



BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN
Sektion VI/4
z.H. Herrn GL Dr. Stefan Melhardt
Johannesgasse 5
1010 Wien

Unser Zeichen 4539/16 KG

Sachbearbeiter Mag. Goldhahn/EM

Telefon +43 | 1 | 811 73-250

eMail goldhahn@kwt.or.at

Datum 04. November 2016

Stellungnahme zum Entwurf der UStR Wartungserlass 2016

Sehr geehrter Herr Dr. Melhardt,

die Kammer der Wirtschaftstrehänder dankt für die Einladung zur Abgabe einer Stellungnahme zum Entwurf der UStR 2000 Wartung 2016.

Stellungnahme

Allgemeine Hinweise

Im Sinne einer besseren Orientierung bitten wir, ähnlich wie bei den ertragsteuerlichen Wartungserlässen (EStR, KStR) bei umfangreicheren Wartungen der Umsatzsteuerrichtlinien eine Präambel und/oder (idealerweise tabellarische) **Übersicht über die wesentlichen Neuerungen** voranzustellen, die sich insb. aus Gesetzesänderungen und aktueller Rechtsprechung ergeben.

Zu Rz 8:

Zur Klarstellung regen wir an, dass der Punkt wie folgt ergänzt wird: Dessen umsatzsteuerliche Behandlung richtet sich nach der umsatzsteuerlichen Behandlung der Beförderungsleistung. Andernfalls besteht die Gefahr, dass der Anwender der Meinung ist, dass das Vorliegen einer Entschädigungszahlung jedenfalls zu einer Steuerpflicht im Inland führt. Dies entspricht aber offenbar nicht der Intention des EuGH in der zitierten Rechtssache. Dieser wollte vor dem Hintergrund von steuerpflichtigen Inlandsflügen Entschädigungszahlungen steuerlich nicht besserstellen als die Beförderungsleistungen (vgl. Rz 32 des Judikats).

Zu Rz 233:

Die Ausdehnung der Organschaft auf kapitalistische Personengesellschaften findet im Wortlaut des österreichischen UStG keine Deckung. Eine unmittelbare Anwendung des Unionsrechts scheidet aus (EuGH Rs C-108/14 und Rs C-109/14, Larentia + Minerva).

Der deutsche BFH hat aufgrund verfassungsrechtlicher Überlegungen basierend auf dem deutschen Grundgesetz eine „teleologische Ausdehnung“ des insoweit fast wortidenten deutschen UStG vorgenommen.

In Anbetracht des eindeutigen Gesetzeswortlauts im österreichischen UStG und des Umstandes, dass bis dato keine vergleichbare Judikatur in Österreich vorliegt, erscheint die vorbehaltlose Anwendung der BFH Rechtsprechung kritisch, wenn diese auch zu Lasten des Unternehmers erfolgen kann. Es wird daher vorgeschlagen, die Ausdehnung auf kapitalistische Personengesellschaften nur insoweit anzuwenden, als dies dem Willen der betroffenen Unternehmen nicht widerspricht.

Zudem wird angeregt, § 2 Abs. 2 Z 2 UStG dahingehend zu ändern, dass den unionsrechtlichen Vorgaben entsprochen wird.

Zu Rz 268:

Man kann in der Praxis "Tätigkeiten" einer KÖR meist nicht gut trennen bzw. aufteilen, sondern allenfalls die gemischte Verwendung von bezogenen Gegenständen und Dienstleistungen:

TEXTVORSCHLAG:

Bei einer KÖR ist für Zwecke des Vorsteuerabzugs eine Aufteilung vorzunehmen, wenn bezogene Aufwendungen zugleich der Ausführung steuerpflichtiger Umsätze und der Erfüllung nichtunternehmerischer (satzungsmäßiger) Zwecke der Körperschaft des öffentlichen Rechts (Werbung und Öffentlichkeitsarbeit für die beruflichen Interessen ihrer Mitglieder) dienen (VwGH 30.6.2015, 2011/15/0163, zur Veranstaltung von Bällen, Modeschauen und Misswahlen etc. einer Innung der Wirtschaftskammer) und diese Aufwendungen nicht eindeutig einem der beiden Bereiche zu zuordnen sind.

Die Schwäche dieser Wartung der RZ 268 und auch des zitierten VwGH Erkenntnisses liegt darin, dass man zwar von der Notwendigkeit der Aufteilung spricht, aber keinerlei Abgrenzungskriterien vorgibt, ab wann eine relevante Förderung des nichtwirtschaftlichen Bereichs vorliegt, die eine Vorsteueraufteilung erfordert, und bis zu welchem Punkt ein nicht relevanter, untergeordneter Nebeneffekt nichtwirtschaftlicher Förderung vorliegt. Das Vorliegen von Verlusten erscheint jedenfalls kein geeignetes Kriterium um nichtwirtschaftliche Zwecke zu unterstellen. Es wird angeregt, hier noch eine Präzisierung einfließen zu lassen.

Im Übrigen wird angeregt, die Ergebnisse des EuGH-Urteils vom 15.9.2016, *Landkreis Potsdam-Mittelmark*, C-400/15, in die UStR einzuarbeiten.

Zu § 3a Sonstige Leistungen:

Im vorliegenden UStR-Wartungserlass 2016 werden für den Großteil der Änderungen im Zusammenhang mit **Grundstücksleistungen** die **Erläuterungen der EU-Kommission**¹ zu Art. 31a und Art. 31b EU-VO 282/2011, welche ab 1.1.2017 in Geltung ist, teilweise wortwörtlich übernommen. Da in diesen Erläuterungen selbst darauf hingewiesen wird, dass es sich hierbei lediglich um eine **Orientierungshilfe** handelt und die nationalen Steuerbehörden gegebenenfalls eigene Leitfäden erstellen können, darf angesichts der wortwörtlichen Übernahme einzelner Passagen offenbar davon ausgegangen werden, dass die Standpunkte der Kommission generell auch der **Auslegung seitens der österreichischen Finanzverwaltung** entsprechen. In diesem Sinne wäre daher ein genereller bzw. klarstellender **Hinweis** in den Richtlinien wünschenswert.

Zu Rz 639v:

Darin sind die Aussagen des Art. 13b VO (EU) Nr. 282/2011 idF VO (EU) Nr. 1042/2013 hinsichtlich der Beurteilung eines Grundstücks eingearbeitet. Dabei sind im Absatz 4 Indizien für die Beurteilung „easily dismantled or moved“ aus den explanatory notes (2.2.2.3. Satz 80) angeführt. Diese Kriterien sind nicht nur für die im Absatz 4 angeführten „Sachen, Ausstattungsgegenstände oder Maschinen.“ Anzuwenden, sondern gelten allgemein für Gebäude oder Bauwerke.

Wir regen daher an, den letzten Satz des Absatzes vier ebenfalls als letzten Satz im Absatz 3 anzufügen:

„Indizien für die Beurteilung können die Höhe des technischen, zeitlichen und finanziellen Aufwands für die Veränderung des Gebäudes, des Bauwerks sein.“

Zudem sollte anhand von Beispielen, näher zu erläutern, was unter „ohne Aufwand“ bzw. „erheblichen Kosten“ zu verstehen ist.

Zu Rz 639w:

Redaktioneller Fehler: ... und das Grundstück einen wesentlichen Bestandteil der Dienstleistung darstellt ...

Zu Rz 639x:

Bei der Errichtung eines Gebäudes und anderer auf Dauer angelegte Konstruktionen liegt nur dann eine sonstige Leistung vor, wenn der Unternehmer die Baumaterialien nicht selbst besorgt. Dies sollte stärker in den beiden betroffenen Aufzählungspunkten herausgestellt werden. „Bei der Errichtung eines Gebäudes, **sofern keine Werklieferung vorliegt**, ...

Redaktioneller Fehler: ... und das Grundstück einen wesentlichen Bestandteil der Dienstleistung darstellt ...

¹ vgl. Explanatory notes on EU VAT place of supply rules on services connected with immovable property that enter into force in 2017 zur VO (EU) Nr. 1042/2013.

Zu Rz 640a:

Bereitstellung von Personal für Bauarbeiten

Hier stellt sich jedoch die weitergehende Frage, ob die Einschränkung unter Rz 640a UStR auch auf die **Bauleistungsregelung gemäß § 19 Abs. 1a UStG** ausstrahlt? In den entsprechenden Stellen der Umsatzsteuerrichtlinien zu den Bauleistungsregelungen wurden allerdings keine Anpassungen vorgenommen. In § 19 Abs. 1a UStG wird die Überlassung von Arbeitskräften, die Bauleistungen erbringen, als Bauleistungstatbestand gesehen. Hierbei wird allerdings **keine Einschränkung hinsichtlich der Verantwortung** für die Ausführung vorgenommen. Da § 19 Abs. 1a UStG lediglich die Steuerschuld regelt und hierbei eine Aufzählung der möglichen Tatbestände vornimmt, kann die nunmehr formulierte Einschränkung unter Rz 640a UStR wohl nicht den Übergang der Steuerschuld für Bauleistungen beeinflussen. Hiervon sind nämlich auch Gestellungen betroffen, die dem Grunde nach eine **Passivleistung** darstellen, aber in der Definition der Rz 640a UStR-Neu als Werkleistungsauftrag zu sehen wären und insofern eine **Aktivleistung** verkörpern.

Dass der Anwendungsbereich des Übergangs der Steuerschuld für Bauleistungen im § 19 Abs. 1a UStG nicht nur Überlassungen wie in der neu formulierten Rz 640a UStR abbildet, wird durch die (mit dem Wartungserlass 2013 angepasste) **Rz 2602c UStR** deutlich. Hier wird die **mehrstufige Personalgestellung** ebenfalls als Bauleistungstatbestand gesehen, wenn das gestellte Personal letzten Endes im Rahmen von Bauleistungen eingesetzt wird. Dabei erbringt der erste Unternehmer dieser **Gestellungskette** eine Grundregelleistung im Sinne des § 3a Abs. 6 UStG.

Um Diskrepanzen bei der Anwendung der Bauleistungsregelung und der damit verbundenen Auftraggeberhaftung vorzubeugen, erscheinen folgende **Nachsärfungen** sinnvoll:

- Bei der **eigenverantwortlichen Überlassung** von Personal zur Ausführung einer Bauleistung handelt es sich um einen Werkleistungs- bzw. Werkliefervertrag und dementsprechend um eine **Aktivleistung**. Dies sollte auch explizit so erwähnt werden, da mit der Bereitstellung/ Überlassung von Personal grundsätzlich eine Gestellung verbunden wird, die unter den Generaltatbestand des § 3a Abs. 6 UStG zu subsumieren ist. Es handelt sich hierbei somit nach allgemeiner wirtschaftlicher Auffassung um eine **Passivleistung**, bei der den Überlasser lediglich das **Auswahlverschulden** trifft. Eine Grundstücksleistung ist hingegen daraus nicht ableitbar. Es handelt sich jedoch um eine **Bauleistung** iS § 9 Abs. 1a UStG, wenn die Kriterien erfüllt werden.
- Es sollte klargestellt werden, dass unter den österreichischen **Bauleistungsbegriff** nicht nur **Grundstücksleistungen** fallen, sondern eben auch **Grundregelleistungen** (§ 3a Abs. 6 UStG), wie insb. die Personalüberlassung. Die Formulierung in der Rz 640a UStR-Neu lässt hier jedoch unrichtige Schlüsse zu („... was der Erbringung von Bauleistungen, dh. der Erbringung einer sonstigen Leistung im Zusammenhang mit Grundstücken entspricht“).

Zu Rz 640b:

Wir regen zudem an eine konkrete Aussage zu sogenannten Due-Diligence Leistungen iZm dem Erwerb von Grundstücken zu treffen (vgl. UFS 19.10.2006, RV/0558-W/06). Siehe auch 2.4.8.2. der explanatory notes. Es sollte klargestellt werden, dass Due Diligence im Zusammenhang mit

juristischen, steuerlichen und betriebswirtschaftlichen Fragestellungen idR nicht mit dem Grundstück zusammenhängt.

Zu Rz 711:

Beispiel auf S 31 Lösung: "...mit dem auf das Inland entfallenden Teil...": Wenn der Empfänger der Güterbeförderungsleistung im Inland ansässig ist, ist die Leistung seit dem 1.1.2010 zur Gänze im Inland steuerbar, auf einen "Inlandsteil" kommt es nicht an. Die Leistung kann zur Gänze steuerfrei sein.

Zu Rz 759:

Nach den Vorgaben des EuGH Urteils iS *Hedqvist* sind Umsätze mit Bitcoins aufgrund ihrer Funktion als Zahlungsmitteln den Umsätzen mit konventioneller Währung gleichzustellen.

Zur Klarstellung wird angeregt, in Rz 759 explizit anzuführen, dass auch die Vermittlung des Umtausches konventioneller Währungen in Einheiten der virtuellen Währung „Bitcoin“ und umgekehrt von der Steuerbefreiung umfasst ist.

Zu Rz 764:

In die Rz 764 UStR wurde das EuGH Urteil iS *Bookit* eingearbeitet. Es handelt sich dabei um einen Sonderfall, wo seitens des beschwerdeführenden Unternehmens versucht worden war, durch Abrechnung von mittels Kreditkarte bezahlten Kinotickets über eine Tochtergesellschaft den auf den Zahlungsvorgang entfallenden Teil des Ticketpreises als steuerfrei zu beurteilen. Die Aussagen des EuGH sind daher in diesem speziellen Kontext zu sehen.

Um Unsicherheiten im Bereich von professionellen Zahlungsdienstleistern wie Banken und Kreditkartengesellschaften zu vermeiden, wird vorgeschlagen, den zu allgemeinen Klammerausdruck „(zB. Dienstleistungen, die in der Ausgabe und Servicierung von Karten mit Zahlungsfunktion und/oder der Abwicklung von Kartenzahlungen dienen)“ wegzulassen. Stattdessen könnte an dieser Stelle auf das EuGH Urteil *Nordea Pankki Suomi*, C-350/10 zur Nachrichtenübertragung verwiesen werden.

Weiters wird vorgeschlagen, das Zitat des *Bookit* Urteils im letzten Klammerausdruck des Absatzes klarer zu formulieren, beispielsweise wie folgt: „(Vgl. EuGH 26.5.2016, Rs C-607/14, *Bookit Ltd* zu bestimmten administrativen Leistungen im Bereich der Informationsweiterleitung im Rahmen von Debit- oder Kreditkartenzahlungen von Kinotickets durch eine Tochtergesellschaft des Kino-unternehmens).“

Darüber hinaus wird vorgeschlagen, bei den Beispielen für die unter den Zahlungs- und Überweisungsverkehr fallenden Leistungen exemplarisch auch die Ausgabe von Bankkarten zu nennen.

Zu Rz 772a:

In der Entscheidung vom 9.12.2015 (C-595/13, *Fiscale Eenheid X NV*) hat der EuGH klargestellt, dass die Mitgliedstaaten der EU zwar grundsätzlich ermächtigt sind, den Begriff des Sondervermögens zu definieren, dass diese Definitionsbefugnis jedoch durch die Ziele der MwStSyst-RL und durch den Grundsatz der steuerlichen Neutralität eingeschränkt wird. Sowohl das Urteil als auch die Schlussanträge der Generalanwältin stellen eindeutig klar: Aufsicht bedeutet, dass es sich um einen

gesetzlichen Aufsichtsrahmen handelt, der auf die jeweilige Anlageform anwendbar ist. Im Falle alternativer Investments ist das die europaweit geltende AIFM-Richtlinie. Der EuGH stellte zusätzlich fest, dass sich eine staatliche Aufsicht nicht nur aus dem nationalen Recht, sondern auch aus der OGAW-Richtlinie und der AIFM-RL ergeben kann. Im Ergebnis wird somit die Definitionsbefugnis der Unionsstaaten durch die Harmonisierung des Aufsichtsrechts überlagert. In Österreich wurde die AIFM-RL durch das AIFMG umgesetzt. Gem. § 56 AIFMG sind die Kontrollrechte der FMA sowohl bei registrierten als auch bei konzessionierten Fonds gegeben, die Erfassung von Private Equity und Venture Capital Fonds fällt in die staatliche Aufsicht.

Rz 772a stellt bereits bisher klar, dass der Zweck der Befreiungsbestimmung die Gleichstellung von Fonds-Investments gegenüber direkten Investments ist. Generalanwältin Kokott stellt in ihrem Schlussantrag eindeutig klar, dass die beiden Regelungsbereiche des Mehrwertsteuerrechts und der staatlichen Aufsicht zu unterscheiden sind (Rz 20). Diese Trennung basiert auf der Tatsache, dass das Mehrwertsteuerrecht lange vor dem Aufsichtsrecht harmonisiert wurde und sich das Unionsrecht an den damals bestehenden nationalen Vorschriften orientieren musste, wenn es die Verwaltung von Anlegervermögen, dass unter einer besonderen staatlichen Aufsicht steht, von der Mehrwertsteuer befreien wollte (Rz 21). Durch die Harmonisierung des Aufsichtsrechts (OGAW- und AIFM-Richtlinie) wurde diese Definitionsbefugnis überlagert. Somit besteht der Zweck der Befreiungsbestimmung darin, die Verwaltung von Fonds, die Anlegergelder in Unternehmensanteile investieren, von der Mehrwertsteuer zu befreien (unecht), um damit eine Gleichstellung zu direkten Investitionen in Unternehmensanteile zu erreichen. Eine Einschränkung auf die konzessionierte Verwaltung findet sich weder im zitierten EuGH-Urteil noch im Zweck der Bestimmung Deckung.

Die Ergänzung in der Rz 772a UStRL in der Fassung des Wartungserlasses 2016 sollte daher wie folgt lauten: „Als Sondervermögen gelten nur solche Fonds, die von Gesellschaften verwaltet werden, die einer besonderen staatlichen Aufsicht unterliegen, die die Zulassung und die Kontrolle der Verwaltungsgesellschaft durch die zuständige Aufsichtsbehörde insbesondere zum Schutz der Anleger umfasst (AIFMG) (vgl. EuGH 9.12.2015, C-595/13, *Fiscale Eenheid X NV*)“.

Falls die angeregte Änderung nicht vorgenommen würde, sollte zumindest eine klare Aussage getroffen werden, inwieweit AIF, die lediglich Berichtspflichten unterliegen, bei denen aber gesetzlich keine ständige Kontrolle durch die Aufsichtsbehörden vorgesehen ist, als Sondervermögen qualifizieren.

Zu Rz 772a I:

Es sollte eine Klarstellung dahingehend erfolgen, dass es sich bei den nicht spezifisch für die Verwaltung von Immobilienfonds und daher nicht von der Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 lit. i UStG 1994 umfasst, um Hausverwaltungen, Asset Management und Facility Management und dergleichen handelt.

Zu Rz 780:

Art. 31 Abs. 2 lit I VO (EU) Nr. 282/2011 idF VO (EU) Nr. 1042/2013 bestimmt, dass Wartungs-, Renovierungs- und Reparaturarbeiten an anderen auf Dauer angelegten Strukturen wie Leitungen für Gas, Wasser oder Abwasser und dergleichen als Dienstleistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück zu qualifizieren sind. Die explanatory notes legen bei der Beurteilung in 2.4.13.1 Pkt 217 fest, dass Tele-kommunikationsinfrastrukturen als auf Dauer angelegte Strukturen zu beurteilen sind.

Bezüglich der Ausnahme aus der Steuerbefreiung gem. § 6 Abs. 1 Z 16 2. TS UStG regen wir daher folgenden Ergänzung am Ende der Rz 780 an:

„Die Vermietung und Verpachtung von Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören (Bauwerke, Maschinen, generell bewegliche Sachen, die eine spezifische Aufgabe oder Funktion unabhängig vom Gebäude oder Bauwerk oder Grundstück, in dem oder auf dem sie sich befinden), ist selbst dann nach § 6 Abs. 1 Z 16 2. Teilstrich steuerpflichtig, wenn diese für Zwecke der Leistungsortbestimmung als Grundstück gelten (siehe Rz 639v und 639y (bspw. Windturbinen)).“

Zu Rz 973a:

Wir regen an, die Entscheidung des EuGH vom 5.10.2016, C-412/15, *TMD*, wie folgt einzuarbeiten:
„Plasma,, (EuGH 5.10.2016, C-42/15, „TMD“).

Zu Rz 1454:

Die umsatzsteuerliche Qualifikation von VIP-Karten, wo unter Berufung auf das Urteil des EuGH 22.1.2015, *Régie communale autonome du stade Luc Varenne*, C-55/14 eine einheitliche komplexe Dienstleistung (Normalsteuersatz) unterstellt wird, erscheint nicht schlüssig.

Der gegenständliche Fall eines VIP-Pakets ist kaum mit der Überlassung eines ganzen Fußballstadions (samt den dabei vereinbarten, komplexen logistischen Dienstleistungen) aus dem zitierten EuGH Erkenntnis vergleichbar und auch nicht begründbar.

Der Umstand, dass man mit dem Paket Zugang zu einem reservierten, exklusiven Bereich der Veranstaltung samt einigen zusätzlichen Dienstleistungen erhält, bleibt im wesentlichen Kern des Pakets noch immer eine Zutrittsberechtigung:

zusätzliche Leistungen wie Catering (größtenteils ermäßigter Satz) oder ein Parkplatz rechtfertigen noch nicht, eine vom wesentlichen Gehalt des Pakets losgelöste einheitliche komplexe Dienstleistung zum Normalsteuersatz zu unterstellen, sondern es liegt näher, gemäß ständiger EuGH Rechtsprechung von der Einzelbetrachtung jeder Dienstleistung bzw. von Haupt- und allfälligen Nebenleistung auszugehen.

Insbesondere wenn zutreffender Weise zB. bei All-inklusiv Leistungen in der Beherbergungsbranche Parkplätze und andere Annehmlichkeiten relativ großzügig als Nebenleistung zu werten sind.

Zu Rz 1508:

Beim Verweis auf das EuGH Judikat ist ein Tippfehler. Richtig ist: EuGH vom 15.9.2016, Rs C-516/14, *Barlis 06-Investimentos Imobiliários e Turísticos SA*

Zu Rz 1555:

Beim Verweis auf das EuGH Judikat ist ein Tippfehler. Richtig ist: EuGH vom 15.9.2016, Rs C-518/14, *Senatex*. Der Verweis auf das EuGH Judikat fehlt im Fließtext und sollte dort auch ergänzt werden.

12.1.2.1. Rechnung mit gesondertem Steuerausweis

Zu Rz 1831:

In seinen Erkenntnissen vom 22. Jänner 2015 (RV/6100159/2012) und vom 3. Februar 2016 (RV/2100096/2015) hat das BFG entschieden, dass ein ursprünglich trotz fehlerhafter Rechnung vorgenommener Vorsteuerabzug beibehalten werden kann, wenn die fehlerhafte Rechnung vor Ergehen der behördlichen Entscheidung (im konkreten Fall des BFG) berichtigt wird. Auch stellte der EuGH in seinem Urteil *Senatex* (EuGH, 15.09.2016, C-518/14) fest, dass die Korrektur einer Rechnung grundsätzlich auf den Zeitpunkt des Rechnungserhalts zurückwirkt (ex tunc Wirkung). Nach Ansicht des EuGH nicht zuletzt deswegen, weil auch die sonst entstehenden Strafzuschläge die Neutralität der Mehrwertsteuer beeinträchtigen können. Aufbauend auf diese Rechtsprechungsentwicklung regen wir an, die in Rz 1831 der UStR 2000 bereits vorgesehene Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung auch außerhalb einer finanzbehördlichen Überprüfung zuzulassen.

Zu Rz 1865:

Zu diesem Thema sei der Vollständigkeit angemerkt, dass das Erfordernis der tatsächlichen Entrichtung der EUSt im § 12 UStG richtlinienwidrig ist (EuGH 29.3.2012, *Véleclair*, C-414/10)

Zu Rz 2420

Der letzte Satz in der (bestehenden) Rz ist zwar aus der Sicht der Finanzverwaltung verständlich („Nur in den Fällen, in denen die Umsatzsteuer nicht abgeführt wurde, ist der Rückforderungsanspruch zur Vermeidung einer ungerechtfertigten Bereicherung der Masse mit Insolvenzforderungen des Finanzamtes aufzurechnen.“), findet aber in der Judikatur des VwGH keine Deckung: Dieser differenziert nicht danach, ob die Umsatzsteuer aus Lieferungen und sonstigen Leistungen des Schuldners vor Insolvenzeröffnung abgeführt wurde oder nicht. Siehe dazu VwGH 20.5.2010, 2005/15/0163: „Werden Forderungen des Gemeinschuldners erst nach Eröffnung des Konkursverfahrens uneinbringlich (z.B. Konkurs des Kunden nach Konkurseröffnung über das Vermögen des Abgabepflichtigen), so handelt es sich bei den daraus resultierenden Ansprüchen des Gemeinschuldners auf Umsatzsteuerberichtigung um nicht mit Konkursforderungen aufrechenbare Ansprüche der Masse“ (ebenso UFS 14.10.2010, RV/1722-W/10 u.a.). Es wäre daher die Streichung des letzten Satzes anzuregen.

Zu § 21 Voranmeldung und Vorauszahlung; Veranlagung

Zu Rz 2840

Die Möglichkeit, einen pauschalen **Vorsteuerabzug aus Reisekosten** geltend zu machen, wurde vom VwGH thematisiert (26.02.2015, 2012/15/0067) und **für ausländische Unternehmer** jedenfalls ausgeschlossen. Da auch das **Unionsrecht** (EuGH 8.11.2001, C-338/98, Kommission/Niederlande) dieser Regelung entgegensteht, wäre es rechtssystematisch geboten, zuerst die nationale **Gesetzesbestimmung in § 13 Abs. 3 UStG** zu ändern. Eine Anpassung lediglich in den Umsatzsteuerrichtlinien für den Bereich der Vorsteuererstattung gemäß den unionsrechtlichen Vorgaben erscheint hingegen unzureichend, zumal direkt auf § 13 Abs. 3 UStG verwiesen wird, diese Gesetzesnorm jedoch die Möglichkeit einer **pauschalen Ermittlung** auch weiterhin vorsieht.

Zu § 23 Reiseleistungen:

Mit Beginn des Jahres 2017 tritt der neu formulierte § 23 UStG in Kraft, und dementsprechend ist die **Margenbesteuerung für Reiseleistungen auch in der Unternehmerkette** anwendbar. Im vorliegenden Wartungserlassentwurf findet diese unmittelbar bevorstehende Gesetzesänderung jedoch noch keinerlei Berücksichtigung, sondern beziehen sich die Richtlinienregelungen auch weiterhin auf die alte Rechtslage. Da hinsichtlich der praktischen Anwendung einige **Zweifelsfragen** existieren, wäre eine **zeitgerechte Anpassung** der UStR auch in diesem Punkt wünschenswert.

Zu Rz 3777:

Wir regen an, den kumulativen innergemeinschaftlichen Erwerb aufgrund einer vom Erwerber verwendeten österreichischen UID auszuschließen, wenn die Lieferung in Österreich erfolgt. Hintergrund ist die Überlegung, dass der zusätzliche innergemeinschaftliche Erwerb kraft einer von einem anderen Mitgliedstaat verwendeten UID (hier der österreichischen UID) die Besteuerung des Erwerbs/der Lieferung sicherstellen soll, bis eine Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsland der Gegenstände stattgefunden hat. Gerade diese Besteuerung des Erwerbs/der Lieferung ist durch die Besteuerung der Lieferung des Unternehmers B an Unternehmer A (österreichischer Unternehmer A tritt mit seiner österreichischen UID gegenüber dem österreichischen Unternehmer B auf; Gegenstände werden von Österreich nach Frankreich versendet) sichergestellt, sodass die Argumentation der Sicherstellung der Erwerbsbesteuerung/der Lieferung bis zur Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsland mittels zusätzlichem innergemeinschaftlichen Erwerb ins Leere geht.

Zum Grundstücksbegriff allgemein

In der VO 1042/2013 wird in Art. 13b ausgeführt, dass der dort normierte Grundstücksbegriff generell für die Zwecke der Anwendung der Mehrwertsteuersystemrichtlinie 2006/112 gilt.

Im Wartungserlass ist ein expliziter Hinweis auf diesen Grundstücksbegriff nur für den Ort der Leistung (Rz 639v), die Steuerbefreiung für Vermietung an Diplomaten (Rz 747a) und die verlängerten Aufbewahrungsfristen (Rz 1569) vorgesehen.

Es sollte klargestellt werden, ob sich der Grundstücksbegriff im Übrigen, dh. insbesondere für die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und die Lieferung von Grundstücken sowie

Bauleistungen auch nach Art. 13b, oder weiterhin nach der bisherigen Definition richten soll. In diesem Zusammenhang sei auf das Judikat C-315/00, *Maierhofer*, verwiesen, wonach der Grundstücksbegriff nicht zivilrechtlich auszulegen ist, da die in der Richtlinie vorgesehenen Befreiungen eigenständige Begriffe des Gemeinschaftsrechts darstellen.

Wir ersuchen höflich, unsere Vorschläge bzw. Anregungen zu berücksichtigen und verbleiben

mit freundlichen Grüßen

H.Prof.UnivDoz. Mag. Dr Reinhard Schwarz e.h.
(Stv. Vorsitzender des Fachsenats für Steuerrecht)

Dr. Gerald Klement e.h.
(Kammerdirektor)

Referenten:

Mag. Sabine Bernegger
Mag. (FH) Esther Freitag MBA
Mag. Karin Fuhrmann
Mag. Ing. Stefan Gruber
Uni.-Prof. Sabine Kanduth-Kristen, LL.M
Mag. Armin Obermayr
Mag.rer.soc.oec. Günther Platzer
Mag. Dr. Hanns-Christian Prodingner
Dr. Thomas Pühringer
MMag. Ingrid Rattinger
H.Prof.UnivDoz. Mag.Dr Reinhard Schwarz
Mag. Maria Veronika Seitweger
Univ.-Prof. Mag. Dr. Michael Tumpel