit uns in Verbindung. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandantenverhältnis.