

3. November 2006  
BMF-010219/0426-VI/4/2006

An

Bundesministerium für Finanzen  
Finanzämter  
Großbetriebsprüfung  
Steuer- und Zollkoordination, Fachbereich Umsatzsteuer

### **Wartungserlass 2006 betreffend UStR 2000**

*Durch diesen Erlass erfolgt die Einarbeitung der gesetzlichen Änderungen des UStG 1994 durch das AbgÄG 2004 in die UStR 2000 sowie die laufende Wartung der UStR 2000..*

Die Änderungen werden durch Fettdruck hervorgehoben. Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten können aus diesem Erlass nicht abgeleitet werden.

#### **A. Das Inhaltsverzeichnis wird wie folgt ergänzt und geändert:**

1. Abschnitt 3.13 wird neu eingefügt:

##### **3.13. Ort der Lieferung von Gas oder Elektrizität (§ 3 Abs. 13 und 14 UStG 1994)**

###### **3.13.1 Rechtslage bis 31.12.2004**

###### **3.13.2 Rechtslage ab 1.1.2005**

2. Abschnitt 3a.7.3 wird neu eingefügt:

###### **3a.7.3 (Grenzüberschreitender) Tarifverbund von Seilbahnunternehmern**

3. Abschnitt 3a.10.16 wird neu eingefügt:

###### **3a.10.16 Gewährung des Zugangs zu Erdgas- und Elektrizitätsnetzen und die Fernleitung oder die Übertragung über diese Netze sowie die Erbringung damit**

**unmittelbar zusammenhängender sonstiger Leistungen (§ 3a Abs. 10 Z 16 UStG 1994)**

4. Abschnitt 6.1.8.10 wird neu eingefügt:

**6.1.8.10 Die Verwaltung von Sondervermögen durch Kapitalanlagegesellschaften**

5. Abschnitt 6.1.14.5 wird neu eingefügt:

**6.1.14.5 Sachsponsoring**

6. Abschnitt 10.2.11.5 und 10.2.11.6 werden aus redaktionellen Gründen richtig gestellt:

**10.2.11.5 Umfang der Begünstigung**

**10.2.11.6 Nicht begünstige (Neben-)Leistungen**

7. Abschnitt 11.2.3.6 wird aus redaktionellen Gründen richtig gestellt:

**11.2.3.6 Erstellung und elektronische Übermittlung von Rechnungen durch Dritte**

8. Abschnitt 11.9.5 wird neu eingefügt:

**11.9.5 Liftkarten oder Skipässe**

9. Abschnitt 12.3.5 wird neu eingefügt:

**12.3.5 Kein Vorsteuerausschluss bei Verzicht auf die Steuerfreiheit bei bestimmten im Ausland ausgeführten Umsätzen**

10. Abschnitt 16.1.6 wird neu eingefügt:

**16.1.6 Änderung der Bemessungsgrundlage bei Ausgabe von Gutscheinen**

11. Abschnitt 16.2.9 wird neu eingefügt:

**16.2.9 Uneinbringlichkeit von Forderungen des Gemeinschuldners**

12. Abschnitt 19.1.3 und 19.1.4 werden neu eingefügt:

**19.1.3 Übergang der Steuerschuld bei Lieferungen im Sicherungseigentum, Vorbehaltseigentum und Zwangsversteigerungsverfahren**

**19.1.4 Übergang der Steuerschuld bei Gas- und Stromlieferungen (§ 19 Abs. 1c UStG 1994)**

13. Abschnitt 21.1 wird geändert:

### **21.1 Voranmeldung, Vorauszahlung**

14. Abschnitt 22.3.8 wird richtig gestellt:

### **22.3.8 Die Überlassung von Grundstücken für Schipisten und Langlaufloipen sowie für die Aufstellung von Handymasten**

15. Abschnitt 22.3.9 wird neu eingefügt.

### **22.3.9 Einräumung anderer Dienstbarkeiten**

16. Abschnitt 101.3.2.8 wird neu eingefügt:

### **101.3.2.8 Vorübergehende Verwendung bei der Verbringung von Gas oder von Elektrizität**

17. Abschnitt 121.10 wird geändert:

### **121.10 Elektronische Übermittlung der Daten**

## **B. Inhaltliche Änderungen**

Die in Rz 8 vorgenommene Änderung iZm der Nutzungsüberlassung von Grundstücken für Zwecke der Nationalparkbewirtschaftung dient der Klarstellung. Weiters ist hinsichtlich der Ausgabe von Gesellschaftsanteilen durch Kapitalgesellschaften dem EuGH-Urteil 26.5.2005, Rs C-465/03, "Kretztechnik", Rechnung zu tragen.

### **Rz 8 lautet:**

- Abbauverträge: Entgelte, die für den Abbau von Bodensubstanz geleistet werden, werden für das Recht auf Materialentnahme gegeben und sind steuerbar (VwGH 23.10.1990, 89/14/0067).
- Anschlussgebühren: Der Wert eigener Grabungsarbeiten der Abnehmer (Anschlussinteressenten) ist bei der Herstellung eines Strom-, Wasser- und Gasanschlusses nicht Teil des Entgelts für die Einräumung der genannten Bezugsrechte, sofern es sich bei den Abnehmern nicht um Unternehmer handelt.

- Die Überlassung von Arbeitskräften gegen Erstattung der Lohnkosten ist steuerbar (VwGH 17.11.1966, 0125/66).
- Zahlungen für den Erwerb einer Dienstbarkeit der Duldung eines erhöhten Grundwasserstandes im Zusammenhang mit der Errichtung eines Kraftwerkes sind steuerbar (VwGH 14.6.1988, 87/14/0014).
- Entschädigungen für entgehende Einnahmen aus einem Fischereirecht sind nicht umsatzsteuerbar (VwGH 9.2.1962, 1266/61).
- Das Entgelt, das ein Grundeigentümer von einer Elektrizitätsgesellschaft für die Duldung der Führung von Leitungen im Luftraum über seiner Liegenschaft erhält (Leitungsdienstbarkeit), ist umsatzsteuerbar (VwGH 27.4.1972, 1698/71).
- Eine im Falle der Räumung eines Bestandobjektes vertraglich vereinbarte Entschädigung ist steuerbar (VwGH 22.2.1963, 1308/60). Dies gilt auch dann, wenn der Bestandnehmer auf Grund gesetzlicher Vorschriften zur Räumung gezwungen werden hätte können (VwGH 19.2.1970, 0544/68).
- Rennpreise für die erfolgreiche Teilnahme an Pferderennen sind steuerbar, da der Preis für eine konkrete Leistung gewährt wird.
- Der Verzicht auf ein Wassernutzungsrecht gegen Entschädigung und Lieferung von elektrischer Energie ist steuerbar (VwGH 28.3.1958, 1405/57).
- Die entgeltliche Erfüllung einer Zeugenpflicht ist nicht steuerbar, auch dann nicht, wenn die Wahrnehmung, deren Schilderung von dem Zeugen vor Gericht erwartet wird, im Zusammenhang mit einer umsatzsteuerpflichtigen Tätigkeit gemacht worden sein sollte (VwGH 14.2.1986, 86/17/0023).
- Züchterprämien, die ein Rennverein als eine Belohnung für die Herbeiführung eines Erfolges (Züchtung des siegreichen Pferdes im Inland) einem unbestimmten Personenkreis von Züchtern gewährt, sind nicht steuerbar (VwGH 4.12.1978, 2507/77).
- Die für die Errichtung von Nationalparks notwendigen Flächen werden entweder angepachtet oder angekauft (zB Art. VI Abs. 2 BGBI. I Nr. 75/1999, Art. 15a B-VG Vereinbarung Bund - Burgenland Erhaltung des Nationalparks Neusiedler See-Seewinkel) oder vom Grundeigentümer oder sonstigen Nutzungsberechtigten dem Bund bzw. Land gegen Zahlung einer Entschädigung oder Einlösung überlassen. Die aus dem Titel der

Nationalparkerklärung an die Grundeigentümer und an sonstige Nutzungsberechtigte zu leistenden Zahlungen (zB Art. VII Abs. 2 und 3 BGBI. I Nr. 58/1998) stellen ein Leistungsentgelt dar (vgl. Protokoll über die Umsatzsteuertagung 2001, AÖF Nr. 261/2001, Punkt 1).

Ist die Nutzungsüberlassung als Vermietung und Verpachtung von Grundstücken zu beurteilen, kommt hierfür die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 zur Anwendung. **In Rechnungen über derartige Umsätze ist ein gesonderter Steuerausweis nur zulässig, wenn gem. § 6 Abs. 2 UStG 1994 zur steuerpflichtigen Behandlung optiert wurde (siehe Rz 899).**

Wurden die Jagd- und Fischereirechte verpachtet und werden dem Pächter Zahlungen für Beeinträchtigungen geleistet, die sich aus der Einschränkung der Jagd- und Fischereiausübungsrechte im Nationalparkgebiet ergeben (zB Art. VI Abs. 2 Z 3 BGBI. I Nr. 75/1999), so unterliegen diese Zahlungen als echte Subvention nicht der Umsatzsteuer.

- Kauft ein Factor Forderungen unter Übernahme des Ausfallrisikos auf und berechnet er dafür seinen Kunden Gebühren, übt er damit eine steuerbare Tätigkeit aus. Diese Tätigkeit stellt eine Einziehung von Forderungen dar, die gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 lit. c UStG 1994 nicht steuerfrei ist (EuGH 26.6.2003, Rs C-305/01, "MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring GmbH").
- Eine Personengesellschaft erbringt bei der Aufnahme eines Gesellschafters gegen Zahlung einer Bareinlage keine steuerbare Leistung (EuGH 26.6.2003, Rs C-442/01, "KapHag Renditefonds 35").
- **Auch bei Kapitalgesellschaften stellt die erstmalige oder zusätzliche Ausgabe von Gesellschaftsanteilen (zB Aktien oder GmbH-Anteilen) zur Aufbringung von Kapital keinen steuerbaren Umsatz dar (EuGH 26.5.2005, Rs C-465/03, "Kretztechnik AG").**

Da die Zahlungen des Arbeitsmarktservice aufgrund von Werkverträgen als echte Subventionen zu behandeln sind, werden die Beispiele in Rz 26 entsprechend ergänzt.

**Rz 26 lautet:**

.....

*Beispiele:*

*Zuschüsse nach dem Programm zur Förderung einer umweltgerechten, extensiven und den natürlichen Lebensraum schützenden Landwirtschaft (ÖPUL) gemäß der VO (EWG) Nr. 2078/92.*

*Die Vergütung für die Verpflichtung zur Aufgabe der Milcherzeugung, die ein Landwirt im Rahmen der VO (EWG) Nr. 1336/86 erhält, ist nicht steuerpflichtig (EuGH 29.2.1996, C-215/94).*

*Die Entschädigung für die Verpflichtung, angebaute Kartoffeln nicht zu ernten (EuGH 18.12.1997, C-384/95).*

***Finanzielle Leistungen, die im Zusammenhang mit Maßnahmen nach § 32 Abs. 3 AMSG stehen (§ 34 AMSG), auch dann, wenn die Dienstleistungen nicht mehr aufgrund von Förder-, sondern (ab 1. Juli 2006) aufgrund von Werkverträgen erbracht werden.***

Rz 36 wird hinsichtlich des EuGH-Urteils 26.5.2005, Rs C-465/03, "Kretztechnik AG" unter gleichzeitiger Berücksichtigung der BFH-Judikatur geändert.

**Rz 36 lautet:**

Bei der Gesellschaftsgründung leistet der Gesellschafter eine Einlage, die Gesellschaft gewährt Anteilsrechte. Eine Personen- oder **Kapital**gesellschaft erbringt bei **der Gründung** oder der Aufnahme eines **weiteren** Gesellschafters gegen Zahlung einer Bareinlage keine steuerbare Leistung (EuGH 26.6.2003, Rs C-442/01, "KapHag Renditefonds 35"; **EuGH 26.5.2005, Rs C-465/03, "Kretztechnik AG"**). Auch bei der Ausgabe von (atypisch) stillen Beteiligungen einer Kapitalgesellschaft ist von nicht steuerbaren Umsätzen auszugehen (BFH 18.11.2004, BStBl II 2005, 503). Zum Vorsteuerabzug siehe Rz 1992.

Rz 47 wird um den zweiten Absatz betreffend land- und forstwirtschaftliche Besitzgemeinschaften ergänzt.

**Rz 47 lautet:**

Auch bei einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht kann vereinbart werden, dass bei Ausscheiden der übrigen Gesellschafter die Übernahme des Unternehmens durch den verbleibenden Gesellschafter ohne weiteren Übertragungsakt erfolgt. Auch hier bleibt also die Unternehmerkontinuität bestehen.

**Gleiches gilt für land- und forstwirtschaftliche Besitzgemeinschaften, wenn einer der beiden Miteigentümer (zB Ehegatten) seine Besitzanteile in das Eigentum des anderen Miteigentümers überträgt. Voraussetzung ist aber, dass der land- und forstwirtschaftliche Betrieb nach der Übertragung der Besitzanteile im Wesentlichen unverändert fortgeführt wird.**

**Wenn – ohne Eigentumsübertragung – die Bewirtschaftung aufgrund einer Bewirtschaftungsvereinbarung auf einen Miteigentümer übergeht, der nach außen als alleiniger Betriebsführer auftritt, gilt das umsatzsteuerlich in der Regel als Übergang des wirtschaftlichen Eigentums, der als nicht steuerbarer Vorgang angesehen werden kann.**

Um Steuerausfälle bei der Vereinfachungsregelung für Gesellschafter-Geschäftsführer zu vermeiden, wird Rz 184 im letzten Absatz entsprechend ergänzt.

**Rz 184 lautet:**

Die Gesellschafterstellung allein vermittelt keine Unternehmereigenschaft. Die Umsätze der Gesellschaft werden dieser und nicht den Gesellschaftern zugerechnet (EuGH 20.6.1996, Rs C-155/94 "Wellcome Trust").

Der Gesellschafter-Geschäftsführer einer Personengesellschaft ist nicht Unternehmer; seine Leistungen werden in Ausübung einer gesellschaftsrechtlichen Funktion erbracht und bewirken keinen Leistungsaustausch, sondern eine Leistungsvereinigung. Die Rechtsform des Gesellschafter-Geschäftsführers ist hierbei nicht maßgebend (zB VwGH 13.12.1977, 1550/77, betreffend die Geschäftsführung durch eine Komplementär-GmbH einer GmbH & Co KG).

**Der Vorsteuerabzug für Leistungen an eine geschäftsführende Komplementär-GmbH einer GmbH & Co KG ist bei der KG auch dann anzuerkennen, wenn die Rechnung auf die GmbH ausgestellt wurde und die übrigen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug bei der GmbH & Co KG vorliegen.**

Auch der Obmann des Vorstandes einer Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft, der Mitglied der Genossenschaft ist, ist in Ausübung seiner körperschaftsrechtlichen Funktion nicht Unternehmer (VwGH 5.4.1984, 83/15/0013).

Der Gesellschafter-Geschäftsführer einer GesmbH ist als selbständig und somit als Unternehmer anzusehen, wenn aufgrund der Höhe seines Geschäftsanteils (50% oder mehr) oder aufgrund gesellschaftsrechtlicher Sonderbestimmungen (Sperrminorität) Gesellschafterbeschlüsse gegen seinen Willen nicht zustande kommen können (siehe zB VwGH 9.12.1980, 1666/79, 2223/79, 2224/79, und VwGH 18.9.1996, 96/15/0121). Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung kann jedoch auch ein Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH wie ein Gesellschafter-Geschäftsführer einer Personengesellschaft, somit als Nichtunternehmer, behandelt werden, **sofern die GesmbH - bei Nichtanwendung der Vereinfachungsregelung - hinsichtlich der Geschäftsführerentgelte zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt wäre. Der letzte Halbsatz gilt ab 1.1.2007.**

Rz 185 ist iZm den Ehegattengemeinschaften im Hinblick auf das EuGH-Urteil vom 21.4.2005, Rs C-25/03, "HE", zu ändern. Im Sinne einer einheitlichen Vorgangsweise erfolgt überdies eine Klarstellung hinsichtlich der Unternehmereigenschaft von Mittelstandfinanzierungsgesellschaften gem. § 6b KStG 1988 und hinsichtlich einer Vermietungsgemeinschaft ("Mietenpool").

**Rz 185 lautet:**

**Anwaltsgemeinschaft:** kann Unternehmer sein (VwGH 17.2.1992, 90/15/0100; GesBR).

**Ehegatten** sind dann als Unternehmer anzusehen, wenn sie gemeinschaftlich (zB als GesBR) nach außen auftreten (VwGH 22.3.1972, 1459/71; VwGH 1.12.1986, 86/15/0009; VwGH 15.6.1988, 86/13/0082); die gemeinsame Bewirtschaftung einer Landwirtschaft durch die Ehegatten ist denkmöglich (VfGH 9.6.1984, B 652/80). **Eine Ehegattengemeinschaft, die weder eine eigene Rechtspersönlichkeit noch eine eigenständige Handlungsbefugnis besitzt, und die neben dem gemeinsamen Erwerb eines Grundstückes und der gemeinschaftlichen Errichtung eines Gebäudes tatsächlich keine weiteren Tätigkeiten ausübt, ist kein Unternehmer. Bei Leistungsbezügen sind die Eheleute, die diese Gemeinschaft bilden, unmittelbar als Leistungsempfänger anzusehen (EuGH 21.4.2005, Rs C-25/03, "HE").**

**Erbengemeinschaften** können Unternehmer sein, auch wenn sie nicht auf Dauer angelegt sind.

**Gesellschaft bürgerlichen Rechts:** Unternehmer, wenn sie nach außen hin auftritt (VwGH 22.2.1977, 1187/76).

**Holdinggesellschaft (Beteiligungsholding):** Reine Holdinggesellschaften (beschränken sich auf den Erwerb und das Halten von Gesellschaftsanteilen) sind nicht Unternehmer. Greift jedoch eine Holdinggesellschaft in die Verwaltung von Unternehmen, an denen sie Beteiligungen erworben hat, ein, indem sie etwa administrative, finanzielle, kaufmännische und technische Dienstleistungen an ihre Tochtergesellschaften erbringt, ist die Holdinggesellschaft Unternehmer (vgl. EuGH 27.9.2001, Rs C-16/00, *Cibo Participations*).

**Lichtbaugemeinschaften** (Personenvereinigungen, die zur leichteren Geschäftsabwicklung zwischen einem Elektrizitätsversorgungsunternehmen und den Anschlussinteressenten gegründet werden): Unternehmer, wenn sie nach außen hin in Erscheinung treten.

**Metagesellschaften** (mehrere Personen verbinden sich zu dem Zweck, ein oder mehrere Geschäfte auf gemeinsame Rechnung durchzuführen, wobei aber jeder Metist im eigenen Namen auftritt): Sind nicht Unternehmer (BFH 21.12.1955, BStBl III 1956, 58).

**Mittelstandsförderungsgesellschaften im Sinne des § 6b KStG 1988 (vgl. KStR 2001 Rz 239 bis 281) besitzen Unternehmereigenschaft.**

**Stille Gesellschaften:** Innengesellschaften und nicht Unternehmer (VwGH 14.12.1987, 86/15/0026).

**Syndikate und Kartelle:** Unternehmer, wenn sie nach außen durch Leistungen in Erscheinung treten.

**Vermietungsgemeinschaft ("Mietenpool"):** Überlassen Wohnungseigentümer ihre Eigentumswohnung einer Vermietungsgemeinschaft zwecks Vermietung durch die Vermietungsgemeinschaft im eigenen Namen an Dritte, so liegen zunächst Leistungsbeziehungen zwischen dem Bauträger (hinsichtlich der Veräußerung der Eigentumswohnung) bzw. der Wohnungseigentumsgemeinschaft (hinsichtlich der laufenden Betriebskosten) einerseits und den Wohnungseigentümern andererseits vor. Unternehmereigenschaft des Wohnungseigentümers ist gegeben, wenn die Nutzungsüberlassung der Eigentumswohnung durch den

**Wohnungseigentümer an die Vermietungsgemeinschaft entgeltlich erfolgt und nicht Liebhaberei im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 der Liebhaberei-Verordnung vorliegt. Zur Wahrung des Neutralitätsprinzips der Umsatzsteuer ist von einer entgeltlichen Nutzungsüberlassung auch dann auszugehen, wenn der Wohnungseigentümer einen Anteil am Überschuss der Vermietungsgemeinschaft erhält. Dieser Anteil stellt das Entgelt für die Leistung (Nutzungsüberlassung) des Wohnungseigentümers dar.**

**Verpachtungsgemeinschaften:** Unternehmer (VwGH 13.10.1983, 82/15/0066, betreffend zwei Personen, die gemeinsam ein Geschäft verpachten).

**Wohnungseigentumsgemeinschaften:** Unternehmer, auch wenn sie nur die anteiligen Kosten einheben.

Rz 274 wird klarstellend hinsichtlich der Bemessungsgrundlage, Betriebsvorrichtungen und Baurecht ergänzt.

**Rz 274 lautet:**

Werden **Liegenschaften einschließlich der als Einheit dazu gehörenden Betriebsvorrichtungen von Gemeinden, Gemeindeverbänden (oder anderen Gebietskörperschaften)** in einen eigenen Rechtsträger des Privatrechts (zB KG, KEG, GmbH) ausgegliedert und wieder an die jeweilige Gebietskörperschaft oder an einen Dritten vermietet oder verpachtet, wird ein Miet-(Pacht-) Verhältnis zwischen dem ausgegliederten Rechtsträger und der Gebietskörperschaft oder dem Dritten nur unter folgenden Voraussetzungen anerkannt:

- Die Gebietskörperschaft ist am ausgegliederten Rechtsträger zu mehr als 50 % beteiligt;
- im Rahmen der Ausgliederung wird **die Liegenschaft** in das Eigentum des ausgegliederten Rechtsträgers übertragen;
- das Entgelt übersteigt die Betriebskosten im Umfang der §§ 21 bis 24 MRG zuzüglich einer jährlichen AfA-Komponente.

#### **AfA-Bemessungsgrundlage**

- Als AfA-Komponente pro Jahr sind mindestens 1,5 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten **des Gebäudes und der dazugehörigen Betriebsvorrichtungen**

einschließlich aktivierungspflichtige Aufwendungen und Kosten von Großreparaturen anzusetzen.

- Bei der Übertragung (Ausgliederung) eines bereits bestehenden Gebäudes (**einschließlich Betriebsvorrichtung**) sind pro Jahr mindestens 1,5% des Wertes anzusetzen, der einkommensteuerrechtlich (**ohne § 3 Abs. 1 Z 6 EStG 1988**) als AfA-Bemessungsgrundlage gilt.
- Soweit für die übertragene Liegenschaft kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden konnte, ist mindestens der gesamte Einheitswert der übertragenen Liegenschaft anzusetzen. **Bei Anschaffungs- oder Herstellungskosten einschließlich aktivierungspflichtige Aufwendungen und Kosten von Großreparaturen, die dem Erwerber für diese übertragenen Gebäude entstehen, ist zusätzlich eine AfA-Tangente pro Jahr von mindestens 1,5% dieser Kosten bzw. Aufwendungen anzusetzen.**
- **Soweit ein Gebäude nur teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigt hat (Gebäude beherbergt hoheitliche Volksschule und vorsteuerabzugsberechtigten Kindergarten), ist bei der Ermittlung des für die Berechnung der AfA-Komponente maßgeblichen Wertes eine Aufteilung vorzunehmen (soweit ein Vorsteuerabzug nicht vorgenommen werden konnte: Ansatz des anteiligen Einheitswertes; soweit ein Vorsteuerabzug in Anspruch genommen werden konnte: Ansatz des anteiligen einkommensteuerlich maßgeblichen Wertes).**
- **Eigenleistungen des Mieters oder Pächters (Gebietskörperschaft) anlässlich der Errichtung oder Sanierung des Gebäudes sind in die Bemessungsgrundlage mit einzubeziehen.**

Von den auf diese Weise ermittelten Beträgen dürfen **ausgegliederte Rechtsträger von Gemeinden neben den** Bedarfzuweisungen der Länder nach § 12 Abs. 1 Finanzausgleichgesetz 2001 bzw. § 11 Abs. 1 Finanzausgleichsgesetz 2005, die von den Gemeinden an die ausgegliederten Rechtsträger weitergeleitet werden, **alle anderen öffentlichen Förderungen (Zuschüsse), die von den Ländern, vom Bund oder von der EU für ein bestimmtes Bauvorhaben gewährt werden, abziehen.**

**Weitervermietung:**

**Die Weitervermietung eines vom ausgegliederten Rechtsträger angemieteten Grundstückes an die jeweilige Gebietskörperschaft ist steuerrechtlich nur dann**

**anzuerkennen, wenn die dem ausgegliederten Rechtsträger entstandenen Kosten zur Gänze weiterverrechnet werden.**

**Baurecht:**

- Die Einräumung eines Baurechtes durch die Gebietskörperschaft an den ausgegliederten Rechtsträger mit anschließender Rückmiete oder – Verpachtung wird steuerrechtlich nicht anerkannt.
- Die Einräumung eines Baurechtes durch einen Dritten an den ausgegliederten Rechtsträger und die anschließende Vermietung bzw. Verpachtung an die jeweilige Gebietskörperschaft ist zu einem kostendeckenden Entgelt zulässig.

**Betriebsvorrichtung:**

- Werden vom ausgegliederten Rechtsträger Gebäude samt Betriebsvorrichtungen (vgl. Rz 780) neu errichtet bzw. angeschafft und in der Folge an die Gebietskörperschaft vermietet, können die auf die Betriebsvorrichtungen entfallenden Vorsteuerbeträge nur abgezogen werden, wenn diese eine wirtschaftliche Einheit mit dem vermieteten Grundstück bilden (zB Hauptschule mit im Freien befindlicher Sportanlage, Schulpark und internem Parkplatz für den Lehrkörper). Soweit sonstige öffentliche Flächen davon betroffen sind (zB öffentliche Zufahrtsstraßen oder Parkplätze) ist für diese ein Vorsteuerabzug nicht zulässig, außer sie sind unverzichtbarer Teil eines Gesamtkomplexes (zB Gemeindeamt mit dazugehörigem Parkplatz auf Gemeindegeland).
- Die bei einer Vermietung des Grundstücks auf die Betriebsvorrichtungen entfallenden Entgeltsteile fallen nicht unter die Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 (zwingend Normalsteuersatz).

Auf die Errichtung und Überlassung von öffentlichen Straßen, Plätzen, Kreisverkehren, Ortsbildgestaltungen und ähnliches ist Rz 274 nicht anwendbar.

Entspricht ein bereits bestehendes Miet- (Pacht-)Verhältnis nicht den Erfordernissen dieser geänderten Regelung, ist es dennoch anzuerkennen, wenn eine Anpassung an die aufgestellten Kriterien bis zum Ablauf des Jahres 2007 erfolgt.

**Rz. 274 ist sinngemäß auch auf Fälle anzuwenden, in denen an der Gesellschaft mehrere Gebietskörperschaften zu insgesamt mehr als 50 % beteiligt sind (interkommunale Zusammenarbeit).**

Rz 345 wird um die "Treibhausgasemissionszertifikate" ergänzt.

**Rz 345 lautet:**

**Abbauverträge:** Bemisst sich das Entgelt für die Überlassung eines Grundstückes zur Gewinnung von Bodensubstanz nach der Menge des abgebauten Materials liegt eine Lieferung vor (VwGH 21.6.1977, 2420/76; VwGH 3.11.1986, 85/15/0098).

**Devisengeschäft:** Geschäfte, bei denen die eine Partei einen vereinbarten Betrag in einer Währung kauft und als Gegenleistung an die andere Partei einen vereinbarten Betrag in einer anderen Währung verkauft, wobei diese beiden Geldbeträge am gleichen Wertstellungstag zu zahlen sind, und bei denen sich beide Parteien über die betreffenden Währungen, die zu kaufenden und zu verkaufenden Beträgen sowie darüber, welche Partei welche Währung kauft, und über den Tag der Wertstellung geeinigt haben, sind sonstige Leistungen (EuGH 14.7.1998, Rs C-172/96, *"First National Bank of Chicago"*).

**Grabpflege:** Beschränkt sich die Leistung eines Gärtners darauf, Blumenschmuck auf einem Grabe auszusetzen, ohne eine weitere Betreuung des Grabes (zB Instandhaltung, Pflege) zu übernehmen, so ist seine Leistung nach ihrer überwiegenden wirtschaftlichen Bedeutung als Lieferung der Pflanzen anzusehen.

**Leasing:** Ist bei beweglichen körperlichen Gegenständen das Leasinggut nach einkommensteuerlichen Grundsätzen dem Leasinggeber zuzurechnen, liegt eine sonstige Leistung, ist es dem Leasingnehmer zuzurechnen, liegt eine Lieferung vor.

**Meinungsumfrage:** Die Überlassung von schriftlich dargestellten Ergebnissen einer Meinungsumfrage auf dem Gebiet der Marktforschung ist eine sonstige Leistung, weil die Weitergabe von Informationen im Vordergrund steht (BStBl II 1974, 259).

**Reparaturen oder Verbesserungsarbeiten in Verbindung mit Lieferungen:** Wird der Liefertgegenstand vor dem Liefervorgang noch repariert oder verbessert, liegt eine einheitliche Leistung vor, die als Lieferung zu qualifizieren ist (VwGH 27.2.1990, 89/14/0197; VwGH 16.4.1991, 90/14/0012; VwGH 22.4.1998, 95/13/0144; VwGH 22.4.1998, 95/13/0144).

**Restaurationsumsätze:** Restaurationsumsätze sind als sonstige Leistung anzusehen (EuGH 2.5.1996, Rs C-231/94, "Faaborg - Gelting Linien A/S").

**Software - Überlassung:** Beim Verkauf von Standard-Software auf Diskette oder anderen Datenträgern liegt eine Lieferung vor (siehe auch Rz 587). Bei der Überlassung nicht standardisierter Software, die speziell nach den Anforderungen des Anwenders erstellt wird oder die eine vorhandene Software den Bedürfnissen des Anwenders individuell anpasst, liegt eine sonstige Leistung vor. Auch die Übertragung von Standard-Software auf elektronischem Weg (zB Internet) ist eine sonstige Leistung.

**Theaterkarten:** Der Verkauf durch den Betreiber eines Theaters ist noch keine Leistung. Diese wird erst durch die Theateraufführung erbracht. Zu den Gutscheinen siehe Rz 4. Zur Anzahlungsbesteuerung siehe Rz 2607.

**Tonträger (Compact Discs, Musikkassetten, Schallplatten):** Der Verkauf eines Tonträgers im Einzelhandel an einen Letztverbraucher ist eine Lieferung.

Anders wäre der Fall zu beurteilen, wenn die Übertragung eines Rechtes der wesentliche wirtschaftliche Gehalt des Leistungsaustausches wäre:

*Beispiel:*

*Der Unternehmer A verkauft dem Betreiber eines Rundfunkunternehmens R Tonträger mit Musik, die A selbst aufgenommen hat. A räumt dem R das Werknutzungsrecht ein, die Musikaufnahmen bei seinen Rundfunksendungen zu verbreiten, sowie die Tonträger bei Bedarf zu vervielfältigen. Der wesentliche wirtschaftliche Gehalt der Leistungen des A besteht in der Einräumung von Werknutzungsrechten im Sinne von §§ 24, 26 und 27 Urheberrechtsgesetz, BGBl. Nr. 111/1936. A hat daher eine sonstige Leistung gemäß § 3a Abs. 10 Z 1 UStG 1994 erbracht (VwGH 5.6.1963, 1870/61).*

**Treibhausgasemissionszertifikate: Die steuerbare Übertragung von Treibhausgasemissionszertifikaten iSd Richtlinie 2003/87/EG stellt eine sonstige Leistung dar, die unter § 3a Abs. 10 UStG 1994 (Katalogleistungen) fällt. Sie ist nicht gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 UStG 1994 steuerbefreit.**

**Verlagsvertrag:** Übergibt ein Autor dem Verleger ein Manuskript und räumt er diesem ein Werknutzungsrecht (§§ 24 und 26 Urheberrechtsgesetz, BGBl. Nr. 111/1936) daran ein, liegt im Unterschied zum Bücherverkauf eine sonstige Leistung (§ 3a Abs. 10 Z 1 UStG 1994) vor,

weil die Einräumung dieses Rechtes im Vordergrund steht (VwGH 29.6.1959, 2466/57; VwGH 15.9.1986, 84/15/0186, 84/15/0187).

**Viehmastgeschäfte:** Übernimmt ein Landwirt die Tiere eines anderen Landwirtes zur Auffütterung, so ist die Erzielung eines Masterfolges (sonstige Leistung) und nicht die Lieferung von Futter als Leistungsinhalt anzusehen.

**Wildabschuss:** Die dem Leistungsempfänger vom Unternehmer eingeräumte Möglichkeit, in einem dem Unternehmer gehörigen Gatterrevier Wild abzuschießen und sich die Trophäe sowie das Fleisch des Wildes zuzuwenden, ist eine einheitliche Leistung. Je nachdem, ob die Überlassung des Fleisches samt Trophäe einerseits oder das Dulden der Jagd und des Abschusses andererseits als Leistungsinhalt überwiegt, liegt eine Lieferung oder sonstige Leistung vor. Ist der Verkehrswert der Trophäen und des ebenso überlassenen Fleisches geringerwertig als die Hälfte des vom Jagdgast aufzuwendenden Entgeltes, liegt eine sonstige Leistung vor (VwGH 14.3.1980, 2045/79; VwGH 13.5.1982, 81/15/0013).

In Rz 422 wird ein Hinweis auf die Neuregelung des Ortes der Lieferung von Gas oder Elektrizität aufgenommen.

**Rz 422 lautet:**

Wird die Verfügungsmacht durch Übergabe eines handelsrechtlichen Traditionspapieres (Ladeschein, Lagerschein, Konnossement) verschafft, so ist der Ort der Lieferung der Ort, an dem sich der Gegenstand der Lieferung zur Zeit der Übergabe des Traditionspapieres befindet. Der Ort, an dem das Traditionspapier übergeben wird, ist ohne Bedeutung.

*Beispiel:*

*Über einen in Linz eingelagerten Gegenstand verfügt der Unternehmer in der Weise, dass dem Kunden in München der Lagerschein übergeben wird. Lieferort ist Linz.*

**Wasser und Wärme werden dort geliefert, wo sich der Zähler befindet.**

**Zum Ort der Lieferung von Gas oder Elektrizität siehe Rz 422a und Rz 422b bzw.**

**Rz 474 bis 474e.**

Mit Erkenntnis vom 10. März 2004, GZ 140/03, hat der Verfassungsgerichtshof die § 3, § 4 und § 9 des VerrechnungsstellenG, Art 9 EnergieliberalisierungsG, BGBl I Nr. 121/2000 als verfassungswidrig aufgehoben. Der Verweis auf diese Gesetzesbestimmung in Rz 422a ist daher zu streichen und der Text in Rz 422a und 422b an die geänderte Rechtslage anzupassen.

**Rz 422a lautet:**

**Ort der Lieferung von Gas oder Elektrizität - Rechtslage bis 31.12.2004**

Die Besteuerung nach dem Zählerort-Prinzip führt oftmals zu Schwierigkeiten in der praktischen Anwendung, insbesondere wenn ein Zählerort nicht vereinbart ist oder nicht festgestellt werden kann. Deshalb kann wie folgt vorgegangen werden:

Die Lieferung von elektrischer Energie an Unternehmer in andere EU-Mitgliedstaaten kann als innergemeinschaftliche Lieferung (Art. 7 UStG 1994) behandelt werden. Als Nachweis der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet gilt dabei eine Bestätigung des Empfängers, dass das Liefergeschäft abgeschlossen und ausgeführt wurde (vgl. Rz 3984a). Gegengleich kann ein Stromimport aus einem anderen EU-Mitgliedstaat nach Österreich als innergemeinschaftlicher Erwerb versteuert werden.

Erfolgt die Lieferung elektrischer Energie in das Drittlandsgebiet, so kann die Lieferung als Ausfuhrlieferung gemäß § 7 UStG 1994 behandelt werden. Als Ausfuhrnachweis gilt in diesem Fall eine Bestätigung des Empfängers, dass das Liefergeschäft abgeschlossen und ausgeführt wurde (vgl. Rz 1078). Gegengleich kann ein Stromimport aus einem Drittland als Einfuhr im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 behandelt werden.

Im Falle der Lieferung von elektrischer Energie an Elektrizitätsunternehmen im Sinne des § 7 Z 8 Elektrizitätswirtschafts- und -organisationsgesetz (EIWOG) und an Stromhändler im Sinne des § 7 Z 37 EIWOG kann aus Vereinfachungsgründen als Ort der Lieferung der Ort angenommen werden, an dem der Abnehmer sein Unternehmen betreibt bzw. die Betriebstätte des Abnehmers betrieben wird, an welche die Lieferung erfolgt.

*Beispiel:*

*Das ungarische Elektrizitätsunternehmen U liefert Strom nach Österreich an den österreichischen Stromhändler Ö.*

*U bewirkt seine Lieferung in Österreich. Nach Rz 2601a der UStR 2000 geht die Steuerschuld für diese Lieferung vom U auf Ö über. U braucht in Österreich steuerlich nicht erfasst werden.*

**Die von der Verrechnungsstelle an die Verursacher des Ausgleichsenergiebedarfs (weiter)verrechnete Ausgleichsenergie (sowie Clearinggebühr) ist als Entgelt für eine steuerpflichtige (Lieferort der Ausgleichsenergie ist bis 31.12.2004 Österreich, ab 1.1.2005 bestimmt sich der Lieferort nach § 3 Abs. 13 bzw. Abs. 14 UStG 1994) Lieferung von Strom zu behandeln. Eine Verrechnung der Ausgleichsenergie als durchlaufende Posten ist nicht zutreffend. Für die Lieferung von elektrischer Energie an die Verrechnungsstellen kommt die Regelung der UStR 2000 Rz 2601a, ab 1.1.2005 gegebenenfalls nach Rz 2604 (Übergang der Steuerschuld) zur Anwendung.**

**Rz 422b lautet:**

**Rz 422a gilt sinngemäß auch für Gaslieferungen bis zum 31.12.2004.**

Im zweiten Absatz der Rz 423 wird beim zitierten BFH-Urteil das fehlende Datum ergänzt.

**Rz 423 lautet:**

Lieferzeitpunkt ist der Zeitpunkt, in dem die Verfügungsmacht verschafft wird (siehe dazu Rz 425 bis 426), sofern keine Sonderregelung eingreift.

Die Verschaffung der Verfügungsmacht besteht darin, dass der Lieferer den Abnehmer befähigt, im eigenen Namen über den Gegenstand der Lieferung zu verfügen (VwGH 3.7.1980, 1289/77, 1683/80). Die Verschaffung der Verfügungsmacht setzt die einvernehmliche, endgültige Übertragung von Substanz, Wert und Ertrag des Gegenstandes voraus (**BFH 7.5.1987, BStBl II 582**).

Die Verschaffung der Verfügungsmacht besteht meist in der Übertragung des Eigentums im Sinne des bürgerlichen Rechtes. Die Eigentumsübertragung ist jedoch keine unabdingbare Voraussetzung; der Begriff "Verfügungsmacht" ist vielmehr ein eigenständiger Begriff des Umsatzsteuerrechtes (VwGH 10.2.1976, 2159/74).

Nach Rz 466 wird Rz 467 zur Klarstellung hinsichtlich der Lieferung von Gas oder Elektrizität aus dem Drittlandsgebiet neu eingefügt.

**Rz 467 lautet:**

**§ 3 Abs. 13 und 14 UStG 1994 gilt auch im Verhältnis zum Drittlandsgebiet; die Anwendung des § 3 Abs. 9 UStG 1994 ist demgegenüber mangels Beförderung oder Versendung ausgeschlossen. Die Lieferung von Gas über das Erdgasnetz und von Elektrizität aus dem Drittlandsgebiet in das Inland ist damit im Inland steuerbar und steuerpflichtig; die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers unter den Voraussetzungen des § 19 Abs. 1c UStG 1994 ist zu beachten (siehe dazu Rz 2604).**

Rz 468 bis 470: *Derzeit frei.*

Der Text nach Rz 471 wird geändert.

Rz 472 bis 473: *Derzeit frei.*

**Punkte 3.11 und 3.12: *Derzeit frei.***

Durch Art. IV des Abgabenänderungsgesetzes 2004 (BGBl. I Nr 180) wurden die §§ 3, 3a, 6, 19 UStG 1994 und die Art 1 und 3 UStG 1994 geändert. Die Änderungen sind nach § 28 Abs. 25 UStG 1994 mit Wirkung vom 1. Januar 2005 in Kraft getreten. Dadurch wird die Richtlinie 2003/92/EG vom 7. Oktober 2003 (ABl. EG 2003 Nr. L 260 S. 8) in nationales Recht umgesetzt. Aus diesem Grund werden nach Rz 473 folgende Überschrift und Rz 474, 474a – 474f neu eingefügt.

### **3.13 Ort der Lieferung von Gas oder Elektrizität (§ 3 Abs. 13 und 14 UStG)**

#### **3.13.1 Rechtslage bis 31.12.2004**

**Rz 474 lautet:**

**Siehe Rz 422a und 422b.**

#### **3.13.2 Rechtslage ab 1.1.2005**

**Rz 474a lautet:**

**Die Regelung findet in Bezug auf Gas für alle Druckstufen und in Bezug auf Elektrizität für alle Spannungsstufen Anwendung. Bezüglich der Lieferung von Gas ist die Anwendung der Sonderregelung auf Lieferungen über das Erdgasnetz beschränkt.**

**Bei der Lieferung von Gas über das Erdgasnetz oder Elektrizität ist zu unterscheiden, ob diese Lieferung**

- **an einen Unternehmer, dessen Haupttätigkeit in Bezug auf den Erwerb dieser Gegenstände in deren Weiterlieferung besteht und dessen eigener Verbrauch dieser Gegenstände von untergeordneter Bedeutung ist (sog. Wiederverkäufer von Gas oder Elektrizität) oder**
- **an einen anderen Abnehmer erfolgt.**

**Rz 474b lautet:**

**Die Haupttätigkeit des Unternehmers in Bezug auf den Erwerb von Gas über das Erdgasverteilungsnetz oder von Elektrizität besteht dann in deren Weiterlieferung, d.h. im Wiederverkauf dieser Gegenstände, wenn der Unternehmer mehr als die Hälfte der von ihm erworbenen Menge weiterveräußert. Der eigene Gas- bzw. Elektrizitätsverbrauch des Unternehmers ist von untergeordneter Bedeutung, wenn nicht mehr als 5% der erworbenen Menge zu eigenen (unternehmerischen sowie nichtunternehmerischen) Zwecken verwendet wird.**

**Die Bereiche "Gas" und "Elektrizität" sind dabei getrennt, jedoch für das gesamte Unternehmen iSd § 2 UStG 1994 zu beurteilen. In der Folge werden grenzüberschreitende Leistungen zwischen Unternehmensteilen, die als nicht steuerbare Innenumsätze zu behandeln sind und die nach Art 3 Abs. 1 Z 1 lit. h UStG 1994 auch keinen Verbringungstatbestand erfüllen, in diese Betrachtung einbezogen. Außerdem ist damit ein Unternehmer, der z.B. nur im Bereich „Elektrizität“ mehr als die Hälfte der von ihm erworbenen Menge weiterveräußert und nicht mehr als 5% zu eigenen Zwecken verwendet, diese Voraussetzungen aber für den Bereich "Gas" nicht erfüllt, nur für Lieferungen an ihn im Bereich "Elektrizität" als Wiederverkäufer anzusehen.**

**Maßgeblich sind die Verhältnisse im vorangegangenen Kalenderjahr. Verwendet der Unternehmer zwar mehr als 5%, jedoch nicht mehr als 10%, der erworbenen Menge an Gas oder Elektrizität zu eigenen Zwecken, ist weiterhin von einer untergeordneten Bedeutung auszugehen, wenn die im Mittel der vorangegangenen drei Jahre zu eigenen Zwecken verbrauchte Menge 5% der in diesem Zeitraum erworbenen Menge nicht überschritten hat.**

**Im Unternehmen selbst erzeugte Mengen bleiben bei der Beurteilung unberücksichtigt.**

**Rz 474c lautet:**

**Anderer Abnehmer ist demgegenüber ein Abnehmer, der nicht Wiederverkäufer ist.**

**Rz 474d lautet:**

**Bei der Lieferung von Gas oder Elektrizität an einen Wiederverkäufer gilt entweder der Ort, von dem aus dieser sein Unternehmen betreibt, oder - wenn die Lieferung an eine Betriebsstätte des Wiederverkäufers ausgeführt wird - der Ort dieser Betriebsstätte als Ort der Lieferung. Eine Lieferung erfolgt an eine Betriebsstätte, wenn sie ausschließlich oder überwiegend für diese bestimmt ist; die Rz 564 der UStR 2000 gilt sinngemäß. Es kommt nicht darauf an, wie und wo der Wiederverkäufer die gelieferten Gegenstände tatsächlich verwendet (vgl. § 3 Abs. 13 UStG 1994). Somit gilt diese Regelung auch für die für den eigenen Verbrauch des Wiederverkäufers gelieferte Menge. Dies ist insbesondere von Bedeutung bei der Verwendung für eigene Zwecke in eigenen ausländischen Betriebsstätten und ausländischen Betriebsstätten des Organträgers; auch insoweit verbleibt es bei der Besteuerung im Sitzstaat, soweit nicht unmittelbar an die ausländische Betriebsstätte geliefert wird.**

**Rz 474e lautet:**

**Bei der Lieferung von Gas oder Elektrizität an einen anderen Abnehmer wird grundsätzlich auf den Ort des tatsächlichen Verbrauchs dieser Gegenstände abgestellt (vgl. § 3 Abs. 14 UStG 1994). Das ist regelmäßig der Ort, wo sich der Zähler des Abnehmers befindet. Sollte der andere Abnehmer die an ihn gelieferten Gegenstände nicht tatsächlich verbrauchen (z.B. bei Weiterverkauf**

**von Überkapazitäten), wird insoweit für die Lieferung an diesen Abnehmer der Verbrauch gem. § 3 Abs. 14 zweiter Satz UStG 1994 dort fingiert, wo dieser sein Unternehmen betreibt oder eine Betriebsstätte hat, an die die Gegenstände geliefert werden. Im Ergebnis führt dies dazu, dass im Falle des Weiterverkaufes von Gas über das Erdgasnetz oder Elektrizität für den Erwerb dieser Gegenstände stets das Empfängerortprinzip gilt. Da Gas und Elektrizität allenfalls in begrenztem Umfang gespeichert werden, steht regelmäßig bereits bei Abnahme von Gas über das Erdgasnetz oder Elektrizität fest, in welchem Umfang ein Wiederverkauf erfolgt.**

**Zur Lieferung von Gas oder Elektrizität aus dem Drittlandsgebiet siehe Rz 467.**

**Rz 474f lautet:**

**Zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (§ 19 Abs. 1c UStG 1994) siehe Rz 2604.**

Nach Rz 487, nach der Überschrift "3a.2. Tauschähnlicher Umsatz" und nach dem Satz "Bezüglich Sachzuwendungen an Arbeitnehmer siehe Rz 65 bis 73." wird Rz 488 zur Klarstellung der Behandlung von Sponsoringaktivitäten mit Fahrzeugen unter Hinweis auf das entsprechende VwGH-Erkenntnis neu eingefügt.

**Rz 488 lautet:**

**Das Zurverfügungstellen von Autos zur Nutzung an einen Sportverband um ein bestimmtes Verhalten iZm Werbeaktivitäten zu erreichen, stellt einen tauschähnlichen Umsatz dar (VwGH 18.3.2004, 2003/15/0088).**

**Zum Sachsponsoring an gemeinnützige Sportvereine siehe Rz 886a.**

Rz 489 bis 499: *Derzeit frei.*

Aufgrund des EuGH-Urteils vom 9.3.2006, C-114/05, "Gillan Beach Ltd" wird der erste Absatz in Rz 526 geändert.

**Rz 526 lautet:**

In der Regel erbringen die Veranstalter neben der Überlassung von Standflächen eine Reihe weiterer Leistungen an die Aussteller. **Dieses zusätzliche, umfassende Leistungspaket wird an sich dort ausgeführt, wo der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig wird** (Tätigkeitsort gem. § 3a Abs. 8 UStG 1994; vgl. EuGH 9.3.2006, C-114/05, "Gillan Beach Ltd."). Aus Vereinfachungsgründen können auch derartige Leistungen als Leistungen im Zusammenhang mit einem **Grundstück behandelt werden**. Es kann sich insbesondere um folgende sonstige Leistungen der Veranstalter handeln:

.....

Rz 536a ist an die geltende Rechtslage hinsichtlich der Behandlung von Lieferungen von Gas oder Elektrizität anzupassen.

**Rz 536a lautet:**

**Bis 31.12.2004** stellen die durch Netzbetreiber im Sinne des § 7 Z 28 EIWOG erbrachten sonstigen Leistungen im Rahmen von mit Netzzugangsberechtigten abgeschlossenen Netzzugangsverträgen (§ 7 Z 32 EIWOG) Beförderungsleistungen im Sinne des § 3a Abs. 7 UStG 1994 dar (für innergemeinschaftliche Beförderungen siehe Art 3a Abs. 2 UStG 1994).

**Zur Rechtslage ab 1.1.2005 siehe Rz 607 bis 610.**

In Rz 537 wird das Beispiel, in dem auf Ungarn als Drittland Bezug genommen wird, auf Grund des Beitritts Ungarns zur EU geändert.

**Rz 537 lautet:**

Grenzüberschreitende Beförderungen sind in einen steuerbaren und einen nicht steuerbaren Leistungsteil aufzuteilen (§ 3a Abs. 7 UStG 1994). Dies gilt auf Grund des § 3a Abs. 4 UStG 1994 auch für die Besorgung von grenzüberschreitenden Beförderungen.

*Beispiel:*

***Der Spediteur S besorgt für den Unternehmer U die Beförderung eines Gegenstandes von Salzburg nach Zürich. Die Beförderung von Salzburg nach***

*Bregenz führt der Frachtführer A, die Beförderung von Bregenz nach Zürich der Frachtführer B durch.*

*Die Beförderungsleistung des A von Salzburg nach Bregenz, die grenzüberschreitende Beförderung des B hinsichtlich des inländischen Teiles sowie deren Besorgung durch A sind steuerbar. Sämtliche Leistungen können gemäß § 6 Abs. 1 Z 3 lit. a UStG 1994 steuerfrei sein.*

Im Anschluss an Rz 538 werden die Überschrift "3a.7.3 Tarifverbund von (grenzüberschreitenden) Seilbahnunternehmern" sowie Rz 539 als Vereinfachungsregelung neu eingefügt.

### **3a.7.3 (Grenzüberschreitender) Tarifverbund von Seilbahnunternehmern**

**Rz 539 lautet:**

**Inländische Seilbahn- bzw. Liftunternehmen bieten - auch zusammen mit ausländischen Liftbetreibern in einem grenzüberschreitenden Skigebiet - gemeinsame Liftkarten (Skipässe) an, die sich über Tages-, Mehrtages-, Wochen- bis hin zu Saison- und Ganzjahreskarten erstrecken und den Inhaber zur uneingeschränkten Benützung sämtlicher im jeweiligen Tarifverbund (Skiregion) zusammengefassten Liftanlagen berechtigen. Basis für die Verrechnung ist der Erlös der einzelnen verkauften Liftkarte. Die Aufteilung der Karten- bzw. Skipasserlöse erfolgt zB nach Zeiteinheiten oder Frequenzen der Inanspruchnahme des jeweiligen Skigebietes, die von einem elektronischen Kartenkontrollsysteem automatisch ermittelt wird. So kann zB für jeden Skifahrer die tatsächliche Inanspruchnahme der einzelnen Seilbahnen und Lifte präzise ermittelt werden.**

**Mit dem Verkauf des Skipasses vereinnahmen sowohl der Tarifverbund als auch die einzelnen daran beteiligten Unternehmer (Liftunternehmer, Seilbahnunternehmer oder Liftkartenveräußerer) eine Anzahlung für eine Beförderungsleistung. Allerdings steht zu diesem Zeitpunkt noch nicht fest, welche Liftanlagen im Tarifverbund vom Liftkarten- bzw. Skipassinhaber benutzt werden. Die Beförderungsleistung des jeweiligen Seilbahnunternehmers wäre**

**daher erst dann erbracht, wenn der Skipassinhaber die jeweilige Liftanlage tatsächlich in Anspruch nimmt (vgl. Ruppe § 3, Tz. 18 und 21; § 19, Tz. 48). Aus Vereinfachungsgründen kann jedoch der bisherigen Praxis der Seilbahnwirtschaft gefolgt werden, dass von der steuerlichen Erfassung des Tarifverbundes abgesehen wird. Die einzelnen Seilbahnunternehmen unterziehen die von ihnen vereinnahmten Anzahlungen im Monat der Vereinnahmung (= Zeitpunkt des Skipassverkaufes) der Umsatzsteuer. Die in der Folge aufgrund des Kartenkontrollsystems (zB monatlich) ermittelten tatsächlichen Beförderungsleistungen und damit verbundenen Ausgleichszahlungen zwischen den einzelnen Liftgesellschaften sind Bruttbeträge, die vom einzelnen Seilbahnunternehmer als Entgeltsberichtigung (Minderung, Erhöhung) iSd des § 16 UStG 1994 im Monat der Zwischenabrechnung (Ausgleichszahlung) vorzunehmen sind. Dies gilt in gleicher Weise auch bei Ausgleichszahlungen von oder in Gemeinschaftsgebiete(n) (zB Slowenien, Italien, BRD) bzw. vom oder in das Drittland (Schweiz).**

**Eine Rechnungslegung mit Umsatzsteuerausweis hinsichtlich der Ausgleichszahlungen hat zu unterbleiben, da zwischen den einzelnen Liftunternehmen kein Leistungsaustausch erfolgt ist.**

Rz 540 bis 545: *Derzeit frei.*

Rz 576 wird um den Hinweis auf die Treibhausgasemissionszertifikate in Rz 345 ergänzt.

**Rz 576 lautet:**

Sonstige Leistungen im Sinne von § 3a Abs. 10 Z 1 UStG 1994 ergeben sich ua. auf Grund folgender Gesetze:

- Urheberrechtsgesetz, BGBl. Nr. 111/1936,
- Verwertungsgesellschaftengesetz, BGBl. Nr. 112/1936,
- Patentgesetz 1970, BGBl. Nr. 259/1970,
- Markenschutzgesetz 1970, BGBl. Nr. 260/1970,

- Musterschutzgesetz 1990, BGBl. Nr. 497/1990.

Hinsichtlich der Leistungen auf dem Gebiet des Urheberrechts vgl. Rz 549. Die Überlassung von Fernsehübertragungsrechten ist ebenfalls nach § 3a Abs. 10 Z 1 UStG 1994 zu beurteilen.

**Hinsichtlich Treibhausgasemissionszertifikate siehe Rz 345.**

In Rz 588 wird eine Klarstellung betreffend Umsätze im Zusammenhang mit Portfoliomanagement aufgenommen.

**Rz 588 lautet:**

Die Verweisung auf § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a bis h und Z 9 lit. c UStG 1994 erfasst auch die dort als nicht steuerfrei bezeichneten Leistungen.

**Umsätze im Zusammenhang mit Portfoliomanagement gelten als Vermögensverwaltung und fallen unter § 3a Abs. 12 UStG 1994 (siehe Rz 630).**

**Zu den Finanzumsätzen gehören gemäß EuGH 21.10.2004, Rs C-8/03, "Banque Bruxelles Lambert SA (BBL)", auch Verwaltungsdienstleistungen (Rz 772a), für die eine rechtliche oder sachliche Entscheidungsbefugnis kennzeichnend ist, die an Kapitalanlagegesellschaften im Sinne 6 Abs. 1 Z 8 lit i UStG 1994 oder an Kapitalanlagegesellschaften im Sinne des Art. 13 Teil B lit d Z 6 der 6. EG-RL anderer Mitgliedstaaten erbracht werden.**

Rz 603, 604 und 606 werden an die Verordnung (EG) Nr. 1777/2005 des Rates vom 17. Oktober 2005 angeglichen.

**Rz 603 lautet:**

Auf elektronischem Weg erbrachte Leistungen umfassen im Wesentlichen:

1. Digitale Produkte wie zB Software und zugehörige Änderungen oder Updates.
2. Dienste, die in elektronischen Netzen eine Präsenz zu geschäftlichen oder persönlichen Zwecken vermitteln oder unterstützen (zB Website, Webpage).

3. Von einem Computer automatische generierte Dienstleistungen über das Internet oder ein **ähnliches** elektronisches Netz auf der Grundlage spezifischer Dateneingabe des Leistungsempfängers.
4. **Einräumung des Rechts, gegen Entgelt eine Leistung auf einer Website, die als Online-Marktplatz fungiert, zum Kauf anzubieten, wobei die potenziellen Käufer ihr Gebot im Wege eines automatisierten Verfahrens abgeben und die Beteiligten durch eine automatische, computergenerierte E-Mail über das Zustandekommen eines Verkaufs unterrichtet werden.**
5. **Internet Service-Pakete, in denen die Telekommunikationskomponente ein ergänzender oder untergeordneter Bestandteil ist (d.h. Pakete, die mehr ermöglichen als nur die Gewährung des Zugangs zum Internet und die weitere Elemente wie etwa Nachrichten, Wetterbericht, Reiseinformationen, Spielforen, Webhosting, Zugang zu Chatlines usw. umfassen.**

**Rz 604 lautet:**

Auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen sind insbesondere:

1. Bereitstellung von Websites, Webhosting, Fernwartung von Programmen und Ausrüstungen.  
Hierzu gehören zB die automatisierte Online-Fernwartung von Programmen, die Fernverwaltung von Systemen, das Online-Data Warehousing (Datenspeicherung und -abruf auf elektronischem Weg), Online-Bereitstellung von Speicherplatz nach Bedarf.
2. Bereitstellung von Software und deren Aktualisierung.  
Hierzu gehört zB die Gewährung des Zugangs zu oder das Herunterladen von Software (wie zB Beschaffungs- oder Buchhaltungsprogramme, Software zur Virusbekämpfung) und Updates, Bannerblocker (Software zur Unterdrückung der Anzeige von Webbannern), Herunterladen von Treibern (zB Software für Schnittstellen zwischen PC und Peripheriegeräten wie zB Drucker), automatisierte Online-Installation von Filtern auf Websites und automatisierte Online-Installation von Firewalls.
3. Bereitstellung von Bildern, wie zB die Gewährung des Zugangs zu oder das Herunterladen von Desktop-Gestaltungen oder von Fotos, Bildern und Bildschirmschonern.

4. Bereitstellung von Texten und Informationen.  
Hierzu gehören zB E-Books und andere elektronische Publikationen, Abonnements von Online-Zeiten und Online-Zeitschriften, Web-Protokolle und Website- Statistiken, Online-Nachrichten, Online-Verkehrsinformationen und Online-Wetterberichte, Online-Informationen, die automatisch anhand spezifischer vom Leistungsempfänger eingegebener Daten etwa aus dem Rechts- und Finanzbereich generiert werden (zB regelmäßig aktualisierte Börsendaten), Bereitstellung von Werbeplätzen (zB Bannerwerbung auf Websites und Webpages).
5. Bereitstellung von Datenbanken, wie zB die Benutzung von Suchmaschinen und Internetverzeichnissen.
6. Bereitstellung von Musik (zB die Gewährung des Zugangs zu oder das Herunterladen von Musik auf PC, Mobiltelefone usw. und die Gewährung des Zugangs zu oder das Herunterladen von Jingels, Ausschnitten, Klingeltönen und anderen Tönen).
7. Bereitstellung von Filmen und Spielen, einschließlich Glücksspielen und Lotterien.  
Hierzu gehören zB die Gewährung des Zugangs zu oder das Herunterladen von Filmen, **das Herunterladen von Spielen auf PC oder Mobiltelefone**, die Gewährung des Zugangs zu automatisierten Online-Spielen, die nur über das Internet oder ähnliche elektronische Netze laufen und bei denen die Spieler räumlich voneinander getrennt sind.
8. Bereitstellung von Sendungen und Veranstaltungen aus den Bereichen Politik, Kultur, Kunst, Sport, Wissenschaft und Unterhaltung.  
Hierzu gehört zB der Web-Rundfunk, der ausschließlich über das Internet oder ähnliche elektronische Netze verbreitet und nicht gleichzeitig auf herkömmlichen Weg ausgestrahlt wird.
9. Erbringung von Fernunterrichtsleistungen.  
Hierzu gehört zB der automatisierte Unterricht, der auf das Internet oder ähnliche elektronische Netze angewiesen ist und **dessen Erbringung wenig oder gar keine menschliche Beteiligung erfordert**, auch so genannte virtuelle Klassenzimmer. Dazu gehören auch Arbeitsunterlagen, die vom Schüler online bearbeitet und anschließend ohne menschliches Eingreifen automatisch korrigiert werden.
10. Online-Versteigerungen (soweit es sich nicht bereits um Web-Hosting-Leistungen handelt) über automatisierte Datenbanken und mit Dateneingabe durch den

Leistungsempfänger, die kein oder nur wenig menschliches Eingreifen erfordern (zB Online-Marktplatz, Online-Einkaufsportal).

**Rz 606 lautet:**

Insbesondere in den folgenden Fällen handelt es sich um andere als auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen. Es sind sonstige Leistungen, die zum wesentlichen Teil durch Menschen erbracht werden, wobei das Internet oder ein elektronisches Netz nur als Kommunikationsmittel dient:

1. Data-Warehousing - offline -, eine themenorientierte, integrierte, statische und nur zeitlich variable Sammlung von Daten, die so organisiert sind, dass sie die Bedürfnisse des Management unterstützt (§ 3a Abs. 12 UStG 1994).
2. Versteigerungen herkömmlicher Art, bei denen Menschen direkt tätig werden, unabhängig davon, wie die Gebote abgegeben werden - zB persönlich, per Internet oder per Telefon (§ 3a Abs. 12 UStG 1994).
3. Nichtautomatisierter Fernunterricht, zB per Post oder Internet (§ 3a Abs. 8 lit. c UStG 1994).
4. **(Physische Offline)** Reparatur von EDV-Ausrüstung (§ 3a Abs. 8 lit. a UStG 1994).
5. Zeitungs- Plakat- und Fernsehwerbung (§ 3a Abs. 10 Z 2 UStG 1994).
6. Beratungsleistungen von Rechtsanwälten und Finanzberatern usw. per E-Mail (§ 3a Abs. 10 Z 3 und 4 UStG 1994).
7. Internettelefonie (§ 3a Abs. 10 Z 13 UStG 1994).
8. Kommunikation wie zB E-Mail (§ 3a Abs. 10 Z 13 UStG 1994).
9. Telefon-Helpdesks, eine telefonische Sofort-Hilfe zur Lösung von EDV-Problemen (§ 3a Abs. 12 UStG 1994).
10. Videofonie, dh. Telefonie mit Video-Komponente (§ 3a Abs. 10 Z 13 UStG 1994).
11. Zugang zum Internet und World Wide Web (§ 3a Abs. 10 Z 13 UStG 1994).  
Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen über das Internet oder ein ähnliches elektronisches Netz bei gleichzeitiger Übertragung der Sendung auf herkömmlichem Weg (§ 3a Abs. 4 Z 14 UStG 1994).
- 12. Unterrichtsleistungen, wobei ein Lehrer den Unterricht über das Internet oder ein elektronisches Netz, d.h. über ein Remote Link, erteilt.**

Nach Rz 606 werden ein neuer Abschnitt zur Ortsbestimmung von mit Lieferungen von Gas oder Elektrizität unmittelbar zusammenhängenden sonstigen Leistungen und die neuen Rz 607, 608, 609 und 610 zur Darstellung der erfassten Umsätze eingefügt.

**3a.10.16 Gewährung des Zugangs zu Erdgas- und Elektrizitätsnetzen und die Fernleitung oder die Übertragung über diese Netze sowie die Erbringung damit unmittelbar zusammenhängender sonstiger Leistungen (§ 3a Abs. 10 Z 16 UStG 1994)**

Rz 607 lautet:

**Bei bestimmten sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz oder von Elektrizität (§ 3a Abs. 10 Z 16 UStG 1994) richtet sich der Ort der Leistung regelmäßig nach § 3a Abs. 9 UStG 1994. Zu diesen Leistungen gehören die Gewährung des Zugangs zu Erdgas- und Elektrizitätsnetzen, die Fernleitung, die Übertragung oder die Verteilung über diese Netze sowie andere mit diesen Leistungen unmittelbar zusammenhängende Leistungen in Bezug auf Gas für alle Druckstufen und in Bezug auf Elektrizität für alle Spannungsstufen.**

Rz 608 lautet:

**Zu den mit der Gewährung des Zugangs zu Erdgasnetzen und der Fernleitung, der Übertragung oder der Verteilung über diese Netze unmittelbar zusammenhängenden Umsätzen gehören insbesondere**

- **die Gewährung des Zugangs zu Erdgasspeichern sowie die Zwischenspeicherung von Gas in solchen Speichern,**
- **das Vorhalten von Speicher- und Transportkapazitäten für Erdgas im eigenen Netz, auch wenn diese tatsächlich nicht in Anspruch genommen werden,**
- **die Verpachtung von Leitungssegmenten und das Transportmanagement in fremden Netzen,**
- **Überwachung des Transports von Gas,**
- **die Bereitstellung von Arbeitsgasvolumen im Erdgasspeichersystem einschließlich der damit einhergehenden Einspeise- und Ausspeiseleistung,**
- **technische Dienstleistungen, wie Ausgleich von Mengen- und Druckschwankungen, Verdichterleistung, Gastrocknung, Überlassung bzw.**

**Wartung von Mess-, Druck-, Druckregel- und Datenübertragungsanlagen und Gasbeschaffenheitsanalysen,**

- **Steuern von Gasflüssen (Dispatching) in eigenen und fremden Gasnetzen,**
- **sonstige Serviceleistungen wie Überwachung, Revision und Wartung fremder Netze oder Pipelines, Netzoptimierung, Notrufbereitschaften.**

Rz 609 lautet:

**Zu den mit der Gewährung des Zugangs zu Elektrizitätsnetzen und der Fernleitung, der Übertragung oder der Verteilung über diese Netze unmittelbar zusammenhängenden Umsätzen gehören insbesondere**

- **der Anschluss an das Elektrizitätsnetz sowie die Netznutzung,**
- **die Netzführung sowie die Schaffung der Voraussetzungen für die Messung,**
- **die Spannungs- und Frequenzhaltung,**
- **der Wiederaufbau der Versorgung nach Störungseintritt oder Störungsabgrenzung,**
- **das Vorhalten von Übertragungskapazitäten, auch wenn diese tatsächlich nicht in Anspruch genommen werden,**
- **Überwachung des Transports von Strom,**
- **sonstige Serviceleistungen wie Überwachung, Revision und Wartung fremder Netze, Netzoptimierung, Notrufbereitschaften.**

Rz 610 lautet:

**Der Ort der Vermittlung von unter § 3a Abs. 10 Z 16 UStG 1994 fallenden Leistungen bestimmt sich grundsätzlich nach § 3a Abs. 9 iVm § 3a Abs. 10 Z 11 UStG 1994.**

Rz 611 bis 620: *Derzeit frei.*

Aufgrund der EuGH-Rechtsprechung wird im Anschluss an Rz 652 die Rz 653 neu eingefügt.

Rz 653 lautet:

**In den Fällen der Hingabe eines vom Hersteller ausgestellten Preisnachlassgutscheines an Zahlungs Statt ist der Nennwert des Gutscheines Teil der Gegenleistung für die Lieferung des Einzelhändlers an den Endverbraucher, wenn der Hersteller dem Einzelhändler den auf diesem Gutschein angegebenen Betrag erstattet (wirkt wie ein Entgelt von dritter Seite durch den Hersteller; vgl. EuGH 24.10.1996, C-288/94, "Argos Distributors", sowie 16.1.2003, C-398/99, "Yorkshire Co-operatives Ltd").**

Rz 654 bis 655: *Derzeit frei.*

In Rz 737 wird die Aufzählung ergänzt.

**Rz 737 lautet:**

Begünstigte Empfänger sind die im Gebiet eines anderen Mitgliedstaates errichteten

- ständigen diplomatischen Missionen,
- berufskonsularischen Vertretungen,
- zwischenstaatlichen Einrichtungen wie zB **die Europäische Kommission**, sowie
- die Mitglieder der genannten Einrichtungen; weiters
- die im Gebiet eines anderen Mitgliedstaates stationierten NATO-Streitkräfte. Dabei darf es sich jedoch nicht um die Streitkräfte dieses Mitgliedstaates handeln (zB bei Lieferungen an in Deutschland stationierte NATO-Streitkräfte darf es sich nicht um deutsche NATO-Streitkräfte handeln).

Mit Wirksamkeit 1.1.2004 wurde die Umsatzsteuervergütung an Botschaften, Konsulate, internationale Organisationen und Diplomaten geändert. Die Rz 744, 746 werden daher geändert, Rz 747a neu eingefügt.

**Rz 744 lautet:**

Diese Leistungen können ebenfalls nicht nach § 6 Abs. 1 Z 6 lit. c UStG 1994 steuerfrei belassen werden, sondern sind in Österreich steuerbar und steuerpflichtig. **Bei der Lieferung von Kraftfahrzeugen und der Vermietung von Grundstücken siehe**

**jedoch Rz 747a. Die begünstigten Empfänger haben jedoch die Möglichkeit, die Vergütung der Umsatzsteuer nach dem BGBl. Nr. I 71/2003 igF (BG über die Vergütung von Steuern an ausländische Vertretungsbehörden und ihre im diplomatischen Rang stehende Mitglieder- Internationales Steuervergütungsgesetz) zu beantragen.**

Ausländische Vertretungsbehörden im Sinne dieses Gesetzes sind diplomatische und berufskonsularische Vertretungen sowie ständige Vertretungen bei internationalen Organisationen, die ihren Amtssitz in Österreich haben.

**Rz 746 lautet:**

Für das einzelne Mitglied ist die Vergütung im Kalenderjahr mit 2.900 Euro begrenzt. Keinen Anspruch haben Personen, die Angehörige der Republik Österreich oder in ihr ständig ansässig sind. Das Entgelt zuzüglich der USt muss mindestens 73 Euro betragen. Werden mehrere Leistungen in einer Rechnung abgerechnet, so ist das Gesamtentgelt maßgeblich.

**In den Fällen des Zutreffens des § 6 Abs. 1 Z 6 lit. d (siehe Rz 747a) besteht kein Anspruch auf Vergütung nach dem IStVG.**

Der Antrag auf Vergütung ist durch die ausländische Vertretungsbehörde bzw. durch die internationale Organisation auf dem amtlichen Vordruck (**Formular U 41 bzw. U 43**) beim Bundesministerium für Finanzen einzureichen.

**Für Diplomaten besteht die Möglichkeit einer pauschalen Vergütung.**

Nach Rz 747 wird folgende Überschrift und Rz 747a neu eingefügt.

**6.1.6.4 Leistungen an ausländische Vertretungsbehörden und ihre im diplomatischen und berufskonsularischen Rang stehenden Mitglieder in Österreich**

**Rz 747a lautet:**

**§ 6 Abs. 1 Z 6 lit. d UStG 1994 befreit unter bestimmten Voraussetzungen die Lieferung von Kraftfahrzeugen und die Vermietung von Grundstücken an begünstigte Empfänger sowie die Vermittlung dieser Umsätze (§ 6 Abs. 1 Z 5 lit. a UStG 1994).**

#### **6.1.6.4.1 Begünstigte Empfänger**

**Zu den begünstigten Empfängern zählen**

- **diplomatischen Missionen,**
- **berufskonsularischen Vertretungen,**
- **ständige Vertretungen bei internationalen Organisationen, die ihren Amtssitz in Österreich haben, sowie**
- **die im diplomatischen oder berufskonsularischen Rang stehenden Mitglieder der genannten Einrichtungen.**

#### **6.1.6.4.2 Voraussetzung für die Steuerbefreiung**

**Die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung müssen vom Unternehmer durch eine vom Bundesministerium für auswärtige Angelegenheiten nach amtlichem Vordruck ausgestellte, ihm vom Abnehmer (Käufer/Mieter) auszuhändigende Bescheinigung nachgewiesen werden (U 45 Antrag auf Steuerbefreiung für ein Kraftfahrzeug, U 46 Antrag auf Steuerbefreiung iZm Grundstücksvermietung).**

#### **6.1.6.4.3 Lieferung eines Kraftfahrzeugs**

**Der Begriff Kraftfahrzeug richtet sich nach dem Kraftfahrgesetz. Darunter fallen insbesondere PKW, Kombis und Motorräder. Nicht darunter fallen insbesondere Anhänger, Flugzeuge und Boote. Die Befreiung erstreckt sich nicht auf die Miete (Leasing) von Kraftfahrzeugen.**

**Im Falle der Anwendung der Differenzbesteuerung ist eine Steuerbefreiung nicht möglich.**

#### **6.1.6.4.4 Vermietung von Grundstücken**

**Der Begriff "Grundstücke" entspricht dem des § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994, der Begriff "Grundstücke für Wohnzwecke" dem des § 10 Abs. 2 Z 4 lit. a UStG 1994.**

#### **6.1.6.4.4.1 Die Vermietung von Grundstücken ohne Wohnzwecke**

**Die Vermietung von Grundstücken (ohne Wohnzwecke) umfasst auch die Vermietung von Räumlichkeiten und Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen aller Art (gleichgültig, ob sie mit dem Gebäude vermietet werden oder ob es sich zB um die Anmietung eines Garagenplatzes in einer Tiefgarage handelt).**

#### **6.1.6.4.4.2 Die Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke**

**Die Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke umfasst auch die Lieferung von Wärme. Nicht unter die Vermietung für Wohnzwecke fällt die mit der Wohnung mitvermietete Garage (siehe Rz 1191 hinsichtlich § 10 Abs. 2 Z 4 UStG 1994). Im Rahmen des § 6 Abs. 1 Z 6 lit. d UStG 1994 kann (zur Vermeidung eines Verwaltungsaufwandes, da die Umsatzsteuer sonst im Vergütungsverfahren geltend gemacht werden müsste) auch das Entgelt für die Garagenplätze, wenn diese mit der Wohnung mitvermietet werden, steuerfrei belassen werden. Das gilt jedoch nicht für Garagenplätze, die von Dritten angemietet werden.**

#### **6.1.6.4.4.3 Umfang der Befreiung**

**Befreit ist das Entgelt, das der Mieter für die Vermietung des Grundstückes an ihn aufzuwenden hat. Dazu gehören neben dem Hauptmietzins und den Betriebskosten auch Entgeltsteile, die auf unselbständige Nebenleistungen entfallen (zB Aufzugsbenützung und die vom Vermieter - nicht jedoch von einem Dritten - an ihn erbrachte Lieferung von Wärme).**

**Keine unselbständige Nebenleistung zur Vermietung von Grundstücken von Wohnzwecken sind vom Vermieter weiterverrechnete Kosten für Gas und Strom. Auch Entgeltsteile, die auf die mitvermieteten Einrichtungsgegenstände entfallen, sind grundsätzlich nicht von der Steuerbefreiung erfasst.**

#### **6.1.6.4.4 Dauer der Befreiung**

**Die Steuerbefreiung gilt nur für den in der Bescheinigung angegebenen Zeitraum, längstens jedoch für die Dauer des Mietverhältnisses mit der in der Bescheinigung genannten Einrichtung bzw. Person.**

Rz 748 wird aufgrund des VwGH-Erkenntnisses vom 22.12.2004, 2001/15/0141, ergänzt.

**Rz 748 lautet:**

Die Träger der Sozialversicherung (Krankenversicherung, Unfallversicherung, Pensionsversicherung) ergeben sich aus dem ASVG. Der Begriff ist in rechtlicher

Betrachtungsweise zu interpretieren, umfasst daher bspw. nicht Wohlfahrtseinrichtungen der Kammern der freien Berufe (VwGH 7.12.1994, 93/13/0009).

Die Träger der öffentlichen Fürsorge (Träger der Sozialhilfe) ergeben sich aus den einschlägigen landesgesetzlichen Vorschriften. Es handelt sich entweder um Gebietskörperschaften oder um eigene Sozialhilfeverbände. Diese besitzen Unternehmereigenschaft in dem im § 2 Abs. 4 Z 1 UStG 1994 angeführten Rahmen. **Die allgemeine Fürsorge (Sozialhilfe) umfasst die Hilfe zur Sicherung des Lebensbedarfes, die Hilfe in besonderen Lebenslagen und die sozialen Dienste.** **Für die Anwendung der Befreiung des § 6 Abs. 1 Z 7 UStG 1994 ist entscheidend, ob die Leistungen des öffentlichen Fürsorgeträgers den Empfängern als Hilfe im Sinne der einschlägigen fürsorgerechtlichen Bestimmungen gewährt worden sind, mag auf diese Hilfe ein Rechtsanspruch bestanden haben oder nicht (VwGH 26.2.1981, 2571/80 sowie 22.12.2004, 2001/15/0141).**

In Rz 758 entfällt der letzte Absatz, der bereits in Rz 753 enthalten ist.

**Rz 758 lautet:**

Nach § 6 Abs. 2 UStG 1994 kann der Unternehmer eine an sich steuerfreie Kreditgewährung, bei der er dem Leistungsempfänger den Preis für eine Lieferung oder sonstige Leistung kreditiert, als steuerpflichtig behandeln (Option zur Steuerpflicht). Behandelt der Unternehmer die Kreditgewährung als steuerpflichtig, unterliegt sie dem Steuersatz, der für die Leistung anzuwenden ist, deren Leistungspreis kreditiert wird.

In Rz 760 entfällt im Hinblick auf die Judikatur des EuGH der letzte Absatz.

**Rz 760 lautet:**

Auch die Vermittlung der Umsätze von Geldforderungen (§ 6 Abs. 1 Z 8 lit. c UStG 1994) ist in die Steuerbefreiung einbezogen. Das Inkasso von Forderungen ist nicht befreit. Befreit sind ua. auch die Optionsgeschäfte mit Geldforderungen. Gegenstand dieser Optionsgeschäfte ist das Recht, bestimmte Geldforderungen innerhalb einer bestimmten Frist zu einem festen Kurs geltend zu machen oder veräußern zu können. Unter die Steuerbefreiung fallen auch die Optionsgeschäfte mit Devisen.

Rz 771 wird im Hinblick auf die EuGH-Rechtsprechung geändert und ein Hinweis auf Rz 36 aufgenommen.

**Rz 771 lautet:**

Die Befreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 lit. g UStG 1994 erfasst auch die Vermittlung der Umsätze von Anteilen. Unter diese Steuerbefreiung fallen zB die entgeltliche Übertragung von Anteilen an Kapitalgesellschaften, Personenhandelsgesellschaften, Gesellschaften bürgerlichen Rechts, Erwerbsgesellschaften, Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Vereinen und Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit. **Zur Gesellschaftsgründung und Aufnahme neuer Gesellschafter siehe Rz 36.**

Erwirbt jemand treuhänderisch Gesellschaftsanteile und verwaltet diese gegen Entgelt, ist diese Tätigkeit grundsätzlich steuerpflichtig (BFH 29.1.1998, BStBl II 413).

Nach Rz 772 wird die Überschrift "6.1.8.10 Die Verwaltung von Sondervermögen durch Kapitalgesellschaften" und Rz 772a neu eingefügt.

**6.1.8.10 Die Verwaltung von Sondervermögen durch Kapitalanlagegesellschaften**

**Rz 772a lautet:**

**Gemäß EuGH 4.5.2006, Rs C-169/04, „Abbey National plc/Inscape Investment Fund“, fallen die Dienstleistungen der administrativen und buchhalterischen Verwaltung der Sondervermögen durch einen Dritten dann unter die Steuerbefreiung, wenn sie ein im Großen und Ganzen eigenständiges Ganzes bilden und für die Verwaltung dieser Sondervermögen spezifisch und wesentlich sind.**

**Spezifisch sind neben den Aufgaben der Portefeuilleverwaltung die administrativen Aufgaben der Organismen für gemeinsame Anlagen selbst, wie sie in Anhang II der geänderten Fassung der Richtlinie 85/611 unter der Überschrift "Administrative Tätigkeiten" aufgeführt sind (zB Rechnungslegungsdienstleistungen, Bewertung von Fondsvermögen, Festsetzung der Ausgabepreise von Fondsanteilen, Überwachung der Einhaltung der Rechtsvorschriften, Beantwortung von Kundenanfragen).**

**Ziel der Befreiung der Umsätze im Zusammenhang mit der Verwaltung von Sondervermögen durch Kapitalanlagegesellschaften ist es, die steuerliche Neutralität in Bezug auf die Wahl zwischen unmittelbarer Geldanlage in Wertpapieren und derjenigen zu gewährleisten, die durch Einschaltung von Organismen für gemeinsame Anlagen erfolgt. Spezifisch und wesentlich sind daher im Grundsatz die Verwaltungstätigkeiten, die nur mit einer mittelbaren, nicht aber auch mit einer unmittelbaren Geldanlage verbunden sind (zB bei der Fondsverwaltung das einzuhaltende Erfordernis der Rechnungslegung, der Führung des Anteilsinhaberregisters und der Ausgabe und Rückgabe von Anteilen).**

**Bei der Verwaltung von Sondervermögen kommt es gemäß EuGH 4.5.2006, Rs C-169/04, „Abbey National plc/Inscape Investment Fund“, weder auf die Person des Leistenden, noch auf die Person des Leistungsempfängers an. Es können daher auch die Leistungen Dritter befreit sein, wenn die Übertragung der Aufgaben nicht gemäß § 3 Abs. 3 Investmentfondsgesetz, BGBl. Nr. 532/1993, oder gemäß § 3 Abs. 3 Immobilien-Investmentfondsgesetz, BGBl. I Nr. 80/2003, erfolgt und die dort angeführten Voraussetzungen nicht erfüllt werden.**

Rz 780 wird aufgrund des Umsatzsteuerprotokolls 2005 zur Klarstellung ergänzt.

**Rz 780 lautet:**

Der Begriff der "Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören" (Betriebsvorrichtungen) ist für den Bereich der Umsatzsteuer in gleicher Weise auszulegen wie für das Bewertungsrecht. Die Betriebsvorrichtungen sind von Gebäuden abzugrenzen. Bei der Abgrenzung ist vom Gebäudebegriff auszugehen. Für die Frage, ob ein Bauwerk als Gebäude oder als Betriebsvorrichtung anzusehen ist, ist entscheidend, ob das Bauwerk die Merkmale eines Gebäudes aufweist oder nicht. Ein Bauwerk ist als Gebäude anzusehen, wenn es Menschen, Tieren oder Sachen durch räumliche Umschließung Schutz gegen Witterungseinflüsse gewährt, den Aufenthalt von Menschen gestattet, fest mit dem Grund und Boden verbunden und von einiger Standfestigkeit sowie Beständigkeit ist. Ist ein Bauwerk ein Gebäude im Sinne der Begriffsbestimmung, so kann es nicht mehr als Betriebsvorrichtung eingestuft werden. **Unter einer Betriebsvorrichtung sind demgegenüber alle jene sonstigen Vorrichtungen zu verstehen, die von**

**Menschenhand geschaffen wurden und, ohne Gebäude zu sein, dem Betrieb eines Unternehmens dienen. Darunter fallen auch Umzäunungen, Straßen- oder Platzbefestigungen (VwGH 21.2.1996, 94/16/0269).** Die Unterscheidung von Betriebsvorrichtung und Gebäude ist deshalb wichtig, weil die Veräußerung von Betriebsvorrichtungen im Gegensatz zur Veräußerung von Grundstücken (ebenso die Vermietung, siehe Rz 888 bis 921) nicht von der Umsatzsteuer befreit ist.

Rz 782 und 783 werden aufgrund des EuGH-Urteils vom 21.4.2005, C-25/03, "HE" geändert.

**Rz 782 lautet:**

a) Das Gebäude als solches wird unternehmerisch genutzt (Bauherr ist die Gemeinschaft)

Wird ein Gebäude errichtet (Gemeinschaft ist Bauherr), **das die Gemeinschaft selbst in der Folge unternehmerisch nutzt (zB steuerpflichtige Vermietung)**, hat **nur** die Gemeinschaft bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen den Vorsteuerabzug.

Bei schlichtem Miteigentum dienen die von den Miteigentümern aufgewendeten Beträge lediglich der Erfüllung der Gemeinschaftsaufgaben und bilden kein Entgelt für eine Leistung der Gemeinschaft an ihre Mitglieder. Die Zahlungen der Miteigentümer erfolgen somit nicht im Wege eines Leistungsaustausches.

**Rz 783 lautet:**

b) Das Gebäude wird den Miteigentümern ohne ein besonderes Entgelt zur Nutzung überlassen (Bauherr ist die Gemeinschaft)

Um zu vermeiden, dass der einzelne Miteigentümer nur im Wege der Zwischenschaltung des Unternehmers "Miteigentumsgemeinschaft" (Vermietung an die Miteigentümer) in den Genuss des Vorsteuerabzuges kommt, kann - analog zur Wohnungseigentumsgemeinschaft – in den von den Miteigentümern zu leistenden Anteilen an den für die Errichtung des Gebäudes bei der Gemeinschaft anfallenden Kosten das Entgelt für einen steuerpflichtigen Umsatz der Gemeinschaft gesehen werden, wodurch die Unternehmereigenschaft der Gemeinschaft (und damit deren Berechtigung zum Vorsteuerabzug) begründet wird. Dies setzt voraus, dass sämtliche Miteigentümer mit dieser Vorgangsweise einverstanden sind. Bezuglich der von der Gemeinschaft an die Miteigentümer weiterverrechneten anteiligen Errichtungskosten sind die Miteigentümer bei Zutreffen der übrigen Voraussetzungen des

§ 12 UStG 1994 zum Vorsteuerabzug berechtigt (dient zB die Räumlichkeit der Befriedigung eines eigenen Wohnbedürfnisses, steht kein Vorsteuerabzug zu; siehe Rz 183).

Wird der vom Miteigentümer erworbene Grundstücksanteil ("Gebäudeteil") weiterveräußert, handelt es sich um einen grundsätzlich steuerfreien Grundstücksumsatz, der zu einer Änderung der Verhältnisse führen kann oder für den zur Steuerpflicht optiert werden kann.

**Im Falle der Errichtung eines Gebäudes durch eine Miteigentünergemeinschaft, die keine Unternehmereigenschaft besitzt (zB Ehegattengemeinschaft vgl. Rz 185), sind die Miteigentümer, die diese Gemeinschaft bilden, als unmittelbare Leistungsempfänger der Gebäudeerrichtung anzusehen. Nutzt ein Miteigentümer einen Teil des Gebäudes ausschließlich für eigene unternehmerische Zwecke, steht ihm der Vorsteuerabzug für die gesamten auf den unternehmerisch genutzten Gebäudeteil entfallenden Vorsteuern zu, sofern der Abzugsbetrag nicht über seinen Miteigentumsanteil hinausgeht (vgl. EuGH 21.4.2005, C-25/03, "HE"). Eine an die Miteigentünergemeinschaft ausgestellte Rechnung ist für Zwecke des Vorsteuerabzuges ausreichend, wenn der Unternehmer dieser Rechnung eine leicht nachvollziehbare Darstellung der Ermittlung des auf den unternehmerisch genutzten Teil entfallenden Vorsteuerbetrages anschließt.**

*Beispiel:*

*Ein Architekt errichtet gemeinsam mit seiner Ehegattin ein Einfamilienhaus, das er zu 30% ausschließlich für unternehmerische Zwecke nutzt (Planungsbüro). Die Errichtungskosten betragen 300.000,- Euro zuzüglich 60.000 Euro (20%) USt. Die Ehegattengemeinschaft ist als solche nicht unternehmerisch tätig (keine Vermietung an Dritte). Der Miteigentümeranteil des Architekten beträgt*

- a) 50%
- b) 25%.

*Zu a)*

*Da der vom Unternehmer unternehmerisch genutzte Teil des Gebäudes (30%) seinen Miteigentumsanteil (50%) nicht überschreitet, kann er die*

*gesamten, auf den unternehmerisch genutzten Teil entfallenden Vorsteuern geltend machen (30% von 60.000 Euro = 18.000 Euro).*

**Zu b)**

*Da der vom Unternehmer unternehmerisch genutzte Teil des Gebäudes (30%) seinen Miteigentumsanteil (25%) überschreitet, kann er maximal die bis zu dem seiner Miteigentumsquote entsprechenden Vorsteuern der gesamten Errichtungskosten geltend machen (25% von 60.000 Euro = 15.000 Euro).*

**Diese Regelung gilt auch für die laufenden Betriebskosten.**

In Rz 786 wird eine Vereinfachungsregelung für Wohnungseigentumsgemeinschaften aufgenommen.

**Rz 786 lautet:**

In der unentgeltlichen Einräumung von Wohnungseigentum durch die Miteigentumsgemeinschaft an den jeweiligen Wohnungseigentümer ist keine umsatzsteuerbare Lieferung zu erblicken (VwGH 25.6.1998, 94/15/0087). Ist die schlichte Miteigentumsgemeinschaft bisher mit dem im Miteigentum stehenden Gebäude unternehmerisch tätig gewesen (zB das im Miteigentum stehende Gebäude wurde von der Gemeinschaft vermietet), scheidet das Gebäude aus dem Unternehmensbereich aus und es liegt ein grundsätzlich steuerfreier Eigenverbrauch gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 vor. Die Miteigentumsgemeinschaft kann hinsichtlich des Grundstückes (Grundstücksteiles) zur Steuerpflicht optieren. Der nunmehrige Wohnungseigentümer hat die Möglichkeit, die im Falle der Option in Rechnung gestellte Umsatzsteuer bei Zutreffen der Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 - insbesondere der Unternehmereigenschaft - als Vorsteuer gemäß § 12 Abs. 15 UStG 1994 in Abzug zu bringen.

**Wurde bis 30.6.2000 bei im Miteigentum stehenden vermieteten Gebäuden Wohnungseigentum begründet und trat die Wohnungseigentumsgemeinschaft nach außen hin (ausgenommen im Grundbuch) nicht in Erscheinung, kann aus verwaltungsökonomischen Gründen von einer umsatzsteuerlichen Erfassung der Wohnungseigentumsgemeinschaft und der Wohnungseigentümer Abstand genommen werden. Der Vorsteuerabzug für Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Betrieb und der Erhaltung des Gebäudes kann daher unmittelbar von der**

**Miteigentums-(Vermieter-)Gemeinschaft in Anspruch genommen werden. Diese Vorgangsweise ist nur insoweit und solange möglich, als sie steuerneutral ist (zB darf eine Eigenverbrauchsbesteuerung nicht außer Ansatz bleiben).**

In Rz 793 werden in Entsprechung des BFH-Urteils 6.5.2004, BStBl II 856, die letzten beiden Sätze gestrichen. Siehe dazu auch die neu eingefügte Rz 2005. Außerdem wird Rz 793 aufgrund des AbgÄG 2004, BGBl. I Nr. 180/2004, ergänzt.

**Rz 793 lautet:**

Voraussetzung für die Optionsausübung ist, dass der Unternehmer einen gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 grundsätzlich steuerfreien Umsatz tätigt. Frhestens ab diesem Zeitpunkt ist eine Optionsausübung möglich. Die Vereinnahmung einer Anzahlung ist kein Umsatz, sondern das Entgelt für einen zukünftigen Umsatz. Für eine solche Anzahlung kann nicht zur Steuerpflicht optiert werden.

Der Verzicht auf die Steuerbefreiung ist an keine besondere Form oder Frist gebunden. Der Verzicht (ebenso wie die Rücknahme des Verzichtes) ist bis zur Rechtskraft des Steuerbescheides möglich. Der Verzicht ist auch im wieder aufgenommenen Verfahren möglich. Maßgeblich ist nicht der offene Ausweis in einer Rechnung oder Gutschrift, sondern die Behandlung als steuerpflichtig gegenüber dem Finanzamt. Stellt der Unternehmer zwar Umsatzsteuer in Rechnung, behandelt aber den Umsatz gegenüber dem Finanzamt (Voranmeldung, Steuererklärung) steuerfrei, schuldet er den ausgewiesenen Betrag gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994, ausgenommen er berichtigt die Rechnung.

**Bei nach dem 31. Dezember 2004 im Zwangsversteigerungsverfahren ausgeführten Umsätzen von Grundstücken, Gebäuden auf fremdem Boden und Baurechten ist der Verzicht auf die Steuerbefreiung gem. § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 nur zulässig, wenn der Verpflichtete dem Gericht spätestens bis vierzehn Tage nach Bekanntgabe des Schätzwertes (§ 144 EO) ausdrücklich mitteilt, dass der Umsatz an den Ersteher gem. § 6 Abs. 2 UStG 1994 steuerpflichtig behandelt wird. Diese gesetzliche Frist kann nicht verlängert werden (vgl. § 110 Abs. 2 BAO). Im Falle der fristgerechten Mitteilung der steuerpflichtigen Behandlung kommt es gem. § 19 Abs. 1b lit. c UStG 1994 zum Übergang der Steuerschuld auf den Ersteher, wobei der Verpflichtete als leistender Unternehmer für diese Steuer**

**haftet. Der Verpflichtete muss eine Rechnung gem. § 11 Abs. 1a UStG 1994 ausstellen. Hinsichtlich des Vorsteuerabzugsrechtes des Erstehers vgl. Rz 1875 bis 1876.**

Nach Rz 794 wird Rz 794a zur Klarstellung eingefügt.

**Rz 794a lautet:**

**Optionsberechtigt für die Lieferung von Grundstücken im Konkursverfahren ist der Masseverwalter als gesetzlicher Vertreter des Gemeinschuldners. Dies gilt auch im Falle des Beitritts des Masseverwalters in ein gegen den Gemeinschuldner im Zuge befindliches Zwangsvollstreckungsverfahren als betreibender Gläubiger.**

Die Einzelfälle in Rz 801 werden aufgrund des VwGH-Erkenntnisses vom 20.10.2004, 2000/14/0185, um Ausführungen zum Teilzeiteigentum ergänzt.

**Rz 801 lautet:**

.....

**Teilzeiteigentum**

**Die Veräußerung von Miteigentumsanteilen mit der Nebenabrede, dass dem jeweiligen Miteigentümer das ausschließliche, auf einen bestimmten Zeitraum eines jeden Jahres beschränkte Recht auf Benutzung eines bestimmten Appartements eingeräumt wird (so genanntes "Teilzeiteigentum"), stellt einen Umsatz von Grundstücken im Sinne des § 2 GrEStG 1987 dar und ist daher gem. § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 steuerfrei. Das Nutzungsrecht der Käufer stellt sich als Ausfluss der übertragenen ideellen Miteigentumsanteile und als zwischen den Miteigentümern getroffene "Benutzungsregelung" im Sinne des § 828 Abs. 2 ABGB auch dann dar, wenn die Nutzungsvereinbarung schon im Kaufvertrag betreffend die Übertragung der Miteigentumsanteile erfolgt ist (vgl. VwGH 20.10.2004, 2000/14/0185). Zur Einräumung eines Teilzeitnutzungsrechtes ohne gleichzeitige Miteigentumsübertragung (Time-Sharing) siehe Rz 1208 bis 1211.**

Rz 802 bis 845: *Derzeit frei.*

Rz 875 wird aufgrund des Umsatzsteuer-Protokolls 2005 ergänzt.

**Rz 875 lautet:**

Der Begriff "Schule" erfordert gemäß § 2 Privatschulgesetz, dass eine Mehrzahl von Schülern gemeinsam nach einem festen Lehrplan unterrichtet wird und in Zusammenhang mit der Vermittlung allgemein bildender oder berufsbildender Kenntnisse oder Fertigkeiten ein erzieherisches Ziel angestrebt wird.

Nach der Rechtsprechung des VwGH (bspw. VwGH 25.2.1997, 95/14/0126) ist unter einer allgemein bildenden oder berufsbildenden Einrichtung ein schulähnlicher Betrieb anzusehen, der über die organisatorischen Voraussetzungen (wie Schulräume, ein über längere Zeit feststehendes Bildungsangebot, in der Regel auch das erforderliche Personal nach Art eines Lehrkörpers und ein Sekretariat) verfügt, um laufend gegenüber einer größeren Anzahl von Interessenten eine Tätigkeit im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 auszuüben. **Im Falle der Online-Unterrichtserteilung unter Nutzung elektronischer Kommunikationsmöglichkeiten kommt es auf das Vorhandensein körperlicher Schulräume dann nicht an, wenn die Unterrichtserteilung in gemeinschaftsbezogener Weise erfolgt.** Für das Vorliegen einer Einrichtung im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 ist die Rechtsform des Unternehmens ohne Bedeutung (Verweis auf EuGH 7.9.1999, Rs C-216/97, "Gregg").

Befreit sind nur die Umsätze aus der Unterrichtstätigkeit und nicht auch Umsätze, die aus einer unterrichtsfremden Tätigkeit herrühren (Lieferung von gewerblichen Erzeugnissen oder Gegenständen des Anlagevermögens; Buffet- und Kantinenumsätze sowie sonstige Hilfsgeschäfte).

In die Aufzählung der Rz 877 werden die ländlichen Fortbildungsinstitute sowie die Lehrgänge universitären Charakters aufgenommen (vgl. auch Umsatzsteuer-Protokoll 2002).

**Rz 877 lautet:**

Die Steuerbefreiung ist anwendbar:

- Berufsförderungsinstitut (BFI),
- Handels- oder Gewerbeschulen,
- **Ländliche Fortbildungsinstitute (LFI)**
- Maturaschulen,
- Einrichtungen zur Psychotherapeutenausbildung, wenn die Ausbildungseinrichtung nach Anhörung des Psychotherapiebeirates vom Bundeskanzler als propädeutische bzw. psychotherapeutische Ausbildungseinrichtung mit Bescheid anerkannt worden ist (sofern diese Leistungen in der Berufsausbildung bestehen; andere Leistungen, wie zB Berufsfortbildung sind nicht befreit; § 4 Abs. 1 und § 7 Abs. 1 Psychotherapiegesetz),
- Rechtskurse (VwGH 28.4.1976, 0559/75),
- Sprachschulen, bei denen der vorgetragene Lehrstoff dem Umfang und dem Lehrziel nach annähernd einer Übersetzer- und Dolmetschausbildung einer Universität entspricht,
- Vorbereitungskurse für die Baugewerbeprüfung (VwGH 21.6.1977, 1566/76),
- Beamtenaufstiegsprüfung (VwGH 23.10.1980, 0202/79),
- Richteramts-, Rechtsanwalts- und Notariatsprüfungen (VwGH 28.4.1976, 0559/75),
- Wirtschaftsförderungsinstitut der Wirtschaftskammer (WIFI),
- **Lehrgänge universitären Charakters im Sinne des § 27 Universitäts-Studiengesetz, BGBI. I Nr. 48/1997 idF bis 31.12.2003, die mit einem akademischen Grad abgeschlossen werden.**

Rz 879 wird aufgrund der Judikatur des EuGH geändert.

**Rz 879 lautet:**

Der Begriff Privatlehrer umfasst - **unabhängig von der Rechtsform - Unternehmer, die mit der Unterrichtserteilung an öffentlichen Schulen oder umsatzsteuerbefreiten Privatschulen und schulähnlichen Einrichtungen iSd § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 beauftragt werden. Die Vorschrift kann somit auch angewendet werden,**

**wenn Personenzusammenschlüsse oder juristische Personen beauftragt werden, sofern die Unterrichtserteilung durch Personen erfolgt, die über die erforderlichen persönlichen und beruflichen Befähigungen für die Ausübung einer unterrichtenden Tätigkeit verfügen.**

In Rz 881 erfolgt eine Klarstellung hinsichtlich der Schadensbegutachtung durch Versicherungsvertreter, wobei auf das EuGH-Urteil vom 20.11.2003, Rs. C-8/01, "Assurander-Societetet" Bezug genommen wird.

**Rz 881 lautet:**

Die Befreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 13 UStG 1994 erstreckt sich auf alle Leistungen, die in Ausübung der begünstigten Tätigkeiten erbracht werden. Unselbständige Nebenleistungen zu den Vermittlungsleistungen wie Inkasso, Kundenbetreuung und Beratung sind steuerbefreit. **Die Begutachtung bzw. Bewertung von Schäden sowie Tätigkeiten zur Schadensregulierung sind keine berufstypischen Tätigkeiten von Versicherungsvertretern oder -maklern (vgl. EuGH 20.11.2003, Rs C-8/01, "Assurander-Societetet"). Eine steuerfreie unselbstständige Nebenleistung liegt diesbezüglich nur vor, wenn die Schadensbegutachtung bzw. –regulierung im Zusammenhang mit vom Versicherungsvertreter oder -makler vermittelten Versicherungsverträgen erfolgt (siehe auch VwGH 16.12.1999, 96/15/0116).**

Hilfsgeschäfte sind nicht gemäß § 6 Abs. 1 Z 13 UStG 1994 befreit, können jedoch gemäß § 6 Abs. 1 Z 26 UStG 1994 befreit sein. Wird ein Kundenstock veräußert, sind die Nachfolgeprovisionen in den Leistungsaustausch eingebunden, den der Rechtsvorgänger durch den Abschluss verschiedener Versicherungsverträge begonnen hat. Der Erwerber unterliegt mit diesen der Umsatzsteuer, die Umsätze sind gemäß § 6 Abs. 1 Z 13 UStG 1994 steuerbefreit (VwGH 20.1.1992, 91/15/0067).

Die Tätigkeit der Versicherungsmakler, der Vermittler von Pensionskassenverträgen sowie die Umsätze der Untervertreter fallen ebenfalls unter die Befreiung. Die Befreiung ist weder an eine bestimmte Rechtsform gebunden, noch stellt sie darauf ab, dass die begünstigten Tätigkeiten im Rahmen der gesamten unternehmerischen Tätigkeit überwiegen. Unter die Befreiung fällt zB auch ein Kreditinstitut, das Bauspar- oder Versicherungsverträge vermittelt.

In Rz 882 wird klargestellt, dass auch "Hagelberater" der Österreichischen Hagelversicherung als Versicherungsberater angesehen werden können.

**Rz 882 lautet:**

Voraussetzung für die Anwendung der Befreiungsvorschrift ist, dass eine Vermittlungstätigkeit vorliegt. Eine solche ist nicht gegeben, wenn sich die Tätigkeit des Unternehmens auf bloße Adressenbeschaffung und das Führen von Kontaktgesprächen beschränkt. Eine Vermittlungstätigkeit wird jedenfalls dann vorliegen, wenn der Vertreter auf Grund seiner Tätigkeit erreicht, dass der Kunde einen Antrag auf Abschluss eines Versicherungsvertrages unterzeichnet, und der Vertreter diesen Antrag weiterleitet. Auch die mittelbare Vermittlungstätigkeit im Rahmen eines "Strukturvertriebes" ist als berufstypische Tätigkeit eines Versicherungsvertreters anzusehen. Unter die Steuerbefreiung fallen daher alle Leistungen, die in Ausübung der begünstigten Tätigkeit erbracht werden, somit insbesondere auch die Abwicklung und laufende Betreuung der Verträge, die Werbetätigkeit, die Einstellung, Ausbildung und Überwachung von Untervertretern sowie ähnliche mit der Organisierung des Außendienstes im Zusammenhang stehende Tätigkeiten (VwGH 3.7.2003, 2000/15/0165, zur Steuerfreiheit von Provisionen in Form von Leistungsvergütungen).

Provisionen der Hausverwalter, die selbst als direkte Stellvertreter der Hauseigentümer Versicherungsverträge abschließen, tätigen damit keine Vermittlungsleistungen und sind daher nicht befreit (VwGH 26.4.1993, 91/15/0022).

**Hagelberater der Österreichischen Hagelversicherung, die aufgrund der Satzung der Versicherung zwar keine Versicherungsanträge unterzeichnen können, sonst aber dieselben Tätigkeiten ausüben wie ein Versicherungsvertreter (insbesondere die Anbahnung von Hagelversicherungsverträgen), gelten als Versicherungsvertreter iSd § 6 Abs. 1 Z 13 UStG 1994.**

In Rz 883 wird nunmehr hinsichtlich der Beurteilung der Gemeinnützigkeit auf die Vereinsrichtlinien 2001 (VereinsR 2001) verwiesen.

**Rz 883 lautet:**

**Hinsichtlich des Begriffes "Gemeinnützigkeit" wird auf die VereinsR 2001 Rz 13 bis 20 sowie 72 verwiesen.**

Im Anschluss an Rz 886 werden die Überschrift "6.1.14.5 Sachsponsoring" und Rz 886a als Vereinfachungsregelung eingefügt.

#### **6.1.14.5 Sachsponsoring**

**Rz 886a lautet:**

**Im Hinblick auf die Regelung des Art. 13 Teil A Abs. 1 lit. m der 6. EG-RL und die mit § 6 Abs.1 Z 14 UStG 1994 verfolgten Ziele kann von der Besteuerung der an gemeinnützige Sportvereine bzw. von gemeinnützigen Sportvereinen im Zusammenhang mit dem sog. Sachsponsoring erbrachten tauschähnlichen Umsätze Abstand genommen werden. Die Zurverfügungstellung von Ausrüstungsgegenständen, Leihen von Autos etc. an gemeinnützige Sportvereine bzw. die dafür von den gemeinnützigen Sportvereinen erbrachten Werbeleistungen brauchen daher weder als Leistungsaustausch noch als Eigenverbrauch erfasst werden.**

In Rz 890 wird aufgrund des EuGH-Urteiles 3.3.2005, C- 428/02, ein neuer Absatz betreffend Bootsliege- und Hafenstellplätze eingefügt.

**Rz 890 lautet:**

Die Vermietung von Grundstücken besteht darin, dass der Vermieter eines Grundstücks dem Mieter gegen Zahlung des Mietzinses für eine vereinbarte Dauer das Recht überträgt, ein Grundstück so in Besitz zu nehmen, als ob er dessen Eigentümer wäre, und jede andere Person von diesem Recht auszuschließen (EuGH 12.6.2003, Rs C-275/01; EuGH 8.5.2003, Rs C-269/00). Die Dauer des Vertragsverhältnisses ist nicht von Bedeutung. Auch ist die Ausschließlichkeit des Gebrauchs nicht erforderlich, Mitbenutzung ist ausreichend (VwGH 23.2.1994, 94/13/0003). Auch die Untervermietung von Räumlichkeiten ist als Grundstücksvermietung zu betrachten. Weiters ist der Mietrechtsverzicht durch den Mieter gegen eine Abstandszahlung durch den Vermieter der Vermietung eines Grundstückes gleichzusetzen (EuGH 15.12.1993, Rs C-63/92, "*Lubbock Fine*").

Bei der Übertragung der Rechte und Pflichten aus einem Mietvertrag (Nutzungsvertrag) auf einen Nachmieter ist zu unterscheiden, ob der Vor- oder der Nachmieter die sonstige

Leistung zugunsten des jeweils anderen erbringt. Leistet der Vormieter dem Nachmieter ein Entgelt dafür, dass letzterer dem Übergang des Mietverhältnisses zustimmt (entgeltliche Übernahme des Mietverhältnisses), liegt keine Übertragung des Rechts auf Gebrauch eines Grundstückes vor (EuGH 9.10.2001, Rs C-108/99, "*Cantor Fitzgerald International*"). Erbringt der Vormieter die Leistung an den Nachmieter (dieser leistet ein Entgelt), so besteht die Leistung in der Übertragung des Rechts auf Gebrauch eines Grundstückes. In diesem Fall ist die sonstige Leistung als Vermietung und Verpachtung von Grundstücken anzusehen.

Bezieht sich die Leistung auf ein Grundstück für Wohnzwecke, kommt der ermäßigte Steuersatz gemäß § 10 Abs. 2 Z 4 lit. a UStG 1994 zur Anwendung (VwGH 20.3.2002, 99/15/0041).

Mietkaufverträge, das sind Verträge, die dem Mieter eine Kaufoption unter Anrechnung des Mietzinses oder von Baukostenbeiträgen einräumen, bleiben bis zur Ausübung der Option Bestandverträge. Leasingverträge sind, soweit sie als Gebrauchsüberlassung zu beurteilen sind, Bestandverträge (siehe Rz 344 und 345).

**Der Begriff der Vermietung von Grundstücken umfasst auch die Vermietung von Liegeplätzen für das Festmachen von Booten im Wasser sowie von Stellplätzen im Hafen für die Lagerung dieser Boote an Land (EuGH 3.3.2005, C-428/02, "*Fonden Marselisborg Lystbådehavn*").**

**Zur Grundstücksvermietung durch Körperschaften des öffentlichen Rechts siehe Rz 265. Zur Ausnahme von der Steuerbefreiung siehe Rz 894 bis 898.**

In der Rz 926 tritt an die Stelle der Zitierung "Krankenanstaltengesetz" die Zitierung "Krankenanstalten- und Kuranstaltengesetz".

**Rz 926 lautet:**

Als Kranken- und Pflegeanstanlten im Sinne dieser Bestimmung sind vor allem sämtliche Einrichtungen anzusehen, die unter das **Krankenanstalten- und Kuranstaltengesetz (KAKuG), BGBI. Nr. 1/1957**, fallen. Gemäß § 1 **KAKuG** sind unter Krankenanstalten (Heil- und Pflegeanstanlten) Einrichtungen zu verstehen, die zur Feststellung einer Krankheit durch Untersuchung und zur Besserung und Heilung einer Krankheit durch Behandlung bestimmt sind, gleichgültig, ob sie nur der Untersuchung und Behandlung oder auch der

Unterbringung und Pflege von Menschen dienen, sowie Einrichtungen, die zur Wartung von Menschen bestimmt sind, wenn eine solche wegen des körperlichen oder geistigen Zustandes erforderlich ist.

In der Rz 931 tritt an die Stelle der Zitierung "KAG" die "Zitierung KAKuG".

**Rz 931 lautet:**

Eine Krankenanstalt und eine an dieser errichteten Krankenpflegeschule mit Schwesternheim bilden einen einheitlichen Betrieb gewerblicher Art. Die Tätigkeit der einer Krankenanstalt angeschlossenen Krankenpflegeschule (mit Schwesternheim) kann nicht unter § 6 Abs. 1 Z 18 UStG 1994 subsumiert werden. Für diese Tätigkeit kommt bei Zutreffen der gesetzlichen Voraussetzungen eine Besteuerung nach § 10 Abs. 2 Z 7 UStG 1994 ("Gemeinnützigkeit") in Betracht.

Die Kostenersätze gemäß § 55 **KAKuG** ("klinischer Mehraufwand") fallen nicht unter die Befreiungsbestimmung des § 6 Abs. 1 Z 18 UStG 1994. Diese Kostenersätze unterliegen gemäß § 10 Abs. 2 Z 7 UStG 1994 dem ermäßigten Steuersatz.

In Rz 933 entfällt der bisherige letzte Satz im Hinblick auf die Zitierungsänderung in Rz 926. An dessen Stelle tritt ein neuer letzter Satz betreffend Zusatztherapien.

**Rz 933 lautet:**

Unter Kuranstalten und Kureinrichtungen sind Einrichtungen zu verstehen, die der stationären oder ambulanten Anwendung medizinischer Behandlungsarten dienen, die sich aus den ortsgebundenen Heilvorkommen oder dessen Produkten ergeben. Sie bedürfen für ihre Inbetriebnahme der Bewilligung der Landesregierung. Als natürliche Heilvorkommen gelten insbesondere Heilquellen, Heilmoor, Heilschlamm und Heilschlick und die Heilfaktoren, wie Klima, Lage, Höhe und dgl., während unter Kurorten Gebiete verstanden werden, in denen behördlich anerkannte Heilvorkommen ortsgebunden genutzt werden und die hiefür erforderlichen Kureinrichtungen bestehen. **Unmittelbar mit der Kurbehandlung im Zusammenhang stehen auch Zusatztherapien unabhängig davon, ob sie ärztlich verordnet wurden.**

Rz 942 wird insoweit ergänzt, als das Vorliegen der therapeutischen Zielsetzung bei ästhetisch-plastischen Leistungen durch den jeweiligen Arzt zu beurteilen ist.

**Rz 942 lautet:**

"Tätigkeit als Arzt" ist die Ausübung der Heilkunde unter der Berufsbezeichnung "Arzt" oder "Ärztin". Die Ausübung des ärztlichen Berufes umfasst jede auf medizinischwissenschaftlichen Erkenntnissen begründete Tätigkeit, die unmittelbar am Menschen oder mittelbar für den Menschen ausgeführt wird.

Die Tätigkeit als Arzt im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994 umfasst auch die Tätigkeit der Gerichtsmediziner. Dasselbe gilt für die gemäß § 3 Abs. 3 Ärztegesetz 1998, BGBl. Nr. 169/1998, in Ausbildung zum Arzt für Allgemeinmedizin oder zum Facharzt befindlichen Ärzte (Turnusärzte), die in einem Dienstverhältnis zu einer Krankenanstalt stehen, soweit sie in Ausübung ihrer ärztlichen Tätigkeit Entgelte vereinnahmen, die gemäß § 22 Z 1 lit. b EStG 1988 zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit zählen und hinsichtlich derer der in Ausbildung befindliche Arzt gemäß § 2 Abs. 6 UStG 1994 als Unternehmer gilt.

Die in der Heilbehandlung der Betriebsärzte bestehenden Leistungen sind nach § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994 steuerbefreit.

**Zur Tätigkeit als Arzt gehören auch ästhetisch-plastische Leistungen, soweit ein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht. Die Beurteilung des Vorliegens dieser Voraussetzung obliegt dem behandelnden Arzt.**

Die Änderung der Rz 946 dient einer weiteren Klarstellung hinsichtlich der Anwendbarkeit der Steuerbefreiung auf die Erstellung von ärztlichen Gutachten.

**Rz 946 lautet:**

Auch die Ausstellung von ärztlichen Zeugnissen und die Erstattung von ärztlichen Gutachten gehört zur Berufstätigkeit als Arzt (§ 2 Abs. 3 ÄrzteG 1998). Die Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994 ("Steuerfrei sind die Umsätze aus der Tätigkeit als Arzt") geht nicht dadurch verloren, dass der Auftrag zur Erstellung eines Gutachtens von einem Dritten erteilt wird (zB Gutachten über den Gesundheitszustand im Zusammenhang mit einer Versicherungsleistung).

Lediglich die Erstattung folgender ärztlicher Gutachten fällt - zum Teil gestützt auf die Judikatur des EuGH - nicht unter die Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994:

- Die auf biologische Untersuchungen gestützte Feststellung einer anthropologisch-erbbiologischen Verwandtschaft (EuGH 14.9.2000, Rs C-384/98);
- ärztliche Untersuchungen über die pharmakologische Wirkung eines Medikaments beim Menschen und die dermatologische Untersuchung von kosmetischen Stoffen;
- psychologische Tauglichkeitstests, die sich auf die Berufsfindung erstrecken;
- ärztliche Bescheinigungen für Zwecke eines Anspruches nach dem Kriegsopferversorgungsgesetz 1957 (KVOG), BGBI. Nr. 152/1957 idgF (EuGH 20.11.2003, Rs C-307/01);
- **ärztliche Gutachten in laufenden Gerichtsverfahren, wie z.B.**
  - **ärztliche Gutachten für zivil- und strafrechtliche Haftungsfragen (EuGH 20.11.2003, Rs C-307/01);**
  - **ärztliche Gutachten über ärztliche Kunstfehler (EuGH 20.11.2003, Rs C-307/01);**
  - **ärztliche Gutachten im Zusammenhang mit Invaliditäts-, Berufs-, oder Erwerbsunfähigkeitspensionen sowie über Leistungen aus Unfallversicherungen (EuGH 20.11.2003, Rs C-212/01);**
  - **ärztliche Gutachten zur Feststellung des Grades einer Invalidität, Berufs- oder Erwerbsminderung.**

**Andere ärztliche Gutachten in laufenden Gerichtsverfahren sind ebenfalls steuerpflichtig, außer sie dienen dem Schutz der Gesundheit des Betreffenden, wie z.B. Gutachten über die Vernehmungs- oder Verhandlungsfähigkeit oder Haftvollzugstauglichkeit.**

**Die Änderungen aufgrund des letzten Punktes sind ab 1.1.2007 anzuwenden.**

Rz 958 wird im Hinblick auf die EuGH-Rechtsprechung und die Ausführungen im Umsatzsteuer-Protokoll 2003 geändert.

**Rz 958 lautet:**

Gemäß § 3 Abs. 1 des Ärztegesetzes idF 2. Ärztegesetz-Novelle, BGBl. I Nr. 110/2001 (in Kraft getreten mit 11. August 2001), ist die selbständige Ausübung des ärztlichen Berufes auch als Gruppenpraxis in der Rechtsform einer offenen Erwerbsgesellschaft zulässig.

**Entsprechend der gemeinschaftsrechtlichen Auslegung ist die Steuerbefreiung für ärztliche und arztähnliche Leistungen von der Rechtsform des Unternehmers unabhängig (EuGH 10.9.2002, C-141/00, „*Ambulanter Pflegedienst Kügler GmbH*“). Auch Unternehmer in der Rechtsform von anderen Personengesellschaften oder von Kapitalgesellschaften (zB arbeitsmedizinische GmbH) können daher die Steuerbefreiung für ärztliche oder arztähnliche Leistungen anwenden. Voraussetzung ist aber, dass die unmittelbare Leistungsausführung durch Personen erfolgt, die über die erforderlichen beruflichen Befähigungsnachweise verfügen und die im Falle der selbstständigen Leistungserbringung die Steuerbefreiung gem. § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994 anwenden könnten.**

In Rz 986 wird ein Verweis auf die VereinsR 2001 eingefügt.

**Rz 986 lautet:**

Die Leistungen der Jugend-, Erziehungs-, Ausbildungs-, Fortbildungs- und Erholungsheime an Personen, die das 27. Lebensjahr nicht vollendet haben (zB Kindergärten, Studentenheime), sind unecht steuerfrei, wenn diese von Körperschaften öffentlichen Rechts bewirkt werden (vgl. Abschnitt 6.1.23). Dasselbe gilt für Leistungen des Bundes, der Länder und Gemeinden, die im Zusammenhang mit dem Betrieb eines Theaters, von Musik- und Gesangsaufführungen, eines Museums, botanischen oder zoologischen Gartens oder Naturparks stehen (vgl. Abschnitt 6.1.24). Die angeführten Leistungen sind auch dann unecht steuerfrei, wenn sie von Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, bewirkt werden. **Hinsichtlich der Begriffe "gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Zwecke" wird auf die VereinsR 2001 Rz 13 bis 104 verwiesen.**

In Rz 994 wird ein zweiter Absatz eingefügt, um klarzustellen, wann im Hinblick auf die Kleinunternehmerregelung ein Wohnsitz im Inland vorliegt.

**Rz 994 zweiter Absatz lautet:**

**Erzielt ein im Ausland ansässiger Unternehmer Umsätze aus der Vermietung eines im Inland gelegenen Grundstückes, ist die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer ebenfalls nur bei Vorliegen eines inländischen Wohnsitzes oder Sitzes anwendbar. Ob dies der Fall ist, richtet sich nach §§ 26 und 27 BAO.**

**Von einem Wohnsitz im Inland (§ 26 BAO) ist zB auszugehen, wenn der Wohnungs- oder Hauseigentümer, die Möglichkeit der jederzeitigen Benutzung der Wohnung oder (eines Teiles) des Gebäudes hat (VwGH 23.5.1990, 89/13/0015) oder wenn er bei bloß gelegentlichen Vermietungen (zB an Feriengäste) rechtlich und tatsächlich die Möglichkeit hat, nach seinem Willen die Zeit der Eigennutzung zu bestimmen (VwGH 4.11.1980, 3235/79, zu einer Ferienwohnung, die teils der Vermietung, teils der Eigennutzung dient). Ergibt sich aus den konkreten Umständen, dass ein ausländischer Vermieter weder über einen Wohnsitz noch einen Sitz im Inland verfügt, unterliegen seine Vermietungsumsätze nicht der Steuerbefreiung für Kleinunternehmer (siehe aber Rz 2601 zum Übergang der Steuerschuld).**

In Rz 1011 erfolgt eine Klarstellung hinsichtlich des Erfordernisses einer Konzession für die Anwendbarkeit der Steuerbefreiung.

**Rz 1011 lautet:**

§ 6 Abs. 1 Z 28 UStG 1994 befreit Umsätze von Unternehmern, die überwiegend Bank-, Versicherungs- und Pensionskassenumsätze tätigen (begünstigte Unternehmer). Es handelt sich um folgende Befreiungen, wobei im ersten und zweiten Fall Voraussetzung ist, dass die Leistungen unmittelbar zur Ausführung der genannten Umsätze verwendet werden (begünstigte Umsätze):

- Sonstige Leistungen von Zusammenschlüssen von begünstigten Unternehmen an ihre Mitglieder, soweit sie unmittelbar zur Ausführung begünstigter Umsätze verwendet werden,
- sonstige Leistungen von begünstigten Unternehmen untereinander, soweit sie unmittelbar zur Ausführung begünstigter Umsätze verwendet werden,

- Personalgestellung von begünstigten Unternehmern an Zusammenschlüsse begünstigter Unternehmer.

Bei den im § 6 Abs. 1 Z 28 UStG 1994 als Voraussetzung für die Steuerbefreiung geforderten Bank-, Versicherungs- oder Pensionskassenumsätzen muss es sich um steuerbare Umsätze handeln.

**Für die Anwendbarkeit der Steuerbefreiung ist die gewerberechtliche Behandlung (Besitz einer entsprechenden Konzession) nicht maßgebend.**

Die Aufzählung in Rz 1018 wird um die Mittelstandfinanzierungsgesellschaften ergänzt.

**Rz 1018 lautet:**

### **Depotgebühren**

Die Verwahrung und Verwaltung von Wertpapieren durch Banken für die folgenden Institutionen und Einrichtungen ist befreit:

- Wohlfahrtsfonds der Ärztekammern
- Wohlfahrtseinrichtungen der Österreichischen Dentistenkammer
- Wohlfahrtseinrichtungen der Bundeskammer der Architekten und Ingenieurkonsulenten
- Versorgungs- oder Unterstützungseinrichtungen von Orden und Kongregationen
- Pensionsfonds von Kammern (zB Wirtschafts-, Arbeiter-, Landwirtschaftskammer) oder einer Diözese
- Gebietskrankenkassen

### **Gestionsprovisionen**

Gestionsprovisionen, die an einen Konsortialführer für die Verwaltung der Kreditanteile der übrigen Konsorten gezahlt werden, sind steuerfrei. Das gilt auch für Gestionsprovisionen, die vom Kreditnehmer dem Kreditgeber bezahlt werden.

### **Landeshypothekenanstalt**

Werden die von den Ämtern der Landesregierungen gewährten Darlehen (zB Landeswohnbauförderung) durch eine Landeshypothekenbank verwaltet, ist diese Verwaltung befreit.

### **Mittelstandfinanzierungsgesellschaften gem. § 6b KStG 1988**

**Mittelstandsförderungsgesellschaften sind begünstigte Unternehmer iSd Rz 1011.**

**Verbundkosten**

Die sonstige Leistung selbst muss nicht bank- oder versicherungstypisch sein. Daher kann auch die Weiterverrechnung von Verbundkosten im Bankenbereich befreit sein.

Nach Rz 1022 wird nach der Überschrift "6.4 Befreiungen bei der Einfuhr" Rz 1023 im Zusammenhang mit der Einfuhr von Gas oder Elektrizität neu eingefügt.

**Rz 1023 lautet:**

**Die Einfuhr von Gas über das Erdgasnetz oder von Elektrizität ist gem. § 6 Abs. 4 Z 3a UStG 1994 steuerfrei.**

Rz 1024 bis 1050: *Derzeit frei.*

Nach Rz 1051a wird die neue Rz 1051b, womit die Möglichkeit der Bearbeitung oder Verarbeitung in einem anderen EU-Mitgliedstaat ausgeweitet wird, und die neue Rz 1051c zur Klarstellung hinsichtlich der Lieferung von Gas oder Elektrizität eingefügt.

**Rz 1051b lautet:**

**Der Gegenstand der Lieferung kann durch einen Beauftragten oder mehrere Beauftragte des Abnehmers oder eines folgenden Abnehmers sowohl im Inland als auch in einem anderen EU-Mitgliedstaat bearbeitet oder verarbeitet worden sein.**

**Rz 1051c lautet:**

**Durch die spezielle Ortsregelung für die Lieferung von Gas über das Erdgasnetz oder Elektrizität wird klargestellt, dass Lieferungen dieser Gegenstände keine bewegten Lieferungen sind. Daraus folgt, dass keine Ausfuhrlieferung nach § 7 UStG 1994 vorliegen kann.**

Rz 1078 wird im Zusammenhang mit der Änderung der Rechtslage hinsichtlich Lieferungen von Gas oder Elektrizität angepasst.

**Rz 1078 lautet:**

**Bis 31. Dezember 2004** wird bei der Lieferung elektrischer Energie mangels physikalisch nachvollziehbarer Warenbewegung der Nachweis der Beförderung oder Versendung in das Drittlandsgebiet dadurch erbracht, dass der Empfänger schriftlich bestätigt, dass ein Liefergeschäft abgeschlossen und ausgeführt wurde. **Zur Rechtslage ab 1. Jänner 2005 siehe Rz 1051c sowie Rz 474a bis Rz 474e.**

Rz 1079 bis 1082: *Derzeit frei.*

In Rz 1083 werden zwei Absätze zur Regelung der ab 1. Jänner 2007 erforderlichen Form der Spediteurbescheinigung angefügt.

**Rz 1083 lautet:**

Der Ausfuhrnachweis ist bei Versendung des Gegenstandes in das Drittland durch Versendungsbelege zu erbringen. Versendungsbelege sind

- Frachtbriefe, Postaufgabebescheinigungen, Konnosemente und dgl. oder deren Doppelstücke. Drittschriften oder lediglich der Schriftwechsel mit dem Beförderungsunternehmer oder dem ausländischen Abnehmer können in aller Regel nicht als Versendungsbelege anerkannt werden. In den Fällen, in denen der Unternehmer den Gegenstand ohne Einschaltung eines Spediteurs in das Ausland versendet und das Frachtbriefdoppel einem Dritten überlassen werden muss, wie dies insbesondere beim Dokumenteninkasso, Akkreditiv oder bei einem Remboursgeschäft üblich ist, kann der Ausfuhrnachweis in Form des Frachtbrieftriplikates oder einer Ablichtung bzw. bestätigten Abschrift des Frachtbriefdoppels in Verbindung mit den übrigen Aufzeichnungen der Finanzbuchhaltung erbracht werden.

Anstelle dieser Versendungsbelege darf der Unternehmer den Ausfuhrnachweis auch führen durch

- die Ausfuhrbescheinigung eines im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Spediteurs oder

- die schriftliche Anmeldung in der Ausfuhr, die mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehen ist.

**Die Ausfuhrbescheinigung eines im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Spediteurs (Spediteurbescheinigung) muss ab 1. Jänner 2007 folgende Angaben enthalten:**

- **Name und Anschrift des Ausstellers (Spediteur) sowie den Tag der Ausstellung**
- **Name und Anschrift des Unternehmers sowie des Auftraggebers, wenn dieser nicht der Unternehmer ist**
- **Datum der Übergabe des Gegenstandes an den Spediteur**
- **Handelsübliche Bezeichnung der Menge der Gegenstände**
- **Ort und Tag der Ausfuhr oder Ort und Tag der Versendung in das Drittlandsgebiet**
- **Name und Anschrift des Empfängers und den Bestimmungsort im Drittlandsgebiet**
- **Eine Versicherung des Ausstellers, dass die Angaben in dem Beleg auf Grund von Geschäftsunterlagen gemacht wurden, die im Gemeinschaftsgebiet nachprüfbar sind**
- **Unterschrift des Ausstellers**

**Die Ausfuhrbescheinigung eines im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Spediteurs (Spediteurbescheinigung) muss vom Spediteur nicht eigenhändig unterschrieben worden sein, wenn das für den Spediteur zuständige Finanzamt die Verwendung des Unterschriftenstempels (Faksimile) oder einen maschinellen Unterschriftsausdruck genehmigt hat und auf der Bescheinigung auf die Genehmigungsverfügung des Finanzamtes unter Angabe von Datum und Aktenzeichen hingewiesen wird.**

Die Rz 1084 wird an das Zollrecht (Zolldokumentation) angepasst. Die Lagernummer Za 58a gestrichen, da sich auf dem Formular/Eigendruck der Anmelder keine Lagernummer befinden muss.

**Rz 1084 lautet:**

Die schriftliche Anmeldung in der Ausfuhr und die zollamtliche Bestätigung regelt das Zollrecht (**siehe Zolldokumentation ZK-0610, ZK-0611 und ZK-1610**). Demgemäß ist

als schriftliche Anmeldung in der Ausfuhr regelmäßig das Exemplar 3 des Einheitspapiers zu verstehen. Insbesondere beim vereinfachten Verfahren gemäß Art. 76 ZK bestehen jedoch Ausnahmen. Beim vereinfachten Anmeldeverfahren (Art. 76 Abs. 1 Buchstabe b ZK) sowie beim Anschreibeverfahren (Art. 76 Abs. 1 Buchstabe c ZK) werden auch Handelsdokumente (Rechnung, Lieferschein) als schriftliche Anmeldung anerkannt.

Die Rz 1146 wird zur Klarstellung um ein Beispiel betreffend Überlassung von Piloten ergänzt.

**Rz 1146 lautet:**

Nicht unter die Steuerbefreiung des § 9 UStG 1994 fallen sonstige Leistungen, die nur mittelbar dem Bedarf von Luftfahrzeugen dienen. Das sind insbesondere:

- Die Vermittlung von befreiten Umsätzen. Es kann jedoch die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 5 UStG 1994 in Betracht kommen.
- Die Vermietung von Hallen für Werftbetriebe auf Flughäfen.
- Die Leistungen an eine Luftfahrtbehörde für Zwecke der Luftaufsicht.
- Die Beherbergung von Besatzungsmitgliedern eines Luftfahrzeugs.
- Die Beförderung von Besatzungsmitgliedern (zB mit einem Taxi, vom Flughafen zum Hotel und zurück).
- Die Beherbergung von Passagieren bei Flugunregelmäßigkeiten sowie die Beförderung von Passagieren und Fluggepäck (zB mit einem KFZ, zu einem Ausweichflughafen).
- Die Transporte von Luftfracht mit KFZ zum Zielflughafen (so genannte Luftfrachtersatztransporte).
- Die Überlassung von Räumlichkeiten des Flughafens zu Veranstaltungszwecken (zB für Pressekonferenzen).
- **Die Überlassung von Piloten.**

Rz 1147 bis 1151: *Derzeit frei.*

In Rz 1207 wird ein letzter Punkt angefügt.

**Rz 1207 lautet:**

.....

- **Wellness-Leistungen, ausgenommen hievon sind Beauty- bzw. Kosmetikbehandlungen.**

Rz 1210 wird um den Hinweis auf das Teilzeiteigentum ergänzt.

**Rz 1210 lautet:**

Die Einräumung des Nutzungsrechtes erfolgt an Räumlichkeiten, die rasch wechselnden Benützern zu Erholungszwecken dienen. Die Umsätze unterliegen daher dem für die Beherbergung anzuwendenden ermäßigten Steuersatz. **Zur Einräumung von Teilzeitnutzungsrechten im Zusammenhang mit der Übertragung eines ideellen Miteigentumsanteiles ("Teilzeiteigentum") siehe Rz 801.**

In Rz 1234 sowie Rz 1236 wird nunmehr auf die VereinsR 2001 verwiesen.

**Rz 1234 lautet:**

**Zu den Begriffen "gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich" siehe VereinsR 2001 Rz 13 bis 104.**

**Rz 1236 lautet:**

Hinsichtlich der Abgrenzung der Leistungen, die von einem begünstigten Rechtsträger im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, eines Gewerbebetriebes oder eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes im Sinne des § 45 Abs. 3 BAO (begünstigungsschädliche Betriebe) ausgeführt werden, zu den übrigen (dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden) Leistungen **siehe VereinsR 2001 Rz 522 bis 524.**

Rz 1241 wird dem seit dem AbgÄG 2003, BGBl. I Nr. 124/2003, geltenden Wortlaut des § 44 Abs. 2 BAO angepasst. Überdies wird ein Verweis auf die VereinsR 2001 eingefügt.

**Rz 1241 lautet:**

Erteilt **das zuständige Finanzamt** dem begünstigten Rechtsträger eine Ausnahmegenehmigung (gemäß § 44 Abs. 2 BAO) bzw. besteht eine automatische

Ausnahmegenehmigung (gemäß§ 45a BAO) für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe gemäß § 45 Abs. 3 BAO, Gewerbebetriebe oder land- und forstwirtschaftliche Betriebe (vgl. **VereinsR 2001 Rz 184 bis 214**), so entfällt dadurch die Abgabenpflicht grundsätzlich nicht. Hinsichtlich der ausgenommenen Betriebe kann auch in diesem Fall der ermäßigte Steuersatz gemäß gemäß § 10 Abs. 2 Z 7 UStG 1994 grundsätzlich nicht zur Anwendung kommen. Eine Ausnahmegenehmigung bewirkt somit, dass die Begünstigungen für die nicht schädlichen Betriebe nicht verloren gehen.

Die auf Rz 1293 betreffend Schausteller folgende Überschrift wird aus redaktionellen Gründen richtig gestellt.

#### **"10.2.11.5 Umfang der Begünstigung"**

Die auf Rz 1294 folgende Überschrift wird richtig gestellt.

#### **"10.2.11.6 Nicht begünstigte (Neben-)Leistungen"**

Aufgrund der am 13.8.2005 in Kraft getretenen § 9 der Elektroaltgeräteverordnung – EAG-VO, BGBl. II Nr. 121/2005 wird Rz 1325 ergänzt.

#### **Rz 1325 lautet:**

Die Altlastensanierungsabgabe ist Bestandteil des Entgelts, welches der Deponiebetreiber von seinem Kunden einhebt, und unterliegt somit der Umsatzsteuer (ermäßigter Steuersatz).

**Die Elektroaltgeräteverordnung - EAG-VO, BGBl. II Nr. 121/2005, verpflichtet die Hersteller von Elektro- und Elektronikgeräten zur Rücknahme von Altgeräten (§ 7 EAG - VO). Unabhängig davon, ob die Kosten der Sammlung und Behandlung (dazu zählt auch die Entsorgung) vom Hersteller getrennt ausgewiesen werden oder nicht (§ 9 EAG - VO), unterliegt die "Altgeräteabgabe" als Teil des Entgelts für die Lieferung des Neugerätes dem Normalsteuersatz von 20%.**

Rz 1524a wird bezüglich der Angabe des Leistungszeitraumes bei Dauerrechnungen ergänzt.

#### **Rz 1524a lautet:**

Werden bei Miet-, Pacht-, Wartungs- oder ähnlichen Leistungen Entgelte und die darauf entfallenden Steuerbeträge für zukünftige Leistungen in Rechnung gestellt, kann der Vorsteuerabzug abweichend vom allgemeinen Grundsatz, dass nach der Leistungserbringung begrifflich keine Anzahlungen mehr möglich sind, entsprechend den geleisteten Zahlungen in sinngemäßer Anwendung des § 12 Abs. 1 Z 1 zweiter Satz UStG 1994 vorgenommen werden. Ein Vorsteuerabzug ohne Zahlung auf Grund einer solchen Rechnung ist in diesen Fällen nicht zulässig. **Weiters kann bei Anzahlungsrechnungen betreffend die genannten Leistungen die Angabe des Leistungszeitraumes auch in der Weise erfolgen, dass der Beginn des Leistungszeitraumes mit dem Zusatz angeführt wird, dass die Vorschreibung (= Anzahlungsrechnung) bis zum Ergehen einer neuen Vorschreibung gilt.**

Rz 1526 wird hinsichtlich Steuerschuld gem. § 11 Abs. 12 UStG 1994 bei einer Endrechnung ergänzt.

**Rz 1526 lautet:**

Unterbleibt in der Endrechnung die Absetzung der vereinnahmten Teilentgelte und der darauf entfallenden Steuerbeträge, schuldet der Unternehmer diese Beträge nach § 11 Abs. 12 UStG 1994 auf Grund der Rechnung. Die Steuerschuld besteht bis zum Zeitpunkt der Berichtigung der Endrechnung (ex nunc-Wirkung der Rechnungsberichtigung).

**Keine Steuerschuld aufgrund der Rechnungslegung im Sinne des § 11 Abs. 12 UStG 1994 entsteht, wenn in der Endrechnung die Umsatzsteuer nicht vom Gesamtentgelt, sondern nur hinsichtlich des Restentgelts ausgewiesen wird.**

**Beispiel:**

***Endrechnung über die Errichtung einer Seilbahntalstation***

***Lieferung und Abnahme: 13. Oktober 2000***

|   |                               |
|---|-------------------------------|
| <b><i>Gesamtentgelt netto</i></b>                                 | <b><i>9.000.000 Euro</i></b>  |
| <b><i>Abschlagszahlungen netto<br/>5.6, 8.7. und 3.8.2000</i></b> | <b><i>-6.500.000 Euro</i></b> |
| <b><i>Restentgelt netto</i></b>                                   | <b><i>2.500.000 Euro</i></b>  |

|                      |                       |
|----------------------|-----------------------|
| <b>Umsatzsteuer</b>  | <b>500.000 Euro</b>   |
| <b>Restforderung</b> | <b>3.000.000 Euro</b> |

Bei Unterlassung der geforderten Absetzung der vereinnahmten Teilentgelte und der darauf entfallenden Steuerbeträge in der Schlussrechnung ist eine Vorsteuerabzugsberechtigung hinsichtlich des gesamten ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrages (bestehend aus den bereits geltend gemachten Steuerbeträgen aus den entrichteten Voraus- oder Anzahlungen und dem restlichen Mehrwertsteuerbetrag) wegen offensichtlicher Unrichtigkeit (siehe auch Rz 1825) nicht gegeben.

Die Ausstellung einer Endrechnung kann entfallen, wenn das gesamte Entgelt und der hierauf entfallende Steuerbetrag durch die bereits ausgehändigten Voraus- oder Anzahlungsrechnungen abgedeckt sind und die Beträge vor Leistungserbringung vereinnahmt wurden. Nach Leistungserbringung ist begrifflich eine Anzahlung nicht mehr möglich. Für Beträge nach Leistungserbringung ist für Zwecke des Vorsteuerabzuges eine Schluss- oder Restrechnung erforderlich.

In Rz 1529 wird die Vereinfachungsregelung ausgedehnt.

**Rz 1529 lautet:**

Automationsunterstützt erstellte Maut-Rechnungsausdrucke über 150 Euro enthalten vielfach keine Angaben über den Namen und die Anschrift des Leistungsempfängers und werden daher auch ohne diese Angaben gespeichert. Es ist dabei regelmäßig vorgesehen, dass in den Beleg der Leistungsempfänger seinen Namen und seine Anschrift einsetzt. Automationsunterstützt erstellte Rechnungen, die in einer Mautkabine abgegeben werden und alle im § 11 Abs. 1 UStG 1994 geforderten Angaben, mit Ausnahme der Angabe des Namens und der Anschrift des Leistungsempfängers enthalten, und die der Leistungsempfänger durch Eintragung seines Namens und seiner Anschrift ergänzt, berechtigen den Leistungsempfänger zum Vorsteuerabzug.

**Die obigen Ausführungen gelten sinngemäß im Falle eines Beleges über die Vorschreibung einer Ersatzmaut und über die Ausgabe einer Pre-Pay Go-Box gem.**

**Bundesstraßen-Mautgesetz 2002, sofern in den Belegen überdies das KFZ-Kennzeichen angegeben ist.**

Aufgrund der ab 1. Juli 2006 erforderlichen Angabe der UID des Leistungsempfängers bei Rechnungen mit einem Gesamtbetrag über 10.000 Euro wird Rz 1554 ergänzt.

**Rz 1554 lautet:**

Die Verpflichtung zur Angabe der UID in der Rechnung besteht nur, soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen und sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht.

**Ab 1. Juli 2006 ist bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 10.000 Euro übersteigt (maßgebend ist der in der Rechnung angeführte Gesamtbetrag, d.h. Entgelt zuzüglich Umsatzsteuer), als zusätzliches Rechnungsmerkmal auch die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID) anzuführen, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz für das Unternehmen des Leistungsempfängers ausgeführt wird.**

**Kann der leistende Unternehmer auf der Rechnung die UID des Kunden nicht anführen, weil dieser über keine gültige UID verfügt (zB erteilt das Finanzamt Unternehmern, die ausschließlich unecht befreite Umsätze ausführen oder pauschalierten Landwirten nicht automatisch eine UID) oder diese nicht angibt, hat das für den leistenden Unternehmer keine Konsequenzen. In den genannten Fällen genügt der Hinweis "Keine UID angegeben". Verfügt der Leistungsempfänger nur über eine ausländische UID, so ist diese anzugeben.**

**Die Richtigkeit der UID muss vom Rechnungsaussteller nicht überprüft werden.**

**Der Leistungsempfänger seinerseits ist nur dann zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn die Rechnung alle erforderlichen Merkmale (d.h. auch seine eigene UID) aufweist. Eine Rechnungsberichtigung (zB fehlende UID) kann nur vom Rechnungsaussteller vorgenommen werden.**

Ist in den Fällen des § 19 Abs. 1 zweiter Satz und § 19 Abs. 1a UStG 1994 ein ausländischer Unternehmer im Inland nicht zur Umsatzsteuer zu erfassen, ist bei einem Unternehmer im Gemeinschaftsgebiet die ausländische UID anzugeben, bei einem Drittlandsunternehmer entfällt die Anführung einer UID.

In Rz 1564 wird im letzten Satz die Frist verlängert.

**Rz 1564 lautet:**

Auch bei Rechnungen, die per Telefax oder E-Mail übermittelt werden, handelt es sich um elektronisch übermittelte Rechnungen. Elektronisch übermittelte Rechnungen gelten nur als Rechnungen, wenn sie mit einer fortgeschrittenen Signatur versehen sind und im Rahmen des EDI-Verfahrens übermittelt werden.

**Bis zum Ende des Jahres 2007 können Rechnungen weiterhin mittels Fernkopierer (Telefax) übermittelt werden.**

Die auf Rz 1564a folgende Überschrift wird aus redaktionellen Gründen richtig gestellt.

**11.2.3.6 Erstellung und elektronische Übermittlung von Rechnungen durch Dritte**

Im Anschluss an Rz 1694 werden die Überschrift " 11.9.5 Liftkarten oder Schipässe" sowie Rz 1695 zur Klarstellung eingefügt.

**11.9.5 Liftkarten oder Skipässe**

**Rz 1695 lautet:**

**Liftkarten bzw. Skipässe (auch im Tarifverbund) enthalten in der Regel nicht alle Merkmale einer Rechnung iSd § 11 UStG 1994. Darüber hinaus werden Skipässe immer mehr in Form von Chipkarten mit Pfandeinsatz ausgegeben, die nach Ablauf der Gültigkeitsperiode wieder dem Liftbetreiber gegen Pfandrückersatz zurückgegeben werden. Die Liftunternehmen haben daher gegenüber vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmern (zB Hotelbetreiber) Rechnungen iSd § 11 UStG 1994 auszustellen.**

Der zeitliche Anwendungsbereich der Rz 1909 bis 1911 wird aufgrund des AbgÄG 2004, BGBl. I Nr. 180/2004, vom 1. Jänner 2000 bis 31. Jänner 2005 eingeschränkt. Gleichzeitig wird die neue Rz 1911a eingefügt.

**Rz 1909 lautet:**

**Rechtslage 1. Jänner 2000 bis 31. Jänner 2005**

Leistungen im Zusammenhang mit einem unternehmerisch genutzten Gebäude gelten unabhängig davon, in welchem Ausmaß die unternehmerische Nutzung erfolgt, grundsätzlich zur Gänze als für das Unternehmen ausgeführt (Umkehr der bisherigen Behandlung). Bei späterer Änderung der unternehmerischen Nutzung ist dies für den Unternehmer günstiger.

*Beispiel:*

*Im Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung wird ein Gebäude zu 60% unternehmerisch und zu 40% privat genutzt. Rechnet der Unternehmer das Gebäude zu 60% dem Unternehmensbereich zu, so berechtigt eine Erhöhung des Anteils der unternehmerischen Nutzung in den nächsten Jahren (zB das Gebäude wird in den Folgejahren zu 100% unternehmerisch genutzt) nicht zum nachträglichen Vorsteuerabzug gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994. Wird das Gebäude von vornherein zu 100% dem Unternehmensbereich zugeordnet (hinsichtlich der unecht befreiten Privatnutzung ist der Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 3 UStG 1994 ausgeschlossen), so berechtigt die Verwendungsänderung zum nachträglichen Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 10 UStG 1994.*

**Rz 1910 lautet:**

Für Gebäude gilt die Geringfügigkeitsregelung (mindestens 10%-prozentige unternehmerische Nutzung) nicht. Eine auch unter 10% liegende unternehmerische Nutzung führt grundsätzlich zu einer 100%-prozentigen Zuordnung des Gebäudes zum Unternehmensbereich bzw. kann - bei Zuordnung entsprechend der tatsächlichen Nutzung - auch ein unter 10% unternehmerisch genutzter Gebäudeteil dem Unternehmen zugerechnet werden.

**Rz 1911 lautet:**

Es steht jedoch dem Unternehmer frei, nur den tatsächlich unternehmerisch genutzten Gebäudeteil dem Unternehmensbereich zuzuordnen.

**Rz 1911a lautet:**

**Rechtslage ab 1. Februar 2005**

Gem. § 12 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG 1994 idF des AbgÄG 2004, BGBl. I Nr. 180/2004, gelten Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen und wenn sie zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen. Diese Regelung gilt ganz allgemein, also auch im Zusammenhang mit der Anschaffung, Errichtung oder Erhaltung von Gebäuden.

Mit Entscheidung des Rates 2004/866/EG vom 13. 12. 2004, ABI. L 371, 47 wurde die dafür erforderliche Ermächtigung (Art. 27 der 6. MwSt-RL) erteilt. Für Gebäude ist die neue Rechtslage somit ab dem 1.2.2005 anzuwenden (§ 28 Abs. 25 Z 4 UStG 1994).

Daher sind Gebäude, die nicht zumindest zu 10% unternehmerisch genutzt werden, ab dem 1.2.2005 nicht mehr dem Unternehmensbereich zugehörig.

**Beispiel:**

*Im Jahr 2006 wird ein Gebäude errichtet, welches zu 9% ausschließlich unternehmerisch (Büro) und zu 91% privat genutzt wird. Da die Geringfügigkeitsgrenze von 10% nicht erreicht wird, ist eine Zuordnung zum Unternehmensbereich und somit ein Vorsteuerabzug nicht zulässig.*

Wurde für Gebäude, die nicht zu mindestens zu 10% unternehmerisch genutzt werden, in den vergangenen Jahren (2004 und früher) der Vorsteuerabzug vorgenommen, ist mit Inkrafttreten der Neuregelung zum 1.2.2005 von einer Änderung der Verhältnisse im Sinne des § 12 Abs. 10 UStG 1994 auszugehen.

**Beispiel:**

*Ein Unternehmensberater errichtete im Herbst 2000 ein Einfamilienhaus und nutzt dieses von Anbeginn an zu 8% ausschließlich für unternehmerische Zwecke (Büro). Von den im Zusammenhang mit der Errichtung angefallenen*

**Vorsteuern von insgesamt 80.000 Euro machte er beim Finanzamt - in  
Entsprechung der damals geltenden Rechtslage - einen anteiligen  
Vorsteuerabzug in Höhe von 6.400 Euro (d.s. 8% von 80.000 Euro) geltend.  
Durch die mit Wirkung vom 1.2.2005 in Kraft getretene Änderung der  
Rechtslage ist eine Änderung der Verhältnisse gem. § 12 Abs. 10 UStG 1994  
eingetreten. Im Jahr 2005 ist eine anteilige Vorsteuerberichtigung gem.  
§ 12 Abs. 10 UStG 1994 (Aliquotierung für elf Monate) vorzunehmen (1/10  
von 6.400 Euro x 11/12 = 586,67 Euro). Weiters sind ab 2006 (bis 2009)  
jährlich 640 Euro (1/10 von 6.400 Euro) zu berichtigen.**

**Bei Erreichen der Geringfügigkeitsgrenze von 10% kommt es grundsätzlich zu einer 100%igen Zuordnung des Gebäudes zum Unternehmensbereich, wobei es in diesem Fall dem Unternehmer freisteht, nur den tatsächlich unternehmerisch genutzten Gebäudeteil dem Unternehmensbereich zuzuordnen.**

In Rz 1933 wird der Verweis auf die inzwischen aufgehobene Verordnung, BGBl. Nr. 273/1996, durch den Verweis auf die derzeit geltende Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002, ersetzt.

**Rz 1933 lautet:**

Der Bundesminister für Finanzen ist ermächtigt, die Begriffe PKW und Kombinationskraftwagen durch VO näher zu bestimmen. **Derzeit ist die Verordnung des BM für Finanzen über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse, BGBl. II Nr. 193/2002, maßgebend.** Danach sind bestimmte Fahrzeugkategorien, und zwar insbesondere Kastenwagen, Pritschenwagen und Klein-Autobusse, als Fahrzeuge definiert, die nicht als Personen- bzw. Kombinationskraftwagen anzusehen sind und für die daher der Vorsteuerabzug zulässig ist. Die maßgeblichen Voraussetzungen für die Einstufung eines Fahrzeuges unter diese Fahrzeugkategorien lassen sich unmittelbar aus der Verordnung des BM für Finanzen, **BGBl. II Nr. 193/2002**, ableiten (siehe dazu auch die Erläuterungen im Erlass des BM für Finanzen vom 15.5.2002, 09 1202/45-IV/9/02, AÖF Nr. 195/2002). Der Nachweis, ob diese Voraussetzungen für ein bestimmtes Fahrzeug zutreffen, wäre daher grundsätzlich vom Steuerpflichtigen, der für ein bestimmtes Fahrzeug den Vorsteuerabzug in Anspruch nimmt,

zu erbringen. Im Interesse der Rechtssicherheit und einer Verwaltungsvereinfachung anerkennt das Bundesministerium für Finanzen konkrete Fahrzeugtypen als Kastenwagen, Pritschenwagen oder Klein-Autobusse im Sinne der Verordnung des BM für Finanzen, **BGBI. II Nr. 193/2002**. Für diese Fahrzeugtypen entfällt die Nachweispflicht durch den Steuerpflichtigen.

Rz 1992 wird aufgrund der Aufnahme der EuGH-Judikatur zum Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit Gesellschaftsgründung, des Vorsteuerabzug hinsichtlich Depotgebühren für Abfertigungs- und Pensionsrückstellung und Aufwendungen für die Bestellung von Aufsichtsräten geändert.

**Rz 1992 lautet:**

Vom Abzugsverbot sind auch jene Steuern betroffen, die in bloß mittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit den unecht befreiten Umsätzen stehen (zB Vorsteuern aus Verwaltungskosten, Vorsteuern aus Werbeaufwendungen für unecht befreite Umsätze).

Der Ausschluss vom Vorsteuerabzug gilt nicht für die Kosten im Zusammenhang mit

- **der Gründung von Personen- und Kapitalgesellschaften (Ausgabe von Gesellschaftsanteilen),**
- **der Aufnahme neuer Gesellschafter (Kapitalerhöhung),**
- dem "Börsegang" eines Unternehmens.

Diese Kosten stellen allgemeine Kosten des Unternehmers dar und gehen als solche in den Preis seiner Produkte ein. Damit weisen diese Dienstleistungen einen direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit diesem Teil der wirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmers auf. Sind die Umsätze aus diesem Tätigkeitsbereich steuerpflichtig, so kann der Unternehmer die gesamte Umsatzsteuer abziehen, die seine Ausgaben für die Vergütung dieser Dienstleistungen belastet (vgl. EuGH 22.02.2001, Rs C-408/98, *"Abbey National plc"*; **EuGH 26.5.2005, Rs C-465/03, "Kretztechnik AG"**).

**Bei Depotgebühren, welche im Zusammenhang mit einer unternehmerisch bedingten Wertpapierhaltung anfallen (zB mit der gesetzlich gebotenen Wertpapierdeckung nach § 14 Abs. 5 und 7 EStG 1988 für Abfertigungs- und Pensionsrückstellungen), handelt es sich um allgemeine Kosten des Unternehmers. Die für solche Depotgebühren in Rechnung gestellte**

**Umsatzsteuer kann als Vorsteuer abgezogen werden, sofern es sich bei den Umsätzen, die der Unternehmer im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeit bewirkt, um steuerpflichtige Umsätze handelt.**

**Vorsteuern für Aufwendungen, welche im Vorfeld der Bestellung von Aufsichtsräten anfallen (zB Kosten für die Ausschreibung eines Aufsichtsratspostens oder für die Vertragsgestaltung), sind dann abzugsfähig, wenn die Gesellschaft steuerpflichtige oder echt steuerbefreite Umsätze bewirkt.**

Rz 1997 wird im Sinne der EuGH-Judikatur angepasst.

**Rz 1997 lautet:**

Die Vorleistungen müssen eine direkte und unmittelbare Verbindung mit den nicht unecht befreiten Umsätzen aufweisen. Dienstleistungen im Zusammenhang mit dem Verkauf von Gesellschaftsanteilen sind auch dann vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen, wenn die Kernumsätze der Gesellschaft steuerpflichtig sind (EuGH 6.4.1995, Rs C-4/94).

Die im Rahmen des Factoring-Geschäftes dem Anschlusskunden verrechneten Gebühren stehen nicht mit der vom Anschlusskunden vorgenommenen Forderungsabtretung an den Factor, sondern mit der sonstigen unternehmerischen Tätigkeit des Unternehmers im Zusammenhang.

Das Beispiel in Rz 1999 wird infolge der EU-Erweiterung geändert.

**Rz 1999 lautet:**

In den Fällen des § 12 Abs. 3 Z 3 lit. c UStG 1994 sind jene Umsätze betroffen, die nach § 3a Abs. 10 Z 7 in Verbindung mit Abs. 9 UStG 1994 als im Drittland ausgeführt gelten.

*Beispiel:*

*Eine Bank gewährt einem Unternehmer mit Sitz in Zürich einen Kredit. Die Bank ist insoweit nicht vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen.*

Im Anschluss an Rz 2004 wird die Überschrift "12.3.5 Kein Vorsteuerausschluss bei Verzicht auf die Steuerfreiheit bei bestimmten im Ausland ausgeführten Umsätzen" sowie die neue Rz 2005 hinsichtlich Einräumung einer Vorsteuerabzugsmöglichkeit im Sinne der Rechtsprechung des BFH eingefügt.

### **12.3.5 Kein Vorsteuerausschluss bei Verzicht auf die Steuerfreiheit bei bestimmten im Ausland ausgeführten Umsätzen**

**Rz 2005 lautet:**

**Gem. § 12 Abs. 3 Z 3 UStG 1994 ist die Steuer für Leistungen sowie für die Einfuhr von Gegenständen vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen, soweit sie mit Umsätzen im Zusammenhang steht, die der Unternehmer im Ausland ausführt und die - wären sie im Inland steuerbar - steuerfrei sein würden.**

**Unter folgenden Voraussetzungen kann der Ausschluss vom Vorsteuerabzug unterbleiben (vgl. auch BFH 6.5.2004, BStBl II 856):**

- **Der Unternehmer hat einen Umsatz im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführt, den er bei Ausführung im Inland gem. § 6 Abs. 2 UStG 1994 steuerpflichtig behandeln könnte (zB Vermietung eines im anderen Mitgliedstaat gelegenen Geschäftslokales).**
- **Entsprechend dem innerstaatlichen Recht des anderen Mitgliedstaates ist eine wahlweise steuerpflichtige Behandlung dieses Umsatzes zulässig.**
- **Der Unternehmer weist nach, dass er diesen Umsatz tatsächlich gegenüber der zuständigen Abgabenbehörde des anderen Mitgliedstaates steuerpflichtig behandelt hat.**

Die Vorlage einer Beilage ist ab dem Veranlagungszeitraum 2003 nicht mehr Voraussetzung für die Anwendung der jeweiligen Pauschalierungsbestimmungen. Abschn. 14.2.3 (Überschrift sowie Rz 2255 bis 2257) ist daher ersatzlos zu streichen.

Rz 2255 bis 2265: *Derzeit frei.*

Aufgrund der EuGH-Urteile 24.10.1996, C-317/94, *Elida Gibbs*, 15.10.2002, C-427/98, *Kom/Deutschland* sowie 16.1.2003, C-398/99, *Yorkshire*, werden im Anschluss an Rz 2393 die Überschrift "16.1.6 Änderung der Bemessungsgrundlage im Zusammenhang mit der Vergütung von Gutscheinen" sowie Rz 2394 bis 2400 neu eingefügt.

#### **16.1.6 Änderung der Bemessungsgrundlage bei der Ausgabe von Gutscheinen**

**Rz 2394 lautet:**

**Die Ausgabe eines Gutscheins im Rahmen einer Werbemaßnahme, der einen Endabnehmer in die Lage versetzt, eine Leistung um den Nennwert des Gutscheins verbilligt zu erwerben, kann zu einer Minderung der Bemessungsgrundlage führen. Dies gilt unabhängig davon, ob die mit dem Gutschein verbundene Vergütung auf allen Stufen der Leistungskette vom Hersteller bis zum Endabnehmer erfolgt. Die Minderung der Bemessungsgrundlage ist von dem Unternehmer geltend zu machen, der den Umsatz ausführt und den finanziellen Aufwand für die Vergütung des Gutscheins trägt (= Gutscheinaussteller, zB Hersteller), während bei dem Unternehmer, an den dieser Umsatz ausgeführt worden ist, der Vorsteuerabzug unverändert bleibt (vgl. EuGH 24.10.1996, C-317/94, "Elida Gibbs", sowie 15.10.2002, C-427/98, "Kom/Deutschland").**

**Eine Minderung der Bemessungsgrundlage kommt nicht in Betracht, wenn der mit dem eingelösten Gutschein verbundene finanzielle Aufwand vom Unternehmer aus allgemeinem Werbeinteresse getragen wird und nicht einem nachfolgenden Umsatz in der Leistungskette (Hersteller - Endabnehmer) zugeordnet werden kann.**

***Beispiel 1:***

***Das Kaufhaus K verteilt Gutscheine an Kunden zum Besuch eines in dem Kaufhaus von einem fremden Unternehmer F betriebenen Frisiersalons. K will mit der Maßnahme erreichen, dass Kunden aus Anlass der Gutscheineinlösung bei F das Kaufhaus aufsuchen und dort Waren erwerben.***

**K kann keine Minderung der Bemessungsgrundlage seiner Umsätze vornehmen.**

**Beispiel 2:**

**Der Automobilhersteller A erwirbt bei einem Mineralölkonzern M Gutscheine, die zum Bezug sämtlicher Waren und Dienstleistungen berechtigen, die in den Tankstellen des M angeboten werden. Diese Gutscheine gibt A über Vertragshändler an seine Kunden beim Erwerb eines neuen Autos als Zugabe weiter.**

**A kann keine Minderung der Bemessungsgrundlage seiner Umsätze vornehmen. Der Kunde erhält das Auto nicht billiger, sondern lediglich die Möglichkeit, bei einem dritten Unternehmer - hier M - Leistungen zu beziehen, deren Entgelt bereits von dritter Seite entrichtet wurde.**

**Rz 2395 lautet:**

Als Gutscheine gelten allgemein schriftlich zugesicherte Rabatt- oder Vergütungsansprüche, zB in Form von Kupons, die ein Unternehmer zur Förderung seiner Umsätze ausgibt und die auf der gleichen oder nachfolgenden Umsatzstufe den Leistungsempfänger berechtigen, die Leistung im Ergebnis verbilligt um den Nennwert des Gutscheins in Anspruch zu nehmen. Der Nennwert des Gutscheins entspricht einem Bruttbetrag, d.h. er schließt die Umsatzsteuer ein.

Das Einlösen des Gutscheins kann in der Weise erfolgen, dass der Endabnehmer den Gutschein beim Erwerb der Leistung an Zahlungs Statt einsetzt und der Zwischenhändler sich den Nennwert des Gutscheins vom Unternehmer, der den Gutschein ausgegeben hat, oder in dessen Auftrag von einem anderen vergüten lässt (Preisnachlassgutschein) oder dass der Endabnehmer direkt vom Unternehmer, der den Gutschein ausgegeben hat, oder in dessen Auftrag von einem anderen eine nachträgliche Vergütung erhält (Preiserstattungsgutschein).

**Rz 2396 lautet:**

Wird die Leistung an einen voll oder teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigten Unternehmer als Endabnehmer bewirkt, der den Gutschein einlöst, mindert sich bei diesem Endabnehmer der Vorsteuerabzug aus der Leistung um den im

**Nennwert des Gutscheins enthaltenen Umsatzsteuerbetrag, ohne dass es bei dem Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, (zB Einzelhändler) zu einer Berichtigung seiner Bemessungsgrundlage kommt. Die Minderung der Bemessungsgrundlage beim Unternehmer, der den Gutschein ausgegeben und vergütet hat (zB Hersteller), kommt auch in diesen Fällen in Betracht.**

**Rz 2397 lautet:**

**Für die Minderung der Bemessungsgrundlage beim Unternehmer, der den Gutschein ausgegeben und vergütet hat (= Gutscheinaussteller zB Hersteller), ist Voraussetzung, dass:**

- 1. der Gutscheinaussteller eine im Inland steuerpflichtige Leistung erbracht hat,**
- 2. der Gutscheinaussteller einem Abnehmer, der nicht unmittelbar in der Leistungskette nachfolgen muss, den Nennwert eines ausgegebenen Gutscheins vergütet hat,**
- 3. die Leistung an den Endabnehmer, der den Gutschein einlöst, im Inland steuerpflichtig ist und**
- 4. der Gutscheinaussteller das Vorliegen der vorstehenden Voraussetzungen nachweisen kann.**

**Die Minderung der Bemessungsgrundlage hängt nicht davon ab, ob der Unternehmer seine Leistung unmittelbar an den Einzelhändler oder an einen Großhändler oder Zwischenhändler bewirkt.**

**Rz 2398 lautet:**

**Die Bemessungsgrundlage beim Unternehmer, der den Gutschein ausgegeben und vergütet hat, wird um den Vergütungsbetrag abzüglich der Umsatzsteuer gemindert, die sich nach dem Umsatzsteuersatz berechnet, der auf den Umsatz Anwendung findet, für den der Gutschein eingelöst wird. Der Unternehmer kann entsprechend § 16 Abs. 1 letzter Satz UStG 1994 die Minderung der Bemessungsgrundlage frühestens für den Besteuerungszeitraum vornehmen, in dem die Änderung der Bemessungsgrundlage eingetreten ist, d.h. für den**

**Besteuerungszeitraum, in dem der Unternehmer den Gutschein vergütet hat. Eine Berichtigung der Rechnung an den unmittelbaren Abnehmer des Gutscheinausstellers (zB Großhändler) hat nicht zu erfolgen. Ebenso wenig kommt es zu einer Änderung des Vorsteuerabzuges bei diesem Abnehmer und bei allen weiteren Unternehmern in der Lieferkette ausgenommen den Endabnehmer.**

**In den Fällen des Preisnachlassgutscheines ist der Nennwert des Gutscheines Teil der Gegenleistung für die Lieferung des Einzelhändlers an den Endverbraucher (wirkt wie ein Entgelt von dritter Seite durch den Hersteller; vgl. EuGH 24.10.1996, C-288/94, "Argos Distributors", sowie 16.1.2003, C-398/99, "Yorkshire Co-operatives Ltd"). Die Hingabe des Gutscheines an Zahlungs Statt führt somit zu keiner Minderung der Bemessungsgrundlage des Einzelhändlers. Für Unternehmer, die auf den Produktions- und Vertriebsstufen vor der Endverbrauchsstufe tätig sind (Zwischenhändler, Großhändler), muss die Umsatzbesteuerung im Ergebnis neutral sein.**

**Rz 2399 lautet:**

**Im Falle der Minderung der Bemessungsgrundlage infolge Vergütung eines Gutscheines hat der Unternehmer, der diesen Gutschein ausgegeben und vergütet hat, den Nachweis regelmäßig wie folgt zu führen:**

**Preisnachlassgutschein:**

**1. Durch einen Beleg über Datum und Höhe der Vergütung an den Einzelhändler; der Beleg soll außerdem folgende Angaben enthalten:**

- a) Bezeichnung (zB Registriernummer) des Gutscheins,**
  - b) Name und Anschrift des Endabnehmers,**
  - c) Angaben zur Vorsteuerabzugsberechtigung des Endabnehmers und**
- 2. durch Vorlage eines Beleges des Einzelhändlers, aus dem sich ergibt, dass die Leistung an den Endabnehmer im Inland steuerpflichtig ist; aus dem Beleg müssen sich der maßgebliche Steuersatz und der Preis, aufgegliedert nach dem vom Endabnehmer aufgewendeten Betrag und Nennwert des Gutscheins, den der Endabnehmer an Zahlungs Statt hingibt, ergeben.**

**Preiserstattungsgutschein**

1. Durch eine Kopie der Rechnung des Einzelhändlers, aus der sich eindeutig der steuerpflichtige Umsatz ergibt, für den die Vergütung geleistet wurde, und
2. durch einen Beleg über Datum und Höhe der Vergütung (zB Überweisung oder Barzahlung) des Nennwerts des Gutscheins gegenüber dem Endabnehmer; der Beleg soll außerdem folgende Angaben enthalten:
  - a) Bezeichnung (zB Registriernummer) des Gutscheins,
  - b) Name und Anschrift des Endabnehmers,
  - c) Angaben zur Vorsteuerabzugsberechtigung des Endabnehmers.

Die Nachweise können sich auch aus der Gesamtheit anderer beim Unternehmer, der den Gutschein ausgegeben und vergütet hat, vorliegender Unterlagen ergeben, wenn sich aus ihnen leicht und eindeutig nachprüfen lässt, dass die Voraussetzungen für eine Minderung der Bemessungsgrundlage vorgelegen haben.

Rz 2400 lautet:

*Beispiel 1:*

*Hersteller A verkauft an den Zwischenhändler B ein Möbelstück für 1.000 Euro zuzüglich 200 Euro gesondert ausgewiesener USt. B verkauft dieses Möbelstück an den Einzelhändler C für 1.500 Euro zuzüglich 300 Euro gesondert ausgewiesener USt. C verkauft dieses Möbelstück an den Endabnehmer D für 2.000 Euro zuzüglich 400 Euro gesondert ausgewiesener USt. D zahlt C einen Barbetrag in Höhe von 2040 Euro und übergibt C einen von A ausgegebenen Warengutschein mit einem Nennwert von 360 Euro an Zahlungs Statt. C legt den Warengutschein A vor und erhält von diesem eine Vergütung in Höhe von 360 Euro (Preisnachlassgutschein).*

*Hersteller A kann die Bemessungsgrundlage seiner Lieferung um 300 Euro mindern (360 Euro 1,2). Die geschuldete USt des A vermindert sich um 60 Euro. Einer Rechnungsberichtigung bedarf es nicht.*

*Zwischenhändler B hat in Höhe des in der Rechnung des A ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrages - unter den weiteren Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 - einen Vorsteuerabzug in Höhe von 200 Euro.*

*Die Bemessungsgrundlage für die Lieferung des C an D ermittelt sich aus der Barzahlung des D in Höhe von 2.040 Euro und dem von A gezahlten Erstattungsbetrag in Höhe von 360 Euro abzüglich der in diesen Beträgen enthaltenen USt (2.040 Euro + 360 Euro = 2.400 Euro : 1,2 = 2.000 Euro). Im Endergebnis fallen insgesamt 340 Euro USt an (Abführung von 400 Euro durch C abzüglich der Minderung in Höhe von 60 Euro bei A); dies entspricht dem Umsatzsteuerbetrag, der in dem vom Endabnehmer D tatsächlich aufgewendeten Betrag enthalten ist, mit dem D also tatsächlich wirtschaftlich belastet ist (2040 Euro : 1,2 x 20%). Ist D ein vorsteuerabzugsberechtigter Unternehmer, darf er nur einen Vorsteuerabzug in Höhe von 340 Euro geltend machen.*

**Beispiel 2:**

*Wie Beispiel 1, aber D zahlt C den gesamten Kaufpreis in Höhe von 2.400 Euro und legt den Gutschein A vor. A zahlt eine Vergütung in Höhe von 360 Euro. (Preiserstattungsgutschein).*

*Hersteller A kann die Bemessungsgrundlage seiner Lieferung um 300 Euro mindern (360 Euro : 1,2). Die geschuldete USt des A vermindert sich um 60 Euro. Einer Rechnungsberichtigung bedarf es nicht. Beim Zwischenhändler B tritt in der Höhe seines Vorsteuerabzuges keine Änderung ein, ebenso beim Einzelhändler C. Die Bemessungsgrundlage für die Lieferung des C an D setzt sich aus der Barzahlung des D abzüglich der darin enthaltenen USt zusammen. Wäre D ein vorsteuerabzugsberechtigter Unternehmer, müsste er im Voranmeldungszeitraum der Gutscheinerstattung seinen Vorsteuerabzug um 60 Euro berichtigen.*

Nach Rz 2419 wird Rz 2420 samt neuer Überschrift zur Klarstellung neu eingefügt.

#### **16.2.9 Uneinbringlichkeit von Forderungen des Gemeinschuldners**

Rz 2420 lautet:

**Im Falle der Uneinbringlichkeit von Forderungen des Gemeinschuldners betreffend Leistungen, die vom (späteren) Gemeinschuldner vor**

**Konkursöffnung erbracht wurden, ist die Umsatzsteuer des Gemeinschuldners zu berichtigen. Dieser Umsatzsteuer-Rückforderungsanspruch ist grundsätzlich mit Masseforderungen des Finanzamtes aufrechenbar. Nur in den Fällen, in denen die Umsatzsteuer nicht abgeführt wurde, ist der Rückforderungsanspruch zur Vermeidung einer ungerechtfertigten Bereicherung der Masse mit Konkursforderungen des Finanzamtes aufzurechnen.**

Rz 2421 bis 2430: *Derzeit frei.*

Rz 2458 wird an die neue Rechtslage unter Verlängerung der Toleranzfrist angepasst.

**Rz 2458 lautet:**

Teilzahlungsanforderungen für Gas-, Wasser-, Elektrizitäts- und Wärmelieferungen gelten auch dann als Rechnungen im Sinne des § 11 UStG 1994, wenn sie die im § 11 Abs. 1 Z 3 und 4 UStG 1994 geforderten Angaben nicht enthalten (§ 17 Abs. 1 UStG 1994).

Teilzahlungsanforderungen im Sinne des § 17 Abs. 1 UStG 1994 müssen darüber hinaus weder fortlaufend nummeriert sein noch brauchen sie bis 31.12.2006 die UID des leistenden Unternehmers oder (**ab 1.7.2006**) bei Rechnungen, deren **Gesamtbetrag 10.000 Euro übersteigt, die UID des Leistungsempfängers enthalten**. Derartige Rechnungen berechtigen bis 31.12.2006 daher trotz Fehlens einer laufenden Rechnungsnummer bzw. der UID des Leistenden sowie (**ab 1.7.2006**) des Leistungsempfängers bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 zum Vorsteuerabzug.

**Für Zeiträume ab 1.1.2007 ist es weiterhin nicht zu beanstanden, wenn Teilzahlungsanforderungen nicht fortlaufend nummeriert sind.**

In Rz 2585 wird das Beispiel, in dem auf Ungarn als Drittland Bezug genommen wird, auf Grund des Beitritts Ungarns zur EU geändert.

**Rz 2585 lautet:**

Der Buchnachweis ist durch Bücher oder Aufzeichnungen in Verbindung mit den dazugehörigen Belegen zu führen. Eine Belegsammlung reicht für sich allein nicht aus.

*Beispiel zum Buchnachweis (umsatzsteuerfreie Ausfuhr):*

*Ein Abnehmer (Nichtunternehmer) aus der Schweiz kauft im Inland bei einem Kunstschnied einen geschmiedeten Beleuchtungskörper. Der zivilrechtliche Preis beträgt 2.400 Euro der Nettopreis (ohne USt) 2.000 Euro. Der Abnehmer begeht Umsatzsteuerfreiheit. Der Unternehmer legt folgende Rechnung*

Herbst Franz

Knetzersdorf, am

12.12.2000

Kunstschniede

Rechnungsdatum =

Lieferdatum

3384 Knetzersdorf 12

UID-Nr.: ATU12345678

Rechnung Nr. 1212

für

Georg Sprüngli

Bahnhofstrasse 123

CH - 8000 Zürich

1 geschmiedeter sechsarmiger Leuchter

2.400 Euro

im Preis sind 400 € USt enthalten

*Der Unternehmer fertigt eine Ausfuhrbescheinigung für Umsatzsteuerzwecke, Lager Nr. U 34, als Ausfuhrnachweis aus, versieht diese mit der fortlaufenden Nr. 24 und übergibt diese zum Zwecke der Bestätigung der Ausfuhr durch das Grenzzollamt dem Abnehmer aus dem Drittland. Das Konto "Steuerfreie Ausfuhrlieferungen" soll auch zur Erbringung des Buchnachweises dienen. Der Unternehmer verbucht daher die Rechnung am Konto "Steuerfreie Ausfuhrlieferungen" und vermerkt am Konto die fortlaufende Nr. 24 des Ausfuhrnachweises.*

*Der Abnehmer lässt die Ausfuhrbescheinigung beim Ausgangszollamt Feldkirch/Meiningen am Tag der Lieferung (=Ausfuhr) abstempeln und sendet diese*

*unmittelbar danach an den Unternehmer zurück. Der Unternehmer legt diese in einem Ordner unter der fortlaufenden Nr. 24 ab.*

| <i>Fortlaufende<br/>Nummer</i> | <i>Rechnungsnummer</i> | <i>Ausfuhrnachwei<br/>s</i> |
|--------------------------------|------------------------|-----------------------------|
| 23                             | ...                    | ...                         |
| 24                             | ...                    | ...                         |
| 25                             | 1212                   | <i>Buchungstext</i> 24      |

*Aus dem einlangenden Ausfuhrnachweis ist der Tag der Ausfuhr zu entnehmen.*

*Aus dem so geführten Buchnachweis sind die Voraussetzungen für die Umsatzsteuerfreiheit zu entnehmen: Der Abnehmer hat keinen Wohnsitz im Gemeinschaftsgebiet, der Gegenstand der Lieferung wird vor Ablauf des dritten Kalendermonats, der auf den Monat der Lieferung folgt, ausgeführt, der Gesamtbetrag der Rechnung übersteigt 75 Euro.*

*Der Unternehmer hat zu überprüfen, ob die Ausfuhrnachweise rechtzeitig innerhalb der Sechsmonatsfrist ab Lieferung einlangen. Sollte dies nicht der Fall sein, ist der Umsatz für den Zeitpunkt der Lieferung auf steuerpflichtig umzubuchen.*

*Der Buchnachweis kann auch in Aufzeichnungen außerhalb der Buchhaltung vorgenommen werden.*

In Rz 2601 wird der erste Satz auf Grund des AbgÄG 2004, BGBl I Nr. 180/2004 geändert.

#### **Rz 2601 erster Satz lautet:**

Erbringt ein ausländischer Unternehmer (das ist ein solcher, der weder Wohnsitz, Sitz, gewöhnlichen Aufenthalt oder Betriebsstätte im Inland hat)

- sonstige Leistungen (**ausgenommen die entgeltliche Duldung der Benutzung von Mautstraßen**) oder
- Werklieferungen

an einen Unternehmer oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts, wird die Steuer vom Leistungsempfänger geschuldet.

Rz 2601a wird auf Grund des AbgÄG 2004, BGBl I Nr. 180/2004 geändert.

**Rz 2601a lautet:**

**Rechtslage bis 31.12.2004** (zur Rechtslage ab 1.1.2005 siehe Rz 2604):

Bei Anwendung der Vereinfachungsregelung der Rz 422a betreffend den Ort der Lieferung bei der Lieferung von elektrischer Energie an Elektrizitätsunternehmen iSd § 7 Z 8 des Elektrizitätswirtschafts und -organisationsgesetzes (EIWOG) und an Stromhändler iSd § 7 Z 37 leg. cit. kann die Regelung des § 19 Abs. 1 2. Satz UStG 1994 sinngemäß angewendet werden. Im Falle der Lieferung von elektrischer Energie an Elektrizitätsunternehmen iSd § 7 Z 8 EIWOG und an Stromhändler iSd § 7 Z 37 EIWOG kann damit von einer Besteuerung beim Lieferanten abgesehen werden, wenn der Abnehmer (Elektrizitätsunternehmen iSd § 7 Z 8 EIWOG oder Stromhändler iSd § 7 Z 37 EIWOG) die Versteuerung vornimmt.

Diese Regelung (Übergang der Steuerschuld) kann auch für die Lieferung von elektrischer Energie an die Bilanzgruppenkoordinatoren (Rz 422 a fünfter Absatz) oder bei der Lieferung an bzw. von der inländischen Strombörse zur Anwendung gelangen, immer unter der Voraussetzung, dass sich die Beteiligten über die Anwendbarkeit der Regelung einigen.

Rz 2601b wird auf Grund des AbgÄG 2004, BGBl I Nr. 180/2004 durch Anfügung eines neuen Absatzes geändert.

**Rz 2601b lautet:**

**Rechtslage bis 31.12.2004** (zur Rechtslage ab 1.1.2005 siehe Rz 2604):

Rz 2601a gilt sinngemäß auch für Gaslieferungen.

In Rz 2602b wird folgender Unterabsatz zur Klarstellung eingefügt.

**Rz 2602b lautet:**

.....

**Die Bestimmungen betreffend den Übergang der Steuerschuld bei Bauleistungen sind auf pauschalierte Landwirte, die Bauleistungen erbringen (zB Erdaushub), nach dem Sinn und Zweck der Bestimmung nicht anzuwenden, da dies zu einer Kürzung des pauschalierten Vorsteuerabzuges führen würde.**

Folgende Überschrift wird auf Grund des AbgÄG 2004, BGBI I Nr. 180/2004 nach Rz 26021 neu eingefügt.

#### **19.1.3 Übergang der Steuerschuld bei Lieferungen im Sicherungseigentum, Vorbehaltseigentum und Zwangsversteigerungsverfahren**

Rz 2603: *Derzeit frei.*

Nach Rz 2603 wird eine neue Überschrift auf Grund des AbgÄG 2004, BGBI I Nr. 180/2004 eingefügt.

#### **19.1.4 Übergang der Steuerschuld bei Gas- und Stromlieferungen (§ 19 Abs. 1c UStG 1994)**

Rz 2604 wird auf Grund des AbgÄG 2004, BGBI I Nr. 180/2004 neu eingefügt.

**Rz 2604 lautet:**

**Rechtslage ab 1.1.2005** (zur Rechtslage bis 31.12.2004 siehe Rz 2601a und 2601b):

**Bei Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz oder von Elektrizität durch einen Unternehmer, der im Inland weder Wohnsitz (Sitz) noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat, an einen Abnehmer, der im Inland für Zwecke der Umsatzsteuer erfasst ist, ist der Leistungsempfänger Steuerschuldner (§ 19 Abs. 1c UStG 1994).**

**Der liefernde Unternehmer haftet für diese Steuer.**

Rz 2605: *Derzeit frei.*

In Rz 2622 erfolgt eine redaktionelle Änderung.

**Rz 2622 lautet:**

Wenn im Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung die genaue Höhe des Entgeltes nicht feststeht (zB bei Übernahme von Getreide oder Weintrauben nach der Ernte durch eine Genossenschaft gegen spätere Abrechnung), so kann aus Vereinfachungsgründen die Versteuerung auf Basis des vorläufig abgerechneten Entgeltes erfolgen, **auch** wenn mit Sicherheit anzunehmen ist, dass bei der Endabrechnung noch eine weitere Zahlung erfolgen wird. Sollten bis zur Endabrechnung weitere Zahlungen erfolgen, so sind diese gleichfalls laufend zu versteuern. Die endgültige Versteuerung ist anlässlich der Endabrechnung vorzunehmen.

In der zweiten Überschrift des Abschnittes 21 wird das Wort "Sondervorauszahlung" gestrichen.

**21.1 Voranmeldung, Vorauszahlung**

In Rz 2828 wird die Zitierung des AVOG richtig gestellt.

**Rz 2828 lautet:**

Die Vorsteuererstattung für Unternehmer, die im Inland weder einen Sitz noch eine Betriebsstätte haben, ist nur in den in § 1 Abs. 1 der VO des BMF, BGBl. Nr. 279/1995 idF BGBl. II Nr. 384/2003 genannten Fällen zulässig. Ausländische Unternehmer, die andere als die in § 1 Abs. 1 Z 2 bis 4 der VO des BMF, BGBl. Nr. 279/1995 idF BGBl. II Nr. 384/2003 genannten Umsätze im Inland erzielen, werden **gemäß § 12 AVOG** beim Finanzamt Graz-Stadt zur Umsatzsteuer veranlagt.

In Rz 2871 erfolgt eine Klarstellung hinsichtlich Kleinunternehmer.

**Rz 2871 lautet:**

Für die im Rahmen eines land- oder forstwirtschaftlichen Betriebes ausgeführten Lieferungen (und den den Lieferungen gleichgestellten Eigenverbrauch) der in der Anlage nicht angeführten Getränke und alkoholischen Flüssigkeiten (zB selbst gebrannte Spirituosen, Fruchtsäfte) ist eine zusätzliche Steuer von 10%, soweit der Umsatz an einen Unternehmer für dessen Unternehmen erbracht wird, von 8% der Bemessungsgrundlage zu entrichten, ohne dass ein weiterer Vorsteuerabzug möglich wäre. Für die Zusatzsteuer gelten die allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes, somit auch die Vorschriften über die Steuerbefreiungen, die Aufzeichnungspflichten, die Umsatzsteuervoranmeldung und die Umsatzsteuererklärung. **Da die Zusatzbesteuerung eine Ergänzung der Durchschnittsatzbesteuerung darstellt, ist die Anwendung der Kleinunternehmerbefreiung gem. § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 jedoch auch für diese im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausgeführten Umsätze ausgeschlossen.**

*Beispiel:*

*Verkauf von 1 Stampel Marillenbrand um 3,6 Euro an einen*

- a) Nichtunternehmer*
- b) Unternehmer*

*Die Bemessungsgrundlage beträgt 3 Euro (3,6 : 1,20)*

*Die Zusatzsteuer beträgt für die Lieferung an*

- a) 0,3 Euro (3 x 10%) und an*
- b) 0,24 Euro (3 x 8%)*

In Rz 2876 wird klargestellt, dass sich die Pauschalbesteuerung nur auf Umsätze von im Inland gelegenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieben bezieht. Außerdem werden die Ausführungen zur innergemeinschaftlichen Ernteverbringungen aus dem Umsatzsteuer-Protokoll 2004 übernommen.

**Rz 2876 lautet:**

Die Besteuerung nach Durchschnittssätzen erstreckt sich auf alle Umsätze des **im Inland gelegenen** land- und forstwirtschaftlichen Betriebes einschließlich der Umsätze der land-

und forstwirtschaftlichen Nebenerwerbe und der Nebenbetriebe. Der Durchschnittssatzbesteuerung unterliegen die Umsätze für Lieferungen und sonstige Leistungen, der Eigenverbrauch, die Hilfsgeschäfte, die Veräußerung und die Entnahme eines Betriebes.

**Bewirtschaftet ein pauschalierter Land- und Forstwirt von seiner inländischen Hofstelle aus landwirtschaftliche Flächen, die in einem anderen Mitgliedstaat gelegen sind, und verbringt er die geernteten Feldfrüchte zur weiteren Verwertung in das Inland, ist dieses innergemeinschaftliche Verbringen gem. Art. 6 Abs. 2 Z 3 UStG 1994 von der Erwerbsteuer befreit, wenn auch die Einfuhr derartiger Gegenstände aus dem Drittland nach den für die Einfuhrumsatzsteuer geltenden Vorschriften steuerfrei wäre. Die aus diesen Ernteerträgen im Inland erzielten Umsätze unterliegen der Durchschnittssatzbesteuerung gem. § 22 UStG 1994.**

Die Überschrift zu Abschnitt 22.3.8 wird entsprechend der letzten Änderung zu Rz 2882 richtig gestellt.

### **22.3.8 Die Überlassung von Grundstücken für Schipisten und Langlaufloipen sowie für die Aufstellung von Handymasten**

Im Anschluss an Rz 2882 werden die Überschrift "22.3.9 Einräumung anderer Dienstbarkeiten" sowie Rz 2883 zur Erläuterung, welche davon von der Durchschnittssatzbesteuerung erfasst sind, und Rz 2884 neu eingefügt.

### **22.3.9 Einräumung anderer Dienstbarkeiten**

**Rz 2883 lautet:**

**Auf an pauschalierte Land- und Forstwirte gezahlte Abgeltungen bzw. Servitutsentgelte im Zusammenhang mit der Errichtung von ober- und unterirdischen Versorgungsleitungen (Erdöl-, Erdgas-, Strom-, Wärme-, Wasser-, Abwasser- und Datenleitungen) einschließlich der zu den oberirdischen Leitungen gehörigen Tragwerken auf landwirtschaftlich genutzten Flächen ist die Durchschnittssatzbesteuerung nach § 22 UStG 1994 anzuwenden.**

**Rz 2884 lautet:**

**Bei der Überlassung von Grundstücksflächen durch pauschalierte Land- und Forstwirte für eingezäunte Sondenplätze, sonstige Betriebsanlagen (zB Transformatorstationen, Gasdruckregelstationen) und Windkraftanlagen liegt Vermietung und Verpachtung vor (vgl. Rz 2882 zur Grundstücksüberlassung für das Aufstellen von Handymasten).**

Rz 2891 wird um einen Verweis auf entsprechende Beispiele in den EStR 2000 ergänzt.

**Rz 2891 lautet:**

Nebenbetriebe sind Betriebe, die grundsätzlich als Gewerbebetriebe einzustufen wären und lediglich infolge ihres inneren betriebswirtschaftlichen Zusammenhangs mit dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb für steuerrechtliche Zwecke als Nebenbetriebe und damit als unselbständige Teile des land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetriebes behandelt werden.

**Siehe auch EStR 2000 Rz 4221 bis 4230 und die dort angeführten Beispiele für Nebenbetriebe.**

Rz 2893 wird aufgrund der LuF PauschVO 2006, BGBl. II Nr. 258/2005, ergänzt.

**Rz 2893 lautet:**

Nach § 6 Abs. 4 der Verordnung des BMF, BGBl. II Nr. 54/2001 idgF, über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft (LuF PauschVO 2001) bzw. – **für Veranlagungszeiträume ab 2006 – gem. § 6 Abs. 4 der Verordnung des BMF, BGBl. II Nr. 258/2005, über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft (LuF PauschVO 2006)**, wird die Be- oder Verarbeitung von Urprodukten durch einen Land- und Forstwirt unter den dort aufgezählten Kriterien nicht den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zugeordnet. Umsätze aus der Be- oder Verarbeitung von land- und forstwirtschaftlichen Urprodukten, die einkommensteuerrechtlich nicht den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zuzuordnen sind (siehe EStR 2000 Rz 4215 bis 4220), sind auch umsatzsteuerrechtlich nicht den Umsätzen aus Land- und Forstwirtschaft zuzurechnen.

Diese Umsätze sind nach den allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes zu versteuern.

In Rz 2894 wird aufgrund des Umsatzsteuer-Protokolls 2005 eine Bindungsfrist beim Wechsel zwischen den Vorsteuerermittlungsmethoden vorgesehen.

**Rz 2894 lautet:**

Die diesen Umsätzen aus der Be- oder Verarbeitung zuzuordnenden Vorsteuern können mit einem Durchschnittssatz von 6% der steuerpflichtigen Gesamtumsätze (§ 17 Abs. 5 UStG 1994) berechnet werden.

**Der Unternehmer kann bis zur Rechtskraft des Veranlagungsbescheides mit Wirkung für den gesamten Veranlagungszeitraum entscheiden, ob er den Vorsteuerabzug entsprechend der Durchschnittssatzermittlung oder in der tatsächlich angefallenen Höhe geltend macht. Da jedoch mit dem 6 %-igen Pauschalsatz sämtliche auf die "gewerbliche" Direktvermarktung entfallenden Vorsteuern eines Veranlagungszeitraumes abgegolten sind, ist eine Kombination der beiden Vorsteuerermittlungsmethoden eben so wenig zulässig wie ein unterjähriger Wechsel.**

**Beim Wechsel von der Vorsteuerpauschalierung zum Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 UStG 1994 und umgekehrt ist für die Zuordnung der Vorsteuer der Zeitpunkt der Leistung maßgeblich (vgl. auch Rz 2234).**

**Ab dem Veranlagungszeitraum 2007 sind bei Inanspruchnahme der Vorsteuerpauschalierung die Bestimmungen des § 14 Abs. 4 und 5 UStG 1994 sinngemäß zu beachten (Erfordernis einer schriftlichen Erklärung bzw. eines schriftlichen Widerrufs; mindestens zweijährige Bindungswirkung für die Pauschalermittlung; mindestens fünfjährige Bindungswirkung beim Übergang auf die Vorsteuerermittlung nach den allgemeinen Vorschriften). Siehe Rz 2288 bis 2289 sowie 2301 bis 2303.**

In Rz 2897 werden die in den EStR 2000 Rz 4193a erfolgten Klarstellungen zur Auslegung der Zehn-Betten-Grenze bei Privatzimmervermietung auch für Zwecke der Umsatzsteuer übernommen.

**Rz 2897 lautet:**

Auch Einkünfte von Land- und Forstwirten, die aus Privatzimmervermietungen erzielt werden, sind als Einkünfte aus land- und forstwirtschaftlichen Nebenerwerben zu behandeln, wenn die Zimmervermietung als wirtschaftlich untergeordnet angesehen werden kann. Die Frage der wirtschaftlichen Unterordnung wird sich nach den jeweiligen Verhältnissen des Einzelfalles richten. Eine Zimmervermietung, die sich auf mehr als zehn Fremdenbetten erstreckt, wird nicht mehr als untergeordnet angesehen werden können (**siehe EStR 2000 Rz 4193a**).

Rz 2908 wird aufgrund des Umsatzsteuer-Protokolls 2005 zur Erläuterung des Vorsteuerabzuges bei gemischter Verwendung ergänzt.

**Rz 2908 lautet:**

Hinsichtlich der Aufteilung der Vorsteuern in abziehbare und nichtabziehbare ist **der land- und/oder forstwirtschaftliche Betrieb** als ein gesondert geführter Betrieb im Sinne des § 12 Abs. 7 UStG 1994 zu behandeln (**zB ein Landwirt betreibt neben seiner pauschalierten Landwirtschaft eine "gewerbliche" Direktvermarktung**).

**Es sind somit Vorsteuern, die ausschließlich den pauschalierten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb betreffen, zur Gänze vom Abzug ausgeschlossen. Vorsteuern, die ausschließlich mit den regelbesteuerten und nicht gemäß § 12 Abs. 3 UStG 1994 vom Vorsteuerabzug ausschließenden Umsätzen zusammenhängen, sind voll abziehbar. Sind Vorsteuern teilweise den land- und forstwirtschaftlichen Umsätzen und teilweise den nach den allgemeinen Vorschriften zu besteuernden Umsätzen zuzurechnnen, wie etwa beim gemeinsamen Einkauf von Betriebsmitteln oder bei unteilbaren Gegenständen wie Maschinen, Kraftfahrzeugen oder gemischt genutzten Gebäuden, so sind die Vorsteuern entsprechend der vorgesehenen bzw. tatsächlichen Verwendung aufzuteilen (vgl. VwGH 24.5.1993, 92/15/0009).**

Rz 2917 bis 2919 werden zur Klarstellung im Bezug auf die Option zur Regelbesteuerung im Zusammenhang mit einer Betriebsübergabe, zur Abgrenzung der Umsätze bei Wechsel der

Besteuerungsform und der damit verbundenen Folgen hinsichtlich Rechnung und Vorsteuerabzug neu eingefügt.

**Rz 2917 lautet:**

**Die Option zur Regelbesteuerung ist ein höchstpersönliches Recht des Unternehmers und wirkt bei Einzel- oder Gesamtrechtsnachfolge nicht automatisch auf den Betriebsübernehmer weiter (vgl. auch Rz 204). Will der Betriebsübernehmer zB bei unentgeltlicher Betriebsübergabe oder bei einem Erbanfall weiterhin die Regelbesteuerung anwenden, muss er innerhalb der im § 22 Abs. 6 UStG 1994 vorgesehenen Frist neuerlich eine Optionserklärung beim zuständigen Finanzamt abgeben. Dies gilt auch für die Fälle der Rz 47. Die fünfjährige Bindefrist beginnt ab Beginn der neuerlich erklärtten Regelbesteuerung neu zu laufen.**

**Rz 2918 lautet:**

**Beim Wechsel von der Besteuerung nach Durchschnittssätzen zur Besteuerung nach den allgemeinen Bestimmungen kommt es zu keiner Änderung der Verhältnisse gem. § 12 Abs. 10 und 11 UStG 1994. Umsätze, die noch im Pauschalierungszeitraum bewirkt wurden, deren Entgelt aber erst im Regelbesteuerungszeitraum vereinnahmt wird, gelten als bereits besteuert. Ein Vorsteuerabzug kann nur für Vorleistungen geltend gemacht werden, die tatsächlich im Regelbesteuerungszeitraum ausgeführt wurden. Die Rechnungslegung bzw. Bezahlung im Regelbesteuerungszeitraum reicht nicht aus.**

**Widerruft ein Land- und Forstwirt, der während der Regelbesteuerung nach vereinnahmten Entgelten versteuert hat, nach Ablauf der fünfjährigen Bindungswirkung seine Optionserklärung, so hat er jene Umsätze, die noch im Regelbesteuerungszeitraum bewirkt, deren Entgelte aber noch nicht vereinnahmt wurden, im ersten auf den Wechsel folgenden Voranmeldungszeitraum nachzuversteuern. Gleichzeitig können Vorsteuern für Vorleistungen, die noch im Regelbesteuerungszeitraum ausgeführt, aber noch nicht abgerechnet wurden, geltend gemacht werden, wenn alle Voraussetzungen des § 12 Abs. 1 UStG 1994 erfüllt sind.**

**Zu einer allfälligen Vorsteuerberichtigung nach dem neuerlichen Übergang zur Besteuerung nach Durchschnittssätzen vgl. Rz 2856.**

**Rz 2919 lautet:**

**Hat ein pauschalierter Land- und Forstwirt Rechnungen mit einem Steuerausweis ausgestellt, der sich aus der Anwendung des Durchschnittssatzes gem. § 22 Abs. 1 UStG 1994 ergibt, und geht er später mit Wirkung für diese Voranmeldungszeiträume gem. § 22 Abs. 6 UStG 1994 zur Regelbesteuerung über, so hat der Unternehmer ggf. zur Vermeidung der Rechtsfolgen des § 11 Abs. 12 UStG 1994 Rechnungsberichtungen vorzunehmen bzw. die Berichtigung von Gutschriften zu veranlassen. Eine Sammelberichtigung sämtlicher an einen Leistungsempfänger ausgestellter Rechnungen bzw. Gutschriften ist zulässig, wenn dem Sammelbeleg der jeweilige Berichtigungsbetrag pro ausgestellter Rechnung oder Gutschrift entnommen werden kann (= exakte Zuordnung zur jeweils zu berichtigenden Rechnung oder Gutschrift).**

**Unterbleibt die Rechnungsberichtigung, hat der Unternehmer den zu hoch ausgewiesenen Steuerbetrag spätestens in der letzten Voranmeldung des Veranlagungszeitraumes, für den auf die Regelbesteuerung übergegangen wurde, eine Steuerschuld aufgrund der Rechnungslegung zu erklären bzw. abzuführen. Hinsichtlich des Vorsteuerabzuges beim Leistungsempfänger siehe Rz 1734, 1825 und 1826.**

***Beispiel:***

***Ein pauschalierter Landwirt stellt an einen Viehhändler im Voranmeldungszeitraum Juli 2006 eine Rechnung über einen Viehverkauf in Höhe von 1.100 Euro zuzüglich 132 Euro USt (Steuersatz 12%) aus. Im Dezember 2006 reicht der Unternehmer für 2006 die Optionserklärung gem. § 22 Abs. 6 UStG 1994 ein.***

***Der Unternehmer hat die Rechnung an den Viehhändler hinsichtlich des Steuerbetrages und des Steuersatzes wie folgt zu berichtigen:***

*Entgelt 1.100 Euro zuzüglich 110 Euro USt (Steuersatz 10%). Der Viehhändler muss den Vorsteuerabzug entsprechend berichtigen.*

*Unterlässt der Landwirt die Rechnungsberichtigung, muss er im Voranmeldungszeitraum für Dezember 2006 eine Steuerschuld aufgrund der Rechnungslegung gem. § 11 Abs. 12 UStG 1994 in Höhe von 22 Euro erklären. Unter den Voraussetzungen der Rz 1125 tritt in der Höhe des ursprünglichen Vorsteuerabzuges des Viehhändlers keine Änderung ein.*

*Hätte der Viehhändler an den Landwirt eine Gutschrift ausgestellt, müsste diese jedenfalls berichtigt werden. Unterbleibt die Berichtigung, kommt es beim Landwirt zur Steuerschuld gem. § 11 Abs. 12 UStG 1994. Dem Viehhändler stünde aber nur ein Vorsteuerabzug in Höhe von 110 Euro zu (vgl. Rz 1826).*

Rz 2920: *Derzeit frei.*

Rz 2955 bis 2957 werden zur Klarstellung von Besorgungs- und Vermittlungsleistungen im Zusammenhang mit Reiseleistungen geändert.

**Rz 2955 lautet:**

**Damit ein Tätigwerden im fremden Namen und für fremde Rechnung vorliegt, müssen einerseits das Innenverhältnis (Rechtsbeziehung zum Auftraggeber) als auch das Außenverhältnis (Auftreten gegenüber dem Leistungsempfänger) entsprechend gestaltet sein. Die Rechtsbeziehungen zu dem Auftraggeber allein sind nicht ausreichend. Entscheidend dafür, ob ein Unternehmer im fremden oder im eigenen Namen tätig wird, ist sein Auftreten gegenüber dem Leistungsempfänger (VwGH 15.1.1990, 87/15/0157; 27.4.1994, 94/13/0023) (zur Vermittlungsleistung siehe auch Rz 656).**

**Rz 2956 lautet:**

**Die Rechtsbeziehungen zum Auftraggeber werden sich insbesondere aus dem Vertrag des Unternehmers (zB Reisebüros) mit dem Auftraggeber (zB Reiseveranstalters) ergeben.**

**Rz 2957 lautet:**

**Das Auftreten im fremden Namen wird sich regelmäßig aus dem Abrechnungsbeleg ergeben. Geht aus der Abrechnung klar hervor, dass der Unternehmer (zB Reisebüro) für einen anderen Unternehmer (zB Reiseveranstalter) als Vermittler tätig ist, dann ist nur die Provision zu versteuern. Weist sich ein Unternehmer (Reisebüro) gegenüber seinem Kunden als Erbringer der Leistung aus, so wird er im eigenen Namen tätig und es liegt - soweit er nicht eine Eigenleistung erbringt - eine Besorgungsleistung vor.**

In Rz 3058 wird die Vereinfachungsregelung zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage klargestellt.

**Rz 3058 lautet:**

Zur Vereinfachung der Ermittlung der steuerpflichtigen Bemessungsgrundlage **kann neben einer Selbstberechnung auch wahlweise, ohne weiteren Nachweis, dass** die Bemessungsgrundlage nicht **genau** errechnet oder ermittelt werden kann, die gesamte steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (exklusive Umsatzsteuer) für einen Voranmeldungs- und in der Folge Veranlagungszeitraum mit 10% der von den Leistungsempfängern aufgewendeten Beträge (inklusive Umsatzsteuer) für Reiseleistungen in die Länder der EU (einschließlich Inland) geschätzt werden. Die so geschätzte steuerpflichtige Bemessungsgrundlage für die in einem Voranmeldungs- und Veranlagungszeitraum erbrachten Reiseleistungen umfasst die steuerpflichtige Bemessungsgrundlage für Reisen in die Länder der EU (einschließlich Inland). Bei Reisen in Drittländer sind die auf das Gemeinschaftsgebiet entfallenden, als Reisevorleistungen zu beurteilenden Beförderungsleistungen gemäß § 23 UStG 1994 zu versteuern. Wird die Bemessungsgrundlage geschätzt, ist damit auch die anteilige steuerpflichtige Bemessungsgrundlage für Beförderungsleistungen in Drittländer umfasst.

In Rz 3431 wird der Verweis auf die Internetadresse für die Mitteilung der Option zur Sonderregelung aktualisiert.

**Rz 3431 lautet:**

Im Drittland ansässige Unternehmer, die elektronische Leistungen an in der EU ansässige Nichtunternehmer erbringen, können sich - unter bestimmten Bedingungen - dafür entscheiden, nur in einem EU-Mitgliedstaat erfasst zu werden. Entscheidet sich der Unternehmer dafür, sich in Österreich erfassen zu lassen, gelten die Sondervorschriften des § 25a UStG 1994. Entscheidet sich der Unternehmer für einen anderen Mitgliedstaat und erfolgt die Umsatzbesteuerung in einem dem Besteuerungsverfahren nach § 25a UStG 1994 entsprechenden Verfahren (Artikel 26c der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie 77/388/EWG) in einem anderen EU-Mitgliedstaat, unterliegt er ebenfalls den Sondervorschriften (zB Steuerschuld, Veranlagungszeitraum, keine Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen).

Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Sonderregelung ist, dass der Unternehmer im Gemeinschaftsgebiet

- weder Wohnsitz, Sitz oder Betriebsstätte hat,
- ausschließlich Umsätze gemäß § 3a Abs. 9 lit. c UStG 1994 tätigt,
- für Zwecke der Umsatzsteuer nicht erfasst ist und

auf elektronischem Weg (**Internetadresse: <http://e-vat.bmf.gv.at>**) dem Finanzamt Graz-Stadt die Option zur Sonderregelung mitteilt.

Dies erfolgt durch einen Online-Antrag auf Registrierung seines Unternehmens. Wird der Antrag genehmigt, erhält der Unternehmer mittels E-Mail seine EU-Identifikations-Nummer sowie seinen Benutzernamen und sein Passwort an die bekannt gegebene E-Mail-Adresse zugesandt. Er ist dann verpflichtet, Umsätze gemäß § 3a Abs. 9 lit. c UStG 1994 auf elektronischem Wege über die oben angeführte Internetadresse zu erklären.

Unternehmer haben die Anzeige über den Beginn der Tätigkeit und die Inanspruchnahme der Sonderregelung zu übermitteln, bevor sie Umsätze nach § 3a Abs. 9 lit. c UStG 1994 im Gemeinschaftsgebiet ausführen.

Der Unternehmer kann die Ausübung des Wahlrechtes widerrufen (§ 25a Abs. 10 UStG 1994). Dieser Widerruf ist nur bis zum Beginn eines Kalendervierteljahres mit Wirkung ab diesem Zeitraum möglich.

Rz 3491 wird auf Grund des AbgÄG 2004, BGBl I Nr. 180/2004 geändert.

**Rz 3491 lautet:**

In § 27 Abs. 4 UStG 1994 ist aus Gründen der Sicherung des Steueranspruches ein Steuerabzugsverfahren vorgesehen, und zwar für jene Fälle, in welchen **der leistende Unternehmer** im Inland weder einen Wohnsitz (Sitz) noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte (§ 29 BAO) hat. Zur Abfuhr verpflichtet sind:

- juristische Personen des öffentlichen Rechts sowie
- (in- und ausländische) Unternehmer, und zwar unabhängig davon, ob sie nach § 6 UStG 1994 steuerbefreit sind, besonderen Besteuerungsformen (§§ 23 und 24 UStG 1994) unterliegen oder pauschaliert (§§ 14, 22 oder 25 UStG 1994) sind.

Rz 3492 wird auf Grund des AbgÄG 2004, BGBl I Nr. 180/2004 geändert.

**Rz 3492 lautet:**

Abzuführen ist die Umsatzsteuer, die vom ausländischen Unternehmer auf Grund einer steuerpflichtigen Lieferung oder **der Duldung der Benutzung von Mautstraßen gegen Entgelt im Inland** geschuldet wird (d.h. keine Abfuhrverpflichtung bei Steuerschuld kraft Rechnungslegung).

Rz 3493 wird auf Grund des AbgÄG 2004, BGBl I Nr. 180/2004 geändert.

**Rz 3493 lautet:**

Diese Bestimmung kommt bei Lieferungen oder **der Duldung der Benutzung von Mautstraßen gegen Entgelt durch ausländische Unternehmer** zur Anwendung. Auch im Reihengeschäft kann eine Abfuhrverpflichtung für den letzten Abnehmer bestehen, wenn ihm von einem ausländischen Lieferer geliefert wurde und der Gegenstand der Lieferung vom ersten Lieferer nach Österreich versendet oder befördert wurde.

Rz 3494 erster Absatz wird auf Grund des AbgÄG 2004, BGBl I Nr. 180/2004 geändert.

Außerdem wird aus technischen Gründen anstelle der Wiedergabe eines Musters für eine

Betriebsstättenbescheinigung nur mehr auf das entsprechende Online-Formular U 71 verwiesen.

**Rz 3494 lautet:**

Weist der ausländische Unternehmer in einer Rechnung über eine Lieferung **oder bei der Duldung der Benutzung von Mautstraßen gegen Entgelt keine Umsatzsteuer aus**, und **ist der Leistungsempfänger ein Unternehmer oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts**, so ist dieser Leistungsempfänger dennoch verpflichtet, die auf den Umsatz entfallende Umsatzsteuer abzuführen.

In Einzelfällen ist es für den Leistungsempfänger vielfach unklar, ob der leistende Unternehmer im Inland eine Betriebsstätte hat. Es ist daher zur Erleichterung folgendes Verfahren vorgesehen:

Der leistende Unternehmer kann bei dem für ihn für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt beantragen, dass dieses eine Bescheinigung über das Vorliegen einer Betriebsstätte im Inland ausstellt. Während des in der Bescheinigung genannten Zeitraumes kann der Leistungsempfänger davon ausgehen, dass eine Betriebsstätte im Inland vorliegt und die Voraussetzungen für die Einbehaltung und Abfuhr gemäß § 27 Abs. 4 UStG 1994 nicht gegeben sind. In dem Antrag hat der leistende Unternehmer erforderlichenfalls darzulegen, dass eine inländische Betriebsstätte vorliegt. Die Bescheinigung ist grundsätzlich für ein Jahr auszustellen. Ist nicht auszuschließen, dass der leistende Unternehmer nur für eine begrenzte Dauer eine Betriebsstätte im Inland hat, hat das Finanzamt die Gültigkeit der Bescheinigung entsprechend zu befristen.

**Die Bescheinigung ist vom zuständigen Finanzamt mittels Formular U 71 zu erstellen. Dieses Formular ist auf der Homepage des BMF (<http://www.bmf.gv.at>) abrufbar.**

Rz 3526 wird aufgrund des AbgÄG 2004, BGBl. I Nr. 180/2004 geändert.

**Rz 3526 lautet:**

Ein Unternehmer, der

- im Gemeinschaftsgebiet weder Wohnsitz noch Sitz oder Betriebsstätte hat und

- steuerpflichtige Umsätze im Inland tätigt (ausgenommen **Leistungen**, für die der Leistungsempfänger gemäß § 27 Abs. 4 UStG 1994 haftet),

hat einen zugelassenen Bevollmächtigten (Fiskalvertreter), der auch Zustellungsbevollmächtigter sein muss, zu beauftragen und dem Finanzamt bekannt zu geben. Weiters ist ein Fiskalvertreter zu bestellen, wenn der Unternehmer innergemeinschaftliche Lieferungen und innergemeinschaftliche Erwerbe ausführt.

Unternehmer mit Sitz im übrigen Gemeinschaftsgebiet können einen Fiskalvertreter bestellen, wenn sie im Inland innergemeinschaftliche Lieferungen, innergemeinschaftliche Erwerbe oder andere steuerpflichtige Umsätze ausführen.

Rz 3527 wird auf Grund AbgÄG 2004, BGBl I Nr. 180/2004 geändert.

#### **Rz 3527 lautet:**

Kein Fiskalvertreter ist zu bestellen, wenn der ausländische Unternehmer

- steuerfreie Umsätze (zB gemäß § 1 VO des BMF, BGBl. II Nr. 584/2003), ausgenommen innergemeinschaftliche Lieferungen und innergemeinschaftliche Erwerbe (Art. 27 Abs. 4 UStG 1994), ausführt;
- steuerpflichtige **Leistungen** an Unternehmer oder an eine juristische Person des öffentlichen Rechts tätigt, **bei denen** die Haftungsbestimmung des § 27 Abs. 4 UStG 1994 zur Anwendung gelangt (**Näheres hierzu siehe Rz 3491ff**);
- steuerpflichtige Umsätze tätigt, für welche die Steuerschuld gemäß
  - § 19 Abs. 1 UStG 1994 (betrifft alle sonstigen Leistungen - **ausgenommen die Duldung der Benutzung von Mautstraßen gegen Entgelt** - sowie Werklieferungen) oder
  - Art. 25 Abs. 5 UStG 1994 (betrifft das Dreiecksgeschäft)
 auf den Leistungsempfänger übergeht.

Das Beispiel in Rz 3571 wird auf Grund des Beitritts Polens zur EU an die geänderte Rechtslage angepasst.

**Rz 3571 lautet:**

Ein innergemeinschaftlicher Erwerb liegt nur vor, wenn der Gegenstand anlässlich der Lieferung an den Erwerber aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates gelangt. Die Durchfuhr durch weitere Mitgliedstaaten oder durch Drittländer ist unschädlich. Ein innergemeinschaftlicher Erwerb liegt auch vor, wenn die Beförderung oder Versendung im Drittlandsgebiet beginnt und der Gegenstand im Gebiet eines Mitgliedstaates der dortigen Einfuhrumsatzsteuer unterworfen wird, bevor er in einen anderen Mitgliedstaat gelangt.

*Beispiel:*

***Der Unternehmer L aus Linz kauft Kohle beim Händler R in Russland. Die Kohle wird per Bahn nach Linz befördert. R lässt die Kohle in Ungarn abfertigen und der ungarischen EUSt unterwerfen. Durch diesen Vorgang gilt die Lieferung des R an L als im Einfuhrmitgliedstaat Ungarn ausgeführt (§ 3 Abs. 9 UStG 1994). Es liegt somit eine innergemeinschaftliche Lieferung von Ungarn nach Österreich vor.***

Rz 3616 wird eine Überschrift und die neue Rz 3617 zur Klarstellung hinsichtlich der Verbringung von Gas oder Elektrizität angefügt.

**101.3.2.8 Vorübergehende Verwendung bei der Verbringung von Gas oder von Elektrizität**

**Rz 3617 lautet:**

**Eine vorübergehende Verwendung liegt vor, wenn der Unternehmer den Gegenstand zur Ausführung einer Lieferung von Gas über das Erdgasverteilungsnetz oder von Elektrizität, wenn sich der Ort dieser Lieferungen nach § 3 Abs. 13 oder 14 UStG 1994 bestimmt, verwendet.**

**Durch die Bestimmungen wird ausdrücklich klargestellt, dass bei Lieferungen von Gas über das Erdgasverteilungsnetz und von Elektrizität, deren Lieferort sich nach § 3 Abs. 13 und 14 UStG 1994 bestimmt, kein innergemeinschaftliches Verbringen vorliegt. Ohne diese Bestimmung käme es zu einer Doppelbesteuerung, da gemäß § 3 Abs. 13 und 14 UStG 1994 der Ort der**

**Lieferung ohnedies in dem Mitgliedstaat ist, in den das Gas bzw. der Strom "verbracht" werden.**

Rz 3618 bis 3625: *Derzeit frei.*

Rz 3669 wird zur Klarstellung ergänzt.

**Rz 3669 lautet:**

Unter "Wasserfahrzeuge" fallen nur solche, die zur Personen- oder Güterbeförderung bestimmt sind und deren Länge 7,5 Meter (**über dem Rumpf**) übersteigt. Auf eine Motorisierung wird nicht abgestellt. Daher fallen auch Segeljachten ab der genannten Größe unter diese Bestimmung.

In Rz 3698 wird der Verweis auf die VO, BGBl. II Nr. 308/2003, ergänzt.

**Rz 3698 lautet:**

Der Fahrzeuglieferer hat gemäß Art. 21 UStG 1994 für den Voranmeldungszeitraum, in dem er die steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung tätigt, eine UVA abzugeben, in der er einerseits die steuerfreie innergemeinschaftliche Fahrzeuglieferung und andererseits die nach Art. 12 Abs. 3 UStG 1994 zustehenden Vorsteuern anzuführen hat.

Bezüglich der innergemeinschaftlichen Lieferung neuer Fahrzeuge siehe Rz 3658.

Betreffend die Steuerfreiheit der Fahrzeuglieferung nach Art. 6 Abs. 1 UStG 1994 siehe Rz 3651 bis 3657.

Hinsichtlich der Rechnungsausstellung durch den Fahrzeuglieferer siehe Rz 4046 bis 4055.

Bezüglich des Vorsteuerabzuges für den Fahrzeuglieferer siehe Rz 4077 bis 4085.

Hinsichtlich der Meldepflicht bei Lieferung neuer Fahrzeuge siehe die **Verordnung des BMF betreffend die Meldepflicht der innergemeinschaftlichen Lieferung neuer Fahrzeuge, BGBl. II Nr. 308/2003**.

In Rz 3719 erfolgt eine Anpassung an die Rechtslage.

**Rz 3719 lautet:**

- Handelt es sich beim Lieferer um einen ausländischen Unternehmer im Sinne des § 27 Abs. 4 UStG 1994 und tätigt er Versandhandelsumsätze an Schwellenerwerber, die Unternehmer sind (Kleinunternehmer, pauschalierte Landwirte, Unternehmer mit unecht befreiten Umsätzen) oder an **juristische Personen des öffentlichen Rechts**, so haben diese Empfänger die auf die Lieferung entfallende USt einzubehalten und an das für den Lieferer zuständige Finanzamt (Graz-Stadt) abzuführen.
- Gemäß Art. 11 Abs. 1 UStG 1994 hat der liefernde Unternehmer für Versandhandelsumsätze Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis auszustellen.
- Die Kleinunternehmerregelung (siehe Rz 994) ist nicht auf ausländische Unternehmer anzuwenden.
- Der ausländische Unternehmer hat Aufzeichnungen gemäß § 18 UStG 1994 zu führen und benötigt – **sofern er im Gemeinschaftsgebiet weder Wohnsitz, Sitz oder Betriebsstätte hat** - einen Fiskalvertreter (siehe Rz 3526 bis 3536).

In Rz 3956 ist der Verweis auf die Zolldokumentation Einheitspapier/AT zu berichtigen.

**Rz 3956 lautet:**

Die Verwendung einer "Sonder-UID" für Spediteure ist in der Zolldokumentation Einheitspapier/AT (**ZK-0611**) vorgesehen. Hinsichtlich der zollrechtlichen Vorgangsweise bei der Geltendmachung der Steuerfreiheit siehe diese Dienstanweisung.

Rz 3960 wird im Zuge der Betrugsbekämpfung neu eingefügt.

**Rz 3960 lautet:**

**Die Vereinfachungsregelung mit Sonder-UID kann nicht angewendet werden, wenn die UID des umsatzsteuerrechtlichen Erwerbers im anderen Mitgliedstaat nicht von jenem Mitgliedstaat ausgestellt wurde, in dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet (Art. 3 Abs. 8 erster Satz UStG)**

**1994), ausgenommen in der Zollanmeldung wird auch der Name und die Anschrift oder die TIN (Trader Identifikation Number) zur eindeutigen Identifikation des Warenempfängers in dem Mitgliedstaat, in dem die Beförderung oder Versendung endet, sowie die von diesem Mitgliedstaat ausgestellte UID dieses Warenempfängers angeführt.**

**Diese Regelung gilt ab 1. Oktober 2006.**

Rz 3961 bis 3965: *Derzeit frei.*

Rz 3984a dient zur Klarstellung der Rechtslage.

**Rz 3984a lautet:**

**Rechtslage bis 31.12.2004 (zur Rechtslage ab 1.1.2005 siehe Rz 3617):**

Bei der Lieferung elektrischer Energie wird mangels physikalisch nachvollziehbarer Warenbewegung der Nachweis der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet dadurch erbracht, dass der Empfänger schriftlich bestätigt, dass ein Liefergeschäft abgeschlossen und ausgeführt wurde.

Rz 3986 wird im Sinne einer Klarstellung hinsichtlich Steuerbefreiungen geändert.

**Rz 3986 lautet:**

Eine innergemeinschaftliche Lieferung liegt nur bei einer steuerbaren Lieferung im Sinne des § 1 Abs. 1 UStG 1994 (siehe Rz 1 bis 58) vor. Die unechten Steuerbefreiungen haben Vorrang vor den echten Steuerbefreiungen.

Rz 4152, Rz 4153, Rz 4171, Rz 4186 und Rz 4187 werden im Zusammenhang mit der Änderung der Rechtslage betreffend die Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung der Zusammenfassenden Meldung (ZM) ergänzt.

**Rz 4152 lautet:**

- Verordnung (EWG) Nr. 1798/2003 des Rates vom 7. Oktober 2003 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiete der Mehrwertsteuer und zur Aufhebung der Verordnung (EWG) Nr. 218/92,
- Art. 21 Abs. 3 bis 10 UStG 1994
- Verordnung des BMF, BGBI. II Nr. 192/2004, **idF BGBI. II Nr. 436/2005**, betreffend die elektronische Übermittlung von Umsatz-, Einkommen- und Körperschaftsteuererklärungen.

Im Zusammenhang mit der ZM ist ferner Folgendes zu beachten:

- die ZM gilt als Steuererklärung (Art. 21 Abs. 9 UStG 1994);
- die ZM ist ein Anbringen zu Erfüllung von Verpflichtungen iSd § 85 BAO;
- die Einreichung der ZM kann nach § 111 BAO mit Zwangsstrafe erzwungen werden;
- bei Nichtabgabe der ZM kann ein Verspätungszuschlag gemäß § 135 BAO verhängt werden.

**Rz 4153 lautet:**

Gemäß Art. 21 Abs. 10 UStG 1994 in Verbindung mit § 1 der VO des BMF, BGBI. II Nr. 192/2004, idF BGBI. II Nr. 436/2005, hat die Übermittlung der Zusammenfassenden Meldung elektronisch im Verfahren FinanzOnline (<https://finanzonline.bmf.gv.at>) zu erfolgen, ausgenommen die elektronische Übermittlung ist dem Unternehmer mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar (siehe dazu Rz 2755). Im Fall der Unzumutbarkeit der elektronischen Übermittlung ist der diesbezügliche amtliche Vordruck U 13 bis zum Ablauf des auf den Meldezeitraum (=Kalendermonat oder Kalendervierteljahr in Abhängigkeit vom Voranmeldungszeitraum für die Umsatzsteuervoranmeldung) folgenden Kalendermonates beim zuständigen Finanzamt abzugeben. Im Fall der elektronischen Übermittlung der Zusammenfassenden Meldung verlängert sich die Übermittlungsfrist bis zum 15. des auf den Meldezeitraum zweitfolgenden Monates.

Die Verordnung des BMF, BGBI. Nr. 140/1995, betreffend die automationsunterstützte Übermittlung von Daten der Zusammenfassenden Meldung ist für Übermittlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2003 liegen, nicht mehr anzuwenden.

**Rz 4171 lautet:**

**Die ZM ist gemäß Art. 21 Abs. 10 UStG 1994 in Verbindung mit § 1 der VO des BMF, BGBI. II Nr. 192/2004, idF BGBI. II Nr. 436/2005, elektronisch im Verfahren FinanzOnline (<https://finanzonline.bmf.gv.at>) zu übermitteln. Nur in Ausnahmefällen (Näheres hierzu siehe Rz 4153) kann die ZM auch auf amtlichem Vordruck abgegeben werden (Vordruck U 13).** Für den Fall, dass die auf der ZM vorgesehenen 10 Zeilen nicht ausreichen, wurde ein Fortsetzungsblatt (Vordruck U 14) aufgelegt. Selbst hergestellte Vordrucke dürfen nicht verwendet werden. Werden für den einzelnen Meldezeitraum mehrere Vordrucke benötigt, sind diese zusammenzuheften. Die Anzahl der angeschlossenen Fortsetzungsblätter ist auf dem Vordruck U 13 einzutragen. Die Fortsetzungsblätter sind mit einer laufenden Nummer zu versehen.

**Rz 4186 lautet:**

**Meldepflichtige Unternehmer haben bis zum Ablauf des auf den Meldezeitraum (Kalendermonat oder Kalendervierteljahr) folgenden Kalendermonats eine ZM elektronisch (Ausnahmen siehe Rz 4153) einzureichen. Ab Jänner 2006 umfasst der Meldezeitraum - abhängig vom Voranmeldezeitraum für die Umsatzsteuervoranmeldung - einen Kalendermonat oder ein Kalendervierteljahr. Die Zusammenfassung mehrerer Meldezeiträume (Monate oder Quartale) zu einer ZM ist nicht zulässig. Erfolgt die Datenübermittlung über FinanzOnline, dann verlängert sich die Frist um 15 Tage.**

**Rz 4187 lautet:**

Die ZM ist bei dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, sofern die Datenübermittlung nicht über FinanzOnline erfolgt.

Vor Rz 4189 wird eine Überschrift neu eingefügt.

#### **Sonderbestimmungen für die vierteljährliche Abgabe der ZM**

Vor Rz 4216 wird die geänderte Überschrift "121.10 Elektronische Übermittlung der Daten" eingefügt und Rz 4216 an die Rechtslage hinsichtlich elektronischer Übermittlung der ZM angepasst.

121.10 Elektronische Übermittlung der Daten

**Rz 4216 lautet:**

**Die Daten sind ab dem 1.Quartal 2004 elektronisch über FinanzOnline (<https://finanzonline.bmf.gv.at>) zu übermitteln (Ausnahmen siehe Rz 4153). Die Datenübermittlung kann weiters auch durch den Steuerberater oder Fiskalvertreter erfolgen. Inhalt und Meldung der Verfahren sind in Art. 21 Abs. 10 UStG 1994, in der VO des BMF, BGBI. II Nr. 192/2004, idF BGBI. II Nr. 436/2005, über die elektronische Übermittlung von Umsatz-, Einkommen- und Körperschaftsteuererklärungen und in der VO des BMF, BGBI. II Nr. 97/2006, über die Einreichung von Anbringern, die Akteneinsicht und die Zustellung von Erledigungen in automationsunterstützter Form (FinanzOnline-Verordnung 2006) geregelt.**

Rz 4351 und Rz 4352 werden in Folge der Umbenennung des UID-Büros in Central Liaison Office (C.L.O.) geändert.

**Rz 4351 lautet:**

Jeder Inhaber einer österreichischen UID ist berechtigt, die ihm von seinem Geschäftspartner bekannt gegebene ausländische UID auf ihre Gültigkeit überprüfen zu lassen. Durch diese Bestätigung soll dem Unternehmer die korrekte Anwendung der umsatzsteuerlichen Regelungen erleichtert werden. Der österreichische Lieferer lässt sich somit in Österreich die Gültigkeit einer UID eines Abnehmers in einem anderen Mitgliedstaat bestätigen. Die Bestätigung der Gültigkeit einer österreichischen UID kann nicht durch das österreichische **Central Liaison Office (C.L.O.) – auch bezeichnet als "UID-Büro"** - erfolgen, sondern nur durch eine gleichartige Behörde des anderen Mitgliedstaates.

**Rz 4352 lautet:**

Bestätigungsanfragen sind - für ganz Österreich - zu richten an das

**Central Liaison Office (C.L.O.)**

Erdbergstraße 192-196

A-1030 Wien

Telefon: 0810 00 5310 (zum Ortstarif aus ganz Österreich)

Telefax: 0810 00 5012 (zum Ortstarif aus ganz Österreich)

**Bürozeiten (Stand Oktober 2006):**

**Montag bis Donnerstag: 7.30 bis 18.00 Uhr**

**Freitag: 7.30 bis 15.30 Uhr**

Die in Rz 4352a angeführte Internet-Adresse wurde geändert.

**Rz 4352a lautet:**

Daneben besteht aber auch die Möglichkeit einer elektronischen MIAS-Selbstabfrage bei der EU ([http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/vies/de/vieshome.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/de/vieshome.htm)). Die MIAS-Selbstabfrage (samt Papierausdruck der Bestätigung) ersetzt die "Stufe 1" Anfrage.

Rz 4355 wird hinsichtlich der bekannt zugebenden Daten ergänzt.

**Rz 4355 lautet:**

Die Anfrage (einfache Bestätigungsanfrage - Stufe 1) hat folgende Angaben zu enthalten:

- die UID, den Namen (Firma) und die Anschrift des anfragenden Unternehmers,
- die UID des Empfängers der innergemeinschaftlichen Lieferung, die von einem anderen Mitgliedstaat erteilt wurde.

**Die Daten des Geschäftspartners müssen in der Anfrage so bekannt gegeben werden, wie sie bei dessen Finanzverwaltung zum Zwecke des Bestätigungsverfahrens gespeichert sind. Die Daten der handelsrechtlichen Registrierung oder der Aufdruck auf den Geschäftspapieren können davon abweichen.**

Rz 4357 wird in Folge der Umbenennung des UID-Büros in Central Liaison Office (C.L.O.) geändert.

**Rz 4357 lautet:**

**Das Central Liaison Office (C.L.O.) – auch bezeichnet als "UID-Büro" - teilt das Ergebnis der Bestätigungsanfrage in jedem Fall schriftlich mit. Bei telefonischen Anfragen wird vorweg eine telefonische Bestätigung erteilt.**

Bundesministerium für Finanzen, 3. November 2006