

1. Einleitung

1.1. Problemstellung

Gesellschaften¹ können aus umsatzsteuerlicher Sicht unabhängig von ihrer zivilrechtlichen Rechtspersönlichkeit Unternehmeigenschaft begründen, solange sie selbständig im Wirtschaftsleben auftreten und Leistungen erbringen.² Im Umsatzsteuerrecht gilt die Trennung der Sphäre der Gesellschaft von jener der Gesellschafter, anders als im Ertragsteuerrecht, für alle Gesellschaftsformen.³ Leistungsbeziehungen zwischen der Gesellschaft und ihren Gesellschaftern sind somit aus umsatzsteuerlicher Sicht sowohl bei Kapitalgesellschaften als auch bei Personengesellschaften wie zwischen fremden Dritten möglich.⁴

Im Rahmen von Gesellschaftsverhältnissen kommt es regelmäßig zum wechselseitigen Leistungsaustausch zwischen Gesellschafter und Gesellschaft. Die umsatzsteuerliche Behandlung solcher Leistungen beschäftigt die Rechtsprechung und das Schrifttum bereits seit Jahrzehnten. Dennoch sind im Hinblick auf die umsatzsteuerliche Behandlung grundlegender Leistungsbeziehungen zwischen Gesellschafter und Gesellschaft nach wie vor wesentliche Fragen ungeklärt.

So stellt sich etwa die Frage der Steuerbarkeit von Sacheinlagen, die anlässlich der Begründung eines Gesellschaftsverhältnisses erbracht werden.⁵ Umstritten ist auch, ob und unter welchen Umständen Gesellschafter im Rahmen von Geschäftsführungsleistungen einen steuerbaren Leistungsaustausch mit ihren Gesellschaften begründen.⁶ Zudem ist insbesondere die umsatzsteuerliche Behandlung von Anteilsrealisierungen im Zuge des Ausscheidens von Gesellschaftern sowie von Beteiligungsübertragungen nicht hinreichend geklärt.⁷

¹ Gesellschaften sind Rechtsgemeinschaften mehrerer Personen, die durch Vertrag begründet werden, um einen gemeinsamen Zweck durch organisiertes Zusammenwirken zu erreichen. Die gemeinschaftliche Zweckverfolgung unterscheidet die Gesellschaft von der schlichten Gemeinschaft (wie bspw der Miteigentumsgemeinschaft oder der Erbengemeinschaft). Vgl hierzu auch *Ruppe/Achatz*, UStG⁴, § 6 Tz 161. Der im Rahmen der vorliegenden Untersuchung verwendete Begriff „Gesellschaft“ bzw „Personenvereinigung“ umfasst, soweit keine explizite Unterscheidung erfolgt, sowohl Kapitalgesellschaften als auch Personengesellschaften.

² ZB VwGH 26.3.2003, 2001/13/0302, ÖStZB 2003, 596.

³ Leistungen, die von einer bzw an eine Gesellschaft ausgeführt werden, sind umsatzsteuerlich nur dieser und umgekehrt Leistungen, welche von einem bzw an einen Gesellschafter erbracht werden, nur diesem zuzurechnen. Vgl *Wieland* in *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-ON² (2010) § 1 Rz 131; *Windsteig* in *Melhardt/Tumpel*, UStG, § 1 Tz 198.

⁴ Vgl zB VwGH 20.9.1977, 764/76, ÖStZB 1978, 57 = Slg 5157.

⁵ Vgl Kap 2.1.

⁶ Vgl Kap 3.1.

⁷ Vgl Kap 4.

Da mit der umsatzsteuerlichen Würdigung solcher grundlegenden Leistungsbeziehungen wesentliche umsatzsteuerliche Konsequenzen, wie die Vorsteuerabzugsberechtigung von Gesellschafter und Gesellschaft, sowie allfällige Umsatzsteuerbelastungen verbunden sind, ist die ausführliche Auseinandersetzung mit diesem Problembereich von besonderem finanzrechtlichen wie auch praktischen Interesse. Demgemäß soll im Folgenden untersucht werden, welche umsatzsteuerlichen Folgen sich bei derartigen Leistungsbeziehungen unter Berücksichtigung der unionsrechtlichen Vorgaben ergeben.

Aufgrund der Vielfalt der denkmöglichen Leistungskonstellationen zwischen Gesellschafter und Gesellschaft ist die Untersuchung auf jene grundlegenden Leistungsbeziehungen beschränkt, die mit Gesellschaftsverhältnissen im Regelfall verbunden sind. Diese umfassen aus Sicht des Gesellschafters die Ausstattung der Gesellschaft mit Kapital und Produktionsfaktoren, die Geschäftsführung sowie die Desinvestition und aus Sicht der Gesellschaft die Verschaffung der Gesellschafterstellung, die Erfüllung des Gesellschaftszwecks sowie die Rückgabe von Kapital und Produktionsfaktoren anlässlich des Ausscheidens der Gesellschafter. Darüber hinaus sollen ausgewählte Sonderkonstellationen, wie etwa verdeckte Gewinnausschüttungen⁸, aufgegriffen werden, die im besonderen Blickpunkt von Rechtsprechung und Literatur stehen. Das vorliegende Werk behandelt ausschließlich wechselseitige Leistungsbeziehungen zwischen Gesellschafter und Gesellschaft, die sich im privatwirtschaftlichen Sektor im Rahmen von Kapitalgesellschaften und Personengesellschaften vollziehen.

1.2. Gang der Untersuchung

Die zu behandelnden Problembereiche werden im Rahmen der vorliegenden Analyse anhand des „Lebenszyklus“, der einem Gesellschaftsverhältnis regelmäßig zugrunde liegt, in die Stadien der Begründung des Gesellschaftsverhältnisses,⁹ des aufrechten Gesellschaftsverhältnisses¹⁰ und der Beendigung des Gesellschaftsverhältnisses¹¹ untergliedert.

Im Hinblick auf das Stadium der Begründung des Gesellschaftsverhältnisses wird zunächst untersucht, inwiefern sich im Zuge der Erlangung der Gesellschafterstellung durch Leistung einer Einlage einerseits und durch die Einräumung der Gesellschafterstellung andererseits unter Berücksichtigung unionsrechtlicher Vorgaben sowie allfälliger teleologischer, zivilrechtlicher und ertragsteuerlicher Erwägungen umsatzsteuerbare Leistungsbeziehungen zwischen Gesellschafter und Gesellschaft ergeben können. In diesem Zusammenhang wird insbesondere analysiert, unter welchen Umständen Einlagen entgeltlich sowie unternehmerisch

⁸ Vgl Kap 3.2.3.

⁹ Vgl Kap 2.

¹⁰ Vgl Kap 3.

¹¹ Vgl Kap 4.

erbracht werden und welche Bemessungsgrundlage im Fall der Steuerbarkeit heranzuziehen ist. Zudem werden die Rechtsfolgen untersucht, die sich bei unentgeltlichen Einlagen ergeben. Darauf folgt die Untersuchung der Vorsteuerabzugsberechtigung iZm der Einräumung der Gesellschafterstellung aus Sicht der Gesellschaft sowie iZm der Erbringung von Einlagen aus Sicht des Gesellschafters.

Das Stadium des aufrechten Gesellschaftsverhältnisses wird bezüglich der Geschäftsführung durch Gesellschafter und der Erfüllung des Gesellschaftszwecks sowie der Erbringung von Sonderleistungen einschließlich der Sonderkonstellation der verdeckten Gewinnausschüttung seitens der Gesellschaft jeweils im Hinblick auf die Steuerbarkeit und die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs untersucht. Dabei wird auch die sogenannte „Holdingjudikatur“ des EuGH behandelt, aus der die Kriterien für die Qualifikation von Beteiligungen als unternehmerisch oder nichtunternehmerisch abzuleiten sind, wobei die Leistungsbeziehungen, die sich im Rahmen der zu unterscheidenden Holdingkonstellationen typischerweise ergeben, hinsichtlich Steuerbarkeit und Vorsteuerabzugsberechtigung untersucht werden.

Hinsichtlich des Stadiums der Beendigung des Gesellschaftsverhältnisses erfolgt eine Auseinandersetzung mit den umsatzsteuerlichen Wirkungen, die mit dem Austritt von Gesellschaftern aus der Gesellschaft, einerseits infolge des Untergangs der Gesellschaft und andererseits aufgrund der Übertragung der Gesellschafterrechte bei Fortbestand der Gesellschaft, verbunden sind. Dabei soll die Steuerbarkeit der mit dem Gesellschafterausscheiden verbundenen Leistungsbeziehungen in Form der Abfindung der Ausscheidenden seitens der Gesellschaft und der Rückgabe der Gesellschaftsanteile seitens der ausscheidenden Gesellschafter untersucht werden. Die Analyse der umsatzsteuerlichen Behandlung von Beteiligungsübertragungen erfolgt unter besonderer Berücksichtigung der hierzu ergangenen Rechtsprechung des EuGH und des BFH.

Die Untersuchung der umsatzsteuerlichen Behandlung der unterschiedlichen Leistungsbeziehungskonstellationen bildet den Ausgangspunkt für Gestaltungsempfehlungen an Unternehmer und rechtspolitische Anregungen an den Gesetzgeber. Die wesentlichen Ergebnisse der Analyse werden jeweils am Ende der in sich geschlossenen (Unter-)Abschnitte sowie im Rahmen einer abschließenden Gesamtübersicht¹² zusammengefasst.

1.3. Terminologische Klarstellung des Unternehmensbegriffs

Das „*Unternehmen*“ als zentraler Begriff des Umsatzsteuerrechts wird in § 2 Abs 1 UStG als jedwede selbständig ausgeübte nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen definiert. Diese Tätigkeit bestimmt zugleich den Umfang des Unternehmens, wobei der Unternehmensbegriff insbesondere auch der Ab-

¹² Vgl Kap 5.

grenzung steuerbarer von nicht steuerbaren Umsätzen dient.¹³ So können sowohl natürliche Personen als auch Gesellschaften neben ihrem unternehmerischen auch einen nichtunternehmerischen Bereich entfalten, dem allfällige nicht steuerbare Aktivitäten, wie etwa die Erzielung von Gewinnausschüttungen im Rahmen einer passiven Gesellschafterstellung, zuzuordnen sind.¹⁴ Dabei ist zu beachten, dass der nichtunternehmerische Bereich nach dem herrschenden Begriffsverständnis des österreichischen Umsatzsteuerrechts außerhalb des Unternehmens liegt. Das Unternehmen beschränkt sich nach diesem Verständnis auf die steuerbare Tätigkeit des Unternehmers.¹⁵

Die MwStSystRL definiert demgegenüber den „*Steuerpflichtigen*“ als Umsatzsteuersubjekt, das durch die Ausübung einer „*wirtschaftlichen Tätigkeit*“ charakterisiert ist.¹⁶ Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt dabei im Ergebnis wiederum die selbständige und nachhaltige Erzielung von Einnahmen.¹⁷ Dem unionsrechtlichen Begriffspaar der wirtschaftlichen und der nichtwirtschaftlichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen entsprechen somit nach der Diktion des UStG der unternehmerische und der nichtunternehmerische Tätigkeitsbereich des Unternehmers.¹⁸

Aus der jüngeren Rechtsprechung des EuGH¹⁹ geht jedoch hervor, dass nicht jedwede nichtunternehmerische Tätigkeit des Unternehmers als unternehmensfremd anzusehen ist. Vielmehr spaltet sich der nichtunternehmerische Bereich einerseits in einen unternehmensfremden Teilbereich, der insbesondere die private Sphäre umfasst, und andererseits in einen zwar nichtunternehmerischen, aber infolge eines Zusammenhangs mit der unternehmerischen Tätigkeit nicht als unternehmensfremd qualifizierbaren Teilbereich auf.²⁰ Mit dieser Unterscheidung sind wesentliche umsatzsteuerliche Implikationen, insbesondere im Hinblick auf die Vorsteuerabzugsberechtigung und die Eigenverbrauchsbesteuerung verbunden,

¹³ Vgl zum Unternehmensbegriff des österreichischen und des deutschen Umsatzsteuerrechts anstatt vieler *Lechner*, Unternehmerischer und unternehmensfremder Bereich, in *Woerner*, Umsatzsteuer in nationaler und europäischer Sicht (DStJG 13) 39 ff.

¹⁴ Vgl zB UStR 2000 Rz 206 mwN.

¹⁵ Vgl *Lechner*, Unternehmerischer und unternehmensfremder Bereich, in *Woerner*, Umsatzsteuer in nationaler und europäischer Sicht (DStJG 13) 50.

¹⁶ Als „Steuerpflichtiger“ gilt nach Art 9 Abs 1 MwStSystRL, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbständig ausübt.

¹⁷ Nach Art 9 Abs 1 MwStSystRL gelten als „wirtschaftliche Tätigkeit“ alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe. Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt insbesondere die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen.

¹⁸ Vgl sinngemäß *Lohse*, Umsatzsteuer-Unwort: Unternehmen, IStR 2009, 486 zum deutschen Umsatzsteuerrecht.

¹⁹ Vgl insbesondere EuGH 13.3.2008, Rs C-437/06 *Securenta*, Slg 2008, I-01597; 12.2.2009, Rs C-515/07 *VNLTO*, Slg 2009, I-00839; 16.2.2012, Rs C-118/11 *Eon Aset Mednidjmnt OOD*, UR 2012, 230.

²⁰ Vgl ua *Windsteig* in *Melhardt/Tumpel*, UStG, § 2 Tz 64 f und Tz 181 ff.

auf die im Rahmen der vorliegenden Untersuchung noch im Detail eingegangen werden soll.²¹

Demgemäß ist das Unternehmen nach den unionsrechtlichen Vorgaben als Gesamtbereich zu verstehen, der sich nicht in einer steuerbaren Sphäre erschöpft, sondern vielmehr auch eine allfällige nicht steuerbare Sphäre mit umfasst, die mit der steuerbaren Tätigkeit zusammenhängt. Dieses Ergebnis lässt sich auch aus dem Wortlaut der MwStSystRL herauslesen, der steuerbare Handlungen als „*wirtschaftliche Tätigkeit*“²² bezeichnet, während für Zwecke der Eigenverbrauchsbesteuerung von einer Entnahme oder Verwendung eines dem „*Unternehmen*“²³ zuzuordnenden Gegenstands für anderweitige Zwecke abgestellt wird, wobei der Begriff „*Unternehmen*“ iSd Unionsrechts nach der Rechtsprechung des EuGH in der Rs *VNLTO*²⁴ über den wirtschaftlichen Bereich des Steuerpflichtigen hinausgeht und neben der wirtschaftlichen Tätigkeit, welche das Unternehmen als Umsatzsteuersubjekt ausweist, auch nichtwirtschaftliche Tätigkeiten erfasst, die direkt oder indirekt dem Interesse des Unternehmens in seiner Gesamtheit dienen.²⁵ Das zu enge Unternehmensverständnis des österreichischen Umsatzsteuerrechts ist daher, wie im Folgenden²⁶ aufgezeigt werden soll, durch unionsrechtskonforme Interpretation der im Hinblick auf den Unternehmensbegriff maßgeblichen Bestimmungen des UStG dergestalt zu erweitern, dass es auch den – nach der traditionellen Diktion des nationalen Rechts undifferenziert als nichtunternehmerisch bezeichneten – nicht steuerbaren Bereich, der nicht unternehmensfremd ist, umfasst.

Der vorliegenden Untersuchung soll ein den unionsrechtlichen Vorgaben entsprechendes Verständnis des Unternehmensbegriffs zugrunde gelegt werden, sodass im Rahmen der folgenden Ausführungen der Begriff „Unternehmen“ nicht nur den steuerbaren Bereich, sondern auch einen allfälligen „nichtunternehmerischen“ Bereich, der jedoch nicht unternehmensfremd ist, umfasst. Versteht man das Unternehmen unionsrechtskonform als einen Gesamtbereich des Steuerpflichtigen, der sich einerseits aus einem steuerbaren Teilbereich und andererseits aus einem allfälligen, mit der steuerbaren Tätigkeit zusammenhängenden, nicht steuerbaren Teilbereich zusammensetzt, stellt die Verwendung der traditionellen Terminologie der „nichtunternehmerischen“ Sphäre im Hinblick auf die Umschreibung eines solchen nicht steuerbaren Teilbereichs des Unternehmens einen begrifflichen Widerspruch dar.

²¹ Vgl Kap 2.1.2.1.1.

²² Vgl Art 9 Abs 1 MwStSystRL.

²³ Vgl Art 16 und Art 26 MwStSystRL.

²⁴ Vgl EuGH 12.2.2009, Rs C-515/07 VNLTO, Slg 2009, I-00839, Rn 40.

²⁵ Vgl Schlussantrag GA *Mengozi* 22.12.2008, Rs C-515/07 VNLTO, Slg 2008, I-00839, Rn 52-54.

²⁶ Siehe Kap 2.1.2.1.1.1.

Dementsprechend ist das unionsrechtlich vorgesehene Begriffspaar der wirtschaftlichen und nichtwirtschaftlichen Tätigkeit mE dem im Sinne der Terminologie des österreichischen Umsatzsteuerrechts verwendeten Begriffspaar der unternehmerischen und nichtunternehmerischen Tätigkeit vorzuziehen. Als unternehmerisch ist vielmehr jedwede steuerbare (wirtschaftliche) wie auch nicht steuerbare (nichtwirtschaftliche) Tätigkeit zu verstehen, die der Steuerpflichtige im Rahmen des Gesamtbereichs seines Unternehmens ausübt. Im Sinne dieses Begriffsverständnisses soll im Rahmen der vorliegenden Arbeit der nichtunternehmerische Bereich, der nicht unternehmensfremd ist, als nicht steuerbarer Unternehmensbereich, bzw die nichtunternehmerische, jedoch nicht unternehmensfremde Tätigkeit des Unternehmers als nicht steuerbare Unternehmenstätigkeit bezeichnet werden.

1.4. Exkurs: Der Grundsatz der Mehrwertsteuerneutralität als Grundprinzip des Mehrwertsteuersystems

Das gemeinsame Mehrwertsteuersystem der Europäischen Union (EU) sieht im Sinne einer fraktionierten Allphasenbesteuerung vor, dass auf jeder Produktions- oder Vertriebsstufe Mehrwertsteuer²⁷ geschuldet und erhoben wird. Um zielgemäß zu erreichen, dass die Mehrwertsteuer ausschließlich den Endverbrauch endgültig belastet, ist zu gewährleisten, dass innerhalb der Unternehmerkette eine vollständige Entlastung von der Mehrwertsteuer erfolgt.²⁸ Daher muss eine Entlastung von der durch Unternehmer entrichteten Mehrwertsteuer, die die verschiedenen Kostenelemente besteuert Ausgangsumsätze unmittelbar belastet hat, bis zur Einzelhandelsstufe ermöglicht werden.²⁹ Diese Entlastung erfolgt im Wege des Vorsteuerabzugs.³⁰

Demgemäß darf die Umsatzsteuer innerhalb der Unternehmerkette zu keiner Steuerbelastung führen, soweit der Unternehmer die Leistungen von einem anderen Unternehmer bezieht und für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet, um die Kostenneutralität der Mehrwertsteuer innerhalb der Unternehmerkette zu gewährleisten.³¹ Ausnahmen vom Recht auf Vorsteuerabzug müssen in allen Mitgliedstaaten in gleicher Weise gelten und sind nur in den unionsrechtlich aus-

²⁷ Der unionsrechtlich verwendete Begriff „Mehrwertsteuer“ entspricht dem im österreichischen Umsatzsteuerrecht verwendeten Begriff „Umsatzsteuer“.

²⁸ Vgl ua den Zielkatalog, der in der Begründungserwägung zur 1. MwStRL (Richtlinie 67/227/EWG des Rates vom 11.4.1967, ABl 071 vom 14.4.1967) enthalten ist; sowie *Birkenfeld*, Mehrwertsteuer in der EU⁴ (2001) 70 mwN zur Rechtsprechung; *Ruppe/Achatz*, UStG⁴, Einf Tz 48.

²⁹ Vgl dazu auch Art 2 der 1. MwStRL.

³⁰ Bzw der Vorsteuererstattung.

³¹ Eine Ausnahme bilden somit die „unecht“ befreiten Umsätze, bei denen kein Vorsteuerabzug für umsatzsteuerbelastete Leistungsbezüge zusteht.

drücklich vorgesehenen Fällen zulässig.³² Gleichzeitig muss verhindert werden, dass ein unversteuerter Letztverbrauch seitens des Unternehmers stattfindet,³³ der zu einer ungerechtfertigten Besserstellung gegenüber einem nicht unternehmerisch tätigen Letztverbraucher führen würde.

Die Mehrwertsteuerneutralität soll zudem gewährleisten, dass gleichartige Waren und Dienstleistungen ungeachtet der Länge des Produktions- und Vertriebsweges steuerlich gleich belastet werden, um mehrwertsteuerlich bedingte Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden.³⁴ Wirtschaftsteilnehmer, die in einem gleichen Umfeld gleiche Umsätze bewirken, dürfen im Rahmen der Besteuerung demgemäß grundsätzlich nicht unterschiedlich behandelt werden.³⁵

Die Neutralität der Mehrwertsteuer ist das erklärte Ziel des nationalen Mehrwertsteuersystems und wurde vom VfGH zum verfassungsrechtlich relevanten Leitprinzip erhoben.³⁶ Auch aus unionsrechtlicher Sicht stellt die Neutralität der Mehrwertsteuer ein Grundprinzip und zentrales Ziel des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems der EU dar.³⁷ Der Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer wird vom EuGH in ständiger Rechtsprechung betont und für die Auslegung von Richtlinienbestimmungen herangezogen.³⁸ Entsprechend haben auch Gesetzgeber und Rechtsprechung darauf zu achten, dass dem Grundsatz der Mehrwertsteuerneutralität bei der Formulierung und der Anwendung der Gesetze entsprochen wird.

2. Leistungsbeziehungen bei Begründung des Gesellschaftsverhältnisses

Am Anfang des Lebenszyklus eines Gesellschaftsverhältnisses zwischen Gesellschafter und Gesellschaft steht die Begründung der Gesellschafterstellung. Der Gesellschafter erlangt die Gesellschafterstellung regelmäßig durch Leistung eines Gesellschafterbeitrags in Form von Bar- oder Sacheinlagen an die Gesellschaft,

³² Vgl zB EuGH 6.7.1995, Rs C-62/93 *BP Soupergaz*, Slg 1995, I-01883, Rn 18; 24.10.1996, Rs C-317/94 *Elida Gibbs*, Slg 1996, I-05339; *Birkenfeld*, Mehrwertsteuer der EU⁴ (2001) 70 f.

³³ *Stadie in Rau/Dürrwächter/Flick/Geist*, UStG Einf Rz 72, 80 f.

³⁴ EuGH 1.4.1982, Rs C-89/81 *Hong-Kong Trade*, Slg 1982, I-01277.

³⁵ So ua EuGH 29.3.2001, Rs C-404/99 *Kommission/Frankreich*, Slg 2001, I-02667; 3.4.2003, Rs C-144/00 *Hoffmann*, Slg 2003, I-02921; 23.10.2003, Rs C-109/02 *Kommission/Deutschland*, Slg 2003, I-12691.

³⁶ Siehe Materialien zum UStG 1972: 145 BlgNR 13. GP 23 sowie ua VfGH 13.3.1985, G 138/84 ÖStZB 375 = Slg 10.405.

³⁷ Art 2 der 1. MwStRL.

³⁸ Vgl ua EuGH 1. 4. 1982, Rs C-89/81 *Hong-Kong Trade*, Slg 1982, I-01277; EuGH 14.2.1985, Rs C-268/83, *Rompelman*, Slg 1985, I-00655; EuGH 6.4.1995, Rs C-4/94, *BLP Group*, Slg 1995, I-00983; *Tumpel*, Mehrwertsteuer, 167 f mwN; *Birkenfeld*, Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs zu Umsatzsteuerfragen, UR 1997, 241 (245) mwN; *Stadie in Rau/Dürrwächter/Flick/Geist*, UStG Einf Rz 195.