

Kfz und Umsatzsteuer

Stand: April 2016

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW

EU-Recht

- ✚ Art. 176 MWStSystRL
- ✚ „Stand-Still-Klausel“
- ✚ Beibehaltung aller zum Beitrittstichtag bestehenden Vorsteuerabzugsverbote (1.1.1995)

UStG

- ✚ § 12 Abs 2 Z 2 lit b
- ✚ Leistungen iZm Anschaffung, Miete oder Betrieb von PKW, Kombis oder Kräfträdern gelten **nicht als für das Unternehmen** ausgeführt

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW

UStR

- ✚ Rz 1931: die von § 12 Abs 2 Z 2 lit. b betroffenen KfZ sind nicht Bestandteil des Unternehmens
- ✚ logische Konsequenz: die spätere Veräußerung ist nicht steuerbar, da sie nicht „im Rahmen des Unternehmens“ erfolgt (Tatbestandsmerkmal für steuerbaren Umsatz gem § 1 Abs 1 Z 1 UStG)
- ✚ Entnahme oder Privatnutzung kein Eigenverbrauch (kein Gegenstand des Unternehmens)
- ✚ Weitervermietung (nicht gewerbliche) oder Überlassung von PKW wäre ebenfalls nicht steuerbar

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW

✚ [VwGH 22.9.1999, 98/15/0136](#)

§ 12 Abs 2 Z 2 lit b ist im Anwendungsbereich des UStG 1994 als reine Vorsteuerausschlussbestimmung zu verstehen (vgl VwGH 22.9.1999, 98/15/0136) Die Zugehörigkeit der betroffenen Fahrzeuge zum Unternehmen wird dadurch nicht ausgeschlossen.

✚ [VwGH 27.08.2008, 2006/15/0127](#)

Weiterveräußerung eines PKWs ist grundsätzlich steuerbar, aber gem § 6 Abs 1 Z 26 unecht steuerbefreit

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW

✚ § 6 Abs 1 Z 26 UStG (von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei):

Z 26. „die Lieferungen von

- **Gegenständen**, wenn der Unternehmer
- für diese Gegenstände **keinen Vorsteuerabzug** vornehmen konnte und
- die gelieferten Gegenstände ausschließlich für eine nach den **Z 7 bis 25 steuerfreie Tätigkeit** verwendet hat

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW

✚ Art 136 lit a MWStSystRL befreit die Lieferung von Gegenständen, wenn diese ausschließlich für bestimmte **unecht steuerbefreite** Tätigkeiten bestimmt waren und kein Recht auf Vorsteuerabzug bestanden hat (wurde in österreichisches Recht umgesetzt, § 6 Abs 1 Z 26 UStG)

✚ Art 136 lit b der MWStSyst-RL befreit darüber hinaus die Lieferung von Gegenständen, deren Anschaffung oder Zuordnung **gem Art 176 vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen** war. Bisher keine Umsetzung in öUStG, da die Verwaltungspraxis und Lehre beim Verkauf eines PKW überwiegend von einem nicht steuerbaren Umsatz ausgegangen war

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Umsätze mit dem PKW

Verkauf

- steuerbar
- unecht befreit gem § 6 Abs 1 Z 26

Entnahme

- nicht steuerbar (EV gem § 3 Abs 2 UStG nur, wenn der Gegenstand zum VSt-Abzug berechtigt hat)

Privatanteil

- nicht steuerbar (EV gem § 3a Abs 1a Z 1 UStG nur, wenn der Gegenstand zum VSt-Abzug berechtigt hat)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Umsätze mit dem PKW

Vermietung (nicht gewerbliche) bzw. Weiterverrechnung von Kosten

- steuerbar
- § 6 Abs 1 Z 26 nicht anwendbar, daher steuerpflichtig!

Aber: Rz 1931 UStR weiterhin aufrecht (nicht Bestandteil des Unternehmens)

USt-Protokoll 2009 (Weiterverrechnung von PKW-Kosten): Handelsvertreter überlässt Branchenkollegen gegen Kostenersatz seinen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden PKW.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Umsätze mit dem PKW

Weiterverrechnung von PKW-Kosten

Wie ist im Hinblick auf das o.a. Judikat des VwGH die entgeltliche Nutzungsüberlassung eines vom Vorsteuerabzug ausgeschlossenen PKW zu behandeln?

BMF: Gemäß UStR Rz 1931 sind unabhängig vom Ausmaß der unternehmerischen Verwendung die von § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 betroffenen Kraftfahrzeuge nicht Bestandteil des Unternehmens. Eine Privatnutzung stellt daher keinen Eigenverbrauch dar und eine Veräußerung ist nicht steuerbar. Die Überlassung eines derartigen Fahrzeuges an einen Arbeitnehmer für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte oder Privatfahrten unterliegt ebenfalls nicht der USt.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Umsätze mit dem PKW

Weiterverrechnung von PKW-Kosten

Die Aussagen des VwGH (VwGH 27.08.2008, 2006/15/0127) zur Lieferung eines nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden PKW entsprechen im Ergebnis den Ausführungen zur Lieferung in UStR 2000 Rz 1931.

Nicht geäußert hat sich der VwGH zu anderen Umsätzen, die mittels eines nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden PKW ausgeführt werden. Diesbezüglich können die Aussagen in UStR 2000 Rz 1931 aufrecht erhalten werden und - zur Vermeidung systemwidriger Doppelbelastungen - auch auf den Fall der entgeltlichen Nutzungsüberlassung eines nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden PKW angewendet werden.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Umsätze mit dem PKW

Weiterverrechnung von PKW-Kosten

Kritik:

Solange die Rz 1931 UStR nicht an die Judikatur des VwGH angepasst wird, hat der Unternehmer de facto wohl ein Wahlrecht zur Behandlung eines PKW oder Kombis als Bestandteil des Unternehmens oder nicht. Das Risiko bei „begünstigenden“ nationalen Richtlinienbestimmungen, die dem Gesetz nicht vollständig entsprechen, ist hinlänglich bekannt.

Gelangt ein solcher Fall zum UFS oder VwGH, kann sich der Unternehmer nicht auf diese Verwaltungsanweisung berufen. Der UFS kann außerdem das Thema von sich aus aufgreifen, selbst wenn dieser Punkt gar nicht der Grund für das Rechtsmittel war und die Finanzverwaltung sich an die Rz 1931 UStR gehalten hat.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW

Vom VSt-Abzugsverbot betroffene Aufwendungen

Anschaffungskosten

kein Abzug für:

- ✚ ausgewiesene Vorsteuer bei Kauf im Inland
- ✚ EUSt bei Drittlandsimport
- ✚ Erwerbsteuer bei ig. Erwerb aus EU

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW

Vom VSt-Abzugsverbot betroffene Aufwendungen

Sonderausstattung

Teil der Anschaffungskosten (vgl. Rz 4773 EStR), unselbständige Bestandteile des PKW, z.B.

- + Klimaanlage
- + Alufelgen, Hi-Speed-Reifen
- + Sonderlackierung
- + ABS, Airbag
- + eingebautes Autoradio, Navi

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW

Vom VSt-Abzugsverbot nicht betroffen:

Sondereinrichtungen

Mit dem Betrieb eines Kfz nicht typischerweise verbunden, eigenständig bewertbare Wirtschaftsgüter
Rz 1950 UStR bzw. Rz 4774 EStR

- + Autotelefon, Funkeinrichtungen
- + Taxameter
- + Navi (nicht serienmäßig)

Nicht serienmäßiges Autoradio für Unternehmer lt. Rz 4713 EStR privat (kein VSt-Abzug)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW

Vom VSt-Abzugsverbot betroffen:

Miete

- + langfristige Miete (einschl. Leasing)
- + kurzfristige Miete (auch tageweise)

Vom VSt-Abzugsverbot nicht betroffen:

Personenbeförderung (Taxi, Bus, Bahn)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW

Vom VSt-Abzugsverbot betroffen:

Betriebskosten

alle Leistungen, die zur widmungsgemäßen Benützung gehören (laufender Betrieb und iZm Halten des PKW):
Treibstoff, Schmierstoffe, Reparaturen, Wartung, Pflege, Bahnverladung, Garagierungskosten, Parkgebühren, Maut (einschl. Vignette),

Keine Betriebskosten (VSt-Abzug daher zulässig):
Errichtung und Erhaltung von betriebseigenen Tankstellen und Garagen (auch wenn nur für PKW)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW

Ausnahmen vom VSt-Abzugsverbot

(taxative Aufzählung in § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG):

- ✚ Fahrschulkraftfahrzeuge
- ✚ Vorführkraftfahrzeuge
- ✚ Kfz zur gewerblichen Weiterveräußerung (100%)
- ✚ Kfz zur gewerblichen Personenbeförderung ($\geq 80\%$)
- ✚ Kfz zur gewerblichen Vermietung ($\geq 80\%$)

siehe auch Rz 1938 bis 1948 UStR

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW

Ausnahmen vom VSt-Abzugsverbot

Fahrschulkraftfahrzeuge

- ✚ Verwendung unmittelbar für Unterrichtszwecke
- ✚ Verwaltungspraxis: mindestens 80% (Toleranz)
- ✚ zur unmittelbaren Verwendung gehören auch Fahrten zur Tankstelle und Werkstätte und Prüfungsfahrten
- ✚ Unterschreiten der 80%-Grenze in einem Kalenderjahr führt zu Vorsteuerausschluss bzw. –berichtigung gem. § 12 Abs 10 UStG

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW

Ausnahmen vom VSt-Abzugsverbot

Vorführfahrzeuge

- ✚ grundsätzlich Umlaufvermögen
- ✚ kein Einzelstück, sondern bestimmte Type
- ✚ zum alsbaldigen Verkauf bestimmt
- ✚ bei gängigen Fahrzeugen bis 6 Monate
- ✚ im Einzelfall bis 12 Monate
- ✚ bei schwer verkäuflichen Modellen (z.B. Bentley) bis 24 Monate

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW

Ausnahmen vom VSt-Abzugsverbot

Vorführfahrzeuge

- ✚ Veräußerung ist steuerpflichtig
- ✚ Verwendungsänderung: Vorsteuerberichtigung
- ✚ Umwidmung in Anlagevermögen: VSt-Korrektur in voller Höhe (Rz 2075 UStR)
- ✚ Umwidmung in Folgejahr: VSt-Korrektur ebenfalls in voller Höhe (§ 12 Abs 11 UStG)
- ✚ Keine VSt-Berichtigung: Vorführ-Kfz wird nach Fristablauf abgemeldet und ausschließlich zum Verkauf angeboten

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW

Ausnahmen vom VSt-Abzugsverbot

Fahrzeuge zur gewerblichen Weiterveräußerung

- ✚ ausschließlich (ohne geringste andere Nutzung)
- ✚ gewerblicher Autohandel
- ✚ einmaliger An- und Verkauf reicht nicht aus
- ✚ unentgeltliche Übertragung (z.B. für Preisaus-schreiben) ist keine gewerbl. Weiterveräußerung

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW

Ausnahmen vom VSt-Abzugsverbot

Fahrzeuge zur gewerblichen Personenbeförderung

- ✚ mindestens 80%
- ✚ Unternehmenszweck: Beförderung unternehmensfremder Personen (Taxi, Hotelwagen)
- ✚ nicht: Beförderung eigener Arbeitnehmer mit PKWs
- ✚ private oder andere unternehmerische Verwendung (z.B. für Einkaufsfahrten) max. 20%
- ✚ über 20% andere Verwendung: kein VSt-Abzug (ggf. VSt-Berichtigung)
- ✚ Verwaltungsfahrten nicht schädlich

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW

Ausnahmen vom VSt-Abzugsverbot

Fahrzeuge zur gewerblichen Vermietung

- + mindestens 80%
- + Leasingfahrzeuge
- + kurzfr. Vermietung
- + Leihwagen von Kfz-Werkstätten

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW - Einzelfälle

Auch die Anmietung oder Anschaffung von PKW, die lediglich als **Filmrequisite** eingesetzt werden und nicht zum Verkehr auf öffentlichen Strassen zugelassen worden sind, ist vom Vorsteuerausschluss gem § 12 Abs 2 Z 2 lit b erfasst (VwGH 24.1.2007, 2003/13/0072).

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW - Einzelfälle

Ein **Rennwagen**, welcher nach seiner Zweckbestimmung ausschließlich für den Einsatz bei Rennsportveranstaltungen auf speziellen Rennstrecken gebaut wird und eine andere Verwendungsmöglichkeit nicht besteht, unterscheidet sich wesentlich von den üblichen Typen von Personen- und Kombinationskraftwagen. Scheidet eine Verwendung des Rennwagens im allgemeinen Straßenverkehr nach seiner Beschaffenheit und der Bauart aus, ist eine kraftfahrrechtliche Zulassung für den öffentlichen Straßenverkehr nicht möglich. Besteht auch keine Umbaumöglichkeit, das Rennauto straßentauglich und zulassungsfähig zu machen, handelt es sich um keinen Pkw (VwGH 28.10.2009, 2007/15/0222). Der Vorsteuerabzug steht daher nach den allgemeinen Regeln des UStG grundsätzlich zu.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW - Einzelfälle

BMF-Info vom 15.4.2011 (<https://findok.bmf.gv.at>) zur umsatzsteuerlichen Behandlung von **Elektrofahrrädern** und Selbstbalance-Rollern („**Segways**“):

Fahrräder mit elektrischem (Hilfs)Motor sind nach ihrem optischen Eindruck und ihrer Zweckbestimmung, nämlich der (teil)motorisierten Personenbeförderung, als Krafträder iSd § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG anzusehen. Im Übrigen, obwohl nicht entscheidungswesentlich, ergibt sich das auch aus den kraftfahrrechtlichen Bestimmungen. Nach § 2 Abs. 1 Z 1 KFG 1967 ist ein Kraftfahrzeug ein zur Verwendung auf Straßen bestimmtes oder auf Straßen verwendetes Fahrzeug, das durch technisch freigemachte Energie angetrieben wird und nicht an Gleise gebunden ist.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW - Einzelfälle

Diese Definition erfasst daher auch Elektrofahräder. Dass bestimmte Elektrofahräder kraft gesetzlicher Fiktion (§ 1 Abs. 2a KFG 1967) vom Anwendungsbereich des KFG ausgenommen sind, ändert nichts an deren grundsätzlicher Kraftfahrzeugeigenschaft. Bei Selbstbalance-Rollern (Segways) handelt es sich um mehrspurige Kraftfahrzeuge, die der Personenbeförderung dienen. Ihrem typischen Erscheinungsbild und Verwendungszweck entsprechend, sind diese Fahrzeuge ebenfalls den Krafrädern zuzurechnen. Für Fahrräder mit (Hilfs)Motor bzw. Selbstbalance-Roller steht daher grundsätzlich **kein Vorsteuerabzug** zu.

Anm: Als „Krafräder“ im Sinn des KFG gelten nur elektrisch angetriebene Fahrräder mit einer Leistung von mehr als 600 Watt oder einer Bauartgeschwindigkeit von mehr als 25 km/h.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW - Einzelfälle

Ein Sonderfall im Hinblick auf den Vorsteuerabzug für Pkw und Kombis sind sog **Begleitfahrzeuge**. Diese sind als Ausnahme im Gesetz nicht genannt. Die Verwaltungspraxis (Rz 1936 UStR) gewährt für solche Fahrzeuge, die zu mehr als 80% zur Begleitung von Sonder- und Schwertransporten eingesetzt werden, dennoch den Vorsteuerabzug für die Anschaffungs- als auch Betriebskosten.

Anmerkung (vgl. USt-Kommentar Melhardt/Tumpel, § 12 Rz 311): Die Begründung, dass mit dem Begleitfahrzeug unmittelbar Umsätze erzielt werden, vermag nicht zu überzeugen. Dasselbe Argument wäre wohl für viele andere Fälle ebenfalls zutreffend, in welchen der Vorsteuerabzug aber nach Judikatur bzw herrschender Meinung nicht zusteht.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW - Einzelfälle

Die **unentgeltliche Übertragung** von Pkw und Kombis stellt keine gewerbliche Weiterveräußerung dar.

Werden PKW zum Zwecke der Verlosung bei einem **Preisausschreiben** angeschafft, steht kein Vorsteuerabzug zu (VwGH 12.12.1988, 87/15/0094).

Die Übergabe an den Gewinner ist mangels Vorsteuerabzugsmöglichkeit dafür auch nicht als Eigenverbrauch gem § 3 Abs 2 steuerbar.

Anders gelagert wäre der Fall, wenn etwa ein Kfz-Händler einen seinerzeit als Umlaufvermögen angeschafften Pkw bei einem Preisausschreiben verlost (Vorsteuerabzug bei der Anschaffung, Eigenverbrauch gem § 3 Abs 2 UStG bei der Preisübergabe).

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW - Einzelfälle

Kein Vorsteuerabzug bei **Gebrauchsüberlassung** von Firmen-PKW zwischen verbundenen Unternehmen

Einen Ausschluss vom Vorsteuerabzug normiert § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG für Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern stehen. Ausgenommen hiervon sind ua. Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen.

Nach Ansicht des VwGH erfordert die genannte Ausnahmebestimmung eine **qualifizierte Form der Gebrauchsüberlassung**, nämlich die "gewerbliche" Vermietung.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW - Einzelfälle

Kein Vorsteuerabzug bei **Gebrauchsüberlassung** von Firmen-PKW zwischen verbundenen Unternehmen

Wurden PKW nur gegen Auslagenersatz (inklusive einer Bearbeitungsgebühr "in Höhe von 1 % der getätigten Auslagen") zwischen verbundenen Unternehmen (zB zwischen Mutter- und Tochtergesellschaft) zur Nutzung überlassen, kann bei einer solchen, ansonsten auch nicht nach außen in Erscheinung tretenden, Nutzungsüberlassung dem Gesamtbild nach nicht gesagt werden, dass etwa vergleichbar einem Leasingunternehmen eine Vermietungstätigkeit im Sinne der Führung eines Gewerbebetriebes entfaltet worden wäre. Die Versagung des Vorsteuerabzuges erfolgte daher bei einer derartigen Konstellation zu Recht.

VwGH 17.5.2006, 2006/14/0006

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW - Einzelfälle

Beurteilungskriterien für die Anerkennung als **Vorführkraftfahrzeug**

Vorführkraftfahrzeuge sind "zum alsbaldigen Verkauf bestimmte" Fahrzeuge, welche überwiegend für Vorführzwecke verwendet werden. Bei "gängigen" Fahrzeugmodellen kann - sofern keine gegenteiligen Anzeichen vorliegen (von vornherein beabsichtigte dauerhafte Widmung für das Betriebsvermögen) - für die Dauer maximal eines Jahres ein Vorführkraftfahrzeug vorliegen.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerabzug PKW - Einzelfälle

Kein Vorsteuerabzug für "Testmotorräder"

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG fallen Fahrschul-, Vorführ-Kfz, Kfz, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kfz, die zu mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder Vermietung dienen, nicht unter den grundsätzlichen Vorsteuerausschluss für bestimmte Kraftfahrzeuge. Die konkrete Bezeichnung der ausgenommenen Fahrzeuge bzw. die engen Voraussetzungen an eine im Zusammenhang mit diesen Kraftfahrzeugen vorgenommene Betätigung ("ausschließlich", "zu mindestens 80 %") zeigen, dass das Gesetz die Ausnahme vom Ausschluss vom Vorsteuerabzug nur **in sehr eingeschränktem Rahmen** zulassen wollte. Ein Raum für eine analoge Anwendung auf "Testfahrzeuge" bleibt daher nicht. VwGH 21.9.2006, 2004/15/0072 (mit weiteren grundsätzlichen Ausführungen zu den Voraussetzungen für eine Gesetzesanalogie)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Änderung der Voraussetzungen

Beispiel:

Ein Salzburger Taxiunternehmer kauft im Jänner 2006 einen Pkw Mercedes um € 50.000,— + 20 % MwSt und zieht sich die Vorsteuer in Höhe von € 10.000,— ab. Die jährliche Fahrleistung mit dem Taxi beträgt 40.000 km.

Im Zuge einer Betriebsprüfung wird festgestellt, dass der Taxiunternehmer mit diesem Fahrzeug im Sommer 2006 eine Skandinavienrundreise mit der Familie gemacht hat und dabei insgesamt 7.000 km zurückgelegt hat.

Daneben konnten weitere Privatfahrten im Ausmaß von 3.000 km nachgewiesen werden.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Änderung der Voraussetzungen

Ansicht des Finanzamtes:

Der Vorsteuerabzug von € 10.000,— steht nicht zu, da das Taxi nicht zu mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung gem. § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG dient.

Ansicht des Steuerberaters:

Die 80 %ige Nutzung ist über einen längeren Zeitraum zu sehen. Im Jahr 2007 und den Folgejahren beträgt die Privatnutzung weniger als 20 %, sodass insgesamt – z.B. bezogen auf die AfA-Dauer von fünf Jahren – eine mehr als 80 %ige betriebliche Nutzung vorliegen wird.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerberichtigung

§ 12 Abs. 10 UStG	§ 12 Abs. 11 UStG
Anlagevermögen	Umlaufvermögen, sonstige Leistungen, Anlagevermögen vor Verwendung
innerhalb von 4 Jahren (bei Grundstücken 19 Jahren) pro Jahr 1/5 (bzw. 1/20) Bis 31.3.2012: bei Grundstücken 9 Jahren (1/10)	zeitlich unbegrenzt in voller Höhe (bzw. sachgerechte Aufteilung)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Vorsteuerberichtigung

Lösung:

Es haben sich im Vergleich zum Jahr der Anschaffung (2006) gem. § 12 Abs. 10 die Verhältnisse geändert, die für den Vorsteuerabzug maßgebend waren.

Somit ist für jedes Jahr der Änderung eine Berichtigung des seinerzeitigen (nicht abzugsfähigen) Vorsteuerbetrages zu Gunsten des Unternehmers durchzuführen:

2006 nicht abzugsfähige Vorsteuer: € 10.000,—

2007 bis 2010: jeweils Vorsteuerberichtigung (ein Fünftel) in Höhe von € 2.000,—

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Kleinbusse - Vorsteuerabzug

Beispiel:

Ein Handelsvertreter kauft im ersten Halbjahr 2006 einen Kleinbus, den er zu 60 % betrieblich und zu 40 % privat nutzt. Die Eingangsrechnung lautet auf € 40.000,— netto + 20 % Umsatzsteuer (€ 8.000,—)

Der Kleinbus wird im Jahr 2011 um € 5.000,— an eine Privatperson verkauft. Der Handelsvertreter versteuert nur 60 % des Verkaufserlöses, also € 3.000,— + 20 % Umsatzsteuer (€ 600,—).

Ist das zulässig?

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Kleinbusse - Vorsteuerabzug

Grundsatz:

Für gemischt (d.h. teilweise privat) genutzte bewegliche Anlagegüter kann ab mindestens 10 % unternehmerischer Nutzung der volle Vorsteuerabzug geltend gemacht werden.

Im Ausmaß der privaten Nutzung ist von der jährlichen AfA ein entsprechender Anteil der Eigenverbrauchsbesteuerung zu unterziehen.

Beispiel: Kleinbus, 60 % betrieblich, 40 % privat:

Voller Vorsteuerabzug, jährlicher EV = 40 % der AfA.

Vorteil: Finanzierungsvorteil; späteren Nutzungsänderungen kann durch Ansatz eines niedrigeren bzw. höheren Privatanteils Rechnung getragen werden.

Nachteil: laufende Eigenverbrauchsbesteuerung; voller Verkaufserlös umsatzsteuerpflichtig.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Kleinbusse - Vorsteuerabzug

Optionsmöglichkeit 1:

Der Unternehmer kann bewegliche Anlagegüter im Jahr der Anschaffung **aufteilen** und auf den Vorsteuerabzug für den privat genutzten Teil verzichten. Diese Zuordnungsentscheidung muss für jedes einzelne Anlagegut bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes dem Finanzamt schriftlich mitgeteilt werden (§ 12 Abs. 2 Z 1 letzter Satz UStG).

Vorsteuerabzug nur für 60 %, kein lfd. EV.

Vorteil: Späterer Verkaufserlös nur anteilig (dem unternehmerisch genutzten Teil entsprechend) umsatzsteuerpflichtig. Berechnung mit Formel siehe USt-Protokoll 2011 (Aufteilung der **Nettoerlöse**)

Nachteil: Spätere Verwendungsänderung (z.B. bei Anschaffung 60 % unternehmerische Nutzung, ab dem dritten Jahr 80 % unternehmerisch) führt zu keiner positiven Vorsteuerberichtigung gem. § 12 Abs. 10 UStG (vgl. Rz 1903 UStR).

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Kleinbusse - Vorsteuerabzug

Optionsmöglichkeit 2 („Opting out“):

Der Unternehmer kann bei gemischter Nutzung zur Gänze auf den Vorsteuerabzug **verzichten** (EuGH „Bakcsi“ vom 8.3.2001, C-415/98).

Vorteil: Späterer Verkaufserlös nicht umsatzsteuerbar, da der Gegenstand gedanklich zum „Privatvermögen“ gehört bzw. im Fall der Einlage dort verbleibt.

Trotz Zuordnung etwa eines Kleinbusses zum nichtunternehmerischen Bereich bleibt aber der Anspruch auf Vorsteuerabzug für die laufenden Kosten (Treibstoff, Reparaturen etc.) erhalten.

Anwendungsfälle: Einlage eines Kleinbusses aus dem Privatvermögen, Kauf von einer Privatperson oder von einem unecht befreiten Unternehmer (in allen diesen Fällen wäre ohnehin kein Vorsteuerabzug möglich!), erwartete Wertsteigerung.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Steuerreform 2016 - öUSt

Vorsteuerabzug für Elektroautos

Vorsteuerabzugsberechtigung für PKW und Kombis mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro km

- ✚ z.B. Kfz mit ausschließlich elektrischem oder elektrohydraulischem Antrieb
- ✚ Nicht für Hybridfahrzeuge mit Elektro- und Verbrennungsmotor

Luxustangente (lt. EStR € 40.000,- brutto):

§ 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG bleibt unberührt

Kein Sachbezug Dienstnehmer: siehe Rz 672 UStR

Steuerreform 2016 - öUSt

Rz 672 UStR

Zur grundsätzlichen Problematik, insbesondere die Abgrenzung zum Eigenverbrauch, siehe Rz 66 bis Rz 74. Unabhängig davon, ob es sich um einen Eigenverbrauch oder einen tauschähnlichen Umsatz handelt, können aus Vereinfachungsgründen zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage für Sachzuwendungen jene Werte herangezogen werden, die den **Sachbezügen** bei der **Lohnsteuer** zu Grunde gelegt werden.

§ 4 Abs 1 Z 3 **Sachbezugswerteverordnung** ab 1.1.2016:
Für Kfz mit einem CO₂-Emissionswert von 0 ist ein Sachbezugswert von Null anzusetzen

Steuerreform 2016 - öUSt

Rz 672 UStR (Fortsetzung):

Werden in vom Unternehmer in eigener Regie geführten Kantinen verbilligte oder kostenlose Essen (insbesondere Mittagessen) an die Arbeitnehmer abgegeben, so kann zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage von zwei Dritteln der lohnsteuerlichen Sachbezugswerte ausgegangen werden. Die hienach in Betracht kommenden Beträge sind als Bruttowerte anzusehen, aus denen die USt herauszurechnen ist. Sind die vom Arbeitnehmer für die Sachzuwendung geleisteten Zahlungen höher als die Sachbezugswerte (bei den vorgenannten Essensabgaben höher als zwei Drittel der Sachbezugswerte), sind diese Zahlungen zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage heranzuziehen.

Steuerreform 2016 - öUSt

Vorsteuerabzug für Elektroautos

Beispiel: Elektroauto (Tesla, kein Hybrid) wird 2016 gekauft

- a) € 30.000,-
 - b) € 60.000,-
 - c) € 120.000,-
- a) voller Vorsteuerabzug
 - b) voller Vorsteuerabzug, Eigenverbrauch € 20.000,- (brutto)
 - c) kein Vorsteuerabzug (AK über € 80.000,-)

Bei Anschaffung vor 1.1.2016: positive Vorsteuerberichtigung
gem. 12 Abs 10 UStG (jährlich 1/5)

Steuerreform 2016 - öUSt

Vorsteuerabzug für Elektroautos

Beispiel: Elektroauto (Tesla, kein Hybrid) wird 2014 gekauft um
30.000,- + 6.000,- USt

Positive Vorsteuerberichtigung (UVA Kz 063 mit - Vorzeichen):

- 2016 (1/5) = 1.200,-
- 2017 (1/5) = 1.200,-
- 2018 (1/5) = 1.200,-

Keine nachträgliche Korrektur der Anschaffungskosten
Berichtigungsbeträge sind jährlich sofort Erlös (§ 6 Z 12 EStG)

Steuerreform 2016 - öUSt

Vorsteuerabzug für Elektroautos

Hinsichtlich der **Betriebskosten** für Elektroautos richtet sich der Vorsteuerabzug durch den Verweis in § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG auf § 20 Abs 1 Z 1 bis 5 EStG nach den einkommensteuerlich zulässigen Betriebsausgaben siehe auch Rz 4780f EStR).

Eine Kürzung der Betriebskosten ist nur dann vorzunehmen, wenn für ein Fahrzeug, bei dem die Anschaffungskosten bzw. Leasingraten zu kürzen sind, auf Grund seiner gehobenen Ausstattung tatsächlich höhere Kosten (zB höhere Servicekosten) anfallen.

Steuerreform 2016 - öUSt

Vorsteuerabzug für Elektroautos

Treibstoffkosten sind idR in voller Höhe abzugsfähig, weil nicht davon ausgegangen werden kann, dass der Treibstoffverbrauch bei einem luxuriös ausgestatteten Kraftfahrzeug überproportional hoch ist. Zu kürzen sind folgende Kosten:

- AfA
- Zinsen
- Kosten einer Kaskoversicherung
- Haftpflichtversicherungsprämie einschließlich motorbezogene Versicherungssteuer (VwGH 18.12.2008, 2006/15/0169)

Die Kürzung hat mit dem Prozentsatz zu erfolgen, um den die Anschaffungskosten die Angemessenheitsgrenze übersteigen.

Innergemeinschaftlicher Erwerb

Voraussetzungen gem. Art. 1 Abs. 2 UStG:

- ✚ Lieferung eines **Gegenstandes**
- ✚ Lieferant = **Unternehmer** (ausg. Kleinunternehmer)
- ✚ **an** anderen **Unternehmer** für dessen Unternehmen oder jur. Person
- ✚ Gegenstand gelangt aus dem **EU-Gebiet** ins Inland

Keine Voraussetzung für ig. Erwerb:

- ✚ Erwerber verwendet UID

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Innergemeinschaftlicher Erwerb

Kauf von Fahrzeugen in der EU:

a) Neufahrzeuge:

immer erwerbsteuerpflichtig (Auffangtatbestand Art 1 Abs. 7), auch beim Erwerb durch Private und Schwellenerwerber

b) Gebrauchtfahrzeuge:

Erwerbsteuerpflichtig bei Erwerb durch Unternehmer für sein Unternehmen (Art 1 Abs. 2), auch wenn unecht befreit (z.B. Ärzte); Anwendung der allgemeinen Bestimmungen (auch Erwerbsschwelle)

Unzutreffender Einwand: Leistungen i.Z.m. PKW gelten gem. § 12 Abs. 2 Z. 2 b UStG nicht als für das Unternehmen ausgeführt

Beachte: Art 12 Abs. 4: „§ 12 Abs. 2 Z. 2 gilt nicht für den innergemeinschaftlichen Erwerb“

Kein innerg. Erwerb bei Differenzbesteuerung in der EU (Art 24 Abs. 2) oder bei Kauf von Privatperson

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Inneregemeinschaftlicher Erwerb

Kauf von Fahrzeugen in der EU:

Art 12 Abs 4 UStG ist rein deklarativer Natur. Sie soll dem nicht selten in der Praxis anzutreffenden Irrtum vorbeugen, dass Unternehmer bei der Anschaffung von (Gebraucht-)PKW aus der EU wie Privatpersonen handeln und diese Fahrzeuge mit der USt des Ursprungslandes und ohne Vornahme einer Erwerbsbesteuerung im Inland importieren. Unabhängig davon, ob im EU-Ausland USt bezahlt wurde, unterliegen Fahrzeugimporte für das Unternehmen der inländischen Erwerbsteuer.

Die ausländische USt gehört beim ig Erwerb nicht zur Bemessungsgrundlage, unabhängig davon, ob sie im Ausland als Vorsteuer geltend gemacht wurde oder werden konnte (Rz 3921 UStR, ergänzt durch Wartungserlass 2009).

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Inneregemeinschaftlicher Erwerb

Kauf von Fahrzeugen in der EU:

Nach Auffassung des UFS (18.8.2010, RV/2280-W/09 zu Kauf Gebrauchtwagen im EU-Ausland durch österr Unternehmer) könnte der ig Erwerb auch durch das Zuordnungswahlrecht vermieden werden, sofern der Unternehmer den PKW nach Maßgabe der EuGH-Rspr (8.3.2001, C-415/98, Bakcsi) zur Gänze dem nichtunternehmerischen Bereich zuordnet.

Gegen diese UFS-Entscheidung hat das zuständige Finanzamt **Amtsbeschwerde** erhoben (VwGH 2010/13/0158-2), da beim ig Erwerb eines Gegenstandes aufgrund des Bestimmungslandprinzips kein Zuordnungswahlrecht zum Privatvermögen besteht, auch wenn dieser teilweise privat genutzt wird.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Innergemeinschaftlicher Erwerb

Kauf von Fahrzeugen in der EU:

Durch die Steuerbefreiung der ig. Lieferung und der Besteuerung des ig. Erwerbs erfolgt daher eine klare Abgrenzung der Steuerhoheit. Nach dem Gemeinschaftsrecht ist daher zunächst die Besteuerung des ig. Erwerbs vorzunehmen.

Erst anschließend – in einem zweiten Schritt – kann der Unternehmer seine Zuordnungsentscheidung zum Privatvermögen dem Finanzamt gegenüber mitteilen, wobei dies ausdrücklich schriftlich zu erfolgen hat (was im Beschwerdefall übrigens nicht erfolgt ist).

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Ort des innergem. Erwerbs

✚ Ende der Versendung oder Beförderung

- Art 28b Teil A Abs. 1 der Sechsten RL
- Art. 40 der MWStSystRL
- Art 3 Abs. 8 erster Satz UStG

✚ zusätzlich im UID-Staat bis zum Nachweis der Besteuerung im Bestimmungsland

- Art 28b Teil A Abs. 2 der Sechsten RL
- Art. 41 der MWStSystRL
- Art 3 Abs. 8 zweiter Satz UStG

Ort des innergem. Erwerbs

Nachweis der Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsland (allgemein):

Vorlage der UVA, des Zahlungsbeleges und einer Aufstellung der innergemeinschaftlichen Erwerbe des betreffenden Zeitraumes (Rz. 3778 UStR)

Nachweis der Erwerbsbesteuerung beim Dreiecksgeschäft:

Erklärungspflicht gem. Art 25 Abs. 6 UStG durch Abgabe einer entsprechenden ZM

Erwerbsteuer und Vorsteuerabzug

EuGH Rs C-536/08 und C-539/08

✚ Art 28b Teil A Abs. 2 dient dazu, sicherzustellen, dass die Erwerbsteuer im UID-Staat erhoben wird, wenn kein Nachweis der Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsland erfolgt.

✚ Wird der Erwerb im Bestimmungsland nachgewiesen, verringert sich gem. Art 28b Teil A Abs. 2 Unterabsatz 2 der igE im UID-Staat („Korrekturmechanismus“).

✚ Normzweck des Art. 28b Teil A Abs. 2 ist

- a) die Sicherstellung der Erwerbsbesteuerung
- b) die Verhinderung einer Doppelbesteuerung

Erwerbsteuer und Vorsteuerabzug

EuGH Rs C-536/08 und C-539/08

- ✚ Gewährung des Vorsteuerabzuges beim igE auf Grund der UID würde die praktische Wirkung des Art. 28b Teil A Abs. 2 beeinträchtigen
- ✚ kein Anreiz mehr, die Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs im Bestimmungsland nachzuweisen
- ✚ Sofortiger **Vorsteuerabzug** beim igE gem. Art 28b Teil A Abs. 2 der Sechsten RL ist **unzulässig**

Salzburger Steuerdialog 2012 - USt

Verwendung einer falschen UID beim ig Erwerb

- ✚ Ö2 bestellt regelmäßig bei Ö1, dem sind alle Daten inkl UID des Ö2 bekannt und „automatisch“ in Rechnung enthalten.
- ✚ Ware geht teilweise auch in andere Mitgliedstaaten
- ✚ Damit „automatisch“ auch ig Erwerb ohne Vorsteuerabzug nach Art 3 (8) 2. Satz UStG oder muss dazu die AT-UID gesondert bekanntgegeben (verwendet) werden?
- ✚ Lösung: auch wenn UID „automatisch“ in der Rechnung aufscheint gilt das als Verwendung (und damit igE ohne Vorsteuerabzug), sofern nicht umgehend widersprochen wird und der Lieferant auf die falsche UID hingewiesen wird
- ✚ Wenn ig Erwerb in Österreich wegen der AT-UID: spätere Rechnungskorrektur nicht mehr möglich
- ✚ Es muss die Besteuerung des ig Erwerbes im Bestimmungsland nachgewiesen werden

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Leasing über die Grenze

Ab 1. 1. 2010 unterliegt die **langfristige Vermietung von Kfz** (über 30 Tage) **an Unternehmer** der Umsatzsteuer des Empfängerstaates (Generalklausel B2B). Österreichische Unternehmer, die von einem deutschen Leasinggeber Pkw leasen, erhalten ab 2010 keine Rechnungen mehr mit deutscher Umsatzsteuer. Vielmehr kommt es bei der langfristigen Anmietung von Kfz von einem ausländischen Unternehmer zum Reverse Charge in Österreich beim Leasingnehmer (ohne Vorsteuerabzug für Pkw).

Die langfristige Vermietung von Beförderungsmitteln **an Privatpersonen** unterliegt bis 2012 der USt des Unternehmerortes (Generalklausel B2C). Ab 2013 erfolgt auch in diesen Fällen die Besteuerung im Empfängerstaat.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Leasing über die Grenze

Kurzfristige Vermietung von Beförderungsmitteln

Wasserfahrzeuge:	bis 90 Tage
andere Beförderungsmittel:	bis 30 Tage

Gem. § 3a Abs 12 UStG steuerbar dort, wo das Beförderungsmittel dem Leistungsempfänger (Mieter) tatsächlich zur Verfügung gestellt wird (sowohl B2B als auch B2C)

Keine Änderung mit 1.1.2013 (unveränderte Rechtslage seit 1.1.2010)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Fz-Vermietung über die Grenze

Beförderungsmittel:

Fahrzeuge mit oder ohne Motor, sowie sonstige Ausrüstungen und Vorrichtungen, welche **zur Beförderung** von Personen oder Gegenständen von einem Ort an einen anderen **konzipiert** worden sind, von Fahrzeugen gezogen oder geschoben werden können und **tatsächlich** in der Lage sind, Gegenstände oder Personen zu befördern.

Dazu gehören auch Sattelzugmaschinen, Sattelanhänger, Auflieger, Fahrzeuganhänger, Eisenbahnwagen, Transportbetonmischer, Segelboote, Ruderboote, Paddelboote, Motorboote, Sportflugzeuge, Segelflugzeuge, Wohnmobile, Wohnwagen (außer stationär), Fahrzeuge, die speziell für den Transport von Kranken oder Verletzten konzipiert sind, Traktoren und andere landwirtschaftliche Fahrzeuge, Fahrzeuge für militärische, Überwachungs- oder ...

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Fz-Vermietung über die Grenze

Beförderungsmittel (Fortsetzung):

.... Zivilschutzzwecke (ausgenommen Kampffahrzeuge und Kampfflugzeuge), Rollstühle und ähnliche Fahrzeuge für Kranke und Körperbehinderte, mit Vorrichtungen zur mechanischen oder elektronischen Fortbewegung, Fahrräder und Dreiräder.

Keine Beförderungsmittel sind zB Bagger, Planiertrappen, Bergungskräne, Schwertransportkräne, Baustellenlastenaufzüge, Transportbänder, Gabelstapler, Elektrokarren, Rohrleitungen, Ladekräne, Schwimmkräne, Container, militärische Kampffahrzeuge, Kampfflugzeuge, Maschinen, Apparate und Geräte zum Ernten oder Dreschen von landwirtschaftlichen Erzeugnissen.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Leasing über die Grenze

Leasing (langfristige Vermietung von Bef. mitteln)

bis 2009:

steuerbar am Unternehmerort

ab 2010:

- an Unternehmer:

Generalklausel B2B (steuerbar im Empfängerstaat=Leasingnehmer)

- an Nichtunternehmer:

Generalklausel B2C (steuerbar am Unternehmerort=Leasinggeber)

ab 2013:

Steuerbar im Empfängerstaat (B2B und B2C)

(ausg. Sportboote: Übergabe, wenn dort Betriebsstätte)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Leasing über die Grenze

Leasing / Kfz-Vermietung mit Drittlandsbezug

Vermieter aus Drittland

§ 3a Abs 15 UStG bis 31.12.2015: stb. in Ö, wenn Nutzung in Ö

Vermieter aus Österreich

✚ § 3a Abs 16 UStG: Verordnungsermächtigung

✚ VO BGBl 1996/5 zu § 3a Abs 13 (jetzt Abs 16)

✚ Nutzung im Drittland

✚ Kraftfahrrechtliche Zulassung im Drittland

✚ Steuerbar im Land der tatsächlichen Nutzung

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Leasing über die Grenze

Maßgebend für die Anwendbarkeit der neuen Leistungsartregeln ist der **Zeitpunkt der Leistungserbringung**. Gem § 28 Z 33 UStG (Übergangsbestimmung) sind § 3a Abs. 4 bis 15 UStG neu auf Umsätze und sonstige Sachverhalte anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2009 ausgeführt werden bzw. sich ereignen.

Wurden Anzahlungen vor dem 31.12.2009 für Umsätze geleistet, die erst nach dem 31.12.2009 ausgeführt werden, ist eine daher nach Ansicht des BMF eine allfällige Korrektur in der ersten UVA 2010 vorzunehmen (vgl Rz 638d UStR).

Hinsichtlich der auf diese Anzahlungen entfallenden Umsatzsteuer (20%) kommt es zum Übergang der Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1 zweiter UStG auf den österreichischen Unternehmer, wobei bei der Anmietung eines PKW der Vorsteuerabzug nicht zusteht.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Leasing über die Grenze

Fallbeispiel, Rechtslage vor 1.1.2010:

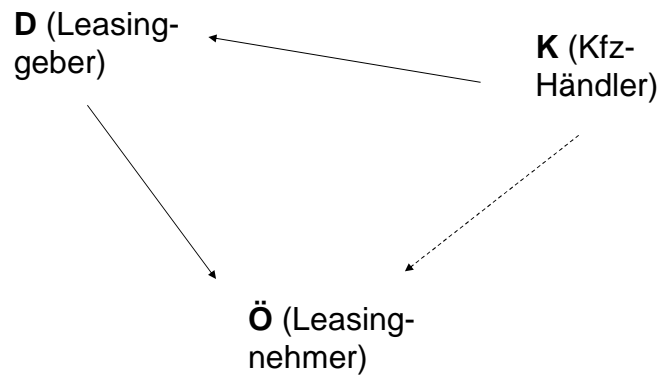
Der Großbetrieb Ö benötigt für seinen Fuhrpark (Anlagevermögen) 100 PKW. Die Fahrzeuge werden vom Tochterunternehmen D (Deutschland) bei einem Kfz-Händler (K) in Österreich gekauft und anschließend an Ö verleast.

D tritt beim Kauf mit deutscher UID auf, lässt die Fahrzeuge bei K abholen und bestätigt, dass er den Gegenstand ins übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird (VO BGBl 1996/401 idF BGBl II 2010/172 zu Art 7 UStG).

- ✚ K fakturiert an D ohne USt (steuerfreie igL gem Art 7)
- ✚ D besteuert in Deutschland einen igE mit VSt-Abzug
- ✚ D verleast an Ö bis 31.12.2009 mit deutscher USt
- ✚ Ö holt sich die deutsche USt im Erstattungsverfahren zurück

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Leasing über die Grenze



(C) Mag. Gerhard Kollmann

Leasing über die Grenze

Die Betriebsprüfung (BP) stellt fest, dass die PKW Österreich nie verlassen haben, sondern vielmehr von D (Leasinggeber) zu Ö (Leasingnehmer) gebracht worden sind.

Eine genaue Überprüfung der Buch- und Ausfuhrnachweise ergibt, dass K (Kfz-Händler) auf die Angaben von D **vertrauen** konnte:

Art 7 Abs 4 UStG: „Hat der Unternehmer eine Lieferung als steuerfrei behandelt, obwohl die Voraussetzungen nach Abs. 1 nicht vorliegen, so ist die Lieferung dennoch als steuerfrei anzusehen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte. In diesem Fall **schuldet der Abnehmer** die entgangene Steuer“

Ein Vorsteuerabzug für diese Steuerschuld ist gesetzlich NICHT vorgesehen!

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Leasing über die Grenze

Fortsetzung Fallbeispiel:

Nach dem 1.1.2010 ist die Leasingvariante steuerlich nicht mehr attraktiv. D verkauft daher an Ö die PKW.

Fakturierung:

✚ Rechnung D an Ö ohne USt (igL gem § 6a dUStG)

✚ Ö versteuert einen ig. Erwerb gem Art 1 öUStG (ohne VSt-Abzug)

Ansicht der Betriebsprüfung:

Ein innergemeinschaftlicher Erwerb durch Ö liegt im Kaufzeitpunkt nicht vor, da der Gegenstand nicht aus der EU nach Österreich gelangt ist, sondern schon da war.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Leasing über die Grenze

Die Betriebsprüfung hat Recht. Im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages (nach Ablauf der Grundmietzeit) wird der Gegenstand in Erfüllung des Vertrages nicht mehr von Deutschland nach Österreich bewegt, da er sich bereits beim Käufer befindet („ruhende Lieferung“).

Nur eine „bewegte Lieferung“ gem. § 3 Abs. 8 UStG könnte (gedanklich) über die Grenze gehen und ist somit bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen steuerfrei gem. Art. 7 UStG (ig. Lieferung). Der Abnehmer dieser Lieferung hat, wenn er Unternehmer aus der EU ist, einen innergemeinschaftlichen Erwerb im Bestimmungsland.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Leasing über die Grenze

Auswirkung bei D:

Der Verkauf der Leasingfahrzeuge ist **steuerpflichtig** in Österreich mit 20% USt. Der deutsche Leasinggeber (und nicht Ö!) bewirkt gleichzeitig mit dem Verkauf einen ig. Erwerb in Österreich durch Verbringen (Ende der vorübergehenden Verwendung gem Art 1 Abs 3 Z 1 lit f UStG). Dem ig. Erwerb steht in Deutschland eine steuerfreie ig. Lieferung durch Verbringen gegenüber. Der Leasinggeber hat in Deutschland eine ZM abzugeben und als Empfänger seine eigene österreichische UID anzugeben.

Auswirkung bei Ö:

Haftung gem § 27 Abs 4 UStG für die bisher nicht ans Finanzamt Graz Stadt abgeführte USt für den steuerpflichtigen Verkauf der PKW des deutschen Leasinggebers. Das gilt selbst dann, wenn keine USt in der Rechnung ausgewiesen ist (Rz 3493 UStR).

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Leasing über die Grenze

PKW Auslandsleasing – Besteuerung des Privatanteiles nach § 3a Abs. 1 Z 1 UStG 1994

Eine Eigenverbrauchsbesteuerung hat (nur) insoweit zu entfallen, als eine tatsächliche unternehmerische Nutzung des Fahrzeuges vorliegt. Der tatsächlich privat genutzte Anteil ist nach § 3a Abs. 1 Z 1 UStG 1994 der USt zu unterziehen.

UFSL 5.4.2011, RV/0704-L/06

Anm: Gem. § 3a Abs 1 Z 1 UStG führt die Verwendung eines Gegenstandes nur dann zu einer EV-Besteuerung, wenn er zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat. Die Judikatur geht davon aus, dass auch ein Vorsteuerabzug im Ausland (insb. Deutschland) ausreicht.

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Kfz-Reparaturen

Leistungsempfänger Unternehmer:

Werkleistung: § 3a Abs 6 (Generalklausel), steuerbar im Empfängerstaat

Beispiel:

Österr. Unternehmer lässt sein Kfz in Deutschland reparieren (kein Austausch von Hauptstoffen wie zB Motor).

Steuerbar in Österreich; Re. ohne USt, RC in Ö (Kz 057), bei LKW oder Kleinbus VSt-Abzug in selber Höhe (Kz 066)

Stellt die deutsche Werkstatt eine Rechnung mit deutscher USt aus, handelt es sich um eine zu Unrecht ausgewiesene USt.

Nicht erstattungsfähig; trotzdem Reverse Charge vom Nettobetrag

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Kfz-Reparaturen

Leistungsempfänger Unternehmer:

Werklieferung (Austausch von Hauptstoffen, wie z.B. Motor)

Beispiel:

✚ Österr. Unternehmer lässt sein Kfz in Deutschland reparieren (Austausch von Hauptstoffen wie zB Motor).

✚ Steuerbar in Deutschland (Abgangsort gem. § 3 Abs 8 UStG)

✚ bei Vorliegen der Voraussetzungen steuerfreie igL

✚ igE in Österreich

Abgrenzung Werkleistung / Werklieferung iVz Drittland lt. Rz 1067 UStR je nachdem, ob der auf Bestandteile (ohne Kleinmaterial) entfallende Anteil des Gesamtentgelts > 50%

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Kfz-Reparaturen

Leistungsempfänger Nichtunternehmer:

§ 3a Abs 11 lit c UStG (Tätigkeitsort)

Beispiel 1:

Österr. Privatperson lässt sein Kfz in Deutschland reparieren.

Steuerbar in Deutschland (Tätigkeitsort); Re. mit dt. USt 19%

Beispiel 2:

Österr. Privatperson bestellt für nicht mehr fahrtüchtiges Fahrzeug deutschen Mechaniker, der das Auto vor Ort in Ö repariert

Reparatur in Ö: österr. USt 20%

Beispiel 3:

Österr. Privatperson bestellt für nicht mehr fahrtüchtiges Fahrzeug deutschen Mechaniker, der das Auto abschleppt und in D repariert

Reparatur in D: deutsche USt 19%

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Kfz-Reparaturen

Lohnveredelung gem § 8 UStG:

Kunde ist ausl. Unternehmer:

Werkleistung gem. § 3a Abs 6 UStG steuerbar im Empfängerstaat (§ 8 nicht anwendbar)

Werklieferung steuerbar in Österreich, aber ggf. steuerfrei gem § 7

Kunde ist ausl. Nichtunternehmer:

Gegenstand wurde zur Lohnveredelung in der EU erworben oder in die EU eingeführt

Gegenstand gelangt danach ins Drittland

Im Abholfall: ausl. Abnehmer erforderlich

Beispiel: Schweizer Privatperson bringt seinen PKW zur Reparatur nach Österreich; steuerfrei (nicht: bei Panne auf Urlaubsreise)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Kfz - Treibstoff

Tanken in Deutschland:

- ✚ Treibstoff = Gegenstand
- ✚ Ort der Lieferung: dort wo getankt wird
- ✚ Tanken in Deutschland daher steuerpflichtig mit 19%
- ✚ Tanke mit UID als **steuerfreie igL**?
- ✚ Rz 3984 UStR: Eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung bei der Lieferung von Treibstoff zwecks Betankung von Kraftfahrzeugen (z.B. Lkw) liegt grundsätzlich schon deshalb nicht vor, weil nicht nachgewiesen werden kann, dass der Treibstoff in den anderen EU-Mitgliedstaat ausgeführt wurde.
- ✚ USt zu Recht ausgewiesen, daher erstattungsfähig (auch für PKW)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Salzburger Steuerdialog 2012 - USt

Ig Lieferung eines gebrauchten PKW

- ✚ Österr. Unternehmer (Ö) verkauft gebrauchten PKW (Betriebsvermögen) an EU-Unternehmer
- ✚ § 12 (2) Z 2 lit b UStG: „gilt nicht für das Unternehmen ausgeführt“ bedeutet bloßes Vorsteuerabzugsverbot
- ✚ PKW ist daher Gegenstand des Unternehmens, Lieferung ist aber nach § 6 (1) Z 26 UStG unecht befreit.
- ✚ Auch die ig L ist nach dieser Bestimmung unecht befreit, da eine unechte Befreiung einer echten Befreiung vorgeht.
- ✚ Erwerber hat ig Erwerb mit Vorsteuerabzug – sofern im Bestimmungsland dies für PKW möglich ist
- ✚ UStRL 1931 (PKW nicht Bestandteil des Unternehmens) kommt hier nicht zur Anwendung

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Salzburger Steuerdialog 2012 - USt

Ig Lieferung eines neuen PKW

- ✚ P (Pensionist), Hauptwohnsitz Österreich, ist Gesellschafter-Geschäftsführer einer Gesellschaft (Handelsvermittlung, Umsatz 30.000, angemieteter Büroraum) in Slowakei. P kauft PKW in Ö für seine Gesellschaft, gibt UID bekannt (Abfrage 2: ok), bestätigt die Verbringung in die Slowakei. Servicearbeiten und Reparatur werden vom österr. Händler erbracht.
- ✚ P nutzt Fahrzeug für berufliche Fahrten in verschiedenen EU-Ländern. Private Nutzung insb in Österreich. Unregelmäßige Aufenthalte im Büro in Slowakei. Unternehmerische Tätigkeit überwiegend von Österreich aus disponiert.
- ✚ In welchem Mitgliedstaat ist die **Endverwendung** des Gegenstandes beabsichtigt (wo ist der Verbrauch der Sache beabsichtigt)?
- ✚ Hier: nicht dauerhaft in SLOWakei, sondern überwiegend in Ö, daher keine igL
- ✚ Vertrauensschutz für Händler nach Art 7 (4) UStG?
 - ✚ Konnte er bei kfm. Sorgfalt erkennen, dass P falsche Angaben gemacht hat?
 - ✚ Wenn ja, schuldet er die USt, wenn nein, haftet P für die USt

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Differenzbesteuerung

Anwendungsbereich

- ✚ Lieferung und Eigenverbrauch von beweglichen körperlichen Sachen (z.B. Gebrauchtwagen; Kunstgegenstände, Antiquitäten, Sammlungsstücke);
- ✚ nicht jedoch für Edelsteine und Edelmetalle

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Differenzbesteuerung

Voraussetzungen

- ✚ beweglicher körperlicher Gegenstand
- ✚ Unternehmer ist gewerbsmäßiger Wiederverkäufer
- ✚ Einkauf im Gemeinschaftsgebiet
- ✚ Keine Differenzbesteuerung für vorangegangene Lieferung
- ✚ Keine USt-Schuld für vorangegangene Lieferung
- ✚ d.h. Kauf von jemandem, der selbst nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt war

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Differenzbesteuerung

Bemessungsgrundlage

- ✚ Nicht das gesamte Entgelt, sondern nur die Differenz zwischen Verkaufspreis und Einkaufspreis;
- ✚ Unterschiedsbetrag (brutto) enthält 20% USt
- ✚ Einzeldifferenzbesteuerung
- ✚ Wahlweise nach der Gesamtdifferenz
 - ✚ für Gegenstände mit Einkaufspreis bis 220,-
 - ✚ Vereinfachung
 - ✚ Verlustausgleich bei USt-Jahresveranlagung

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Differenzbesteuerung

Rechnung:

- Kein Umsatzsteuerausweis
- Hinweis, dass die Differenzbesteuerung angewendet wurde.

Dies kann beispielsweise durch die Angabe

- „Kunstgegenstände/Sonderregelung“,
- „Sammlungsstücke und Antiquitäten/Sonderregelung“, oder
- „Gebrauchtgegenstände/Sonderregelung“ bei anderen beweglichen körperlichen Gegenständen im Sinne des § 24 Abs. 1 UStG erfolgen (AbgÄG 2012 ab 1.1.2013).

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Differenzbesteuerung

Beispiel:

Der Antiquitätenhändler A kauft von einer Privatperson Kunstgegenstände um 15.000,- und verkauft sie in der Folge ans Dorotheum um 20.000,-.

Lösung:

Die Voraussetzungen für die Differenzbesteuerung liegen vor. A ist gewerbsmäßiger Wiederverkäufer, der Ankauf erfolgte von einer Privatperson innerhalb der EU. Die Differenz in Höhe von 5.000,- (brutto) ergibt eine Bemessungsgrundlage von 4.166,67 netto (20% USt). A darf keine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis legen. Das Dorotheum kann (da A von der Differenzbesteuerung Gebrauch gemacht hatte) ebenfalls die Differenzbesteuerung beanspruchen; z.B. Weiterverkauf um 21.000,-, Differenz (brutto) 1.000,- = 833,33 netto (20%) USt).

(C) Mag. Gerhard Kollmann

Differenzbesteuerung

Innergemeinschaftliche Lieferung

Anwendung der Differenzbesteuerung schließt aus:

- ✚ Steuerfreiheit für igL
- ✚ innergemeinschaftlichen Erwerb

Beispiel: EK von öst. Privatperson um 10.000,- und

VK an italienische Bank um 16.000,-

mit Differenzbesteuerung: 6.000,- inkl. 20% USt (1.000,-)

Keine igL, kein igE durch italienische Bank

ohne Differenzbesteuerung: igL 16.000,-

igE in Italien (21% von 16.000,- = 3.360,-)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

UFS-Entscheidungen

Kein Vorsteuerabzug für PKW-Kosten

UFGS RV/0218-G/12 vom 21.3.2012

- ✚ Deutsche Unternehmerin
- ✚ Vorsteuererstattungsantrag
- ✚ Aufwand für Toyota RAV 4 / Ersatzteil am Fahrzeug befestigt
- ✚ Toyota RAV 4 ist kein Kleinbus
- ✚ Maßgeblich ist österreichische Rechtslage
- ✚ Rechtslage Ansässigkeitsstaat nur betr. allgem. Vorsteuerabzugsberechtigung

(C) Mag. Gerhard Kollmann

UFS-Entscheidungen

Vorsteuerabzug für Wohnmobil

UFSW, RV/0751-W/09 vom 9.10.2012

- ✚ GmbH (Industriedesign) kauft Wohnmobil bei Kfz-Händler in Deutschland
- ✚ FA: Kfz ist als PKW zugelassen, kein VSt-Abzug für igE
- ✚ UFS: PKW – Beurteilung nach wirtschaftl. Sichtweise
- ✚ Zulassung nach KFG irrelevant
- ✚ Wohnmobile sind nach hL Kleinbusse
- ✚ Mindestens 10% unternehmerische Nutzung ist entscheidend, wurde vom FA nicht ermittelt (Aufhebung)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

UFS-Entscheidungen

Weiterverkauf Pritschenwagen durch GmbH

UFSS, RV/0674-S/09 vom 12.1.2012

- ✚ Bau GmbH kauft 2006 gebrauchten VW Pritschenwagen bei deutschem Autohändler (igL / igE)
- ✚ Keine Zulassung, 3 Wochen später Weiterverkauf an Unternehmer im Drittland
- ✚ FA: Kein VSt-Abzug für igE, da nicht für das Unternehmen angeschafft
- ✚ UFS: kein Fall für Annahme eines außerbetrieblichen Bereichs, ggf. gewillkürtes Betriebsvermögen: igE mit VSt-Abzug

(C) Mag. Gerhard Kollmann

UFS-Entscheidungen

Kauf Neu-PKW bei Doppelwohnsitz

UFSS, RV/0174-S/08 vom 7.2.2012

- ✚ Hauptwohnsitz mit Gattin in Ö gemeldet seit 1969-2011
- ✚ Mindestens > 6 Monate/Jahr nicht in Ö (samt Auto)
- ✚ Seit Pension (dt. Beamter) ab 2000 Reiseschriftsteller
- ✚ Inspiration und Ruhe in Italien (Abano) und Kroatien
- ✚ Meldebescheinigung Deutschland ab 8.1.2008
- ✚ Kauf Neu-PKW in D, Zulassung in D
- ✚ Servicerechnungen: nur eine aus D in Grenznähe

(C) Mag. Gerhard Kollmann

UFS-Entscheidungen

Kauf Neu-PKW bei Doppelwohnsitz

UFSS, RV/0174-S/08 vom 7.2.2012

- ✚ Familienwohnsitz Mittelpunkt der Lebensinteressen?
- ✚ Aufenthalt der Gattin nach Meinung des Bw. egal
- ✚ Haus in Ö gehöre der Gattin, emotionale Bindung ist nicht nachweisbar und sei daher reine Spekulation
- ✚ Diese malt und fährt oft mit ins Ausland
- ✚ Auto überwiegend im Ausland (siehe mühsam zusammengesuchte Belege)

(C) Mag. Gerhard Kollmann

UFS-Entscheidungen

Kauf Neu-PKW bei Doppelwohnsitz

UFSS, RV/0174-S/08 vom 7.2.2012

- ✦ UFS: HWS wird an jener Unterkunft begründet, an der man sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, diese zum Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen zu machen.
- ✦ Anderer HWS (zB in Deutschland) nicht einmal behauptet
- ✦ Mangelnde Mitwirkung bei Aufklärung („Privatsache“)
- ✦ Wohnort in Ö dauernder Standort – NOVA-Pflicht
- ✦ Endverwendung in Ö – ig. Erwerb

(C) Mag. Gerhard Kollmann