

Achatz/Tumpel



Vorsteuerabzug

Vorsteuerabzug

herausgegeben von

Univ.-Prof. Dr. Markus Achatz
Univ.-Prof. Dr. Michael Tumpel

Linde

Bibliografische Information Der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.ddb.de> abrufbar.

Das Werk ist urheberrechtlich geschützt. Alle Rechte, insbesondere die Rechte der Verbreitung, der Vervielfältigung, der Übersetzung, des Nachdrucks und die Wiedergabe auf fotomechanischem oder ähnlichem Wege, durch Fotokopie, Mikrofilm oder andere elektronische Verfahren sowie der Speicherung in Datenverarbeitungsanlagen, bleiben, auch bei nur auszugsweiser Verwertung, dem Verlag vorbehalten.

ISBN 3-7073-0842-1

Es wird darauf verwiesen, dass alle Angaben in diesem Fachbuch trotz sorgfältiger Bearbeitung ohne Gewähr erfolgen und eine Haftung der Autoren oder des Verlages ausgeschlossen ist.

Druck: Hans Jentzsch & Co. GmbH., 1210 Wien, Scheydgasse 24

© LINDE VERLAG WIEN Ges.m.b.H., Wien 2005
1210 Wien, Scheydgasse 24, Tel.: 01/24 630
www.lindeverlag.at

Vorwort

Die am 24.11.2004 an der Johannes Kepler Universität Linz stattgefundene Umsatzsteuer Tagung 2004 befasste sich mit dem Thema des Vorsteuerabzuges. Im vorliegenden Buch sind die anlässlich der Tagung präsentierten Beiträge in einer erweiterten und ergänzten Fassung enthalten.

Der Vorsteuerabzug bildet ein zentrales Rechtsinstitut der Umsatzsteuer. Teleologisch sichert der Vorsteuerabzug in der Unternehmerkette, dass die Umsatzsteuerbelastung vom Endverbraucher getragen wird. Allerdings enthält das Umsatzsteuerrecht zahlreiche Ausnahmen vom Grundsatz der Kostenneutralität, womit der Vorsteuerabzug zu einer wesentlichen Determinante der Umsatzsteuerplanung wird. Hinzu kommt, dass die EuGH-Rspr zur 6. MWSt-RL zeigt, dass die nationale Rechtslage zum Vorsteuerabzug in vielen Punkten aus gemeinschaftsrechtlicher Sicht kritisch zu hinterfragen ist.

Die Beiträge decken die ganze Spannweite des Themas ab. Im Mittelpunkt der Betrachtungen standen zum einen die Vorgaben des Gemeinschaftsrechts und zum anderen die Praxis der Finanzverwaltung, die angesichts der EuGH-Rspr (*Seeling*) insbesondere für Investitionen im Bereich gemischt genutzter Immobilien vor großen Herausforderungen steht. In weiteren Referaten wurde der Frage der Zuordnung von Leistungen zum Unternehmensbereich bzw Nichtunternehmensbereich und dem Vorsteuerauschluss bei unechten befreiten Leistungen nachgegangen. Ferner wurden die Zusammenhänge zwischen unentgeltlich erbrachten Leistungen und dem Vorsteuerabzug analysiert und Voraussetzungen sowie Rechtsfolgen der Vorsteuerberichtigung untersucht. In einem abschließenden Referat wurde schließlich gezeigt, dass der Vorsteuerabzug auch außerhalb des Steuerrechts im Zivil- und Insolvenzrecht große Bedeutung hat. Die im Zusammenhang mit dem Vorsteuerabzug aufgeworfenen Fragen werden dabei von den Autorinnen und Autoren aus Sicht und im Hinblick auf die Praxis behandelt. Damit wird einem wesentlichen Anliegen des Forschungsinstitutes für Steuerrecht und Steuermanagement Rechnung getragen, die im Rahmen der Forschungen aufgefundenen wissenschaftlichen Ergebnisse auch entsprechend für die praxisgerechte Umsetzung aufzubereiten.

Wir danken den Autorinnen und Autoren für ihre Mühe bei der Ausarbeitung der Beiträge und hoffen, dass diese bei den Leserinnen und Lesern ebensolches Interesse finden, wie dies bei den Teilnehmerinnen und Teilnehmern der Umsatzsteuer Tagung 2004 in Linz der Fall war. Bei Herrn Werner Haslehner und Frau Simone Löffler bedanken wir uns für die Unterstützung bei der redaktionellen Arbeit und beim Linde Verlag für die wie immer professionelle und rasche Abwicklung der Drucklegung.

Linz, im Juni 2005

Markus Achatz, Michael Tumpel

Inhaltsübersicht

Inhaltsverzeichnis	9
Abkürzungsverzeichnis	15
<i>Otto Sarnthein</i>	
Praxisfragen aus der Sicht der Finanzverwaltung	21
<i>Michael Tumpel</i>	
Europarechtliche Grundlagen und nationale Umsetzung	29
<i>Michael Tissot</i>	
Die Leistung für das Unternehmen	43
<i>Barbara Slawitsch</i>	
Vorsteuerabzug und Eigenverbrauch	79
<i>Georg W. Kofler</i>	
Der Ausschluss vom Vorsteuerabzug für steuerfreie Leistungen	105
<i>Peter Haunold</i>	
Vorsteuerberichtigung	123
<i>Markus Achatz</i>	
Der Vorsteuerabzug in der Rechtsordnung außerhalb der Umsatzsteuer	177
Autorenverzeichnis	191
Stichwortverzeichnis.....	193

Inhaltsverzeichnis

Praxisfragen aus der Sicht der Finanzverwaltung

Otto Sarntein

Gemischte Nutzung von Grundstücken im Unternehmen	21
1. Allgemeines	21
2. EuGH-Urteil vom 8.5.2003, C-269/00, <i>Seeling</i>	21
3. Auswirkungen des EuGH-Urteils vom 8.5.2003, C-269/00, <i>Seeling</i>	21
3.1. Zeitraum 1.1.1995 bis 31.12.2003	21
3.1.1. Untergeordnete private Nutzung eines Gebäudes	22
3.1.2. Ermäßigter Steuersatz für Eigenverbrauch	24
3.2. Rechtslage vom 1.1. bis 30.4.2004 (Umsatzsteuernovelle 2003, BGBl I Nr 134/2003).....	24
3.2.1. Vorgangsweise bei ausschließlich unecht steuerbefreiten Umsätzen	26
3.2.2. Pauschalierte Land- und Forstwirte	26
4. Rechtslage ab 1.5.2004	26
Vermietung von Grundstücken durch ausgegliederte Rechtsträger	27

Europarechtliche Grundlagen und nationale Umsetzung

Michael Tumpel

1. Grundsätze des Mehrwertsteuersystems	29
2. Konsequenzen der Grundsätze für die Ausübung des Vorsteuerabzugs ..	32
3. Überblick über die Einzelvorschriften der 6. MwSt-Richtlinie zur Regelung des Vorsteuerabzugs	33
3.1. Zeitpunkt des Entstehens des Rechts auf Vorsteuerabzug.....	34
3.2. Befugnis zum Abzug von Vorsteuern	35
3.3. Aufteilung der Vorsteuer	36
3.4. Beschränkung des Rechts auf Vorsteuerabzug	37
3.5. Einzelheiten des Vorsteuerabzugs	39
3.6. Pflichten des Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit dem Vorsteuerabzug	40
4. Schlussbetrachtung	41

Die Leistung für das Unternehmen

Michael Tissot

1. Vorsteuerabzug	43
2. Der vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer	43

2.1. Kapital- und Personengesellschaften	44
2.1.1. Sonderbetriebsvermögen bei Personengesellschaften	45
2.2. Liebhaberei als nichtunternehmerische Tätigkeit	46
2.3. Holdinggesellschaften	49
2.4. Vereine	51
2.5. Körperschaften öffentlichen Rechts	52
3. Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter und sonstige Leistungen	54
3.1. Nachträgliche Zuordnung zur unternehmerischen Sphäre – Einlagen	55
3.2. Die EuGH- und VwGH-Rechtsprechung zu gemischt genutzten Wirtschaftsgütern	57
3.3. Zuordnungskriterien	60
3.4. Zuordnungsmöglichkeiten im Falle von beweglichen Wirtschaftsgütern	63
3.5. Zuordnungsmöglichkeiten im Falle von gemischt genutzten Gebäuden	64
3.6. Laufende Aufwendungen für gemischt genutzte Wirtschaftsgüter	66
3.7. Gemischt genutzte sonstige Leistungen	67
3.7.1. Beratungsaufwendungen	68
3.7.1.1. Laufende Beratungsaufwendungen	68
3.7.1.2. Beratungsaufwendungen iZm der Ausgabe von Anteilen, einer Kapitalerhöhung und eines Börsegangs	69
3.7.1.3. Aufwendungen iZm der Gründung einer Personengesellschaft bzw der Neuaufnahme eines weiteren Gesellschafters	71
3.7.1.4. Rechtsberatungsaufwendungen iZm der Planung einer Unternehmensnachfolge	72
3.7.2. Betriebsausflüge und Incentive-Reisen	72
4. Nicht abzugsfähige Aufwendungen	74
5. Änderungen durch das AbgÄG 2004	76
6. Veräußerung von gemischt genutzten Wirtschaftsgütern	77

Vorsteuerabzug und Eigenverbrauch

Barbara Slawitsch

1. Einleitung	79
2. Überblick	79
3. Vorsteuerabzug und Entnahmeeigenverbrauch	80
3.1. Steuerpflicht nur bei Vorsteuerabzugsberechtigung für den Gegenstand	80

3.2. Steuerpflicht bei Vorsteuerabzugsberechtigung für Bestandteile ..	82
3.3. Steuerpflicht bei teilweisem Vorsteuerabzug	86
4. Vorsteuerabzug und Nutzungseigenverbrauch	89
4.1. Eigenverbrauchsbesteuerung bei Vorsteuerabzugsberichtigung für den Gegenstand	89
4.2. Eigenverbrauchsbesteuerung von Gegenständen, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt haben	91
4.3. Eigenverbrauchsbesteuerung bei teilweiser Zuordnung des Gegenstands zum Unternehmen	92
4.4. Der Nutzungseigenverbrauch von Grundstücken	93
5. Vorsteuerabzug und Eigenverbrauch durch sonstige Leistungen	95
6. Vorsteuerabzug und Aufwandseigenverbrauch	99
7. Vorsteuerabzug und Eigenverbrauch für Auslandsleistungen	100
8. Eigenverbrauchsbesteuerung bei abstrakter Berechtigung zum Vorsteuerabzug?	101
9. Schlussbetrachtung	102

Der Ausschluss vom Vorsteuerabzug für nicht besteuerte Leistungen

Georg W. Kofler

1. Der Vorsteuerabzug in der 6. MwSt-RL	105
2. Der „direkte und unmittelbare Zusammenhang“ in der Rechtsprechung des EuGH.....	107
3. Einzelfragen: Gesellschaftsrechtliche Vorgänge, Holdinggesellschaften und Hilfsumsätze	111
3.1. Umgründungen, Aufnahme eines Gesellschafters, Kapitalerhöhung und Börsegang	111
3.2. Vorsteuerabzug bei Holdinggesellschaften	117
3.3. Hilfsumsätze im System des Vorsteuerabzugs.....	119
4. Resümee	121

Vorsteuerberichtigung

Peter Haunold

1. Einleitung	123
2. Regelungsinhalt	124
2.1. Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie	124
2.2. Österreichisches Umsatzsteuergesetz	128
2.2.1. § 12 Abs 10, 10a und 13 UStG	128
2.2.2. § 12 Abs 11 UStG	130

2.2.3. § 12 Abs 12 UStG	131
2.2.4. § 16 UStG	131
3. Anlassfälle für eine Vorsteuerberichtigung	133
3.1. Änderung des Zusammenhangs mit besteuerten bzw befreiten Umsätzen	133
3.2. Steuerpflichtige bzw steuerfreie Veräußerung eines Gegenstandes	135
3.3. Einlage eines Gegenstandes in das Unternehmen	137
3.4. Verwendung für unternehmensfremde Zwecke	138
3.5. Verwendung für nicht steuerbare Tätigkeiten bzw Zwecke	141
3.6. Änderung der Rechtslage	144
3.7. Änderung der Bemessungsgrundlage	145
3.8. Uneinbringlichkeit des Entgelts	148
3.9. Ausbleiben der Leistung	149
3.10. Rückgängigmachung der Leistung	150
3.11. Herabsetzung, Erlassung oder Erstattung der Einfuhrumsatzsteuer	152
3.12. Berichtigung eines unrichtigen Steuerausweises in der Rechnung	152
4. Einzelfragen bei der Vorsteuerberichtigung	154
4.1. Anlagevermögen	154
4.2. Berichtigungszeitraum	156
4.3. Aktivierungspflichtige Aufwendungen	158
4.4. Großreparaturen	160
4.5. Ewige Berichtigung nach § 12 Abs 11 UStG?.....	162
4.6. Zentralregulierung	163
4.7. Übergang von bzw zu einer Sonderregelung	164
4.7.1. Mehrwertsteuersonderregelungen	164
4.7.2. Vorsteuerberichtigung bei Kleinunternehmern	165
4.7.3. Vorsteuerberichtigung bei pauschalierten Land- und Forstwirten	166
4.7.4. Vorsteuerberichtigung und Sonderregelung für Reiseleistungen	167
4.7.5. Vorsteuerberichtigung und Differenzbesteuerung	167
4.7.6. Vorsteuerberichtigung und Sonderregelung für Anlagegold.....	168
4.7.7. Vorsteuerberichtigung und Sonderregelung für Drittlandsunternehmer, die elektronische Dienstleistungen an Nichtunternehmer erbringen	169
4.7.8. Reihengeschäfte in Bezug zum Drittlandsgebiet und Vorsteuerberichtigung	170
5. Zusammenfassung der Ergebnisse	172

Der Vorsteuerabzug in der Rechtsordnung außerhalb der Umsatzsteuer

Markus Achatz

1. Vorbemerkung	177
2. Vorsteuerabzug und Rechnungserteilung	177
3. Zur zivilrechtlichen Vereinbarung: Brutto- oder Nettopreis	181
4. Vorsteuerabzug und Schadenersatz	182
5. Der Vorsteuerabzug im Insolvenzverfahren	184
5.1. Zur insolvenzrechtlichen Einordnung der Abgabeforderung des Fiskus	185
5.2. Vorsteuerberichtigung infolge Uneinbringlichkeit	185
5.3. Vorsteuerberichtigung infolge unecht steuerbefreiter Umsätze	187
5.4. Halbfertige Bauten im Konkurs des Werkbestellers	188
6. Schlussbemerkung.....	189