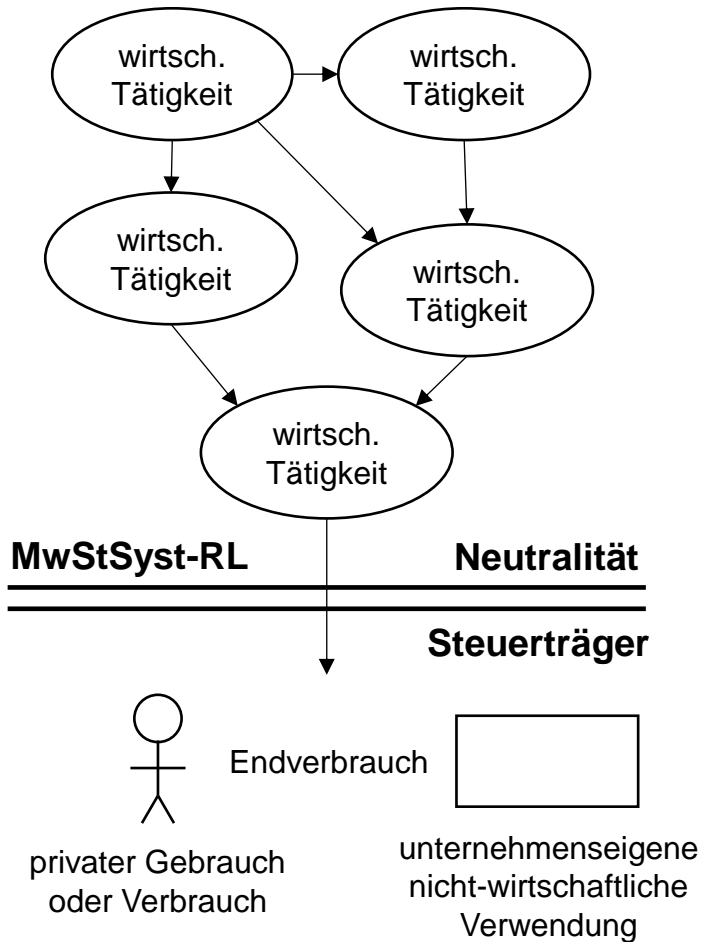


# DIE GRUNDSÄTZE DER WIRTSCHAFTLICHEN TÄTIGKEIT DER MWSTSYST-RL



Umsatzsteuertagung Linz 2016  
Univ.-Ass. MMag. Peter Bräumann

# „STEUERPFLICHTIGER“ ALS KONZEPT DER MWSTSYST-RL



- MwStSyst-RL kennt den Begriff des „Unternehmers“ nicht
- „Wirtschaftliche Tätigkeit“ definiert „Steuerpflichtigen“ und damit zugleich weitestgehend Anwendbarkeit der MwStSyst-RL insgesamt
- Art des Handelns entscheidend
- Ausdruck der MwSt als „Konsumsteuer“
- Person grundsätzlich unmaßgeblich
  - natürliche und juristische Personen
  - Personenmehrheiten (auch ohne Rechtsfähigkeit), sofern einheitlicher wirtschaftlicher „Außenaufttritt“

# WESENTLICHE NORMATIVE GRUNDLAGE

## Art 9 Abs 1 MwStSyst-RL:

*„Als ‚Steuerpflichtiger‘ gilt, wer eine **wirtschaftliche Tätigkeit** unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbstständig ausübt.*

*Als ‚wirtschaftliche Tätigkeit‘ gelten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe. Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt insbesondere die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen.“*

# „WIRTSCHAFTLICHE TÄTIGKEIT“

- EuGH: Begriff weit und objektiv anhand der Tätigkeit auszulegen
  - zB *MKG*, C-305/01; *T-Mobile Austria ua*, C-284/04; *Tanoarch*, C-504/10; *FA Freistadt Rohrbach Urfahr*, C-219/12
- Rechtsform, (zivil-)rechtlicher Charakter und Zweck unmaßgeblich
- Erzeugung, Handel und Erbringung von Dienstleistungen in allen Stadien (Art 9 Abs 1 UAbs 2 Satz 1)
- Vorbereitung bis „Vollbeendigung“
- Tätigkeit muss nicht gesetzlich erlaubt sein
  - sofern Konkurrenz zu legalem Angebot (*Happy Family*, 289/86)
  - rechtliche Möglichkeit wohl erforderlich (*Tanoarch*, C-504/10)
- Grenzfälle va im Bereich der (bloßen) „Nutzung von Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen“

# NUTZUNG VON GEGENSTÄNDEN ALS WIRTSCHAFTLICHE TÄTIGKEIT

- mehr als „nur Ausfluss des Eigentumsrechts“ (engl: „*exploitation*“)
  - eigentumseigene Disposition (auch Veräußerung) alleine genügt nicht (zB *Šlaby*, C-180/10 und *Kuč*, C-180/11)
  - bloßer Erhalt von Dividenden ohne Einfluss auf die Verwaltung genügt nicht (zB *Polysar Investments*, C-60/90; *Sofitam*, C-333/91; *Floridienne und Berginvest*, C-142/99)
  - private oder vergleichbare Kapitalanlage genügt nicht, sehr wohl aber Kreditvergabe (*Régie dauphinoise*, C-306/94)
  - großer Umfang begründet noch keine wirtschaftliche Tätigkeit, sofern Art wie Privatanlage (*Wellcome Trust*, C-155/94)
  - (fällt auch nicht unter Art 12 MwStSyst-RL)
- maßgeblich Art der Tätigkeit, Natur des Wirtschaftsguts, Vergleich mit „Archetypen“ des Art 9 Abs 1 UAbs 2 Satz 1 MwStSyst-RL

# ROLLE DER ENTGELTLICHKEIT

- wesentliches Merkmal (zB *Cibo Participations*, C-16/00)
- keine Gewinnerzielung erforderlich (*FA Freistadt Rohrbach Urfahr*, C-219/12 – Rückspeisungen einer Photovoltaikanlage)
  - EuGH: Art der Tätigkeit alleine entscheidet, Gewinn nur Indiz
  - Kritik: ältere Urteile stellen auch auf Rückfluss-Maximierung ab
- gänzliche Unentgeltlichkeit schließt wirtschaftliche Tätigkeit aus (*Hong-Kong Trade*, 89/91)
- fehlende innere Leistungs-Gegenleistungs-Beziehung → Bereich außerhalb wirtschaftlicher Tätigkeit (zB *Floridienne und Berginvest*, C-142/99; *Kennemer Golf & Country Club*, C-174/00)
- auch „echtes“ Entgelt muss tatsächliche wirtschaftliche Grundlage der Leistung an sich sein, kein bloß untergeordneter Beitrag (*SPÖ*, C-267/08; *Gemeente Borsele*, C-520/14)

# ROLLE DER NACHHALTIGKEIT

- Abgrenzung der wirtschaftlichen Tätigkeit zu eigentümereigenen „Einmal-Disposition“ sowie zum gelegentlichen Tätigwerden (str)
- EuGH misst untergeordnete Bedeutung zu, MwStSyst-RL erfasst
  - auch gelegentliche Tätigkeit (*Enkler*, C-230/94)
  - auch Einmalvorgänge mit Wirkung für längere Zeit (zB *Van Tiem*, C-186/89; *T-Mobile Austria ua*, C-284/04)
  - auch „Abverkauf“ eines Privatwaldes nach Höherer Gewalt bei entsprechender Vermarktung (*Redlihs*, C-263/11)
  - auch gelegentliches Tätigwerden eines bereits anderweitig wirtschaftlich tätigen Steuerpflichtigen (*Kostov*, C-62/12)
- GA *Kokott*: Begriff der Nachhaltigkeit unklar
  - primär nach Art der Ausübung der Tätigkeit (EuGH)
  - im Zweifel „*long-term continuing basis*“

# GELEGENTLICHES TÄTIGWERDEN

- Sondervorschrift Art 12 MwStSyst-RL
- Ermächtigung an Mitgliedstaaten, gelegentliches Tätigwerden für Einstufung als „Steuerpflichtiger“ bei bestimmten Aktivitäten ausreichen zu lassen
- Meinung teilweise: gelegentliches Tätigwerden im Regelfall daher keine wirtschaftliche Tätigkeit (Umkehrschluss)
- EuGH: nur an Nicht-Steuerpflichtige adressiert
  - bereits aufgrund einer wirtschaftlichen Tätigkeit Steuerpflichtige sind auch mit anderen, bloß gelegentlichen Tätigkeiten steuerpflichtig (*Kostov*, C-62/12)
  - geht aber nicht so weit, eigentümergelegene Einmal-Dispositionen in die MwSt einzubeziehen (*Słaby*, C-180/10 und *Kuč*, C-180/11)



# SONDERFALL „ÖFFENTLICHE GEWALT“

- Sondervorschrift Art 13 MwStSyst-RL
- Gebietskörperschaften und KöR (nicht des Privatrechts, zB *Kommission/Vereinigtes Königreich, C-359/97*)
- Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt gelten nicht als wirtschaftliche Tätigkeiten (Umfang höchst strittig, zB *Schlussanträge vs Urteil T-Mobile Austria ua, C-284/04*)
- Gegen Ausnahme: Wettbewerbsverzerrung (Tätigkeiten mit unwiderlegbarer Vermutung in Anhang I zur MwStSyst-RL)

# SELBSTÄNDIGKEIT

- Grenze zu Dienstverhältnissen (Art 10 MwStSyst-RL)
- Text der MwStSyst-RL stellt stark auf Über-/  
Unterordnungsverhältnis zwischen AG und AN ab
- EuGH grenzte zunächst anhand typischer Merkmale der  
Selbständigkeit ab (zB *Ayuntamiento de Sevilla*, C-202/90)
  - Eingliederung in fremden Geschäftsbetrieb oder Verwaltung
  - Freiheit des Mitteleinsatzes
  - Risiko und Erfolg der wirtschaftlichen Tätigkeit
- *Van der Steen*, C-355/06: auch Vertragsinhalt, Außenauftritt
  - Grad der rechtlichen Freiheit gegenüber Gesellschaft
  - Auftritt nur im Namen der Gesellschaft
  - Kritik an EuGH: Zivilrecht stärker gewichtet als Realität
- (Sonderfall Organschaft Art 11 MwStSyst-RL)

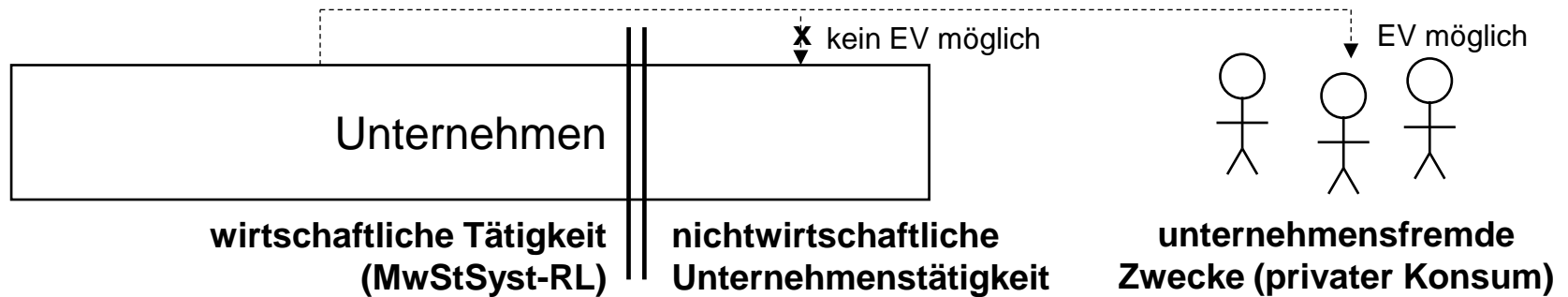
# GESELLSCHAFTER

- Gesellschafterstellung alleine bildet keine wirtschaftliche Tätigkeit (zB *Wellcome Trust*, C-155/94)
  - bloße Eigentümerposition
  - wirtschaftliche Tätigkeit ggf durch Gesellschaft selbst
- Eingriff in Verwaltung der Gesellschaft macht aus Beteiligung idR wirtschaftliche Tätigkeit
- Leistungsaustausch mit Gesellschaft kann wirtschaftliche Tätigkeit begründen (*Heerma*, C-23/98)
- Gesellschafter-Geschäftsführer: derzeit unklar
  - „alte“ Ansicht: ja bei Ungebundenheit und eigenständiger gewinnunabhängiger Entgeltung (*Asscher*, C-107/94)
  - EuGH in *Van der Steen*, C-355/06: Aussagen galten nur für Freizügigkeit, nicht für Mehrwertsteuer (str)

# NICHTWIRTSCHAFTLICHER BEREICH EINES UNTERNEHMENS

- Rechtsprechung des EuGH (*Securenta*, C-437/06; *VLNTO*, C-515/07; *Landkreis Potsdam-Mittelmark*, C-400/15)
- Aktivitäten, die Zwecken des Unternehmens dienen, aber nicht Teil der wirtschaftlichen Tätigkeit sind (Kapitalaufbringung, Interessensvertretung, öffentliche Gewalt)
- Körperschaften im Fokus der bisherigen Judikatur
- Konsequenz: nicht im Anwendungsbereich der MwStSyst-RL, aber auch keine unternehmensfremden Zwecke
  - kein „Eigenverbrauch“ (Art 16, 26 MwStSyst-RL) denkbar
  - von Vorneherein kein Recht auf Vorsteuerabzug
  - aber unternehmerischer Zweck für Beurteilung der 10-%-Grenze nach deutschem UStG (analog § 12 Abs 2 Z 1 öUStG)

# NICHTWIRTSCHAFTLICHER BEREICH – BEWERTUNG



- Schrifttum im deutschsprachigen Raum reagiert gemischt
- EuGH schafft „Endverbrauch“ für nicht-natürliche Personen
- Figur zur potenziellen dogmatischen Erfassung der bisher über Entgelt erklärten Entscheidungen (zB Mitgliedsbeiträge, Holdings)
- Verunsicherung mag auf verschiedene Konzepte zurückgehen
  - UStG (D + Ö): Unternehmer und Unternehmen im Zentrum
  - MwStSyst-RL: wirtschaftliche Tätigkeit zentral, „Unternehmen“ als Bezeichnung für zweckgewidmete Sachgesamtheit

**JKU**

**JOHANNES KEPLER  
UNIVERSITÄT LINZ**