
14. November 2014

BMF-010219/0495-VI/4/2014

An

BMF-AV Nr. 163/2014

Bundesministerium für Finanzen
Steuer- und Zollkoordination
Finanzämter
Zollämter
Großbetriebsprüfung
Finanzpolizei
Steuerfahndung
Bundesfinanzgericht

UStR 2000, laufende Wartung 2014

Mit dem gegenständlichen Wartungserlass 2014 werden die durch das Abgabenänderungsgesetz 2014, BGBI. I Nr. 13/2014 (Kleinbetragsrechnung), das Budgetbegleitgesetz 2014, BGBI. I Nr. 40/2014 (Änderung Leistungsort für elektronisch erbrachte sonstige Leistungen, Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen an Nichtunternehmer; MOSS; EVAT), die Pferdepauschalierungsverordnung, BGBI. II Nr. 48/2014 idF BGBI. II Nr. 159/2014 und die Umsatzsteuerbetrugsbekämpfungsverordnung, BGBI. II Nr. 369/2013 idF BGBI. II Nr. 120/2014 erfolgten Änderungen eingearbeitet. Im Rahmen der laufenden Wartung werden Aussagen aus der VO (EU) Nr. 282/2011 idF VO (EU) Nr. 1042/2013 (Bestimmung des Leistungsortes; MOSS bzw. EVAT) sowie aktuelle Judikatur der Höchstgerichte eingearbeitet und Aussagen zur überholten Rechtslage gestrichen.

A. Das Inhaltsverzeichnis wird wie folgt ergänzt und geändert:

1. Abschnitt 2.3.9. wird neu eingefügt:

2.3.9. Errichtung und Übertragung von öffentlichen Straßenanlagen durch ausgegliederte bzw. private Rechtsträger

2. Abschnitt 3a.A. samt Unterabschnitten wird ersatzlos gestrichen:

~~3a.A. Leistungsortregelungen bis 31.12.2009~~

~~3a.4. Vermittlung und Besorgung~~

~~3a.4.1. Besorgungsleistung~~

~~3a.4.2. Vermittlungsleistung~~

~~3a.4.2.1. Allgemein~~

~~3a.4.2.2. Vermittlung von gebrauchten Landmaschinen~~

~~3a.5. Ort der sonstigen Leistung~~

~~3a.6. Grundstücksort~~

~~3a.6.1. Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück~~

~~3a.6.2. Ort der sonstigen Leistung bei Messen und Ausstellungen~~

~~3a.6.2.1. Sondige Leistungen der Veranstalter von Messen und Ausstellungen an die Aussteller~~

~~3a.6.2.2. Sondige Leistungen ausländischer Durchführungsgesellschaften~~

~~3a.6.2.3. Sondige Leistungen anderer Unternehmer~~

~~3a.7. Ort der Beförderungsleistung~~

~~3a.7.1. Einschaltung eines Subunternehmers~~

~~3a.7.2. Grenzüberschreitende Beförderungen~~

~~3a.7.3. (Grenzüberschreitender) Tarifverbund von Seilbahnunternehmern~~

~~3a.8. Tätigkeitsort~~

~~3a.9. Leistungsort bei Katalogleistungen~~

~~3a.9.1. Allgemeines~~

~~3a.9.2. Ort des Leistungsempfängers~~

~~3a.10. Katalogleistungen~~

~~3a.10.1. Urheberrechtliche Vorschriften~~

~~3a.10.2. Werbung und Öffentlichkeitsarbeit~~

~~3a.10.3. Leistungen bestimmter freier Berufe und Beratungsleistungen~~

3a.10.4. Derzeit frei

3a.10.5. Datenverarbeitung

3a.10.6. Überlassung von Informationen

3a.10.7. Finanzumsätze

3a.10.8. Gestellung von Personal

3a.10.9. Verzichtsleistungen betreffend Rechte

3a.10.10. Verzicht auf Ausübung einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit

3a.10.11. Vermittlung von Katalogleistungen

3a.10.12. Vermietung beweglicher körperlicher Gegenstände, ausgenommen Beförderungsmittel

3a.10.13. Telekommunikationsdienste

3a.10.14. Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen

3a.10.15. Auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen

3a.10.15.1. Ortsbestimmung

3a.10.15.2. Begriffsbestimmung

3a.10.15.3. Beispiele für auf elektronischem Weg erbrachte Leistungen

3a.10.15.4. Abgrenzung von den auf elektronischem Weg erbrachten sonstigen Leistungen

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)

3a.11. Sonderfälle des Ortes der sonstigen Leistungen

3a.12. Generalklausel

3a.13. Verordnungsermächtigung

3. Abschnitt 3a.B. samt Unterabschnitten wird adaptiert:

3a.B.-Leistungsortregelungen ab 1.1.2010

3a.4.~~neu~~ Besorgungsleistung

3a.5.~~neu~~ Abgrenzung der Begriffe Unternehmer/Nichtunternehmer

3a.5.1.~~neu~~ Allgemeines

3a.5.2.~~neu~~ Unternehmer

3a.5.3.~~neu~~ Nichtunternehmer

3a.5.4.~~neu~~ Identifizierung als Unternehmer/Nichtunternehmer

3a.6.~~neu~~ Generalklausel für unternehmerische Leistungsempfänger

3a.7.~~neu~~ Generalklausel für nicht unternehmerische Leistungsempfänger

3a.8.~~neu~~ Vermittlungsleistung an Nichtunternehmer

3a.9.~~neu~~ Grundstücksort

3a.9.1.~~neu~~ Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück

3a.10.~~neu~~ Ort der Beförderungsleistung

3a.10.1.~~neu~~ Personenbeförderung

3a.10.2.~~neu~~ Güterbeförderung

**3a.10.3.~~neu~~ Einschaltung eines Subunternehmers bei
Personenbeförderungsleistungen**

3a.10.4.~~neu~~ Grenzüberschreitende Personenbeförderungen

3a.10.5.~~neu~~ (Grenzüberschreitender) Tarifverbund von Seilbahnunternehmern

3a.11.~~neu~~ Tätigkeitsort

3a.11.1.~~neu~~ Allgemeines

3a.11.2.~~neu~~ Kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche Leistungen usw.

3a.11.2.1.~~neu~~ Ort der sonstigen Leistung bei Messen und Ausstellungen

**3a.11.2.1.1.~~neu~~ Sonstige Leistungen der Veranstalter von Messen und
Ausstellungen an die Aussteller**

3a.11.2.1.2.~~neu~~ Sonstige Leistungen ausländischer Durchführungsgesellschaften

3a.11.2.1.3.~~neu~~ Sonstige Leistungen anderer Unternehmer

3a.11.3.~~neu~~ Umschlag, Lager usw.

3a.11.4.~~neu~~ Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen

3a.11.5.~~neu~~ Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen

3a.11.6.~~neu~~ Eintrittsberechtigung zu Veranstaltungen

3a.12.~~neu~~ Vermietung von Beförderungsmitteln

3a.13. Leistungsort bei elektronisch erbrachten sonstigen Leistungen, Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen – Rechtslage ab 1.1.2015

3a.13.1. Elektronisch erbrachte sonstige Leistungen

3a.13.2. Telekommunikationsdienstleistungen

3a.13.3. Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen

3a.13.~~neu~~ Leistungsort bei Katalogleistungen

3a.14.~~neu~~ Katalogleistungen

3a.14.1.~~neu~~ Urheberrechtliche Vorschriften

3a.14.2.~~neu~~ Werbung und Öffentlichkeitsarbeit

3a.14.3.~~neu~~ Leistungen bestimmter freier Berufe und Beratungsleistungen

3a.14.4.~~neu~~

3a.14.5.~~neu~~ Datenverarbeitung

3a.14.6.~~neu~~ Überlassung von Informationen

3a.14.7.~~neu~~ Finanzumsätze

3a.14.8.~~neu~~ Gestellung von Personal

3a.14.9.~~neu~~ Verzichtsleistungen betreffend Rechte

3a.14.10.~~neu~~ Verzicht auf Ausübung einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit

3a.14.11.~~neu~~ Vermietung beweglicher körperlicher Gegenstände, ausgenommen Beförderungsmittel

3a.14.12.~~neu~~ Telekommunikationsdienste – Rechtslage bis 31.12.2014

3a.14.13.~~neu~~ Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen – Rechtslage bis 31.12.2014

3a.14.14.~~neu~~ Auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen

3a.14.14.1.~~neu~~ Ortsbestimmung – Rechtslage bis 31.12.2014

3a.14.14.2.~~neu~~ Begriffsbestimmung

3a.14.14.3.~~neu~~ Beispiele für auf elektronischem Weg erbrachte Leistungen

3a.14.14.4.~~neu~~ Abgrenzung gegenüber Lieferungen und anderen sonstigen Leistungen

3a.14.15.~~neu~~ Gewährung des Zugangs zu Erdgas- und Elektrizitätsnetzen, Wärme- oder Kältenetzen (~~§ 3a Abs. 14 Z 15 UStG 1994~~)

3a.15.~~neu~~ Sonderfälle des Ortes der sonstigen Leistungen

3a.16.~~neu~~ Verordnungsermächtigung

3a.16.1. Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei der Vermietung von Beförderungsmitteln

3a.16.2. Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei der Gestellung von Personal

3a.16.3. Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen

3a.16.4. Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei bestimmten Umsätzen

4. Abschnitt 12.1.5. wird neu eingefügt

12.1.5. Verlust des Vorsteuerabzugs bei Umsatzsteuerhinterziehungen

5. Abschnitt 14.3.6. wird neu eingefügt

14.3.6. Verordnung des BM für Finanzen, BGBI. II Nr. 48/2014 idF BGBI. II Nr. 159/2014 – Einstellen fremder Pferde (Pferdepauschalierungsverordnung)

6. Abschnitt 19.1.5.1. wird neu eingefügt:

19.1.5.1. Verordnung des BM für Finanzen, BGBI. II Nr. 129/2007 (Schrott-Umsatzsteuerverordnung)

7. Abschnitt 19.1.5.2. wird neu eingefügt:

**Verordnung der BM für Finanzen, BGBI. II Nr. 369/2013
(Umsatzsteuerbetrugsbekämpfungsverordnung) idF BGBI. II Nr. 120/2014**

8. Abschnitt 21.9.1. wird ersatzlos gestrichen:

~~21.9.1. Voraussetzungen~~

9. Abschnitt 21.9.2. wird ersatzlos gestrichen:

~~21.9.2. Unternehmernachweis~~

10. Abschnitt 21.9.3. wird ersatzlos gestrichen:

~~21.9.3. Erstattungsfähige Vorsteuern~~

11. Abschnitt 21.9.4. wird ersatzlos gestrichen:

~~21.9.4. Frist zur Abgabe von Erstattungsanträgen~~

12. Abschnitt 21.9.5. wird ersatzlos gestrichen:

~~21.9.5. Fiskalvertreter, Zustellungsbevollmächtigter, Vertreter von Personenvereinigungen~~

13. Abschnitt 103a.A. samt Unterabschnitten wird ersatzlos gestrichen:

~~103a.A. Leistungsortregelungen bis 31.12.2009~~

~~103a. Sonstige Leistung im Binnenmarkt (Art. 3a UStG 1994)~~

~~103a.1. Vermittlungsleistung~~

~~103a.2. Güterbeförderung~~

~~103a.2.1. Empfänger der Güterbeförderungsleistung~~

~~103a.2.2. Beförderungsleistung~~

~~103a.2.3. Gebrochene innergemeinschaftliche Güterbeförderung~~

~~103a.2.4. Grenzüberschreitende Beförderungen, die keine innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen sind~~

~~103a.2.5. Güterbeförderungen in einen Freihafen eines anderen Mitgliedstaats~~

~~103a.3. Leistungen im Zusammenhang mit innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen~~

~~103a.4. Vermittlung und Besorgung von innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen und damit im Zusammenhang stehenden Leistungen~~

~~103a.4.1. Vermittlung von innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen und damit im Zusammenhang stehenden Leistungen~~

~~103a.4.2. Besorgung von innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen und von Leistungen, die im Zusammenhang mit einer innergemeinschaftlichen Güterbeförderung stehen~~

~~103a.4.3. Besteuerungsverfahren bei innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen und damit zusammenhängenden sonstigen Leistungen~~

~~103a.4.3.1. Besteuerungsverfahren in Österreich~~

~~103a.4.3.2 Besteuerungsverfahren in den anderen Mitgliedstaaten~~

~~103a.5. Leistungsempfänger im Falle der unfreien Versendung~~

~~103a.6. Tätigkeitsort~~

14. Abschnitt 103a.B. samt Unterabschnitten wird adaptiert:

103a.B. Leistungsortregelungen ab 1.1.2010

103a.1.~~neu~~ Innergemeinschaftliche Güterbeförderung an Nichtunternehmer

103a.1.1.~~neu~~ Empfänger der Güterbeförderungsleistung

103a.1.2.~~neu~~ Beförderungsleistung

103a.1.3.~~neu~~ Gebrochene innergemeinschaftliche Güterbeförderung

103a.1.4.~~neu~~ Grenzüberschreitende Beförderungen an Nichtunternehmer, die keine innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen sind

103a.1.5.~~neu~~ Güterbeförderungen in einen Freihafen eines anderen Mitgliedstaates für einen Nichtunternehmer

103a.1.6.~~neu~~ Leistungen im Zusammenhang mit innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen für Nichtunternehmer

103a.1.7.~~neu~~ Vermittlung und Besorgung von innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen für Nichtunternehmer

103a.1.7.1.~~neu~~ Vermittlung von innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen für Nichtunternehmer

103a.1.7.2.~~neu~~ Besorgung von innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen für Nichtunternehmer

103a.1.7.3.~~neu~~ Besteuerungsverfahren bei innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen für Nichtunternehmer

103a.1.7.3.1.~~neu~~ Besteuerungsverfahren in Österreich

103a.1.7.3.2.~~neu~~ Besteuerungsverfahren in den anderen Mitgliedstaaten

103a.2.~~neu~~ Leistungsempfänger im Falle der unfreien Versendung

103a.3.~~neu~~ Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen an Bord von Schiffen, Flugzeugen oder Eisenbahnen

103a.3.1.~~neu~~ Beförderung innerhalb des Gemeinschaftsgebietes

15. Abschnitt 125a. samt Unterabschnitten wird neu eingefügt:

125a.1. Voraussetzungen

125a.2. Erklärung

125a.3. Umrechnung von Werten in fremder Währung

125a.4. Beendigung, Ausschluss und Sperrfrist

125a.5. Sondervorschriften

B. Inhaltliche Änderungen:

§ 1 Steuerbare Umsätze

1.1.3. Einfuhr

1.1.3.2. Einfuhr von Gegenständen

In Rz 103 wird das Urteil des EuGH vom 11.7.2013, Rs [C-273/12](#), Harry Winston SARL, eingearbeitet, nach dem auch beim Raub von in das Zolllagerverfahren übergeführten Waren die Zoll- und Einfuhrumsatzsteuerschuld entsteht.

Rz 103 lautet:

Beim Verbringen von Gegenständen aus einem Drittland in eine österreichische Zollfreizone oder ein Zolllager entsteht zunächst noch keine Steuerschuld. Lieferungen von Gegenständen, die sich in Zollfreizonen oder Zolllagern befinden, sind steuerbare Inlandslieferungen (siehe auch EuGH 08.11.2012, Rs [C-165/11](#), Profitube spol. s.r.o.). Werden die Waren anschließend angemeldet, wird der Tatbestand der Einfuhr erfüllt. Die Tatbestände der Einfuhr und der Lieferung können nebeneinander bestehen (VwGH 10.07.2008, [2007/16/0025](#)).

Der Tatbestand der Einfuhr ist ebenfalls erfüllt, wenn Waren, die in ein Zolllagerverfahren überführt worden sind, geraubt werden (EuGH vom 11.7.2013, Rs [C-273/12](#), Harry Winston SARL).

1.2. Inland, Ausland

In Rz 141 erfolgt im dritten Satz des zweiten Absatzes eine redaktionelle Klarstellung.

Rz 141 lautet:

Das Inland umfasst das Bundesgebiet der Republik Österreich. Gebäude ausländischer Botschaften, Gesandtschaften und Konsulate sowie Gebäude internationaler Organisationen zählen auch bei so genannter Exterritorialität zum Inland.

Seit Inkrafttreten des ZK gibt es nur ein Zollgebiet der Gemeinschaft. Die Gemeinden Jungholz und Mittelberg (vormals "Zollausschlussgebiete") sowie Zollfreizonen und Zolllager

sind umsatzsteuerrechtlich Inland. Umsätze in diesen **n** Gebieten – **ausgenommen Einführen in Jungholz und Mittelberg** – sind daher steuerbare Inlandsumsätze.

Ausland ist das Drittlandsgebiet und das übrige Gemeinschaftsgebiet.

Randzahlen 142 bis 145: *derzeit frei*

1.3. Gemeinschaftsgebiet, Drittlandsgebiet

1.3.1. Gemeinschaftsgebiet

Da auf Grund des dBGBl 2011 I Nr. 3 vom 27. Januar 2011 der Freihafen Hamburg mit Wirksamkeit ab 1.1.2013 aufgehoben wurde und für den Hafen Hamburg der Status Freihafen nicht mehr besteht, wurde die Aufzählung der deutschen Freihäfen in Rz 147 entsprechend aktualisiert.

Rz 147 lautet:

In einzelnen Mitgliedstaaten werden so genannte Freihäfen (bzw. Freizonen oder Freipunkte) in bestimmten Fällen als Ausland und zwar als Drittlandsgebiet behandelt. In Deutschland sind das die Seehäfen Bremen, Bremerhaven, Cuxhaven, Emden, **(bis 31.12.2012: Hamburg (Alter Freihafen und Waltershof) und Kiel sowie die vom deutschen Inland ausgeschlossenen Teile der Häfen in Deggendorf und Duisburg.** Nach § 1 Abs. 2 Satz 1 dUStG 1993 gehören sie nicht zum umsatzsteuerlichen deutschen Inland.

In Art. 355 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union (Art. 227 EWG-Vertrag) werden diese Freihäfen weder vom Inland der jeweiligen Mitgliedstaaten noch vom Gemeinschaftsgebiet ausgenommen. Auch die [MwSt-RL 2006/112/EG](#) (6. MwSt-RL) sieht für Freihäfen keine Ausnahmeregelung vor. Aus der Sicht des Gemeinschaftsrechts liegt somit ein Freihafen, der sich im Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaates befindet, im umsatzsteuerlichen Inland und somit im umsatzsteuerlichen Gemeinschaftsgebiet.

Zur Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen in deutsche Freihäfen siehe Rz 3993.

§ 2 Unternehmer, Unternehmen

2.1.6. Gewerbliche oder berufliche Tätigkeit

2.1.6.1. Allgemeines

In Rz 186 wird als letzter Absatz ein Hinweis auf den Erlass des BMF vom 24.02.2014, BMF-010219/0488-VI/4/2013, BMF-AV Nr. 8/2014, zur steuerlichen Beurteilung von Photovoltaikanlagen aufgenommen.

Rz 186 lautet:

[...]

Zur Unternehmereigenschaft des Betreibers einer Photovoltaikanlage siehe den Erlass des BMF vom 24.02.2014, BMF-010219/0488-VI/4/2013, BMF-AV Nr. 8/2014.

2.3. Körperschaften des öffentlichen Rechts

2.3.1. Allgemeines

In Rz 263 werden Aussagen des VwGH 29.1.2014, [2010/13/0006](#), zum Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art (2.900-Euro-Bagatellgrenze, Mischbetrieb) eingefügt. Zusätzlich erfolgt die Anpassung von KStR 2001 an KStR 2013.

Rz 263 lautet:

Betrieb gewerblicher Art:

Ob ein Betrieb gewerblicher Art vorliegt, ist gemäß dem in [§ 2 Abs. 3 UStG 1994](#) enthaltenen Hinweis nach [§ 2 KStG 1988](#) zu beurteilen. Die für das Gebiet der Körperschaftsteuer von der Rechtsprechung und Verwaltung entwickelten Grundsätze sind auch für den umsatzsteuerlichen Bereich maßgeblich (siehe KStR 2001-2013 Rz 64 ff). **Hinsichtlich des für das Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art erforderlichen Merkmals einer Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht ist auf die jährliche Einnahmengrenze von 2.900 Euro (im Sinne einer durchschnittlichen Jahresbetrachtung) abzustellen**

(vgl. VwGH 29.1.2014, [2010/13/0006](#)). Zur Ermittlung der Einnahmen siehe KStR 2013 Rz 70.

Wird ein Betrieb gewerblicher Art entgeltlich überlassen (verpachtet), gilt kraft der gesetzlichen Fiktion des [§ 2 Abs. 2 Z 2 KStG 1988](#) auch diese entgeltliche Überlassung (Verpachtung) als Betrieb gewerblicher Art (KStR 2001**2013** Rz 85). Dabei ist es unerheblich, ob ein bereits bestehender Betrieb oder ein von der Trägerkörperschaft neu errichteter und nie selbst aktiv geführter Betrieb entgeltlich zur Nutzung überlassen wird. Es muss sich aber um einen dem Grunde nach betriebsbereiten Betrieb handeln. Es ist nicht erforderlich, dass sämtliche Betriebsgrundlagen übertragen werden. So kann auch die Überlassung einer unzureichenden oder veralteten Betriebsausstattung einen Betrieb gewerblicher Art begründen (KStR 2001**2013** Rz 86).

Die Höhe des für die Anerkennung als Pachtverhältnis erforderlichen Pachtentgeltes richtet sich nach KStR 2001**2013** Rz 70.

Die Verpachtung eines bestehenden Betriebes gewerblicher Art führt zu keiner Betriebsaufgabe, weil ein Betrieb gewerblicher Art bestehen bleibt.

Mischbetrieb:

Bei der entgeltlichen Überlassung (Verpachtung) von Mischbetrieben ist auf die überwiegende Zweckbestimmung des gesamten Betriebes abzustellen. Dienen die Tätigkeiten des Betriebes überwiegend der Erfüllung öffentlich-rechtlicher Aufgaben, ist der Betrieb in seiner Gesamtheit als Hoheitsbetrieb zu behandeln. Überwiegen die erwerbswirtschaftlichen Aufgaben, ist insgesamt ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) anzunehmen. Als Kriterien zur Überprüfung des mengenmäßigen Verhältnisses zwischen hoheitlicher oder privatwirtschaftlicher Tätigkeit kommen das Umsatzverhältnis, der Umfang der zeitlichen Inanspruchnahme oder andere im Einzelfall geeignete Kriterien in Betracht (KStR 2001**2013** Rz 75).

Umsatzsteuerlich hat jedoch im Falle einer sachlichen Trennbarkeit der Tätigkeitsbereiche (zB klare zeitliche Trennung) – unabhängig vom Überwiegen – eine Aufspaltung in einen Hoheitsbereich und einen unternehmerischen Bereich zu erfolgen (vgl. Rz 268 mVa VwGH 29.1.2014, [2010/13/0006](#)).

Beispiele:

- Eine Gemeinde vermietet eine Mehrzweckhalle inklusive Betriebseinrichtung (technische Anlagen) und Haustechniker an einen Verein für eine zweitägige Kongressveranstaltung. In der übrigen Zeit wird die Mehrzweckhalle von der Gemeinde überwiegend für erwerbswirtschaftliche Aufgaben als BgA verwendet. Es liegt – **unabhängig vom Überwiegen** – die entgeltliche Überlassung (Vermietung) eines BgA iSd [§ 2 Abs. 2 Z 2 KStG 1988](#) vor. Die Vermietung eines Grundstückes iSd [§ 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994](#) (Rz 265) wäre nur dann gegeben, wenn die Mehrzweckhalle ohne betrieblichen Hintergrund (zB ohne technische Anlagen und Betreuung) für eine Veranstaltung entgeltlich zur Verfügung gestellt wird.
- Eine Gemeinde vermietet eine Mehrzweckhalle mit allen Einrichtungen einem Verein zur Abhaltung eines Vereinsballes. Die an sich für betriebliche Zwecke geeignete Mehrzweckhalle wird von der Gemeinde überwiegend für hoheitliche Aufgaben verwendet. Es liegt – **unabhängig vom Überwiegen** – die Vermietung eines Grundstückes iSd [§ 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994](#) vor (unechte Steuerbefreiung oder Option zur Steuerpflicht nach [§ 6 Abs. 2 UStG 1994](#) mit Vorsteuerabzugsberechtigung im Ausmaß der unternehmerischen Nutzung – siehe Rz 265). Zur Einschränkung der Optionsmöglichkeit bei der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch das 1. StabG 2012, [BGBl. I Nr. 22/2012](#), siehe Rz 899a bis Rz 899c.

2.3.3. Hoheitsbetriebe - Betriebe gewerblicher Art; Trennung

In Rz 268 werden Aussagen des VwGH-Urteils vom 29.1.2014, [2010/13/0006](#), hinsichtlich des umsatzsteuerrechtlichen Vorrangs des Trennungsprinzips vor dem ertragsteuerlichen Überwiegensprinzip eingearbeitet.

Rz 268 lautet:

Die Vereinigung von Hoheitsbetrieben mit Betrieben gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts ist grundsätzlich nicht mit steuerlicher Wirkung anzuerkennen. Vielmehr sind bei Bestehen einer sachlichen Trennungsmöglichkeit die hoheitlichen Tätigkeiten aus dem Unternehmensbereich der Körperschaft des öffentlichen Rechts auszuscheiden. **Sind solche sachlichen Trennungskriterien gegeben (zB Vorliegen einer klaren zeitlichen Trennung), stehen einer Trennung des Hoheitsbetriebes vom unternehmerischen Bereich der Körperschaften des öffentlichen Rechts auch gemeinsame Faktoren (zB gemischt-genutztes Grundstück) nicht entgegen (vgl. VwGH 29.1.2014, [2010/13/0006](#), zur unternehmerischen Nachmittagsbetreuung der Volksschulkinder in den "Räumlichkeiten der Gemeindevolksschule").**

2.3.5. Einzelfälle

In Rz 272 werden zum Betrieb einer Photovoltaikanlage ein Verweis auf den Erlass des BMF vom 24.2.2014, BMF-010219/0488-VI/4/2013, BMF-AV Nr. 8/2014, und das VwGH-Urteil vom 29.1.2014, [2010/13/0006](#), zum Vorliegen eines BgA betreffend Verpflegung und Nachmittagsbetreuung im Rahmen eines Schülerhortes aufgenommen.

Ergänzend erfolgt eine weitere Umsetzung des EuGH-Urteils vom 12.02.2009, Rs [C-515/07](#), VNLTO.

Rz 272 lautet:

[...]

Nutzungsüberlassung von Aufbahrungshallen, Einsegnungshallen oder Leichenhallen: [...]

Photovoltaikanlage: Siehe dazu Abschnitt 2.2.2.5. des Erlasses des BMF vom 24.2.2014, BMF-010219/0488-VI/4/2013, BMF-AV Nr. 8/2014.

Politische Parteien: [...]

[...]

Regenwasser: Eine Kanalisationsanlage stellt unabhängig davon, in wie vielen Kreisen sie geführt wird, einen einheitlichen Betrieb dar. Wenn das Regenwasser aus den im Ortsbereich der Gemeinde gelegenen öffentlichen Straßen und Plätzen in die Kanalisationsanlage geleitet wird, liegt ein Tatbestand für den Eigenverbrauch **eine Vorsteuerberichtigung** nicht vor, wenn die Kanalisationsanlage in erster Linie dazu dient, gegen Entgelt Spülwasser und Abfälle zu beseitigen.

[...]

Tourismusverbände: Die Werbetätigkeit der Tourismusverbände und Fremdenverkehrsvereine ist unternehmerisch, wenn die Umsätze aus dieser Tätigkeit die für die Annahme eines Betriebes gewerblicher Art erforderliche 2.900 Euro - Grenze übersteigen.

Verpflegung und Nachmittagsbetreuung an öffentlichen Schulen: Die Verpflegung und Nachmittagsbetreuung von Schülern an öffentlichen Schulen unter der Verantwortung der Schule gegen Einhebung von Unkostenbeiträgen von den Eltern nach den jeweiligen

bundes- bzw. landesgesetzlichen Regelungen begründet keinen Betrieb gewerblicher Art. **Entscheidend für das Vorliegen einer hoheitlichen Tätigkeit ist, dass die Körperschaften des öffentlichen Rechts die Tätigkeiten im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung ausüben, was bei gesetzlich geregelter Verpflegung und Nachmittagsbetreuung von zB im Rahmen von ganztägig geführten Schulen nach den jeweiligen Schulorganisations- oder Pflichtschulgesetzen der Fall ist. Dagegen ist eine unternehmerische Tätigkeit (BgA) anzunehmen, wenn die Verpflegung oder Betreuung außerhalb einer solchen Sonderregelung bzw. außerhalb des Verantwortungsbereichs der Schule (zB in einem Schülerhort) erfolgt. Durch die allgemeine Zugänglichkeit eines Hortbetriebes allein wird eine Gemeinde noch nicht in Ausübung hoheitlicher Gewalt tätig (vgl. VwGH 29.1.2014, [2010/13/0006](#); VwGH 29.1.2014, [2009/13/0139](#), zu einem Hort nach dem NÖ Kinderbetreuungsgesetz 1996 ([NÖ KBG](#), [LGBI. 5065-1](#)).**

2.3.6.1. Vermietung von Grundstücken durch ausgegliederte Rechtsträger von Gebietskörperschaften

Es erfolgt ein Hinweis auf die neue Rz 277 hinsichtlich Errichtung öffentlicher Straßenanlagen durch private Rechtsträger.

Rz 274 lautet:

[...]

Auf die Errichtung und Überlassung von öffentlichen Straßen, Plätzen, Kreisverkehren, Ortsbildgestaltungen und Ähnliches ist Rz 274 nicht anwendbar. **Hinsichtlich der Errichtung von öffentlichen Straßen usw. durch ausgegliederte Rechtsträger und Übertragung an den öffentlichen Straßenerhalter siehe Rz 277.**

[...]

Nach Rz 276 werden die Überschrift „2.3.9. Errichtung und Übertragung von öffentlichen Straßenanlagen durch ausgegliederte bzw. private Rechtsträger“ und die Rz 277 zwecks Einarbeitung der VwGH-Judikatur betreffend Vorsteuerabzug und Eigenverbrauch iZm der Errichtung öffentlicher Straßenanlagen neu eingefügt. Dadurch werden die Ausführungen im USt-Protokoll 2012 (BMF 28.9.2012, BMF-010219/0163-VI/4/2012, AÖF Nr. 206/2012) zum Vorsteuerabzug aus der Errichtung einer Straße bei unentgeltlicher Übertragung an den öffentlich-rechtlichen Straßenerhalter ersetzt.

2.3.9. Errichtung und Übertragung von öffentlichen Straßenanlagen durch ausgegliederte bzw. private Rechtsträger

Rz 277 lautet:

Auch aus Aufwendungen, die aus der Errichtung öffentlicher Straßenanlagen (Zufahrtsstraßen, Abbiegespuren, Kreisverkehre usw.) resultieren, kann der Vorsteuerabzug unter den allgemeinen Voraussetzungen des [§ 12 UStG 1994](#) durch den (privaten) Straßenerrichter vorgenommen werden. Weder der Umstand, dass die Herstellung und Erhaltung öffentlicher Straßen in den Aufgabenbereich der Gebietskörperschaften fällt, noch der Umstand, dass eine errichtete Verkehrsfläche letztlich in das Eigentum des Straßeneigentümers übergeht, schließen einen Vorsteuerabzug eines die Bauleistungen in Auftrag gebenden Unternehmens bereits aus (vgl. VwGH 25.7.2013, [2011/15/0055](#)). Dies gilt auch dann, wenn die Errichtung (bereits) auf öffentlichem Gut erfolgt. Es kann nämlich für einen Liegenschaftsverwalter durchaus im unternehmerischen Interesse liegen, seine Grundstücke durch Investitionen in (angrenzende) öffentliche Grundstücke besser zu erschließen.

Erfolgt die anschließende Übertragung an den öffentlichen Straßenerhalter im Rahmen einer entgeltlichen (Werk-)Lieferung, ist hinsichtlich der Lieferung des Grund und Bodens von einem steuerfreien Grundstücksumsatz nach [§ 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994](#) auszugehen (mit Option zur Steuerpflicht). Die (Werk-)Lieferung der öffentlichen Straßenanlage ist dagegen jedenfalls (als Werklieferung oder als Betriebsvorrichtung) steuerpflichtig. Eine Lieferung iSd [§ 3 Abs. 1 UStG 1994](#) an den öffentlichen Straßenerhalter ist auch im Falle einer Weiterverrechnung der

Errichtungskosten an kaufinteressierte Unternehmer im Erschließungsgebiet anzunehmen, wenn diese Zahlungen Entgelt von dritter Seite darstellen.
Zahlungen der kaufinteressierten Unternehmer stellen ein Entgelt von dritter Seite dar, wenn die Kosten der straßenbaulichen Maßnahmen vereinbarungsgemäß von den kaufinteressierten Unternehmern getragen und diesen (anteilig) weiterverrechnet werden. Die Kaufinteressenten sind hinsichtlich der Kostenübernahme bzw. der in diesem Zusammenhang getätigten Zahlungen jedoch nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt, weil nicht sie, sondern der öffentliche Straßenerhalter Leistungsempfänger ist (vgl. VwGH 25.10.2011, [2008/15/0299](#)).

Werden hingegen die errichteten öffentlichen Straßenanlagen nach Fertigstellung unentgeltlich an den öffentlichen Straßenerhalter übertragen, wird der Entnahmetatbestand gemäß [§ 3 Abs. 2 dritter Teilstrich UStG 1994](#) ausgelöst, wenn die Errichtung zu unternehmerischen Zwecken erfolgte und der Vorsteuerabzug aus den Errichtungskosten daher zugestanden ist (vgl. VwGH 19.12.2013, [2009/15/0137](#); VwGH 25.7.2013, [2011/15/0055](#)). Die Bemessungsgrundlage bestimmt sich dabei nach [§ 4 Abs. 8 lit. a UStG 1994](#) (ausgehend von der gleichzeitigen bzw. zeitnahen Übertragung somit nach den gesamten Herstellungskosten für das errichtete Bauwerk).

Randzahlen **278** bis 290: *derzeit frei.*

§ 3 Lieferung

3.1.3.3. ABC der einheitlichen Leistungen und unselbstständigen Nebenleistungen

Aufgrund der Streichung der Abschnitte und Unterabschnitte mit Ausführungen zu den Leistungsortregelungen bis 31.12.2009 (Rz 500 bis Rz 637) erfolgt in Rz 348 eine Streichung der Verweise zu den Leistungsortregelungen bis 31.12.2009.

Rz 348 lautet:

[...]

Messen und Ausstellungen - Leistungen der Veranstalter: Siehe Rz 524 bis Rz 528 und Rz 640u bis Rz 640y.

[...]

Notar - Nebenleistungen in Verbindung mit der Beurkundung von Grundstückslieferungen: Siehe Rz 522 und Rz 640b.

[...]

3.2.4. Sachzuwendungen an das Personal

In Rz 368 wird der Verweis richtiggestellt (von Rz 73 auf Rz 74).

Rz 368 lautet:

Siehe Rz 66 bis Rz 734.

3.13. Ort der Lieferung von Gas, Elektrizität, Wärme oder Kälte ([§ 3 Abs. 13 und 14 UStG 1994](#))

Aufgrund der Streichung der Abschnitte und Unterabschnitte mit Ausführungen zu den Leistungsortregelungen bis 31.12.2009 (Rz 500 bis Rz 637) erfolgt in Rz 474d eine Streichung der Verweise zu den Leistungsortregelungen bis 31.12.2009.

Rz 474d lautet:

[...]

Eine Lieferung erfolgt an eine Betriebsstätte, wenn sie ausschließlich oder überwiegend für diese bestimmt ist; die Rz 564 und Rz 639c gelten **gilt** sinngemäß.

[...]

§ 3a. Sonstige Leistung

3a.1a.2. Verwendungseigenverbrauch

Rz 478 und 479 werden in weiterer Umsetzung des EuGH-Urteils vom 12.02.2009, Rs [C-515/07, VNLTO, angepasst.](#)

Rz 478 lautet:

Die Verwendung eines Gegenstandes für Zwecke außerhalb des Unternehmens setzt nicht die Überführung des Gegenstandes in die Privatsphäre des Unternehmers voraus, so dass ein Eigenverbrauch auch bei solchen Unternehmern möglich ist, welche neben der Unternehmensphäre keine private oder ~~höheitliche~~ Sphäre besitzen (zB Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften sowie andere Körperschaften).

Rz 479 lautet:

Körperschaften öffentlichen Rechts und Vereine können neben dem unternehmerischen einen nichtunternehmerischen Bereich haben. Werden dem Unternehmensbereich dienende Gegenstände von der Körperschaft öffentlichen Rechts oder dem Verein ~~entnommen oder~~ für den nichtunternehmerischen Bereich verwendet, **diesem zugeordnet oder** bzw. die Verwendung dieser Gegenstände Dritten gestattet, ~~so ist innerhalb des Vorsteuerberichtigungszeitraums die geltend gemachte Vorsteuer gemäß~~ **s. 12 Abs. 10 bis Abs. 13 UStG 1994** zu berichtigen (zum besonderen Fall des Eigenverbrauchs bei Verwendung für unternehmensfremde Zwecke vgl. EuGH 12.02.2009, Rs C-515/07, VNLTO). Dies gilt auch, wenn sich der Anteil der unternehmerischen Nutzung eines von Beginn an für unternehmerische Zwecke angeschafften Gegenstandes erhöht. ~~liegt insoweit ein Eigenverbrauch im Sinne des § 3a Abs. 1a UStG 1994 vor.~~ Werden mit eingekauften Waren für einen Betrieb auch Mitglieder gratis verköstigt, ~~so muss ebenso eine anteilige Vorsteuerberichtigung vorgenommen~~ grundsätzlich ein Eigenverbrauch angesetzt werden. Keine Eigenverbrauch ist anzusetzen **Berichtigung ist vorzunehmen**, wenn mithelfende Personen (Personal) im Gastgewerbe unentgeltlich verpflegt werden.

3a.1a.4.3. Leistungen für den Bedarf des Personals

In Rz 485 wird ein Verweis angepasst.

Rz 485 lautet:

Hinsichtlich Leistungen für den Bedarf des Personals siehe Rz 66 bis Rz 734.

3a.1a.5. Ort des Eigenverbrauches

In Rz 487 wird das Beispiel angepasst.

Rz 487 lautet:

Der Ort des Eigenverbrauches nach [§ 3a Abs. 1a Z 1 und Z 2 UStG 1994](#) bestimmt sich nach den für nichtunternehmerische Leistungsempfänger iSd [§ 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994](#) geltenden Leistungsortregeln.

Beispiel:

*Der **deutsche** Unternehmer **stellt seiner Arbeitnehmerin** benützt ein zum Unternehmensbereich gehöriges KFZ fallweise für Privatfahrten sowohl im Inland als auch im Ausland **zur Verfügung**. Das Fahrzeug wird in Deutschland tatsächlich zur Verfügung gestellt. Die Überlassung des Fahrzeuges stellt eine **kurzfristige Vermietung eines Beförderungsmittels dar**. Der Ort des Eigenverbrauches für sämtliche Privatfahrten ist gemäß ~~§ 3a Abs. 7 UStG 1994 (bis 31.12.2009: § 3a Abs. 12 Z 1 UStG 1994)~~ der Unternehmerort **in Deutschland**.*

3a.2. Tauschähnlicher Umsatz

In Rz 489 wird ein Verweis angepasst.

Rz 489 lautet:

Gewährt der Unternehmer eine Sachzuwendung von eigenständigem wirtschaftlichen Gehalt und erhält er als Gegenleistung dafür vom Arbeitnehmer einen Teil seiner Arbeitsleistung, liegt ein tauschähnlicher Umsatz vor.

Bezüglich unentgeltliche Sachzuwendungen an Arbeitnehmer siehe Rz 66 bis Rz **73-74**.

Zur Bemessungsgrundlage siehe Rz 672.

Das Zurverfügungstellen von Autos zur Nutzung an einen Sportverband um ein bestimmtes Verhalten iZm Werbeaktivitäten zu erreichen, stellt einen tauschähnlichen Umsatz dar (VwGH 18.03.2004, [2003/15/0088](#)).

Zum Sachsponsoring an gemeinnützige Sportvereine siehe Rz 886a.

3a.A. Leistungsortregelungen bis 31.12.2009

Nach der freien Rz 499 werden die Abschnitte und Unterabschnitte mit Ausführungen zu den Leistungsortregelungen bis 31.12.2009 und die dazu gehörigen Rz 500 bis Rz 637 ersatzlos gestrichen.

3a.A. Leistungsortregelungen bis 31.12.2009

~~Zur Rechtslage ab 1.1.2010 siehe Abschnitt 3a.B.~~

3a.4. Vermittlung und Besorgung

3a.4.1. Besorgungsleistung

3a.4.2. Vermittlungsleistung

3a.4.2.1. Allgemein

3a.4.2.2. Vermittlung von gebrauchten Landmaschinen

3a.5. Ort der sonstigen Leistung

3a.6. Grundstücksort

3a.6.1. Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück

3a.6.2. Ort der sonstigen Leistung bei Messen und Ausstellungen

3a.6.2.1. Sonstige Leistungen der Veranstalter von Messen und Ausstellungen an die Aussteller

3a.6.2.2. Sonstige Leistungen ausländischer Durchführungsgesellschaften

3a.6.2.3. Sonstige Leistungen anderer Unternehmer

3a.7. Ort der Beförderungsleistung

3a.7.1. Einschaltung eines Subunternehmers

3a.7.2. Grenzüberschreitende Beförderungen

3a.7.3. (Grenzüberschreitender) Tarifverbund von Seilbahnunternehmern

3a.8. Tätigkeitsort

3a.9. Leistungsort bei Katalogleistungen

3a.9.1. Allgemeines

3a.9.2. Ort des Leistungsempfängers

3a.10. Katalogleistungen

3a.10.1. Urheberrechtliche Vorschriften

3a.10.2. Werbung und Öffentlichkeitsarbeit

3a.10.3. Leistungen bestimmter freier Berufe und Beratungsleistungen

3a.10.4. Derzeit frei

3a.10.5. Datenverarbeitung

3a.10.6. Überlassung von Informationen

3a.10.7. Finanzumsätze

3a.10.8. Gestellung von Personal

3a.10.9. Verzichtsleistungen betreffend Rechte

3a.10.10. Verzicht auf Ausübung einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit

3a.10.11. Vermittlung von Katalogleistungen

3a.10.12. Vermietung beweglicher körperlicher Gegenstände, ausgenommen Beförderungsmittel

3a.10.13. Telekommunikationsdienste

3a.10.14. Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen

3a.10.15. Auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen

3a.10.15.1. Ortsbestimmung

3a.10.15.2. Begriffsbestimmung

3a.10.15.3. Beispiele für auf elektronischem Weg erbrachte Leistungen

3a.10.15.4. Abgrenzung von den auf elektronischem Weg erbrachten sonstigen Leistungen

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)

3a.11. Sonderfälle des Ortes der sonstigen Leistungen

3a.12. Generalklausel

3a.13. Verordnungsermächtigung

Randzahlen 490 bis **637**: *derzeit frei.*

3a.B. Leistungsortregelungen ab 1.1.2010

Nach der Rz 637 wird im Abschnitt „3a.B. Leistungsortregelungen ab 1.1.2010“ aus der Überschrift die Abschnittsnummer „3a.B.“ entfernt und aus sämtlichen nachfolgenden Unterabschnitten das Wort „neu“ ersatzlos gestrichen. Die einzelnen Rz bleiben – insoweit sich aus diesem Erlass nichts anderes ergibt – davon unberührt.

3a.B.-Leistungsortregelungen ab 1.1.2010

3a.4.~~neu~~ Besorgungsleistung

3a.5.~~neu~~ Abgrenzung der Begriffe Unternehmer/Nichtunternehmer

3a.5.1.~~neu~~ Allgemeines

3a.5.2.~~neu~~ Unternehmer

3a.5.3.~~neu~~ Nichtunternehmer

3a.5.4.~~neu~~ Identifizierung als Unternehmer/Nichtunternehmer

3a.6.~~neu~~ Generalklausel für unternehmerische Leistungsempfänger

3a.7.~~neu~~ Generalklausel für nicht unternehmerische Leistungsempfänger

3a.8.~~neu~~ Vermittlungsleistung an Nichtunternehmer

3a.9.~~neu~~ Grundstücksort

3a.9.1.~~neu~~ Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück

3a.10.~~neu~~ Ort der Beförderungsleistung

3a.10.1.~~neu~~ Personenbeförderung

3a.10.2.~~neu~~ Güterbeförderung

3a.10.3.~~neu~~ Einschaltung eines Subunternehmers bei Personenbeförderungsleistungen

3a.10.4.~~neu~~ Grenzüberschreitende Personenbeförderungen

3a.10.5.~~neu~~ (Grenzüberschreitender) Tarifverbund von Seilbahnunternehmern

3a.11.~~neu~~ Tätigkeitsort

3a.11.1.~~neu~~ Allgemeines

3a.11.2.~~neu~~ Kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche Leistungen usw.

3a.11.2.1.~~neu~~ Ort der sonstigen Leistung bei Messen und Ausstellungen

3a.11.2.1.1.~~neu~~ Sonstige Leistungen der Veranstalter von Messen und Ausstellungen an die Aussteller

3a.11.2.1.2.~~neu~~ Sonstige Leistungen ausländischer Durchführungsgesellschaften

3a.11.2.1.3.~~neu~~ Sonstige Leistungen anderer Unternehmer

3a.11.3.~~neu~~ Umschlag, Lager usw.

3a.11.4.~~neu~~ Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen

3a.11.5.~~neu~~ Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen

3a.11.6.~~neu~~ Eintrittsberechtigung zu Veranstaltungen

3a.12.~~neu~~ Vermietung von Beförderungsmitteln

3a.13. Leistungsort bei elektronisch erbrachten sonstigen Leistungen, Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen – Rechtslage ab 1.1.2015

3a.13.1. Elektronisch erbrachte sonstige Leistungen

3a.13.2. Telekommunikationsdienstleistungen

3a.13.3. Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen

3a.13.~~neu~~ Leistungsort bei Katalogleistungen

3a.14.~~neu~~ Katalogleistungen

3a.14.1.~~neu~~ Urheberrechtliche Vorschriften

3a.14.2.~~neu~~ Werbung und Öffentlichkeitsarbeit

3a.14.3.~~neu~~ Leistungen bestimmter freier Berufe und Beratungsleistungen

3a.14.4.~~neu~~

3a.14.5.~~neu~~-Datenverarbeitung

3a.14.6.~~neu~~ Überlassung von Informationen

3a.14.7.~~neu~~-Finanzumsätze

3a.14.8.~~neu~~-Gestellung von Personal

3a.14.9.~~neu~~ Verzichtsleistungen betreffend Rechte

3a.14.10.~~neu~~ Verzicht auf Ausübung einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit

3a.14.11.~~neu~~ Vermietung beweglicher körperlicher Gegenstände, ausgenommen Beförderungsmittel

3a.14.12.~~neu~~ Telekommunikationsdienste – Rechtslage bis 31.12.2014

3a.14.13.~~neu~~ Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen – Rechtslage bis 31.12.2014

3a.14.14.~~neu~~ Auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen

3a.14.14.1.~~neu~~ Ortsbestimmung – Rechtslage bis 31.12.2014

3a.14.14.2.~~neu~~ Begriffsbestimmung

3a.14.14.3.~~neu~~ Beispiele für auf elektronischem Weg erbrachte Leistungen

3a.14.14.4.~~neu~~ Abgrenzung gegenüber Lieferungen und anderen sonstigen Leistungen

3a.14.15.~~neu~~ Gewährung des Zugangs zu Erdgas- und Elektrizitätsnetzen, Wärme- oder Kältenetzen (~~§ 3a Abs. 14 Z 15 UStG 1994~~)

3a.15.~~neu~~ Sonderfälle des Ortes der sonstigen Leistungen

3a.16.~~neu~~ Verordnungsermächtigung

3a.16.1. Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei der Vermietung von Beförderungsmitteln

3a.16.2. Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei der Gestellung von Personal

3a.16.3. Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen

3a.16.4. Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei bestimmten Umsätzen

3a.11.~~neu~~ Tätigkeitsort

3a.11.2.-~~neu~~ kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche Leistungen usw.

In die Rz 640q werden die Aussagen der Leitlinie des Mehrwertsteuerausschusses, 97.

Sitzung, zum Ort der Besteuerung von Dienstleistungen auf dem Gebiet des Unterrichts und der Aus- bzw. Fortbildung eingearbeitet.

Rz 640q lautet:

Auch Unterrichtserteilung (Unterricht - im weitesten Sinne - ist das planmäßige, aus dem Gesamtleben ausgegliederte, regelmäßige Lehren. Der Unterricht beschränkt sich im Gegensatz zur Lehre in der Regel nicht auf die Darbietung der Lehrinhalte, sondern bezieht auch die Sorge um deren Aneignung durch den Lernenden und die Erfolgskontrolle ein.) durch Fernschulen **oder durch einen Lehrer über das Internet oder ein**

elektronisches Netzwerk (Web-Seminare) stellt eine unterrichtende Tätigkeit im Sinne des [§ 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994](#) dar. Dabei kann es aus der Sicht der Umsatzsteuer keinen Unterschied machen, ob das zur Erreichung des Lehrziels notwendige Wissen durch schriftliche Unterlagen (Broschüren usw.) oder im Wege des Internets übermittelt wird. **Bei Web-Seminaren gilt als Tätigkeitsort der Ort, an dem der Lehrer ansässig ist, sofern dieser nicht nachweislich seine Dienste von einem anderen Ort aus erbringt.**

In Rz 640r wird ein Redaktionsverssehen beseitigt und klarstellend im Beispiel der letzte Satz mit dem Verweis gestrichen.

Rz 640r lautet:

Bei den Leistungen nach [§ 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994](#) - insbesondere den künstlerischen und wissenschaftlichen Leistungen - ist zu beachten, dass sich im Falle der Übertragung von Nutzungsrechten an Urheberrechten und ähnlichen Rechten (Katalogleistungen) der Leistungsort nach [§ 3a Abs. 6 UStG 1994](#) bestimmt, wenn der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist.

Beispiel:

Ein amerikanischer Sänger gibt auf Grund eines Vertrages mit einer deutschen Konzertagentur ein Konzert im Inland. Auf Grund eines anderen Vertrages mit dem Sänger zeichnet eine österreichische Schallplattengesellschaft das Konzert auf.

Der Ort der Leistung für das Konzert bestimmt sich ab 1.1.2011 nach § 3a Abs. 6 UStG 1994 (Deutschland). Bis 31.12.2010 liegt der Leistungsort für eine solche Leistung nach § 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994 in Österreich, da es sich um eine künstlerische Leistung handelt. Mit der Aufzeichnung des Konzerts für eine Schallplattenproduktion überträgt der Sänger Nutzungsrechte an seinem Urheberrecht im Sinne des § 3a Abs. 14 Z 1 UStG 1994 (vgl. BFH 22.03.1979, BStBl II 1979, 598). Für den Ort dieser Leistung ist § 3a Abs. 6 UStG 1994 maßgeblich. Zur Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Rechten, die sich aus urheberrechtlichen Vorschriften ergeben, vgl. Rz 641g.

Aus der Überschrift vor Rz 641g wird das Wort „neu“ entfernt. In Rz 641g werden die Aussagen aus VO (EU) Nr. 282/2011 idF VO (EU) Nr. 1042/2013 zur Bestimmung des Leistungsortes bei der Vermietung von Beförderungsmitteln eingearbeitet (Art. 24c und Art. 24e VO (EU) Nr. 282/2011 idF VO (EU) Nr. 1042/2013).

3a.12. Vermietung von Beförderungsmitteln

Rz 641g lautet:

Der Leistungsort bestimmt sich bei der kurzfristigen Vermietung von Beförderungsmitteln (unabhängig davon, ob der Leistungsempfänger ein Unternehmer oder ein Nichtunternehmer iSd § 3a Abs. 5 UStG 1994 ist) danach, wo das Beförderungsmittel dem Leistungsempfänger tatsächlich zur Verfügung gestellt wird, dh. wo sich das Beförderungsmittel befindet, wenn der Leistungsempfänger tatsächlich die physische Kontrolle darüber erhält. Die rechtliche Kontrolle allein (Vertragsunterzeichnung, Schlüsselübergabe) reicht hierfür nicht aus. **Wird das Fahrzeug im Drittland zur Verfügung gestellt und erfolgt die Nutzung oder Auswertung im Inland, liegt der Leistungsort gemäß § 3a Abs. 15 Z 1 UStG 1994 im Inland.**

Bei der langfristigen Vermietung von Beförderungsmitteln bestimmt sich der Leistungsort im zwischenunternehmerischen Bereich nach § 3a Abs. 6 (Empfängerort) bzw. Abs. 15 UStG 1994. Wird eine solche Leistung (langfristige Vermietung) an einen Nichtunternehmer erbracht, richtet sich der Leistungsort bis 31. Dezember 2012 nach § 3a Abs. 7 UStG 1994 (Unternehmerort), ab 1. Jänner 2013 nach § 3a Abs. 12 Z 2 erster Unterabsatz UStG 1994 (Empfängerort) bzw. auch nach § 3a Abs. 15 UStG 1994.

Der Unternehmer hat den Empfängerort nach [§ 3a Abs. 12 Z 2 erster Unterabsatz UStG 1994](#) auf Grundlage der vom Leistungsempfänger erhaltenen Informationen durch geeignete Maßnahmen zu überprüfen. (zB Kontrolle des Reisepasses und der Kreditkarte) und sich das Nichtvorliegen eines inländischen Wohnsitzes, Sitzes oder gewöhnlichen Aufenthaltes bestätigen zu lassen.

Es wird vermutet, dass der Leistungsempfänger an dem Ort ansässig ist, seinen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort hat, der vom leistenden Unternehmer durch zwei einander nicht widersprechende Beweismittel als solcher bestimmt wird. Solche Beweismittel sind insbesondere (siehe [Art. 24c VO \(EU\) Nr. 282/2011 idF VO \(EU\) Nr. 1042/2013](#)):

- **Rechnungsanschrift des Leistungsempfängers,**
- **Bankangaben wie der Ort, an dem das für die Zahlung verwendete Bankkonto geführt wird oder die der Bank vorliegende Rechnungsanschrift des Leistungsempfängers,**
- **Zulassungsdaten des gemieteten Beförderungsmittels, wenn dieses an dem Ort, an dem es genutzt wird, zugelassen sein muss,**
- **sonstige wirtschaftlich relevante Informationen.**

Ausnahme: Wird ein Sportboot langfristig an einen Nichtunternehmer vermietet, gilt ab 1. Jänner 2013 als Leistungsort der Ort, an **welchem** dem dem Leistungsempfänger das Sportboot tatsächlich zur Verfügung gestellt wird ([§ 3a Abs. 12 Z 2 zweiter Unterabsatz UStG 1994](#)), wenn der Unternehmer an diesem Ort sein Unternehmen betreibt oder sich dort die Betriebsstätte befindet, die die Leistung erbringt. **Liegt dieser Ort im Drittland und erfolgt die Nutzung oder Auswertung im Inland, liegt der Leistungsort gemäß § 3a Abs. 15 Z 1 UStG 1994 im Inland.**

[...]

In die Rz 641n, Rz 641o und Rz 641p werden Ausführungen zu elektronisch erbrachten, Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen gemäß [§ 3a Abs. 13 UStG 1994](#) idF BBG 2014 (gültig ab 1.1.2015) und gemäß [VO \(EU\) Nr. 282/2011 idF VO \(EU\) Nr.](#)

1042/2013 eingearbeitet und mit Überschriften versehen. Die bisherigen Aussagen in Rz 641o zu den Katalogleistungen werden in die Rz 641q (angepasst) übernommen.

Nach Rz 641m wird eine neue Überschrift eingefügt.

3a.13. neu-Leistungsort bei elektronisch erbrachten sonstigen Leistungen, Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen – Rechtslage ab 1.1.2015

Rz 641n wird samt Überschrift neu eingefügt.

3a.13.1. Elektronisch erbrachte sonstige Leistungen

Rz 641n lautet:

Zur Begriffsbestimmung der elektronisch erbrachten sonstigen Leistung siehe Rz 642m bis Rz 642q.

Zur Rechtslage bis 31.12.2014 siehe Rz 642l.

Elektronisch erbrachte sonstige Leistungen an Nichtunternehmer iSd [§ 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994](#) werden an dem Ort erbracht, an dem der Leistungsempfänger seinen Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat.

Es gilt die widerlegbare Vermutung, dass der Leistungsempfänger dort ansässig ist, seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat und die Leistung dort ausgeführt wird:

- wo der Leistungsempfänger physisch anwesend ist, um diese Leistung zu empfangen, wenn die Leistung an Orten wie Telefonzellen, Kiosk-Telefonen, WLAN-Hot-Spots, Internetcafés, Restaurants oder Hotelloobbys erbracht wird, wenn der Leistungsempfänger zum Bezug dieser Leistung an diesem Ort physisch anwesend sein muss (siehe näher [Art. 24a VO \(EU\) Nr. 282/2011 idF VO \(EU\) Nr. 1042/2013](#)),**
- wo sich der Festnetzanschluss befindet, wenn die Leistung über den Festnetzanschluss des Leistungsempfängers erbracht wird (siehe [Art. 24b lit. a VO \(EU\) Nr. 282/2011 idF VO \(EU\) Nr. 1042/2013](#)),**

- **in dem Land, das durch den Ländercode der verwendeten SIM-Karte bezeichnet wird, wenn die Leistung über mobile Netze erbracht wird (siehe [Art. 24b lit. b VO \(EU\) Nr. 282/2011 idF VO \(EU\) Nr. 1042/2013](#)),**
- **an dem Ort, an dem sich die jeweiligen Geräte befinden, wenn die Leistung über Decoder oder Programm- oder Satellitenkarte bezogen wird oder, wenn dieser Ort unbekannt ist, an dem Ort, an den die Programm- oder Satellitenkarte zur Verwendung gesendet wird (siehe [Art. 24b lit. c VO \(EU\) Nr. 282/2011 idF VO \(EU\) Nr. 1042/2013](#)).**

Diese Vermutungen können vom leistenden Unternehmer durch drei einander nicht widersprechende Beweismittel widerlegt werden (siehe [Art. 24d VO \(EU\) Nr. 282/2011 idF VO \(EU\) Nr. 1042/2013](#)). Als Beweismittel gelten insbesondere ([Art. 24f VO \(EU\) Nr. 282/2011 idF VO \(EU\) Nr. 1042/2013](#)):

- **Rechnungsanschrift des Leistungsempfängers,**
- **Bankangaben wie der Ort, an dem das für die Zahlung verwendete Bankkonto geführt wird, oder die der Bank vorliegende Rechnungsanschrift des Leistungsempfängers,**
- **die Internet-Protokoll-Adresse (IP-Adresse) des von dem Leistungsempfänger verwendeten Geräts oder jedes Verfahren der Geolokalisierung,**
- **Mobilfunk-Ländercode der Internationalen Mobilfunk-Teilnehmererkennung, der auf der von dem Leistungsempfänger verwendeten SIM-Karte gespeichert ist,**
- **Ort des Festnetzanschlusses über den die Leistung erbracht wird,**
- **sonstige wirtschaftlich relevante Informationen.**

In anderen Fällen gilt die Vermutung, dass die Leistung an dem Ort ausgeführt wird, der vom leistenden Unternehmer anhand von zwei einander nicht widersprechenden Beweismitteln ermittelt wurde.

Die zuständige Behörde kann alle Vermutungen widerlegen, wenn es Hinweise auf falsche Anwendung oder Missbrauch durch den Leistungserbringer gibt (siehe [Art. 24d Abs. 2 VO \(EU\) Nr. 282/2011 idF VO \(EU\) Nr. 1042/2013](#)). Keine falsche

Anwendung oder Missbrauch wird bspw. vorliegen, wenn der Unternehmer den Empfängerort mit Hilfe des Ländercodes der bei Inanspruchnahme der sonstigen Leistung verwendeten SIM-Karte bezeichnet wird, ermittelt, selbst wenn im Einzelfall der Leistungsempfänger in einem anderen Mitgliedstaat seinen Wohnsitz, Sitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat.

Werden diese Leistungen an einen Unternehmer erbracht, so bestimmt sich der Leistungsort nach [§ 3a Abs. 6 UStG 1994](#) (zur Identifizierung als Unternehmer/Nichtunternehmer, siehe Rz 638y). Ungeachtet gegenteiliger Informationen kann der Unternehmer davon ausgehen, dass ein innerhalb der Gemeinschaft ansässiger Leistungsempfänger ein Nichtunternehmer ist, solange der Leistungsempfänger ihm seine UID nicht mitgeteilt hat ([Art. 18 Abs. 2 VO \(EU\) Nr. 282/2011 idF VO \(EU\) Nr. 1042/2013](#)).

Bei elektronisch erbrachten sonstigen Leistungen und bei über das Internet erbrachten Telefondiensten (VoIP, Voice over Internet Protocol) wird vermutet, dass ein an der Leistungserbringung beteiligter Unternehmer im eigenen Namen aber für Rechnung eines Anderen („Anbieter“) tätig wird und somit als Leistungserbringer gegenüber dem jeweiligen Kunden anzusehen ist, wenn die Leistung über ein Telekommunikationsnetz, eine Schnittstelle oder ein Portal (zB über einen Appstore) erbracht wird. Ein Unternehmer, der lediglich Zahlungen in Bezug auf diese Dienstleistung abwickelt, ist alleine dadurch noch nicht als ein an der Leistungserbringung beteiligter Unternehmer anzusehen. Erbringt der Unternehmer darüber hinaus zusätzliche Leistungen – zB ein Telekommunikationsunternehmen, welches einerseits die elektronisch erbrachte Dienstleistung gegenüber dem Endverbraucher abrechnet und ihm gleichzeitig ein Telekommunikationsnetz dafür zur Verfügung stellt – ist er an der Leistungserbringung beteiligt.

Diese Vermutung ist unter folgenden kumulativen Voraussetzungen widerlegbar ([Art. 9a VO \(EU\) 282/2011 idF VO \(EU\) Nr. 1042/2013](#)):

- **auf allen Rechnungen/Quittungen, die von an der Leistungserbringung beteiligten Unternehmern ausgestellt werden, muss die betroffene Dienstleistung und ihr Leistungserbringer (Anbieter) angegeben sein;**
- **der an der Leistungserbringung beteiligte Unternehmer**
 - **autorisiert oder genehmigt weder die Erbringung dieser Dienstleistung noch die Abrechnung mit dem Leistungsempfänger und**
 - **legt nicht die allgemeinen Bedingungen der Erbringung fest;**
- **dies kommt in den vertraglichen Vereinbarungen zwischen den Parteien zum Ausdruck.**

Nach Rz 641n werden die Überschrift „3a.13. neu Leistungsort bei Katalogleistungen“ sowie die derzeitigen Aussagen in Rz 641o gestrichen. Eine neue Überschrift wird eingefügt. Die Begriffsbestimmung stammt aus der VO [BGBI. II Nr. 383/2003](#).

3a.13. neu Leistungsort bei Katalogleistungen

3a.13.2. neu-Telekommunikationsdienstleistungen

Rz 641o lautet:

Zur Rechtslage bis 31.12.2014 siehe Rz 642i.

Telekommunikationsdienstleistungen an Nichtunternehmer iSd [§ 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994](#) werden an dem Ort erbracht, an dem der Leistungsempfänger seinen Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat. Zur Vermutung bzw. Feststellung dieses Leistungsortes siehe Rz 641n.

Werden diese Leistungen an einen Unternehmer erbracht, so bestimmt sich der Leistungsort nach [§ 3a Abs. 6 UStG 1994](#) (zur Identifizierung als Unternehmer/Nichtunternehmer, siehe Rz 638y). Ungeachtet gegenteiliger Informationen kann der Unternehmer davon ausgehen, dass ein innerhalb der Gemeinschaft ansässiger Leistungsempfänger ein Nichtunternehmer ist, solange der Leistungsempfänger ihm seine UID nicht mitgeteilt hat ([Art. 18 Abs. 2 VO \(EU\) Nr. 282/2011 idF VO \(EU\) Nr. 1042/2013](#)).

Im Zusammenhang mit Drittländern ist die Verordnung des BM für Finanzen, [BGBI. II Nr. 383/2003](#) hinsichtlich der Verlagerung des Leistungsortes zu beachten. Siehe dazu Rz 643.

Telekommunikationsdienstleistungen sind Dienstleistungen, mit denen Übertragung, Ausstrahlung oder Empfang von Signalen, Schrift, Bild und Ton oder Informationen jeglicher Art über Draht, Funk, optische oder sonstige elektromagnetische Medien gewährleistet werden; dazu gehören auch die Abtretung und Einräumung von Nutzungsrechten an Einrichtungen zur Übertragung, Ausstrahlung oder zum Empfang.

Telekommunikationsdienstleistungen umfassen insbesondere (siehe [Art. 6a VO \(EU\) Nr. 282/2011](#) idF [VO \(EU\) Nr. 1042/2013](#))

- **Festnetz- und Mobiltelefondienste zur wechselseitigen Ton-, Daten- und Videoübertragung einschließlich Telefondienstleistungen mit bildgebender Komponente (Videofonie),**
- **über das Internet erbrachte Telefondienste einschließlich VoIP-Diensten (Voice over Internet Protocol),**
- **Sprachspeicherungen (Voicemail), Anklopfen, Rufumleitung, Anrufkennung, Dreiweganruf und andere Anrufverwaltungsdienste**
- **Personenrufdienste (Paging-Dienste),**
- **Audiotextdienste,**
- **Fax, Telegrafie und Fernschreiben,**
- **den Zugang zum Internet einschließlich des World Wide Web,**
- **private Netzanschlüsse für Telekommunikationsverbindungen zur ausschließlichen Nutzung durch den Dienstleistungsempfänger.**

Telekommunikationsdienstleistungen umfassen nicht

- **elektronisch erbrachte sonstige Leistungen,**
- **Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen.**

Wird eine der in § 3a Abs. 14 UStG 1994 taxativ aufgezählten Katalogleistungen an einen Unternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 1 und Z 2 UStG 1994 erbracht, bestimmt sich der Leistungsort nach der Generalklausel des § 3a Abs. 6 UStG 1994. Ist der Leistungsempfänger einer solchen Leistung ein Nichtunternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 mit Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Gemeinschaftsgebiet, bestimmt sich der Leistungsort grundsätzlich nach der Generalklausel des § 3a Abs. 7 UStG 1994. Ist der Leistungsempfänger einer solchen Leistung ein Nichtunternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 mit Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Drittland, bestimmt sich der Leistungsort nach § 3a Abs. 13 lit. a UStG 1994.

Den speziellen Leistungsortregelungen für Katalogleistungen in § 3a Abs. 13 lit. a und lit. b UStG 1994 kommt Anwendungsvorrang vor § 3a Abs. 7 UStG 1994 zu.

Der Ort der Vermittlung von unter § 3a Abs. 14 UStG 1994 fallenden Leistungen bestimmt sich grundsätzlich nach § 3a Abs. 6 UStG 1994, wenn der Leistungsempfänger ein Unternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 1 und Z 2 UStG 1994 ist, bzw. nach § 3a Abs. 8 UStG 1994, wenn der Leistungsempfänger ein Nichtunternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 ist.

Rz 641p wird samt Überschrift neu eingefügt.

3a.13.3. Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen

Rz 641p lautet:

Zur Rechtslage bis 31.12.2014 siehe Rz 642k.

Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen an Nichtunternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 werden an dem Ort erbracht, an dem der Leistungsempfänger seinen Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat. Zur Vermutung bzw. Feststellung dieses Leistungsortes siehe Rz 641n.

Werden diese Leistungen an einen Unternehmer erbracht, so bestimmt sich der Leistungsort nach § 3a Abs. 6 UStG 1994 (zur Identifizierung als Unternehmer/Nichtunternehmer siehe Rz 638y). Ungeachtet gegenteiliger Informationen kann der Unternehmer davon ausgehen, dass ein innerhalb der Gemeinschaft ansässiger Leistungsempfänger ein Nichtunternehmer ist, solange

der Leistungsempfänger ihm seine UID nicht mitgeteilt hat ([Art. 18 Abs. 2 VO \(EU\) Nr. 282/2011 idF VO \(EU\) Nr. 1042/2013](#)).

Im Zusammenhang mit Drittländern ist die Verordnung des BM für Finanzen, [BGBI. II Nr. 383/2003](#) hinsichtlich der Verlagerung des Leistungsortes zu beachten. Siehe dazu Rz 643.

Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen umfassen Dienstleistungen in Form von Audio- und audiovisuellen Inhalten wie Rundfunk- oder Fernsehsendungen, die auf der Grundlage eines Sendeplans über Kommunikationsnetze durch einen Mediendiensteanbieter unter dessen redaktioneller Verantwortung der Öffentlichkeit zum zeitgleichen Anhören oder Ansehen zur Verfügung gestellt werden (siehe [Art. 6b VO \(EU\) Nr. 282/2011 idF VO \(EU\) Nr. 1042/2013](#)).

Darunter fallen insbesondere:

- Rundfunk- oder Fernsehsendungen, die über einen Rundfunk- oder Fernsehsender verbreitet oder weiterverbreitet werden,
- Rundfunk- oder Fernsehsendungen, die über das Internet oder ein ähnliches elektronisches Netzwerk (IP-Streaming) verbreitet werden, wenn sie zeitgleich zu ihrer Verbreitung oder Weiterverbreitung durch einen Rundfunk- oder Fernsehsender übertragen werden.

Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen umfassen nicht:

- Telekommunikationsdienstleistungen,
- elektronisch erbrachte sonstige Leistungen,
- die Bereitstellung von Informationen über bestimmte auf Abruf erhältliche Programme,
- die Übertragung von Sende- oder Verbreitungsrechten,
- das Leasing von Geräten und technischer Ausrüstung zum Empfang von Rundfunkdienstleistungen,
- Rundfunk- oder Fernsehsendungen, die über das Internet oder ein ähnliches elektronisches Netz (IP-Streaming) verbreitet werden, es sei denn, sie werden

zeitgleich zu ihrer Verbreitung oder Weiterverbreitung durch herkömmliche Rundfunk- oder Fernsehsender übertragen.

Vor Rz 641q wird aus der Überschrift „3a.14. neu Katalogleistungen“ das Wort „neu“ sowie die Überschrift „3a.14.1. neu Urheberrechtliche Vorschriften“ ersatzlos gestrichen. In Rz 641q werden die Aussagen aus Rz 641o zur Ortsbestimmung bei den Katalogleistungen übernommen und an das BBG 2014 angepasst.

Aus formellen Gründen wird der derzeitige Text der Rz 641q in Rz 641r, der Text der Rz 641r in Rz 641s wortgleich übernommen und die Rz 641s und Rz 641t zu Rz 641t zusammengefasst. Durch die Änderung der Nummerierung ergeben sich inhaltlich keine Änderungen. Die Überschriften werden entsprechend mitübernommen, jedoch das Wort „neu“ gestrichen. Gleichzeitig wurden auch die Verweise in Rz 640r, Rz 642v und in Rz 772a richtig gestellt.

3a.14.neu Katalogleistungen

3a.14.1.neu Urheberrechtliche Vorschriften

Rz 641q lautet:

Leistungsart bei Katalogleistungen

Ist der Leistungsempfänger einer solchen Leistung ein Nichtunternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 mit Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Drittland, bestimmt sich der Leistungsort ab 1.1.2015 nach § 3a Abs. 14 UStG 1994 (bis 31.12.2014 nach § 3a Abs. 13 lit. a UStG 1994). In anderen Fällen gelten die Generalklauseln nach § 3a Abs. 6 bzw. Abs. 7 UStG 1994.

Im Zusammenhang mit Drittländern sind in bestimmten Fällen die dazu ergangenen Verordnungen zu beachten. Siehe dazu Rz 642z bis Rz 643b.

~~Sonstige Leistungen im Sinne von § 3a Abs. 14 Z 1 UStG 1994 ergeben sich ua. auf Grund folgender Gesetze:~~

- ~~Urheberrechtsgesetz, BGBl. Nr. 111/1936,~~
- ~~Verwertungsgesellschaftengesetz 2006, BGBl. I Nr. 9/2006,~~

- ~~Patentgesetz 1970, BGBI. Nr. 259/1970,~~
- ~~Markenschutzgesetz 1970, BGBI. Nr. 260/1970,~~
- ~~Musterschutzgesetz 1990, BGBI. Nr. 497/1990.~~

~~Hinsichtlich der Leistungen auf dem Gebiet des Urheberrechts vgl. Rz 640r. Die Überlassung von Fernsehübertragungsrechten ist ebenfalls nach § 3a Abs. 14 Z 1 UStG 1994 zu beurteilen.~~

~~Hinsichtlich Treibhausgasemissionszertifikate siehe Rz 345.~~

Die Rz 641q wird zu Rz 641r und erhält die Überschrift:

3a.14.1. Urheberrechtliche Vorschriften

Die Rz 641r wird zur Rz 641s und erhält eine Überschrift.

3a.14.2. Werbung und Öffentlichkeitsarbeit

Die Aussagen in Rz 641s werden wortgleich als 1. und 2. Absatz der Rz 641t übernommen.

Die derzeitigen Aussagen in Rz 641t verbleiben wortgleich als 3. Absatz in Rz 641t.

Rz 641t lautet:

Zeitungsanzeigen von Unternehmen, die Stellenangebote enthalten, ausgenommen Chiffreanzeigen, und so genannte Finanzanzeigen, zB Veröffentlichung von Bilanzen, Emissionen, Börsenzulassungsprospektus usw., sind Werbeleistungen. Zeitungsanzeigen von Nichtunternehmern, zB Stellengesuche, Stellenangebote von Körperschaften des öffentlichen Rechts, Familienanzeigen, Kleinanzeigen, sind dagegen als nicht der Werbung dienend anzusehen.

Unter Leistungen, die der Öffentlichkeitsarbeit dienen, sind die Leistungen zu verstehen, durch die Verständnis, Wohlwollen und Vertrauen erreicht oder erhalten werden sollen. Es handelt sich hierbei in der Regel um die Unterrichtung der Öffentlichkeit über die Zielsetzungen, Leistungen und die soziale Aufgeschlossenheit staatlicher oder privater Stellen. Die obigen Ausführungen gelten entsprechend.

Werbungsmittler ist, wer Unternehmern, die Werbung für andere durchführen, Werbeaufträge für andere im eigenen Namen und für eigene Rechnung erteilt. Eine Werbeagentur ist ein Unternehmer, der neben der Tätigkeit eines Werbungsmittlers weitere Leistungen, die der Werbung dienen, ausführt. Bei den weiteren Leistungen handelt es sich insbesondere um Werbeberatung, Werbeplanung, Werbegestaltung, Beschaffung von Werbemitteln und Überwachung der Werbemittelherstellung.

3a.14.6.~~neu~~ Überlassung von Informationen

Rz 642b wird an Rz 642n und [Art. 7 Abs. 2 lit. a VO \(EU\) 282/2011](#) angepasst.

Rz 642b lautet:

§ 3a Abs. 14 Z 6 UStG 1994 behandelt die Überlassung von Informationen einschließlich gewerblicher Verfahren und Erfahrungen, soweit diese sonstigen Leistungen nicht bereits unter § 3a Abs. 14 Z 1, 4 und 5 UStG 1994 fallen. Gewerbliche Verfahren und Erfahrungen können im Rahmen der laufenden Produktion oder der laufenden Handelsgeschäfte gesammelt werden und daher bei einer Auftragserteilung bereits vorliegen, zB Überlassung von Betriebsvorschriften, Unterrichtung über Fabrikationsverbesserungen, Unterweisung von Arbeitern des Auftraggebers im Betrieb des Unternehmers. Gewerbliche Verfahren und Erfahrungen können auch auf Grund besonderer Auftragsforschung gewonnen werden, zB Analysen für chemische Produkte, Methoden der Stahlgewinnung, Formeln für die Automation. Es ist ohne Belang, in welcher Weise die Verfahren und Erfahrungen übermittelt werden, zB durch Vortrag, Zeichnungen, Gutachten oder durch Übergabe von Mustern oder Prototypen. Unter die Vorschrift fällt die Überlassung aller Erkenntnisse, die ihrer Art nach geeignet sind, technische oder wirtschaftliche Verwendung zu finden. Dies gilt zB auch für die Überlassung von Know-how und nicht standardisierter Software, ~~gleichgültig, ob~~ **wenn** sie mittels körperlichen Datenträgern ~~oder auf elektronischem Weg~~ übermittelt **überlassen** wird (im Falle der Überlassung von Standardsoftware auf elektronischem Wege siehe Rz 642n bis Rz 642o; zum Begriff Standard-Software vgl. die nachstehenden Ausführungen), für die Übertragung von Ergebnissen einer Meinungsumfrage auf dem Gebiet der Marktforschung (BFH 22.11.1973, BStBl II 1974, 259) und für die Überlassung von Informationen durch Journalisten oder Pressedienste, soweit es sich nicht um die

Überlassung urheberrechtlich geschützter Rechte handelt. Bei den sonstigen Leistungen der Erbenermittler, Detektive und Partnerwahlinstitute (VwGH 22.04.2004, [2001/15/0104](#)) handelt es sich um Überlassung von Informationen im Sinne des [§ 3a Abs. 14 Z 6 UStG 1994](#).

Die Änderungen in Rz 642i stehen iZm dem BBG 2014. Die Überschrift „3a.14.12. neu Telekommunikationsdienste“ wird durch Bindestrich mit der Wortfolge: „Rechtslage bis 31.12.2014“ ergänzt und der Zusatz „neu“ wird ersatzlos gestrichen. Die Aussagen zur Verlagerung des Leistungsortes werden gestrichen und in Rz 643 übernommen.

3a.14.12.~~neu~~ Telekommunikationsdienste – Rechtslage bis 31.12.2014

Rz 642i lautet:

Zur Rechtslage ab 1.1.2015 siehe Rz 641o.

Bis zum 31.12.2014 zählen Telekommunikationsdienste zu den

Katalogleistungen. Die Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 383/2003, hinsichtlich der Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung ist zu beachten.

~~Liegt der Leistungsort der Telekommunikationsdienste (Dienstleistungen, mit denen Übertragung, Ausstrahlung oder Empfang von Signalen, Schrift, Bild und Ton oder Informationen jeglicher Art über Draht, Funk, optische oder sonstige elektromagnetische Medien gewährleistet werden; dazu gehören auch die Abtretung und Einräumung von Nutzungsrechten an Einrichtungen zur Übertragung, Ausstrahlung oder zum Empfang) gemäß § 3a UStG 1994 außerhalb des Gemeinschaftsgebietes, und unterliegt sie dort keiner der inländischen Umsatzsteuerbelastung vergleichbaren Steuerbelastung, so wird die Leistung im Inland ausgeführt, wenn sie dort genutzt oder ausgewertet wird. Die österreichischen Netzanbieter haben die Möglichkeit, sich hinsichtlich der von ihnen erbrachten Telekommunikationsdienstleistungen an Drittlandsunternehmer auf das für sie günstigere EU Recht zu berufen. Eine Berufung ist jedoch nur in solchen Fällen möglich, in denen Telekommunikationsdienstleistungen an Empfänger im Drittland erbracht werden und diese Leistungen im Drittland einer der inländischen Umsatzsteuerbelastung vergleichbaren Steuerbelastung unterliegen. Letztere Voraussetzung ist vom österreichischen Netzanbieter~~

nachzuweisen, wobei dies beispielsweise durch Beschreibung der gesetzlichen Bestimmungen im Drittland und Vorlage entsprechender Steuerbescheide erfolgen kann.

Beispiel:

~~Ein österreichischer Mobilfunkbetreiber schließt mit einem Mobilfunkbetreiber mit Sitz im Drittland einen Vertrag ab, wonach die beiden Vertragsparteien den jeweils berechtigten Kunden der anderen Vertragspartei die Möglichkeit geben, Telekommunikationsleistungen auf dem von ihnen betriebenen Netz zu erhalten (Roaming-Vertrag). Der Kunde des Drittlandsunternehmers telefoniert in Österreich. Die Telekommunikationsdienstleistung unterliegt im Drittland keiner der inländischen Umsatzsteuerbelastung vergleichbaren Steuerbelastung.~~

~~Der Ort der Leistung des österreichischen Unternehmers beurteilt sich zunächst nach § 3a Abs. 6 UStG 1994 und liegt nach dieser Bestimmung im Drittland, da die Leistung einem Unternehmer gegenüber erbracht wird. Da diese Leistung jedoch in Österreich genutzt wird, verlagert sich der Ort der Leistung auf Grund der Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 383/2003 nach Österreich.~~

~~Der Ort der Leistung des Drittlandsunternehmers richtet sich nach § 3a Abs. 6 bzw. Abs. 7 UStG 1994 bzw. § 3a Abs. 13 lit. a (bzw. § 3a Abs. 15) UStG 1994. Erbringt er seine Leistung gegenüber einem Unternehmer im Gemeinschaftsgebiet, liegt der Ort der Leistung im Gemeinschaftsgebiet. Hat der Unternehmer seinen Sitz in Österreich, liegt der Ort der Leistung in Österreich. In diesem Fall kann es zum Übergang der Steuerschuld kommen.~~

~~Wird die Leistung einem Unternehmer im Drittland oder einem Nichtunternehmer (im Drittland oder im Gemeinschaftsgebiet) gegenüber erbracht, liegt der Ort der Leistung gemäß § 3a Abs. 6 oder Abs. 13 lit. a oder Abs. 7 UStG 1994 jeweils im Drittland. Da diese Leistung jedoch in Österreich genutzt wird, verlagert sich der Ort der Leistung auf Grund der Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 383/2003 nach Österreich.~~

Zum Begriff der Telekommunikationsleistung siehe Rz 641o.

Hinsichtlich der Ortsbestimmung siehe Rz 641q.

Die Verordnung des BM für Finanzen, [BGBl. II Nr. 383/2003](#) ist im Zusammenhang mit Drittländern zu beachten. Siehe dazu Rz 643.

Randzahl 642j: *derzeit frei.*

Die Änderungen in Rz 642k stehen iZm dem BBG 2014. Die Überschrift wird mit der Wortfolge: „Rechtslage bis 31.12.2014“ ergänzt, jedoch das Wort „neu“ gestrichen.

3a.14.13.~~neu~~ Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen - Rechtslage bis 31.12.2014

Rz 642k lautet:

Zur Rechtslage ab 1.1.2015 siehe Rz 641p.

Bis zum 31.12.2014 zählen Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen zu den Katalogleistungen.

Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sind Rundfunk- und Fernsehprogramme, die über Kabel, Antenne oder Satellit verbreitet werden. Dies gilt auch dann, wenn die Verbreitung gleichzeitig über das Internet oder ein ähnliches elektronisches Netz erfolgt.

Der Begriff der Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen ist eng auszulegen. Er umfasst weder die Abtretung von Sende- oder Übertragungsrechten noch die Miete von bei der Übertragung eingesetztem Gerät und technischer Ausrüstung oder sonstige Nebentätigkeiten.

Ein Rundfunk- und Fernsehprogramm, das nur über das Internet oder ein ähnliches elektronisches Netz verbreitet wird, gilt dagegen als auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistung ([§ 3a Abs. 14 Z 14 UStG 1994 idF BGBI. I Nr. 112/2012](#)). Die Bereitstellung von Sendungen und Veranstaltungen aus den Bereichen Politik, Kultur, Kunst, Sport, Wissenschaft und Unterhaltung ist ebenfalls eine auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistung. Hierunter fällt der Web-Rundfunk, der ausschließlich über das Internet oder ähnliche elektronische Netze und nicht gleichzeitig über Kabel, Antenne oder Satellit verbreitet wird.

Zur Begriffsbestimmung von Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen ab 1.1.2015 siehe Rz 641p.

Liegt der Ort der sonstigen Leistung außerhalb des Gemeinschaftsgebietes, so wird die Leistung im Inland ausgeführt, wenn sie dort genutzt oder ausgewertet wird (VO, [BGBI. II Nr. 383/2003](#) hinsichtlich der Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung). **Siehe dazu Rz 643.**

Die Änderungen in Rz 642l stehen iZm den Änderungen zum BBG 2014. Zu den [§ 3a Abs. 13 lit. a und lit. b UStG 1994](#) wird die entsprechende Fassung des BGBl. hinzugefügt. Die Überschrift „Ortsbestimmung“ wird mit der Wortfolge: „Rechtslage bis 31.12.2014“ ergänzt, jedoch das Wort „neu“ entfernt.

3a.14.14.~~neu~~-Auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen

3a.14.14.1.~~neu~~ Ortsbestimmung – Rechtslage bis 31.12.2014

Rz 642l lautet:

Zur Rechtslage ab 1.1.2015 siehe Rz 641n.

Abweichend vom allgemeinen Grundsatz, wonach Katalogleistungen an einen Nichtunternehmer iSd [§ 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994](#) mit Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Gemeinschaftsgebiet dort zu versteuern sind, wo der leistende Unternehmer sein Unternehmen betreibt ([§ 3a Abs. 7 UStG 1994](#)), gilt für Drittlandsunternehmer, die elektronische Dienstleistungen an Nichtunternehmer im Gemeinschaftsgebiet erbringen, Folgendes:

Ist der Empfänger der Leistung kein Unternehmer und hat er Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Gemeinschaftsgebiet, wird die Leistung dort ausgeführt, wo der Empfänger Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat. Das gilt sinngemäß, wenn die Leistung von einer im Drittlandsgebiet gelegenen Betriebsstätte des Unternehmers ausgeführt wird.

Bei elektronischen Dienstleistungen bestimmt sich der Leistungsort grundsätzlich nach dem Empfängerortprinzip. Nur in jenen Fällen, in denen Unternehmer aus der EU eine solche Leistung an einen Nichtunternehmer (NU) im Gemeinschaftsgebiet erbringen, kommt die Generalklausel des [§ 3a Abs. 7 UStG 1994](#) (Unternehmerort) zur Anwendung.

Für Drittlandsunternehmer, die elektronische Dienstleistungen an Nichtunternehmer iSd [§ 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994](#) mit Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Gemeinschaftsgebiet erbringen, normiert die Bestimmung des [§ 3a Abs. 13 lit. b UStG 1994](#) **idF BGBl. I Nr. 112/2012** ebenfalls das Empfängerortprinzip.

Werden daher elektronische Dienstleistungen von einem Drittlandsunternehmer erbracht, bestimmt sich der Leistungsort immer nach dem Empfängerortprinzip.

Leistender ist Unternehmer aus EU:

LE ist Unternehmer aus EU	§ 3a Abs. 6 UStG 1994	Empfängerort
LE ist Unternehmer aus Drittland	§ 3a Abs. 6 UStG 1994	Empfängerort
LE ist NU aus EU	§ 3a Abs. 7 UStG 1994	Unternehmerort
LE ist NU aus Drittland	§ 3a Abs. 13 lit. a UStG 1994 *	Empfängerort

Leistender ist Unternehmer aus dem Drittland:

LE ist Unternehmer aus EU	§ 3a Abs. 6 UStG 1994	Empfängerort
LE ist Unternehmer aus Drittland	§ 3a Abs. 6 UStG 1994	Empfängerort
LE ist NU aus EU	§ 3a Abs. 13 lit. b UStG 1994 *	Empfängerort
LE ist NU aus Drittland	§ 3a Abs. 13 lit. a UStG 1994 *	Empfängerort

*** UStG 1994 idF BGBI. I Nr. 112/2012**

Durch das BBG 2014 erhält die Z 15 des § 3a Abs. 14 die Bezeichnung Z 12. Die Überschrift vor Rz 642r und Rz 642u sind entsprechend anzupassen.

3a.14.15. neu-Gewährung des Zugangs zu Erdgas- und Elektrizitätsnetzen, Wärme- oder Kältenetzen (§ 3a Abs. 14 Z 15 UStG 1994) (§ 3a Abs. 14 Z 12 UStG 1994 idF BGBI. I Nr. 40/2014)

Rz 642u lautet:

Der Ort der Vermittlung von unter § 3a Abs. 14 Z 15 UStG 1994 [§ 3a Abs. 14 Z 12 UStG 1994](#) idF BGBI. I Nr. 40/2014 bzw. [§ 3a Abs. 14 Z 15 UStG 1994](#) idF BGBI. I Nr. 112/2012 fallenden Leistungen bestimmt sich nach [§ 3a Abs. 6 UStG 1994](#), wenn der Leistungsempfänger ein Unternehmer iSd [§ 3a Abs. 5 Z 1 und Z 2 UStG 1994](#) ist, bzw. nach [§ 3a Abs. 8 UStG 1994](#), wenn der Leistungsempfänger ein Nichtunternehmer iSd [§ 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994](#) ist.

In Rz 642v wird ein Verweis angepasst.

Rz 642v lautet:

Die Sonderregelung des [§ 3a Abs. 15 UStG 1994](#) betrifft sonstige Leistungen, **deren Leistungs-ort im Drittland läge und die im Inland genutzt oder ausgewertet werden.** ~~die von einem Unternehmer, der sein Unternehmen vom Drittlandsgebiet aus betreibt, erbracht werden und die im Inland genutzt oder ausgewertet werden.~~

Sonstige Leistungen, ~~die der Werbung oder der Öffentlichkeitsarbeit dienen (vgl. Rz 641r bis Rz 641t), werden dort genutzt oder ausgewertet, wo die Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit wahrgenommen werden soll. Wird eine sonstige Leistung sowohl im Inland als auch im Ausland genutzt oder ausgewertet, ist darauf abzustellen, wo die Leistung überwiegend genutzt oder ausgewertet wird.~~

Rz 642x wird an das BBG 2014 angepasst.

Rz 642x lautet:

Die Regelung im [§ 3a Abs. 15 Z 2 UStG 1994](#) erstreckt sich nur auf sonstige Leistungen iSd [§ 3a Abs. 14 UStG 1994 \(bis 31.12.2014: § 3a Abs. 14 Z 1 bis 13 und Z 15 UStG 1994\)](#) an juristische Personen des öffentlichen Rechts, soweit diese Nichtunternehmer iSd [§ 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994](#) sind. Auch in diesem Fall kann es zum Übergang der Steuerschuld kommen (vgl. [§ 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994](#)).

Beispiel:

Eine österreichische Gemeinde, die nichtunternehmerisch tätig ist und über keine UID verfügt, platziert im Wege der Öffentlichkeitsarbeit eine Fremdenverkehrsanzeige über einen Werbungsmittler mit Sitz in der Schweiz in einer österreichischen Zeitung.

Die Werbeleistung der österreichischen Zeitung an den Schweizer Werbungsmittler ist nach [§ 3a Abs. 6 UStG 1994](#) nicht in Österreich steuerbar. Die Leistung des Schweizer Werbungsmittlers an die Gemeinde unterliegt nach [§ 3a Abs. 15 Z 2 UStG 1994](#) der österreichischen Umsatzsteuer. Die österreichische Gemeinde schuldet die Steuer unter den Voraussetzungen des [§ 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994](#).

Sonstige Leistungen, die der Werbung oder der Öffentlichkeitsarbeit dienen (vgl. Rz 641s und Rz 641t), werden dort genutzt oder ausgewertet, wo die Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit wahrgenommen werden soll. Wird eine sonstige

Leistung sowohl im Inland als auch im Ausland genutzt oder ausgewertet, ist darauf abzustellen, wo die Leistung überwiegend genutzt oder ausgewertet wird.

3a.16.~~neu~~ Verordnungsermächtigung

In Rz 642y bis Rz 643b erfolgen Ausführungen zu der bisher ergangenen Verordnung. Jeder Rz wird eine Verordnung zugeordnet und mit Überschrift versehen. Der Text aus Rz 642z betreffend die Vermietung von Eisenbahngüterwagen wird in Rz 642y übernommen.

Rz 642y erhält eine neue Überschrift.

3a.16.1. Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei der Vermietung von Beförderungsmitteln

Rz 642y lautet:

Nach der Verordnung des BM für Finanzen, [BGBI. Nr. 5/1996](#) über die Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei der Vermietung von Beförderungsmitteln, bestimmt sich der Ort der sonstigen Leistung bei der Vermietung von Beförderungsmitteln unter folgenden Voraussetzungen danach, wo das Beförderungsmittel genutzt wird:

- Die Nutzung muss im Drittlandsgebiet erfolgen.
- Bei KFZ und Anhängern muss die kraftfahrrechtliche Zulassung im Drittlandsgebiet erfolgen (Kennzeichen eines Staates aus dem Drittlandsgebiet erforderlich).
- Handelt es sich bei dem Beförderungsmittel zunächst um eine Gemeinschaftsware, muss eine mit der zollrechtlichen Ausgangsbescheinigung versehene Ausfuhranmeldung vorliegen.

Bei der Vermietung von Eisenbahngüterwagen (einschließlich Eisenbahnkesselwagen) an Unternehmer in Staaten außerhalb der EU bestimmt sich der Ort der Leistung danach, wo die Eisenbahngüterwagen zum wesentlichen Teil genutzt werden, wenn diese Nutzung außerhalb des Gebiets der EU erfolgt.

Rz 642z soll nur mehr Aussagen zur VO über die Verlagerung des Ortes bei Personalgestellung enthalten. Rz 642z erhält eine neue Überschrift.

3a.16.2. Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei der Gestellung von Personal

Rz 642z lautet:

~~Bei der Vermietung von Eisenbahngüterwagen (einschließlich Eisenbahnkesselwagen) an Unternehmer in Staaten außerhalb der EU bestimmt sich der Ort der Leistung danach, wo die Eisenbahngüterwagen zum wesentlichen Teil genutzt werden, wenn diese Nutzung außerhalb des Gebiets der EU erfolgt.~~

~~Hinsichtlich der VO des BM für Finanzen, BGBI. II Nr. 383/2003 idF BGBI. II Nr. 221/2009 über die Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei Telekommunikationsdiensten sowie Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen, wird auf Rz 642i und Rz 642k verwiesen.~~

Bei der Gestellung von Personal wird nach ~~Bezüglich der VO des BM für Finanzen, BGBI. II Nr. 218/1998~~ über die Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei der Gestellung von Personal, wird auf Rz 642e verwiesen. **vom Inland in das Drittlandsgebiet verlagert, wenn das gestellte Personal im Drittland eingesetzt wird.**

Rz 643 wird samt Überschrift neu eingefügt und enthält die von Rz 642i und 642k übernommenen und an das BBG 2014 angepassten Aussagen zu Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen.

3a.16.3. Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen

Rz 643 lautet:

Liegt der Ort der Telekommunikationsdienstleistung, Rundfunk- oder Fernsehdienstleistung außerhalb des Gemeinschaftsgebietes und unterliegt die Leistung dort keiner der inländischen Umsatzsteuerbelastung vergleichbaren Steuerbelastung, so wird sie nach der VO des BM für Finanzen, [BGBI. II Nr. 383/2003 idF BGBI. II Nr. 221/2009](#) im Inland ausgeführt, wenn sie dort genutzt

oder ausgewertet wird. Das gilt unabhängig davon, ob die Leistung an einen Unternehmer iSd [§ 3a Abs. 5 Z 1 und 2 UStG 1994](#) oder an einen Nichtunternehmer iSd [§ 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994](#) erbracht wird.

Die österreichischen Netzanbieter haben die Möglichkeit, sich hinsichtlich der von ihnen erbrachten Telekommunikationsdienstleistungen an Drittlandsunternehmer auf das für sie günstigere EU-Recht zu berufen. Eine Berufung ist jedoch nur in solchen Fällen möglich, in denen Telekommunikationsdienstleistungen an Empfänger im Drittland erbracht werden und diese Leistungen im Drittland einer der inländischen Umsatzsteuerbelastung vergleichbaren Steuerbelastung unterliegen. Letztere Voraussetzung ist vom österreichischen Netzanbieter nachzuweisen, wobei dies beispielsweise durch Beschreibung der gesetzlichen Bestimmungen im Drittland und Vorlage entsprechender Steuerbescheide erfolgen kann.

Beispiel:

Ein österreichischer Mobilfunkbetreiber schließt mit einem Mobilfunkbetreiber mit Sitz im Drittland einen Vertrag ab, wonach die beiden Vertragsparteien den jeweils berechtigten Kunden der anderen Vertragspartei die Möglichkeit geben, Telekommunikationsleistungen auf dem von ihnen betriebenen Netz zu erhalten (Roaming-Vertrag). Der Kunde des Drittlandsunternehmers telefoniert in Österreich. Die Telekommunikationsdienstleistung unterliegt im Drittland keiner der inländischen Umsatzsteuerbelastung vergleichbaren Steuerbelastung.

Der Ort der Leistung des österreichischen Unternehmers beurteilt sich zunächst nach [§ 3a Abs. 6 UStG 1994](#) und liegt nach dieser Bestimmung im Drittland, da die Leistung einem Unternehmer gegenüber erbracht wird. Da diese Leistung jedoch in Österreich genutzt wird, verlagert sich der Ort der Leistung auf Grund der Verordnung des BM für Finanzen, [BGBI. II Nr. 383/2003](#) nach Österreich.

Der Ort der Leistung des Drittlandsunternehmers richtet sich nach [§ 3a Abs. 6 bzw. Abs. 13 UStG 1994](#) idF ab 1.1.2015 (bis 31.12.2014: [§ 3a Abs. 7 UStG 1994](#) bzw. [§ 3a Abs. 13 lit. a UStG 1994](#) bzw. [§ 3a Abs. 15 UStG 1994](#)).

Erbringt er seine Leistung gegenüber einem Unternehmer im Gemeinschaftsgebiet, liegt der Ort der Leistung im Gemeinschaftsgebiet. Hat der Unternehmer seinen Sitz in Österreich, liegt der Ort der Leistung in Österreich. In diesem Fall kann es zum Übergang der Steuerschuld kommen.

Wird die Leistung einem Unternehmer im Drittland oder einem Nichtunternehmer im Drittland gegenüber erbracht, liegt der Ort der Leistung gemäß [§ 3a Abs. 6 oder Abs. 13 UStG 1994](#) idF ab 1.1.2015 (bis

31.12.2014: § 3a Abs. 13 lit. a oder Abs. 7 UStG 1994) jeweils im Drittland. Da diese Leistung jedoch in Österreich genutzt wird, verlagert sich der Ort der Leistung auf Grund der Verordnung des BM für Finanzen, [BGBI. II Nr. 383/2003](#) nach Österreich.

Rz 643a erhält eine neue Überschrift und es erfolgt eine Änderung der Zitierung in Anpassung an die neue Rechtslage ab 1.1.2015.

3a.16.4. Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei bestimmten Umsätzen

Rz 643a lautet:

Nach § 1 der Verordnung des BM für Finanzen über die Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei bestimmten Umsätzen, [BGBI. II Nr. 173/2010](#), verlagert sich ab 1.7.2010 der Leistungsort bei der Vermietung von körperlichen Gegenständen, ausgenommen von Beförderungsmitteln, vom Drittland ins Inland, wenn diese Gegenstände tatsächlich im Inland genutzt werden.

Beispiel:

Der russische Tourist R mietet für seinen zweiwöchigen Schiurlaub in Ischgl eine Schiausrüstung im österreichischen Sportfachgeschäft Ö.

Die Vermietung des Ö an R wäre nach [§ 3a Abs. 14 Z 11 UStG 1994 idF BGBI. I Nr. 40/2014 \(bis 31.12.2014: § 3a Abs. 14 Z 11 iVm § 3a Abs. 13 lit. a UStG 1994\)](#) in Russland steuerbar. Da der „Verbrauch“ dieser Leistung in Österreich stattfindet, verlagert sich der Leistungsort nach § 1 der VO, [BGBI. II Nr. 173/2010](#), nach Österreich, sodass Ö österreichische Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen hat.

§ 4 Bemessungsgrundlage

4.1. Entgelt

Rz 644 wird an die Änderungen des [NoVAG 1991](#) durch das AbgÄG 2014, [BGBI. I Nr. 13/2014](#), angepasst.

Rz 644 lautet:

[...]

Die Normverbrauchsabgabe ist nicht Teil der Bemessungsgrundlage (EuGH 22.12.2010, Rs [C-433/09](#), Kommission/Österreich; siehe auch BMF-010219/0001-VI/4/2011 vom 10.01.2011,

BMF-010220/0023-IV/9/2011 vom 03.02.2011 und BMF-010220/0041-IV/9/2011 vom 21.03.2011).

Die NoVA erhöht sich **ab 1.3.2014 (nur mehr) in den Fällen des § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 idF BGBI. I Nr. 13/2014** um den 20-prozentigen NoVA-Zuschlag ([§ 6 Abs. 6 NoVAG 1991](#)).

[...]

4.6. Tausch, tauschähnlicher Umsatz

4.6.2. Sachzuwendungen an Arbeitnehmer

In Rz 672 wird ein Verweis richtiggestellt.

Rz 672 lautet:

Zur grundsätzlichen Problematik, insbesondere die Abgrenzung zum Eigenverbrauch, siehe Rz 66 bis Rz 734. Unabhängig davon, ob es sich um einen Eigenverbrauch oder einen tauschähnlichen Umsatz handelt, können aus Vereinfachungsgründen zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage für Sachzuwendungen jene Werte herangezogen werden, die den Sachbezügen bei der Lohnsteuer zu Grunde gelegt werden. Werden in vom Unternehmer in eigener Regie geführten Kantinen verbilligte oder kostenlose Essen (insbesondere Mittagessen) an die Arbeitnehmer abgegeben, so kann zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage von zwei Dritteln der lohnsteuerlichen Sachbezugswerte ausgegangen werden. Die hienach in Betracht kommenden Beträge sind als Bruttowerte anzusehen, aus denen die USt herauszurechnen ist. Sind die vom Arbeitnehmer für die Sachzuwendung geleisteten Zahlungen höher als die Sachbezugswerte (bei den vorgenannten Essensabgaben höher als zwei Drittel der Sachbezugswerte), sind diese Zahlungen zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage heranzuziehen.

§ 6 Steuerbefreiungen

6.1. Steuerbefreiungen

6.1.3.4. Grenzüberschreitende Personenbeförderung

Aufgrund der Streichung der Abschnitte und Unterabschnitte mit Ausführungen zu den Leistungsortregelungen bis 31.12.2009 (Rz 500 bis Rz 637) erfolgt in Rz 728 eine Streichung der Verweise zu den Leistungsortregelungen bis 31.12.2009.

Rz 728 lautet:

Die Steuerfreiheit der Besorgung (zum Begriff siehe Rz 500 und Rz 501 sowie Rz 638g und Rz 638h) grenzüberschreitender Personenbeförderungen ergibt sich aus [§ 3a Abs. 4 UStG 1994](#). [...]

6.1.6. Andere echte Steuerbefreiungen

6.1.6.3. Leistungen an diplomatische und konsularische Einrichtungen, an internationale Organisationen im Gebiet eines anderen Mitgliedstaates sowie an NATO-Streitkräfte

In Rz 738 wird „Gastmitgliedstaat“ durch „Aufnahmemitgliedstaat“ ersetzt.

Rz 738 lautet:

Der Umfang der Befreiung richtet sich nach dem Recht des anderen Mitgliedstaates (Gaststaates)(Aufnahmemitgliedstaates). Zu diesem Zweck hat der Abnehmer dem leistenden Unternehmer eine Bescheinigung auf amtlichem Vordruck vorzulegen. Diese Bescheinigung wird von der zuständigen Behörde des GastAufnahmemitgliedstaates ausgestellt und dient dem Unternehmer als Nachweis für die Qualifikation des Abnehmers und den Umfang der Befreiung. Zur Vereinfachung des Bestätigungsverfahrens können die GastAufnahmestaaten bestimmte Einrichtungen von der Verpflichtung befreien, einen Sichtvermerk der zuständigen Behörde einzuholen. In diesem Fall tritt an die Stelle des Sichtvermerkes eine Eigenbestätigung der Einrichtung, in der auf die entsprechende Genehmigung (Datum und Aktenzeichen) hinzuweisen ist.

6.1.8. Geld- und Kapitalverkehr

6.1.8.6.3. Inkasso von Handelspapieren

In Rz 765 wird die EuGH-Rsp in der Rs [C-461/12](#), Granton Advertising, eingearbeitet. In diesem Urteil sieht der EuGH vor, dass der Verkauf von Karten, die die Inanspruchnahme einer bestimmten Anzahl von Waren oder Dienstleistungen zu Vorzugsbedingungen ermöglichen, keine zu befreienden „Handelspapiere“ sind.

Rz 765 lautet:

Handelspapiere sind Wechsel, Schecks, Quittungen oder ähnliche Dokumente im Sinne der "Einheitlichen Richtlinien für das Inkasso von Handelspapieren" der Internationalen Handelskammer. **Nicht als Handelspapiere gelten Karten, die die Inanspruchnahme einer bestimmten Anzahl von Waren oder Dienstleistungen zu Vorzugsbedingungen ermöglichen (EuGH 12.6.2014, Rs [C-461/12](#), Granton Advertising BV).** Für die Steuerfreiheit des Inkassogeschäfts ist es gleichgültig, ob die einzuziehende Forderung förmlich "abgetreten" wird oder nur "zum Inkasso" übergeben wird, ob also das Kreditinstitut im eigenen Namen oder im Namen des Inkassoauftraggebers einzieht.

6.1.8.7. Wertpapiere

6.1.8.7.1. Umfang der Befreiung

In Rz 766 wird die EuGH-Rsp in der Rs [C-461/12](#), Granton Advertising, eingearbeitet. In diesem Urteil sieht der EuGH vor, dass der Verkauf von Karten, die die Inanspruchnahme einer bestimmten Anzahl von Waren oder Dienstleistungen zu Vorzugsbedingungen ermöglichen, keine zu befreienden „sonstigen Wertpapieren“ sind.

Rz 766 lautet:

Umsätze im Geschäft mit Wertpapieren iSd [§ 6 Abs. 1 Z 8 lit. f UStG 1994](#) sind sämtliche Umsätze einschließlich der Vermittlung, die sich auf Wertpapiere beziehen, ausgenommen die Verwahrung und Verwaltung von Wertpapieren. Von der Befreiung sind somit die Umsätze erfasst, die geeignet sind, Rechte und Pflichten der Parteien in Bezug auf Wertpapiere zu begründen, zu ändern oder zum Erlöschen zu bringen, sofern es sich nicht

um rein materielle, technische oder administrative Leistungen handelt, die nicht zu Änderungen in rechtlicher oder finanzieller Hinsicht führen (vgl. EuGH 13.12.2001, Rs [C-235/00](#), *CSC Financial Services*). Nicht befreit sind demnach auch: ~~eigenständige Informationstätigkeiten im finanzwirtschaftlichen Bereich oder entscheidungsunterstützende Beratungsleistungen, durch welche nicht unmittelbar Rechte und Pflichten in Bezug auf Wertpapiere begründet, geändert oder zum Erlöschen gebracht werden.~~

- **eigenständige Informationstätigkeiten im finanzwirtschaftlichen Bereich;**
- **entscheidungsunterstützende Beratungsleistungen, durch welche nicht unmittelbar Rechte und Pflichten in Bezug auf Wertpapiere begründet, geändert oder zum Erlöschen gebracht werden;**
- **Karten, die die Inanspruchnahme einer bestimmten Anzahl von Waren oder Dienstleistungen zu Vorzugsbedingungen ermöglichen (EuGH 12.6.2014, Rs [C-461/12](#), *Granton Advertising BV*).**

[...]

6.1.8.10. Verwaltung von Sondervermögen

In Rz 772a wird das EuGH-Urteil vom 13.3.2014, Rs [C-464/12](#), ATP PensionService A/S, zu einem betrieblichen Altersversorgungssystem in Form eines Sondervermögens eingearbeitet. Außerdem wird der Verweis auf Rz 641o durch den Verweis auf Rz 641q ersetzt.

Rz 772a lautet:

Sondervermögen iSd [§ 6 Abs. 1 Z 8 lit. i UStG 1994](#) sind Fonds, die dem ausschließlichen Zweck dienen, beim Publikum beschaffte Gelder für gemeinsame Rechnung in Wertpapieren anzulegen, das sind insbesondere Fonds, die Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren im Sinne der [Richtlinie 2009/65/EG](#), zur Koordinierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften betreffend bestimmte Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren (OGAW) darstellen. Ein Investmentfonds, in dem das Kapitalvermögen eines Altersversorgungssystems zusammengeführt wird, fällt nicht unter den Begriff "Sondervermögen", wenn die Mitglieder nicht die mit der Verwaltung dieses Fonds zusammenhängenden Risiken tragen und die Beiträge, die der Arbeitgeber an das

Altersversorgungssystem zahlt, für ihn ein Mittel darstellen, seinen gesetzlichen Verpflichtungen gegenüber seinen Angestellten nachzukommen (vgl. EuGH 07.03.2013, Rs [C-424/11](#), *Wheels ua.*). **Wird hingegen ein solches Sondervermögen von den anspruchsberechtigten Arbeitnehmern bzw. in deren Namen und für deren Rechnung vom Arbeitgeber finanziert, werden die Einzahlungen nach dem Grundsatz der Risikostreuung angelegt und wird das Anlagerisiko von den Arbeitnehmern getragen, kann die Befreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 lit. i UStG 1994 zur Anwendung gelangen. Unerheblich ist in diesem Zusammenhang, ob die Beiträge auf kollektiven Vereinbarungen zwischen den Organisationen der Sozialpartner beruhen oder die wirtschaftlichen Modalitäten der Rückgewähr der Ersparnisse verschiedener Art sind (vgl. EuGH 13.03.2014, Rs [C-464/12](#), *ATP PensionService A/S*).**

[...]

In unionsrechtskonformer Interpretation des [§ 6 Abs. 1 Z 8 lit. i UStG 1994](#) ist auch die Verwaltung drittäandischer Investmentfonds iSd [§ 42 Abs. 1 zweiter Satz InvFG 1993](#) unecht steuerbefreit (vgl. EuGH 28.06.2007, Rs [C-363/05](#), *J. P. Morgan*).

Der Leistungsort für solche Umsätze bestimmt sich seit 24. Mai 2007 gemäß § 3a Abs. 10 Z 7 iVm § 3a Abs. 9 UStG 1994 idF Budgetbegleitgesetz 2007, BGBl. I Nr. 24/2007, nach dem Empfängerortprinzip (Zur Bestimmung des Leistungsortes bei Katalogleistungen ab 1.1.2010: siehe Rz 641qe).

Umsätze aus Portfoliomanagementleistungen eines in Österreich ansässigen Wertpapierdienstleistungsunternehmens für im Drittland ansässige Investmentfonds iSd [§ 42 Abs. 1 zweiter Satz InvFG 1993](#) sind daher in Österreich nicht steuerbar und berechtigen gemäß [§ 12 Abs. 3 Z 3 UStG 1994](#) auch nicht zum Vorsteuerabzug.

6.1.9. Umsätze, die auch anderen Steuern unterliegen

6.1.9.1.5. Option zur Steuerpflicht

6.1.9.1.5.1. Zeitpunkt und Form der Optionsausübung

In Rz 793 wird ein Verweis korrigiert.

Rz 793 lautet:

[...]

Bei nach dem 31. Dezember 2004 im Zwangsversteigerungsverfahren ausgeführten Umsätzen von Grundstücken, Gebäuden auf fremdem Boden und Baurechten ist der Verzicht auf die Steuerbefreiung gemäß [§ 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 gemäß [§ 6 Abs. 2 UStG 1994](#) steuerpflichtig behandelt wird. Diese gesetzliche Frist kann nicht verlängert werden (vgl. § 110 Abs. 21 BAO). Im Falle der fristgerechten Mitteilung der steuerpflichtigen Behandlung kommt es gemäß [§ 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 gemäß [§ 11 Abs. 1a UStG 1994](#) ausstellen. Hinsichtlich des Vorsteuerabzugsrechtes des Erstehers vgl. Rz 1875 bis Rz 1876.

6.1.11. Schulen, Privatlehrer

6.1.11.1. Private Schulen und ähnliche Einrichtungen

6.1.11.1.2. Vergleichbarkeit mit öffentlichen Schulen

In Rz 876 wird klargestellt, dass der beruflichen Fort- und Weiterbildung dienende Leistungen, wenn sie von mit öffentlichen Schulen vergleichbaren Einrichtungen erbracht werden, unter die Steuerbefreiung fallen (siehe auch VwGH 21.11.2013, [2011/15/0109](#)).

Rz 876 lautet:

Maßstab für die Vergleichbarkeit mit öffentlichen Schulen ist primär der Lehrstoff.

Der in der Privatschule vorgetragene Lehrstoff muss auch dem Umfang und dem Lehrziel nach annähernd dem von öffentlichen Schulen Gebotenen entsprechen (VwGH 4.12.1989, [87/15/0139](#)).

Die Übereinstimmung im Lehrstoff darf sich nicht bloß auf einen untergeordneten Teil oder einzelne Gegenstände beschränken (VwGH 29.11.1984, [83/15/0133](#)).

Unabhängig davon, ob eine entsprechende Ausbildung tatsächlich von einer öffentlichen Schule angeboten wird, kann auch dann von einer Vergleichbarkeit mit öffentlichen Schulen ausgegangen werden, wenn eine aufgrund ausdrücklicher gesetzlicher Ermächtigung behördlich anerkannte und öffentlich kundgemachte Ausbildungseinrichtung privaten Rechts eine gesetzlich oder mittels Verordnung geregelte mehrsemestrige Berufsausbildung in vollem Umfang anbietet (zB Ausbildungseinrichtungen iSd [§ 23 Zivilrechts-Mediations-Gesetz](#), BGBI. I Nr. 29/2003 idGf, mit der Ausbildung zum eingetragenen Mediator (vgl. [§ 3 der Zivilrechts-Mediations-Ausbildungsverordnung](#), BGBI. II Nr. 47/2004 idGf) oder Ausbildungen nach der [Medizinischer Masseur- und Heilmasseur-Ausbildungsverordnung](#), BGBI. II Nr. 250/2003).

Der beruflichen Fort- oder Weiterbildung dienende Leistungen derartiger Einrichtungen sind **fallen unter den oben angeführten Voraussetzungen der Vergleichbarkeit ebenfalls unter die jedoch von der Steuerbefreiung ausgenommen.**

6.1.12. Vorträge, Kurse, Filmvorführungen

In Rz 880 wird zum Begriff des „Volksbildungsvereines“ ein Verweis auf die VwGH-Entscheidung vom 25.7.2013, [2010/15/0082](#), eingearbeitet.

Rz 880 lautet:

Steuerbefreit sind gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 12 UStG 1994](#) die Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechts, die derartige Veranstaltungen durchführen und Volksbildungsvereine (insbesondere Volkshochschulen).

Als Volksbildungsverein gilt ein Verein, der für eine breite Masse der Bevölkerung zu einem annehmbaren Preis Kurse anbietet, welche allgemein bildendes Wissen, technische und handwerkliche Fähigkeiten zur Ausübung praktischer Berufe vermitteln (**vgl. VwGH 25.7.2013, [2010/15/0082](#)**).

Es kommt nicht darauf an, was unterrichtet wird. Es werden ua. Kurse für Maschinschreiben, EDV, Fremdsprachen, Esoterik, Kochen und Gymnastikkurse angeboten.

Nicht begünstigt sind Veranstaltungen künstlerischer oder unterhaltender Art.

Die Einnahmen müssen so niedrig sein, dass sie zur Bestreitung der Regien gerade noch ausreichen und wesentliche Gewinne nicht zulassen.

Unter diesen Voraussetzungen sind auch solche Volksbildungsleistungen steuerfrei, die durch gemeinnützige Körperschaften privaten Rechts erbracht werden, sofern diese unter beherrschendem Einfluss einer Körperschaft des öffentlichen Rechts oder eines Volksbildungsvereines stehen.

6.1.14. Gemeinnützige Sportvereinigungen

6.1.14.3. Anwendungsbereich der Befreiungsbestimmung

In Rz 885 wird das EuGH-Urteil vom 19.12.2013, Rs [C-495/12](#), Bridport and West Dorset Golf Club Limited, zu Golfplatz-Greenfees eingearbeitet.

Rz 885 lautet:

Die Anwendbarkeit der Steuerbefreiung setzt nicht voraus, dass die sportliche Betätigung auf einem bestimmten Niveau oder in einer bestimmten Art und Weise, nämlich regelmäßig oder organisiert oder im Hinblick auf die Teilnahme an sportlichen Wettkämpfen, ausgeübt wird, soweit die Ausübung dieser Tätigkeit nicht rein im Rahmen von Erholung oder Unterhaltung stattfindet. Ziel der Befreiung ist die Förderung bestimmter, dem Gemeinwohl dienender Tätigkeiten, nämlich in engem Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehender Dienstleistungen, die von Einrichtungen ohne Gewinnstreben an Personen erbracht werden, die Sport oder Körperertüchtigung ausüben. Sie zielt somit darauf ab, eine solche Betätigung durch breite Schichten der Bevölkerung zu fördern (EuGH 21.02.2013, Rs [C-18/12](#), Zamberk). **Daher fallen auch Umsätze aus Dienstleistungen in engem Zusammenhang mit Körpersport an Sportausübende, die nicht Mitglieder der gemeinnützigen Sportvereinigung sind, unter die Befreiung (vgl. EuGH 19.12.2013, Rs [C-495/12](#), Bridport and West Dorset Golf Club Limited, zur Nutzung eines Golfclubplatzes durch Nichtmitglieder gegen Entrichtung eines Eintrittsgeldes (Greenfee)).**

Es ist zu beachten, dass die Anwendung der Befreiungsbestimmung für gemeinnützige Sportvereinigungen nur einen eingeschränkten Wirkungsbereich hat. Für wirtschaftliche

Geschäftsbetriebe gemäß [§ 45 Abs. 1 BAO](#) (entbehrliche Hilfsbetriebe) und wirtschaftliche Geschäftsbetriebe gemäß [§ 45 Abs. 2 BAO](#) (unentbehrliche Hilfsbetriebe) gilt die Liebhabereivermutung (siehe Rz 1239 und Rz 1240). Bei Betätigungen iSd [§ 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung](#), BGBl. Nr. 33/1993 idgF, kann diese Liebhabereivermutung jedoch nicht gegen den Willen des Unternehmers angewendet werden (siehe dazu VereinsR 2001 Rz 463 ff sowie Rz 520). Eine nichtunternehmerische Tätigkeit ist jedenfalls dann anzunehmen, wenn die Umsätze des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes jährlich regelmäßig unter 2.900 Euro liegen.

6.1.19. Ärzte

6.1.19.2. Tätigkeit als Arzt

In die Rz 942 wird iZm der Leistung von Betriebsärzten ein Verweis auf Rz 948 zu den arbeitsmedizinischen Leistungen ergänzt.

Rz 942 lautet:

"Tätigkeit als Arzt" ist die Ausübung der Heilkunde unter der Berufsbezeichnung "Arzt" oder "Ärztin". Die Ausübung des ärztlichen Berufes umfasst gemäß [§ 2 Abs. 2 Ärztegesetz 1998](#), BGBl. I Nr. 169/1998 idgF jede auf medizinisch-wissenschaftlichen 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.

Hinsichtlich der Tätigkeiten der Betriebsärzte gelten die Ausführungen zu den arbeitsmedizinischen Leistungen in Rz 948 sinngemäß.

[...]

6.1.19.2.1. Umsätze als Arzt

6.1.19.2.1.1. Heilbehandlung

In Rz 944 erfolgt die Aufnahme der von der EuGH-Judikatur entwickelten Begriffsdefinition der „Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin“.

Rz 944 lautet:

Tätigkeiten im Rahmen der Heilbehandlung sind insbesondere

Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin sind Tätigkeiten, die zum Zweck der Vorbeugung, Diagnose, Behandlung, soweit möglich, der Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen bei Menschen, sowie zum Schutz einschließlich der Aufrechterhaltung oder Wiederherstellung der menschlichen Gesundheit erbracht werden (vgl. EuGH 10.6.2010, Rs [C-86/09](#), *Future Health Technologies Ltd; EuGH 21.3.2013, Rs [C-91/12](#), PFC Clinic*). Darunter fallen insbesondere:

[...]

§ 7 Ausfuhrlieferung

7.4. Ausfuhrnachweis allgemein

In Rz 1075 wird das Erkenntnis des VwGH vom 26.3.2014, [2011/13/0038](#) eingearbeitet.

Rz 1075 lautet:

Über die erfolgte Ausfuhr muss ein Nachweis, dass der Liefergegenstand ins Drittland befördert oder versendet wurde, vorliegen. Wie der Unternehmer den Ausfuhrnachweis zu führen hat, regelt das Gesetz ([§ 7 Abs. 5 und Abs. 6 UStG 1994](#)). Sind die vorgelegten Ausfuhrnachweise mangelhaft oder liegt kein Ausfuhrnachweis iSd Gesetzes vor, dann ist die Steuerfreiheit nur zu gewähren, wenn (aufgrund anderer Belege und Nachweise) zweifelsfrei feststeht, dass der Liefergegenstand ins Drittland gelangt ist.

Im Falle des Touristenexports ist der Ausfuhrnachweis jedenfalls durch eine mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehene Ausfuhrbescheinigung (vgl. auch [Art. 147 MwSt-RL 2006/112/EG](#)) zu führen.

~~Dieser Nachweis zählt zu den materiell rechtlichen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der Lieferung. Fehlt dieser Nachweis, kann die Steuerfreiheit nicht gewährt werden. Es genügt nicht, wenn glaubhaft gemacht wird, dass die Belege ursprünglich vorhanden gewesen sind (VwGH 21.5.1990, 89/15/0110).~~ Im Hinblick darauf, dass der Unternehmer zur Abgabe von Voranmeldungen verpflichtet ist, muss er jeweils bei Abgabe der Voranmeldungen prüfen, für welche Ausfuhrlieferungen der Ausfuhrnachweis bereits erbracht worden ist. Nur bei Vorliegen der Ausfuhrnachweise kann die Steuerfreiheit geltend gemacht werden. In den übrigen Fällen müssen die Umsätze zunächst steuerpflichtig behandelt werden.

In jenen Fällen, in denen mehrere Unternehmer die Ausfuhr nachweisen müssen, jedoch nur ein Unternehmer über den (Original-)Ausfuhrnachweis verfügt (zB Be- oder Verarbeitung vor der Ausfuhr durch einen anderen Unternehmer), kann den anderen Unternehmern die Steuerfreiheit dann gewährt werden, wenn nachgewiesen werden kann, dass die Ausfuhr tatsächlich erfolgt ist.

§ 10 Steuersätze

10.2. Ermäßigter Steuersatz von 10%

10.2.1.1. Gegenstände der Anlage Z 1 – Z 43a

In Rz 1171 wird ein Redaktionsverssehen beseitigt.

Rz 1171 lautet:

Wird für ein Frühstück ein einheitlicher Preis verlangt, so können die mit 20% zu versteuernden Entgeltsteile (insbesondere für Kaffee, Tee) mit 20% des einheitlichen Preises angesetzt werden. Die übrigen Entgeltsteile sind dem 10-prozentigen Steuersatz zu unterwerfen. Diese Pauschalregelung kann nur einheitlich für alle Frühstücksabgaben eines Betriebes während eines Voranmeldungszeitraumes angewendet werden.

10.2.4. Vermietung von Grundstücken; Wohnungseigentumsgemeinschaften

10.2.4.4. Lieferung von Wärme

In Rz 1195 wird das Erkenntnis des VwGH vom 29.01.2014, [2009/13/0220](#), eingearbeitet.

Rz 1195 lautet:

Bei der Ermittlung des auf die Wärmelieferung entfallenden Entgeltsteiles sind alle Kosten zu berücksichtigen, die mit der Gewinnung und Verteilung der Wärme in Zusammenhang stehen. ~~Es werden dies~~ **Das sind** vor allem jene Kosten ~~sein~~, die regelmäßig unter der Bezeichnung "Heizungsbetriebskosten" verrechnet werden, ~~worunter nicht nur die Kosten für Strom, Gas, Öl oder für einen anderen Energieträger fallen, sondern auch jene für die Wartung, die Instandhaltung und die technische Betreuung der Heizungsanlage.~~

Was unter den Begriff Heizkosten zu subsumieren ist und wie diese Kosten auf die einzelnen Mieter bzw. Eigentümer einer Wohnhausanlage zu verteilen sind, ist im Heizkostenabrechnungsgesetz ([HeizKG](#)), BGBI. Nr. 827/1992, geregelt. Nach [§ 2 Z 8 HeizKG](#) werden die Heizkosten in Energiekosten und sonstige Kosten des Betriebes unterteilt. Energiekosten sind gemäß § 2 Z 9 leg. cit. die Kosten jener Energieträger, die zur Umwandlung in Wärme bestimmt sind, wie Kohle, Öl, Gas, Strom, Biomasse oder Abwärme, und die Kosten der sonst für den Betrieb der Wärmeversorgungsanlage erforderlichen Energieträger, wie etwa Stromkosten für die Umwälzpumpe, für den Brenner oder für die Regelung der Aggregate. Die sonstigen Kosten des Betriebes umfassen nach § 2 Z 10 leg. cit. alle übrigen Kosten des Betriebes, zu denen die Kosten für die Betreuung und Wartung einschließlich des Ersatzes von Verschleißteilen - insbesondere von Vorrichtungen zur Erfassung (Messung) der Verbrauchsanteile - und die Kosten der Abrechnung, nicht aber der Aufwand für Erhaltung oder Verbesserung der gemeinsamen Wärmeversorgungsanlage zählen (vgl. VwGH 29.01.2014, [2009/13/0220](#)).

10.2.4.6.3. Time-Sharing

Aufgrund der Streichung der Abschnitte und Unterabschnitte mit Ausführungen zu den Leistungsortregelungen bis 31.12.2009 (Rz 500 bis Rz 637) erfolgt in Rz 1209 eine Streichung der Verweise zu den Leistungsortregelungen bis 31.12.2009.

Rz 1209 lautet:

Die vereinbarte Leistung steht im Zusammenhang mit einem konkreten Grundstück und ist nur steuerbar, wenn das Grundstück, an dem das Nutzungsrecht vereinbart wurde, im Inland gelegen ist (siehe Rz 516 bis Rz 523 sowie Rz 639v bis Rz 640c).

10.2.7. Gemeinnützige Rechtsträger

10.2.7.8. Eigenverbrauch

Rz 1252 und Rz 1253 werden in weiterer Umsetzung des EuGH-Urteils vom 12.02.2009, Rs [C-515/07](#), VNLTO, angepasst.

Rz 1252 lautet:

Sofern in das Verfahren der Vorsteuerermittlung Vorsteuerbeträge einzubeziehen sind, die durch den Erwerb, die Herstellung oder die Einfuhr einheitlicher Gegenstände angefallen sind (zB durch den Ankauf eines für den unternehmerischen und den nichtunternehmerischen Bereich bestimmten grundsätzlich vorsteuerabzugsberechtigten Kraftwagens), führt die vorübergehende Verwendung (Nutzung) dieser Gegenstände im nichtunternehmerischen Bereich **nicht zu keiner Vorsteuerberichtigung** in einem Eigenverbrauch gemäß § 3a Abs. 1a UStG-1994. Dafür sind jedoch alle durch die Verwendung oder Nutzung dieses Gegenstandes anfallenden Vorsteuerbeträge in das Aufteilungsverhältnis einzubeziehen.

Rz 1253 lautet:

Die **Steuerpflicht** der Überführung eines solchen Gegenstandes in den nichtunternehmerischen Bereich (Entnahme zur dauernden Verwendung außerhalb des Unternehmens) **führt zu einer Vorsteuerberichtigung (zum besonderen Fall des Eigenverbrauchs bei Verwendung für unternehmensfremde Zwecke vgl. EuGH 12.02.2009, Rs [C-515/07](#), VNLTO)** als Eigenverbrauch bleibt unberührt.

§ 11 Ausstellung von Rechnungen

11.1. Rechnungslegung

11.1.1. Verpflichtung bzw. Anspruchsberechtigung

In Rz 1501a und Rz 1501b erfolgt jeweils im Beispiel 1 eine Einarbeitung der Anhebung der Betragsgrenze für Kleinbetragsrechnungen in [§ 11 Abs. 6 UStG 1994](#) durch das AbgÄG 2014 ([BGBl. I Nr. 13/2014](#)) ab 1.3.2014.

Rz 1501a lautet:

[...]

Beispiel 1:

Ein österreichischer Rechtsanwalt erbringt eine Beratungsleistung im Mai an einen spanischen Unternehmer. Der Leistungsort richtet sich nach der Generalklausel des [§ 3a Abs. 6 UStG 1994](#) und liegt daher in Spanien.

Gemäß [§ 11 Abs. 1 Z 2 UStG 1994](#) hat der Rechtsanwalt eine Rechnung nach dem UStG 1994 auszustellen, es sei denn, die Abrechnung erfolgt durch den spanischen Leistungsempfänger mittels Gutschrift. Bei einem Rechnungsgesamtbetrag von nicht mehr als **400 (bis 28.2.2014: 150)** Euro kommt die Regelung über die Kleinbetragsrechnung iSd [§ 11 Abs. 6 UStG 1994](#) nicht in Betracht. Da es nach [Art. 196 MwSt-RL 2006/112/EG](#) idgF zwingend zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger in Spanien kommt, hat der Rechtsanwalt die Rechnung spätestens bis 15. Juni auszustellen.

[...]

Rz 1501b lautet:

[...]

Beispiel 1:

Ein deutscher Rechtsanwalt erbringt im Mai eine Beratungsleistung an einen österreichischen Unternehmer. Der Leistungsort richtet sich nach der Generalklausel des [§ 3a Abs. 6 UStG 1994](#) und liegt daher in Österreich. Gemäß [§ 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994](#) kommt es zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger.

Für den deutschen Rechtsanwalt besteht gemäß [§ 11 Abs. 1a letzter Unterabsatz UStG 1994](#) keine Verpflichtung, eine Rechnung auszustellen.

Erfolgt die Abrechnung jedoch mittels Gutschrift durch den österreichischen Leistungsempfänger, so richtet sich diese nach dem UStG 1994. Sie ist bis spätestens 15. Juni auszustellen. Bei einem Gutschriftsgesamtbetrag von nicht mehr **400 (bis**

28.2.2014: 150) Euro gelten hierbei nicht die Erleichterungen des [§ 11 Abs. 6 UStG 1994](#).

[...]

11.1.5. Rechnungsmerkmale

11.1.5.12. Mautgebühren

In Rz 1529 wird die Anhebung der Betragsgrenze für Kleinbetragsrechnungen in [§ 11 Abs. 6 UStG 1994](#) durch das AbgÄG 2014 ([BGBI. I Nr. 13/2014](#)) ab 1.3.2014 eingearbeitet.

Rz 1529 lautet:

Automationsunterstützt erstellte Maut-Rechnungsausdrucke über **400 (bis 28.2.2014: 150 Euro)** enthalten vielfach keine Angaben über den Namen und die Anschrift des Leistungsempfängers und werden daher auch ohne diese Angaben gespeichert.

[...]

Rz 1567, Rz 1623, Rz 1625 und Rz 1626 werden an die Anhebung der Betragsgrenze für Kleinbetragsrechnungen in [§ 11 Abs. 6 UStG 1994](#) durch das AbgÄG 2014 ([BGBI. I Nr. 13/2014](#)) ab 1.3.2014 angepasst.

11.2.4. Aufbewahrungspflicht

11.2.4.2. Kleinbetragsrechnungen

Rz 1567 lautet:

Die Aufbewahrungspflicht gilt grundsätzlich auch für **Kleinbetragsrechnungen** Rechnungen, deren Gesamtbetrag 150 Euro nicht übersteigt und in denen das Entgelt und der Steuerbetrag in einer Summe ausgewiesen werden dürfen ([§ 11 Abs. 6 UStG 1994](#)).

11.5.3. Geschenkkörbe

Rz 1623 lautet:

Geschenkkörbe, die insbesondere von Feinkost- und Delikatessengeschäften liefert werden, enthalten in der Regel neben Waren, die dem allgemeinen Steuersatz von 20%

unterliegen, auch Erzeugnisse, die mit dem ermäßigten Steuersatz von 10% zu versteuern sind. In diesen Fällen kann in den Rechnungen als handelsübliche Bezeichnung des Liefergegenstandes lediglich "Geschenkkorb" angegeben werden. Die Mengen und die handelsüblichen Bezeichnungen der im Geschenkkorb enthaltenen Gegenstände brauchen in der Rechnung nicht genannt zu werden. Enthält der Geschenkkorb Waren, auf deren Lieferung teils der allgemeine und teils der ermäßigte Steuersatz anzuwenden ist, müssen in der Rechnung die anteiligen Entgelte und die darauf entfallenden Steuerbeträge angegeben werden. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag **400 (bis 28.2.2014: 150)** Euro nicht übersteigt, genügt es, den Verkaufspreis (Entgelt und Steuerbetrag) nach den Anteilen an begünstigten und nichtbegünstigten Waren aufzuteilen und neben den Verkaufspreisen den jeweiligen Steuersatz anzugeben.

[...]

11.6. Kleinbetragsrechnungen

Rz 1625 lautet:

Die Regelung über die Ausstellung einer Kleinbetragsrechnung ([§ 11 Abs. 6 UStG 1994](#)) kommt nicht zur Anwendung bei Abrechnung über innergemeinschaftliche Lieferungen, Dreiecksgeschäfte, Rechnungen (Gutschriften) gemäß [§ 11 Abs. 1 Z 2 UStG 1994](#) (vgl. Rz 1501a) über Leistungen im übrigen Gemeinschaftsgebiet oder Rechnungen (Gutschriften) über Leistungen, für die es gemäß [§ 19 Abs. 1 zweiter Satz oder Abs. 1c UStG 1994](#) zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger kommt (vgl. Rz 1501b). Es bleibt dem Unternehmer unbenommen, auch bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag **150****400 (bis 28.2.2014: 150)** Euro nicht übersteigt, Entgelt und Steuerbetrag gesondert auszuweisen. Auch in Rechnungen, deren Gesamtbetrag **400 (bis 28.2.2014: 150)** Euro nicht übersteigt, ist die Trennung der Entgelte nach Steuersätzen zu beachten, wenn die gelieferten Gegenstände oder die ausgeführten sonstigen Leistungen verschiedenen Steuersätzen unterliegen. Auf Rz 1623 und Rz 1624 wird in diesem Zusammenhang hingewiesen.

Rz 1626 lautet:

Einheitliche Leistungen, denen ein Rechnungsbetrag von mehr als **400 (bis 28.2.2014: 150)** Euro entspricht, können nicht in mehreren Rechnungen abgerechnet werden. Werden jedoch - auch zum selben Zeitpunkt - mehrere Leistungen erbracht, können auch mehrere Kleinbetragsrechnungen ausgestellt werden, wenn die einzelne Rechnung den maßgeblichen Gesamtbetrag nicht überschreitet.

Randzahlen 1627 bis 1637: *derzeit frei.*

§ 12 Vorsteuerabzug

12.1.2. Vorsteuerabzug aufgrund der Rechnung

12.1.2.1. Rechnung mit gesondertem Steuerausweis

In Rz 1825 wird ein Hinweis auf das Urteil des EuGH vom 06.02.2014, Rs [C-424/12](#), SC Fatorie SRL, eingearbeitet, nach dem eine in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer beim Reverse-Charge-System nicht abzugsfähig ist.

Rz 1825 lautet:

[...]

Eine in den Fällen des Überganges der Steuerschuld zu Unrecht ausgewiesene Umsatzsteuer berechtigt den Leistungsempfänger nicht zum Vorsteuerabzug (siehe Rz 2602). **Dies gilt auch dann, wenn diese Umsatzsteuer vom Leistungsempfänger bezahlt wurde und die Berichtigung der fehlerhaften Rechnung wegen der Insolvenz des Leistungserbringers unmöglich ist (siehe auch EuGH 06.02.2014, Rs [C-424/12](#), SC Fatorie SRL).**

12.1.3. Abzug der EUSt ([§ 12 Abs. 1 Z 2 UStG 1994](#))

12.1.3.1. Persönliche Abzugsberechtigung

In Rz 1849 wird ein Redaktionsversehen beseitigt.

Rz 1849 lautet:

Werden die eingeführten Gegenstände bereits im Ausland geliefert ([§ 3 Abs. 8 UStG 1994](#)), so gelten sie als für den Abnehmer eingeführt. Zum Abzug der Einfuhrumsatzsteuer ist somit der Abnehmer berechtigt, sofern er auch die übrigen Voraussetzungen des [§ 12 UStG 1994](#) erfüllt (Ausnahme siehe Rz 1854 und Rz 1855).

In Rz 1855a und Rz 1856a entfallen die Hinweise auf die Rechtslage vor 1.1.2004 nach der VO, [BGBl. Nr. 800/1974](#), und es erfolgt eine redaktionelle Anpassung ohne inhaltliche Änderungen.

12.1.3.3. Einfuhrumsatzsteuer-Abzug bei Werklieferungen ausländischer Unternehmer

Rz 1855a lautet:

Rechtslage ab 1. Jänner 2004

~~An die Stelle der Sonderregelung des § 2 der VO des BMF, BGBl. Nr. 800/1974 ist ab 1. Jänner 2004 die Regelung auf Grund des § 2 der VO des BMF, BGBl. II Nr. 584/2003 getreten. Im Hinblick auf die Neufassung des § 19 Abs. 1 UStG 1994 ab 1. Jänner 2004 wurde die Bestimmung um den Satz ergänzt, dass es hinsichtlich des auf die eingeführten Bestandteile entfallenden Entgeltes zu keinem Übergang der Steuerschuld gemäß § 19 UStG 1994 kommt.~~

~~Die Voraussetzungen für den Abzug der Einfuhrumsatzsteuer durch den Empfänger der Werklieferung sind:~~

Nach § 2 der VO des BMF, [BGBl. II Nr. 584/2003](#), kann statt des ausländischen Werklieferers der Empfänger der Werklieferung den Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer unter folgenden Voraussetzungen geltend machen:

- Ein Unternehmer, der im Inland weder Wohnsitz (Sitz) noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat,
- erbringt im Inland eine Werklieferung ([§ 3 Abs. 4 UStG 1994](#)),

- führt Bestandteile des herzustellenden Werkes aus dem Drittlandsgebiet in das Inland ein,
- legt über diese Bestandteile eine gesonderte Rechnung ohne Umsatzsteuer-Ausweis und
- die Einfuhrumsatzsteuer wurde vom Leistungsempfänger oder für dessen Rechnung entrichtet.

Da die Bestandteile auf Grund der Fiktion des § 2 der VO des BMF, [BGBI. II Nr. 584/2003](#), bereits als für das Unternehmen des Empfängers der Werklieferung eingeführt gelten, umfasst die Rechnung des ausländischen Unternehmers über die Werklieferung nicht die eingeführten Bestandteile. Hinsichtlich dieser Werklieferung (Restlieferung: Werklieferung abzüglich eingeführter Bestandteile) kommt es ab dem 1. Jänner 2004 gemäß [**§ 19 Abs. 1 zweiter Unterabsatz UStG 1994**](#) zum Übergang der Steuerschuld, nicht jedoch hinsichtlich des auf die eingeführten Bestandteile entfallenden Entgeltes.

12.1.3.4.1. Reihengeschäft

Rz 1856a lautet:

Rechtslage ab 1. Jänner 2004

~~An die Stelle der VO BGBI. II Nr. 33/1998 ist ab 1. Jänner 2004 § 1 der VO des BMF, BGBI. II Nr. 584/2003 getreten. Mit dieser VO wurde auch die Steuerbefreiung gemäß § 1 der VO des BMF, BGBI. Nr. 800/1974 aufgehoben. Nur für den Fall der Lieferung im Reihengeschäft wurde eine Steuerbefreiung, ähnlich wie sie in der Verordnung BGBI. Nr. 800/1974 bestanden hatte, in die VO des BMF, BGBI. II Nr. 584/2003 aufgenommen.~~

~~Auch nach der neuen VO~~**Nach § 1 der VO des BMF, BGBI. II Nr. 584/2003** darf bei Lieferungen im Rahmen eines Reihengeschäfts aus dem Drittland in das Inland nicht der bei der Einfuhr Verfügungsberechtigte die Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer abziehen, sondern der letzte Abnehmer, wenn er Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer ist. Folgende Voraussetzungen müssen vorliegen:

Es liegt ein Reihengeschäft mit drei Beteiligten vor, das in der Weise erfüllt wird, dass der erste Unternehmer oder der erste Abnehmer dem letzten Abnehmer in der Reihe unmittelbar die Verfügungsmacht an dem Gegenstand verschafft.

Die Lieferung ist gemäß § 1 Abs. 2 der zitierten VO steuerfrei. Das ist dann der Fall, wenn

- der erste Abnehmer in der Reihe im Inland weder einen Wohnsitz (Sitz) noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und im Inland nicht zur Umsatzsteuer erfasst ist,
- der letzte Abnehmer in der Reihe hinsichtlich einer für diese Lieferung in Rechnung gestellten Umsatzsteuer gemäß [§ 12 UStG 1994](#) zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt wäre und
- über diese Lieferung keine Rechnung ausgestellt wird, in der die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen ist.

Die Steuerbefreiung schließt vom Vorsteuerabzug aus.

Ändert sich nachträglich eine der oben geforderten Voraussetzungen, so entfällt die Steuerfreiheit. Die Steuerpflicht tritt für jenen Veranlagungszeitraum ein, in dem die Voraussetzung für die Steuerfreiheit weggefallen ist. Auch der Vorsteuerabzug ist in diesem Veranlagungszeitraum zu berichtigen.

Beispiel:

Ö in Österreich bestellt Waren bei CH1 in der Schweiz, der diese bei CH2 in der Schweiz bezieht. Vereinbarungsgemäß versendet CH2 "unversteuert" direkt an Ö.

CH2 liefert an CH1 in der Schweiz ([§ 3 Abs. 8 UStG 1994](#)). CH1 liefert an Ö gemäß [§ 3 Abs. 7 UStG 1994](#) steuerpflichtig in Österreich. CH1 hat in Österreich weder einen Wohnsitz (Sitz) noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte und ist auch nicht zur Umsatzsteuer erfasst. Ö wird Schuldner der EUST. Liefert CH1 ohne USt-Ausweis an Ö, so ist nicht CH1, sondern Ö als Schuldner der EUST zum Vorsteuerabzug berechtigt.

In Rz 1874a entfällt der Hinweis auf das Inkrafttreten der Regelung in [§ 26 Abs. 3 Z 2 UStG 1994](#), nach der die Einfuhrumsatzsteuer unter den dort genannten Voraussetzungen auf das Abgabenkonto verbucht und dort entrichtet werden kann. Inhaltliche Änderungen sind damit nicht verbunden. Die Überschrift vor Rz 1874a wird angepasst.

12.1.3.10. Einfuhrumsatzsteuer – Neuregelung ab 1. Oktober 2003 Entrichtung über das Abgabenkonto

Rz 1874a lautet:

Für Zeiträume ab 1. Oktober 2003 kann bei Vorliegen folgender Voraussetzungen ([§ 26 Abs. 3 Z 2 UStG 1994](#)) kann die geschuldete und auf dem Abgabenkonto verbuchte Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer abgezogen werden:

- Die Einfuhrumsatzsteuerschuld ist nach Art. 201 des Zollkodex entstanden. Bei diesen Fällen handelt es sich um die ordnungsgemäße Überführung einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware in den zollrechtlich freien Verkehr. Entsteht die Einfuhrumsatzsteuerschuld nach Art. 202 ff Zollkodex (zB eine einfuhrabgabenpflichtige Ware wird vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht oder eine einfuhrabgabenpflichtige Ware wird der zollamtlichen Überwachung entzogen), ist die Neuregelung ausgeschlossen.

[...]

Nach Rz 1876 wird ein Unterabschnitt samt Überschrift zum Ausschluss des Vorsteuerabzugs bei Beteiligung am Mehrwertsteuerbetrug und Rz 1877 neu eingefügt und insbesondere die Rechtsprechung des VwGH vom 26.03.2014, [2009/13/0172](#) eingearbeitet.

12.1.5. Verlust des Vorsteuerabzugs bei Umsatzsteuerhinterziehungen

Rz 1877 lautet:

Gemäß [§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug, wenn die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt wurde, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft.

Der Vorsteuerabzug entfällt auch dann, wenn nicht der direkte Lieferant, sondern ein Vorlieferant den Umsatzsteuerbetrag begangen hat (siehe VwGH 26.03.2014, [2009/13/0172](#)).

Die Versagung des Vorsteuerabzuges gemäß [§ 12 UStG 1994](#) wegen „wissen müssen“ um den Umsatzsteuerbetrag in der Lieferantenkette hat lediglich

klarstellende Bedeutung und gilt bereits vor Inkrafttreten des AbgSiG 2007 (siehe VwGH 26.03.2014, [2009/13/0172](#)).

Randzahlen **1878** bis 1900: *derzeit frei.*

12.5. Aufteilung nach dem Umsatzverhältnis – Ermittlung des Umsatzschlüssels

*In der neu eingefügten Rz 2031a werden Aussagen des EuGH-Urteils vom 12.09.2013, Rs [C-388/11](#), *Le Crédit Lyonnais*, zur Berechnung der abzugsfähigen Vorsteuer bei Unternehmen mit Hauptniederlassung und festen Niederlassungen aufgenommen.*

Rz 2031a lautet:

Umsätze von festen Niederlassungen in anderen Mitgliedstaaten oder im Drittland dürfen bei der Ermittlung der abzugsfähigen Vorsteuer nicht berücksichtigt werden (vgl. EuGH 12.09.2013, Rs [C-388/11](#), *Le Crédit Lyonnais*). Umgekehrt dürfen für die Ermittlung der abzugsfähigen Vorsteuern einer solchen festen Niederlassung die Umsätze des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit und von festen Niederlassungen in anderen Mitgliedstaaten oder im Drittlandsgebiet nicht berücksichtigt werden.

§ 14 Vorsteuerabzug nach Durchschnittssätzen

14.1. Vorsteuerpauschalierungen

14.1.1. Allgemein

In Rz 2228 wird der Hinweis auf die seit Außerkrafttreten der Individualpauschalierung (V BGBI. II Nr. 203/1999) mit Ablauf des Jahres 2003 nicht mehr von der Vorsteuerpauschalierung erfassten außerbetrieblichen Einkunftsarten entfernt.

Rz 2228 lautet:

Die Pauschalermittlung der Vorsteuern betrifft die für den jeweiligen Betrieb zu ermittelnden Vorsteuern. Im Rahmen der außerbetrieblichen Einkunftsarten (zB Umsätze aus Vermietung und Verpachtung) betrifft die Pauschalierung die für die jeweilige Einkunftsquelle (Betätigung, Rechtsverhältnis) zu ermittelnden Vorsteuern. Das Wahlrecht kann für jeden

von mehreren Betrieben bzw. jede von mehreren Tätigkeiten eigenständig ausgeübt werden. Ob mehrere Betätigungen oder Rechtsverhältnisse (zB Mietverhältnisse) insgesamt einen einheitlichen Betrieb bzw. eine einheitliche Betätigung darstellen, ist nach der Verkehrsauffassung zu beurteilen.

14.2. Verordnungsermächtigung

14.2.1. Vorsteuerpauschalierungen aufgrund von Verordnungen

In Rz 2251 wird der Verweis auf die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung eines Durchschnittssatzes für die Ermittlung der abziehbaren Vorsteuerbeträge bei Umsätzen aus dem Einstellen von fremden Pferden ([PferdePauschV](#)) aufgenommen.

Rz 2251 lautet:

Auf Grund folgender Verordnungen können Vorsteuern pauschaliert werden:

- Bestimmte Berufsgruppen, VO des BM für Finanzen, [BGBI. Nr. 627/1983](#), anwendbar ab 1984;
- **1.1.2000 – 31.12.2012:** Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe, VO des BM für Finanzen, [BGBI. II Nr. 227/1999](#), anwendbar ab 2000;
- Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler, VO des BM für Finanzen, [BGBI. II Nr. 228/1999](#), anwendbar ab 2000;
- Drogisten, VO des BM für Finanzen, [BGBI. II Nr. 229/1999](#), anwendbar ab 2000;
- Handelsvertreter, VO des BM für Finanzen, [BGBI. II Nr. 95/2000](#), anwendbar ab 2000;
- Künstler und Schriftsteller, VO des BM für Finanzen, [BGBI. II Nr. 417/2000](#), anwendbar ab 2000.
- **Einstellen fremder Pferde (Pferdepauschalierungsverordnung), VO des BM für Finanzen, [BGBI. II Nr. 48/2014](#) idF [BGBI. II Nr. 159/2014](#), anwendbar ab 2014.**

In Rz 2252 wird ein weiterer Aufzählungspunkt eingefügt.

Rz 2252 lautet:

[...]

- **Verordnung betreffend das Einstellen fremder Pferde ([BGBI. II Nr. 48/2014 idF BGBI. II Nr. 159/2014](#)): Der Unternehmer darf weder buchführungspflichtig sein noch dürfen freiwillig Bücher geführt werden. Liegen Umsätze vor, die ertragsteuerlich zu Einkünften gemäß [§ 21 EStG 1988](#) führen, ist die Verordnung nur anwendbar, wenn eine Umsatzgrenze von 400.000 Euro nicht überschritten wird. Zur Berechnung der Grenze und dem Eintritt der Folgen des Über- oder Unterschreitens ist [§ 125 BAO](#) sinngemäß anzuwenden.**

Keine Umsatzgrenze: Verordnung betreffend Handelsvertreter.

14.3. Auflagen im Zusammenhang mit der Verordnungsermächtigung

Durch das Einfügen von Rz 2279 muss Rz 2278 letzter Satz angepasst werden:

Rz 2278 lautet:

[...]

~~Randzahlen 2279 bis 2287: derzeit frei.~~

Nach Rz 2278 wird ein Unterabschnitt samt Überschrift mit Ausführungen betreffend der [PferdePauschV](#) und Rz 2279 neu eingefügt.

14.3.6. Verordnung des BM für Finanzen, [BGBI. II Nr. 48/2014 idF BGBI. II Nr. 159/2014](#) – Einstellen fremder Pferde (Pferdepauschalierungsverordnung)

Rz 2279 lautet:

Unter die Verordnung fallende Umsätze sind, ungeachtet der ertragsteuerlichen Beurteilung, Umsätze aus dem Einstellen fremder Pferde (Pensionshaltung von Pferden), die von ihren Eigentümern zur Ausübung von Freizeitsport, selbständigen oder gewerblichen, nicht land- und forstwirtschaftlichen Zwecken

genutzt werden. Die Anwendung der Verordnung setzt voraus, dass zumindest die Grundversorgung der Pferde (Unterbringung, Zurverfügungstellung von Futter und Mistentsorgung oder -verbringung) abgedeckt ist. Sämtliche mit Leistungen im Rahmen der Pensionshaltung von Pferden (zB Pflege) verbundene Kosten und somit auch die Kosten der Grundversorgung sind vom Durchschnittssatz abgedeckt.

Die mit diesen Umsätzen zusammenhängenden Vorsteuerbeträge können mittels eines Durchschnittssatzes iHv 24 Euro pro Pferd und Kalendermonat abgezogen werden. Wird das Pferd nicht den ganzen Monat eingestellt, so ist der Durchschnittssatz zu aliquotieren.

Beispiel:

Im Monat April sind bei einem nichtbuchführenden Pferdeeinstellbetrieb 15 fremde Pferde (Pensionshaltung von Pferden) eingestellt, die von ihren Eigentümern zur Ausübung von Freizeitsport genutzt werden. Pro Pferd und Monat verrechnet der Unternehmer 300 Euro exklusive 20% Umsatzsteuer (360 Euro inklusive 20% Umsatzsteuer) an Einstellgebühren. Am 16. April wird ein sechzehntes Pferd aufgenommen. Der Unternehmer verrechnet für den Monat April eine Einstellgebühr in Höhe von 150 Euro exklusive 20% Umsatzsteuer (180 Euro inklusive 20% Umsatzsteuer).

Bei Anwendung der Verordnung können für den Monat April 372 Euro an Vorsteuern pauschal geltend gemacht werden (15 Pferde x 24 Euro; 1 Pferd x 12 Euro). Die auf die Umsätze (15 Pferde x 300 Euro; 1 Pferd x 150 Euro) entfallende Umsatzsteuer beträgt 930 Euro, woraus sich für den Monat April eine Zahllast von 558 Euro ergibt.

Nicht im Durchschnittssatz enthalten sind Vorsteuerbeträge, die aus der Lieferung von ertragsteuerlich als Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu qualifizierendem unbeweglichen Anlagevermögen (zB Stallgebäude) stammen, insoweit es der Pensionshaltung von Pferden dient. Diese Vorsteuerbeträge können bei Vorliegen der Voraussetzungen des [§ 12 UStG 1994](#) gesondert abgezogen werden.

Randzahlen 2280 bis 2287: *derzeit frei.*

14.5. Widerruf und Wechsel der Vorsteuerpauschalierung

Durch die [PferdePauschV](#), die einen Wechsel von der Durchschnittssatzbesteuerung von [§ 22 UStG 1994](#) zur Durchschnittssatzbesteuerung nach [§ 14 Abs. 1 Z 2 UStG 1994](#) bedingt, wird Rz 2301 um Aussagen zum Wechsel in diesem Zusammenhang erweitert.

Rz 2301 lautet:

Wechselt der Unternehmer von der Pauschalierung gemäß [§ 14 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) zur Pauschalierung gemäß [§ 14 Abs. 1 Z 2 UStG 1994](#) oder umgekehrt oder geht der Unternehmer von einer der beiden Pauschalierungen auf die Vorsteuerermittlung nach den allgemeinen Vorschriften über oder umgekehrt, so löst diese Änderung keine Berichtigung der Vorsteuer gemäß [§ 12 Abs. 10 und 11 UStG 1994](#) aus, da in allen Fällen ein Vorsteuerabzug, wenn auch in unterschiedlicher Form zusteht.

Der Wechsel aus der Durchschnittssatzbesteuerung nach [§ 22 UStG 1994](#) zur Pauschalierung gemäß [§ 14 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) oder [§ 14 Abs. 1 Z 2 UStG 1994](#) führt grundsätzlich zur Berichtigung der Vorsteuer gemäß [§ 12 Abs. 10 und 11 UStG 1994](#) (vgl. [§ 12 Abs. 12 UStG 1994](#)). Vorsteuerberichtigungen für Gegenstände, die der Unternehmer in seinem Unternehmen erstmals vor dem 1.1.2014 als Anlagevermögen in Verwendung genommen hat, sind aufgrund der Übergangsregel gemäß [§ 28 Abs. 39 Z 4 UStG 1994](#) nicht vorzunehmen. Vorsteuerkorrekturen für im Wege der Durchschnittssatzbesteuerung nach [§ 22 UStG 1994](#) bemessene Vorsteuern iZm beweglichen Gegenständen des Anlagevermögens, die der Unternehmer für seinen Pferdeeinstellbetrieb nach dem 1.1.2014 angeschafft hat, sowie übrige Gegenstände (zB Umlaufvermögen, Treibstoff- oder Mineralstoffvorräte) sind durch den Pauschalsatz des [§ 14 Abs. 1 Z 2 UStG 1994](#) iVm [§ 3 PferdePauschV](#) abgedeckt.

§ 16 Änderungen der Bemessungsgrundlage

16.1. Minderung, Erhöhung

16.1.1. Allgemeines

In Rz 2382 wird das EuGH-Urteil vom 16.01.2014, Rs [C-300/12](#), Ibero Tours GmbH, zur Änderung der Bemessungsgrundlage eines Vermittlers, der dem Endverbraucher aus eigenem Antrieb und auf eigene Kosten einen Nachlass auf den Preis der vermittelten Leistung gewährt, eingearbeitet.

Rz 2382 lautet:

Die häufigsten Fälle für eine Änderung der Bemessungsgrundlage sind die Zurückgewährung von Entgelten (zB bei teilweiser Rückgängigmachung des dem Umsatz zu Grunde liegenden Rechtsgeschäftes), Entgeltsminderungen (zB Skonti, Rabatte), Entgeltserhöhungen (zB auf Grund einer Wertsicherungsklausel) und die Uneinbringlichkeit des Entgelts.

Erstattet der erste Unternehmer in einer Leistungskette dem letzten Abnehmer einen Teil des von diesem gezahlten Leistungsentgelts oder gewährt er ihm einen Preisnachlass, ändert sich die Bemessungsgrundlage für den Umsatz des ersten Unternehmers (an seinen Abnehmer der nächsten Stufe). Der erste Unternehmer hat deshalb den für seinen Umsatz geschuldeten Steuerbetrag zu berichtigen, auch wenn die Erstattung oder der Preisnachlass nicht in der unmittelbaren Leistungsbeziehung gewährt wird (vgl. EuGH 24.10.1996, Rs [C-317/94](#), „*Elida Gibbs*“; EuGH 15.10.2002, Rs [C-427/98](#), „*Kommission gegen Deutschland*“; BFH 13.07.2006, V R 46/05).

Während es bei weiteren Unternehmern in einer solchen Leistungskette weder zu einer Änderung der Bemessungsgrundlage der Umsätze noch zu einer Vorsteuerkorrektur kommt, hat der letzte Abnehmer, sofern er zum Vorsteuerabzug berechtigt war, diesen ebenfalls zu berichtigen (siehe Rz 2396).

Handelt es sich bei der Lieferung des ersten Unternehmers in der Leistungskette um eine von einem anderen Mitgliedstaat ausgehende innergemeinschaftliche Lieferung, ist davon abweichend Folgendes zu berücksichtigen: Da die innergemeinschaftliche Lieferung idR steuerfrei ist, kann die Gewährung des Rabattes zwar nach Maßgabe der im jeweiligen Mitgliedstaat geltenden Vorschriften zu einer Änderung der Bemessungsgrundlage führen,

dies hat aber mangels Steuerpflicht der Lieferung keine weitere Auswirkung auf das Steueraufkommen. Demzufolge besteht keine Veranlassung für den letzten Abnehmer in der Kette, den Vorsteuerabzug – sofern er einen solchen vornehmen konnte – zu berichtigen.

Gewährt ein Reisebüro als Vermittler dem Endverbraucher aus eigenem Antrieb und auf eigene Kosten einen Nachlass auf den Preis der vermittelten Leistung, die von einem Reiseveranstalter erbracht wird, sind die oben genannten Grundsätze nicht anzuwenden und ist eine Änderung (Minderung) der Bemessungsgrundlage beim Vermittler nicht zulässig (vgl. EuGH 16.01.2014, Rs [C-300/12](#), *Ibero Tours GmbH*).

§ 19 Steuerschuldner, Entstehung der Steuerschuld

19.1.5. Übergang der Steuerschuld bei durch Verordnung zu bestimmenden Umsätzen an Unternehmer

Aufgrund der Einführung der Umsatzsteuerbetrugsbekämpfungsverordnung, BGBl. II Nr. 369/2013 ([UStBBKV](#)), werden in Rz 2605 allgemeine Aussagen zur Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 129/2007 ([Schrott-Umsatzsteuerverordnung](#)) und zur Verordnung der BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 369/2013 (Umsatzsteuerbetrugsbekämpfungsverordnung – [UStBBKV](#)) zusammengeführt. In Folge werden die bisherigen Ausführungen zur [Schrott-Umsatzsteuerverordnung](#) in Rz 2605a neu gestaltet und es erfolgt in Rz 2605b die Einarbeitung der [UStBBKV](#). Rz 2605a und Rz 2605b wird jeweils eine Überschrift vorangestellt.

Rz 2605 lautet:

Mit Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 129/2007 ([Schrott-Umsatzsteuerverordnung](#)), **und mit Verordnung der BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 369/2013 (Umsatzsteuerbetrugsbekämpfungsverordnung)**, wurde von der in [§ 19 Abs. 1d UStG 1994](#) vorgesehenen Ermächtigung, für bestimmte, **in Art. 198**, in Art. 199 Abs. 1 lit. d in Verbindung mit Anhang VI **und in Art. 199a der MwSt-RL 2006/112/EG** angeführte Umsätze, den Übergang der Steuerschuld vorzusehen, Gebrauch gemacht.

19.1.5.1. Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 129/2007 (Schrott-Umsatzsteuerverordnung)

Rz 2605a lautet:

Allgemeines (zu § 1 der Verordnung)

Die Steuerschuld geht bei bestimmten Umsätzen, die in dieser Verordnung genannt sind, auf den Leistungsempfänger über.

[...]

19.1.5.2. Verordnung der BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 369/2013

(Umsatzsteuerbetrugsbekämpfungsverordnung) idF BGBl. II Nr. 120/2014

Rz 2605b lautet:

Zu § 1 der Verordnung, Allgemeines

Die Steuerschuld geht bei den in § 2 UStBBKV genannten Umsätzen, die nach dem 31. Dezember 2013 ausgeführt werden, auf den Leistungsempfänger über.

Bei diesen Umsätzen kommt es zum Übergang der Steuerschuld unabhängig davon, ob ein inländischer oder ausländischer leistender Unternehmer vorliegt und ob ein inländischer oder ausländischer Unternehmer Leistungsempfänger ist.

Zu einem Übergang der Steuerschuld kann es allerdings nur kommen, wenn eine im Inland steuerbare und steuerpflichtige Leistung erbracht wird.

Bestehen im Einzelfall Zweifel, ob eine Leistung im Sinne des § 2 UStBBKV vorliegt, kann vom Leistenden und vom Leistungsempfänger einvernehmlich davon ausgegangen werden, dass es zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger kommt.

Zu § 2 Z 1 der Verordnung, Lieferungen von Videospielkonsolen (aus Position 9504 der Kombinierten Nomenklatur), Laptops und Tablet-Computern (aus Unterposition 8471 30 00 der Kombinierten Nomenklatur)

Unter Videospielkonsolen sind, neben Videospielkonsolen, bei denen das Bild auf einem Fernsehempfangsgerät, einem Monitor oder einem anderen externen Bildschirm dargestellt wird, oder Videospielgeräten mit eigenem Videomonitor (auch tragbar), auch Videospielkonsolen oder -geräte zu verstehen, die durch Einwurf eines Geldstücks, einer Banknote, einer Bankkarte, einer Spielmarke oder jedes anderen Zahlungsmittels in Gang gesetzt werden (siehe hierzu Unterposition 9504 30 und Unterposition 9504 50 00 der Kombinierten Nomenklatur).

Als Tablet-Computer und Laptops (aus Unterposition 8471 30 00 der Kombinierten Nomenklatur) sind tragbare digitale automatische Datenverarbeitungsmaschinen, deren Gewicht nicht mehr als 10 kg beträgt, zu verstehen. Diese mit einem flachen Bildschirm ausgestatteten Geräte können auch ohne externe elektrische Energiequelle betrieben werden und besitzen häufig die Möglichkeit zur Herstellung einer Netzwerkverbindung. Das Vorliegen einer Tastatur ist nicht maßgeblich. Tablet-Computer, die im Wesentlichen durch Bedienung des berührungsempfindlichen Bildschirms (Touchscreen-Display) funktionieren, können Daten verarbeiten, Programme ausführen und drahtlos ans Internet angeschlossen werden (siehe hierzu Positionserläuterungen zu Unterposition 8471 30 00 der Kombinierten Nomenklatur).

Voraussetzung für den Übergang der Steuerschuld ist, dass das in der Rechnung ausgewiesene Entgelt für die genannten Gegenstände mindestens 5.000 Euro (netto) beträgt. Hinsichtlich der nachträglichen Minderung des Entgelts (zB Rabatte, Preisnachlässe, Jahresboni, Retouren), des einheitlichen Liefervorganges (zB Produktbundle), der Abrechnung über mehrere Liefervorgänge mit einer Rechnung und Anzahlungen siehe sinngemäß Rz 2605d.

Zu § 2 Z 2 der Verordnung, Lieferungen von Gas und Elektrizität an einen Wiederverkäufer

Bei Lieferungen von Gas und Elektrizität kommt es zum Übergang der Steuerschuld, wenn die Lieferungen an einen Unternehmer erfolgen, dessen Haupttätigkeit in Bezug auf den Erwerb dieser Gegenstände in deren

Weiterlieferung besteht und dessen eigener Verbrauch dieser Gegenstände von untergeordneter Bedeutung ist (siehe sinngemäß sogenannter Wiederverkäufer von Gas oder Elektrizität, Rz 474b). Die Bereiche Gas und Elektrizität sind hierbei getrennt, jedoch für das gesamte Unternehmen iSd [§ 2 UStG 1994](#) zu beurteilen. Folglich ist die gesamte Organschaft, also Organträger und Organgesellschaft(en), hinsichtlich der Beurteilung der Wiederverkäufereigenschaft heranzuziehen.

Werden überschüssige Kapazitäten von Elektrizität mit einer Zuzahlung überlassen, um eigene Kosten zu vermeiden, da bspw. keine eigenen Speichermöglichkeiten bestehen oder eine Reduktion der erzeugten Menge mit erheblichen Kosten verbunden ist bzw. überhaupt nicht möglich ist, so liegt keine Lieferung von Elektrizität durch den abgebenden Unternehmer vor, sondern eine sonstige Leistung (Abnahmeleistung) des elektrizitätsempfangenden Unternehmers.

Vom Übergang der Steuerschuld erfasst sind neben Gaslieferungen, die über Verteilungsnetze und über Rohrleitungen, die nicht Bestandteil des Verteilungsnetzes sind, erfolgen, auch die Lieferungen von Gas auf anderem Weg (zB mittels Gasflaschen). Der Aggregatzustand des Gases ist nicht maßgeblich. Die Lieferungen von Gas und die Überlassung der Gasflaschen und Gastanks (Warenumschließung) bilden in der Regel eine einheitliche Leistung im Sinne von Haupt- und Nebenleistung. Hinsichtlich der Rückgabe von Warenumschließungen (zB „Kution“ für Gasflaschen und Gastanks) siehe Rz 2393.

Bestehen im Einzelfall Zweifel hinsichtlich der Eigenschaft des Leistungsempfängers als Wiederverkäufer, ist eine schriftliche Erklärung des Leistungsempfängers als Nachweis ausreichend.

Erbringt ein pauschalierter Land- oder Forstwirt im Rahmen seiner pauschalierten Tätigkeit Umsätze im Sinne der Verordnung (zB Lieferung von Elektrizität an einen Wiederverkäufer), kommt es nicht zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger (siehe zu Bauleistungen und [Schrott-UStV](#), Rz 2602b und Rz 2605).

Zu § 2 Z 3 der Verordnung, Übertragungen von Gas- und Elektrizitätszertifikaten

Die steuerbare Übertragung von Gas- und Elektrizitätszertifikaten, wie bspw. die steuerbare Übertragung von Herkunfts nachweisen iSd [§ 10 Ökostromgesetz 2012](#), stellt eine sonstige Leistung dar (siehe Rz 345). Unabhängig davon, ob diese Zertifikate an Energiebörsen oder Over-the-counter gehandelt werden, kommt es zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger.

Sind Ökostromzertifikate (Herkunfts nachweise) nicht gesondert handel- oder einsetzbar, weil die Übertragung der Ökostromnachweise auf einer Wirtschaftsstufe (zB aufgrund bestehender Kontrahierungspflichten, vgl. [§ 10 Abs. 8 Ökostromgesetz 2012](#)) immer gemeinsam mit der Zuweisung der jeweiligen Menge an Ökostrom (vgl. [§ 37 Abs. 1 Z 3 Ökostromgesetz 2012](#)) erfolgt, stellt die Übertragung der Herkunfts nachweise eine unselbständige Nebenleistung zur Lieferung der Elektrizität dar. Für die einheitliche Lieferung der Elektrizität ist [§ 2 Z 2 UStBBKV](#) zu beachten.

Zu § 2 Z 4 der Verordnung idF [BGBl. II Nr. 120/2014](#), Lieferungen von Metallen

Bei Lieferungen der von § 2 Z 4 lit. a erfassten Metalle kommt es grundsätzlich zum Übergang der Steuerschuld auf den Empfänger der Lieferung. Beträgt das in der Rechnung ausgewiesene Entgelt (für Waren iSd [§ 2 Z 4 lit. a UStBBKV](#)) nicht mindestens 5.000 Euro, kann der liefernde Unternehmer gemäß [§ 2 Z 4 lit. b UStBBKV](#) auf die Anwendung des [§ 1](#) in Verbindung mit [§ 2 Z 4 lit. a UStBBKV](#) verzichten. Diesfalls ist der liefernde Unternehmer Schuldner der Umsatzsteuer.

Der Umfang der von [§ 2 Z 4 lit. a UStBBKV](#) erfassten Waren ergibt sich aufgrund der Einreihung der Metalle in die Kombinierte Nomenklatur. Kommt es aufgrund der Abgrenzung auf Positionsebene der Kombinierten Nomenklatur dazu, dass auch Produkte erfasst sind, die auf der betreffenden Produktionsstufe (Wirtschaftsstufe) ausschließlich für die Endnutzung bestimmt sind (zB Lieferungen von Aluminiumfolie für Nahrungsmittel, Metallklebebander usw.), kommt es in unionsrechtskonformer Interpretation (vgl. [Art. 199a Abs. 1 lit. j MwSt-RL 2006/112/EG](#)) des [§ 2 Z 4 lit. a UStBBKV](#) nicht zum Übergang der Steuerschuld. Bestehen im Einzelfall Zweifel, ob eine Lieferung von Metallen im

Sinne des § 2 Z 4 lit. a UStBBKV vorliegt, kann vom Leistenden und vom Leistungsempfänger einvernehmlich davon ausgegangen werden, dass es zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger kommt. Eine schriftliche Vereinbarung ist nicht zwingend erforderlich.

Beträgt das in der Rechnung ausgewiesene Entgelt für Waren, die von § 2 Z 4 lit. a UStBBKV erfasst sind, weniger als 5.000 Euro, kann der liefernde Unternehmer gemäß § 2 Z 4 lit. b UStBBKV auf die Anwendung des Übergangs der Steuerschuld verzichten.

Beispiel:

Der Unternehmer A liefert an den Unternehmer B Handsägen (Position 8202 der KN), Roheisen (Position 7201 der KN) und Kupferkathoden (Unterposition 7403 11 00 der KN). Das in der Rechnung ausgewiesene Entgelt für die Handsägen beträgt 6.000 Euro, jenes des Roheisens und der Kupferkathoden beträgt 1.000 Euro.

Unternehmer A kann gemäß § 2 Z 4 lit. b UStBBKV auf die Anwendung des § 1 in Verbindung mit § 2 Z 4 lit. a UStBBKV verzichten, weil das in der Rechnung ausgewiesene Entgelt für das Roheisen und die Kupferkathoden weniger als 5.000 Euro beträgt. Verzichtet der Unternehmer A auf die Anwendung des § 1 in Verbindung mit § 2 Z 4 lit. a UStBBKV, hat er über sämtliche Bestandteile der Lieferung (Handsägen, Roheisen und Kupferkathoden) eine Rechnung auszustellen, die den allgemeinen Bestimmungen zur Rechnungslegung nach § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 zu entsprechen hat.

Beträgt das in der Rechnung ausgewiesene Entgelt für Waren, die von § 2 Z 4 lit. a UStBBKV erfasst sind, mindestens 5.000 Euro, kann der liefernde Unternehmer gemäß § 2 Z 4 lit. b UStBBKV auf die Anwendung des Übergangs der Steuerschuld nicht verzichten.

Beispiel:

Der Unternehmer A liefert an den Unternehmer B Handsägen (Position 8202 der KN), Roheisen (Position 7201 der KN) und Kupferkathoden (Unterposition 7403 11 00 der KN). Das in der Rechnung ausgewiesene Entgelt für die Handsägen beträgt 1.000 Euro, jenes des Roheisens beträgt 3.000 Euro, jenes der Kupferkathoden beträgt 4.000 Euro.

Unternehmer A kann gemäß § 2 Z 4 lit. b UStBBKV auf die Anwendung des § 1 in Verbindung mit § 2 Z 4 lit. a UStBBKV nicht verzichten, weil das in der Rechnung ausgewiesene Entgelt des Roheisens und der Kupferkathoden insgesamt 7.000 Euro beträgt. Für die Lieferung des Roheisens und der

Kupferkathoden kommt es somit gemäß § 2 Z 4 lit. a UStBBKV zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger. Der Unternehmer hat in der Rechnung auf den Übergang der Steuerschuld für diese Lieferungen hinzuweisen und die UID-Nummer des Leistungsempfängers anzugeben (§ 11 Abs. 1a UStG 1994). Die Umsatzsteuer für die Lieferung des Roheisens und der Kupferkathoden ist nicht gesondert auszuweisen (siehe Rz 2602).

Werden Waren geliefert (in einem einheitlichen Liefervorgang) von denen nur einige Gegenstände unter § 2 Z 4 lit. a UStBBKV fallen, ist es zulässig, dass Unternehmer nur eine Rechnung über die Lieferung der Waren ausstellt. Aus der Rechnung muss jedoch ersichtlich sein, für welche Gegenstände der liefernde Unternehmer die Steuer schuldet (§ 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 bzw. § 11 Abs. 6 UStG 1994) und bei welchen Gegenständen es zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger (falls der Unternehmer nicht auf die Anwendung des § 1 in Verbindung mit § 2 Z 4 lit. a UStBBKV verzichtet oder wegen Überschreitens der 5.000-Euro-Grenze nicht verzichten kann) kommt (§ 11 Abs. 1a UStG 1994).

Hinsichtlich nachträglicher Minderung des Entgelts (zB Rabatte, Preisnachlässe, Jahresboni, Retouren), Abrechnung über mehrere Liefervorgänge mit einer Rechnung und Anzahlungen siehe sinngemäß Rz 2605d.

Werden im Rahmen der Lieferung von Waren, von denen nur einige von § 2 Z 4 lit. a UStBBKV erfasst sind, unselbständige Nebenleistungen (zB Beförderung, Verpackung) erbracht, hat grundsätzlich eine betragsmäßige Aufteilung (Zuordnung) der unselbständigen Nebenleistungen (sowie deren Entgelte) zu den Lieferungsbestandteilen zu erfolgen. Ist diese nicht möglich oder zweifelhaft, so kann eine Zuordnung der unselbständigen Nebenleistung zur Lieferung nach § 2 Z 4 lit. a UStBBKV erfolgen. Gleiches gilt für unselbständige Nebenleistungen, über die vom leistenden Unternehmer im Voraus pauschal abgerechnet wird (Vorauszahlung des Leistungsempfängers).

Beispiel:

Der Unternehmer A liefert an den Unternehmer B Handsägen (Position 8202 der KN) und Roheisen (Position 7201 der KN). Für die Beförderung der Gegenstände (Transport) werden 100 Euro verrechnet, für das

Verpackungsmaterial der Handsägen werden 10 Euro in Rechnung gestellt, für jenes des Roheisens 30 Euro.

Da Unternehmer A die Entgelte für die Verpackungsmaterialien eindeutig den jeweiligen Gegenständen zuordnen kann, sind 10 Euro (Verpackung Handsägen) der Lieferung der Handsägen (kein Übergang der Steuerschuld) und 30 Euro (Verpackung Roheisen) der Lieferung des Roheisens (Übergang der Steuerschuld) zuzuordnen. Sofern die Aufteilung des Transportentgelts zweifelhaft ist, kann eine gesamte Zuordnung (100 Euro) zum Umsatz nach § 22 Z 4 lit. a UStBBKV (Roheisen) erfolgen.

Aufgrund der Änderungen Rz 2605 bis Rz 2605b wird der bisherige Text von Rz 2605a und Rz 2605b in die neuen Rz 2605c und Rz 2605d übernommen. Die Überschrift der bisherigen Rz 2605a wird Rz 2605c vorangestellt.

19.1.6. Übergang der Steuerschuld bei der Übertragung von Treibhausgasemissionszertifikaten und der Lieferung von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen (§ 19 Abs. 1e UStG 1994)

Rz 2605c lautet:

Die [Richtlinie 2003/87/EG](#) über ein System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten [...].

Rz 2605d lautet:

Bei der Lieferung von Mobilfunkgeräten [...].

§ 21 Voranmeldung und Vorauszahlung, Veranlagung

21.1. Voranmeldung, Vorauszahlung

21.1.1. Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung

In Rz 2751 wird der Hinweis auf das Jahr 2003 im zweiten Absatz gestrichen.

Rz 2751 lautet:

Gemäß [§ 21 Abs. 1](#) erster und zweiter Unterabsatz UStG 1994 in Verbindung mit § 1 der Verordnung des BM für Finanzen, [BGBl. II Nr. 206/1998](#) idF [BGBl. II Nr. 171/2010](#) entfällt für Unternehmer, deren Umsätze gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994](#) im vorangegangenen

Kalenderjahr 30.000 Euro netto (bis 31.12.2010: 100.000 Euro netto) nicht überstiegen haben, die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung, wenn die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen ([§ 21 Abs. 1 UStG 1994](#)) errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird oder sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt.

Wurde die genannte Umsatzgrenze hingegen überschritten, besteht ~~seit 2003~~ die Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen. Unternehmer, die ausschließlich gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 7 bis 28 UStG 1994](#) steuerbefreite Umsätze tätigen, sind jedoch aus Vereinfachungsgründen von der Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung befreit, sofern sich für einen Voranmeldungszeitraum weder eine Vorauszahlung noch ein Überschuss ergibt.

[...]

21.3. Festsetzung der Umsatzsteuer

In Rz 2786 erfolgt eine Aktualisierung des Verweises von [§ 274 BAO](#) auf [§ 253 BAO](#).

Rz 2786 lautet:

Jahresbescheide treten an die Stelle von Umsatzsteuerfestsetzungsbescheiden nach [§ 21 Abs. 3 UStG 1994](#). Daher ist für solche Bescheide [§ 253 BAO \(bis 31.12.2013: § 274 BAO\)](#) anwendbar. Stellt eine bescheidmäßige festgesetzte Umsatzsteuervorauszahlung die Bemessungsgrundlage für eine andere Abgabe (insbesondere 1. Säumniszuschlag) dar, so ist im Jahresbescheid über die Höhe dieser Umsatzsteuervorauszahlung abzusprechen (siehe Erlass des BMF vom 14. Dezember 1995, Z 05 0801/1-IV/5/95, AÖF Nr. 5/1996).

Randzahlen 2787 bis 2793: *derzeit frei*.

21.9. Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer (Rechtslage für bis 31.12.2009 gestellte Erstattungsanträge)

Nach Rz 2821 werden die Unterabschnitte betreffend die Ausführungen zur Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer (Rechtslage für bis 31.12.2009 gestellte Erstattungsanträge) samt der dazu gehörigen Rz 2828 bis Rz 2835 ersatzlos gestrichen. Um

die Formatierung sämtlicher folgender Unterabschnitte nicht ändern zu müssen, bleibt der Abschnitt 21.9. samt Überschrift ohne weitere Ausführungen stehen.

21.9. Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer (Rechtslage für bis 31.12.2009 gestellte Erstattungsanträge)

Zur Rechtslage für ab 1.1.2010 gestellte Erstattungsanträge siehe Abschnitt 21.10.

21.9.1. Voraussetzungen

21.9.2. Unternehmernachweis

21.9.3. Erstattungsfähige Vorsteuern

21.9.4. Frist zur Abgabe von Erstattungsanträgen

21.9.5. Fiskalvertreter, Zustellungsbevollmächtigter, Vertreter von Personenvereinigungen

Randzahlen 2822 bis **2835**: *derzeit frei*

21.10. Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer (Rechtslage für ab 1.1.2010 gestellte Erstattungsanträge)

21.10.1. Vorsteuererstattung an Unternehmer mit Sitz in anderen EU-Mitgliedstaaten

21.10.1.1. Voraussetzungen

Rz 2836 wird an die durch [BGBI. II Nr. 158/2014](#) geänderte VO zur Vorsteuererstattung angepasst. Weiters wird die Delegierung der Vorsteuererstattung an das FA Graz Stadt vorgeschlagen, wenn der ausländische Unternehmer eine [§ 29 BAO](#)-Betriebsstätte in Österreich hat und diese als feste Niederlassung zu qualifizieren ist, von der aus keine Umsätze bewirkt werden (siehe EuGH 25.10.2012, [C-318/11](#), Daimler).

Rz 2836 lautet:

Die Vorsteuererstattung für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer, die im Inland weder einen Sitz noch eine Betriebsstätte haben, ist nur in den in § 1 Abs. 1 der Verordnung des BM für Finanzen, [BGBI. Nr. 279/1995](#) idF [BGBI. II Nr. 222/2009 bzw. BGBI. II Nr. 158/2014](#) genannten Fällen zulässig. **Hat der im übrigen Gemeinschaftsgebiet**

ansässige Unternehmer in Österreich eine Betriebsstätte nach § 29 BAO und ist diese als feste Niederlassung zu qualifizieren, von der aus keine Umsätze bewirkt werden (siehe EuGH 25.10.2012, [C-318/11, Daimler](#)), soll das zuständige Betriebsstättenfinanzamt die Vorsteuererstattung mittels Bescheid an das Finanzamt Graz-Stadt delegieren.

Im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer, die andere als die in § 1 Abs. 1 Z 2 bis Z 4 der Verordnung des BM für Finanzen, [BGBI. Nr. 279/1995](#) idF [BGBI. II Nr. 222/2009](#) bzw. [BGBI. II Nr. 158/2014](#) genannten Umsätze im Inland erzielen, werden gemäß [§ 17 AVOG 2010](#) beim Finanzamt Graz-Stadt zur Umsatzsteuer veranlagt. Zur Vermietung von Grundstücken durch ausländische Unternehmer siehe Rz 2601a.

Dies gilt nicht für Unternehmer, die einer Sonderregelung gemäß [Art. 369a bis 369k MwSt-RL 2006/112/EG](#) im Inland oder in einem anderen Mitgliedstaat unterliegen, und die nicht verpflichtet sind, gemäß [§ 21 Abs. 4 UStG 1994](#) eine Steuererklärung abzugeben (vgl. [Art. 25a Abs. 15 UStG 1994](#) idF BGBI. I Nr. 40/2014).

Beispiel:

Ein in Frankreich zur Sonderregelung gemäß [Art. 369a bis 369k MwSt-RL 2006/112/EG](#) (MOSS, vgl. Rz 4297 ff.) registrierter IT-Unternehmer hat im Jahr 2015 Aufwendungen im Zusammenhang mit der Sonderregelung unterliegenden Umsätzen für die er in Österreich gemäß [§ 12 UStG 1994](#) vorsteuerabzugsberechtigt ist. Die Vorsteuer ist im Rahmen des Vorsteuererstattungsverfahrens geltend zu machen, auch wenn der Unternehmer steuerpflichtige Umsätze in Österreich ausführt, die unter die Sonderregelung fallen.

Führt der Unternehmer jedoch in Österreich darüber hinaus auch Umsätze aus, für die er gemäß [§ 21 Abs. 4 UStG 1994](#) verpflichtet ist (zB steuerpflichtige Lieferungen im Inland), eine Steuererklärung abzugeben, muss die Vorsteuer im Rahmen des Veranlagungsverfahrens geltend gemacht werden.

21.10.1.6. Inkrafttreten

Rz 2842 wird an die durch [BGBI. II Nr. 158/2014](#) geänderte VO zur Vorsteuererstattung angepasst.

Rz 2842 lautet:

Die VO des BM für Finanzen, [BGBI. Nr. 279/1995](#) idF [BGBI. II Nr. 222/2009](#) gilt für Erstattungsanträge, die nach dem 31.12.2009 gestellt werden. Der Zeitraum, auf den sich der Erstattungsantrag bezieht, ist somit nicht ausschlaggebend.

Die VO des BM für Finanzen, [BGBI. Nr. 279/1995](#) idF [BGBI. II Nr. 158/2014](#) gilt für Erstattungsanträge, die Vorsteuerbeträge betreffen, die in das Kalenderjahr 2015 fallen.

21.10.2. Vorsteuererstattung an Unternehmer mit Sitz im Drittlandsgebiet

21.10.2.1. Voraussetzungen

Die Rz 2843 wird an die durch [BGBI. II Nr. 158/2014](#) geänderte VO zur Vorsteuererstattung angepasst. Weiters wird die Delegierung der Vorsteuererstattung ans FA –Graz Stadt vorgeschlagen, wenn der ausländische Unternehmer eine [§ 29 BAO](#)-Betriebsstätte in Österreich hat und diese aber als feste Niederlassung zu qualifizieren ist, von der aus keine Umsätze bewirkt werden (siehe EuGH 25.10.2012, [C-318/11](#), Daimler).

Rz 2843 lautet:

Die Vorsteuererstattung für im Drittlandsgebiet ansässige Unternehmer, die im Inland weder einen Sitz noch eine Betriebsstätte haben, ist nur in den in § 1 Abs. 1 der Verordnung des BM für Finanzen, [BGBI. Nr. 279/1995](#) idF [BGBI. II Nr. 222/2009](#) bzw. [BGBI. II Nr. 158/2014](#) genannten Fällen zulässig. **Hat der im Drittlandsgebiet ansässige Unternehmer in Österreich eine Betriebsstätte nach [§ 29 BAO](#) und ist diese als feste Niederlassung zu qualifizieren, von der aus keine Umsätze bewirkt werden, soll das zuständige Betriebsstättenfinanzamt die Vorsteuererstattung mittels Bescheid an das Finanzamt Graz-Stadt delegieren (vgl. auch Rz 2836).**

Im Drittlandsgebiet ansässige Unternehmer, die andere als die in § 1 Abs. 1 Z 2 bis Z 4 der Verordnung des BM für Finanzen, [BGBI. Nr. 279/1995](#) idF [BGBI. II Nr. 222/2009](#) bzw. [BGBI. II Nr. 158/2014](#) genannten Umsätze im Inland erzielen, werden gemäß [§ 17 AVOG 2010](#) beim Finanzamt Graz-Stadt zur Umsatzsteuer veranlagt. Zur Vermietung von Grundstücken durch ausländische Unternehmer siehe Rz 2601a.

21.10.2.7. Inkrafttreten

Rz 2849 wird an die durch [BGBI. II Nr. 158/2014](#) geänderte VO zur Vorsteuererstattung angepasst.

Rz 2849 lautet:

Die VO des BM für Finanzen, [BGBI. Nr. 279/1995](#) idF [BGBI. II Nr. 222/2009](#) gilt für Erstattungsanträge, die nach dem 31.12.2009 gestellt werden. Der Zeitraum, auf den sich der Erstattungsantrag bezieht, ist somit nicht ausschlaggebend.

Die VO des BM für Finanzen, [BGBI. Nr. 279/1995](#) idF [BGBI. II Nr. 158/2014](#) gilt für Erstattungsanträge, die Vorsteuerbeträge betreffen, die in das Kalenderjahr 2015 fallen.

§ 22 Besteuerung der Umsätze bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben

22.1.1.3. Vorsteuerberichtigung bei Änderung der Verhältnisse

In Rz 2857c erfolgt die Einarbeitung der Auskunftserteilung vom 10.3.2014, GZ BMF-010219/0129-VI/4/2014.

Rz 2857c lautet:

Umlaufvermögen und sonstige Leistungen - Rechtslage ab 1.1.2014

Der Anwendungsbereich des [§ 12 Abs. 11 UStG 1994](#) (vollständige Vorsteuerberichtigung) umfasst Gegenstände des Umlaufvermögens, in Bau befindliche Anlagen, noch nicht in Verwendung genommene Gegenstände des Anlagevermögens sowie sonstige Leistungen (siehe dazu Rz 2101 ff.).

Für unter [§ 12 Abs. 11 UStG 1994](#) fallende Berichtigungstatbestände (zB bei Düngemittel-, Saatgut- oder Treibstoffvorräten) gilt die Übergangsregelung nicht. Daher kann es diesbezüglich bei einem Wechsel des Besteuerungsverfahrens bereits ab dem Veranlagungsjahr 2014 zu Vorsteuerberichtigungen kommen.

Beispiel:

~~Der bislang pauschalierte Landwirt L wechselt mit Wirkung vom 1.1.2014 zur Regelbesteuerung. Zu diesem Stichtag sind folgende Vorräte vorhanden, die im Jahr 2013, also während des Pauschalierungszeitraumes, erworben wurden:~~

- ~~zugekauftes Düngemittel im Wert vom 500 Euro zzgl. 20% USt~~
- ~~10 zugekauftes Mastferkel im Wert von insgesamt 1.000 Euro zzgl. 12% USt.~~

~~L kann im ersten Voranmeldezeitraum des Jahres 2014 eine positive Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 11 iVm Abs. 12 UStG 1994 iHv insgesamt 220 Euro vornehmen, obwohl der Zukauf bereits vor dem 1.1.2014 erfolgte.~~

~~Im umgekehrten Fall (Regelbesteuerung bis einschließlich 2013 und Rückwechsel zur Pauschalierung mit 1.1.2014), müsste L eine negative Vorsteuerberichtigung in gleicher Höhe ansetzen.~~

Eine Vorsteuerberichtigung hat jedoch generell nur in jenen Fällen zu erfolgen, in denen Gegenstände zugekauft wurden. Für selbst erzeugte Produkte ist die Vorsteuerberichtigung grundsätzlich nicht durchzuführen. Eine Vorsteuerberichtigung ist darüber hinaus für zugekauft Gegenstände des Umlaufvermögens nur dann vorzunehmen, wenn im Zeitpunkt der Änderung der Verhältnisse die körperliche und wirtschaftliche Grundfunktion der Gegenstände durch die land- und forstwirtschaftliche Nutzung nicht bereits endgültig verloren gegangen ist.

Beispiel:

Ein bislang pauschalierter Land- und Forstwirt ([§ 22 UStG 1994](#)) wechselt mit 1.1.2014 in die Regelbesteuerung. Im Jahr 2013 hat er folgende Gegenstände zugekauft:

- **100 Leergebinde (Weinflaschen);**
- **50 kg Düngemittel;**
- **70 Ferkel für die Schweinemast.**

Folgende Geschäftsvorgänge erfolgten bis zum 31.12.2013:

- **80 leere Weinflaschen werden gefüllt, davon werden 75 gefüllte Weinflaschen verkauft;**
- **45 kg Düngemittel werden verbraucht, 5 kg verbleiben im Lager;**
- **von den mittlerweile zu Jungsaufen herangewachsenen Ferkeln werden 60 geschlachtet und verkauft.**

Daraus ergeben sich folgende Konsequenzen:

- **Leergebinde/gefüllte Weinflaschen:**
Die Flaschen verlieren durch das Füllen mit Flüssigkeiten ihre körperliche

und wirtschaftliche Grundfunktion nicht endgültig. Der Landwirt kann eine positive Vorsteuerberichtigung für 25 Leergebinde geltend machen.

- ***Düngemittel:***
Der Landwirt kann für die unverbrauchten 5 kg Düngemittel eine positive Vorsteuerberichtigung vornehmen. Die übrigen 45 kg Düngemittel verlieren durch den Verbrauch endgültig ihre körperliche und wirtschaftliche Grundfunktion (auch wenn sie Eingang in ein zum 1.1.2014 im Betrieb noch vorhandenes land- und forstwirtschaftliches Erzeugnis gefunden haben) und unterliegen daher keiner Vorsteuerberichtigung.
- ***Ferkel/Jungsaufen:***
Der Landwirt kann für die im Betrieb verbleibenden 10 Jungsaufen eine positive Vorsteuerberichtigung vornehmen, da sich die körperliche und wirtschaftliche Grundfunktion der herangewachsenen Jungferkel nicht endgültig geändert hat.

22.1.2. Landwirtschaft und Liebhaberei

In Rz 2860 wird ein Verweis auf LRL 2012 Rz 170 eingefügt, wo durch den LRL-Wartungserlass 2013 vom 21.11.2013, BMF-010219/0429-VI/4/2013, BMF-AV Nr. 3/2014, die VwGH Erkenntnisse vom 19.09.2013, [2011/15/0157](#) und vom 25.04.2013, [2010/15/0107](#) zu einer in Verbindung mit der Bewirtschaftung einer kleinen Weidefläche betriebenen Tierzucht eingearbeitet wurden.

Rz 2860 lautet:

Wird eine land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit entfaltet, die auf einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung beruht ([§ 1 Abs. 2 LVO](#); zB Nutzung für Freizeitzwecke und/oder zur Ausübung von Hobbytätigkeiten wie Jagen oder Reiten) und sich bei objektiver Betrachtung nicht zur Erzielung von Gewinnen eignet, liegt keine unternehmerische Tätigkeit vor (zB VwGH 21.10.2003, [97/14/0161](#), zur Verpachtung einer landwirtschaftlichen Liegenschaft). **Zu besonderen Ausnahmefällen siehe LRL 2012 Rz 170.** Zur Steuerschuld aufgrund der Rechnungslegung bei Rechnungen mit Steuerausweis sowie zur allfälligen Rechnungsberichtigung siehe LRL 2012 Rz 180 und 181.

22.4.3. Nebenerwerbe und Nebentätigkeiten

22.4.3.5. Energieerzeugung

In Rz 2902 werden die Ausführungen zur Energieerzeugung mittels Photovoltaikanlagen durch pauschalierte Landwirte durch einen Verweis auf Abschnitt 2.1.2. (Volleinspeisung) sowie 2.2.2.4. (Überschusseinspeisung) des Erlasses vom 24.2.2014, BMF-010219/0488-VI/4/2013, BMF-AV Nr. 8/2014, zur steuerlichen Beurteilung von Photovoltaikanlagen ersetzt. Rz 2902 idF vor dem Wartungserlass 2014 kann jedoch in allen Fällen, in denen der Erlass nicht anzuwenden ist, weiterhin angewendet werden, sofern sich der Steuerpflichtige nicht auf die Erlassanwendung beruft (vgl. Abschnitt 1. des Erlasses).

Rz 2902 lautet:

Zur umsatzsteuerlichen Behandlung der Energieerzeugung mittels Photovoltaikanlagen durch pauschalierte Land- und Forstwirte siehe Erlass vom 24.2.2014, BMF-010219/0488-VI/4/2013, BMF-AV Nr. 8/2014, Abschnitt 2.1.2. (zur Volleinspeisung) sowie 2.2.2.4. (zur Überschusseinspeisung). Der Erlass ist in allen Fällen anzuwenden, in denen eine Photovoltaikanlage nach dem 28.02.2014 erstmalig in Betrieb genommen wurde und der Kaufvertragsabschluss für die Anlage nach dem 28.02.2014 erfolgt. In allen anderen Fällen (Altfälle) gilt – sofern sich der Unternehmer nicht auf die Anwendung des angeführten Erlasses beruft – weiterhin Folgendes:

Der Betrieb einer Photovoltaikanlage (oder eines Wind- oder Wasserkraftwerkes), deren erzeugte Strommenge nicht über dem Eigenbedarf des Betreibers für Zwecke des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes liegt, ist - in wirtschaftlicher Betrachtungsweise - dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zuzuordnen, unabhängig davon, ob der erzeugte Strom ganz (Volleinspeiser) oder teilweise (Überschusseinspeiser) in das öffentliche Stromnetz eingespeist wird und anschließend entsprechend dem jeweiligen Bedarf vom öffentlichen Netz rückbezogen wird. Der Vorsteuerabzug ist gemäß [§ 22 UStG 1994](#) zur Gänze abgegolten. Die Umsätze aus der Einspeisung unterliegen dem Pauschalsteuersatz von 12%.

Dasselbe gilt, wenn der erzeugte Strom auch für private Zwecke verwendet wird, sofern die Stromerzeugung überwiegend für land- und forstwirtschaftliche Zwecke erfolgt.

Wird der erzeugte Strom überwiegend für private Zwecke verwendet, ist die Energieerzeugungsanlage dem nichtunternehmerischen Bereich zu zuordnen und ein Vorsteuerabzug nicht zulässig. Die Umsätze aus der Einspeisung unterliegen nicht der Umsatzsteuer.

Erzeugte Strommenge liegt über dem Eigenbedarf des Betreibers (regelmäßige Mehrproduktion):

- Wird der erzeugte Strom überwiegend für private und land/forstwirtschaftliche Zwecke verwendet, ist der Vorsteuerabzug nach [§ 22 UStG 1994](#) abpauschaliert. Die Umsätze aus der Einspeisung unterliegen dem Pauschalsteuersatz von 12%, sofern im Rahmen des Eigenbedarfes der land- und forstwirtschaftliche Verbrauch überwiegt. Dies gilt unabhängig davon, ob der erzeugte Strom ganz (Volleinspeiser) oder teilweise (Überschusseinspeiser) in das öffentliche Netz eingespeist wird und anschließend entsprechend dem jeweiligen Bedarf vom öffentlichen Stromnetz rückbezogen wird.
- Wird der erzeugte Strom nicht überwiegend für private und land-/forstwirtschaftliche Zwecke verwendet, liegt zur Gänze ein Gewerbebetrieb vor. Die Umsätze aus der Einspeisung unterliegen dem Normalsteuersatz. Bei Volleinspeisung steht der volle Vorsteuerabzug für die Anschaffung und den laufenden Betrieb der Anlage, bei Überschusseinspeisung der anteilmäßige Vorsteuerabzug zu und zwar soweit die Anlage für die Mehrproduktion verwendet wird (vgl. Rz 2908).

Randzahlen 2903 bis 2905: *derzeit frei*

§ 24 Differenzbesteuerung

24.1.1.2. Sammlungsstücke nach Z 45 der Anlage zum UStG 1994

In Rz 3253 erfolgt auf Grund einer Aktualisierung der Kombinierten Nomenklatur mit Durchführungsverordnung (EU) Nr. 1001/2013 vom 04.10.2013 (ABl. Nr. L 290 vom 31.10.2013), nach der zu Position 9705 auch Sammlerkraftfahrzeuge von geschichtlichem oder völkerkundlichem Wert, die sich in ihrem Originalzustand befinden, mindestens 30 Jahre alt sind und einem nicht mehr hergestellten Modell oder Typ entsprechen, gehören, eine Anpassung im zweiten Aufzählungspunkt.

Rz 3253 lautet:

- Briefmarken, Stempelmarken, Steuerzeichen, Ersttagsbriefe, Ganzsachen und dergleichen, entwertet oder nicht entwertet, jedoch im Bestimmungsland weder gültig noch zum Umlauf vorgesehen (Position 9704 der Kombinierten Nomenklatur);
- zoologische, botanische, mineralogische oder anatomische Sammlungsstücke und Sammlungen; Sammlungsstücke von geschichtlichem, archäologischem, paläontologischem, völkerkundlichem oder münzkundlichem Wert (Position 9705 der Kombinierten Nomenklatur). **Sammlerkraftfahrzeuge von geschichtlichem oder völkerkundlichem Wert, die sich in ihrem Originalzustand befinden, mindestens 30 Jahre alt sind und einem nicht mehr hergestellten Modell oder Typ entsprechen, fallen ebenfalls in Position 9705 der Kombinierten Nomenklatur.**

24.7. Rechnungslegung

*In Rz 3322 wird der Wortlaut „deren Gesamtbetrag 150 Euro nicht übersteigt“ durch „deren Gesamtbetrag **400 Euro (bis 28.2.2014: 150)** Euro nicht übersteigt“ ersetzt.*

Rz 3322 lautet:

Gemäß [§ 11 Abs. 1 UStG 1994](#) müssen Rechnungen - soweit in den nachfolgenden Absätzen des [§ 11 UStG 1994](#) nichts anderes bestimmt ist – ua. den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag enthalten ([§ 11 Abs. 1 Z 3 lit. f bis i UStG 1994](#)). Nach [§ 11 Abs. 6 Z 4 und 5 UStG 1994](#) genügen bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag **400 Euro (bis 28.2.2014: 150 Euro)** nicht übersteigt (Kleinbetragsrechnung), die Angabe des Entgeltes und Steuerbetrags für die Lieferung in einer Summe und des Steuersatzes.

Durch das BBG 2014 ([BGBI. I Nr. 40/2014](#)) wurde der [§ 25a UStG 1994](#) abgeändert und ergänzt. Dadurch wird die [MwSt-RL 2006/112/EG](#) idF [Richtlinie 2008/8/EG](#) vom 12. Februar 2008 (ABl. Nr. L 44 vom 20.02.2008 S. 11) in nationales Recht umgesetzt. Aus diesem Grund werden die Überschrift sowie die Rz 3431 bis Rz 3433 geändert.

25a. Sonderregelung für Drittlandsunternehmer, die elektronisch erbrachte sonstige Dienstleistungen, Telekommunikations-, Fernseh- und Rundfunkdienstleistungen an Nichtunternehmer erbringen ([§ 25a UStG 1994](#))

25a.1. Voraussetzungen

Rz 3431 lautet:

Im Drittland ansässige Unternehmer, die elektronisch **erbrachte sonstige** Leistungen, **Telekommunikations-, Fernseh- und Rundfunkdienstleistungen** 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 (Art. 357 **358** bis 369 [MwSt-RL 2006/112/EG](#)) in einem anderen EU-Mitgliedstaat, unterliegt er ebenfalls den Sondervorschriften (zB Steuerschuld, **Veranlagungszeitraum** **Erklärungszeitraum**, keine Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen).

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

- weder **Wohnsitz**, **sein Unternehmen betreibt noch eine**~~Sitz~~ oder Betriebsstätte hat,
- **auschließlich** Umsätze gemäß [§ 3a Abs. 13 UStG 1994](#) idF [BGBI. I Nr. 40/2014](#) (~~§ 3a Abs. 13 lit. b UStG 1994; bis 31.12.2009: § 3a Abs. 9 lit. c UStG 1994~~) tätigt,

- für Zwecke der Umsatzsteuer nicht erfasst ist und auf elektronischem Weg (Internetadresse: (<https://non-eu-moss-evat.bmf.gv.at>) dem beim Finanzamt Graz-Stadt die Option zur Sonderregelung mitteilt beantragt.

~~Dies erfolgt durch einen Online Antrag auf Registrierung seines Unternehmens.~~ Wird der Antrag genehmigt, erhält der Unternehmer mittels E-Mail seine EU-Identifikations-Nummer (zB EU040123456) sowie seinen Benutzernamen und sein Passwort an die bekannt gegebene E-Mail-Adresse zugesandt. Er ist dann verpflichtet, Umsätze gemäß § 3a Abs. 13 lit. b UStG 1994 **idF BGBI. I Nr. 40/2014** (~~bis 31.12.2009: § 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. 13 lit. b UStG 1994 (~~bis 31.12.2009: § 3a Abs. 9 lit. c UStG 1994~~) im Gemeinschaftsgebiet ausführen.~~ Der Unternehmer kann die Ausübung des Wahlrechtes **unter Einhaltung der Frist des § 25a Abs. 8 UStG 1994** widerrufen (~~§ 25a Abs. 10 UStG 1994~~). Dieser Widerruf ist nur bis zum Beginn eines Kalendervierteljahres mit Wirkung ab diesem Zeitraum möglich.

25a.2. Sondervorschriften

Rz 3432 lautet:

Insbesondere folgende Sondervorschriften gelten nach [§ 25a UStG 1994](#):

- Das Kalendervierteljahr ist ~~Veranlagungszeitraum~~ **Erklärungszeitraum** ([§ 25a Abs. 3 UStG 1994](#)). Es gibt keine ~~Voranmeldungszeiträume~~ ([§ 25a Abs. 6 UStG 1994](#)).
- Die Steuerschuld für die im ~~Veranlagungszeitraum~~ **Erklärungszeitraum** ausgeführten Leistungen entsteht mit Ablauf des ~~Veranlagungszeitraumes~~ **Erklärungszeitraumes** ([§ 25a Abs. 14 UStG 1994](#) **idF BGBI. I Nr. 40/2014** ~~§ 25a Abs. 2 UStG 1994~~).
- Die Steuer ist am 20. Tag des auf den ~~Veranlagungszeitraum~~ **Erklärungszeitraum** folgenden Kalendermonats fällig ([§ 25a Abs. 7 UStG 1994](#) **idF BGBI. I Nr. 40/2014** ~~§ 25a Abs. 4 UStG 1994~~).
- Die Unternehmer haben vierteljährliche Steuererklärungen bis zum 20. Tag des auf den ~~Veranlagungszeitraum~~ **Erklärungszeitraum** folgenden Kalendermonats auf

elektronischem Weg abzugeben ([**§ 25a Abs. 3 UStG 1994 idF BGBI. I Nr. 40/2014 § 25 Abs. 4 UStG 1994**](#)). Für das Kalenderjahr ist keine Erklärung abzugeben (~~§ 25a Abs. 6 UStG 1994~~).

- In der Steuererklärung sind sämtliche Umsätze im Gemeinschaftsgebiet
 - getrennt nach Mitgliedstaaten,
 - unter Angabe des anzuwendenden Steuersatzes,
 - und der zu entrichtenden Steuer sowie die
 - insgesamt zu entrichtende Steueranzugeben ([**§ 25a Abs. 4 UStG 1994 idF BGBI. I Nr. 40/2014 § 25a Abs. 5 UStG 1994**](#)).
- Vorsteuern können nur im Erstattungsverfahren gemäß [**§ 21 Abs. 9 UStG 1994**](#) geltend gemacht werden (~~§ 25a Abs. 3 UStG 1994~~; Verordnung des BM für Finanzen mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird, [**BGBI. II Nr. 279/1995 idF BGBI. II-Nr. 222/2009 BGBI. II Nr. 158/2014**](#)).
- Ein Steuerbescheid hinsichtlich der in Österreich ausgeführten Umsätze ergeht nur, wenn der Unternehmer die Abgabe der Erklärung pflichtwidrig unterlässt, diese unvollständig ist oder die Selbstberechnung unrichtig ist ([**§ 25a Abs. 13 UStG 1994 idF BGBI. I Nr. 40/2014 § 25a Abs. 6 UStG 1994**](#)).

25a.3. Umrechnung von Werten in fremder Währung, Aufzeichnungspflichten und Wegfall der Sonderregelung

Rz 3433 lautet:

Zum Umrechnungskurs siehe Rz 4300

Zu den Aufzeichnungspflichten siehe Rz 4300b

Zum Ausschluss siehe Rz 4300a

Die Unternehmer müssen bei der Umrechnung von Werten in fremder Währung einheitlich den von der Europäischen Zentralbank festgestellten Umrechnungskurs des letzten Tages des Besteuerungszeitraumes bzw., falls für diesen Tag kein Umrechnungskurs festgelegt wurde, den für den nächsten Tag festgelegten Umrechnungskurs anwenden. Die Anwendung eines monatlichen Durchschnittskurses entsprechend § 20 Abs. 6 UStG 1994 ist ausgeschlossen.

Der Unternehmer hat über die im Gemeinschaftsgebiet getätigten Umsätze getrennt nach den Mitgliedstaaten Aufzeichnungen zu führen, die über Aufforderung des Finanzamtes auf elektronischem Weg zur Verfügung zu stellen sind. Die Aufzeichnungen sind 10 Jahre aufzubewahren.

Kommt der Unternehmer seinen Verpflichtungen nicht nach, fällt er nicht automatisch aus der Sonderregelung. Zumindest für den laufenden Besteuerungszeitraum bleibt er in der Sonderregelung. Die Kontrollrechte stehen aber dem Verbrauchsmitgliedstaat zu. Dementsprechend ist auch für den Verbrauchsmitgliedstaat der vierteljährige Veranlagungszeitraum maßgeblich. Das Finanzamt kann den Unternehmer von dieser Sonderregelung ausschließen, wenn er seinen Verpflichtungen in diesem Verfahren wiederholt nicht oder nicht rechtzeitig nachkommt.

Randzahlen 3434 bis 3440: *derzeit frei*.

Art. 1 Innergemeinschaftlicher Erwerb

101.3.2.5. Sonstige Leistungen am verbrachten Gegenstand

In Rz 3613 erfolgt auf Grund des EuGH-Urteils vom 06.03.2014, verb. Rs [C-606/12](#) und C-607/12, Dresser-Rand SA, in dem klargestellt wird, dass ein für eine Bearbeitung in einen anderen Mitgliedstaat versendeter Gegenstand nach Durchführung der Arbeiten zwingend an den Steuerpflichtigen in dem Mitgliedstaat zurückgesandt werden muss, von dem aus er ursprünglich versandt oder befördert worden war, eine entsprechende Ergänzung.

Rz 3613 lautet:

Werden Gegenstände verbracht, damit an diesen durch einen anderen Unternehmer eine sonstige Leistung erbracht wird, liegt **nur dann** kein innergemeinschaftliches Verbringen vor, wenn der Gegenstand nach der Erbringung der sonstigen Leistung wieder zur Verfügung des Auftraggebers in den Mitgliedstaat gelangt, von dem aus der Gegenstand befördert oder versendet worden ist. (vgl. EuGH 06.03.2014, verb. Rs [C-606/12](#) und [C-607/12](#), **Dresser-Rand SA**).

Auch bei der Verbringung von Gegenständen in einen anderen Mitgliedstaat, um sie dort begutachten zu lassen, liegt eine vorübergehende Verwendung vor, wenn diese Gegenstände anschließend wieder in den Ausgangsmitgliedstaat zurück gelangen.

Art. 3a Sonstige Leistungen im Binnenmarkt

103a.A. Leistungsortregelungen bis 31.12.2009

Die Abschnitte samt Unterabschnitte mit Ausführungen zu den Leistungsortsregelungen bis 31.12.2009 und die dazu gehörigen Rz 3806 bis 3911 werden ersatzlos gestrichen.

~~103a.A. Leistungsortregelungen bis 31.12.2009~~

Zur Rechtslage ab 1.1.2010 siehe Abschnitt 103a.B.

~~103a. Sonstige Leistung im Binnenmarkt (Art. 3a UStG 1994)~~

~~103a.1. Vermittlungsleistung~~

~~103a.2. Güterbeförderung~~

~~103a.2.1. Empfänger der Güterbeförderungsleistung~~

~~103a.2.2. Beförderungsleistung~~

~~103a.2.3. Gebrochene innergemeinschaftliche Güterbeförderung~~

~~103a.2.4. Grenzüberschreitende Beförderungen, die keine innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen sind~~

~~103a.2.5. Güterbeförderungen in einen Freihafen eines anderen Mitgliedstaats~~

~~103a.3. Leistungen im Zusammenhang mit innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen~~

~~103a.4. Vermittlung und Besorgung von innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen und damit im Zusammenhang stehenden Leistungen~~

~~103a.4.1. Vermittlung von innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen und damit im Zusammenhang stehenden Leistungen~~

~~103a.4.2. Besorgung von innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen und von Leistungen, die im Zusammenhang mit einer innergemeinschaftlichen Güterbeförderung stehen~~

~~103a.4.3. Besteuerungsverfahren bei innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen und damit zusammenhängenden sonstigen Leistungen~~

~~103a.4.3.1. Besteuerungsverfahren in Österreich~~

~~103a.4.3.2 Besteuerungsverfahren in den anderen Mitgliedstaaten~~

~~103a.5. Leistungsempfänger im Falle der unfreien Versendung~~

~~103a.6. Tätigkeitsort~~

Randzahlen 3806 bis 3911: *derzeit frei*

103a.B. Leistungsortregelungen ab 1.1.2010

Im Abschnitt „103a.B Leistungsortregelungen ab 1.1.2010“ wird aus der Überschrift das „B“ entfernt und aus sämtlichen nachfolgenden Unterabschnitten das Wort „neu“ ersatzlos gestrichen. Die Ausführungen in den einzelnen Rz bleiben hiervon unberührt.

103a.B. Leistungsortregelungen ab 1.1.2010

Zum zeitlichen Geltungsbereich siehe Rz 638a.

Zur Unterscheidung des unternehmerischen und nichtunternehmerischen Leistungsempfängers siehe Rz 638n ff.

103a.1.~~neu~~ Innergemeinschaftliche Güterbeförderung an Nichtunternehmer

103a.1.1.~~neu~~ Empfänger der Güterbeförderungsleistung

103a.1.2.~~neu~~ Beförderungsleistung

103a.1.3.~~neu~~ Gebrochene innergemeinschaftliche Güterbeförderung

103a.1.4.~~neu~~ Grenzüberschreitende Beförderungen an Nichtunternehmer, die keine innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen sind

103a.1.5.~~neu~~ Güterbeförderungen in einen Freihafen eines anderen Mitgliedstaates für einen Nichtunternehmer

103a.1.6.~~neu~~ Leistungen im Zusammenhang mit innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen für Nichtunternehmer

103a.1.7.~~neu~~ Vermittlung und Besorgung von innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen für Nichtunternehmer

103a.1.7.1.~~neu~~ Vermittlung von innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen für Nichtunternehmer

103a.1.7.2.~~neu~~ Besorgung von innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen für Nichtunternehmer

103a.1.7.3.~~neu~~ Besteuerungsverfahren bei innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen für Nichtunternehmer

103a.1.7.3.1.~~neu~~ Besteuerungsverfahren in Österreich

103a.1.7.3.2.~~neu~~ Besteuerungsverfahren in den anderen Mitgliedstaaten

103a.2.~~neu~~ Leistungsempfänger im Falle der unfreien Versendung

103a.3.~~neu~~ Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen an Bord von Schiffen, Flugzeugen oder Eisenbahnen

103a.3.1.~~neu~~ Beförderung innerhalb des Gemeinschaftsgebietes

Durch das BBG 2014 ([BGBI. I Nr. 40/2014](#)) wurde der [Art. 25a UStG 1994](#) ergänzt. Dadurch wird die [MwSt-RL 2006/112/EG](#) idF [Richtlinie 2008/8/EG](#) vom 12. Februar 2008 (ABl. Nr. L 44 vom 20.02.2008 S. 11) in nationales Recht umgesetzt. Aus diesem Grund werden nach Rz 4296 ein Abschnitt samt Unterabschnitte und Überschriften und Rz 4297 bis Rz 4300b neu eingefügt.

125a. Sonderregelung für EU-Unternehmer, die elektronisch erbrachte sonstige Dienstleistungen, Telekommunikations-, Fernseh- und Rundfunkdienstleistungen an Nichtunternehmer erbringen ([Art. 25a UStG 1994](#))

125a.1. Voraussetzungen

Rz 4297 lautet:

Im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer, die elektronisch erbrachte sonstige Leistungen, Telekommunikations-, Fernseh- und Rundfunkdienstleistungen an in der EU ansässige Nichtunternehmer erbringen, können sich – unter bestimmten Bedingungen – dafür entscheiden, nur in einem EU-Mitgliedstaat erfasst zu werden. Die Inanspruchnahme des EU-Umsatzsteuer-(Mini)-One-Stop-Shops (MOSS) ist optional und erfolgt in jenem Mitgliedstaat, in dem der Unternehmer seinen Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit bzw. seine Betriebsstätte hat (Mitgliedstaat der Identifizierung, MSI). Voraussetzung ist eine gültige UID-Nummer. Diese alleine – ohne den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte im Gemeinschaftsgebiet zu haben – begründet keine Ansässigkeit und ist für die Inanspruchnahme der Sonderregelung nicht ausreichend.

Hat ein Unternehmer seinen Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit im Drittland und mehrere Betriebsstätten in unterschiedlichen Mitgliedstaaten, besteht ein Wahlrecht, in welchem Betriebsstätten-Mitgliedstaat sich der Unternehmer registriert (vgl. [Art. 369a MwSt-RL 2006/112/EG](#)). An diese Wahl ist der Unternehmer für das betreffende und die beiden darauffolgenden Kalenderjahre

gebunden. Wählt der Unternehmer einen anderen MSI, kommt eine Sperrfrist von zwei Kalenderquartalen zum Tragen.

Als Betriebsstätte gilt jede Niederlassung mit Ausnahme des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit, die einen hinreichenden Grad an Beständigkeit sowie eine Struktur aufweist, die es ihr von der personellen und technischen Ausstattung her erlaubt, Dienstleistungen, die für den eigenen Bedarf dieser Niederlassung erbracht werden, zu empfangen und dort zu verwenden oder Dienstleistungen zu erbringen.

Entscheidet sich ein Unternehmer, den MOSS zu nutzen, muss er sämtliche Umsätze, die darunter fallen, über MOSS deklarieren und kann die Anwendung nicht auf einzelne Länder beschränken. Leistungen, die in einem Mitgliedstaat erbracht werden, in dem der Unternehmer seinen Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, können nicht über MOSS, sondern müssen im jeweiligen Mitgliedstaat erklärt werden. Der Unternehmer kann die Ausübung des Wahlrechtes unter Einhaltung der Frist des [Art. 25a Abs. 6 UStG 1994](#) widerrufen.

Rz 4298 lautet:

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

- **seinen Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat,**
- **Umsätze gemäß [§ 3a Abs. 13 UStG 1994](#) tätigt,**
- **auf elektronischem Weg beim zuständigen Finanzamt die Option beantragt (Österreich als MSI: FinanzOnline).**

Ein Wechsel des MSI ist möglich, wenn der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder die Betriebsstätte verlegt wird. Der Unternehmer hat diese Änderung den beiden betroffenen Mitgliedstaaten rechtzeitig, dh. bis spätestens am 10. Tag des auf die Verlegung folgenden Monats, mitzuteilen. Diesfalls kann der Unternehmer die Sonderregelung bereits mit dem Tag der Änderung im neuen MSI in Anspruch

nehmen. Bei verspäteter Meldung wird der Unternehmer im ehemaligen Mitgliedstaat mit dem Tag der Änderung von MOSS ausgeschlossen. Im neuen Mitgliedstaat ist die Inanspruchnahme in diesem Fall nicht mit dem Tag der Änderung möglich, sondern erst mit dem ersten Tag des Kalenderquartals, das auf die Antragstellung folgt.

Beispiel: Ein in Frankreich ansässiger Unternehmer hat sich in Frankreich für die Inanspruchnahme des MOSS ab 1. Januar 2015 registrieren lassen. Nach einer Umstrukturierung verlegt er das Unternehmen ab 21. März 2017 nach Österreich. Um den MOSS weiter nutzen zu können, muss sich der Unternehmer in Frankreich abmelden und sich in Österreich registrieren lassen. Das Datum der Abmeldung in Frankreich und der Registrierung in Österreich ist der 21. März 2017. Der Unternehmer muss beide Mitgliedstaaten spätestens am 10. April 2017 über den Wechsel informieren. Am 21. März 2017 erbrachte Dienstleistungen sind in der über MOSS in Österreich eingereichten Erklärung anzugeben.

125a.2. Erklärung

Rz 4299 lautet:

In die Erklärung sind einerseits Umsätze aufzunehmen, die aus dem MSI und von Betriebsstätten im Drittland und andererseits von Betriebsstätten im übrigen Gemeinschaftsgebiet erbracht werden. Die Umsätze sind getrennt nach Mitgliedstaaten, unter Angabe des anzuwendenden Steuersatzes und der zu entrichtenden Steuer, anzugeben. Weiters ist die insgesamt zu entrichtende Steuer in die Erklärung aufzunehmen ([Art. 25a Abs. 4 UStG 1994](#)). Steuerfreie Umsätze dürfen nicht angeführt werden. Hat der Unternehmer in einem Quartal keine Umsätze erbracht, so muss er eine Nullerklärung abgeben.

125a.3. Umrechnung von Werten in fremder Währung

Rz 4300 lautet:

Die Unternehmer müssen bei der Umrechnung von Werten in fremder Währung einheitlich den von der Europäischen Zentralbank festgestellten Umrechnungskurs des letzten Tages des Besteuerungszeitraumes bzw., falls für diesen Tag kein Umrechnungskurs festgelegt wurde, den für den nächsten Tag

festgelegten Umrechnungskurs anwenden. Die Anwendung eines monatlichen Durchschnittskurses entsprechend [§ 20 Abs. 6 UStG 1994](#) ist ausgeschlossen.

125a.4. Beendigung, Ausschluss und Sperrfrist

Rz 4300a lautet:

Beendet ein Unternehmer die Inanspruchnahme der Sonderregelung freiwillig ([Art. 25a Abs. 6 UStG 1994](#)), kann der Unternehmer diese Sonderregelung zwei Kalendervierteljahre ab Wirksamkeit der Beendigung nicht in Anspruch nehmen ([Art. 25a Abs. 8 UStG 1994](#)).

Ein Unternehmer wird gemäß [Art. 25a Abs. 7 UStG 1994](#) von der Inanspruchnahme der Sonderregelung ausgeschlossen:

- wenn er mitteilt „keine Umsätze, die unter MOSS fallen, mehr zu erbringen“;**
- wenn er während acht aufeinanderfolgenden Kalenderquartalen keine derartigen Leistungen erbringt;**
- wenn er die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme nicht mehr erfüllt oder**
- wenn er wiederholt gegen die Vorschriften des MOSS verstößt.**

[Artikel 58b Abs. 2 VO \(EU\) 282/2011](#) idF [VO \(EU\) 967/2012](#) legt fest, was jedenfalls als wiederholter Verstoß, der einen Ausschluss zur Folge hat, zu verstehen ist:

- Dem Unternehmer wurden vom MSI für drei unmittelbar vorhergehende Kalenderquartale Erinnerungen gemäß [Artikel 60a VO \(EU\) 282/2011](#) idF [VO \(EU\) 967/2012](#) erteilt und die Erklärung wurde für jedes dieser Kalenderquartale nicht binnen zehn Tagen, nachdem die Erinnerung erteilt wurde, abgegeben.**
- Vom MSI wurden ihm für drei unmittelbar vorhergehende Kalenderquartale Erinnerungen gemäß [Artikel 63a VO \(EU\) 282/2011](#) idF [VO \(EU\) 967/2012](#) erteilt und der Gesamtbetrag der erklärten Steuer ist von ihm nicht binnen zehn Tagen, nachdem die Erinnerung erteilt wurde, für jedes dieser**

Kalenderquartale gezahlt, außer wenn der ausstehende Betrag weniger als 100 Euro für jedes dieser Kalenderquartale beträgt.

- c) **Er hat nach einer Aufforderung des MSI oder des Mitgliedstaats des Verbrauchs und einen Monat nach einer nachfolgenden Erinnerung des Mitgliedstaats der Identifizierung die in den [Artikeln 369](#) und [369k MwSt-RL 2006/112/EG](#) genannten Aufzeichnungen nicht elektronisch zur Verfügung gestellt.**

Bei anderen wiederholten Verstößen kann der Unternehmer vom MSI ausgeschlossen werden.

Im Falle eines Ausschlusses sind die etwaigen Sperrfristen nach [Art. 25a Abs. 8 UStG 1994](#) zu beachten.

125a.5. Sondervorschriften

Rz 4300b lautet:

Insbesondere folgende Sondervorschriften gelten nach [Art. 25a UStG 1994](#):

- **Der Erklärungszeitraum ist das Kalendervierteljahr ([Art. 25a Abs. 3 UStG 1994](#)).**
- **Die Unternehmer haben vierteljährliche Steuererklärungen bis zum 20. Tag des auf den Erklärungszeitraum folgenden Kalendermonats auf elektronischem Weg (bei Österreich als MSI: FinanzOnline) abzugeben ([Art. 25a Abs. 3 UStG 1994](#)). Für das Kalenderjahr ist keine zusätzliche Erklärung abzugeben.**
- **Zur Steuererklärung siehe Rz 4299.**
- **Die Steuerschuld für die im Erklärungszeitraum erbrachten Leistungen, die unter MOSS fallen, entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die sonstigen Leistungen ausgeführt werden ([Art. 25a Abs. 13 UStG 1994](#)).**
- **Die Steuer ist spätestens am 20. Tag des auf den Erklärungszeitraum folgenden Kalendermonats zu entrichten ([Art. 25a Abs. 13 UStG 1994](#)).**

- Zu den Berichtspflichten siehe [Art. 25a Abs. 9 UStG 1994; Artikel 57h VO \(EU\) 282/2011 idF VO \(EU\) 967/2012](#).
- Gemäß [Art. 25a Abs. 10 UStG 1994](#) haben die Aufzeichnungen über die MOSS-Umsätze getrennt nach den Mitgliedstaaten zu erfolgen, in denen die Umsätze ausgeführt wurden (Mitgliedstaaten des Verbrauchs). Die Aufzeichnungen sind zehn Jahre aufzubewahren und über Aufforderung des Finanzamtes bzw. der zuständigen Behörde auf elektronischem Weg zur Verfügung zu stellen. Andernfalls ist ein Ausschluss möglich (vgl. Rz 4300a). Um hinreichend ausführlich zu sein, müssen die Aufzeichnungen die in [Art. 63c VO \(EU\) 282/2011 idF VO \(EU\) 967/2012](#) genannten Informationen enthalten:
 - a) Mitgliedstaat des Verbrauchs, in dem die Dienstleistung erbracht wird;
 - b) Art der erbrachten Dienstleistung;
 - c) Datum der Dienstleistungserbringung;
 - d) Steuerbemessungsgrundlage unter Angabe der verwendeten Währung;
 - e) jede anschließende Erhöhung oder Senkung der Steuerbemessungsgrundlage;
 - f) anzuwendender Mehrwertsteuersatz;
 - g) Betrag der zu zahlenden Mehrwertsteuer unter Angabe der verwendeten Währung;
 - h) Datum und Betrag der erhaltenen Zahlungen;
 - i) alle vor Erbringung der Dienstleistung erhaltenen Vorauszahlungen;
 - j) falls eine Rechnung ausgestellt wurde, die darin enthaltenen Informationen;
 - k) Name des Dienstleistungsempfängers, soweit dem Steuerpflichtigen bekannt;

I) Informationen zur Bestimmung des Orts, an dem der Dienstleistungsempfänger ansässig ist oder seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat.

- **Änderungen der Bemessungsgrundlage von Umsätzen, die unter den MOSS fallen, sind innerhalb von drei Jahren ab dem Tag, an dem die ursprüngliche Erklärung abzugeben war, elektronisch über den MOSS vorzunehmen. Dies hat durch eine Berichtigung der ursprünglichen Erklärung zu erfolgen und wirkt auf den ursprünglichen Erklärungszeitraum zurück (ex tunc).**
- **Ein Steuerbescheid hinsichtlich der in Österreich ausgeführten Umsätze ergeht nur, wenn der Unternehmer die Abgabe der Erklärung pflichtwidrig unterlässt, diese unvollständig ist oder die Selbstberechnung unrichtig ist ([Art. 25a Abs. 14 UStG 1994](#)).**
- **Vorsteuern können nur im Erstattungsverfahren gemäß [§ 21 Abs. 9 UStG 1994](#) geltend gemacht werden ([Art. 25a Abs. 15 UStG 1994](#); Verordnung des BM für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird, [BGBl. II Nr. 279/1995](#) idF [BGBl. II Nr. 158/2014](#)).**
- **Im Falle einer Organschaft sind für Zwecke des MOSS sämtliche österreichische Organgesellschaften sowie alle österreichischen Betriebstätten von ausländischen Organgesellschaften im Registrierungsantrag als Betriebsstätten mitsamt allen ihren in- und ausländischen UIDs anzugeben.**
- **Hat ein Mitglied einer Organschaft eine Betriebsstätte in einem anderen Mitgliedstaat, wird für Zwecke der MOSS-Registrierung die Betriebsstätte als eigener Unternehmer gesehen. Leistungen, die diese Betriebsstätte erbringt, können nicht in die MOSS-Umsatzsteuererklärung der Organschaft aufgenommen werden. Dagegen sind Leistungen, die die Organschaft im Mitgliedstaat der Betriebsstätte erbringt, in die MOSS-Umsatzsteuererklärung aufzunehmen und nicht in die inländische Umsatzsteuererklärung dieser Betriebsstätte.**

Diese Ausführungen zur Organschaft gelten nur für die Abgrenzung, welche Umsätze in die MOSS-Erklärung aufzunehmen sind und haben keinerlei Auswirkung auf die sonstige umsatzsteuerliche Beurteilung der Organschaft und ihrer Umsätze.

Bundesministerium für Finanzen, 14. November 2014