

WINKLER & SANDRINI

*Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti - Revisori Contabili*

*Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti e Revisori Contabili*

Dr. Peter Winkler
Dr. Stefan Sandrini
Dr. Stefan Engele

Dr. Martina Malfertheiner
Dr. Alfredo Molinari
Dr. Massimo Moser

Dr. Oskar Malfertheiner
Rag. Stefano Seppi
Dr. Andrea Tinti

Mitarbeiter - Collaboratori
Dr. Karoline de Monte
Dr. Iwan Gasser

Mehrwertsteuer im Bauwesen

Autor:

Dr. Stefan Sandrini

Bozen, 2016-05-16

I - 39100 Bozen - Bolzano, via Cavour - Straße 23/c, Tel. +39 0471 062828, Fax +39 0471 062829
E-Mail: info@winkler-sandrini.it, zertifizierte E-Mail PEC: winkler-sandrini@legalmail.it

F:\DATEN\Kanzlei\Rechts\MwSt\Bau\2016\Bauwesen2016.docx
Internet <http://www.winkler-sandrini.it>, Steuer- und MwSt.-Nummer 0144587 021 3 codice fiscale e partita IVA
Raiffeisenkasse Bozen, Cassa Rurale di Bolzano - IBAN IT05 V 08081 11600 000300018180 - SWIFT RZSBIT21003

© Copyright by

WINKLER & SANDRINI
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
39100 Bozen (BZ), Cavourstraße 23/c,

Telefon (0471) 06 28 28
Fax (0471) 06 28 29
E-Mail info@winkler-sandrini.it
Internet: <http://www.winkler-sandrini.it>

Erstellt mit LibreOffice.org Writer 4.4



Die Rechte an diesem Werk liegen bei WINKLER & SANDRINI. Der Inhalt steht unter den Creative Commons Lizenzbedingungen CC-by-sa 2.5 Italy und kann unter diesen Bedingungen (by = Namensnennung; sa = Weitergabe unter gleichen Bedingungen) bearbeitet, vervielfältigt, verbreitet und öffentlich zugänglich gemacht werden.

Die Informationen in dieser Publikation wurden mit größter Sorgfalt zusammengestellt und immer auf ihre Richtigkeit überprüft. Dennoch sind Fehler nicht ganz auszuschließen. Autor und Herausgeber übernehmen keine Gewähr oder Haftung für Schäden, die durch die Anwendung der in dieser Abhandlung enthaltenen Informationen entstehen können. Zu beachten ist, dass Gesetze und Interpretationen auch kurzfristig abgeändert werden können und daher Anwendungsprobleme grundsätzlich nicht auszuschließen sind. Die vorliegenden Seiten wurden Mai 2016 verfasst und basieren auf dem derzeitigen Wissenstand. In dieser Abhandlung ist die Meinung des Autors wiedergegeben, die sich nicht mit derjenigen des Herausgebers decken muss. Die Originalversion ist die deutsche Ausgabe. Übersetzungsfehler in der eventuellen italienischen Version können nicht ausgeschlossen werden.

1 Inhaltsverzeichnis

1 Inhaltsverzeichnis.....	3
2 Einführung.....	9
3 Beteiligte am Bau.....	9
3.1 Bauträger.....	9
3.2 Bauunternehmer.....	10
3.3 Auftraggeber, Bauherr oder Käufer.....	10
3.3.1 Auftraggeber, Bauherr oder Käufer als Endverbraucher.....	10
3.3.2 Auftraggeber, Bauherrn oder Käufer als Mehrwertsteuer Subjekt.....	11
3.3.3 Nicht gewerbliche Körperschaften mit Sonderabrechnungssystemen.....	12
3.3.4 Zusammenfassung.....	13
3.4 Gemeinde als Baubehörde.....	13
4 Fehler in der Praxis.....	14
5 Übersicht über die Mehrwertsteuer Begünstigungen im Bauwesen.....	14
5.1 Begünstigter Mehrwertsteuer Satz.....	14
5.2 Befreiung von der Mehrwertsteuer.....	15
5.3 Übersicht der Mehrwertsteuer Sätze.....	15
5.3.1 Kauf.....	16
5.3.2 Verkauf.....	16
5.3.3 Werkleistungen.....	17
5.3.4 Dienstleistungen.....	17
5.3.5 Nicht begünstigte Verkäufe.....	17
6 Allgemeine Voraussetzungen.....	18
6.1 Vertragsarten.....	18
6.1.1 Kaufvertrag.....	19
6.1.2 Werklieferung.....	19
6.1.3 Werkvertrag.....	19
6.1.3.1 Einfacher Werkvertrag.....	20
6.1.3.2 Dienstleistung des Freiberuflers.....	20
6.1.3.3 Unternehmerwerkvertrag.....	21
6.1.3.4 Teilwerkvertrag und Subunternehmer.....	21
6.1.4 Unterscheidung.....	21
6.1.4.1 Einfacher Werkvertrag – Unternehmerwerkvertrag.....	21
6.1.4.2 Kaufvertrag – Werkvertrag.....	21
6.1.5 Form des Vertrages.....	22
6.2 Abgrenzungen.....	22
6.2.1 Immobilie - Mobilien.....	22
6.2.2 Fertigteile - Rohstoffe.....	23
6.2.3 Baurecht im Landesgesetz und im Staatsgesetz.....	24
6.2.4 Abriss und Wiederaufbau.....	25
6.2.5 Erstwohnung - Hauptwohnung.....	25
6.2.6 Grundstück – Gebäude.....	25
6.2.7 Baugrundstücke - nicht bebaubare Grundstücke.....	26
6.3 Kennzeichen der Luxuswohnung.....	27
6.3.1 Einführung.....	27
6.3.2 Empfehlung für den Techniker.....	27
6.3.3 Verpflichtung der Gemeinde.....	28
6.4 Immobilien für Wohnzwecke.....	28
6.4.1 Eigentliche Wohnhäuser (Tupini).....	29
6.4.2 Gleichgestellte Wohnhäuser.....	29
6.4.2.1 Definition gleichgestellter Wohnhäuser.....	29

6.4.2.2 Gleichgestellte Wohnhäuser mit Wohnsitz.....	30
6.4.2.3 Gleichgestellte Wohnhäuser ohne dauerhaftem Aufenthalt.....	30
6.4.3 Bestimmte sekundäre Infrastrukturen.....	31
6.5 Kennzeichen landwirtschaftlicher Gebäude.....	31
6.5.1 Landwirtschaftliche Wirtschaftsgebäude.....	31
6.5.2 Landwirtschaftliche Wohngebäude.....	31
6.6 Kennzeichen der Erstwohnung.....	33
6.6.1 Objektive Voraussetzung.....	34
6.6.2 Subjektive Voraussetzung.....	34
6.6.3 Formelle Voraussetzung.....	35
6.6.4 Zeitliche Voraussetzung.....	35
6.6.4.1 Kauf der Erstwohnung.....	35
6.6.4.2 Bau der Erstwohnung.....	36
6.6.4.3 Zeitraum für Verlegung Wohnsitz.....	36
6.6.5 Verlegung Wohnsitz.....	37
6.7 Wiedergewinnungsarbeiten.....	37
6.7.1 Voraussetzungen.....	38
6.7.2 Die einzelnen Wiedergewinnungsarbeiten.....	39
6.7.2.1 Ordentliche Instandhaltung.....	39
6.7.2.2 Außerordentliche Instandhaltung.....	40
6.7.2.3 Restaurierungs - und Sanierungsarbeiten.....	40
6.7.2.4 Bauliche Umgestaltung.....	41
6.7.2.5 Städtebauliche Umgestaltung.....	41
6.7.3 Wiedergewinnungsarbeiten im Südtiroler Landesgesetz.....	42
6.8 Primäre und sekundäre Infrastrukturen.....	42
6.8.1 Ursprüngliche Infrastrukturen.....	43
6.8.2 Gleichgestellte Infrastrukturen.....	43
6.9 Verkauf von Gebäuden die sich im Bau befinden.....	44
6.10 Wertfestsetzung bei Verkäufen von Baulichkeiten.....	45
7 Verkäufe ohne Mehrwertsteuer.....	45
7.1 Mehrwertsteuer freie Verkäufe (0%).....	45
7.1.1 Verkauf von Immobilien allgemein.....	45
7.1.1.1 Wohnungen.....	45
7.1.1.2 Gewerbeimmobilien.....	46
7.1.2 Verkauf von Immobilien ohne Vorsteuerabzug.....	46
7.2 Übertragung von Immobilien bestimmter öffentlicher Körperschaften.....	46
7.3 Abtretung von Infrastrukturen an die Gemeinde.....	46
7.3.1 Voraussetzungen.....	47
7.3.2 Auswirkungen.....	47
7.3.3 Anwendungsbeispiele.....	47
7.3.3.1 Gewerbegebiete.....	47
7.3.3.2 Raumordnungsverträge.....	48
7.3.3.3 Weiterleitung Landesbeiträge.....	48
8 Begünstigter Mehrwertsteuer Satz von derzeit 4%.....	48
8.1 Einführung.....	48
8.1.1 Kauf.....	49
8.1.2 Verkauf.....	49
8.1.3 Werkleistungen.....	49
8.2 Erstwohnung.....	49
8.2.1 Kauf Erstwohnung.....	50
8.2.1.1 Kauf einer Erstwohnung.....	50

8.2.1.2	Aufpreis für Sonderausführungen beim Kauf der Erstwohnung.....	50
8.2.1.3	Kauf zur Erweiterung der Erstwohnung.....	50
8.2.1.4	Kauf von Miteigentumsanteilen.....	51
8.2.1.5	Kauf nacktes Eigentum durch Fruchtnießer.....	51
8.2.1.6	Kauf mehrerer Wohnungen.....	51
8.2.1.7	Kauf einer im Bau befindlichen Erstwohnung (Rohbau).....	51
8.2.1.8	Kauf einer möblierten Erstwohnung.....	51
8.2.2	Bauarbeiten für die Erstwohnung.....	52
8.2.2.1	Bau der Erstwohnung.....	52
8.2.2.2	Fertigstellung der Erstwohnung.....	52
8.2.2.3	Zusatzleistungen für Varianten und Sonderwünsche.....	52
8.2.2.4	Erweiterung der Erstwohnung.....	52
8.2.2.5	Bau eines Wohnhauses samt Erstwohnung.....	53
8.2.2.5.1	Bau durch einen Eigentümer.....	53
8.2.2.5.2	Abriss und Neubau der Erstwohnung.....	53
8.2.2.5.3	Bau durch mehrere Miteigentümer.....	53
8.2.3	Zubehör einer Erstwohnung.....	54
8.2.3.1	Definition Zubehör.....	54
8.2.3.2	Kauf und Bau der Erstwohnung samt Zubehör.....	54
8.2.3.3	Nachträglicher Bau oder Kauf eines Zubehörs.....	54
8.2.3.3.1	Allgemeine Regel.....	54
8.2.3.3.2	Zubehör zur Wohnung ohne Begünstigungen.....	55
8.2.3.3.3	Wohnung im Rohbau erworben.....	55
8.2.4	Erwerb der Erstwohnung durch Ersitzung.....	55
8.2.5	Verlust der Begünstigung.....	55
8.2.5.1	Einführung.....	55
8.2.5.2	Strafe.....	56
8.2.5.3	Verkauf und nachfolgender Kauf einer Hauptwohnung.....	56
8.2.5.4	Verzicht auf Fruchtgenuss auf die Erstwohnung nach erfolgtem Kauf desselben.....	56
8.2.5.5	Nachträglicher Verzicht auf die Begünstigung.....	57
8.2.5.6	Unterlassene Verlegung des Wohnsitzes.....	57
8.2.5.7	Verkauf ohne nachfolgendem Kauf einer Hauptwohnung.....	57
8.3	Landwirtschaftliche Wohngebäude.....	57
8.4	Wohnhäusern.....	58
8.5	Wohnbaugenossenschaften.....	59
8.6	Fertigteile.....	59
8.7	Bauliche Hindernisse.....	60
9	Begünstigter Mehrwertsteuersatz von derzeit 10%.....	60
9.1	Einführung.....	60
9.1.1	Verkauf.....	60
9.1.2	Kauf.....	61
9.1.3	Werkverträge.....	61
9.1.4	Dienstleistungen.....	61
9.2	Wiedergewinnungsarbeiten.....	61
9.2.1	Allgemeine Begünstigung.....	61
9.2.2	Ordentliche und außerordentliche Instandhaltungen im privaten Wohnbau.....	62
9.2.2.1	Einführung.....	62
9.2.2.2	Umfang der Begünstigung.....	62
9.2.2.2.1	Begünstigte Gebäude.....	62
9.2.2.2.2	Begünstigte Dienstleistungen.....	63

9.2.2.2.3 Bedeutende Güter.....	63
9.2.2.3 Ausstellung der Rechnung.....	64
9.2.3 Außerordentliche Instandhaltungen im öffentlichen Wohnbau.....	64
9.2.4 Wiedergewinnung und Erweiterung.....	65
9.3 Primäre und sekundäre Infrastrukturen.....	65
9.3.1 Straßen.....	65
9.3.1.1 Eigentliche Straßen.....	65
9.3.1.2 Gehsteige.....	66
9.3.1.3 Fahrradwege.....	66
9.3.2 Parkplätze.....	66
9.3.2.1 Öffentliche Parkplätze als Infrastruktur.....	67
9.3.2.2 Förderung der Parkplätze (Tognoli).....	67
9.3.3 Abwasserleitungen.....	68
9.3.4 Trinkwasserleitungen.....	68
9.3.5 Löschwasserleitungen.....	68
9.3.6 Leitungen für Strom und Gas.....	69
9.3.7 Öffentliche Beleuchtung.....	69
9.3.8 Ausgestattete öffentliche Grünflächen.....	69
9.3.9 Schulgebäude.....	69
9.3.9.1 Kinderhorte, Kindergärten und Schulen.....	69
9.3.9.2 Turnhallen für Schulgebäude.....	69
9.3.10 Märkte.....	70
9.3.11 Außenstellen von Gemeinden.....	70
9.3.12 Kirchen und dazugehörige Jugendräume.....	70
9.3.13 Sportplätze.....	70
9.3.14 Soziale, kulturelle und sanitäre Einrichtungen.....	71
9.3.14.1 Allgemeine Grundsätze.....	71
9.3.14.2 Beispiele.....	71
9.3.15 Infrastruktur für die Telekommunikation.....	72
9.4 Andere Infrastrukturen.....	72
9.4.1 Seilbahnen.....	73
9.4.2 Fernheizwerke.....	73
9.5 Einrichtungen zur Erzeugung und Verteilung von Strom und Wärme (Solaranlagen) ..	73
9.6 Kläranlagen.....	74
9.7 Gleichgestellte Wohnhäuser.....	74
9.7.1 Allgemeine Hinweise.....	74
9.7.2 Feuerwehrrhallen.....	75
9.8 Fertigteile.....	75
9.8.1 Fertigteile zum Bau.....	75
9.8.2 Fertigteile für Wiedergewinnungsarbeiten.....	76
9.9 Sanierte Gebäude.....	76
9.10 Wohnhäuser ohne Luxuscharakter.....	76
9.11 Andere Wohnhäuser.....	77
9.12 Vermietung von Wohnungen.....	77
10 Normaler Mehrwertsteuer Satz im Bauwesen.....	77
11 Sonderfälle.....	78
11.1 Wintergarten.....	78
11.2 Bau von Residence.....	78
11.3 Hangsicherungen.....	78
11.4 Abtretung von Baurechten.....	79
12 Absetzbarkeit der MwSt. im Bauwesen.....	79

13 Dienstleistungen ausländischer Lieferanten im Bauwesen.....	80
13.1 Ort einer Dienstleistung.....	80
13.2 Dienstleistungen an italienische MwSt. Pflichtige (B2B).....	81
13.3 Dienstleistungen an italienische Endverbraucher (B2C).....	81
13.4 Ort der Dienstleistung im Ausland.....	81
14 Reverse charge Verfahren bei Unterwerkverträgen im Baugewerbe.....	82
14.1 Einführung.....	82
14.2 Anwendungsbereich.....	82
14.2.1 Objektive Voraussetzungen.....	82
14.2.2 Subjektive Voraussetzungen.....	82
14.2.3 Vertragliche Voraussetzungen.....	82
14.3 Fakturierung.....	83
14.3.1 Subunternehmen.....	83
14.3.2 Auftraggeber.....	83
14.3.3 Beispiel für die Fakturierung.....	84
14.4 Mehrwertsteuer - Guthaben des Subunternehmers.....	84
14.4.1 Voraussetzung für die Rückforderung.....	84
14.4.2 Jährliche und vierteljährliche Rückforderung bzw. Kompensation.....	84
15 Reverse charge Verfahren bei bestimmten Dienstleistungen im Bauwesen.....	85
15.1 Anwendungsbereich.....	85
15.1.1 Objektiver Anwendungsbereich.....	85
15.1.1.1 Einführung.....	85
15.1.1.2 Gebäude.....	85
15.1.1.3 Reinigungsleistungen bei Gebäuden.....	86
15.1.1.4 Abbruchleistungen.....	86
15.1.1.5 Installation von Anlagen für Gebäude.....	86
15.1.1.6 Fertigstellung von Gebäuden.....	87
15.1.1.7 Reparatur- und Instandhaltungen an Gebäuden.....	87
15.1.1.8 Lieferung mit Montage.....	87
15.1.2 Subjektiver Anwendungsbereich.....	87
15.2 Verträge mit verschiedenen Leistungen.....	88
15.3 Reverse charge Verfahren und Split-payment Verfahren.....	88
16 Steuerguthaben für den Kauf einer neuen Erstwohnung.....	89
16.1 Voraussetzungen.....	89
16.2 Steuerguthaben.....	90
16.3 Zeitliche Anwendung.....	91
17 Mustervorlagen.....	91
17.1 Zusatz im technischen Bericht.....	91
17.2 Anmerkung auf der Baukonzession (Art. 11 DM 2.8.69).....	91
17.3 Erklärung für Wiedergewinnungsarbeiten.....	92
17.4 Einkauf von Fertigteilen.....	93
17.5 Ergänzung des Werkvertrages für den Bauherren.....	94
17.6 Muster für Werkverträge.....	95
17.6.1 Werkvertrag zum Bau einer Erstwohnung.....	95
17.6.2 Werkvertrag zur Erweiterung der Erstwohnung.....	97
17.6.3 Werkvertrag zum Bau eines Wohnhauses durch eine Baufirma.....	99
17.6.4 Werkvertrag zum Bau eines landwirtschaftlichen Wohngebäudes.....	101
17.6.5 Werkvertrag zum Abbau baulicher Hindernisse.....	104
17.6.6 Werkvertrag zum Bau von Infrastrukturen.....	106
17.6.7 Werkvertrag zum Bau von Wohngebäuden.....	108
17.6.8 Werkvertrag für ordentliche oder außerordentliche Instandhaltungsarbeiten.....	111

17.6.9 Werkvertrag für Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten.....	114
17.6.10 Werkvertrag für Arbeiten zur baulichen Umgestaltung.....	116
17.6.11 Werkvertrag zum Bau einer Fotovoltaikanlage.....	118
17.6.12 Unterwerkvertrag.....	121
18 Zusammenfassung.....	124
19 Schlussbemerkungen.....	125
20 Muster für Verbesserungsvorschläge.....	126

2 Einführung

Vorliegende Abhandlung behandelt vorrangig die Mehrwertsteuer im Bauwesen.

Die Gesetzgebung in Bezug auf die verschiedenen Steuerbestimmungen im Baugewerbe ist und war immer schon sehr undurchsichtig und schwierig anzuwenden. Beigetragen dazu haben vor allem die fortlaufenden Änderungen der gesetzlichen Bestimmungen.

Ziel dieser Abhandlung ist es, einen Gesamtüberblick über die derzeit im Mehrwertsteuergesetz vorgesehenen Bestimmungen und Begünstigungen im Bereich des Bauwesens zu geben. Damit sollen alle Interessierte in die Lage versetzt werden sich vor Baubeginn darüber zu informieren, um die Bestimmungen korrekt anzuwenden nicht durch Versäumnisse auf mögliche Begünstigungen verzichten zu müssen.

Die Anwendung des korrekten oder eines begünstigten Mehrwertsteuersatzes hängt gerade im Bauwesen vielfach von der verwendeten Vertragsform ab. Es müssen deshalb die einzelnen Vertragsarten bekannt sein und untereinander abgegrenzt werden.

Für die richtige Anwendung einer eventuellen Begünstigung ist es ebenso notwendig die einzelnen wesentlichen Voraussetzungen für die Anwendung einer Begünstigung zu kennen. Auf diese Voraussetzungen nehmen die verschiedenen Arten von Begünstigungen Bezug. Sie werden daher im Einzelnen analysiert und deren Definition erläutert.

Aufbauend auf diese Begriffsdefinitionen werden dann die einzelnen Arbeiten und Baulichkeiten detailliert sowie eventuell damit verbundene Steuervergünstigung beschrieben.

Ein eigener Abschnitt behandelt einige in der Praxis häufig auftretende Sonderfälle.

Abschließend werden eine Reihe von Mustervorlagen für die notwendigen Erklärungen und Verträge vorgestellt.

Vorliegende Abhandlung ist im Laufe mehrjähriger Erfahrungen im regen Austausch mit Bauherren, Technikern, Bauämtern von Gemeinden, Bauträgern, Bauunternehmen und Steuerberatern durch deren Anregungen und Fragen entstanden und fortlaufend weiterentwickelt worden.

Sollten daher anlässlich der Lektüre Fragen auftauchen, bitten wir um eine entsprechende Mitteilung mittels E-Mail. Zu diesem Zweck ist auf Seite 126 eine Vorlage vorbereitet. Denn nur durch konstruktive Kritik sind wir in der Lage, diese Abhandlung weiter auszubauen, zu aktualisieren und zu verbessern um die Dienstleitungen für unsere Mandanten zu verbessern.

3 Beteiligte am Bau

Im folgenden wird nur auf jene Beteiligten am Bau näher eingegangen, die in direktem Zusammenhang mit der Inanspruchnahme eventueller Steuerbegünstigungen stehen.

3.1 Bauträger

Ein Bauträger ist ein Unternehmen, das Immobilien baut um sie zu verkaufen. Wesentlicher Aspekt der Bauträgere Tätigkeit im Gegensatz zum Bauunternehmer ist, dass der Bauträger dem künftigen Kunden das Eigentum am Grundstück und dem darauf errichteten Gebäude verschafft. Der „normale“ Bauunternehmer hingegen baut auf einem Grundstück, welches dem Auftraggeber bereits gehört.

Der Bauträger baut mit eigenem Geld und auf eigenes Risiko. Hier liegt der wesentliche Unterschied zum Bauunternehmer, welcher auf fremdem Grundstück eine Bauleistung erbringt.

Für den Bauträger als Unternehmer steht daher die korrekte Anwendung der Mehrwertsteuer im Vordergrund um das Risiko von Sanktionen zu vermeiden. Eventuelle Begünstigungen sind von untergeordneter Bedeutung, nachdem er die Mehrwertsteuer verrechnen kann und diese somit nur ein finanzieller Durchgangsposten ist der lediglich vorfinanziert werden muss.

3.2 Bauunternehmer

Der Bauunternehmer, bzw. der Handwerker, der beauftragt wurde Bauarbeiten durchzuführen, wird mit eventuellen Mehrwertsteuerbegünstigungen spätestens zu dem Zeitpunkt konfrontiert, an dem er die erste Rechnung an den Auftraggeber ausstellen muss besonders dann wenn der Auftraggeber die Mehrwertsteuer nicht verrechnen kann.

Dabei ist es gerade der Bauunternehmer, der in erster Linie für die Anwendung des richtigen Mehrwertsteuersatzes in der Regel zur Verantwortung gezogen wird. Er wird bei eventuellen Kontrollen und Beanstandungen seitens der Finanzbehörde zur Rechenschaft gezogen und muss sich gegenüber dem Finanzamt rechtfertigen. Ihm werden die entsprechenden Strafen vorgeschrieben und er muss sich gegebenenfalls vor der Steuergerichtsbarkeit wehren.

Aus diesen Gründen muss der Bauunternehmer bzw. Handwerker der im Bauwesen tätig ist, über die korrekte Anwendung der Mehrwertsteuer und über mögliche Begünstigungen Bescheid wissen oder sich zumindest durch einen Fachmann beraten lassen.

Für seine rechtliche Absicherung muss er auch besonderes Augenmerk auf die mit dem Auftraggeber abgeschlossenen Verträge legen.

Wichtig:

Der Handwerker wird in der Regel vom Finanzamt für die richtige Anwendung der Mehrwertsteuer verantwortlich gemacht.

Er kann sich nur zivilrechtlich gegenüber seinen Kunden dem Bauherren absichern.

Des obersten Gerichtshofes hat entschieden, dass für die Anwendung der Begünstigungen zum Bau oder Kauf der Erstwohnung nicht nur für die Registersteuern sondern auch für die Mehrwertsteuer die ausschließliche Verantwortung nicht beim Verkäufer (Bauunternehmer, Handwerker) sondern beim Käufer (Auftraggeber) liegt, der aufgrund seiner Erklärung die Begünstigung in Anspruch genommen hat.¹ Diese Rechtsprechung wurde in der Folge auch von untergeordneten Gerichten übernommen.²

Der Handwerker bleibt trotz dieser Rechtsprechung weiterhin für die formellen Voraussetzungen zur Anwendung einer Begünstigung mit haftbar.

3.3 Auftraggeber, Bauherr oder Käufer

Der Auftraggeber, Bauherr oder Käufer kann in zweierlei Hinsicht von der Mehrwertsteuer betroffen sein: als **Endverbraucher** oder als Unternehmer (**Mehrwertsteuer Subjekt**).

3.3.1 Auftraggeber, Bauherr oder Käufer als Endverbraucher

Tritt der Auftraggeber, Bauherr oder Käufer als Endverbraucher auf, trägt er die gesamte Mehrwertsteuer und kann diese nicht abwälzen. Dies betrifft in erster Linie den privaten Auftraggeber oder öffentliche oder private Körperschaften die keine gewerbliche Tätigkeit ausüben und folglich die Mehrwertsteuer nicht verrechnen können.

Der Auftraggeber, Bauherr oder Käufer hat in diesem Falle grundsätzlich keine Möglichkeit

¹ Urteil des Kassationsgerichtshofes Sektion Steuern Nr. 26259 vom 29.12.2010

² Urteil der Regionalen Steuerkommission von Rom Nr. 45/01/12 vom 22.11.2011

sich der Zahlung der Mehrwertsteuer zu entziehen. Dies entspricht dem Grundsatz der Mehrwertsteuer, dass der Endverbraucher die gesamte Mehrwertsteuer zu entrichten hat. In dieser Situation ist es daher besonders wichtig jede Möglichkeit für die Anwendung eines eventuellen begünstigten Mehrwertsteuersatzes auszuschöpfen. Die damit eingesparte Mehrwertsteuer verringert im selben Ausmaß die Baukosten.

Im Bereich des begünstigten Mehrwertsteuersatzes im Bauwesen beschränkt sich der rechtliche Handlungsspielraum für den Auftraggeber, Bauherrn oder Käufer darauf, dem Lieferanten (Bauunternehmer, Handwerker) eine Erklärung über das Bestehen der Voraussetzungen für die Anwendung eines begünstigten Mehrwertsteuersatzes auszustellen.

In Bezug auf das Mehrwertsteuergesetz bestehen für den Auftraggeber, Bauherrn oder Käufer als Endverbraucher keinerlei weitere Verpflichtungen. Die grundsätzlich ausschließliche Anwendbarkeit der Mehrwertsteuer Verordnung auf mehrwertsteuerpflichtige Subjekte, verhindert zudem, dass die von diesem Gesetz vorgesehenen Strafen auf den Endverbraucher angewendet werden. Eine Ausnahme besteht lediglich für die Begünstigungen zur Erstwohnung, bei welcher in jedem Fall der Bauherr oder Käufer auch gegenüber dem Finanzamt verantwortlich ist. Dies ergibt sich aus der Tatsache, dass das Mehrwertsteuergesetz für die Begünstigungen zum Bau oder Erwerb der Erstwohnung auf das Registersteuergesetz verweist in welchem ausschließlich der Käufer oder Bauherr als Alleinverantwortlicher genannt ist.³

Wichtig:

Der Auftraggeber, Bauherr oder Käufer der nicht im Rahmen einer gewerblichen Tätigkeit baut ist vor dem Finanzamt nicht für die richtige Anwendung der Mehrwertsteuer verantwortlich. Ausnahme: Erstwohnung
Er haftet in der Regel dem Bauunternehmer bzw. Handwerker gegenüber aus zivilrechtlicher Sicht.

3.3.2 Auftraggeber, Bauherrn oder Käufer als Mehrwertsteuer Subjekt

Tritt der Auftraggeber, Bauherrn oder Käufer selbst als Unternehmer (Mehrwertsteuer Subjekt), das heißt im Rahmen einer gewerblichen Tätigkeit auf, kann er die Mehrwertsteuer in der Regel verrechnen. Der Vorteil eines begünstigten Mehrwertsteuer Satzes beschränkt sich dann auf die Verminderung der Vorfinanzierung der Mehrwertsteuer bis zu dem Zeitpunkt an dem er diese mit der geschuldeten Mehrwertsteuer⁴ oder mit anderen Steuern oder Sozialabgaben⁵ verrechnen oder vom Finanzamt zurückfordern kann.

Auch in diesem Fall beschränkt sich der rechtliche Handlungsspielraum für den Käufer oder Bauherren darauf, dem Lieferanten eine Erklärung über das Bestehen der Voraussetzungen für die Anwendung des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes auszustellen.

In Bezug auf das Mehrwertsteuer Gesetz bestehen für den Auftraggeber, Bauherrn oder Käufer als Mehrwertsteuer Pflichtigen allerdings weitere Verpflichtungen. Aufgrund der im Steuergesetz festgelegten solidarischen Haftung ist er gemeinsam mit seinem Lieferanten, dem Bauunternehmer bzw. Handwerker, für die richtige Anwendung der Mehrwertsteuer verantwortlich. Er kann sich dieser Verantwortung nur durch eine entsprechende Mitteilung an das Finanzamt und durch Zahlung des Differenzbetrages innerhalb von 30 Tagen entziehen.⁶

3 Urteil des Kassationsgerichtshofes Sektion Steuern Nr. 26259 vom 29.12.2010

4 vertikale Verrechnung: Verrechnung mit derselben Steuer. Diese Verrechnung erfolgt in der Regel außerhalb des Vordruckes F24

5 horizontale Verrechnung: Verrechnung mit anderen Steuern. Diese Verrechnung erfolgt ausschließlich über den Einzahlungsschein F24

6 Art. 6 Abs. 8 D.Lgs. 471/97

Wichtig:

Der Auftraggeber, Bauherrn oder Käufer der im Rahmen einer gewerblichen Tätigkeit baut oder erwirbt ist vor dem Finanzamt **solidarisch mit dem Lieferanten** für die richtige Anwendung der Mehrwertsteuer verantwortlich.

Zusätzlich haftet er in der Regel auch dem Bauunternehmer bzw. Handwerker gegenüber aus zivilrechtlicher Sicht.

3.3.3 Nicht gewerbliche Körperschaften mit Sonderabrechnungssystemen

Besonders aus der Sicht nicht-gewerbliche Körperschaften⁷ als Auftraggeber, Bauherrn oder Käufer, kommt der Kenntnis der Mehrwertsteuer Begünstigungen eine besondere Bedeutung zu. Dies betrifft besonders auch öffentliche Körperschaften.

Sie sind nur für jene Tätigkeiten mehrwertsteuerpflichtig die als gewerblich oder landwirtschaftlich einzustufen sind. Für diesen Teilbereich ihrer Tätigkeiten sind sie allerdings verpflichtet alle Bestimmungen des Mehrwertsteuer Gesetzes zu beachten.

Beispiel:

als gewerbliche oder landwirtschaftliche Tätigkeiten gelten:

- Führung des Altersheimes
- Führung des Kindergartens
- Trinkwasserver- und Abwasserentsorgung
- Landwirtschaft
- Forstwirtschaft
- Führung von Schwimmbädern
- Führung von Sportanlagen
- Führung eines E-Werkes
- usw.

Baut oder kauft eine solche Körperschaft im Rahmen einer dieser gewerblichen oder landwirtschaftlichen Tätigkeiten ein Gebäude, so kann sie grundsätzlich die für diesen Bau oder Kauf bezahlte Mehrwertsteuer verrechnen und gegebenenfalls vom Finanzamt wieder zurückfordern. Durch das seit 2015 geltende „Split-payment“ Verfahren⁸ wird die entsprechende Mehrwertsteuer nicht mehr dem Finanzamt abgeführt.

Der Vorteil des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes ist daher nicht gegeben, da auch die Vorfinanzierung der Differenz zwischen dem normalen und dem begünstigten Mehrwertsteuer Satz durch das „Split-payment“ Verfahren⁹ nicht mehr anfällt.

Je nach ausgeübter Tätigkeit können aber besondere Abrechnungssysteme der Mehrwertsteuer vorgesehen sein. In solchen Sonderabrechnungssystemen ist die Vorsteuer (Mehrwertsteuer im Einkauf) auf Investitionen nicht immer absetzbar.

Beispiel:

Nicht oder nur teilweise verrechenbar ist die Vorsteuer:

- aufgrund ihrer **mehrwertsteuerfreien** Umsätze im Abrechnungssystem bei:¹⁰
 - Banken,

⁷ "ente non commerciale" Art. 4 DPR 633/72

⁸ Art. 17-ter DPR 633/1972

⁹ Art. 17-ter DPR 633/1972

¹⁰ Art. 19-bis DPR 633/72

- Versicherungen,
 - Ärzten,
 - privaten anerkannten Schulen,
 - Altersheimen
 - Kindergärten
- im Abrechnungssystem in der **Landwirtschaft**.

In diesen Abrechnungssystemen ist die Mehrwertsteuer zur Gänze oder größtenteils nicht absetzbar, so dass diese Körperschaft dem Endverbraucher gleichgesetzt ist. Die Folge davon ist, dass die Mehrwertsteuer nicht verrechenbar ist und gleichzeitig die Haftung für die richtige Anwendung der Mehrwertsteuer besteht.

3.3.4 Zusammenfassung

Die Vorteile der Anwendung eines begünstigten Mehrwertsteuersatzes und die Haftung lassen sich für den Auftraggeber, Bauherrn oder Käufer je nach subjektiver Position wie folgt zusammenfassen:

Auftraggeber, Bauherr, Käufer als	Vorteil	Haftung
Endverbraucher	Verminderung der Baukosten	nur zivilrechtlich
Endverbraucher für Erstwohnung	Verminderung der Baukosten	Zivilrechtlich und steuerrechtlich
MwSt. Pflichtiger mit normaler MwSt. Abrechnung ohne Split-payment	Verminderung der Vorfinanzierung der Mehrwertsteuer	Zivilrechtlich und steuerrechtlich
öffentliche Körperschaft als MwSt. Pflichtiger mit normaler MwSt. Abrechnung mit Split-payment	keinen	steuerrechtlich
MwSt. Pflichtiger in einem Sonderabrechnungssystem	Reduzierung der Baukosten	Zivilrechtlich und steuerrechtlich

3.4 Gemeinde als Baubehörde

Das Interesse der Gemeinden an der Mehrwertsteuer Gesetzgebung im Bereich Bauwesen ist nicht allein darauf zurückzuführen, dass Gemeinden gegebenenfalls als Bauherr oder Auftraggeber auftreten und daher ein Interesse an einer korrekten Anwendung der Mehrwertsteuerbestimmungen (Split-payment) und an einer möglichen Kostenersparnis haben.

Die Gemeinde ist die Baubehörde schlechthin. Als solche muss sie sich fortlaufend mit Anfragen von privaten Bauherren zu diesem Thema auseinandersetzen. Diese beantragen in der Regel von der Gemeinde "Bestätigungen über die Anwendung des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes".

Wichtig:
Selbstverständlich kann die Gemeinde als Baubehörde **keine** Aussage darüber treffen welcher Mehrwertsteuer Satz anzuwenden ist, da dies nicht Aufgabe der Gemeinde ist.

Die Gemeinde kann vielmehr nur Bescheinigungen baurechtlicher Natur¹¹ ausstellen, aus denen eventuell die Anwendung des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes abgeleitet werden kann.

¹¹ z.B. dass es sich bei dem betreffenden Arbeiten um bestimmte Wiedergewinnungsarbeiten handelt

4 Fehler in der Praxis

Die Praxis hat immer wieder gezeigt, dass sich der Auftraggeber, Bauherr oder Käufer mit der Anwendbarkeit eines eventuellen begünstigten Mehrwertsteuer Satzes in der Regel erst in dem Augenblick auseinandersetzt, in dem der erste Bauunternehmer oder Handwerker mit einer Rechnung erscheint. Zu diesem Zeitpunkt sind aber bereits eine Reihe von Dokumenten ausgestellt die einen bestimmten Tatbestand festschreiben. Dieser Tatbestand stimmt dann nicht immer mit den vom Mehrwertsteuer Gesetz vorgesehenen Voraussetzungen zur Anwendbarkeit des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes überein.

Beispiele für solche Dokumente die das Bauvorhaben detailliert beschreiben und im Nachhinein nicht mehr abgeändert oder ergänzt werden können sind:

- das Projekt und dessen Bezeichnung,
- der technische Bericht,
- die Baukonzession,
- Werkverträge mit verschiedenen Bauunternehmern bzw. Handwerkern,
- Gesuche um Beiträge,
- Verträge mit Banken für Finanzierungen
- u.ä.

Empfehlung:

Der **Auftraggeber, Bauherr** oder **Käufer** sollte bereits im Zuge der Planung auch die mehrwertsteuerliche Seite des geplanten Projektes abklären.

Der beauftragte **Techniker** sollte seinerseits den Auftraggeber oder Bauherr auf die mögliche Begünstigungen hinweisen.

Die **Gemeinde als Baubehörde** ist neben dem beauftragten Techniker in der Regel der erste Ansprechpartner für den Auftraggeber oder Bauherrn. Sie kann daher ebenfalls diesen oder seinen Techniker empfehlen im Voraus auch die mehrwertsteuerliche Seite abzuklären.

Diese Empfehlung an den Auftraggeber oder Bauherr ist wichtig, da es durch eine umfassende Planung des Bauvorhabens auch aus steuerlicher Sicht unter Umständen möglich ist die Baukosten durch die Anwendung von steuerlichen Begünstigungen erheblich zu senken. Die Differenz zwischen dem normalen Mehrwertsteuer Satz von derzeit 22% und den begünstigten Satz von 4% bzw. 10% beträgt 18% bzw. 12% der Baukosten!

Wichtig:

Die korrekte Inanspruchnahme der Begünstigung reduziert die Baukosten um 12% bis 18%!

5 Übersicht über die Mehrwertsteuer Begünstigungen im Bauwesen

5.1 Begünstigter Mehrwertsteuer Satz

Als begünstigt können alle jene Mehrwertsteuer Sätze angesehen werden, die niedriger als der normale Mehrwertsteuer Satz von derzeit 22% sind¹².

Zur Zeit sind dies folgende Prozentsätze:

- 0% (MwSt. frei¹³ oder außerhalb der Anwendung der MwSt.¹⁴)
- 4%
- 5%
- 10%

¹² Art. 16 Abs. 1 DPR 633/72

¹³ Art. 10 DPR 633/1972

¹⁴ Art. 2 DPR 633/1972

Grundsätzlich werden die begünstigten Mehrwertsteuer Sätze im Anhang zur Mehrwertsteuer Verordnung in der Tabelle A¹⁵ angeführt.

Der **Teil I** dieser Tabelle behandelt die so genannten Mehrwertsteuer Kompensationssätze für landwirtschaftliche Produkte, die in Zusammenhang mit dem Bauwesen seit 1998 keine Bedeutung mehr.

Der **Teil II** der Tabelle listet die Lieferungen und Leistungen auf, die dem begünstigten Mehrwertsteuer Satz von derzeit 4% unterliegen.

Der **Teil II-bis** der Tabelle listet die Lieferungen und Leistungen auf, die dem begünstigten Mehrwertsteuer Satz von derzeit 5% unterliegen. Diese haben in Zusammenhang mit dem Bauwesen keine Bedeutung.

Der **Teil III** listet jene mit dem Mehrwertsteuer Satz von 10% auf.

Die Lieferungen und Leistungen welche von der Mehrwertsteuer befreit sind, werden im Art. 10 des Mehrwertsteuer Gesetzes angeführt. Diese Lieferungen und Leistungen unterliegen damit einem Mehrwertsteuer Satz von 0%.

Grundsätzlich kann gesagt werden, dass alle nicht in diesen Tabellen oder diesem Artikel angeführten Lieferungen und Leistungen im Bauwesen dem normalen Mehrwertsteuer Satz von derzeit 22% unterliegen.

5.2 Befreiung von der Mehrwertsteuer

Der Verkauf von Immobilien ist grundsätzlich von der Mehrwertsteuer befreit.¹⁶ Dies gilt, mit wenigen Ausnahmen, für alle Gebäude und für alle Unternehmen als Verkäufer.

Diese unechte Mehrwertsteuer Befreiung führt grundsätzlich dazu, dass die Mehrwertsteuer im Einkauf nicht mehr zur Gänze absetzbar ist, sondern nur mehr im Verhältnis des so genannten „Pro-Rata“. Aufgrund dieser Auswirkung wird in der Praxis in der Regel von Unternehmen für den Verkauf gewerblicher Immobilien die mögliche Option für die Anwendung der Mehrwertsteuer in Anspruch genommen.

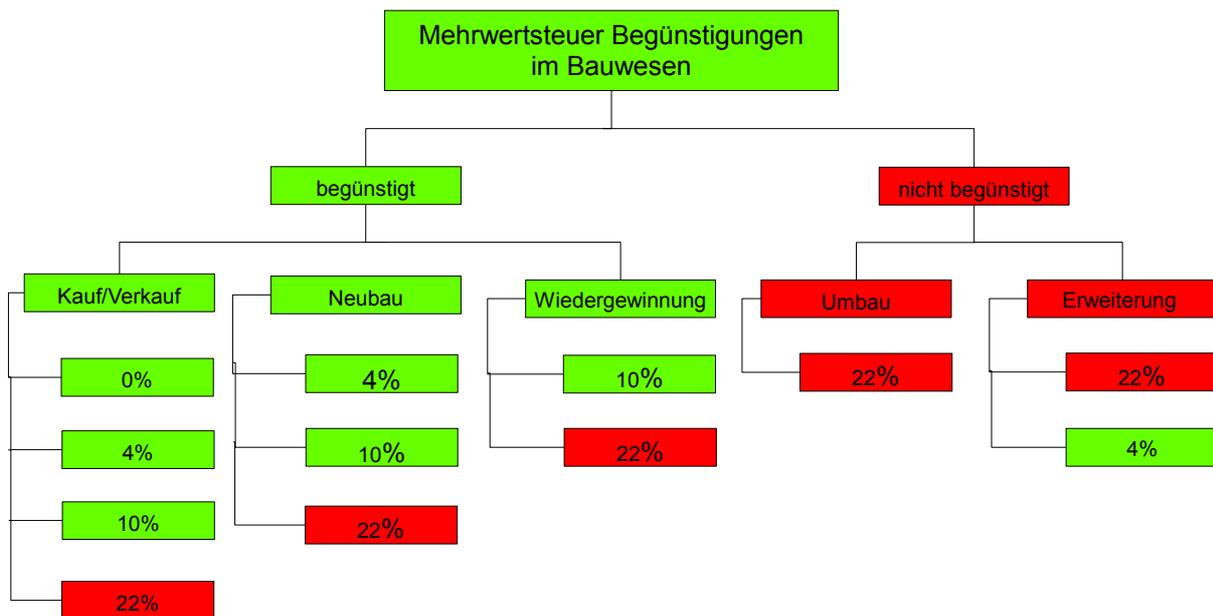
In der Folge wird in Bezug auf den Kauf bzw. Verkauf von Immobilien davon ausgegangen dass die Mehrwertsteuer aufgrund der Option durch den Verkäufer angewandt wird.

5.3 Übersicht der Mehrwertsteuer Sätze

Im Bereich des Bauwesens gibt es grundsätzlich nur für drei verschiedene Tatbestände begünstigte Mehrwertsteuer Sätze. Alle anderen Arbeiten sind nicht begünstigt.

15 In einer zweiten Anlage zum Mehrwertsteuergesetz, der Tabelle B, sind alle "Luxusgüter" angeführt, die bis zum 31.12.1992 dem erhöhten Mehrwertsteuersatz von 38% unterlagen. Aufgrund der Anpassung der italienischen Mehrwertsteuergesetzgebung an die EU-Richtlinie wurde dieser erhöhte Prozentsatz ab 1.1.1993 abgeschafft.

16 bis Mitte 2006 unterlag der Verkauf von Immobilien durch Unternehmen grundsätzlich der Mehrwertsteuer. Lediglich der Verkauf von Wohnungen, durch Unternehmen welche diese Wohnungen weder gebaut noch wiedergewonnen hatten war von der Mehrwertsteuer befreit; Art. 10 Abs. 1 Ziffer 8-bis DPR 633/1972

**Wichtig:**

Für Wiedergewinnungsarbeiten kann der begünstigte Mehrwertsteuer Satz von 4% nicht angewandt werden.

Im folgenden werden die einzelnen begünstigten Lieferungen und Leistungen im Bauwesen mit dem entsprechenden Mehrwertsteuer Satz getrennt nach Art des abgeschlossenen Vertrages aufgelistet.

5.3.1 Kauf

Die Anwendung des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes für die nachfolgenden Lieferungen hängt ab von:

- den **subjektiven Voraussetzungen** des Käufers
- oder der **Zweckbestimmung** der Lieferung durch den Käufer.

Es handelt sich demnach um eine **subjektive** Begünstigung.

Kauf Erstwohnung	4%
Zuweisung der Erstwohnung durch Wohnbaugenossenschaften	4%
Kauf von Fertigteilen zu Bau von Wohngebäuden (Tupini)	4%
Kauf von Fertigteilen zu Bau von landwirtschaftlichen Wohngebäuden	4%
Kauf von Fertigteilen zum Bau von primären, sekundären und anderen Infrastrukturen	10%
Kauf von Fertigteilen zum Bau von Kläranlagen	10%
Kauf von Fertigteilen zum Bau von gleichgestellten (Wohn)Gebäuden	10%
Kauf von Fertigteilen für Wiedergewinnungsarbeiten	10%

5.3.2 Verkauf

Die Anwendung des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes für die nachfolgenden Lieferungen hängt **nicht** von bestimmten Voraussetzungen des Käufers oder von einer besonderen Zweckbestimmung ab.

Es handelt sich daher um eine **objektive** Begünstigung.

Verkauf von Immobilien durch Unternehmen ¹⁷	0% (MwSt.frei)
Verkauf landwirtschaftlicher Wohngebäude durch die Baufirma	4%
Verkauf primärer, sekundärer und anderer Infrastrukturen	10%
Verkauf von Kläranlagen	10%
Verkauf von gleichgestellten (Wohn)Gebäuden	10%
Verkauf von Wohnhäusern (keine Luxus- oder Erstwohnung)	10%
Verkauf von Wohngebäuden (Tupini) durch die Baufirma	10%

5.3.3 Werkleistungen

Die Anwendung des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes für die nachfolgenden Leistungen hängt neben den begünstigten Arbeiten auch vom zugrunde liegenden Werkvertrag ab.

Werkverträge zum Bau von Wohngebäuden (Tupini) durch die Baufirma	4%
Werkverträge zum Bau von Wohngebäuden durch Wohnbaugenossenschaften	4%
Werkverträge zum Bau der Erstwohnung	4%
Werkverträge zum Bau von landwirtschaftlichen Wohngebäuden	4%
Werkverträge zum Abbau architektonischer Barrieren	4%
Werkverträge zum Bau von primären, sekundären und anderen Infrastrukturen	10%
Werkverträge zum Bau von Kläranlagen	10%
Werkverträge zum Bau von gleichgestellten (Wohn-)Gebäuden	10%
Werkverträge zum Bau von Wohngebäuden ohne Luxuscharakter (keine Erstwohnung)	10%
Werkverträge zur Durchführung von bestimmten Wiedergewinnungsarbeiten	10%
- Sanierung und Restaurierung	
- Bauliche Umgestaltung	
- Städtebauliche Umgestaltung	

5.3.4 Dienstleistungen

Zwei Arten von Dienstleistungen unterliegen dem begünstigten Mehrwertsteuer Satz von 10% auch wenn kein Werkvertrag vorliegt:

- außerordentliche Instandhaltungen im öffentlichen Wohnbau
- ordentliche und außerordentliche Instandhaltungen von Wohngebäuden¹⁸

Außerordentliche Instandhaltung im öffentlichen Wohnbau	10%
Ordentliche Instandhaltung von Wohngebäuden	10%
Außerordentliche Instandhaltung von Wohngebäuden	10%

5.3.5 Nicht begünstigte Verkäufe

Nachfolgende Verkäufe nicht¹⁹ begünstigt und unterliegen daher dem normalen Mehrwertsteuer Satz von 22%:

Verkauf denkmalgeschützter Gebäude und Mobilien	22%
Verkauf von Baumaterial	22%
Verkauf von rohem Holz	22%

¹⁷ Der Verkäufer muss ein Unternehmen sein, das weder die Wohnung gebaut hat, noch auf dieser Wohnung Wiedergewinnungsarbeiten durchgeführt hat

¹⁸ diese Begünstigung gilt seit 1.1.2000

¹⁹ seit dem 1.10.1997

Verkauf von zugeschnittenem Holz	22%
----------------------------------	-----

6 Allgemeine Voraussetzungen

Der begünstigte Mehrwertsteuer Satz ist in der Regel nur unter bestimmten Voraussetzungen anwendbar. Diese Voraussetzungen sind im Mehrwertsteuer Gesetz im einzelnen für jede begünstigte Lieferung und Leistung festgelegt.

Dabei können die einzelnen Voraussetzungen unterschieden werden in:

- **allgemeine** Voraussetzungen: diese sind solche, auf die mehrere unterschiedliche Begünstigungen aufbauen
- **spezifische** Voraussetzungen, diese gelten nur für die betreffende Begünstigung

Auf die spezifischen Voraussetzungen wird bei der Behandlung der einzelnen begünstigten Lieferungen und Leistungen eingegangen.

Im folgenden soll auf die allgemeinen Voraussetzungen, die grundsätzlich für (fast) alle begünstigten Lieferungen und Leistungen im Bauwesen gelten, eingegangen werden.

Es sind dies:

- ein bestimmter vorgegebener **Vertrag** bei den begünstigten Leistungen;
- die fehlenden Kennzeichen einer **Luxuswohnung** (Einstufung A/1, A/8 und A/9) bei allen Wohngebäuden;
- die Einhaltung der Kennzeichen für **Wohngebäude**;
- die Einhaltung der Kennzeichen für **landwirtschaftliche Wohngebäude**;
- die Einhaltung der Kennzeichen der **Erstwohnung**;
- die genaue Abgrenzung zwischen begünstigten **Fertigteilen** und nicht begünstigten Rohstoffen;
- die genaue Abgrenzung der einzelnen **Wiedergewinnungsarbeiten**;
- die Definition der primären und sekundären **Infrastrukturen**.

6.1 Vertragsarten

Das Mehrwertsteuer Gesetz listet eine Reihe von Lieferungen (Waren, Produkte) und Leistungen (Dienstleistungen) auf, die einem begünstigten Mehrwertsteuer Satz unterworfen sind. Die Lieferung bzw. die jeweilige Leistung erfolgt grundsätzlich aufgrund eines zwischen dem Lieferanten und dem Kunden, auch nur mündlich, abgeschlossenen Vertrages²⁰. Für Teilverträge die bestimmte begünstigte Lieferungen und Leistungen zum Gegenstand haben, gilt ebenfalls der begünstigte Mehrwertsteuer Satz.

Für die Anwendung des richtigen Mehrwertsteuer Satzes ist oftmals auch die genaue Kenntnis des zugrunde liegenden Rechtsgeschäftes erforderlich. Es gilt daher in erster Linie festzustellen, welcher Vertrag zwischen den Parteien abgeschlossen wurde.

Im Bauwesen finden in den meisten Fällen folgende Vertragsarten Anwendung:

- Kauf²¹ von Lieferungen und Leistungen
- Werklieferung oder Lieferung mit Montage oder Installation²²,
- Werkleistung, gemeinhin als Werkvertrag bezeichnet, wobei zwischen:

²⁰ die Art. 2 und 3 DPR 633/72 listen eine Reihe von typischen Verträgen auf, das heißt Verträge die vom ZGB geregelt sind. Das Finanzministerium bzw. die Agentur der Einnahmen hat in einer Reihe von Rundschreiben (circolari ministeriali) und Erlassen (risoluzioni ministeriali) immer wieder darauf hingewiesen, dass auch andere Vertragsarten, die im ZGB nicht ausdrücklich geregelt sind (z.B.: "Konventionen") ebenfalls der MwSt. unterliegen wenn sie eine Leistung und Gegenleistung beinhalten.

²¹ "vendita" Art. 1470 ff ZGB

²² "fornitura con posa in opera"

- Unternehmerwerkvertrag²³ und
- einfachem Werkvertrag²⁴ unterschieden werden muss
- Dienstleistung eines Freiberuflers
- Vergabe an einen Subunternehmer

Im folgenden sollen nur diese Vertragsarten näher erläutert werden.

6.1.1 Kaufvertrag

Der Kaufvertrag ist der Vertrag, mit dem das Eigentum an einer Sache oder die Übertragung eines Rechtes gegen Zahlung erfolgt.

Typisch für den Kaufvertrag ist damit die Verpflichtung des Verkäufers, etwas zu liefern bzw. etwas zu geben. Dem steht die Verpflichtung des Käufers gegenüber, den vereinbarten Preis zu zahlen. Die Form des Kaufvertrages ist grundsätzlich frei. Für bestimmte Kaufverträge ist allerdings die schriftliche Form vorgeschrieben. Dies trifft insbesondere auf die Übertragung von Immobilien oder eingetragenen Mobilien (Kraftfahrzeuge) und Realrechten (z.B.: Oberflächenrecht, Fruchtgenuss, u.ä.) zu.

6.1.2 Werklieferung

Neben dem reinen Kaufvertrag gibt es auch Kaufverträge die als Hauptgegenstand die Lieferung eines Gutes beinhalten aber als Nebengegenstand auch die Montage oder Installation des gelieferten Gutes²⁵. Damit steht dieser Vertrag zwischen einem reinen Kaufvertrag und einem Werkvertrag. Die Abgrenzung zwischen beiden ist nicht immer eindeutig, hat aber in vielen Fällen Auswirkungen auf die Anwendbarkeit des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes.

Im Bauwesen unterliegt zum Beispiel der reine Kauf bzw. der Kauf mit anschließender Montage von bestimmten Rohstoffen, Hilfsstoffen und Halbfabrikaten²⁶ dem normalen Mehrwertsteuer Satz von derzeit 22%²⁷ während dem Bauherren für die Lieferung der selben Materialien im Rahmen eines Werkvertrages für den Bau eines begünstigten Gebäudes nur 4% oder 10% und für begünstigte Wiedergewinnungsarbeiten ebenfalls nur 10% angelastet wird.

Hinweis:

Wird das Baumaterial durch den Bauherren selbst eingekauft und von diesem nur die reinen Arbeiten ohne Materialeinsatz an einen Handwerker vergeben, unterliegt diese Dienstleistung in der Regel dem Mehrwertsteuer Satz von 22% da es sich nicht um einen Werkvertrag handelt.

6.1.3 Werkvertrag

Der Werkvertrag oder die Werkleistung hat die Verpflichtung des Unternehmers zum Gegenstand ein bestimmtes Ergebnis zu liefern. Nach der Art des Unternehmers ist zwischen eigentlichem Werkvertrag oder Unternehmerwerkvertrag²⁸ und einfachem Werkvertrag²⁹ zu unterscheiden.

²³ "appalto" Art. 1655 ff ZGB

²⁴ "contratto d'opera" Art. 2222 ff ZGB

²⁵ "fornitura con posa in opera"

²⁶ z.B.: Aggregate wie Flüssig- oder Trockenpolystyrol, Bindemitteln wie Zement oder bestimmten Klebern, Ziegel, Eisen für Stahlbetonbau, Halbfabrikate in Gips oder Zement usw.

²⁷ Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 45/503519 vom 2.8.1973

²⁸ appalto

²⁹ contratto d'opera

6.1.3.1 Einfacher Werkvertrag

Kennzeichen des einfachen Werkvertrages ist es, wenn sich ein Einzelunternehmer³⁰ gegen Zahlung verpflichtet, ein bestimmtes Werk zu erstellen oder eine Dienstleistung zu erbringen. Der Einzelunternehmer muss dabei überwiegend die eigene Arbeitskraft oder seine eigene und die seiner Familie³¹ einsetzen.

Der einfache Werkvertrag ist damit die typische Vertragsform für den Arbeitsauftrag im Bereich des Bauwesens an einen kleinen Handwerksbetrieb oder an einen Freiberufler³², wobei der Vertrag mit einem Freiberufler zusätzlich noch von einer Reihe von gesetzlichen Bestimmungen³³ geregelt wird.

Wichtig:

Die Unterscheidung zwischen einfachem Werkvertrag und eigentlichem Werkvertrag (Unternehmerwerkvertrag³⁴) ist für die Anwendung des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes im Bauwesen von besonderer Bedeutung. Das Mehrwertsteuer Gesetz sieht nämlich nur für den Unternehmerwerkvertrag zum Bau von bestimmten Gebäuden bzw. für die Durchführung bestimmter begünstigter Wiedergewinnungsarbeiten einen reduzierten Mehrwertsteuer Satz vor.

Daraus folgt, dass ein Werkvertrag zum Bau einer begünstigten Baulichkeit, abgeschlossen mit einem kleinen Familienbetrieb nicht dem begünstigten Mehrwertsteuer Satz unterliegt. Diese enge Interpretation der Rechtslehre³⁵ muss allerdings abgeschwächt werden, da weder in den Interpretationen des Finanzministeriums bzw. der Agentur der Einnahmen noch in der Rechtsprechung dieses Problem bis heute jemals aufgetreten ist.

Dies gilt aber nur für Verträge die nicht mit Freiberuflern abgeschlossen wurden.

Die Kennzeichen für einen einfachen Werkvertrag, nämlich, dass der Einzelunternehmer überwiegend die eigene Arbeitskraft oder seine eigene und die seiner Familie einsetzt, ist auch eine Voraussetzung für die Befreiung von der Wertschöpfungssteuer Irap. Daraus kann abgeleitet werden, dass Einzelunternehmen die von der Wertschöpfungssteuer befreit sind keine Unternehmerwerkverträge abschließen können und daher auch nicht die Voraussetzung haben einen begünstigten Mehrwertsteuer Satz anzuwenden.

6.1.3.2 Dienstleistung des Freiberuflers

Der Vertrag mit einem Freiberufler ist eine besondere Anwendungsform des einfachen Werkvertrages³⁶. Wie bereits erwähnt, wird dieser Vertrag durch zusätzliche Bestimmungen geregelt, die in diesem Zusammenhang allerdings von untergeordneter Bedeutung sind.

Da die Anwendung des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes im Bauwesen an einen Unternehmerwerkvertrag gekoppelt ist, kann für die Leistungen des Freiberuflers der begünstigte Mehrwertsteuer Satz nicht angewandt werden. Dies wurde vom Finanzministerium durch mehrere Erlasse³⁷ eindeutig geklärt.

Wichtig:

30 also mit Sicherheit keine Personen- (EG, DFG, OHG, KG) oder Kapitalgesellschaft (Ges.m.b.H., AG, Gen.m.b.H.), da in diesen Fällen die weiteren vom Art. 2222 ZGB vorgesehenen Voraussetzungen ohne Zweifel fehlen

31 Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 1424 vom 17.5.1952

32 im Bauwesen vorwiegend Geometer, Architekt, Ingenieur oder Notar. Trifft aber selbstverständlich auch auf alle anderen Freiberufler wie Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer, Ärzte usw. zu.

33 Art. 2229 ff ZGB

34 appalto

35 vgl. Annuziata S. und Carrabino A.: L'IVA nell'edilizia, Buffetti 1990, Seite 35, 118

36 contratto d'opera

37 Nr. 501185 vom 2.7.1974, Nr. 361817 vom 11.6.1976, Nr. 361830 vom 11.5.1979 und Nr. 343694 vom 26.9.1983

Damit unterliegen die Leistungen der Techniker wie Geometer, Architekt und Ingenieur immer dem Normalsatz von derzeit 22%.

6.1.3.3 Unternehmerwerkvertrag

Der eigentliche Werkvertrag ist ein Vertrag mit dem sich ein Unternehmer verpflichtet ein bestimmtes Werk auszuführen und alle damit zusammenhängenden organisatorischen Maßnahmen zu übernehmen. Das Risiko liegt ausschließlich beim Unternehmer. Der Bauherr verpflichtet sich dem gegenüber zur Zahlung des vereinbarten Preises.

Für den Unternehmer handelt es sich in erster Linie um eine Ergebnisverpflichtung. Er muss das vereinbarte Bauwerk übergeben, und nicht nur einen Teil davon oder ein anderes. Der Unternehmer muss sich dabei selbst organisieren.

Die für die Anwendung des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes notwendige Abgrenzung von dem einfachen Werkvertrag und der Werklieferung wird in der Folge behandelt.

6.1.3.4 Teilwerkvertrag und Subunternehmer

Gerade im Bauwesen kommt es in der Regel vor, dass für einzelne Teilbereiche andere Unternehmer durch einen Teil - Werkvertrag herangezogen werden. Beispiele hierfür sind die Anfertigung und der Einbau der Fenster und Türen, der sanitären Anlagen usw.

Das Finanzministerium bzw. die Agentur der Einnahmen hat in mehreren Rundschreiben³⁸ aufgrund einer bereits konsolidierten Rechtsprechung anerkannt, dass diese Teil - Werkverträge³⁹ dem selben Mehrwertsteuer Satz wie der ursprüngliche Werkvertrag unterliegen. Damit wurde dem Rechtsgrundsatz der Gleichbehandlung entsprochen.

6.1.4 Unterscheidung

6.1.4.1 Einfacher Werkvertrag – Unternehmerwerkvertrag

Der einfache Werkvertrag unterscheidet sich vom Unternehmerwerkvertrag nur in der Organisationsform des Unternehmers. Der einfache Werkvertrag wird von einem Unternehmer abgeschlossen, der die Arbeitsleistung überwiegend selbst erbringt. Der Unternehmerwerkvertrag wird von einem Unternehmer abgeschlossen dessen Organisationsstruktur so ausgelegt ist, dass er sich der Mitarbeit anderer bedient (Angestellte, Subunternehmer).

6.1.4.2 Kaufvertrag – Werkvertrag

Die Unterscheidung zwischen einem Kaufvertrag und einer Werklieferung (Kauf mit Dienstleistung) einerseits und einem Werkvertrag andererseits wurde durch eine Reihe von Urteilen des Kassationsgerichtshofes⁴⁰ geklärt.

Der Gegenstand des Werkvertrages ist ausschließlich eine Verpflichtung ein Ergebnis bereitzustellen⁴¹. Die Baufirma muss das vereinbarte Bauwerk übergeben und nicht ein anderes oder nur einen Teil davon.

Gegenstand des Kaufvertrages ist die Verpflichtung etwas zu liefern⁴² eventuell verbunden mit einer Zusatzleistung von untergeordneter Bedeutung (Werklieferung)⁴³.

38 Nr. 20/526577 vom 21.2.1973 und Nr. 45/503519 vom 2.8.1973

39 "subappalto" Art. 1656 ZGB

40 Urteil Nr. 3517 vom 28.10.1958, Nr. 1114 vom 17.4.1970

41 Verpflichtung etwas zu tun, "obbligazione di fare"

42 Verpflichtung etwas zu geben, "obbligazione di dare"

43 Verpflichtung etwas zu geben und zu tun, "obbligazione di dare e di fare"

Diese vom Obersten Gerichtshof erfolgte Abgrenzung zwischen diesen Vertragsarten wurde vom Finanzministerium bzw. der Agentur der Einnahmen ausdrücklich übernommen⁴⁴ und ist daher auch für den Bereich der Mehrwertsteuer ausschlaggebend.⁴⁵

Die Werklieferung (Kauf mit Dienstleistung) ist demzufolge dem reinen Kaufvertrag gleichzusetzen⁴⁶.

Ein weiteres Merkmal zur Unterscheidung zwischen Kauf und Werkvertrag liegt im Inhalt des Vertrages: wird beispielsweise ein Gut auf Bestellung gefertigt, dessen Produktion für den Lieferanten zur normalen Tätigkeit zählt (z.B.: Massen- oder Serienfertigung) ist der entsprechende Vertrag einem Kaufvertrag gleichzusetzen.

Erfolgt die Fertigung des bestellten Gutes aber auf Maß, kann von einem Werkvertrag gesprochen werden.

Ein weiterer Anhaltspunkt ist das Verhältnis zwischen Verkauf des Gutes und der dazugehörigen Dienstleistung.⁴⁷ Ist dies darauf ausgerichtet das gelieferte Gut lediglich zu installieren ohne das Gut selbst wesentlich zu ändern oder erfolgt eine Anpassung beim Kunden die dazu führt das das gelieferte Gute wesentlich geändert wird. Der Preis für das Gut und jener für die Dienstleistung können nicht alleine als Unterscheidungsmerkmal herangezogen werden.

6.1.5 Form des Vertrages

Wie bereits eingangs erwähnt ist vom Bürgerlichen Gesetzbuch für oben genannte Verträge nur in Ausnahmefällen⁴⁸ die schriftliche Form vorgesehen. Grundsätzlich können daher nahezu alle oben angeführte Verträge auch in mündlicher Form abgeschlossen werden. Dies wurde auch vom Finanzministerium⁴⁹ in diesem Sinne bestätigt.

Da die Anwendung des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes im Bauwesen vielfach vom Vorhandensein eines Unternehmerwerkvertrages abhängt, obliegt es dem Steuerpflichtigen nachzuweisen, dass ein solcher Vertrag tatsächlich vorliegt. Der Steuerpflichtige trägt die Beweislast. Dieser Grundsatz wurde von der Rechtsprechung bestätigt⁵⁰.

Empfehlung:

Aus diesem Grunde sollte vom Bauherren nicht allein aus zivilrechtlichen sondern auch aus steuerlichen Überlegungen in jedem Falle ein schriftlicher Werkvertrag mit dem Handwerker oder der Baufirma abgeschlossen werden.

Aus der Sicht des Handwerkers bzw. der Baufirma muss ebenfalls der Abschluss eines schriftlichen Werkvertrages dringend angeraten werden, da er in erster Linie einer Kontrolle der Finanzbehörde unterliegt.

6.2 Abgrenzungen

6.2.1 Immobilie - Mobilien

Es muss festgehalten werden, dass die in dieser Abhandlung beschriebenen Begünstigungen sich allesamt ausschließlich auf Immobilien beziehen. Nicht begünstigt sind Mobilien wie Ein-

44 Erlasse Nr. 503351 vom 12.3.1974, Nr. 501629 vom 10.10.1975 und Nr. 360009 vom 5.7.76 und Rundschreiben Nr. 37/361546 vom 7.7.1977

45 Erlass der Agentur der Einnahmen 220/E vom 10.8.2007

46 vgl. Erlass des Finanzministeriums Nr. 502441 vom 3.8.1974

47 Urteil des europäischen Gerichtshofes C-111/05 vom 29.3.2007, Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 37/E vom 22.12.2015

48 insbesondere bei Verträgen die Immobilien, Realrechte oder eingetragene Mobilien zum Gegenstand haben

49 Erlass Nr. 502655 vom 30.4.1976

50 Urteile der Zentralen Steuerkommission Nr. 5209 vom 9.4.1986 und Nr. 6392 vom 16.7.1986

richtungsgegenstände⁵¹ auch wenn sie fest eingebaut werden.

Grundsätzlich zählt alles zur Immobilie das mit dieser fest verbunden ist und nicht mehr ohne weiteres wieder ausgebaut werden kann, bzw. aufgrund dieser Verbundenheit seinen eigenständigen Wert verliert. So zählen z. B. Innentüren, Unterböden, Sanitär- und Elektroanlagen zur Immobilie, Einrichtungsgegenstände (z. B. Schränke, auch wenn sie eingebaut sind) und Beleuchtungskörper hingegen sind als eigenständige Objekte anzusehen und unterliegen nicht dem begünstigten MwSt.- Satz.

Die Abgrenzung zwischen Gebäude und Mobilien ist in bestimmten Fällen nicht einfach. So hat das Finanzministerium festgestellt dass die Sanierung einer Kirchenorgel nicht dem begünstigten Mehrwertsteuer Satz unterliegt obwohl sie in die Kirche eingebaut und damit mit dieser fest verbunden ist⁵².

Ebenso wurde festgestellt, dass die Restaurierung von Skulpturen und Statuen sei es im Innen- als auch im Außenbereich nicht begünstigt werden können da sie nicht zum eigentlichen Bauwerk zählen.⁵³

Die Restaurierung von Malereien und Fresken sind nur dann begünstigt wenn sie im Rahmen einer Wiedergewinnungsarbeit des gesamten Gebäudes durchgeführt werden. Handelt es sich lediglich um die Restaurierung von Malereien und Fresken ohne weitere Arbeiten auf dem Gebäude sind diese nicht begünstigt.⁵⁴

6.2.2 Fertigteile - Rohstoffe

Die zur Realisierung bestimmter Baulichkeiten bzw. zur Durchführung bestimmter Wiedergewinnungsarbeiten erforderlichen Fertigteile⁵⁵ sind dem begünstigten Mehrwertsteuer Satz unterworfen.

Nicht begünstigt sind hingegen die Rohstoffe, Hilfsstoffe und Halbfabrikate, auch wenn sie für den Bau begünstigten Gebäude oder zur Durchführung von begünstigten Arbeiten benötigt werden.

Den Interpretationen des Finanzministeriums⁵⁶ zufolge liegt der Unterschied zwischen den Fertigteilen einerseits und den Rohstoffen, Hilfsstoffen und Halbfabrikaten andererseits darin, dass erstere trotz Einbau nicht ihre ursprüngliche Identität verlieren.

Daraus folgt, dass als Fertigteile nur die Bauteile angesehen werden können, die mit dem Gebäude "verbunden" (eingebaut) werden, ohne dass dabei diese einzelnen Teile ihre Charakteristika verlieren. Diese können damit unter Umständen auch wieder ausgebaut und ein zweites mal verwendet werden.

Als Beispiele werden angeführt:

- **begünstigte Fertigteile:** Aufzug, Heizanlage, sanitäre Anlage, Elektroanlage, Gasanlage, Fenster, Türen, Rohre⁵⁷, Paneele für Solaranlagen⁵⁸, Wärmepumpen⁵⁹ u.ä.
Das Finanzministerium bzw. die Agentur der Einnahmen hat eine Auflistung der Güter,

51 Erlass Nr. 505124 vom 12.1.1974

52 Erlasse des Finanzministeriums Nr. 551114 vom 21.02.1990 und Nr. 430426 vom 23.7.1992

53 Erlass des Finanzministeriums Nr. 551282 vom 30.03.1989

54 Erlass des Finanzministeriums Nr. 551282 vom 30.03.1989

55 Ziffer 24 Teil II und Ziffer 127-sexies Teil III der Tabelle A, Anlage zum DPR 633/72

56 Rundschreiben Nr. 25/364695 vom 3.8.79 und Nr. 26/381304 vom 13.6.1980

57 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 14/330342 vom 17.4.1981 Punkt 5 und Erlass Nr. 354328 vom 8.2.1983

58 Erlass des Finanzministeriums Nr. 2/E/1999/160739 vom 20.1.2000 und Nr. 269 vom 27.9.2007

59 Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 269 vom 27.9.2007

welche als wesentliche Bestandteile bei Bauarbeiten ausmachen, erstellt⁶⁰. Diese können unserer Meinung nach ebenfalls als Fertigteile angesehen werden:

- Personen- und Lastenaufzüge
 - Türen, Fenster und deren Rahmen (innen und außen)
 - Heizkessel
 - Videosprechanlagen
 - Klima- und Belüftungsanlagen
 - Sanitäre Anlagen und Armaturen für Bäder
 - Sicherheitsanlagen
- **nicht begünstigte Rohstoffe**, Hilfsstoffe und Halbfabrikate: Ziegel, Zement u.ä.⁶¹. Als Rohstoffe gelten auch Dachziegel⁶².

Das Mehrwertsteuer Gesetz hatte diese beispielhaft aufgelistet⁶³. Es zählen dazu:

- Aggregate wie Flüssig- oder Trockenpolystyrol;
- Bindemitteln wie Zement oder bestimmten Klebern;
- Ziegel, auch Dachziegel⁶⁴;
- Eisen für Stahlbetonbau;
- Halbfabrikate in Gips oder Zement;
- Materialien zur internen und externen Verlegung von Böden, wie PVC-Böden, Fliesenböden, Teppichböden, Holzböden⁶⁵ usw.;
- Materialien für die Verkleidung von Wänden, wie Tapeten, Wandfliesen usw.

Der Verkauf und der Import von Stahl der im Bauwesen verwendet wird, unterliegt gemäß einer ausdrücklichen gesetzlichen Bestimmung dem normalen Mehrwertsteuer Satz:⁶⁶

6.2.3 Baurecht im Landesgesetz und im Staatsgesetz

Die steuerlichen Bestimmungen nehmen gerade im Bereich der Begünstigungen im Bauwesen häufig Bezug auf das geltende Baurecht. Nachdem die Steuergesetze Bestimmungen beinhalten die auf gesamter Staatsebene Gültigkeit haben, wird darin lediglich auf das auf gesamter Staatsebene gültige Baurecht Bezug genommen.

Grundsätzlich gilt daher für die Anwendung von Steuerbestimmungen, dass die staatliche Gesetzgebung Vorrang vor der Landesgesetzgebung hat. Dieser Grundsatz erlangt um so größere Bedeutung in jenen Bereichen, in denen die staatliche Gesetzgebung von jener des Landes abweicht.

So wurde durch das Südtiroler Landesraumordnungsgesetz⁶⁷ eine solche Abweichung in der Definition bestimmter Wiedergewinnungsarbeiten⁶⁸ geschaffen. Auf diese wird im Abschnitt 6.7.2.3 näher eingegangen.

Im Landesraumordnungsgesetz wird auch der Bau von Garagen⁶⁹ für Südtirol geregelt. Damit wurden die Bestimmungen des Tognoli-Gesetzes⁷⁰ in die Südtiroler Bauordnung übernommen. Auf diese wird im Abschnitt 9.3.2.2 näher eingegangen.

60 Dekret des Finanzministeriums vom 29.12.1999, veröffentlicht im Amtsblatt der Republik Nr. 306 vom 31.12.99

61 Rundschreiben Nr. 14/330342 vom 17.4.1981

62 Erlass des Finanzministeriums Nr. 353485 vom 18.10.1982

63 Art. 36 Abs. 4, Buchstabe a, Ziffer 15 Notverordnung 331 vom 30.8.1993 umgewandelt mit Gesetz Nr. 427 vom 29.10.1993

64 Erlass des Finanzministeriums Nr. 353485 vom 18.10.1982

65 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 14/330342 vom 17.4.1981, Erlass des Finanzministeriums Nr. 550419 vom 9.12.1988

66 Art. 36 Abs. 5 Notverordnung 331 vom 30.8.1993 umgewandelt mit Gesetz Nr. 427 vom 29.10.1993

67 Landesgesetz Nr. 13 vom 11.8.1997, veröffentlicht im Beiblatt Nr. 1 zum Amtsblatt der Region Nr. 44 vom 16.9.1997

68 Art. 59 LG 13/97

69 Art. 124 des L.G. Nr. 13 vom 11.08.1997

70 Dreijahresplan zur Förderung der Parkplätze – so genannte "legge Tognoli" Gesetz Nr. 122 vom 24.3.1989, veröffentlicht im Amtsblatt der Republik Nr. 80 vom 6.4.1989

Wichtig:

Die Landesgesetzgebung betreffend

- Sanierungsbeiträge
- konventionierte Wohnungen
- sowie der Denkmalschutz

haben für die Begünstigungen im Bereich der Mehrwertsteuer keine Bedeutung.

6.2.4 Abriss und Wiederaufbau

Bei der Anwendung von Steuerbegünstigungen ist grundsätzlich zwischen Abriss und Wiederaufbau und Wiedergewinnungsarbeiten zu unterscheiden.

Nach staatlicher Gesetzgebung ist der Abriss und Wiederaufbau grundsätzlich nicht als Wiedergewinnungsarbeiten zu betrachten sondern ist als Neubau einzustufen. Eine Ausnahme bildet lediglich der **getreue** Wiederaufbau⁷¹.

Entgegen den ursprünglich sehr restriktiven Auslegungen der Finanzbehörde, erkennt sie nun⁷² den Abriss und getreuen Wiederaufbau als bauliche Umgestaltung an.⁷³

Handelt es sich aber nicht um einen getreuen Wiederaufbau sondern um eine Kubaturerhöhung oder um einen Neubau an einer anderen Stelle, so gilt der Bau nicht mehr als bauliche Umgestaltung, sondern als Neubau.⁷⁴

6.2.5 Erstwohnung - Hauptwohnung

Für den Bau oder den Kauf der so genannten **Erstwohnung** sind sowohl für die Mehrwertsteuer als auch für die Registersteuer Begünstigungen vorgesehen.

Im Bereich der Einkommenssteuer⁷⁵ und der Gemeinde-Immobiliensteuer⁷⁶ sind ebenfalls Begünstigungen vorgesehen, diese betreffen aber nicht die **Erstwohnung** sondern die **Hauptwohnung**.

Daher ist es erforderlich die **Erstwohnung** von der **Hauptwohnung** abzugrenzen.

Die Kennzeichen und Voraussetzungen für eine Erstwohnung sind im Abschnitt 6.6 auf Seite 33 beschrieben. Grundsätzlich ist die Erstwohnung die erste Wohnung die man erwirbt.

Als Hauptwohnung gilt hingegen die Wohnung in welcher sich der eigene Wohnsitz befindet.

Diese Unterscheidung ist auch im Bereich der Mehrwertsteuer und Registersteuer beispielsweise bei der nachträglichen Aberkennung der Begünstigungen wichtig.⁷⁷

6.2.6 Grundstück – Gebäude

Für die korrekte Anwendung steuerlicher Bestimmungen bei der Abtretung von Immobilien ist es unabdingbar festzustellen ob die Immobilie als Grundstück oder als Gebäude angesehen werden muss.

Diesbezüglich gibt es von Seiten der Finanzbehörde unterschiedliche Maßstäbe in Bezug auf

71 „ricostruzione fedele“

72 seit dem Jahr 1998, vgl. Punkt 4, Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 121/E/1998/71518 vom 11.05.1998

73 vgl. Punkt 6.7.2.4 auf Seite 41

74 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 39/E vom 1.7.2010 Pkt. 4.1 und Erlass Nr. 4/E vom 4.1.2011

75 IRPEF

76 ICI, IMU, GIS

77 vgl. Abschnitt 8.2.5 auf Seite 55

die Einkommenssteuer und auf die Mehrwertsteuer.

Für die Einkommenssteuer wurde ein Gebäude das nachfolgende Voraussetzungen erfüllt als Grundstück angesehen:⁷⁸

- das Gebäude befindet sich in einer Zone für welche ein Wiedergewinnungsplan vorliegt
- der Wiedergewinnungsplan ist von der Gemeinde genehmigt
- der Wiedergewinnungsplan sieht Kubaturerhöhungen vor
- ein Raumordnungsvertrag soll abgeschlossen werden
- das Gebäude wird an einen Bauträger verkauft
- das Gebäude soll in Umsetzung des Raumordnungsvertrages abgerissen werden

Unter diesen Prämissen ist die Agentur der Einnahmen der Auffassung dass es sich nicht um den Verkauf eines Gebäudes sondern um den Verkauf eines Baugrundstückes handelt. Diese Auslegung stützt sich darauf, dass für die Einkommenssteuer die Zweckbestimmung der Immobilie ausschlaggebend ist und dass somit der effektive Wert der Immobilie nicht durch das bestehende Gebäude gegeben ist sondern durch das vorgesehene Baurecht. Diese Auslegung wurde in einer parlamentarischen Anfrage⁷⁹ sowie durch die Rechtsprechung⁸⁰ bestätigt.

Andere Rechtsprechung ist allerdings der Auffassung dass ein Grundstück auf dem bereits ein Gebäude steht nicht als Baugrund. Dies auch dann wenn die Absicht besteht das Gebäude abzubrechen und ein neues zu bauen.⁸¹

Für die Mehrwertsteuer hingegen wurde⁸² in einem ähnlich gelagerten Fall festgestellt, dass ausschließlich die rechtliche Natur zum Zeitpunkt der Abtretung und nicht die Zweckbestimmung ausschlaggebend sind. Folglich ist ein bestehendes Gebäude nicht als Baugrund sondern als Gebäude anzusehen. Ausschlaggebend sind die zum Zeitpunkt des Verkaufes bereits erfolgten Abbrucharbeiten.⁸³

Nicht geklärt wurde unseres Wissens bisher ab welchem Zeitpunkt ein begonnener Bau als Rohbau – und damit als Gebäude für die eventuelle Anwendung des begünstigten MwSt. Satzes von 4% für den Kauf der Erstwohnung – und nicht mehr als Baugrund (22%) gilt. Reicht dazu bereits der Aushub und Bau bis zur ersten Decke aus oder muss zwingend ein Rohbau mit Außenmauern und Dach bestehen. Unserer Ansicht nach ist ein Rohbau erforderlich.

6.2.7 Baugrundstücke - nicht bebaubare Grundstücke

Nicht der Mehrwertsteuer unterliegen lediglich nicht bebaubare Grundstücke⁸⁴.

Als nicht bebaubare Grundstücke gelten alle jene die zum Zeitpunkt der Abtretung⁸⁵ oder Entzweignung gemäß gesetzlichen oder verwaltungsrechtlichen Bestimmungen nicht bebaut werden dürfen. Die entsprechenden Rechtsquellen können sein:

- Staatsgesetz
- Regionalgesetz
- Landesgesetz
- Bauleitplan

78 Erlass der Agentur der Einnahmen 395/E vom 22.10.2008

79 parlamentarische Anfrage 5-04214 Galletti und Cera im Februar 2011

80 Urteil des Europäischen Gerichtshofes Nr. C-461/08 vom 19.11.2009, Urteil des Kassationsgerichtes Sektion V Nr. 24799 vom 21.11.2014

81 Urteil des Europäischen Gerichtshofes Nr. C-326/11 vom 12.7.2012, Urteile des Kassationsgerichtes Sektion V Nr. 4150 vom 21.2.2014, Nr. 15629 vom 9.7.2014, Urteile der regionalen Steuerkommissionen von Genua Sektion I Nr. 91 vom 21.1.2015, von Bologna Sektion XX Nr. 189 vom 126.1.2015

82 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 28/E vom 21.6.2011 Pkt. 1.2

83 Urteile des Europäischen Gerichtshofes Nr. C-461/08 vom 19.11.2009 und Nr. C-326/11 vom 12.7.2012

84 Art. 2 Abs. 3 Buchst. c DPR 633/72

85 Erlass des Finanzministeriums Nr. 350797 vom 18.3.1982

- Durchführungsplan

Beispiele für nicht bebaubare Flächen sind jene die für folgende Zwecke bestimmt sind:⁸⁶

- öffentliches Grün
- öffentliche Dienste
- Schulen
- Sportplätze⁸⁷

Ein wesentliches Merkmal um feststellen zu können ob ein Grundstück zum Zeitpunkt der Übertragung bebaubar ist oder nicht, ist die rechtliche Möglichkeit eine Baukonzession zu erwirken. Ist dies nicht möglich muss das Grundstück als nicht bebaubar angesehen werden.⁸⁸

Als nicht bebaubar gelten die Grundstücke die zum Zeitpunkt der Abtretung im Bauleitplan als landwirtschaftlich eingestuft sind.⁸⁹

Aufgrund einer Interpretationsbestimmung⁹⁰ gelten Grundstücke ab dem Zeitpunkt als bebaubar wenn die Gemeinde dies als Baugrund in den Bauleitplan eingetragen haben unabhängig davon ob die übergeordnete Behörde (Land, Region) dieser Änderung bereits zugestimmt hat.

6.3 Kennzeichen der Luxuswohnung

6.3.1 Einführung

Bis Ende 2014 wurde im Bereich der Mehrwertsteuer auf die mit einer Ministerialverordnung⁹¹ des Ministeriums für öffentliche Bauten erlassenen Kriterien zur Einstufung einer Wohnung als Luxuswohnung Bezug genommen.

Durch die Abänderung⁹² der gesetzlichen Bestimmung in Bezug auf die Erstwohnung⁹³ wurde der Hinweis auf diese Kriterien abgeschafft und durch den Hinweis auf die Katastereinstufungen A/1, A/8 und A/9 ersetzt.

Die in anderen gesetzlichen Bestimmungen⁹⁴ vorhandene direkte oder indirekte Bezugnahme auf diese Kriterien sind im Gesetzestext weithin aufrecht. Nach den Interpretationen der Finanzbehörde⁹⁵ sind auch diese Verweise implizit abgeschafft und anstelle der ursprünglichen Kriterien sind die Katastereinstufungen getreten.

Es wird daher in der Folge auf die Beschreibungen dieser Kriterien verzichtet.

Alle eigentlichen Wohnhäuser⁹⁶ für welche die Eigenschaften nach „Tupini“ bestehen, die nicht diese Charakteristika einer Luxuswohnung (Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9) erfüllen können mit dem begünstigten Mehrwertsteuer Satz von 4% oder 10% erworben oder gebaut werden, sofern selbstverständlich die dazu notwendigen weiteren Voraussetzungen vom Käufer erfüllt werden.

6.3.2 Empfehlung für den Techniker

Der Techniker, der vom Bauherren beauftragt wurde, erstellt zum geplanten Bauprojekt, das bei der Gemeinde eingereicht wird, auch einen technischen Bericht. Dieser Bericht ist von der

86 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 25/364695 vom 3.8.1979 Punkt betreffend Artikel 2

87 Erlass des Finanzministeriums Nr. 431291 vom 6.12.1990

88 Erlass des Finanzministeriums Nr. 431291 vom 6.12.1990

89 Erlass der Agentur der Einnahmen 6/E vom 7.1.2009

90 Art. 36 Abs. 2 DL 223 vom 4.6.2006

91 Ministerialverordnung vom 2.8.1969, veröffentlicht im Amtsblatt der Republik Nr. 218 vom 27.8.1969

92 Art. 33 D.Lgs 175/2014

93 Pkt. 21 Tab. A II DPR 633/1972

94 Pkt. 24, Pkt. 39 Tab. A II, Pkt. 127-quiuiques, Pkt. 127-undecies Tab. A III DPR 633/1972, Art. 13 Gesetz 408 vom 2.7.1949, Note II-bis Art. 1 Tarif I DPR 131/1986

95 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 31/E vom 30.12.2014 Pkt. 24

96 Vgl. Pkt. 6.4.1 Eigentliche Wohnhäuser (Tupini) auf Seite 29

geltenden Bauordnung zwingend vorgesehen⁹⁷.

In diesem Bericht kann unter anderem auch die Bauausführung beschrieben werden. In diese Beschreibung der Bauausführung sollte auch auf jene Merkmale eingegangen werden, die Kennzeichen einer Luxuswohnung (Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9) sind. Damit kann der Gemeinde ein Dokument übergeben werden, aus dem ersichtlich ist, dass die bei einem Neubau im Vorhinein nicht feststellbaren Merkmale einer Luxuswohnung (Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9) **nicht** vorhanden sind.

Ein Muster für eine solche Beschreibung befindet sich auf Seite 91.

Hinweis:

Da der Techniker in der Regel der erste Ansprechpartner für einen Bauherren ist, sollte er diesen auch über die vom Steuergesetz vorgesehenen Begünstigungen informieren oder zumindest dem Bauherren empfehlen sich an einen Berater zu wenden.

6.3.3 Verpflichtung der Gemeinde

Eine nationale Verordnung⁹⁸ verfügt, dass die Gemeinden verpflichtet sind auf der Baukonzession und dem Projekt folgende Angaben anzuführen:

- urbanistische Zweckbestimmung der Zone in der gebaut wird;
- die entsprechenden baurechtlichen Bestimmungen sowie
- die wichtigsten Daten zum genehmigten Projekt.

Aus diesen auf der Baukonzession anzuführenden Daten sollte auch aus organisatorischen Gründen⁹⁹ ersichtlich sein ob es sich um eine Luxuswohnung (Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9) handelt oder nicht.

Ein Muster für diese Anmerkung befindet sich auf Seite 91.

Hinweis:

Diese Angaben sollten bereits im eingereichten technischen Bericht enthalten sein. Dadurch wird es der Gemeinde erleichtert bestimmte Aussagen zum Luxuscharakter des Wohnhauses (Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9) zu machen.

6.4 Immobilien für Wohnzwecke

Eine Reihe von Begünstigungen nehmen Bezug auf Immobilien welche die Kriterien eines Wohnhauses¹⁰⁰ erfüllen. Diese Kriterien wurden vom sogenannten Tupini Gesetz¹⁰¹ festgelegt.

Diese Kriterien des Tupini - Gesetzes sind für folgende Gebäudearten wörtlich bzw. sinngemäß anwendbar:

- eigentliche Wohnhäuser¹⁰²
- den Wohnhäusern gleichgestellten Gebäude¹⁰³
- bestimmte sekundäre Infrastrukturen¹⁰⁴

97 die vom Südtiroler Landesraumordnungsgesetz Nr. 13 vom 11.8.1997 im Art. 116 vorgesehene Gemeindebauordnung sieht in der Regel vor, dass ein technischer Bericht mit Angabe der verwendeten Baustoffe dem Baugesuch beigelegt werden muss

98 Art. 11 DM 2.8.1969

99 um zu verhindern, dass der Bauherr zu einem späteren Zeitpunkt vorstellig wird um eine entsprechende Bescheinigung von der Gemeinde zu beantragen

100 casa di abitazione

101 Art. 13 Gesetz Nr. 408 vom 2.7.1949

102 siehe dazu Seite 58

103 siehe dazu Seite 29

104 siehe dazu Seite 71

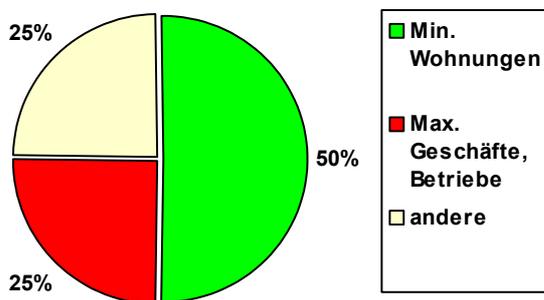
6.4.1 Eigentliche Wohnhäuser (Tupini)

Das sogenannte Tupini - Gesetz¹⁰⁵ und legt fest unter welchen Voraussetzungen ein Gebäude die Begünstigungen für ein Wohnhaus in Anspruch nehmen kann.

Das Gebäude darf in erster Linie nicht als Luxuswohnung (Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9) einzustufen sein¹⁰⁶.

Begünstigte Wohnhäuser können auch Büroräume¹⁰⁷ oder Geschäftsräume beinhalten. Diese dürfen aber folgende Grenzen nicht überschreiten¹⁰⁸:

- es muss mehr als die Hälfte der oberirdischen Flächen für Wohnzwecke vorgesehen sein;
- und es kann nicht mehr als 25% der oberirdischen Flächen für Geschäfte oder Handwerksbetriebe¹⁰⁹ verwendet werden.



Räumlichkeiten für andere Verwendungszwecke, fallen nicht in die Kategorie der Geschäfte oder Betriebe, sondern können ebenfalls zusätzlich vorhanden sein. Diese können je nach Ausmaß der Wohnungen und der Geschäfte und Betriebe von 0%¹¹⁰ bis maximal 50%¹¹¹ der oberirdischen Fläche ausmachen, ohne dass das gesamte Gebäude die Kriterien eines Wohngebäudes verliert.¹¹²

Dieses Kriterium des „Wohnhauses nach Tupini“ ist für jedes Gebäude einzeln zu überprüfen und kann nicht pauschal auf einen gesamten Gebäudekomplex angewandt werden.¹¹³

Hinweis:

Fraglich erscheint ob Büroräume ab 2008 weiterhin nicht in die Kategorie Geschäfte und Betriebe fallen nachdem die entsprechende Interpretationsbestimmung abgeschafft wurde.¹¹⁴

6.4.2 Gleichgestellte Wohnhäuser

6.4.2.1 Definition gleichgestellter Wohnhäuser

Den Wohnhäusern gleichgestellt¹¹⁵ sind grundsätzlich alle Gebäude, die einer Gemeinschaft von Personen als Wohnort dienen¹¹⁶ und deren Zweck in erster Linie auf Ausbildung, Krankenpflege, Pflege und Fürsorge ausgerichtet ist.¹¹⁷

Gemäß des Konkordats¹¹⁸ zwischen Staat und katholischer Kirche zählen zu den gleichgestell-

105 Art. 13 Gesetz Nr. 408 vom 2.7.1949

106 Art. 13 Abs. 1 Gesetz Nr. 408 vom 2.7.1949, vgl. dazu Seite 27

107 Ursprünglich galt auch für Büroräume die Grenze von 25% der oberirdischen Fläche. Mit der Interpretationsbestimmung des Gesetzes Nr. 1212 vom 2.12.1967 wurde aber verfügt, dass Büroräume nicht dieser Grenze unterliegen. Mit Art. 24 DL 112/2008 wurde diese Interpretationsbestimmung abgeschafft.

108 Art. 1 Gesetz Nr. 1493 vom 6.10.1962 und Gesetz Nr. 1212 vom 2.12.1967. Mit Art. 24 DL 112/2008 wurde das Gesetz 1212/1967 abgeschafft. Vgl. dazu auch Erlasse des Finanzministeriums Nr. 364035 vom 9.8.1978 und Nr. 364235 vom 5.1.1979

109 Erlass des Finanzministeriums Nr. 354135 vom 8.2.1983

110 wenn entweder 100% Wohnungen oder 75% Wohnungen und 25% Geschäfte und Betriebe sind

111 wenn 50% Wohnungen sind

112 Gesetz Nr. 1212 vom 2.12.1967

113 Erlass des Finanzministeriums Nr. 364235 vom 5.1.1979

114 Art. 24 DL 112/2008 Tabelle A Pkt. 2284

115 Art.1 Gesetz Nr. 659 vom 19.7.1961, veröffentlicht im Amtsblatt der Republik Nr. 189 vom 1.8.1961 und Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 20/526577 vom 21.2.1973 und Nr. 45/503519 vom 2.8.1973

116 vgl. Erlass des Finanzministeriums Nr. 504306 vom 27.6.1974

117 Erlass des Finanzministeriums Nr. 550744 vom 30.7.1990

118 Art. 29 Buchst. g Konkordat vom 11.2.1929 anerkannt mit Gesetz 810 vom 27.5.1929

ten Gebäuden aufgrund der Gleichstellung des religiösen Kultes mit der Wohlfahrt und Ausbildung auch Gebäude zur Ausübung der Religion wie Kirchen, Wallfahrtskapellen und – Kirchen, öffentlich zugängliche Oratorien.¹¹⁹

Für die den Wohnhäusern gleichgestellten Gebäude für Gemeinschaften von Personen gelten die selben Einschränkungen wie für die eigentlichen Wohnhäuser gemäß dem Tupini - Gesetz. Insbesondere müssen auch hier mehr als 50% der oberirdischen Fläche für die eigentlichen Zwecke verwendet werden und es dürfen nicht mehr als 25% der oberirdischen Flächen für Geschäfte oder Handwerksbetriebe zweckbestimmt sein¹²⁰.

Innerhalb dieser Kategorie der gleichgestellten Wohngebäude ist wiederum zu unterscheiden zwischen Gebäuden die:

- als **Wohnsitz** für Personengemeinschaften geeignet sind¹²¹
- nicht als Wohnsitz geeignet sind

6.4.2.2 Gleichgestellte Wohnhäuser mit Wohnsitz

Als gleichgestellte Wohngebäude mit Wohnsitz gelten im Besonderen:¹²²

- Kinderheime
- Hospizes und Heime
- Waisenhäuser
- Klöster¹²³
- Kasernen¹²⁴
- Altersheime

6.4.2.3 Gleichgestellte Wohnhäuser ohne dauerhaftem Aufenthalt

Im Besonderen sind dies folgende Gebäude:

- Schulgebäude für Pflichtschulen¹²⁵;
- Turnhallen für Schulgebäude¹²⁶;
- Krankenhäuser;
- Pflegeheime;
- Ferienkolonien;
- Internate;
- Erziehungsanstalten;
- Kindergärten;
- Gefängnisse¹²⁷;
- Rehabilitationszentren¹²⁸;
- Sanatorien;
- Pensionate;
- Gebäude zur Ausübung der Religion wie:
 - Kirchen,
 - Wallfahrtskapellen,
 - Wallfahrtskirchen,
 - öffentlich zugängliche Oratorien

119 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 14/330342 vom 17.4.1981 Pkt. 2

120 Erlasse des Finanzministeriums Nr. 344606 vom 26.5.1984 und Nr. 550744 vom 30.7.1990

121 „residenza stabile di collettività“, vgl. Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 71/E/2000/58650 vom 7.4.2000

122 „residenza stabile di collettività“, vgl. Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 71/E/2000/58650 vom 7.4.2000

123 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 14/330342 vom 17.4.1981

124 Erlass des Finanzministeriums Nr. 243 vom 13.06.2008

125 Erlass des Finanzministeriums Nr. 503612 vom 24.1.1975

126 Erlasse des Finanzministeriums Nr. 503612 vom 24.1.1975, Nr. 331824 vom 3.11.1981 und Nr. 321671 vom 29.4.1986

127 Erlasse des Finanzministeriums Nr. 50991 vom 25.1.1974 und Nr. 503894 vom 12.2.1975

128 Erlasse des Finanzministeriums Nr. 363486 vom 19.12.1977 und Nr. 363964 vom 20.4.1978

In Bezug auf Pflegeheime, Rehabilitationszentren und Sanatorien wurde von der Rechtsprechung geklärt, dass Bauten in Zusammenhang mit Thermen nicht als solche gleichgestellte Gebäude anzusehen sind, da diese gastgewerbliche bzw. touristische Zwecke erfüllen.¹²⁹

6.4.3 Bestimmte sekundäre Infrastrukturen

Damit soziale, kulturelle und sanitäre Einrichtung als sekundäre Infrastruktur eingestuft werden können, muss das Gebäude hauptsächlich für diese Verwendung zweckgebunden sein. Dabei gelangen ebenfalls die Regeln nach "Tupini" zur Anwendung: d.h. wenn mehr als 50% der oberirdischen Fläche für diese Zwecke und nicht mehr als 25% der oberirdischen Flächen für Geschäfte oder Handwerksbetriebe verwendet werden gilt das gesamte Gebäude als sekundäre Infrastruktur.¹³⁰

Wichtig:

Zur Bewertung anderer Gebäude, deren Teile für unterschiedliche Zweckbestimmungen verwendet werden, kann das "Tupini" Kriterium **nicht** herangezogen werden. So auch nicht für landwirtschaftliche Gebäude.

6.5 Kennzeichen landwirtschaftlicher Gebäude

Im Bereich der Landwirtschaft sind grundsätzlich zwei Arten von Gebäuden zu unterscheiden:

- landwirtschaftliche Wirtschaftsgebäude
- landwirtschaftliche Wohngebäude

6.5.1 Landwirtschaftliche Wirtschaftsgebäude

Unter landwirtschaftliche Wirtschaftsgebäude fallen¹³¹:

- Gebäude die für die landwirtschaftliche Tätigkeit¹³² wie Bearbeitung von Grund und Boden, Forstwirtschaft, Viehzucht, Verarbeitung und Verkauf von landwirtschaftlichen Produkten, verwendet werden;
- Gewächshäuser;
- Gebäude zur Aufbewahrung von landwirtschaftlichen Produkten
- Gebäude zur Aufbewahrung von landwirtschaftlichen Maschinen, Geräten und Vorräten;
- Gebäude für die Viehzucht
- Gebäude für den Urlaub auf den Bauernhof
- Wohnungen für die landwirtschaftlichen Angestellten
- Almhütten
- Gebäude zur Verarbeitung und zum Verkauf landwirtschaftlicher Produkte auch von Genossenschaften
- Gebäude des geschlossenen Hofes

Wichtig:

Für den Bau und den Kauf landwirtschaftlicher Wirtschaftsgebäude gibt es keine Begünstigungen im Bereich der Mehrwertsteuer

6.5.2 Landwirtschaftliche Wohngebäude

Mit einer Interpretationsbestimmung¹³³ wurden die folgenden Voraussetzungen festgelegt aufgrund denen ein Wohngebäude als landwirtschaftlich angesehen werden kann.¹³⁴

129 Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 1652 vom 27.0.2010

130 Erlass Nr. 399968 vom 26.7.1985 und Nr. 430680 vom 30.7.1990

131 Art. 9 Abs. 3-bis DL Nr. 557 vom 30.12.93 umgewandelt und abgeändert mit Gesetz Nr. 133 vom 26.02.94

132 gemäß Art. 2135 ZGB

133 Art. 9 Abs. 3 Notverordnung Nr. 557 vom 30.12.1993 umgewandelt mit Gesetz Nr. 133 vom 26.2.1994 in geltender Fassung

134 die Buchstaben sind die selben wie sie auch im Gesetz genannt sind

- a) das Gebäude muss als Wohnung benutzt werden:
1. vom Eigentümer des Grundstückes oder einer Person die ein anderes dingliches Recht auf das Grundstück besitzt, für Notwendigkeiten in Zusammenhang mit der ausgeübten landwirtschaftlichen Tätigkeit
 2. vom Pächter oder der Person die das Grundstück, für welches das Wohngebäude Zubehör darstellt, aufgrund eines anderen Rechtstitels¹³⁵ bearbeitet
 3. von zu Lasten lebenden und mit wohnenden Familienmitgliedern, die auf dem Familienstandsbogen des Eigentümers oder Pächters aufscheinen; von Mitarbeitern die als solche pflichtversichert sind
 4. von Personen die eine landwirtschaftliche Rente beziehen
 5. von Gesellschaftern oder Verwaltern landwirtschaftlicher Gesellschaften¹³⁶ welche die Voraussetzungen als hauptberuflicher Landwirt erfüllen¹³⁷

Die in den Punkten 1, 2 und 5 genannten Personen müssen:

1. die Voraussetzungen als hauptberuflicher Landwirt¹³⁸ erfüllen
2. und im Handelsregister als Landwirt eingetragen sein

Bei Verwendung des Wohngebäudes oder einer Wohnung seitens mehrerer Grundstücksbesitzer, muss mindestens einer die hier beschriebenen Voraussetzungen aufweisen¹³⁹.

Bestehen mehrere Wohneinheiten, müssen für jede bewohnte Einheit die Kriterien einzeln erfüllt werden. Damit sind z. B. alle Wohneinheiten ausgenommen, die von Kindern eines Landwirtes bewohnt werden, welche aber einem anderen Beruf nachgehen und daher nicht als zu Lasten lebend gelten.

Bewohnen Mitglieder einer Familie mehrere Wohneinheiten müssen zusätzlich noch folgende Grenzen eingehalten werden¹⁴⁰:

- 5 Räume gemäß Gebäudekataster für den ersten Bewohner und zusätzlich ein Raum für jeden weiteren Mitbewohner
- oder 80 m² für den ersten Bewohner und zusätzlich 20 m² für jeden weiteren Mitbewohner

- c) das Grundstück dem das Gebäude zugerechnet wird, muss eine Fläche von mindesten 10.000,- qm besitzen und im Grundkataster mit Zuweisung des Bodenertrages eingetragen sein. Dieses Flächenlimit ist auf 3.000 qm reduziert wenn:

- das Grundstück wie folgt bewirtschaftet wird:
 - im Glashaus
 - Züchtung von Pilzen
 - andere Intensivkulturen
- oder wenn das Grundstück im Berggebiet liegt¹⁴¹.

Die zum Gebäude gehörenden Grundstücke müssen in der gleichen oder in einer angrenzenden Gemeinde liegen¹⁴².

Das Gebäude gilt daher trotzdem als landwirtschaftlich, auch, wenn es nicht auf dem zugehörigen Grundstück steht, unter der Voraussetzung, dass es sich in der selben Gemeinde oder in der angrenzenden Gemeinde befindet.

- d) der Umsatz aus der landwirtschaftlichen Tätigkeit der Person, die das Grundstück bearbei-

135 Mietvertrag, Leihvertrag usw.

136 Art. 2 D.Lgs. 99/2004

137 Imprenditore agricolo professionale

138 Imprenditore agricolo

139 Art. 9 Abs. 5 DL Nr. 557 vom 30.12.93 umgewandelt und abgeändert mit Gesetz Nr. 133 vom 26.02.94

140 Art. 9 Abs. 5 DL Nr. 557 vom 30.12.93 umgewandelt und abgeändert mit Gesetz Nr. 133 vom 26.02.94

141 Art. 1 Abs. 3 Gesetz 97 vom 31.1.1994

142 Art. 9 Abs. 4 DL Nr. 557 vom 30.12.93 umgewandelt und abgeändert mit Gesetz Nr. 133 vom 26.02.94

tet, muss höher sein als die **Hälfte** seines erklärten Gesamteinkommens. Liegt das betreffende Grundstück im Berggebiet muss der Umsatz aus der landwirtschaftlichen Tätigkeit der Person, die das Grundstück bearbeitet, höher sein als ein **Viertel** seines erklärten Gesamteinkommens.

In beiden Fällen wird eine eventuelle landwirtschaftliche Rente bei der Berechnung des Gesamteinkommens nicht berücksichtigt. Als Mehrwertsteuer Umsatz jener Personen die keine Mehrwertsteuererklärung einreichen wird jener Betrag herangezogen der vom Gesetz festgelegt ist unterhalb dem keine Mehrwertsteuererklärung eingereicht werden muss.

- e) das Wohngebäude darf nicht
- als A/1 (herrschaftliche Wohnungen) eingestuft sein,
 - oder als A/8 (Villen) eingestuft sein,
 - oder als Wohneinheiten mit Luxuscharakter¹⁴³ (Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9) eingestuft sein.

Als landwirtschaftliche Wohngebäude gelten auch nachfolgende.¹⁴⁴ Diese Wohngebäude sind im Gebäudekataster eigenständig in der Kategorie „A“ eingetragen.¹⁴⁵

- e) Wohnungen zur Ausübung der Tätigkeit Urlaub auf dem Bauernhof¹⁴⁶
 f) die von den landwirtschaftlichen Angestellten des betreffenden landwirtschaftlichen Betriebes bewohnt werden.

Als Angestellte gelten nur Personen die gemäß den arbeitsrechtlichen Bestimmungen ordnungsgemäß angestellt sind und die:

1. einen unbefristeten Arbeitsvertrag haben,
2. oder einen befristeten Arbeitsvertrag haben, und die mehr als 100 Arbeitstage im Jahr beschäftigt werden;

- g) die von Almhirten im Berggebiet bewohnt werden.

Weiterhin als landwirtschaftliche Wohngebäude gelten auch leerstehende Wohngebäude sofern die grundsätzlichen Voraussetzungen¹⁴⁷ bestehen und kein Strom, Wasser und Gasanschluss besteht. Dies muss durch eine eidesstattliche beglaubigte Erklärung belegt werden.¹⁴⁸

Wichtig:

1. Für die Einstufung als landwirtschaftliches Gebäude sind daher nicht die Kriterien für die Erfassung im Gebäudekataster heranzuziehen.
2. Die Kriterien des Tupini Gesetzes sind nicht auf landwirtschaftliche Gebäude anwendbar

6.6 Kennzeichen der Erstwohnung

Für den Bau oder den Kauf der so genannten Erstwohnung sind sowohl für die Mehrwertsteuer als auch für die Registersteuer Begünstigungen vorgesehen. Das Mehrwertsteuer Gesetz nimmt dabei Bezug auf die im Registersteuergesetz vorgesehenen Voraussetzungen.

Diese geforderten Voraussetzungen sind objektiver, subjektiver, formeller und zeitlicher Art.¹⁴⁹

6.6.1 Objektive Voraussetzung

Das Wohngebäude muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

¹⁴³ Art. 13 Gesetz Nr. 408 vom 02.07.1949

¹⁴⁴ Art. 9 Abs. 3-bis DL Nr. 557/93; die Buchstaben sind die selben wie sie auch im Gesetz genannt sind

¹⁴⁵ Art. 9 Abs. 3-ter DL Nr. 557/93

¹⁴⁶ Art. 3 Abs. 3 Gesetz Nr. 96/2006

¹⁴⁷ Art. 9 Abs. 3 Buchst. a, c, d und e DL 557/1993

¹⁴⁸ Art. 9 Abs. 6 DL 557/1993

¹⁴⁹ Anmerkung. II-bis, Art. 1, Tarif I, Anlage DPR 131/86

1. dieses darf nicht als Luxuswohnung¹⁵⁰ (Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9) einzustufen sein;
2. die ursprüngliche Zweckbestimmung muss bestehen bleiben, wenn es im Rohbau verkauft wird;

Es ist nicht erforderlich dass die Immobilie zum Zeitpunkt des Erwerbs bereits als Wohnung eingestuft ist, sofern die Umklassifizierung und die Zweckbestimmung als Erstwohnung innerhalb der vorgesehenen Fristen erfolgt.¹⁵¹

6.6.2 Subjektive Voraussetzung

Der Käufer muss folgende subjektive Voraussetzungen mitbringen:

- a) das Wohngebäude muss in der **Gemeinde** liegen in welcher
 - der Käufer seinen Wohnsitz hat;
 - oder in welche er seinen Wohnsitz innerhalb von 18 Monaten nach Abschluss des Kaufvertrages verlegt;
 - oder wo dieser seinen Arbeitsplatz hat;
 - oder wenn dieser sich aus Arbeitsgründen im Ausland aufhält, in der Gemeinde in welcher der Arbeitgeber seinen Sitz hat;
 - oder wenn dieser als italienischer Staatsbürger im Ausland seinen Wohnsitz hat, muss es sich um sein erstes Wohnhaus auf italienischem Staatsgebiet handeln;

- b) er darf auf dem Gemeindegebiet keine Wohnung oder Teile davon alleine oder in Gütergemeinschaft mit dem Ehepartner, oder ein Fruchtgenussrecht oder Wohnrecht darauf besitzen.

Das Miteigentum an einer anderen Wohnung in der selben Gemeinde zusammen mit anderen Personen außer dem Ehepartner stellt keinen Hinderungsgrund dar.¹⁵²

Die Voraussetzung bleibt auch dann aufrecht, wenn der Käufer zwar eine andere Wohnung besitzt, diese aber vermietet hat und der Mieter die Wohnung aber nicht räumt¹⁵³ oder die objektiv¹⁵⁴ nicht den Bedürfnissen des Eigentümers entspricht.¹⁵⁵ Ebenfalls ist die Voraussetzung gegeben wenn der Käufer in der selben Gemeinde zwar eine Wohnung besitzt, diese aber als Büro verwendet wird und damit nicht für Wohnzwecke geeignet ist.¹⁵⁶

Wichtig:

Hat der Ehepartner in Gütergemeinschaft auch nur das alleinige Eigentum an einer Wohnung in der selben Gemeinde kann die Begünstigung nicht in Anspruch genommen werden.¹⁵⁷

- c) er darf auf dem gesamten Staatsgebiet nicht Eigentümer, Fruchtnieser, Besitzer einer Wohnung aufgrund eines Realrechtes, oder nackter Eigentümer sein, die er **oder sein Ehepartner** in Gütergemeinschaft, im Falle des Miteigentums mit anderen Personen oder mit dem Ehepartner, mit den Begünstigung für den Kauf der Erstwohnung erworben hat; Ist diese Voraussetzung zum Zeitpunkt des Baues oder Kaufes nicht gegeben kann die Begünstigung trotzdem in Anspruch genommen werden wenn diese Wohnung innerhalb eines Jahres ab Bau oder Kauf veräußert wird.¹⁵⁸

¹⁵⁰ vergleiche dazu Seite 27

¹⁵¹ Urteil des Kassationsgerichtes 14396 vom 7.6.2013

¹⁵² Rundschreiben des Finanzministeriums 19/E vom 1.3.2001

¹⁵³ Urteil des Kassationsgerichtes Nr. 12268 vom 25.5.2007

¹⁵⁴ z.B. durch Nichtbenutzbarkeitserklärung, Erlass der Agentur der Einnahmen 86/E vom 20.8.2010

¹⁵⁵ Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 18128 vom 7.8.2009 und Ordinanza corte di cassazione 100/2010 del 8.1.2010

¹⁵⁶ Urteil des Kassationsgerichtes 23064 vom 14.12.2012

¹⁵⁷ Rundschreiben des Finanzministeriums 19/E vom 1.3.2001 Pkt. 2.1.3

¹⁵⁸ Art. 1 Anmerkung II-bis Abs. 4-bis Tarif Teil I DPR 131/1986

Wichtig:

Hat der Ehepartner in Gütergemeinschaft das Eigentum an einer Wohnung die er mit den Begünstigungen der Erstwohnung erworben hat, kann die Begünstigung nicht in Anspruch genommen werden.¹⁵⁹

Hinweis:

Das nackte Eigentum an einer anderen Wohnung im selben Gemeindegebiet schränkt die Anwendung der Begünstigungen für den Ankauf einer anderen Wohnung nicht ein, sofern das nackte Eigentum nicht auch schon mit den Begünstigungen der Erstwohnung erworben wurden.¹⁶⁰

6.6.3 Formelle Voraussetzung

Grundsätzlich müssen diese Tatbestände im Vertrag festgehalten werden. Eine Ergänzung des ursprünglichen Vertrages auch zu einem späteren Zeitpunkt mit den entsprechenden Erklärungen in Bezug auf die Voraussetzungen zur Erstwohnung werden ebenfalls anerkannt.¹⁶¹

Eine nachträgliche Rückerstattung der eventuell zu viel bezahlten Registersteuern ist nicht zulässig wenn nicht die erforderlichen Tatbestände im Vertrag angeführt wurden.¹⁶²

Nur wenn alle diese Voraussetzung gleichzeitig zutreffen ist die Begünstigung im Bereich der Mehrwertsteuer oder der Registersteuer anwendbar.

Hinweis:

Die Begünstigung kann daher nicht für mehrere Wohnungen gleichzeitig in Anspruch genommen werden.

Für die korrekte Anwendung der Begünstigung ist ausschließlich der Käufer bzw. Bauherr verantwortlich.¹⁶³

6.6.4 Zeitliche Voraussetzung

Die subjektiven Voraussetzungen, die der Käufer oder Bauherr mitbringen muss, damit die Begünstigungen für den Kauf oder Bau der Erstwohnung angewandt werden können, müssen zu folgendem Zeitpunkt vorhanden sein:

6.6.4.1 Kauf der Erstwohnung

Grundsätzlich müssen die Voraussetzungen beim Abschluss des Kaufvertrages gegeben sein.¹⁶⁴

Sollte vor dem notariellen Kaufvertrag bereits Anzahlungen aufgrund eines Kaufvorvertrages vorgenommen werden, kann in letzterem das Bestehen der Voraussetzungen angeführt werden und die Akontorechnungen ebenfalls mit dem begünstigten MwSt. Satz fakturiert werden. Das Vorhanden sein der Voraussetzungen muss selbstverständlich auch im endgültigen Kaufvertrag erneut bestätigt werden.

Sollten bei Bezahlung der Akontozahlungen die Voraussetzungen noch nicht gegeben sein, diese aber vor dem endgültigen Kaufvertrag vorliegen, dürfen die Vorauszahlungen nicht mit dem

159 Rundschreiben des Finanzministeriums 19/E vom 1.3.2001 Pkt. 2.2.10

160 Pkt. 2.2 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 38/E vom 12.8.2005

161 Rundschreiben der Direktion der Einnahmen 38/E vom 12.8.2005

162 Urteil des Kassationsgerichtshofes 15966 vom 25.6.2013

163 Urteile des Kassationsgerichtshofes Sektion Steuern Nr. 26259 vom 29.12.2010 und 18378 vom 26.10.2012

164 Pkt. Kapitel II, 1 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 1-E-IV-8-480 vom 2.3.1994

begünstigten MwSt. Satz fakturiert werden, können aber sobald die Voraussetzungen bestehen durch Gutschriften berichtigt werden und der begünstigte MwSt. Satz kann auf den gesamten Kaufpreis angewandt werden, auch wenn die Vorauszahlungen schon vor mehr als einem Jahr gemacht wurden¹⁶⁵.

6.6.4.2 Bau der Erstwohnung

Grundsätzlich müssen beim Bau der Erstwohnung sowohl zum Zeitpunkt der Ausstellung der einzelnen Rechnungen der Handwerker, als auch zum Zeitpunkt der Übergabe des Bauwerkes die Voraussetzungen gegeben sein.¹⁶⁶

Sollten bei Bezahlung der einzelnen Handwerker die Voraussetzungen noch nicht gegeben sein, diese aber zum Zeitpunkt der Übergabe des Bauwerkes vorliegen, dürfen die Rechnungen der Handwerker nicht mit dem begünstigten MwSt. Satz fakturiert werden, können aber sobald die Voraussetzungen bestehen, durch Gutschriften berichtigt werden und der begünstigte MwSt. Satz kann auf den gesamten Betrag angewandt werden, auch wenn die Vorauszahlungen schon vor mehr als einem Jahr gemacht wurden¹⁶⁷.

6.6.4.3 Zeitraum für Verlegung Wohnsitz

Der Zeitraum von 18 Monaten für die Verlegung des Wohnsitzes in die Gemeinde in welcher sich die Erstwohnung befindet beginnt am Tag der Registrierung des Kaufvertrages.¹⁶⁸

Ab wann die Frist von 18 Monaten im Falle des Baus der Erstwohnung zu laufen beginnt, ist weder vom Gesetz, noch von der Finanzbehörde oder der Rechtslehre eindeutig geklärt. In Anlehnung an einen Erlass des Finanzministeriums in dem Tatbestände „höherer Gewalt“ diese Frist unterbrechen, sind wir der Auffassung dass der Termin ab dem Datum der Fertigstellung beginnt.¹⁶⁹

Wird der Wohnsitz nicht in die betreffende Gemeinde innerhalb der genannten Frist verlegt, besteht kein Anspruch auf die Begünstigung.¹⁷⁰ Bestehen Tatbestände „höherer Gewalt“¹⁷¹ welche die Verlegung des Wohnsitzes verhindern, wird die vorgesehene Frist unterbrochen. Als solche Gründe gelten jene, die:¹⁷²

- unvorhergesehen eintreten
- objektiver Natur sind
- nicht vom Eigentümer verschuldet sind
- nach Erwerb der Erstwohnung eintreten.

Ein **Wassereinbruch**¹⁷³ oder die **Unterbrechung der Wiedergewinnungsarbeiten** durch den Denkmalschutz¹⁷⁴ können in jedem Fall **nicht** als höhere Gewalt angesehen werden.

Bürokratische Verzögerungen können ebenfalls **nicht** als höhere Gewalt angesehen werden.¹⁷⁵

Beschränkt auf die Registersteuer, also für den Fall dass die Erstwohnung nicht der Mehrwertsteuer unterliegt, gilt in diesen Fällen der Zeitraum von 3 Jahren innerhalb dem der Wohnsitz

165 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 1/E vom 02.03.1994 und Erlass des Finanzministeriums Nr. 187/E vom 07.12.2000

166 Pkt. Kapitel II, 2 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 1-E-IV-8-480 vom 2.3.1994

167 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 1/E vom 02.03.1994 und Erlass des Finanzministeriums Nr. 187/E vom 07.12.2000

168 Urteil des Kassationsgerichtshofes Steuersektion Nr. 3507 vom 11.2.2011

169 Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 35 vom 1.2.2002

170 Vgl. dazu Kapitel 8.2.5.6 Unterlassene Verlegung des Wohnsitzes auf Seite 57

171 Urteil des Kassationsgerichtes 17442 vom 17.7.2013

172 Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 140/E vom 10.4.2008

173 Urteil des Kassationsgerichtes Nr. 1392 vom 26.1.2010

174 Urteil des Kassationsgerichtes 14399/2013

175 Urteil des Kassationsgerichtes 17597 vom 12.10.2012

in die betreffende Gemeinde verlegt werden kann,¹⁷⁶ nachdem der die Frist von 18 Monaten nicht als Verfallsfrist angesehen wird.

6.6.5 Verlegung Wohnsitz

Ausschlaggebend ist immer die Wohnsitzbescheinigung der Gemeinde.¹⁷⁷

Der Anschluss von Wasser und Strom allein kann nicht als Wohnsitzverlegung angesehen werden.¹⁷⁸

Der tatsächliche Aufenthalt in der Wohnung entgegen dem offiziellen Wohnsitz reicht nicht aus.¹⁷⁹

Ebenso genügt das termingerechte Ansuchen um Wohnsitzverlegung nicht wenn dieses von der Gemeinde abgelehnt wird.¹⁸⁰

Wird die Erstwohnung von den Ehepartnern in Gütergemeinschaft erworben genügt die Wohnsitzverlegung der Familie auch wenn einer der Ehepartner den Wohnsitz nicht verlegt.¹⁸¹

6.7 Wiedergewinnungsarbeiten

Bestimmte Wiedergewinnungsarbeiten sind sowohl für die Mehrwertsteuer als auch für die Einkommenssteuer begünstigt. Damit die einzelnen Begünstigungen richtig angewandt werden können, ist es notwendig, die einzelnen Wiedergewinnungsarbeiten zu kennen und untereinander abzugrenzen.

Die Wiedergewinnungsarbeiten sind im Art. 3 DPR 380 vom 6.6.2001 angeführt:

Arbeiten:		MwSt.-Satz
a) ordentliche Instandhaltung	manutenzione ordinaria	
im privaten Wohnbau ¹⁸²		10%
andere ordentliche Instandhaltungen		22%
b) außerordentliche Instandhaltung	manutenzione straordinaria	
im öffentlichen Wohnbau		10%
im privaten Wohnbau		10%
andere außerordentliche Instandhaltungen		22%
c) Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten	interventi di restauro e di risanamento conservativo	10%
d) Arbeiten zur baulichen Umgestaltung	interventi di ristrutturazione edilizia	10%
f) Arbeiten zur städtebaulichen Umgestaltung	Interventi di ristrutturazione urbanistica	10%

Die in verschiedenen Steuerbestimmungen enthaltene Verweise auf den Art. 31 Gesetz Nr. 457/78 gilt nunmehr auf den Art. 3 DPR 380/2001 abgestellt nachdem das vorhergehende staatliche Baugesetz durch das neue ersetzt wurde.¹⁸³

Eine detailliertere Beschreibung auf welchen Immobilien die Wiedergewinnungsarbeiten begünstigt sind wird weiter unter eingegangen.¹⁸⁴

Diese Arbeiten unterliegen nur dann dem begünstigtem Mehrwertsteuer Satz wenn die entsprechenden Voraussetzungen für die Wiedergewinnungsarbeiten eingehalten sind.

Das Finanzministerium hat mehrmals darauf hingewiesen, dass die Begünstigung nur anwendbar ist, wenn aus der Baubewilligung oder einer entsprechenden Bescheinigung durch die Gemeinde hervorgeht, dass es sich um Arbeiten im Sinne der Bestimmungen des DPR

176 Urteil des Kassationsgerichtshofes Steuersektion Nr. 3507 vom 11.2.2011

177 Urteile des Kassationsgerichtshofes 271 vom 8.1.2012 und 1530 vom 2.2.2012

178 Urteile des Kassationsgerichtshofes 11614 vom 15.5.2013 und 22944 vom 9.10.2013

179 Urteil des Kassationsgerichtshofes 3384 vom 12.2.2013

180 Urteil des Kassationsgerichtshofes 11614 vom 15.5.2013

181 Urteil des Kassationsgerichtshofes 16335 vom 28.6.2013

182 ursprünglich zeitlich beschränkt nun unbeschränkt gemäß Art. 1 Abs. 18 Gesetz 244/2007 abgeändert durch Art. 2 Abs. 11 Gesetz 191/2009

183 Erlass der Direktion der Einnahmen 15/E vom 4.3.2013

184 Siehe das Kapitel 9.2.1 Allgemeine Begünstigung auf Seite 61

380/2001 handelt¹⁸⁵.

Hinweis:

Der staatliche Einheitstext der Baugesetzgebung¹⁸⁶ hat lediglich einen Artikel¹⁸⁷ des Gesetzes Nr. 457/78 abgeschafft und gleichzeitig ausdrücklich verfügt dass die restlichen Bestimmungen dieses Gesetzes aufrecht bleiben.¹⁸⁸ Somit bleiben für steuerliche Zwecke weiterhin für die Definitionen der Wiedergewinnungsarbeiten der Hinweis auf den Art. 31 Gesetz Nr. 457/78 bestehen. Die Agentur der Einnahmen hat mittlerweile in einer Reihe von Erlassen und Rundschreiben darauf hingewiesen, dass die Definition der Wiedergewinnungsarbeiten jene laut DPR 380/2001 sind.

Von der Agentur der Einnahmen¹⁸⁹ wurde mehrmals festgestellt, dass die Modernisierung, die Befestigung und die Herstellung des Belags von bereits bestehenden Straßen nicht einem Neubau gleichkommt und somit nicht der begünstigte Mehrwertsteuersatz von 10 % angewandt werden kann, da es sich lediglich um eine Verbesserung der bestehenden Strukturen handelt.

6.7.1 Voraussetzungen

Die Begünstigung für diese Arbeiten kann nur unter folgenden Voraussetzungen in Anspruch genommen werden:

- wenn das betroffene Gebäude in der von der Gemeinde ausgewiesenen Wiedergewinnungszone liegt,
- **oder**
wenn eine entsprechende Baubewilligung vorliegt und die Bestimmungen des Art. 27 über die Wiedergewinnungspläne des obengenannten Gesetzes eingehalten werden¹⁹⁰.
- **oder**
wenn die Wiedergewinnung aufgrund eines von Privaten erstellten Wiedergewinnungsprojektes durchgeführt wird, das von der Gemeinde durch einen eigenen Beschluss genehmigt wurde¹⁹¹.

Für Arbeiten die **nicht** im Rahmen eines Wiedergewinnungsprojektes durchgeführt werden, ist neben der Baubewilligung auch eine Bescheinigung der Gemeinde notwendig, aus der hervorgeht, dass die Arbeiten gemäß den Bestimmungen des Art. 3 Buchst. c, d, oder e DPR 380/2001 durchgeführt werden¹⁹².

Auf Seite 91 befindet sich ein Muster für eine solche Erklärung durch die Gemeinde.

Hinweis:

Werden Wiedergewinnungsarbeiten in einer Wiedergewinnungszone, aufgrund von Wiedergewinnungsplänen oder aufgrund eines Wiedergewinnungsprojektes durchgeführt, bedarf es keiner eigenen Bescheinigung durch die Gemeinde.

Werden die Arbeiten nicht aufgrund dieser Rahmenbedingungen durchgeführt bedarf es immer einer Bescheinigung durch die Gemeinde.

6.7.2 Die einzelnen Wiedergewinnungsarbeiten

Für die richtige Anwendung des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes war es ursprünglich au-

185 Erlasse des Finanzministeriums Nr. 430791 vom 3.3.1992

186 DPR 380 vom 6.6.2001

187 Art. 136 Abs. 1 DPR 380/2001 schafft ausdrücklich nur den Art. 48 des Gesetzes 457/78 ab

188 Art. 137 Abs. 1 DPR 380/2001

189 Erlass der Agentur für Einnahmen N. 202/E vom 19.05.2008 und N. 41/E vom 17.02.2009

190 Erlass des Finanzministeriums Nr. 330962 vom 17.4.81

191 Erlass des Finanzministeriums Nr. 334359 vom 9.2.82

192 Erlasse des Finanzministeriums Nr. 352394 vom 9.10.82 und Nr. 430791 vom 3.3.1992

berordentlich wichtig zwischen ordentlicher und außerordentlicher Instandhaltung zu unterscheiden, da der begünstigte Mehrwertsteuer Satz lange Zeit vor allem für außerordentliche Instandhaltungsarbeiten angewandt wurde. Durch die Novellierung der Mehrwertsteuer Gesetzgebung ist der begünstigte Mehrwertsteuer Satz für diese Arbeiten¹⁹³ grundsätzlich nicht mehr anwendbar¹⁹⁴. Er bleibt lediglich für die ordentlichen und außerordentlichen Instandhaltungsarbeiten im Wohnbau aufrecht. Trotzdem müssen beide Arbeiten nach wie vor voneinander abgegrenzt werden, weil für:

- **ordentliche Instandhaltungsarbeiten**
 - auf privaten Wohngebäuden der begünstigte Mehrwertsteuer Satz von 10% anwendbar ist;
- **außerordentliche Instandhaltung**
 - im öffentlichen Wohnbau der begünstigte Mehrwertsteuer Satz von 10% gilt;
 - im privaten Wohnbau, der begünstigte Mehrwertsteuer Satz von 10% gilt;
 - von Wohngebäuden für die Einkommenssteuer begünstigt ist¹⁹⁵.

Im folgenden wird deshalb auf die Definition der einzelnen Wiedergewinnungsarbeiten eingegangen.

6.7.2.1 Ordentliche Instandhaltung

Unter ordentlicher Instandhaltung versteht man Arbeiten, welche die Instandhaltung, Erneuerung und Ausbesserung von baulichen Teilen des Wohngebäudes zum Gegenstand haben und jene Arbeiten, die zur Vervollständigung oder Erhaltung der bestehenden technologischen Ausstattung dienen¹⁹⁶.

Die Finanzbehörde führt als Beispiel folgende Arbeiten an¹⁹⁷:

- Austausch von Böden;
- Reparatur von sanitären Einrichtungen (z.B. Abwasserleitungen)
- Stuckatur - und Malerarbeiten;
- Erneuerung der Böden im Garten ohne jedoch andersartige Materialien zu verwenden;
- Austausch von Dachziegeln und andere dem Verschleiß durch Wasser unterliegende Teile;
- Ausbesserung von Balkonen und Terrassen;
- Ausbesserung der Umzäunung;
- Austausch von Rahmen, Türen und Fenster ohne jedoch die Art dieser Fertigteile zu verändern;
- gesetzlich vorgeschriebene periodische Überprüfungen und Instandhaltungen von:¹⁹⁸
 - Aufzügen
 - Heizanlagen
- Reparaturen von technischen Anlagen¹⁹⁹

Im Wesentlichen handelt es dabei um Instandhaltungen, die durch die normale Nutzung des Gebäudes bedingt sind.

6.7.2.2 Außerordentliche Instandhaltung

Unter die außerordentlicher Instandhaltung fallen Arbeiten und Änderungen zur Erneuerung und zum Austausch von auch tragenden Teilen, sowie zur Schaffung und Vervollständigung

193 seit 1993

194 Art. 36 Notverordnung Nr. 331 vom 30.8.1993 umgewandelt mit Gesetz Nr. 427 vom 29.10.1993

195 Steuerabzug in den Jahren 1998 und 1999 von 41%, 2000 bis zum 31.12.2005 von 36%, vom 1.1.2006 bis 30.9.2006 von 41%, vom 1.10.2006 bis 25.6.2012 von 36%, vom 26.6.2012 bis 31.12.2016 50%, ab 1.1.2017 36%

196 Art. 3, Abs. 1 Buchstabe a, DPR 380/2001

197 Punkt 3, Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 57/E/1998/29636 vom 24.02.1998

198 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 71 vom 7.4.2000 und Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 15/E vom 4.3.2013

199 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 71/E vom 7.4.2000 Pkt. 2

der sanitären und technischen Anlagen. Dabei darf weder das Volumen (Kubatur) noch die Fläche der Immobilie verändert werden. Weiters muss die Zweckbestimmung erhalten bleiben²⁰⁰.

Die Finanzbehörde führt als Beispiel folgende Arbeiten an²⁰¹:

- Austausch von Rahmen, Türen und Fenster wenn dabei andere Materialien oder andere Arten von Rahmen, Türen und Fenster verwendet werden;
- Bau oder Anpassung von Zubehör ohne Veränderung des Volumens oder der Fläche, auch für technische Anlagen wie z. B. Heizung, Aufzüge, Sicherheitsstiegen und Kamine;
- Einbau oder Vervollständigung von sanitären Anlagen ohne Veränderung des Volumens oder der Fläche;
- Schaffung von externen und internen Eingängen, die nicht die Struktur der Immobilie verändern;
- Bau von Umzäunungen;
- Eingriffe zur Energieeinsparung
- Anpassung der Elektroanlagen an die Sicherheitsbestimmungen²⁰²
- Einbau von Alarmanlagen²⁰³

Im Wesentlichen handelt es dabei um Instandhaltungen, die über die normale Instandhaltung hinaus zu einer Verbesserung des Gebäudes führen.

6.7.2.3 Restaurierungs - und Sanierungsarbeiten

Diese Arbeiten²⁰⁴ sind dazu ausgerichtet die Funktionstüchtigkeit des Gebäudes zu erhalten bzw. wieder herzustellen. Es handelt sich um Arbeiten welche die Weiterverwendung des Gebäudes gewährleisten so wie dessen ursprünglicher Verwendungszweck, dessen Struktur und dessen Charakteristika es vorgesehen hatten.

Im Wesentlichen geht es um die Festigung, Verbesserung und Wiederherstellung der tragenden Elemente des Gebäudes, den Einbau von Nebenelementen und Anlagen die zur Benutzung des Gebäudes notwendig sind.

Dabei werden systematische Arbeiten durchgeführt, die mit den typischen, formalen und strukturellen Elementen des Gebäudes vereinbar sind. Die Zweckbestimmung des Gebäudes wird aufrecht erhalten. Bei der Restaurierung und Sanierung werden Erhaltung, Wiederherstellung und Erneuerung der formenden Elemente, Schaffung des Zubehörs und der für die Benutzung notwendigen Anlagen, und Beseitigung der dem Gebäude fremden Elemente, vorgenommen²⁰⁵.

Von Restaurierung spricht man wenn diese Arbeiten an einem architektonisch oder geschichtlich - künstlerisch wertvollem Gebäude durchgeführt werden.

Die Finanzbehörde führt als Beispiel folgende Arbeiten an²⁰⁶:

- Änderung der einzelnen Wohneinheiten für eine funktionelle Aufteilung;
- Erneuerung der horizontalen und vertikalen Struktur des Gebäudes;
- Anpassung der Dachböden unter Einhaltung der bestehenden Volumen;
- Schaffung von Fenster.

Wesentliches Merkmal dieser Arbeiten ist deren objektive Notwendigkeit um die Funktions-

200 Art. 3, Abs. 1 Buchstabe b), DPR 380/2001

201 Punkt 3, Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 57/E/1998/29636 vom 24.02.1998

202 Antwort auf eine parlamentarische Anfrage Nr. 5-06218 vom 6.5.1999

203 Vgl. dazu Il Sole 24 Ore - Esperto Risponde Nr. 10 vom 10.3.2008, Nr. 6 vom 18.1.2010, Nr. 7 vom 24.1.2011, Nr. 38 vom 23.5.2011, Nr. 48 vom 2.9.2013 und Nr. 10 vom 10.3.2014

204 Art. 3 Abs. 1 Buchst. c) DPR 380/2001

205 Art. 3, Abs. 1 Buchstabe c), DPR 380/2001

206 Punkt 3, Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 57/E/1998/29636 vom 24.02.1998

tüchtigkeit des Gebäudes zu erhalten bzw. wieder herzustellen.

6.7.2.4 Bauliche Umgestaltung

Die bauliche Umgestaltung²⁰⁷ betrifft nur Gebäude im eigentlichen Sinne. Diese Arbeiten sind auf die bauliche Umgestaltung des Gebäudes ausgerichtet und können auch zu einer vollständigen oder teilweisen Änderung des Gebäudes führen. Sie können durch die bauliche Umgestaltung das Gebäude auch einer anderen Zweckbestimmung zuführen.

Diese Arbeiten beinhalten auch die Wiederherstellung oder den Austausch von tragenden Elementen, die Entfernung, Änderung oder Einfügung von neuen Elementen und Anlagen²⁰⁸. Bei diesen Arbeiten kann die Fläche, nicht aber das Volumen (Kubatur) erhöht werden.

Zwei Elemente charakterisieren diese Arbeiten:

- die Systematik;
- das Ziel der Veränderung, die zu einem neuen oder teilweise neuen Gebäude führt;

Für diese Arbeiten bedarf es somit in jedem Falle einer Baukonzession.

Die Finanzbehörde führt als Beispiel folgende Arbeiten an²⁰⁹:

- Änderung der Größe und der Anordnung der einzelnen Gebäude und Wohneinheiten für eine funktionelle Verteilung;
- Schaffung der sanitären Anlagen unter Vergrößerung der Flächen aber Beibehaltung der Volumen;
- Änderung der Zweckbestimmung der Gebäude;
- Umwandlung des Zubehörs in Teile der Wohneinheit;
- Eingriffe zur Vergrößerung der Flächen;
- Erhöhung des Volumens beschränkt auf den Einbau von Bad und Toilette²¹⁰
- Abriss und getreuer Wiederaufbau.²¹¹ Die Finanzbehörde erkennt den getreuen Wiederaufbau als bauliche Umgestaltung an, wenn:
 - es ein getreuen Wiederaufbau²¹² ist;
 - an der selben Stelle oder in unmittelbaren Umgebung²¹³ erfolgt
 - bei diesen Arbeiten zwar die Fläche erhöht wird, nicht aber das Volumen (Kubatur).

Die selben Außenansicht des Baukörpers²¹⁴ ist²¹⁵ nicht erforderlich.²¹⁶

Ein Abriss und ein gänzlicher Neuaufbau des Gebäudes kann hingegen grundsätzlich nicht als bauliche Umgestaltung angesehen werden.

6.7.2.5 Städtebauliche Umgestaltung

Die städtebauliche Umgestaltung²¹⁷ besteht in der Änderung der bestehenden Baustruktur durch eine neue. Es geht dabei nicht um ein einzelnes Gebäude sondern vielmehr um die Gesamtheit der Gebäude und anderen Baulichkeiten, wie zum Beispiel Büros, Bauten von historischer Bedeutung, Straßen u.ä. in einem bestimmten Gebiet²¹⁸. Aus diesem Grunde ist es

207 Art. 3 Abs. 1 Buchstabe d) DPR 380/2001

208 Art. 3, Abs. 1 Buchstabe d), DPR 380/2001

209 Punkt 3, Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 57/E/1998/29636 vom 24.02.1998

210 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 57/E vom 24.2.1998 Pkt. 3.4 nd Nr. 121 vom 11.5.1998 Pkt. 4

211 Art. 3 Abs. 1 Buchst. e DPR 380/2001

212 "ricostruzione fedele"

213 Antwort auf die parlamentarische Anfrage 5-01866 vom 22.01.2014

214 „sagoma“

215 seit 2013

216 Art. 30 Abs. 1 Buchst. a DL 69/2013

217 Art. 3 Abs. 1 Buchstabe f) DPR 380/2001

218 Erlass des Finanzministeriums Nr. 430056 vom 3.12.1991

bei dieser Art der städtebauliche Umgestaltung auch durchaus möglich ein Gebäude zur Gänze abzureißen und ein neues an dessen Stelle oder aber auch an einer anderen Stelle wieder zu errichten²¹⁹.

Die Notwendigkeit zur städtebauliche Umgestaltung muss daher auch nicht das einzelne Gebäude betreffen sondern das gesamte Gebiet in dem es sich befindet²²⁰.

6.7.3 Wiedergewinnungsarbeiten im Südtiroler Landesgesetz

Durch das Südtiroler Landesraumordnungsgesetz²²¹ wurde ein Unterschied in der Definition der Wiedergewinnungsarbeiten²²² zwischen der staatlichen Bestimmung, auf welche das Mehrwertsteuer Gesetz Bezug nimmt und der Südtiroler Landesbaugesetzgebung die in Südtirol tatsächlich zu Anwendung gelangt, geschaffen.

Die Unterschiede und die damit verbundenen Auswirkungen auf die Anwendbarkeit der Mehrwertsteuer sollen im folgenden aufgezeigt werden:

a) ordentliche Instandhaltung:	
die staatliche Definition stimmt mit jener des Landes überein	
daher in der Regel	22%
im privaten Wohnbau	10%
b) außerordentliche Instandhaltung:	
die staatliche Definition stimmt mit jener des Landes überein	
daher in der Regel	22%
im privaten und öffentlichen Wohnbau	10%
c) Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten:	
die staatliche Definition stimmt mit jener des Landes überein ²²³	
daher in der Regel	10%
d) Arbeiten zur baulichen Umgestaltung	
die staatliche Definition weicht von jener des Landes ab.	
Daraus ergibt sich folgende Situation:	
Werden bauliche Umgestaltungsarbeiten aufgrund des Landesgesetzes ausgeführt, ohne die Erneuerung oder den Austausch von tragenden Strukturen des Gebäudes	22%
Werden bauliche Umgestaltungsarbeiten aufgrund des restriktiveren Staatsgesetzes ausgeführt, wobei auch die Erneuerung oder der Austausch von tragenden Strukturen des Gebäudes durchgeführt wird,	10%
e) bzw. f) Arbeiten zur städtebaulichen Umgestaltung	
die staatliche Definition stimmt mit jener des Landes überein	
daher in der Regel	10%

Die Südtiroler Landesgesetzgebung lässt bei Einzelgebäuden in Wohnbauzonen unter bestimmten Voraussetzungen den Abbruch und Wiederaufbau zu.²²⁴

6.8 Primäre und sekundäre Infrastrukturen

Das Mehrwertsteuer Gesetz²²⁵ definiert diese Infrastrukturen nicht näher, sondern verweist auf die entsprechenden baurechtlichen Bestimmungen. Es gibt mehrere Definitionen für Infrastrukturen wovon allerdings nicht alle für die Mehrwertsteuer begünstigt sind.

219 Erlass des Finanzministeriums Nr. 501044 vom 16.12.1991

220 Erlasse des Finanzministeriums Nr. 501157 vom 17.12.1991 und Nr. 431302 vom 18.2.1992

221 Landesgesetz Nr. 13 vom 11.8.1997, veröffentlicht im Beiblatt Nr. 1 zum Amtsblatt der Region Nr. 44 vom 16.9.1997

222 Art. 59 LG 13/97

223 Diese Übereinstimmung wurde erst im Nachhinein durch eine Novellierung erreicht, Art. 20 LG 1 vom 3.5.1999

224 Art. 59 Abs. 3 LG 13/1997

225 Punkt 127-quiuis Tabelle A Teil III DPR 633/1972

6.8.1 Ursprüngliche Infrastrukturen

In dem vom Mehrwertsteuergesetz zitierten baurechtlichen Bestimmungen sind die primären und sekundären Infrastrukturen definiert.²²⁶ Diese sind für die Mehrwertsteuer begünstigt. Die Begünstigung ist grundsätzlich restriktiv auszulegen.

Die **primären Infrastrukturen** sind:

- Straßen;
- Parkplätze;
- Abwasserleitungen;
- Trinkwasserleitungen;
- Leitungen für Strom und Gas;
- öffentliche Beleuchtung;
- Ausgestattete öffentliche Grünflächen.

Die **sekundären Infrastrukturen** sind:

- Kinderhorte und Kindergärten;
- Schulen;
- Märkte;
- Außenstellen von Gemeinden²²⁷;
- Kirchen und dazugehörige Jugendräume²²⁸;
- Sportplätze für ein Stadtviertel;
- Soziale, kulturelle und sanitäre Einrichtungen;
- Grünflächen für Stadtviertel.

6.8.2 Gleichgestellte Infrastrukturen

Mit einer Reihe von Gesetzen wurden andere Baulichkeiten den Infrastrukturen gleichgestellt. Es sind dies:

- Friedhofbauten²²⁹
- Parkplätze²³⁰
- Einrichtungen zur Müllentsorgung und Wiederaufbereitung²³¹
- Mehrzwecksportanlagen²³²
- Infrastruktur für die Telekommunikation²³³

Zur Anwendung des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes wurden sämtliche Friedhofsbauten²³⁴ den primären und sekundären Infrastrukturen gleichgestellt²³⁵. Insbesondere sind dies:

- Grundstücke, die als Friedhof oder zu dessen Erweiterung zweckbestimmt sind;
- Zufahrten;
- dazugehörige Parkplätze;
- interne Verkehrswege;
- dazugehörige Baulichkeiten, wie Totenkapelle, Krematorium, u.ä.

Unserer Ansicht nach fallen unter diese begünstigten Bauwerke auch die Urnengräber.

²²⁶ Art. 4 Gesetz Nr. 847 vom 29.9.1964 und Art. 44 Gesetz Nr. 865 vom 22.10.1971, bzw. Art. 16 Abs. 7 und 8 DPR 380 vom 6.6.2001

²²⁷ "delegazioni comunali"

²²⁸ Art. 2 Gesetz Nr. 206 vom 1.8.2003, veröffentlicht im Amtsblatt der Republik Nr. 181 vom 6.8.2003

²²⁹ Art. 26-bis Gesetz 38 vom 28.2.1990

²³⁰ Gesetz 122 vom 24.3.1989

²³¹ Art. 17 bis Notverordnung Nr. 361 vom 31.8.1987 umgewandelt mit Gesetz Nr. 441 vom 29.10.1987

²³² Notverordnung Nr. 2 vom 3.1.1987 umgewandelt mit Gesetz Nr. 65 vom 6.3.1987

²³³ Art. 3 Abs. 3 D.Lgs. 198 vom 4.9.2002, sowie Art. 16 Abs. 7-bis DPR 380 vom 6.6.2001

²³⁴ Art. 54 DPR 803 vom 21.10.1975

²³⁵ Art. 26bis DL 415 vom 28.12.1989 und Art. 1 Abs. 14 Notverordnung Nr. 417 vom 30.12.1991 umgewandelt mit Gesetz Nr. 66 vom 6.2.1992. Die Gleichstellung und damit die Anwendbarkeit des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes für Friedhofsbauten gilt ab Anfang 1992.

Diese Begünstigung ist objektiver Art.²³⁶ Es ist deshalb unerheblich, wer baut. Die Begünstigung steht damit nicht nur öffentlichen Einrichtungen für den Bau der Infrastrukturen zu, sondern ebenso privaten Unternehmern²³⁷ oder Endverbrauchern. Für die Anwendung des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes ist einzig und allein die Typologie des Bauwerkes ausschlaggebend.

Das Kabelrohrnetz für die Telekommunikation ist gemäß Einheitstext für das Bauwesen den Infrastrukturen gleichgestellt.²³⁸ Diese Infrastrukturen sind die Voraussetzung für die Verbreitung von schnellen Internet Zugängen mit Breitband und Glasfaser.

Von der Agentur für Einnahmen wurde festgestellt²³⁹, dass Dienstleistungen und/oder Werkverträge zur Verlegung von Glasfaserleitungen den primären Infrastrukturen gleichzusetzen sind.²⁴⁰

6.9 Verkauf von Gebäuden die sich im Bau befinden

Im Bereich der Mehrwertsteuer Begünstigungen gilt der Grundsatz, dass für den Verkauf von Gebäuden die noch nicht fertiggestellt sind (Rohbau) keine Begünstigung in Anspruch genommen werden kann, außer die Begünstigung ist vom Gesetz ausdrücklich auch für nicht fertiggestellte Gebäude vorgesehen.²⁴¹ Dieser Grundsatz ist dadurch begründet, dass Begünstigungen in der Regel bestimmte objektive Merkmale des Gebäudes voraussetzen. Diese Merkmale können aber erst nach Fertigstellung des Gebäudes überprüft werden. So kann beispielsweise bei Wohnhäusern der Luxuscharakter (Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9) erst nach Fertigstellung festgestellt werden.

Der Verkauf von Gebäuden im Rohbau, die also noch nicht fertiggestellt sind unterliegen immer dem normalen MwSt. Satz von derzeit 22% unabhängig davon wie diese Gebäude nach Fertigstellung im Gebäudekataster eingestuft werden.²⁴²

Die trifft zu bei:

- Rohbauten
- Gebäude auf denen wesentliche Wiedergewinnungsarbeiten durchgeführt werden aber noch nicht abgeschlossen sind

Eine Ausnahme von diesem Grundsatz bildet der begünstigte MwSt.- Satz für den Kauf der Erstwohnung von 4%. Dieser ist auch dann anwendbar, wenn diese Wohnung noch nicht fertiggestellt ist, da dies vom Gesetz ausdrücklich vorgesehen ist.²⁴³

Hinweis:

Dies ist zu berücksichtigen wenn der Verkauf von gewerblichen Gebäuden nach Ablauf von 5 Jahren durch ein Unternehmen erfolgt. Wird vor dem Verkauf mit baulichen Umgestaltungsarbeiten begonnen und das Gebäude während des Bauens im Rohzustand verkauft, kommt in jedem Falle 22% MwSt. zur Anwendung. Für den Verkäufer ist in diesem Fall die Einschränkung im Vorsteuerabzug nicht gegeben.

²³⁶ Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 14/330342 vom 17.4.1981

²³⁷ gerade in Südtirol trifft dies in den Bereichen Kindergärten, Kulturhäuser, Trinkwasserversorgung, Stromversorgung u.ä. zu in denen häufig private Körperschaften den Bau und die Führung dieser Infrastrukturen übernommen haben.

²³⁸ Art. 3 Abs. 3 D.Lgs. 198 vom 4.9.2002, sowie Art. 16 Abs. 7-bis DPR 380 vom 6.6.2001

²³⁹ Erlass Nr. 69/E vom 16.10.2013

²⁴⁰ Nachdem die MwSt. Bestimmungen grundsätzlich nicht auf den Einheitstext für das Bauwesen Bezug nehmen und des Grundsatzes, dass die Anwendung eines begünstigten MwSt. Satzes restriktiv auszulegen sind, wurde anfänglich auch in einem Erlass der Agentur für Einnahmen Nr. 41/E vom 20.3.2006 festgehalten dass die Begünstigung nicht anwendbar sei.

²⁴¹ vgl. Erlasse des Finanzministeriums Nr. 501475 vom 16.5.1974, Nr. 500179 vom 2.5.1975, Nr. 501465 vom 19.6.1975, Nr. 361671 vom 4.8.1978 und Nr. 363161 vom 24.9.1979

²⁴² Erlass der Direktion der Einnahmen Nr. 91/E vom 8.5.2007, sowie Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 12/E vom 12.3.2010 Pkt. 3.9

²⁴³ Ziffer 21 Tabelle A, Teil II Anlage DPR 633/72

Diese Vorgangsweise ist nicht empfehlenswert wenn von Privatpersonen Wohnungen gekauft werden, da die Besteuerung auf Katastererträge nicht anwendbar ist.

Der Verkauf von Gewerbeimmobilien durch ein Unternehmen unterliegt in der Regel:

- der MwSt.
- der fixen Registersteuer von 200,00 Euro
- der Hypothekengebühr von 3%
- der Katastergebühr von 1%
- dem sogenannten „reverse charge“ Verfahren²⁴⁴

Wird das Gebäude im Rohbau verkauft kommt in jedem Fall folgende Besteuerung zur Anwendung:²⁴⁵

- MwSt. 22%
- fixe Registersteuer von 200,00 Euro
- fixe Hypothekengebühr von 200,00 Euro
- fixe Katastergebühr von 200,00 Euro
- Ausstellung der Rechnung durch den Verkäufer

Dadurch kommen die Hypothekar- und Katastergebühren im Ausmaß von 4% nicht zur Anwendung.

6.10 Wertfestsetzung bei Verkäufen von Baulichkeiten

Für die Mehrwertsteuer und für die Einkommenssteuer besteht der Grundsatz, dass das Finanzamt nicht einen höheren Wert der über die tatsächlichen Zahlungen hinausgeht nachschätzen kann.²⁴⁶

7 Verkäufe ohne Mehrwertsteuer

7.1 Mehrwertsteuer freie Verkäufe (0%)

Die Verkäufe welche von der Mehrwertsteuer befreit sind, werden im Art. 10 des Mehrwertsteuer Gesetzes angeführt. Diese Lieferungen und Leistungen unterliegen damit einem Mehrwertsteuer Satz von 0%.

Der Art. 10 des Mehrwertsteuer Gesetzes behandelt im Bauwesen grundsätzlich nur Verkäufe. Es ist daher in der Regel ausschließlich der objektive Tatbestand und nicht die subjektive Position des Käufers für die Befreiung von der Mehrwertsteuer ausschlaggebend.

7.1.1 Verkauf von Immobilien allgemein

Der Verkauf von Immobilien ist grundsätzlich von der Mehrwertsteuer befreit.²⁴⁷

7.1.1.1 Wohnungen

Bei den Wohnungen bleibt eine Ausnahme und damit der Verkauf mit Mehrwertsteuer für Bau-firmen aufrecht wenn der **Verkäufer**:

- die betreffende Immobilie gebaut hat und der Verkauf innerhalb von **5 Jahren**²⁴⁸ erfolgt

²⁴⁴ Art. 17 Abs. 6 Buchst. a-bis DPR 633/1972

²⁴⁵ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 12/E vom 12.3.2010 Pkt. 3.9

²⁴⁶ In Abweichung zu diesem Grundsatz wurde seit 4.7.2006 (gemäß DL 223/2006, umgewandelt durch Gesetz 248/2006) für das Finanzamt die Möglichkeit vorgesehen, den Preis von Immobilien und deren Zubehör nachzuschätzen wenn dieser vom Marktwert (Art. 14 DPR 633/1972) abweicht. Diese Erweiterung der Kontrollmöglichkeit galt sowohl für die Mehrwertsteuer (Art. 35 Abs. 2 DL 223/2006, Art. 54 Abs. 3 DPR 633/1972) als auch für die Einkommenssteuer (Art. 35 Abs. 3 DL 223/2006, Art. 39 Abs. 1 Buchst. d DPR 600/1973). Im Jahr 2008 (Art. 24 Gesetz 88/2009) wurde diese Möglichkeit rückwirkend (Rundschreiben der Agentur der Einnahmen 18/E vom 14.4.2010) wieder abgeschafft.

²⁴⁷ Art. 10 Abs. 1 Ziffer 8bis und 8-ter DPR 633/1972

²⁴⁸ bis zum 31.12.2010 war ein Zeitraum von 4 Jahren vorgesehen

- auf dieser Immobilie bestimmte Wiedergewinnungsarbeiten²⁴⁹ durchgeführt hat und der Verkauf innerhalb von **5 Jahren** erfolgt.

Für diese Verkäufe nach Ablauf von 5 Jahren kommt an Stelle der Mehrwertsteuer immer die Registersteuer zur Anwendung.

Der Zeitraum von 5 Jahren gilt als unterbrochen wenn in dieser Zeit die Wohnung für mindestens 4 Jahre vermietet ist.²⁵⁰

7.1.1.2 Gewerbeimmobilien

Ebenfalls befreit sind alle **gewerbliche Immobilien** außer:²⁵¹

- der **Verkäufer** erfüllt folgende **subjektive** Voraussetzung:
 - er hat die betreffende Immobilie gebaut und der Verkauf erfolgt innerhalb von 5 Jahren.
 - er hat auf dieser Immobilie bestimmte Wiedergewinnungsarbeiten durchgeführt und der Verkauf erfolgt innerhalb von 5 Jahren
 - er hat im entsprechenden Vertrag die Option für die Anwendung der MwSt. vorgenommen.

Trifft eine dieser Ausnahmen zu, unterliegt der Kauf der betreffenden **gewerblichen Immobilie** der Mehrwertsteuer und es kommt die Umkehr der Steuerschuldnerschaft „reverse charge“ Verfahren zur Anwendung wenn der Käufer ein Unternehmer ist.²⁵²

7.1.2 Verkauf von Immobilien ohne Vorsteuerabzug

Die Abrechnung der Mehrwertsteuer erfolgt grundsätzlich in der Form, dass von der Mehrwertsteuer auf die Verkäufe (vom Kunden kassierte Mehrwertsteuer) jene auf die Einkäufe (an den Lieferanten bezahlte Mehrwertsteuer) abgezogen und die entsprechenden Differenz dem Finanzamt eingezahlt wird. Grundsätzlich kann die Mehrwertsteuer im Einkauf für alle direkt mit der eigenen unternehmerischen Tätigkeit zusammenhängenden Einkäufe verrechnet werden.

Von diesem Grundsatz gibt es eine Reihe von Ausnahmen. So ist z.B.: der Vorsteuerabzug für den Erwerb von Wohnungen grundsätzlich nicht zulässig²⁵³. Nur Unternehmen deren hauptsächlichster oder vorwiegender Zweck der Bau von Immobilien ist können die Mehrwertsteuer beim Ankauf oder Bau von Wohnungen absetzen.

Verkauft ein Unternehmen eine Immobilie, deren Mehrwertsteuer beim Ankauf nicht absetzbar war, so erfolgt dieser Verkauf ohne Anwendung der Mehrwertsteuer (0%).²⁵⁴

7.2 Übertragung von Immobilien bestimmter öffentlicher Körperschaften

Die Übertragung von Immobilien von Gemeinden und Provinzen sowie von Konsortien dieser Körperschaften an Sonderbetriebe oder Kapitalgesellschaften²⁵⁵ sowie von Sonderbetrieben an Kapitalgesellschaften²⁵⁶ sind außerhalb des Anwendungsbereichs der Mehrwertsteuer.²⁵⁷

7.3 Abtretung von Infrastrukturen an die Gemeinde

Die unentgeltliche Abtretung von Infrastrukturen an die Gemeinde ist unter bestimmten Vor-

249 Sanierungen, bauliche Umgestaltung oder städtebauliche Umgestaltung gemäß Art. 3 Abs. 1 Buchst. c, d und f DPR 380/2001

250 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 10/E vom 12.3.2010 Pkt. 3

251 Art. 10 Abs. 1 Ziffer 8-ter DPR 633/1972

252 Art. 17 Abs. 6 Buchst. a-bis DPR 633/1972

253 Art. 19-bis1 Abs. 1 Ziffer i DPR 633/72

254 Art. 10 Abs. 1 Ziffer 27-quinques DPR 633/72

255 Art. 118, Abs. 1 D.Lgs 267 vom 18.08.2000

256 Art. 115, Abs. 6 D.Lgs 267 vom 18.08.2000

257 Erlass Nr. 171/E vom 30.07.1997 und Erlass Nr. 67/E vom 15.05.2001

aussetzungen nicht für die Mehrwertsteuer relevant.²⁵⁸

7.3.1 Voraussetzungen

Diese Befreiung betrifft:

subjektiv:

- **Firmen** auf welche die Baukonzession für die Erstellung der Infrastrukturen ausgestellt wurde²⁵⁹

objektiv:

- **Infrastrukturen**, oder
- **Grundstücke** auf welchen die Firma die Infrastrukturen erstellen muss²⁶⁰

Als Infrastrukturen gelten ausschließlich jene im eigentlichen Sinn wie unter Punkt 6.8 auf Seite 42 beschrieben.²⁶¹

die Verpflichtung:

- zur **unentgeltlichen Abtretung** der Infrastrukturen oder Grundstücke an die Gemeinde gegen die gänzliche oder teilweise **Befreiung** von der Zahlung der Erschließungsbeiträge oder
- zur **unentgeltlichen Abtretung** der Infrastrukturen oder Grundstücke an die Gemeinde in Ausführung einer Konvention zur Grundstücksteilung und den damit verbundenen Arbeiten um das Grundstück bebaubar zu machen.²⁶²

7.3.2 Auswirkungen

Die unentgeltliche Abtretung der Infrastrukturen oder Grundstücke sind der Zahlung der Infrastrukturbeiträge gleichgestellt. Letzteren unterliegen nicht der Mehrwertsteuer²⁶³ und folglich unterliegt auch die Ersatzleistung der unentgeltlichen Übertragung nicht der Mehrwertsteuer.²⁶⁴

Durch diese Befreiung von der Mehrwertsteuer geht das Recht zum ausdrücklich Vorsteuerabzug für die Firma nicht verloren.²⁶⁵ Es handelt sich somit um eine echte Befreiung.

Weiterhin der Mehrwertsteuer unterliegt hingegen die Abtretung von Flächen an die Gemeinde gegen Nachlass der Erschließungsbeiträge wenn es sich um Flächen handelt die nicht für Infrastrukturen vorgesehen sind und auf denen die Firma keine Infrastrukturen erstellen muss.²⁶⁶

Die Abtretung der Infrastrukturen gegen Nachlass der Erschließungsbeiträge unterliegt der fixen Registersteuer und ist von den Hypothekar- und Katastergebühren befreit.²⁶⁷

7.3.3 Anwendungsbeispiele

7.3.3.1 Gewerbegebiete

Gemeinden können für die Gewerbegebiete, die in ihre jeweilige Zuständigkeit fallen, die Planung und die Ausführung der Erschließungsarbeiten durch Vereinbarung den eingewiesenen Betrieben oder Körperschaften oder Anstalten übertragen, die ein unmittelbares Interesse an

²⁵⁸ Art. 51 Gesetz 342 vom 21.11.2000

²⁵⁹ Rundschreiben des Finanzministeriums 207/E/2000/237953 vom 16.11.2000 Pkt. 2.1.11

²⁶⁰ Erlasse des Finanzministeriums Nr. 6/E vom 14.1.2003 und Nr. 37/E vom 21.2.2003, 140/E vom 4.6.2009

²⁶¹ Erlasse der Agentur der Einnahmen 6/E vom 14.1.2003 und 34/E vom 21.2.2003

²⁶² lottizzazione

²⁶³ Erlass des Finanzministeriums 363292 vom 16.1.1978

²⁶⁴ Erlass der Agentur der Einnahmen 6/E vom 14.1.2003

²⁶⁵ Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 207/E/2000/237953 vom 16.11.2000 Punkt 2.1.11, sowie Deotto Dario in Sole 24 Ore vom 21.9.2000 Seite 25

²⁶⁶ Erlass der Agentur der Einnahmen 140/E vom 4.6.2009

²⁶⁷ Art. 32 Abs. 2 DPR 601/1973, Erlass der Direktion der Einnahmen 166/E vom 22.6.2009

der Durchführung dieser Arbeiten haben.

Diese Infrastrukturarbeiten gehen in der Regel in das Eigentum der Gemeinde über ohne dass diese hierfür eine Entschädigung bezahlt. Im Gegenzug sind die betroffenen Firmen von der Zahlung der Erschließungsbeiträge befreit.

Dabei handelt es sich grundsätzlich um ein Tauschgeschäft. Die von den Firmen erstellten Infrastrukturen werden der Gemeinde übertragen, die ihrerseits auf die entsprechenden Erschließungsbeiträge verzichtet.

Tauschgeschäfte unterliegen an sich gemäß den allgemeinen Bestimmungen im Mehrwertsteuergesetz immer der Mehrwertsteuer.²⁶⁹ Die abtretenden Firmen wäre daher, ohne diese Sonderbestimmung, grundsätzlich verpflichtet, die abgetretenen Infrastrukturen der Gemeinde mit Mehrwertsteuer in Rechnung zu stellen.

7.3.3.2 Raumordnungsverträge

Die selbe Situation kann sich auch bei Raumordnungsverträgen²⁷⁰ ergeben mit denen neben einem Baurecht auch der ganze oder teilweise Erlass der Erschließungsbeiträge eingeräumt und als Gegenleistung die unentgeltliche Übertragung von Infrastrukturen an die Gemeinde vereinbart wird.²⁷¹

7.3.3.3 Weiterleitung Landesbeiträge

Oben angeführte Bestimmung regelt ausdrücklich zwei Tatbestände:

- die Abtretung der Infrastrukturen oder dazu benötigte Grundstücke und die damit verbundene Befreiung von den Erschließungsbeiträgen
- die Abtretung der Infrastrukturen oder dazu benötigte Grundstücke in Ausführung einer Konvention zur Bebaubarmachung²⁷²

Eventuelle Zahlungen durch die Gemeinde auch in Form einer Weiterleitung von Beiträgen sind daher, unserer Meinung nach, der Mehrwertsteuer zu unterwerfen, wenn es sich um eine „Zahlung“ für die Erstellung der Infrastrukturen bzw. die Abtretung der dazu benötigten Grundflächen handelt.

Erfolgt die Weiterleitung der Landesbeiträge aber im Rahmen einer Konvention welche die Firmen verpflichtet das Gewerbegebiet zu erschließen (Bebaubarmachung), also **nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der Abtretung der Infrastrukturen** steht, so gilt die Befreiung von der Mehrwertsteuer.

Ausschlaggebend ist daher die Intention der vertraglichen Vereinbarung sowie deren Formulierung.

8 Begünstigter Mehrwertsteuer Satz von derzeit 4%

8.1 Einführung

Der begünstigte Mehrwertsteuer Satz von derzeit 4% im Bauwesen wird von den Ziffern 21, 21-bis, 24, 26, 39 und 41-ter der Tabelle A, Teil II DPR 633/72 behandelt.

Die Ziffern 21, 21-bis, 24 und 26 sehen im wesentlichen nur den Kauf bestimmter Bauwerke oder Fertigteile im Bauwesen vor. Erst die Ziffern 39 und 41-ter erweitern die Begünstigung

²⁶⁹ Art. 11 DPR 633/72

²⁷⁰ In Südtirol Art. 40-bis Landesraumordnungsgesetz Nr. 13 vom 11.8.1997

²⁷¹ Erlasse der Agentur der Einnahmen 6/E vom 14.1.2003 und 50/E vom 22.4.2005

²⁷² lottizzazione

auch auf Dienstleistungen zum Bau dieser begünstigten Bauwerke, wobei immer ein Unternehmerwerkvertrag zugrunde liegen muss.

Zusammenfassend unterliegen folgende Lieferungen und Leistungen dem begünstigten Mehrwertsteuer Satz von 4%²⁷³:

8.1.1 Kauf

- Kauf Erstwohnung²⁷⁴
- Kauf einer Garage, eines Kellers, Autostellplatz, usw. als Zubehör für eine Erstwohnung²⁷⁵
- Kauf von Fertigteilen zu Bau von Wohnhäusern (Tupini²⁷⁶)²⁷⁷
- Kauf von Fertigteilen zu Bau von landwirtschaftlichen Wohngebäuden²⁷⁸
- Zuweisung der Erstwohnung durch Wohnbaugenossenschaft
- Ersitzung der Erstwohnung²⁷⁹

8.1.2 Verkauf

- Verkauf landwirtschaftlicher Wohngebäude durch Baufirma

8.1.3 Werkleistungen

- Werkverträge zum Bau von Wohnhäusern (Tupini) durch Baufirma
- Werkverträge betreffend die Erstwohnung
 - zum Bau
 - zur Fertigstellung
 - zur Erweiterung
- Werkverträge zum Bau von landwirtschaftlichen Wohngebäuden
- Werkverträge zum Abbau architektonischer Barrieren

Im folgenden werden die einzelnen Tatbestände Geschäftsfälle gesondert behandelt.

8.2 Erstwohnung

Für die Anwendung des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes von 4% beim Kauf der so genannten Erstwohnung ist die objektive Position des Wohngebäudes und die subjektive Position des Käufers ausschlaggebend²⁸⁰. Die Begünstigung ist nur anwendbar, wenn das Wohngebäude und gleichzeitig auch der Käufer die geforderten Voraussetzungen mitbringen.

Begünstigt ist:

- der Verkauf durch die Baufirma innerhalb von 5 Jahren nach Fertigstellung und
- Bauarbeiten in Bezug auf die Erstwohnung (Bau, Fertigstellung oder Erweiterung) sofern dieser von einem Werkvertrag²⁸¹ geregelt ist²⁸²

wobei für den Kauf und für den Bau unterschiedliche objektive Merkmale des Gebäudes erforderlich sind.

Die Begünstigung ist für die Erstwohnung anwendbar, die Zweckbestimmung als Hauptwoh-

²⁷³ auf die Begünstigung im Bereich des Bauwesens für Erdbebengeschädigte wird hier nicht näher eingegangen.

²⁷⁴ vergleiche dazu Seite 33

²⁷⁵ Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 1-E-IV-8-480 vom 02.03.1994, Kapitel I, Punkt 4, Ziffer 3)

²⁷⁶ vergleiche dazu Seite 29

²⁷⁷ diese Begünstigung gilt auch wenn die Erstellung dieser Gebäude normalerweise dem begünstigten Mehrwertsteuersatz von 10% unterliegt und nur in bestimmten Fällen (beim Bau der Erstwohnung, beim Bau durch die Baufirma oder beim Bau landwirtschaftlicher Gebäude) dem von 4%

²⁷⁸ vergleiche dazu Seite 31

²⁷⁹ Urteil des Kassationsgerichtshofes 14398 vom 7.6.2013

²⁸⁰ Ziffer 21 Tabelle A, Teil II Anlage DPR 633/72

²⁸¹ vergleiche dazu Seite 19

²⁸² Ziffer 39 Tabelle A, Teil II Anlage DPR 633/72

nung ist nicht erforderlich.²⁸³

8.2.1 Kauf Erstwohnung

8.2.1.1 Kauf einer Erstwohnung

Voraussetzung für den begünstigten Mehrwertsteuer Satz von 4% ist, dass es sich nicht um eine Luxuswohnung (Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9) handelt.²⁸⁴

Die Rechtsprechung hat die Bestimmungen in Bezug auf den Erwerb einer Wohnung ursprünglich dahingehend interpretiert, dass die Wohnung bei Abschluss des Vertrages fertiggestellt sein muss, damit die Steuerbegünstigungen anwendbar sind²⁸⁵. Im Gesetz ist jetzt ausdrücklich festgehalten, dass die Begünstigung auch bei Wohnungen anwendbar ist, die noch nicht fertiggestellt sind²⁸⁶. Dies unter der Voraussetzung, dass die ursprüngliche Zweckbestimmung aufrecht bleibt.

Hinweis

Dies stellt eine Ausnahme von der allgemeinen Regel dar, nach welcher ein begünstigter Mehrwertsteuersatz grundsätzlich nicht anwendbar ist, wenn es sich um einen Verkauf des Wohnhaus vor Fertigstellung handelt, da zu diesem Zeitpunkt noch nicht festgestellt werden kann ob es sich um ein Luxusgebäude (Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9) handelt oder nicht.²⁸⁷

Die Begünstigung ist auch beim Erwerb folgender Rechte an der Erstwohnung anwendbar²⁸⁸:

- nacktes Eigentum;
- Fruchtgenuss;
- Nutzungsrecht;
- Wohnrecht.

8.2.1.2 Aufpreis für Sonderausführungen beim Kauf der Erstwohnung

Der begünstigte Mehrwertsteuersatz ist auch auf den eventuellen Mehrpreis gegenüber dem Kaufvorvertrag anwendbar, wenn sich dieser auf Sonderausführungen bezieht, die der Käufer vom Verkäufer beantragt hat.²⁸⁹

8.2.1.3 Kauf zur Erweiterung der Erstwohnung

Der Ankauf einer zusätzlichen bereits bestehenden:

- Wohnfläche
- oder eigenständigen anliegenden Wohnung²⁹⁰

um die eigene Erstwohnung zu vergrößern, kann ebenfalls mit dem begünstigten MwSt. Satz von 4% vorgenommen werden.²⁹¹

Zu beachten ist dabei lediglich, dass die Fläche der Wohnung nach Zusammenlegung mit der neu erworbenen Fläche nicht dazu führt, dass die Wohnung als Luxuswohnung (Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9) einzustufen ist. Sollte dies der Fall sein, kann für die zusätzliche Fläche keine Begünstigung in Anspruch genommen werden.

²⁸³ vergleiche dazu die Unterscheidung Erstwohnung - Hauptwohnung unter Punkt 6.2.5 auf Seite 25

²⁸⁴ Ziffer 21 Tabelle A, Teil II Anlage DPR 633/72

²⁸⁵ Urteil der Zentralen Steuerkommission Sektion XXIV Nr. 2302 vom 3.6.-12.7.1993

²⁸⁶ Ziffer 21 Tabelle A, Teil II Anlage DPR 633/72

²⁸⁷ vgl. dazu Verkauf von Gebäuden die sich im Bau befinden auf Seite 44

²⁸⁸ Anmerkung. II-bis, Art. 1, Abs. 1, Tarif I, Anlage DPR 131/86

²⁸⁹ Erlass der Direktion der Einnahmen Lazio Nr. 108923 vom 5.12.2003

²⁹⁰ Erlass der Agentur der Einnahmen 142/E vom 4.6.2009

²⁹¹ Erlass Nr. 25/E vom 25.2.2005

Der Kauf der zusätzlichen Fläche bzw. Wohnung um diese mit der eigenen bereits bestehenden Wohnung zusammenzulegen, konnte ursprünglich²⁹² nur dann mit dem begünstigten MwSt. Satz erfolgen wenn die bereits bestehende Erstwohnung nur deshalb nicht mit den Begünstigungen der Erstwohnung erworben wurde, weil diese Begünstigungen zum damaligen Zeitpunkt nicht bestanden hatten. Mittlerweile²⁹³ kann die Begünstigung auch dann in Anspruch genommen werden, wenn die ursprüngliche Wohnung nicht mit den Begünstigungen erworben oder gebaut wurde weil zum damaligen Zeitpunkt die subjektiven Voraussetzungen nicht gegeben waren.

Selbstverständlich müssen zum Zeitpunkt des Erwerbs der zusätzlichen Fläche oder Wohnung alle anderen Voraussetzungen für die Begünstigung der Erstwohnung bestehen.²⁹⁴

8.2.1.4 Kauf von Miteigentumsanteilen

Der Erwerb von Miteigentumsanteilen kann ebenfalls mit den Begünstigungen der Erstwohnung erfolgen, auch wenn der Käufer bereits Miteigentümer der selben Wohnung ist.²⁹⁵

8.2.1.5 Kauf nacktes Eigentum durch Fruchtnieser

Der Erwerb des nackten Eigentums durch den Fruchtnieser kann ebenfalls mit den Begünstigungen der Erstwohnung erfolgen, auch wenn der Käufer bereits das Fruchtgenussrecht an dieser Wohnung besitzt.²⁹⁶

8.2.1.6 Kauf mehrerer Wohnungen

Der Kauf mehrerer Wohnungen von unterschiedlichen Verkäufern, die nach erfolgtem Erwerb zu einer einzigen Wohnung zusammengeführt werden, kann mit den Begünstigungen Erstwohnung erfolgen, sofern die geforderten Voraussetzungen zutreffen.²⁹⁷

Zu beachten ist dabei lediglich, dass die Fläche der Wohnung nach Zusammenlegung mit beiden neu erworbenen Wohnungen nicht dazu führt, dass die Wohnung als Luxuswohnung (Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9) einzustufen ist.

8.2.1.7 Kauf einer im Bau befindlichen Erstwohnung (Rohbau)

Eine Ausnahme vom Grundsatz, dass der Verkauf von im Bau befindlichen Gebäuden immer dem normalen MwSt. Satz von 22% unterliegt, bildet der begünstigte MwSt.- Satz für den Kauf der Erstwohnung von 4%. Dieser ist auch dann anwendbar, wenn die Wohnung noch nicht fertiggestellt ist.²⁹⁸

Die Weiterführung der Arbeiten zur Fertigstellung können ebenfalls mit dem begünstigten Mehrwertsteuersatz von 4% durchgeführt werden.²⁹⁹

8.2.1.8 Kauf einer möblierten Erstwohnung

Wird die Wohnung samt Möbeln verkauft, muss zwischen dem Verkauf der Wohnung und dem Verkauf der Möbel unterschieden werden. Der Verkauf der Wohnung (Immobilie) kann mit den begünstigtem MwSt. Satz erfolgen. Der Verkauf der Möbel unterliegt dem normalen MwSt. Satz von derzeit 22%.³⁰⁰

292 bis zum 7.6.2010 vgl. Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 31/E vom 7.6.2010

293 ab 7.6.2010 vgl. Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 31/E vom 7.6.2010

294 Erlass der Agentur der Einnahmen 142/E vom 4.6.2009

295 Vgl. „Prima casa, lo sconto offre il bis“ in Il Sole 24 Ore Nr. 57 vom 27.2.2005 Seite 17

296 Vgl. „Prima casa, lo sconto offre il bis“ in Il Sole 24 Ore Nr. 57 vom 27.2.2005 Seite 17

297 Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 563 vom 22.1.1998

298 Ziffer 21 Tabelle A, Teil II Anlage DPR 633/72, Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 19/E vom 1.3.2001

299 Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 22/E vom 22.2.2011, vgl. dazu auch Punkt 8.2.2.2 Fertigstellung der Erstwohnung aus Seite 52

300 Erlass des Finanzministeriums 505124 vom 12.1.1974, vgl. dazu auch Punkt 6.2.1 Immobilie - Mobilien auf Seite 22

8.2.2 Bauarbeiten für die Erstwohnung

8.2.2.1 Bau der Erstwohnung

Voraussetzung für den begünstigten Mehrwertsteuer Satz von 4% ist³⁰¹ dass:

- es sich um ein Wohnhaus handelt (Tupini);
diese Voraussetzung ist beim Kauf³⁰² nicht erforderlich
- es sich nicht um eine Luxuswohnung (Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9) handelt.

Da für den Bau der Erstwohnung mittels Werkvertrag eine weitere Voraussetzung in Bezug auf das Gebäude gefordert wird, ist es nicht möglich diese Begünstigung in Anspruch zu nehmen, wenn die Erstwohnung im Rahmen des Baus eines Gebäudes erfolgt, das nicht die Voraussetzungen eines Wohnhauses nach „Tupini“ hat.³⁰³

Wichtig:

Somit kann für die „Dienstwohnung“ beim Bau eines Handwerksbetriebes nicht der begünstigte Mehrwertsteuer Satz von 4% angewandt werden.

8.2.2.2 Fertigstellung der Erstwohnung

Wird eine Wohnung mit den Begünstigungen der Erstwohnung vor Fertigstellung erworben, können die nachfolgenden Arbeiten zur Fertigstellung dieser Wohnung ebenfalls unter Anwendung des begünstigten MwSt. Satzes von 4% durchgeführt werden.³⁰⁴ Selbstverständlich ist es dazu erforderlich, dass weiterhin die entsprechenden Voraussetzungen gegeben sind:

- Werkvertrag
- Voraussetzungen für die Erstwohnung
- Übereinstimmung mit der ursprünglichen Baukonzession

8.2.2.3 Zusatzleistungen für Varianten und Sonderwünsche

Die Durchführung von zusätzlichen Arbeiten für Varianten oder Sonderwünsche anlässlich des Erwerbs der Erstwohnung können, sofern mit Werkvertrag geregelt, mit dem begünstigten Mehrwertsteuersatz von 4% durchgeführt werden.³⁰⁵

8.2.2.4 Erweiterung der Erstwohnung

Die Arbeiten zur Erweiterung der Erstwohnung können unter folgenden Voraussetzungen mit dem begünstigten MwSt. Satz von 4% durchgeführt werden:³⁰⁶

- es müssen die Voraussetzungen für die Erstwohnung³⁰⁷ bestehen
- es muss ein Werkvertrag³⁰⁸ abgeschlossen werden
- es muss sich um eine Erweiterung handeln die nicht zu einer eigenständigen Immobilieneinheit führt oder in Zukunft als solche eigenständig verwendet werden kann
- die erweiterte Wohnung darf auch nach erfolgter Erweiterung nicht die Kriterien einer Luxuswohnung (Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9) erfüllen.

Hinweis:

Um die Erweiterung der Erstwohnung mit dem begünstigten MwSt. Satz von 4% durchführen zu können, ist es nicht erforderlich, dass die Voraussetzungen für die Erstwohnung anlässlich

301 Ziffer 39 Tabelle A, Teil II Anlage DPR 633/72

302 vgl. Seite 50

303 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 1-E-IV-8-480 vom 2.3.1994, Kapitel II, Punkt 2,

304 Erlasse des Finanzministeriums Nr. 500309 vom 25.3.1974, Nr. 363161 vom 24.9.1979

305 Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 22/E vom 22.2.2011

306 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 219/E/2000/245482 vom 30.11.2000 und Nr. 16/E/2001/39592 vom 1.3.2001

307 vgl. Seite 33

308 vgl. Seite 19

des ursprünglichen Erwerbs oder Baues der Erstwohnung gegeben waren.³⁰⁹

8.2.2.5 Bau eines Wohnhauses samt Erstwohnung

8.2.2.5.1 Bau durch einen Eigentümer

Der begünstigte MwSt. Satz von 4% ist nicht, auch nicht beschränkt auf eine einzige Wohnung, anwendbar, wenn ein Gebäude mit mehreren Wohnungen von einem einzigen Eigentümer gebaut wird, auch wenn dieser grundsätzlich die Voraussetzungen für die Erstwohnung hat. Darauf wurde vom Finanzministerium mehrmals hingewiesen.³¹⁰

Begründet wird diese restriktive Auslegung damit, dass:

- durch den Bau von mehreren Wohnungen die Voraussetzung, in der selben Gemeinde keine andere Wohnung zu besitzen nicht erfüllt ist, da gleichzeitig mehrere Wohnungen gebaut werden;
- der Bau zwangsläufig mit einem einheitlichen Werkvertrag geregelt werden muss, so dass keine objektive Aufteilung der Baukosten auf die unterschiedlichen Wohnungen möglich ist.

Hinweis:

Diese restriktive Auslegung, gilt unserer Ansicht nach nicht für den Kauf mehrerer Wohnungen sofern die Erstwohnung zeitlich vor den Kauf der weiteren Wohnungen erfolgt. Beispielsweise kann beim Kauf eines Wohnhauses mit mehreren Wohnungen die Begünstigung für die Erstwohnung für eine Wohnung angewandt werden, wenn diese mit einem getrennten Kaufvertrag zeitlich vor dem Kauf des restlichen Gebäudes erfolgt.

8.2.2.5.2 Abriss und Neubau der Erstwohnung

Wird ein bestehendes Wohnhaus abgerissen und nachfolgende die Erstwohnung neu erbaut stehen ebenfalls die Begünstigungen für den Bau der Erstwohnung zu.³¹¹

Ausdrücklich geklärt wurde, dass der vorhergehenden Abriss ebenfalls begünstigt ist wenn das Gebäude durch ein Erdbeben beschädigt ist.³¹²

Nicht ausdrücklich geklärt ist allerdings ob der Abriss des bestehenden Gebäudes, ohne dass dieses objektiv z.B. durch ein Erdbeben beschädigt ist, ebenfalls mit dem begünstigten MwSt. Satz erfolgen kann. Unserer Ansicht nach ist dies nicht zulässig, nachdem die Bestimmung nur von einem Neubau spricht.

8.2.2.5.3 Bau durch mehrere Miteigentümer

Wird ein Gebäude mit mehreren Wohnungen gemeinsam von mehreren Miteigentümern erbaut, kann der begünstigte MwSt. Satz von 4% beschränkt von jenen Miteigentümern, welche die entsprechenden Voraussetzungen für die Erstwohnung mitbringen, unter folgenden Bedingungen angewandt werden:³¹³

- auch wenn ein einziger Werkvertrag zum Bau des gesamten Wohngebäudes abgeschlossen wurde;
- wenn im Werkvertrag die Preise der verschiedenen Wohnungen getrennt festgelegt sind

309 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 31/E vom 7.3.2010 Pkt. 2.1

310 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 1-E-IV-8-480 vom 2.3.1994 Kapitel 2, Punkt 2, Erlass Nr. 164/E vom 30.10.1998, Schreiben der Agentur der Einnahmen von Bozen Nr. 2003/7733 vom 11.9.2003

311 Erlass des Finanzministerium 164/E vom 30.10.1998

312 Erlass des Finanzministerium 164/E vom 30.10.1998

313 Erlass Nr. 164/E vom 30.10.1998

- wenn im Vorhinein bereits vertraglich festgelegt ist, dass jeder Miteigentümer nach Fertigstellung des Gebäudes Eigentümer nur einer Wohnung wird.

Das Miteigentum an einer anderen Wohnung in der selben Gemeinde zusammen mit anderen Personen außer dem Ehepartner stellt keinen Hinderungsgrund dar.³¹⁴

8.2.3 Zubehör einer Erstwohnung

8.2.3.1 Definition Zubehör

Als Zubehör zu einer Erstwohnung³¹⁵ gelten:

- Keller (C/2)
- Garagen und Autostellplätze (C/6)
- Überdachungen, Dachboden, überdachte Autoabstellplätze (C/7)
- alle anderen Zubehöre, wie z.B. ein Flachdach³¹⁶ (F/5)

die als solche sowohl die subjektiven als auch objektiven Voraussetzungen als Zubehör zur Erstwohnung mitbringen.

Der begünstigte Mehrwertsteuer Satz von 4% gilt für den Kauf und den Bau nur eines einzigen Zubehörs. Es ist folglich nicht möglich beispielsweise zwei Garagen oder zwei Keller mit der Begünstigung zu erwerben.

Der Kauf eines Zubehörs kann auch mit einem getrennten Vertrag erfolgen. Er muss nicht gleichzeitig mit dem Kauf der Erstwohnung erfolgen³¹⁷.

Nicht als Zubehör gelten Einrichtungsgegenstände.³¹⁸

8.2.3.2 Kauf und Bau der Erstwohnung samt Zubehör

Erfolgt der Bau oder der Kauf der Erstwohnung samt Zubehör in einem einzigen Rechtsgeschäft, gelten grundsätzlich für das Zubehör die selben Begünstigungen wie für die Erstwohnung.

Beinhaltet der Bau oder der Kauf der Erstwohnung mehr als ein gleichartiges Zubehör,³¹⁹ kann nur für eines die Begünstigung in Anspruch genommen werden. Für die Zwecke der Registersteuer sowie der Hypothekar- und Katastergebühren gilt es aber weiterhin als ein Rechtsgeschäft sodass die fixe Gebühr für jede dieser Steuern nur einmal zur Anwendung gelangt und somit insgesamt 600,00 Euro (3*200,00) beträgt.³²⁰

8.2.3.3 Nachträglicher Bau oder Kauf eines Zubehörs

8.2.3.3.1 Allgemeine Regel

Zur Anwendung des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes von 4% zum nachträglichen Kauf oder Bau eines Zubehörs, müssen folgende Voraussetzungen gegeben sein.³²¹

- die Garage, der Autoabstellplatz, der Keller oder der Dachboden muss einziges Zubehör zur bestehenden Erstwohnung sein.
- die Erstwohnung muss mit den Begünstigungen für die Erstwohnung erworben oder gebaut worden sein. Wurde diese hingegen ohne Begünstigungen erworben oder gebaut darf

314 Rundschreiben des Finanzministeriums 19/E vom 1.3.2001

315 vergleiche dazu Seite 33

316 Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 6259 vom 13.03.2013

317 Kapitel I, Punkt 4, Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 1-E-IV-8-480 vom 02.03.1994

318 vgl. dazu Punkt 6.2.1 Immobilie - Mobilien auf Seite 22

319 z.B. zwei Garagen

320 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 10/E vom 12.3.2010

321 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 19/E/2001/39592 vom 1.3.2001 Punkt 2.2.2

grundsätzlich, mit einigen Ausnahmen, auch ein eventuelles Zubehör im Nachhinein nicht mit den Begünstigungen erworben oder gebaut werden.

- es müssen folglich alle Bestimmungen zum Bau bzw. Erwerb der Erstwohnung oder dessen Zubehörs gemäß den entsprechenden Bestimmungen³²² zum Zeitpunkt des Erwerbs der Wohnung gegeben sein.

8.2.3.3.2 Zubehör zur Wohnung ohne Begünstigungen

Ursprünglich war³²³ eine Ausnahme zu diesen Voraussetzungen gegeben, wenn die Wohnung vor dem 22.5.1993³²⁴ von einer Baufirma nicht mit den Begünstigungen für die Erstwohnung erworben wurde, da damals auch ohne Voraussetzungen der reduzierte MwSt. Satz von 4% anwendbar war. In diesem Falle konnte ein Zubehör im Nachhinein nur dann mit den Begünstigungen der Erstwohnung erworben werden, wenn nachgewiesen werden konnte, dass zum damaligen Zeitpunkt die Voraussetzungen bestanden hatten. Dies musste im Kaufvertrag erklärt werden.³²⁵ Mittlerweile³²⁶ ist der begünstigte Bau oder Erwerb eines Zubehörs auch dann möglich wenn die Wohnung ohne die Begünstigungen der Erstwohnung erworben wurde wenn zum Zeitpunkt des Erwerbs diese Begünstigungen nicht bestanden hat. Dies unabhängig davon ob zum damaligen Zeitpunkt die subjektiven und objektiven Voraussetzungen zum begünstigten Erwerb bestanden.

8.2.3.3.3 Wohnung im Rohbau erworben

Wurde die Wohnung im Rohbau erworben und war zum Zeitpunkt des Erwerbs die Inanspruchnahme der Begünstigung für den Erwerb einer im Bau befindlichen Erstwohnung nicht möglich, kann ein Zubehör zu dieser Wohnung im Nachhinein trotzdem mit den Begünstigungen der Erstwohnung erworben oder gebaut werden.³²⁷

8.2.4 Erwerb der Erstwohnung durch Ersitzung

Mit Urteil des Kassationsgerichtshofes³²⁸ wurde festgelegt, dass beim Erwerb der Erstwohnung mittels Ersitzung³²⁹ die Begünstigung für die Erstwohnung nur für die Registersteuer anwendbar ist und nicht auch für die Hypothekar und Katastergebühren.

Die Mehrwertsteuer kommt nicht zur Anwendung da keine Zahlung erfolgt.

8.2.5 Verlust der Begünstigung

8.2.5.1 Einführung

Das Gesetz sieht ausdrücklich folgende Tatbestände vor, die zum Verlust der Steuerbegünstigungen für die Erstwohnung führen, mit der Folge, dass die Steuerdifferenz, die vorgesehene Strafe sowie die entsprechenden Zinsen vom Steueramt eingefordert werden.

Diese Tatbestände sind:

1. Falscherklärung anlässlich des Kaufes bzw. Baues
 - die Wohnung erfüllt die Kriterien einer Luxuswohnung (Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9)
 - der Wohn- oder Arbeitssitz liegt nicht in der selben Gemeinde

322 in der Note II-bis Art. 1 Tarif Teil I, DPR 131/86

323 bis zur extensiveren Interpretation durch Rundschreiben der Agentur der Einnahmen 31/E vom 7.6.2010 Pkt. 1.1

324 DL 155/1993

325 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 19/E/2001/39592 vom 1.3.2001 Punkt 2.2.2

326 seit 7.6.2010 vgl. Rundschreiben der Agentur der Einnahmen 31/E vom 7.6.2010 Pkt. 1.1

327 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 31/E vom 7.6.2010 Pkt. 1.2

328 Anordnung Nr. 581 vom 15.12.2010, Urteil 29371 vom 16.12.2008

329 usucapione

- der Erklärer ist Eigentümer, Miteigentümer oder Fruchtnieser einer anderen Wohnung in der selben Gemeinde
 - der Erklärer ist Eigentümer einer anderen Wohnung auf gesamtstaatlicher Ebene die mit den Begünstigungen der Erstwohnung erworben wurde
2. unterlassene Verlegung des Wohnsitzes in die entsprechende Gemeinde
 3. Abtretung der mit den Begünstigungen erworbenen Wohnung vor Ablauf von 5 Jahren.

Für die eventuell geschuldete Steuerdifferenz, Strafen und Zinsen ist, entgegen der allgemeinen Bestimmungen im Bereich der Mehrwertsteuer und Registersteuer, ausschließlich der Käufer bzw. Bauherr verantwortlich.³³⁰

8.2.5.2 Strafe

Wird die Erstwohnung vor Ablauf von fünf Jahren ab Erwerb oder Bau verkauft, so werden die anlässlich des Kaufs bzw. Baues in Anspruch genommene Begünstigung aberkannt.

Das selbe gilt auch wenn der Wohnsitz nicht innerhalb von 18 Monaten in die Gemeinde verlegt wird in der sich die Wohnung befindet.

In diesen Fällen muss die Differenz auf die normalerweise ohne Begünstigung geschuldete Steuer (6%=10%-4%) nachgezahlt werden zuzüglich einer Strafe von 30%.

Hinweis:

Die **Veräußerung** des nackten Eigentums oder des Fruchtgenussrechtes vor Ablauf von 5 Jahren führt ebenfalls zum Verlust der Begünstigung.³³¹

8.2.5.3 Verkauf und nachfolgender Kauf einer Hauptwohnung

Der Verkauf der mit den Begünstigungen erworbenen **Erstwohnung**³³² und der Kauf innerhalb eines Jahres einer nachfolgenden **Hauptwohnung**³³³ führt nicht zum Verlust der ursprünglichen Begünstigung.³³⁴ Dies gilt grundsätzlich für den Kauf einer nachfolgenden **Hauptwohnung**. Es ist nicht unbedingt erforderlich, dass diese nachfolgende Wohnung mit den Begünstigungen der **Erstwohnung** erworben wird.³³⁵ Die nachfolgende Wohnung muss allerdings als **Hauptwohnung** genutzt werden.

Erfolgt nach dem Verkauf der **Erstwohnung** der Kauf eines Grundstückes zum Bau einer nachfolgenden **Hauptwohnung** führt dies ebenfalls nicht zum Verlust der ursprünglichen Begünstigung, wenn innerhalb eines Jahres zumindest der Rohbau der künftigen **Hauptwohnung** fertiggestellt wird.³³⁶

Die nachfolgende **Hauptwohnung** kann sich auch im Ausland befinden.³³⁷

Für den Ankauf einer nachfolgenden Hauptwohnung können, wie unter Punkt 16 auf Seite 89 beschrieben, ebenfalls Begünstigungen angewandt werden.

8.2.5.4 Verzicht auf Fruchtgenuss auf die Erstwohnung nach erfolgtem Kauf desselben

Der nachfolgende Verzicht auf den Fruchtgenuss auf die Erstwohnung die mit den Begünsti-

³³⁰ Erlass des Finanzministeriums Nr. 310574 vom 24.8.1989

³³¹ Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 213/E vom 8.8.2007

³³² Vgl. Kapitel 6.6 Kennzeichen der Erstwohnung auf Seite 33

³³³ Vgl. Kapitel 6.2.5 Erstwohnung - Hauptwohnung auf Seite 25

³³⁴ Art. 1 Anmerkung II-bis Abs. 4 Tarif I DPR 131/1986, Erlass des Finanzministeriums Nr. 192/E vom 6.10.2003 sowie Urteil des Kassationsgerichtes Nr. 12737 vom 21.12.1998

³³⁵ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 31/E vom 7.6.2010 Pkt. 3.1

³³⁶ Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 44/E vom 16.3.2004

³³⁷ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 31/E vom 7.6.2010 Pkt. 3.2

gungen erworben wurde innerhalb von 5 Jahren führt nicht zum Verlust der ursprünglichen Begünstigung.³³⁸

Begründet wird dies dadurch, dass der Verzicht auf den Fruchtgenuss im Gesetz nicht als Grund für die Aberkennung der Begünstigung vorgesehen ist und dieser nicht als Abtretung des Rechtes angesehen werden kann, sondern als Erlöschen des Rechtes angesehen werden muss.

8.2.5.5 Nachträglicher Verzicht auf die Begünstigung

Wurde die Erstwohnung mit den Begünstigungen erworben und bestanden zum Zeitpunkt des Kaufs alle dazu notwendigen Voraussetzungen, kann im Nachhinein auf diese Begünstigung grundsätzlich nicht mehr verzichtet werden.³³⁹

8.2.5.6 Unterlassene Verlegung des Wohnsitzes

Wurde beim Erwerb allerdings die Möglichkeit in Anspruch genommen innerhalb von 18 Monaten den Wohnsitz in die Gemeinde zu verlegen in der sich die erworbene Immobilie befindet, kann vor Ablauf dieser Frist im Nachhinein auf die Inanspruchnahme der Begünstigung ausdrücklich und formell verzichtet und die Nachberechnung der Steuern und Zinsen beantragt werden. In diesem Falle muss die Differenz der geschuldeten Steuer und die Zinsen aber keine Strafen nachgezahlt werden.³⁴⁰

Wurde beim Erwerb die Möglichkeit in Anspruch genommen innerhalb von 18 Monaten den Wohnsitz in die Gemeinde zu verlegen in der sich die erworbene Immobilie befindet, und wird nach Ablauf dieser Frist im Nachhinein auf die Inanspruchnahme der Begünstigung verzichtet, kann vor Feststellung durch das zuständige Finanzamt die freiwillige Berichtigung³⁴¹ in Anspruch genommen werden. In diesem Falle muss die Differenz der geschuldeten Steuer, die reduzierte Strafe und die Zinsen nachgezahlt werden.³⁴²

8.2.5.7 Verkauf ohne nachfolgendem Kauf einer Hauptwohnung

Der Verkauf vor Ablauf von 5 Jahren der mit den Begünstigungen erworbenen Erstwohnung ohne dass innerhalb eines Jahres eine zweite Wohnung als **Hauptwohnung** erworben wird, führt grundsätzlich zum Verlust der ursprünglichen Begünstigung.

Es kann allerdings vor Ablauf eines Jahres, in dem eine zweite Wohnung als Hauptwohnung erworben werden kann ohne die ursprüngliche Begünstigung zu verlieren, auf den Kauf einer solchen ausdrücklich und formell verzichtet und die Nachberechnung der Steuern und Zinsen beantragt werden. In diesem Falle muss die Differenz der geschuldeten Steuer und die Zinsen aber keine Strafen nachgezahlt werden.³⁴³

Nach Ablauf dieser Frist von einem Jahr ab Verkauf der Erstwohnung kann vor Feststellung durch das zuständige Finanzamt die freiwillige Berichtigung³⁴⁴ in Anspruch genommen werden. In diesem Falle muss die Differenz der geschuldeten Steuer, die reduzierte Strafe und die Zinsen nachgezahlt werden.³⁴⁵

8.3 Landwirtschaftliche Wohngebäude

Begünstigt ist:

338 Urteile des Kassationsgerichtshofes Sektion VI-5 Nr. 22244 vom 7.12.2012 und 10249 vom 2.5.2013

339 Erlass der Agentur der Einnahmen 105/E vom 31.10.2011

340 Erlass der Agentur der Einnahmen 105/E vom 31.10.2011

341 „ravvedimento operoso“

342 Erlass der Agentur der Einnahmen 105/E vom 31.10.2011

343 Erlass der Agentur der Einnahmen 112/E vom 27.12.2012

344 „ravvedimento operoso“

345 Erlass der Agentur der Einnahmen 112/E vom 27.12.2012

- der Verkauf durch die Baufirma³⁴⁶ und
- Dienstleistungen - sofern diese von einem Werkvertrag³⁴⁷ geregelt sind - in Zusammenhang mit dem Bau³⁴⁸ von landwirtschaftlichen Wohngebäuden³⁴⁹

Der Verkauf dieser Wohngebäude durch die Baufirma³⁵⁰ unterliegt auch dann dem begünstigten Mehrwertsteuer Satz wenn diese noch nicht fertiggestellt sind, sofern die ursprüngliche Zweckbestimmung aufrecht bleibt.

Wichtig:

Die Kriterien nach „Tupini“ können bei landwirtschaftlichen Wohngebäuden nicht angewandt werden.³⁵¹

Der Verkauf von landwirtschaftlichen Wohngebäuden gemeinsam mit den dazugehörigen landwirtschaftlichen Grundstücken unterliegt nicht der Mehrwertsteuer³⁵² sondern der Registersteuer.³⁵³

8.4 Wohnhäusern

Begünstigt mit 4% ist:

- der Bau,
- die Erweiterung,
- der Anbau,
- die Fertigstellung

von Wohnhäusern, wenn sämtliche der folgende Voraussetzungen bestehen:

- die Arbeiten werden von einem Bauträger oder einer Wohnbaugenossenschaft durchgeführt, also nicht von einem privaten Bauherren. Für letzteren gilt die Begünstigung von 4% nur im Falle der Erstwohnung.
- die Arbeiten werden aufgrund eines Werkvertrages durchgeführt;
- das Gebäude entspricht den Kriterien des Tupini – Gesetzes;
- der Bauträger erstellt das Wohnhaus ausschließlich zum Zwecke des Weiterverkaufes.

Zusammenfassend kann daher gesagt werden, dass der Bau von Wohnhäusern nur dann mit 4% begünstigt³⁵⁴ ist, wenn der Bau von einem Bauträger oder einer Wohnbaugenossenschaft durchgeführt wird, ein entsprechender Werkvertrag³⁵⁵ abgeschlossen wird, das Gebäude den Kriterien des sogenannten Tupini - Gesetzes³⁵⁶ entspricht und der Bauträger das Gebäude ausschließlich zum Zwecke des Weiterverkaufes erstellt.

Der begünstigte Mehrwertsteuer Satz kann auch für die Erweiterung, den Anbau, die Fertigstellung und ähnliches dieser begünstigten Gebäude angewandt werden³⁵⁷.

346 Ziffer 21-bis Tabelle A, Teil II Anlage DPR 633/72

347 vergleiche dazu Seite 19

348 Ziffer 39 Tabelle A, Teil II Anlage DPR 633/72

349 vergleiche dazu Seite 29

350 wobei auch nicht gewerbliche Körperschaften wie eine Gemeinde als "Baufirma" auftreten kann wenn sie im Rahmen ihrer landwirtschaftlichen Tätigkeit ein landwirtschaftliches Gebäude baut und dieses dann veräußert.

351 Note der Direktion der Einnahmen der Lombardei Nr. 1165/97

352 Art. 2 Abs. 3 Buchst. c) DPR 633/72. Diese Bestimmung verfügt, dass der Verkauf nicht bebaubarer Grundstücke nicht der MwSt. unterliegt. Selbstverständlich gilt das nicht für bebaubare Grundstücke. So muss z.B. die Enteignung eines bereits als Baugrund ausgewiesen und bisher landwirtschaftlich genutzten Grundstückes vom Landwirt mit 22% MwSt. in Rechnung gestellt werden.

353 Art. 1 Abs. 2 Tarifordnung Teil I DPR 131/86 (Registersteuergesetz). In diesem Zusammenhang muss darauf hingewiesen werden, dass sich Registersteuer und Mehrwertsteuer gegenseitig ausschließen. Unterliegt ein Geschäftsfall der Mehrwertsteuer, so kommt die Registersteuer nur mit der Mindestgebühr im Ausmaß von derzeit Euro 200,00 zur Anwendung (vgl. dazu Art. 5 Abs. 2 DPR 131/86)

354 Ziffer 39 Tabelle A, Teil II Anlage DPR 633/72

355 vergleiche dazu Seite 19

356 vergleiche dazu Seite 29

357 Erlasse des Finanzministeriums Nr. 500309 vom 25.3.1974 und Nr. 341334 vom 22.6.1983, Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 219/E vom 30.11.2000

Wichtig:

Der begünstigte Mehrwertsteuersatz von 4% ist jedoch nicht anwendbar wenn es sich um einen Verkauf des Wohnhauses vor Fertigstellung handelt³⁵⁸ im Gegensatz zu dieser Möglichkeit beim Kauf der Erstwohnung oder landwirtschaftlicher Wohngebäude.

8.5 Wohnbaugenossenschaften

Die Zuweisung der Wohnungen an die eigenen Mitglieder und der durch einen Werkvertrag³⁵⁹ geregelte Bau von Wohnungen durch eine Wohnbaugenossenschaft unterliegen ebenfalls dem begünstigten Mehrwertsteuer Satz von 4%.³⁶⁰ Dies gilt sowohl für Wohnbaugenossenschaften mit geteiltem als auch für solche mit ungeteiltem Eigentum.

Voraussetzung für die Anwendung des begünstigten Mehrwertsteuer- Satzes ist, dass:

- es sich um ein Wohnhaus gemäß Tupini - Gesetz handelt³⁶¹
- es sich nicht um eine Luxuswohnung (Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9) handelt
- im Falle der Zuweisung der Wohnung das Mitglied die Voraussetzungen für den Kauf der Erstwohnung besitzt.

8.6 Fertigteile

Der Kauf von Fertigteilen³⁶² unterliegt dem begünstigten Mehrwertsteuer Satz von 4% wenn diese für folgende Zweckbestimmung verwendet werden:

zum **Bau** von:

- Wohngebäuden im Sinne des Tupini – Gesetzes³⁶³;
- landwirtschaftlichen Wohngebäuden;

Das Finanzministerium³⁶⁴ hat festgelegt, dass der Bauherr unter eigener Verantwortung dem Lieferanten eine entsprechende Erklärung ausstellen muss, aus der hervorgeht, dass die betreffenden Fertigteile für den Bau einer begünstigten Immobilie verwendet werden.

Diese Erklärung sollte auf jeden Fall die Adresse der begünstigten Baulichkeit und die Daten der Baukonzession beinhalten.

Auf Seite 93 befindet sich ein Muster für eine solche Erklärung an den Lieferanten.

Für die Form dieser Erklärung bestehen keine Vorschriften. Die Erklärung kann daher auch auf der Bestellung der entsprechenden Fertigteile enthalten sein.

Hinweis:

Nicht geklärt ist wie eine eventuelle Falscherklärung des Käufers oder eine eventuelle anderweitige Verwendung der Fertigteile durch den Käufer geahndet wird, wenn dieser nicht mehrwertsteuerpflichtig ist.

Der begünstigte Mehrwertsteuer Satz kann ausschließlich für Fertigteile angewandt werden, die zum Bau von begünstigten Gebäuden verwendet werden. Das selbe Gut unterliegt dem normalen Mehrwertsteuer Satz wenn es in ein bereits bestehendes Gebäude eingebaut wird.

358 vgl. Erlasse des Finanzministeriums Nr. 500179 vom 2.5.1975, Nr. 501465 vom 19.6.1975, Nr. 361671 vom 4.8.1978 und Nr. 363161 vom 24.9.1979

359 vergleiche dazu Seite 19

360 Ziffer 26 Tabelle A, Teil II Anlage DPR 633/72

361 Art. 13 Gesetz 408 vom 2.7.1949, vergleiche dazu Seite 29

362 Ziffer 24 Tabelle A, Teil II, Anlage DPR 633/72

363 Art. 13 des Gesetzes Nr. 408/49, vergleiche dazu Seite 29

364 Rundschreiben Nr. 14/330342 vom 17.4.1981 und Nr. 1-E-8-480 vom 2.3.1994 Kapitel 2, Punkt 8

8.7 Bauliche Hindernisse

Begünstigt sind die Arbeiten zum Abbau, zur Überwindung oder zur Beseitigung baulichen Hindernissen³⁶⁵ zur behindertengerechten Gestaltung sofern diese Arbeiten mit einem Werkvertrag³⁶⁶ geregelt sind.³⁶⁷ Das Gesetz limitiert diesen Abbau nicht allein auf bestehende Gebäude. So sind auch Arbeiten begünstigt zur Abflachung für Treppen und Gehsteige, Hebebühnen für Kinderwagen und Rollstuhlfahrer, Verbreiterungen von Türen und ähnliches.³⁶⁸

Begünstigt sind im allgemeinen sämtliche Arbeiten die dazu führen, dass die Gebäude oder Hindernisse behindertengerecht werden. Die Art der Maßnahmen ist dabei unerheblich: es kann sich folglich auch um eine ordentliche oder außerordentliche Instandhaltung handeln, wenn im Zuge dieser Arbeiten baulichen Hindernisse abgebaut, überwunden oder beseitigt werden.³⁶⁹

Voraussetzung für die Anwendung dieser Begünstigung ist, dass vor Beginn dieser Arbeiten tatsächlich baulichen Hindernisse bestehen.³⁷⁰

Als Beispiel wird ausdrücklich der nachträgliche Einbau eines Aufzuges genannt.³⁷¹

Wichtig:

Diese Begünstigung ist für Neubauten nicht anwendbar.

Die Begünstigung mit 4% MwSt. besteht auch für den Verkauf von Anlagen und Hilfsmitteln zur Überwindung von Hindernissen.³⁷² Dazu zählen nicht normale Aufzüge wohl aber Hebebühnen.³⁷³

9 Begünstigter Mehrwertsteuersatz von derzeit 10%

9.1 Einführung

Der begünstigte Mehrwertsteuersatz von derzeit 10% im Bauwesen wird von den Ziffern 127-quinquies, 127-sexies, 127-septies, 127-undecies, 127-duodecies, 127-terdecies, 127-quarterdecies, 127-quinquiesdecies und 127-duodevicies der Tabelle A, Teil III DPR 633/72 behandelt.

Diese Ziffern sehen neben dem Kauf bestimmter Bauwerke oder Materialien im Bauwesen, den Bau dieser Bauwerke, sofern dieser durch einen Werkvertrag geregelt ist, auch eine Ausweitung auf Dienstleistungen (ohne Werkvertrag) betreffend diese begünstigte Immobilien sowie die Vermietung bestimmter Wohnungen vor.

Zusammenfassend unterliegen folgende Lieferungen und Leistungen dem begünstigten Mehrwertsteuer Satz von 10%:

9.1.1 Verkauf

- Verkauf von primären, sekundären und anderen Infrastrukturen
- Verkauf von Kläranlagen
- Verkauf von gleichgestellten Wohnhäusern

365 barriere architettoniche

366 vergleiche dazu Seite 19

367 Ziffer 41-ter Tabelle A, Teil II Anlage DPR 633/72

368 Note des Finanzamtes Lombardei Nr. 29093/96

369 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 1-E-8-480 vom 2.3.1994 Kapitel 2, Punkt 5 und Punkt 11

370 Note des Finanzamtes Lombardei Nr. 29093/96

371 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 7/E/2001/13833 vom 26.1.2001, Punkt 3.2

372 Ziffer 31 Tabelle A, Teil II Anlage DPR 633/72

373 Erlass der Agentur der Einnahmen 70/E vom 25.06.2012

- Verkauf von Wohnhäusern ohne Luxuscharakter (Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9, keine Erstwohnung)
- Verkauf von Wohnhäusern oder Teilen davon (Tupini) durch Baufirma

9.1.2 Kauf

- Kauf von Fertigteilen zum Bau von primären, sekundären und anderen Infrastrukturen
- Kauf von Fertigteilen zum Bau von Kläranlagen
- Kauf von Fertigteilen zum Bau von gleichgestellten Wohnhäusern
- Kauf von Fertigteilen für Wiedergewinnungsarbeiten

9.1.3 Werkverträge

- Werkverträge zum Bau von primären, sekundären und anderen Infrastrukturen
- Werkverträge zum Bau von Kläranlagen
- Werkverträge zum Bau von gleichgestellten Wohnhäusern
- Werkverträge zum Bau von Wohnhäusern ohne Luxuscharakter (Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9, keine Erstwohnung)
- Werkverträge zur Durchführung außerordentlichen Instandhaltungsarbeiten im öffentlichen Wohnbau
- Werkverträge zur Durchführung von Sanierungs- und Restaurierungsarbeiten
- Werkverträge zur Durchführung von baulichen Umgestaltungen
- Werkverträge zur Durchführung von städtebaulichen Umgestaltungen

9.1.4 Dienstleistungen

- Dienstleistungen zur Durchführung von ordentlichen Instandhaltungsarbeiten im privaten Wohnbau
- Dienstleistungen zur Durchführung von außerordentlichen Instandhaltungsarbeiten im öffentlichen und privaten Wohnbau
- die Vermietung von bestimmten Wohnungen durch die Baufirma

Im folgenden werden die einzelnen begünstigten Geschäftsfälle gesondert behandelt.

9.2 Wiedergewinnungsarbeiten

9.2.1 Allgemeine Begünstigung

Folgende Wiedergewinnungsarbeiten unterliegen dem begünstigten Mehrwertsteuer Satz:

Arbeiten:		MwSt.Satz
a) ordentliche Instandhaltung	manutenzione ordinaria	
im privaten Wohnbau		10%
andere ordentliche Instandhaltungen		22%
b) außerordentliche Instandhaltung	manutenzione straordinaria	
im öffentlichen Wohnbau		10%
im privaten Wohnbau		10%
andere außerordentliche Instandhaltungen		22%
c) Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten	interventi di restauro e di risanamento conservativo	10%
d) Arbeiten zur baulichen Umgestaltung	interventi di ristrutturazione edilizia	10%
f) Arbeiten zur städtebaulichen Umgestaltung	Interventi di ristrutturazione urbanistica	10%

Der begünstigte Mehrwertsteuer Satz von 10% ist anwendbar für die Wiedergewinnungsarbeiten gemäß Art. 3 Abs. 1 Buchstaben c, d und e DPR 380/2001:

- an Gebäuden;
- an Infrastrukturen;
- an den Wohnhäusern gleichgestellte Gebäude (wie Schulen usw.);
- an primären und sekundären Infrastrukturen.

Diese weite Auslegung ist möglich da es sich um eine allgemein gehaltene Bestimmung handelt³⁷⁴. Obwohl die Wiedergewinnung³⁷⁵ von primären und sekundären Infrastrukturen nicht mehr explizit im Gesetz vorgesehen wurde, sind auch diese Wiedergewinnungsarbeiten gemäß einer Interpretationsbestimmung³⁷⁶ sowie den Interpretationen der Finanzbehörde begünstigt. Das Finanzamt spricht in diesem Zusammenhang von Begünstigung **unabhängig von der Art:**

- des Gebäudes³⁷⁷
- der Anlage bzw. Infrastrukturen³⁷⁸
- **der Immobilie**³⁷⁹

Diese Arbeiten unterliegen nur dann dem begünstigtem Mehrwertsteuer Satz wenn die entsprechenden Voraussetzung³⁸⁰ für die Wiedergewinnungsarbeiten eingehalten sind.

Das Finanzministerium hat mehrmals darauf hingewiesen, dass die Begünstigung nur anwendbar ist, wenn aus der Baubewilligung oder einer entsprechenden Bescheinigung durch die Gemeinde hervorgeht, dass es sich um Arbeiten im Sinne der Bestimmungen des DPR 380/2001 handelt³⁸¹.

9.2.2 Ordentliche und außerordentliche Instandhaltungen im privaten Wohnbau

9.2.2.1 Einführung

Der Mehrwertsteuer Satz für alle Wiedergewinnungsarbeiten an Gebäuden, die vorwiegend privaten Wohnzwecken dienen, ist auf 10 % reduziert³⁸². Die Begünstigung beschränkt sich im wesentlichen nur die Arbeiten zur **ordentlichen** und **außerordentlichen Instandhaltung**, da für Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten, sowie Arbeiten zur baulichen Umgestaltung bereits der reduzierte Mehrwertsteuer Satz von 10% angewandt wird.³⁸³

Hinweis:

Die Begünstigung sieht für diese Arbeiten keine subjektiven Einschränkungen vor. Somit deckt sich diese Begünstigung teilweise mit jener für außerordentliche Instandhaltungen im öffentlichen Wohnbau.³⁸⁴

9.2.2.2 Umfang der Begünstigung

9.2.2.2.1 Begünstigte Gebäude

Folgende Gebäude sind begünstigt:³⁸⁵

- 1) einzelne Wohneinheiten, die als solche im Kataster eingetragen sind (von A1 bis A11, mit Ausnahme der unter A10 eingestuften Einheiten). Voraussetzung ist die Einstufung als Wohneinheit, unabhängig von der eigentlichen Nutzung. Begünstigt sind auch jene Wohneinheiten, die als solche im Gebäudekataster eingestuft sind auch wenn sie Teil

374 Ziffer 127-quaterdecies Tabelle A, Teil III Anlage DPR 633/72

375 Ziffer 127-quaterdecies Tabelle A, Teil III Anlage DPR 633/72

376 Art. 3 Abs. 11 Notverordnung Nr. 90 vom 27.4.1990 umgewandelt mit Gesetz Nr. 165 vom 26.6.1990

377 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 142 vom 9.8.1994, Punkt 4, Absatz 6

378 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 142 vom 9.8.1994, Punkt 4, Absatz 6

379 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 1/E-IV-8-480 vom 2.3.1994, Kapitel 2, Punkt 5 (bzw. Pkt. 11) vorletzter Absatz, Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 157/E/2001/176096 vom 12.10.2001, vorletzter Absatz, Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 10/E vom 22.1.2003, letzter Absatz, sowie Nr. 41/E vom 17.2.200

380 wie auf Seite 38 beschrieben

381 Erlass des Finanzministeriums Nr. 430791 vom 3.3.1992

382 Art 7, Abs. 1, Buchstabe b), Gesetz 488 vom 23.12.1999, ursprünglich war diese Begünstigung nur bis zum Jahr 2000 vorgesehen, dann wurde sie immer wieder verlängert bis sie mit Art. 2 Abs. 11 Gesetz 191/2009 dauerhaft eingeführt wurde

383 Ziffer 127 quaterdecies, Tabelle A, Teil III Anlage DPR 633/72

384 siehe 9.2.3 Außerordentliche Instandhaltungen im öffentlichen Wohnbau auf Seite 64

385 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 247/E/219191 vom 29.12.1999 Pkt. 2.1 und Nr. 71/E/2000/58650 vom 07.04.2000

- einer Immobilie sind die nicht als Wohnhaus³⁸⁶ einzustufen ist;
- 2) Gemeinschaftsflächen (z.B. Treppenhaus) von Wohnhäusern welche die Kriterien nach dem sogenannten Tupinigesetz³⁸⁷ erfüllen;
 - 3) öffentliche Bauten, welche für private Wohnzwecke bestimmt sind;
 - 4) gleichgestellte Wohnhäuser mit dauerhaftem Aufenthalt,³⁸⁸ wie z.B.: Kinderheime, Hospize und Heime, Waisenhäuser, Altersheime, Klöster.
 - 5) Zubehör von Wohnhäusern. Die Begünstigung steht auch dann zu, wenn sich die Instandhaltung einzig auf das Zubehör bezieht.

9.2.2.2.2 Begünstigte Dienstleistungen

Grundsätzlich betrifft der reduzierte Mehrwertsteuer Satz von 10% die gesamte Leistung, einschließlich der Roh- und Hilfsstoffe und anderer erforderlicher Güter, mit Ausnahme der bedeutenden Güter.³⁸⁹

Nicht begünstigt sind hingegen eventuelle freiberufliche Leistungen³⁹⁰ und Unterwerkverträge.³⁹¹

9.2.2.2.3 Bedeutende Güter

Bedeutende Güter sind nur teilweise begünstigt. Die Finanzbehörde hat eine Liste der bedeutenden Güter, welche einen wesentlichen Teil am Wert der erbrachten Leistung bilden, erstellt³⁹²:

- Personen- und Lastenaufzüge
- Türen, Fenster und deren Rahmen (innen und außen)
- Heizkessel inklusive Brenner
- Videosprechanlagen
- Klima- und Belüftungsanlagen
- Sanitäre Anlagen und Armaturen für Bäder
- Sicherheitsanlagen (z.B. Alarmanlagen³⁹³)

Für diese Güter kann der begünstigte Mehrwertsteuer Satz auf jenen Betrag angewandt werden, der sich aus der Differenz zwischen dem Gesamtbetrag der Arbeiten (einschließlich Entgelt für die bedeutenden Güter) und dem Entgelt für die bedeutenden Güter ergibt.

Beträgt das Entgelt für die bedeutenden Güter weniger als 50 Prozent der gesamten Leistung, kann der reduzierte Mehrwertsteuer Satz auf das gesamte Entgelt angewandt werden. Beträgt hingegen das Entgelt für die bedeutenden Güter mehr als 50 Prozent der gesamten Leistung, muss für diesen Differenzbetrag der ordentliche Mehrwertsteuer Satz angewandt werden.

Beispiel:

1. Instandhaltung eines Bades:

Gesamtbetrag der Arbeiten, einschließlich Entgelt für die bedeutenden Güter: 10.000,00 Euro

Entgelt für den Ankauf von sanitären Anlagen und Armaturen: 3.000,00 Euro

Entgelt für die Arbeitsleistung, einschließlich Roh- und Hilfsstoffe: 7.000,00 Euro

Der Anteil der bedeutenden Güter am Gesamtbetrag beträgt weniger als 50 Prozent.

386 Vgl. dazu Kapitel 6.4.1 Eigentliche Wohnhäuser (Tupini) auf Seite 29

387 Vgl. dazu Kapitel 6.4.1 Eigentliche Wohnhäuser (Tupini) auf Seite 29

388 Vgl. dazu Punkt 6.4.2.2 Gleichgestellte Wohnhäuser mit Wohnsitz auf Seite 30

389 Art 7, Abs. 1, Buchstabe b), Gesetz 488/99 und Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 247/E vom 29.12.1999, Punkt 2.1

390 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 71/E vom 7.4.2000 Pkt. 3.1

391 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 71/E vom 7.4.2000 Pkt. 3.2

392 Dekret des Finanzministeriums vom 29.12.1999, veröffentlicht im Amtsblatt der Republik Nr. 306 vom 31.12.99

393 Vgl. dazu Il Sole 24 Ore - Esperto Risponde Nr. 10 vom 10.3.2008

Der Gesamtbetrag von 10.000,00 Euro wird dem Mehrwertsteuer Satz von 10% unterworfen.

2. Instandhaltung eines Bades:

Gesamtbetrag der Arbeiten, einschließlich Entgelt für die bedeutenden Güter: 10.000,00 Euro

Entgelt für den Ankauf von sanitären Anlagen und Armaturen: 6.000,00 Euro

Entgelt für die Arbeitsleistung, einschließlich Roh- und Hilfsstoffe: 4.000,00 Euro

Der Anteil der bedeutenden Güter am Gesamtbetrag beträgt mehr als 50 Prozent.

Der reduzierte Mehrwertsteuer Satz kann nicht auf den Gesamtbetrag von 10.000,00 Euro angewandt werden. Es muss die Differenz zwischen dem Gesamtbetrag der Arbeiten (10.000,00 Euro) und dem Entgelt für die bedeutenden Güter (6.000,00 Euro) gebildet werden (4.000,00 Euro). Nur diese Differenz (=4.000,00 Euro = Entgelt für die Arbeitsleistung) unterliegt zusätzlich zum Entgelt für die Arbeitsleistung dem Mehrwertsteuer Satz von 10%, der Restbetrag (2.000,00 Euro) unterliegt dem ordentlichen Mehrwertsteuer Satz von 22%.

Unserer Ansicht nach zählt die Fertigung und Lieferung von Holzbalkonen auf Maß nicht zur den bedeutenden Gütern, da diese nicht in der oben genannten Liste enthalten sind. Der Austausch eines bestehenden Balkons durch Fertigung und Lieferung eines neuen Holzbalkons auf Maß stellt daher, unserer Auffassung nach, eine außerordentliche Instandhaltungsarbeit dar.

Ebenfalls als bedeutende Güter angesehen werden müssen Türen und Fester die auf Maß erzeugt werden. Dies trifft dann zu, wenn beispielsweise ein Tischler mit einem einzigen Vertrag die Herstellung und den Einbau der Türen oder Fenster vereinbart. Auch in diesem Fall muss der Wert der Türen und Fester als bedeutendes Gut angesehen werden.³⁹⁴

9.2.2.3 Ausstellung der Rechnung

Die Berechnung des Anteils auf den der reduzierte Mehrwertsteuer Satz angewandt werden kann, muss auf der Rechnung getrennt ausgewiesen werden. Somit muss auf der Rechnung ausdrücklich der Wert der bedeutenden Güter aufscheinen.

9.2.3 Außerordentliche Instandhaltungen im öffentlichen Wohnbau

Begünstigt mit dem reduzierten Mehrwertsteuersatz von 10%, sind außerordentliche Instandhaltungsarbeiten³⁹⁵ an Gebäuden die folgende Voraussetzungen erfüllen:³⁹⁶

- öffentliches Gebäude, dazu zählen auch die Wohnhäuser des Wohnbauinstitutes
- Wohnhäuser, dazu zählen auch die Wohnhäuser die für einen permanenten Aufenthalt geeignet sind (Wohnsitz). Nicht dazu zählen hingegen die gleichgestellten Wohnhäuser, die **nicht** auf einen dauerhaften Wohnsitz ausgerichtet sind.³⁹⁷

Nur wenn beide Voraussetzungen gleichzeitig zutreffen kann der begünstigte Mehrwertsteuersatz angewandt werden. So sind außerordentliche Instandhaltungen an öffentlichen Bürogebäuden nicht begünstigt.³⁹⁸

In jedem Fall begünstigt sind die Arbeiten zur Anpassungen der Elektroanlagen an die Sicherheitsbestimmungen die im öffentlichen Wohnbau durchgeführt werden.³⁹⁹

Wichtig:

Diese Arbeiten sind auch ohne Werkvertrag begünstigt.

³⁹⁴ Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 25/E vom 6.3.2015

³⁹⁵ vergleiche dazu Seite 39

³⁹⁶ Ziffer 127-duodecies Tabelle A, Teil III Anlage DPR 633/72

³⁹⁷ Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 151/E/46615 vom 9.7.1999

³⁹⁸ Erlass des Finanzministeriums Nr. 86/E/1998/108622 vom 22.7.1998

³⁹⁹ Antwort auf eine parlamentarische Anfrage Nr. 5-06218 vom 6.5.1999

9.2.4 Wiedergewinnung und Erweiterung

Der begünstigte Mehrwertsteuer Satz von 10% ist nur für bestimmte Wiedergewinnungsarbeiten anwendbar. Für Erweiterungsarbeiten ist, mit Ausnahme der Erstwohnung, grundsätzlich keine Begünstigung vorgesehen.

In der Praxis kommt es häufig vor, dass beispielsweise Sanierungsarbeiten gleichzeitig mit einer Erweiterung durchgeführt werden.

In solchen Fällen ist für den Teil der Wiedergewinnungsarbeiten nur dann der begünstigte Mehrwertsteuer Satz anwendbar, wenn für beide Arbeiten unterschiedliche Werkverträge abgeschlossen werden, oder wenn in einem Werkvertrag die unterschiedlichen Arbeiten getrennt angeführt werden und für diese jeweils ein getrennter Preis festgelegt wird.⁴⁰⁰

9.3 Primäre und sekundäre Infrastrukturen

Begünstigt ist der Kauf⁴⁰¹ und Dienstleistungen - sofern diese von einem Werkvertrag⁴⁰² geregelt sind - in Zusammenhang mit dem Bau⁴⁰³ von primären und sekundären Infrastrukturen.

Der begünstigte Mehrwertsteuer Satz gilt ausschließlich für die als primäre und sekundäre Infrastrukturen definierten Baulichkeiten.⁴⁰⁴ Eine Ausdehnung im Interpretationswege auf andere Baulichkeiten ist nicht zulässig⁴⁰⁵.

Zu jeder dieser Infrastrukturen gibt es eine Reihe von Interpretationen von Seiten der Finanzbehörde und eine umfangreiche Rechtsprechung. Es wird daher auf die einzelnen Baulichkeiten näher eingegangen.

9.3.1 Straßen

9.3.1.1 Eigentliche Straßen

Begünstigt sind nur Straßen die einem Wohnort⁴⁰⁶ dienen.⁴⁰⁷ Der begünstigten Mehrwertsteuer Satz kann auch für Straßen die sich außerhalb von Ortschaften befinden beansprucht werden, sofern sie einem Wohnort dienen.⁴⁰⁸

Die Finanzbehörde⁴⁰⁹ führt als Beispiel eine Straße an die ein Industriegebiet durchquert um eine Wohngegend zu erreichen oder eine Straße die eine Fraktion mit dem Hauptort verbindet.⁴¹⁰

Begünstigt ist auch die Straße die eine Sportzone mit einem Wohnort verbindet auch wenn diese Straße gleichzeitig einem Industriegebiet dient.⁴¹¹

Nicht begünstigt sind Straßen die keine Beziehung zu einem Wohnort haben, wie z.B.: Autobahnen, Schnellstraßen, Straßen von nationaler (Staatsstraßen) und provinzieller (Landesstraßen) Bedeutung und Güterwege.⁴¹²

400 Erlass Nr. 223/E/III-7-1215 vom 21.9.1996

401 Ziffer 127-quinquies Tabelle A, Teil III Anlage DPR 633/72

402 vergleiche dazu Seite 19

403 Ziffer 127-septies Tabelle A, Teil III Anlage DPR 633/72

404 siehe dazu Kapitel 6.8 Primäre und sekundäre Infrastrukturen auf Seite 42

405 Erlass des Finanzministeriums Nr. 430.057 vom 18.3.1992

406 "centro abitato", der Begriff Wohnort wurde vom Finanzministerium nie definiert. Es wurde vielmehr darauf hingewiesen, dass die betreffende Gemeinde festlegen muss welches in ihrem Falle Wohnorte sind.

407 strade residenziali

408 Bis 1990 musste die Straße innerhalb der Ortschaft liegen. Mit der Interpretationsbestimmung gemäß Art. 3 Abs. 11 Notverordnung Nr. 90 vom 27.4.1990 umgewandelt mit Gesetz Nr. 165 vom 26.6.1990 wurde diese Einschränkung aufgehoben.

409 Rundschreiben Nr. 26 vom 12.5.1990 und Nr. 69 vom 24.10.1990

410 Erlass des Finanzministeriums Nr. 430873 vom 9.6.1992

411 Erlass des Finanzministeriums Nr. 431490 vom 21.1.1992

412 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 550746 vom 2.5.89 und Nr. 551425 vom 8.6.89

Hinweis:

Einige namhafte Autoren sind der Auffassung, dass die Zweckbestimmung der Straße für einen Wohnort durch die oben angeführte Interpretationsbestimmung ebenfalls aufgehoben sei. Damit wären alle Straßen begünstigt. Wir sind aber mangels klarer Aussagen durch die Finanzbehörde nicht dieser Auffassung und vertreten eine restriktive These.

9.3.1.2 Gehsteige

Nach Auslegung der Agentur der Einnahmen⁴¹³ unterliegt ausdrücklich auch der Neubau von Gehsteigen, Fußgängerwegen und Fußgängerinseln auf bereits bestehenden Straßen, die zu den primären Infrastrukturen zählen, dem begünstigten MwSt. Satz von 10%. Dies deshalb weil Gehsteige und Fußgängerwege Bestandteil der Straße bilden.⁴¹⁴

9.3.1.3 Fahrradwege

Die Anwendung des begünstigten MwSt. Satzes für den Bau von Fahrradwegen war ursprünglich umstritten.⁴¹⁵

Nach Auslegung der Agentur der Einnahmen⁴¹⁶ unterliegt ausdrücklich auch der Bau von Fahrradwegen dem begünstigten MwSt. Satz von 10% da diese eindeutig den primären Infrastrukturen zuzurechnen sind. Es wird dabei keine weitere Voraussetzung gefordert und nicht unterschieden ob sich der Fahrradweg innerhalb oder außerhalb von bewohnten Ortschaften befindet. Diese Antwort wurde auf die Anfrage einer Bezirksgemeinschaft⁴¹⁷ gegeben. Nachdem Bezirksgemeinschaften in der Regel die übergemeindlichen Fahrradwege bauen, ist davon auszugehen, dass die Agentur der Einnahmen auch diese begünstigt.

Wir sind eher der Auffassung, dass auch bei Fahrradwege die Funktion zu einer bewohnten Ortschaft gegeben sein muss. Daher kann unserer Meinung nach nur für Fahrradwege, die einer bewohnten Ortschaft dienen, also sich im wesentlichen innerhalb von Ortschaften befinden, der begünstigte MwSt. Satz angewandt werden.

9.3.2 Parkplätze

Für Parkplätze oder Garagen gibt es vom MwSt. Gesetz grundsätzlich keine allgemeine Begünstigung. Es sind lediglich für ganz bestimmte Parkplätze Begünstigungen vorgesehen. Dazu zählen:

- Zubehör zur Erstwohnung 4% MwSt.
- Öffentliche Parkplätze als primäre Infrastruktur 10% MwSt.
- Öffentliche und private Parkplätze i.S. des Tognoli Gesetzes 10% MwSt.

Unter Parkplatz sind nicht nur oberirdische Flächen zu verstehen sondern auch unter- oder überirdische Parkhäuser.⁴¹⁸

413 Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 202/E vom 19.5.2008 sowie Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 41/E vom 17.02.2009

414 Erlass des Finanzministeriums 332592 vom 3.11.1981

415 In der Rechtslehre zeichneten sich zwei unterschiedliche Ansätze ab, die beide davon ausgehen, dass es sich hierbei um Infrastrukturen handelt: 1) Fahrradwege als Sportstätten und folglich als sekundäre Infrastruktur begünstigt (Giuseppe Galeotto, aliquota al 10 per cento per le piste ciclabili, in l'esperto risponde Nr. 47 vom 12.6.2000 Seite 1043), 2) Fahrradwege als Straße und folglich als primäre Infrastruktur begünstigt. Dies auch in Hinblick darauf dass in der neuen Straßenverkehrsordnung Fahrradwege ausdrücklich angeführt sind. - In beiden Fällen mussten selbstverständlich die selben Voraussetzungen gelten, wie sie für die Infrastrukturen vorgesehen sind, denen die Fahrradwege im Interpretationswege gleich gestellt werden. Bei Sportstätten gilt dass diese nur für ein Stadtviertel bzw. eine kleine Gemeinde, keinesfalls aber übergemeindlich als Infrastruktur gelten und damit nicht dem begünstigten MwSt. Satz von 10% unterliegen. Für Fahrradwege muss daher das selbe gelten. Nachdem diese aber in der Regel nicht auf ein Stadtviertel oder eine kleine Gemeinde beschränkt bleiben, war dieser Ansatz nicht zielführend.

416 Schreiben der Agentur der Einnahmen von Bozen Prot.Nr. 11685/2001 vom 27.8.2001

417 die Bezirksgemeinschaften erhalten die Landesbeiträge in der Regel nur für übergemeindliche Fahrradwege

418 Erlass des Finanzministeriums Nr. 460796 vom 14.4.1987 sowie Erlass des Finanzministeriums Nr. 550203 vom 04.07.1989

9.3.2.1 Öffentliche Parkplätze als Infrastruktur

Als primäre Infrastruktur sind ausschließlich öffentliche Parkplätze begünstigt. Auch hier gilt wieder der Grundsatz einer objektiven Begünstigung: d.h., dass der öffentliche Parkplatz auch im Eigentum von Privaten stehen kann. Privatparkplätze, die nicht öffentlich zur Verfügung stehen, sind von der Begünstigung für die primären Infrastrukturen ausgeschlossen.

9.3.2.2 Förderung der Parkplätze (Tognoli)

Für den Bau von Parkplätzen wurde unabhängig von den bestehenden Begünstigungen im Rahmen der primären Infrastrukturen ein Gesetz⁴¹⁹ erlassen, das seinerseits den begünstigten Mehrwertsteuer Satz von 10%⁴²⁰ für den Bau und für den Kauf von Parkplätzen vorsieht⁴²¹. Dieses Gesetz begünstigt auch Privatparkplätze.

Wesentliches Merkmal dieses Gesetzes ist es, dass es dem Eigentümer erlaubt auch entgegen den Bestimmungen zur Raumordnung im Untergeschoss und im Erdgeschoss Autoabstellplätze zu errichten.⁴²² Diese müssen allerdings als Zubehör zu einer bereits bestehenden Immobilie zweckbestimmt und können nicht getrennt von dieser verkauft werden. Ein weiteres wesentliches Merkmal besteht darin, dass es den Gemeinden erlaubt unter bestimmten Voraussetzungen öffentliche Flächen für private Autoabstellplätze zur Verfügung zu stellen.⁴²³

Die Finanzbehörde hat ausdrücklich darauf hingewiesen, dass der begünstigte Mehrwertsteuer Satz im Sinne des so genannten Tognoli - Gesetzes nur beansprucht werden kann, wenn die entsprechende Baukonzession im Sinne dieses Gesetzes ausgestellt wurde⁴²⁴ oder wenn die Gemeinde als Baubehörde eine entsprechende Erklärung ausstellt.⁴²⁵

Voraussetzung für die Inanspruchnahme des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes ist daher dass:

- eine Immobilie bereits besteht;
- im Erdgeschoss dieser Immobilie oder unterirdisch Parkplätze gebaut werden;
- diese Parkplätze mit einer entsprechenden Anmerkung im Grundbuch als Zubehör zur bestehenden Immobilie eingestuft werden, und damit nicht mehr getrennt veräußert werden können;⁴²⁶
- die Baukonzession im Sinne dieses Gesetzes ausgestellt wurde oder eine entsprechende Bescheinigung der Gemeinde vorliegt.

Voraussetzung ist auch, dass der Bau der Autoabstellplätze im Einklang mit den Bemühungen der Gemeinde zur Lösung der Verkehrsprobleme steht,⁴²⁷ nachdem die Lösung dieser Probleme der Grundsatz des sogenannten Tognoli - Gesetzes ist.⁴²⁸

Nicht erforderlich ist, dass:

- der Autoabstellplatz Zubehör zu einer Wohnung ist, er kann vielmehr Zubehör zu jeder Immobilie sein;⁴²⁹
- es sich um einen öffentlichen Autoabstellplatz handelt⁴³⁰, es kann sich auch um private

419 Dreijahresplan zur Förderung der Parkplätze – so genannte "Tognoli" Gesetz Nr. 122 vom 24.3.1989, veröffentlicht im Amtsblatt der Republik Nr. 80 vom 6.4.1989

420 ursprünglich 2%; zuerst wurde der MwSt. - Satz von 2% auf 4%, dann auf 9% und nunmehr auf 10% angehoben. Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 1/E vom 2.3.1994, Kapitel 2, Punkt.3

421 Art. 11 Abs. 2 Gesetz Nr. 122 vom 24.3.1989

422 Art. 9 Abs. 1 Gesetz 122/89

423 Art. 9 Abs. 4 Gesetz 122/89

424 Erlasse des Finanzministeriums Nr. 431236 vom 2.5.1992 und Nr. 430607 vom 7.4.1993

425 Erlasse des Finanzministeriums Nr. 501178 vom 18.2.1992 und Nr. 430986 vom 3.4.1992

426 Erlass des Finanzministeriums Nr. 430986 vom 3.4.1992

427 Erlass des Finanzministeriums Nr. 501178 vom 18.2.1992

428 Art. 3 Abs. 1 Gesetz 122/89

429 Art. 9 Abs. 1 Gesetz 122/89

430 Erlass des Finanzministeriums Nr. 501178 vom 18.2.1992

- Parkplätze handeln;
- die Autoabstellplätze innerhalb einer bewohnten Ortschaft entstehen⁴³¹.

Hinweis:

Da in Südtirol eigene baurechtliche Bestimmungen bestehen, werden hier Baukonzessionen für den Bau von Garagen in der Regel nicht in Bezug auf dieses Gesetz ausgestellt. Inhaltlich aber entspricht der Art. 124 des L.G. Nr. 13 vom 11.08.1997 den gestellten Forderungen für die Inanspruchnahme des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes.

Unserer Meinung nach ist es daher notwendig, dass die Baukonzession nach dieser Bestimmung ausgestellt wurde.

9.3.3 Abwasserleitungen

Begünstigt sind ausschließlich Abwasserleitungen für Schmutz- und Regenwasser von Wohnorten. Aufgrund der oben zitierten Interpretationsbestimmung⁴³² sind auch die entsprechenden Leitungen außerhalb von Ortschaften begünstigt, sofern sie eben diesen Wohnort betreffen.

Sicherlich nicht begünstigt sind Abwasserleitungen von landwirtschaftlichen oder Industriebetrieben.

9.3.4 Trinkwasserleitungen

Begünstigt sind ausschließlich Trinkwasserleitungen für einen Wohnort. Auch hier ist eine Funktionalität zum Wohnort notwendig.⁴³³ Aufgrund der oben angeführten Interpretationsbestimmung⁴³⁴ sind nicht nur die Verteilernetze in den Ortschaften sondern auch die entsprechenden Zuleitungen begünstigt, auch wenn diese außerhalb der Ortschaft liegen. Grundsätzlich sind alle Bauten die zum Verteilernetz dazu gehören begünstigt.

Beispiele hierfür sind:⁴³⁵

- Wasserleitungen;
- Wassertanks;
- Piezometer Anlagen und Wasserschloss⁴³⁶;
- Anlagen für die Trinkwasseraufbereitung;⁴³⁷
- ähnliche Anlagen;

Nicht begünstigt sind hingegen alle vorgeschalteten Bauten, wie Auffangbecken, Stauseen, Staudämme und ähnliches.

9.3.5 Löschwasserleitungen

Löschwasserleitungen und die dazugehörigen Anschlüsse (Hydrant) gehören zum Bereich Zivilschutz und somit zum institutionellen Bereich der öffentlichen Körperschaften.

Grundsätzlich ist zu unterscheiden, ob die entsprechenden Leitungen:

- zusammen mit dem Trinkwassernetz errichtet werden und somit keine eigenständigen Leitungen vorhanden sind;
- als eigenständige und somit vom Trinkwasser unabhängige Leitungen errichtet werden.

Im ersten Fall kann davon ausgegangen werden, dass das Leitungsnetz fast ausschließlich der

431 Erlass des Finanzministeriums Nr. III/7/104 vom 17.2.1994

432 Art. 3 Abs. 11 Notverordnung Nr. 90 vom 27.4.1990 umgewandelt mit Gesetz Nr. 165 vom 26.6.1990

433 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 14/330342 vom 17.4.1981

434 Art. 3 Abs. 11 Notverordnung Nr. 90 vom 27.4.1990 umgewandelt mit Gesetz Nr. 165 vom 26.6.1990

435 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 69/430843 vom 24.10.1990

436 Impianto piezometrico

437 Erlass des Finanzministeriums Nr. 430523 vom 23.12.1991

Versorgung der Bevölkerung mit Trinkwasser dient und somit kann für den Bau des Leitungsnetzes (aber nicht für die Löschwasserhydranten) der begünstigte Mehrwertsteuersatz von derzeit 10% angewandt werden⁴³⁸.

Im zweiten Fall ist hingegen der ordentliche Mehrwertsteuersatz anzuwenden, weil es sich lediglich um ein (Wasser)Leitungsnetz und nicht um ein Trinkwasserleitungsnetz handelt.⁴³⁹

9.3.6 Leitungen für Strom und Gas

Für die Leitungen für Strom und Gas gelten im wesentlichen die selben Grundsätze wie für die Trinkwasserleitungen. Die Leitung muss in Funktion eines Wohnortes stehen. Die Leitungen sind auch außerhalb der Ortschaften begünstigt, wenn sie diese Wohnorte betreffen.

9.3.7 Öffentliche Beleuchtung

Begünstigt ist nur die öffentliche Beleuchtung eines Wohnortes.⁴⁴⁰ Auch in diesem Falle findet die Interpretationsbestimmung Anwendung, der zufolge auch Infrastrukturen außerhalb von Ortschaften begünstigt bleiben wenn diese nicht ihre Funktionalität für den betreffenden Wohnort verlieren.

9.3.8 Ausgestattete öffentliche Grünflächen

Als ausgestattete öffentliche Grünflächen gelten jene Flächen, die als öffentliches Grün ausgewiesen sind und mit geeigneten Kinderspielflächen oder Einrichtungen für die sportliche Betätigung der Jugendlichen versehen sind.

Diesbezüglich sind immer die baurechtlichen Bestimmungen der jeweiligen Gemeinde ausschlaggebend.

Sie gelten als primäre Infrastrukturen.

9.3.9 Schulgebäude

9.3.9.1 Kinderhorte, Kindergärten und Schulen

In Bezug auf die Anwendbarkeit des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes für Kinderhorte, Kindergärten und Pflichtschulen gab es bisher keinerlei Interpretationsschwierigkeiten. Es gibt daher auch nur wenige Aussagen der Finanzbehörde und wenig Rechtsprechung.

9.3.9.2 Turnhallen für Schulgebäude

Der Bau einer Turnhalle für Schulgebäude kann mit dem selben begünstigten Mehrwertsteuer Satz durchgeführt werden, der für den Bau des Schulgebäudes selbst vorgesehen ist.

Die Finanzbehörde hat in einer Reihe von Erlassen⁴⁴¹ immer wieder darauf hingewiesen, dass eine Turnhalle für eine Schule als Zubehör⁴⁴² zu dieser Schule angesehen werden muss und daher ebenfalls dem selben Mehrwertsteuer Satz unterliegt wie die Schule selbst. Die Schule ist begünstigt, da sie den Wohnhäusern gleichgestellt ist⁴⁴³.

Dies gilt, auch wenn eine Turnhalle für mehrere Schulen und damit nicht unbedingt unmittelbar neben der Schule gebaut wird.⁴⁴⁴ Dies gilt, auch wenn es sich um unterschiedliche Schulen

438 Ziffer 127-quinquies Tabelle A, Teil III Anlage DPR 633/72 und Art. 4, Buchst. d), Gesetz 847/1964 („rete idrica“)

439 Erlass des Finanzministeriums Nr. 430523 vom 23.12.1991

440 centro abitato

441 Nr. 500960 vom 27.6.1974

442 "pertinenza"

443 Gesetz 659 vom 19.7.1961

444 Erlass des Finanzministeriums Nr. 503612 vom 24.1.1975

handelt z.B.: Grundschule und Mittelschule.⁴⁴⁵ Wichtig und ausschlaggebend ist einzig die funktionelle Zugehörigkeit zur Schule.⁴⁴⁶ Die Tatsache dass die Turnhalle nur an ein Schulgebäude angebaut wird ohne dass diese als Zubehör eingestuft wird, genügt nicht.⁴⁴⁷

9.3.10 Märkte

Begünstigt sind ausschließlich Märkte für Stadtviertel oder kleinere Gemeinden.⁴⁴⁸ Nicht begünstigt sind ohne Zweifel Märkte für ein größeres Einzugsgebiet.

9.3.11 Außenstellen von Gemeinden

Die Finanzbehörde hat mehrmals darauf hingewiesen⁴⁴⁹, dass der begünstigte Mehrwertsteuer Satz nur auf Außenstellen der Gemeindeverwaltung und nicht auf das Rathaus selbst anwendbar ist

In Anbetracht der geringen Größe der meisten Gemeinden und dem damit verbundenen geringen Interesse, wird von einer näheren Behandlung dieses Punktes Abstand genommen.

9.3.12 Kirchen und dazugehörige Jugendräume

Jugendräume die von der Kirche für die Freizeitgestaltung der Jugendlichen⁴⁵⁰ verwendet werden sind ausdrücklich als sekundäre Infrastrukturen anerkannt.⁴⁵¹ Sie gelten als Zubehör zur Kirche und sind somit dieser in allen Belangen gleichgestellt.

In Bezug auf die Anwendbarkeit des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes für Kirchen und dazugehörige Baulichkeiten gab es bisher keinerlei Interpretationsschwierigkeiten. Es gibt daher auch nur wenige Aussagen der Finanzbehörde und wenig Rechtsprechung.

9.3.13 Sportplätze

Auch für Sportplätze gilt die Einschränkung, dass diese nur begünstigt sind, wenn sie für ein Stadtviertel oder eine kleine Gemeinde gedacht sind. In einer Reihe von Erlassen wurde immer wieder darauf hingewiesen. Daraus folgt, dass Sportplätze die für ein größeres Einzugsgebiet (z.B. Talschaft, Bezirksgemeinschaft) ausgerichtet sind, nicht den begünstigten Mehrwertsteuer Satz anwenden können. Bestehen z.B. Verträge mit dem Nationalverband (CONI), in dem sich der Bauherr verpflichtet, den Sportplatz für bestimmte Mannschaften, Meisterschaften oder dergleichen zu bestimmten Zeiten zu reservieren, kann auch davon ausgegangen werden, dass dieser Sportplatz nicht vornehmlich für die eigene Gemeinde und für deren breite Öffentlichkeit bestimmt ist.

Begünstigt sind auch die Arbeiten zur Fertigstellung eines Sportplatzes und die nachträgliche Überdachung oder der nachträgliche Bau der Umkleideräume⁴⁵².

Die Baumaßnahmen für Mehrzwecksportplätze sind den sekundären Infrastrukturen gleichgestellt.⁴⁵³ Damit sind alle Bauten von Sportplätzen im Rahmen dieses Gesetzes ebenfalls dem begünstigten Mehrwertsteuer Satz unterworfen.

445 Erlass des Finanzministeriums Nr. 321671 vom 29.4.1986

446 Erlass des Finanzministeriums Nr. 331824 vom 3.11.1981

447 Erlass des Finanzministeriums Nr. 342477 vom 14.2.1985

448 Erlass des Finanzministeriums Nr. 344478 vom 14.5.1984

449 Erlass Nr. 503923 vom 17.10.1973, Nr. 360777 vom 7.11.1979 und Antwort des Finanzministers auf eine parlamentarische Anfrage Nr. 2/1654/U.L. vom 27.11.1980

450 „attività di oratorio“

451 Gesetz Nr. 206/2003

452 Erlass des Finanzministeriums Nr. 431356 vom 29.2.1992

453 Notverordnung Nr. 2 vom 3.1.1987 umgewandelt mit Gesetz Nr. 65 vom 6.3.1987. Mit diesem Gesetz zur Fußballweltmeisterschaft 1990 in Italien wurden die im Rahmen dieses Gesetzes durchgeführten Baumaßnahmen den sekundären Infrastrukturen gleichgestellt.

9.3.14 Soziale, kulturelle und sanitäre Einrichtungen

9.3.14.1 Allgemeine Grundsätze

Die Finanzbehörde hat bisher lediglich folgende allgemeingültige Kriterien festgelegt, nach welchen festgestellt werden kann ob eine bestimmte Einrichtung als soziale, kulturelle oder sanitäre Einrichtung und damit als sekundäre Infrastruktur eingestuft und daher mit dem begünstigten MwSt. Satz gebaut werden kann:

Verwendungszweck

Das Gebäude muss hauptsächlich für die unten angeführten Verwendungen zweckgebunden sein. Dabei gelangen die Regeln nach "Tupini" zur Anwendung:⁴⁵⁴ d.h. wenn mehr als 50% der oberirdischen Fläche für diese Zwecke verwendet werden gilt das gesamte Gebäude als sekundäre Infrastruktur.⁴⁵⁵

Urbanistische Zone

Die Infrastruktur muss in einer Zone für öffentliche Einrichtungen gebaut werden. Ausschlaggebend dazu ist der geltende Bauleitplan.⁴⁵⁶

Öffentlich

Die Infrastruktur muss der Öffentlichkeit zur Verfügung stehen und öffentlich zugänglich sein.⁴⁵⁷

Grundsätzlich kann festgehalten werden, dass es den jeweiligen Gemeinden obliegt festzustellen, ob ein bestimmtes Gebäude als soziale, kulturelle⁴⁵⁸ oder sanitäre Einrichtung angesehen werden kann.⁴⁵⁹

9.3.14.2 Beispiele

Aufgrund der bisherigen Erlasse der Finanzbehörde können folgende Einrichtungen als begünstigt angesehen werden:

- Seniorentreff⁴⁶⁰
- Jugendtreff⁴⁶¹
- Bibliotheken⁴⁶²
- Erste Hilfe Einrichtungen
- Ambulatorien
- Einrichtungen zur Müllentsorgung und Wiederaufbereitung⁴⁶³. Unserer Ansicht nach fallen darunter auch Recyclinghöfe.
- Öffentlich zugängliche Versammlungssäle für Konferenzen und Tagungen⁴⁶⁴
Unserer Ansicht nach kann ein Musikpavillon als kulturelle Einrichtung angesehen werden, sofern er öffentlich zugänglich ist. Bei einem Musikprobelokal ist zu klären ob dieses Lokal ausschließlich einer Personengruppe zur Verfügung gestellt wird oder ob es allgemein der Öffentlichkeit zur Verfügung steht.
- Auditorien⁴⁶⁵

454 Vgl. dazu Punkt 6.4.1 Eigentliche Wohnhäuser (Tupini) auf Seite 29

455 Erlass Nr. 399968 vom 26.7.1985 und Nr. 430680 vom 30.7.1990

456 Erlass des Finanzministeriums Nr. 561194 vom 3.12.1990

457 Erlass des Finanzministeriums Nr. III-7-127 vom 24.2.1994, Nr. 430680 vom 30.7.1990 und Nr. 322172 vom 27.1.1987

458 "attrezzature culturali"

459 Erlass des Finanzministeriums Nr. 561194 vom 3.12.1990

460 Erlass Nr. 399968 vom 26.7.1985

461 Erlass Nr. 399968 vom 26.7.1985

462 Erlass Nr. 399968 vom 26.7.1985 und Nr. 322172 vom 27.1.1987

463 Art. 17 bis Notverordnung Nr. 361 vom 31.8.1987 umgewandelt mit Gesetz Nr. 441 vom 29.10.1987

464 Erlass des Finanzministeriums Nr. 430680 vom 30.7.1990 und Nr. 322172 vom 27.1.1987

465 Erlass des Finanzministeriums Nr. 399968 vom 26.7.1985

Nicht zu den sozialen, kulturellen oder sanitären Einrichtung zählen Forschungseinrichtungen.⁴⁶⁶

9.3.15 Infrastruktur für die Telekommunikation

Das Kabelrohrnetz für die Telekommunikation ist den primären Infrastrukturen gleichgestellt.⁴⁶⁷

Dazu zählen auch:

- baulichen Arbeiten⁴⁶⁸
- Aushub⁴⁶⁹
- Verlegung der Kabel⁴⁷⁰
- übergeordneten Hauptleitungen⁴⁷¹
- Glasfaser und Lichtwellenleiter⁴⁷²
- Mobilfunkanlagen⁴⁷³

Diese Infrastrukturen sind unter anderem auch die Voraussetzungen für die Verbreitung von schnellen Internetzugängen.

Diese Gleichstellung erfolgte schrittweise.⁴⁷⁴ Ursprünglich wurde daher die Begünstigung nicht anerkannt.⁴⁷⁵ In der Folge die restriktive Auslegung aufgehoben⁴⁷⁶ und festgestellt, dass die oben angeführten Arbeiten für Telekommunikationsanlagen und Leitungen den begünstigten primären Infrastrukturen gleichgestellt sind und somit ebenfalls dem begünstigten MwSt. Satz von 10% unterliegen.⁴⁷⁷

Damit ist für den Kauf⁴⁷⁸ sowie für Dienstleistungen aufgrund von Werkverträgen zum Bau von Glasfaserkabelnetzen und – anlagen⁴⁷⁹ der begünstigte MwSt.- Satz von 10 % anzuwenden.

9.4 Andere Infrastrukturen

Zu den anderen Infrastrukturen zählen:

- Untergrundbahnen;
- Straßenbahnen;
- andere Transportlinien mit fester Einrichtung;
- Einrichtungen zur Erzeugung und Verteilung von Energie in Form von Dampf oder Warmwasser (Fernheizwerke).

Begünstigt ist der Verkauf durch die Baufirma⁴⁸⁰ und Dienstleistungen - sofern diese von einem Werkvertrag⁴⁸¹ geregelt sind - in Zusammenhang mit dem Bau⁴⁸² dieser Infrastrukturen.

466 Erlass des Finanzministeriums Nr. III-7-127 vom 24.2.1994 und Nr. 561194 vom 3.12.1990

467 Art. 3 Abs. 3 D.Lgs. 198 vom 4.9.2002, sowie Art. 16 Abs. 7-bis DPR 380 vom 6.6.2001

468 Art. 7 Abs. 1 D.Lgs. 198 vom 4.9.2002 auf den der Art. 3 Abs. 3 D.Lgs.198/2002 Bezug nimmt

469 Art. 7 Abs. 1 D.Lgs. 198 vom 4.9.2002 auf den der Art. 3 Abs. 3 D.Lgs.198/2002 Bezug nimmt

470 Art. 8 D.Lgs. 198 vom 4.9.2002 auf den der Art. 3 Abs. 3 D.Lgs.198/2002 Bezug nimmt

471 Art. 9 D.Lgs. 198 vom 4.9.2002 auf den der Art. 3 Abs. 3 D.Lgs.198/2002 Bezug nimmt

472 Art. 2 Abs. 5 DL 112 vom 25.6.2008

473 Art. 86 Abs. 3 D.Lgs. 259 vom 1.8.2003

474 Für die Rohrleitungen im Jahre 2002, für Mobilfunkanlagen im Jahre 2003 und für Glasfaser im Jahre 2008. Allerdings erfolgte diese Gleichstellung immer nur in Bezug auf den Einheitstext für das Bauwesen DPR 380 vom 6.6.2001. Nachdem die MwSt. Bestimmungen, betreffend den begünstigten MwSt. Satz von 10% aber nicht auf den Einheitstext für das Bauwesen Bezug nehmen, konnte aufgrund des Grundsatzes, dass die Anwendung eines begünstigten MwSt. Satzes restriktiv auszulegen sind, kein begünstigter Mehrwertsteuersatz angewandt werden.

475 Erlass der Agentur der Einnahmen 41/E vom 20.3.2006.

476 Erlass Nr. 69 vom 16-10-2013

477 Punkt 127-quiues und 127-septies Tab. A III DPR 633/1972

478 Punkt 127-quiues Tab. A III DPR 633/1972

479 Punkt 127-septies Tab. A III DPR 633/1972

480 Ziffer 127-quinquies Tabelle A, Teil III Anlage DPR 633/72

481 vergleiche dazu Seite 19

482 Ziffer 127-septies Tabelle A, Teil III Anlage DPR 633/72

9.4.1 Seilbahnen

Zu den „anderen Transportlinien mit fester Einrichtung“ zählen ausdrücklich auch Seilbahnen für den Transport von Personen⁴⁸³, auch wenn sie sich außerhalb von bewohnten Ortschaften befinden.⁴⁸⁴

Neben den festen Einrichtungen wie Talstation, Bergstation, bauliche Einrichtungen, Masten usw., sind auch⁴⁸⁵ die Zugmaschinen, Kabinen, Gondeln und allgemein auch das mobile Material begünstigt.⁴⁸⁶

Ausdrücklich zu den begünstigten Arbeiten zählen auch die elektrischen und elektronischen Maschinen und Einrichtungen zum Betrieb der Seilbahn.⁴⁸⁷

Durch die Gleichstellung der Seilbahnen mit den primären Infrastrukturen gilt der begünstigte Mehrwertsteuer Satz auch für die auf diesen Anlagen durchgeführten Wiedergewinnungsarbeiten.⁴⁸⁸

9.4.2 Fernheizwerke

Fernheizwerke zählen nicht zu den primären und sekundären Infrastrukturen, sondern sind diesen nur für die Mehrwertsteuer gleichgestellt.⁴⁸⁹ Sie unterliegen folglich nicht der Einschränkung für eine bewohnte Ortschaft.⁴⁹⁰

Die Finanzbehörde⁴⁹¹ hat folgende Kriterien festgehalten:

- es muss sich um Produktion und Verteilung von Wärme handeln auch
 - in Form von Wasser oder Dampf
 - als Nebenprodukt einer thermoelektrischen Zentrale
- die Verteilung muss in einem eigenen urbanen Netz erfolgen
- diese Wärme ist für Wohnzwecke, Handelsbetriebe oder Produktionsbetriebe bestimmt
- es muss sich um eine Werk handeln, das durch ein geeignetes Netz entfernte Gebäude beheizt.

Der Hinweis auf Wohnzwecke, Handelsbetriebe oder Produktionsbetriebe ist unserer Ansicht nach eher als Beispiel zu werten und nicht als Einschränkung, vor allem weil es im Gesetz keine diesbezügliche Einschränkung gibt.

9.5 Einrichtungen zur Erzeugung und Verteilung von Strom und Wärme (Solaranlagen)

Begünstigt ist der Verkauf⁴⁹² und Dienstleistungen - sofern diese von einem Werkvertrag⁴⁹³ geregelt sind - in Zusammenhang mit dem Bau⁴⁹⁴ von Einrichtungen zur Erzeugung und/oder zur Verteilung von :

- Wärme (Solaranlagen)
- Energie
- Strom durch Photovoltaik,
- Strom durch Wind.

483 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 86/324197 vom 29.12.1986

484 Erlass des Finanzministeriums Nr. 460768 vom 5.8.1988

485 Art. 5 Abs. 1 DL 70 vom 14.3.1988

486 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 1-E-IV-8-480 vom 2.3.1994 Pkt. 9

487 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 86/324197 vom 29.12.1986

488 Erlass des Finanzministeriums Nr. 431059 vom 26.10.1990 und Nr. 243/E/III-7-815 vom 29.10.1996

489 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 26/381304 vom 13.6.1980 Punkt 2

490 in funzione di un centro abitato

491 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 26/381304 vom 13.6.1980 Punkt 2, Nr. 14/330342 vom 17.4.1981 Punkt 5, Nr. 31/333154 vom 30.10.1981 und Nr. 1/478001 vom 2.1.1993

492 Ziffer 127-quinquies Tabelle A, Teil III Anlage DPR 633/72

493 vergleiche dazu Seite 19

494 Ziffer 127-septies Tabelle A, Teil III Anlage DPR 633/72

Der Bau von Kraftwerken ist nur für jene begünstigt die Wärme und Energie erzeugen. Nicht begünstigt sind Kraftwerke die ausschließlich Strom erzeugen,⁴⁹⁵ wie z.B.: Wasserkraftwerke.

Die Paneele zur Erzeugung von Warmwasser durch die Sonne (Solaranlagen) zählen ebenfalls dazu und sind somit als Einrichtung zur Erzeugung von Energie anzusehen.⁴⁹⁶

Es bestehen weder vom Gesetz noch von den Interpretationen der Finanzbehörde irgendwelche Einschränkungen, so dass der Bau solcher Stromerzeugungseinrichtungen auch dann begünstigt ist, wenn sich diese auch nur auf ein einzelnes Gebäude bezieht (z.B. bei Alm- und Schutzhütten)⁴⁹⁷.

9.6 Kläranlagen

Begünstigt ist der Verkauf⁴⁹⁸ und Dienstleistungen - sofern diese von einem Werkvertrag⁴⁹⁹ geregelt sind - in Zusammenhang mit dem Bau⁵⁰⁰ von Kläranlagen die dazu bestimmt sind, an ein Abwassernetz und an die entsprechenden Sammelleitungen angeschlossen zu werden. Begünstigt sind auch die Arbeiten zum Bau der Abwasserleitungen von einem Privatgebäude zum Abwassernetz seitens der Betreiber des Abwasserdienstes, wenn diese Leistung grundsätzlich angeboten wird. Die Arbeiten stellen dann eine Zusatzleistung zur Hauptleistung Abwasserentsorgung dar.

Als begünstigten Kläranlagen gelten jene, die dazu bestimmt sind, das Schmutzwasser des Abwassernetzes auch mehrerer Gemeinden zu reinigen.

Nicht begünstigt sind dagegen Kläranlagen von landwirtschaftlichen oder industriellen Betrieben und Schutzhütten, die nicht an das Abwassernetz angeschlossen sind.

9.7 Gleichgestellte Wohnhäuser

9.7.1 Allgemeine Hinweise

Begünstigt ist der Verkauf durch die Baufirma⁵⁰¹ und Dienstleistungen - sofern diese von einem Werkvertrag⁵⁰² geregelt sind - in Zusammenhang mit dem Bau⁵⁰³ von Gebäuden die den Wohnhäusern gleichgestellt sind⁵⁰⁴.

Die ausdrücklich als gleichgestellte Wohnhäuser angeführten Gebäude stellen nur Beispiele dar. Die Begünstigung kann daher auch auf andere Gebäude ausgedehnt werden welche die selben Voraussetzungen erfüllen.⁵⁰⁵

Für diese Gebäude gelten die selben Einschränkungen wie für die eigentlichen Wohnhäuser gemäß dem Tupini - Gesetz.⁵⁰⁶ Insbesondere müssen auch hier mehr als 50% der oberirdischen Fläche für die eigentlichen Zwecke verwendet werden und es dürfen nicht mehr als 25% der oberirdischen Flächen für Geschäfte oder Handwerksbetriebe zweckbestimmt sein.⁵⁰⁷

495 Erlass des Finanzministeriums Nr. 334359 vom 9.2.1982

496 Erlass des Finanzministeriums Nr. 2/E/1999/160739 vom 20.1.2000

497 diese Interpretation wird auch vom Finanzamt Bozen geteilt

498 Ziffer 127-quinquies Tabelle A, Teil III Anlage DPR 633/72

499 vergleiche dazu Seite 19

500 Ziffer 127-septies Tabelle A, Teil III Anlage DPR 633/72

501 Ziffer 127-quinquies Tabelle A, Teil III Anlage DPR 633/72

502 vergleiche dazu Seite 19

503 Ziffer 127-septies Tabelle A, Teil III Anlage DPR 633/72

504 Vgl. dazu Punkt 6.4.2 Gleichgestellte Wohnhäuser auf Seite 29

505 Erlass des Finanzministeriums Nr. 504306 vom 27.6.1974

506 vergleiche dazu Punkt 6.4.1 Eigentliche Wohnhäuser (Tupini) auf Seite 29

507 Erlasse des Finanzministeriums Nr. 344606 vom 26.5.1984 und Nr. 550744 vom 30.7.1990

9.7.2 Feuerwehrhallen

Der begünstigte MwSt. Satz von 10% ist unter anderem auch für **Kasernen** vorgesehen. Eine Feuerwehrhalle kann daher nur dann begünstigt gebaut werden, wenn sie als Kaserne angesehen werden kann⁵⁰⁸.

Dies trifft nur dann zu, wenn das Gebäude dazu geeignet ist einer Gemeinschaft von Personen als Wohnort zu dienen⁵⁰⁹ und dessen Zweck in erster Linie auf Ausbildung, Krankenpflege, Pflege und Fürsorge ausgerichtet ist.⁵¹⁰

Diese zweckgebundene Ausrichtung der Feuerwehrhallen wurde vom Finanzministerium auch für die freiwilligen Feuerwehren bestätigt.⁵¹¹

Damit eine Feuerwehrhalle tatsächlich begünstigt sein kann, bedarf es aber auch geeigneter Räumlichkeiten zum Wohnen. Auch dies wurde vom Finanzministerium immer wieder bekräftigt.⁵¹² Dabei müssen sinngemäß die Kriterien nach „Tupini“ angewandt werden,⁵¹³ das heißt mindestens mehr als die Hälfte der oberirdischen Fläche muss für Wohnzwecke vorgesehen sein. Dabei genügt es wenn es sich auch nur um eine gelegentlich bewohnte Struktur handelt.⁵¹⁴

Damit die Feuerwehrhallen der freiwilligen Feuerwehren dem begünstigten MwSt. Satz von 10% unterliegen, ist es daher unbedingt erforderlich, dass geeignete Räumlichkeiten zum Wohnen (Schlafen, Essen, sanitäre Einrichtungen) vorhanden sind, auch wenn diese nur gelegentlich benutzt werden. Dies wurde in Bezug auf die freiwilligen Feuerwehren vom der Finanzbehörde ausdrücklich bestätigt.⁵¹⁵

9.8 Fertigteile

Der Kauf von Fertigteilen⁵¹⁶ unterliegt dem begünstigten Mehrwertsteuer Satz von 10% wenn diese für nachfolgende Arbeiten verwendet werden.

Der begünstigte Mehrwertsteuer Satz kann nur beim Verkauf an den Endverbraucher oder an den Installateur der diese Fertigteile einbaut angewandt werden, nicht hingegen gegenüber dem Händler.⁵¹⁷

Hinweis:

Falls der Bauherr selbst bestimmte Fertigteile zur Durchführung der begünstigten Arbeiten einkauft und den Handwerker nur für den Einbau dieser Fertigteile beauftragt, kann der Einkauf zwar mit dem begünstigten Mehrwertsteuer Satz von 10% durchgeführt werden, die nachfolgenden Arbeiten stellen aber in der Regel keinen Werkvertrag mehr dar und sind dadurch nicht begünstigt.

9.8.1 Fertigteile zum Bau

Fertigteile⁵¹⁸ zum Bau folgender Baulichkeiten sind begünstigt⁵¹⁹:

- der primären, sekundären und anderen Infrastrukturen;

508 Erlass des Finanzministeriums Nr. 243 vom 13.06.2008

509 vgl. Erlass des Finanzministeriums Nr. 504306 vom 27.6.1974

510 Erlass des Finanzministeriums Nr. 550744 vom 30.7.1990

511 Erlass Nr. 460547 vom 28.5.1987 und 460894 vom 30.1.1988

512 Erlass Nr. 503991 vom 25.1.1974

513 Erlass Nr. 344606 vom 26.5.1984, Nr. 399424 vom 23.5.1985, Nr. 550744 vom 30.7.1990 und Nr. III-7-273 vom 23.9.1993

514 Erlass Nr. 460894 vom 30.1.1988

515 Erlass Nr. 954-118708/2004 vom 9.7.2004

516 vergleiche dazu Seite 59

517 Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 269 vom 27.9.2007

518 Vgl. dazu Punkt 6.2.2 Fertigteile - Rohstoffe auf Seite 23

519 Ziffer 127-sexies Tabelle A, Teil III, Anlage DPR 633/72

- der Kläranlagen
- Einrichtungen zur Erzeugung und/oder zur Verteilung von Wärme (Solaranlagen)⁵²⁰, Energie, Strom durch Photovoltaik, Strom durch Wind
- der gleichgestellten Wohnhäusern

9.8.2 Fertigteile für Wiedergewinnungsarbeiten

Fertigteile die für Wiedergewinnungsarbeiten verwendet werden sind begünstigt.⁵²¹

Auch für diese Wiedergewinnungsarbeiten gelten die oben angeführten Einschränkungen. Es ist somit nur der Verkauf von Fertigteilen die für:

- Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten,⁵²²
- Arbeiten zur baulichen Umgestaltung,⁵²³
- und Arbeiten zur städtebaulichen Umgestaltung⁵²⁴

verwendet werden begünstigt.

Wie bereits festgehalten ist noch nicht eindeutig geklärt ob diese Begünstigung auch für Infrastrukturen, Kläranlagen und gleichgestellte Gebäude⁵²⁵ gilt.

9.9 Sanierte Gebäude

Begünstigt ist der Verkauf von Gebäuden⁵²⁶ oder Teilen davon auf denen bestimmte Wiedergewinnungsarbeiten⁵²⁷ durchgeführt wurden, durch das Bauunternehmen das diese Arbeiten durchgeführt hat.⁵²⁸

Der Verkauf zum begünstigten Mehrwertsteuer Satz ist nur dann möglich wenn die Wiedergewinnungsarbeiten abgeschlossen sind⁵²⁹.

Weder das Gesetz noch die Interpretationen der Finanzbehörde legen eine Frist fest innerhalb welcher der Verkauf nach Abschluss der Wiedergewinnungsarbeiten durchgeführt werden muss.

9.10 Wohnhäuser ohne Luxuscharakter

Begünstigt ist der Verkauf⁵³⁰ und Dienstleistungen - sofern diese von einem Werkvertrag⁵³¹ geregelt sind - in Zusammenhang mit dem Bau⁵³² von:

- Wohnhäuser ohne Luxuscharakter (Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9);
- Wohnungen von Wohnbaugenossenschaften.

Liegen die Voraussetzungen für die Erstwohnung vor, kann der begünstigte Mehrwertsteuer Satz für von 4% für den Bau oder Kauf angewandt werden, sofern der Verkäufer nicht ohne Mehrwertsteuer fakturieren muss.⁵³³

Diese Begünstigung ist auch anwendbar wenn das Gebäude noch nicht fertiggestellt ist, sofern die ursprüngliche Zweckbestimmung bestehen bleibt.

520 Erlass des Finanzministeriums Nr. 2/E/1999/160739 vom 20.1.2000

521 Ziffer 127-terdecies Tabelle A, Teil III, Anlage DPR 633/72

522 Buchstabe c Art. 3 DPR 380/2001

523 Buchstabe d Art. 3 DPR 380/2001

524 Buchstabe f Art. 3 DPR 380/2001

525 die in der Ziffer 127-quinquies, Tabelle A, Teil III, Anlage DPR 633/72 enthaltenen Baulichkeiten

526 allgemeine Formulierung von Gebäude nicht von Wohnhaus

527 im Sinne des Art. 3, Buchst. c, d und f DPR 380/2001

528 Ziffer 127-quinquiesdecies Tabelle A, Teil III Anlage DPR 633/72

529 Erlass des Finanzministeriums Nr. 43363 vom 28.7.1992, vgl. dazu auch Anmerkung auf Seite 44

530 Ziffer 127-undecies Tabelle A, Teil III Anlage DPR 633/72

531 vergleiche dazu Seite 19

532 Ziffer 127-quaterdecies Tabelle A, Teil III Anlage DPR 633/72

533 vergleiche dazu Seite 45

Während für die Anwendung des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes von 4% beim Kauf der so genannten Erstwohnung die objektive Position des Wohngebäudes und die subjektive Position des Käufers ausschlaggebend⁵³⁴ sind, gelten für die Anwendung des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes von 10% nur die oben angeführten objektiven Voraussetzungen.

Hinweis:

Der Kauf bzw. Bau von Wohnungen ohne Luxuscharakter (Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9) mit dem begünstigten Mehrwertsteuer Satz von 10% konnte aufgrund einer restriktiven Interpretation des Finanzministeriums⁵³⁵ bis zum 31.12.1993 nur von natürlichen Personen in Anspruch genommen werden. Unserer Ansicht nach ist diese restriktive Auslegung nach der Novellierung ab 1.1.1994 nicht mehr zutreffend.⁵³⁶ Folglich unterliegt der Bau von Wohnungen nun unabhängig vom Auftraggeber dem MwSt. Satz von 10%

9.11 Andere Wohnhäuser

Begünstigt ist der Verkauf⁵³⁷ und Dienstleistungen - sofern diese von einem Werkvertrag⁵³⁸ geregelt sind - in Zusammenhang mit dem Bau⁵³⁹ durch die Baufirma, von anderen Wohngebäuden die den Kriterien des Tupini-Gesetzes⁵⁴⁰ entsprechen. Die Begünstigung gilt auch für den Verkauf von noch nicht fertiggestellten Wohngebäuden, sofern die entsprechende Zweckbestimmung aufrecht bleibt.

9.12 Vermietung von Wohnungen

Die Vermietung von Wohnungen durch das Unternehmen das die Wohnungen erbaut oder auf ihnen bestimmte Wiedergewinnungsarbeiten⁵⁴¹ durchgeführt hat, sowie die Vermietung von Sozialwohnungen unterliegt dem begünstigten Mehrwertsteuer Satz von 10%.⁵⁴²

10 Normaler Mehrwertsteuer Satz im Bauwesen

Der normale Mehrwertsteuer Satz von derzeit 22% gilt überall dort, wo keine explizite Reduzierung vorgesehen ist. Als Beispiele wurden bereits die Dienstleistungen eines Freiberuflers genannt.⁵⁴³

Zusammenfassend unterliegen auch folgende Lieferungen und Leistungen ab 1997 dem normalen Mehrwertsteuer Satz von 22%:

- denkmalgeschützte Gebäude und Mobilien
- Baumaterial
- rohes Holz
- zugeschnittenes Holz

534 Ziffer 21 Tabelle A, Teil II Anlage DPR 633/72, abgeändert durch die Notverordnung Nr. 155 vom 22.5.1993 umgewandelt durch das Gesetz Nr. 243 vom 19.7.1993

535 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 1-E-IV-8-840 vom 2.3.1994 Kapitel II Punkt 2

536 in diesem Sinne auch Renato Portale, IVA – Imposta sul valore aggiunto 2013, Seite 1810 Punkt 2.3. Appalti per la costruzione di interi fabbricati

537 Ziffer 127-undecies Tabelle A, Teil III Anlage DPR 633/72

538 vergleiche dazu Seite 19

539 Ziffer 127-quaterdecies Tabelle A, Teil III Anlage DPR 633/72

540 vergleiche dazu Seite 29

541 im Sinne des Art. 3, Buchst. c, d und f DPR 380/2001

542 Ziffer 127-duodevices Tabelle A, Teil III Anlage DPR 633/72

543 bis zum 30.9.1997 galt noch der weitere begünstigte Mehrwertsteuer Sätze von 16% im Bauwesen. Dieser wurde erstmals im Jahre 1991 - damals noch in der Höhe von 12% - eingeführt (Art. 1 Notverordnung Nr. 151 vom 13.5.1991 umgewandelt mit Gesetz Nr. 202 vom 12.7.1991) Durch die Novellierung der Anwendung der Mehrwertsteuer im Bauwesen im Laufe des Jahres 1993 wurde der Mehrwertsteuer Satz von weiteren Gütern und Dienstleistungen auf 12% angehoben, die vorher dem Mehrwertsteuer Satz von 9% unterlagen. Schließlich wurde der Prozentsatz für alle Lieferungen und Leistungen zuerst auf 13% (Art. 4 Abs. 3 Notverordnung Nr. 557 vom 30.12.1993 umgewandelt mit Gesetz Nr. 133 vom 26.2.1994) und später auf 16% (Art. 10 Abs. 1 Notverordnung Nr. 41 vom 23.2.1995) angehoben.

Hinweis:

Für die Anwendung des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes von 0%, 4% oder 10% spielt der Denkmalschutz eines Gebäudes keine Rolle.

11 Sonderfälle**11.1 Wintergarten**

Allgemein kann gesagt werden, dass keinerlei spezifische Begünstigung für den Bau eines Wintergartens bestehen. Der Bau eines Wintergartens unterliegt daher dem normalen Mehrwertsteuer Satz von derzeit 22%.

Wird der Bau des Wintergartens allerdings zum Zuge eines größeren Projektes durchgeführt, gilt der selbe Mehrwertsteuer Satz wie für die Hauptarbeit:

Neubau einer Erstwohnung samt Wintergarten	4%
Erweiterung der Erstwohnung	4%
Neubau eines Wohnhauses samt Wintergarten	10%
Sanierung oder bauliche Umgestaltung eines Wohnhauses samt bestehenden Wintergarten	10%

11.2 Bau von Residence

Die Einstufung von Residence erfolgt im Gebäudekataster ursprünglich als D/10⁵⁴⁴ und in der Folge als D/2.⁵⁴⁵ In der Praxis kommt es aber häufig vor, dass Residence oder Appartements in vielen Fällen im Gebäudekataster als Wohnungen (A- Einstufung) eingetragen sind. Dadurch ergeben sich beim Bau dieser Gebäude Unsicherheiten darüber welcher Mehrwertsteuer Satz anwendbar ist und in der Folge ob die entsprechende Mehrwertsteuer verrechnet werden kann.⁵⁴⁶

Die Finanzbehörde hat eindeutig klar gestellt, dass alle Immobilieneinheiten als Wohnhaus gelten die im Gebäudekataster in der Kategorie A/1 bis A/11 (mit Ausnahme A/10) eingetragen sind.⁵⁴⁷ Folglich können Immobilieneinheiten die in der Kategorie A eingetragen sind nicht als Residence angesehen werden.⁵⁴⁸

Daraus folgt, dass beim Bau von Residence nicht der begünstigte Mehrwertsteuer Satz von 10% angewandt werden kann, da eine wesentliche Voraussetzung für ein Wohnhaus fehlt: die Zweckbestimmung für einen dauerhaften Wohnsitz.⁵⁴⁹

Erfolgt hingegen die Katastereinstufung in die Kategorie A/2 und diese überwiegt gemäß den Kriterien nach Tupini gegenüber der Einstufung als D/2 im selben Gebäude gilt der begünstigte MwSt. Satz von 10%.⁵⁵⁰

Die Thematik der Absetzbarkeit der MwSt. für den Bau bzw. Kauf von Wohnungen wird im Abschnitt 12 Absetzbarkeit der MwSt. im Bauwesen auf Seite 79 behandelt.

11.3 Hangsicherungen

Die Bauten gegen das Abrutschen von Hängen und Vermurungen können **nicht** den primären

⁵⁴⁴ Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 5 vom 14.3.1992

⁵⁴⁵ Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 4 vom 16.5.2006 Pkt. 3.2, Fußnote

⁵⁴⁶ Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. n. 18/E vom 22.02.2012

⁵⁴⁷ Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 182/E/III-7-654 vom 11.7.1996 Pkt. 2

⁵⁴⁸ Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 196/E vom 31.7.2007

⁵⁴⁹ Erlass des Finanzministeriums Nr. 321/E vom 8.10.2002

⁵⁵⁰ Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 8/E vom 14.01.2014

und Sekundären Infrastrukturen gleichgestellt werden, da sie nicht als solche definiert sind.

Für diese Arbeiten ist folglich **nicht** der begünstigte Mehrwertsteuer Satz anwendbar.⁵⁵¹

11.4 Abtretung von Baurechten

Die Abtretung von Baurechten im Sinne dass bestehende Baurechte von einem Grundstück auf ein anderes übertragen werden, sind sowohl für die Mehrwertsteuer als auch für die Registersteuer der Abtretung von Baugrundstücken gleichgestellt.

Es kommt daher die selbe steuerrechtliche Behandlung wie für die Übertragung von Baugrundstücken zur Anwendung.⁵⁵²

Im Bereich der Mehrwertsteuer ist daher der normale MwSt. Satz von derzeit 22% anwendbar. Dies ergibt sich indirekt aus einem Urteil des Obersten Gerichtshofes⁵⁵³, der die damalige⁵⁵⁴ Behandlung aus Sicht der Mehrwertsteuer der Baugrundstücke auch auf den Verkauf von Baurechten ausgedehnt hat.

12 Absetzbarkeit der MwSt. im Bauwesen

Grundsätzlich kann von jedem Unternehmen, bzw. von jedem MwSt. Pflichtigen, die Mehrwertsteuer auf alle Einkäufe abgezogen werden. Die Mehrwertsteuer Abrechnung erfolgt in der Form, dass von der Mehrwertsteuer auf die Verkäufe (vom Kunden kassierte Mehrwertsteuer) jene auf die Einkäufe (an den Lieferanten bezahlte Mehrwertsteuer) abgezogen wird und die entsprechenden Differenz eingezahlt wird.

Von diesem allgemeinen Grundsatz gibt es eine Reihe von Ausnahmen,⁵⁵⁵ aufgrund denen die Mehrwertsteuer auf bestimmte Erwerbe nicht oder nur teilweise absetzbar ist, obwohl die grundsätzlichen Voraussetzungen für die Absetzbarkeit vorhanden sind.

Diese Einschränkungen in der Absetzbarkeit betreffen auch Immobilien. Nur auf diese soll in der Folge näher eingegangen werden.

Die MwSt. ist auf⁵⁵⁶:

- den Kauf
- die Miete
- die Reparaturen
- die Wiedergewinnungsarbeiten
- die Verwaltung

von

- Wohngebäuden
- oder Teilen von Wohngebäuden

grundsätzlich nicht absetzbar.⁵⁵⁷

Diese Einschränkung betrifft alle MwSt. Pflichtige mit Ausnahme von Unternehmen deren hauptsächlichlicher oder vorwiegender Zweck im **Bau** von Immobilien besteht.

Lediglich letztgenannte Unternehmen können daher die Mehrwertsteuer in Bezug auf Wohnungen verrechnen.

551 Erlass des Finanzministeriums Nr. 343694 vom 26.9.1983

552 Urteile des obersten Gerichtshofes Nr. 6807 vom 14.12.1988, Nr. 7417 vom 14.5.2003 und Nr. 10979 vom 14.05.2007, sowie Zentrale Steuerkommission Nr. 5363 vom 2.11.1998

553 Urteil des Kassationsgerichtshofes Nr. 6807 vom 14.12.1988

554 vom 1.1.1975 bis 31.3.1979 war der Verkauf von Baugrundstücken außerhalb des Anwendungsbereiches der MwSt. i.S. Art. 2 Abs. 3 Buchst. c DPR 633/72 in der damaligen Fassung

555 Art. 19bis1 DPR 633/72

556 seit 20.6.1996, Art. 10 Abs. 1 bis 4 DL 323 vom 20.6.1996

557 Art. 19bis1 Abs. 1 Buchst. i DPR 633/72

Diese Einschränkung gilt für alle Immobilieneinheiten, die im Gebäudekataster als A/1 bis A/9 sowie als A/11 eingestuft werden.⁵⁵⁸

Als Immobilienunternehmen gelten nur Unternehmen, die

- in ihren Satzungen als Zweck den Bau von Immobilien, als hauptsächlichen oder vorwiegenden Gegenstand vorgesehen haben
- und diese Tätigkeit tatsächlich auch ausüben.

Ursprünglich wurde von der Finanzbehörde die Abzugsfähigkeit der MwSt. für den Bau von Wohnungen die für touristische Zwecke verwendet werden anerkannt.⁵⁵⁹ Mit einem Urteil des Kassationsgerichtshofes wurde diese Absetzbarkeit aber für unzulässig erklärt.⁵⁶⁰

Ein anderes Urteil des Kassationsgerichtes hat hingegen die Absetzbarkeit der MwSt. auf die Wiedergewinnungen einer Wohnung die für Urlaub auf dem Bauernhof verwendet wird für zulässig erklärt.⁵⁶¹

13 Dienstleistungen ausländischer Lieferanten im Bauwesen

13.1 Ort einer Dienstleistung

Als Ort einer Dienstleistung in Zusammenhang mit einer Immobilie gilt der Ort, an dem die Immobilie gelegen ist.⁵⁶² Die genaue Kenntnis über den Ort der Dienstleistung entscheidet darüber in welchem Staat die Mehrwertsteuer anfällt.

Im Bereich Bauwesen zählen dazu folgende Dienstleistungen:

- von Sachverständigen
- von Immobilienmaklern,
- Beherbergung in der Hotelbranche oder in Branchen mit ähnlicher Funktion, wie zum Beispiel:
 - Ferienlagern
 - Campingplätze
- der Einräumung von Rechten zur Nutzung von Immobilien
- zur Vorbereitung und Koordinierung von Bauleistungen. Dazu zählen auch:⁵⁶³
 - die von von Ingenieuren, Architekten Geometern für eine spezifische Immobilie durchgeführten
 - Planungsarbeiten
 - Bauleitungen
 - Planung der Inneneinrichtung

Betreffen diese Dienstleistungen Immobilien die sich in Italien befinden, findet die italienische Mehrwertsteuer Anwendung.

Nicht dazu zählen Planungsarbeiten die sich nicht auf ein spezifisches Bauvorhaben beziehen,⁵⁶⁴ wie beispielsweise:

- Ideenwettbewerbe
- technische Beratungen⁵⁶⁵

⁵⁵⁸ Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 182/E/III-7-654 vom 11.7.1996 Pkt. 2

⁵⁵⁹ Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 18/E vom 22.02.2012

⁵⁶⁰ Urteil des Kassationsgerichtshofes Sektion V Nr. 27690 vom 11.12.2013

⁵⁶¹ Urteil des Kassationsgerichtshofes Sektion V Nr. 3455 vom 14.02.2014. Diese unterschiedlichen Urteile sind deshalb verwunderlich da diese in einem Zeitraum von 2 Monaten von einem Richterrat getroffen wurden wobei von 5 Richtern 3 in beiden Verfahren die selben waren.

⁵⁶² Art. 7-quater Abs. 1 Buchstabe a DPR 633/1972

⁵⁶³ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 29/E vom 27.6.2011

⁵⁶⁴ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 29/E vom 27.6.2011

⁵⁶⁵ Erlass der Agentur der Einnahmen Nr. 48/E vom 1.6.2010

- rechtliche Beratungen

13.2 Dienstleistungen an italienische MwSt. Pflichtige (B2B)

Unter folgenden Voraussetzungen ist die italienische Mehrwertsteuer vom italienischen steuerpflichtigen Dienstleistungsempfänger geschuldet:⁵⁶⁶

- die Dienstleistung wird von einem im Ausland ansässigen Steuerpflichtigen (EU oder Drittland) erbracht
- es handelt sich um eine Dienstleistung im Bauwesen
- die betreffende Immobilie befindet sich in Italien

Der ausländische Lieferant muss für Dienstleistungen gegenüber Unternehmen, Freiberuflern oder nicht gewerblichen Körperschaften mit einer italienischen MwSt. Nummer erbracht (B2B - business to business) in jedem Fall eine Rechnung **ohne MwSt.** ausstellen, auch wenn er in Italien für die Zwecke der MwSt. registriert ist.

Der italienische Kunde muss in jedem Fall das „reverse charge“ Verfahren anwenden und den Umsatz im Register der Eingangsrechnung⁵⁶⁷ und im Register der Ausgangsrechnung⁵⁶⁸ registrieren.

Bei nicht gewerblichen Körperschaften mit einer italienischen Mehrwertsteuer Nummer bedarf es keiner Unterscheidung ob der Erwerb im Rahmen ihrer eventuellen gewerblichen Tätigkeit erfolgt.

13.3 Dienstleistungen an italienische Endverbraucher (B2C)

Unter folgenden Voraussetzungen ist die italienische Mehrwertsteuer vom ausländischen steuerpflichtigen Lieferanten geschuldet:

- die Dienstleistung wird von einem im Ausland ansässigen Steuerpflichtigen (EU oder Drittland) erbracht
- es handelt sich um eine Dienstleistung im Bauwesen
- die betreffende Immobilie befindet sich in Italien
- der Kunde ist ein Endverbraucher, unabhängig davon ob dieser in Italien oder im Ausland ansässig ist.

Das ausländische Unternehmen oder der ausländische Freiberufler muss sich in Italien direkt registrieren oder einen Steuervertreter ernennen.⁵⁶⁹

Diese Verpflichtung zur Registrierung für die italienische Mehrwertsteuer besteht daher nur, wenn diese Dienstleistungen gegenüber:

- **Privatpersonen** für Erwerbe außerhalb ihrer eventuellen gewerblichen Tätigkeit
- **nicht gewerblichen Körperschaften**, die nicht für die MwSt. erfasst sind und folglich **keine** italienische MwSt. Nummer besitzen,

durchgeführt werden.

Nachdem nicht gewerbliche Körperschaften fast immer auch eine MwSt. Nummer besitzen, besthet für viele ausländische Lieferanten keine Verpflichtung zur Registrierung.

13.4 Ort der Dienstleistung im Ausland

Erbringt ein italienischer Steuerpflichtiger Dienstleistungen im Bauwesen betreffend eine Immobilie im Ausland, ist diese nicht in Italien steuerpflichtig, unabhängig davon ob sie

⁵⁶⁶ Art. 17 Abs. 2 der VPR Nr. 633/72

⁵⁶⁷ i.S. des Art. 25 VPR Nr. 633/72

⁵⁶⁸ i.S. des Art. 23 VPR Nr. 633/72

⁵⁶⁹ Art. 17 Abs. 3 der VPR Nr. 633/72

gegenüber einem italienischen oder ausländischen Auftraggeber erbracht wurde. Die Rechnung ist daher immer ohne Anwendung der italienischen MwSt. zu erstellen.⁵⁷⁰

14 Reverse charge Verfahren bei Unterwerkverträgen im Baugewerbe

14.1 Einführung

Bauleistungen die im Rahmen von Unterwerkverträgen erbracht werden, ist das so genannte „Reverse-Charge-Verfahren“ anzuwenden.⁵⁷¹ Hierbei handelt es sich um ein Ausnahmeverfahren, aufgrund dem die Steuerschuldnerschaft vom Leistungserbringer (Handwerker, Baufirma) auf den Leistungsempfänger (Auftraggeber) übertragen wird.

Diese Bauleistungen werden von den Subunternehmen somit ohne MwSt. fakturiert. Die entsprechende MwSt. schuldet hingegen der Auftraggeber durch Ausstellung einer Eigenrechnung.⁵⁷²

14.2 Anwendungsbereich

14.2.1 Objektive Voraussetzungen

Das Reverse-Charge-Verfahren findet für Baudienstleistungen Anwendung, die von Subunternehmen gegenüber Unternehmen erbracht werden, die ihrerseits Bautätigkeit oder Wiedergewinnungsarbeiten durchführen.

Es handelt sich um folgende Bauleistungen:

- allgemeine Bautätigkeit betreffend Wohnungen, Büros, Geschäfte, öffentliche Gebäude sowie private und öffentliche Infrastrukturen,
- Spezialbauten von Gebäuden und Zivilbauten,
- Arbeiten zur Fertigstellung von Gebäuden,
- Einbau von sanitären Anlagen.

Es kann sich um die Ausführung neuer Arbeiten, sowie um Reparatur-, Restaurierungs- oder Wiedergewinnungsarbeiten handeln. Ebenfalls miteinbezogen sind eventuelle Zubauten oder Umgestaltungen, sowie die Errichtung von Fertigbauten oder Strukturen auf Baustellen.

14.2.2 Subjektive Voraussetzungen

Von den neuen Bestimmungen sind alle Baufirmen und Handwerker betroffen, die Tätigkeiten ausüben, für die eine Tätigkeitskennzahl von 45.11.0 bis 45.50.0 vorgesehen sind.⁵⁷³

Die zutreffende Kennzahl kann der Steuererklärung, der MwSt. Jahreserklärung, der Übersicht für die Branchenrichtwerte oder jeder Änderungsmeldung an das Steueramt entnommen werden.

Selbstverständlich sind auch Firmen betroffen die zwar eine andere Tätigkeitskennzahl besitzen, aber eine der genannten Bauleistungen auch nur gelegentlich erbringen.

14.2.3 Vertragliche Voraussetzungen

Das Reverse-Charge-Verfahren findet im Rahmen von Unterwerkverträgen im Baugewerbe dann Anwendung, wenn mindestens drei Subjekte vertraglich an der Realisierung des Bauvorhabens teilnehmen:

- der Bauherr/ Bauträger mit Baugenehmigung (A)

⁵⁷⁰ i. S. des Art. 7-quater VPR Nr. 633/2, siehe Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 58/E vom 31.12.2009 und 29/E vom 27.6.2011

⁵⁷¹ Art. 1, Abs. 44 Gesetz nr. 296 vom 27.12.2006. Die Bestimmung tritt für alle Umsätze im Baugewerbe **ab 01. Jänner 2007** in Kraft

⁵⁷² Art. 35, Abs. 5 DI 223/2006 umgewandelt durch Gesetz 248/2006, Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 37/E vom 29.12.2006

⁵⁷³ Siehe die Tabelle der Tätigkeitskennzahlen Ateconfin 2004, Abschnitt F- Gruppe 45

- das Unternehmen **(B)** – ein Bauunternehmen oder ein weiteres im Baugewerbe tätiges Unternehmen
- das Subunternehmen **(C)** und eventuelle weitere Subunternehmen

Der **Bauherr A** schließt mit dem **Unternehmen B** einen Werkvertrag ab.

Das **Unternehmen B** gibt einen Teil des Auftrages im Rahmen eines Unterwerkvertrages dem **Subunternehmen C** weiter.

Dem Reverse-Charge-Verfahren unterliegen nur jene Bauleistungen, die vom **Subunternehmen C** gegenüber dem **Unternehmen B** erbracht werden. Beim Unterwerkvertrag kann es sich sowohl um einen Unternehmerwerkvertrag⁵⁷⁴ als auch um einen einfachen Werkvertrag⁵⁷⁵ handeln.

Die Bauleistungen, die im Rahmen des übergeordneten Werkvertrages zwischen dem **Bauherr A** und dem **Unternehmen B** erbracht werden, unterliegen nicht der Umkehr der Steuerschuldnerschaft.

Vom Reverse-Charge-Verfahren sind ausgenommen:

- 1) die freiberuflichen technischen Dienstleistungen die im Baugewerbe erbracht werden, z.B. seitens Geometer, Architekten, Ingenieure usw.
- 2) die Materiallieferung mit darauf folgender Installation des selben⁵⁷⁶. Es handelt sich hier um Lieferverträge mit Montage und nicht um die Erbringung von Dienstleistungen.
- 3) Die Konsortien und die Leistungen der Konsortialmitglieder an das Konsortium selbst, da sie sich nicht auf einem Unternehmerwerkvertrag stützen.

Alle Baufirmen und Handwerker im Baugewerbe müssen daher überprüfen, ob ihr Auftraggeber seinerseits im Rahmen eines Werkvertrages zur Durchführung der betreffenden Arbeiten beauftragt wurde. Nur wenn der Auftraggeber mit dem Bauherrn oder seinem Auftraggeber einen Werkvertrag abgeschlossen hat, muss der mit Unterwerkvertrag beauftragte Handwerker eine Rechnung ohne Mehrwertsteuer ausstellen.

14.3 Fakturierung

14.3.1 Subunternehmen

Subunternehmen im Baugewerbe müssen eine Rechnung ohne Mehrwertsteuer mit folgender Angabe ausstellen:

„Rechnung ohne MwSt. gemäß Art. 17, Abs. 6 VPR 633/1972. Übergang der MwSt. Abrechnung auf den Leistungsempfänger.“ - „Fattura senza IVA ai sensi dell'art. 17, comma 6 DPR 633/1972 - assolvimento dell'imposta a carico del destinatario“

Es empfiehlt sich auch auf den entsprechenden Hauptwerkvertrag Bezug zu nehmen.

Diese Vorgehensweise muss eingehalten werden, wenn es sich beim Auftraggeber um ein Bauunternehmen oder ein weiteres Subunternehmen handelt.

Diese neue Bestimmung gilt nicht bei Auftraggebern, die keine italienische Mehrwertsteuer Position haben (z.B. ausländische Unternehmen).

14.3.2 Auftraggeber

Der Auftraggeber (Baufirma oder ein drittes Subunternehmen) ist in Bezug auf die erhaltene

⁵⁷⁴ appalto

⁵⁷⁵ contratto d'opera

⁵⁷⁶ Art. 2222 ZBG: Werklieferung – fornitura con posa in opera

Dienstleistung verpflichtet, eine Eigenrechnung mit dem vom Gesetz vorgesehenen Mehrwertsteuer Satz auszustellen. Diese Eigenrechnung wird sowohl im Eingangs- als auch im Ausgangsregister im selben Monat des Erhaltes bzw. auch später, jedoch innerhalb 15 Tagen nach Erhalt der Rechnung eingetragen. Dadurch hebt sich die Mehrwertsteuer auf, falls der Auftraggeber nicht einer beschränkten Absetzbarkeit unterliegt.

Der Auftraggeber erzielt dadurch einen finanziellen Vorteil, da die Mehrwertsteuer nicht mehr vorfinanziert werden muss. Insofern ist auch die Inanspruchnahme eines begünstigten MwSt. Satzes relativ.

14.3.3 Beispiel für die Fakturierung

Die **Baufirma „B GmbH“** schließt mit der Einzelfirma **C** einen Unterwerkvertrag für die Ausführung von Malerarbeiten ab. Die Immobilie, auf welche sich die Dienstleistung bezieht, wurde vom Baufirma **„B GmbH“** im Auftrag einer Immobiliengesellschaft (**Bauherr**) **„A“** errichtet.

Für die Dienstleistung wurde ein Entgelt von 5.000,00 € vereinbart.

Die Einzelfirma **„C“** stellt der Firma **„B GmbH“** eine Rechnung ohne Mehrwertsteuer aus.⁵⁷⁷

Diese Rechnung unterliegt nicht der Stempelsteuer, da die Dienstleistung der MwSt. unterliegt, diese aber vom Empfänger abgeführt wird.⁵⁷⁸

Das Bauunternehmen **„B GmbH“** ergänzt die Rechnung und trägt diese Rechnung sowohl im Einkaufs- als auch im Verkaufsregister ein.

14.4 Mehrwertsteuer - Guthaben des Subunternehmers

Für die Subunternehmen, die künftig ohne Mehrwertsteuer gegenüber dem Auftraggeber abrechnen, führt dies vielfach zu größeren Mehrwertsteuer - Guthaben: wenn Bauleistungen ohne Mehrwertsteuer ausgeführt werden und andererseits die Vorsteuer auf die erworbenen Leistungen und Baustoffe entrichtet werden muss, entsteht notgedrungen ein Mehrwertsteuer - Guthaben.

Um die finanzielle Mehrbelastung bei den Subunternehmen auszugleichen gelten zugunsten der selben eigene Bestimmungen⁵⁷⁹ in Bezug auf die Rückforderungs- bzw. Kompensationsmöglichkeiten.

14.4.1 Voraussetzung für die Rückforderung

Die Rückforderung des MwSt. Guthabens darf nur unter bestimmten Voraussetzungen beantragt werden⁵⁸⁰, u.a. wenn der durchschnittliche Mehrwertsteuer Satz im Einkauf in einem vorbestimmten Ausmaß höher liegt als der durchschnittliche Mehrwertsteuer Satz im Verkauf⁵⁸¹. Für die Subunternehmen zählen für die Berechnung des durchschnittlichen Mehrwertsteuer Satzes im Verkauf auch jene Umsätze, welche laut dem Reverse Charge Verfahren ohne MwSt. ausgestellt wurden. Es wird dadurch erreicht, dass Subunternehmen, welche vorwiegend oder ausschließlich nach dem Reverse Charge Prinzip fakturieren, die Voraussetzungen für die Rückforderung grundsätzlich erfüllen.

14.4.2 Jährliche und vierteljährliche Rückforderung bzw. Kompensation

Um das während des Jahres entstandene Mehrwertsteuer Guthaben der Subunternehmen ab-

⁵⁷⁷ im Sinne des Art. 17, Abs. 6 VPR633/1972

⁵⁷⁸ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 37/E vom 29.12.2006

⁵⁷⁹ Art. 35 Abs. 6-bis und 6-ter DI 223/2006 umgewandelt durch Gesetz 248/2006

⁵⁸⁰ Art. 30, Abs. 2 Buchst. a) VPR 633/1972

⁵⁸¹ Art. 3, Abs. 6 DL. 250/1995

bauen zu können, steht diesen neben der jährlichen Rückvergütung auch die Möglichkeit der vierteljährlichen Rückforderung/Verrechnung zu.

Für Subunternehmen, deren aufgezeichnete Umsätze des Vorjahres zumindest für 80 Prozent aus Bauleistungen bestehen, für welche die Mehrwertsteuer - Schuld auf den Auftraggeber übergeht (Reverse Charge Verfahren), gilt die Grenze für die Rückforderung oder Verrechnung des MwSt. Guthabens von 1.000.000,00 Euro.⁵⁸²

15 Reverse charge Verfahren bei bestimmten Dienstleistungen im Bauwesen

Für bestimmte Dienstleistungen im Bauwesen gilt das sogenannte reverse charge Verfahren wenn der Kunde ein Unternehmer bzw. Freiberufler ist.⁵⁸³

15.1 Anwendungsbereich

15.1.1 Objektiver Anwendungsbereich

15.1.1.1 Einführung

Der Übergang der Steuerschuldnerschaft gilt für folgende Arbeiten welche Gebäude betreffen:⁵⁸⁴

- die Reinigungsleistungen
- Abbrucharbeiten
- Installationsarbeiten von Anlagen
- Fertigstellungsarbeiten

Das Reverse-Charge-Verfahren gilt unabhängig von der Vertragsform (Werkvertrag oder Unterwerkvertrag), wenn die Abbruchleistungen, Installation von Anlagen und Fertigstellung⁵⁸⁵ sich auf Gebäude beziehen.

Für diese Dienstleistungen findet das Reverse-Charge-Verfahren auf jeden Fall Anwendung, unabhängig davon, ob diese von Subunternehmer gegenüber Unternehmen erbracht werden.⁵⁸⁶

15.1.1.2 Gebäude

Es sind nicht alle Kategorien von Immobilien betroffen, sondern nur Gebäude. Es kann sich um Wohn- oder auch um gewerbliche Gebäude handeln, um neue oder in Bau befindliche Gebäude oder Einheiten, welche in die Katasterkategorie F/3 und F/4 fallen.

Nicht als Gebäude gelten andere Bauwerke, wie Grundstücke, Baugrund, Parkplätze, Schwimmbäder oder Gärten.

Diese sind nur dann betroffen wenn sie wesentlicher Bestandteil eines Gebäudes sind. Dies kann zum Beispiel bei Schwimmbäder, Gärten oder Photovoltaikanlagen⁵⁸⁷ die sich auf Dächer oder Terrassen befinden, der Fall sein.

Ausgeschlossen vom Reverse-Charge-Verfahren sind Reinigungsleistungen, Installationen von Anlagen und Abbruchleistungen, welche bewegliche Gegenstände jeder Art betreffen.

Nicht betroffen sind die Arbeiten die nicht Gebäude sondern beispielsweise Straßen oder

⁵⁸² Art. 35 Abs. 6-ter DI 2203/2006 umgewandelt durch Gesetz 248/2006;

⁵⁸³ Art. 17, Abs. 5 und 6, DPR 633/72, eingeführt durch Gesetz Nr. 190 vom 23.12.2014. Diese Bestimmungen gelten seit dem 1.1.2015

⁵⁸⁴ Art. 1, Abs. 629, Buchstabe a), Nr. 2), Gesetz 23.12.2014, Nr. 190, welcher Buchstabe a-ter) Art. 17, Abs. 6, DPR 633/72 ergänzt hat

⁵⁸⁵ Die Agentur der Einnahmen stellt im Rundschreiben Nr. 14/E vom 27.03.2015 fest, dass der Gesetzgeber den Ausdruck „Fertigstellung“, welcher im Buchstabe a-ter) enthalten ist, aus der Umgangssprache entnommen hat. Im DPR 06.06.2001 (Einheitstext des Bauwesens) gibt es diesen Ausdruck nicht. Darüber hinaus, ist weder in der EU-Verordnung Nr. 2006/112/EU vom 28.11.2006, noch in der Ausführungsverordnung Nr. 1042/20136 des EU-Rates vom 7.10.2013 eine Definition für den Begriff Fertigstellung enthalten.

⁵⁸⁶ Vgl. dazu Kapitel 14 Reverse charge Verfahren bei Unterwerkverträgen im Baugewerbe auf Seite 82

⁵⁸⁷ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 37/E vom 22.12.2015 Pkt. 8

Brücken, Parkplätzen⁵⁸⁸ betreffen sowie Dienstleistungen, mit folgenden Tätigkeitskennzahlen:

- 43.22.04 Installation von Wasseraufbereitungsanlagen für Schwimmbäder (einschließlich Instandhaltung und Reparatur)
- 43.22.05 Installation von Gartenbewässerungsanlagen (einschließlich Instandhaltung und Reparatur).

15.1.1.3 Reinigungsleistungen bei Gebäuden

Betroffen sind Reinigungsleistungen welche **Gebäude** betreffen, wie zum Beispiel Büros, Geschäfte, Depots, Supermärkte, usw.

Dieses Verfahren findet keine Anwendung, wenn die Reinigungsleistung bewegliche Güter betrifft.

Zur Feststellung welche Leistungen betroffen sind kann man sich auf die Gewerbekeennzahlen⁵⁸⁹ beziehen:

- 81.21.00 Andere Gebäudereinigung (nicht anders spezifiziert)
- 81.22.02 andere spezielle Reinigungsarbeiten an Gebäuden und Industrieanlagen und -maschinen

Ausgeschlossen bleiben die Kennzahlen.⁵⁹⁰

- 37.00.00 Abwasserentsorgung
- 81.29.10 Schädlingsbekämpfungsdienstleistungen
- 81.29.91 (Reinigung und Waschen von öffentlichen Plätzen, Schneeräumung, Entfernung von Eis)
- 81.29.99 (andere Reinigungsarbeiten nicht anders klassifizierbar)

sowie die Reinigung von Industrieanlagen und -maschinen.

15.1.1.4 Abbruchleistungen

Es gelten folgende Kennzahlen:

- 43.11.00 Abbrucharbeiten⁵⁹¹

Nicht betroffen sind Vorbereitungsarbeiten von Baustellen gemäß der Gewerbekeennzahl 43.12.⁵⁹²

15.1.1.5 Installation von Anlagen für Gebäude

Es gelten folgende Kennzahlen:

- 43.21.01 Installation elektrischer Anlagen in Gebäuden oder anderen Baukonstruktionen (einschließlich Instandhaltung und Reparatur)
- 43.21.02 Installation von elektronischen Anlagen (einschließlich Instandhaltung und Reparatur)
- 43.22.01 Wasser-, Heizungs- sowie Klimainstallation (einschließlich Instandhaltung und Reparatur) in Gebäuden oder anderen Baukonstruktionen
- 43.22.02 Installation von Gasanlagen bzw. Gasvertriebssystemen (einschließlich Instandhaltung und Reparatur)
- 43.22.03 Installation von Brandlöschanlagen (einschließlich von integrierte Anlagen, Instandhaltung und Reparatur)
- 43.29.01 Installation, Reparatur und Instandhaltung von Aufzügen und Rolltreppen

⁵⁸⁸ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 37/E vom 22.12.2015 Pkt. 4

⁵⁸⁹ Ateco 2007

⁵⁹⁰ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 37/E vom 22.12.2015, Pkt. 5

⁵⁹¹ Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 37/E vom 22.12.2015

⁵⁹² Rundschreiben Nr. 14/E vom 27.03.2015

- 43.29.02 Wärme- und Schallisolierung und Isolierung gegen Schwingungen
- 43.29.09 Sonstige Bau- und Installationsarbeiten n.a.k. (einschließlich Instandhaltung und Reparatur)⁵⁹³. Dazu zählen auch Anlagen zur Brandverhütung.⁵⁹⁴

Für Anlagen die das Gebäude betreffen sich aber teilweise im Außenbereich befinden, findet das reverse charge Verfahren Anwendung.⁵⁹⁵

15.1.1.6 Fertigstellung von Gebäuden

Es gelten folgende Kennzahlen:

- 43.31.00 Verputz- und Stuckarbeiten
- 43.32.01 Einbau von Panzerschränken, Tresoren, Panzertüren
- 43.32.02 Einbau von Blendrahmen, Ausstattungen, Zwischendecken, beweglichen Trennwänden u.ä.
- 43.33.00 Boden- und Wandverkleidungen
- 43.34.00 Anstrich und Einbau von Glasfasern
- 43.39.01 Nicht spezialisierte Bautätigkeiten (Maurerarbeiten)
- 43.39.09 Sonstige Fertigstellungsarbeiten an Gebäuden n.a.k.

Dabei ist es unerheblich ob die Fertigungsleistungen bereits bestehende Gebäude oder im Bau befindliche Gebäude betreffen.⁵⁹⁶

Dienstleistungen zur Sanierung/Erneuerung der Fassade eines Gebäudes gelten als Fertigungsleistungen.⁵⁹⁷

15.1.1.7 Reparatur- und Instandhaltungen an Gebäuden

Die genannten Gewerkekennzahlen, beinhalten vielfach ausdrücklich auch Reparatur- und Instandhaltungen.

Durch die Eingrenzung⁵⁹⁸ des Reverse-Charge Verfahrens auf diese Gewerkekennzahlen fallen somit auch diese Reparatur- und Instandhaltungen an Gebäuden in den Anwendungsbereich des Reverse-Charge Verfahrens.

Die Reparatur- und Instandhaltungen auf Industrieanlagen sind ausgeschlossen, da es sich nicht um „Gebäude“ handelt.

15.1.1.8 Lieferung mit Montage

Ausgeschlossen vom Reverse-Charge-Verfahren ist die Lieferungen mit Montage, nachdem es sich hier, aus Sicht der Mehrwertsteuer nicht um Dienstleistungen, sondern um Warenverkäufe handelt, und die Montage nur eine Nebenleistung darstellt⁵⁹⁹.

Die Unterscheidung zwischen Werkvertrag und Liefervertrag wurde weiter oben beschrieben.⁶⁰⁰

15.1.2 Subjektiver Anwendungsbereich

Das Reverse-Charge-Verfahren kommt nur für Leitungen gegenüber Mehrwertsteuer - **Subjekten** (Unternehmen, Freiberufler, gewerbliche Körperschaften, öffentliche Körperschaften in

593 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 37/E vom 22.12.2015, Pkt. 7

594 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 37/E vom 22.12.2015, Pkt. 9

595 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 37/E vom 22.12.2015, Pkt. 6

596 Rundschreiben Nr. 14/E vom 27.03.2015

597 Rundschreiben Nr. 14/E vom 27.03.2015

598 Rundschreiben Nr. 14/E vom 27.03.2015

599 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen vom 29.12.2006 Nr. 37/E, Erlass vom 28.06.2007 Nr. 148/E, Erlass vom 11.07.2007 Nr. 164/E und Erlass vom 13.07.2007 Nr. 172/E

600 Vgl. dazu Kapitel 6.1.4.2 Kaufvertrag – Werkvertrag auf Seite 21

ihrer gewerblichen Tätigkeit) zur Anwendung.

Es ist daher nicht anwendbar wenn diese Leistungen gegenüber Kunden erbracht werden, die Endverbraucher sind (z.B. Private, Kondominium, öffentliche Körperschaften in ihrer institutionellen Tätigkeit).

Das Reverse-Charge-Verfahren ist nicht bei den Verkäufen von Kleinunternehmen⁶⁰¹ anzuwenden.

Erwerben Kleinunternehmer hingegen Dienstleistungen, die diesem Reverse-Charge-Verfahren unterliegen, müssen sie die umgekehrte Steuerschuld übernehmen und die geschuldete Mehrwertsteuer abführen.

Bei Leistungen an wohnheitsmäßigen Exporteur für welche das Reverse-Charge Verfahren anzuwenden ist, hat dieses vor der Absichtserklärung Vorrang. Es kann nicht der Plafond zur Vorumsatzsteuerbefreiung angewandt werden.

Steuerpflichtige die Pauschalverfahren anwenden sind vom Reverse-Charge Verfahren ausgeschlossen. Dazu zählen:

- Vereinfachte Landwirte mit einem Umsatzvolumen von höchstens 7.000 Euro⁶⁰²
- Unternehmen im Unterhaltungsgewerbe⁶⁰³
- Körperschaften (Vereine) die für das Pauschalssystemoptiert haben;⁶⁰⁴
- Schausteller und ähnliche die im vergangenen Jahr einen Umsatz von höchstens 25.822,84 Euro erzielt haben.⁶⁰⁵

15.2 Verträge mit verschiedenen Leistungen

Bei Verträgen mit verschiedenen Leistungen, welche zum Teil dem Reverse-Charge-Verfahren unterliegen, und Leistungen enthalten, für welche das ordentliche Verfahren (Abrechnung mit Mehrwertsteuer) Anwendung findet, muss **eine Aufteilung der Vergütung auf die unterschiedlichen Dienstleistungen** (Reverse Charge und ordentliches Verfahren) erfolgen. Dies deshalb weil das Reverse-Charge-Verfahren eine Bestimmung zur Vermeidung von Betrug und Missbrauch ist, die als solche den Vorrang hat.

Nur in Ausnahmefällen, wenn eine Trennung der Arbeiten nicht möglich ist, wie bei einheitlichen komplexen Werkverträgen im Baugewerbe, ist es möglich die Fakturierung mit Mehrwertsteuer vorzunehmen.⁶⁰⁶

15.3 Reverse charge Verfahren und Split-payment Verfahren

Vom Split-payment Verfahren sind jene Umsätze ausgenommen, bei welchen die öffentliche Körperschaft verpflichtet ist, das Reverse-Charge-Verfahren anzuwenden.

Das reverse charge Verfahren hat Vorrang vor dem Split-payment Verfahren.

Allerdings muss die öffentliche Körperschaft das Reverse-Charge Verfahren nur für jene Erwerbe anwenden, welche in die gewerbliche und nicht in die institutionelle Tätigkeit betreffen. Der Lieferant muss deshalb die öffentlichen Körperschaft fragen, für welchen Bereich (gewerblich oder institutionell) die Dienstleistung erbracht bzw. die Lieferung durchgeführt wird.

601 Rundschreiben 29.12.2006, Nr. 37/E

602 Gemäß Art. 34, Abs. 6, DPR 633/1972

603 Art. 74, Abs. 6, DPR 633/1972

604 gemäß Gesetz Nr. 398 vom 16. Dezember 1991

605 Art. 74-quater, Abs. 5 DPR 633/1972

606 Vgl. Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr. 37/E vom 22.12.2015

Erwirbt die öffentliche Körperschaft im Rahmen einer gewerblichen Tätigkeit Leistungen, für welche das Reverse-Charge-Verfahren vorgesehen ist muss dieses angewandt werden. Beispiele hierzu sind:

- Reinigungsdienst im Kindergarten,
- Installierung einer Heizanlage in einer Mensa

Erwirbt die öffentliche Körperschaft hingegen im Rahmen ihres institutionellen Bereiches Leistungen, ist das Split-payment Verfahren anzuwenden.

Betreffen die Leistung sowohl den institutionellen Bereich als auch eine gewerbliche Tätigkeit der öffentlichen Körperschaft, muss der Lieferant zwei getrennte Rechnungen ausstellen, damit beide Verfahren (Reverse-Charge und Split-Payment) angewandt werden können.

16 Steuerguthaben für den Kauf einer neuen Erstwohnung

Wird die bisherige „Erstwohnung“ verkauft und wird innerhalb eines Jahres erneut eine Wohnung mit den Begünstigungen der **Hauptwohnung** erworben,⁶⁰⁷ kann ein Steuerguthaben in Höhe von maximal der beim Kauf der ersten Erstwohnung bezahlten Register- oder Mehrwertsteuer in Anspruch genommen werden.⁶⁰⁸

16.1 Voraussetzungen

Die **erste Erstwohnung** muss mit den entsprechenden Begünstigungen für die Erstwohnung im Bereich der Mehrwertsteuer oder der Registersteuer **nach** 1982⁶⁰⁹ erworben worden sein, nachdem es vorher keinerlei Begünstigungen für die Erstwohnung gab. Insofern kann für den Verkauf von Wohnungen die vorher erworben wurden das Steuerguthaben nicht beansprucht werden.

Für die Mehrwertsteuer wurden die Begünstigungen zum Erwerb der **Erstwohnung** erst ab 22.5.1993 eingeführt.⁶¹⁰ Für die Erwerbe mit Mehrwertsteuer vor diesem Datum ist es deshalb erforderlich nachzuweisen, dass zum damaligen Zeitpunkt auch die Voraussetzungen zum Erwerb der Erstwohnung bestanden haben, damit das Steuerguthaben in Anspruch genommen werden kann.⁶¹¹ Die entsprechende Erklärung muss im Kaufvertrag oder registriertem Werkvertrag für die zweite Erstwohnung abgegeben werden.

Dies gilt nicht nur für Kaufverträge die der Mehrwertsteuer unterlagen, sondern auch für Werkverträge zum Bau der Wohnung und für die Zuweisung durch die Wohnbaugenossenschaft.

Die Begünstigung kann **nicht** in Anspruch genommen werden, wenn der Erwerb:⁶¹²

- durch Schenkung erfolgte
- durch Erbschaft erfolgte
- durch Kauf mit normaler Besteuerung erfolgte, ohne die Begünstigungen für die Erstwohnung in Anspruch genommen zu haben
- zwar durch Beantragung der Begünstigung erfolgte, über deren Zuerkennung aber noch ein Rechtsstreit vor der Steuerkommission anhängig ist.

607 Vgl. dazu auch 8.2.5 Verlust der Begünstigung auf Seite 55

608 Art. 7 Abs. 1 und 2 Gesetz 448 vom 23.12.1998. Diese Begünstigung ist seit 1.1.1999 anwendbar.

609 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 19/E/2001 vom 1.3.2001, Punkt 1.2, im Jahr 1982 wurden die Begünstigungen für die Erstwohnung für die Registersteuer eingeführt.

610 Vorher galten für alle Wohnungen ohne Luxuscharakter unabhängig davon ob es sich um Erstwohnungen handelte oder nicht immer der begünstigte MwSt. Satz von zuerst 2% und später 4%.

611 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 19/E/2001 vom 1.3.2001, Punkt 1.2

612 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 19/E/2001 vom 1.3.2001, Punkt 1.2

Die erste Erstwohnung muss verkauft oder verschenkt⁶¹³ werden.

Die **zweite Hauptwohnung** muss innerhalb eines Jahres nach Verkauf der ersten Erstwohnung ebenfalls wieder mit den entsprechenden Begünstigungen für die Erstwohnung im Bereich der Mehrwertsteuer oder der Registersteuer erworben werden.

Als Erwerb gilt:⁶¹⁴

- ein Kaufvertrag
- ein Tauschvertrag
- ein Werkvertrag zum Bau der Wohnung
- eine Schenkung⁶¹⁵

Es müssen aber zum Zeitpunkt des Erwerbs die Voraussetzungen zum begünstigten Erwerb der Erstwohnung bestehen. Sind diese nicht gegeben darf weder die Begünstigung für den Kauf der Erstwohnung noch das Steuerguthaben beansprucht werden.⁶¹⁶

16.2 Steuerguthaben

Das zuerkannte Steuerguthaben ergibt sich aus der geringeren der folgenden Steuerbelastungen:

- bezahlte Register- oder Mehrwertsteuer anlässlich des Kaufs der ersten Erstwohnung
- geschuldete Register- oder Mehrwertsteuer anlässlich des Kaufs der neuen Hauptwohnung

Das Steuerguthaben kann wie folgt verwendet werden:

- es kann von der beim neuen Kauf geschuldeten Registersteuer in Abzug gebracht werden
- es kann von den nachfolgenden Steuern die aufgrund von nachfolgenden Akten geschuldet werden abgezogen werden:
 - Registersteuer
 - Hypothekengebühren
 - Katasterggebühren
 - Erbschaftssteuer
 - Schenkungssteuer
- es kann in der ersten nachfolgenden Steuererklärung⁶¹⁷ von der Einkommenssteuer abgezogen werden. Zum Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung muss der Kaufvertrag für die zweite Hauptwohnung bereits abgeschlossen sein.⁶¹⁸ Reicht die Steuerschuld in der Steuererklärung nicht aus um das gesamte Steuerguthaben zu verrechnen, so ist nur jener Teil des Steuerguthabens anzuführen, der verwendet wird. Das restliche Steuerguthaben kann mit den nachfolgenden Steuerzahlungen über den Einzahlungsschein F24 verrechnet werden.⁶¹⁹
- es kann über den Einzahlungsschein F24 mit anderen Steuern und Sozialabgaben verrechnet werden. Dazu ist der Steuerschlüssel 6602 zu verwenden. Als Zeitraum ist das Jahr in dem das Guthaben entstanden ist, also das Jahr in dem die zweite Hauptwohnung gekauft wurde anzugeben.⁶²⁰

Das Steuerguthaben darf allerdings nicht zu einer Rückerstattung von Steuern führen.

Die Verjährungsfrist für die Verwendung des Guthabens beträgt 10 Jahre, wenn sie nicht über

613 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 19/E/2001 vom 1.3.2001, Punkt 1.2

614 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 19/E/2001 vom 1.3.2001, Punkt 1.2

615 Urteile des Kassationsgerichtshofes 16077 und 16079 vom 26.06.2013, entgegen den vorherigen Interpretationen der Agentur der Einnahmen mit Rundschreiben 6/E vom 26.01.2001 und Erlass 125/E vom 3.4.2008

616 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 19/E/2001 vom 1.3.2001, Punkt 1.2

617 Vordruck Unico oder 730

618 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 122/E/1999/100557 vom 1.6.1999

619 Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 189/E/1999/141564 vom 21.9.1999

620 Erlass des Finanzministeriums Nr. 125/E/1999/133364 vom 23.7.1999

die Steuererklärung verrechnet wird.⁶²¹

Die Wahl der Verrechnungsform des Steuerguthabens muss im Kaufvertrag der zweiten Hauptwohnung getroffen werden. In diesem Vertrag muss eine entsprechende Willensäußerung festgehalten werden.⁶²² Es ist daher folgendes festzuhalten:

1. die Beantragung des Steuerguthabens
2. die Angaben zum Vertrag mit dem die erste Erstwohnung erworben wurde
3. die eventuelle Erklärung über das Bestehen der Voraussetzungen für die erste Erstwohnung wenn diese Wohnung vor dem 22.5.1993 mit Mehrwertsteuer erworben wurde und Beilage der entsprechenden Rechnung.
4. die Angaben zum Vertrag mit dem die erste Erstwohnung abgetreten wurde.

Wird die zweite Hauptwohnung mittels Werkvertrag gebaut, so muss dieser schriftlich abgefasst werden, die oben genannten Angaben enthalten und registriert werden.

Wird das Steuerguthaben in der Steuererklärung verrechnet, muss im Kaufvertrag der zweiten Hauptwohnung kein Hinweis auf die gewählte Verrechnungsform des Steuerguthabens angeführt werden.⁶²³

16.3 Zeitliche Anwendung

Diese Begünstigung ist für alle Kaufverträge anwendbar die ab 1.1.1999 abgeschlossen wurden, unabhängig vom Zeitpunkt des vorhergehenden Erwerbs für die erste Erstwohnung.

Die Angabe in der Steuererklärung kann in der Steuererklärung erfolgen die nach dem Verkauf der ersten Erstwohnung und dem Kauf der zweiten Erstwohnung eingereicht wird.⁶²⁴

17 Mustervorlagen

In diesem Abschnitt sollen einige Vorlagen vorgestellt werden, in denen die wichtigsten Punkte - ausschließlich aus steuerrechtlicher Sicht - enthalten sind um die jeweiligen Begünstigungen im Bereich der Mehrwertsteuer in Anwendung bringen zu können. Diese Vorlagen sind ausschließlich als Denkanstoß anzusehen und erheben nicht den Anspruch auf Vollständigkeit.

17.1 Zusatz im technischen Bericht

Muster

Beschreibung der Ausführung der Innenarbeiten:	Descrizione dell'esecuzione dei lavori interni:
Der Hauptaufgang, die Wohnungseingangstüren, die internen Fenster- und Türrahmen, die Böden, Innenwände und Decken werden in ortsüblicher Bauweise ausgeführt. Es werden keine besonderen Materialien verwendet oder besondere Verarbeitungstechniken eingesetzt. Es kann daher gesagt werden dass das geplante Wohnhaus nicht die Merkmale einer Luxuswohnung aufweist und somit nicht als A/1, A/8 oder A/9 im Gebäudekataster einzustufen ist.	La scala principale, le porte d'ingresso agli appartamenti, gli infissi interni, i pavimenti, le pareti interne ed i soffitti vengono realizzati secondo le modalità di costruzioni del luogo. Non vengono utilizzati materiali particolari, come non si fa ricorso a particolari tecniche di lavorazione. Si può pertanto affermare che l'abitazione progettata non è una abitazione di lusso e non è accatastabile alle categorie A/1, A/8 o A/9.

17.2 Anmerkung auf der Baukonzession (Art. 11 DM 2.8.69)

Muster

⁶²¹ Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 19/E/2001 vom 1.3.2001, Punkt 1.6

⁶²² Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 19/E/2001 vom 1.3.2001, Punkt 1.3

⁶²³ Erlass der Agentur der Einnahmen 70/E vom 11.05.2004

⁶²⁴ Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 122/E/1999/100557 vom 1.6.1999 Pkt. 5.1

<p>Mit Bezug auf die Verpflichtung gemäß Art. 11 Ministerialverordnung vom 2.8.1969 wird folgendes festgehalten:</p> <p>1. urbanistische Zweckbestimmung:</p> <p>2. gesetzliche Bestimmungen: Sämtliche gesetzlichen Auflagen für den Bau diese Gebäudes sind in vorliegender Baukonzession aufgelistet.</p> <p>3. Kennzeichen: Aus den vorliegenden Unterlagen kann entnommen werden, dass es sich um ein Wohngebäude handelt das nicht die Merkmale einer Luxuswohnung aufweist und somit nicht als A/1, A/8 oder A/9 im Gebäudekataster einzustufen ist.</p>	<p>Con riferimento agli obblighi previsti dall'art. 11 del decreto ministeriale del 2.8.1969 viene precisato quanto segue:</p> <p>1. destinazione urbanistica:</p> <p>2. normativa edilizia: Nella presente licenza di costruzione sono contemplati i riferimenti legislativi per la costruzione dell'immobile.</p> <p>3. principali dati: Dalla presente documentazione si evince che si tratta di un immobile per il quale non sono rinvenibili le caratteristiche di un'abitazione di lusso e pertanto non è accatastabile alle categorie A/1, A/8 o A/9.</p>
---	--

17.3 Erklärung für Wiedergewinnungsarbeiten

Muster

Erklärung	Dichiarazione
<ul style="list-style-type: none"> - Nach Einsichtnahme in die geltende Gemeindeordnung; - nach Einsichtnahme in den im Bauamt dieser Gemeinde aufliegenden Bauakt Nr.; - nach Einsicht in den Art. 3 des DPR 380/2001; - nach Einsicht in den Art. 59 des Landesgesetzes Nr. 13 vom 11.8.1997 - auf Anfrage von <p style="text-align: center;">erklärt der Bürgermeister</p> <ul style="list-style-type: none"> - dass an die Baukonzession Nr. am ausgestellt wurde; - dass es sich bei den Arbeiten für welche diese Baukonzession ausgestellt wurde: - <input type="checkbox"/> um Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten i.S. Art. 3 Buchstabe c) des DPR 380/2001 handelt; - <input type="checkbox"/> um Arbeiten zur baulichen Umgestaltung i.S. Art. 3 Buchstabe d) des DPR 380/2001 handelt; - <input type="checkbox"/> um Arbeiten zur städtebaulichen Umgestaltung i.S. Art. 3 Buchstabe f) des DPR 380/2001 handelt; 	<p>Il sindaco visto</p> <ul style="list-style-type: none"> - il vigente ordinamento comunale - la pratica edilizia n.depositata presso l'ufficio edile (sportello unico edilizia) - l'art. 3 DPR 380/2001 - l'art. 59 della legge provinciale n.13 del 11.8.1997 - su richiesta di <p style="text-align: center;">dichiara</p> <ul style="list-style-type: none"> - che al Sig..... è stata rilasciata in data.....la concessione edilizia n..... - che i lavori di costruzione per i quali è stata rilasciata la concessione edilizia sono: - <input type="checkbox"/> lavori di restauro e risanamento conservativo ai sensi dell'Art. 3 co.1 lett.c) del DPR 380/2001 - <input type="checkbox"/> lavori di ristrutturazione edilizia ai sensi dell'art 31 co.1,lett. d) del DPR 380/2001 - <input type="checkbox"/> lavori di ristrutturazione urbanistica ai sensi dell'art 31 co. 1, lett. f) del DPR 380/2001.

17.4 Einkauf von Fertigteilen

Muster

<p>Der unterfertigte, geboren in, wohnhaft in, Steuernummer, Mehrwertsteuernummer, erklärt, folgende Fertigteile: für die Durchführung folgender Arbeiten zu verwenden: zum Bau von: - Wohngebäuden im Sinne des Art. 13 des Gesetzes Nr. 408/49 (Tupini-Gesetz); - landwirtschaftlichen Wohngebäuden; und ersucht deshalb um Anwendung des begünstigten Mehrwertsteuersatzes von 4% im Sinne der Ziffer 24 Teil II Anlage A DPR 633/72. zum Bau von: - primären und sekundären Infrastrukturen; - Untergrundbahnen, Straßenbahnen und ähnliche; - Einrichtungen zur Erzeugung und Verteilung von Energie (Fernheizwerke); - Einrichtungen zur Erzeugung und Verteilung von elektrischer Sonnenenergie (Solaranlagen); - Kläranlagen; - gleichgestellten Wohngebäuden im Sinne des Art.1 Gesetz Nr.659 vom 19.7.1961; - andere Gebäude und Anlagen die aufgrund von Sonderbestimmungen den Infrastrukturen gleichgestellt sind: - Friedhofsbauten; - Parkplätze im Sinne des "Tognoli-Gesetzes" - Wiederaufbereitungsanlagen i.S. des Art. 5 Gesetz Nr.441 vom 29.10.1987; - Sportanlagen i.S. der Notverordnung Nr. 2 vom 3.1.1987 umgewandelt mit Gesetz Nr. 65 vom 6.3.1987; und ersucht deshalb um Anwendung des begünstigten Mehrwertsteuersatzes von 10% im Sinne der Ziffer 127-sexies Teil III Anlage A DPR 633/72. zur Durchführung folgender Wiedergewinnungsarbeiten: - Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten im Sinne des Art. 3 Abs.1 Buchst. c DPR 380/2001 - Bauliche Umgestaltungsarbeiten im Sinne des Art. 3 Abs.1 Buchst. d DPR 380/2001 - Städtebauliche Umgestaltungsarbeiten im Sinne des Art. 3 Abs.1 Buchst. f DPR 380/2001 und ersucht deshalb um Anwendung des begünstigten Mehrwertsteuersatzes von 10% im Sinne der Ziffer 127-terdecies Teil III Anlage A DPR 633/72. Die oben angeführten Arbeiten werden auf dem</p>	<p>Il sottoscritto....., nato il.....a....., residente in....., codice fiscale....., P.Iva..... dichiara che i seguenti beni: verranno utilizzati per la costruzione delle seguenti opere: costruzione di: - abitazioni ai sensi dell'art. 13 della legge n.408/49 (legge Tupini) - abitazioni rurali e richiede pertanto che ai sensi del n. 24 Parte II dell'allegato A al DPR 633/1972 venga applicata l'aliquota IVA agevolata del 4%. costruzione di: - infrastrutture primarie e secondarie - linee di trasporto metropolitane tranviarie ed altre linee a struttura fissa - impianti di produzione e di distribuzione di energia elettrica (teleriscaldamento) - impianti di produzione e di distribuzione di energia elettrica di fonte solare - impianti di depurazione - abitazioni come definite dall'art. 1 della legge n. 659 del 19.7.1969 - altri fabbricati ed impianti che sulla base di regolamenti speciali sono equiparate ad infrastrutture: - cimiteri - parcheggi ai sensi della legge Tognoli - impianti di riciclaggio ai sensi dell'art 5 legge n. 441 del 29.10.1987 - impianti sportivi ai sensi del decreto ministeriale emanato d'urgenza n. 2 del 3.1.1987 modificato con legge n. 65 del 6.3.1987 e richiede pertanto che ai sensi del n. 127-sexies Parte III dell'allegato A al DPR 633/1972 venga applicata l'aliquota IVA agevolata del 10%. realizzazione di opere di riqualificazione: - lavori di restauro e di risanamento edilizio ai sensi dell'art.31 co.1 lett.c) DPR 380/2001 - lavori di ristrutturazione edilizia ai sensi dell'art 31 co.1 lett. d) del DPR 380/2001 - lavori di ristrutturazione urbanistica ai sensi dell'art 31 co.1, lett. f) del DPR 380/2001, e richiede pertanto che ai sensi del n. 127-terdecies Parte III dell'allegato A al DPR 633/1972 venga applicata l'aliquota IVA agevolata del 10%. I citati lavori vengono realizzati sulla P.M.....P.T.....in CC.....in conformità alla concessione edilizia n.....</p>
--	---

m.A. der Bp. E.Z. Katastralgemeinde, mit folgender Adresse gemäß der Baukonzession Nr. vom, ausgestellt von der Gemeinde durchgeführt. Datum	del.....rilasciata del comune di Data Firma del committente
Unterschrift des Bauherren	

17.5 Ergänzung des Werkvertrages für den Bauherren

Nachfolgende Muster für Werkverträge sind vor allem aus der Sicht des Handwerkers, der die Arbeiten durchführt erstellt worden. Für den Bauherren ist es wichtig, dass er seine zivilrechtliche Haftung gegenüber dem Handwerker so gestaltet, dass er bei einer eventuellen Beanstandung des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes durch die Finanzbehörde auf ein eventuelles Steuerstreitverfahren Einfluss nehmen kann.

Aus diesem Grund sollte er den Werkvertrag um nachfolgenden Zusatz erweitern:

Bei einer eventuellen Nichtanerkennung des begünstigten Mehrwertsteuer Satzes seitens der Steuerbehörde oder anderer staatlicher Körperschaften gehen alle Nachzahlungen und sonstige daraus entstehenden Spesen zu Lasten des Bauherren. Dies gilt nur unter der Voraussetzung, dass eventuelle Beanstandungen durch die Finanzbehörde von einem Steuerberater behandelt werden, der vom Bauherren benannt wird und der Bauherr die Entscheidung über eine eventuelle Anfechtung der Beanstandung trifft. Der Unternehmer verpflichtet sich die dazu notwendigen Unterlagen dem Bauherren bzw. dessen Steuerberater fristgerecht und vollständig zur Verfügung zu stellen.

17.6 Muster für Werkverträge

17.6.1 Werkvertrag zum Bau einer Erstwohnung

WERKVERTRAG	CONTRATTO D'APPALTO
<p>Im Sinne der Art. 1655 und folgende ZGB zum Bau einer Erstwohnung, wird</p> <p style="text-align: center;">zwischen:</p> <p>der Firma, mit Sitz in(BZ), Nr., Steuernummer, Mehrwertsteuernummer, im folgenden "UNTERNEHMER" genannt;</p> <p style="text-align: center;">und</p> <p>....., mit Sitz in (BZ), Nr., Mehrwertsteuernummer, Steuernummer....., im folgenden "BAUHERR" genannt, vorliegender Werkvertrag über die nachstehend angeführten Leistungen geschlossen.</p> <p style="text-align: center;">Art 1. Umfang der Leistungen</p> <p>Gegenstand der Leistungen des Unternehmers ist der Bau der Erstwohnung des Bauherren in (BZ),, Nr., m.A., Bp., Katastralgemeinde, Im Rahmen des Neubaues obengenannten Wohnhauses sind folgende Arbeiten durchzuführen:.....</p> <p style="text-align: center;">Art. 2 Vertragsbestandteile</p> <p>Das Kostenangebot des Unternehmers vom bilden Bestandteil dieses Vertrages. Ebenso alle während der Ausführung ergehenden mündlichen und schriftlichen Anweisungen der Bauleitung. Nicht im Angebot enthalten sind</p> <p style="text-align: center;">Art. 3 Ausführung</p> <p>Die Arbeiten werden gemäß dem genehmigten Projekt ausgeführt. Der Unternehmer erklärt die nötige Organisationsstruktur zu besitzen um oben</p>	<p>Ai sensi dell'art. 1655 e ss. del c.c. ai fini della costruzione della prima casa viene stipulato un contratto d'appalto</p> <p style="text-align: center;">fra</p> <p>la società, con sede a (BZ), n...., codice fiscale, P.Iva....., rappresentata dal Sig.....nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità, denominata " APPALTATORE"</p> <p style="text-align: center;">e</p> <p>....., con sede (o residente se si tratta di persona fisica) a (BZ)n., codice fiscale....., P.Iva....., rappresentata dal Sig.....nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità denominata "COMMITTENTE"</p> <p>avente ad oggetto le prestazioni di seguito indicate.</p> <p style="text-align: center;">Art. 1 Oggetto del contratto</p> <p>Oggetto della prestazione dell'appaltatore e' la costruzione della prima casa del committente a.....(BZ),.....n...., P.M. ..., p.ed....., comune catastale..... Nell'ambito della costruzione della citata abitazione sono da realizzarsi le seguenti opere:.....</p> <p style="text-align: center;">Art. 2 Parti del contratto</p> <p>Il preventivo fatto dall'imprenditore in data.....e' parte integrante e sostanziale del presente contratto. Si considerano tali anche tutte le indicazioni verbali e scritte che in corso d'opera vengano impartite da parte della direzione dei lavori. Non sono compresi nel preventivo:</p> <p style="text-align: center;">Art. 3 Modalità di esecuzione</p> <p>I lavori vengono eseguiti in conformità al progetto approvato. L'appaltatore dichiara di possedere la necessaria organizzazione di mezzi per poter</p>

<p>angeführte Arbeiten durchführen zu können. Der Bauherr erklärt ausdrücklich, dass es sich bei den durchzuführenden Arbeiten um den Bau seiner Erstwohnung handelt und dass:</p> <ul style="list-style-type: none"> - das Gebäude nicht als A/1, A/8 oder A/9 im Gebäudekataster eingetragen wird - das Gebäude die Eigenschaften des sogenannten Tupini-Gesetzes erfüllt, - er sämtliche vom Gesetz (Anmerkung Nr. II-bis, Art. 1 Abs. 1 Anlage DPR 131/86) vorgesehenen Voraussetzungen dafür mitbringt. <p>Daher kann der begünstigte Mehrwertsteuersatz von derzeit 4% gemäß Ziffer 39 Tabelle A, Teil II Anlage DPR 633/72 zur Anwendung gelangen. Bei einer eventuellen Nichtanerkennung des begünstigten Mehrwertsteuersatzes seitens der Steuerbehörde oder anderer staatlicher Körperschaften gehen alle Nachzahlungen und sonstige daraus entstehenden Spesen zu Lasten des Bauherren.</p> <p>Der Bauherr ermächtigt den Unternehmer ausdrücklich im Sinne der Bestimmungen des Art. 1656 ZGB die Ausführung der oben angeführten Leistungen an einen Subunternehmer zu vergeben, sofern dazu die Notwendigkeit besteht.</p> <p style="text-align: center;">Art. 4 Ausführungsfristen</p> <p>Die Arbeiten werden am vergeben und sind innerhalb abzuschließen.</p> <p style="text-align: center;">Art. 5 Gewährleistungen</p> <p>Der Unternehmer haftet für einwandfreies Material, handwerklich einwandfreie Arbeit und die Einhaltung aller Bestimmungen der Ausschreibung im Rahmen der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen.</p> <p style="text-align: center;">Art. 6 Beginn der Arbeiten</p> <p>Die Arbeiten beginnen mit</p> <p style="text-align: center;">Art. 7 Rechnung und Zahlung</p> <p>Die Abrechnung der Arbeiten erfolgt bei Abschluss der Arbeiten. Zahlungen sind wie folgt vorzunehmen:.....; - Rest nach Abschluss der Arbeiten. Streitigkeiten werden im Fachschiedsgerichtsverfahren ausgetragen.</p> <p style="text-align: center;">Art. 8 Registrierung und Stempelgebühr</p>	<p>eseguire a regola d'arte i lavori sopra menzionati.</p> <p>Il committente dichiara espressamente che i lavori in esecuzione si riferiscono alla costruzione della sua prima casa e che</p> <ul style="list-style-type: none"> - il fabbricato non è classificato in una delle categorie A/1, A/8 o A/9 nel Catasto edilizio - che il fabbricato soddisfa i requisiti previsti dalla legge Tupini - possiede tutti i presupposti richiesti dalla legge (Annotazione n. II-bis, art. 1 co. 1 allegato al DPR 131/86). <p>Pertanto trova applicazione l'aliquota Iva agevolata, attualmente pari al 4% ai sensi del punto 39 Tabella A, Parte II Allegata al DPR 633/72.</p> <p>Qualora l'aliquota agevolata non venisse riconosciuta dall'autorità fiscale o da altro ente nazionale sono a carico del committente tutti i pagamenti supplementari e le ulteriori spese che ne derivino.</p> <p>Ai sensi dell'art. 1656 c.c. il committente autorizza espressamente l'appaltatore qualora ve ne sia la necessità a dare in subappalto l'esecuzione della costruzione</p> <p style="text-align: center;">Art. 4 Termini di realizzazione</p> <p>L'appaltatore si obbliga a dare inizio ai lavori entro il ed a consegnare le opere ultimate entro il</p> <p style="text-align: center;">Art. 5 Garanzie</p> <p>L'imprenditore si assume ogni responsabilità per eventuali vizi o difetti, in ordine alla materia, ad eventuali vizi e difformità dell'opera e relativa al rispetto di tutte le condizioni del contratto nell'ambito della normativa vigente in materia.</p> <p style="text-align: center;">Art. 6 Inizio lavori</p> <p>L'inizio lavori è fissato per il</p> <p style="text-align: center;">Art. 7 Modalità di pagamento</p> <p>La liquidazione avviene a lavori ultimati. I pagamenti dovranno essere effettuati nel seguente modo:..... La differenza verrà pagata a lavori ultimati. Qualsiasi controversia relativa al presente contratto è rimessa al foro competente.</p> <p style="text-align: center;">Art. 8 Registrazione e bollo</p>
---	--

<p>Vorliegender Werkvertrag unterliegt der Mehrwertsteuer. Es besteht daher gemäß Art. 5 Abs. 2 DPR 131/86 die Verpflichtung zur Registrierung nur im Verwendungsfalle. Gemäß Art. 2 Anlage A Teil I DPR 642/1972 unterliegt vorliegender Vertrag der Stempelgebühr da er nicht in Korrespondenzform gemäß Art. 24 Anlage A Teil II DPR 642/1972 abgeschlossen ist.</p> <p>..... den,</p> <p>Der Bauherr: Der Unternehmer</p>	<p>Il presente contratto d'appalto e' soggetto ad IVA. Pertanto in base al disposto dell' art. 5, co.2 del DPR 633/1972 ricorre l'obbligo di registrazione solo in caso d'uso. Ai sensi dell'art. 2 Allegato A Tariffa Parte I DPR 642/1972 il presente contratto soggiace all'imposta di bollo in quanto non formato per corrispondenza ai sensi dell'art. 24 Allegato A Tariffa Parte II DPR 642/1972.</p> <p>....., li'.....</p> <p>Il committente L'imprenditore</p>
--	---

17.6.2 Werkvertrag zur Erweiterung der Erstwohnung

WERKVERTRAG	CONTRATTO D'APPALTO
Im Sinne der Art. 1655 und folgende ZGB zum Bau einer Erstwohnung, wird	Ai sensi dell'art. 1655 e ss. del c.c. ai fini della costruzione della prima casa viene stipulato un contratto d'appalto
zwischen:	fra
der Firma, mit Sitz in(BZ), Nr., Steuernummer, Mehrwertsteuernummer, im folgenden "UNTERNEHMER" genannt;	la società, con sede a (BZ), n...., codice fiscale, partita Iva....., rappresentata dal Sig.....nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità, denominata "APPALTATORE"
und	e
....., mit Sitz in (BZ), Nr., Mehrwertsteuernummer, Steuernummer....., im folgenden "BAUHERR" genannt,, con sede (o residente se si tratta di persona fisica) a (BZ)n., codice fiscale....., P.Iva....., rappresentata dal Sig.....nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità denominata "COMMITTENTE"
vorliegender Werkvertrag über die nachstehend angeführten Leistungen geschlossen.	avente ad oggetto le prestazioni di seguito indicate.
Art 1. Umfang der Leistungen	Art. 1 Oggetto del contratto
Gegenstand der Leistungen des Unternehmers ist die Erweiterung der Erstwohnung des Bauherren in (BZ),, Nr., m.A., Bp., Katastralgemeinde, Im Rahmen der Erweiterung obengenannter Wohnung sind folgende Arbeiten durchzuführen:.....	Oggetto della prestazione dell'appaltatore è l'ampliamento della prima casa del committente a.....(BZ),.....n...., P.M. ..., p.ed....., comune catastale..... Nell'ambito dell'ampliamento della citata abitazione sono da realizzarsi le seguenti opere:.....
Art. 2 Vertragsbestandteile	Art. 2 Parti del contratto
Das Kostenangebot des Unternehmers vom bilden Bestandteil dieses	Il preventivo fatto dall'imprenditore in data.....e' parte integrante e sostanziale

Vertrages. Ebenso alle während der Ausführung ergehenden mündlichen und schriftlichen Anweisungen der Bauleitung. Nicht im Angebot enthalten sind	del presente contratto. Si considerano tali anche tutte le indicazioni verbali e scritte che in corso d'opera vengano impartite da parte della direzione dei lavori. Non sono compresi nel preventivo:
Art. 3 Ausführung	Art. 3 Modalità di esecuzione
Die Arbeiten werden gemäß dem genehmigten Projekt ausgeführt. Der Unternehmer erklärt die nötige Organisationsstruktur zu besitzen um oben angeführte Arbeiten durchführen zu können. Der Bauherr erklärt ausdrücklich, dass es sich bei den durchzuführenden Arbeiten um den Bau seiner Erstwohnung handelt und dass: <ul style="list-style-type: none"> - das Gebäude nicht als A/1, A/8 oder A/9 im Gebäudekataster eingetragen ist - das Gebäude die Eigenschaften des sogenannten Tupini-Gesetzes erfüllt, - die Erweiterung führt nicht zu einer eigenständigen Immobilieneinheit - er sämtliche vom Gesetz (Anmerkung Nr. II-bis, Art. 1 Abs. 1 Anlage DPR 131/86) vorgesehenen Voraussetzungen dafür mitbringt. Daher kann der begünstigte Mehrwertsteuersatz von derzeit 4% zur Anwendung gelangen. Bei einer eventuellen Nichtanerkennung des begünstigten Mehrwertsteuersatzes seitens der Steuerbehörde oder anderer staatlicher Körperschaften gehen alle Nachzahlungen und sonstige daraus entstehenden Spesen zu Lasten des Bauherren. Der Bauherr ermächtigt den Unternehmer ausdrücklich im Sinne der Bestimmungen des Art. 1656 ZGB die Ausführung der oben angeführten Leistungen an einen Subunternehmer zu vergeben, sofern dazu die Notwendigkeit besteht.	I lavori vengono eseguiti in conformità al progetto approvato. L'appaltatore dichiara di possedere la necessaria organizzazione di mezzi per poter eseguire a regola d'arte i lavori sopra menzionati. Il committente dichiara espressamente che i lavori in esecuzione si riferiscono alla costruzione della sua prima casa e che <ul style="list-style-type: none"> - il fabbricato non è classificato in una delle categorie A/1, A/8 o A/9 nel Catasto edilizio - il fabbricato soddisfa i requisiti previsti dalla legge Tupini - l'ampliamento non diviene fruibile come unità immobiliare a se stante - possiede tutti i presupposti richiesti dalla legge (Annotazione n. II-bis, art. 1 comma 1 allegato al DPR 131/86). Pertanto trova applicazione l'aliquota Iva agevolata, attualmente pari al 4%. Qualora l'aliquota agevolata non venisse riconosciuta dall'autorità fiscale o da altro ente nazionale sono a carico del committente tutti i pagamenti supplementari e le ulteriori spese che ne derivino. Ai sensi dell'art. 1656 c.c. il committente autorizza espressamente l'appaltatore qualora ve ne sia la necessità a dare in subappalto l'esecuzione della costruzione
Art. 4 Ausführungsfristen	Art. 4 Termini di realizzazione
Die Arbeiten werden am vergeben und sind innerhalb abzuschließen.	L'appaltatore si obbliga a dare inizio ai lavori entro il ed a consegnare le opere ultimate entro il
Art. 5 Gewährleistungen	Art. 5 Garanzie

Der Unternehmer haftet für einwandfreies Material, handwerklich einwandfreie Arbeit und die Einhaltung aller Bestimmungen der Ausschreibung im Rahmen der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen.	L'imprenditore si assume ogni responsabilità per eventuali vizi o difetti. in ordine alla materia, ad eventuali vizi e difformità dell'opera e relativa al rispetto di tutte le condizioni del contratto nell'ambito della normativa vigente in materia.
Art. 6 Beginn der Arbeiten	Art. 6 Inizio lavori
Die Arbeiten beginnen mit	L'inizio lavori è fissato per il
Art. 7 Rechnung und Zahlung	Art. 7 Modalità di pagamento
Die Abrechnung der Arbeiten erfolgt bei Abschluss der Arbeiten. Zahlungen sind wie folgt vorzunehmen:.....; - Rest nach Abschluss der Arbeiten. Streitigkeiten werden im Fachschiedsgerichtsverfahren ausgetragen.	La liquidazione avviene a lavori ultimati. I pagamenti dovranno essere effettuati nel seguente modo:..... La differenza verrà pagata a lavori ultimati. Qualsiasi controversia relativa al presente contratto è rimessa al foro competente.
Art. 8 Registrierung	Art. 8 Registrazione
Vorliegender Werkvertrag unterliegt der Mehrwertsteuer. Es besteht daher gemäß Art. 5 Abs. 2 DPR 131/86 die Verpflichtung zur Registrierung nur im Verwendungsfalle. Gemäß Art. 2 Anlage A Teil I DPR 642/1972 unterliegt vorliegender Vertrag der Stempelgebühr da er nicht in Korrespondenzform gemäß Art. 24 Anlage A Teil II DPR 642/1972 abgeschlossen ist..	Il presente contratto d'appalto e' soggetto ad IVA. Pertanto in base al disposto dell' art. 5, co.2 del DPR 633/1972 ricorre l'obbligo di registrazione solo in caso d'uso. Ai sensi dell'art. 2 Allegato A Tariffa Parte I DPR 642/1972 il presente contratto soggiace all'imposta di bollo in quanto non formato per corrispondenza ai sensi dell'art. 24 Allegato A Tariffa Parte II DPR 642/1972.
..... den, li,
Der Bauherr: Der Unternehmer	Il committente L'imprenditore

17.6.3 Werkvertrag zum Bau eines Wohnhauses durch eine Baufirma

WERKVERTRAG	CONTRATTO D'APPALTO
Im Sinne der Art. 1655 und folgende ZGB zum Bau eines Wohnhauses, wird zwischen: der Firma, mit Sitz in(BZ), Nr., Steuernummer, Mehrwertsteuernummer, im folgenden "UNTERNEHMER" genannt; und, mit Sitz in (BZ), Nr., Mehrwertsteuernummer, Steuernummer....., im folgenden "BAUHERR" genannt,	Ai sensi dell'art. 1655 e ss. del c.c. ai fini della costruzione di una casa di abitazione viene stipulato un contratto d'appalto fra la società, con sede a (BZ), n...., codice fiscale, P.Iva....., rappresentata dal Sig.....nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità, denominata " APPALTATORE" e, con sede (o residente se si tratta di persona fisica) a (BZ)n., codice fiscale.....,

<p>vorliegender Werkvertrag über die nachstehend angeführten Leistungen geschlossen.</p> <p>Art 1. Umfang der Leistungen Gegenstand der Leistungen des Unternehmers ist der Bau eines Wohnhauses in (BZ),, Nr., m.A., Bp., Katastralgemeinde, Im Rahmen des Neubaues obengenannten Wohnhauses sind folgende Arbeiten durchzuführen:.....</p> <p>Art. 2 Vertragsbestandteile Das Kostenangebot des Unternehmers vom bilden Bestandteil dieses Vertrages. Ebenso alle während der Ausführung ergehenden mündlichen und schriftlichen Anweisungen der Bauleitung. Nicht im Angebot enthalten sind</p> <p>Art. 3 Ausführung Die Arbeiten werden gemäß dem genehmigten Projekt ausgeführt. Der Unternehmer erklärt die nötige Organisationsstruktur zu besitzen um oben angeführte Arbeiten durchführen zu können. Der Bauherr erklärt ausdrücklich, dass es sich bei den durchzuführenden Arbeiten um den Bau eines Wohngebäudes handelt und dass: - das Gebäude nicht als A/1, A/8 oder A/9 im Gebäudekataster eingetragen ist, - das Gebäude die Eigenschaften des sogenannten Tupini-Gesetzes erfüllt, - das Gebäude zum Wiederverkauf bestimmt ist - er sämtliche vom Gesetz vorgesehenen Voraussetzungen mitbringt. Daher kann der begünstigte Mehrwertsteuersatz von derzeit 4% zur Anwendung gelangen.. Bei einer eventuellen Nichtanerkennung des begünstigten Mehrwertsteuersatzes seitens der Steuerbehörde oder anderer staatlicher Körperschaften gehen alle Nachzahlungen und sonstige daraus entstehenden Spesen zu Lasten des Bauherren. Der Bauherr ermächtigt den Unternehmer ausdrücklich im Sinne der Bestimmungen des Art. 1656 ZGB die Ausführung der oben angeführten Leistungen an einen Subunternehmer zu vergeben, sofern dazu die</p>	<p>P.Iva....., rappresentata dal Sig.....nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità denominata “COMMITTENTE” avente ad oggetto le prestazioni di seguito indicate.</p> <p>Art. 1 Oggetto del contratto Oggetto della prestazione dell'appaltatore e' la costruzione di un fabbricato ad uso abitativo a.....(BZ),.....n....., P.M., p.ed....., comune catastale..... Nell'ambito della costruzione della citata abitazione sono da realizzarsi le seguenti opere:.....</p> <p>Art. 2 Parti del contratto Il preventivo fatto dall'imprenditore in data.....e' parte integrante e sostanziale del presente contratto. Si considerano tali anche tutte le indicazioni verbali e scritte che in corso d'opera vengano impartite da parte della direzione dei lavori. Non sono compresi nel preventivo:</p> <p>Art. 3 Modalità di esecuzione I lavori vengono eseguiti in conformità al progetto approvato. L'appaltatore dichiara di possedere la necessaria organizzazione di mezzi per poter eseguire a regola d'arte i lavori sopra menzionati. Il committente dichiara espressamente che i lavori in esecuzione si riferiscono alla costruzione di un fabbricato ad uso abitativo e che - il fabbricato non è classificato in una delle categorie A/1, A/8 o A/9 nel Catasto edilizio - che il fabbricato soddisfa i requisiti previsti dalla legge Tupini - che il fabbricato è destinato alla vendita - che possiede tutti i presupposti richiesti dalla legge. Pertanto trova applicazione l'aliquota Iva agevolata, attualmente pari al 4%. Qualora l'aliquota agevolata non venisse riconosciuta dall'autorità fiscale o da altro ente nazionale sono a carico del committente tutti i pagamenti supplementari e le ulteriori</p>
--	--

<p>Notwendigkeit besteht.</p> <p>Art. 4 Ausführungsfristen Die Arbeiten werden am vergeben und sind innerhalb abzuschließen.</p> <p>Art. 5 Gewährleistungen Der Unternehmer haftet für einwandfreies Material, handwerklich einwandfreie Arbeit und die Einhaltung aller Bestimmungen der Ausschreibung im Rahmen der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen.</p> <p>Art. 6 Beginn der Arbeiten Die Arbeiten beginnen mit</p> <p>Art. 7 Rechnung und Zahlung Die Abrechnung der Arbeiten erfolgt bei Abschluss der Arbeiten. Zahlungen sind wie folgt vorzunehmen:.....; - Rest nach Abschluss der Arbeiten. Streitigkeiten werden im Fachschiedsgerichtsverfahren ausgetragen.</p> <p>Art. 8 Registrierung und Stempelgebühr Vorliegender Werkvertrag unterliegt der Mehrwertsteuer. Es besteht daher gemäß Art. 5 Abs. 2 DPR 131/86 die Verpflichtung zur Registrierung nur im Verwendungsfalle. Gemäß Art. 2 Anlage A Teil I DPR 642/1972 unterliegt vorliegender Vertrag der Stempelgebühr da er nicht in Korrespondenzform gemäß Art. 24 Anlage A Teil II DPR 642/1972 abgeschlossen ist. den,</p> <p>Der Bauherr: Der Unternehmer</p>	<p>spese che ne derivino. Ai sensi dell'art. 1656 c.c. il committente autorizza espressamente l'appaltatore qualora ve ne sia la necessità a dare in subappalto l'esecuzione della costruzione</p> <p>Art. 4 Termini di realizzazione L'appaltatore si obbliga a dare inizio ai lavori entro il ed a consegnare le opere ultimate entro il</p> <p>Art. 5 Garanzie L'imprenditore si assume ogni responsabilità per eventuali vizi o difetti. in ordine alla materia, ad eventuali vizi e difformità dell'opera e relativa al rispetto di tutte le condizioni del contratto nell'ambito della normativa vigente in materia.</p> <p>Art. 6 Inizio lavori L'inizio lavori è fissato per il</p> <p>Art. 7 Modalità di pagamento La liquidazione avviene a lavori ultimati. I pagamenti dovranno essere effettuati nel seguente modo:..... La differenza verrà pagata a lavori ultimati. Qualsiasi controversia relativa al presente contratto è rimessa al foro competente.</p> <p>Art. 8 Registrazione e bollo Il presente contratto d'appalto e' soggetto ad IVA. Pertanto in base al disposto dell' art. 5, co.2 del DPR 633/1972 ricorre l'obbligo di registrazione solo in caso d'uso. Ai sensi dell'art. 2 Allegato A Tariffa Parte I DPR 642/1972 il presente contratto soggiace all'imposta di bollo in quanto non formato per corrispondenza ai sensi dell'art. 24 Allegato A Tariffa Parte II DPR 642/1972., li'</p> <p>Il committente L'imprenditore</p>
---	--

17.6.4 Werkvertrag zum Bau eines landwirtschaftlichen Wohngebäudes

<p>WERKVERTRAG Im Sinne der Art. 1655 und folgende ZGB zum Bau eines landwirtschaftlichen Wohngebäudes, wird zwischen: der Firma, mit Sitz in(BZ),</p>	<p>CONTRATTO D'APPALTO Ai sensi dell'art. 1655 e ss. del c.c. ai fini della costruzione una casa di abitazione rurale viene stipulato un contratto d'appalto fra la società, con sede a (BZ), n...., codice fiscale</p>
--	---

<p>Nr., Steuernummer, Mehrwertsteuernummer, im folgenden "UNTERNEHMER" genannt;</p> <p style="text-align: center;">und</p> <p>....., mit Sitz in (BZ), Nr., Mehrwertsteuernummer, Steuernummer....., im folgenden "BAUHERR" genannt, vorliegender Werkvertrag über die nachstehend angeführten Leistungen geschlossen.</p>	<p>....., P.Iva....., rappresentata dal Sig.....nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità, denominata " APPALTATORE"</p> <p style="text-align: center;">e</p> <p>....., con sede (o residente se si tratta di persona fisica) a (BZ)n., codice fiscale....., P.Iva....., rappresentata dal Sig.....nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità denominata "COMMITTENTE"</p>
<p style="text-align: center;">Art 1. Umfang der Leistungen</p> <p>Gegenstand der Leistungen des Unternehmers ist der Bau eines landwirtschaftlichen Wohngebäudes in (BZ),, Nr., m.A., Bp., Katastralgemeinde, Im Rahmen des Neubaus obengenannten Wohnhauses sind folgende Arbeiten durchzuführen:.....</p>	<p>avente ad oggetto le prestazioni di seguito indicate.</p> <p style="text-align: center;">Art. 1 Oggetto del contratto</p> <p>Oggetto della prestazione dell'appaltatore e' la costruzione di un fabbricato rurale ad uso abitativo a.....(BZ),.....n....., P.M., p.ed....., comune catastale.....</p> <p>Nell'ambito della costruzione della citata abitazione sono da realizzarsi le seguenti opere:.....</p>
<p style="text-align: center;">Art. 2 Vertragsbestandteile</p> <p>Das Kostenangebot des Unternehmers vom bilden Bestandteil dieses Vertrages. Ebenso alle während der Ausführung ergehenden mündlichen und schriftlichen Anweisungen der Bauleitung. Nicht im Angebot enthalten sind</p>	<p style="text-align: center;">Art. 2 Parti del contratto</p> <p>Il preventivo fatto dall'imprenditore in data.....e' parte integrante e sostanziale del presente contratto. Si considerano tali anche tutte le indicazioni verbali e scritte che in corso d'opera vengano impartite da parte della direzione dei lavori.</p> <p>Non sono compresi nel preventivo:</p>
<p style="text-align: center;">Art. 3 Ausführung</p> <p>Die Arbeiten werden gemäß dem genehmigten Projekt ausgeführt. Der Unternehmer erklärt die nötige Organisationsstruktur zu besitzen um oben angeführte Arbeiten durchführen zu können. Der Bauherr erklärt ausdrücklich, dass es sich bei den durchzuführenden Arbeiten um den Bau eines landwirtschaftlichen Wohngebäudes handelt und dass sowohl das Gebäude als auch er selbst sämtliche vom Gesetz Art. 9 Abs. 3 DL 557/93 vorgesehenen Voraussetzungen mitbringt. Daher kann der begünstigte Mehrwertsteuersatz von derzeit 4% zur Anwendung gelangen.. Bei einer eventuellen Nichtanerkennung des begünstigten Mehrwertsteuersatzes seitens der Steuerbehörde oder anderer staatlicher</p>	<p style="text-align: center;">Art. 3 Modalità di esecuzione</p> <p>I lavori vengono eseguiti in conformità al progetto approvato. L'appaltatore dichiara di possedere la necessaria organizzazione di mezzi per poter eseguire a regola d'arte i lavori sopra menzionati. Il committente dichiara espressamente che i lavori in esecuzione si riferiscono alla costruzione di un fabbricato rurale ad uso abitativo e che ricorrono le condizioni oggettive e soggettive richieste dall'art. 9, co. 3 del Dl 557/93 affinché il fabbricato possa essere considerato rurale. Pertanto trova applicazione l'aliquota Iva agevolata, attualmente pari al 4%. Qualora l'aliquota agevolata non venisse</p>

17.6.5 Werkvertrag zum Abbau baulicher Hindernisse

WERKVERTRAG	CONTRATTO D'APPALTO
<p>Im Sinne der Art. 1655 und folgende ZGB zum Abbau baulicher Hindernisse, wird</p> <p style="text-align: center;">zwischen:</p> <p>der Firma, mit Sitz in(BZ), Nr., Steuernummer, Mehrwertsteuernummer, im folgenden "UNTERNEHMER" genannt;</p> <p style="text-align: center;">und</p> <p>....., mit Sitz in (BZ), Nr., Mehrwertsteuernummer, Steuernummer....., im folgenden "BAUHERR" genannt, vorliegender Werkvertrag über die nachstehend angeführten Leistungen geschlossen.</p>	<p>Ai sensi dell'art. 1655 e ss. del c.c. ai fini del superamento di barriere architettoniche viene stipulato un contratto d'appalto</p> <p style="text-align: center;">fra</p> <p>la società, con sede a (BZ), n...., codice fiscale, P.Iva....., rappresentata dal Sig.....nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità, denominata " APPALTATORE"</p> <p style="text-align: center;">e</p> <p>....., con sede (o residente se si tratta di persona fisica) a (BZ)n., codice fiscale....., P.Iva....., rappresentata dal Sig.....nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità denominata "COMMITTENTE"</p> <p>avente ad oggetto le prestazioni di seguito indicate.</p>
<p style="text-align: center;">Art 1. Umfang der Leistungen</p> <p>Gegenstand der Leistungen des Unternehmers ist der Abbau baulicher Hindernisse im Gebäude in (BZ),, Nr., m.A., Bp., Katastralgemeinde</p> <p>Im Rahmen des Abbaues baulicher Hindernisse sind folgende Arbeiten durchzuführen:.....</p>	<p style="text-align: center;">Art. 1 Oggetto del contratto</p> <p>Oggetto della prestazione dell'appaltatore e' l'esecuzione di lavori di superamento delle barriere architettoniche presenti nel fabbricato sito a.....(BZ),.....n...., P.M.,p.ed....., comune catastale.....</p> <p>Nell'ambito del presente contratto sono da realizzarsi le seguenti opere:</p> <p>.....</p>
<p style="text-align: center;">Art. 2 Vertragsbestandteile</p> <p>Das Kostenangebot des Unternehmers vom bilden Bestandteil dieses Vertrages. Ebenso alle während der Ausführung ergehenden mündlichen und schriftlichen Anweisungen der Bauleitung. Nicht im Angebot enthalten sind</p> <p>.....</p> <p>.....</p>	<p style="text-align: center;">Art. 2 Parti del contratto</p> <p>Il preventivo fatto dall'imprenditore in data.....e' parte integrante e sostanziale del presente contratto. Si considerano tali anche tutte le indicazioni verbali e scritte che in corso d'opera vengano impartite da parte della direzione dei lavori.</p> <p>Non sono compresi nel preventivo:</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
<p style="text-align: center;">Art. 3 Ausführung</p> <p>Die Arbeiten werden gemäß dem genehmigten Projekt ausgeführt. Der Unternehmer erklärt die nötige Organisationsstruktur zu besitzen um oben angeführte Arbeiten durchführen zu können. Der Bauherr erklärt ausdrücklich, dass es sich bei den durchzuführenden Arbeiten um den Abbau baulicher Hindernisse handelt. Daher kann im Sinne des Punktes 41-ter) Tab. A, III. Teil Anhang DPR 633/72 der</p>	<p style="text-align: center;">Art. 3 Modalità di esecuzione</p> <p>I lavori vengono eseguiti in conformità al progetto approvato. L'appaltatore dichiara di possedere la necessaria organizzazione di mezzi per poter eseguire a regola d'arte i lavori sopra</p>

17.6.6 Werkvertrag zum Bau von Infrastrukturen

WERKVERTRAG	CONTRATTO D'APPALTO
<p>Im Sinne der Art. 1655 und folgende ZGB zum Bau von Infrastrukturen, wird</p> <p style="text-align: center;">zwischen:</p>	<p>Ai sensi dell'art. 1655 e ss. del c.c. ai fini della realizzazione di infrastrutture viene stipulato un contratto d'appalto</p>
<p>der Firma, mit Sitz in(BZ), Nr., Steuernummer, Mehrwertsteuernummer, im folgenden "UNTERNEHMER" genannt;</p>	<p style="text-align: center;">fra</p>
<p style="text-align: center;">und</p>	<p>la società, con sede a (BZ), n...., codice fiscale, P.Iva....., rappresentata dal Sig.....nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità, denominata "APPALTATORE"</p>
<p>....., mit Sitz in (BZ), Nr., Mehrwertsteuernummer, Steuernummer....., im folgenden "BAUHERR" genannt, vorliegender Werkvertrag über die nachstehend angeführten Leistungen geschlossen.</p>	<p style="text-align: center;">e</p>
<p style="text-align: center;">Art 1. Umfang der Leistungen</p>	<p>....., con sede (o residente se si tratta di persona fisica) a (BZ)n., codice fiscale....., P.Iva....., rappresentata dal Sig.....nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità denominata "COMMITTENTE"</p>
<p>Gegenstand der Leistungen des Unternehmers ist der Bau von Infrastrukturen in (BZ),, Nr., m.A., Bp., Katastralgemeinde, Im Rahmen dieses Vertrages sind folgende Arbeiten durchzuführen:.....</p>	<p>avente ad oggetto le prestazioni di seguito indicate.</p>
<p style="text-align: center;">Art. 2 Vertragsbestandteile</p>	<p style="text-align: center;">Art. 1 Oggetto del contratto</p>
<p>Das Kostenangebot des Unternehmers vom bilden Bestandteil dieses Vertrages. Ebenso alle während der Ausführung ergehenden mündlichen und schriftlichen Anweisungen der Bauleitung. Nicht im Angebot enthalten sind</p>	<p>Oggetto della prestazione dell'appaltatore e' la realizzazione di infrastrutture a (BZ),.....n...., p.m., p.ed....., comune catastale.....</p>
<p style="text-align: center;">Art. 3 Ausführung</p>	<p>Nell'ambito del presente contratto sono da realizzarsi le seguenti opere:</p> <p>.....</p>
<p>Die Arbeiten werden gemäß dem genehmigten Projekt ausgeführt. Der Unternehmer erklärt die nötige Organisationsstruktur zu besitzen um oben angeführte Arbeiten durchführen zu können. Der Bauherr erklärt ausdrücklich, dass es sich bei den durchzuführenden Arbeiten um den Bau von Infrastrukturen handelt. Daher kann der begünstigte Mehrwertsteuersatz von derzeit 10% gemäß</p>	<p style="text-align: center;">Art. 2 Parti del contratto</p>
<p></p>	<p>Il preventivo fatto dall'imprenditore in data.....e' parte integrante e sostanziale del presente contratto. Si considerano tali anche tutte le indicazioni verbali e scritte che in corso d'opera vengano impartite da parte della direzione dei lavori. Non sono compresi nel preventivo:</p>
<p></p>	<p style="text-align: center;">Art. 3 Modalità di esecuzione</p>
<p></p>	<p>I lavori vengono eseguiti in conformità al progetto approvato. L'appaltatore dichiara di possedere la necessaria organizzazione di mezzi per poter eseguire a regola d'arte i lavori sopra menzionati.</p>

<p>Pkt. 127-septies Tabelle A III DPR 633/72 zur Anwendung gelangen.. Bei einer eventuellen Nichtanerkennung des begünstigten Mehrwertsteuersatzes seitens der Steuerbehörde oder anderer staatlicher Körperschaften gehen alle Nachzahlungen und sonstige daraus entstehenden Spesen zu Lasten des Bauherren. Der Bauherr ermächtigt den Unternehmer ausdrücklich im Sinne der Bestimmungen des Art. 1656 ZGB die Ausführung der oben angeführten Leistungen an einen Subunternehmer zu vergeben, sofern dazu die Notwendigkeit besteht.</p> <p style="text-align: center;">Art. 4 Ausführungsfristen</p> <p>Die Arbeiten werden am vergeben und sind innerhalb abzuschließen.</p> <p style="text-align: center;">Art. 5 Gewährleistungen</p> <p>Der Unternehmer haftet für einwandfreies Material, handwerklich einwandfreie Arbeit und die Einhaltung aller Bestimmungen der Ausschreibung im Rahmen der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen.</p> <p style="text-align: center;">Art. 6 Beginn der Arbeiten</p> <p>Die Arbeiten beginnen mit</p> <p style="text-align: center;">Art. 7 Rechnung und Zahlung</p> <p>Die Abrechnung der Arbeiten erfolgt bei Abschluss der Arbeiten. Zahlungen sind wie folgt vorzunehmen:..... ; - Rest nach Abschluss der Arbeiten. Streitigkeiten werden im Fachschiedsgerichtsverfahren ausgetragen.</p> <p style="text-align: center;">Art. 8 Registrierung und Stempelgebühr</p> <p>Vorliegender Werkvertrag unterliegt der Mehrwertsteuer. Es besteht daher gemäß Art. 5 Abs. 2 DPR 131/86 die Verpflichtung zur Registrierung nur im Verwendungsfalle. Gemäß Art. 2 Anlage A Teil I DPR 642/1972 unterliegt vorliegender Vertrag der Stempelgebühr da er nicht in Korrespondenzform gemäß Art. 24 Anlage A Teil II DPR 642/1972 abgeschlossen ist. den,</p> <p>Der Bauherr: Der Unternehmer</p>	<p>Il committente dichiara espressamente che i lavori in esecuzione si riferiscono alla realizzazione di infrastrutture. Pertanto trova applicazione l'aliquota Iva agevolata, attualmente pari al 10% ai sensi del punto 127-septies Tabella A III DPR 633/72. Qualora l'aliquota agevolata non venisse riconosciuta dall'autorità fiscale o da altro ente nazionale sono a carico del committente tutti i pagamenti supplementari e le ulteriori spese che ne derivino. Ai sensi dell'art. 1656 c.c. il committente autorizza espressamente l'appaltatore qualora ve ne sia la necessità a dare in subappalto l'esecuzione della costruzione</p> <p style="text-align: center;">Art. 4 Termini di realizzazione</p> <p>L'appaltatore si obbliga a dare inizio ai lavori entro il ed a consegnare le opere ultimate entro il</p> <p style="text-align: center;">Art. 5 Garanzie</p> <p>L'imprenditore si assume ogni responsabilità per eventuali vizi o difetti. in ordine alla materia, ad eventuali vizi e difformità dell'opera e relativa al rispetto di tutte le condizioni del contratto nell'ambito della normativa vigente in materia.</p> <p style="text-align: center;">Art. 6 Inizio lavori</p> <p>L'inizio lavori è fissato per il</p> <p style="text-align: center;">Art. 7 Modalità di pagamento</p> <p>La liquidazione avviene a lavori ultimati. I pagamenti dovranno essere effettuati nel seguente modo:..... La differenza verrà pagata a lavori ultimati. Qualsiasi controversia relativa al presente contratto è rimessa al foro competente.</p> <p style="text-align: center;">Art. 8 Registrazione e bollo</p> <p>Il presente contratto d'appalto e' soggetto ad IVA. Pertanto in base al disposto dell' art. 5, co.2 del DPR 633/1972 ricorre l'obbligo di registrazione solo in caso d'uso. Ai sensi dell'art. 2 Allegato A Tariffa Parte I DPR 642/1972 il presente contratto soggiace all'imposta di bollo in quanto non formato per corrispondenza ai sensi dell'art. 24 Allegato A Tariffa Parte II DPR 642/1972. , li'.....</p> <p>Il committente L'imprenditore</p>
---	---

17.6.7 Werkvertrag zum Bau von Wohngebäuden

WERKVERTRAG	CONTRATTO D'APPALTO
<p>Im Sinne der Art. 1655 und folgende ZGB zum Bau eines Wohngebäudes, wird zwischen:</p>	<p>Ai sensi dell'art. 1655 e ss. del c.c. ai fini della costruzione di una casa di abitazione viene stipulato un contratto d'appalto</p>
<p>der Firma, mit Sitz in(BZ), Nr., Steuernummer, Mehrwertsteuernummer, im folgenden "UNTERNEHMER" genannt;</p>	<p>fra</p>
<p>und</p>	<p>la società, con sede a (BZ), n...., codice fiscale, P.Iva....., rappresentata dal Sig.....nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità, denominata "APPALTATORE"</p>
<p>....., mit Sitz in (BZ), Nr., Mehrwertsteuernummer, Steuernummer....., im folgenden "BAUHERR" genannt, vorliegender Werkvertrag über die nachstehend angeführten Leistungen geschlossen.</p>	<p>e</p>
<p>Art 1. Umfang der Leistungen</p>	<p>....., con sede (o residente se si tratta di persona fisica) a (BZ)n., codice fiscale....., P.Iva....., rappresentata dal Sig.....nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità denominata "COMMITTENTE"</p>
<p>Gegenstand der Leistungen des Unternehmers ist der Bau eines Wohngebäudes in (BZ), Nr., m.A., Bp., Katastralgemeinde, Im Rahmen des Neubaus obengenannten Wohnhauses sind folgende Arbeiten durchzuführen:.....</p>	<p>avente ad oggetto le prestazioni di seguito indicate.</p>
<p>Art. 2 Vertragsbestandteile</p>	<p>Art. 1 Oggetto del contratto</p>
<p>Das Kostenangebot des Unternehmers vom bilden Bestandteil dieses Vertrages. Ebenso alle während der Ausführung ergehenden mündlichen und schriftlichen Anweisungen der Bauleitung. Nicht im Angebot enthalten sind</p>	<p>Oggetto della prestazione dell'appaltatore e' la costruzione di un fabbricato ad uso abitativo a.....(BZ),.....n...., P.M., p.ed....., comune catastale..... Nell'ambito della costruzione della citata abitazione sono da realizzarsi le seguenti opere:.....</p>
<p>Art. 3 Ausführung</p>	<p>.....</p>
<p>Die Arbeiten werden gemäß dem genehmigten Projekt ausgeführt. Der Unternehmer erklärt die nötige Organisationsstruktur zu besitzen um oben angeführte Arbeiten durchführen zu können. Der Bauherr erklärt ausdrücklich, dass es sich bei den durchzuführenden Arbeiten um den Bau eines Wohngebäudes handelt und dass: - das Gebäude nicht als A/1, A/8 oder A/9 im Gebäudekataster eingetragen ist,</p>	<p>Art. 2 Parti del contratto</p>
	<p>Il preventivo fatto dall'imprenditore in data.....e' parte integrante e sostanziale del presente contratto. Si considerano tali anche tutte le indicazioni verbali e scritte che in corso d'opera vengano impartite da parte della direzione dei lavori. Non sono compresi nel preventivo:</p>
	<p>Art. 3 Modalità di esecuzione</p>
	<p>I lavori vengono eseguiti in conformità al progetto approvato. L'appaltatore dichiara di possedere la necessaria organizzazione di mezzi per poter eseguire a regola d'arte i lavori sopra menzionati.</p>

<p>- das Gebäude die Eigenschaften des sogenannten Tupini-Gesetzes erfüllt, Daher kann der begünstigte Mehrwertsteuersatz von derzeit 10% gemäß Ziffer 127-quaterdecies Tabelle A, Teil III Anlage DPR 633/72 zur Anwendung gelangen. Bei einer eventuellen Nichtanerkennung des begünstigten Mehrwertsteuersatzes seitens der Steuerbehörde oder anderer staatlicher Körperschaften gehen alle Nachzahlungen und sonstige daraus entstehenden Spesen zu Lasten des Bauherren. Der Bauherr ermächtigt den Unternehmer ausdrücklich im Sinne der Bestimmungen des Art. 1656 ZGB die Ausführung der oben angeführten Leistungen an einen Subunternehmer zu vergeben, sofern dazu die Notwendigkeit besteht.</p> <p>Art. 4 Ausführungsfristen Die Arbeiten werden am vergeben und sind innerhalb abzuschließen.</p> <p>Art. 5 Gewährleistungen Der Unternehmer haftet für einwandfreies Material, handwerklich einwandfreie Arbeit und die Einhaltung aller Bestimmungen der Ausschreibung im Rahmen der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen.</p> <p>Art. 6 Beginn der Arbeiten Die Arbeiten beginnen mit</p> <p>Art. 7 Rechnung und Zahlung Die Abrechnung der Arbeiten erfolgt bei Abschluss der Arbeiten. Zahlungen sind wie folgt vorzunehmen:.....; - Rest nach Abschluss der Arbeiten. Streitigkeiten werden im Fachschiedsgerichtsverfahren ausgetragen.</p> <p>Art. 8 Registrierung und Stempelgebühr Vorliegender Werkvertrag unterliegt der Mehrwertsteuer. Es besteht daher gemäß Art. 5 Abs. 2 DPR 131/86 die Verpflichtung zur Registrierung nur im Verwendungsfalle. Gemäß Art. 2 Anlage A Teil I DPR 642/1972 unterliegt vorliegender Vertrag der Stempelgebühr da er nicht in Korrespondenzform gemäß Art. 24 Anlage A Teil II DPR 642/1972 abgeschlossen ist.</p>	<p>Il committente dichiara espressamente che i lavori in esecuzione si riferiscono alla costruzione di un fabbricato ad uso abitativo e che</p> <ul style="list-style-type: none"> - il fabbricato non è classificato in una delle categorie A/1, A/8 o A/9 nel Catasto edilizio - che il fabbricato soddisfa i requisiti previsti dalla legge Tupini <p>Pertanto trova applicazione l'aliquota Iva agevolata, attualmente pari al 10% ai sensi del punto 127-quaterdecies Tabella A, Parte III Allegata al DPR 633/72. Qualora l'aliquota agevolata non venisse riconosciuta dall'autorità fiscale o da altro ente nazionale sono a carico del committente tutti i pagamenti supplementari e le ulteriori spese che ne derivino. Ai sensi dell'art. 1656 c.c. il committente autorizza espressamente l'appaltatore qualora ve ne sia la necessità a dare in subappalto l'esecuzione della costruzione</p> <p>Art. 4 Termini di realizzazione L'appaltatore si obbliga a dare inizio ai lavori entro il ed a consegnare le opere ultimate entro il</p> <p>Art. 5 Garanzie L'imprenditore si assume ogni responsabilità per eventuali vizi o difetti. in ordine alla materia, ad eventuali vizi e difformità dell'opera e relativa al rispetto di tutte le condizioni del contratto nell'ambito della normativa vigente in materia.</p> <p>Art. 6 Inizio lavori L'inizio lavori è fissato per il</p> <p>Art. 7 Modalità di pagamento La liquidazione avviene a lavori ultimati. I pagamenti dovranno essere effettuati nel seguente modo:..... La differenza verrà pagata a lavori ultimati. Qualsiasi controversia relativa al presente contratto è rimessa al foro competente.</p> <p>Art. 8 Registrazione e bollo Il presente contratto d'appalto e' soggetto ad IVA. Pertanto in base al disposto dell' art. 5, co.2 del DPR 633/1972 ricorre l'obbligo di registrazione solo in caso d'uso. Ai sensi dell'art. 2 Allegato A Tariffa Parte I DPR 642/1972 il presente contratto soggiace all'imposta di bollo in quanto non formato per corrispondenza ai sensi dell'art. 24 Allegato A</p>
--	---

..... den,	Tariffa Parte II DPR 642/1972.
Der Bauherr: Der Unternehmer, li'.....
	Il committente L'imprenditore

17.6.8 Werkvertrag für ordentliche oder außerordentliche Instandhaltungsarbeiten

WERKVERTRAG	CONTRATTO D'APPALTO
<p>Im Sinne der Art. 1655 und folgende ZGB zur Durchführung von ordentlichen oder außerordentlichen Instandhaltungsarbeiten auf Wohngebäuden, wird</p> <p style="text-align: center;">zwischen:</p> <p>der Firma, mit Sitz in(BZ), Nr., Steuernummer, Mehrwertsteuernummer, im folgenden "UNTERNEHMER" genannt;</p> <p style="text-align: center;">und</p> <p>....., mit Sitz in (BZ), Nr., Mehrwertsteuernummer, Steuernummer....., im folgenden "BAUHERR" genannt, vorliegender Werkvertrag über die nachstehend angeführten Leistungen geschlossen.</p> <p style="text-align: center;">Art 1. Umfang der Leistungen</p> <p>Gegenstand der Leistungen des Unternehmers ist die Durchführung von ordentlichen oder außerordentlichen Instandhaltungsarbeiten auf Wohngebäuden an der Baulichkeit in (BZ),, Nr., m.A., Bp., Katastralgemeinde, Im Rahmen dieses Vertrages sind folgende Arbeiten durchzuführen:.....</p> <p style="text-align: center;">Art. 2 Vertragsbestandteile</p> <p>Das Kostenangebot des Unternehmers vom bilden Bestandteil dieses Vertrages. Ebenso alle während der Ausführung ergehenden mündlichen und schriftlichen Anweisungen der Bauleitung. Nicht im Angebot enthalten sind</p> <p style="text-align: center;">Art. 3 Ausführung</p>	<p>Ai sensi dell'art. 1655 e ss. del c.c. ai fini dell'esecuzione di lavori di manutenzione ordinaria o straordinaria su fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata viene stipulato un contratto d'appalto</p> <p style="text-align: center;">fra</p> <p>la società, con sede a (BZ), n...., codice fiscale, P.Iva....., rappresentata dal Sig.....nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità, denominata " APPALTATORE"</p> <p style="text-align: center;">e</p> <p>....., con sede (o residente se si tratta di persona fisica) a (BZ)n., codice fiscale....., P.Iva....., rappresentata dal Sig.....nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità denominata "COMMITTENTE" avente ad oggetto le prestazioni di seguito indicate.</p> <p style="text-align: center;">Art. 1 Oggetto del contratto</p> <p>Oggetto della prestazione dell'appaltatore e' l'esecuzione di lavori di manutenzione ordinaria o straordinaria su fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata dell'edificio sito a.....(BZ),..... n...., p.m.,p.ed....., comune catastale.....</p> <p>Nell'ambito del presente contratto sono da realizzarsi le seguenti opere</p> <p style="text-align: center;">Art. 2 Parti del contratto</p> <p>Il preventivo fatto dall'imprenditore in data e' parte integrante e sostanziale del presente contratto. Si considerano tali anche tutte le indicazioni verbali e scritte che in corso d'opera vengano impartite da parte della direzione dei lavori.</p> <p>Non sono compresi nel preventivo:</p> <p style="text-align: center;">Art. 3 Modalità di esecuzione</p> <p>L'appaltatore dichiara di possedere la</p>

Der Unternehmer erklärt die nötige Organisationsstruktur zu besitzen um oben angeführte Arbeiten durchführen zu können. Der Bauherr erklärt ausdrücklich, dass es sich bei den durchzuführenden Arbeiten um ordentliche oder außerordentliche Instandhaltungsarbeiten auf Wohngebäuden im Sinne Art. 3 Abs. 1 Buchst. a) oder b) DPR 380/2001 handelt.

Daher kann der begünstigte Mehrwertsteuersatz von derzeit 10% gemäß Abs. 11, Art. 2 Gesetz 191/2009 zur Anwendung gelangen.

Bei einer eventuellen Nichtanerkennung des begünstigten Mehrwertsteuersatzes seitens der Finanzbehörde oder anderer staatlicher Körperschaften gehen alle Nachzahlungen und sonstigen daraus entstehenden Spesen zu Lasten des Bauherren.

Der Bauherr ermächtigt den Unternehmer ausdrücklich im Sinne der Bestimmungen des Art. 1656 ZGB die Ausführung der oben angeführten Leistungen an einen Subunternehmer zu vergeben, sofern dazu die Notwendigkeit besteht.

Art. 4 Ausführungsfristen

Die Arbeiten werden am vergeben und sind innerhalb abzuschließen.

Art. 5 Gewährleistungen

Der Unternehmer haftet für einwandfreies Material, handwerklich einwandfreie Arbeit und die Einhaltung aller Bestimmungen der Ausschreibung im Rahmen der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen.

Art. 6 Beginn der Arbeiten

Die Arbeiten beginnen mit

Art. 7 Rechnung und Zahlung

Die Abrechnung der Arbeiten erfolgt bei Abschluss der Arbeiten.

Zahlungen sind wie folgt vorzunehmen:
.....;

- Rest nach Abschluss der Arbeiten.

Streitigkeiten werden im Fachschiedsgerichtsverfahren ausgetragen.

Art. 8 Registrierung und Stempelgebühr

Vorliegender Werkvertrag unterliegt der Mehrwertsteuer. Es besteht daher gemäß Art. 5 Abs. 2 DPR 131/86 die Verpflichtung zur Registrierung nur im Verwendungsfalle.

necessaria organizzazione di mezzi per poter eseguire a regola d'arte i lavori sopra menzionati.

Il committente dichiara espressamente che si tratta di lavori di manutenzione ordinaria o straordinaria su fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata come definiti dall'Art. 3, c. 1, lett. a) oppure b) del DPR 380/2001.

Pertanto trova applicazione l'aliquota Iva agevolata, attualmente pari al 10% in base al comma 11, art. 2 legge 191/2009.

Qualora l'aliquota agevolata non venisse riconosciuta dall'autorità fiscale o da altro ente nazionale sono a carico del committente tutti i pagamenti supplementari e le ulteriori spese che ne derivino.

Ai sensi dell'art. 1656 c.c. il committente autorizza espressamente l'appaltatore qualora ve ne sia la necessità a dare in subappalto l'esecuzione della costruzione

Art. 4 Termini di realizzazione

L'appaltatore si obbliga a dare inizio ai lavori entro il ed a consegnare le opere ultimate entro il

Art. 5 Garanzie

L'imprenditore si assume ogni responsabilità per eventuali vizi o difetti. in ordine alla materia, ad eventuali vizi e difformità dell'opera e relativa al rispetto di tutte le condizioni del contratto nell'ambito della normativa vigente in materia.

Art. 6 Inizio lavori

L'inizio lavori è fissato per il

Art. 7 Modalità di pagamento

La liquidazione avviene a lavori ultimati.

I pagamenti dovranno essere effettuati nel seguente modo:.....

La differenza verrà pagata a lavori ultimati.

Qualsiasi controversia relativa al presente contratto è rimessa al foro competente.

Art. 8 Registrazione e bollo

Il presente contratto d'appalto e' soggetto ad IVA. Pertanto in base al disposto dell' art. 5, co.2 del DPR 633/1972 ricorre l'obbligo di registrazione solo in caso d'uso.

Ai sensi dell'art. 2 Allegato A Tariffa Parte I DPR 642/1972 il presente contratto soggiace all'imposta di bollo in quanto non formato per corrispondenza ai sensi dell'art. 24 Allegato A

<p>Gemäß Art. 2 Anlage A Teil I DPR 642/1972 unterliegt vorliegender Vertrag der Stempelgebühr da er nicht in Korrespondenzform gemäß Art. 24 Anlage A Teil II DPR 642/1972 abgeschlossen ist. den, Der Bauherr: Der Unternehmer</p>	<p>Tariffa Parte II DPR 642/1972. , li'..... Il committente L'imprenditore</p>
---	--

17.6.9 Werkvertrag für Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten

WERKVERTRAG	CONTRATTO D'APPALTO
<p>Im Sinne der Art. 1655 und folgende ZGB zur Durchführung von Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten, wird</p>	<p>Ai sensi dell'art. 1655 e ss. del c.c. ai fini dell'esecuzione di lavori di restauro e risanamento conservativo viene stipulato un contratto d'appalto</p>
<p>zwischen:</p>	<p>fra</p>
<p>der Firma, mit Sitz in(BZ), Nr., Steuernummer, Mehrwertsteuernummer, im folgenden "UNTERNEHMER" genannt;</p>	<p>la società, con sede a (BZ), n...., codice fiscale, P.Iva....., rappresentata dal Sig.....nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità, denominata " APPALTATORE"</p>
<p>und</p>	<p>e</p>
<p>....., mit Sitz in (BZ), Nr., Mehrwertsteuernummer, Steuernummer....., im folgenden "BAUHERR" genannt, vorliegender Werkvertrag über die nachstehend angeführten Leistungen geschlossen.</p>	<p>....., con sede (o residente se si tratta di persona fisica) a (BZ)n., codice fiscale....., P.Iva....., rappresentata dal Sig.....nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità denominata "COMMITTENTE"</p>
<p>Art 1. Umfang der Leistungen</p>	<p>avente ad oggetto le prestazioni di seguito indicate.</p>
<p>Gegenstand der Leistungen des Unternehmers ist die Durchführung von Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten an der Baulichkeit in (BZ),, Nr., m.A., Bp., Katastralgemeinde, Im Rahmen dieses Vertrages sind folgende Arbeiten durchzuführen:.....</p>	<p>Art. 1 Oggetto del contratto</p>
<p>Art. 2 Vertragsbestandteile</p>	<p>Oggetto della prestazione dell'appaltatore e' l'esecuzione di lavori di restauro e risanamento conservativo dell'edificio sito a.....(BZ),.....n...., p.m.,p.ed....., comune catastale..... Nell'ambito del presente contratto sono da realizzarsi le seguenti opere </p>
<p>Das Kostenangebot des Unternehmers vom bilden Bestandteil dieses Vertrages. Ebenso alle während der Ausführung ergehenden mündlichen und schriftlichen Anweisungen der Bauleitung. Nicht im Angebot enthalten sind</p>	<p>.....</p>
<p>Art. 3 Ausführung</p>	<p>Art. 2 Parti del contratto</p>
<p>Die Arbeiten werden gemäß dem genehmigten Projekt ausgeführt. Der Unternehmer erklärt die nötige Organisationsstruktur zu besitzen um oben angeführte Arbeiten durchführen zu können. Der Bauherr erklärt ausdrücklich, dass es sich bei den durchzuführenden Arbeiten um Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten im</p>	<p>Il preventivo fatto dall'imprenditore in data.....e' parte integrante e sostanziale del presente contratto. Si considerano tali anche tutte le indicazioni verbali e scritte che in corso d'opera vengano impartite da parte della direzione dei lavori. Non sono compresi nel preventivo: </p>
	<p>Art. 3 Modalità di esecuzione</p>
	<p>I lavori vengono eseguiti in conformità al progetto approvato. L'appaltatore dichiara di possedere la necessaria organizzazione di mezzi per poter</p>

17.6.10 Werkvertrag für Arbeiten zur baulichen Umgestaltung

WERKVERTRAG	CONTRATTO D'APPALTO
<p>Im Sinne der Art. 1655 und folgende ZGB zur Durchführung von Arbeiten zur baulichen Umgestaltung, wird</p> <p style="text-align: center;">zwischen:</p> <p>der Firma, mit Sitz in(BZ), Nr., Steuernummer, Mehrwertsteuernummer, im folgenden "UNTERNEHMER" genannt;</p> <p style="text-align: center;">und</p> <p>....., mit Sitz in (BZ), Nr., Mehrwertsteuernummer, Steuernummer....., im folgenden "BAUHERR" genannt, vorliegender Werkvertrag über die nachstehend angeführten Leistungen geschlossen.</p> <p style="text-align: center;">Art 1. Umfang der Leistungen</p> <p>Gegenstand der Leistungen des Unternehmers ist die Durchführung von Arbeiten zur baulichen Umgestaltung an der Baulichkeit in (BZ),, Nr., m.A., Bp., Katastralgemeinde, Im Rahmen dieses Vertrages sind folgende Arbeiten durchzuführen:.....</p> <p style="text-align: center;">Art. 2 Vertragsbestandteile</p> <p>Das Kostenangebot des Unternehmers vom bilden Bestandteil dieses Vertrages. Ebenso alle während der Ausführung ergehenden mündlichen und schriftlichen Anweisungen der Bauleitung. Nicht im Angebot enthalten sind</p> <p style="text-align: center;">Art. 3 Ausführung</p> <p>Die Arbeiten werden gemäß dem genehmigten Projekt ausgeführt. Der Unternehmer erklärt die nötige Organisationsstruktur zu besitzen um oben angeführte Arbeiten durchführen zu können. Der Bauherr erklärt ausdrücklich, dass es sich bei den durchzuführenden Arbeiten um Arbeiten zur baulichen Umgestaltung im</p>	<p>Ai sensi dell'art. 1655 e ss. del c.c. ai fini dell'esecuzione di lavori di ristrutturazione edilizia viene stipulato un contratto d'appalto</p> <p style="text-align: center;">fra</p> <p>la società, con sede a (BZ), n...., codice fiscale, P.Iva....., rappresentata dal Sig.....nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità, denominata " APPALTATORE"</p> <p style="text-align: center;">e</p> <p>....., con sede (o residente se si tratta di persona fisica) a (BZ)n., codice fiscale....., P.Iva....., rappresentata dal Sig.....nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità denominata "COMMITTENTE"</p> <p>avente ad oggetto le prestazioni di seguito indicate.</p> <p style="text-align: center;">Art. 1 Oggetto del contratto</p> <p>Oggetto della prestazione dell'appaltatore e' l'esecuzione di lavori di ristrutturazione edilizia dell'edificio sito a.....(BZ),n...., p.m. ...,p.ed....., comune catastale.....</p> <p>Nell'ambito del presente contratto sono da realizzarsi le seguenti opere</p> <p style="text-align: center;">Art. 2 Parti del contratto</p> <p>Il preventivo fatto dall'imprenditore in data.....e' parte integrante e sostanziale del presente contratto. Si considerano tali anche tutte le indicazioni verbali e scritte che in corso d'opera vengano impartite da parte della direzione dei lavori.</p> <p>Non sono compresi nel preventivo:</p> <p style="text-align: center;">Art. 3 Modalità di esecuzione</p> <p>I lavori vengono eseguiti in conformità al progetto approvato. L'appaltatore dichiara di possedere la necessaria organizzazione di mezzi per poter eseguire a regola d'arte i lavori sopra</p>

<p>Sinne Art. 3 Abs. 1 Buchst. d) DPR 380/2001 handelt. Daher kann der begünstigte Mehrwertsteuersatz von derzeit 10% zur Anwendung gelangen.. Bei einer eventuellen Nichtanerkennung des begünstigten Mehrwertsteuersatzes seitens der Steuerbehörde oder anderer staatlicher Körperschaften gehen alle Nachzahlungen und sonstige daraus entstehenden Spesen zu Lasten des Bauherren. Der Bauherr ermächtigt den Unternehmer ausdrücklich im Sinne der Bestimmungen des Art. 1656 ZGB die Ausführung der oben angeführten Leistungen an einen Subunternehmer zu vergeben, sofern dazu die Notwendigkeit besteht.</p> <p style="text-align: center;">Art. 4 Ausführungsfristen</p> <p>Die Arbeiten werden am vergeben und sind innerhalb abzuschließen.</p> <p style="text-align: center;">Art. 5 Gewährleistungen</p> <p>Der Unternehmer haftet für einwandfreies Material, handwerklich einwandfreie Arbeit und die Einhaltung aller Bestimmungen der Ausschreibung im Rahmen der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen.</p> <p style="text-align: center;">Art. 6 Beginn der Arbeiten</p> <p>Die Arbeiten beginnen mit</p> <p style="text-align: center;">Art. 7 Rechnung und Zahlung</p> <p>Die Abrechnung der Arbeiten erfolgt bei Abschluss der Arbeiten. Zahlungen sind wie folgt vorzunehmen:..... ; - Rest nach Abschluss der Arbeiten. Streitigkeiten werden im Fachschiedsgerichtsverfahren ausgetragen.</p> <p style="text-align: center;">Art. 8 Registrierung und Stempelgebühr</p> <p>Vorliegender Werkvertrag unterliegt der Mehrwertsteuer. Es besteht daher gemäß Art. 5 Abs. 2 DPR 131/86 die Verpflichtung zur Registrierung nur im Verwendungsfalle. Gemäß Art. 2 Anlage A Teil I DPR 642/1972 unterliegt vorliegender Vertrag der Stempelgebühr da er nicht in Korrespondenzform gemäß Art. 24 Anlage A Teil II DPR 642/1972 abgeschlossen ist. den,</p> <p>Der Bauherr: Der Unternehmer</p>	<p>menzionati. Il committente dichiara espressamente che si tratta di lavori di ristrutturazione edilizia come definiti dall'art. 3, co. 1, lett. d) del DPR 380/2001. Pertanto trova applicazione l'aliquota Iva agevolata, attualmente pari al 10%. Qualora l'aliquota agevolata non venisse riconosciuta dall'autorità fiscale o da altro ente nazionale sono a carico del committente tutti i pagamenti supplementari e le ulteriori spese che ne derivino. Ai sensi dell'art. 1656 c.c. il committente autorizza espressamente l'appaltatore qualora ve ne sia la necessità a dare in subappalto l'esecuzione della costruzione</p> <p style="text-align: center;">Art. 4 Termini di realizzazione</p> <p>L'appaltatore si obbliga a dare inizio ai lavori entro il ed a consegnare le opere ultimate entro il</p> <p style="text-align: center;">Art. 5 Garanzie</p> <p>L'imprenditore si assume ogni responsabilità per eventuali vizi o difetti. in ordine alla materia, ad eventuali vizi e difformità dell'opera e relativa al rispetto di tutte le condizioni del contratto nell'ambito della normativa vigente in materia.</p> <p style="text-align: center;">Art. 6 Inizio lavori</p> <p>L'inizio lavori è fissato per il</p> <p style="text-align: center;">Art. 7 Modalità di pagamento</p> <p>La liquidazione avviene a lavori ultimati. I pagamenti dovranno essere effettuati nel seguente modo:..... La differenza verrà pagata a lavori ultimati. Qualsiasi controversia relativa al presente contratto è rimessa al foro competente.</p> <p style="text-align: center;">Art. 8 Registrazione e bollo</p> <p>Il presente contratto d'appalto e' soggetto ad IVA. Pertanto in base al disposto dell' art. 5, co.2 del DPR 633/1972 ricorre l'obbligo di registrazione solo in caso d'uso. Ai sensi dell'art. 2 Allegato A Tariffa Parte I DPR 642/1972 il presente contratto soggiace all'imposta di bollo in quanto non formato per corrispondenza ai sensi dell'art. 24 Allegato A Tariffa Parte II DPR 642/1972. , li'</p> <p>Il committente L'imprenditore</p>
---	---

17.6.11 Werkvertrag zum Bau einer Fotovoltaikanlage

WERKVERTRAG	CONTRATTO D'APPALTO
Im Sinne der Art. 1655 und folgende ZGB zum Bau einer Fotovoltaikanlage, wird	Ai sensi dell'art. 1655 e ss. del c.c. ai fini della realizzazione di un impianto di produzione di energia elettrica da fonte solare-fotovoltaica viene stipulato un contratto d'appalto
zwischen:	fra
der Firma, mit Sitz in(BZ), Nr., Steuernummer, Mehrwertsteuernummer, im folgenden "UNTERNEHMER" genannt;	la società, con sede a (BZ), n...., codice fiscale, partita Iva....., rappresentata dal Sig.....nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità, denominata "APPALTATORE"
und	e
....., mit Sitz in (BZ), Nr., Steuernummer, Mehrwertsteuernummer, im folgenden "BAUHERR" genannt,, con sede (o residente se si tratta di persona fisica) a (BZ)n., codice fiscale....., P.Iva....., rappresentata dal Sig.....nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità denominata "COMMITTENTE"
vorliegender Werkvertrag über die nachstehend angeführten Leistungen geschlossen.	avente ad oggetto le prestazioni di seguito indicate.
Art 1. Umfang der Leistungen	Art. 1 Oggetto del contratto
Gegenstand der Leistungen des Unternehmers istzum Bau einer Fotovoltaikanlage in (BZ),, Nr., m.A., Bp., Katastralgemeinde, Im Rahmen des Baus der Fotovoltaikanlage sind folgende Arbeiten durchzuführen:.....	Oggetto della prestazione dell'appaltatore sono lavori difinalizzati alla realizzazione di un impianto di produzione di energia elettrica da fonte solare-fotovoltaica a(BZ),.....n...., p.m.,p.ed....., comune catastale..... Nell'ambito della realizzazione dell' impianto di produzione di energia elettrica da fonte solare-fotovoltaica citate sono da realizzarsi le seguenti opere:.....
Art. 2 Vertragsbestandteile	Art. 2 Parti del contratto
Das Kostenangebot des Unternehmers vom bilden Bestandteil dieses Vertrages. Ebenso alle während der Ausführung ergehenden mündlichen und schriftlichen Anweisungen der Bauleitung. Nicht im Angebot enthalten sind	Il preventivo fatto dall'imprenditore in data.....e' parte integrante e sostanziale del presente contratto. Si considerano tali anche tutte le indicazioni verbali e scritte che in corso d'opera vengano impartite da parte della direzione dei lavori. Non sono compresi nel preventivo:

<p align="center">Art. 3 Ausführung</p> <p>Die Arbeiten werden gemäß dem genehmigten Projekt ausgeführt. Der Unternehmer erklärt die nötige Organisationsstruktur zu besitzen um oben angeführte Arbeiten durchführen zu können. Der Bauherr erklärt ausdrücklich, dass es sich bei den durchzuführenden Arbeiten um einen Teilwerkvertrag zum Bau einer Fotovoltaikanlage handelt. Daher kann der begünstigte Mehrwertsteuersatz von derzeit 10% gemäß Pkt. 127-septies Tabelle A III DPR 633/72 zur Anwendung gelangen. Bei einer eventuellen Nichtanerkennung des begünstigten Mehrwertsteuersatzes seitens der Steuerbehörde oder anderer staatlicher Körperschaften gehen alle Nachzahlungen und sonstige daraus entstehenden Spesen zu Lasten des Bauherren. Der Bauherr ermächtigt den Unternehmer ausdrücklich im Sinne der Bestimmungen des Art. 1656 ZGB die Ausführung der oben angeführten Leistungen an einen Subunternehmer zu vergeben, sofern dazu die Notwendigkeit besteht.</p>	<p align="center">Art. 3 Modalità di esecuzione</p> <p>I lavori vengono eseguiti in conformità al progetto approvato. L'appaltatore dichiara di possedere la necessaria organizzazione di mezzi per poter eseguire a regola d'arte i lavori sopra menzionati. Il committente dichiara espressamente che i lavori in esecuzione si riferiscono alla realizzazione di un impianto di produzione di energia elettrica da fonte solare-fotovoltaica. Pertanto trova applicazione l'aliquota Iva agevolata, attualmente pari al 10% ai sensi del punto 127-septies Tabella A III DPR 633/72. Qualora l'aliquota agevolata non venisse riconosciuta dall'autorità fiscale o da altro ente nazionale sono a carico del committente tutti i pagamenti supplementari e le ulteriori spese che ne derivino. Ai sensi dell'art. 1656 c.c. il committente autorizza espressamente l'appaltatore qualora ve ne sia la necessità a dare in subappalto l'esecuzione della costruzione</p>
<p align="center">Art. 4 Ausführungsfristen</p>	<p align="center">Art. 4 Termini di realizzazione</p>
<p>Die Arbeiten werden am vergeben und sind innerhalb abzuschließen.</p>	<p>L'appaltatore si obbliga a dare inizio ai lavori entro il ed a consegnare le opere ultimate entro il</p>
<p align="center">Art. 5 Gewährleistungen</p>	<p align="center">Art. 5 Garanzie</p>
<p>Der Unternehmer haftet für einwandfreies Material, handwerklich einwandfreie Arbeit und die Einhaltung aller Bestimmungen der Ausschreibung im Rahmen der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen.</p>	<p>L'imprenditore si assume ogni responsabilità per eventuali vizi o difetti. in ordine alla materia, ad eventuali vizi e difformità dell'opera e relativa al rispetto di tutte le condizioni del contratto nell'ambito della normativa vigente in materia.</p>
<p align="center">Art. 6 Beginn der Arbeiten</p>	<p align="center">Art. 6 Inizio lavori</p>
<p>Die Arbeiten beginnen mit</p>	<p>L'inizio lavori è fissato per il</p>
<p align="center">Art. 7 Rechnung und Zahlung</p>	<p align="center">Art. 7 Modalità di pagamento</p>
<p>Die Abrechnung der Arbeiten erfolgt bei Abschluss der Arbeiten. Zahlungen sind wie folgt vorzunehmen:..... ; - Rest nach Abschluss der Arbeiten. Streitigkeiten werden im Fachschiedsgerichtsverfahren ausgetragen.</p>	<p>La liquidazione avviene a lavori ultimati. I pagamenti dovranno essere effettuati nel seguente modo:..... La differenza verrà pagata a lavori ultimati. Qualsiasi controversia relativa al presente contratto è rimessa al foro competente.</p>

Art. 8 Registrierung	Art. 8 Registrazione
<p>Vorliegender Werkvertrag unterliegt der Mehrwertsteuer. Es besteht daher gemäß Art. 5 Abs. 2 DPR 131/86 die Verpflichtung zur Registrierung nur im Verwendungsfalle. Gemäß Art. 2 Anlage A Teil I DPR 642/1972 unterliegt vorliegender Vertrag der Stempelgebühr da er nicht in Korrespondenzform gemäß Art. 24 Anlage A Teil II DPR 642/1972 abgeschlossen ist.</p>	<p>Il presente contratto d'appalto e' soggetto ad IVA. Pertanto in base al disposto dell' art. 5, co.2 del DPR 633/1972 ricorre l'obbligo di registrazione solo in caso d'uso. Ai sensi dell'art. 2 Allegato A Tariffa Parte I DPR 642/1972 il presente contratto soggiace all'imposta di bollo in quanto non formato per corrispondenza ai sensi dell'art. 24 Allegato A Tariffa Parte II DPR 642/1972.</p>
<p>..... den,</p>	<p>..... li,</p>
<p>Der Bauherr: Der Unternehmer</p>	<p>Il committente L'imprenditore</p>

17.6.12 Unterwerkvertrag

UNTERWERKVERTRAG	CONTRATTO DI SUBAPPALTO
<p>Im Sinne der Art. 1656 und folgende ZGB</p> <p style="text-align: center;">zwischen:</p> <p>der Firma, mit Sitz in(BZ), Nr., Steuernummer, Mehrwertsteuernummer, im folgenden "UNTERNEHMER" genannt;</p> <p style="text-align: center;">und</p> <p>der Firma, mit Sitz in (BZ), Nr., Mehrwertsteuernummer, Steuernummer....., im folgenden "SUBUNTERNEHMER" genannt.</p> <p style="text-align: center;">Vorausgesetzt dass</p> <ol style="list-style-type: none"> Der Unternehmer hat zuvor einen Werkvertrag am mit dem Bauherrn unterzeichnet, welcher als Gegenstand der Leistung den Bau vonin.....hat. Der Bauherr hat ausdrücklich dem Unternehmer die Genehmigung erteilt, die anfallenden Arbeiten anhand eines Unterwerkvertrages, laut Art. 1656 ZGB, weiterzugeben. Der Unternehmer und der Subunternehmer erkennen die berufliche Qualifikation der anderen Partei an und sind der Auffassung, mit diesem Vertrag, einen gegenseitigen wirtschaftlichen Nutzen, eine Verbesserung der Qualität der Produkte und der technischen Kenntnisse, sowie eine höhere Integration der entsprechenden Unternehmensabläufen zu erzielen. Alle zuvor angeführten Punkte bilden Bestandteil des vorliegenden Vertrages. <p style="text-align: center;">Wird folgendes vereinbart:</p> <p style="text-align: center;">Art 1. Umfang der Leistungen</p> <p>Gegenstand der Leistungen des Subunternehmers ist der Bau von in (BZ),, Nr., m.A., Bp., Katastralgemeinde, Im Rahmen dieses Vertrages sind folgende Arbeiten durchzuführen:.....</p> <p style="text-align: center;">Art. 2 Vertragsbestandteile</p> <p>Das Kostenangebot des Subunternehmers vom bildet Bestandteil dieses Vertrages. Ebenso alle während der Ausführung ergehenden mündlichen und schriftlichen Anweisungen der Bauleitung. Die Änderungsanfragen des Unternehmers während der Durchführung der Arbeiten bringen eine Abweichung, sowohl des vereinbarten Entgeldes, als auch der Ausführungsfristen mit sich. Nicht im Angebot enthalten sind</p> <p style="text-align: center;">Art. 3 Ausführung</p>	<p>Ai sensi dell'art. 1656 e ss. del c.c.</p> <p style="text-align: center;">fra</p> <p>la società, con sede a(BZ), n....., codice fiscale, P.Iva....., rappresentata dal Sig.....nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità, denominata " APPALTATORE"</p> <p style="text-align: center;">e</p> <p>la società, con sede a (BZ)..... n....., codice fiscale....., P.Iva....., rappresentata dal Sig..... nato a....., il....., in qualità di di seguito, per brevità denominata "SUBAPPALTATORE".</p> <p style="text-align: center;">Premesso che</p> <ol style="list-style-type: none"> L'appaltatore ha precedentemente stipulato in data..... con il Committente, un contratto di appalto avente ad oggetto la realizzazione di a Il committente ha esplicitamente autorizzato l'appaltatore a dare in subappalto la fornitura di beni e servizi, intesa anche come parte di essa, secondo il disposto dell'art. 1656 cc.; L'appaltatore e il subappaltatore riconoscono le rispettive professionalità e ritengono di poter addivenire alla conclusione di un accordo che contribuisca alla reciproca soddisfazione economica, al miglioramento della qualità dei prodotti e delle conoscenze tecniche, alla maggiore integrazione dei rispettivi processi aziendali. Tutto quanto riportato in premessa costituisce parte integrante del presente contratto. <p style="text-align: center;">Si conviene e si stipula quanto segue:</p> <p style="text-align: center;">Art. 1 Oggetto del contratto</p> <p>Oggetto della prestazione del subappaltatore e' la realizzazione di a (BZ), n , p.m.,p.ed, comune catastale</p> <p>Nell'ambito del presente contratto sono da realizzarsi le seguenti opere:</p> <p>.....</p> <p style="text-align: center;">Art. 2 Parti del contratto</p> <p>Il preventivo fatto dal subappaltatore in data.....e' parte integrante e sostanziale del presente contratto. Si considerano tali anche tutte le indicazioni verbali e scritte che in corso d'opera vengano impartite da parte della direzione dei lavori. Le modifiche richieste dall'appaltatore in corso di esecuzione determinano una variazione del corrispettivo e del termine di ultimazione della lavorazione oggetto della modifica. La variazione è stabilita in accordo tra le parti.</p> <p>Non sono compresi nel preventivo:</p>

<p>Die Arbeiten werden gemäß dem genehmigten Projekt ausgeführt.</p> <p>Der Subunternehmer erklärt die nötige Organisationsstruktur zu besitzen um oben angeführte Arbeiten durchführen zu können.</p> <p>Der Unternehmer erklärt ausdrücklich, dass es sich bei den durchzuführenden Arbeiten um den Bau von handelt.</p> <p>Die Rechnung des Subunternehmers an den Unternehmer muss ohne der Anwendung der MwSt. ausgestellt werden, indem auf der Rechnung folgender Text angeführt wird: „ Rechnung ohne MwSt. laut Art. 17 Abs. 6 DPR vom 26.10.1972 nr. 633, ergänzt durch Art. 35 Abs. 5 des Gesetzesdekretes nr. 223/2006 und mit Änderung durch das Gesetz nr. 248/2006 erlassen.“</p> <p>Art. 4 Ausführungsfristen</p> <p>Die Arbeiten werden am vergeben und sind innerhalb abzuschließen.</p> <p>Werden die Arbeiten nach dem festgesetzten Termin übergeben und ist der Subunternehmer für die Verspätung verantwortlich, dann werden diesem für jeden verspäteten Tag eine Strafe in Höhe von € angelastet.</p> <p>Art. 5 Gewährleistungen</p> <p>Der Subunternehmer haftet für einwandfreies Material, handwerklich einwandfreie Arbeit und die Einhaltung aller Bestimmungen der Ausschreibung im Rahmen der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen.</p> <p>Art. 6 Schweigepflicht</p> <p>Die Parteien verpflichten sich, auch nach Abschluss der Arbeiten für weitere zwei Jahre, alle technischen, geschäftlichen oder andere Informationen die im gegenseitigen Verhältnis bei der Durchführung der Arbeiten, welche diesem Vertrag zugrunde liegen, gewonnen werden, mit absoluter Vertraulichkeit zu behandeln.</p> <p>Art. 7 Beginn der Arbeiten</p> <p>Die Arbeiten beginnen mit</p> <p>Art. 8 Rechnung und Zahlung</p> <p>Die Abrechnung der Arbeiten erfolgt bei Abschluss der Arbeiten und nach Feststellung, seitens des Unternehmers, der Bezahlung der Steuern sowie der Fürsorge- und Versicherungsbeiträge, welche der Subunternehmer für seine Angestellten einzahlen muss. Die Zahlungen sind wie folgt vorzunehmen:.....</p> <p>.....;</p> <p>- Rest nach Abschluss der Arbeiten.</p> <p>Streitigkeiten werden im Fachschiedsgerichtsverfahren ausgetragen.</p> <p>Art. 9 Registrierung und Stempelgebühr</p> <p>Vorliegender Werkvertrag unterliegt der Mehrwertsteuer. Es besteht daher gemäß Art. 5 Abs. 2 DPR 131/86 die Verpflichtung zur Registrierung nur im Verwendungsfalle.</p> <p>Gemäß Art. 2 Anlage A Teil I DPR 642/1972 unterliegt vorliegender Vertrag der Stempelgebühr da er nicht in Korrespondenzform gemäß Art. 24 Anlage A Teil II DPR 642/1972 abgeschlossen ist.</p> <p>..... den,</p>	<p>.....</p> <p>Art. 3 Modalità di esecuzione</p> <p>I lavori vengono eseguiti in conformità al progetto approvato.</p> <p>Il subappaltatore dichiara di possedere la necessaria organizzazione di mezzi per poter eseguire a regola d'arte i lavori sopra menzionati.</p> <p>L'appaltatore dichiara espressamente che i lavori in esecuzione si riferiscono alla realizzazione di</p> <p>La fattura del subappaltatore deve essere emessa nei confronti dell'appaltatore senza l'applicazione dell'Iva, riportando sulla fattura la seguente dicitura: "Fattura senza addebito Iva ai sensi del co. 6, art. 17, D.P.R. 26.10.1972, n. 633 come aggiunto dal co. 5, art. 35, D.L. n. 223/2006 convertito con modificazione dalla L. n. 248/2006"</p> <p>Art. 4 Termini di realizzazione</p> <p>Il subappaltatore si obbliga a dare inizio ai lavori entro il ed a consegnare le opere ultimate entro il</p> <p>Nel caso in cui le opere siano consegnate oltre il termine pattuito, per cause imputabili al subappaltatore, sarà applicata a quest'ultimo una penale pari a € per ogni giorno di ritardo.</p> <p>Art. 5 Garanzie</p> <p>Il subappaltatore si assume ogni responsabilità per eventuali vizi o difetti, in ordine alla materia, ad eventuali vizi e difformità dell'opera e relativa al rispetto di tutte le condizioni del contratto nell'ambito della normativa vigente in materia.</p> <p>Art. 6 Riservatezza</p> <p>Le parti si obbligano, anche per il tempo successivo alla cessazione del rapporto e per un periodo di due anni, a trattare con massima riservatezza tutte le informazioni tecniche, commerciali o di altra natura di cui vengano reciprocamente a conoscenza in funzione dell'esecuzione del presente contratto.</p> <p>Art. 7 Inizio lavori</p> <p>L'inizio lavori è fissato per il</p> <p>Art. 8 Modalità di pagamento</p> <p>La liquidazione avviene a lavori ultimati e dopo l'accertamento da parte dell'appaltatore del versamento delle ritenute e dei contributi previdenziali ed assicurativi dovuti dal subappaltatore per i propri dipendenti.</p> <p>I pagamenti dovranno essere effettuati nel seguente modo:.....</p> <p>La differenza verrà pagata a lavori ultimati.</p> <p>Qualsiasi controversia relativa al presente contratto è rimessa al foro competente.</p> <p>Art. 9 Registrazione e bollo</p> <p>Il presente contratto d'appalto e' soggetto ad IVA. Pertanto in base al disposto dell' art. 5, co.2 del DPR 633/1972 ricorre l'obbligo di registrazione solo in caso d'uso.</p> <p>Ai sensi dell'art. 2 Allegato A Tariffa Parte I DPR 642/1972 il presente contratto soggiace all'imposta di bollo in quanto non formato per corrispondenza ai sensi dell'art. 24 Allegato A Tariffa Parte II DPR 642/1972.</p> <p>....., li'</p>
---	---

Der Unternehmer	Der Subunternehmer	L'appaltatore	Il subappaltaore
-----------------	--------------------	---------------	------------------

18 Zusammenfassung

Anhand folgender Checkliste soll ein schneller Überblick über die vorgesehenen Begünstigungen ermöglicht werden. Die Seitenangabe ermöglicht das schnelle Auffinden der vertiefenden Beschreibung.

Lieferung/Leistung	MwSt. Satz	Seite
Wohnungen, Wohngebäude, gewerbliche Immobilien		
Verkauf von Gebäuden	0% (MwSt.frei)	45
Verkauf von Wohnhäusern (keine Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9, oder Erstwohnung)	10%	76
Verkauf von Wohnhäusern (Tupini) durch die Baufirma	10%	77
Verkauf von gleichgestellten (Wohn)Gebäuden	10%	74
Verkauf von Wohnungen mit Luxuscharakter (Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9)	22%	77
Kauf Erstwohnung und/oder Zubehör	4%	50
Zuweisung der Erstwohnung durch Wohnbaugenossenschaften	4%	50
Kauf von Fertigteilen zu Bau von Wohnhäusern (Tupini)	4%	59
Kauf von Fertigteilen zum Bau von gleichgestellten (Wohn)Gebäuden	10%	75
Werkverträge zum Bau von Wohnhäusern (Tupini) durch die Baufirma	4%	58
Werkverträge zum Bau von Wohnhäusern durch Wohnbaugenossenschaften	4%	59
Werkverträge zum Bau der Erstwohnung und/oder Zubehör	4%	52
Werkverträge zum Bau von gleichgestellten (Wohn)Gebäuden	10%	74
Werkverträge zum Bau von Wohnhäusern ohne Luxuscharakter (keine Katastereinstufung A/1, A/8 oder A/9, keine Erstwohnung)	10%	76
Appartements	22%	78
Landwirtschaft		
Verkauf landwirtschaftlicher Wohngebäude durch die Baufirma	4%	57
Kauf von Fertigteilen zu Bau von landwirtschaftlichen Wohngebäuden	4%	59
Werkverträge zum Bau von landwirtschaftlichen Wohngebäuden	4%	57
Landwirtschaftliche Betriebsgebäude	22%	77
Wiedergewinnungsarbeiten		
Außerordentliche Instandhaltung im öffentlichen Wohnbau	10%	64
Ordentliche Instandhaltung von Wohngebäuden	10%	62
Außerordentliche Instandhaltung von Wohngebäuden	10%	62
Werkverträge zur Durchführung von bestimmten Wiedergewinnungsarbeiten - Sanierung und Restaurierung - Bauliche Umgestaltung - Städtebauliche Umgestaltung	10%	61
Kauf von Fertigteilen für Wiedergewinnungsarbeiten	10%	76
Primäre und Sekundäre Infrastrukturen:		
Werkverträge zum Bau von primären, sekundären und anderen Infrastrukturen	10%	65
Werkverträge zum Bau von Kläranlagen	10%	74

Verkauf primärer, sekundärer und anderer Infrastrukturen	10%	65, 74
Verkauf von Kläranlagen	10%	74
Kauf von Fertigteilen zum Bau von primären, sekundären und anderen Infrastrukturen	10%	75
Kauf von Fertigteilen zum Bau von Kläranlagen	10%	75
Andere:		
Werkverträge zum Abbau baulicher Hindernisse	4%	60
Verkauf denkmalgeschützter Gebäude und Mobilien	22%	77
Verkauf von Baumaterial	22%	77
Verkauf von rohem Holz	22%	77
Verkauf von zugeschnittenem Holz	22%	77

19 Schlussbemerkungen

In der vorliegenden Abhandlung sollte ein grundsätzlicher Überblick über das behandelte Thema gegeben werden. Die Ausführungen konnten wegen der Weitläufigkeit und der entsprechend umfangreichen Rechtsprechung und Rechtslehre nur die grundlegenden Punkte behandeln.

Jede schriftliche Abhandlung dieses Themas ist aufgrund der fortschreitenden gesetzgeberischen Maßnahmen nach kurzer Zeit veraltet. Die vorliegende Arbeit spiegelt im wesentlichen den Stand bis Anfang Mai 2016 wieder. Dies sollte bei der Lektüre beachtet werden.

In der Anlage liegt ein Muster für ein Schreiben bei, mit welchem dem Autor Anregungen, Fragen und Verbesserungsvorschläge mittels Fax oder mittels E-Mail mitgeteilt werden können. Nur durch ein konstruktiv kritisches Feedback kann vorliegende Arbeit verbessert und praxisgerechter gestaltet werden. Wir bitten daher um Ihre Mitarbeit und bedanken uns dafür.

