
Vorsteuerabzug - Europarechtliche Grundlagen und nationale Umsetzung

Michael Tumpel

Umsatzsteuertagung 2004 – 24.11.2004



JOHANNES KEPLER
UNIVERSITÄT LINZ

Netzwerk für Forschung, Lehre und Praxis

Begründungserwägungen der 1. Mehrwertsteuer-Richtlinie

- Harmonisierung
 - zur Beseitigung der kumulativen Mehrphasensysteme
 - zur Annahme eines gemeinsamen Mehrwertsteuersystems
 - zur Sicherung der Wettbewerbsneutralität
 - gleichartige Waren innerhalb der einzelnen Länder ungeachtet der Länge des Produktions- und Vertriebswegs gleich belastet
 - im grenzüberschreitenden Handelsverkehr; Sicherstellung, dass die steuerliche Belastung bekannt ist und damit ein genauer Ausgleich erfolgt



Art 2 der 1. Mehrwertsteuer-Richtlinie

„Das gemeinsame Mehrwertsteuersystem beruht auf dem Grundsatz, daß auf Gegenstände und Dienstleistungen, ungeachtet der Zahl der Umsätze, die auf den vor der Besteuerungsstufe liegenden Produktions- und Vertriebsstufen bewirkt wurden, eine **allgemeine zum Preis der Gegenstände und Dienstleistungen genau proportionale Verbrauchssteuer** anzuwenden ist.

Bei allen Umsätzen wird die Mehrwertsteuer, die nach dem auf den Gegenstand oder die Dienstleistung anwendbaren Steuersatz auf den Preis des Gegenstands oder der Dienstleistung errechnet wird, **abzüglich des Mehrwertsteuerbetrags geschuldet, der die verschiedenen Kostenelemente unmittelbar belastet hat.**“



Grundsätze des Mehrwertsteuersystems

- Sicherung der Neutralität der Mehrwertsteuer
 - innere Neutralität
 - äußere Neutralität
- Mehrwertsteuer als zum Preis genau proportionale Verbrauchsteuer
- Vorsteuerabzug als integrierender Bestandteil des Mehrwertsteuersystems
- Sicherstellung der korrekten Erhebung und Überprüfung der Mehrwertsteuer



Konsequenzen für die Ausübung des Vorsteuerabzugs

- keine Einschränkung des Vorsteuerabzugs
- sofortige Ausübung des Vorsteuerabzugs
- für die gesamte Steuerbelastung der vorhergehenden Umsatzstufe
- vollständige Entlastung von der geschuldeten oder entrichteten Steuer
- formale Anforderungen für die Vornahme des Vorsteuerabzugs



Vorsteuerabzugsbestimmungen der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie

- Entstehung und Umfang (Art 17)
- Einzelheiten der Ausübung (Art 18)
- Berechnung des Pro-rata-Satzes (Art 19)
- Berichtigung (Art 20)
- Pflichten des Steuerpflichtigen (Art 22)



Zeitpunkt des Entstehens des Rechts auf Vorsteuerabzug (Art 17 Abs 1)

- Entstehung des Anspruchs auf die abziehbare Steuer (Art 17 Abs 1)
 - Zeitpunkt der Geltendmachung der Zahlung der Steuer (Art 10 Abs 1 lit b)
 - Zeitpunkt der Bewirkung der Leistung - Sollbesteuerung (Art 10 Abs 2 erster Satz)
 - Anzahlungen mit Vereinnahmung (Art 10 Abs 2 UAbs 2)
 - Abweichungen (zB Ist-Besteuerung) möglich (Art 10 Abs 2 UAbs 3)
 - Vorliegen einer Rechnung gem Art 18 Abs 1 lit a



Befugnis zum Abzug von Vorsteuern (Art 17 Abs 2)

- des Steuerpflichtigen (Art 4)
 - Erwerber eines neuen Fahrzeugs (Art 28a Abs 4)
- soweit Verwendung von Gegenständen und Dienstleistungen (Art 5 und 6)
für seine besteuerten Umsätze
 - geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Leistungen anderer Steuerpflichtiger
 - geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Einfuhren
 - für Lieferungen oder Dienstleistungen gleichgestellte eigene Leistungen
 - innergemeinschaftliche Erwerbe



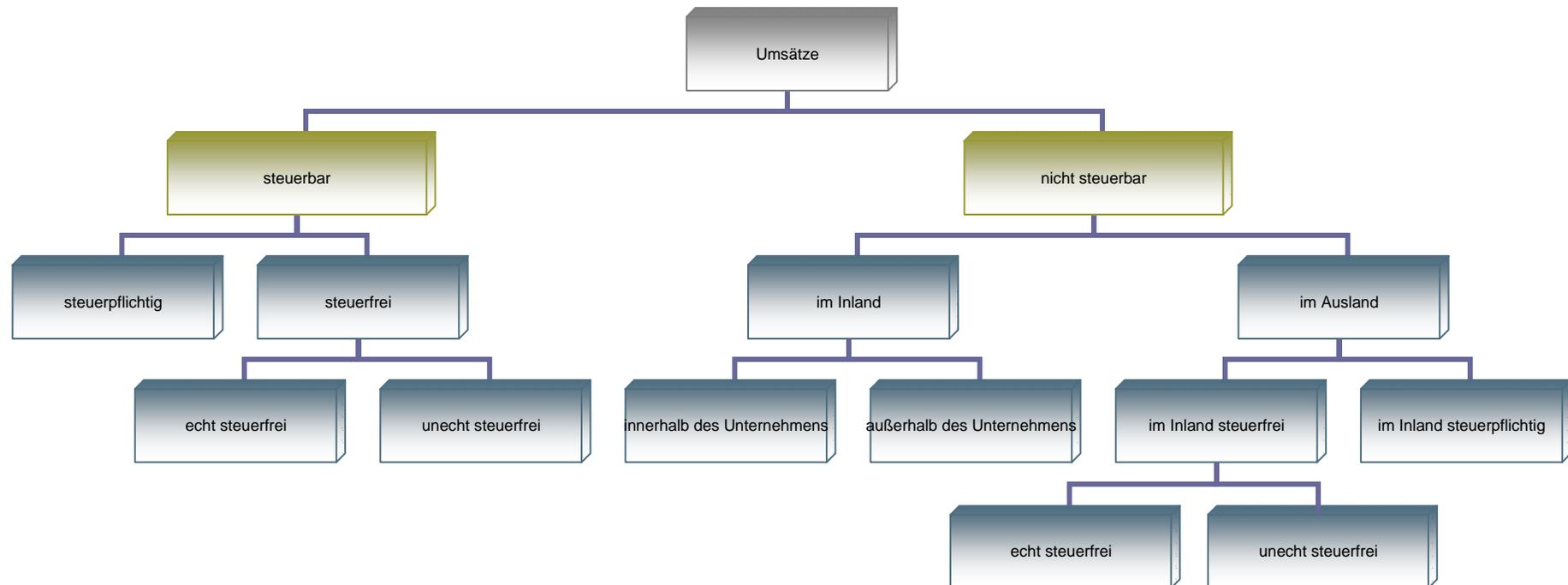
Befugnis zum Abzug von Vorsteuern (Art 17 Abs 2)

- Abzug auch soweit Verwendung für nicht besteuerte Umsätze
 - für Umsätze für im Ausland ausgeübte wirtschaftliche Tätigkeit
 - wenn im Inland Recht auf Vorsteuerabzug
 - bei bestimmten befreiten Umsätzen iZm Einfuhr und Ausfuhr sowie innergemeinschaftliche Lieferungen
 - bei banktypischen oder Versicherungsumsätzen mit Drittlandskunden oder iZm Ausfuhr



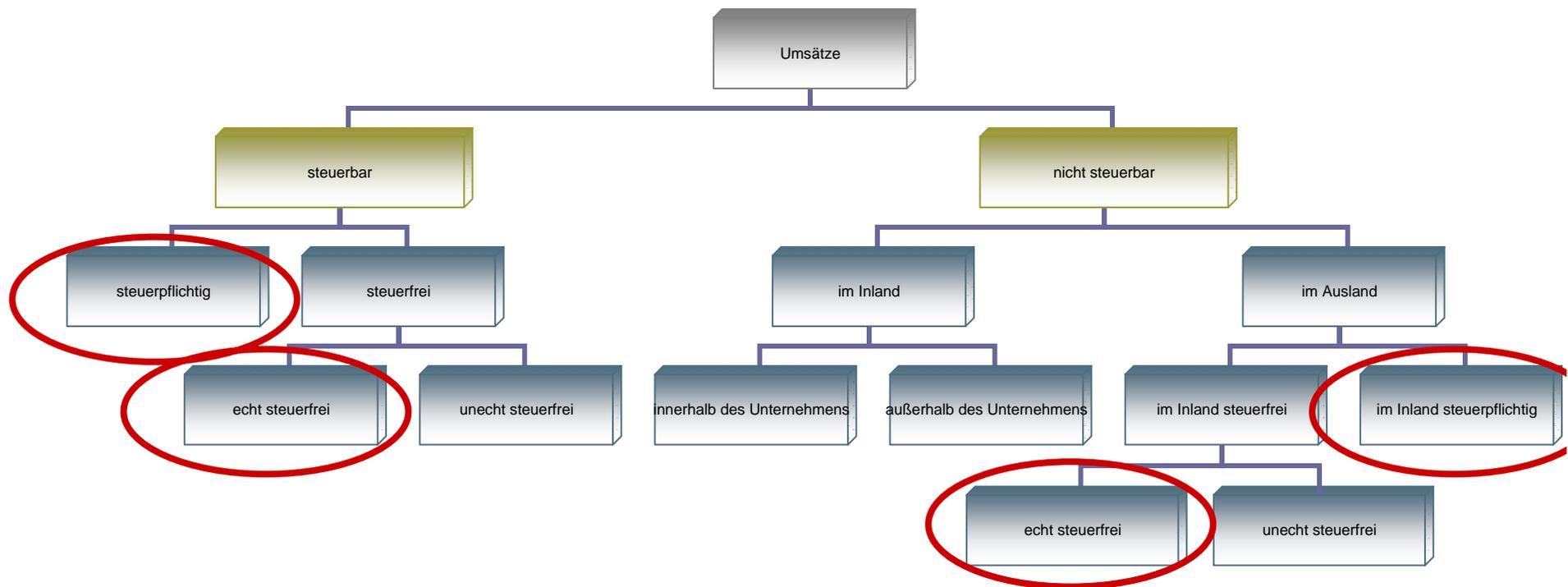
Verwendung für besteuerte Umsätze (Art 17 Abs 2)

■ österreichische Terminologie



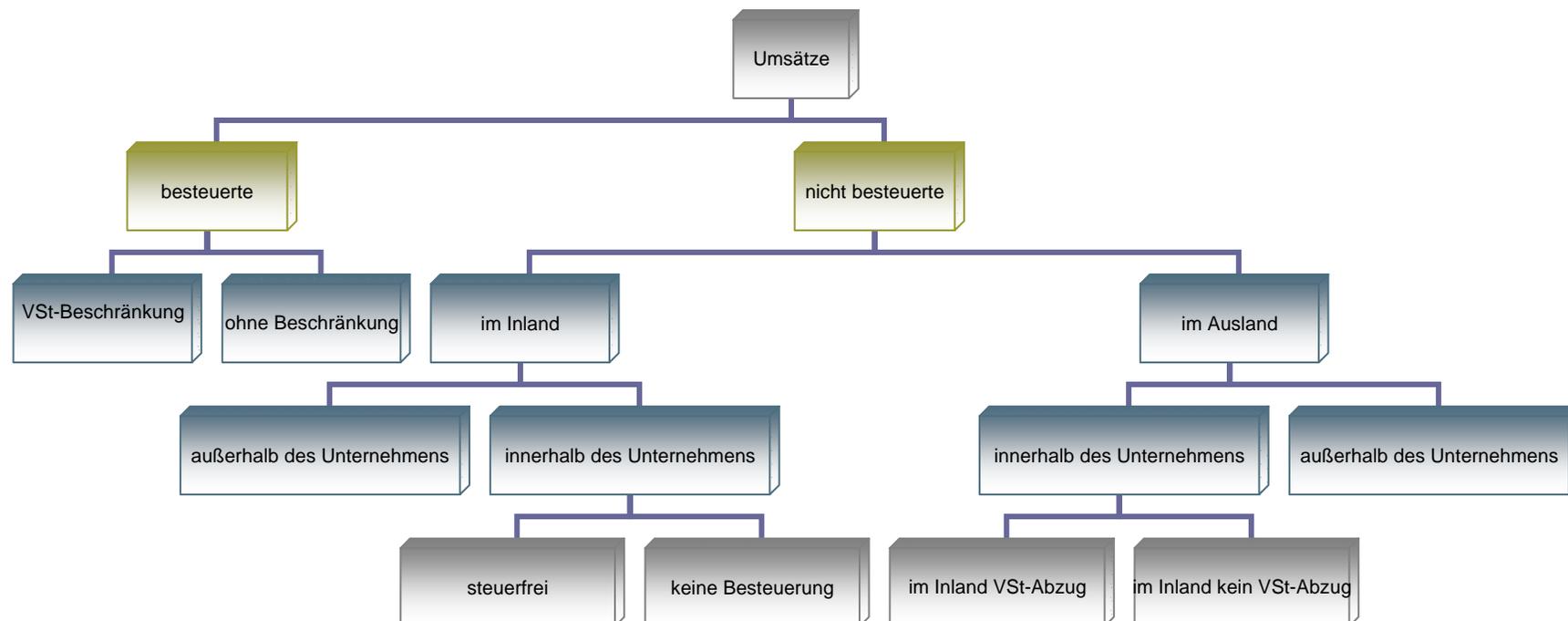
Verwendung für besteuerte Umsätze (Art 17 Abs 2)

■ österreichische Terminologie



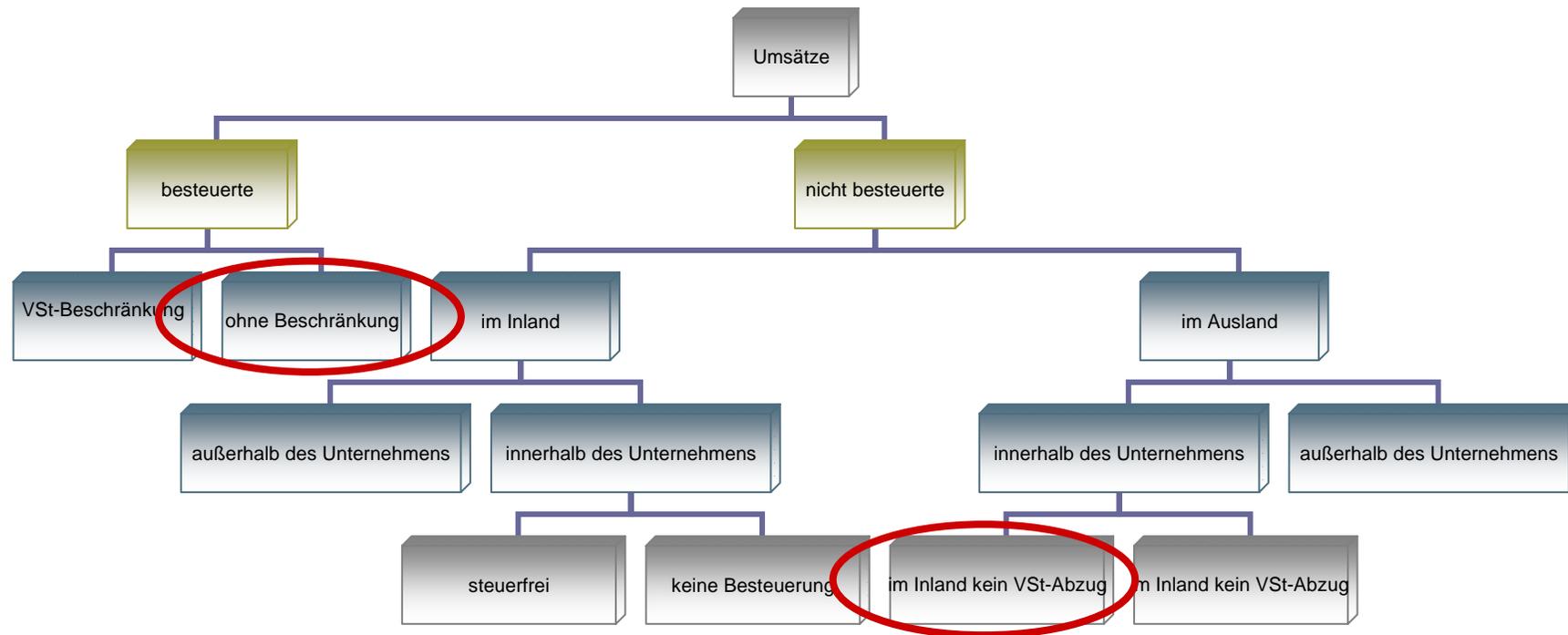
Verwendung für besteuerte Umsätze (Art 17 Abs 2)

■ Terminologie der 6. MwSt-Richtlinie



Verwendung für besteuerte Umsätze (Art 17 Abs 2)

■ Terminologie der 6. MwSt-Richtlinie



Aufteilung der Vorsteuer (Art 17 Abs 5)

- Aufteilung gem Pro-rata-Satz des Art 19
- Mitgliedsstaatenwahlrechte
 - besonderer Pro-rata-Satz für jeden Bereich der Tätigkeit mit getrennter Aufzeichnung
 - Abzug je nach der Zuordnung der Gesamtheit oder eines Teils der Gegenstände
 - Pro-rata-Satz bei allen Gegenständen und Dienstleistungen
 - keine Berücksichtigung bei Geringfügigkeit
- Berechnung des Umsatzsteuerschlüssels (Art 19)
- Berichtigung des Vorsteuerabzugs (Art 20)



Ausschluss vom Vorsteuerabzug (Art 17 Abs 6 und 7)

- Beschluss über nichtabziehbare Vorsteuern
- auf jeden Fall ausgeschlossen nicht streng geschäftliche Ausgaben
 - Luxusausgaben
 - Ausgaben für Vergnügungen
 - Repräsentationsaufwendungen
- Standstillklausel zur Beibehaltung bestehender Ausschlüsse bei Inkrafttreten
- Ausschluss aus konjunkturellen Gründen nach Konsultation des MwSt-Ausschusses



Ausschlüsse vom Vorsteuerabzug aufgrund von Sonderregelungen

- Kleinunternehmer (Art 24 Abs 5)
- Pauschalierte Landwirte (Art 25 Abs 5)
- Reisebüros (Art 26 Abs 4)
- Gebrauchtgüterhändler (Art 26a Teil B Abs 6)



Einzelheiten der Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug (Art 18)

- Rechnung nach Art 22 Abs 3
- Bescheinigung der Einfuhr
- vom Mitgliedstaat vorgeschriebene Förmlichkeiten beim Reverse-Charge
- globaler Vorsteuerabzug für den Erklärungszeitraum (Abs 2)
- Bedingungen und Anwendungsmodalitäten für Vorsteuerabzug ohne Rechnung (Abs 3)
- Rückerstattung von Vorsteuerguthaben (Abs 4)
- Erstattungen an ausländische Steuerpflichtige aufgrund der 8. und 13. RL (Art 17 Abs 4)



Pflichten der Steuerpflichtigen

- Rechnungsausstellung (Art 22 Abs 3)
 - verpflichtende Rechnungsangaben
 - Erleichterungen durch die Mitgliedstaaten
- weitere Pflichten zur genauen Erhebung und Verhinderung von Steuerhinterziehungen (Art 22 Abs 8)
- Befreiung von Pflichten (Art 22 Abs 9)



Schlussbetrachtung

- Vorsteuerabzug integrierender Bestandteil des Mehrwertsteuersystems
 - Sicherung der fraktionierten Erhebung
 - Verfälschungen durch Vorsteuerauschlüsse
 - Betrugsanfälligkeit des Mehrwertsteuersystems
 - Belastungen durch Formalitäten
 - Belastungen durch Versagung oder Verzögerung des Abzugs oder der Erstattung
- Systemwechsel?

