
Umsatzsteuertagung 2004

Die Leistung für das Unternehmen

StB Mag. Michael Tissot



JOHANNES KEPLER
UNIVERSITÄT LINZ

Netzwerk für Forschung, Lehre und Praxis

Systematik der Umsatzsteuer/ Problembereiche



JOHANNES KEPLER
UNIVERSITÄT LINZ

Netzwerk für Forschung, Lehre und Praxis

Systematik/Problembereiche der Umsatzsteuer

- Kostenneutralität der Umsatzsteuer innerhalb der Unternehmerkette
- Abgrenzungsschwierigkeiten zwischen unternehmerischer und privater Sphäre
- Vereinfachungsmöglichkeiten
 - grundsätzlicher Vorsteuerabzug mit Eigenverbrauch?
 - keine Umsatzsteuer im Falle von Lieferungen und sonstigen Leistungen innerhalb der „Unternehmerkette“



Unternehmerische Sphäre eines Unternehmens



JOHANNES KEPLER
UNIVERSITÄT LINZ

Netzwerk für Forschung, Lehre und Praxis

Unternehmerische Sphäre – Allgemein/Gesellschaften

- Vorsteuerabzugsberechtigt sind ausschließlich Unternehmer und nur im Bereich ihrer unternehmerischen Sphäre
- Nicht unternehmerische Sphäre von Personen- und Kapitalgesellschaften
 - Gesellschafter einer Personen-/Kapitalgesellschaft sind keine Unternehmer?
 - Geschäftsführertätigkeiten?
 - Sonderbetriebsvermögen?



Unternehmerische Sphäre – Liebhaberei

- Kein Unternehmer, falls auf Dauer keine Gewinne oder Einnahmenüberschüsse zu erwarten sind
 - kein Vorsteuerabzug für Liebhaberei-Betriebe
- EuGH-Urteile (Rs *Hongkong Trade*, Rs *Enkler*)
 - Einnahmenerzielung ist für eine wirtschaftliche Tätigkeit notwendig
- Gemeinschaftsrechtswidrigkeit von § 2 Abs. 5 Z 2 UStG iVm L-VO?
 - Vorabentscheidungsersuchen des VwGH bezüglich Liebhaberei bei kleiner Vermietung



Unternehmerische Sphäre – Holdingsgesellschaften

- Gemeinschaftsrecht
 - reine Holdingsgesellschaft ist kein Steuerpflichtiger
 - Dividenden und Investmentfondseinkünfte sind keine Vergütungen für Dienstleistungen
 - Voraussetzung für die Unternehmereigenschaft
 - eigene operative Tätigkeit
 - (un-)mittelbares Eingreifen in die operative Tätigkeit der Beteiligungsgesellschaften (zB Geschäftsführung)
 - Erbringung entgeltlicher Dienstleistungen
 - Bereitstellung von Personal



Unternehmerische Sphäre – Vereine/Körperschaften öffentl. Rechts

- Vereine
 - statutarische Leistungserbringung unter Verwendung des Beitragsaufkommens
 - Leistungserbringung gegen Entgelt gegenüber Mitgliedern und Dritten

- Körperschaften öffentlichen Rechts
 - hoheitlich vorgegebene Aufgaben
 - Betriebe gewerblicher Art



Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter



JOHANNES KEPLER
UNIVERSITÄT LINZ

Netzwerk für Forschung, Lehre und Praxis

Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter – Allgemein

- Zuordnungsmöglichkeiten zum Unternehmen
 - Gegenstände, die nicht unternehmerisch nutzbar sind?
 - Gegenstände, die nicht vom Unternehmen genutzt werden? (zB 100%ige Zuordnung des Privathauses)
 - Zuordnung darf nicht im Widerspruch zur tatsächlichen Verwendung stehen?
- Zuordnungsausmaß
 - Verhältnisse zum Zeitpunkt des Erwerbes
- Mittelbarer Bezug zu steuerbaren Umsätzen des Unternehmens ist ausreichend



Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter – Allgemein

- Zuordnungsmerkmale
 - grundsätzlich alle wirtschaftlichen Einflussfaktoren
 - Erwerber tritt als Privatperson oder als Unternehmer auf (Rechnungsadressat)
 - Versicherung des Gegenstandes
 - bilanzielle und ertragsteuerliche Behandlung des Gegenstandes oder der sonstigen Leistung
 - Betriebsnotwendigkeit nicht erforderlich
 - Zuordnung in der Umsatzsteuervoranmeldung/
-jahreerklärung



Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter – bewegliche Wirtschaftsgüter

- UStG 1972
 - Gegenstand musste überwiegend dem Unternehmen dienen – 50%-Regel
- UStG 1994
 - gänzliche Zuordnung zum Unternehmen ab einer 10%igen unternehmerischen Nutzung
 - Widerspruch zum Gemeinschaftsrecht?
 - exakte Zuteilung im Ausmaß der unternehmerischen Nutzung möglich



Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter – bewegliche Wirtschaftsgüter

- Rechtsprechung des EuGH I.
 - *Rs Lennartz*
 - 100% Zuordnung zum Unternehmen auch bei geringer unternehmerische Nutzung möglich
 - kein nachträglicher Vorsteuerabzug für Einlagen
 - 10%-Grenze widerspricht Art. 17 6. MwSt-RL
 - *Rs Ambrecht*
 - Abgabepflichtige können das gesamte Wirtschaftsgut oder nur einen Teil dem Unternehmen zuordnen
 - Nicht unternehmerisch genutzter Anteil kann auch dem Privatvermögen zugeordnet werden – private Nutzung muss nach außen hin erkennbar sein



Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter – bewegliche Wirtschaftsgüter

- Rechtsprechung des EuGH II.
 - *Rs Bakcsi*
 - Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter können zur Gänze sowohl der unternehmerischen als auch der nicht-unternehmerischen Sphäre zugeordnet werden
 - Geteilte Zuordnung des Gegenstandes bei gemischter Nutzung möglich
 - Keine positive Vorsteuerkorrektur
 - für nachträgliche **Einlagen**
 - bei Erhöhung der unternehmerischen Nutzung



Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter – bewegliche Wirtschaftsgüter

- Zuordnungsalternativen für gemischt genutzte WG
lt. EuGH-Rsp
 - gänzliche Zuordnung zum Unternehmen
 - gänzliche Zuordnung zur nicht-unternehmerischen Sphäre
 - Zuordnung nur in Höhe der unternehmerischen Nutzung
 - gänzliche Zuordnung des unternehmerischen und teilweise Zuordnung des privaten Anteils möglich
 - geringere Zuordnung als tatsächliche unternehmerische Nutzung möglich?



Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter – bewegliche Wirtschaftsgüter

- Umsatzsteuer als Kostenfaktor
 - mangelnde nachträgliche Zuordenbarkeit/mangelnde positive Vorsteuerkorrektur
 - Erwerbe für das Sonderbetriebsvermögen
 - Einlagen in das Betriebsvermögen
 - Rs *Lennartz*, Rs *Bakcsi*
 - nachträgliche Ausweitung der unternehmerischen Nutzung von Wirtschaftsgütern



Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter - Gebäude

- UStG 1972
 - Zuordnung zum Unternehmen war nur möglich, wenn Gebäudeaufwendungen auch als Betriebsausgaben/Werbungskosten anerkannt waren
 - betriebliche Nutzung > 80%
 - 100% Vorsteuerabzug mit steuerpflichtigem Eigenverbrauch
- UStG 1994 – Fassung bis 12/1997
 - keine Änderungen im Vergleich zum UStG 1972
 - keine Zuordnungsmöglichkeit für den nicht-unternehmerisch verwendete Gebäudeteile



Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter - Gebäude

- UStG 1994 – Fassung 01/1998 – 12/1999
 - Regelung bleibt bestehen
 - nicht unternehmerisch genutzte Gebäudeteile können ebenfalls dem Unternehmen zugeordnet werden
- UStG 1994 – Fassung 01/2000 – 12/2003
 - grundsätzliche Zuordnung des Gebäudes zum Unternehmen – auch wenn unternehmerische Nutzung von untergeordneter Bedeutung ist
 - nicht unternehmerisch genutzte Gebäudeteile waren gem. § 6 Abs. 1 Z 16 UStG von der Umsatzsteuer unecht befreit
 - Kein Vorsteuerabzug für den nicht unternehmerisch genutzten Gebäudeteil
 - exakte Zuteilung ebenfalls möglich



Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter - Gebäude

- UStG 1994 – Fassung 01/2004 – 04/2004
 - Gemischt genutzte Gebäude sind dem Unternehmen zuzuordnen
 - Uneingeschränkter Vorsteuerabzug, Eigenverbrauch gem. § 3a Abs. 1a UStG steuerpflichtig
 - exakte Aufteilung war ebenfalls möglich
- UStG 1994 – Fassung seit 05/2004
 - Gemischt genutzte Gebäude sind dem Unternehmen zuzuordnen
 - Eigenverbrauch gem. § 3a Abs. 1a letzter Satz UStG nicht steuerbar
 - VSt-Abzug gem. § 12 Abs. 3 Z 4 UStG nicht mehr möglich
 - exakte Aufteilung ist ebenfalls möglich



Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter – sonstige Leistungen

- Vorsteuern sind entsprechend der tatsächlichen Verwendung aufzuteilen
 - Aufteilung nach Verwendung (zB Telefonrechnungen)
 - Problembereiche bzgl. der Abgrenzung zwischen unternehmerischer und nicht-unternehmerischer Sphäre I.
 - Incentive-Reisen
 - Betriebsausflug
 - KFZ-Miete, KFZ-Aufwand



Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter – sonstige Leistungen

- Problembereiche bzgl. der Abgrenzung zwischen unternehmerischer und nicht-unternehmerischer Sphäre II.
 - Rechtsberatungsaufwendungen
 - Kapitalerhöhungen, Börsegang, Anteilsausgabe?
 - Laufende Steuerberatungsaufwendungen
 - Unternehmensnachfolgeplanung
 - Rs *Midland Bank*, Rs *BLP Group*, Rs *Abbey National*, RS *KapHag Renditfonds*
 - Rs *Kretztechnik* – UFS Linz



Laufende Kosten für gemischt genutzte Wirtschaftsgüter



JOHANNES KEPLER
UNIVERSITÄT LINZ

Netzwerk für Forschung, Lehre und Praxis

Laufende Kosten für gemischt genutzte Wirtschaftsgüter

- Laufende Kosten sind nicht im Ausmaß der unternehmerischen Zuordnung aufzuteilen
 - einzelfallbezogene Prüfung
 - Nachweis ist grundsätzlich vom Steuerpflichtigen zu erbringen
 - Rs *Bakcsi* – Aufteilung unabhängig von der Zuordnung des zugrundeliegenden Wirtschaftsgutes entspricht den Vorgaben der 6. MwSt-RL



Nicht für das Unternehmen ausgeführt geltende Lieferungen/so. Leistungen



JOHANNES KEPLER
UNIVERSITÄT LINZ

Netzwerk für Forschung, Lehre und Praxis

Nicht für das Unternehmen ausgeführt geltende Lieferungen/so. Leistungen

- Nicht anerkannte Lieferungen und Leistungen
 - Systembruch zum UStG
 - Aufwendungen bzgl. Unterhalt/eigene Lebensführung
 - Repräsentationsaufwendungen
 - PKW, Kombis, Krafträder
 - Kein Eigenverbrauch



Veräußerung gemischt genutzter Wirtschaftsgüter



JOHANNES KEPLER
UNIVERSITÄT LINZ

Netzwerk für Forschung, Lehre und Praxis

Veräußerung gemischt genutzter Wirtschaftsgüter

- Umsatzsteuerbarkeit der Veräußerung gemischt genutzter Wirtschaftsgüter I.
 - Grundsätzliche Steuerbarkeit eines Veräußerungsgeschäftes aus der unternehmerischen Sphäre
 - EuGH macht die Steuerbarkeit der Veräußerung von gemischt genutzten WG von der Zuordnung zur unternehmerischen Sphäre abhängig
 - *Rs Ambrecht, Rs Bakcsi*



Veräußerung gemischt genutzter Wirtschaftsgüter

- Umsatzsteuerbarkeit der Veräußerung gemischt genutzter Wirtschaftsgüter II.
 - Gänzliche Zuordnung zum Unternehmen/zur Privatsphäre
 - Veräußerung ist gänzlich umsatzsteuerbar/nicht umsatzsteuerbar
 - Teilweise Zuordnung des gemischt genutzten WG zur unternehmerischen Sphäre
 - Veräußerung ist im Ausmaß der Zuordnung zum Unternehmen steuerbar
 - Ev. Gestaltungsbedarf zum Zeitpunkt des Erwerbes?



AbgÄG 2004 – Änderungen bezüglich der Zuordnung zum Unternehmen



JOHANNES KEPLER
UNIVERSITÄT LINZ

Netzwerk für Forschung, Lehre und Praxis

AbgÄG 2004 – Änderungen bzgl. der Zuordnung zum Unternehmen

- Ausweitung der 10%-Grenze auf alle Lieferungen und sonstigen Leistungen
- Zuordnung von gemischt genutzten Gebäuden zum Unternehmen künftig nur mehr möglich, wenn mindestens 10% unternehmerisch genutzt
 - Erhöhung der Rechtsunsicherheit nach umsatzsteuerlichen Änderungen iZm Gebäuden durch die *Rs Seeling?*
 - Verstoß gegen die 6. MwSt-RL?

