

1.4.1 Entnahmen von beweglichen Gegenständen

Wenn die entnommenen Gegenstände nichtunternehmerischen (privaten) Zwecken dienen und der Erwerb zum vollen oder auch nur teilweisen **Vorsteuerabzug berechtigt** hatte, liegt **umsatzsteuerpflichtiger Eigenverbrauch** vor.

Dienen die entnommenen Gegenstände zwar nichtunternehmerischen (privaten) Zwecken, war aber beim Erwerb **kein Vorsteuerabzug möglich** bzw. zulässig, liegt ein **nicht** umsatzsteuerbarer Eigenverbrauch vor.

War für einen erworbenen Gegenstand kein Vorsteuerabzug zulässig (z.B. Erwerb eines gebrauchten PKW von einer Privatperson) und war **für bestimmte Bestandteile** (z.B. Einbau einer Klimaanlage) der **Vorsteuerabzug zulässig**, liegt ein so genannter **„partieller Eigenverbrauch“** vor (UStR 2000, Rz 364). Erhaltungsaufwendungen gelten nicht als Bestandteile.

Nur der auf die betreffenden Bestandteile entfallende **Anteil** ist als Eigenverbrauch zu versteuern.

1.4.1.1 Beispiele zu den Entnahmen von beweglichen Gegenständen

Grillkotelett beim Fleischhauer – Steuersatz 10 %
Sachertorte beim Konditor – Steuersatz 10 %
Zigaretten beim Trafikanten – Steuersatz 20 %
Briefmarken beim Trafikanten – Steuersatz 0 %
Fertigpizza beim Lebensmittelhändler – Steuersatz 10 %
Brot und Gebäck beim Bäcker – Steuersatz 10 %
Ballettschuhe beim Schuhhändler – Steuersatz 20 %
Lederjacke beim Textilhändler – Steuersatz 20 %
Bücher und Zeitschriften beim Buchhändler – Steuersatz 10 %
Autobatterie beim Kfz-Händler – Steuersatz 20 %
PKW (ohne Vorsteuerabzug) – Steuersatz 0 %
Kleinbus (mit Vorsteuerabzug) – Steuersatz 20 %
Computer gebraucht – Steuersatz 20 %
Holz-Pellets für das Wochenendhaus – Steuersatz 10 %
Papierwaren für die Schule – Steuersatz 20 %
Sekt für die Geburtstagsfeier – Steuersatz 20 %

1.4.1.2 Bemessungsgrundlage

Bei Handelswaren (ohne Be- und Verarbeitung) ist der Wiederbeschaffungspreis zum Zeitpunkt der Entnahme, der in der Regel dem **Einkaufspreis** entspricht maßgebend.

Sind Waren nach dem Lebensmittelgesetz nicht **mehr verkehrsfähig** (üblicherweise nach dem Ablaufdatum), ist die Bemessungsgrundlage mit **Null** anzusetzen.

Ein Eigenverbrauch ist daher in diesen Fällen nicht gegeben, also nicht zu versteuern (USt-Richtlinien 2000, Rz 679).

Bei der Entnahme von Kraftfahrzeugen ist auch die Eurotaxliste heranzuziehen, wobei lt. UFS ein **Mittelwert** zwischen Eurotax-Händlerverkaufspreis und Eurotax-Händlerverkaufspreis realistisch ist.

Bei **hergestellten** Gegenständen sind die **Selbstkosten** zum Zeitpunkt der Entnahme maßgebend. Das sind lt. UStR 2000, Rz 679 alle Kosten, die der Herstellung zuzurechnen sind, wie z.B. auch die Material- und Fertigungsgemeinkosten (fixe und variable Kosten). Nicht einzubeziehen sind kalkulatorische Kosten (Unternehmerlohn), Verwaltungs- und Vertriebskosten (siehe auch Kommentar Melhart/Tumpel zum UStG, Rz 317 zu § 4 UStG).

1.4.1.3 – Aufzeichnungen und Verbuchung

Die umsatzsteuerlichen Aufzeichnungspflichten finden sich im § 18 UStG. Nach diesen Bestimmungen müssen nicht nur die vereinnahmten bzw. vereinbarten Entgelte aufgezeichnet werden. Die **Aufzeichnungspflicht** erstreckt sich auch auf alle Formen des umsatzsteuerpflichtigen **Eigenverbrauchs**.

Sinngemäß gilt auch die Bestimmung, dass die Entgelte (und auch der Eigenverbrauch) **fortlaufend unter Angabe des Tages** und nach Steuersätzen getrennt aufgezeichnet werden müssen. Der täglich aufgezeichnete Eigenverbrauch muss mindestens **zum Schluss jeden Voranmeldungszeitraumes** (Monat oder Vierteljahr) **aufgerechnet** werden. Daran schließt sich die Verbuchung in der FiBu bzw. die Eintragung in die monatlichen bzw. vierteljährlichen Einnahmen-Ausgaben-Aufzeichnungen.

Die Verpflichtung zur tagesweisen Aufzeichnung ist im praktischen Unternehmerleben kaum erfüllbar. Das tägliche Aufzeichnen des erfolgten Zigarettenkonsums oder das tägliche Notieren und Aufschreiben der Lebensmittellentnahmen für den Privathaushalt ist nur schwer durchführbar, daher wird der monatliche Entnahme-Eigenverbrauch meist geschätzt.

■ Buchungsbeispiele:

a) Eigenverbrauch an Tabakwaren

Eigenverbrauch Jänner 2014		Buchung
Zigaretten	200,—	—/4922 Eigenverbrauch 20 %
+ 20 % USt	40,—	—/3502 geschuldete USt 20 %
	240,—	9400 Privatentnahmen/—

b) Eigenverbrauch an Brot und Gebäck

Eigenverbrauch Februar 2014		Buchung
Brot und Gebäck	100,—	—/4921 Eigenverbrauch 10 %
+ 10 % USt	10,—	—/3501 geschuldete USt 10 %
	110,—	9400 Privatentnahmen/—

1.4.2 Entnahme von Liegenschaften

Die umsatzsteuerlichen Folgen der Entnahme von unbeweglichen Wirtschaftsgütern sind unterschiedlich. Dieser Eigenverbrauch kann teilweise oder zur Gänze umsatzsteuerpflichtig oder auch umsatzsteuerbefreit sein.

Eigenverbrauch liegt immer dann vor, wenn eine Liegenschaft bzw. ein Liegenschaftsteil (Gebäude oder Gebäudeteil) **auf Dauer in den außerunternehmerischen (privaten) Bereich überführt** wird. Dieser Liegenschaftseigenverbrauch (Grund und Boden bzw. Gebäude) ist gem. § 3 Abs. 2 UStG **nur steuerbar**, soweit die Liegenschaft zum vollen oder teilweisen **Vorsteuerabzug** berechtigt hatte (partielle Eigenverbrauchsbesteuerung).

Als Liegenschaftsbestandteile gelten alle nicht selbständig nutzbaren Wirtschaftsgüter, die mit dem Gebäude in einem einheitlichen Funktionszusammenhang stehen, wie z.B. ein nachträglich eingebauter Lift oder der Fensteraustausch im Zuge einer Großreparatur (UStR 2000, Rz 365). Vorsteuerabzüge von **laufenden Gebäudекosten** (Wartung, Reparaturen - ausgenommen Großreparaturen) führen bei der Gebäudeentnahme allerdings zu **keiner** Eigenverbrauchsbesteuerung (UStR 2000, Rz 366).

1.4.3 Entnahme eines Betriebsgebäudes

Fall 1 – 100 % betrieblich, danach Privatnutzung, Option zur Steuerpflicht

Ein bisher zu 100 % betrieblich genutztes Gebäude wird anlässlich der Aufgabe des Einzelunternehmens in das Privatvermögen überführt und in der Folge ausschließlich **privat genutzt**.

Es liegt ein gem. § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG steuerfreier Umsatz vor, wenn nicht zur Steuerpflicht gem. § 6 Abs. 2 UStG optiert wird. Wird **zur Steuerpflicht optiert**, bleiben die in den Vorjahren geltend gemachten Vorsteuern aus Anschaffung, Errichtung und Großreparaturen unverändert (keine Berichtigung gem. § 12 Abs. 10 UStG). Die Steuerpflicht tritt jedoch nur **anteilig** ein, wenn und soweit ein **Vorsteuerabzug nur teilweise** möglich war (z.B. keine Vorsteuer bei der Anschaffung, Vorsteuern aus späteren zusätzlichen Herstellungskosten).

Wird **nicht** zur Steuerpflicht des Entnahme-Eigenverbrauchs optiert, muss der Vorsteuerabzug der letzten 9 Jahre berichtigt werden. Für die Anschaffung bzw. Herstellung von Gebäuden **ab 1.4.2012** verlängert sich der Berichtigungszeitraum auf die folgenden 19 Jahre.

Beispiel:

Ein Betriebsgebäude wurde im Jahre 2007 um € 700.000,— ohne Möglichkeit eines Vorsteuerabzuges erworben. 2008 wurde ein Zubau errichtet (Herstellungskosten € 100.000,— + 20 % USt) und im Jahre 2011 wurden im Zuge einer Großreparatur Türen und Fenster ausgetauscht – Kosten € 90.000,— + 20 % USt. 2014 wird das Gebäude anlässlich der Betriebsübersiedlung **in das Privatvermögen überführt** und in der Folge privat genutzt. Der Verkehrswert des Gebäudes beträgt zum Entnahmezeitpunkt lt. Gutachten € 980.000,— (inkl. allfälliger USt). Es wird zur Steuerpflicht des Entnahme-Eigenverbrauchs optiert.

Gebäude-Entnahme 2014 (Buchungsbeleg)		Buchung
Verkehrswert	980.000,—	9400 Privatentnahme Gebäude /—
Steuerpflichtiger Teil (Zubau und Großreparatur)	190.000,—	—/4932 Liegenschaftsentnahme 20 %
20 % Umsatzsteuer	38.000,—	—/3502 geschuldete USt 20 %
Nicht steuerbarer Teil	752.000,—	—/4930 Liegenschaftsentnahme 0 %

Fall 2 – 100 % betrieblich, danach private Nutzung, keine Option

Wie Fall 1, nur wird **keine Option zur Steuerpflicht ausgeübt**, daher sind die Vorsteuern aus dem Zubau bzw. aus den Großreparaturen gem. § 12 Abs. 10 UStG zu korrigieren (nachzuzahlen).

- a) Vorsteuern Zubau 2008: € 20.000,—
Vorsteuerkorrektur 4/10 € 8.000,—
- b) Vorsteuern Großreparaturen 2011: € 18.000,—
Vorst. Korrektur 7/10 € 12.600,—

Diese Vorsteuern von € 20.600,— stellen gem. § 6 Z 12 EStG Betriebsausgaben dar (siehe auch EStR 2000, Rz 4043).

Gebäude-Entnahme 2014 (Buchungsbeleg)		Buchung
Verkehrswert	980.000,—	9400 Privatentnahme Gebäude /— —/4930 Gebäudeentnahme 0 %
Vorsteuerkorrekturen	20.600,—	7180 Vorsteuernachzahlungen/— —/2550 Vorsteuerberichtigungen