

# **Salzburger Steuerdialog 2016**

8. bis 10. Mai 2016

---

**Begutachtungsentwurf**

**Umsatzsteuer**

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.  
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

## **Inhaltsverzeichnis**

1.	Steuerfreie Mitarbeiterrabatte ab 1.1.2016.....	2
2.	StabG 1 – Dachgeschoßausbau durch Mieter .....	4
3.	StabG 2 – Generalsanierung (Entkernung).....	8
4.	Steuersatz Personenbeförderung auf Firmengelände .....	11
5.	Steuersatz für Beförderung mit Kleinzug oder Kleintraktor mit Anhängern	13
6.	E-Fahrzeug 1 (Überlassung eines PKW mit einem CO <sub>2</sub> -Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer an einen Arbeitnehmer).....	15
7.	E-Fahrzeug 2 .....	18
8.	E-Fahrzeug 3 .....	20

## **1. Steuerfreie Mitarbeitererrabatte ab 1.1.2016**

### **1.1. Bezughabende Norm**

#### **§ 4 Abs. 9 UStG 1994 (UStR 2000 Rz 682)**

### **1.2. Sachverhalt**

Der Unternehmer (Fertigteilhausfirma) gewährt seinen Mitarbeitern beim Kauf eines Fertigteilhauses einen 20%igen Mitarbeitererrabatt. Der Kaufpreis eines bestimmten Typs eines Fertigteilhauses beträgt üblicherweise 220.000 Euro brutto (Kaufpreis bei Geschäftskunden). Ein Dienstnehmer kauft im Jahr 2016 ein solches Fertigteilhaus um 176.000 Euro (220.000 Euro minus 20% Mitarbeitererrabatt von 44.000 Euro).

### **1.3. Fragestellung**

Der geldwerte Vorteil gemäß § 15 Abs. 2 Z 3 lit. a EStG 1988 aus dem kostenlosen oder verbilligten Bezug von Waren oder Dienstleistungen, die der Arbeitgeber oder ein mit dem Arbeitgeber verbundenes Konzernunternehmen im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet (Mitarbeitererrabatt), ist nach Maßgabe folgender Bestimmungen steuerfrei:

Der Mitarbeitererrabatt ist steuerfrei, wenn er im Einzelfall 20% nicht übersteigt.

Wie ist der an den Dienstnehmer für das Fertigteilhaus gewährte Mitarbeitererrabatt in Höhe von 44.000 Euro umsatzsteuerlich zu behandeln?

### **1.4. Lösung**

Nach § 3 Abs. 1 Z 21 EStG 1988, idF StRefG 2015/2016, ist der geldwerte Vorteil gemäß § 15 Abs. 2 Z 3 lit. a EStG 1988 aus dem kostenlosen oder verbilligten Bezug von Waren oder Dienstleistungen, die der Arbeitgeber oder ein mit dem Arbeitgeber verbundenes Konzernunternehmen im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet (Mitarbeitererrabatt), unter bestimmten weiteren Voraussetzungen von der Einkommensteuer befreit, wenn er im Einzelfall 20% nicht übersteigt (vgl. LStR 2002 Rz 103).

Gemäß § 4 Abs. 9 lit. a UStG 1994 ist ungeachtet § 4 Abs. 1 UStG 1994 der Normalwert die Bemessungsgrundlage für Lieferungen und sonstige Leistungen durch den Unternehmer für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen oder für den Bedarf seines Personals, sofern das Entgelt niedriger als der Normalwert ist und der Empfänger der Lieferung oder sonstigen Leistung nicht oder nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist. Der Normalwert ist als umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage für Lieferungen und sonstige Leistungen anzusetzen, wenn das Entgelt aus außerbetrieblichen Motiven (familiäre oder

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.  
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

freundschaftliche Nahebeziehungen, Gesellschafterstellung oder gesellschaftliche Verflechtung, Bindungen aufgrund von Leitungsfunktionen oder Mitgliedschaften, Arbeitgeber-, Arbeitnehmerverhältnis, usw.) vom Normalwert abweicht. Bei Sachzuwendungen des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer werden aus Vereinfachungsgründen weiterhin die Werte als Normalwert herangezogen werden können, die den Sachbezügen bei der Lohnsteuer zu Grunde gelegt sind (vgl. UStR 2000 Rz 682). § 15 Abs. 2 Z 3 lit. b EStG 1988 bestimmt, dass für Mitarbeiter Rabatte der geldwerte Vorteil insoweit mit null zu bemessen ist, als die Voraussetzungen gemäß § 3 Abs. 1 Z 21 EStG 1988 vorliegen.

Die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer beträgt daher im gegenständlichen Fall 146.666,67 Euro.

## **2. StabG 1 – Dachgeschoßausbau durch Mieter**

### **2.1. Bezug habende Norm**

**§ 6 Abs. 1 Z 16 iVm Abs. 2 UStG 1994 (UStR 2000 Rz 899a bis 899c)**

### **2.2. Sachverhalt**

Die X-GmbH hat ein 3-geschoßiges Geschäfts- und Bürogebäude im Jahr 2009 um 7.500.000 Euro erworben und die in diesem Zusammenhang in Rechnung gestellte Vorsteuer geltend gemacht. Nach Durchführung von Sanierungsmaßnahmen wurde bzw. wird das Gebäude ab 1.1.2010 zu marktüblichen Konditionen wie folgt vermietet:

- das Erdgeschoß an eine Supermarktkette;
- das 1. Obergeschoß an eine Werbeagentur;
- die Büroflächen im 2. und 3. Obergeschoß an eine Körperschaft öffentlichen Rechts (KöR), die diese Gebäudeteile im Wesentlichen nicht unternehmerisch nutzt. Nur ein Büroraum im Ausmaß von 18 m<sup>2</sup> wird von der KöR seit 1.1.2013 an einen selbständigen Trainer und Coach für Führungskräfte (=Untermieter) weitervermietet, der ausschließlich steuerpflichtige Umsätze erzielt.
- Das Dachgeschoß ist nicht ausgebaut und wurde bislang daher nicht vermietet.

Die X-GmbH hat gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 bei sämtlichen Mietverhältnissen auf die Anwendung der Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 verzichtet. Die Umsätze aus der Vermietung wurden bzw. werden daher mit 20 % versteuert und damit im Zusammenhang stehende laufende Vorsteuern geltend gemacht.

Da die KöR dringend weitere Büroflächen benötigt, hat sie mit der Vermieterin vereinbart, dass im Jahr 2016 das Dachgeschoß ausgebaut und das Dach entsprechend angehoben werden soll. Dadurch sollen neue Büro- und Sanitärräumlichkeiten entstehen. Die Baumaßnahmen sollen durch die KöR veranlasst werden. Die diesbezüglichen Baukosten (geplante Kosten 1.200.000 Euro zuzüglich USt) sollen als Mieterinvestitionen vereinbarungsgemäß von der Mieterin (der KöR) übernommen werden. Der bestehende Mietvertrag soll nicht geändert werden.

Die X-GmbH nutzt diese Baumaßnahmen und lässt gleichzeitig auf eigene Rechnung einen barrierefreien Zugang errichten und einen Lift einbauen (geplante Kosten 100.000 Euro zuzüglich USt).

### **2.3. Fragestellung**

1. Wird durch die Neuerrichtung (Aufstockung und Ausbau des Dachgeschoßes in Form einer Mieterinvestition) durch die Mieterin (die KöR) ein neues Mietverhältnis begründet und wie ist die vereinbarte Mieterinvestition der KöR umsatzsteuerlich zu behandeln?
2. Haben die Investitionen der X-GmbH in Form der Errichtung eines barrierefreien Zugangs und des erstmaligen Einbaues eines Liftes Auswirkungen auf die bestehenden Mietverhältnisse?
3. Wie ist die Untervermietung durch die KöR umsatzsteuerlich zu behandeln und welche Auswirkungen ergeben sich dadurch für die X-GmbH?

### **2.4. Lösung**

#### **Zu Frage 1:**

Im vorliegenden Fall liegt eine Neuerrichtung und keine Mieterinvestition im herkömmlichen Sinne vor (vgl. zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Mieterinvestitionen *Ruppe/Achatz*, UStG<sup>4</sup>, § 1 Tz 50 sowie § 4 Tz 61, *Mayr/Ungericht*, UStG<sup>4</sup> § 4 Anm. 8 und *Pernegger*, in *Melhardt/Tumpel*, UStG<sup>2</sup>, § 4 Rz 109). Die beabsichtigte Investition erfolgt zwar vordergründig eindeutig im Interesse der KöR, doch wird der X-GmbH als Eigentümerin des Mietobjektes durch die Aufstockung ihres Gebäudes ein beachtlicher verbrauchsfähiger wirtschaftlicher Vermögensvorteil verschafft (Schaffung zusätzlicher Bausubstanz am Gebäude). Entsprechend der getroffenen vertraglichen Vereinbarung zwischen der X-GmbH und der KöR wird in wirtschaftlicher Betrachtungsweise davon ausgegangen werden können, dass sich die X-GmbH auf bestimmte Zeit zur Duldung der Nutzung des neu errichteten Gebäudeteiles durch die KöR verpflichtet hat und die Gegenleistung der KöR in der Besorgung der erforderlichen Baumaßnahmen besteht (vgl. auch EuGH 26.9.2013, Rs C-283/12, *Serebryannay vek EOOD*, zur Vermietung einer Wohnung ohne laufenden Mietzins gegen die Verpflichtung des Mieters bauliche Maßnahmen durchzuführen, die dem Vermieter nach Vertragsende zu Gute kommen).

Durch die Aufstockung des Gebäudes und den Ausbau des bislang nicht nutzbaren Dachgeschoßes entsteht ein neuer baulich abgeschlossener, selbständiger Gebäudeteil (zum Begriff siehe UStR 2000 Rz 899b sowie *Mayr*, in *Scheiner/Kolacny/Caganek*, Kommentar zur Mehrwertsteuer – UStG 1994, Anm 91 ff zu § 6 Abs. 2). Dieser Teil ist bezüglich des Vorliegens eines Mietverhältnisses iSd § 28 Abs. 38 Z 1 UStG 1994 gesondert zu beurteilen.

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.  
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

Da im Ausgangsfall eine Neuerrichtung eines Gebäudeteiles nach dem 1.9.2012 vorliegt und ein neues Mietverhältnis begründet wird, liegt gemäß der Übergangsregelung des § 28 Abs. 38 Z 1 UStG 1994 ein „Neufall“ vor. Die X-GmbH kann hinsichtlich des Bestandverhältnisses des neuen, selbständigen Gebäudeteils nicht gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 zur Steuerpflicht optieren. Der Vorsteuerabzug ist daher insoweit ausgeschlossen. Auswirkungen könnten sich bei der X-GmbH hinsichtlich des Vorsteueraufteilungsschlüssels betreffend die nicht direkt zuordenbaren Kosten (zB Gemeinkosten für das gesamte Gebäude) ergeben.

Für die übrigen Gebäudeteile (2. und 3. Obergeschoss), die bereits von dem ab 1.1.2010 begründeten Mietverhältnis zwischen der X-GmbH und der KöR umfasst sind, tritt aufgrund der Aufstockung des Gebäudes keine Änderung ein. Die Option zur Steuerpflicht nach § 6 Abs. 2 UStG 1994 ist diesbezüglich weiterhin möglich und – damit verbunden – auch der Vorsteuerabzug (vgl. auch UStR 2000 Rz 899c).

Die Besorgung der Aufstockung des Gebäudes stellt bei der KöR mangels einer nachhaltigen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen keinen Betrieb gewerblicher Art iSd § 2 Abs. 3 UStG 1994 iVm § 2 KStG 1988 dar. Aus diesem Grund ist die KöR nicht berechtigt, eine Rechnung mit Steuerausweis an die X-GmbH auszustellen und es sind die iZm den Bauleistungen an sie verrechneten Vorsteuern auch nicht abzugsfähig.

#### **Zu Frage 2:**

Durch die erstmalige Errichtung eines barrierefreien Zugangs sowie den erstmaligen Einbau eines Liftes entsteht weder ein neuer noch ein neu nutzbarer Gebäudeteil iSv UStR 2000 Rz 899c. Daher ist die diesbezügliche Investition der X-GmbH für die steuerpflichtige Behandlung der mit 1.1.2010 begründeten Mietverhältnisse auch dann unschädlich, wenn es in der Folge zu Mietanpassungen kommt. Der Vorsteuerabzug aus den entstandenen Kosten steht der X-GmbH daher bei Erfüllung der Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 mit Ausnahme jenes Anteils der Vorsteuern aus diesen Kosten, der dem neu errichteten Dachgeschoß zuzuordnen ist, zu.

#### **Zu Frage 3:**

Auf Ebene der KöR muss zunächst geprüft werden, ob die Untervermietung des Büroraumes einen Betrieb gewerblicher Art iSd § 2 Abs. 3 letzter Gedankenstrich UStG 1994 begründet (vgl. zu den Voraussetzungen UStR 2000 Rz 265). Liegt ein entgeltliches Bestandverhältnis

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.  
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

im zivilrechtlichen Sinn vor, kann die KöR den vereinbarten Mietzins gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 steuerpflichtig behandeln, da der Mieter den angemieteten Raum ausschließlich für steuerpflichtige Umsätze verwendet (zur diesbezüglichen Nachweispflicht des Vermieters siehe UStR 2000 Rz 899a).

Selbst wenn die KöR das nach dem 31.8.2012 begründete Untermietverhältnis gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 steuerfrei behandeln würde, ergibt sich keine Auswirkung auf das Erstmietverhältnis zwischen der X-GmbH und der KöR, da dieses für sich betrachtet einen „Altfall“ darstellt (vgl. auch *Mayr*, in *Scheiner/Kolacny/Caganek*, Kommentar zur Mehrwertsteuer – UStG 1994, Anm 100/5-1 zu § 6 Abs. 2). Die KöR wäre jedoch iZm der Vermietung gemäß § 12 Abs. 3 leg.cit. vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen (zB hinsichtlich der von der X-GmbH in Rechnung gestellten Steuer).

ENTWURF

### **3. StabG 2 – Generalsanierung (Entkernung)**

#### **3.1. Bezug habende Norm**

**§ 6 Abs. 1 Z 16 iVm Abs. 2 sowie 28 Abs. 38 Z 1 UStG 1994 (UStR 2000 Rz 899c)**

#### **3.2. Sachverhalt**

Gegenstand der XY Gemeinde-Infrastruktur KG (in der Folge kurz: XY-KG) ist die Errichtung und Sanierung bestehender Gebäude, zB Schulen, und die Nutzung durch anschließende Vermietung. Im Eigentum der XY-KG befindet sich auch ein Gebäude, in welchem derzeit eine Volksschule untergebracht ist. Mit der Gemeinde XY besteht seit der Ausgliederung der Liegenschaft in die XY-KG im Jahr 2011 ein unbefristetes Mietverhältnis iSd UStR 2000 Rz 274, für das gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 zur Steuerpflicht optiert wurde bzw. wird (Verrechnung mit 20% USt; Abzug der in diesem Zusammenhang angefallenen Vorsteuern).

Im Jahr 2016 soll das Schulgebäude generalsaniert werden, wobei im Detail folgende Baumaßnahmen geplant sind:

Fassadensanierung, Fensteraustausch, bauphysikalische Maßnahmen zur Energieoptimierung, Innenraumsanierung (Türen, Böden, Beschichtung, Einrichtung), Lifteinbau, Erneuerung der Elektroinstallationen, Erneuerung Sanitärräume, Warmwasseraufarbeitung, Erneuerung der Sicherheitstechnik und der Heizungsanlagen, Verlegung von Ver- und Entsorgungsleitungen im Dachboden für einen etwaigen späteren Dachbodenausbau.

#### Variante:

Im Zuge der Generalsanierung werden in einem Stockwerk aus den ehemaligen Schulklassen durch das Versetzen von Wänden bzw. Zusammenlegung von Räumen mehrere neue Büros für die Gemeinde errichtet.

#### **3.3. Fragestellung**

1. Ist auf das gegenständliche Mietverhältnis die Rechtslage vor dem 1. StabG 2012 weiterhin anzuwenden (dh keine Neuerrichtung iSd § 28 Abs. 38 Z 1 UStG 1994)?
2. Steht hinsichtlich der Sanierungsaufwendungen der Vorsteuerabzug zu, oder liegt ein den Vorsteuerabzug ausschließender Tatbestand des neu oder neu nutzbar gemachten Gebäudeteiles (An- oder Zubau, Aufstockung, Entkernung des Gebäudes unter Erhalt der

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.  
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

Fassade) vor? Wie sind in diesem Zusammenhang die Begriffe „Neuerrichtung nach dem Gesamtbild“, „neue Nutzbarmachung“ und „Entkernung“ zu verstehen?

### 3. Zur Variante:

Ist hier von einer Neuerrichtung zu sprechen bzw. hat diese teilweise Änderung der Wesensart dieses Stockwerkes Auswirkungen auf das gesamte Gebäude?

## **3.4. Lösung**

### **Zu den Fragen 1 und 2:**

Nach UStR 2000 Rz 899c führen Sanierungsmaßnahmen, die nach dem 31.8.2012 gesetzt werden, zu keiner Änderung des bestehenden Mietverhältnisses und zu keiner (Neu)Errichtung. Daran ändert auch eine iZm der Sanierung (zB Großreparatur) erfolgende Mietzinsanpassung nichts (vgl. *Mayr*, in *Scheiner/Kolacny/Cagarek*, Kommentar zur Mehrwertsteuer- UStG 1994, Anm 113 zu § 6 Abs. 2). Entsteht allerdings durch einen nach diesem Stichtag getätigten Herstellungsaufwand ein neuer oder ein neu nutzbar gemachter baulich abgeschlossener Gebäudeteil (zB Zu- oder Anbau; Gebäudeaufstockung), ist insoweit von einer Änderung des Mietverhältnisses und einer (Neu)Errichtung auszugehen, sodass für diese Aufwendungen der Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist, wenn der Vermieter gemäß § 6 Abs. 2 letzter Satz UStG 1994 nicht zur Steuerpflicht optieren darf (vgl. UStR 2000 Rz 899c). Dasselbe gilt für Fälle, in denen nach dem Gesamtbild von einer Neuerrichtung auszugehen ist (zB Entkernung unter Erhalt der Fassade oder der Außenwände).

Nach dem Gesamtbild ist von einer Neuerrichtung auszugehen, wenn

- es dadurch zu einer vollständig neuen Nutzbarmachung des Gebäudes durch Aushöhlung und Entkernung des Gebäudes unter Erhaltung der Fassade kommt (vgl. Beispiel in UStR 2000 Rz 899), oder
- dadurch im Wesentlichen eine Änderung in der Wesensart bzw. Funktionalität des Gebäudes bewirkt wird, sodass sich die Zweckbestimmung und Nutzungsmöglichkeit des Gebäudes ändert (zB bisher als Wohnraum verwendete Gebäude(-teile) werden in Geschäftsräumlichkeiten umgebaut), oder
- dadurch ein aufgrund schwerer Schäden an der Bausubstanz tatsächlich völlig unbrauchbar gewordenes Gebäude wieder voll verwendungsfähig gemacht wird (vgl. VwGH 16.12.2009, 2009/15/0079).

Bloße der Substanzerhaltung und Aufrechterhaltung des Nutzbarkeit des Gebäudes dienende Instandhaltungsmaßnahmen und Großreparaturen führen zu keiner Neuerrichtung bzw. neuen Nutzbarmachung, auch wenn sie – wie im Ausgangsfall – nahezu das gesamte

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.  
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

Gebäude betreffen, höhere Gesamtkosten verursachen und eine Modernisierungsmaßnahme darstellen. Die Weiterverrechnung dieser Kosten im Wege einer Erhöhung der Miete bewirkt nicht das Entstehen eines neuen Mietverhältnisses. Die XY-KG kann das Mietverhältnis mit der Gemeinde XY daher weiterhin steuerpflichtig behandeln und ist unter den Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Für die erstmalige Verlegung von Ver- und Entsorgungsleitungen im Dachboden für einen etwaigen späteren Dachbodenausbau kann dies hingegen nur gelten, wenn die XY-KG zweifelsfrei darlegen kann, dass im Zeitpunkt dieser Baumaßnahme die Wahrscheinlichkeit einer steuerpflichtigen Vermietung an einen Mieter, der den umgebauten Dachboden nahezu ausschließlich für steuerpflichtige Umsätze verwendet, mit größerer Sicherheit anzunehmen ist als der Fall einer steuerfreien Vermietung (siehe diesbezüglich UStR 2000 Rz 900 f zum Vorsteuerabzug in Hinblick auf eine künftige Option).

### **Zu Frage 3 – Variante:**

In diesem Fall ändern sich durch die Raumaufteilung und die bauliche Umgestaltung der Räumlichkeiten die Wesensart und die Funktion eines baulich abgeschlossenen, selbständigen Gebäudeteiles (Umbau von Klassenzimmern in Büroräume in einem gesamten Stockwerk). Es ist daher hinsichtlich dieses Gebäudeteiles nach dem Gesamtbild von einer Neuerrichtung bzw. neuen Nutzbarmachung iSd UStR 2000 Rz 899c auszugehen, sodass insoweit eine Option zur Steuerpflicht iSd § 6 Abs. 2 UStG 1994 und somit ein Vorsteuerabzug aus den diesbezüglichen Baukosten nicht möglich ist.

Betreffend die übrigen an die Gemeinde vermieteten Gebäudeteile, die unverändert schulischen Zwecken dienen, kann weiterhin eine steuerpflichtige Behandlung des Mietverhältnisses erfolgen und die darauf entfallenden anteiligen Vorsteuern können unter den Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 abgezogen werden, wenn das Schulgebäude trotz des Sanierungsbedarfes noch nutzbar war.

## **4. Steuersatz Personenbeförderung auf Firmengelände**

### **4.1. Bezugshabende Norm**

**§ 3a Abs. 10 iVm § 10 Abs. 2 Z 6 UStG 1994 (UStR 2000 Rz 1301 bis 1313)**

### **4.2. Sachverhalt**

Ein Unternehmer betreibt auf seinem Betriebsgelände im Inland ein Informationszentrum, in welchem die Besucher des Unternehmens kostenlos Informationen über den Betrieb des Unternehmens erhalten. Des Weiteren bietet der Unternehmer eine kostenpflichtige Rundfahrt mit einem Bus auf dem Betriebsareal an, wobei die Teilnehmer während der Rundfahrt Informationen über diverse Anlagen, Fertigungsstätten, Betriebsfeuerwehr etc. erhalten und die Teilnehmer die Möglichkeit haben, diese Einrichtungen des Unternehmens vom Beförderungsmittel (Bus) aus zu sehen.

### **4.3. Fragestellung**

Kann in diesem Fall der ermäßigte Steuersatz für die Personenbeförderung zur Anwendung kommen?

### **4.4. Lösung**

Im vorliegenden Sachverhalt besteht die Leistung aus einem Beförderungselement und einem Informations- bzw. Unterhaltungselement. Da die einzelnen Elemente aus Sicht des Durchschnittsverbrauchers so eng miteinander verbunden sind, dass sie in wirtschaftlicher Hinsicht objektiv ein Ganzes bilden, dessen Aufspaltung wirklichkeitsfremd wäre, liegt eine einheitliche Leistung vor (siehe UStR 2000 Rz 346 mVa EuGH-Judikatur).

Unter Personenbeförderung ist eine Leistung zu verstehen, deren Hauptzweck auf eine der Raumüberwindung dienende Fortbewegung von Personen gerichtet ist. Der bloße Umstand, dass es bei einer sonstigen Leistung auch zu einer Ortsveränderung von Personen (Beförderungselement) kommt, führt jedoch nicht automatisch zum Vorliegen einer Beförderungsleistung. Steht bei einer sonstigen Leistung nicht die Zurücklegung von Distanzen, sondern ein anderer Zweck im Vordergrund, liegt keine Personenbeförderung vor (vgl. *Pernegger*, in *Melhardt/Tumpel*, UStG<sup>2</sup> § 10 Anm 411). Gleiches gilt für Leistungen, die (zumindest überwiegend) der Unterhaltung bzw. der sportlichen oder Abenteuer vermittelnden Betätigung dienen (siehe UStR 2000 Rz 1305).

Im vorliegenden Sachverhalt spielt das Element der Personenbeförderung nur eine untergeordnete Rolle im Vergleich zur Informationsweitergabe bzw. Unterhaltung der teilnehmenden Besucher. Es liegt eine unselbständige Nebenleistung vor, die für die Kunden

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.  
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

keinen eigenen Zweck hat, sondern das Mittel darstellt, um die Hauptleistung des Leistungserbringers unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen (vgl. EuGH 27.9.2012, Rs C-392/11, *Field Fisher Waterhouse*; siehe auch UStR 2000 Rz 347 mVa weitere EuGH-Judikatur).

Es ist somit nicht von einer Personenbeförderung zum ermäßigten Steuersatz auszugehen.

ENTWURF

## **5. Steuersatz für Beförderung mit Kleinzug oder schienenloser „Bahn“**

### **5.1. Bezughabende Norm**

**§ 10 Abs. 2 Z 6 UStG 1994, § 10 Abs. 3 Z 8 UStG 1994 (UStR 2000 Rz 1301 bis 1313, Rz 1431 bis 1433)**

### **5.2. Sachverhalt**

Ein Unternehmer betreibt von März bis Oktober

a) eine schienenlose „**Bahn**“

Diese Zugmaschine (Kleintraktor) mit Anhängern fährt auf einem Rundkurs (5 Haltestellen) auf einem vorgegeben Gelände.

b) einen **Kleinzug** auf Schienen

Die befahrene Rundstrecke erstreckt sich auf ca. 4 km. Es gibt einen fixen Fahrplan und 4 Haltestellen.

Zusätzliche Leistungen werden nicht erbracht.

### **5.3. Fragestellung**

Kommt in diesen Fällen der ermäßigte Steuersatz von 10% (Personenbeförderung) oder der Normalsteuersatz zur Anwendung?

### **5.4. Lösung**

Der ermäßigte Steuersatz von 10% (§ 10 Abs. 2 Z 6 UStG 1994) umfasst die Beförderung von Personen mit Verkehrsmittel aller Art, soweit nicht § 6 Abs. 1 Z 3 oder § 10 Abs. 3 Z 9 UStG 1994 anzuwenden ist.

Unter dem Sammelbegriff „Verkehrsmittel“ sind alle im Zeitpunkt des Außerkrafttretens des Beförderungssteuergesetzes 1953 diesem unterliegenden Beförderungsmittel zu verstehen; § 10 Abs. 2 Z 19 UStG 1972 bezieht sich insbesondere auf die Personenbeförderung mit solchen Verkehrsmitteln (VwGH 23.9.1985, 84/15/0049).

Sowohl eine Zugmaschine mit Anhängern (schienenlose Bahn) als auch ein Kleinzug stellen Verkehrsmittel aller Art iSd § 10 Abs. 2 Z 6 UStG 1994 dar, da sie ihrer Art und Funktion nach den im seinerzeitigen Beförderungssteuergesetz genannten Beförderungsmitteln gleichen.

Unter Personenbeförderung ist eine Leistung zu verstehen, deren Hauptzweck auf eine der Raumüberwindung dienende Fortbewegung von Personen gerichtet ist. Zwar führt der bloße Umstand, dass es bei einer sonstigen Leistung auch zu einer Ortsveränderung von Personen

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.  
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

(Beförderungselement) kommt, nicht automatisch zum Vorliegen einer Beförderungsleistung (vgl. *Pernegger*, in *Melhardt/Tumpel*, UStG<sup>2</sup> § 10 Anm 411).

Im vorliegenden Sachverhalt ist jedoch bei der Beförderung einer Person mittels Zugmaschine mit Anhängern und mittels Kleinzügen – nicht zuletzt mangels Vorliegen zusätzlicher Leistungen – der Hauptzweck der Personenbeförderung auf die Raumüberwindung gerichtet, sodass der ermäßigte Steuersatz von 10% gemäß § 10 Abs. 2 Z 6 UStG 1994 zur Anwendung gelangt.

ENTWURF

## **6. E-Fahrzeug 1 (Überlassung eines PKW mit einem CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer an einen Arbeitnehmer)**

### **6.1. Bezug habende Norm**

**§ 3a Abs. 1a, § 3a Abs. 2, § 4, § 12 Abs. 2 Z 2 lit a und lit b und § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994 (UStR 2000 Rz 475 bis 488, Rz 672, Rz 1949, Rz 1984 und Rz 1985)**

### **6.2. Sachverhalt**

Ein Unternehmer erwirbt ein ausschließlich elektrisch angetriebenes Fahrzeug (CO<sub>2</sub>-Emissionswert = 0 Gramm pro km) und überlässt dieses Dienstauto einem Außendienstmitarbeiter, der dieses auch kostenlos dauerhaft privat nutzen darf. Im Arbeitsvertrag ist diesbezüglich nichts geregelt.

Außerdem wird eine betriebseigene Ladestation für derartige Elektroautos vom Unternehmer angeschafft und genutzt.

Es handelt sich dabei um folgende Fälle:

- a) das überlassene Fahrzeug berechtigt unabhängig von der Neuregelung des § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994 zum Vorsteuerabzug (zB Kleinbus);
- b) es handelt sich um einen PKW mit Anschaffungskosten  $\leq$  40.000 Euro;
- c) es handelt sich um einen PKW mit Anschaffungskosten zwischen 40.000 Euro und 80.000 Euro;
- d) es handelt sich um einen PKW mit Anschaffungskosten  $>$  80.000 Euro.

### **6.3. Fragestellung**

1. Unterliegt die Überlassung des Fahrzeuges an den Mitarbeiter der Umsatzbesteuerung?
2. Steht für die Anschaffung des Fahrzeuges und der Ladestation sowie für die Kosten des Betriebes insbesondere für die Energie(=Strom)kosten ein Vorsteuerabzug zu?

### **6.4. Lösung**

#### **Zu Frage 1 - Leistungsaustausch/Verwendungseigenverbrauch**

Sachzuwendungen des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer, für die dieser einen Teil seiner Arbeitsleistung aufwendet, stellen einen tauschähnlichen Umsatz dar. Wird im Gegensatz dazu für die Sachzuwendung weder ein Teil der Arbeitsleistung aufgewendet noch sonst eine Gegenleistung erbracht, so handelt es sich um einen unentgeltlichen Vorgang, der bei

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.  
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

Vorliegen der Voraussetzungen der Eigenverbrauchsbesteuerung gemäß § 3a Abs. 1a UStG 1994 unterliegt.

Zu Fall d) Beträgt der Anschaffungswert des PKWs mehr als 80.000 Euro, ist dieser nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt und daher auch der Tatbestand des Verwendungseigenverbrauchs nicht erfüllt. In diesem Fall ist daher – anders als in den Fällen a) bis c) – keine Eigenverbrauchsbesteuerung gemäß § 3a Abs. 1a Z 1 UStG 1994 vorzunehmen.

Bei der Überlassung eines Fahrzeuges an Arbeitnehmer können unabhängig davon, ob es sich um einen (Verwendungs-)Eigenverbrauch oder einen tauschähnlichem Umsatz handelt, als Bemessungsgrundlage aus Vereinfachungsgründen jene Werte herangezogen werden, die den Sachbezügen bei der Lohnsteuer zugrunde gelegt werden (UStG 2000 Rz 672). Gemäß § 4 Abs. 1 Z 3 SachbezugswerteVO (VO BGBl II Nr. 416/2001 idF BGBl II Nr. 243/2015) ist für Kraftfahrzeuge mit einem CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer ab 1.1.2016 ein Sachbezugswert von Null anzusetzen.

## **Zu Frage 2 – Vorsteuerabzug**

### **Vorsteuerabzug für die angeschafften Fahrzeuge**

Fall a) Der Vorsteuerabzug steht nach den allgemeinen Bestimmungen des § 12 UStG 1994 zu. Er ist nicht nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 ausgeschlossen.

Fall b) Der Vorsteuerabzug steht für die gesamten Anschaffungskosten des PKWs gemäß § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994 zu.

Fall c) Der Vorsteuerabzug steht für ein Fahrzeug, für das auch (nicht überwiegend) Ausgaben (Aufwendungen) getätigt werden, die ertragsteuerrechtlich nicht abzugsfähig sind, gemäß § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994 für die gesamten Anschaffungskosten, dh in voller Höhe zu. Jedoch ist jener Teil der Ausgaben (Aufwendungen), der ertragsteuerlichen Abzugsverböten unterliegt, im Jahr der Anschaffung der Eigenverbrauchsbesteuerung gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 (Aufwandseigenverbrauch) zu unterwerfen.

Fall d) Der Vorsteuerabzug ist für Personenkraftwagen, deren Anschaffungskosten überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben darstellen, gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 zur Gänze ausgeschlossen.

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.  
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

### **Vorsteuerabzug für die Anschaffung der Ladestation**

Nach den UStR 2000 Rz 1949 gehören Leistungen, die mit der Errichtung und Erhaltung von betriebseigenen Garagen, Tankstellen oder Reparaturwerkstätten zusammenhängen nicht zum Betrieb eines Fahrzeuges. Eine Ladestation für Elektroautos ist eine Tankstelle iS dieser Randzahl. Daher steht für die Anschaffung der Ladestation in allen vier Fällen der Vorsteuerabzug grundsätzlich nach den allgemeinen Bestimmungen des § 12 UStG 1994 zu. Er ist nicht nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG ausgeschlossen.

### **Vorsteuerabzug für die Betriebskosten**

Die Kosten für den Betrieb eines ausschließlich elektrisch angetriebenen Fahrzeuges (CO<sub>2</sub>-Emissionswert = 0 Gramm pro km) sind idR in voller Höhe abzugsfähig. Sind die Kosten jedoch unangemessen hoch und unterliegen daher den ertragsteuerlichen Abzugsverböten ist der Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 ausgeschlossen. Dies könnte dann der Fall sein, wenn bei einem Fahrzeug, bei dem die Anschaffungskosten zu kürzen sind (Fall c und d), aufgrund seiner gehobenen Ausstattung tatsächlich höhere Kosten (zB höhere Servicekosten oder Reparaturkosten) anfallen (vgl. EStR 2000 Rz 4780).

Die Kosten für Strom als Treibstoff für ausschließlich elektrisch angetriebene Fahrzeuge (CO<sub>2</sub>-Emissionswert = 0 Gramm pro km) sind idR in voller Höhe abzugsfähig, weil nicht davon ausgegangen werden kann, dass der Treibstoffverbrauch bei einem luxuriös ausgestatteten Kraftfahrzeug überproportional hoch ist (siehe sinngemäß EStR 2000 Rz 4781 mVa VwGH 27.7.1994, 92/13/0175).

<b>PKW Anschaffungskosten (in Euro)</b>	<b>Vorsteuerabzug PKW</b>	<b>Vorsteuerabzug Ladestation</b>	<b>Vorsteuerabzug Betriebskosten</b>
<b>Kleinbus</b>	<b>Voll</b> nach allgemeinen Bestimmungen	<b>Ja</b> nach allgemeinen Bestimmungen	<b>Ja</b> nach allgem. Bestimmungen
<b>≤ 40.000</b>	<b>Voll</b> gem. § 12/2/2a UStG	<b>Ja</b> nach allgemeinen Bestimmungen	<b>Ja</b> gem. § 12/2/2a UStG
<b>40.000 &gt; 80.000</b>	<b>Voll jedoch Korrektur durch AufwandsEV</b>	<b>Ja</b> Nach allgem. Bestimmungen	<b>Ja</b> gem. § 12/2/2a UStG; <b>allenfalls Korrektur durch AufwandsEV</b>
<b>&gt; 80.000</b>	<b>Nein</b> Gem. § 12/2/2/a UStG zur Gänze ausgeschlossen	<b>Grds. Ja</b> nach allgemeinen Bestimmungen	<b>Grds. Ja</b> gem. § 12/2/2a UStG außer: § 12/2/2/a UStG

## **7. E-Fahrzeug 2**

### **7.1. Bezughabende Norm**

**§ 1 Abs. 1 Z 1, § 3a Abs. 1a, § 4 Abs. 8 lit. b, § 12 Abs. 2 Z 2a 1994 (UStR 2000 Rz 680, Rz 1984 f)**

### **7.2. Sachverhalt**

Ein Unternehmer kauft im Jahr 2016 im Inland einen Personenkraftwagen mit einem CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer, für den nach § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994 der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden kann. Die Anschaffungskosten des Personenkraftwagens betragen 60.000 Euro (brutto). Neben der ausschließlichen Nutzung für steuerpflichtige Umsätze verwendet der Unternehmer den Personenkraftwagen auch für Privatfahrten. Der Unternehmer beabsichtigt, den Personenkraftwagen zu verkaufen.

### **7.3. Fragestellung**

Zum § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994 idF StRefG 2015/2016 stellt sich die Frage, wie ein Verwendungseigenverbrauch bzw. ein Verkauf eines Fahrzeugs mit CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 0 bei einem Anschaffungswert von zB 60.000 Euro zu berechnen ist?

### **7.4. Lösung**

#### **Zur Frage des Verwendungseigenverbrauchs:**

Der Vorsteuerabzug steht für ein Fahrzeug, für das auch (nicht überwiegend) Ausgaben (Aufwendungen) getätigt werden, die ertragsteuerrechtlich nicht abzugsfähig sind, gemäß § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994 für die gesamten Anschaffungskosten, dh in voller Höhe zu. Jedoch ist jener Teil der Aufwendungen, der ertragsteuerlichen Abzugsverböten unterliegt, im Jahr der Anschaffung der Eigenverbrauchsbesteuerung gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 (Aufwandseigenverbrauch) zu unterwerfen (siehe UStR 2000 Rz 59).

Nach § 3a Abs. 1a Z 1 UStG 1994 werden einer sonstigen Leistung gegen Entgelt gleichgestellt die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes, der zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, durch den Unternehmer für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen und für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen. Unabhängig vom der Vornahme einer Eigenverbrauchsbesteuerung nach § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 (Aufwandseigenverbrauch) stellt die Verwendung des Elektrofahrzeuges für Privatfahrten einen weiteren

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.  
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

Eigenverbrauch (Verwendungseigenverbrauch) gemäß § 3a Abs. 1a Z 1 UStG 1994 dar (vgl. *Mayr/Ungericht*, UStG<sup>4</sup>, § 1 Anm. 33; siehe auch *Ruppe/Achatz*, UStG<sup>4</sup>, § 1 Tz 385/2).

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage bestimmt § 4 Abs. 8 lit. b UStG 1994, dass sich der Umsatz im Falle des § 3a Abs. 1a Z 1 und 2 UStG 1994 nach den auf die Ausführung dieser Leistungen entfallenden Kosten bemisst. Bei der Nutzung von Gegenständen für Zwecke außerhalb des Unternehmens bilden die auf die nichtunternehmerische Nutzung des Gegenstandes entfallenden Kosten die Bemessungsgrundlage. Dazu zählt neben den laufenden Betriebskosten auch die anteilige Absetzung für Abnutzung. Die Kosten sind um Aufwendungen, bei denen kein Vorsteuerabzug möglich ist, zu kürzen (UStR 2000 Rz 680).

### **Zur Frage des Verkaufs des Elektrokraftfahrzeuges:**

Nach § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Der Umsatz wird im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 nach dem Entgelt bemessen (§ 4 Abs. 1 UStG 1994). Für den Fall, dass der Unternehmer das Elektrokraftfahrzeug verkauft (zB im Jahr 2017 um 50.000 Euro brutto), unterliegt die Lieferung den allgemeinen Regeln über die Umsatzbesteuerung. Insbesondere ist die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 26 UStG 1994 nicht anwendbar, da diese Bestimmung u.a. zur Voraussetzung hat, dass der Unternehmer für den Gegenstand keinen Vorsteuerabzug vornehmen konnte (vgl. VwGH 27.8.2008, 2006/15/0127). Die Lieferung durch den Unternehmer ist somit grundsätzlich als steuerpflichtig (ausgenommen zB steuerfreie Ausfuhrlieferung oder steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung) zu behandeln. Wenn der Unternehmer im Jahr 2017 das Elektrokraftfahrzeug um 50.000 Euro (brutto) steuerpflichtig liefert, ist das gesamte Entgelt von 41.666,66 Euro (50.000 Euro / 1,2) der Umsatzbesteuerung zu unterziehen; hinsichtlich der im Jahr 2016 ausgelösten Aufwandseigenverbrauchsbesteuerung nach § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 (20.000 Euro / 1,2 x 20% = 3.333,33 Euro) kann eine positive Vorsteuerberichtigung iSd § 12 Abs. 10 UStG 1994 (4/5 von 3.333,33 Euro = 2.666,66 Euro) vorgenommen werden.

## **8. E-Fahrzeug 3**

### **8.1. Bezughabende Norm**

**§ 1 Abs. 1 Z 1, § 3a Abs. 1a, § 4 Abs. 8 lit. b, § 12 Abs. 2 Z 2a 1994 und Abs. 10 UStG 1994 (UStR 2000 Rz 680, Rz 1984 f, 2075 ff)**

### **8.2. Sachverhalt**

Sachverhalt 1:

Die Anschaffung des Elektrofahrzeuges erfolgte für unternehmerische Zwecke bereits im Jahr 2015, wobei die Anschaffungskosten 40.000 Euro (brutto) betragen. Dieses Fahrzeug wird vom Unternehmer auch zu 40% für außerunternehmerische Zwecke verwendet. 2017 wird dieses Elektrofahrzeug um einen Kaufpreis von 30.000 Euro veräußert.

Variante: Die Anschaffungskosten betragen 60.000 Euro (brutto). Dieses Fahrzeug wird vom Unternehmer auch zu 40% für außerunternehmerische Zwecke verwendet. 2017 wird dieses Elektrofahrzeug um einen Kaufpreis von 50.000 Euro veräußert.

Sachverhalt 2:

Die Anschaffung des Elektrofahrzeuges erfolgte für unternehmerische Zwecke bereits im Jahre 2015, wobei in den Jahren 2016 bis 2017 auf eine positive Vorsteuerberichtigung verzichtet wurde. Eine Zuordnung dieses Fahrzeuges zum außerunternehmerischen Bereich wurde in der Umsatzsteuererklärung 2015 nicht vorgenommen. Sowohl aus den Stromrechnungen wie auch aus den Servicerechnungen machte der Pflichtige in den Jahren 2016 und 2017 ein Vorsteuerabzug geltend. Im Jahre 2017 wird das Elektrofahrzeug veräußert.

### **8.3. Fragestellung**

zum Sachverhalt 1:

- Kann im Jahr 2016 eine positive Vorsteuerberichtigung iHv 5.333 Euro (= 4/5 von 6.666 Euro) für dieses Fahrzeug geltend gemacht werden oder berechnet sich die Vorsteuerberichtigung mit jährlich 1.333 Euro (= 1/5 von 6.666 Euro) in den Jahren 2016 bis 2019?
- Von welcher Bemessungsgrundlage errechnet sich in diesem Fall der Verwendungseigenverbrauch?

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.  
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

- Von welcher Bemessungsgrundlage ist beim Verkauf im Jahr 2017 auszugehen, wenn für die Jahre 2016 und 2017 eine positive Vorsteuerberichtigung erfolgt ist?

Variante:

- Kann im Jahre 2016 eine positive Vorsteuerberichtigung iHv 8.000 Euro (= 4/5 von 10.000 Euro) für dieses Fahrzeug geltend gemacht werden oder ist die Vorsteuerberichtigung mit 5.333 Euro (= 4/5 von 6.666 Euro) begrenzt bzw berechnet sich die Vorsteuerberichtigung mit jährlich 1.333 Euro (= 1/5 von 6.666 Euro) in den Jahren 2016 bis 2019?
- Von welcher Bemessungsgrundlage errechnet sich in diesen Fällen der Verwendungseigenverbrauch ab 2016?
- Von welcher Bemessungsgrundlage ist beim Verkauf im Jahr 2017 auszugehen, wenn für die Jahre 2016 und 2017 eine positive Vorsteuerberichtigung erfolgt ist?

zum Sachverhalt 2:

- Unterliegt der Veräußerungserlös der Umsatzsteuerpflicht?

## **8.4. Lösung**

### **Zum Sachverhalt 1:**

Wurde ein nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 vom Vorsteuerabzug ausgeschlossenes Fahrzeug vor dem 1.1.2016 angeschafft und fällt es nach dem 31.1.2015 in den begünstigten Kreis des § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994, ist es grundsätzlich einer positiven Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 zugänglich (vgl. *Kuder/Pfeiffer*, ÖStZ 15-16/2015, S 447 ff), wobei eine (allfällige) Berichtigung (nur) innerhalb der 4 auf das Jahr der erstmaligen Verwendung folgenden Kalenderjahre (jeweils jährlich) vorzunehmen ist.

Für den vorliegenden Fall ergibt sich folgende Beurteilung:

2015: Kein Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten für das „CO<sub>2</sub>-freie“ Elektrofahrzeug; mangels eines Vorsteuerabzuges keine Besteuerung eines Verwendungseigenverbrauchs nach § 3a Abs. 1a Z 1 UStG 1994.

2016: Es kann eine positive Vorsteuerberichtigung in Höhe von 1.333,33 Euro (gesamte Umsatzsteuer: 40.000 Euro / 1,2 x 20% = 6.666,66 Euro; Fünftelberichtigung: 6.666,66 Euro / 5 = 1.333,33 Euro) vorgenommen werden; die Privatnutzung von 40% ist der Eigenverbrauchsbesteuerung zu unterziehen (Bemessungsgrundlage bilden die Kosten – zB AfA: 33.333,33 Euro / 8 = 4.166,66 Euro; davon Bemessungsgrundlage Eigenverbrauch: 4.166,66 Euro x 40% = 1.666,66 Euro;

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.  
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

darauf entfallende USt:  $1.666,66 \text{ Euro} \times 20\% = 333,33 \text{ Euro}$ ). Hinsichtlich (laufender) Betriebskosten siehe Lösung zu Fall 7.

2017: Die Veräußerung ist steuerpflichtig (25.000 Euro zuzüglich 20% USt iHv 5.000 Euro = Verkaufspreis 30.000 Euro brutto); es kann eine positive Vorsteuerberichtigung für drei Jahre (2017 bis 2019) in Höhe von 3.999,99 Euro (gesamte Umsatzsteuer:  $40.000 \text{ Euro} / 1,2 \times 20\% = 6.666,66 \text{ Euro}$ ; Fünftelberichtigung für 3 Jahre:  $6.666,66 \text{ Euro} / 5 \times 3 = 3.999,99 \text{ Euro}$ ) vorgenommen werden; die Privatnutzung von 40 % ist der Eigenverbrauchsbesteuerung zu unterziehen (zur Berechnung siehe 2016). Hinsichtlich (laufender) Betriebskosten siehe Lösung zu Fall 7.

Variante:

2015: Siehe oben.

2016: Es kann eine positive Vorsteuerberichtigung in Höhe von 1.333,33 Euro (gesamte Umsatzsteuer:  $40.000 \text{ Euro} / 1,2 \times 20\% = 6.666,66 \text{ Euro}$ ; Fünftelberichtigung:  $6.666,66 \text{ Euro} / 5 = 1.333,33 \text{ Euro}$ ) vorgenommen werden, wobei der die Angemessenheitsgrenze übersteigende Teil außer Betracht bleibt; die Privatnutzung von 40% ist der Eigenverbrauchsbesteuerung zu unterziehen (Bemessungsgrundlage bilden die Kosten – zB AfA:  $33.333,33 \text{ Euro} / 8 = 4.166,66 \text{ Euro}$ ; davon Bemessungsgrundlage Eigenverbrauch:  $4.166,66 \text{ Euro} \times 40\% = 1.666,66 \text{ Euro}$ ; darauf entfallende USt:  $1.666,66 \text{ Euro} \times 20\% = 333,33 \text{ Euro}$ ). Hinsichtlich (laufender) Betriebskosten siehe Lösung zu Fall 7.

2017: Die Veräußerung ist steuerpflichtig (41.666,66 Euro zuzüglich 20% USt von 8.333,33 Euro = Verkaufspreis 50.000 Euro brutto); es kann eine positive Vorsteuerberichtigung für drei Jahre (2017 bis 2019) in Höhe von 6.000 Euro (gesamte Umsatzsteuer:  $60.000 \text{ Euro} / 1,2 \times 20\% = 10.000 \text{ Euro}$ ; Fünftelberichtigung für 3 Jahre:  $10.000 \text{ Euro} / 5 \times 3 = 6.000 \text{ Euro}$ ) vorgenommen werden; die Privatnutzung von 40% ist der Eigenverbrauchsbesteuerung zu unterziehen (Bemessungsgrundlage bilden die Kosten – zB AfA:  $50.000 \text{ Euro} / 8 = 6.250 \text{ Euro}$ ; davon Bemessungsgrundlage Eigenverbrauch:  $6.250 \text{ Euro} \times 40\% = 2.500 \text{ Euro}$ ; darauf entfallende USt:  $2.500 \text{ Euro} \times 20\% = 500 \text{ Euro}$ ).

### **Zum Sachverhalt 2:**

Da das Elektrofahrzeug für unternehmerische Zwecke angeschafft wurde und zumindest teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigte (positive Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs. 10 UStG 1994, außer im Falle des Abs. 13), ist die Veräußerung im Jahr 2017 mit dem

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.  
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

gesamten Entgelt der Umsatzbesteuerung zu unterziehen (siehe auch Sachverhalt 1). Die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 26 UStG 1994 ist nicht anwendbar, weil diese Bestimmung u.a. zur Voraussetzung hat, dass der Unternehmer für den Gegenstand keinen Vorsteuerabzug vornehmen konnte (vgl. VwGH 27.8.2008, 2006/15/0127).

ENTWURF