

SWK

Steuer- und WirtschaftsKartei

Abgabenänderungsgesetz 2015

- Die Eckpunkte des Begutachtungsentwurfs

Schwerpunkt Steuerreform

- Die ermäßigten Umsatzsteuersätze im Überblick
- Vermietung von Ferienwohnungen
- Ungereimtheiten im Bankenpaket

Betriebsausgaben

- VwGH bestätigt formfreie Sponsorvereinbarungen

Umsatzsteuer

- Formelle Voraussetzungen des Vorsteuerabzuges

Erbrechtsreform

- Erleichterungen für Unternehmen im Pflichtteilsrecht
- Änderungen durch die EU-Erbrechtsverordnung



Linde

Ab 1. 5. 2016 Steuersatz von 13 %

Ist die Vermietung von Ferienwohnungen „Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke“ oder „Beherbergung“?

Abgrenzung in der Praxis

VON MAG. PETER KNÖLL*)



Der Gesetzgeber hat mit dem Steuerreformgesetz (StRefG) 2015/2016¹⁾ in gewissen Bereichen den Umsatzsteuersatz von 10 % auf 13 % erhöht. Davon betroffen ist auch die „Beherbergung“. Sie unterliegt künftig dem 13%igen Steuersatz. Die „Vermietung für Wohnzwecke“ unterliegt dagegen weiterhin dem 10%igen Steuersatz. Es liegt auf der Hand, dass die genauere Abgrenzung der beiden Begriffe durch die Gesetzesänderung an Bedeutung gewonnen hat. Der folgende Beitrag konzentriert sich auf die Unterscheidung der beiden Begriffe anhand des Beispiels der Vermietung von Ferienwohnungen.

1. Beherbergung

Die Beherbergung ist von der Vermietung für Wohnzwecke zu unterscheiden. Die Beherbergung ist kein Rechtsbegriff, sondern wird nach der Verkehrsauffassung ausgelegt. Meines Erachtens ist die Vermietung für Wohnzwecke ein Bestandteil der Beherbergung. Die Beherbergung beinhaltet aber noch zusätzliche Elemente, wie etwa die Bereitstellung von Wäsche und anderen Utensilien sowie andere touristische Dienstleistungen. Diese Leistungen sollen es dem Gast ermöglichen, ohne umfangreiche Vorkehrungen an einem Ort vorübergehend Aufenthalt zu nehmen.²⁾

Der EuGH³⁾ hat als entscheidendes Unterscheidungsmerkmal die *Dauer der Vermietung* genannt. Kurzfristige Mietverträge in Sektoren mit ähnlicher Zielsetzung, wie im Hotelgewerbe, sollen als Beherbergung zu behandeln sein. Die Beherbergung soll also nach dieser Ansicht keinen dauerhaften Charakter aufweisen.

Im Gegensatz zur Vermietung für Wohnzwecke umfasst die Beherbergung auch selbständige Nebenleistungen, sofern sie regelmäßig mit einer Beherbergung verbunden sind (zB Zurverfügungstellung von Einrichtungsgegenständen, Beheizung, Bedienung). Auch solche Zusatzleistungen unterliegen daher einheitlich ab 1. 5. 2016 dem 13%igen Steuersatz.⁴⁾

Laut UStR 2000 fallen sowohl die gewerbliche Beherbergung in Hotels, Gaststätten etc als auch die Privatzimmervermietung unter den künftig 13%igen Steuersatz für Beherbergung.⁵⁾ Die Vermietung von Ferienwohnungen und Apartments wird in diesem Zusammenhang nicht erwähnt. Vielmehr wird die Vermietung von Ferienwohnungen unter dem Kapitel „Nebenleistungen zur Vermietung für Wohnzwecke“ aufgeführt.⁶⁾ Dieser Umstand legt die Vermutung nahe, dass die Finanzverwaltung die Auffassung vertritt, dass die Vermietung einer Ferienwohnung als Vermietung für Wohnzwecke zu beurteilen ist.

*) Mag. Peter Knöll ist Steuerberater in Wien mit Tätigkeitsschwerpunkt Immobilienbesteuerung.

¹⁾ BGBl I 2015/118.

²⁾ Ruppe/Achatz, UStG⁴ (2011) § 10 Rz 72, mit Verweis auf VwGH 29. 4. 1992, 88/17/0184, betreffend die Wiener Ortstaxe.

³⁾ EuGH 12. 2. 1998, Rs C-346/95, *Blasi*, Slg 1998, I-481.

⁴⁾ § 10 Abs 3 Z 3 lit a UStG idF StRefG 2015/2016.

⁵⁾ UStR 2000, Rz 1198.

⁶⁾ UStR 2000, Rz 1189.

2. Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke

Unter der *Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke* versteht man die (passive) Nutzungsüberlassung von Grundstücken zwecks Befriedigung eines Wohnbedürfnisses. Für die Frage, ob eine Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Wohnzwecke vorliegt, ist ua der tatsächliche Verwendungszweck des Mietgegenstands maßgebend. Ausschlaggebend ist also, dass der Mieter (oder allenfalls ein Untermieter) den Mietgegenstand für Wohnzwecke nutzt.⁷⁾

Bestimmte Nebenleistungen bzw Dienstleistungen, die im Rahmen einer Vermietung für Wohnzwecke typischerweise erbracht werden, sollen nach herrschender Lehre unschädlich sein. Beispielsweise soll die bloße Vermietung von möblierten Räumlichkeiten noch nicht zu einer Beherbergung führen.⁸⁾ Nach Auffassung der Finanzverwaltung sollen aber auch folgende Nebenleistungen zur Vermietung noch keine Beherbergung begründen: Aufzugsbenützung, Reparaturen und Verbesserungen auf Wunsch des Mieters, Waschküchenbenützung, Flur- und Treppenreinigung, aber auch interessanterweise die Endreinigung bei Ferienwohnungen oder Apartments.⁹⁾ Demzufolge soll auch die Vermietung von Ferienwohnungen unter die Vermietung für Wohnzwecke zu subsumieren sein.

3. Vermietung von Ferienwohnungen

Mit der Vermietung von Ferienwohnungen und Apartments gehen typischerweise zahlreiche Nebenleistungen bzw Dienstleistungen (zB Zurverfügungstellung von Bettwäsche, Beheizung) einher. Laut Verwaltungsmeinung würden offenbar auch diese zusätzlichen Leistungen nicht ausreichen, um eine Beherbergung zu begründen.

Demzufolge würde für die Vermietung von Ferienwohnungen und Apartments auch nach dem StRefG 2015/2016 der 10%ige Steuersatz gelten. Hier sei jedoch erwähnt, dass sich der ermäßigte Steuersatz nicht auf selbständige Nebenleistungen zur Vermietung, wie etwa die Zurverfügungstellung von Einrichtungsgegenständen, die Lieferung von Wärme oder andere touristische Dienstleistungen, erstreckt; diese Leistungen müssten dem Normalsteuersatz unterworfen werden.

Bei Einrichtungsgegenständen ist allerdings zwischen selbständigen und unselbständigen zu unterscheiden:

- Die Überlassung von unselbständigen Einrichtungsgegenständen (zB Einbauschränke, Kücheneinbauten, sanitäre Anlagen udgl) ist einheitlich mit der Hauptleistung *Vermietung für Wohnzwecke* zu behandeln.
- Demgegenüber ist die Zurverfügungstellung von beweglichen Einrichtungsgegenständen als selbständige Nebenleistung zu betrachten, es sei denn, die Überlassung der Einrichtungsgegenstände ist gegenüber der Vermietung von vollkommen untergeordneter Bedeutung.¹⁰⁾ Letzteres wird bei besonders einfacher Ausstattung anzunehmen sein.¹¹⁾

Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung ist die kurzfristige touristische Vermietung von Ferienwohnungen mE jedenfalls als Beherbergung zu beurteilen.¹²⁾ Dafür sprechen insbesondere auch die umfangreichen Serviceleistungen, die ein Vermieter von Ferienwohnungen typischerweise seinen Gästen gegenüber erbringt. Außerdem deutet die in der Branche übliche einheitliche Rechnungslegung aller erbrachten Dienstleistungen nach Nächtigungen darauf hin, dass die Apartmentvermietung als Beherbergung einzustufen ist.

⁷⁾ UStR 2000, Rz 1185.

⁸⁾ *Ruppe/Achatz*, UStG⁴, § 10 Rz 72.

⁹⁾ UStR 2000, Rz 1989.

¹⁰⁾ *Mayr/Ungericht*, UStG⁴ (2014) § 10 Anm 19.

¹¹⁾ *Caganek*, Anmerkung zu dem Aufsatz von *Sarnthein*, Einheitlichkeit der Leistung, ÖStZ 2001/541, 279.

¹²⁾ Offenbar gleicher Ansicht *Berger/Wakounig* in *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-ON, § 10 Rz 64 Bsp 13.

Das BMF dürfte sich mit dem UStR-Wartungserlass 2015 der Rechtsansicht des Autors annähern, obwohl Rz 1189 UStR 2000 unverändert bleiben soll.¹³⁾

4. Fazit

Im Ergebnis bedeutet dies: Vermieter von Ferienwohnungen oder Apartments, deren Jahresumsatz höher als 30.000 Euro (netto) ist oder die auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung verzichten (Antrag auf Regelbesteuerung), müssen prinzipiell auf Umsätze, die nach dem 30. 4. 2016 gemacht werden, bereits den erhöhten Steuersatz von 13 % anwenden. Dies gilt jedoch nicht, wenn für eine Buchung eine An- oder Vorauszahlung vor dem 1. 9. 2015 geleistet wurde und der Umsatz zwischen 1. 5. 2016 und 31. 12. 2017 ausgeführt wird.

Für alle Beherbergungsleistungen nach dem 31. 4. 2016 ohne Buchung und An- oder Vorauszahlung vor dem 1. 9. 2015 kommt es daher für die Bestimmung des Steuersatzes (10 % oder 13 %) allein auf den Zeitraum der Leistung (der Beherbergung) an; der Zeitpunkt der Bezahlung durch den Gast hat in diesem Fall keine Bedeutung.

Erstreckt sich eine Beherbergungsleistung über einen Zeitraum, der den Stichtag (30. 4. 2016) miteinschließt, sind alle Aufenthaltstage nach dem Stichtag bereits dem erhöhten Steuersatz zu unterziehen.¹⁴⁾ Bei einer Leistungsabrechnung nach Nächtigungen ergibt sich hier die Frage, wie die Nächtigung vom 30. 4. 2016 auf 1. 5. 2016 umsatzsteuerlich zu behandeln ist. Nach dem Wortlaut der Übergangsbestimmung des § 28 Abs 42 Z 2 UStG muss diese Nacht aufgeteilt werden, sodass die eine Hälfte des Entgelts mit 10 %, die andere mit 13 % zu besteuern ist.

- **Beispiel 1**

A hat am 25. 8. 2015 ein Apartment vom 17. 7. 2016 bis 25. 7. 2016 gebucht und eine Anzahlung geleistet.

Lösung:

Der Aufenthalt des A ist mit 10 % zu versteuern, da A vor dem 1. 9. 2015 mit Anzahlung gebucht hat.

- **Beispiel 2**

B reserviert am 1. 11. 2015 ein Hotelzimmer vom 17. 7. 2016 bis 20. 7. 2016. B bezahlt das gesamte Entgelt im Buchungszeitpunkt im Voraus.

Lösung:

Der Hotelier hat im Zahlungszeitpunkt eine Rechnung mit 13 % Umsatzsteuer auszustellen und zu versteuern.

- **Beispiel 3**

C bucht am 14. 10. 2015 eine Ferienwohnung vom 28. 4. 2016 bis 5. 5. 2016 (sieben Nächte).

Lösung:

Das Entgelt für die Nächtigungen vom 28. 4. 2016 bis zum 30. 4. 2016 24:00 Uhr (dreieinhalb Nächte) unterliegt dem 10%igen Steuersatz. Die übrigen dreieinhalb Nächte sind mit 13 % zu versteuern.

i Auf den Punkt gebracht

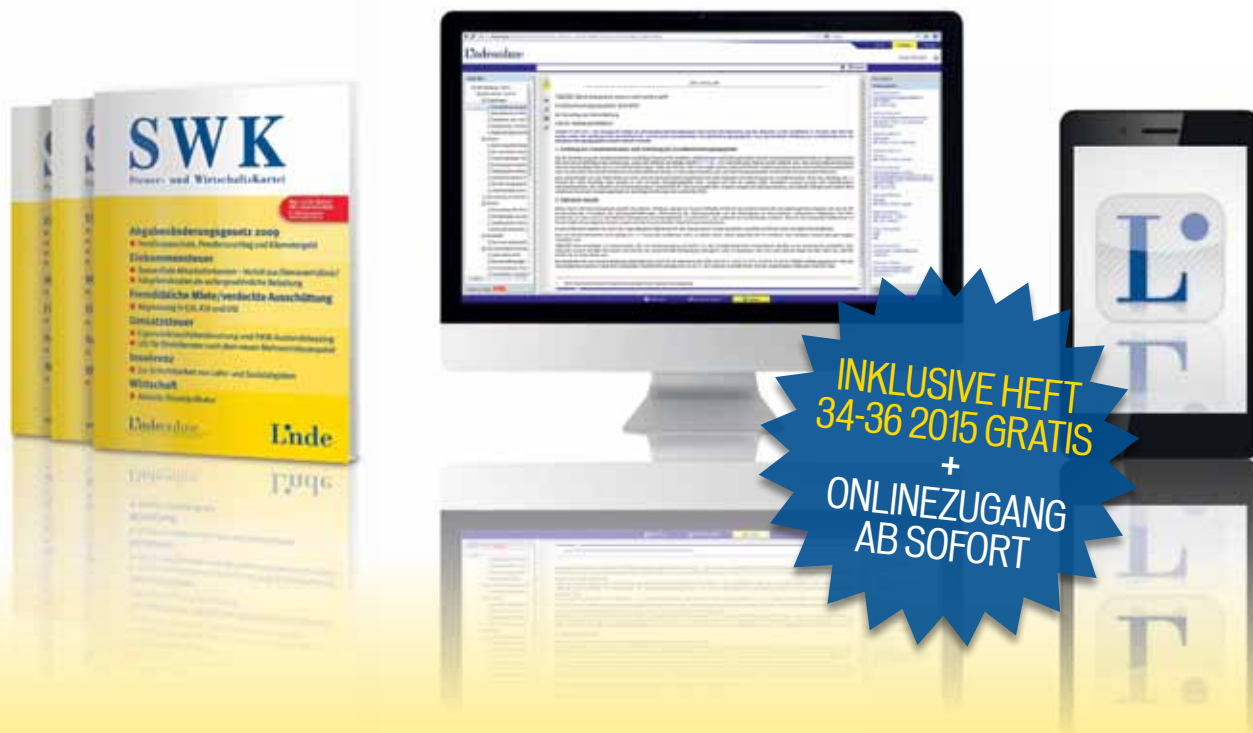
Mit dem StRefG 2015/2016 wird ua der Umsatzsteuersatz für Beherbergungen von 10 % auf 13 % erhöht. Die Vermietung für Wohnzwecke unterliegt weiterhin dem 10%igen Steuersatz. Die Vermietung von Ferienwohnungen ist mE – insbesondere mit Blick auf die umfangreichen Serviceleistungen des Vermieters gegenüber seinen Gästen – als Beherbergung zu beurteilen. Daher kommt ab 1. 5. 2016 der 13%ige Umsatzsteuersatz zur Anwendung.

¹³⁾ Im Begutachtungsentwurf des UStR-Wartungserlasses 2015 wird die Beherbergung numehr in Rz 1368 UStR 2000 unter Anpassung an das StRefG 2015/2016 behandelt.

¹⁴⁾ UStR 2000, Rz 2610: Leistungen aus Bestandverträgen werden über den Leistungszeitraum anteilig erbracht.

SWK-JAHRESABO

INKLUSIVE **ONLINEZUGANG**
UND **APP** ZUM HEFT-DOWNLOAD



BESTELLEN SIE JETZT IHR JAHRESABO

Ja, ich bestelle Exemplare

SWK-Jahresabo 2016 inkl. Online Zugang und App

EUR 320,-

(91. Jahrgang 2016, Heft 1-36)

Alle Preise exkl. MwSt. und Versandkosten. Abbestellungen sind nur zum Ende eines Jahrganges möglich und müssen bis spätestens 30. November des Jahres schriftlich erfolgen. Unterbleibt die Abbestellung, so läuft das jeweilige Abonnement automatisch auf ein Jahr und zu den jeweils gültigen Abpreisen weiter. Preisänderung und Irrtum vorbehalten.

Name/Firma _____ Kundennummer _____

Straße/Hausnummer _____

PLZ/Ort _____ E-Mail _____

Telefon (Fax) _____ Newsletter: ja nein

Datum/Unterschrift _____

Linde Verlag Ges.m.b.H.
Scheydgasse 24
PF 351, 1210 Wien
Tel: 01 24 630-0
Bestellen Sie online unter
www.lindeverlag.at
oder via E-Mail an
office@lindeverlag.at
oder per Fax
01/24 630-53

Handelsgericht Wien, FB-Nr.: 102235X, ATU 14910701, DVR: 000 2356