

An  
das Amt der Wiener Landesregierung  
Rathaus  
1010 Wien

████████████████████  
BMF - II/3 (II/3)  
Sachbearbeiterin

████████████████████  
+43 1 51433 ██████████  
Johannesgasse 5, 1010 Wien

per E-Mail  
an [kanzlei-recht@ma06.wien.gv.at](mailto:kanzlei-recht@ma06.wien.gv.at)

E-Mail-Antworten sind bitte unter Anführung der  
Geschäftszahl an [post.ii-3@bmf.gv.at](mailto:post.ii-3@bmf.gv.at) zu richten.

Kopie ergeht an das  
Bundeskanzleramt-Verfassungsdienst  
(betr. GZ 2023-0.900.046)

Geschäftszahl: 2023-0.902.304

Ihr Zeichen MA 6 – 1462090-2023

## **Entwurf eines Wiener Landesgesetzes über die Erhebung einer Abgabe von Zweitwohnungen (Wiener Zweitwohnungsabgabegesetz - WZWAG); Ihre GZ MA 6 – 1462090-2023; Stellungnahme des BMF**

Das Bundesministerium für Finanzen bezieht sich auf das Schreiben des Amtes der Landesregierung vom 14. Dezember 2023, GZ MA 6 – 1462090-2023, und nimmt zum Entwurf eines Gesetzes über die Erhebung einer Abgabe von Zweitwohnungen (Wiener Zweitwohnungsabgabegesetz -WZWAG) wie folgt Stellung:

### **I. Grundsätzliche (finanz-)verfassungsrechtliche Bedenken**

Zweitwohnsitze in Wien können sowohl von Wienerinnen und Wienern (die an einer anderen Adresse in Wien ihren Hauptwohnsitz begründet haben) als auch Personen, die ihren Hauptwohnsitz in anderen Bundesländern (oder Staaten) haben, begründet werden. Im Unterschied zu anderen Landesgesetzen, die generell auf das Vorhandensein eines Zweitwohnsitzes abstellen – in den Erläuterungen wird angeführt, dass Wien sich „im Kern an Vorbildern anderer Bundesländern“ orientiert habe - werden durch ggstdl. Entwurf jene Personen, für die ein Hauptwohnsitz nach den Melderegistern besteht großzügig von der Steuerpflicht ausgenommen und folglich – im Umkehrschluss – überwiegend jene Personen besteuert, deren Hauptwohnsitz nach den Melderegistern in einem anderen Bundesland gemeldet ist.

Ausnahmen von der Abgabepflicht finden sich in § 4 des Entwurfs. Während Absatz 1 generelle Ausnahmen enthält, die nicht auf ein Hauptwohnsitzkriterium abstellen (etwa für Wohnungen, die von einer Gebietskörperschaft für Zwecke der Hoheitsverwaltung verwendet werden, Wohnungen zum Zwecke des Strafvollzugs, Wohnungen in Zufluchthäusern, Wohnungen in Studenten-, Lehrlings- oder Schülerräumen, Wohnungen, die anlässlich des Wehr- oder Zivildienstes verwendet werden), enthält Absatz 2 explizit Ausnahmen für Wohnungen von Personen, die in den Melderegistern mit Hauptwohnsitz in Wien eingetragen sind; cit § 4 Abs 2 des Gesetzesentwurfes:

- „(2) Hat eine Person, die in den Melderegistern mit Hauptwohnsitz in Wien eingetragen ist,
1. Zweitwohnungen in Gebäuden mit insgesamt höchstens drei Wohnungen inne (§ 3), in denen sie bei einer Wohnung ihren Hauptwohnsitz eingetragen hat, entsteht für diese Zweitwohnungen keine Pflicht zur Entrichtung der Zweitwohnungsabgabe;
  2. eine einzige vom Hauptwohnsitz räumlich getrennte Zweitwohnung inne (§ 3), entsteht für diese keine Pflicht zur Entrichtung der Zweitwohnungsabgabe;
  3. mehr als eine vom Hauptwohnsitz räumlich getrennte Zweitwohnung inne (§ 3), entfällt die Pflicht zur Entrichtung der Zweitwohnungsabgabe für jene Zweitwohnung, die dem Hauptwohnsitz räumlich am nächsten ist (Luftlinie). Sind mehrere Zweitwohnungen räumlich gleich weit entfernt vom Hauptwohnsitz, ist die größte von der Zweitwohnungsabgabe befreit. Diese Ausnahme gilt nicht für Personen, die bereits nach Z 1 befreit sind.“

Bei der beabsichtigten Regelung scheint nicht objektiv auf das Vorhandensein eines Zweitwohnsitzes abgestellt zu werden - maßgebliches Kriterium für eine Steuerpflicht soll vielmehr überwiegend die Tatsache sein, keinen Hauptwohnsitz in Wien begründet zu haben.

Dieser Versuch der Erzielung zusätzlicher Einnahmen durch die Besteuerung der Bürger eines anderen Bundeslandes stellt aus Sicht des Bundesministeriums für Finanzen eine unsachgemäße Benachteiligung von Bürgern anderer Bundesländer dar, die verfassungsrechtlich im Hinblick auf den Gleichheitsgrundsatz höchst bedenklich erscheint. Die avisierte Regelung würde daher das ausgewogene, zwischen den Finanzausgleichspartnern erst jüngst für die Finanzausgleichs-Periode ab 2024 neu vereinbarte Finanzausgleichsgefüge länderübergreifend einseitig verändern und ist aus diesem Grund abzulehnen.

Darüber hinaus bestehen hinsichtlich der in § 4 Abs 1 Z 6 des Entwurfes vorgesehenen Ausnahme verfassungsrechtliche Bedenken: Diese Bestimmung dürfte auch Personalwohnungen für Pflegekräfte, die in einem Pflegeheim tätig sind, umfassen –

nicht jedoch Zweitwohnungen, die im Rahmen der 24h-Pflege als Unterkunft für die Pflegekraft benötigt wird.

Darüber hinaus besteht Anlass zu folgenden Anmerkungen:

## **II. Zum Allgemeinen Teil:**

Im Zusammenhang mit den geplanten bzw bereits bestehenden vergleichbaren Landesgesetzen wurde auch auf die hohen administrativen Herausforderungen und die unterschiedlichsten Problematiken bei tatbestandsmäßiger Heranziehung des ZMR-Meldestandes aufmerksam gemacht<sup>1</sup>, was sich im Abgabenverfahrensrecht auch in einer jahrzehntelangen höchstgerichtlichen Judikatur zu § 26 BAO, in dessen Anwendungsbereich der ZMR-Meldung nach dem MeldeG lediglich eine Indiz-, aber gerade keine Tatbestandswirkung zukommt, niedergeschlagen hat.

Rechtsgrundlage für die Erhebung von Zweitwohnsitzabgaben stellt seit 1.1.2024 § 16 Abs 1 Z 4 Finanzausgleichsgesetz 2024 (FAG 2024) dar. Es wird angeregt, in den Erläuterungen auf das FAG 2024, BGBl. I Nr. 168/2023, zu verweisen.

## **III. Zum Besonderen Teil:**

### **Zu § 1**

Auch wenn durch § 6 Abs 2 FAG 2024 normiert ist, dass es sich bei Zweitwohnsitzabgaben um ausschließliche Gemeindeabgaben handelt wird angeregt, die Wortfolge „als ausschließliche Gemeindeabgabe“ in § 1 des WZWAG zu ergänzen.

### **Zu § 3**

---

<sup>1</sup> Varro, Leerstandsabgabe in der Steiermark, Salzburg und Tirol, taxlex 2022, 268 f.

Für den Fall, dass die Nichtberücksichtigung von (unentgeltlichen) Fruchtgenüssen im Entwurf unbeabsichtigt ist, wäre anzumerken:

In § 3 Abs 2 des Begutachtungsentwurfes wird nicht auf das Bestehen eines Fruchtgenusses an der Zweitwohnung abgestellt. In § 3 Abs 3 des Begutachtungsentwurfes wird nicht auf das Bestehen eines unentgeltlichen Fruchtgenusses abgestellt.

Als systematischer Fremdkörper im Begutachtungsentwurf muss die in § 3 Abs 3 des Entwurfes näher geregelte Überwälzung der Abgabepflicht auf den Mieter bzw. eine sonstige Person, auf die die Wohnung entgeltlich überlassen wurde, angesehen werden. Diese, sich in den vergleichbaren Regelungen der Länder Salzburg, Steiermark und Tirol nicht findende Regelung erscheint nicht zuletzt im Hinblick auf die umfangreichen Beispiele in den Erläuternden Bemerkungen des Entwurfes besonders geeignet, in der Praxis Vollzugsprobleme zu bereiten bzw. zu dem Sinn und Zweck des Gesetzes nicht mehr entsprechenden.

#### **Zu § 4**

Die Ausnahme in **§ 4 Abs 1 Z 6** des Entwurfes dürfte auch Personalwohnungen für Pflegekräfte, die in einem Pflegeheim tätig sind, umfassen. Hingegen scheint die Ausnahme nicht für eine Zweitwohnung, die im Rahmen der 24h-Pflege als Unterkunft für die Pflegekraft benötigt wird, zu gelten, wenn in der Hauptwohnung des zu Pflegenden kein eigenes Zimmer für die Pflegekraft zur Verfügung steht. Diese unterschiedliche Behandlung erscheint sachlich bedenklich.

Auch die Ausnahmebestimmung des **§ 4 Abs 2 Z 2** erscheint problematisch. Die Bestimmung sieht vor, dass eine Person, die (bereits) einen Hauptwohnsitz in Wien hat und (nur) eine Zweitwohnung in Wien innehat, von der Abgabe befreit ist. Wenn zB jemand in Wien-Liesing einen Hauptwohnsitz hat und zu Spekulationszwecken eine Wohnung im 22. Gemeindebezirk kauft, besteht zwar die in den Erläuterungen angesprochene wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, dennoch greift die Ausnahme. Die Regelung erscheint deswegen bedenklich, da diese Ausnahme in wohl unsachlicher Weise Personen mit Hauptwohnsitz in Wien begünstigt. Wenn zB jemand seinen Hauptwohnsitz in Perchtoldsdorf (Nachbargemeinde von Wien-Liesing, aber in

Niederösterreich) hat und dieselbe Wohnung im 22. Gemeindebezirk zu Spekulationszwecken kauft, würde die Abgabe sehrwohl anfallen.

Schließlich erscheint die Ausnahmebestimmung in **§ 4 Abs 2 Z 3** un schlüssig. Darin ist vorgesehen, dass bei Personen mit Hauptwohnsitz und mehr als einem Zweitwohnsitz in Wien, jene Zweitwohnung von der Abgabepflicht befreit ist, die von der Luftlinie dem Hauptwohnsitz am nächsten ist. Die Erläuterungen gehen – nicht zwingend nachvollziehbar – davon aus, dass bei nur einer Zweitwohnung bei gleichzeitigem Hauptwohnsitz in Wien von einer einheitlichen Gesamtplanung der Wohnsitze verhältnisse bezüglich beider Wohnungen ausgegangen wird (bei mehreren Wohnungen würde sich dies auf die nächstgelegene Zweitwohnung beziehen). Als Beispiel werden Freizeit- und Erholungszwecke am Wochenende angeführt. Es erscheint jedoch im gegebenen Zusammenhang nicht der allgemeinen menschlichen Lebenserfahrung zu entsprechen, dass jemand seine Wochenenden in der „Zweitwohnung“ verbringt, die sich drei Straßen vom Hauptwohnsitz entfernt befindet.

#### **Zu § 6**

**§ 6 Abs. 3** des Entwurfes enthält eine Anzeigepflicht für eine Gemeindeabgabe. Diese Bestimmung überlappt sich mit § 120a und § 121 BAO. Aufgrund von § 7 Abs. 6 F-VG ist davon auszugehen, dass keine Gesetzgebungskompetenz des Landesgesetzgebers besteht. Im Hinblick auf den deckungsgleichen Regelungsinhalt wird angeregt, in den Erläuterungen zu § 6 auf die Anwendbarkeit der §§ 120a und 121 BAO hinzuweisen.

#### **Zu § 7**

**§ 7 Abs. 3 erster Satz** des Entwurfes sieht einen Dauerbescheid vor. Solche Dauerbescheide sind typischerweise bei statischen Sachverhalten vorgesehen, die sich nur selten ändern (zB Grundsteuer, Kanalabgaben). Da sich bei Nebenwohnsitzen bzw. bei Mietverhältnissen im Vergleich dazu recht häufig Änderungen ergeben können, wird angeregt zu überprüfen, ob ein Dauerbescheid im Zusammenhang mit der WZWA tatsächlich sinnvoll erscheint. Beispielsweise sehen das vbg. ZAG (LGBl 2023/59) und das sbg. ZWAG (LGBl 2022/71) und das ktn ZWAG (LGBl 2005/84) das Kalenderjahr als Abgabenzeitraum vor.

**§ 7 Abs. 3 zweiter Satz** des Entwurfes sieht vor, dass im Falle einer Änderung der Berechnungsgrundlage ein neuer Bescheid zu erlassen ist. Es ist jedoch davon

auszugehen, dass der häufigere Fall jener sein wird, dass sich die Abgabepflichtige Person ändert. Sollte daher entgegen der Anregung in Pkt. 2 am Institut des Dauerbescheides festgehalten werden, sollte der zweite Satz so umformuliert werden, dass sämtliche Änderungen des Sachverhaltes, die eine Bescheidänderung auslösen, mitumfasst sind.

**§ 7 Abs. 4** des Entwurfes enthält eine Schätzungsverpflichtung. Diese Bestimmung überlappt sich mit § 184 BAO. Aufgrund von § 7 Abs. 6 F-VG ist davon auszugehen, dass keine Gesetzgebungskompetenz des Landesgesetzgebers besteht. Im Hinblick auf den deckungsgleichen Regelungsinhalt wird angeregt, in den Erläuterungen zu § 7 Abs 4 auf die Anwendbarkeit des § 184 BAO hinzuweisen.

#### **IV. Abschließende Bemerkungen zum erwarteten erhöhten Personalaufwand**

Die Stadt Wien geht von knapp 150.000 „Sonstigen Wohnungen“ aus, für welche die Zweitwohnsitzabgabe anwendbar sein kann. Die bezughabenden verwaltungsgerichtlichen Verfahren betreffen nach Einschätzung des Bundesfinanzgerichtes die folgenden Verfahrensbereiche und (Rechts-)Fragen:

- Bestehen einer Abgabepflicht dem Grunde nach oder Tatbestandsmäßigkeit einer der zahlreichen Ausnahmebestimmungen;
- Die konkrete Höhe der Abgabe, zumal neben den fixen Beträgen in § 5 Abs 2 des Entwurfes auch Zu- und Abschläge vorgesehen sind und durch Verordnung noch zusätzliche Zu- und Abschläge vorgesehen werden können;
- Zwangsstrafenverfahren bei Nichtbefolgung der Erklärungs-, Anzeige- und Auskunftspflicht gem § 6 des Entwurfes, sowie schließlich
- Verwaltungsstrafverfahren nach § 9 des Entwurfes.

Die Stadt Wien geht ausweislich der Angaben zu den finanziellen Auswirkungen in den Erläuternden Bemerkungen für die Sachbearbeitung in der Abgabenverwaltung einschließlich der Betreuung der verwaltungsgerichtlichen Verfahren, der Abfragen im Gebäude- und Wohnungsregister sowie der Abfragen von Daten in den Melderegistern von vier bis sechs Dienstposten und einem geschätzten Personalmehraufwand bei der Abgabenbehörde von ca 500.000 € aus.

Zur (zeitnahen) Abwicklung der kurz- und mittelfristig hohen Anzahl an erwarteten Bescheid- und Verwaltungsstrafverfahren wäre ein, den Schätzungen der Stadt Wien entsprechender Personalmehraufwand – zusätzlich zu dem bereits seit 2014

erhöhtem Personalaufwand zur Durchführung der Beschwerde- und Verwaltungsstrafverfahren betreffend Wiener Landes- und Gemeindeabgaben schlüssig.


Abschließend folgende Anmerkungen, die einen Beitrag zur Reduktion von Rechtsmittelverfahren leisten können:

- Sämtliche Verwaltungsstrafverfahren haben allein ihre Grundlage in der grundsätzlichen Strafbestimmung des § 9 des Entwurfes. Hier würde allein der Ausschluss einer Fahrlässigkeit und somit Einschränkung auf eine vorsätzliche Verletzung einer Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht iSd Instituts der Finanzordnungswidrigkeit gem. § 51 FinStrG eine Reduzierung möglicher Straf(rechtsmittel)verfahren bewirken.
- Haftungs(rechtsmittel)verfahren nach § 3 Abs 4 des Entwurfes könnten nur ausgeschlossen werden, wenn die Haftung an sich entfällt. Im Vergleich zu den sonstigen Haftungsbestimmungen der BAO, insbesondere § 9 BAO sei die Bemerkung erlaubt, dass die Etablierung eines Haftungsregimes in § 3 Abs 4 für die dort genannten Zwecke wohl nicht zwingend notwendig erscheint, auch angesichts der ohnehin bestehenden Sanktionierungsmöglichkeit im Falle nicht oder nicht zeitgerecht erfolgter Abgabemeldungen.
- Schließlich bleibt festzustellen, dass in jedem Bundes- oder Landesabgabengesetz der Umfang des Ausnahmekataloges ein Gradmesser für potentielle Rechtsmittelverfahren darstellt, da der konkrete Anwendungsbereich der einzelnen Ausnahmetatbestände naturgemäß je nach Verfahrensposition enger oder weiter gesehen wird und auch hier erst entsprechende verwaltungs(höchst-)gerichtliche Entscheidungen abschließende Klärung geben können. Je geringer bzw. eindeutiger die Ausnahmetatbestände formuliert sind, desto eher ließen sich Rechtsmittelverfahren vermeiden.

Wien, 22. Januar 2024

Für den Bundesminister:

Elektronisch gefertigt

 <b>Bundesministerium Finanzen</b>	Prüfinformation	Informationen zur Prüfung des elektronischen Siegels bzw. der elektronischen Signatur finden Sie unter: <a href="https://www.signaturpruefung.gv.at">https://www.signaturpruefung.gv.at</a> Informationen zur Prüfung des Ausdrucks finden Sie unter: <a href="https://www.bmf.gv.at/verifizierung">https://www.bmf.gv.at/verifizierung</a>
	Datum/Zeit	2024-01-25T12:18:36+01:00
Unterzeichner	Bundesministerium für Finanzen	
Aussteller-Zertifikat	CN=a-sign-corporate-07,OU=a-sign-corporate-07,O=A-Trust Ges. f. Sicherheitssysteme im elektr. Datenverkehr GmbH,C=AT	
Serien-Nr.	874736968	
Dokumentenhinweis	Dieses Dokument wurde amtssigniert.	