

MANAGEMENT-INFO

EIN SERVICE FÜR KLIENTEN UND INTERESSENTEN



UMSATZSTEUERLICHE REIHENGESCHÄFTE ODER WIE KUNDENFREUNDLICHKEIT ZU UMSATZSTEUERLICHEN PROBLEMEN FÜHREN KANN

Aus falsch verstandener **Kundenfreundlichkeit** kommt es immer wieder vor, dass Unternehmen sich unnötigen **umsatzsteuerlichen Risiken** aussetzen. Wie oft passiert es, dass Kunden Waren bestellen, die ein österreichischer Unternehmer nicht vor Ort auf Lager hat? Also wird der **Hersteller** (z.B. in Deutschland) kontaktiert, die **Ware bestellt** und gleich gebeten, die **Ware direkt** an den **Kunden** (z.B. in Frankreich) zu **senden**. Sowohl Hersteller, Unternehmer als auch Kunde sind mit der geplanten Abwicklung zufrieden. Leider können sich aber für den österreichischen Unternehmer aus diesem **Reihengeschäft** ernste umsatzsteuerliche Konsequenzen in Deutschland oder in Frankreich ergeben.

Ein **umsatzsteuerliches Reihengeschäft** liegt immer dann vor, wenn mehrere Unternehmer über **denselben Gegenstand** Lieferungen vereinbaren, wobei die **Warenbewegung** direkt **vom ersten Unternehmen** (hier in Deutschland) **zum letzten Unternehmen** (hier in Frankreich) stattfindet und eine Partei für die komplette **Transportorganisation** verantwortlich ist. Im Rahmen dieses Reihengeschäfts findet daher eine **Lieferung** vom Hersteller in **Deutschland** an den Unternehmer in **Österreich** statt und eine weitere **Lieferung** vom Unternehmer in **Österreich** an den Kunden in **Frankreich**, wobei die Warenbewegung direkt von Deutschland nach Frankreich erfolgt. Diese beiden

INHALT AUSGABE NR. 49

- » Umsatzsteuerliche Reihengeschäfte oder wie Kundenfreundlichkeit zu umsatzsteuerlichen Problemen führen kann
- » Fahrtkostenersatz bei rechtswidriger Kündigung
- » Bloß fiktive Reisekosten sind nicht zu ersetzen

UMSATZSTEUERLICHE REIHENGESCHÄFTE ODER WIE KUNDENFREUNDLICHKEIT ZU UMSATZSTEUERLICHEN PROBLEMEN FÜHREN KANN (Fortsetzung von Seite 1)

Lieferungen sind **umsatzsteuerlich getrennt** zu beurteilen. Dabei wird zwischen einer „**bewegten Lieferung**“ und einer „**ruhenden Lieferung**“ unterschieden.

BEWEGTE LIEFERUNG ALS HERZSTÜCK DES REIHENGESCHÄFTS

Ein Reihengeschäft besteht immer aus **nur einer bewegten Lieferung**, diese gilt es daher als erstes zu **identifizieren**. Die bewegte Lieferung ist dabei immer jene Lieferung, die an den Unternehmer ausgeführt wird, der den **Transport tatsächlich organisiert** (d.h. er beauftragt entweder einen Spediteur oder transportiert die Waren selbst durch eigene LKWs). Führt der erste Unternehmer der Reihe den Transport durch, so ist seine Lieferung die bewegte Lieferung. Mit anderen Worten, egal ob der erste (Deutschland) oder der zweite (Österreich) Unternehmer eines Reihengeschäfts den Transport organisiert, ist **immer die erste Lieferung** (die Lieferung von Deutschland an Österreich) die **bewegte Lieferung**. **Organisiert** der **Kunde** (Unternehmer) in Frankreich **den Transport** oder holt dieser die Waren in Deutschland ab, so ist die **bewegte Lieferung** die Lieferung des **zweiten** (Österreich) Unternehmers **an den dritten** Unternehmer (Frankreich). Diese Zuordnung ist deshalb wichtig, da die **bewegte Lieferung** an jenem Ort **steuerbar** ist, an dem die **Warenbewegung beginnt** und sofern die Warenbewegung in einen anderen EU-Mitgliedsstaat geht (und sämtliche **Buch- und Versandnachweise** vorliegen) als **innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei** ist. Endet die Warenbewegung im **Drittland**, so liegt unter Umständen eine **steuerfreie Ausfuhrlieferung** vor. Hat man die bewegte Lieferung identifiziert, ist die weitere umsatzsteuerliche Beurteilung der Liefergeschäfte relativ einfach. Alle anderen **Lieferungen vor der bewegten Lieferung** sind steuerbar und **steuerpflichtig am Ursprungsort** der Lieferung d.h. dort,

wo die Warenbewegung begonnen hat. Alle Lieferungen **nach der bewegten Lieferung** sind steuerbar und **steuerpflichtig** an jenem Ort, an dem die **Warenbewegung endet**. Für das oben beschriebene Beispiel bedeutet dies folgendes:

Hat der deutsche oder der österreichische Unternehmer den Transport organisiert, so findet die **bewegte Lieferung zwischen dem deutschen und dem österreichischen Unternehmen** statt. Der deutsche **Hersteller** fakturiert eine **innergemeinschaftliche Lieferung** an den österreichischen Unternehmer und dieser gibt seine **französische UID** an und erklärt in Frankreich einen **innergemeinschaftlichen Erwerb**. Die anschließende **ruhende Lieferung** - die Lieferung des österreichischen Unternehmers **an den französischen Kunden** - ist steuerbar und **steuerpflichtig in Frankreich**. In dieser Konstellation muss sich der österreichische Unternehmer **in Frankreich umsatzsteuerlich registrieren** lassen. Würde der österreichische Unternehmer in diesem Fall seine **österreichische UID** angeben, so muss er einen **innergemeinschaftlichen Erwerb in Österreich** melden, für den jedoch **kein Vorsteuerabzug** möglich ist (sog. **Doppelerwerb**). Der innergemeinschaftliche Erwerb fällt erst dann weg, wenn nachgewiesen wird, dass der Erwerb in Frankreich gemeldet und versteuert wurde.

Für genau dieses Szenario (drei Unternehmer aus **drei unterschiedlichen EU-Mitgliedsstaaten** schließen über denselben Gegenstand Liefergeschäfte ab) gibt es allerdings die sog. **Dreiecksvereinfachung**. Diese erlaubt es dem österreichischen Unternehmer, seiner **Registrierungspflicht in Frankreich zu entkommen**, indem der österreichische Unternehmer in seiner **Rechnung an den französischen Kunden** darauf hinweist, dass ein **Dreiecksgeschäft** vorliegt und die **Steuerschuld auf den französischen Kunden übergeht**. Diese Dreiecksvereinfachung ist allerdings

aus österreichischer Sicht nur in sehr eingeschränkten Fällen anwendbar – insbesondere nur dann, wenn die **Erklärungspflicht** (Meldung des Ausgangsumsatzes in der **Zusammenfassenden Meldung** und Meldung des Erwerbs in Kz 077 der UVA) **erfüllt** und eine **korrekte Rechnung** ausgestellt wurden.

Holt der **französische Kunde** die **Waren in Deutschland ab** oder **beauftragt** er einen **Spediteur** mit dem Transport der Waren von Deutschland nach Frankreich, so ist die **bewegte Lieferung** die Lieferung des **österreichischen Unternehmers an den französischen Unternehmer**. Der österreichische Unternehmer fakturiert eine **innergemeinschaftliche Lieferung** ab Deutschland auf die französische UID des Kunden. Diese innergemeinschaftliche Lieferung ist in der **deutschen Zusammenfassenden Meldung** als innergemeinschaftliche Lieferung zu melden. Die ruhende Lieferung des deutschen Herstellers an den österreichischen Unternehmer ist in Deutschland steuerbar und steuerpflichtig. In diesem Fall benötigt der **österreichische Unternehmer eine umsatzsteuerliche Registrierung in Deutschland** zur Abwicklung dieses Reihengeschäfts.

Werden diese umsatzsteuerlichen Besonderheiten nicht rechtzeitig bedacht, können sich aus **deutscher** bzw. aus **französischer Sicht ernste umsatzsteuerliche Konsequenzen** ergeben, da französische Umsatzsteuer nicht abgeführt wurde bzw. in Deutschland die innergemeinschaftliche Lieferung nicht gemeldet wurde. Die **Strafen** können je nach Land empfindlich ausfallen.

UMSATZSTEUERLICHE REGISTRIERUNGSPFLICHT KANN VERMIEDEN WERDEN

Wie hier in beiden Varianten zu erkennen, ist für das **österreichische Unternehmen** eine **umsatzsteuerliche Registrierung** in entweder Frankreich oder Deutschland

UMSATZSTEUERLICHE REIHENGESCHÄFTE ODER WIE KUNDENFREUNDLICHKEIT ZU UMSATZSTEUERLICHEN PROBLEMEN FÜHREN KANN (Fortsetzung von Seite 2)

erforderlich, wobei sich natürlich die Frage stellt, wie diese **Registrierungspflicht umgangen** werden kann. Grundsätzlich ist es möglich einer Registrierungspflicht zu entkommen, indem der **Sachverhalt** so gestaltet wird, dass **kein Reihengeschäft** mehr vorliegt. Dies könnte beispielsweise durch ein **Lager in Österreich** passieren, in das alle Waren eingelagert werden, um dann, nach Bestellung eines Kunden, die Waren **aus dem österreichischen Lager** an den Kunden zu liefern. In diesem Fall liegt **kein Reihengeschäft** mehr vor und

somit keine Verpflichtung, sich in anderen Ländern umsatzsteuerlich registrieren zu lassen. **Alternativ** dazu kann überlegt werden, die **Transportorganisation** so **aufzuteilen**, dass unterschiedliche beteiligte Parteien für den Gesamttransport verantwortlich sind. Auch dann kann argumentiert werden, dass kein Reihengeschäft vorliegt. Um ein maximal **kundenfreundliches** wie auch **umsatzsteueroptimales** Ergebnis zu erzielen, empfiehlt sich jedenfalls die genaue Information im Vorfeld der Abwicklung dieses Geschäfts.



FAHRTKOSTENERSATZ BEI RECHTSWIDRIGER KÜNDIGUNG

Nach der Beendigung des Arbeitsverhältnisses, insbesondere bei überraschender **Kündigung** bzw. **Entlassung** durch den Arbeitgeber, ist es wirtschaftlich nur zu verständlich, dass ehestmöglich eine neue Stelle gesucht und angenommen wird. Sollte sich in einem Rechtsstreit herausstellen, dass die **Entlassung** bzw. Kündigung **ungerechtfertigt** war, so hat der Arbeitgeber den Arbeitnehmer so zu stellen, als wäre er auch während seiner gekündigten Zeit weiterbeschäftigt worden. Allerdings ist das nachzuzahlende Gehalt um **anderweitig erworbene Bezüge** zu verringern, da der Arbeitnehmer bei Nichtleistung seiner vereinbarten Dienste **nicht besser gestellt** sein soll als bei ihrer Erbringung. Mit anderen Worten soll der unrechtmäßig gekündigte Arbeitnehmer zwar so gestellt werden, als ob er nie gekündigt worden wäre, jedoch auch nicht besser, indem er gleichsam **doppelt entschädigt** wird.

Der **Oberste Gerichtshof** hatte sich (GZ 8 ObA 61/15a vom 15.12.2015) mit einem Sachverhalt auseinanderzusetzen, in dem ein in der Jugendwohlfahrt beschäftigter **Diplomsozialarbeiter** mit November 2009 gekündigt wurde (**Arbeitgeberkündigung**), er jedoch die Kündigung mit Entscheidung von April 2012 erfolgreich gerichtlich anfechten konnte, womit im Endeffekt das vermeintlich gekündigte Dienstverhältnis

weiterhin aufrecht war. Während der **langen Verfahrensdauer** war der Diplomsozialarbeiter nach kurzer Arbeitslosigkeit die meiste Zeit in seiner angestammten Tätigkeit bei einem **anderen Arbeitgeber angestellt**. Der ehemalige und wiederum aktuelle Arbeitgeber ersetzte die Differenz zum Arbeitslosengeld und zu dem zwischenzeitlich verdienten Gehalt. Da der **zwischenzeitliche Arbeitsort** vom Wohnsitz **deutlich weiter entfernt war** als der frühere Arbeitsplatz, forderte der zu Unrecht gekündigte Diplomsozialarbeiter jedoch auch den (Schaden)**Ersatz** der mit der um ca. 100km **längeren Fahrtstrecke** zusammenhängenden **Kosten**. Diese errechnete er mittels **amtlichen Kilometergeldes** unter Berücksichtigung der vom zwischenzeitlichen Arbeitgeber geleisteten Zuschüsse. Der frühere Arbeitgeber wendete dagegen ein, dass der Ersatz der Fahrtkosten kein fortzuzahlendes Entgelt (Gehaltsbestandteil) sei und selbst im Falle von Schadenersatz nur die geringeren Kosten für die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel zu ersetzen wären.

KILOMETERGELD IST ALS AUFWAND ZU BERÜCKSICHTIGEN

In seiner **Entscheidung** betonte der OGH, dass sich der gekündigte Arbeitnehmer auf das vertragsgemäße **geschuldete Entgelt**

anderweitig erworbene Bezüge anrechnen lassen muss, da er bei Nichtleistung seiner Dienste nicht besser gestellt sein soll als bei der Erbringung der Dienste. **Allerdings** sind auch vom Dienstnehmer **zusätzlich** zu tragende **Aufwendungen zu berücksichtigen**, welche anfallen, um die (zwischenzeitliche) Erwerbsquelle nutzen zu können. Würden nämlich diese Aufwendungen nicht berücksichtigt, so würde seitens des Arbeitgebers zu viel angerechnet werden und es zu einer **nicht intendierten Schlechterstellung des Dienstnehmers** kommen.

Im vorliegenden Fall hat daher der alte und neue Arbeitgeber bei der **Anrechnung der zwischenzeitlich erzielten Einkünfte** auch das **Kilometergeld** als **Aufwand** zu berücksichtigen, wodurch es im Endeffekt zu einem höheren Anspruch des Diplomsozialarbeiters kam. Für die Praxis ist daher aus **Arbeitgeberperspektive** ratsam, bei **Kündigungen** auf deren **Rechtmäßigkeit** zu achten, da es ansonsten – auch mitbedingt durch die lange Verfahrensdauer – zu unangenehmen Konsequenzen kommen kann.

BLOSS FIKTIVE REISEKOSTEN SIND NICHT ZU ERSETZEN

Eine Besonderheit bei **Arbeitskräfteüberlassungen** liegt darin, dass die **wechselnden Beschäftigungsorte**, an denen der Arbeitnehmer tätig ist, vom Arbeitskräfteüberlasser **einseitig bestimmt** werden. Es kann daher oftmals dazu kommen, dass der Arbeitnehmer weit von seinem **Wohnsitz entfernt** arbeitet und eine **lange Heimreise** auf sich nehmen muss, um das Wochenende mit seiner Familie verbringen zu können. Der **Oberste Gerichtshof** hatte sich unlängst (GZ 8 ObA 44/15a vom 29.3.2016) mit den kollektivvertraglichen Regelungen bei Arbeitskräfteüberlassung auseinanderzusetzen, denen zufolge dem Arbeitnehmer eine **bezahlte Heimreise am Wochenende unabdingbar zu ermöglichen ist**. Konkreter Anlassfall war ein Tischler mit **Wohnsitz** und Lebensmittelpunkt in **Deutschland**, der an ein **Unternehmen in Österreich überlassen** wurde. Die **Entfernung** zwischen Wohnsitz und Ort der Beschäftigung beträgt **rund 700km** und wurde während der rund ein halbes Jahr dauernden Beschäftigung zumeist mit dem privaten Pkw zurückgelegt. Auffallend war, dass der Tischler gegenüber dem Arbeitskräfteüberlasser nicht nur die Kosten für tatsächlich getätigte Fahrten geltend machen wollte, sondern **auch „fiktive Fahrtkosten (Reisekosten)“**. Das **Erstgericht** und auch das **Berufungsgericht** interpretierten den Kollektivvertrag für Arbeiter im Arbeitskräfteüberlassungsgewerbe derart, dass Nächtigungen für die Wochenruhe nicht angeordnet werden können und dem Arbeitnehmer die Heimreise am letzten Arbeitstag der Arbeitswoche zu ermöglichen ist und demnach der Arbeitnehmer auch auf **fiktive Fahrtkosten Anspruch** habe.

FIKTIVER FAHRTKOSTENERSATZ WIDERSPRICHT INTENTION DER KOLLEKTIVVERTRAGLICHEN REGELUNG

Der **OGH** führte in seiner Entscheidung aus, dass gerade in Arbeitsverhältnissen, in denen aufgrund der weiten Entfernung



zwischen Wohnort und Arbeitsort eine **tägliche Heimkehr unmöglich** oder unzumutbar ist, die **wöchentliche Heimkehr** als geradezu **typisch** zu beurteilen ist und vom **Fahrtkostenersatzanspruch** umfasst ist. Bei **sehr weiten Entfernungen** zwischen Wohnort und Arbeitsort kann es mitunter durchaus vorkommen, dass der kollektivvertraglich zu gewährende **Fahrtkostenersatz** das **Grundeinkommen** übersteigt. Trotzdem wäre eine **vertragliche Einschränkung** des Anspruchs auf Ersatz der Kosten einer wöchentlichen Heimfahrt mit dem Zweck der Bestimmung des Kollektivvertrags nicht vereinbar und daher **unbeachtlich**. Schließlich bleibt es dem Arbeitgeber in seiner unternehmerischen Entscheidung selbst überlassen, ob eine Anstellung in dieser Art und Weise wirtschaftlich sinnvoll ist. Auf den **konkreten Fall** bezogen ist jedoch entscheidend, ob der Anspruch auf **Fahrtkostenersatz** überhaupt entstehen kann, wenn der **Arbeitnehmer keine Heimreise** antritt, sondern

das Wochenende **freiwillig am Arbeitsort** bzw. an einem vom Wohnort unterschiedlichen Ort verbringt. Der tiefere Sinn dieser kollektivvertraglichen Regelung (Ersatz der Reisekosten) besteht ja gerade darin, weit entfernt wohnenden Arbeitnehmern die **wöchentliche Heimfahrt zu ermöglichen**. Dem **OGH** folgend ist es dazu aber **nicht erforderlich**, dem Arbeitnehmer **Reisekosten zu ersetzen**, die ihm **gar nicht entstanden** sind. Der **Ersatz fiktiver Fahrtkosten** könnte sogar der **Intention der Regelung** widersprechen, da es für den Arbeitnehmer durchaus attraktiv sein könnte, auf eine anstrengende lange Heimfahrt zu verzichten und dafür über den **Fahrtkostenersatz** wie über einen **Einkommensbestandteil** verfügen zu können. Insgesamt betrachtet sind daher **Fahrtkosten** (Reisekosten) dem Arbeitnehmer **nur dann zu ersetzen**, wenn der Arbeitnehmer auch **tatsächlich** von der Möglichkeit der Heimreise Gebrauch gemacht hat.

Medieninhaber, Herausgeber und Verleger:
 Klienten-Info - Klier, Krenn & Partner KG
 Redaktion: F. Klier, H. Krenn, alle 1090 Wien, Julius-Tandler-Platz 6/9
 Richtung: unpolitisch & unabhängig – Die Management-Info widmet sich Themen aus der Welt der Unternehmensberatung und aus dem Wirtschaftsrecht und ist speziell für Klienten von Steuer- u. Unternehmensberatungskanzleien bestimmt.
 Die veröffentlichten Beiträge sind urheberrechtlich geschützt und ohne Gewähr.
 Kontakt: Klienten-Info: Tel. 01/929 15 91-0;
 E-Mail: office@klienten-info.at, Internet: www.management-info.at