BUNDESMINISTERIUM
FÜR FINANZEN

Umsatzsteuer-Novelle 2004

HR Dr. Otto Sarnthein
Leiter des bundesweiten Fachbereiches
für Umsatzsteuer

BUNDESMINISTERIUM
FÜR FINANZEN

Gemischte Nutzung

von Grundstücken

im Unternehmen

EuGH Rs C-269/00 - Seeling

BUNDESMINISTERIUM
FÜR FINANZEN

- **Die Verwendung** eines Teiles eines insgesamt dem Unternehmen zugeordneten Gebäudes **für den privaten Bedarf** des Unternehmers kann **nicht als Vermietung** und Verpachtung **eines Grundstückes** iSd Art. 13 Teil B lit. b der 6.MWSt-RL, und somit nicht als steuerfreie Dienstleistung, gewertet werden.

Folgen:

- voller Vorsteuerabzug anlässlich der Errichtung
- Versteuerung der Privatnutzung zum Normalsteuersatz (keine Steuerbefreiung).
- Berichtigungszeitraum auf 20 Jahre ausdehnbar

Seeling: Konsequenzen des österr. Gesetzgebers I

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN

Rechtslage ab 1.1.2004 aufgrund der Umsatzsteuernovelle 2003, BGBl. I Nr. 134/2003

- **Nutzungseigenverbrauch** von dem Unternehmen zugeordneten Grundstücken **teilweise steuerpflichtig** (§ 3a Abs.1a Z 1 UStG 1994)
- **teilweiser Vorsteuerabzug** bei der Errichtung
- **kein Vorsteuerabzug** bei ausschl. unecht befreiten Umsätzen
- **Eigenverbrauch** nicht mehr steuerfrei (Änderung des § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994)
- **Wegfall der Steuerermäßigung** für den Eigenverbrauch bei **Beherbergungs- und Campingumsätzen** (Streichung des § 10 Abs.2 Z 4 lit e UStG 1994)

Seeling: Konsequenzen des österr. Gesetzgebers II

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN

Rechtslage seit 1.5.2004 aufgrund der Umsatzsteuernovelle 2004, BGBl. I Nr. 27/2004

- **Kein Verwendungseigenverbrauch** bei der nicht-unternehmerische Nutzung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes (§ 3a Abs. 1a letzter Satz UStG 1994)

- **Ausschluss vom Vorsteuerabzug** für Lieferungen, sonstige Leistungen und die Einfuhr iZm nicht-unternehmerisch genutzten Teil eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes (§ 12 Abs. 3 Z 4 UStG)

Gemeinschaftsrechtliche Grundlage

Art. 6 Abs.2 Satz 2 der 6. MWSt-RL:

„ Die Mitgliedstaaten können Abweichungen von diesem Absatz (Anm: = von der Eigenverbrauchsbesteuerung) vorsehen, sofern solche Abweichungen nicht zu Wettbewerbsverzerrungen führen.“

Abweichung vom 10-jährigen VSt-Korrekturzeitraum (§ 12 Abs.10a UStG 1994)

- bei gemischt-genutzten Grundstücken, bei denen hinsichtlich des nicht-unternehmerisch genutzten Teiles ein VSt-Abzug in Anspruch genommen werden konnte

==> Berichtigungszeitraum von 19 Jahren

==> jährliche Berichtigung 1/20 der Vorsteuern

- Gilt nur für Gegenstände, die erstmals **nach dem 30.4.2004 als Anlagevermögen** verwendet oder genutzt werden

Seeling - Auswirkungen laut UStR 2000 - Rz 1912

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN

Keine Anwendung des Seeling-Urteiles für den Zeitraum vom 1.1.1995 bis 31.12.2003

Begründung:

- Gem. Art. 17 Abs.6 zweiter Unterabsatz 6.MwSt-RL können die MS alle Vorsteuerausschlüsse beibehalten, die im Zeitpunkt des In-Krafttretens der 6.MwSt-RL (= im Zeitpunkt des EU-Beitrittes) in Geltung standen.

Seeling - Auswirkungen laut UStR 2000 - Rz 1912

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN

- **Österreich** hat einen Vorsteuerabzug für privat genutzte Gebäudeteile erstmals ab 1.1.2004 beschränkt zugelassen und daher von dieser **Ausnahmeregelung** Gebrauch gemacht
  - **1995 - 1997: Voraussetzung Betriebsausgaben oder Werbungskosten** (Ausnahme: die untergeordnete nicht betriebliche Nutzung bis zu 20 %)
  - **1998 bis 2000: Option** für Zuordnung zum Unternehmen **-** private Verwendung **unecht befreit**
  - **2000 - 2003**

    Zuordnung kraft Gesetz - private Verwendung **unecht befreit**
  - **§ 12 Abs.2 Z.2a UStG 1994**

Seeling-Auswirkungen lt. UStR 2000 - Rz 1912

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN

Auswirkungen für den Zeitraum 1.1.1995 bis 31.12.2003:

- weiterhin **kein Vorsteuerabzug** iZm der nicht-unternehmerischen Nutzung eines Grundstückes

- kein **Eigenverbrauch** bzw. ab 1.1.1998 **steuerfrei**

- Vorsteuerabzug nur bei untergeordnet (bis zu 20 %) nicht-unternehmerischer Nutzung von Gebäuden des Betriebsvermögens (**nicht zB V&V-Gebäuden)**

Auswirkungen für den Zeitraum 1.1.1995 bis 31.12.2003:

- Eigenverbrauch:

  Der Eigenverbrauch unterliegt dem Normalsteuersatz (außer bei EV iZm Beherbergung oder Camping: weiterhin bis 31.12.2003 10 %)

  - Rückgängigmachung der Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs.3 oder 10 UStG 1994
  - Eigenverbrauchsnachversteuerung - kein Säumniszuschlag

Seeling - Auswirkungen lt. UStR

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN

Zeitraum zwischen 1.1. und 30.4.2004:

- **Verwendungs-EV steuerpflichtig** (20 %)
- zunächst **voller Vorsteuerabzug** für Leistungen iZm nicht-unternehmerisch genutzten, aber dem Unternehmen zugeordneten Gebäudeteilen soweit nur untergeordnete private Nutzung vorliegt (§ 12 Abs.2 Z.2a UStG 1994)
- **Änderung der Verhältnisse** gem. § 12 Abs.3 bzw. 10 UStG 1994 aufgrund des Wegfalles der Steuerbefreiung des EV (= ev. VSt-Korrektur zu Gunsten des Unternehmers

Seeling - Auswirkungen lt. UStR 2000 - Rz. 2000

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN

Zeiträume ab 1.5.2004:

- **Eigenverbrauch nicht steuerbar**
- **Kein Vorsteuerabzug** für Leistungen iZm einem nicht steuerbaren Eigenverbrauch
- **Änderung der Verhältnisse** gem. § 12 Abs.3 bzw. 10 UStG aufgrund der neuerlichen Änderung der Rechtslage zum 1.5.2004 (= ev. VSt-Korrektur zu Lasten des Unternehmers)

Seeling - Auswirkungen lt. UStR

Beispiel 1:

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN

- **Errichtung Gebäude 1997, priv. Nutzung 40 %**
  - **Vorsteuerabzug 60 % (€ 144.000,-- von € 240.000,--)**
  - **kein Vorsteuerabzug für privat genutzten Teil**
  - **kein EV**

- **1988 - 2003**
  - **kein EV**
- **1.1. bis 30.4. 2004**
  - **kein EV**
- **1.5. Bis 31.12.2004**
  - **kein EV**
- **2005**
  - **kein EV**

Seeling - Auswirkungen lt. UStR

Beispiel 2:

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN

- **Errichtung Gebäude 1997, priv. Nutzung 10 %**
  - **Vorsteuerabzug 100 % (€ 240.000,--) nicht V&V -Gebäude!**
  - **EV steuerpfl. mit Normalsteuersatz (20 %)**
- **<u>1988 bis 2003</u>**
  - **EV steuerpfl. (vorg. Vorsteuerkorrektur ist rückgängig zu machen)**
- **<u>1.1. bis 30.4.2004</u>**
  - **EV steuerpfl. (20 %)**
- **<u>1.5. bis 31.12.2004</u>**
  - **nicht steuerbarer EV, Änderung der Verhältnisse, VSt-Korrektur (§ 12 Abs.10) - 8/12 von € 2.400 = € 1.600**
- **<u>2005</u>**
  - **nicht steuerbarer EV, Änderung der Verhältnisse, VSt-Korrektur (§ 12 Abs.10) - 10% von 24.000 = € 2.400**

Seeling - Auswirkungen lt. UStR

Beispiel 3:

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN

- **Errichtung Gebäude 1998, Privatnutzung 10 %**
  - **VSt-Abzug 90 % (216.000,-- von 240.000,--)**
  - **EV unecht steuerfrei**

- **<u>1998 bis 2003</u>**
  - **VSt-Abzug zu 100 % (untergeordnete private Nutzung)**
  - **EV steuerpflichtig (20 %) sofern VSt-Abzug gewährt wurde**
- **<u>1.1. bis 31.4.2004</u>**
  - **EV steuerpflichtig (20 %) sofern VSt-Abzug gewährt wurde**
- **<u>1.5. bis 31.12.2004</u>**
  - **EV nicht steuerbar, Änderung der Verhältnisse**
  - **VSt-Korrektur von 8/12 = € 1.600 wenn VSt-Abzug vorg.**
- **<u>2005</u>**
  - **EV nicht steuerbar, Änderung der Verhältnisse**
  - **VSt-Korrektur von 1/10 = 2.400 wenn VSt-Abzug vorg.**

Seeling - Auswirkungen lt. UStR

Beispiel 4:

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN

- **Errichtung Gebäude 2000, Privatnutzung 50 %, Grundstück zur Gänze dem Unternehmen zugeordnet.**
  - **VSt-Abzug 50 % (€ 120.000,-- von € 240.000,--)**
  - **EV steuerfrei**
- **<u>1.1. bis 30.4.2004</u>**
  - **EV steuerpfl. (20%)**
  - **VSt-Korrektur 4/12 von 12.000,-- = € 4.000 z.G. des U.**
- **<u>1.5. bis 31.12.2004</u>**
  - **EV nicht steuerbar**
  - **kein VSt-Abzug (Neuerlich Änderung der Verhältnisse)**
  - **keine VSt-Korrektur**
- **<u>2005</u>**
  - **EV nicht steuerbar, keine VSt-Korrektur**

Seeling - Auswirkungen lt. UStR

Beispiel 4a:

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN

- **Errichtung Gebäude 2000, Privatnutzung 50 %, Grundstück zur Gänze dem Unternehmen zugeordnet.**
  - **VSt-Abzug 50 % (€ 120.000,-- von € 240.000,--)**
  - **EV steuerfrei**

- **Grundstück wird ab 1.1.2005 zu 60 % untern. genutzt:**
  - **VSt-Korrektur zu Gunsten des Unternehmers**
  - **(1/10 von 1/10 = € 2.400,--) bis 2009**

Seeling - Auswirkungen lt. UStR

Beispiel 4b:

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN

- **Errichtung Gebäude 2000, Privatnutzung 50 %, Grundstück zur Gänze dem Unternehmen zugeordnet.**
  - **VSt-Abzug 50 % (€ 120.000,-- von € 240.000,--)**
  - **EV steuerfrei**

- **Grundstück wird zwischen 1.5. und 31.12.2004 verkauft: Jahresbetrachtung !!!!**
  - **keine Option:** steuerfreie Veräußerung
    - **EV-Besteuerung 1 - 4/2004 und VSt-Korrektur der anteiligen Errichtungskosten sind rückgängig zu machen.**
  - **Option:** steuerpflichtige Veräußerung
    - **VSt-Korrektur zu Gunsten des Unternehmers (6/10 von 120.000,-- = € 72.000,-- abzüglich der bereits geltend gemachten € 4.000,--)**

Seeling - Auswirkungen lt. UStR

Beispiel 5:

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN

- **Errichtung Februar 2004, Inbetriebnahme 1.3.2004, Privatnutzung 50 % (60 % ?)**
  - **EV steuerpfl. 20 %**
  - **VSt-Abzug 100 % (€ 240.000,--)**
  - **§ 12 Abs.2 Z.2a UStG 1994 bei 60 % Privatanteil ?**

- **1.5. bis 31.12.2004**
  - **EV nicht steuerbar**
  - **8/10 von 120.000,-- = € 96.000,-- ist rückgängig zu machen**

- **2005**
  - **EV nicht steuerbar**
  - **VSt-Korrektur zu Lasten des Unternehmers 1/10 von 24.000,-- = € 2.400,--**

Seeling - Auswirkungen lt. UStR

Beispiel 6:

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN

- **Gebäudeerrichtungsbeginn 10/2003, Fertigstellung und Inbetriebnahme 9/2004 priv. Nutzung 50 %** (VSt 2003 € 100.000,--, 1-4/2004 € 100.000,--, 5-9/2004 € 40.000,--)
- **2003**
  - **VSt-Abzug nur für untern. Anteil (50% von 100.000,-)**
- **1.1. bis 30.4.2004**
  - **VSt-Abzug, der in diesen Zeitraum fällt,zur Gänze abzugsfähig (€ 100.000,--)**
- **1.5. bis 31.12.2004**
  - **VSt-Korrektur: 50% von 100.000,-- (=€ 50.000,--) bis letzten Voranmeldungszeitr. 12/2004 gem. § 12 Abs.3**
  - **VSt 5 bis 12/2004 zu 50 % (= € 20.000,--)**

Entschädigung von Skipisten und Handymasten

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN

- VwGH 30.10.2003, 2000/15/0109

- Entschädigungen für Überlassung von Grundstücken zur Nutzung von Sport- und Freizeiteinrichtungen (Schipisten, Lifttrassen und Langlaufloipen) sowie das Aufstellen von Handymasten fällt nicht in die Pauschalierung nach § 22 UStG 1994
- Dienstbarkeit (Normalsteuersatz)
- Vermietung oder Verpachtung (unechte Befreiung oder Normalsteuersatz)
- Kleinunternehmer ? - Vereinfachung € 2.000,--

Vermietung von Grundstücken durch ausgegl. Rechtsträger

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN

- **UStR. Rz. 274**
- **Gebietskörperschaft ist am ausgegliederten Rechtsträger mehr als 50 % beteiligt**
- **Grundstück muss ins Eigentum des ausgegl. Rechtsträgers übertragen werden**
- **Entgelt übersteigt die Betriebskosten zuzüglich jährl. AfA-Komponente von 1,5 %**

- **AfA-Komponente ?**
- **Weitervermietung ?**
- **Baurecht ?**

Vermietung von Grundstücken durch ausgegl. Rechtsträger

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN

- **AfA-Bemessungsgrundlage**

  - **Grundsätzlich ist der Wert, der einkommensteuer-rechtlich als AfA-Bemessungsgrundlage gilt, heranzuziehen.**
  - **Kürzung können nur von Bedarfszuweisungen der Länder nach § 12 Abs.1 Finanzausgleichsgesetz 2001, vorgenommen werden - keine anderen Subv.**
  - **Eigenleistungen des Mieters (KÖR) anlässlich der Errichtung bzw. Sanierung sind mit einzubeziehen.**
  - **Der Ansatz des Einheitswertes kommt nur dann in Betracht, wenn für die übertragende Liegenschaft kein VSt-Abzug geltend gemacht werden konnte.**

Vermietung von Grundstücken durch ausgegl. Rechtsträger

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN

- **Weitervermietung**
  - **Weitervermietung eines angemieteten Grundstückes von ausgegl. Rechtsträger an KÖR ist nur dann anzuerkennen, wenn entstandene Kosten weiterverrechnet werden (Fremdvergleich)**
- **Baurecht**
  - **Einräumung von KÖR an ausgegl. Rechtsträger und Rückmiete wird nicht anerkannt.**
  - **Einräumung von Dritten an ausgegl. Rechtsträger und Vermietung an KÖR im Fremdvergleich zulässig.**

DANKE

für Ihre Aufmerksamkeit