

# Spezialthemen bei ausländischen Unternehmen



MMag. Ingrid Rattinger, Ernst & Young

Umsatzsteuertagung Linz 2006

30. November 2006

# Agenda

- Bauleistungen ausländischer Unternehmer in Österreich
- Reiseleistungen ausländischer Unternehmer in Österreich
- Mautgebühren und Tankumsätze
- Leasing von Gegenständen in Österreich durch ausländische Unternehmer

# Bauleistungen ausländischer Unternehmer in Österreich

 **ERNST & YOUNG**  
*Quality In Everything We Do*

# Bauleistungen - Definition

- Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger (§ 19 Abs 1a UStG), wenn „Bauleistung“ an einen „Bauleister“
- Bauleistung: alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen
  - Nur „physische“ Leistungen am Bauwerk sowie Personalgestellung; nicht: Architekt, reine Materiallieferungen
- Bauleister: Ist entweder selbst mit Bauleistung beauftragt oder erbringt üblicherweise Bauleistungen

# Ort der Leistung

- Sonstige Leistung: Grundstücksbezogene Leistung, daher Ort der Leistung am Belegenheitsort des Grundstücks (§ 3a (6) UStG)
- Lieferung (idR Werklieferung): Ort der Verschaffung der Verfügungsmacht = Übergabe des Werks, d.h. ebenfalls am Ort des Grundstücks
- Bauleistungen eines ausländischen Unternehmers an einem Bauprojekt in Österreich sind daher idR in Österreich steuerbar.

# Ausländischer Unternehmer

- Weder Sitz noch Betriebsstätte im Inland
  - Nach hA Betriebsstätte lt Definition in § 29 BAO, nicht lt Definition des EuGH in Judikatur zum Ort der Leistung
  - Daher Betriebsstätte bei Bauführungen, deren Dauer sechs Monate übersteigt oder voraussichtlich übersteigen wird
- Umsatzsteuerliche Registrierung in Österreich belanglos

# Bauleistung an inl. Bauleister

*Die deutsche D-GmbH liefert und montiert Fenster im Auftrag eines österr. Bauunternehmers, die Tätigkeit in Österreich dauert 3 Wochen.*

*Es wird keine Betriebsstätte in Österreich begründet.*

*Es liegt eine Werklieferung vor.*

*Übergang der Steuerschuld jedenfalls, auch wenn die Leistung nicht an einen Bauleister erbracht würde.*

## Bauleistung an ausl. Bauleister

*Die deutsche D-GmbH liefert und montiert Fenster im Auftrag eines ausl. Bauunternehmers, die Tätigkeit in Österreich dauert 3 Wochen.*

*Übergang der Steuerschuld gilt auch bei ausländischem Leistungsempfänger. Dieser muss sich aber nicht in Österreich registrieren lassen, wenn er sonst keine erklärungspflichtigen Umsätze in Österreich tätigt (§ 21 Abs 4 UStG).*

*Vorsteuern müssen lt Finanz aber im Veranlagungsweg geltend gemacht werden – gesetzliche Deckung fraglich*



## Bauleistung an KöR - Hoheitsbereich

*Die deutsche D-GmbH liefert und montiert Fenster im Auftrag einer inl. Körperschaft des öffentlichen Rechts im Hoheitsbereich, die Tätigkeit in Österreich dauert 3 Wochen.*

*Übergang der Steuerschuld gilt auch bei Körperschaft des öffentlichen Rechts. Diese muss die auf sie übergegangene Steuer abführen; der leistende Unternehmer haftet für die Steuer.*

## Bauleistung an Nichtunternehmer (I)

*Die deutsche D-GmbH liefert und montiert Fenster im Auftrag einer inl. Privatperson, die Tätigkeit in Österreich dauert 3 Wochen.*

*Kein Übergang der Steuerschuld; die D-GmbH muss jedenfalls österr. USt abführen (keine Bagatellgrenze)*

## Bauleistung an Nichtunternehmer (II)

*Die deutsche D-GmbH liefert und montiert Fenster im Auftrag einer inl. Privatperson für deren Wochenendhaus, die Tätigkeit in Österreich dauert 3 Wochen. Die inl. Privatperson ist nebenbei Fachautor, jedoch unter der Kleinunternehmergrenze*

*Nach Meinung der FV: Übergang der Steuerschuld, auch wenn die Leistung für den privaten Bereich bezogen wird!  
Problematisch, zumal der Private idR auch keine UID Nr haben wird, um seine Unternehmereigenschaft ggü der D-GmbH nachzuweisen*

## Inländischer Subunternehmer erbringt Bauleistung

*Die D-GmbH beauftragt einen inländischen Subunternehmer mit der Montage der Fenster.*

*Es liegt eine Bauleistung vor, daher kommt es zum Übergang der Steuerschuld auf die D-GmbH. Falls die D-GmbH in Österreich über keine UID-Nr verfügt, kann der inl. Subunternehmer auch die dt. UID-Nr der D-GmbH angeben. Eine Pflicht zur Registrierung besteht aufgrund Vorsteuerabzugsberechtigung für die D-GmbH nicht.*

## Inländischer Subunternehmer erbringt Lieferung

*Die D-GmbH beauftragt einen inländischen Subunternehmer mit der Lieferung von Zubehör.*

*Es liegt keine Bauleistung vor, daher muss der inl. Subunternehmer mit österr. USt verrechnen. Diese kann die D-GmbH im Erstattungswege geltend machen, außer:*

- ) sie bezieht selbst Leistungen, wo die Steuerschuld auf die D-GmbH übergeht oder*
- ) sie bewirkt selbst innergemeinschaftliche Erwerbe oder erbringt Leistungen, wo es nicht zum Übergang der Steuerschuld kommt*

## Ausländischer Subunternehmer

*Die D-GmbH beauftragt einen ausländischen Subunternehmer*

- a) mit der Erbringung einer Bauleistung*
- b) mit der Erbringung einer sonstigen Leistung (keine Bauleistung),*
- c) Mit einer Lieferung im Inland*

*Ad a und b) Übergang der Steuerschuld auf die D-GmbH*

*Ad c): Registrierungspflicht für den ausländischen Subunternehmer, Haftung der D-GmbH nach § 27 (4) USTG*

# Reiseleistungen ausländischer Unternehmer in Österreich

 **ERNST & YOUNG**  
*Quality In Everything We Do*

# Margenbesteuerung

- Voraussetzungen
  - Reiseleistung
  - Nicht für das Unternehmen des Leistungsempfängers bestimmt
  - Besorgungsleistung
  - Inanspruchnahme von Reisevorleistungen
- Konsequenzen
  - Ort der Leistung nach § 3a (12) UStG
  - Steuersatz von 20% (steuerfrei soweit im Drittland)
  - Steuerpflichtig ist die Marge, kein Vorsteuerabzug von Reisevorleistungen



# Definition der Reiseleistung

- Keine Definition im UStG
- Begriff der Pauschalreise lt EU-RL 90/314 zu eng, weil diese mindestens zwei Dienstleistungen verlangt
- Laut EuGH reicht jedoch auch eine Dienstleistung aus
- Überwindung räumlicher Distanz auch nicht zwingend erforderlich, wenn die Leistung durch ein Reisebüro erbracht wird
- Grundsätzlich kann aber Reiseleistung auch durch einen anderen Unternehmer erbracht werden.

# Praxisbeispiel 1

*Der japanische Reiseveranstalter J bietet seinen Kunden eine touristische Rundreise durch Europa (inkl Österreich) an und besorgt die entsprechenden Vorleistungen. Im Zuge der Organisation der Reise fallen in Österreich auch eigene Reisespesen der Mitarbeiter von J an.*

*Es liegt eine Reiseleistung vor; der Vorsteuerabzug von bezogenen Vorleistungen ist ausgeschlossen. Hinsichtlich der Reisespesen der eigenen Mitarbeitern steht jedoch nach den allgemeinen Regeln der Vorsteuerabzug zu.*

## Praxisbeispiel 2

*Der deutsche Konzern D führt einen Betriebsausflug nach Österreich durch, wobei Kosten für Verpflegung, Beherbergung, Transporte etc. anfallen*

*Ein Betriebsausflug stellt nach Meinung der Finanzverwaltung eine Reiseleistung dar, die Marge ist null. Somit steht von den bezogenen Vorleistungen kein Vorsteuerabzug zu. Anders wäre es, wenn der Betriebsausflug im unternehmerischen Interesse wäre oder wenn es sich zB um eine fachliche Veranstaltung handeln würde.*

## Praxisbeispiel 3

*Wie Praxisbeispiel 1, nur dass J nicht direkt gegenüber Reisenden tätig wird, sondern seine Leistung an japanische Reisebüros weiterverkauft.*

*Die Margenbesteuerung ist nicht anwendbar, die Versteuerung erfolgt nach den allgemeinen Regeln. Da es sich um Dienstleistungen handelt, geht die Steuerschuld auf die japanischen Reisebüros über. Für J entsteht ein Haftungsproblem, weil die japanischen Reisebüros dann nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, wenn sie direkt gegenüber den Reisenden tätig werden.*

## Praxisbeispiel 4

*Das deutsche Reisebüro D vermittelt Hotelzimmer in Österreich an deutsche Reisende und erhält dafür von diesen eine Provisionszahlung. Die Hotels verrechnen direkt an die Reisenden.*

*Es liegt keine Reiseleistung vor, weil D nur als Vermittler auftritt. Die Provisionszahlung unterliegt in Österreich der Umsatzsteuer (Grundstücksleistung), es kommt nicht zum Übergang der Steuerschuld, daher verpflichtende Registrierung von D in Österreich.*

## Praxisbeispiel 5

*Der ungarische Busunternehmer U bietet seinen ungarischen Kunden eine Reise nach Österreich an. Der Transport erfolgt mit dem eigenen Bus, weiters fallen Hotelkosten an. Die Reisenden bezahlen ein Gesamtentgelt.*

*Die Margenbesteuerung kommt insoweit zur Anwendung, als U Reisevorleistungen bezieht. Für den Transport ist dies nicht der Fall, daher ist der inländische Streckenanteil in Österreich steuerpflichtig. Die in VO 2002/166 geregelte Vereinfachung bei Umsätzen bis EUR 22.000 wurde vom EuGH als EU-widrig erkannt (Urteil Kommission gegen Österreich vom 28.9.2006).*

# Mautgebühren und Tankumsätze

# Tankumsätze

- Betanken eines Fahrzeugs im Inland steuerpflichtige Lieferung
- Steuerbefreiung idR nicht möglich
- Problematik Tankkarten
  - Abwicklung als Reihengeschäft
  - ausländische Tankkartenfirmen
  - EuGH Rs. Auto Lease Holland BV



# Mautgebühren

- Grundstücksleistung
- Entgeltliche Benützung der Bundesstraßen ausgenommen von Reverse Charge System
- Problematik Abwicklung über Tankkarten

# Leasing von Gegenständen in Österreich durch ausländische Unternehmen

# Lieferung oder sonstige Leistung

- Persönliche Zurechnung des Leasinggegenstandes
  - Zeitliche Nutzungsüberlassung vs. Kauf mit Finanzierung des Kaufpreises
  - Einkommensteuerliche Zuordnungsregelungen

# Leasing als sonstige Leistung

- Ort der Leistung
  - § 3a (10) UStG – Katalogleistung
  - Ausnahme 1: Beförderungsmittel - § 3a (12) UStG
  - Ausnahme 2: Nutzungs- und Auswertungsregel bei Leistungen an inl. KÖR oder Vermietung von Beförderungsmittel

# Ort der Leistung – Übersicht (I)

Leasing von...	Leasinggeber EU	Leasinggeber Drittland
Beweglichen körperl. Gegenständen (ausg. Bef.m) an österr. Untern.	Österreich (RVC)	Österreich (RVC)
Beweglichen körperl. Gegenständen (ausg. Bef.m) an österr. Private	EU-Land des Leasinggebers	Drittland
Beweglichen körperl. Gegenständen (ausg. Bef.m) an österr. KÖR	EU-Land des Leasinggebers	Drittland, aber Verlagerung nach Ö, wenn hier genutzt / ausgewertet

## Ort der Leistung – Übersicht (II)

Leasing von...	Leasinggeber EU	Leasinggeber Drittland
Beförderungsmittel an österr. Untern.	EU-Land des Leasinggebers; Eigenverbrauch nach § 1 Abs 1 Z 2b) UStG	Drittland, aber Verlagerung nach Ö, wenn hier genutzt / ausgewertet
Beförderungsmittel an österr. Private	EU-Land des Leasinggebers	Drittland, aber Verlagerung nach Ö, wenn hier genutzt / ausgewertet
Beförderungsmittel an österr. KÖR	EU-Land des Leasinggebers	Drittland, aber Verlagerung nach Ö, wenn hier genutzt / ausgewertet

# Anschaffung des Leasinggutes (I)

- Anschaffung im Inland
  - Beim Kauf fällt österr. USt an, Erstattung nach VO 1995/279
  - Überrechnungsantrag möglich?

## Anschaffung des Leasinggutes (II)

- Anschaffung im übrigen Gemeinschaftsgebiet
  - Innergemeinschaftlicher Erwerb in Österreich – ustl Registrierung des Leasinggebers notwendig
  - Im Verbringensfall uU vorübergehende Verbringung
    - Nach Meinung der Finanzverwaltung 24-Monats-Grenze
    - Bei endgültigem Verbleib im Inland wird innergemeinschaftlicher Erwerb bewirkt
      - Ausnahme: der Gegenstand hat keinen Wert mehr – Bemessungsgrundlage Null



# Anschaffung des Leasinggutes (III)

- Einfuhr aus dem Drittlandsgebiet
  - Verfügungsberechtigt im Zeitpunkt der Einfuhr ist der Leasinggeber
    - Erstattung der EUSt nach VO 1995/279
    - EUSt-Neu idR nicht möglich, weil keine ustl Registrierung im Inland
  - Vermeidung der EuSt durch Einfuhr in einem anderen EU-Mitgliedstaat
    - Nachteil: ustl Erfassung im Inland erforderlich, um ig Erwerb zu melden.

# Leasing als Lieferung

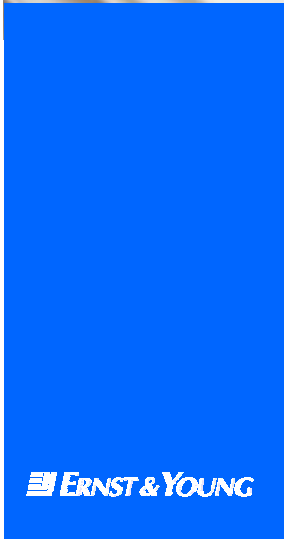
- Lieferung im Zeitpunkt der Übertragung des Leasinggutes
- Ort der Lieferung richtet sich nach dem physischen Warenweg
- Anschaffung des Leasinggegenstandes mit direkter Lieferung an den Leasingnehmer nach den Regeln über Reihengeschäfte zu beurteilen.

# Besonderheiten beim Kfz-Leasing

- Leasing von nicht vorsteuerabzugsfähigen Kfz im EU-Ausland: Ort der Leistung am Ort des Leasinggebers
- In Österreich Eigenverbrauchsbesteuerung nach § 1 Abs 1 Z 2 lit b) UStG, soweit im Ausland Anspruch auf Vorsteuererstattung

# Besonderheiten beim Kfz-Leasing

- EU-Konformität?
  - EuGH hat Eigenverbrauchsbesteuerung als EU-widrig erkannt (Rs Cookie's World, 11.9.2003, RsC-155/01)
  - Befristung der Regelung und Konsultation des EU-Mehrwertsteuerausschusses – laut FV seit 29.3.2003 EU-konform
  - UFS-Entscheidung vom 1.3.2005: auch für Zeiträume ab 29.3.2003 EU-widrig
  - VwGH Verfahren anhängig
  - Verlängerung der Regelung bis Ende 2007



## Kontakt

StB MMag. Ingrid Rattinger

Geschäftsführerin und Partnerin Indirect Tax

Ernst & Young Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungs GmbH

Wagramerstr. 19, 1220 Wien

E-Mail: [Ingrid.Rattinger@at.ey.com](mailto:Ingrid.Rattinger@at.ey.com)

Tel: 01/21170-1251