
Einführung in die Umsatzsteuer

Institution: Fachhochschule Vorarlberg, Dornbirn
Studiengang: Betriebswirtschaft Bachelor Vollzeit
Sommersemester 2006

Modul: Grundlagen des Privatrechts
Lehrveranstaltung: Steuerrecht

Eingereicht bei: Mag. Elisabeth Utri

Vorgelegt von: Julia Kleinheinz
Martin Kralik
Christian Rothmund
Andrea Schöch

Inhaltsverzeichnis

1	Charakterisierung der Steuer	4
1.1	Funktionsweise des Umsatzsteuersystems	4
1.2	Vorsteuerabzug (§ 12)	5
1.3	Binnenmarktregelungen	6
1.3.1	Inneregemeinschaftliche Lieferung und innergemeinschaftlicher Erwerb	6
1.3.1.1	Inneregemeinschaftliche (ig.) Lieferung	6
1.3.1.2	Inneregemeinschaftlicher (ig.) Erwerb	7
1.3.2	Unterscheidung Erwerbsteuer und Einfuhrumsatzsteuer (EUSt)	7
1.3.3	Bestimmungslandprinzip	7
1.3.3.1	Vorsteuerabzug	8
1.3.4	Ursprungslandprinzip	8
1.3.4.1	1. Problem: Keine einheitlichen Steuersätze	8
1.3.4.2	2. Problem: Ungleiche Steuereinkünfte zwischen imp. und exp. Ländern	8
2	Steuergegenstand	10
3	Leistungen	11
3.1	Lieferungen und sonstige Leistungen	11
3.1.1	Lieferungen (§ 3)	11
3.1.2	Sonstige Leistungen (§ 3a)	11
3.1.3	Unselbständige Nebenleistungen	12
3.2	Leistungsaustausch	12
3.2.1	Leistungsaustausch bei Beistellung	13
3.2.2	Leistungsaustausch bei Schadensersatz	13
3.2.3	Leistungsaustausch bei Gesellschaftsverhältnissen	13
3.2.4	Leistungsaustausch bei Mitgliedsbeiträgen	13
3.3	Kurzzusammenfassung Umsatzsteuer	14
4	Unternehmer (§ 2)	15
4.1	Allgemeines	15
4.2	Selbständigkeit	15
4.2.1	Nichtselbständigkeit natürlicher Personen und von Personenvereinigungen	15
4.2.2	Nichtselbständigkeit juristischer Personen (Organschaft)	15

4.3	Gewerbliche oder berufliche Tätigkeit	16
4.4	Nachhaltigkeit	17
4.5	Erzielung von Einnahmen – Gewinnerzielungsabsicht	17
4.5.1	Unternehmereigenschaft ohne Gewinnerzielungsabsicht	18
4.6	Beginn und Ende der unternehmerischen Tätigkeit	18
4.6.1	Beginn	18
4.6.2	Ende	19
4.7	Unternehmerzusammenschlüsse	20
5	Unternehmen	21
5.1	Grundsatz der Unternehmenseinheit	21
5.2	Folgen der Unternehmenseinheit	22
5.3	Rahmen des Unternehmens	22
	Literaturverzeichnis	23

1 Charakterisierung der Steuer

Steuerschuldner ist der Unternehmer, **Steuerträger** jedoch der Letztverbraucher. Durch diese Aufteilung zählt sie zu den indirekten Steuern. Nach ihrer Wirkung ist sie eine allgemeine Verbrauchssteuer. Zugleich ist sie eine *Objektsteuer*, da sie auf die persönlichen Verhältnisse des Steuerträgers keine Rücksicht nimmt, sondern ihn nur nach objektiven Merkmalen bemisst. Die aufkommende USt wird zwischen Bund, Ländern und Gemeinden aufgeteilt.

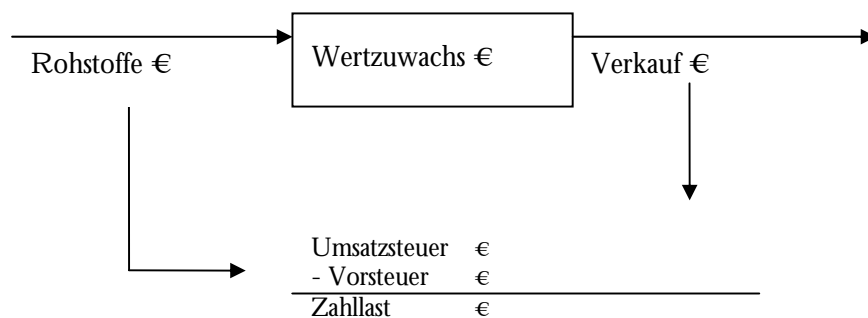
1.1 Funktionsweise des Umsatzsteuersystems

Die Umsatzsteuer hängt vom Ausmaß des **Wertzuwachses** (=Wertschöpfung) ab und ist somit eine „Mehrwertsteuer“. Diese Mehrwertbesteuerung wird dadurch erreicht, dass nicht nur die vom Unternehmen getätigten Umsätze erfasst werden, sondern auch der Wert der vom Unternehmen gekauften Waren und Leistungen in die Berechnung einbezogen werden. Die Umsatzsteuer erfasst somit sowohl den Absatz- als auch den Beschaffungsbereich.

Der Unternehmer kann von der aus den eigenen Umsätzen errechneten Steuer (Umsatzsteuer) die in den Eingangsbelegen enthaltene Steuer (Vorsteuer) abziehen. Die sich ergebende Differenz stellt die Verbindlichkeit gegenüber dem Finanzamt (Zahllast) dar. Die Zahllast ist vom im Unternehmen geschaffenen Wertzuwachs abhängig.

Beispiel 1

Ein Unternehmen kauft Rohstoffe um €20 und verkauft das Fertige Produkt um €120. Welche Zahllast ergibt sich bei einer USt von 20%?

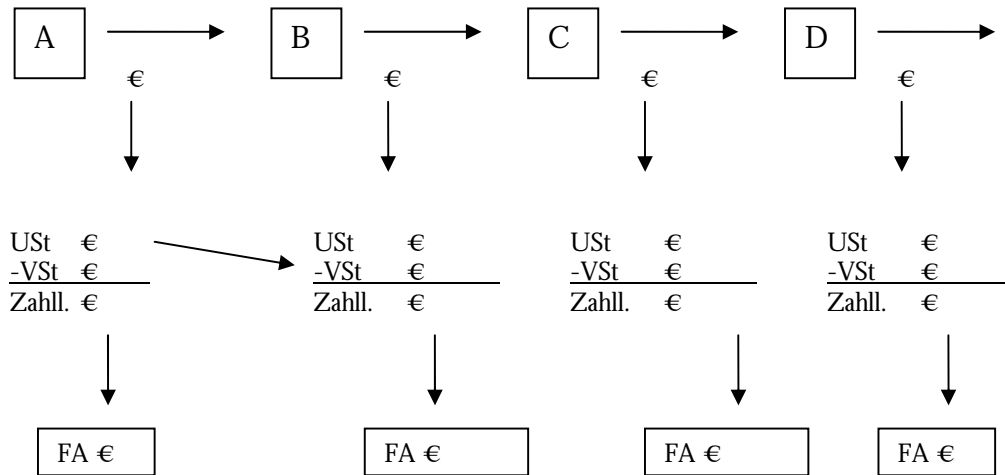


Die Zahllast beträgt 20% des Wertzuwachses von € → €

Da die Höhe der an das Finanzamt abzuführenden Steuer vom Wertzuwachs im jeweiligen Unternehmen abhängig ist, ist es für die Gesamtbelastung unwesentlich, wie viele Unternehmen die Ware durchlaufen hat. Es wird daher die Ware nicht mehrmals besteuert, sondern grundsätzlich nur einmal mit Umsatzsteuer belastet.

Beispiel 2

Produzent A liefert Rohstoffe um €25 an Produzent B, der diese wiederum um €62,50 an den Händler C. Händler C verkauft die Ware um €75 an den Einzelhändler D der diese um €120 an den Endverbraucher verkauft.



Die Gesamtbelastung an Umsatzsteuer, das sind in diesem Fall 20% vom Endverbraucherpreis (€100), beträgt €20. Aus Kontrollgründen wird die Steuer jedoch nicht beim Unternehmer D sondern anteilmäßig bei jedem einzelnen Unternehmen eingehoben. Nach der Art der Einhebung ist daher die Umsatzsteuer eine Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug.

1.2 Vorsteuerabzug (§ 12)

Voraussetzungen (§ 12 Abs 1)

- Unternehmereigenschaften des Leistenden und des Leistungsempfängers
- Eine Leistung für das Unternehmen
- Eine Leistung im Inland
- Das Vorliegen einer qualifizierten Rechnung
- Die Leistung wurde erbracht oder eine Anzahlung wurde geleistet

Falls der Gegenstand nicht zu 100% vom Unternehmen genutzt wird, dann darf auch nur der unternehmerisch genutzte Teil von der Vorsteuer abgezogen werden.

Ausnahme

Wenn das Objekt jedoch unter 10% unternehmerisch genutzt wird, kann die Vorsteuer nicht mehr abgezogen werden!

Ausnahmen vom Vorsteuerabzug (§ 12 Abs 2)

- Pkw oder Kombinationskraftwagen¹
- Unecht befreite Unternehmen bzw. Geschäfte mit unecht befreiten Unternehmern (zB Versicherungsvertreter)
- Bei unangemessen hohen, unternehmerisch veranlassten Aufwendungen für bestimmte Wirtschaftsgüter, die auch die Lebensführung betreffen.

1.3 Binnenmarktregelungen

Begriffsklärung

Inland	das österreichische Bundesgebiet
Gemeinschaftsgebiet	Gebiete der 15 Mitgliedstaaten der EU
Übriges Gemeinschaftsgebiet	EU-Gebiet ohne Österreich
Drittlandsgebiet	Territorien außerhalb der EU

Durch die Binnenmarktregelungen wird der Warenverkehr zwischen den EU-Staaten um einiges vereinfacht.

Vorteile und wichtige Aspekte:

- Es gibt keine Grenzkontrollen zu umsatzsteuerlichen Zwecken mehr.
- Im privaten Reiseverkehr gilt das Ursprungslandprinzip.
- Im innergemeinschaftlichen (ig.) Handel zwischen vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmern verbleibt es beim Bestimmungslandprinzip.
- Es gilt der Grundsatz der Steuerbefreiung der ig. Lieferung, wenn der ig. Erwerb steuerbar ist (Prinzip der Wechselwirkung der Steuerbarkeit und der Steuerbefreiung).
- Im ig. Verkehr sind auf Rechnungen die UID des leistenden Unternehmers und die des Leis-

Achtung:

Bei einer ig. Lieferung müssen beide Geschäftspartner unbedingt Unternehmer sein!

1.3.1.2 Innergemeinschaftlicher (ig.) Erwerb

Ein ig Erwerb liegt vor, wenn ein Gegenstand

- von einem Unternehmer (kein Kleinunternehmer),
- aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates,
- in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates gelangt und
- der Erwerber ein Unternehmer ist und für sein Unternehmen erwirbt.

Achtung:

Bei einem ig. Erwerb müssen beide Vertragspartner Unternehmer sein.

Es muss wie bei der ig. Lieferung die UID auf der Rechnung angegeben sein. Es gilt das Prinzip der Wechselwirkung. Was beim Lieferanten eine ig. Lieferung ist (Steuerfreiheit), muss beim Empfänger ein ig. Erwerb sein (Steuerbarkeit). Um die doppelte Besteuerung zu verhindern, wird das Gut beim Verkäufer steuerfrei gestellt. Der Erwerber muss es besteuern, er hat aber als Unternehmer das Recht, diese Steuer wieder als Vorsteuer abzuziehen.

1.3.2 Unterscheidung Erwerbsteuer und Einfuhrumsatzsteuer (EUST)

Beim Import muss man unterscheiden, aus welchem Gebiet/Land das Gut importiert wird. Diese Unterscheidung hat Gültigkeit seit dem EU-Beitritt von Österreich.

Wird das Gut aus dem **übrigen Gemeinschaftsgebiet** importiert, unterliegt es der **Erwerbsteuer**.

Wird das Gut aus dem **Drittlandsgebiet** importiert, unterliegt es der **Einfuhrumsatzsteuer**.

Die Güter sind nur dann erwerbsteuer-/einfuhrumsatzsteuerpflichtig, wenn sie in dem Endbestimmungsland eine endgültige Zweckverwendung haben. Die Erwerbsteuer/EUST kommt zB nicht zum Zug, wenn Maschinen od. Werkzeuge vorübergehend auf einer Baustelle in einem anderen EU-Land eingesetzt werden.

1.3.3 Bestimmungslandprinzip

Kurz gesagt

Es wird in dem Land die USt erhoben, für welches die Lieferung/Leistung bestimmt ist. Nicht in dem Land, in dem es hergestellt wurde.
--

Wenn zum Beispiel eine Ware in Österreich hergestellt und von dort nach Italien geliefert wird. Österreich tritt dabei als Ursprungsland der Ware auf, da diese in Österreich hergestellt wurde. Italien ist als Bestimmungsland zu sehen, indem die Ware/Leistung verbraucht/konsumiert wird. In Österreich wird dabei keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt. Denn die Ware/Leistung wird als Exportlieferung angesehen und unterliegt daher nicht der Besteuerung durch die Umsatzsteuer. Dadurch, dass Italien das Bestimmungsland ist, muss die Ware/Leistung in Italien bei der Einfuhr

besteuert werden. Denn hierbei wird die Ware als Import nach Italien angesehen und unterliegt der Einfuhrumsatzsteuer (im außereuropäischen Handel) bzw. der Erwerbssteuer (im EU-Binnenhandel).

1.3.3.1 Vorsteuerabzug

Zum Vorsteuerabzug sind beim Bestimmungslandprinzip nur die Unternehmer berechtigt, die im Rahmen ihres Unternehmens die Ware/Leistung erwerben. Die Anwendung von verschiedenen Steuersätzen, Steuerbefreiungen usw. wird nicht durch das Bestimmungslandprinzip geregelt.

Dieses Prinzip gilt für die Ware/Leistung und ist unabhängig vom Unternehmer an sich. Dh wenn eine Ware in Österreich von einem in Spanien ansässigen Unternehmer, gefertigt wurde, so gilt trotzdem Österreich als Ursprungsland.

1.3.4 Ursprungslandprinzip

Kurz gesagt

Die USt wird in dem Land erhoben, in dem die Ware/Leistung gefertigt wird (ihrem Ursprung).
Nicht in dem Land für das es bestimmt ist.

Das im Punkt 1.3.3 beschriebene Bestimmungslandprinzip stellt ein Problem bei der Harmonisierung der indirekten Steuer (die USt ist eine indirekte Steuer) dar. Die EU möchte den Binnenmarkt als Markt ohne Grenzen darstellen, in welchem Waren, Personen, Dienstleistungen und Kapital ohne Grenzen fließen können.

Beim Ursprungslandprinzip wird geschaut in welchem Land das Gut hergestellt wurde oder wo dieses seinen Ursprung hat. Dieses Herstellungsland wird dann der USt für dieses Gut unterworfen. Der Ort der Lieferung/Leistung ist dort definiert, wo der Unternehmer seine Niederlassung (Sitz, Betriebsstätte) hat.

1.3.4.1 1. Problem: Keine einheitlichen Steuersätze

Durch das im vorangestellten Punkt beschriebenen Bestimmungslandprinzip haben importierende Nationen enorm hohe Steuereinkommen, hingegen exportierende Länder wesentlich weniger Steuereinkommen durch diese Waren zu verzeichnen hatte, da Exporte nicht der USt unterliegen. Hier stellt das Ursprungslandprinzip ein Problem dar, da im EU-Raum keine einheitlichen Steuersätze vorhanden sind. Für das Ursprungslandprinzip ist es aber Grundvoraussetzung, dass für dasselbe Gut in verschiedenen Ländern der gleiche Steuersatz bzw. Steuerbefreiung gilt.

1.3.4.2 2. Problem: Ungleiche Steuereinkünfte zwischen imp. und exp. Ländern

All jene Länder, die eine große Exportquote haben hätten auch sehr hohe Steuereinnahmen, wogegen Länder, die mehr importieren enorme Steuereinbußen hätten. Deswegen besteht die Notwendigkeit eines „europäischen Finanzausgleich“ das sog. Steuer-Clearing. Bisher wurde darüber in der Europäischen Union noch keine Einigung erzielt. Da dies noch nicht geregelt ist, bleibt weiterhin das Bestimmungslandprinzip geltend.

Ausnahmen:

Bisher sind nur im privaten Bereich Ausnahmen zu erkennen. Nämlich dann, wenn Privatpersonen Waren im Ausland erwerben (zB im Urlaub) dann zahlen sie die im entsprechenden Land gültige USt.

2 Steuergegenstand

3 Leistungen

Als Leistung kommt jedes wirtschaftlich relevante positive oder negative Verhalten, ein Tun, ein Dulden oder ein Unterlassen in Betracht.

Beispiele für solche Leistungen

- Lieferung einer Ware
- Vermietung
- handwerkliche Leistung
- ärztliche Behandlung
- Patentüberlassung

Ein weiterer Grundsatz für die Leistung ist **Einheitlichkeit**. Damit ist gemeint, dass die Leistung nicht in verschiedene kleinere Einheiten unterteilt werden kann. Dh

- eine Leistung ist entweder eine Lieferung oder ei

Unterscheidung

Ob es eine Lieferung oder eine sonstige Leistung ist, beurteilt sich nachdem, was die Vertragspartner im Wesentlichen bezwecken wollen, bzw. was bei dem Geschäftszweig allgemein üblich ist.

Beispiel

Ein Schriftsteller übergibt einem Verlag sein Manuskript.

Hier ist es eher der Wille des Schriftstellers, dass die Urheberrechte auf den Verlag übergehen, sodass eine sonstige Leistung (Urheberrechtseinräumung) vorliegt und keine Lieferung des Buches.

3.1.3 Unselbständige Nebenleistungen

Sie sind im Verhältnis zur Hauptleistung nach der Verkehrsauffassung von untergeordneter Bedeutung, z.B. weil sich das Interesse des Abnehmers regelmäßig auf die Hauptleistung konzentriert, und die Nebenleistung hat den Zweck, die Hauptleistung zu ergänzen, zu erleichtern, zu ermöglichen oder abzurunden. Sie werden wie die Hauptleistung versteuert.

Beispiel

Bei einem Seminar sind in den Kursgebühren Essen und Trinken inkludiert. Das Essen wird wie das Seminar mit 20% USt versteuert.

3.2 Leistungsaustausch

Damit eine Leistung USt-pflichtig wird, muss der so genannte Leistungsaustausch erfolgen. Es müssen folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- 1 ein Leistungsempfänger
bei einer Lieferung ein Abnehmer
bei sonstigen Leistungen ein Auftraggeber
- 2 eine Gegenleistung (eine Bezahlung)
- 3 einer Verbindung zwischen Leistung und Gegenleistung
dh man bezahlt mit der Absicht, eine bestimmte Leistung zu erhalten. Erwartet man keine Leistung, so liegt kein Leistungsaustausch vor (zB Spenden, hier wird keine Leistung erwartet).

Kein Leistungsaustausch liegt vor bei

- Erbschaft
- Erbschaftsauseinandersetzung
- Schenkung
- Innenumsätze (Umsätze von Betrieben im selben Unternehmen → es fehlt der Tatbestand des Abnehmers, da es sich um dasselbe Unternehmen handelt)

3.2.1 Leistungsaustausch bei Beistellung

Wenn der Empfänger einer Leistung dem Leistungserbringer Gegenstände zur Leistungsermöglichung zur Verfügung stellt, so findet kein Leistungsaustausch statt.

Beispiel

Ein Architekt entwirft sein eigenes Haus und stellt den Plan dem Baumeister zur Verfügung.
--

3.2.2 Leistungsaustausch bei Schadensersatz

Hier unterscheidet man zwei Arten von Schadensersatz:

- 1 Echter Schadensersatz
Wenn Schadensersatz geleistet wird, weil man einen Schaden verursacht hat oder dafür aufzukommen hat, liegt kein Leistungsaustausch vor (Entschädigung für zB Nichterfüllung eines Kaufvertrages, Vernichtung seuchenerkrankter Tiere)
- 2 Unechter Schadensersatz
Ist die Ersatzleistung allerdings eine Gegenleistung für eine Leistung des Geschädigten, so liegt ein Leistungsaustausch vor (Entschädigung für zB vorzeitige Vertragsauflösung, Enteignung).

Eine **Garantieleistung** im Kfz-Handel ist kein Leistungsaustausch zwischen Werkstatt und Kunden. Die Werkstatt führt die Reparatur nur im Auftrag des Herstellers aus und somit ist kein Schadensersatz gegeben, sondern die Reparatur unterliegt ganz normal der USt.

3.2.3 Leistungsaustausch bei Gesellschaftsverhältnissen

In der Beziehung zwischen Gesellschaft und Gesellschaftern muss man zwischen Leistungsaustausch und Leistungsvereinigung unterscheiden.

- Leistungsaustausch
Werden bei einer Unternehmensgründung vom Gesellschafter Einlagen erbracht, so wird der Leistungsaustausch durch die Einlagen begründet. In der Praxis ist dies durch die Einlagen der Gesellschafter in die Gesellschaft zu sehen. Die Einlagen sind als Leistungsaustausch zu betrachten, da der Gesellschafter durch die Einlagen einen Schaden erleidet, der durch die Einlagen der anderen Gesellschafter wieder aufgehoben wird. Dies ist ein Leistungsaustausch.
f Lesnsvner
€de-7.8ellschfееiduirchir Be-7.8tde-7
Leisn()-Leistungsaustausch

uh h erw(e)-348(r)-567 de-nawn e(r)-

Im Gegensatz zu österreichischen Judikatur sind laut EuGH alle Beiträge USt-pflichtig.

3.3 Kurzzusammenfassung Umsatzsteuer

- 1 Die USt ist eine Objekt- bzw. Sachsteuer (dh persönliche Verhältnisse des Steuerpflichtigen haben keinen Einfluss auf die Steuersätze)
- 2 Die USt ist eine indirekte Steuer (dh Steuerträger und Steuerzahler sind nicht identisch).
- 3 Die USt stützt sich auf das Territorialitätsprinzip (dh nur Umsätze bzw. Eigenverbrauch, die in ÖSTERREICH stattgefunden haben, unterliegen der Steuer).
- 4 Die USt ist eine Verkehrsteuer (dh es wird an Vorgänge des allgemeinen wirtschaftlichen Verkehrs angeknüpft).
- 5 Die USt ist eine Verbrauchsteuer (dh Konsum bzw. Verwendung von Einkommen soll besteuert werden; anders bei der ESt. Hier wird die Entstehung des Einkommens besteuert).
- 6 Die USt ist eine Allphasen-Steuer (dh ihr unterliegen Umsätze jeder Wirtschaftsstufe).
- 7 Die USt ist eine Mehrwert- bzw. Nettoumsatzsteuer (dh nur die Wertschöpfung bzw. der -zuwachs jeder Stufe wird effektiv der Steuer unterworfen).
- 8 Das Wesen des Vorsteuerabzuges ermöglicht es, dass nur dieser Mehrwert versteuert wird.

4 Unternehmer (§ 2)

4.1 Allgemeines

Die Tatbestände des Umsatzsteuergesetzes (UStG) knüpfen, abgesehen von wenigen Ausnahmen, an den Begriff des Unternehmers an. Der Unternehmer ist der Schuldner der USt, er ist aber gleichzeitig vorsteuerabzugsberechtigt. Die Unternehmereigenschaft bringt sowohl belastende als auch begünstigende Rechtsfolgen mit sich. Der im UStG verwendete Unternehmerbegriff beschreibt ein Gebilde, welches selbständig und nachhaltig zum Zweck der Einnahmeerzielung tätig wird. Die Rechtsform der Unternehmung ist dabei unerheblich. Hobbybetätigungen, so genannte Liebhabereibetätigungen, werden gemäß Liebhabereibestimmung und die dazu ergangene Liebhabereiverordnung als nicht-unternehmerisch eingeordnet.

Drei Arten von Unternehmern

- Einzelunternehmer (natürliche Person)
- Personenvereinigungen (OHG, KG, EEG, GesbR)
- Juristische Personen (AG/GmbH, Vereine, Stiftungen, Genossenschaften etc.)

Keine Unternehmereigenschaft

- Reine Holding-Gesellschaft
- Geschäftsführende GmbH einer GmbH & Co KG

Eine Unternehmereigenschaft kraft Rechtsform gibt es nicht. Bei einer stillen Gesellschaft ist der Unternehmer der Geschäftsherr und nicht die Gesellschaft selbst.

4.2 Selbständigkeit

Unternehmereigenschaft setzt Selbständigkeit voraus.

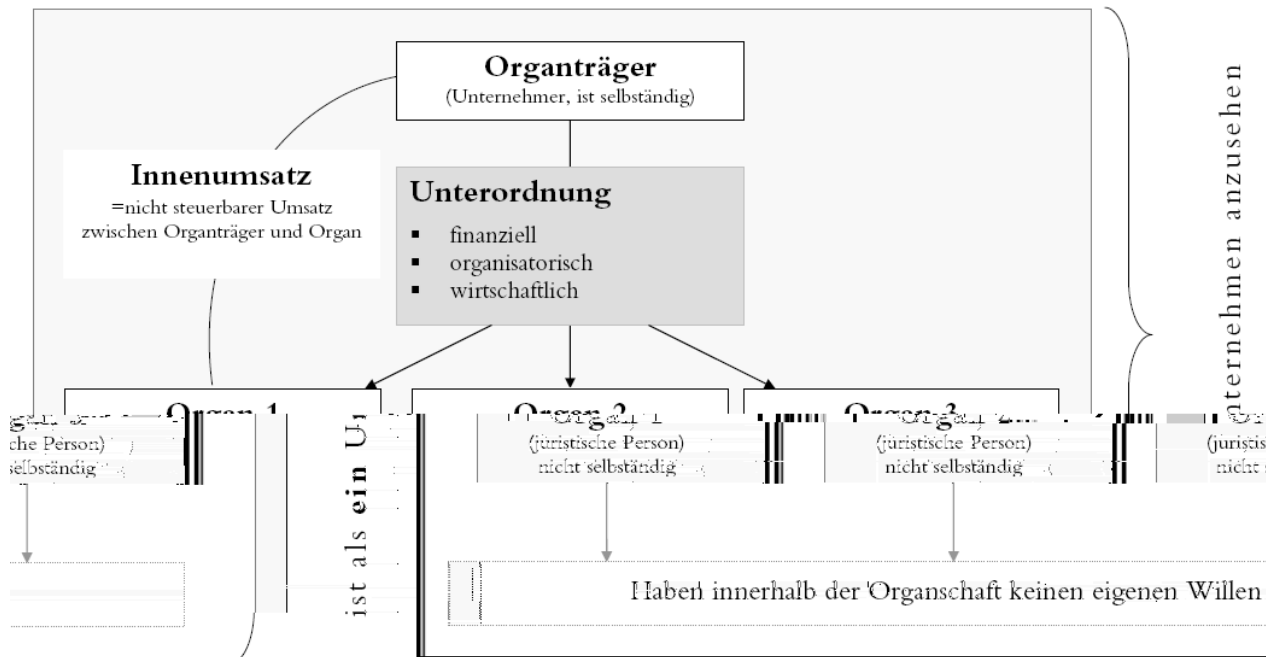
4.2.1 Nichtselbständigkeit natürlicher Personen und von Personenvereinigungen

- Selbständigkeit fehlt, wenn „*sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen verpflichtet sind*“ (§ 2 Abs 2 Z 1 UStG)
- Unterordnung auf Zeit, Ort, Art und Weise der Tätigkeit
- einkommenssteuerrechtliche Beurteilung des Dienstverhältnisses ausschlaggebend
- Unternehmer iS des UStG kann nicht mit derselben Tätigkeit gleichzeitig Dienstnehmer sein

4.2.2 Nichtselbständigkeit juristischer Personen (Organschaft)

- wenn sie keinen eigenen Willen hat, dh sie (als sog. Organ) ist dem Willen des Unternehmers (Organträger) untergeordnet
- finanziell (idR zu mehr als 75%), wirtschaftlich (in dienender Funktion) und organisatorisch (zB gleiche Geschäftsführung) in ein Unternehmen eingegliedert (Organschaft) (§ 2 Abs 2 Z 2 UStG)
- bei Organschaft sind beide zusammen (alle Organe und Organträger) als ein Unternehmen anzusehen
- Umsätze zwischen Organ und Organträger = nicht steuerbare Innenumsätze

Organschaft



4.3 Gewerbliche oder berufliche Tätigkeit

Normalerweise liegt eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit vor, wenn jemand einkommensteuerrechtlich gesehen

- Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft
- Einkünfte aus Gewerbebetrieb
- Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit
- Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
- Einkünfte aus sonstiger Tätigkeit

bezieht.

Laut UStG muss zusätzlich eine Einnahmeerzielungsabsicht vorliegen, dh dass auch Tätigkeiten ohne Gewinnerzielungsabsicht eine Unternehmereigenschaft begründen können.

Beispiel

Ein Friseur gibt sein Geschäft auf und erhält eine Pension. Einigen Stammkunden schneidet er weiterhin die Haare bei Hausbesuchen. Die Einnahmen dienen im Wesentlichen dazu, die PKW-Kosten und sonstigen Aufwendungen abzudecken. Gewinnerzielungsabsicht ist nicht gegeben, es fallen regelmäßig Verluste an.

- Einkommenssteuerlich – keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb mangels Gewinnerzielungsabsicht
- Umsatzsteuerrechtlich – Unternehmereigenschaft ist gegeben aufgrund der Einnahmeerzielungsabsicht

4.4 Nachhaltigkeit

Nachhaltigkeit besteht, wenn ...

- Wiederholungsabsicht besteht
- unter Ausnutzung derselben Gelegenheit oder desselben dauernden Verhältnisses wiederholt wird
- einmalige Handlung – wenn nach dem Umständen des Falles auf eine Wiederholungsabsicht geschlossen werden kann oder
- eine länger andauernde Tätigkeit vorliegt bzw.
- ein Dauerzustand geschaffen wird (zB betr. Mietvertrag)

Ist bezüglich einer Tätigkeit des Unternehmers Nachhaltigkeit gegeben, dann werden auch die Hilfs- und Nebengeschäfte (siehe Punkt 5.3 Rahmen des Unternehmens) in die Steuerpflicht einbezogen. Für diese Hilfs- und Nebengeschäfte muss keine Nachhaltigkeit gegeben sein.

Die Unternehmereigenschaft nach UStG ist umfassender als die betrieblichen Einkünfte lt. EStG. Unternehmer nach UStG ist zum Beispiel auch ein Vermieter/Verpächter (im EStG – Mieteinnahmen = nichtbetriebliche Einkünfte).

Damit Nachhaltigkeit gegeben ist, ist allerdings nicht immer aktives Tun erforderlich, nach Ansicht des VwGH genügen Duldungs- und Unterlassungsleistungen, wenn diese auf Erzielung dauernder Einnahmen gerichtet sind.

Beispiel 1

Der Erbe von Gemälden verkauft laufend (jährlich) Bilder aus dem Nachlass. Es liegt eine nachhaltige Tätigkeit vor.

Beispiel 2

Jemand veranstaltet eine eintägige Raveveranstaltung ohne Wiederholungsabsicht. Es ist keine Nachhaltigkeit gegeben.

Beispiel 3

Anton verkauft sein Motorrad an einen Gebrauchswagenhändler für €500. Es liegt keine nachhaltige Tätigkeit vor, da es sich um eine einmalige Veräußerung handelt.

4.5 Erzielung von Einnahmen – Gewinnerzielungsabsicht

Für eine unternehmerische Tätigkeit genügt Einnahmeerzielung, Gewinnerzielungsabsicht ist nicht Voraussetzung für Unternehmereigenschaft. Die Einnahmeerzielung muss aber nicht Primärzweck sein. Auch Tätigkeiten, die von idealen, uneigennütigen Motiven getragen werden, unterliegen der USt.

Verhalten, das nicht auf die Einnahmeerzielung gerichtet ist, das

- von der Absicht der Unentgeltlichkeit,
- der Gefälligkeit oder
- des familiären Zusammenwirkens bestimmt ist,

unterliegen allfällige Einnahmen (Kostensätze) nicht der USt.

Beispiele

Keine Unternehmereigenschaft

- A bildet mit B eine Fahrgemeinschaft und befördert ihn täglich gegen Kostensatz zur Arbeitsstätte.
- Kinder erbringen für den elterlichen Betrieb auf familienhafter Basis Leistungen gegen ein Taschengeld.
- Eine Tätigkeit wird ehrenamtlich übernommen, jedoch werden anfallende Reisekosten vergütet.

4.5.1 Unternehmereigenschaft ohne Gewinnerzielungsabsicht

Es kommt der Verbrauchssteuercharakter der USt zu tragen. Bei einer Verbrauchssteuer ist die Erzielung von Gewinnen nicht ausschlaggebend.

Beispiel

Ein Hobbyjäger verkauft ein erlegtes Wild – aus dem Gesichtspunkt der Verbrauchssteuer unterliegt der Verkauf genauso der USt wie der Verkauf durch einen gewinnorientierten Jäger

Liebhabeibetriebe

Umsätze aus Liebhabeitätigkeiten unterliegen nicht der Umsatzsteuer, mit der Tätigkeit zusammenhängende Vorsteuern sind nicht abzugsfähig. Von Liebhaberei spricht man bei Tätigkeiten, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lassen. (siehe dazu § 2 Abs 5 Z 2 UStG)

Eine **Differenzierung** zwischen gewinnorientierten Unternehmen und mit Verlust arbeitenden Unternehmen ist **nicht gerechtfertigt**. Zulässig ist es jedoch Tätigkeiten, deren Schwergewicht in der privaten Lebensführung liegt, aus dem Unternehmerbegriff auszuklammern. Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn kommt nur bei Tätigkeiten, die einer persönlichen Neigung entsprechen oder in der Bewirtschaftung von Luxusgegenständen bestehen, zu tragen. (§ 1 Abs 2 Liebhaberei-Verordnung)

Umsatzsteuerliche Besonderheit

Laut UStG muss über das Vorliegen von Liebhaberei sofort entschieden werden. Im Gegensatz dazu gibt es im EStG einen Beobachtungszeitraum.

4.6 Beginn und Ende der unternehmerischen Tätigkeit

4.6.1 Beginn

- Aufnahme der auf die Einnahmeerzielung gerichteten Tätigkeit
- Vorbereitungsverhandlungen begründen die Unternehmereigenschaft und berechtigen zum Vorsteuerabzug

Gründung von Kapitalgesellschaften

- Tätigkeit der Vorgesellschafter ist bereits als Tätigkeit der Kapitalgesellschaft anzusehen, Vorsteuerabzug steht zu.
- Vorsteuerabzug auch für Gründungskosten (zB Notariatsakt), selbst wenn der Auftrag von den Gesellschaftern erteilt wurde.

4.6.2 Ende

- das letzte Tätigwerden für das Unternehmen (der letzte Akt der Unternehmenstätigkeit)
- Veräußerungen, Hilfgeschäfte und Geschäftsveräußerung fallen in den unternehmerischen Bereich

Erbschaft

- Unternehmereigenschaft des Erben wird durch den Erbgang allein nicht begründet, sondern
- es muss eine unternehmerische Tätigkeit des Erben hinzukommen
- bloße Veräußerung des Unternehmensvermögens durch die Erben löst keine USt-Pflicht aus
- die Unternehmereigenschaft des Erblassers kann bezüglich der Veräußerung von Unternehmensvermögen auf die Erben ausstrahlen

Beispiel 1

Zwecks Errichtung einer Parkgarage im Zentrum einer Stadt wird eine GmbH gegründet. Es wird ein Grundstück angeschafft und die Planung vorgenommen. Es kommt nicht zur Errichtung der Parkgarage, weil aufgrund von Umweltschutzbestimmungen keine Bewilligung zur Errichtung des Bauwerks erteilt wird. Im Rahmen der Projektierung sind Vorsteuern angefallen.

Lösung

Es bestand zweifelsohne die Absicht, durch Errichtung einer Parkgarage selbständig und nachhaltig Einnahmen zu erzielen, somit eine unternehmerische Tätigkeit zu entfalten. Obwohl die GmbH die aktive Phase nicht erreicht hat, hat sie das Recht, die zB im Zuge der Planung in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer abzuziehen.

Beispiel 2

Ein Rechtsanwalt verstirbt plötzlich. Die Kanzlei wird von der erbenden Tochter nicht weitergeführt. Nach dem Tod werden von den Klienten noch offene Honorarforderungen bezahlt.

Lösung

Die Umsatzsteuer für die eingehenden Honorare ist von der Erbin abzuführen. Sie kann auch noch Rechnungen über die vom Vater erbrachten Leistungen legen und Vorsteuern über Leistungen an die Anwaltskanzlei des Vaters abziehen.

4.7 Unternehmerzusammenschlüsse

Zusammenschlüsse mehrerer Unternehmer haben selbst dann Unternehmereigenschaft, wenn der Zusammenschluss/die Unternehmergruppe nach außen hin in Erscheinung tritt und selbständig gewerblich oder beruflich tätig wird.

Zusammenschluss nur im Innenverhältnis

- Zusammenschluss selbst ist nicht Unternehmer
- Innengesellschaft – Unternehmereigenschaft der Gesellschafter unberührt
- Außengesellschaft – Unternehmereigenschaft der Gesellschafter geht verloren (zB mehrere Unternehmer bringen ihre Unternehmen in eine OHG ein)

ARGE – Arbeitsgemeinschaft

- = Unternehmerzusammenschluss
- meist als GesbR
- tritt nach außen als Gesellschaft in Erscheinung
- erbringt selbständig gegen Entgelt Leistungen
- Leistungen der einzelnen Mitglieder an die ARGE sind steuerpflichtige Außenumsätze

Ladengemeinschaften

- mehrere selbständige Unternehmer sind tätig (zB Einkaufszentren)
- haben selbst keine Unternehmereigenschaft, wenn die einzelnen Unternehmer räumlich getrennte Betriebe unterhalten und dort Waren im eigenen Namen und auf eigene Rechnung zum Verkauf anbieten

5 Unternehmen

5.1 Grundsatz der Unternehmenseinheit

Ein Unternehmer kann zwar mehrere Betriebe, aber immer nur ein Unternehmen haben. Der Begriff des Unternehmers gilt ohne räumliche Begrenzung. Das Unternehmen umfasst alle Betriebe (alle selbständigen Tätigkeiten) des Unternehmers im In- und Ausland.

Die private Sphäre des Unternehmers gehört nicht zum Unternehmen:

- bei Körperschaften öffentlichen Rechts, private Sphäre = Hoheitsbereich
- bei Vereinen, private Sphäre = Bereich der satzungsgemäßen Gemeinschaftsaufgaben (Ver-einsaufgaben)

Die Judikatur hält bei jeder Rechtsform eine nichtunternehmerische Sphäre für möglich.

Beispiele

Herr Huber ist Rechtsanwalt

- besitzt Forstgut
- veröffentlicht Artikel in einer Jagdzeitschrift
- besitzt zusammen mit seiner Frau ein Mietobjekt

Was gehört wohin?

- Unternehmensbereich

- Private Sphäre

Gemeinde

- betreibt Rathauskeller und gemeindeeigene Gärtnerei
- vermietet Gemeindewohnungen

Kapitalgesellschaft

- besitzt mehrere Beteiligungen an anderen Kapitalgesellschaften (=Holding)
- entfaltet davon unabhängig eine operative Tätigkeit, bei der sie Dritten gegenüber Leistungen erbringt

Was gehört zur Unternehmenssphäre?

Exkurs: Unternehmenseinheit Unternehmereinheit

Unternehmereinheit besteht, wenn an

- mehreren bürgerrechtlich selbständigen Personengesellschaften (keine juristischen Personen),
- die gleichen Gesellschafter,
- im gleichen Verhältnis beteiligt sind,
- eine einheitliche Willensbildung gegeben ist und
- ein Verhältnis der Nebenordnung vorliegt.

5.2 Folgen der Unternehmenseinheit

Bilden mehrere Betriebe zusammen ein Unternehmen, dann ist ein Leistungsaustausch zwischen diesen Betrieben nicht möglich, wechselseitige Leistungen der Betriebe untereinander sind nicht steuerbare „Innenumsätze“, auch wenn etwa die Leistungen „entgeltlich“ erfolgen.

Beispiele

- Produkte eines landwirtschaftlichen Betriebes werden in dem vom Landwirt geführten Pensionsbetrieb verwendet
- Die von einer Gemeinde betriebene Gärtnerei beliefert den gemeindeeigenen Rathauskeller mit Blumen
- Leistungen zwischen Organträger und Organ

Als Folge der Unternehmenseinheit ergibt sich, dass die Umsätze aller Betriebe zur Ermittlung des Gesamtumsatzes zusammengerechnet werden müssen. Für das gesamte Unternehmen ist nur eine USt-Voranmeldung und nur eine Jahreserklärung zu übermitteln.

5.3 Rahmen des Unternehmens

Leistungen unterliegen nur dann der USt, wenn der Unternehmer sie „im Rahmen seines Unternehmens“ ausführt. Auch für den Eigenverbrauch ist der Rahmen des Unternehmens entscheidend; Hauptaufgabe des Eigenverbrauchs ist es, Aufwendungen, die im Rahmen des Unternehmens anfallen, aber Zwecken außerhalb des Unternehmens dienen (zB Entnahme oder Nutzung von Gegenständen für unternehmensfremde Zwecke), der USt zu unterwerfen.

Im Rahmen des Unternehmens fallen

- **Grundgeschäfte**
bilden den eigentlichen Zweck des Unternehmens.
- **Hilfsgeschäfte**
zB Veräußerung von Inventar und anderem Anlagevermögen
- **Nebengeschäfte**
die mit der Haupttätigkeit in engem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen
zB Rechtsanwalt übernimmt Treuhandfunktion für einen Klienten

an.

Literaturverzeichnis

Berger Wolfgang, Wakounig Marian 2004: Einführung in die österreichische Umsatzsteuer. Ein praktisches Lehrbuch mit vielen Fallbeispielen und Lösungen. Linde Verlag Wien.

Bernhart Gottfried 2003: Einführung in das Steuer- und Beihilfenrecht. Ausgabe für das Schuljahr 2003/2004.

Bundesministerium für Finanzen 2000: Umsatzsteuerrichtlinien 2000. Online im Internet: http://www.bmf.gv.at/Steuern/Fachinformation/RichtlinienSteuerrecht/Umsatzsteuerrichtlinien_2000_v1_1.pdf (Zugriff am: 17.04.2006)

Bundesverband der österreichischen Bilanzbuchhalter 2000: Bilanzbuchhalter Online im Internet: <http://www.boeb.at/Journale/boebpdf/bj300.pdf> (Zugriff am 17.04.2006)

Doralt Werner, Ruppe Hans Georg 2003: Grundriss des österreichischen Steuerrechts Band 1. Manz Verlag. 8. Auflage

Eitler Josef, Hinterleitner Johann 2004: Umsatzsteuer. Akademie der Wirtschaftstrehänder. Auflage 9/2004.

Gaedke Gerhard, Hinterleitner Johann, Eitler Josef 2003: Die Umsatzsteuer in Beispielen. Praxis-handbuch. 3. Auflage. Akademie der Wirtschaftstrehänder. Verlag für die Technische Universität Graz.

Grabher Stefan 1998: ABC der Steuern im Privat- und Unternehmensbereich. Die wichtigsten Steuern auf einen Blick anhand konkreter Anwendungsbeispiele verdeutlicht. Linde Verlag Wien. 2. Auflage.

Hilber Klaus 2003: ABC der Steuern im Privat- und Unternehmensbereich. 4., wesentlich erweiterte Auflage. Fachbuch Steuern. Linde Verlag Wien.