

Datenschutz-Grundverordnung

Anwendungsbereich – Ausnahmen

Rechtwidrig erlangte Beweismittel

„Aktive“ Host-Provider

Urheberrecht: Haftungsprivileg?

Recht smart –

Tatütata, die E-Post ist da?!

Exekutionsdaten

Elektronische Abfrage

GeschäftsgeheimnisRL

Update

Novelle Arbeitszeitrecht

Wer ist ausgenommen?

Jahresurlaub – Grundrecht

Drittwirkung – EU Charta

BFH-Rechtsprechungsübersicht (I)

DESIREE AUER / BENEDIKT HÖRTENHUBER /

ANDREAS LANGER / MATTHIAS MAYER / SELINA SILLER /

CHRISTIANE ZÖHRER

A. Umsatzsteuerbarkeit von Pokergewinnen

Der Kl nahm in den Streitjahren erfolgreich an Pokerturnieren, Cash-Games (eine Art des Kartenspiels Poker) sowie an Internet-Pokerveranstaltungen teil. Umsatzsteuererklärungen hierfür reichte der Kl nicht ein, weil er annahm, mit seinen Spielgewinnen nicht der Umsatzsteuer zu unterliegen. Dagegen waren das FA und das FG Münster der Ansicht, der Kl erfülle als Berufspokerspieler den umsatzsteuerlichen Unternehmerbegriff des § 2 dUStG und die Spielteilnahme sei daher eine umsatzsteuerbare Leistung.¹⁾ Der Kl habe in der Absicht Einnahmen zu erzielen an den Turnieren teilgenommen und bei diesen Veranstaltungen unter Übernahme eines Wagnisses – Verlust seines Geldeinsatzes – gegen andere Teilnehmer gespielt.

Dazu führte der BFH aus: „Der Kläger hat in den Streitjahren keine steuerbaren Umsätze als Unternehmer ausgeführt, weil zwischen seiner Teilnahme an Pokerturnieren, Cash-Games und Internet-Pokerveranstaltungen und den erhaltenen Zahlungen (Preisgeldern

und Spielgewinnen) kein unmittelbarer Zusammenhang bestand. (...) Der EuGH hat (...) in ständiger Rechtsprechung entschieden, dass ein ‚Umsatz gegen Entgelt‘ das Bestehen eines unmittelbaren Zusammenhangs zwischen dieser Leistung und einer tatsächlich vom Steuerpflichtigen empfangenen Gegenleistung voraussetzt. (...) Die Teilnahme an einem Wettbewerb [ist] keine gegen Entgelt erbrachte Dienstleistung (...), wenn für die Teilnahme weder ein Antrittsgeld noch eine andere unmittelbare Vergütung gezahlt wird und nur Teilnehmer (...) mit einer erfolgreichen Platzierung ein (...) Preisgeld erhalten; denn die Ungewissheit einer Zahlung sei

Mag. Desiree Auer, Benedikt Hörtenhuber und Selina Siller, MSc, sind wissenschaftliche Mitarbeiter am Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht der WU Wien. Mag. Andreas Langer und Matthias Mayer, LL.M., sind wissenschaftliche Mitarbeiter im Christian Doppler Labor für „Transparenz im Internationales Steuerrecht“ am Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht der WU Wien. Christiane Zöhrer, LL.M., ist PwC-Forschungsprojektsassistentin am Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht der WU Wien.

1) FG Münster 15. 7. 2014, 15 K 798/11 U.

geeignet, den unmittelbaren Zusammenhang zwischen der dem Leistungsempfänger erbrachten Dienstleistung und der ggf erhaltenen Zahlung aufzubeheben. (...) Der erkennende Senat schließt sich dieser [EuGH-]Rechtsprechung an. Danach erbringt ein ‚Berufspokerspieler‘ keine Leistung im Rahmen eines Leistungsaustausches ‚gegen Entgelt‘ i.S. von § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG, wenn er an Spielen fremder Veranstalter teilnimmt und ausschließlich im Falle der erfolgreichen Teilnahme Preisgelder oder Spielgewinne erhält. Zwischen der bloßen Teilnahme am Kartenspiel und dem im Erfolgsfall erhaltenen Preisgeld oder Gewinn fehlt dann der für einen Leistungsaustausch erforderliche unmittelbare Zusammenhang. (...) Außerdem liefe die gegenteilige Auffassung (...) darauf hinaus, dass die Einstufung dieser Teilnahme als steuerpflichtiger Umsatz entgegen der ständigen Rechtsprechung des EuGH, wonach der Begriff ‚Dienstleistung‘ objektiven Charakter hat und unabhängig von Zweck und Ergebnis der betroffenen Umsätze anwendbar ist. (...) von dem Ergebnis abhängig gemacht würde, das der Teil beim Wettbewerb [dort: Pferderennen] erzielt hat (...).²⁾

Der Umsatzsteuer unterliegen – wie unionsrechtlich durch Art 2 Abs 1 lit c MwStSyst-RL³⁾ geboten – gem § 1 Abs 1 Nr 1 dUStG Lieferungen und sonstige Leistungen, die gegen Entgelt erbracht werden. Der Umsatz gegen Entgelt setzt ein Rechtsverhältnis zwischen Leistendem und Leistungsempfänger sowie einen Zusammenhang zwischen Leistung und empfangener Gegenleistung voraus.⁴⁾ Zum erforderlichen Zusammenhang hat der EuGH bereits im Jahr 1994 in der Rs *Tolsma* festgelegt, dass „eine Dienstleistung nur dann steuerpflichtig [ist], wenn zwischen der erbrachten Dienstleistung und dem erhaltenen Gegenwert ein unmittelbarer Zusammenhang besteht“.⁵⁾ Liegt eine Leistung ohne unmittelbare Gegenleistung vor, unterliegt diese keiner Besteuerung.⁶⁾ Die empfangene Leistung muss eine Vergütung für den tatsächlichen Wert der Gegenleistung bilden.⁷⁾ Ist eine Zahlung ungewiss oder hängt sie vom Zufall ab, unterliegt die tatsächliche Erzielung „gewissen Unwägbarkeiten“⁸⁾ und der unmittelbare Zusammenhang entfällt.⁹⁾ Dies gilt selbst dann, wenn die Höhe des Preisgelds im Voraus festgesetzt ist.¹⁰⁾

Auch bei Pokerturnieren wird das Preisgeld nur bei einem Sieg ausbezahlt, somit ist neben der Teilnahme am Turnier noch ein weiteres Ereignis erforderlich, um den Preis zu erhalten. Dieses weitere Ereignis hängt von der Performance des Spielers während des Pokerturniers ab. Auf subjektive Elemente, wie die erwartete Gewinnchance, kommt es nicht an, weil der Begriff „Dienstleistung“ objektiv auszulegen ist. Eine Besteuerung von platzierungsabhängigen Preisgeldern würde demnach, wie der BFH im vorliegenden Urteil bekräftigte, der stRsp des EuGH widersprechen. Dieser unionsrechtskonformen Auslegung von § 1 Abs 1 Nr 1 dUStG ist die deutsche Rsp nicht immer gefolgt. So ist die Rsp in Deutschland bisher – im Gegensatz zum EuGH¹¹⁾ – von einer Umsatzsteuerbarkeit von platzierungsabhängigen Preisgeldern ausgegangen.¹²⁾ Der BFH argumentierte hierbei mit Blick auf die erforderliche Verbindung zwischen Leistung und Gegenleistung folgendermaßen: Ein Berufspokerspieler kann jedenfalls erwar-

ten, Geld aufgrund der Spiele zu gewinnen. Aufgrund der durch die jahrelange Spielpraxis vermittelten Überlegenheit gegenüber den Mitspielern kann ein Berufspokerspieler konkret und ernsthaft damit rechnen, Spielgewinne zu kassieren. Da er auf ein „Entgelt seiner Mitspieler abzielt“, steht der Steuerbarkeit nicht entgegen, dass er auch aus Spielleidenschaft spielt.¹³⁾ Die Umstände, die einen Leistungswillen auslösen, waren lt BFH für die Steuerbarkeit der Leistung grundsätzlich unbeachtlich.¹⁴⁾ Im Einklang mit der stRsp des EuGH bekräftigte der BFH nunmehr aber die Erfolgsabhängigkeit des Preisgelds und verneinte einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen Preisgeld und Turnierteilnahme.

Zahlt der Veranstalter den Turnierteilnehmern hingegen „eine von der Platzierung unabhängige Vergütung“¹⁵⁾ – wie bspw bei gesponserten Spielern – liegt eine umsatzsteuerbare Leistung vor. Der erforderliche Zusammenhang besteht hier zwischen der geleisteten Zahlung und der vom Teilnehmer erbrachten Dienstleistung, nämlich am Wettbewerb teilzunehmen. Eine umsatzsteuerbare Leistung besteht ebenfalls in Fällen, in denen der Veranstalter den Spielern ein Teilnahmerecht gegen Zahlung eines Startgelds ermöglicht.¹⁶⁾

In der österr Rsp findet sich keine Diskussion zur Umsatzsteuerbarkeit von Preisgeldern. Die Finanzverwaltung hat ihre Ansicht lediglich in den Umsatzsteuerrichtlinien 2000 erklärt und hält – im Wider-

2) BFH 30. 8. 2017, XI R 37/14.
 3) RL 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem v 28. 11. 2006, ABI L 2006/347 (im Folgenden kurz „MwStSyst-RL“).
 4) EuGH 18. 1. 2017, C-37/16, *SAWP*, ECLI:EU:C:2017:22, Rz 25.
 5) Vgl EuGH 3. 3. 1994, C-16/93, *Tolsma*, ECLI:EU:C:1994:80, Rz 13 und 14 zu der Frage, ob die Einnahmen eines Straßenmusikers der Mehrwertsteuer unterliegen.
 6) EuGH 1. 4. 1982, C-89/81, *Hong-Kong Trade Development Council*, ECLI:EU:C:1982:121, Rz 10 und 11, und *Tolsma*, ECLI:EU:C:1994:80, Rz 12.
 7) EuGH 22. 6. 2016, C-11/15, *Český rozhlas*, ECLI:EU:C:2016:470, Rz 21.
 8) EuGH 10. 11. 2016, C-432/15, *Bastova*, ECLI:EU:C:2016:855, Rz 37.
 9) EuGH *Tolsma*, ECLI:EU:C:1994:80, Rz 13 und 14, sowie 29. 10. 2015, C-174/14, *Saudaço*, ECLI:EU:C:2015:733, Rz 32.
 10) EuGH *Bastova*, ECLI:EU:C:2016:855, Rz 37.
 11) Vgl va EuGH *Bastova*, ECLI:EU:C:2016:855, Rz 40: Preisgelder bei Pferderennen stellen keine gegen Entgelt erbrachte Leistung dar.
 12) Vgl ua FG Münster 15. 7. 2014, 15 K 798/11 U; FG Rheinland-Pfalz 19. 7. 1995, 1 K 1728/94 (zum Preisgeld bei einem Schönheitswettbewerb); BFH 26. 8. 1993, V R 20/91 (zur Unternehmereigenschaft eines Berufskartenspielers). Vgl hierzu auch *Tehler*, Preisgelder bei Pferderennen und Schönheitswettbewerben, UVR 2017, 90 (91 f). Vgl für die Umsatzsteuerbarkeit eines platzierungsabhängigen Preisgelds bei Pferderennen BFH 9. 3. 1972, V R 32/69, und *Müller*, Umsatzsteuerpflichtige Leistungen und Vorsteuerabzug bei platzierungsabhängigen Preisgeldern, DB 2016, 2812 (2812 f).
 13) BFH 26. 8. 1993, V R 20/91.
 14) BFH 4. 6. 1987, V R 9/79 und BFH 13. 3. 1987, V R 129/75.
 15) EuGH *Bastova*, ECLI:EU:C:2016:855, Rz 40. Dem folgend nun der BFH in der gegenständlichen E BFH 30. 8. 2017, XI R 37/14, Rz 31.
 16) BFH 30. 8. 2017, XI R 37/14, Rz 32 mit Verweis auf EuGH *Bastova*, ECLI:EU:C:2016:855.

spruch zur bestehenden EuGH-Rsp¹⁷⁾ – ua fest, dass platzierungsabhängige Preisgelder für Pferderennen oder Preisgelder aus Sportveranstaltungen umsatzsteuerbar sind, weil der Preis für eine konkrete Leistung gezahlt wird.¹⁸⁾ Auch nach der hA in der Literatur unterliegen platzierungsabhängige Preisgelder wie bspw bei Architektur-, Literatur- oder Musikwettbewerben der Umsatzsteuer, weil bei derartigen Wettbewerben eine Leistung von wirtschaftlichem Gehalt vorliegt, deren Gegenleistung das Preisgeld ist.¹⁹⁾ Im Lichte der bisherigen EuGH-Rsp kann diese Auffassung jedoch nicht aufrechterhalten werden. So wird die Feststellung des EuGH, wonach platzierungsabhängige Preisgelder „gewissen Unwägbarkeiten“²⁰⁾ unterliegen und im Regelfall nicht steuerbar sind, auch für die angeführten Architektur-, Literatur- oder Musikwettbewerbe zutreffen. Auch bei dieser Art von Wettbewerben ist ein Sieg oft ungewiss oder vom Glück abhängig (zB Publikumsvotings). Die Teilnahme eines Kandidaten löst somit nur dann Umsatzsteuer aus, wenn der Veranstalter hierfür eine Geldzahlung in Form eines Antritts- oder Startgelds leistet.

B. Vorsteuerabzug für eine Entschädigungszahlung bei der Auflösung eines langfristigen Pachtvertrags

Der Kl verpachtete sein Grundstück langfristig und umsatzsteuerpflichtig an die Brauerei A, welche wiederum das Grundstück an Frau B unterverpachtete. Im Streitjahr 2011 schloss der Kl eine Aufhebungsvereinbarung mit den beiden Pächtern, weil er beabsichtigte, das Grundstück zu veräußern. Um den Nachteil für die Pächter auszugleichen, verpflichtete sich der Kl zur Leistung einer Entschädigung, die Umsatzsteuerpflicht auslöste. Der Kl machte den Vorsteuerabzug mit der Begründung geltend, dass die Zahlung der Entschädigung iZm seiner wirtschaftlichen Tätigkeit, den steuerpflichtigen Verpachtungsumsätzen, stehe. Im November 2011 veräußerte der Kl das Grundstück umsatzsteuerfrei. Das FA verneinte das Recht auf Vorsteuerabzug der Entschädigungszahlung, weil ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang der Entschädigung mit der steuerbefreiten Veräußerung des Grundstücks bestehe. Das FG München folgte der Ansicht des FA nicht und gestattete den Vorsteuerabzug.²¹⁾

Dazu führte der BFH aus: „Das FG hat zu Recht entschieden, dass der Kläger den geltend gemachten Vorsteuerabzug beanspruchen kann. Der Kläger hat den Pachtverzicht während der Verpachtungstätigkeit zu deren Beendigung bezogen. Auf die Verwendungsabsicht des Klägers kommt es – wie das FG zutreffend erkannt hat – nicht an. (...) Die Voraussetzungen für einen entgeltlichen Leistungsaustausch liegen insbesondere dann vor, wenn – wie hier die Pächter – ein Steuerpflichtiger auf eine ihm, sei es auf gesetzlicher oder vertraglicher Grundlage, zustehende Rechtsposition gegen Entgelt verzichtet (...). Bei der vom Kläger erbrachten, in der Aufhebungsvereinbarung vom 4. März 2011 als ‚Entschädigung‘ bezeichneten Gegenleistung hat es sich (...) um ein Leistungsentgelt für die Bereit-

schaft der Pächter, die Vertragslaufzeit (...) zu verkürzen, gehandelt. Die Pächter haben ihre in der Zustimmung zur Abkürzung der Vertragslaufzeit bestehende Leistung bereits mit dem Abschluss der Aufhebungsvereinbarung am 4. März 2011 erbracht. Denn zu diesem Zeitpunkt haben sie ihre vertragliche Rechtsposition als Pächter gegen Entgelt aufgegeben, sodass zum Leistungszeitpunkt noch eine steuerpflichtige Verpachtungstätigkeit des Klägers vorlag.“²²⁾

In dieser E beschäftigte sich der BFH mit dem Vorsteuerabzug für eine Entschädigungszahlung bei einer vorzeitigen Auflösung eines Pachtvertrags. Insb setzte sich der BFH mit der Frage auseinander, wann ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang einer Entschädigungszahlung zur umsatzsteuerpflichtigen Verpachtungstätigkeit besteht und ob die Absicht zur weiteren Nutzung des Grundstücks für den Vorsteuerabzug relevant ist.²³⁾ Nach § 4 Nr 9 und 12 dUStG ist die Vermietung, Verpachtung und Veräußerung von Grundstücken unecht von der Umsatzsteuer befreit.²⁴⁾ Nach § 9 dUStG besteht jedoch die Möglichkeit, zur Steuerpflicht zu optieren, wenn das Grundstück von einem anderen Unternehmer für dessen Unternehmen verwendet wird.²⁵⁾ Für die Ent-

17) Ausdrücklich EuGH *Bastova*, ECLI:EU:C:2016:855. Vgl hierzu auch schon *Siller/Spies/Turid/Zolles*, EuGH-Rechtsprechungsübersicht: Neues zur Umsatzsteuer, *ecolex* 2017, 358 (361).

18) Zu Preisgeldern aus Pferderennen vgl UStR 2000 Rz 8 und zu Sportveranstaltungen s UStR 2000 Rz 2278: Demnach sind Preisgelder, die ein Sportler für die Teilnahme an einem Wettkampf in Österreich erhält, in Österreich zu versteuern.

19) Vgl *Windsteig* in *Melhardt/Tumpel*, UStG² (2015) § 1 Rz 5; *Ruppel/Achatz*, Umsatzsteuergesetz⁵ (2017) § 1 UStG Rz 200 und *Wieland* in *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-ON^{2.07} § 1 UStG (2016) Rz 306: Eine eigenständige Leistung wird hingegen bei Preisausschreiben, Shows etc, bei denen Wissensfragen unterschiedlichen Schwierigkeitsgrads zu beantworten sind oder Rätsel gelöst werden müssen, verneint. Ebenso fehlt es am Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung, wenn der Preis nicht für eine bestimmte Leistung ausbezahlt wird. Dies wird bspw bei der Zuerkennung von Preisen und Ehrengaben an verdiente Personen der Fall sein.

20) EuGH *Bastova*, ECLI:EU:C:2016:855.

21) FG München 26. 8. 2015, 2 K 1687/14.

22) BFH 13. 12. 2017, XI R 3/16, Rz 22, 35, 36.

23) Vor dem BFH war unstrittig, dass die Entschädigungszahlung der Umsatzsteuer unterliegt. Siehe dazu BFH 13. 12. 2017, XI R 3/16, Rz 34. Nach Ansicht der deutschen Literatur folgt die Umsatzsteuerpflicht einer Entschädigungszahlung der *actus-contrarius*-Theorie. Nach der *actus-contrarius*-Theorie ist für die Umsatzsteuerpflicht einer Entschädigungszahlung entscheidend, ob die zugrunde liegende Verpachtungstätigkeit Umsatzsteuerpflicht auslöste. Siehe idS *Heinrichshofen*, Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit vorzeitiger Vertragsbeendigung? UStB 2018, 157 (158); *Sterzinger*, Vorsteuerabzug aus Entschädigungszahlung für vorzeitige Vertragsauflösung, UStB 2016, 141 (143). Auch der EuGH folgt dieser Ansicht (s dazu EuGH 15. 12. 1993, C-63/92, *Lubbock Fine & Co*, ECLI:EU:C:1993:929, Rz 9).

24) Zur unionsrechtlichen Vorgabe s Art 135 Abs 1 lit I MwStSyst-RL. Die Frage des Vorsteuerabzugs wie in der vorliegenden E stellt sich bei der Anwendung der unechten Befreiung nicht.

25) Zur unionsrechtlichen Vorgabe s Art 137 Abs 1 lit d MwStSyst-RL. Nach Art 137 Abs 2 MwStSyst-RL können die Mitgliedstaaten zwar ein Optieren zur Steuerpflicht gestatten, dieses Wahlrecht kann jedoch eingeschränkt werden. Der deutsche Gesetzgeber hat von diesem Wahlrecht insoweit Gebrauch gemacht, als er die Möglichkeit, zur Steuerpflicht zu optieren, lediglich für Grundstücksumsätze an Unternehmer umgesetzt hat.

stehung des Vorsteuerabzugs muss grundsätzlich ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem bestimmten Eingangs- und einem oder mehreren bestimmten Ausgangsumsätzen eines Stpfl bestehen.²⁶⁾ Solch ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang ist nur in jenen Fällen gegeben, in denen die getätigten Ausgaben zu den Kostenelementen der besteuerten, zum Abzug berechtigenden Ausgangsumsätze zählen.²⁷⁾ Folglich müssen die Ausgaben bereits entstanden sein, bevor die besteuerten, zum Abzug berechtigenden Ausgangsumsätze ausgeführt werden.²⁸⁾ Ein Recht auf Vorsteuerabzug wird jedoch auch bei Fehlen eines direkten und unmittelbaren Zusammenhangs zwischen einem bestimmten Eingangs- und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen anerkannt, wenn die Kosten zu den allgemeinen Aufwendungen gehören.²⁹⁾ Allgemeine Kosten haben ihren ausschließlichen Entstehungsgrund in der ausgeübten wirtschaftlichen Tätigkeit und stehen somit im direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit der gesamten wirtschaftlichen Tätigkeit des Stpfl.³⁰⁾ Ein Beispiel für allgemeine Kosten sind Aufwendungen für die Buchhaltung, weil sich diese auf die gesamte wirtschaftliche Tätigkeit des Stpfl beziehen.

Nach Ansicht des BFH zählte die Entschädigungszahlung im zugrunde liegenden Sachverhalt zwar nicht zu den Kostenelementen der Verpachtungsumsätze, weil der Kl die Zahlung nicht leistete, um steuerpflichtige Umsätze zu tätigen. Die Entschädigungszahlung konnte jedoch als allgemeine Aufwendung für das Beenden einer steuerpflichtigen Verpachtungstätigkeit qualifiziert werden, weil sie ihren ausschließlichen Entstehungsgrund in dieser Tätigkeit hatte.³¹⁾ Die Kosten entstanden nur, weil der Kl mit den Pächtern einen langfristigen Pachtvertrag abgeschlossen hatte.³²⁾ Der Grund für die Gewährung des Vorsteuerabzugs iZm einer Entschädigungszahlung für die Beendigung einer wirtschaftlichen Tätigkeit findet sich im Neutralitätsgrundsatz.³³⁾ Der Neutralitätsgrundsatz soll sicherstellen, dass die Umsatzsteuer zu keinem Kostenfaktor im wirtschaftlichen Bereich wird.³⁴⁾ Nach stRsp des EuGH ist eine Differenzierung zwischen den Aufwendungen für die Aufnahme und die Beendigung einer wirtschaftlichen Tätigkeit unzulässig.³⁵⁾

Da der direkte und unmittelbare Zusammenhang der Entschädigungszahlung zur gesamten wirtschaftlichen Tätigkeit des Kl bejaht wurde, ist die Absicht des Kl, das Grundstück umsatzsteuerfrei zu einem späteren Zeitpunkt zu veräußern, für den Vorsteuerabzug nicht beachtlich.³⁶⁾ Nach Ansicht des BFH ist die weitere Verwendungsabsicht des Kl nur dann von Bedeutung, wenn zum Zeitpunkt, in dem die Verpächter auf ihr vertragliches Recht verzichten, kein Ausgangsumsatz iZm dem Grundstück getätigt wird. In der vorliegenden E war dieser Zeitpunkt der Tag des Abschlusses der Aufhebungsvereinbarung, weil die Pächter in diesem Zeitpunkt ihre vertragliche Position als Pächter aufgaben.³⁷⁾ Zu diesem Zeitpunkt vereinnahmte der Kl noch steuerpflichtige Verpachtungsumsätze. Deshalb war die spätere Veräußerungsabsicht nicht von Relevanz. Andererseits konnte die Absicht des Kl im Zeitpunkt des Abschlusses der Aufhebungsvereinbarung nicht festge-

stellt werden, weil sich in dieser Vereinbarung keine weiteren Hinweise zur zukünftigen Nutzung des Grundstücks fanden.³⁸⁾

Aus der vorliegenden E lässt sich ableiten, dass ein Vorsteuerabzug für eine Entschädigungszahlung zu- steht, wenn sie ihren ausschließlichen Entstehungsgrund in der wirtschaftlichen Tätigkeit hat und eine beabsichtigte (steuerfreie) Grundstücksveräußerung noch nicht festgestellt werden kann. Fraglich bleibt, ob die Absicht zur zukünftigen Nutzung des Grundstücks tatsächlich keine Relevanz für die Gewährung des Vorsteuerabzugs von Entschädigungszahlungen hat. Im vorliegenden Urteil maß der BFH der Absicht des Kl zwar keine Bedeutung bei. Die Absicht, das Grundstück steuerfrei zu verkaufen, war jedoch im Zeitpunkt der Aufgabe der vertraglichen Position der Pächter noch nicht abschätzbar.³⁹⁾ In einem anderen Judikat maß der BFH der künftigen Nutzungsabsicht des Grundstücks, in Zusammenschau mit der bereits beendeten wirtschaftlichen Tätigkeit, sehr wohl eine Bedeutung bei, weil die wirtschaftliche Tätigkeit bereits drei Jahre zuvor eingestellt worden war und die umsatzsteuerfreie Veräußerung von Beginn an festgestanden war.⁴⁰⁾ Aus diesem Grund könnte die Reichweite der vorliegenden E nur auf jene Fälle begrenzt sein, in denen eine Absicht im Zeitpunkt der Aufgabe einer vertraglichen Position nicht erkennbar ist.⁴¹⁾ Wie die konkrete Absicht jedoch bewiesen werden kann, ist mit Unsicherheit be-

26) BFH 13. 12. 2017, XI R 3/16, Rz 27.

27) BFH 13. 12. 2017, XI R 3/16, Rz 27.

28) BFH 13. 12. 2017, XI R 3/16, Rz 27; vgl idS EuGH 8. 6. 2000, C-98/98, *Midland Bank*, ECLI:EU:C:2000:300, Rz 30; BFH 14. 3. 2012, XI R 23/10.

29) BFH 13. 12. 2017, XI R 3/16, Rz 28.

30) BFH 13. 12. 2017, XI R 3/16, Rz 28; s hierzu auch *Midland Bank*, ECLI:EU:C:2000:300, Rz 31, und 21. 2. 2013, C-104/12, *Becker*, ECLI:EU:C:2013:99, Rz 20.

31) BFH 13. 12. 2017, XI R 3/16, Rz 40 f.

32) BFH 13. 12. 2017, XI R 3/16, Rz 41.

33) BFH 13. 12. 2017, XI R 3/16, Rz 42.

34) BFH 13. 12. 2017, XI R 3/16, Rz 42.

35) Voraussetzung für die Gleichbehandlung ist, dass ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Entschädigungszahlung für die Beendigung der wirtschaftlichen Tätigkeit und der wirtschaftlichen Tätigkeit selbst besteht. Siehe bspw EuGH 22. 2. 2001, C-408/98, *Abbey National*, ECLI:EU:C:2001:110, Rz 35; 29. 4. 2004, C-137/02, *Faxworld*, C-137/02, ECLI:EU:C:2004:267, Rz 39; 3. 3. 2005, C-32/03, *Fini H*, ECLI:EU:C:2005:128, Rz 23.

36) BFH 13. 12. 2017, XI R 3/16, Rz 41.

37) BFH 13. 12. 2017, XI R 3/16, Rz 36; vgl zum Leistungszeitpunkt *Full*, BFH: Vorsteuerabzug bei Auflösung eines langfristigen Pachtvertrags gegen Entgelt und nachfolgender steuerfreier Grundstücksveräußerung, MwStR 2018, 524 (528); *Heinrichshofen*, UStB 2018, 158.

38) BFH 13. 12. 2017, XI R 3/16, Rz 43 ff.

39) BFH 13. 12. 2017, XI R 3/16, Rz 46.

40) Siehe dazu BFH 14. 3. 2012, XI R 23/10, Rz 34 f; in diesem Urteil verneinte der BFH den Vorsteuerabzug für Sanierungsaufwendungen eines Grundstücks.

41) So bereits *Norkus*, Vorsteuerabzug bei Auflösung eines langfristigen Pachtvertrags gegen Entgelt und nachfolgender steuerfreier Grundstücksveräußerung, DStRK 2018, 173 (173); *Brill*, Umsatzsteuer auf Zahlung des Verpächters an Pächter zur vorzeitigen Beendigung langfristiger Pachtverträge als Vorsteuerabzug abziehbar, DStZ 2018, 399 (400).

haftet und führt damit zu Rechtsunsicherheit beim Stpfl. Wenn der Stpfl keine nach außen erkennbaren Schritte setzt, könnte der Nachweis der konkreten Verkaufs- oder Nutzungsabsicht durchaus schwierig zu erbringen sein.⁴²⁾

Auch in Österreich ist die Vermietung, Verpachtung und Veräußerung von Grundstücken nach § 6 Abs 1 Z 9 lit a und Z 16 öUStG von der Umsatzsteuer befreit, wobei nach § 6 Abs 2 öUStG die Möglichkeit besteht, zur Steuerpflicht zu optieren. Im Gegensatz zu Deutschland ist die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken für Wohnzwecke jedoch nicht befreit.⁴³⁾ Die österr Rsp beschäftigte sich bis dato noch nicht mit der Frage, ob der Verpächter für die Zahlung einer Entschädigung an den Pächter einen Vorsteuerabzug geltend machen kann. Bis jetzt setzten sich die österr Gerichte lediglich mit der grundsätzlichen Steuerbarkeit einer Entschädigungszahlung auseinander,⁴⁴⁾ wobei diese nur in Fällen des echten Schadenersatzes verneint wurde.⁴⁵⁾ Der

VwGH⁴⁶⁾ beschäftigte sich hingegen – außerhalb des Bereichs von Entschädigungszahlungen – bereits in mehreren E mit der Frage, ob die zukünftige Nutzungsabsicht für die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs von Relevanz ist. In jenen Fällen, die sich mit der Anschaffung und weiteren Vorleistungen iZm einem Grundstück auseinandersetzten, war fraglich, ob der Stpfl für die Gewährung des Vorsteuerabzugs bereits steuerpflichtige Umsätze iZm dem Grundstück getätigt haben muss. In diesen Fällen ist nach Ansicht des VwGH die zukünftige Absicht zur steuerpflichtigen Nutzung des Grundstücks für die Gewährung des Vorsteuerabzugs ausreichend.⁴⁷⁾ Die Wahrscheinlichkeit des steuerpflichtigen Umsatzes muss bei „*Würdigung des Sachverhaltes am Maßstab des allgemeinen menschlichen Erfahrungsgutes und der Denkgesetze*“ höher sein als der steuerfreie Umsatz.⁴⁸⁾ Auch in Österreich ist somit die zukünftige Verwendungsabsicht eines Grundstücks von Bedeutung, wenn noch keine Ausgangsumsätze iZm dem Grundstück getätigt wurden. Aufgrund der ergangenen Rsp des EuGH und des Neutralitätsgrundsatzes dürften die österr Gerichte der Rechtsansicht des BFH folgen. Folglich wäre nach öUStG auch im zugrunde liegenden Fall der Vorsteuerabzug iZm einer Entschädigungszahlung zu gewähren.⁴⁹⁾ Ob die Absicht zur zukünftigen Nutzung des Grundstücks im Zeitpunkt der Aufgabe einer vertraglichen Position für die Gewährung des Vorsteuerabzugs von Entschädigungszahlungen tatsächlich nicht relevant ist, kann auch nach öUStG nicht abschließend geklärt werden.

42) In jenen Fällen, in denen bspw bereits in der Aufhebungsvereinbarung oder im Schreiben an das Konkursgericht die weitere Verwendung des Grundstücks geregelt wird, ist die Ermittlung der Absicht zweifellos möglich (so wie bspw in Rz 35 des Urteils v BFH 14. 3. 2012, XI R 23/10).

43) Nach Art 135 Abs 2 MwStSyst-RL können die Mitgliedstaaten weitere Ausnahmen von der Steuerbefreiung nach Art 135 Abs 1 lit l MwStSyst-RL (Vermietung und Verpachtung von Grundstücken) vorsehen. Österreich hat von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht und besteuert die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken für Wohnzwecke. Dabei kommt jedoch der ermäßigte Steuersatz iHv 10% zur Anwendung. Siehe § 10 Abs 2 Z 3 lit a öUStG und die unionsrechtliche Grundlage in Art 117 MwStSyst-RL.

44) Das Vorliegen eines Leistungsaustauschs und somit die Steuerbarkeit einer Entschädigung wurden bejaht, wenn zwischen der Leistung des Mieters, nämlich der Verpflichtung zur Räumung des Mietobjekts, und der Gegenleistung von Seiten des Vermieters ein unmittelbarer Zusammenhang besteht. Siehe dazu VwGH 22. 2. 1963, 1308/60; 19. 2. 1970, 544/68; so auch UFS 21. 1. 2008, RV/0729-G/06; *Ruppel/Achatz*, UStG² § 1 Rz 234; *Windsteig* in *Melhardt/Tumpel*, UStG² § 1 Rz 22.

45) Der Begriff „Schadenersatz“ findet sich selbst nicht im UStG. Siehe ausführlich zu den Voraussetzungen *Windsteig* in *Melhardt/Tumpel*, UStG² § 1 Rz 119. Ein Beispiel für einen echten Schadenersatz sind Zahlungen, die auf einer fristlosen Kündigung basieren. Siehe dazu *Sterzinger*, UStB 2016, 143. Siehe kritisch zum echten und unechten

Schadenersatz und dessen Rechtsfolgen *Ruppel/Achatz*, UStG² § 1 Rz 160 ff.

46) Siehe VwGH 20. 10. 2009, 2006/13/0193; 23. 11. 2016, Ra/2014/15/0044.

47) Siehe VwGH 20. 10. 2009, 2006/13/0193; 23. 11. 2016, Ra/2014/15/0044. Siehe ausführlich dazu bspw UStR 2000 Rz 799; *Rattinger* in *Melhardt/Tumpel*, UStG² § 6 Rz 328; *Ruppel/Achatz*, UStG² § 6 Rz 249/12.

48) VwGH 20. 10. 2009, 2006/13/0193.

49) So auch die hL *Ruppel/Achatz*, UStG² § 12 Rz 24; *Kollmann/Schuchter* in *Melhardt/Tumpel*, UStG² § 12 Rz 13; UStR 2000 Rz 1806.