

2.4.5.2. Sanierungsdarlehen

Grundsätzlich ist bei Soll- und Istbesteuerung bei Eigenfinanzierung von Sanierungsarbeiten – wie zB durch die Rücklage – der Nettoaufwand im Zeitpunkt der Leistungserbringung und Rechnung (bei verzögerter Rechnungslegung maximal einen Monat später) als „Umsatzsteuer vom Aufwand“ zu versteuern.

Bei Fremdfinanzierung von Sanierungsarbeiten ist zwischen Soll- und Istbesteuerung zu unterscheiden.

Sollbesteuerung: Im Rahmen der umsatzsteuerrechtlichen Sollversteuerung ist bei Fremdfinanzierung wie auch bei Eigenfinanzierung der Nettoaufwand im Zeitpunkt der Leistungserbringung und Rechnung (spätestens aber einen Monat nach Leistungserbringung) zu versteuern.⁵⁷

Allfällige Förderungen vermindern die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer. Zinsaufwendungen und Spesen sind laut Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen jedenfalls spätestens im Zeitpunkt der Verrechnung an die Wohnungseigentümer umsatzsteuerpflichtig.

Istbesteuerung: Wenn nach dem Ist-System versteuert werden darf (zB sofern die Gesamtumsätze der Eigentümergemeinschaft im Wohnungseigentum in einem der beiden vorangegangenen Kalenderjahre nicht mehr als 110.000 € betragen haben), bildet bei Fremdfinanzierung durch ein Darlehen der Eigentümergemeinschaft die Weiterverrechnung der Zahlungen der Annuitäten die Grundlage für die Versteuerung.

Somit ist die gesamte Annuität (Kapital und Zinsen) der Umsatzsteuer im Zeitpunkt der Weiterverrechnung umsatzsteuerpflichtig. Allfällige Förderungen reduzieren die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer bei Zufluss.

2.5. Praxisbeispiel – Anlage eines Verwaltungsobjektes

Nachfolgendes Praxisbeispiel soll die buchhalterischen Vorgänge der Anlage und laufenden Buchhaltung verdeutlichen.

Die Wohnungseigentumsanlage „Eigentümergeinschaft Mustergasse 1“ besteht aus dem Geschäftslokal im Erdgeschoss „G 1“ mit 300 Nutzwerten, einer Ordination „G 2“ im ersten Obergeschoss mit 200 Nutzwerten und drei Wohnungen „W 1“ im ersten Stock mit 100 Nutzwerten, „W 2“ mit 150 Nutzwerten und „W 3“ mit 150 Nutzwerten im zweiten Obergeschoss sowie zehn Fahrzeugabstellplätzen „PP 1 bis 10“.

57 Erlass 28.9.2012, BMF 010219/0163-VI/4/2012.

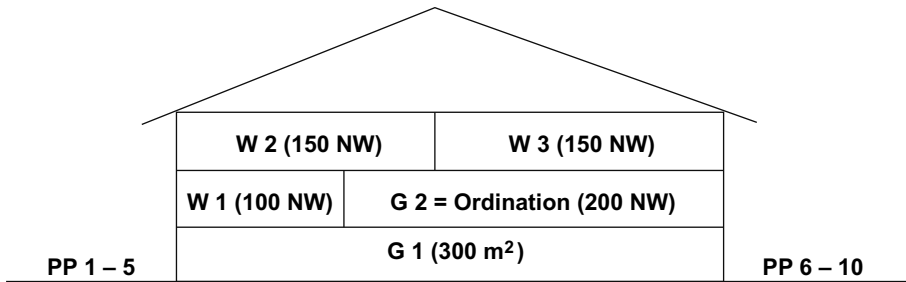


Abb 5: Praxisbeispiel – Wohnungseigentumsanlage „Eigentümergeinschaft Mustergasse 1“

Die gesamten Bewirtschaftungskosten belaufen sich auf 2.000 € netto pro Monat, die Heizkosten auf 700 € netto pro Monat, die Warmwasserkosten auf 300 € netto pro Monat und Rücklage auf 1.000 € pro Monat.

Wie aus der nachstehenden Abbildung ersichtlich ist, wird die Rücklagendotierung als nicht steuerbare Ansparung behandelt. Hingegen werden alle anderen Positionen dem jeweiligen Umsatzsteuersatz unterzogen, wobei davon ausgegangen wird, dass auch für die nicht zu Wohnzwecken dienenden Wohnungseigentumsobjekte nach alter Rechtslage (vor 1. September 2012) zur Umsatzbesteuerung optiert wurde und demnach nach wie vor der Normalsteuersatz – derzeit in Höhe von 20 % – zur Anwendung gelangt.

WE lt GB	Widmung	NW	BWK € 2,-/ NW	USt-Satz	WW € 0,3/ NW	USt-Satz	HK € 0,7/ NW	USt-Satz	USt	RL 0% € 1,-/ NW	Gesamt-Vorsch
G 1	Geschäftslokal*	300	600	20%	90	20%	210	20%	180,0	300	1.380,0
G 2	Ordination*	200	400	20%	60	20%	140	20%	120,0	200	920,0
W 1	Wohnung	100	200	10%	30	10%	70	20%	37,0	100	437,0
W 2	Wohnung	150	300	10%	45	10%	105	20%	55,5	150	655,5
W 3	Wohnung	150	300	10%	45	10%	105	20%	55,5	150	655,5
PP 1	KFZ-Stellplatz	10	20	20%	3	20%	7	20%	6,0	10	46,0
PP 2	KFZ-Stellplatz	10	20	20%	3	20%	7	20%	6,0	10	46,0
PP 3	KFZ-Stellplatz	10	20	20%	3	20%	7	20%	6,0	10	46,0
PP 4-6	KFZ-Stellplatz	30	60	20%	9	20%	21	20%	18,0	30	138,0
PP 7-10	KFZ-Stellplatz	40	80	20%	12	20%	28	20%	24,0	40	184,0
		1,00	2.000		300		700		508	1.000	4.508

* jeweils erworben vor 1.9.2012

Abb 6: Praxisbeispiel – Anlage und Erstellung der Vorschreibungsliste der „Eigentümergeinschaft Mustergasse 1“

Basierend auf dieser Vorschreibungsliste der Eigentümergeinschaft „Muster-gasse 1“ werden im Folgenden die laufenden Agenden, die Erstellung der Abrechnung sowie die umsatzsteuerrechtliche Behandlung dargestellt.

3. Immobilienbuchhaltung im Wohnungseigentum im Jahresverlauf

3.1. Allgemeines

Nachdem die Anlage der Eigentümergemeinschaft im EDV-System der Immobilienverwaltung abgeschlossen wurde und sämtliche Daten der Gemeinschaft (Adresse, EZ, KG, Steuernummer, UID-Nummer) sowie der Wohnungseigentümer (Zustell- bzw Mailadressen, Telefonnummern) eingegeben wurden, können in der Folge die laufenden Agenden wie zB Mahnläufe, Darlehenszahlungen in der jeweiligen Hausverwaltungssoftware erfasst werden.

Grundsätzlich werden die laufenden Agenden von den in Evidenz zu nehmenden, in bestimmten Zeitintervallen (zB monatlich, quartalsweise, jährlich) zu erledigenden Aufgaben unterschieden.

3.2. Regelmäßige und laufende Agenden

Regelmäßig und laufend sind ua Bankauszüge und SEPA-Lastschriften zu verbuchen sowie die Belege abzulegen, Datenträger zu erfassen und zu bearbeiten, Überweisungen an Kreditoren zu veranlassen sowie Korrespondenz und Telefonate zu führen, um An- und Nachfragen von Klienten, Behörden, Lieferanten usw zu beantworten.

Bevor Rechnungen zur Zahlung freigegeben werden können, müssen sie bestimmte Prozesse durchlaufen.

3.2.1. Eingangrechnungen

Jede Urkunde gilt im umsatzsteuerrechtlichen Sinne als Rechnung, mit der ein Unternehmer eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, unabhängig davon, wie diese Urkunde tatsächlich bezeichnet wird (zB Eingangsbuchung, Quittung, Gegenrechnung, Frachtbrief, Abrechnung).⁵⁸

Unter der Voraussetzung, dass der Empfänger zustimmt, gilt auch eine elektronische Rechnung als Rechnung im umsatzsteuerrechtlichen Sinne, sofern diese in einem elektronischen Format ausgestellt und empfangen wird sowie die Herkunft, die Unversehrtheit ihres Inhalts und ihre Lesbarkeit gewährleistet sind.⁵⁹

Die gemäß § 11 UStG zum Vorsteuerabzug berechtigenden Angaben auf einer Rechnung können auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung entsprechend hinzuweisen ist.⁶⁰

58 Vgl § 11 Abs 2 UStG.

59 Vgl § 11 Abs 2 UStG.

60 Vgl § 11 Abs 2 UStG.

3.2.1.1. Rechnungsmerkmale

Kleinbetragsrechnungen, die einen Gesamtbetrag von 400 € (inkl Umsatzsteuer) nicht überschreiten, müssen die nachfolgenden Rechnungsmerkmale enthalten:

- Ausstellungsdatum,
- Namen und Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers,
- Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung,
- den Tag der Lieferung oder sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die Leistung erstreckt,
- das Entgelt und den Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe,
- den Steuersatz.⁶¹

Rechnungen, deren Gesamtbetrag 400 € übersteigt, haben zusätzlich

- Namen und Anschrift des Empfängers,
- Steuerbetrag und Entgelt netto gesondert,
- UID-Nummer des liefernden bzw leistenden Unternehmers
- sowie eine fortlaufende Rechnungsnummer

zu enthalten.

Rechnungen, deren Gesamtbetrag inklusive Umsatzsteuer 10.000 € übersteigt, haben zusätzlich

- die UID-Nummer des Empfängers

zu enthalten.⁶²

In End- bzw Schlussrechnungen, mittels derer die bereits tatsächlich erbrachten Leistungen insgesamt abgerechnet werden, sind die vor Ausführung der Leistungen vereinnahmten Teilentgelte und die auf sie entfallenden Steuerbeträge abzusetzen, wenn über diese Teilentgelte Voraus- oder Anzahlungsrechnungen mit gesondertem Steuerausweis ausgestellt wurden.

Einerseits können die einzelnen vereinnahmten Teilentgelte mit den jeweils darauf entfallenden Steuerbeträgen in der Endrechnung abgesetzt werden, andererseits ist es auch ausreichend, wenn der Gesamtbetrag der vorausgezählten Teilentgelte und die hierauf entfallenden Steuerbeträge in einer Summe abgesetzt werden (siehe die nachfolgenden aus den Umsatzsteuerrichtlinien entnommenen Beispiele).⁶³

61 Vgl § 11 Abs 6 UStG.

62 Vgl § 11 Abs 1 Z 3 UStG.

63 Vgl UStR 2000 Rz 1525.

Beispiel 1:

Absetzung der einzelnen vereinnahmten Teilentgelte und der hierauf entfallenden Steuerbeträge: Endrechnung über die Errichtung einer Seilbahntalstation
 Lieferung und Abnahme: 13. Oktober 2000

	Entgelt	USt (20 %)	brutto
<i>Endrechnungsbetrag</i>	9.000.000 Euro	1.800.000 Euro	10.800.000 Euro
<i>Abschlagszahlungen</i>			
5. 6. 2000	- 1.500.000 Euro	- 300.000 Euro	- 1.800.000 Euro
8. 7. 2000	- 2.000.000 Euro	- 400.000 Euro	- 2.400.000 Euro
3. 8. 2000	- 3.000.000 Euro	- 600.000 Euro	- 3.600.000 Euro
<i>Restforderung</i>	2.500.000 Euro	500.000 Euro	3.000.000 Euro

Beispiel 2:

Absetzung des Gesamtbetrags der vereinnahmten Teilentgelte und der hierauf entfallenden Steuerbeträge in einer Summe: Endrechnung über die Errichtung einer Seilbahntalstation
 Lieferung und Abnahme: 13. Oktober 2000

	Entgelt	USt (20 %)	brutto
<i>Endrechnungsbetrag</i>	9.000.000 Euro	1.800.000 Euro	10.800.000 Euro
<i>Abschlagszahlungen</i>			
5. 6, 8. 7. und			
20. 8. 2000	- 6.500.000 Euro	- 1.300.000 Euro	- 7.800.000 Euro
<i>Restforderung</i>	2.500.000 Euro	500.000 Euro	3.000.000 Euro

Abb 7: Beispiele für Endrechnungen, entnommen aus UStR 2000 Rz 1525

Sofern in der Endrechnung die Absetzung der vereinnahmten Teilentgelte und der darauf entfallenden Steuerbeträge unterbleibt, werden diese Beträge aufgrund der Rechnung vom Unternehmer – bis zu einer allfälligen Berichtigung der Endrechnung – geschuldet.⁶⁴

Im Falle, dass die Endrechnung die Umsatzsteuer nicht vom Gesamtentgelt, sondern nur hinsichtlich des Restentgelts ausweist, entsteht keine Steuerschuld aufgrund der Rechnungslegung im Sinne des § 11 Abs 12 UStG 1994 (siehe nachfolgendes Beispiel aus den Umsatzsteuerrichtlinien).⁶⁵

64 Vgl UStR 2000 Rz 1526.

65 Vgl UStR 2000 Rz 1526.

Beispiel:

Endrechnung über die Errichtung einer Seilbahnstation
Lieferung und Abnahme: 13. Oktober 2000

Gesamtentgelt netto	9.000.000 Euro
Abschlagszahlungen netto 5.6., 8.7. und 3.8.2000	– 6.500.000 Euro
Restentgelt netto	2.500.000 Euro
Umsatzsteuer	500.000 Euro
Restforderung	3.000.000 Euro

Abb 8: Beispiel für korrekte Endrechnung, entnommen aus UStR 2000 Rz 1526

Sollte die Schlussrechnung nicht die geforderten Merkmale aufweisen, so ist eine Vorsteuerabzugsberechtigung hinsichtlich des gesamten ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrags (sowohl aus den bereits geltend gemachten Steuerbeträgen aus den entrichteten Voraus- oder Anzahlungen als auch aus dem restlichen Mehrwertsteuerbetrag) aufgrund offensichtlicher Unrichtigkeit (siehe auch UStR 2000 Rz 1825) nicht gegeben.⁶⁶

3.2.1.2. Umsatzsteueridentifikations-Nummer (UID-Nummer)

Die auf Rechnungen angeführte UID-Nummer des leistenden oder liefernden Unternehmers ist vor Freigabe der Rechnung zur Zahlung jedenfalls einer Prüfung zu unterziehen, wobei die Prüfung in zwei Stufen unterteilt ist. In Stufe eins wird geprüft, inwieweit die angegebene UID-Nummer Gültigkeit hat, und in Stufe zwei wird zusätzlich auch der Name des zu prüfenden Unternehmens abgefragt.

Bei Nachfrage durch das Finanzamt ist die zweistufige Abfrage, dass die Unternehmereigenschaft des leistenden bzw liefernden Unternehmers bestanden hat, nachzuweisen.

Die Abfrage kann sowohl mittels FinanzOnline unter finanzonline.bmf.gv.at als auch über die Europäische Kommission unter ec.europa.eu/taxation_customs/vies (siehe nachstehende Abbildung) erfolgen.

Beispiel:

Endrechnung über die Errichtung einer Seilbahnstation
Lieferung und Abnahme: 13. Oktober 2000

Gesamtentgelt netto	9.000.000 Euro
Abschlagszahlungen netto 5.6., 8.7. und 3.8.2000	– 6.500.000 Euro
Restentgelt netto	2.500.000 Euro
Umsatzsteuer	500.000 Euro
Restforderung	3.000.000 Euro

Abb 9: Prüfung der UID-Nummer mittels „ec.europa.eu/taxation_customs/vies“

66 Vgl UStR 2000 Rz 1526.

3.2.1.3. Prüfungsablauf und Verbuchen von Eingangsrechnungen

Insbesondere nachfolgende Schritte sind zur Prüfung, Freigabe und Verbuchen einer Eingangsrechnung erforderlich:

1. Auf der Rechnung ist der Posteingang zB mittels Datumstempels zu vermerken.
2. Rechnungsmerkmale gem § 11 UStG sind zu prüfen (= formale Prüfung).
3. Inhaltliche, rechnerische und technische Prüfung ist durchzuführen:
 - Kontrolle bzw Vergleich der erbrachten Lieferung bzw Leistung mit dem erteilten Auftrag
 - rechnerische Kontrolle
 - Prüfen der Zahlungskonditionen (Skonto usw)
 - Berechnung und Abzug von vereinbarten Skontobeträgen, Rabattierungen, Haft- bzw Deckungsrücklassen
4. Belegsymbol vergeben
5. Vorkontierung und Zuordnung zu bestimmten Abrechnungskreis sowie Kostenstelle
6. Freigabe der Rechnung
7. Zahlung der Rechnung
8. Verbuchung der Rechnung und Anbringung eines Buchungsvermerks, wer die Rechnung an welchem Tag verbucht hat
9. Ablage der Rechnung in der jeweiligen Belegsammlung, sodass auch unterjährig ein leichtes Auffinden möglich ist.

3.2.1.4. Aufbewahrungspflichten

Sofern ein Unternehmer Rechnungen im umsatzsteuerrechtlichen Sinne ausstellt, hat er eine Durchschrift oder Abschrift anzufertigen und sieben Jahre aufzubewahren.

Aufzeichnungen und Unterlagen (Rechnungen), die Grundstücke betreffen, sind seit 1.4.2012 aufgrund umsatzsteuerrechtlicher Bestimmungen 22 Jahre aufzubewahren.⁶⁷ Davor war eine umsatzsteuerrechtliche Aufbewahrungsfrist von zwölf Jahren vorgesehen.

3.2.2. Verbuchen einer Eingangsrechnung – Praxisbeispiel

Beim Verbuchen von Eingangsrechnungen im Wohnungseigentum sind die Buchungen im Abrechnungskreis „Rücklage“ von den Buchungen in anderen Abrechnungskreisen zu unterscheiden, da die Ansparung zur Rücklage umsatzsteuerrechtlich nicht steuerbar ist, allerdings die Verausgabung aus der Rücklage der Umsatzsteuer vom Aufwand unterliegt (siehe auch 2.4.1.4. iVm 2.4.3.5.).

⁶⁷ Vgl § 18 Abs 10 UStG.

3.2.2.1. Verbuchung Eingangsrechnung – Bewirtschaftungskosten

Die Schädlingsbekämpfungsfirma „X“ stellt eine Rechnung für Rattenbekämpfung in Höhe von 120 € brutto inkl 20 % Umsatzsteuer aus. Der Buchungssatz lautet wie folgt:

	(5) Schädlingsbekämpfung „X“	100	
	(2) Vorsteuer	20	
an	(2) Bank		120

3.2.2.2. Verbuchung Eingangsrechnung – Rücklage

Das Baumeisterunternehmen „Y“ hat für eine Fassadensanierung eine Rechnung in Höhe von 60.000 € brutto inkl 20 % Umsatzsteuer ausgestellt. Die Höhe der abzuführenden Umsatzsteuer vom Aufwand ergibt sich aus dem Beispiel von Abb 5 und 6 wie folgt:

Die Umsätze der Wohnungseigentumsobjekte G1 (300 NW), G2 (200 NW) sowie die KFZ-Stellplätze PP1 bis PP10 (100 NW) – sohin gesamt 600 von gesamt 1.000 – unterliegen dem Normalsteuersatz von 20 %. Die Umsätze der restlichen Wohnungen mit insgesamt 400 Nutzwerten unterliegen bei Betrieb, Verwaltung und Erhaltung (**nicht** bei Herstellung) dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 10 %.

WE It GB	Widmung	NW	BWK € 2,-/ NW	USt- Satz	WW € 0,3/ NW	USt- Satz	HK € 0,7/NW	USt- Satz	USt	RL 0% € 1,-/ NW	Gesamt Vorsch
G 1	Geschäftslokal*	300	600	20%	90	20%	210	20%	180,0	300	1.380,0
G 2	Ordination*	200	400	20%	60	20%	140	20%	120,0	200	920,0
W 1	Wohnung	100	200	10%	30	10%	70	20%	37,0	100	437,0
W 2	Wohnung	150	300	10%	45	10%	105	20%	55,5	150	655,5
W 3	Wohnung	150	300	10%	45	10%	105	20%	55,5	150	655,5
PP 1	KFZ-Stellplatz	10	20	20%	3	20%	7	20%	6,0	10	46,0
PP 2	KFZ-Stellplatz	10	20	20%	3	20%	7	20%	6,0	10	46,0
PP 3	KFZ-Stellplatz	10	20	20%	3	20%	7	20%	6,0	10	46,0
PP 4–6	KFZ-Stellplatz	30	60	20%	9	20%	21	20%	18,0	30	138,0
PP 7–10	KFZ-Stellplatz	40	80	20%	12	20%	28	20%	24,0	40	184,0
		1.00	2.000		300		700		508	1.000	4.508

* jeweils erworben vor 1.9.2012

Abb 10: Detaillierte Vorschreibungsliste

Das bedeutet, dass einerseits die Vorsteuer in Höhe von 20 %, andererseits aber auch die Umsatzsteuer vom Aufwand (10 % von 400/1.000 NW von 50.000 € netto = 2.000 € sowie 20 % von 600/1.000 NW von 50.000 € = 6.000 €) zu berücksichtigen ist. Der Buchungssatz lautet wie folgt:

	(7) Baumeister „Y“	50.000	
	(2) Vorsteuer	10.000	
	(7) Umsatzsteuer vom Aufwand	8.000	
an	(2) Bank		60.000
an	(3) Umsatzsteuer 10 %		2.000
an	(3) Umsatzsteuer 20 %		6.000

Die Gesamtsumme der Umsatzsteuer vom Aufwand in Höhe von 8.000 € ist jedoch in weiterer Folge zu teilen und jener Mehraufwand in Höhe von 3.000 €, der von den nicht zu Wohnzwecken genutzten Wohnungseigentumsobjekten verursacht wurde, ist von diesen gem § 32 Abs 10 WEG 2002 zu tragen.

Sohin scheinen in der Rücklagenabrechnung am Ende des Jahres lediglich 5.000 € als Aufwandsumsatzsteuer für diese Ausgabe aus der Rücklage auf, da die restlichen 3.000 € Umsatzsteuer direkt dem verursachenden Wohnungseigentümer, dessen Wohnungseigentumsobjekt dem Normalsteuersatz in Höhe von 20 % unterliegt, verrechnet werden.

Sollte ein Wohnungseigentumsobjekt unecht steuerbefreit zu behandeln sein (zB Erwerb eines Wohnungseigentumsobjekts von einem nicht zum Vorsteuerabzug Berechtigten nach dem 31.8.2012 – siehe auch 2.4.1.4.), so sollte auch die Verrechnung der damit verbundenen Vorsteuerkürzung an den verursachenden Wohnungseigentümer aufgrund der Bestimmung des § 32 Abs 10 WEG 2002 möglich sein.

3.2.3. Abstimmung der Konten

Laufend nach jedem Buchungsvorgang sind die Bankkonten mit den Buchhaltungskonten entsprechend abzustimmen und zu prüfen.

3.3. Monatliche Agenden

Im Rahmen der Immobilienbuchhaltung sind zahlreiche Termine und Fristen in Evidenz zu nehmen, von denen nachfolgend einige aufgezählt bzw zusammengefasst sind.

3.3.1. Verbuchen der Vorschreibungs- bzw Wohnbeitragsliste

Da gem § 32 Abs 9 WEG 2002 – sofern keine andere Vereinbarung zwischen allen Eigentümern getroffen wurde – die den Wohnungseigentümern vorgeschriebenen Vorauszahlungen auf die Aufwendungen für die Liegenschaft am Fünften eines jeden Kalendermonats fällig sind, ist die Vorschreibungsliste im Wohnungseigentum mit Fünften jeden Monats zu verbuchen.