

RSM – the global destination for your audit, tax and consulting needs.



## Ersatzvornahme ohne Vorsteuerabzug

### Tax Alert

Sehr geehrte Damen und Herren,

zum 6. Juli 2017 wurde durch das Oberverwaltungsgericht (NSA) ein wichtiges Urteil über das Recht auf Abzug der Vorsteuer aus der von einem Ersatz-Subunternehmer ausgestellten Rechnung erlassen (Az. I FSK 2173/15). Die Entscheidung ist rechtskräftig.

Die Rechtssache betraf eine Gesellschaft, welche die Bauleistungen erbrachte und dem Investor Garantien in diesem Bereich erteilte. Als Generalunternehmer beauftragte sie mit der Durchführung der einzelnen Bauarbeiten die Subunternehmer, die von ihr vertraglich zur Behebung der in der Garantiezeit entstandenen Mängel verpflichtet wurden. Zur Sicherung der Mängelbehebung wurde durch die Subunternehmer eine Sicherheitskaution eingezahlt. Wurde die für die Mängelbehebung bestimmte Frist von dem Subunternehmer nicht eingehalten, dann hatte die Gesellschaft das Recht, mit der Durchführung der Reparaturen einen Ersatz-Subunternehmer zu beauftragen sowie die für die Ersatzvornahme getragenen Kosten von der von dem Subunternehmer eingezahlten Sicherheitskaution abzurechnen. Die Zweifel der Gesellschaft bezogen sich auf die Frage, ob sie das Recht auf Abzug der Vorsteuer aus einer von einem Ersatz-Subunternehmer ausgestellten Rechnung hat.

**Der Standpunkt des Fiskus, des Woiwodschaftsverwaltungsgerichts und Oberverwaltungsgerichts scheint nur auf den ersten Blick ungünstig zu sein**

Sowohl das Gericht des ersten, als auch des zweiten Rechtszuges teilte den Standpunkt der Finanzbehörde, die feststellte, dass die Rückerstattung der Kosten für Behebung der Mängel und Defekte eine Forderung mit Merkmalen einer Entschädigung ist, die in keinem Zusammenhang mit der Erbringung von steuerpflichtigen sonstigen Leistungen durch die Gesellschaft steht und nicht steuerbar ist, deswegen ist die von dem Ersatz-Subunternehmer kalkulierte Vorsteuer nicht abzugsfähig.

Das Woiwodschaftsverwaltungsgericht (WSA) Szczecin betonte, dass die Ersatzvornahme die Wiedergutmachung eines aufgrund der Nichterfüllung bzw. Schlechterfüllung einer Pflicht erfolgten Schadens zum Ziel hat, d.h. dass sie einen Entschädigungscharakter hat und ihr eigentlicher Nutznießer ausschließlich die Gesellschaft ist – eine Vorsteuer, die in der von einem Ersatz-Subunternehmer ausgestellten Rechnung ausgewiesen ist, bezieht sich also nicht auf steuerbare Umsätze der Gesellschaft (Az. I SA/Sz 781/15). Ansonsten würde die Vorsteuer für dieselben Bauarbeiten zweimal abgerechnet, d.h. aus der von einem unzuverlässigen Subunternehmer für eine ursprünglich (obwohl fehlerhaft) ausgeführte Leistung ausgestellten Rechnung sowie aus der von einem Ersatz-Subunternehmer für Mängelbehebung ausgestellten Rechnung – erkannte das WSA. Das NSA erklärte dagegen in der mündlichen Urteilsbegründung, dass die fehlende Möglichkeit für Abzug der Vorsteuer aus der von einem Ersatz-Subunternehmer ausgestellten Rechnung den

Neutralitätsgrundsatz nicht verletzt (worauf sich die klagende Gesellschaft berief), denn die Kosten für diese Steuer werden nicht von dem Generalunternehmer getragen. Der dem Generalunternehmer zustehende Schadensersatz soll vollständige Kosten für die Ausführung der Leistung, darunter auch USt umfassen, mit welchen in solch einem Fall der unzuverlässige Subunternehmer belastet wird.

### Urteilsbedeutung in der Praxis

Es ist zu bemerken, dass in Bezug auf den analysierten Sachverhalt das Kriterium des Zusammenhangs zwischen dem Einkauf von Bauleistungen und den steuerbaren Umsätzen durch die Finanzbehörde und Verwaltungsgerichte in einem engen Sinne betrachtet wurde. Solch ein Standpunkt wird auch oft in der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs hervorgehoben. Die Übernahme solch eines Ansatzes hat aber zur Folge, dass sich der Vorsteuerabzug mit der Ersatzvornahme nicht rechtfertigen lässt. Deswegen darf man solche Abrechnungen nicht automatisch behandeln, sondern man soll beachten, dass sich die Art und Weise, auf welche die Abrechnungen mit dem Subunternehmer für Bauleistungen durchgeführt werden (z.B. durch die Abrechnung der Auslagen für die Mängelbehebung von der Sicherheitskaution) auf die Möglichkeit für den Vorsteuerabzug durch den Generalunternehmer auswirken kann. Eine gute Nachricht ist auch, dass die Abrechnung einer Sicherheitskaution für die Behebung von eventuellen Mängeln gar nicht steuerbar ist, was viel Arbeit in Bezug auf die Abrechnung der Umsatzsteuer ersparen lässt. Darüber hinaus braucht man das schwierige Thema der Abrechnungen aufgrund der Umkehrung der Steuerschuldnerschaft (Reverse-Charge) im Falle der Bauleistungen nicht zu analysieren (es wurde im Detail in dem [Tax Alert 13/2017](#) beschrieben).

Aus diesem Grund empfehlen wir Ihnen, die Bestimmungen der mit den Subunternehmern für Bauarbeiten abgeschlossenen Verträge, welche die Ersatzvornahme betreffen, zu analysieren, um zu prüfen, ob das Recht des Generalunternehmers auf den Vorsteuerabzug gewährleistet ist und das Risiko des eventuellen Rechtsstreits mit einer Finanzbehörde zu meiden.

RSM Poland ist Mitglied von RSM, dem sechstgrößten Netzwerk von unabhängigen Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsunternehmen mit mehr als 800 Niederlassungen in mehr als 120 Ländern und über 41.000 weltweit angestellten Fachkräften.

RSM Poland ist auf dem polnischen Markt seit 1991 tätig. In dieser Zeit haben wir großes Wissen und viel Erfahrung gesammelt. Es gelang uns auch, ein einzigartiges Team von höchstqualifizierten Fachkräften zu schaffen.

Unsere Beratungsunternehmen bilden wir gemeinsam mit unseren Mandanten, deren Bedürfnisse im Vordergrund unserer Tätigkeit stehen, deswegen bieten wir ihnen eine umfassende und maßgeschneiderte Betreuung unter einem Dach. Ausschließlich unsere Mandanten entscheiden über das Spektrum von unseren Dienstleistungen und wir unterstützen ihre Entwicklung.

Unsere langjährige Erfahrung zeigt, dass mit solch einer Einstellung der gegenseitige Erfolg sichergestellt wird.



Sollten Sie Interesse an diesem Thema haben, kontaktieren Sie bitte Herrn:

**Przemysław POWIERZA**

Tax Partner

Head of German Desk

Steuerberater (11204)

E: [przemyslaw.powierza@rsmpland.pl](mailto:przemyslaw.powierza@rsmpland.pl)

M: +48 600 335 610

Steuerberatungsabteilung RSM Poland

**RSM Poland Spółka**

**Doradztwa Podatkowego S.A.**

Droga Dębińska 3b

61 555 Poznań

T +48 61 8515 766

F +48 61 8515 786

[www.rsmpland.pl](http://www.rsmpland.pl)

[office@rsmpland.pl](mailto:office@rsmpland.pl)

[RSM Poland BLOG](#)



Die vorliegende Veröffentlichung darf nicht als juristischer Rat betrachtet werden, denn jeder Einzelfall ist anders und bedarf einer separaten und zuverlässigen Analyse, deswegen übernehmen RSM Poland Spółka Doradztwa Podatkowego S.A. und RSM Poland Audyt S.A. keine Haftung für Nutzung der in dieser Veröffentlichung enthaltenen Informationen, Ratschläge und Hinweise.

© RSM Poland, 2017

07.08.2017

**THE POWER OF BEING UNDERSTOOD**

AUDIT | TAX | CONSULTING

RSM Poland is a member of the RSM network and trades as RSM. RSM is the trading name used by the members of the RSM network. Each member of the RSM network is an independent accounting and consulting firm which practices in its own right. The RSM network is not itself a separate legal entity in any jurisdiction.

