



Der EuGH hat im Urteil „Wolfgang und Dr. Wilfried Rey Grundstücksgemeinschaft GbR“ vom 09.06.2016 (C-332/14) entschieden, dass bei gemischt genutzten Gebäuden vorgesehen ist, dass gem Art 168 Mehrwertsteuerrichtlinie 2006/112/G zunächst eine Aufteilung der Vorsteuern auf steuerfreie und steuerpflichtige Umsätze zu erfolgen hat, und, dass danach die nicht zuordenbaren Vorsteuern gem Art 173 der Richtlinie 2006/112/EG nach einer Aufteilungsschlüssel zugeordnet werden können. Sofern eine genaue Zuordnung in der Praxis zu komplex und damit schwer durchführbar ist, darf eine nationale Regelung gestatten davon abzusehen und eine andere Methode als die Aufteilung nach Umsätzen vorsehen. Ist die Zuordnung allerdings leicht durchführbar, dann hat eine genaue Zuordnung nach den Umsätzen, die den Vorsteuerabzug zulassen und jenen, die den Vorsteuerabzug verneinen, zu erfolgen. Ändert sich aufgrund einer nationalen Rechtsnorm der anzuwendende Aufteilungsschlüssel, kann eine Berichtigung des bereits geltend gemachten Vorsteuerabzugs durchzuführen sein. Der EuGH legte außerdem fest, dass die Grundsätze der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutz dem nicht entgegenstehen.

Sachverhalt:

Die Grundstücksgemeinschaft Rey führte auf einem in ihrem Eigentum stehenden Grundstück Arbeiten zum Abriss eines alten Gebäudes und zum Neubau eines Wohn- und Geschäftshauses durch. Den Anteil der abzugsfähigen Vorsteuern berechnete die Grundstücksgemeinschaft Rey unter Bezugnahme auf den Umsatzschlüssel, der dem Verhältnis der steuerpflichtigen Umsätze zum Gesamtumsatz entspricht. In den Jahren 2001 und 2002 erkannte das Finanzamt Krefeld diesen Aufteilungsschlüssel an. Im Jahr 2004 wurden Teile des Gebäudes, die ursprünglich zur Ausführung steuerpflichtiger Umsätze verwendet werden sollten, umsatzsteuerfrei vermietet. Daher erklärte die GbR in der Steuererklärung für das Jahr 2004 einen

Berichtigungs-betrag, der wieder anhand des Umsatzschlüssels ermittelt wurde.

Durch eine Gesetzesänderung war ab 01.01.2004 eine Ermittlung des nicht abzugsfähigen Teils der Vorsteuerbeträge nach dem Verhältnis der Umsätze nur mehr dann zulässig, wenn keine andere wirtschaftliche Zurechnung möglich ist. Das Finanzamt war der Meinung, dass ein Aufteilungsschlüssel entsprechend dem Verhältnis der Fläche der Gewerberäume und der zu Wohnzwecken genutzten Räume eine genauere Zuordnung ermöglichen würde.

Strittig war, ob eine andere Aufteilungsmethode als jene, die auf dem Umsatzschlüssel basiert, zulässig ist. Strittig war ebenso, ob eine Änderung einer

nationalen Regelung zu einer Berichtigung des Vorsteuerabzuges, basierend auf der Mehrwertsteuerrichtlinie, führen kann.

Urteil:

- *Möglichkeit der Verwendung eines anderen Aufteilungsschlüssels als den Umsatzschlüssel, wenn damit eine präzisere Bestimmung des Pro-Rata-Satzes gewährleistet ist?*

Nach Ansicht des EuGH ist Art 173 Richtlinie 2006/112/EG dahingehend auszulegen, dass die Mitgliedstaaten grundsätzlich vorsehen müssen, dass zur Bestimmung des Vorsteuerabzugs zunächst eine Zuordnung zu den jeweiligen Umsatzarten erfolgt. Eine nationale Regelung kann vorsehen, von dieser Zuordnung abzusehen, wenn diese in der Praxis nur schwer durchführbar ist. Die Entscheidung, ob die Zuordnung zu komplex ist, ist jedoch Sache des vorlegenden Gerichts. Sofern eine leichte Durchführung möglich ist, darf ein Mitgliedstaat den Steuerpflichtigen nicht von dieser Zuordnung befreien.

Im Hinblick auf den zu verwendenden Aufteilungsschlüssel hat der EuGH bereits im Urteil BLC Baumarkt (Rs. C-511/10 v 08.11.2012) entschieden, dass die Mitgliedstaaten andere Berechnungsmethoden als den Umsatzschlüssel anwenden können, wenn dieser eine präzisere Bestimmung gewährleistet. Die gewählte Methode muss nicht zwingend das genaueste Ergebnis erbringen. Es ist ausreichend, wenn deren Anwendung lediglich ein präziseres Ergebnis ermöglichen kann. Auch hier obliegt es dem vorlegenden Gericht zu prüfen, ob der Aufteilungsschlüssel eine genauere Zuordnung gewährleistet.

Dies gilt sowohl für die Anschaffung und die Errichtung als auch für die Nutzung, Erhaltung oder Unterhaltung eines gemischt genutzten Gebäudes.

- *Ist Art 185 der Richtlinie 2006/112 dahingehend auszulegen, dass eine Berichtigung der in Abzug gebrachten Vorsteuerbeträge notwendig ist, wenn sich die Methode zur Berechnung der Aufteilungsschlüssel ändert.*

Gem Art 185 der Richtlinie 2006/112/EG ist der Vorsteuerabzug zu berichtigen, wenn sich die Faktoren, die bei der Festsetzung des Vorsteuerabzugsbetrags berücksichtigt wurden, nach Abgabe der Erklärung geändert haben.

Da der Gerichtshof entschied, dass die Mitgliedstaaten andere Aufteilungsschlüssel anwenden können, sofern diese eine präzisere Zuordnung

gewährleisten, führt nach Ansicht des EuGH die Anwendung einer anderen Methode demnach zwangsläufig zu einer höheren Genauigkeit der abzugsfähigen Vorsteuerbeträge. Daher beantwortete der Gerichtshof die zweite Frage dahingehend, dass eine Berichtigung der Vorsteuerabzüge vorsieht, wenn sich der anzuwendende Aufteilungsschlüssel ändert.

- *Sind die allgemeinen unionsrechtlichen Grundsätze der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes dahingehend auszulegen, dass sie geltenden nationalen Rechtsvorschriften entgegenstehen, die weder ausdrücklich eine Vorsteuerberichtigung gem Art 185 Mehrwertsteuerrichtlinie 2006/112/EG vorsehen, noch eine Übergangsregelung anordnen, obwohl der vom Steuerpflichtigen verwendete Aufteilungsschlüssel im betreffenden Zeitraum höchstrichterlich anerkannt wurde?*

Die Grundsätze der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes stehen grundsätzlich nicht entgegen, ein nationales Gesetz zu ändern, ohne eine Übergangsregelung vorzusehen. Eine Änderung der Berechnungsmethode ändert lediglich den Umfang des Rechts auf Vorsteuerabzug, dadurch verstößt der Gesetzgeber nicht gegen die Grundsätze der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes.

Zusammenfassend kann daher festgehalten werden, dass zwar grundsätzlich eine vorrangige Zuordnung der Vorsteuern zu den jeweiligen Umsätzen zu erfolgen hat, der EuGH jedoch die Beurteilung bezüglich der Komplexität dieser Zuordnung dem vorlegenden Gericht überlässt. Der EuGH überlässt es dem vorlegenden Gericht außerdem auch, hinsichtlich des zu verwendeten Aufteilungsschlüssels zu entscheiden, welcher ein genaueres Ergebnis liefern würde.

Kommt es aufgrund der Einführung einer neuen Rechtsnorm zu einer Änderung des zu verwendenden Aufteilungsschlüssels, kann es zu einer Berichtigung der bereits in Abzug gebrachten Vorsteuern kommen. Nach Ansicht des EuGH stehen die Grundsätze der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes dem nicht entgegen.



Mag Esther Freitag
Senior Manager Tax
T +43 (1) 31332 - 3650
efreitag@kpmg.at



Mag Andreas Helnwein
Senior Manager Tax
T +43 (1) 31332 - 3847
ahelnwein@kpmg.at