

Der nachfolgende Lösungsvorschlag ist NICHT die offizielle Lösung, sondern die persönliche Rechtsauffassung von Herrn RA und StB Johannes Rümelin

Allgemeine Hinweise:

Erforderliche Belege und Aufzeichnungen sind vorhanden. Rechnungen enthalten, soweit aus dem Sachverhalt nichts Gegenteiliges hervorgeht, die nach §§ 14, 14a UStG bzw. §§ 33, 34 UStDV erforderlichen Angaben. Die formellen Voraussetzungen des § 25b UStG sind gegebenenfalls erfüllt.

Alle angesprochenen Unternehmer versteuern, soweit sich aus dem Sachverhalt nicht ausdrücklich etwas Gegenteiliges ergibt, ihre Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des UStG und nach vereinbarten Entgelten. Voranmeldungszeitraum ist der Kalendermonat.

Soweit aus dem Sachverhalt nichts anderes ersichtlich ist, verwenden die Unternehmer im innergemeinschaftlichen Waren- und Dienstleistungsverkehr die Umsatzsteuer - Identifikationsnummer ihres Heimatlandes.

Die Kalenderjahre bis einschließlich 2008 sind bestandskräftig veranlagt. Die steuerliche Beurteilung war jeweils zutreffend. Orte ohne Länderangaben liegen im Inland.

Aufgabe:

Beurteilen Sie die angeführten Sachverhalte in ihrer umsatzsteuerlichen Auswirkung auf die Reischl KG und Josef, Maria, Anton und Julia Reischl im Besteuerungszeitraum 2009. In Tz. 5 ist auch der Besteuerungszeitraum 2008 zu prüfen. Hierbei ist insbesondere auf, die Umsatzart, die Steuerpflicht, die Bemessungsgrundlage für steuerpflichtige Umsätze und auf den Vorsteuerabzug einzugehen. Die Umsatzsteuer für steuerpflichtige Umsätze ist zu berechnen.

Wo es der Sachverhalt erlaubt, ist auch anzugeben, in welchem Voranmeldungszeitraum die Steuer entsteht bzw. zu berichtigen ist und die Vorsteuer abgezogen werden kann.

Gehen Sie jeweils kurz auf die Unternehmereigenschaft und den Umfang des Unternehmens der Reischl KG, Josef, Maria, Anton und Julia Reischl sowie der Massivbau GmbH und der Massivbau Salzburg GesmbH ein.

Begründen Sie bitte Ihre Entscheidungen unter Angabe der gesetzlichen Bestimmungen.

Sachverhalt:

Die Firma Reischl KG (KG) betreibt seit vielen Jahren ein Bauunternehmen und einen Baustoffhandel in Rosenheim, Münchner Straße 125. Die KG ist ein Familienunternehmen. 40 % der Anteile hält der Komplementär Josef Reischl. Kommanditisten sind seine Ehefrau Maria Reischl, die 40 % der Anteile innehat, und ihre beiden Kinder Anton und Julia, die im Besitz von jeweils 10 % der Anteile sind. Die Familie Reischl bewohnt ein geräumiges Haus in Rosenheim, Chiemsee Straße 1.

Im Kalenderjahr 2009 kaun es unter anderem zu folgenden Geschäftsvorfällen:

1. Alleiniger Geschäftsführer der KG ist der Komplementär Josef Reischl. Für seine Geschäftsführungs- und Vertretungsleistungen erhält er eine Tätigkeitsvergütung in Höhe von 8.000 Euro monatlich. Der Betrag wird jeweils am Monatsende auf das Konto des Josef Reischl bei der Sparkasse Rosenheim überwiesen. Die KG behandelt die Vergütung im Rahmen ihrer Ergebnisermittlung als Aufwand.
- 2.1 Zum 1. Februar 2009 konnte die KG 51 % der Anteile der Massivbau GmbH mit Sitz in Traunstein zum Preis von 1 Mio. Euro übernehmen. Die Massivbau GmbH - der größte Konkurrent der KG - war infolge der Wirtschaftskrise in eine finanzielle Schieflage geraten. Die Beteiligung an der Massivbau GmbH war insbesondere auch deshalb sehr vorteilhaft, weil die KG dadurch auch die Kontrolle über die Massivbau Salzburg GesmbH mit Sitz in Salzburg (Österreich) - einer 100 %igen Tochter der Massivbau GmbH - erlangte. Um die Synergieeffekte, die sich aus der Beteiligung ergeben, optimal nutzen zu können, wurde eine intensive Zusammenarbeit bei der Ausführung von Bauaufträgen vereinbart.

Mit der vertraglichen Gestaltung der Anteilsübernahme und der steuerlichen Beratung hatte die KG Rechtsanwalt und Steuerberater Dr. Franz Hofer betraut. Seine Rechnung vom 10. Februar 2009 in Höhe 10.000 Euro zuzüglich 19 % USt 1.900 Euro, die der KG zwei Tage später zuging, wurde von dieser umgehend beglichen.

- 2.2 Zum alleinigen Geschäftsführer beider Gesellschaften (Massivbau GmbH und Massivbau Salzburg GesmbH) wurde mit Wirkung zum 1. Februar 2009 Anton Reischl bestellt. In seinem Arbeitsvertrag sind u. a. der Urlaubsanspruch, feste Arbeitszeiten, Lohnfortzahlung im Krankheitsfall, und die Weisungsgebundenheit geregelt. Darüber hinaus hat er laut Vertrag bei allen wichtigen, über den laufenden Geschäftsbetrieb hinausreichenden Entscheidungen, die Zustimmung der KG einzuholen. Der Arbeitsvertrag sieht außerdem auch ausdrücklich vor, dass die KG dem alleinigen Geschäftsführer dieser beiden Gesellschaften Anton Reischl jederzeit Vorgaben und Weisungen hinsichtlich der laufenden Geschäftsführung erteilen kann. Ferner wurden dem Anton Reischl Richtlinien zur Führung der laufenden Geschäfte erteilt.

Er erhält ein angemessenes monatliches Gehalt von insgesamt 7.000 Euro.

Darüber hinaus darf er laut Arbeitsvertrag den ihm von der GmbH zur Vertilgung gestellten Firmenwagen auch für Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb und sonstigen Privatfahrten nutzen,

Der Firmenwagen war von der Massivbau GmbH am 1. August 2008 für 40.000 Euro zuzüglich 19 % USt 7.600 Euro erworben und seither ausschließlich für betriebliche Fahrten verwendet worden. Der Pkw wird von der GmbH auf 6 Jahre linear abgeschrieben. Seit 1. Februar 2009 wird der Pkw ausschließlich von Anton Reischl genutzt.

Laut ordnungsgemäßem Fahrtenbuch belief sich die Gesamtfahrleistung des Pkw in der Zeit vom 1. Februar 2009 bis zum 31. Dezember 2009 auf 30.000 km. Davon entfielen auf die sonstigen Privatfahrten 5.000 km. Für Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb (Entfernung 25 km) wurde der Pkw von Anton Reischl an 200 Tagen benutzt.

Insgesamt entstanden der Massivbau GmbH durch die Pkw-Nutzung im Jahr 2009 neben der AfA noch folgende Kosten:

Kfz-Steuer und -Versicherung	2.000 Euro (Jahresbetrag)
Treibstoff (seit 1. Februar 2009)	3.500 Euro zuzüglich USt 665 Euro
Inspektion (15. August 2009)	1.500 Euro zuzüglich USt 285 Euro.

- Die Massivbau Salzburg GesmbH erhielt im Februar 2009 den Zuschlag zur Errichtung des Rohbaus eines neuen Hotels in Berchtesgaden. Sie begann am 6. April 2009 mit den Arbeiten in Berchtesgaden. Die Abnahme des Rohbaus erfolgte am 4. September 2009. Den Beton für die Bodenplatte bezog sie von der KG Die Anlieferung erfolgte in der Zeit vom 5. bis 15. April 2009. Die KG stellte der Massivbau Salzburg GesmbH dafür am 25. April 2009 insgesamt 50.000 Euro zuzüglich 19 % USt 9.500 Euro in Rechnung. Die Massivbau Salzburg GesmbH beglich die Rechnung 2 Wochen später.
- Die KG bezieht schon seit vielen Jahren hochwertigen Marmor von der Firma Renato Rossi aus Carrara (Italien). Am 25. April 2009 bestellte sie zehn Paletten Marmorplatten bei Rossi. Drei der Paletten waren für die Firma Hinter aus Innsbruck (Österreich) bestimmt. Die Firma Hinter hatte den Marmor eine Woche vorher bei der KG geordert.

Zwei der Paletten hatte die berühmte Operndiva Marlene Moll bei der KG für ihre Villa in Bad Wiessee am Tegernsee bestellt.

Die restlichen fünf Paletten waren für die KG selbst bestimmt und zunächst in das Lager nach Rosenheim verbracht werden.

Am 3. Mai 2009 erfolgte der Transport durch Rossi. Wie mit der KG vereinbart, lieferte Rossi zunächst die bestellten Paletten direkt bei der Firma Hinter in Innsbruck und bei Marlene Moll in Bad Wiessee ab, bevor er die restlichen Paletten nach Rosenheim zur KG brachte. Mit der Ware übergab Rossi der KG auch die Rechnung in Höhe von insgesamt 50.000 Euro für zehn Paletten Marmor (5.000 Euro je Palette).

Eine Woche später erhielten die Firma Hinter und Marlene Moll von der KG ihre Rechnung: die Firma Hinter in Höhe von insgesamt 18.000 Euro für drei Paletten und Marlene Moll in Höhe von insgesamt 12.000 Euro zuzüglich, 19 % USt 2.280 Euro für zwei Paletten Marmor. Nachdem Hinter und Moll ihre Rechnungen am 25. Mai 2009 beglichen hatten, bezahlte auch die KG am 2. Juni. 2009 die Rechnung von Rossi.

- Im Jahr 2008 gelang es der KG, nach längeren Bemühungen endlich, das unbebaute Nachbargrundstück Münchner, Straße 126 zum Preis von 500.000 Euro zu erwerben. Der Veräußerer, der Pensionär Paul Prem, wollte sich von dem Erlös einen Altersruhesitz auf Gran Canaria kaufen. Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten war der 1. September 2008. Unmittelbar danach begann die KG mit den Bauarbeiten für ihr neues Bürogebäude. Das neue Bürogebäude sollte laut Plan aus drei Etagen mit jeweils 200 qm Nutzfläche bestehen. Im 2. Obergeschoß war eine Hausmeisterwohnung mit 100 qm Nutzfläche vorgesehen, die einem Hausmeister im Rahmen des Arbeitsverhältnisses als Vergütung für geleistete Dienste überlassen werden sollte.

Die Bauarbeiten führte die KG mit eigenen Arbeitnehmern aus. Das erforderliche Baumaterial wurde von der KG eigens für das Bauvorhaben erworben. Dafür wurden ihr im Jahr 2008 noch 100.000 Euro zuzüglich 19 % USt 19.000 Euro und 2009 120.000 Euro zuzüglich 19 % USt 22.800 Euro in Rechnung gestellt.

Die Sanitärinstallationen wurden von der Firma Röhrich aus Ebersberg erbracht. Nach Abnahme ihrer Arbeiten am 10. Juli 2009 stellte sie noch im Juli 70.000 Euro in Rechnung.

Davon entfielen auf das Badezimmer der Hausmeisterwohnung 5.000 Euro. Die KG beglich die Rechnung eine Woche später.

Nach Fertigstellung des Gebäudes zum 31. Juli 2009 wurden die Geschäftsräume ab 1. August 2009 genutzt. Die Hausmeisterwohnung stand zunächst leer. Da trotz intensiver Bemühungen kein geeignetes Hausmeisterehepaar gefunden werden konnte, fasste die KG am 1. November 2009 den endgültigen Entschluss, die Räume ab 1. Dezember 2009 ebenfalls als Geschäftsräume zu nutzen.

Lösungshinweise

A. *Unternehmereigenschaft und Umfang der Familie Reischl und der Reischl KG*

1. Reischl KG (ohne Erwerb der Massivbau GmbH)

Die Reischl KG ist Unternehmerin i.S.d. § 2 Abs. 1 Satz 1 und 3 UStG, da sie als unternehmerfähiges Umsatzsteuersubjekt (Abschn. 16 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 UStR) eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig (vgl. § 2 Abs. 2 Nr. 1 UStG, Abschn. 17 Abs. 5 Satz 1 und Abschn. 18 Abs. 1 UStR) ausübt. Das Unternehmen der Reischl KG umfasst gem. § 2 Abs. 1 Satz 2 UStG **zunächst** das in Rosenheim betriebene Bauunternehmen und den Baustoffhandel.

1

2. Josef Reischl

Der Komplementär und alleiniger Geschäftsführer (§ 114 HGB) Josef Reischl ist Unternehmer i.S.d. § 2 Abs. 1 Satz 1 und 3 UStG, da er eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig im Rahmen eines Leistungsaustausches ausübt (Abschn. 17 Abs. 2 Beispiel 1 UStR).

Das Unternehmen des Josef Reischl umfasst gem. § 2 Abs. 1 Satz 2 UStG die Geschäftsführertätigkeit für die KG (Abschn. 6 Abs. 4 Beispiel 4 UStR).

1

3. Maria und Julia Reischl

Die Kommanditistinnen Maria und Julia Reischl sind keine Unternehmerinnen i.S.d. Umsatzsteuergesetzes, da die 40%ige Beteiligung von Maria Reischl bzw. die 10%ige Beteiligung von Julia Reischl an der Reischl KG keine Unternehmereigenschaft begründen, da das bloße Erwerben, Halten und Veräußern von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen keine unternehmerische Tätigkeit entfaltet (vgl. EuGH-Urteile vom 14.11.2000, C-142/99, EuGHE I 2000 S. 9567, vom 27.9.2001, C-16/00, EuGHE I S. 6663 und vom 29.4.2004, C-77/01, EuGHE I S. 4295). Wer sich an einer Personen- oder Kapitalgesellschaft beteiligt, übt zwar eine „Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen“ aus. Gleichwohl ist er im Regelfall nicht Unternehmer im Sinne des UStG, weil Dividenden und andere Gewinnbeteiligungen aus Gesellschaftsverhältnissen nicht als umsatzsteuerrechtliches Entgelt im Rahmen eines Leistungsaustauschs anzusehen sind (vgl. EuGH-Urteil vom 21.10.2004, C-8/03, EuGHE I S. 10157, vgl. hierzu Abschn. 18 Abs. 2 Satz 1 bis 3 UStR).

1

4. Anton Reischl:

Auch Anton Reischl ist nicht unternehmerisch tätig. Zunächst führt seine Beteiligung an der Reischl KG, wie bereits bei seiner Mutter und seiner Schwester nicht zur Unternehmereigenschaft i.S.d. § 2 Abs. 1 UStG, da das bloße Erwerben, Halten und Veräußern von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen keine unternehmerische Betätigung darstellt (Abschn. 2 Satz 1 UStR).

Darüber hinaus führt auch seine Geschäftsführertätigkeit nicht zu einer Bejahung der Unternehmereigenschaft.

Aber im Gegensatz zu seinem Vater führt er die Geschäftsführertätigkeit als Geschäftsführer nicht selbständig tätig. Als Geschäftsführer der Massivbau GmbH mit Sitz in Traunstein und der Massivbau Salzburg GesmbH mit Sitz in Salzburg ist er insbesondere aufgrund des Inhalts des Arbeitsvertrages und insbesondere der bestehenden Weisungsgebundenheit nicht selbstständig tätig i.S.d. § 2 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 Nr. 1 UStG, zumal die Frage der Selbstständigkeit natürlicher Personen für die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer nach den selben Grundsätzen zu beurteilen ist (vgl. hierzu auch Abschn. 17 Abs. 2 Satz 1 UStR).

1

5. Massivbau GmbH, Traunstein

Die Massivbau GmbH ist bis zum 31.01.2009 selbständige Unternehmerin i.S.d. § 2 Abs. 1 Satz 1 und 3 UStG, da sie als unternehmerfähiges Umsatzsteuersubjekt (Abschn. 16 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 UStR) eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig (Abschn. 17 Abs. 5 Satz 1 und Abschn. 18 Abs. 1 UStR) ausübt. Das Unternehmen der Massivbau GmbH umfasst gem. § 2 Abs. 1 Satz 2 UStG Bauunternehmen und den (unterstellten) Baustoffhandel.

Mit dem Erwerb der 51%igen Beteiligung an der Massivbau GmbH in Traunstein wurde ein Organschaftsverhältnis zwischen der Reischl KG als Organträger und der Massivbau GmbH als Organgesellschaft gem. § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG begründet, da die Massivbau GmbH als juristische Person des Privatrechts nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse **finanziell, wirtschaftlich** und **organisatorisch** in das Unternehmen der Reischl KG (Organträger) **eingegliedert** wurde. Unternehmerin ist ab diesem Zeitpunkt nur noch die Reischl KG.

a) finanziellen Eingliederung

Unter der **finanziellen Eingliederung** ist im Hinblick auf **Abschn. 21 Abs. 4 UStR** der Besitz der entscheidenden **Anteilmehrheit** an der Organgesellschaft (Massivbau GmbH) zu verstehen, die es ermöglicht, Beschlüsse in der Organgesellschaft durchzusetzen. Entsprechen die Beteiligungsverhältnisse den Stimmrechtsverhältnissen (vgl. § 45 Abs. 2 i. V. m. § 47 Abs. 2 GmbHG), so ist die finanzielle Eingliederung gegeben, wenn die Beteiligung mehr als 50 v. H. beträgt. Da die Reischl KG seit dem 01.02.2009 an der Massivbau GmbH mit 51 v. H. beteiligt ist, liegt eine finanzielle Eingliederung ab diesem Zeitpunkt vor.

1

b) Wirtschaftliche Eingliederung

Wirtschaftliche Eingliederung bedeutet, dass die Massivbau GmbH gemäß dem Willen des Unternehmers im Rahmen des Gesamtunternehmens, und zwar in engem wirtschaftlichem Zusammenhang mit diesem, es fördernd und ergänzend, wirtschaftlich tätig ist (**Abschn. 21 Abs. 5 Satz 1 bis 3 UStR**). Aufgrund des unmittelbar nach dem Anteilserwerbs abgeschlossene Vereinbarung einer **intensiven** Zusammenarbeit bei der Ausführung von Bauaufträgen für die Optimierung von Synergieeffekten bestehen mehr als nur eine unerhebliche wirtschaftliche Beziehungen zwischen der Reischl KG und der Massivbau GmbH. Berücksichtigt man zudem, dass im Hinblick auf Abschn. 213b Satz 1 UStR die

Beteiligung dem Unternehmensvermögen zuzuordnen ist, ist auch eine wirtschaftliche Eingliederung gegeben.

1

c) organisatorische Eingliederung

Da der Kommanditist Anton Reischl zum alleinigen Geschäftsführer der Massivbau GmbH bestellt wurde liegt auch eine **organisatorische Eingliederung** vor, da die Reischl KG als Organträger durch organisatorische Maßnahmen sichergestellt hat, dass in der Massivbau GmbH als Organgesellschaft ihr Wille auch tatsächlich ausgeführt wird (Abschn. 21 Abs. 6 Satz 1 und 2 UStR). Dies ergibt sich unter anderem daraus, dass Anton Reischl bei allen wichtigen, über den laufenden Geschäftsbetrieb hinausreichenden Entscheidungen die Zustimmung der KG einzuholen hat. Außerdem wurde der Arbeitsvertrag zwischen Anton Reischl und der Massivbau GmbH so ausgestaltet, dass die Reischl KG befugt ist, dem Geschäftsführer jederzeit Vorgaben und Weisungen hinsichtlich der laufenden Geschäftsführung erteilen kann. Ferner wurde die organisatorische Eingliederung auch mit Hilfe der Richtlinien zur Führung der laufenden Geschäfte sichergestellt. Eine von der KG abweichende Willensbildung kann bei der Massivbau GmbH daher nicht stattfinden.

1

Die Voraussetzungen einer Organschaft nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG sind erfüllt. Die GmbH ist seit 01.02.2009 nicht mehr selbständig tätig. Als Organgesellschaft ist die Massivbau GmbH im Hinblick auf § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 3 UStG Teil des einheitlichen Unternehmens der Reischl KG (vgl. auch Abschn. 20 Abs. 1 Satz 2 UStR).

6. Massivbau Salzburg GesmbH:

Als 100%ige Tochter der Massivbau GmbH sind auch in Bezug auf die die Massivbau Salzburg GesmbH die Voraussetzungen des **§ 2 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 UStG** für die Organschaft erfüllt, da auch diese Gesellschaft finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in die Reischl KG eingegliedert ist. Über die 51%ige Beteiligung an der Massivbau GmbH und der Tatsache, dass Anton Reischl nicht nur bei der Massivbau GmbH, sondern auch bei der Massivbau Salzburg GesmbH als Geschäftsführer bestellt wurde, hat die KG eine einheitliche Willensbildung auch in dieser Gesellschaft sichergestellt.

Da die Massivbau Salzburg GesmbH ihren Sitz im Ausland (Salzburg/Österreich) hat, ist fraglich, ob die Massivbau Salzburg GesmbH im Hinblick auf § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 2 UStG an den Wirkungen der Organschaft teilnimmt, da sich Wirkung nur auf die im Inland belegenen Unternehmensteile beschränkt (vgl. auch Abschn. 21a Abs. 6 Satz 4 UStR) ist.

Sofern man allein auf den statutarischen Sitz (vgl. § 10 AO) abstellt, führt dies dazu, dass die Massivbau Salzburg GesmbH nicht zum Unternehmen der Reischl KG als Organträger gehört. Hinzukommt, dass mit den Bauausführungen bezüglich des Rohbaus in Berchtesgaden die Massivbau Salzburg GesmbH in Deutschland keine Betriebsstätte (§ 12 Satz 1 Nr. 8 AO) begründet, da die Bauausführungen weniger als 6 Monate andauerten.

Die Massivbau Salzburg GesmbH ist bei diesem Verständnis Unternehmerin i.S.d. § 2 Abs. 1 Satz 1 UStG. Ihr Unternehmen umfasst ihre Bauunternehmertätigkeit, vgl. § 2 Abs. 1 Satz 2 UStG.

1

Alternativer Lösungsansatz:

*Im Hinblick auf **Abschn. 21a Abs. 4 UStR** beurteilt sich die Ansässigkeit des Organträgers oder der Organgesellschaft, jedoch danach wo die jeweilige Gesellschaft ihre **Geschäftsleitung** (§ 11 AO) hat. Wie bereits ausgeführt wurde Anton Reischl nicht nur als Geschäftsführer der Massivbau GmbH, sondern auch als Geschäftsführer der Massivbau Salzburg GesmbH bestellt. Als Geschäftsführer erhält er dafür u.a. einen PKW den er an 200 Tagen für Fahrten von Rosenheim (Wohnort) nach Traunstein (Sitz der Massivbau GmbH) mit einer einfachen Entfernung von 25 km einsetzt. Dem Sachverhalt kann (leider) nicht entnommen wo Anton Reischl die Entscheidungen für die Massivbau Salzburg GesmbH jeweils trifft. Geht man von einer lebensnahen Sachverhaltsauslegung (UNTERSTELLUNG!!) aus, werden die für die Salzburger Tochtergesellschaft betreffenden Entscheidungen ebenfalls in Traunstein getroffen, zumal die einfache Entfernung zwischen Traunstein und Salzburg bei ca. 40 km und zwischen Rosenheim und Salzburg bei ca. 80 km liegt mit der Folge, dass die Massivbau Salzburg GesmbH nicht nur in Deutschland unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig ist (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 bzw. Nr. 4 KStG i.V.m. § 10 AO), sondern nunmehr auch in Deutschland für Umsatzsteuerzwecke ansässig ist. Dieses Verständnis des Sachverhalts hat dann aber zur Folge, dass die in Deutschland seitens der Massivbau Salzburg GesmbH ausgeführten Umsätze nunmehr der Reischl KG zuzurechnen sind.*

Anmerkung:

Der Sachverhalt ist m.E. an dieser Stelle unglücklich gestellt. Aus diesem Grund werden nunmehr beide Sachverhaltsalternativen dargestellt.

B. Umsätze

1. Geschäftsführertätigkeit des Josef Reischl:

a) Steuerbarkeit / Steuerbefreiung

Mit der Geschäftsführung und Vertretung der KG führt Josef Reischl eine sonstige Leistung i.S.d. § 3 Abs. 9 UStG gegen Entgelt (Leistungsaustausch) in Teilleistungen (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 2 und 3 UStG) aus.

Ein Leistungsaustausch liegt vor, wenn Leistender und Leistungsempfänger vorhanden sind und der Leistung (Geschäftsführertätigkeit) eine Gegenleistung (Entgelt) gegenübersteht (Abschn. 1 Abs. 1 UStR).

Die gewinnunabhängige Vergütung, die die KG für die Geschäftsführertätigkeit des Josef Reischl bezahlt stellt umsatzsteuerrechtlich ein Sonderentgelt an diesen Gesellschafter dar, da KG diese Vergütung im Rahmen der Ergebnisermittlung als Aufwand behandelt. Aufgrund dieses Sonderentgeltes erfolgt die Leistung demnach auch gegen Entgelt, also im Leistungsaustausch Abschn. 6 Abs. 4 insbes. Sätze 4 und 5 UStR.

Der Ort des Leistungsaustausches liegt nach § 3a Abs. 1 UStG dort, wo Josef Reischl sein Unternehmen betreibt, also in Rosenheim (Inland, § 1 Abs. 2 Satz 1 UStG).

Die Geschäftsführertätigkeit des Josef Reischl gegen Sonderentgelt ist daher gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbar und mangels Steuerbefreiung (§ 4 UStG) zum Regelsteuersatz des § 12 Abs. 1 UStG mit 19% steuerpflichtig.

1

b) Bemessungsgrundlage / Steuerhöhe / Steuerentstehung

Die **Bemessungsgrundlage ist gem. § 10 Abs. Satz 1 UStG** das Entgelt. Entgelt wiederum ist gem. § 10 Abs. 1 Satz 2 UStG alles was der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten, jedoch ohne die Umsatzsteuer. Die **Bemessungsgrundlage** beläuft sich daher auf **6.722,69 €**(=8.000 € / 1,19) und die **Umsatzsteuer auf 1.277,31 €**(=6.722,69 € x 19%).

Die Steuer **entsteht** gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 1 UStG monatlich mit Ablauf des jeweiligen Voranmeldungszeitraums (VAZ) in dem die Teilleistung (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 2 und 3 UStG) ausgeführt wurde.

1

2. Beteiligung an der Massivbau GmbH

a) Zuordnung der Beteiligung

Wie bereits ausgeführt ist das bloße Erwerben, Halten und Veräußern von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen im Hinblick auf Abschn. 18 Abs. 2 Satz 1 UStR grundsätzlich keine unternehmerische Tätigkeit.

Etwas anderes gilt im Hinblick auf Abschn. 18 Abs. 1 Satz 12 Nr. 2 UStR u.a. dann wenn die Beteiligung nicht um ihrer selbst willen (bloßer Wille, Dividenden zu erhalten) gehalten wird, sondern der Förderung einer bestehenden oder beabsichtigten unternehmerischen Tätigkeit (z. B. Sicherung günstiger Einkaufskonditionen oder wie hier Verschaffung von Einfluss bei potenziellen Konkurrenten oder auch der Sicherung günstiger Absatzkonditionen) dient (vgl. EuGH-Urteil vom 11.7.1996, C-306/94, EuGHE I S. 3695).

Durch die Beteiligung an der Massivbau GmbH erhält die Reischl KG die Kontrolle nicht nur über die Massivbau GmbH, sondern auch über deren Tochter der Massivbau Salzburg GesmbH. Das Innehaben der gesellschaftsrechtlichen Beteiligung stellt demnach eine unternehmerische Tätigkeit dar, da die gesellschaftsrechtliche Beteiligung im Zusammenhang mit einem unternehmerischen Grundgeschäft erworben wurde, es sich hierbei also um Hilfgeschäfte handelt (vgl. Abschn. 18 Abs. 2 Satz 13 und Abschn. 20 Abs. 2 UStR). Im Hinblick auf Abschn. 213b Satz 1 UStR ist die Beteiligung demnach zwingend dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen; insofern führt die Beteiligung zu einer Erweiterung des Unternehmensumfangs nach § 2 Abs. 1 Satz 2 UStG.

b) Vorsteuerabzug aufgrund der Leistungen von Dr. Hofer:

(1) Steuerbarkeit, Steuerbefreiung, Steuersatz

Mit der vertraglichen Gestaltung der Anteilsübernahme und der steuerlichen Beratung führt der RA und StB Dr. Franz Hofer eine sonstige Leistung i.S.d § 3 Abs. 9 Satz 1 UStG als Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens gegen Entgelt aus. Der Ort der sonstigen Leistung richtet sich gem. § 3a Abs. 3 Satz 1 UStG i.V.m. Abs. 4 Nr. 3 UStG danach, wo die Reischl KG als Leistungsempfängerin ihr Unternehmen betreibt. Der Leistungsaustausch wurde demnach in Rosenheim, also im Inland i.S.d. § 1 Abs. 2 Satz 1 UStG ausgeführt. Dr. Hofer erbringt daher einen nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbaren und mangels Steuerbefreiung (§ 4 UStG) zum Regelsteuersatz (§ 12 Abs. 1 UStG) mit 19% steuerpflichtigen Umsatz.

(2) Bemessungsgrundlage, Steuerhöhe, Steuerentstehung

Die Bemessungsgrundlage beläuft sich gem. § 10 Abs. 1 Satz 1 und 2 UStG auf 10.000 € (11.900 € / 1,19) und die Umsatzsteuer auf 1.900 € (10.000 € x 19%). Die Steuer entsteht gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 1 UStG (spätestens) mit Ablauf des VAZ Februar 2009, da spätestens in diesem Monat die Beratungsleistung ausgeführt wurde.

(3) Vorsteuerabzug für die KG

Da die Beteiligung zwingend dem Unternehmensbereich zuzuordnen war, ist im Hinblick auf § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG, da die KG über ordnungsgemäße Rechnungen verfügt ein Vorsteuerabzug dem Grunde nach möglich. Da der Beteiligungserwerb im unmittelbaren Zusammenhang mit dem Bauunternehmen steht, ist der Vorsteuerabzug auch nicht nach § 15 Abs. 2 UStG ausgeschlossen. Die KG hat daher gem. § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG i.V.m. § 16 Abs. 1a UStG im VAZ Feb. 2009 einen Vorsteuerabzug in Höhe von 1.900 €

1

3. Geschäftsführertätigkeit / Firmenwagenüberlassung (Tz. 2.2)

a) Geschäftsführertätigkeit von Anton Reischl

Wie bereits oben ausgeführt ist Anton Reischl kein Unternehmer i.S.d. § 2 Abs. 1 Satz 1 und 2 UStG. Seine Leistungen sind daher nicht nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbar.

b) Firmenwagenüberlassung für private Zwecke:

(1) Steuerbarkeit, Steuerbefreiung, Steuersatz

Mit der PKW – Überlassung für die Privatfahrten und für Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb erbringt die Reischl KG als Organträger gegenüber Anton Reischl eine sonstige Leistung i.S.d. § 3 Abs. 9 Satz 1 UStG im Leistungsaustausch, da auch dieser Umsatz dem Organträger zuzurechnen ist (Abschn. 21 Abs. 1 Satz 5 UStR). Die Gegenleistung des Anton Reischl liegt in der nicht durch den Barlohn abgegoltenen Arbeitsleistung. Insofern handelt es

sich um einen tauschähnlichen Umsatz i.S.d. § 3 Abs. 12 Satz 2 UStG (vgl. Tz. 4.2.1.2, BMF-Schreiben vom 27.08.2004, Beck'sche Steuererlasse § 15/2 zu 500) in Teilleistungen (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 2 und 3 UStG).

1

Da Anton Reischl kein Unternehmer ist, richtet sich der Ort des Leistungsaustausches nicht nach § 3a Abs. 3 Satz 1 UStG i.V.m. § 3a Abs. 4 Nr. 11 UStG, sondern nach § 3a Abs. 1 UStG, also danach wo die Reischl KG ihr Unternehmen betreibt, zumal es sich bei dem Fahrzeug zudem um ein Beförderungsmittel handelt.

Die Nutzungsüberlassung ist daher gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbar und mangels Steuerbefreiung (§ 4 UStG) zum Regelsteuersatz des § 12 Abs. 1 UStG mit 19% steuerpflichtig.

1

(2) Bemessungsgrundlage, Steuerhöhe, Steuerentstehung

Bemessungsgrundlage ist gem. § 10 Abs. 1 Satz 1 und 2 UStG das Entgelt, also alles was der Leistungsempfänger aufwendet um die Leistung zu erhalten.

Die Bemessungsgrundlage ist nach § 10 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. § 10 Abs. 1 Satz 1 UStG der Wert der nicht durch den Barlohn abgegoltenen Arbeitsleistung. Es bestehen keine Bedenken, den Wert anhand der Gesamtkosten des Arbeitgebers für die Überlassung des Fahrzeugs zu schätzen. Aus den Gesamtkosten dürfen allerdings keine Kosten ausgeschieden werden, bei denen ein Vorsteuerabzug nicht möglich ist (vgl. hierzu Tz. 4.2.1.2, BMF-Schreiben vom 27.08.2004, Beck'sche Steuererlasse § 15/2 zu 500).

Darüber hinaus geht die Finanzverwaltung in Beispiel 2 zu Tz. 4.2.12 des oben aufgeführten BMF-Schreibens vom 27.08.2004 davon aus, dass die Anschaffungskosten des Fahrzeuges analog § 10 Abs. 4 Nr. 4 Satz 2 und 3 UStG auf den maßgeblichen 15a UStG Zeitraum zu verteilen sind (vgl. auch BMF-Schreiben vom 13.04.2004).

1

Unter Berücksichtigung eines 5jährigen Berichtigungszeitraumes nach § 15a Abs. 1 Satz 1 und Abs. 5 UStG ergeben sich für den Zeitraum vom 01.02.2009 bis 31.12.2009 demnach folgende tatsächliche Kosten:

Anschaffungskosten (40.000 € x 1/5 x 11/12=)	7.333 €
Kfz-Steuer und -Versicherung, anteilig für 11 Monate 2.000 x 11/12 =	1.833 €
Treibstoff (seit 01.02.2009)	3.500 €
Inspektion (am 15.08.2009)	<u>1.500 €</u>
Insgesamt	14.166 €

Auf die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und die übrigen Privatfahrten entfallen 50% der gesamten Kosten, wobei sich dies aus folgender Überlegung ergibt:

Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb an 200 Tage x 25 km (einfache Entfernung) x 2 (für Hin- und Rückfahrt)	10.000 km
Sonstige Privatfahrten	<u>5.000 km</u>
Gesamt somit	15.000 km
Gesamtfahrleistung ab 01.02.09:	30.000 km
Anteil somit (15.000 km x 100/ 30.000 km=)	50%
bzw. in Euro (für die zeit vom 01.02. bis 31.12.)	7.083 €
pro Monat somit:	643,91 €

1

Die Umsatzsteuer beläuft sich demnach auf 1.346 € (7.083 € x 19%) bzw. pro Monat auf 122,34 € (=643,91 € x 19%).

Aus Vereinfachungsgründen beanstandet es die Finanzverwaltung nicht (vgl. Tz. 4.2.2.3, BMF-Schreiben aaO), wenn für die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage anstelle der Kosten von den lohnsteuerlichen Werten ausgegangen wird. Diese Werte sind dann als Bruttowerte anzusehen, aus denen die Umsatzsteuer herauszurechnen ist (vgl. Abschnitt 12 Abs. 8 UStR).

Wird danach der lohnsteuerliche Wert der entgeltlichen Fahrzeugüberlassung für Privatfahrten und für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nach § 8 Abs. 2 Satz 2 und 3 in Verbindung mit § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG mit dem vom Listenpreis abgeleiteten Pauschalwert angesetzt (vgl. R 8.1 Abs. 9 Nr. 1 LStR 2008), kann von diesem Wert auch bei der Umsatzbesteuerung ausgegangen werden. Aus dem so ermittelten Betrag ist die Umsatzsteuer herauszurechnen. Ein pauschaler Abschlag von 20 % für nicht mit Vorsteuern belastete Kosten ist in diesen Fällen unzulässig.

Dem Sachverhalt kann nicht eindeutig entnommen werden, ob die Anschaffungskosten der Massivbau GmbH auch der jeweilige Bruttolistenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung entspricht.

Unterstellt, die GmbH hat das Fahrzeug zum Bruttolistenpreis (unwahrscheinlich) erworben, ergebe sich auf der Grundlage der 1%-Regelung folgende Bemessungsgrundlage und folgende Umsatzsteuer:

Privatfahrten (1% von 47.600 €=)	476 €
Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte (0,03% x 47.600 €x 25 km)	<u>357 €</u>
Gesamt pro Monat	833 €
Umsatzsteuer pro Monat somit (833 €x 19%=)	158,27 €

Da der pauschale Wertansatz sowohl lohnsteuerrechtlich, als auch umsatzsteuerrechtlich höher ist, als der Wertansatz auf Grundlage des ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches kommt die 1%-Regelung weder lohnsteuerrechtlich noch umsatzsteuerrechtlich zum Ansatz (*Hinweis: Der Steuerpflichtige muss eine einheitliche Regelung in beiden Gesetzen treffen: Fahrtenbuch oder 1%-Regelung*).

Wie bereits ausgeführt erfolgt die Fahrzeugüberlassung in Form von Teilleistungen i.S.d. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 2 und 3 UStG. Die Steuer in Höhe von monatlich 122,34 €entsteht demnach gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 1 UStG mit dem Ablauf des jeweiligen Monate Februar bis Dezember.

1

(3) Vorsteuerabzug, Vorsteuerberichtigung

Der Reischl KG stehen im Hinblick auf § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG aus den Treibstoffkosten Vorsteuerbeträge in den jeweiligen Voranmeldungszeiträumen in Höhe von gesamt 665 € zu, sofern ordnungsgemäße Rechnungen (vgl. §§ 14, 14a UStG ggf. i.V.m. §§ 33 und 35 UStDV) vorliegen. Aus der Inspektion steht der Reischl KG darüber hinaus die Vorsteuerabzug für Inspektion in Höhe von 285 €mit VAZ August 2009 ebenfalls aus § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG zu. Da das Fahrzeug weiterhin für steuerpflichtige Ausgangsumsätze verwendet wird, scheidet eine Vorsteuerberichtigung nach § 15a Abs. 1 Satz 1 UStG aus.

1

4. Betonlieferung an Massivbau Salzburg GesmbH

Sofern man allein auf den statutarischen Sitz (vgl. § 10 AO) bei der Massivbau Salzburg GesmbH abgestellt hat bezieht sich die Wirkung der Organschaft gem. § 2 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 UStG lediglich auf die Reischl KG und die Massivbau GmbH, nicht aber auf die in Deutschland an die Massivbau Salzburg GesmbH ausgeführten Umsätze (Abschn. 21a Abs. 6 Satz 4 UStR), was dazu führt, dass zwischen der Reischl KG und der Massivbau Salzburg GesmbH ein entgeltlicher Leistungsaustausch in Form der Betonlieferung (§ 3 Abs. 1 UStG) gegeben ist. Der Ort des Leistungsaustausches richtet sich dabei gem. § 3 Abs. 5a i.V.m. Abs. 6 Satz 1 UStG danach, wo die Beförderung des Betons an die Leistungsempfängerin begann, also in Rosenheim. Die Lieferung ist daher gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG steuerbar und mangels Steuerbefreiung (§ 4 UStG) zum Regelsteuersatz des § 12 Abs. 1 UStG mit 19% steuerpflichtig. Die Bemessungsgrundlage beziffert sich dann gem. § 10 Abs. 1 Satz 1 und 2 UStG auf 50.000 €, da dies das Entgelt ist, das die Leistungsempfängerin aufwenden muss um die Leistung zu erhalten, jedoch ohne

Umsatzsteuer. Die Steuer entsteht im Hinblick auf § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 1 UStG mit Ablauf des VAZ April 2009, da in diesem Monat die Lieferung ausgeführt wurde.

Ein Fall von § 13b Abs. 1 Nr. 4 UStG liegt nicht, vor da lediglich Baumaterial geliefert wurde (vgl. Abschn. 182a Abs. 9 Nr. 1 UStR).

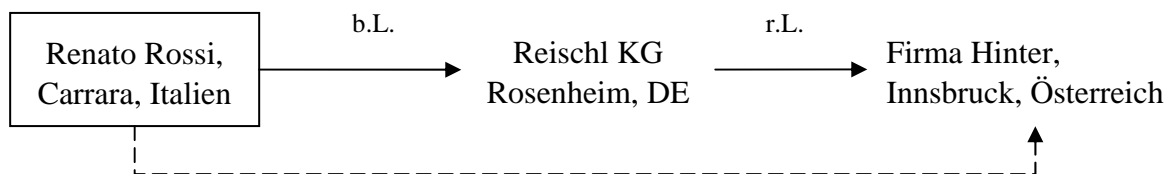
2

Alternativer Lösungsansatz:

Sofern man den Sachverhalt jedoch derart verstanden hat, dass Anton Reischl die wesentlichen Entscheidungen für die Massivbau Salzburg GesmbH nicht in Salzburg, sondern in Traunstein trifft und demnach auch die Massivbau Salzburg im Hinblick auf Abschn. 21 Abs. 4 UStR von der Wirkung des Organschaftsverhältnisses (zumindest für die in Deutschland erfolgten Umsätze) nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 2 UStG erfasst ist, kann zwischen der Reischl KG und der Massivbau Salzburg GmbH kein Leistungsaustausch stattfinden. Die Betonlieferung ist bei diesem Sachverhaltsverständnis demnach ein reiner Innenumsatz (Abschn. 20 Abs. 1 Satz 3 UStR). Die seitens der Reischl KG offen ausgewiesene Umsatzsteuer wird gleichwohl nicht nach § 14c Abs. 2 UStG geschuldet, da es sich in diesem Fall lediglich um einen internen Buchungsbeleg handelt und nicht um eine Rechnung i.S.d. § 14 UStG (Abschn. 183a Abs. 4 UStR). Die Umsatzsteuererklärung der Reischl KG ist daher zu korrigieren.

Aus dem selben Grund steht aber auch der Massivbau Salzburg GesmbH kein Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG zu (Abschn. 182 Abs. 14 UStR). Auch ihre Umsatzsteuervoranmeldung wäre demnach ebenfalls zu korrigieren.

5. Marmorlieferungen:



Problem: Verlagerung der Steuerschuldnerschaft gem. § 13a Abs. 1 Nr. 5 UStG i.V.m. § 25b Abs. 2 UStG für die ruhende Lieferung an die Firma Hinter?

a) Verkauf von 3 Paletten des Carrara Marmors an Firma Hinter aus Innsbruck

(1) Erwerb des Marmors von Rossi

Die Reischl KG könnte einen innergemeinschaftlichen Erwerb gegen Entgelt im Inland gem. § 1 Abs. 1 Nr. 5 i. V. m. § 1a und § 3d UStG zu versteuern haben.

Ein **innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt** liegt gem. **§ 1a Abs. 1 Nr. 1 UStG** dann vor, wenn der Marmor **bei der Lieferung** an die Reischl KG (Abnehmer/Erwerber) aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates Italien in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates Österreich **gelangt**.

Aufgrund der Formulierung „**gelangt** bei einer Lieferung“ kann demnach nur derjenige Erwerber i. S. d. § 1a UStG sein, an den die Beförderungs- bzw. Versandungslieferung ausgeführt wird (Spiegelbildtheorie; vgl. auch Abschn. 31a Abs. 13 Satz 3 UStR).

Die Lieferungen werden in Form eines **Reihengeschäftes gem. § 3 Abs. 6 Satz 5 UStG** ausgeführt, da mehrere Unternehmer (Renato Rossi, die Reischl KG) über denselben Gegenstand (Carrara Marmor) Umsatzgeschäfte (Lieferung von Rossi an die Reischl KG; Lieferung von der Reischl KG an die Firma Hinter) ausführen und der Gegenstand (Carrara Marmor) direkt vom ersten Unternehmer (Renato Rossi) an den letzten Abnehmer (Firma Hinter) gelangt.

Nach **§ 3 Abs. 6 Satz 5 UStG** ist die Beförderung (sog. bewegte Lieferung) nur einer der beiden Lieferungen zuzuordnen (vgl. Abschn. 31a Abs. 2 Satz 1 und 2 UStR). Die bewegte Lieferung ist dem gem. **Abschn. 31a Abs. 7, Abs. 8 Satz 1 UStR dem** italienischen Lieferer Renato Rossi aus Carrara zuzuordnen, da er die Beförderung (hier Versendung gem. § 3 Abs. 6 Satz 3 und 4 UStG) des Marmors vorgenommen hat.

Dies bedeutet aber gleichzeitig, dass nunmehr die Reischl KG Erwerber gem. **§ 1a Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a UStG** ist, da sie als Unternehmerin den Marmor für ihr Unternehmen erwirbt, da die bewegte Lieferung an sie ausgeführt wird.

Darüber hinaus wird gem. **§ 1a Abs. 1 Nr. 3 Buchst. a UStG** die Lieferung an die Erwerberin (Reischl KG) durch einen Unternehmer (Renato Rossi, Italien) gegen Entgelt im Rahmen des Unternehmens des Renato Rossi erbracht, wobei davon auszugehen ist, dass er (der Renato Rossi) kein Kleinunternehmer in Italien ist, da er mit seiner italienischen USt-IdNr. auftritt (vgl. **§ 1a Abs. 1 Nr. 3 Buchst. b UStG**).

Folglich liegt aus der Sicht der Firma Reischl ein innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt gem. § 1a UStG vor.

Der innergemeinschaftliche Erwerb wird jedoch nach **§ 3d Satz 1 UStG** in Bezug auf die 3 Paletten, die in Österreich abgeladen werden in **Österreich** bewirkt, da dort die Versendung endet.

Demnach bleibt zunächst festzuhalten, dass die Reischl KG nach den österreichischen Parallelvorschriften der **§§ 1 Abs. 1 Nr. 5, 1a und § 3d Satz 1 UStG** grundsätzlich einen innergemeinschaftlichen Erwerb in Österreich zu versteuern hätte (vgl. auch Abschn. 276b Abs. 1 Nr. 2 UStR, Art. 2 Abs. 1 Buchst. a Doppelbuchst. ii), Art. 20, 40 und Art. 200 MwStSystRL).

Verwendet der Erwerber (Reischl KG) gegenüber dem Lieferer (Renato Rossi) eine ihm von einem **anderen Mitgliedstaat (Deutschland)** erteilte USt-IdNr., gilt der Erwerb gem. **§ 3d Satz 2 UStG auch** so lange in dem Gebiet dieses Mitgliedstaates (Deutschland) als bewirkt, bis die Reischl KG als Erwerberin nachweist, dass der Erwerb durch den in § 3d Satz 1 UStG bezeichneten Mitgliedstaat (Österreich) besteuert worden ist **oder nach § 25b Abs. 3 UStG** als besteuert gilt, sofern sie als erster Abnehmerin ihren Erklärungspflichten nach § 18a

Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 UStG nachgekommen ist (vgl. auch Abschn. 276b Abs. 1 Nr. 3 UStR).

Fraglich ist demnach, ob die **Ausnahme des § 25b Abs. 3 UStG** gegeben ist.

Es ist daher zu prüfen, ob die „Vereinfachungsvorschrift“ für innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte gem. § 25b UStG Anwendung finden kann.

Ein innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft gem. § 25b UStG liegt vor, da gem. **§ 25b Abs. 1 Nr. 1 UStG drei Unternehmer** (Renato Rossi, die Reischl KG und die Firma Hinter) über **denselben Gegenstand** (Marmor) Umsatzgeschäfte (zwei Lieferungen) abgeschlossen haben und der Marmor unmittelbar vom ersten Lieferer (Renato Rossi) an den letzten Abnehmer (Firma Hinter) gelangen.

Weiterhin sind die Unternehmer gem. **§ 25b Abs. 1 Nr. 2 UStG** in jeweils **verschiedenen Mitgliedstaaten** (Italien, Deutschland und Österreich) für Zwecke der Umsatzsteuer in Form einer USt-IdNr. erfasst.

Gem. **§ 25b Abs. 1 Nr. 3 UStG** gelangt der Gegenstand der Lieferung (Marmor) aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates (Italien) in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates (Österreich), und nach **§ 25b Abs. 1 Nr. 4 UStG** wird der Gegenstand der Lieferung durch den ersten Lieferer (Renato Rossi) versendet.

Damit die Rechtsfolge der Ausnahmegvorschrift des § 3d Satz 2 UStG i. V. m. § 25b Abs. 3 UStG eintritt, müssen jedoch die weiteren vier Voraussetzungen des **§ 25b Abs. 2 UStG** erfüllt sein.

Unter anderem muss gem. **§ 25b Abs. 2 Nr. 1 UStG** der Lieferung der Reischl KG an die Firma Hinter ein innergemeinschaftlicher Erwerb vorangehen. Da bereits aufgrund der Ortsbestimmung des § 3d Satz 1 UStG (Art. 40 MwStSystRL) in Österreich ein innergemeinschaftlicher Erwerb bejaht wurde, ist demnach diese Voraussetzung gegeben.

Da die Reischl KG der Firma Hinter eine Woche nach Erhalt der Ware eine Rechnung über 18.000 € (ohne Umsatzsteuer Ausweis, vgl. Sachverhaltshinweise) erteilt hat, liegt auch die Voraussetzung des **§ 25b Abs. 2 Nr. 3 UStG** vor, da insofern eine Rechnung i.S.d. § 14a Abs. 7 UStG gegen ist (Rechnung i.S.d. Art. 220 bis 236 MwStSystRL).

Da auch die Firma Hinter, als letzter Abnehmer mit einer österreichischen USt-IdNr. aufgetreten ist, liegt auch die Voraussetzung des **§ 25b Abs. 2 Nr. 4 UStG** vor, da die Versendung ja in Österreich endete.

Auch die Voraussetzung des **§ 25b Abs. 2 Nr. 2 UStG** ist vorliegend gegeben, da der erste Abnehmer (die Reischl KG) in dem Mitgliedstaat, in dem die Versendung endet (Österreich), nicht ansässig ist.

Auch wenn man sich auf den Standpunkt stellt, die in Deutschland ausgeführten Umsätze der Massivbau Salzburg GesmbH aufgrund der tatsächlichen Geschäftsführung von Anton Reischl dem Organkreis zuzurechnen sind, beschränkt sich die Wirkung der Organshaft auf die im Inland belegenen Unternehmensteile (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 2 UStG), sodass auch unter diesen Gesichtspunkt die Reischl KG nicht in Österreich ansässig i.S.d. § 25b Abs. 2 Nr. 2 UStG ist.

Demnach kann festgehalten werden, dass die Voraussetzungen des § 25b Abs. 2 UStG gegeben sind. Dies hat für die Reischl KG für ihre „zwei“ innergemeinschaftlichen Erwerbe

folgende Konsequenzen:

Der aufgrund der Ortsbestimmung des **§ 3d Satz 1 UStG** tatsächlich in Österreich bewirkte innergemeinschaftlicher Erwerb **gilt** aufgrund der Fiktion des **§ 25b Abs. 3 UStG als besteuert** (Abschn. 276b Abs. 7 UStR, Art. 141 MwStSystRL).

Der (fiktive) innergemeinschaftliche Erwerb aufgrund der Ortsbestimmung des **§ 3d Satz 2 UStG** in Deutschland **entfällt**, da die Ausnahmegvorschrift des **§ 25b Abs. 3 UStG** ausdrücklich in **§ 3d Satz 2 UStG** aufgeführt ist bzw. auch dieser Erwerb als besteuert gilt (Abschn. 276b Abs. 7 UStR), sofern die Reischl KG ihren Erklärungsspflichten nach **§ 18a Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG** nachgekommen ist.

2

(2) Verkauf der Marmorpaletten Hinterer

(a) Steuerbarkeit nach deutschem Umsatzsteuerrecht

Mit der Ablieferung der 3 Paletten Marmor durch Roberto Rossi bei der Firma Hinter in Salzburg erbringt die Reischl KG an die Firma Hinter eine Lieferung i.S.d. **§ 3 Abs. 1 UStG**, da sie ihrem Vertragspartner die Verfügungsmacht an dem Liefergegenstand verschafft.

Die Lieferung wird – wie bereits dargelegt – in Form eines **Reihengeschäftes gem. § 3 Abs. 6 Satz 5 UStG** ausgeführt, da mehrere Unternehmer (Rossi, die Reischl KG und Hinter) über denselben Gegenstand (Marmor) Umsatzgeschäfte abgeschlossen haben und der Liefergegenstand unmittelbar vom ersten Lieferer (Rossi) an den letzten Abnehmer (Hinter) gelang.

Da die bewegte Lieferung (Beförderungs-/Versendungslieferung) im Hinblick auf **Abschn. 31a Abs. 7, Abs. 8 Satz 1 UStR** dem Roberto Rossi zuzuordnen ist, richtet sich der Leistungsort der Lieferung der Reischl KG an die Firma Hinter als ruhende Lieferung nach **§ 3 Abs. 7 Satz 2 Nr. 2 UStG** danach, wo die Beförderung oder Versendung endet, da sie der bewegten Lieferung nachfolgt.

Da demnach gem. **§ 3 Abs. 7 Satz 2 Nr. 2 UStG** der Lieferort sich in Innsbruck (Österreich) befindet, ist die Lieferung an Hinter nicht gem. **§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG** in Deutschland, sondern in Österreich steuerbar.

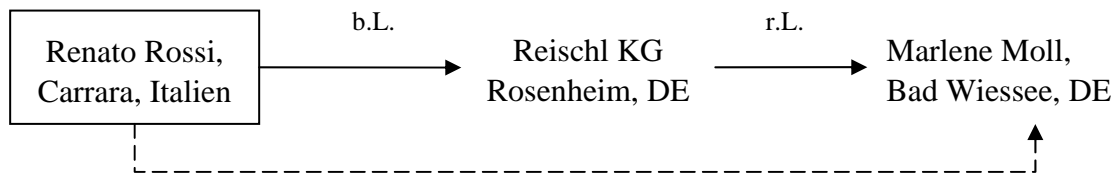
(b) Steuerbarkeit, Steuerschuldner nach österreichischem Umsatzsteuerrecht

Nach den Parallelvorschriften im österreichischem Umsatzsteuergesetz ist dieser Vorgang jedoch in Österreich mangels Steuerbefreiung auch steuerpflichtig.

Gleichwohl schuldet die Reischl KG in Österreich als leistender Unternehmer keine Umsatzsteuer, da ihre Steuerschuldnerschaft gem. der österreichischen Parallelvorschriften der **§ 13a Abs. 1 Nr. 5 i. V. m. § 25b Abs. 2 UStG** auf seinen Abnehmer übergegangen ist (vgl. auch Art. 197 MwStSystRL).

1

b) Verkauf von 2 Paletten des Carrara Marmors an Marlene Moll



(1) Erwerb des Marmors von Rossi

(a) Steuerbarkeit, Steuerbefreiung (innergem. Erwerb)

Die Reischl KG hat bezüglich der 2 Paletten einen innergemeinschaftlichen Erwerb gegen Entgelt im Inland gem. **§ 1 Abs. 1 Nr. 5 i. V. m. § 1a und § 3d Satz 1 UStG zu versteuern haben.**

Ein **innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt** liegt gem. **§ 1a Abs. 1 Nr. 1 UStG** vor, da der Marmor **bei der Lieferung** an die Reischl KG (Abnehmer/Erwerber) aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates Italien in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates Deutschland **gelangt.**

Wie bereits ausgeführt kann im Rahmen eines Reihengeschäfts nur derjenige Erwerber iS.d. **§ 1a UStG** sein, an die die bewegte Lieferung ausgeführt wurde (Spiegelbildtheorie; vgl. auch Abschn. 31a Abs. 13 Satz 3 UStR).

Auch diese Lieferung wurde in Form eines **Reihengeschäftes gem. § 3 Abs. 6 Satz 5 UStG** ausgeführt, da mehrere Unternehmer (Renato Rossi, die Reischl KG) über denselben Gegenstand (Carrara Marmor) Umsatzgeschäfte (Lieferung von Rossi an die Reischl KG; Lieferung von der Reischl KG an Marlene Moll) ausführen und der Gegenstand (Carrara Marmor) direkt vom ersten Unternehmer (Renato Rossi) an den letzten Abnehmer (Marlene Moll) gelangt. Für **§ 3 Abs. 6 Satz 5 UStG** ist es im Gegensatz zu **§ 25b Abs. 1 Nr. 1 UStG** nicht Voraussetzung, dass auch der letzte Abnehmer ein Unternehmer ist, aus diesem Grund liegen die Voraussetzungen für ein Reihengeschäft nach **§ 3 Abs. 6 Satz 5 UStG** vor,

Nach **§ 3 Abs. 6 Satz 5 UStG** ist die Beförderung (sog. bewegte Lieferung) nur einer der beiden Lieferungen zuzuordnen (vgl. Abschn. 31a Abs. 2 Satz 1 und 2 UStR). Die bewegte Lieferung ist dem gem. **Abschn. 31a Abs. 7, Abs. 8 Satz 1 UStR** dem italienischen Lieferer Renato Rossi aus Carrara zuzuordnen, da er die Beförderung (hier Versendung gem. **§ 3 Abs. 6 Satz 3 und 4 UStG**) des Marmors vorgenommen hat.

Dies bedeutet aber gleichzeitig, dass nunmehr die Reischl KG Erwerber gem. **§ 1a Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a UStG** ist, da sie als Unternehmerin den Marmor für ihr Unternehmen erwirbt, da die bewegte Lieferung an sie ausgeführt wird.

Darüber hinaus wird gem. **§ 1a Abs. 1 Nr. 3 Buchst. a UStG** die Lieferung an die Erwerberin (Reischl KG) durch einen Unternehmer (Renato Rossi, Italien) gegen Entgelt im Rahmen des Unternehmens des Renato Rossi erbracht, wobei davon auszugehen ist, dass er (der Renato Rossi) kein Kleinunternehmer in Italien ist, da er mit seiner italienischen USt-IdNr. auftritt (vgl. **§ 1a Abs. 1 Nr. 3 Buchst. b UStG**).

Folglich liegt aus der Sicht der Reischl KG ein innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt gem. § 1a UStG vor.

Der innergemeinschaftliche Erwerb wird in Bezug auf die 2 Paletten nach **§ 3d Satz 1 UStG** in Deutschland bewirkt, da dort die Versendung endet.

Der Erwerb ist daher gem. § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG steuerbar und mangels Steuerbefreiung (§ 4b UStG) zum Regelsteuersatz des § 12 Abs. 1 UStG mit 19% steuerpflichtig.

1

(b) Bemessungsgrundlage, Steuerhöhe, Steuerentstehung, Vorsteuerabzug

Die Bemessungsgrundlage beläuft sich gem. § 10 Abs. 1 Satz 1 und 2 UStG auf den in Rechnung gestellten (anteiligen) Betrag in Höhe von 10.000 €, da aus der Sicht des Renato Rossi in Italien eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gegeben ist (Parallelregelung des italienischen USt-Rechts von § 4 Nr. 1b i.V.m. § 6a UStG; Art. 138 Abs. 1 MwStSystRL).

Die Umsatzsteuer beläuft sich demnach auf 1.900 € (10.000 € x 19%) und entsteht gem. § 13 Abs. 1 Nr. 6 UStG mit Übergabe der Rechnung im Mai 2009. Die Reischl KG hat im selben VAZ gem. § 15 Abs. 1 Nr. 3 UStG einen entsprechenden Vorsteuerabzug, da Ausschlussumsätze nach § 15 Abs. 2 UStG nicht gegeben sind.

1

(2) Verkauf des Marmors an Marlene Moll

Mit der Ablieferung der 2 Paletten Marmor durch Roberto Rossi bei der Operndiva Marlene Bad Wiessee erbringt die Reischl KG an diese eine Lieferung i.S.d. § 3 Abs. 1 UStG, da sie ihre Vertragspartnerin die Verfügungsmacht an dem Liefergegenstand verschafft.

Die Lieferung wird – wie bereits dargelegt – in Form eines **Reihengeschäftes gem. § 3 Abs. 6 Satz 5 UStG** ausgeführt, da mehrere Unternehmer (Rossi, die Reischl KG) über denselben Gegenstand (Marmor) Umsatzgeschäfte abgeschlossen haben und der Liefergegenstand unmittelbar vom ersten Lieferer (Rossi) an den letzten Abnehmer (Hinter) gelang.

Da die bewegte Lieferung (Beförderungs-/Versendungslieferung) im Hinblick auf **Abschn. 31a Abs. 7, Abs. 8 Satz 1 UStR** dem Roberto Rossi zuzuordnen ist, richtet sich der Leistungsort der Lieferung der Reischl KG an Marlene Moll als ruhende Lieferung nach **§ 3 Abs. 7 Satz 2 Nr. 2 UStG** danach, wo die Beförderung oder Versendung endet, da sie der bewegten Lieferung nachfolgt.

Da demnach gem. § 3 Abs. 7 Satz 2 Nr. 2 UStG der Lieferort sich in Bad Wiessee (Inland i.S.d. § 1 Abs. 2 Satz 1 UStG) befindet, ist die Lieferung gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbar und mangels Steuerbefreiung (§ 4 UStG) zum Regelsteuersatz des § 12 Abs. 1 UStG steuerpflichtig.

Die Bemessungsgrundlage beläuft sich gem. § 10 Abs. 1 Satz 1 und 2 UStG auf 12.000 € und die Umsatzsteuer demnach auf 2.280 € (=12.000 € x 19%), die im Hinblick auf § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 1 UStG mit Ablauf des VAZ Mai 2009 entsteht, da die Lieferung am 03.05.2009 erfolgte.

1

c) Erwerb der verbleibenden 5 Paletten für die KG (auf Lager)

Wie bereits mehrfach ausgeführt liegt aus der Sicht der Reischl KG bezüglich des Erwerbs des Carrara Marmor von Renato Rossi ein innergemeinschaftlicher Erwerb gem. § 1 Abs. 1 Nr. 5, 1a und § 3d Satz 1 UStG vor, da die Voraussetzungen des § 1a Abs. 1 Nr. 1 bis 3 UStG erfüllt sind. Insofern darf auf obige Ausführungen verwiesen werden. Da das Ende der Beförderung sich in Rosenheim, also im Inland (§ 1 Abs. 2 Satz 1 UStG) befindet, liegen auch die Voraussetzungen des § 3d Satz 1 UStG vor, sodass der Erwerb nach § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG steuerbar und mangels Steuerbefreiung (§ 4b UStG) zum Regelsteuersatz des § 12 Abs. 1 UStG mit 19% steuerpflichtig ist.

Die Bemessungsgrundlage beläuft sich gem. § 10 Abs. 1 Satz 1 und 2 UStG auf den in Rechnung gestellten (anteiligen) Betrag in Höhe von 25.000 € da aus der Sicht des Renato Rossi in Italien eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gegeben ist (Parallelregelung des italienischen USt-Rechts von § 4 Nr. 1b i.V.m. § 6a UStG; Art. 138 Abs. 1 MwStSystRL).

Die Umsatzsteuer beläuft sich demnach auf 4.750 € (=25.000 € x 19%) und entsteht gem. § 13 Abs. 1 Nr. 6 UStG mit Übergabe der Rechnung im Mai 2009. Die Reischl KG hat im selben VAZ gem. § 15 Abs. 1 Nr. 3 UStG einen entsprechenden Vorsteuerabzug, da Ausschlussumsätze nach § 15 Abs. 2 UStG nicht gegeben sind.

1

6. Nachbargrundstück Münchner Straße 126

a) Erwerb 2008:

Der Erwerb des unbebauten Grundstücks in der Münchener Str. 126 von dem Pensionär Paul Prem hat für die Reischl KG keine ums umsatzsteuerliche Auswirkung, da der Veräußerer kein Unternehmer i.S.d. § 2 Abs. 1 Satz 1 und 3 war. Aus diesem Grund konnte insbesondere es nicht zu einer Verlagerung der Steuerschuldnerschaft nach § 13b Abs. 1 Nr. 3 UStG kommen, noch konnten aus dem Erwerb Vorsteuern nach § 15 Abs. 1 Nr. 4 UStG gezogen werden. Aus dem selben Grund führte der Verkauf auch nicht zu einer Geschäftsveräußerung im Ganzen i.S.d. § 1 Abs. 1a UStG, die für die Reischl KG zur Anwendbarkeit des § 15a Abs. 10 UStG geführt hätte.

Das Grundstück ist gleichwohl dem Unternehmenvermögen zuzuordnen, da die Reischl KG mit dem Grundstück ausschließlich eine unternehmerische Verwendung beabsichtigte.

b) Sanitärinstallationen

(1) Steuerbarkeit, Steuerbefreiung, Steuersatz

Sofern die Firma Röhrich im Rahmen der Sanitärinstallation zumindest auch ein Teil der Armaturen liefert, führt sie im Hinblick auf § 3 Abs. 1 und 4 UStG eine Werklieferung im Leistungsaustausch als Grundgeschäft aus, deren Ort sich gem. § 3 Abs. 5a und Abs. 7 Satz 1 UStG in Rosenheim, also im Inland i.S.d. § 1 Abs. 2 Satz 1 UStG befindet.

Sofern die Firma Röhrich lediglich mit der reinen Installation erbring beauftrag wurde, also keinerlei Hauptstoffe, sondern nur Nebenstoffe verwendet, erbringt sie an die Reischl KG eine Werkleistung gem. § 3 Abs. 4, Abs. 9 Satz 1 UStG im Zusammenhang eines Grundstücks. Der Leistungsort bestimmt sich dann nach § 3a Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 UStG und liegt ebenfalls in Rosenheim. Die Leistung der Installationsfirma ist daher auf jeden Fall gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbar und mangels Steuerbefreiung (§ 4 UStG) zum Regelsteuersatz des § 12 Abs. 1 UStG mit 19% steuerpflichtig.

1

(2) Bemessungsgrundlage, Steuerhöhe, Steuerentstehung und Steuerschuldnerschaft, Vorsteuer dem Grunde nach

Die Bemessungsgrundlage beläuft sich auf 70.000 € da der in Rechnung gestellte Betrag im Hinblick auf § 14a Abs. 5 UStG i.V.m. §§ 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 und Abs. 2 Satz 2 UStG ein Nettobetrag darstellt. Bei den Installationsarbeiten handelt es sich um Arbeiten i.S.d. § 13b Abs. 1 Nr. 4 UStG, für die die Reischl KG gem. § 13b Abs. 2 Satz 2 UStG die Steuer schuldet, da sie ebenfalls als Bauunternehmerin Bauleistungen ausführt. Die Umsatzsteuer beläuft sich demnach auf 13.300 € (70.000 € x 19%) und entsteht gem. § 13b Abs. 1 Satz 1 UStG mit Ausstellung der Rechnung, also im Juli 2009. Im selben VAZ hat die Reischl KG dem Grunde nach einen auf § 15 Abs. 1 Nr. 4 UStG gestützten Vorsteuerabzug.

1

c) Vorsteuerabzug im Jahr 2008, 2009 (beabsichtigte Verwendung)

(1) Vorsteuer dem Grunde nach

Wie bereits ausgeführt steht der Reischl KG für die Bauleistungen der Firma Röhrich ein Vorsteuerabzug dem Grunde nach gem. § 15 Abs. 1 Nr. 4 UStG im VAZ Juli 2009 zu.

Auch mit dem Erwerb des Baumaterials in Höhe von 100.000 € zuzüglich 19.000 € Umsatzsteuer im Jahr 2008 und in Höhe von 120.000 € netto im Jahr 2009 mit einer Umsatzsteuer in Höhe von 22.800 € für die Herstellung des Gebäudes berechtigen im Hinblick auf § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG dem Grunde nach zum Vorsteuerabzug.

(2) Vorsteuer der Höhe nach

Fraglich ist jedoch inwieweit die Reischl KG im Hinblick auf § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG, die ihr in Rechnung gestellte Vorsteuer bzw. die von ihr gem. § 13b Abs. 2 Satz 2 UStG geschuldete Umsatzsteuer auch abziehen darf.

Der Ausschluss vom Vorsteuerabzug erstreckt sich nach § 15 Abs. 2 und 3 UStG auf die Steuer für die Lieferungen von Gegenständen, die der Unternehmer zur Ausführung der dort bezeichneten Umsätze verwendet, sowie auf die Steuer für sonstige Leistungen, die er für diese Umsätze in Anspruch nimmt.

Der Begriff der Verwendung einer Lieferung oder sonstigen Leistung umfasst **auch die Verwendungsabsicht. Das Recht auf Vorsteuerabzug des Unternehmers entsteht dem Grunde und der Höhe nach bereits im Zeitpunkt des Leistungsbezuges.** Im Rahmen des § 15 Abs. 2 und 3 UStG kommt es entscheidend darauf an, ob der Unternehmer im Zeitpunkt

des Leistungsbezuges die Absicht hat, die Eingangsumsätze für solche Ausgangsumsätze zu verwenden, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen (BFH-Urteil vom 22. 3. 2001, BStBl 2003 II 435). Bei **jedem Leistungsbezug** muss der Unternehmer über **die beabsichtigte Verwendung der Leistung sofort entscheiden**. Das gilt auch für jeden Leistungsbezug im Zeitraum der Herstellung eines Wirtschaftsgutes. Maßgeblich ist regelmäßig die erste Leistung oder die erste unentgeltliche Wertabgabe, in die die bezogene Leistung Eingang finden soll. Bei der Zurechnung sind grundsätzlich nur Umsätze zu berücksichtigen, die nach Inanspruchnahme der vorsteuerbelasteten Leistungen ausgeführt werden sollen. Es reicht aus, dass der Unternehmer die Absicht hat, auf die Steuerfreiheit der Verwendungsumsätze zu verzichten (BFH-Urteil vom 8. 3. 2001, a. a. O.). Die Verwendungsabsicht muss objektiv belegt und in gutem Glauben erklärt werden. Der Anspruch auf Vorsteuerabzug bleibt auch dann bestehen, wenn es später nicht zu den beabsichtigten Verwendungsumsätzen kommt (vgl. BFH-Urteil vom 17. 5. 2001, BStBl 2003 II 434). Bei Anzahlungen für Leistungen, die später nicht bezogen werden, ist die Verwendungsabsicht im Zeitpunkt der Anzahlung maßgeblich (vgl. BFH-Urteil vom 17. 5. 2001, a. a. O.). **Änderungen in der Verwendungsabsicht** wirken sich **nur auf nachfolgende Leistungsbezüge oder Anzahlungen** und den sich daraus ergebenden Vorsteuerabzug aus. Eine Änderung der Verwendungsabsicht ist regelmäßig nur dann anzunehmen, wenn die geänderte Absicht tatsächlich umgesetzt wird. In diesem Fall kann davon ausgegangen werden, dass die ursprüngliche Absicht vollständig aufgegeben oder durch die neue überlagert wurde.

Aus diesem Grund ist bis zu dem Zeitpunkt, in dem der V mit Dr. Armbruster den Aufhebungsvertrag geschlossen hat, **die ursprünglich beabsichtigte Verwendung** maßgebend (vgl. hierzu insbesondere auch Abschn. 203 Abs. 1 UStR).

Die Verwendung der Räumlichkeiten für eigene Büroräumlichkeiten berechtigen in voller Höhe zum Vorsteuerabzug, da die Reischl KG mit ihrem Bauunternehmen bzw. dem Baustoffhandel keine Ausschlussumsätze nach § 15 Abs. 2 und 3 UStG erbringt.

Mit der geplanten Überlassung der Hausmeisterwohnung im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses beabsichtigt die Reischl KG eine entgeltliche Nutzungsüberlassung, als tauschähnlichen Umsatz i.S.d. § 3 Abs. 12 Satz 2 UStG. Das Entgelt wäre hier die nicht durch den Barlohn abgegoltene anteilige Arbeitsleistung. Diese sonstige Leistung (§ 3 Abs. 9 UStG) wäre im Hinblick auf § 3a Abs. 2 Nr. 1 UStG auch im Inland i.S.d. § 1 Abs. 2 Satz 1 UStG ausgeführt, da sich das Bürogebäude in Rosenheim befindet. Der nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG geplante steuerbare Umsatz, wäre jedoch im Hinblick auf § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG, ohne Optionsmöglichkeit nach § 9 UStG steuerpflichtig, die die Vermietung an einen künftigen Mitarbeiter nicht an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen erfolgt. Ein Vorsteuerabzug scheidet für Leistungsbezüge der Hausmeisterwohnung demnach aus.

1

(3) Aufteilung nach § 15 Abs. 4 UStG

Verwendet der Unternehmer eine von ihm in Anspruch genommene sonstige Leistung bzw. bezogene Lieferung nur zum Teil zur Ausführung von Umsätzen, die den Vorsteuerabzug ausschließen, so ist gem. **§ 15 Abs. 4 Satz 1 UStG** der Teil der jeweiligen Vorsteuerbeträge nicht abziehbar, der den zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führenden Umsätzen

wirtschaftlich zuzurechnen ist. Der Unternehmer kann gem. § 15 Abs. 4 Satz 2 UStG die nicht abziehbaren Teilbeträge im Wege einer sachgerechten Schätzung ermitteln ((vgl. Abschn. 208 Abs. 1 Nr. 3 UStR).

Bei Gebäuden ist nach Ansicht der **Finanzverwaltung** (vgl. Abschn. 208 Abs. 2 Satz 8 UStR) unter Berufung auf das BFH-Urteil vom 12. 3. 1992 (BStBl II 755) die Vorsteuer in der Regel nach dem Verhältnis **der tatsächlichen Nutzflächen** aufzuteilen, da die Aufteilung nach geplanten Ausgangsumsätzen im Hinblick auf § 15 Abs. 4 Satz 3 UStG erst dann eingreift, wenn keine andere wirtschaftliche Zurechnung möglich ist.

1

Der grundsätzliche Vorsteuerabzug beläuft sich demnach auf 83,33 % (=500 m² / 600 m²). Allein fraglich kann vorliegend sein, ob dieser Aufteilungsmaßstab auch für die Installationsarbeiten bezüglich der Firma Röhrich anzuwenden ist, oder ob bei dieser Rechnung eine unmittelbare Zuordnung zu erfolgen hat.

Mit Urteilen vom 28.09.2006 (V R 43/03, BStBl. 2007 II, S. 417) und vom 22.11.2007 (V R 43/06, BStBl. 2008 II S. 770) hat der BFH jedoch entschieden, dass **Herstellungskosten** eines Gebäudes einem einheitlichen Aufteilungsschlüssel unterliegen und dies selbst dann gilt, wenn einzelne Leistungsbezüge einzelnen Wohnungen zugeordnet werden könnte. Dieser Rechtsprechung hat sich die Finanzverwaltung mit BMF-Schreiben vom 30.09.2008 (BStBl. I S. 896, Beck'sche Steuererlasse § 15/22 zu 500) angeschlossen.

Demnach ergibt sich folgende abziehbare Vorsteuer:

Baumaterial im Jahr 2008:	19.000 € x 83,33% =	15.833 €
Baumaterial im Jahr 2009:	22.800 € x 83,33% =	19.000 €
Rechnung Röhrich	<u>13.300 €</u> x 83,33% =	<u>11.083 €</u>
Gesamt:	55.100 €	45.916 €

1

d) Tatsächliche Verwendung ab 01.08.2009

Ändern sich bei Grundstücken einschließlich ihrer wesentlichen Bestandteile innerhalb von zehn Jahren ab dem Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung die für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnisse, ist für jedes Kalenderjahr der Änderung ein Ausgleich durch eine Berichtigung des Abzugs der auf die Anschaffungs- oder **Herstellungskosten** entfallenden Vorsteuerbeträge gem. **§ 15a Abs. 1 Satz 1 und 2 UStG** vorzunehmen.

Bei der Berichtigung ist gem. **§ 15a Abs. 5 Satz 1 UStG** für jedes Kalenderjahr der Änderung von einem Zehntel der auf das Gebäude entfallenden Vorsteuerbeträge auszugehen.

Durch die Verwendung der als Hausmeisterwohnung gedachten Räume für das Bauunternehmen ändern sich demnach ab dem 01.11.2009 die für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgeblichen Verhältnisse, da nunmehr das Gebäude zu 100% zu Vorsteuerabzug berechnete Ausgangsumsätze verwendet werden soll und die ursprüngliche Verwendungsabsicht endgültig aufgegeben wird.

Eine erstmalige Verwendung i. S. d. § 15a UStG ist die erstmalige tatsächliche Nutzung des

Wirtschaftsgutes (Abschn. 215 Abs. 1 UStR), also der 01.08.2009.

Im Hinblick auf **Abschn. 216 Abs. 2 Satz 4 UStR** gilt dies auch in Bezug auf die Hausmeisterwohnung, da das Gebäude insgesamt fertiggestellt ist. Aus diesem Grund läuft für die Hausmeisterwohnung kein eigenständiger Berichtigungszeitraum. Der Leerstand der einzelnen Wohnung hat demnach keine Auswirkung auf den Berichtigungszeitraum. Etwas anderes würde nur gelten, wenn die einzelnen Gebäudeteile zu unterschiedliche Fertigstellungszeiten hergestellt worden wäre. Im Hinblick auf **Abschn. 216 Abs. 2 Satz 5 UStR** ist bezüglich der leer stehenden Hausmeisterwohnung weiterhin die beabsichtigte Verwendung maßgebend.

Der **einheitliche 10jährige Berichtigungszeitraum** (§ 15a Abs. 1 Satz 2 UStG) endet demnach mit Ablauf des 31.07.2019 (vgl. auch § 45 UStDV). 1

Wie bereits ausgeführt beläuft sich der ursprüngliche Vorsteuerabzug auf 83,33 %

Aufgrund der tatsächlichen Änderung der Verwendungsabsicht mit dem 01.11.2009 ermittelt sich das prozentuale Verhältnis für das gesamte Grundstück für das Jahr 2009 wie folgt:

500 m ² x 5 Monate	2.500
100 m ² x 2 Monate	<u>200</u>
Gesamt	2.700
von gesamt 5 Monate x 600 m ²	3.000
Verhältnis somit (2.700 x 100 / 3.000=)	90%

Die Änderung beläuft sich demnach auf 6,67%

bzw. in Euro: $55.100 \times 1/10 \times 5/12 \times 6,67\%$ 153,13 € 1

Da sich die abziehbare gesamte Vorsteuer mit 55.100 € auf über 1.000 € beläuft hat gem. § 44 Abs. 1 UStDV grundsätzlich eine Vorsteuerberichtigung zu erfolgend. Aufgrund der Tatsache, dass sich die Änderung im Jahr 2009 auf lediglich 6,67% beläuft, unterbleibt im Hinblick auf § 44 Abs. 2 Satz 1 UStDV grundsätzlich Vorsteuerberichtigung für dieses Kalenderjahr. An diesem Ergebnis ändert sich auch im Hinblick auf **§ 44 Abs. 2 Satz 2 UStDV** nichts, da sich der Änderungsbetrag auf lediglich 153,13 € beläuft. 1

Gesamt Umsatzsteuer somit 35