

10. November 2009
BMF-010219/0277-VI/4/2009

An

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

UStR 2000, Laufende Wartung 2009

Durch diesen Erlass erfolgt die Einarbeitung der gesetzlichen Änderungen des Budgetbegleitgesetzes 2009 und des 2. Abgabenänderungsgesetzes 2008 in die UStR 2000 sowie die laufende Wartung der UStR 2000.

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

A. Das Inhaltsverzeichnis wird wie folgt ergänzt und geändert:

1. Abschnitt 1.1.2.4. wird ergänzt und Abschnitt 1.1.2.5. samt Überschrift neu eingefügt:

1.1.2.4. Auslandsleistungen (Rechtslage bis 31.12.2009)

1.1.2.5. Auslandsleistungen (Rechtslage ab 1.1.2010)

2. Vor Abschnitt 3a.4. wird Abschnitt 3a.A. neu eingefügt:

3a.A. Leistungsortregelungen bis 31.12.2009

3. Abschnitt 3a.B. wird samt folgender Unterabschnitte nach Abschnitt 3a.13. neu eingefügt:

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.12.neu Kurzfristige Vermietung von Beförderungsmitteln

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

3a.14.13.neu Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen

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

3a.14.14.1.neu Ortsbestimmung

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 und die Fernleitung oder die Übertragung über diese Netze sowie die Erbringung damit unmittelbar zusammenhängender sonstiger Leistungen (§ 3a Abs. 14 Z 15 UStG 1994)

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

3a.16.neu Verordnungsermächtigung

4. Abschnitte 5.3. und 5.4. werden neu eingefügt:

5.3. Hinzurechnungen

5.4. Umrechnung von Werten in fremder Währung

5. Abschnitt 6.1.9.2. wird geändert:

6.1.9.2. Umsätze von Aufsichtsratsmitgliedern

6. Abschnitt 6.1.15. wird geändert:

6.1.15. Pflege- und Betreuungsleistungen

7. Abschnitte 10.2.1.3. und 10.2.1.4. werden geändert und 10.2.1.5 neu eingefügt:

10.2.1.3. Umsätze von Arzneimitteln

10.2.1.4. Gegenstände der Anlage Z 44 bis Z 46

10.2.1.5. Gegenstände der Anlage Z 44 (Kunstgegenstände)

8. Abschnitt 12.2.4.2.1. wird geändert und der bisherige Abschnitt 12.2.4.2.1. wird zu Abschnitt 12.2.4.2.1a.:

12.2.4.2.1. Aufwendungen für die private Lebensführung (§ 20 Abs. 1 Z 1 bzw. Z 2 lit. a EStG 1988 idF zum 1. Jänner 1995)

12.2.4.2.1a. Unangemessen hohe, unternehmerisch veranlasste Aufwendungen für bestimmte Wirtschaftsgüter, die auch die Lebensführung betreffen (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 idF zum 1. Jänner 1995)

9. Abschnitt 19.1.1.1. bis 19.1.1.3. werden geändert:

19.1.1.1. Übergang der Steuerschuld (Rechtslage 1.1.2004 bis 31.12.2009)

19.1.1.2. Übergang der Steuerschuld (Rechtslage ab 1.1.2010)

19.1.1.3. Rechnungslegung

10. Abschnitt 21.9. wird geändert:

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

11. Abschnitt 21.10. samt folgender Unterabschnitte wird neu eingefügt:

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

21.10.1.2. Erstattungszeitraum

21.10.1.3. Verfahrensbestimmungen

21.10.1.3.1. Antragstellung

21.10.1.3.2. Frist

21.10.1.3.3. Erstattungsbetrag

21.10.1.3.4. Bescheidzustellung

21.10.1.3.5. Säumnisabgeltung

21.10.1.4. Von der Erstattung ausgeschlossene Vorsteuern

21.10.1.5. Erstattungsfähige Vorsteuern

21.10.1.6. Inkrafttreten**21.10.2. Vorsteuererstattung an Unternehmer mit Sitz im Drittlandsgebiet****21.10.2.1. Voraussetzungen****21.10.2.2. Erstattungszeitraum****21.10.2.3. Verfahrensbestimmungen****21.10.2.3.1. Antragstellung****21.10.2.3.2. Unternehmerbescheinigung****21.10.2.3.3. Vorlage von Originaldokumenten****21.10.2.3.4. Antragsfrist zur Abgabe von Erstattungsanträgen****21.10.2.4. Von der Erstattung ausgeschlossene Vorsteuern****21.10.2.5. Erstattungsfähige Vorsteuern****21.10.2.6. Fiskalvertreter, Zustellungsbevollmächtigter, Vertreter von Personenvereinigungen****21.10.2.7. Inkrafttreten**

12. Abschnitt 21.11. samt folgender Unterabschnitte wird neu eingefügt:

21.11. Vorsteuererstattung an österreichische Unternehmer**21.11.1. Vorsteuererstattung an österreichische Unternehmer durch andere EU-Mitgliedstaaten**

(Rechtslage für ab 1.1.2010 gestellte Erstattungsanträge)

21.11.1.1. Vorsteuererstattungsverfahren in Österreich**21.11.1.1.1. Antragstellung****21.11.1.1.2. Frist****21.11.1.1.3. Inkrafttreten****21.11.1.2. Vorsteuererstattungsverfahren im Erstattungsmitgliedstaat**

21.11.2. Vorsteuererstattung an österreichische Unternehmer durch Drittlandsstaaten

13. Abschnitt 22.4.3.5. wird neu eingefügt:

22.4.3.5. Energieerzeugung

14. vor Abschnitt 103a. wird Abschnitt 103a.A. eingefügt:

103a.A. Leistungsortregelungen bis 31.12.2009

15. Abschnitt 103a.B. samt Unterabschnitte wird nach Abschnitt 103a.6. neu eingefügt.

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

16. Abschnitt 121.4.5. wird neu eingefügt:

121.4.5. Übergang der Steuerschuld gemäß Art. 196 MWSt-RL 2006/112/EG idF Richtlinie 2008/8/EG (Rechtslage ab 1.1.2010)

B. Inhaltliche Änderungen:

Die Überschrift zu Abschnitt 1.1.2.4. wird um einen Hinweis auf den Geltungszeitraum ergänzt und nach der Überschrift zu Abschnitt 1.1.2.4. wird ein Satz neu eingefügt. Weiters werden Rz 80 bis Rz 82 im Hinblick auf die neue Rechtsprechung des VwGH geändert.

Die Überschrift lautet:

1.1.2.4. Auslandsleistungen (Rechtslage bis 31.12.2009)

Zur Rechtslage ab 1.1.2010 siehe Abschnitt 1.1.2.5.

Rz 80 lautet:

Unter § 1 Abs. 1 Z 2 lit. d UStG 1994 (Rechtslage bis 31.12.2003) bzw. § 1 Abs. 1 Z 2 lit. b UStG 1994 (Rechtslage ab 1.1.2004) fallen grundsätzlich die im Zusammenhang mit Kraftfahrzeugen anfallenden Ausgaben

- **für Auslandsmiete (Leasing), ausgenommen die kurzfristige, nicht länger als 21 Tage dauernde Vermietung, und**
- **für Auslandsreparaturen.**

Andere Ausgaben im Zusammenhang mit Kraftfahrzeugen (zB Treibstoff, Autobahnmaut) sind nicht erfasst.

Rz 81 lautet:

Der EuGH hat mit Urteil vom 11.09.2003, Rs C-155/01 (Cookies World) die Bestimmung des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. d UStG 1994 als gemeinschaftswidrig beurteilt (Rechtslage bis 28.3.2003).

Rz 82 lautet:

Der VwGH hat mit Erkenntnis vom 02.09.2009, 2008/15/0109 (Zeitraum April bis Dezember 2003), und weiteren Erkenntnissen (zB ebenfalls vom VwGH 02.09.2009, 2007/15/0275, betreffend die Jahre 2004 und 2005) entschieden, dass die Eigenverbrauchsbestimmungen gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 lit. d UStG 1994 (auch nach der Rechtslage ab 29.3.2003 bis 31.12.2003) bzw. gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 lit. b UStG 1994 (Rechtslage ab 1.1.2004) trotz Befristung nicht dem Gemeinschaftsrecht (Art. 17 Abs. 7 der 6. EG-Richtlinie) entsprechen. Eine Eigenverbrauchsbesteuerung *nach diesen Bestimmungen* hat daher nicht zu erfolgen.

Nach Rz 82 werden Ausführungen zur neuen Rechtslage bei Dienstleistungen ab 1.1.2010 aufgenommen und Abschnitt 1.1.2.5. samt Überschrift neu eingefügt.

1.1.2.5. Auslandsleistungen (Rechtslage ab 1.1.2010)

Rz 83 lautet:

Ab 1.1.2010 bestimmt sich der Leistungsort bei der langfristigen Vermietung von Beförderungsmitteln sowie bei Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen im zwischenunternehmerischen Bereich nach § 3a Abs. 6 UStG 1994 (Empfängerortprinzip) und bei der kurzfristigen Vermietung (unter 30 Tagen) nach dem Ort der tatsächlichen Zurverfügungstellung des Beförderungsmittels (§ 3a Abs. 12 UStG 1994). In beiden Fällen erfolgt keine Eigenverbrauchsbesteuerung nach § 1 Abs. 1 Z 2 lit. b UStG 1994.

Zur umsatzsteuerlichen Beurteilung bereits geleisteter Anzahlungen siehe Rz 638d.

Randzahlen 84 bis 100: *derzeit frei*

1.1.3. Einfuhr

Rz 103 wird um einen Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 10.7.2008, 2007/16/0025, demzufolge die Tatbestände der Einfuhr und der Lieferung nebeneinander bestehen können, ergänzt.

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. 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).**

1.3. Gemeinschaftsgebiet, Drittlandsgebiet

Rz 147 bezieht sich ua. auf die unterschiedliche steuerrechtliche Beurteilung deutscher Freihäfen, die aus deutscher Sicht umsatzsteuerrechtlich als Drittland angesehen werden, während sie nach dem EG-Vertrag – und somit aus gemeinschaftsrechtlicher Sicht - zum Gemeinschaftsgebiet gehören.

In Rz 147 wird in diesem Zusammenhang ein Hinweis auf Rz 3993 aufgenommen, die Aussagen zu innergemeinschaftlichen Lieferungen in deutsche Freihäfen enthält.

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, 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. 227 EWG-Vertrag werden diese Freihäfen weder vom Inland der jeweiligen Mitgliedstaaten noch vom Gemeinschaftsgebiet ausgenommen. Auch die 6. MWSt-RL (**MWSt-RL 2006/112/EG**) 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.

2.1.6.2. Nachhaltigkeit

2.1.6.2.2. Einzelfälle (ABC)

Die in Rz 190 zitierte VwGH-Entscheidung vom 30.9.1980, 0317/80, ist vor dem Hintergrund des Gemeinschaftsrechts überholt. Die diesbezüglichen Ausführungen zum Stichwort „Gebäudeerrichtung“ sind daher zu streichen.

Rz 190 lautet:

Archäologische Fundgegenstände: Keine Unternehmereigenschaft bei einem Volksschullehrer, der zirka zehn Jahre lang mit einem Metalldetektor nach archäologischen Gegenständen gesucht hat und diese dann - auf Drängen der Museumsdirektoren - in drei Etappen an ein Museum veräußert hat (VwGH 22.3.1993, 91/13/0190 - Grenzfall!).

Ausgleichsfinanzierung in einem einzigen Fall: bei Tätigkeit über mehrere Jahre und einer Fülle von Einzelleistungen ist Nachhaltigkeit gegeben (VwGH 14.10.1981, 81/13/0050).

Bauauftrag: Keine Nachhaltigkeit bei Vermittlung eines einzigen Bauauftrages ohne Wiederholungsabsicht (VwGH 10.9.1979, 0225/79).

Berufskartenspieler: Nachhaltige Tätigkeit eines Berufskartenspielers, der sich täglich bis zu 14 Stunden in einem Spielsalon aufhält (BFH 26.8.1993, VR 20/91).

Briefmarkensammlung: Nachhaltigkeit bei zahlreichen Einzelverkäufen während eines Zeitraumes von fünf Jahren (VwGH 20.3.1980, 2598/77).

Erben: Nachhaltigkeit, wenn die Erbengemeinschaft nach einem Maler einem Galerieunternehmer 130 Bilder aus dem Nachlass zum Verkauf überlässt (VwGH 25.1.1995,

93/13/0084), oder wenn geerbte Zahngoldvorräte durch einen Zahntechniker über mehrere Jahre Gewinn bringend verwertet werden (VwGH 19.2.1985, 84/14/0112).

Gebäudeerrichtung: Keine Nachhaltigkeit bei einmaliger Errichtung eines Gebäudes mit neun Garçonnieren und deren kurzfristigem Abverkauf im Wohnungseigentum (VwGH 30.9.1980, 0317/80).

Gewerberechtlicher Geschäftsführer: Nachhaltig ist die Tätigkeit eines gewerberechtlichen Geschäftsführers für eine einzige GmbH (VwGH 13.10.1993, 91/13/0058).

Goldmünzen: Nachhaltigkeit, wenn en bloc gekaufte Goldmünzen in mehreren Einzelverkäufen wieder veräußert werden; keine Nachhaltigkeit, wenn die Münzen "angespart" wurden (VwGH 12.12.1988, 87/15/0107).

Jahreswagen: Keine Nachhaltigkeit bei Verkauf von "Jahreswagen" durch Angehörige von Automobilfabriken (BFH 18.7.1991, VR 86/87).

2.3. Körperschaften des öffentlichen Rechts

Rz 265 wird hinsichtlich der Ermittlung der AfA-Komponente klarstellend ergänzt. Weiters erfolgt eine Anpassung der Behandlung bestehender Bestandverhältnisse an die nun mehr gefestigte Rechtsprechung des VwGH.

2.3.1. Betriebe gewerblicher Art

Rz 265 lautet:

Die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch Körperschaften des öffentlichen Rechts gilt auch als unternehmerische Tätigkeit, wenn sie nicht wirtschaftlich herausgehoben bzw. nicht von wirtschaftlichem Gewicht ist. Ob eine Vermietung und Verpachtung von Grundstücken im Sinne des § 2 Abs. 3 UStG 1994 letzter Teilsatz vorliegt, ist danach zu beurteilen, ob ein Bestandvertrag nach § 1090 ABGB gegeben ist (vgl. VwGH 3.9.2008, 2003/13/0086). Zivilrechtliches Hauptkriterium eines Bestandvertrages ist seine Entgeltlichkeit.

Eine Anerkennung als Bestandverhältnis setzt grundsätzlich neben der Deckung der (laufenden oder zeitlich anteiligen) Betriebskosten (§§ 21 bis 24 MRG) ein Entgelt für den Gebrauch des Grundstückes in Form einer jährlichen oder zeitlich anteiligen AfA-Komponente voraus. Als AfA-Komponente pro Jahr sind mindestens 1,5% der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten **inklusive Grund und Boden** einschließlich aktivierungspflichtiger Aufwendungen und Kosten von Großreparaturen anzusetzen.

Die angesprochene AfA-Komponente stellt lediglich eine Messgröße für das erforderliche Mindestentgelt eines anzuerkennenden Bestandverhältnisses dar, sodass weitere ertragsteuerliche Ableitungen zur AfA iSd §§ 7 ff EStG 1988 daraus nicht getroffen werden können. Subventionen bzw. Zuwendungen iSd § 3 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 idgF kürzen die AfA-Bemessungsgrundlage nicht.

Sind historische Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten oder Aufwendungen für Großreparaturen nicht mehr bekannt, so ist der Wert des Grundstückes im Schätzungswege zu ermitteln, wobei als AfA-Bemessungsgrundlage der gemeine Wert iSd § 10 BewG 1955 idgF herangezogen werden kann. Soweit glaubhaft gemacht werden kann, dass Grund und Boden unentgeltlich erworben wurde, kann dieser außer Ansatz gelassen werden.

Der vermietenden Körperschaft des öffentlichen Rechts entstandene Drittosten wie zB Anmietungskosten, Leasingkosten oder Kosten eines Baurechtes sind an den Mieter ungekürzt weiterzuverrechnen.

Diese Kriterien sind bei jenen Miet- und Pachtverhältnissen zu beachten, die ab 1. Jänner 2008 begründet werden. **Bestehende Bestandverhältnisse, die bereits vor dem 1. Jänner 2008 begründet wurden und den damaligen Richtlinien entsprochen haben (= zumindest Deckung der laufenden Betriebskosten), werden aufgrund der nunmehrigen Rechtsprechung des VwGH (zB VwGH 03.09.2008, 2003/13/0086) weiterhin als unternehmerische Tätigkeit anerkannt, wenn sie ab dem 1. Jänner 2011 an die bestehenden Richtlinien angeglichen werden.**

Gebrauchsüberlassungen, die nicht auf Bestandverträgen beruhen, begründen keinen (fiktiven) Betrieb gewerblicher Art.

2.3.5. Einzelfälle

In Rz 272 werden die VwGH-Entscheidungen, VwGH 04.02.2009, 2006/15/0220 sowie VwGH 04.02.2009, 2008/15/0174 zur Frage der Hoheitlichkeit der entgeltlichen Nutzungsüberlassung von Aufbahrungshallen, Einsegnungshallen oder Leichenhallen durch Gemeinden übernommen.

Rz 272 lautet:

Betrieb gewerblicher Art: Die unentgeltliche Überlassung eines Betriebes gewerblicher Art, mit dem Zweck, der Gemeinde Kosten zu ersparen, stellt keinen Betrieb gewerblicher Art dar (VwGH 4.11.1998, 97/13/0133).

Internate und Schülerheime: Internate und Schülerheime, die öffentlichen Schulen oder Schulen mit Öffentlichkeitsrecht (zB land- und forstwirtschaftliche Fachschulen oder Schulen von kirchlichen Orden oder Kongregationen) angeschlossen sind, zählen zum Unternehmensbereich des jeweiligen Schulerhalters (Beherbergung und Verpflegung). Zur Steuerbefreiung siehe Rz 977 bis Rz 979, zur Optionsmöglichkeit Rz 988.

Maut-Vignette: Die Duldung der Benützung der Bundesautobahnen und Bundesschnellstraßen gegen Entgelt stellt eine unternehmerische Tätigkeit des Bundes im Sinne des § 2 Abs. 3 UStG 1994 dar.

Nutzungsüberlassung von Aufbahrungshallen, Einsegnungshallen oder Leichenhallen: Bei der Entscheidung, ob eine solche Tätigkeit im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung oder unter den gleichen rechtlichen Bedingungen wie von privaten Wirtschaftsteilnehmern ausgeübt wird, muss auf die nach der maßgeblichen landesgesetzlichen Regelung vorgesehenen Ausführungsmodalitäten und – bei gesetzlich vorgesehener Wahlmöglichkeit zwischen hoheitlicher oder privatrechtlicher Ausgestaltung der Nutzungsüberlassung – auf deren tatsächliche, gesetzeskonforme Umsetzung abgestellt werden. Die Ausübung der Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt ist jedenfalls dann anzunehmen, wenn die Ausübung dieser Tätigkeit das Gebrauchmachen von hoheitlichen Befugnissen umfasst. Dies ist zB der Fall bei bescheidmäßiger Vorschreibung der Aufbahrungsgebühren (VwGH 04.02.2009, 2006/15/0220) oder bei pauschaler Vorschreibung von „Hallengebühren“

gemeinsam mit den sonstigen Friedhofsgebühren (VwGH 04.02.2009, 2008/15/0174).

Eine hoheitliche Tätigkeit liegt auch dann vor, wenn die Nutzungsüberlassung in einen allgemeinen (aus der Betrachtung des österreichischen Rechts nicht-unternehmerischen) Friedhofsbetrieb iSd § 2 Abs. 5 KStG 1988 eingebettet ist (VwGH 04.02.2009, 2008/15/0174 sowie VwGH 20.01.2005, 2000/14/0203).

Sollte sich nach den genannten Kriterien hingegen eine privatrechtliche Nutzungsüberlassung (Vermietung iSd § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994) ergeben, ist zu beachten, dass ein Betrieb gewerblicher Art iSd § 2 Abs. 3 letzter Satz UStG 1994 nur dann vorliegt, wenn die zivilrechtlichen Voraussetzungen für das Vorliegen eines Bestandvertrages nach österreichischem Recht erfüllt werden (vgl. dazu UStR 2000 Rz 265). Fällt die Nutzungsüberlassung von Aufbahrungshallen usw. nicht unter diesen engeren Vermietungsbegriff, dann liegt auch keine unternehmerische Tätigkeit iSd § 2 Abs. 3 letzter Satz UStG 1994 vor (vgl. VwGH 04.02.2009, 2006/15/0220 sowie VwGH 03.09.2008, 2003/13/0086).

Regenwasser: Eine Kanalisationssanlage 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 Kanalisationssanlage geleitet wird, liegt ein Tatbestand für den Eigenverbrauch nicht vor, wenn die Kanalisationssanlage 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.

3.1. Begriff der Lieferung

In Rz 342 werden Verweise eingefügt.

Rz 342 lautet:

Eine Lieferung liegt vor, wenn der Unternehmer jemand anderen befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen.

Gegenstände sind

- körperliche Sachen oder
- andere Wirtschaftsgüter, die nach der Verkehrsauffassung wie körperliche Sachen behandelt werden [zB Energie, Gas, elektrischer Strom (VwGH 10.11.1995, 94/17/0219), Wärme (vgl. Abschnitt V Art. 5 Abs. 2 6. MWSt-RL), Dampf, Wasserkraft, Tiere, Kundenstock, Firmenwert (VwGH 20.01.1992, 91/15/0067, VwGH 27.01.1994, 93/15/0156)]. **Zum Ort der Lieferung eines Kundenstocks siehe Rz 422, zum Ort der Lieferung von Gas oder Elektrizität siehe Rz 422a und Rz 422b bzw. Rz 474 bis Rz 474e.**

Rz 345 wird dahin gehend geändert, dass sich der Leistungsstandort beim Verkauf des Abschusses von Wild nach § 3a Abs. 6 UStG 1994 richtet und ergänzend dazu werden in Rz 348 Verweisanpassungen vorgenommen.

Rz 345 lautet:

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

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

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

Herkunfts nachweise nach § 8 Ökostromgesetz und RECS Zertifikate: Die steuerbare Übertragung von Herkunfts nachweisen nach § 8 Ökostromgesetz und RECS Zertifikaten stellt eine sonstige Leistung dar, die unter **§ 3a Abs. 6 bzw. Abs. 14 UStG 1994 (bis 31.12.2009: § 3a Abs. 10 UStG 1994 - Katalogleistung)** fällt. Sie ist nicht gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 UStG 1994 steuerbefreit.

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

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

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

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

Software - Überlassung: Beim Verkauf von Standard-Software auf Diskette oder anderen Datenträgern liegt eine Lieferung vor (**siehe auch Rz 642c**). Bei der Überlassung nicht standardisierter Software, die speziell nach den Anforderungen des Anwenders erstellt wird oder die eine vorhandene Software den Bedürfnissen des Anwenders individuell anpasst, liegt eine sonstige Leistung vor. Auch die Übertragung von Standard-Software auf elektronischem Weg (zB Internet) ist eine sonstige Leistung.

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

Tonträger (Compact Discs, Musikkassetten, Schallplatten): Der Verkauf eines Tonträgers im Einzelhandel an einen Letztverbraucher ist eine Lieferung. Anders wäre der Fall zu beurteilen, wenn die Übertragung eines Rechtes der wesentliche wirtschaftliche Gehalt des Leistungsaustausches wäre.

Beispiel:

*Der Unternehmer A verkauft dem Betreiber eines Rundfunkunternehmens R Tonträger mit Musik, die A selbst aufgenommen hat. A räumt dem R das Werknutzungsrecht ein, die Musikaufnahmen bei seinen Rundfunksendungen zu verbreiten, sowie die Tonträger bei Bedarf zu vervielfältigen. Der wesentliche wirtschaftliche Gehalt der Leistungen des A besteht in der Einräumung von Werknutzungsrechten im Sinne von §§ 24, 26 und 27 Urheberrechtsgesetz, BGBl. Nr. 111/1936. A hat daher eine sonstige Leistung erbracht, die unter **§ 3a Abs. 6 bzw. Abs. 14 Z 1 UStG 1994 (bis 31.12.2009: § 3a Abs. 10 Z 1 UStG 1994 - Katalogleistung)** fällt (VwGH 05.06.1963, 1870/61).*

Treibhausgasemissionszertifikate: Die steuerbare Übertragung von Treibhausgasemissionszertifikaten iSd Richtlinie 2003/87/EG stellt eine sonstige Leistung dar, die unter **§ 3a Abs. 6 bzw. Abs. 14 UStG 1994 (bis 31.12.2009: § 3a Abs. 10 UStG 1994 – Katalogleistung)** fällt.

Sie ist nicht gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 UStG 1994 steuerbefreit.

Verlagsvertrag: Übergibt ein Autor dem Verleger ein Manuskript und räumt er diesem ein Werknutzungsrecht (§§ 24 und 26 Urheberrechtsgesetz, BGBl. Nr. 111/1936) daran ein, liegt im Unterschied zum Bücherverkauf eine sonstige Leistung vor, die unter **§ 3a Abs. 6 bzw. Abs. 14 Z 1 UStG 1994 (bis 31.12.2009: § 3a Abs. 10 Z 1 UStG 1994 - Katalogleistung)** fällt, weil die Einräumung dieses Rechtes im Vordergrund steht (VwGH 29.06.1959, 2466/57; VwGH 15.09.1986, 84/15/0186, 84/15/0187).

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

Wildabschuss: Die dem Leistungsempfänger vom Unternehmer eingeräumte Möglichkeit, in einem dem Unternehmer gehörigen Gatterrevier Wild abzuschießen und sich die Trophäe sowie das Fleisch des Wildes zuzuwenden, ist eine einheitliche Leistung. Je nachdem, ob die Überlassung des Fleisches samt Trophäe einerseits oder das Dulden der Jagd und des Abschusses andererseits als Leistungsinhalt überwiegt, liegt eine Lieferung oder sonstige

Leistung vor. Ist der Verkehrswert der Trophäen und des ebenso überlassenen Fleisches **niedriger** als die Hälfte des vom Jagdgast aufzuwendenden Entgeltes, liegt eine sonstige Leistung vor (VwGH 14.03.1980, 2045/79; VwGH 13.05.1982, 81/15/0013), **die unter § 3a Abs. 9 UStG 1994 (Grundstücksort; bis 31.12.2009: § 3a Abs. 6 UStG 1994) fällt.**

Zeitschriftenherstellung: Die Herstellung von Zeitschriften unter Bereitstellung von Text und Bildmaterial durch den Auftraggeber ist als Lieferung von Zeitschriften zu behandeln.

3.1.3.3. ABC der einheitlichen Leistungen und unselbstständigen Nebenleistungen

Rz 348 lautet:

Anschluss an Strom-, Wasser- und Gasleitungen: Siehe Rz 1170.

Anschluss an das Kabelfernsehnetz: Siehe Rz 1284.

Beförderung als Nebenleistung: Ist die Beförderungsleistung im Vergleich zu einer anderen am Leistungsaustausch teilnehmenden Leistung von untergeordneter Bedeutung, kann sie eine unselbstständige Nebenleistung sein.

Bei einer Zufuhr des Liefergegenstandes darf idR der wirtschaftlich einheitliche Liefervorgang umsatzsteuerrechtlich nicht in die Lieferung der Ware und in eine Beförderungsleistung (Zustellung) zerlegt werden (VwGH 10.5.1957, 0426/55 zur Zustellung von Sand; VwGH 3.6.1964, 1437/62 zur Zustellung von Steinen zur Baustelle).

Der Transport von Kindern vom und zum Kindergarten, gleichgültig ob alle Kinder, die den Kindergarten besuchen, befördert werden, ist eine Nebenleistung zur Hauptleistung "Kindergartenbetrieb" (VwGH 17.9.1996, 93/14/0055).

Rafting – Personenbeförderung tritt in den Hintergrund (siehe Rz 1313).

Sommerrodelbahn siehe Rz 1313.

Beförderungsnebenleistungen: Werden das Beladen, Entladen, Inkasso (EuGH 12.6.1979, Rs C-126/78, "N.V. Nederlandse Spoorwegen"), Umschlagen, Lagern, Besorgen der Versicherung, Entrichten des Zolls und/oder der EUSt (VwGH 29.1.1998, 96/15/0066), eine allfällige Transportbegleitung und ähnliche mit der Beförderung eines Gegenstandes im Zusammenhang stehende Leistungen vom befördernden Unternehmer erbracht, sind sie als Nebenleistungen der Güterbeförderung anzusehen.

Kreditgewährung: Siehe Rz 754 bis Rz 758.

Lehrtätigkeit: Die Überlassung von Büchern, Skripten und sonstigen schriftlichen Unterlagen, die in Zusammenhang mit der Lehrtätigkeit stehen, durch jenen Unternehmer, der diese Tätigkeit ausführt, ist als unselbstständige Nebenleistung zur Lehrtätigkeit anzusehen (VwGH 17.12.1996, 96/14/0016; vgl. VwGH 28.9.1976, 1545/74).

Die Überlassung eines Kurskonzeptes an ein auf dem Gebiet der Berufsbildung tätiges Unternehmen und die im Rahmen dieses Konzeptes erfolgende Lehrtätigkeit derselben Person stellen selbstständige Hauptleistungen dar (VwGH 27.8.1990, 89/15/0128).

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

Möblierte Wohnungen bzw. Geschäftsräumlichkeiten: Siehe Rz 888 und Rz 894.

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

Rechtsanwalt - Prozessführung als einheitliche Leistung: Die Vertretungshandlungen eines Rechtsanwaltes in einem Prozess sind als einheitliche sonstige Leistung anzusehen, die im Zeitpunkt der rechtskräftigen Beendigung des Prozesses als ausgeführt gilt (VwGH 20.12.1996, 96/17/0451).

Reparaturen in Verbindung mit Lieferungen: Siehe Rz 345.

Restaurationsumsätze: Zur Beurteilung als einheitliche sonstige Leistung siehe Rz 345.

Die Abgabe von Getränken im Rahmen eines Restaurationsumsatzes ist nicht als unselbstständige Nebenleistung der Abgabe von Speisen anzusehen. Auch kann die Abgabe von Speisen nicht als unselbstständige Nebenleistung der Abgabe von Getränken angesehen werden (VwGH 24.11.1998, 98/14/0055).

Seminarleistungen: Leistungen wie die Bereitstellung eines Seminarraumes samt Grundausstattung und Technik, Seminarbetreuung und Getränkeverabreichung stellen keine unselbstständigen Nebenleistungen zur Beherbergung dar (VwGH 20.2.2008, 2006/15/0161). Siehe auch Rz 1200.

Serviceleistungen bei Leasingverträgen: Wird beim Abschluss eines Leasingvertrages über die Gebrauchsüberlassung eines KFZ auch ein "Servicevertrag" abgeschlossen, so handelt es sich bei den im Rahmen des Servicevertrages zu erbringenden Leistungen (hier: "Kaskoschutz" und "Verschleißreparatur") um unselbstständige Nebenleistungen zur Gebrauchsüberlassung des KFZ (VwGH 17.9.1990, 89/15/0048).

Trainer: Trainings- und Wettkampfplanung sowie die Betreuung von Athleten auf Trainingskursen im In- und Ausland stellen eine einheitliche sonstige Leistung dar. Jener Teil der Tätigkeiten des Trainers, der der Werbung und Öffentlichkeitsarbeit dient, unterliegt keiner gesonderten Beurteilung (VwGH 25.1.2000, 94/14/0123).

Warenumschließungen (Flaschen, Kisten, Fässer, sonstige Verpackungen), die üblicherweise vom Lieferer beigestellt werden, und für die Pfandgelder vereinbart werden, teilen das umsatzsteuerliche Schicksal der Lieferung (vgl. VwGH 30.5.1988, 86/15/0119).

Wasserlieferungen, Wasserzähler: Siehe "Anschluss an Strom-, Wasser- und Gasleitungen".

Randzahlen 349 bis 360: *derzeit frei*

3.7. Verschaffung der Verfügungsmacht

In Rz 422 wird eine Klarstellung zum Leistungsort für die Lieferung eines Kundenstocks aufgenommen.

Rz 422 lautet:

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

Beispiel:

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

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

Ein Kundenstock wird dort geliefert, wo der überwiegende Teil der Kunden im Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht ansässig ist.

Zum Ort der Lieferung von Gas oder Elektrizität siehe Rz 422a und Rz 422b bzw. Rz 474 bis Rz 474e.

In Rz 474d erfolgt eine Verweisänderung.

Rz 474d lautet:

Bei der Lieferung von Gas oder Elektrizität an einen Wiederverkäufer gilt entweder der Ort, von dem aus dieser sein Unternehmen betreibt, oder - wenn die Lieferung an eine Betriebsstätte des Wiederverkäufers ausgeführt wird - der Ort dieser Betriebsstätte als Ort der Lieferung. Eine Lieferung erfolgt an eine Betriebsstätte, wenn sie ausschließlich oder überwiegend für diese bestimmt ist; die Rz 564 und **Rz 639c** gelten sinngemäß. Es kommt nicht darauf an, wie und wo der Wiederverkäufer die gelieferten Gegenstände tatsächlich verwendet (vgl. § 3 Abs. 13 UStG 1994). Somit gilt diese Regelung auch für die für den eigenen Verbrauch des Wiederverkäufers gelieferte Menge. Dies ist insbesondere von Bedeutung bei der Verwendung für eigene Zwecke in eigenen ausländischen Betriebsstätten und ausländischen Betriebsstätten des Organträgers; auch insoweit verbleibt es bei der Besteuerung im Sitzstaat, soweit nicht unmittelbar an die ausländische Betriebsstätte geliefert wird.

In Rz 487 erfolgt eine Änderung im Hinblick auf die neue Rechtslage gemäß § 3a UStG 1994 ab 1.1.2010.

3a.1a.5. Ort des Eigenverbrauches

Rz 487 lautet:

Der Ort des Eigenverbrauches nach § 3a Abs. 1a Z 1 UStG 1994 (vorübergehende Verwendung für Zwecke außerhalb des Unternehmens) von beweglichen körperlichen Gegenständen bestimmt sich nach **§ 3a Abs. 7 UStG 1994 (bis 31.12.2009: § 3a Abs. 12 UStG 1994)**, von Grundstücken gemäß **§ 3a Abs. 9 UStG 1994 (bis 31.12.2009: § 3a Abs. 6 UStG 1994)** nach dem Ort des Grundstückes. Der Ort des Eigenverbrauches

nach § 3a Abs. 1a Z 2 UStG 1994 (Entnahme einer sonstigen Leistung, die nicht unter Z 1 fällt) ist dort, wo die entsprechende Leistung ausgeführt wird.

Beispiel:

Der Unternehmer benützt ein zum Unternehmensbereich gehöriges KFZ fallweise für Privatfahrten sowohl im Inland als auch im Ausland. Ort des Eigenverbrauches für sämtliche Privatfahrten ist gemäß § 3a Abs. 7 UStG 1994 (bis 31.12.2009: § 3a Abs. 12 UStG 1994) der Unternehmerort.

Die nachfolgenden Ergänzungen betreffen die neue Rechtslage hinsichtlich Dienstleistungen ab 1.1.2010 (siehe BBG 2009, BGBl. I Nr. 52/2009).

Vor Abschnitt 3a.4. wird eine Überschrift eingefügt. Die Überschrift lautet:

3a.A. Leistungsortregelungen bis 31.12.2009

Zur Rechtslage ab 1.1.2010 siehe Abschnitt 3a.B.

Nach Abschnitt 3a.13. wird im Hinblick auf die neuen Leistungsortbestimmungen bei den sonstigen Leistungen ab 1.1.2010 ein neuer Abschnitt 3a.B. samt neuer Überschrift eingefügt.

Der Abschnitt und die Überschrift lauten:

3a.B. Leistungsortregelungen ab 1.1.2010

Rz 638a lautet:

Die zur Umsetzung der RL 2008/8/EG erforderlichen Änderungen der Leistungsortregelungen für sonstige Leistungen treten mit 1.1.2010 in Kraft (siehe Budgetbegleitgesetz 2009, BGBl. I Nr. 52/2009). Die neuen Leistungsortregelungen differenzieren nicht nur nach der Art der Leistung, sondern auch danach, ob der Leistungsempfänger ein Unternehmer oder Nichtunternehmer ist. § 3a Abs. 6 UStG 1994 enthält die Generalklausel für unternehmerische, § 3a Abs. 7 UStG 1994 jene für nichtunternehmerische Leistungsempfänger. § 3a Abs. 8 bis 16 UStG 1994 enthalten spezielle Leistungsortregelungen, die teilweise nur für nichtunternehmerische, teilweise auch für unternehmerische Leistungsempfänger gelten. Weiters sind die

speziellen Leistungsortregelungen für Besorgungsleistungen (§ 3a Abs. 4 UStG 1994), den Binnenmarkt (Art. 3a UStG 1994) und für Reiseleistungen gemäß § 23 Abs. 3 UStG 1994 zu beachten.

Rz 638b lautet:

Der Ort für Reiseleistungen gemäß § 23 UStG 1994 bestimmt sich gemäß § 23 Abs. 3 UStG 1994 stets nach § 3a Abs. 7 UStG 1994. Danach ist der Unternehmerort maßgebend.

Rz 638c lautet:

Bedient sich der Unternehmer bei Ausführung einer sonstigen Leistung eines anderen Unternehmers als Erfüllungsgehilfen, der die sonstige Leistung im eigenen Namen und für eigene Rechnung ausführt, so ist der Ort der Leistung für jede dieser Leistungen für sich zu bestimmen.

Beispiel:

Die österreichische Körperschaft des öffentlichen Rechts P (mit UID) erteilt dem Unternehmer F in Frankreich den Auftrag, ein Gutachten zu erstellen, das P in ihrem Hoheitsbereich auswerten will. F vergibt bestimmte Teilbereiche an den Unternehmer U im Inland und beauftragt ihn, die Ergebnisse seiner Ermittlungen unmittelbar P zur Verfügung zu stellen.

Die Leistung des U wird nach § 3a Abs. 6 UStG 1994 dort ausgeführt, wo F sein Unternehmen betreibt und ist daher im Inland nicht steuerbar. Der Ort der Leistung des F an P ist ebenfalls nach § 3a Abs. 6 UStG 1994 zu bestimmen; die Leistung ist damit in Österreich steuerbar. Die Steuerschuld geht gemäß § 19 Abs. 1 UStG 1994 auf die österreichische Körperschaft des öffentlichen Rechts P über.

Rz 638d lautet:

Die in § 3a Abs. 4 bis 15 UStG 1994 und Art. 3a UStG 1994 idF BGBI. I Nr. 52/2009 normierten Leistungsortregelungen gelten für Umsätze, die nach dem 31.12.2009 ausgeführt werden (vgl. § 28 Abs. 33 Z 1 UStG 1994). Maßgebend für die Anwendbarkeit der neuen Leistungsortregelungen ist der Zeitpunkt der Leistungserbringung. Wurden Anzahlungen vor dem 31.12.2009 für Umsätze

geleistet, die erst nach dem 31.12.2009 ausgeführt werden, ist eine allfällige Korrektur im ersten Voranmeldungszeitraum 2010 vorzunehmen.

Beispiel:

Ein österreichischer Unternehmer hat von einem deutschen Leasinggeber einen PKW geleast, den der Unternehmer in Österreich unternehmerisch verwendet. Im Jahr 2009 leistet der Unternehmer Anzahlungen, die sich auf Leistungszeiträume ab 1.1.2010 beziehen.

Diese Anzahlungen sind aufgrund der Leistungsortregelung des § 3a Abs. 6 UStG 1994 in Österreich steuerbar und steuerpflichtig. Hinsichtlich der auf diese Anzahlungen entfallenden Umsatzsteuer (Steuersatz 20%) kommt es zum Übergang der Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1 UStG 1994 auf den österreichischen Unternehmer. Die Steuer ist in der ersten UVA des Jahres 2010 zu erklären. Ein Vorsteuerabzug steht gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 – von den dort genannten Ausnahmen abgesehen – für den PKW nicht zu, so dass der österreichische Unternehmer die übergegangene Steuer bis 15.3.2010 (bei vierteljährlichem Voranmeldungszeitraum bis 15.5.2010) entrichten muss.

Randzahlen 638e bis 638f: derzeit frei

3a.4.neu Besorgungsleistung

Rz 638g lautet:

Ein Besorgen liegt vor, wenn ein Unternehmer für Rechnung eines anderen im eigenen Namen Leistungen durch einen Dritten erbringen lässt oder wenn ein Unternehmer für Rechnung eines anderen im eigenen Namen Leistungen an Dritte erbringt.

Das Handeln muss für fremde Rechnung erfolgen. Das bedeutet, dass das wirtschaftliche Risiko, das mit der besorgten Leistung verbunden ist, nicht vom Besorgenden getragen wird. Daher ist zB ein Handeln auf fremde Rechnung ausgeschlossen, wenn der Besorgende mehr aufwendet, als er von seinem Auftraggeber erhält. Neben dem Kostenersatz wird der Besorgende regelmäßig ein eigenes Besorgungsentgelt verrechnen (VwGH 27.08.1990, 89/15/0079; vgl. zB die Provision des Spediteurs gemäß § 409 UGB).

Rz 638h lautet:

Die für die besorgte Leistung geltenden Vorschriften sind auf die Besorgungsleistung entsprechend anzuwenden. Danach sind die sachbezogenen umsatzsteuerlichen Merkmale der besorgten Leistung auch für die Besorgungsleistung maßgebend. Zur Bestimmung des Ortes der sonstigen Leistungen sind daher die Vorschriften anzuwenden, die für die Bestimmung des Ortes der besorgten Leistung gelten, soweit nicht für die Besorgungsleistung eine besondere Regelung besteht, zB für die Reisebüros in § 23 UStG 1994. Entsprechendes gilt für die Frage einer Steuerbefreiung und Steuerermäßigung.

Beispiel 1:

Der Spediteur A mit Sitz im Inland besorgt für den Unternehmer B mit Sitz im Inland die Beförderung eines Gegenstandes von Klagenfurt nach Zürich. Die Beförderung führt der Unternehmer C durch.

Die grenzüberschreitende Beförderung des C ist gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 in Österreich steuerbar und nach § 6 Abs. 1 Z 3 lit. a UStG 1994 steuerfrei. Das Gleiche gilt für die Besorgungsleistung des A.

Beispiel 2:

Der Bauunternehmer A besorgt für den Bauherrn B die Leistung des Handwerkers C, dessen Umsätze nach § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 steuerfrei sind.

Diese persönliche Begünstigung der Kleinunternehmerregelung ist nicht auf den Bauunternehmer übertragbar. Die Besorgungsleistung des A ist daher nicht steuerfrei.

Beispiel 3:

Der Unternehmer W in Wien beauftragt den Unternehmer CH in der Schweiz, Werbemaßnahmen in Österreich zu besorgen. CH beauftragt seinerseits den österreichischen Unternehmer L in Linz mit der Durchführung.

Die Leistung des L an CH wird gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 dort ausgeführt, wo der Empfänger der Leistung (CH) sein Unternehmen betreibt (Schweiz). Auf die Besorgungsleistung des CH an W sind dieselben Regeln über den Leistungsort anzuwenden. Gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 wird die Leistung dort ausgeführt, wo der Empfänger (W) sein Unternehmen betreibt. Ort der Besorgungsleistung ist daher in Österreich. Die Steuerschuld für die Besorgungsleistung des CH geht nach § 19 Abs. 1 UStG 1994 auf W als Leistungsempfänger über.

Beispiel 4:

Der Konsument K, Wien, bringt ein defektes Bügeleisen zum Elektrohändler E, Wien. Dieser repariert es nicht selbst, sondern schickt es vereinbarungsgemäß gegen Kostenersatz zum Hersteller H nach München. Der Hersteller H repariert den Gegenstand, ohne Hauptstoffe beizustellen.

H erbringt an E eine Werkleistung an einem beweglichen körperlichen Gegenstand. Der Ort der Werkleistung liegt gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 in Österreich. Die Steuerschuld für die Werkleistung des H geht gemäß § 19 Abs. 1 UStG 1994 auf E als Leistungsempfänger über.

Geht man von einer Besorgungsleistung des E aus, so sind die für die besorgte Leistung geltenden Rechtsvorschriften entsprechend auf die Leistung des E an K anzuwenden. E tätigt somit ebenfalls eine Werkleistung, deren Ort nach § 3a Abs. 11 lit. c UStG 1994 in Deutschland liegt.

Beispiel 5:

Wie Beispiel 4, jedoch tauscht der Hersteller H die Bodenplatte komplett aus. H tätigt damit eine innergemeinschaftliche (Werk)Lieferung an den Elektrohändler E; dieser tätigt einen innergemeinschaftlichen Erwerb. E tätigt im Sinne der Regelung über die Besorgungsleistung bei der Lieferung (Kommissionsgeschäft) seinerseits eine steuerbare und steuerpflichtige Lieferung in Österreich (Steuersatz 20%).

Randzahlen 638i bis 638j: *derzeit frei*

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

3a.5.1.neu Allgemeines

Rz 638k lautet:

§ 3a Abs. 5 UStG 1994 normiert, wer für die neuen Leistungsortregelungen gemäß § 3a Abs. 6 bis 16 UStG 1994 und gemäß Art. 3a UStG 1994 als unternehmerischer bzw. nichtunternehmerischer Leistungsempfänger gilt.

Randzahlen 638l bis 638m: *derzeit frei*

3a.5.2.neu Unternehmer

Rz 638n lautet:

Der in § 3a Abs. 5 Z 1 und Z 2 UStG 1994 normierte Begriff des Unternehmers ist weiter als jener des § 2 UStG 1994 und gilt nur für den Leistungsempfänger, nicht für den die Leistung erbringenden Unternehmer.

Rz 638o lautet:

Als unternehmerischer Leistungsempfänger gilt nach § 3a Abs. 5 Z 1 UStG 1994:

- **ein Unternehmer iSd § 2 UStG 1994, der die sonstige Leistung für seine steuerbaren Tätigkeiten bezieht;**
- **ein Unternehmer iSd § 2 UStG 1994, der die sonstige Leistung ganz oder teilweise für seine nicht steuerbaren (nicht wirtschaftlichen) Tätigkeiten bezieht.**

Beispiel 1:

Eine geschäftsleitende Holding, die nur gegenüber der Tochtergesellschaft A Verwaltungsleistungen erbringt und in die Verwaltung der Tochtergesellschaft B nicht eingreift, wird nur gegenüber der Tochtergesellschaft A unternehmerisch tätig. Bezieht sie eine Beratungsleistung für ihren nichtunternehmerischen Bereich, dh. für ihre Beteiligung an der B, gilt sie für die Bestimmung des Leistungsortes der Beratungsleistung dennoch als Unternehmer.

Beispiel 2:

Die österreichische Gemeinde G, die neben ihrer Hoheitstätigkeit auch unternehmerisch tätig ist, gibt eine Studie über Organisations- und Arbeitsabläufe der (hoheitlichen) Gemeindeverwaltung und deren Verbesserung in Auftrag. Der Auftragnehmer ist das deutsche Beratungsunternehmen D. Die Gemeinde G gilt für die Ermittlung des Leistungsortes der Beratungsleistung als Unternehmer. Der Leistungsort der Beratungsleistung des D liegt daher in Österreich. Die Steuerschuld geht gemäß § 19 Abs. 1 UStG 1994 auf die Gemeinde G über.

Unecht befreite Unternehmer (zB Kleinunternehmer) und pauschalierte Land- und Forstwirte fallen unter den Unternehmerbegriff des § 2 UStG 1994 und sind daher jedenfalls von § 3a Abs. 5 Z 1 UStG 1994 erfasst. Die Erwerbsschwelle findet für sonstige Leistungen keine Anwendung.

Rz 638p lautet:

Als unternehmerischer Leistungsempfänger gilt nach § 3a Abs. 5 Z 2 UStG 1994:

- **eine nicht unternehmerisch tätige juristische Person, die über eine UID verfügt.**

Beispiel:

Ein gemeinnütziger Verein, der nicht unternehmerisch tätig ist, aber zB wegen des Überschreitens der Erwerbsschwelle über eine UID verfügt, bezieht eine Beratungsleistung. Es kommen die Leistungsortregelungen für Unternehmer zur Anwendung.

Rz 638q lautet:

Bezieht ein Unternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 1 und Z 2 UStG 1994 eine sonstige Leistung ausschließlich für seinen privaten Bedarf oder für den Bedarf seines Personals und steht dies bereits im Zeitpunkt des Leistungsbezugs fest, kommen die Leistungsortregelungen für Nichtunternehmer zur Anwendung.

Rz 638r lautet:

Eine einheitliche Leistung kann für die Leistungsortbestimmung nicht in mehrere Leistungen aufgespalten werden. Das gilt auch dann, wenn sie einem gemischten Verwendungszweck dient. Wird die empfangene sonstige Leistung sowohl für steuerbare Tätigkeiten, als auch für nicht steuerbare Tätigkeiten, darunter auch für persönliche Zwecke des Unternehmers, verwendet, richtet sich der Leistungsort nach den zwischenunternehmerischen Leistungsortregelungen.

Rz 638s lautet:

Die neue Unternehmerdefinition des § 3a Abs. 5 Z 1 und Z 2 UStG 1994 hat keine Auswirkungen auf die Berechtigung zum Vorsteuerabzug.

Randzahlen 638t bis 638u: *derzeit frei*

3a.5.3.neu Nichtunternehmer

Rz 638v lautet:

Als nichtunternehmerischer Leistungsempfänger gilt nach § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994:

- **ein Unternehmer iSd § 2 UStG 1994, der eine sonstige Leistung ausschließlich für rein private Zwecke bezieht;**
- **eine nicht unternehmerisch tätige juristische Person, die über keine UID verfügt;**
- **eine natürliche Person oder Personengemeinschaft, die nicht Unternehmer iSd § 2 UStG 1994 ist.**

Randzahlen 638w bis 638x: *derzeit frei*

3a.5.4.neu Identifizierung als Unternehmer/Nichtunternehmer

Rz 638y lautet:

Der Nachweis, dass der Leistungsempfänger ein Unternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 1 und Z 2 UStG 1994 ist, kann durch die UID des Leistungsempfängers erbracht werden (zur Überprüfung der UID siehe Rz 4351 ff).

Hat ein Unternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 1 UStG 1994 keine UID (zB ein Drittlandsunternehmer), kann der Nachweis der Unternehmereigenschaft auch auf andere Weise erfolgen, zB durch eine Unternehmerbestätigung des Staates, in dem der Unternehmer ansässig ist und zur Umsatzsteuer erfasst ist. Der Nachweis kann entfallen, wenn bei Leistungen an im Drittland ansässige Empfänger der Leistungsort unabhängig vom Status des Leistungsempfängers im Drittland liegt (zB Leistungen gemäß § 3a Abs. 14 UStG 1994).

Lässt sich nicht bereits aus der Art der Leistung erschließen, dass diese eindeutig für den unternehmerischen oder privaten Bereich bezogen wird, kann der Nachweis, dass die Leistung nicht ausschließlich für rein private Zwecke erfolgt, durch eine entsprechende Bestätigung des Leistungsempfängers erbracht werden.

Randzahlen 638z bis 639a: *derzeit frei*

3a.6.neu Generalklausel für unternehmerische Leistungsempfänger

Rz 639b lautet:

§ 3a Abs. 6 UStG 1994 normiert als Generalklausel für sonstige Leistungen im zwischenunternehmerischen Bereich das Empfängerortprinzip. Maßgeblich ist der Ort, an dem der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt (das ist dort, wo sich die Leitung des Unternehmens befindet). Ist dieser Ort bei natürlichen Personen nicht eindeutig bestimmbar, kommen als Leistungsort in Betracht: Der Wohnsitz des Unternehmers (§ 26 Abs. 1 BAO) oder der Ort seines gewöhnlichen Aufenthalts (§ 26 Abs. 2 BAO). Bei Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen ist der Sitz maßgebend, das ist der Ort, der durch Gesetz, Vertrag, Satzung, Stiftungsbrief und dgl. bestimmt ist (§ 27 Abs. 1 BAO).

Rz 639c lautet:

Die sonstige Leistung kann auch an die Betriebsstätte (im Sinne der Judikatur des EuGH zur festen Niederlassung) eines Unternehmers ausgeführt werden (§ 3a Abs. 6 zweiter Satz UStG 1994). Dies ist der Fall, wenn die Leistung ausschließlich oder überwiegend für die Betriebsstätte bestimmt ist. Die Regelung hat zur Folge, dass die sonstige Leistung nicht der Umsatzsteuer unterliegt, wenn sich der Ort der Betriebsstätte im Ausland befindet. Es ist nicht erforderlich, dass die Betriebsstätte den Auftrag an den die sonstige Leistung durchführenden Unternehmer, zB Verleger, Werbeagentur, Werbungsmittler, erteilt. Ferner ist es unerheblich, ob das Entgelt für die Leistung von der Betriebsstätte oder von dem Unternehmer bezahlt wird.

Beispiel:

Eine Bank mit Sitz im Inland unterhält im Ausland Zweigniederlassungen. Durch Aufnahme von Werbeanzeigen in ausländische Zeitungen und Zeitschriften wird für die Zweigniederlassungen geworben. Die Erteilung der Anzeigenaufträge an die ausländischen Verleger erfolgt durch einen inländischen Werbungsmittler. Der inländische Werbungsmittler unterliegt mit seinen Leistungen für die im Ausland befindlichen Zweigniederlassungen nicht der österreichischen Umsatzsteuer.

Rz 639d lautet:

Bei Werbeanzeigen in Zeitungen und Zeitschriften und bei Werbesendungen in Rundfunk und Fernsehen ist davon auszugehen, dass sie ausschließlich oder überwiegend für im Ausland gelegene Betriebsstätten bestimmt und daher nicht steuerbar sind, wenn einer der folgenden Sachverhalte vorliegt:

Es muss sich handeln um:

- **Fremdsprachige Zeitungen und Zeitschriften oder um fremdsprachige Rundfunk- und Fernsehsendungen oder**
- **deutschsprachige Zeitungen und Zeitschriften oder um deutschsprachige Rundfunk- und Fernsehsendungen, die überwiegend im Ausland verbreitet werden.**

Die im Ausland gelegenen Betriebsstätten müssen in der Lage sein, die Leistungen zu erbringen, für die geworben wird.

Rz 639e lautet:

Lässt sich nicht feststellen, dass eine sonstige Leistung ausschließlich oder überwiegend für eine Betriebsstätte bestimmt ist, so ist für die Bestimmung des Ortes dieser Leistung nicht der Ort der Betriebsstätte, sondern der Ort maßgebend, von dem aus der die Leistung empfangende Unternehmer sein Unternehmen betreibt. Bei einer einheitlichen sonstigen Leistung ist es nicht möglich, für einen Teil der Leistung den Ort der Betriebsstätte und für den anderen Teil den Sitz des Unternehmens als maßgebend anzusehen und die Leistung entsprechend aufzuteilen.

Rz 639f lautet:

Unter § 3a Abs. 6 UStG 1994 fallen ua. auch:

- **Vermittlungsleistungen für Unternehmer, ausgenommen die Tätigkeit von Grundstücksmaklern;**
- **Güterbeförderungsleistungen für Unternehmer;**

- **Umschlag, Lagerung oder ähnliche Leistungen, die mit Beförderungsleistungen üblicherweise verbunden sind, für Unternehmer;**
- **Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen und die Begutachtung dieser Gegenstände für Unternehmer;**
- **Langfristige Vermietung von Beförderungsmitteln an Unternehmer (ausgenommen der Fälle des § 3a Abs. 15 Z 1 UStG 1994);**
- **Die in § 3a Abs. 14 UStG 1994 taxativ aufgezählten Katalogleistungen für Unternehmer.**

Rz 639g lautet:

Eine Vermittlungsleistung an einen Unternehmer wird (ausgenommen der Tätigkeit von Grundstücksmaklern) gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort ausgeführt. Das gilt auch für die Vermittlung der in § 3a Abs. 14 UStG 1994 genannten Katalogleistungen.

Beispiel:

Der Handelsvertreter M, München, vermittelt für den österreichischen Unternehmer W, Wien, den Verkauf von Waren an andere Händler in Österreich.

Leistungsort des M ist dort, wo der Leistungsempfänger W sein Unternehmen betreibt (Österreich). Die Leistung des M unterliegt daher der österreichischen Umsatzsteuer. Die Steuerschuld geht gemäß § 19 Abs. 1 UStG 1994 auf W über, wenn M weder einen Wohnsitz (Sitz) noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte in Österreich hat. Der leistende M haftet für diese Steuer.

M hat den Umsatz in die ZM aufzunehmen.

Rz 639h lautet:

Im Falle des Verkaufs von gebrauchten Landmaschinen wird eine Vermittlungsleistung bei der Einhaltung nachfolgender Vorgangsweise unter Verwendung der von der Wirtschaftskammer Österreich aufgelegten Vordrucke oder inhaltsgleicher Papiere angenommen werden können:

- **Der Auftrag zum vermittlungsweisen Verkauf wird nach dem Vordruck "Übernahmevertrag zum vermittlungsweisen Verkauf" (Formular: Landmaschine 1) erteilt.**
- **Der Kaufvertrag zwischen dem Veräußerer und dem Erwerber wird nach dem Muster "Kaufvertrag" (Formular: Landmaschine 2) abgeschlossen.**

Rz 639i lautet:

Bei Reihenvermittlungs- und Minusgeschäften ist eine Vermittlungstätigkeit ausgeschlossen (VwGH 12.02.1970, 1277/68). An den zu vermittelnden gebrauchten Landmaschinen durchgeführte Reparaturen sind gesondert abzurechnen.

Formularmuster: Siehe Anhang 1 und Anhang 2.

Rz 639j lautet:

Güterbeförderungsleistungen, die an Unternehmer erbracht werden, sind unabhängig von der Beförderungsstrecke und dem Abgangsort des Beförderungsmittels stets am Empfängerort, dh. dort, wo der die Leistung empfangende Unternehmer sein Unternehmen betreibt, steuerbar (§ 3a Abs. 6 UStG 1994). Keine Sonderregelungen bestehen für in- und ausländische Vor- und Nachläufe sowie für Umschlag, Lagerung oder ähnliche Leistungen, die üblicherweise mit Beförderungsleistungen verbunden sind. Der Leistungsort jeder einzelnen Leistung ist, soweit es sich nicht um eine unselbständige Nebenleistung zu einer Güterbeförderung handelt, gesondert zu ermitteln.

Beispiel 1:

Der österreichische Unternehmer U beauftragt den österreichischen Frachtführer F, Güter von Spanien nach Österreich zu befördern. F beauftragt den französischen Unternehmer N, die Güter in Frankreich umzuladen.

Die innergemeinschaftliche Güterbeförderung des F für den U ist gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Österreich) steuerbar. Das Umladen der Güter in Frankreich durch N für F ist ebenfalls gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Österreich) steuerbar. F schuldet als Leistungsempfänger gemäß § 19 Abs. 1 UStG 1994 die Umsatzsteuer, wenn der leistende

Unternehmer N im Inland weder einen Wohnsitz (Sitz) noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat. Der leistende Unternehmer N haftet für diese Steuer.

Beispiel 2:

Der in Frankreich ansässige Unternehmer U beauftragt den französischen Frachtführer F, Güter von Wien nach Frankreich zu befördern. F beauftragt den österreichischen Spediteur S, die Güter von Wien nach Salzburg zu befördern. Die Beförderung der Güter von Salzburg nach Frankreich erfolgt durch F.

Der innerösterreichische Transport der Güter von Wien nach Salzburg durch S für F ist gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Frankreich) steuerbar. Steuerschuldner der französischen Umsatzsteuer ist grundsätzlich der Leistungsempfänger F (vgl. Art. 196 MWSt-RL 2006/112/EG). In der Rechnung an F darf keine französische Umsatzsteuer enthalten sein.

Die Beförderungsleistung des F für U umfasst die Gesamtbeförderung von Wien nach Frankreich und ist gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Frankreich) steuerbar.

Randzahlen 639k bis 639m: derzeit frei

3a.7.neu Generalklausel für nicht unternehmerische Leistungsempfänger

Rz 639n lautet:

§ 3a Abs. 7 UStG 1994 normiert als Generalklausel für sonstige Leistungen, die an einen Nichtunternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 erbracht werden, das Unternehmerortprinzip. Kommt keine Spezialbestimmung zur Anwendung, ist für die Bestimmung des Leistungsortes der Ort maßgeblich, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt (das ist dort, wo sich die Leitung des Unternehmens befindet). Ist dieser Ort bei natürlichen Personen nicht eindeutig bestimmbar, kommen als Leistungsort in Betracht: Der Wohnsitz des Unternehmers (§ 26 Abs. 1 BAO) oder der Ort seines gewöhnlichen Aufenthalts (§ 26 Abs. 2 BAO). Bei Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen ist der Sitz maßgebend, das ist der Ort, der durch Gesetz, Vertrag, Satzung, Stiftungsbrief usgl. bestimmt ist (§ 27 Abs. 1 BAO).

Rz 639o lautet:

Wird die sonstige Leistung von einer Betriebsstätte ausgeführt, gilt die Betriebsstätte als Ort der sonstigen Leistung. Der Begriff der Betriebsstätte ergibt sich aus der Judikatur des EuGH zur festen Niederlassung. Voraussetzung einer festen Niederlassung ist ein ständiges Zusammenwirken von Personal und Sachmitteln, die für die Erbringung der betreffenden Leistungen erforderlich sind, sowie ein hinreichender Grad an Beständigkeit und eine Struktur, die von der personellen und technischen Ausstattung her eine autonome Erbringung der Leistung ermöglicht (EuGH 04.07.1985, Rs C-168/84, „Berkholz“, EuGH 28.06.2007, Rs C-73/06, „Planzer“, ebenso VwGH 29.04.2003, 2001/14/0226).

Betriebsstätte kann auch eine Organgesellschaft im Sinne des § 2 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 sein. Für die Bestimmung des Leistungsortes nach der Betriebsstätte ist Voraussetzung, dass der Umsatz von der Betriebsstätte ausgeführt worden ist, dh. die sonstige Leistung muss in tatsächlicher Hinsicht der Betriebsstätte zuzurechnen sein. Dies ist der Fall, wenn die für die sonstige Leistung erforderlichen einzelnen Arbeiten ganz oder überwiegend durch Angehörige oder Einrichtungen der Betriebsstätte ausgeführt werden. Es ist nicht erforderlich, dass die Betriebsstätte das Umsatzgeschäft selbst abgeschlossen hat. Wird ein Umsatz sowohl an dem Ort, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt, als auch von einer Betriebsstätte ausgeführt, ist der Leistungsort nach dem Ort zu bestimmen, an dem die sonstige Leistung überwiegend erbracht wird.

Rz 639p lautet:

Demonstrative Aufzählung der Anwendungsfälle des § 3a Abs. 7 UStG 1994 an Nichtunternehmer:

- Langfristige Vermietung von Beförderungsmitteln (ausgenommen der Fälle des § 3a Abs. 15 Z 1 UStG 1994);**
- Die in § 3a Abs. 14 Z 1 bis 13 und Z 15 UStG 1994 taxativ aufgezählten Katalogleistungen, wenn der Leistungsempfänger innerhalb der EU seinen Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat. Betreibt der leistende Unternehmer sein Unternehmen vom Drittland aus und ist der**

Leistungsempfänger eine juristische Person des öffentlichen Rechts, gilt § 3a Abs. 15 UStG 1994;

- **Die in § 3a Abs. 14 Z 14 UStG 1994 genannten sonstigen Leistungen, wenn der leistende Unternehmer sein Unternehmen vom Gemeinschaftsgebiet aus betreibt und der Leistungsempfänger innerhalb der EU seinen Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat;**
- **Die in § 23 Abs. 1 UStG 1994 bezeichneten Reiseleistungen (§ 23 Abs. 3 UStG 1994);**
- **Die Leistungen der Ärzte, Vermögensverwalter, Testamentsvollstrecker;**
- **Die Leistungen der Notare, soweit diese nicht Grundstücksgeschäfte beurkunden (vgl. Rz 640b) oder nicht selbständige Beratungsleistungen erbringen (vgl. Rz 641w).**

Randzahlen 639q bis 639r: *derzeit frei*

3a.8.neu Vermittlungsleistung an Nichtunternehmer

Rz 639s lautet:

Zur Vermittlungsleistung an einen Unternehmer siehe Rz 639f.

Eine Vermittlungsleistung im Sinne des Umsatzsteuerrechtes liegt vor, wenn ein Unternehmer durch Herstellung unmittelbarer Rechtsbeziehungen zwischen einem Leistenden und einem Leistungsempfänger einen Leistungsaustausch zwischen diesen Personen herbeiführt; der Vermittler wird im fremden Namen und auf fremde Rechnung tätig (VwGH 17.09.1990, 89/15/0070).

Eine Vermittlungsleistung an einen Nichtunternehmer wird (ausgenommen der Tätigkeit von Grundstücksmaklern) gemäß § 3a Abs. 8 UStG 1994 an dem Ort erbracht, an dem der vermittelte Umsatz ausgeführt wird. Das gilt auch für die Vermittlung der in § 3a Abs. 14 UStG 1994 genannten Katalogleistungen.

Beispiel 1 (Vermittlung einer Lieferung):

Der Handelsvertreter M, München, vermittelt für den österreichischen Privaten W, Wien, den Kauf einer Gartenschaukel von einem Händler in

Österreich. M hat in Österreich weder Sitz noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte. Leistungsort des M ist dort, wo die vermittelte Leistung ausgeführt wird. Die vermittelte Leistung (Lieferung) wird in Österreich ausgeführt. Die Leistung des M unterliegt daher der österreichischen Umsatzsteuer.

§ 19 Abs. 1 UStG 1994 (Übergang der Steuerschuld) kommt nicht zur Anwendung, da die Vermittlung für eine Privatperson erfolgt. M hat sich umsatzsteuerlich registrieren zu lassen und kann in Österreich einen Fiskalvertreter bestellen (§ 27 Abs. 7 UStG 1994). Eine ZM hat M nicht abzugeben.

Beispiel 2 (Vermittlung einer sonstigen Leistung):

Der Vermittler V mit Sitz in Österreich vermittelt für den Privaten P in Deutschland einen Dolmetscher mit Sitz im Drittland. Die Vermittlungsleistung des V ist dort steuerbar, wo der vermittelte Umsatz ausgeführt wird.

Die Leistung des Dolmetschers wird von einem Unternehmer im Drittland an einen Nichtunternehmer im Gemeinschaftsgebiet erbracht. Der Ort seiner Leistung richtet sich daher gemäß § 3a Abs. 7 UStG 1994 nach dem Sitz des Leistenden. Dieser liegt im Drittland. Auch die Vermittlungsleistung des V an P ist im Drittland steuerbar.

Beispiel 3 (Vermittlung eines Sportlers an einen Verein):

Ein österreichischer Vermittler vermittelt einen Sportler (Fußballspieler) an einen Verein und erhält dafür vom Sportler selbst eine Provision für seine Vermittlungsleistung. Der Sportler wird nach erfolgter Vermittlung vertraglich so in den Verein eingebunden, dass ein Dienstverhältnis vorliegt.

Eine Vermittlungsleistung an einen Nichtunternehmer wird gemäß § 3a Abs. 8 UStG 1994 an dem Ort erbracht, an dem der vermittelte Umsatz ausgeführt wird (vgl. EuGH 27.05.2004, Rs C-68/03 "Lipjes"). Der Leistungsort des Vermittlers richtet sich daher danach, wo der Sportler (wäre er selbstständig) seine Leistung an den Verein erbringt. Die Leistungen eines (selbstständigen) Sportlers werden gemäß § 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994 am Tätigkeitsort erbracht.

Gegenüber dem Verein erbringt der Sportler eine einheitliche Leistung (vgl. VwGH 30.03.2006, 2002/15/0075 zum Schitrainer), die am Tätigkeitsort, das ist üblicherweise dort, wo der Verein seinen Sitz hat, steuerbar ist.

Randzahlen 639t bis 639u: derzeit frei

3a.9.neu Grundstücksort

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

Rz 639v lautet:

Für den Ort einer sonstigen Leistung - einschließlich Werkleistung - im Zusammenhang mit einem Grundstück ist die Lage des Grundstücks entscheidend. Dieser Leistungsort findet auch Anwendung, wenn die Werkleistung (zB Montage bzw. Demontage von mit dem Grundstück fest verbundenen Rohrleitungen) durch einen oder mehrere Erfüllungsgehilfen (Subunternehmer) erbracht wird. In diesem Fall wird sowohl die Leistung des beauftragten Unternehmers als auch die des Subunternehmers an dem Ort, an dem das Grundstück liegt, erbracht.

Rz 639w lautet:

Zu einem Grundstück gehören auch diejenigen Sachen, die durch Vornahme einer Verbindung unselbständige Bestandteile eines Grundstückes geworden sind, auch wenn sie ertragsteuerlich selbstständige Wirtschaftsgüter sind. Im Zusammenhang mit einem Grundstück stehen auch sonstige Leistungen an Superädifikaten oder Bauwerken, die Zugehör eines Baurechtes sind. Das gilt nicht für das Zubehör.

Beispiel:

Ein Industrieunternehmer hat anderen Unternehmern übertragen: die Pflege der Grünflächen des Betriebsgrundstücks, die Gebäudereinigung, die Wartung der Heizungsanlage und die Pflege und Wartung der Aufzugsanlagen. Es handelt sich in allen Fällen um sonstige Leistungen, die im Zusammenhang mit einem Grundstück stehen.

Die sonstige Leistung muss nach Sinn und Zweck der Vorschrift in engem Zusammenhang mit dem Grundstück stehen. Ein enger Zusammenhang ist gegeben, wenn sich die sonstige Leistung nach den tatsächlichen Umständen überwiegend auf die Bebauung, Verwertung, Nutzung oder Unterhaltung des Grundstücks selbst bezieht.

Rz 639x lautet:

Zu den Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück gehört die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken. Auch die Beherbergung, die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die Vermietung von Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen und die Vermietung auf Campingplätzen fallen

darunter. Das gilt auch für die Vermietung und Verpachtung von Maschinen und Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind.

Rz 639y lautet:

Vermieten Unternehmer Wohnwagen, die auf Campingplätzen aufgestellt sind und ausschließlich zum stationären Gebrauch als Wohnungen überlassen werden, so ist die Vermietung als sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück anzusehen. Dies gilt auch in den Fällen, in denen die Wohnwagen nicht fest mit dem Grund und Boden verbunden sind und deshalb auch als Beförderungsmittel verwendet werden könnten. Maßgebend ist nicht die abstrakte Eignung eines Gegenstandes als Beförderungsmittel. Entscheidend ist, dass die Wohnwagen nach dem Inhalt der abgeschlossenen Mietverträge nicht als Beförderungsmittel, sondern zum stationären Gebrauch als Wohnungen überlassen werden. Das gilt ferner in den Fällen, in denen die Vermietung der Wohnwagen nicht die Überlassung des jeweiligen Standplatzes umfasst und die Mieter deshalb über die Standplätze besondere Verträge mit den Inhabern der Campingplätze abschließen müssen.

Rz 639z lautet:

Zu den sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück gehören die sonstigen Leistungen der Grundstücksmakler und Grundstückssachverständigen sowie der Notare bei der Beurkundung von Grundstückskaufverträgen. Wegen der selbständigen Beratungsleistungen der Notare siehe Rz 641w.

Rz 640a lautet:

Zu den sonstigen Leistungen zur Vorbereitung oder zur Koordinierung von Bauleistungen (§ 3a Abs. 9 lit. d UStG 1994) gehören zB die Leistungen der Architekten, Bauaufsichtsbüros, Bauingenieure, Vermessungsingenieure, Bauträgergesellschaften, Sanierungsträger sowie der Unternehmer, die Abbruch-

und Erdarbeiten ausführen. Der Grundstücksort als Leistungsort gilt auch für Architekten, die als Subunternehmer den Auftrag von einem anderen Unternehmer (zB Generalunternehmer) oder einem anderen Architekten erhalten haben. Dazu gehören ferner Leistungen, die dem Aufsuchen oder der Gewinnung von Bodenschätzten dienen. In Betracht kommen Leistungen aller Art, die sonstige Leistungen sind. Die Vorschrift erfasst auch die Begutachtung und Bewertung von Grundstücken.

Rz 640b lautet:

Im engen Zusammenhang mit einem Grundstück steht auch die Einräumung der Berechtigung zur Ausübung der Fischerei in Form einer entgeltlichen Übertragung von Fischereikarten (EuGH 07.09.2006, Rs C-166/05 „Heger“), der Wildabschuss, sowie die Einräumung dinglicher Rechte, zB Dienstbarkeiten, Baurecht, sowie sonstige Leistungen, die dabei ausgeführt werden, zB Beurkundungsleistungen eines Notars und die im Zusammenhang mit der Beurkundung erbrachte Beratung, soweit diese einen unselbständigen Teil der Beurkundungsleistung darstellt (so zB Errichtung der entsprechenden Vertragsentwürfe oder die damit verbundenen Eintragungen im Grundbuch). Hinsichtlich der selbstständigen Beratungsleistungen der Notare vgl. Rz 641w.

Rz 640c lautet:

Nicht im engen Zusammenhang mit einem Grundstück stehen folgende Leistungen, sofern sie selbständige Leistungen sind:

- der Verkauf von Anteilen und die Vermittlung der Umsätze von Anteilen an Grundstücksgesellschaften;**
- die Veröffentlichung von Immobilienanzeigen, zB durch Zeitungen;**
- die Finanzierung und Finanzierungsberatung im Zusammenhang mit dem Erwerb eines Grundstücks und dessen Bebauung,**
- die Rechts- und Steuerberatung in Grundstückssachen;**

- **sonstige Leistungen der Veranstalter von Messen und Ausstellungen (vgl. Rz 640u bis Rz 640y);**
- **die Vermittlung von Leistungen, deren Leistungsort sich nach § 3a Abs. 9 UStG 1994 bestimmt, ausgenommen die explizit genannte Tätigkeit von Grundstücksmaklern, soweit diese als Vermittler auftreten.**

Beispiel:

Der deutsche Unternehmer D vermittelt für den österreichischen Architekten A die Planung eines Geschäftsgebäudes in Deutschland.

Die Planungsleistung des A ist am Grundstücksort steuerbar (Deutschland). Da dies kein Anwendungsfall des zwingenden Überganges der Steuerschuld nach Art. 196 MWSt-RL 2006/112/EG ist, hat A diese Leistung nicht in die ZM aufzunehmen. Die Vermittlungsleistung des D ist gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Österreich) steuerbar. Die Steuerschuld geht gemäß § 19 Abs. 1 UStG 1994 auf A über. Da dies ein Fall des zwingenden Überganges der Steuerschuld nach Art. 196 MWSt-RL 2006/112/EG ist, hat D die Vermittlungsleistung in seine ZM aufzunehmen. Zu den sonstigen Leistungen, für die der Leistungsempfänger nach Art. 196 MWSt-RL 2006/112/EG idF RL 2008/8/EG die Steuer schuldet, siehe Rz 4154.

Randzahl 640d: derzeit frei

3a.10.neu Ort der Beförderungsleistung

3a.10.1.neu Personenbeförderung

Rz 640e lautet:

Eine Personenbeförderungsleistung wird dort ausgeführt, wo die Beförderung bewirkt wird, dh. der Leistungsort richtet sich nach der zurückgelegten Beförderungsstrecke. Bei grenzüberschreitenden Beförderungen ist nach dieser Regelung nur der inländische Teil im Inland steuerbar. Das gilt sowohl für unternehmerische als auch für nichtunternehmerische Leistungsempfänger.

3a.10.2.neu Güterbeförderung

Rz 640f lautet:

Eine Güterbeförderungsleistung an einen Nichtunternehmer wird ebenfalls dort ausgeführt, wo die Beförderung bewirkt wird. Eine Sonderregelung besteht für

innergemeinschaftliche Güterbeförderungsleistungen für Nichtunternehmer.

Diese sind gemäß Art. 3a Abs. 1 UStG 1994 am Abgangsort des Beförderungsmittels steuerbar (siehe Rz 3912a ff).

Güterbeförderungsleistungen an Unternehmer sind stets nach der Generalklausel des § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort steuerbar. Das gilt auch für innergemeinschaftliche Güterbeförderungen (siehe Rz 639f).

Beispiel 1:

Der österreichischen Spediteur S befördert Waren für den deutschen Unternehmer D von Graz nach Wien.

Diese Beförderungsleistung ist unabhängig davon, wo die Beförderung stattfindet, gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Deutschland) steuerbar.

Beispiel 2:

Der österreichische Spediteur S besorgt für den Schweizer Unternehmer U die Beförderung eines Gegenstandes von Salzburg nach Zürich. Die Beförderung von Salzburg nach Bregenz führt der Frachtführer A, die Beförderung von Bregenz nach Zürich der Frachtführer B durch.

Sowohl die Beförderungsleistung des A als auch des B für den S sind nach § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Österreich) steuerbar (besorgte Leistung). Beide Leistungen sind bei Vorliegen der Voraussetzungen nach § 6 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 steuerfrei. Auch die Besorgungsleistung des S für den U ist nach § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Schweiz) steuerbar.

Randzahlen 640g bis 640h: derzeit frei

3a.10.3.neu Einschaltung eines Subunternehmers bei Personenbeförderungsleistungen

Rz 640i lautet:

Der Ort einer Personenbeförderungsleistung liegt dort, wo die Beförderung tatsächlich bewirkt wird (§ 3a Abs. 10 UStG 1994). Hieraus folgt für diejenigen Beförderungsfälle, in denen der mit der Beförderung beauftragte Unternehmer (Hauptunternehmer) die Beförderung durch einen anderen Unternehmer (Subunternehmer) ausführen lässt, dass sowohl die Beförderungsleistung des Hauptunternehmers als auch diejenige des Subunternehmers dort ausgeführt werden, wo der Subunternehmer die Beförderung bewirkt. Die Sonderregelung

über die Besteuerung von Reiseleistungen (§ 23 UStG 1994) bleibt jedoch unberührt.

Beispiel:

Der Reiseveranstalter A veranstaltet im eigenen Namen und für eigene Rechnung einen Tagesausflug für Senioren. Er befördert die teilnehmenden Reisenden jedoch nicht selbst, sondern bedient sich zur Ausführung der Beförderung des Omnibusunternehmers B. Dieser bewirkt an A eine Beförderungsleistung, indem er die Beförderung im eigenen Namen und für eigene Rechnung durchführt. Der Ort der Beförderungsleistung des B liegt dort, wo dieser die Beförderung bewirkt. Für A stellt die Beförderungsleistung des B eine Reisevorleistung dar. A führt deshalb umsatzsteuerlich keine Beförderungsleistung, sondern eine sonstige Leistung im Sinne des § 23 UStG 1994 aus. Diese sonstige Leistung wird dort ausgeführt, von wo aus A sein Unternehmen betreibt (§ 3a Abs. 7 UStG 1994 iVm § 23 Abs. 3 UStG 1994).

3a.10.4.neu Grenzüberschreitende Personenbeförderungen

Rz 640j lautet:

Grenzüberschreitende Personenbeförderungen sind in einen steuerbaren und einen nicht steuerbaren Leistungsteil aufzuteilen (§ 3a Abs. 10 UStG 1994).

Rz 640k lautet:

Besteht die Gegenleistung in einem Pauschalpreis für die Gesamtbeförderung, so hat die Ermittlung des steuerpflichtigen Entgeltsanteils stets im Verhältnis der im Inland zurückgelegten Wegstrecke zur Gesamtwegstrecke zu erfolgen. Eine andere Aufteilung – etwa nach Maßgabe der Dauer des Aufenthaltes oder im Verhältnis der auf das jeweilige Land entfallenden Kosten – ist unzulässig (EuGH 06.11.1997, Rs C-116/96, „Reisebüro Binder GmbH“).

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

Rz 640l lautet:

Inländische Seilbahn- bzw. Liftunternehmen bieten – auch zusammen mit ausländischen Liftbetreibern in einem grenzüberschreitenden Skigebiet – gemeinsame Liftkarten (Skipässe) an, die sich über Tages-, Mehrtages-, Wochen-

bis hin zu Saison- und Ganzjahreskarten erstrecken und den Inhaber zur uneingeschränkten Benützung sämtlicher im jeweiligen Tarifverbund (Skiregion) zusammengefassten Liftanlagen berechtigen. Basis für die Verrechnung ist der Erlös der einzelnen verkauften Liftkarte. Die Aufteilung der Karten- bzw. Skipasserlöse erfolgt zB nach Zeiteinheiten oder Frequenzen der Inanspruchnahme des jeweiligen Skigebietes, die von einem elektronischen Kartenkontrollsysteem automatisch ermittelt wird. So kann zB für jeden Skifahrer die tatsächliche Inanspruchnahme der einzelnen Seilbahnen und Lifte präzise ermittelt werden.

Mit dem Verkauf des Skipasses vereinnahmen sowohl der Tarifverbund als auch die einzelnen daran beteiligten Unternehmer (Liftunternehmer, Seilbahnunternehmer oder Liftkartenveräußerer) eine Anzahlung für eine Beförderungsleistung. Allerdings steht zu diesem Zeitpunkt noch nicht fest, welche Liftanlagen im Tarifverbund vom Liftkarten- bzw. Skipassinhaber benutzt werden. Die Beförderungsleistung des jeweiligen Seilbahnunternehmers wäre daher erst dann erbracht, wenn der Skipassinhaber die jeweilige Liftanlage tatsächlich in Anspruch nimmt (vgl. Ruppe § 3, Tz 18 und 21; § 19, Tz 48). Aus Vereinfachungsgründen kann jedoch der bisherigen Praxis der Seilbahnwirtschaft gefolgt werden, dass von der steuerlichen Erfassung des Tarifverbundes abgesehen wird. Die einzelnen Seilbahnunternehmen unterziehen die von ihnen vereinnahmten Anzahlungen im Monat der Vereinnahmung (= Zeitpunkt des Skipassverkaufes) der Umsatzsteuer. Die in der Folge aufgrund des Kartenkontrollsystems (zB monatlich) ermittelten tatsächlichen Beförderungsleistungen und damit verbundenen Ausgleichszahlungen zwischen den einzelnen Liftgesellschaften sind Bruttbeträge, die vom einzelnen Seilbahnunternehmer als Entgeltsberichtigung (Minderung, Erhöhung) iSd des § 16 UStG 1994 im Monat der Zwischenabrechnung (Ausgleichszahlung) vorzunehmen sind. Dies gilt in gleicher Weise auch bei Ausgleichszahlungen von oder in Gemeinschaftsgebiete(n) (zB Slowenien, Italien, Deutschland) bzw. vom oder in das Drittland (Schweiz).

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

Randzahl 640m: *derzeit frei*

3a.11.neu Tätigkeitsort

3a.11.1.neu Allgemeines

Rz 640n lautet:

Die Regelung des § 3a Abs. 11 UStG 1994 gilt nur für sonstige Leistungen, die in einem positiven Tun (dazu gehört auch die Tätigkeit von Fotomodellen) bestehen. Bei diesen Leistungen bestimmt grundsätzlich die Tätigkeit selbst den Leistungsplatz (siehe aber § 3a Abs. 11 lit. b und lit. c UStG 1994, sowie Rz 641a bis Rz 641d). Der Ort, an dem der Erfolg eintritt oder die sonstige Leistung sich auswirkt, ist ohne Bedeutung (BFH 04.04.1974, BStBl II 1974, 532). Maßgebend ist, wo die entscheidenden Bedingungen zum Erfolg gesetzt werden (BFH 26.11.1953, BStBl III 1954, 63). Es kommt nicht entscheidend darauf an, wo der Unternehmer, zB Künstler, im Rahmen seiner Gesamttätigkeit überwiegend tätig wird, sondern es ist der einzelne Umsatz zu betrachten. Es ist nicht erforderlich, dass der Unternehmer im Rahmen einer Veranstaltung tätig wird. Bei einer sich auf das In- und Ausland erstreckenden Tätigkeit, zB Trainingstätigkeit eines Schitainers, ist zu klären, wo diese ausschließlich oder zum wesentlichen Teil ausgeführt wird. Dafür sind in erster Linie qualitative Kriterien maßgeblich. Lässt sich eine qualitative Gewichtung nicht durchführen, so ist auf den Zeitaufwand abzustellen (VwGH 30.03.2006, 2002/15/0075).

Randzahl 640o: *derzeit frei*

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

Rz 640p lautet:

Tontechnische Leistungen, die im Zusammenhang mit künstlerischen oder unterhaltenden Leistungen im Sinne des § 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994

unerlässlich sind, werden an dem Ort erbracht, an dem diese tatsächlich bewirkt werden (EuGH 26.09.1996, Rs C-327/94).

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 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.

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

Der Ort der Leistung für das Konzert befindet sich nach § 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994 im Inland, 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 641q.

Rz 640s lautet:

Die Frage, ob bei einem wissenschaftlichen Gutachten eine wissenschaftliche Leistung nach § 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994 oder eine Beratung nach § 3a Abs. 14 Z 4 UStG 1994 vorliegt, ist nach dem Zweck zu beurteilen, den der Auftraggeber mit dem von ihm bestellten Gutachten verfolgt. Eine wissenschaftliche Leistung im Sinne des § 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994 setzt voraus, dass das erstellte Gutachten nicht auf Beratung des Auftraggebers gerichtet ist. Dies ist der Fall, wenn das Gutachten nach seinem Zweck keine konkrete Entscheidungshilfe für den Auftraggeber darstellt.

Beispiel 1:

Ein Hochschullehrer hält im Auftrag eines Verbandes auf einem Fachkongress einen Vortrag. Inhalt des Vortrages ist die Mitteilung und Erläuterung der von ihm auf seinem Forschungsgebiet, zB Maschinenbau, gefundenen Ergebnisse. Zugleich händigt der Hochschullehrer allen Teilnehmern ein Manuskript seines Vortrages aus. Vortrag und Manuskript haben nach Inhalt und Form den Charakter eines wissenschaftlichen Gutachtens. Sie sollen allen Teilnehmern des Fachkongresses zur Erweiterung ihrer beruflichen Kenntnisse dienen. Es liegt eine Leistung im Sinne des § 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994 vor.

Soll das Gutachten dem Auftraggeber als Entscheidungshilfe für die Lösung konkreter technischer, wirtschaftlicher oder rechtlicher Fragen dienen, so liegt eine Beratungsleistung im Sinne des § 3a Abs. 14 Z 4 UStG 1994 vor.

Beispiel 2:

Ein Wirtschaftsforschungsunternehmen erhält den Auftrag, in Form eines Gutachtens Struktur- und Standortanalysen für die Errichtung von Gewerbebetrieben zu erstellen. Auch wenn das Gutachten nach wissenschaftlichen Grundsätzen erstellt worden ist, handelt es sich um eine Beratung, da das Gutachten zur Lösung konkreter wirtschaftlicher Fragen verwendet werden soll.

Rz 640t lautet:

Bei der Durchführung von Kongressen und Seminaren handelt es sich regelmäßig um Veranstaltungen wissenschaftlicher und/oder unterrichtender Natur. Wenn bei solchen Veranstaltungen den Teilnehmern gegenüber Beratungsleistungen auf wissenschaftlichem oder technischem Gebiet erbracht oder Informationen überlassen werden, so beziehen sich diese regelmäßig nicht - was schon die Vielzahl der Teilnehmer ausschließt - auf den konkreten Fall eines einzelnen

Teilnehmers, sondern sind allgemeiner Natur. Anders wären die Veranstaltungen nur dann zu beurteilen, wenn sich die Beratung oder die Information auf konkrete wirtschaftliche oder technische Fragen des einzelnen Teilnehmers bezieht.

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

Rz 640u lautet:

Bei der Überlassung von Standflächen auf Messen und Ausstellungen durch die Veranstalter an die Aussteller handelt es sich um sonstige Leistungen, die am Tätigkeitsort steuerbar sind. Das gilt auch für folgende Leistungen der Veranstalter an die Aussteller:

- Überlassung von Räumen und ihren Einrichtungen auf dem Messegelände für Informationsveranstaltungen einschließlich der üblichen Nebenleistungen;**
- Überlassung von Parkplätzen auf dem Messegelände.**

Als Messegelände sind auch örtlich getrennte Kongresszentren anzusehen. Übliche Nebenleistungen sind zB die Überlassung von Mikrofonanlagen und Simultandolmetscheranlagen sowie Bestuhlungsdienste, Garderobendienste und Hinweisdienste.

Rz 640v lautet:

Das gilt auch für damit im Zusammenhang stehende sonstige Leistungen, die der Werbung oder der Öffentlichkeitsarbeit dienen. Auch diese sind gemäß § 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994 am Tätigkeitsort steuerbar.

Rz 640w lautet:

In der Regel erbringen die Veranstalter neben der Überlassung von Standflächen eine Reihe weiterer Leistungen an die Aussteller. Dieses zusätzliche, umfassende

Leistungspaket wird dort ausgeführt, wo der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig wird (Tätigkeitsort gemäß § 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994; vgl. EuGH 09.03.2006, Rs C-114/05, "Gillan Beach Ltd."). Es kann sich insbesondere um folgende sonstige Leistungen der Veranstalter handeln:

1) Technische Versorgung der überlassenen Stände. Hiezu gehören zB

- Herstellung der Anschlüsse für Strom, Gas, Wasser, Druckluft, Telefon, Telex, Internet-Anschluss und Lautsprecheranlagen,**
- die Abgabe von Energie, zB Strom, Gas, Wasser und Druckluft, wenn diese Leistungen umsatzsteuerrechtlich unselbständige Nebenleistungen zur Hauptleistung der Überlassung der Standflächen darstellen.**

2) Planung, Gestaltung sowie Aufbau, Umbau und Abbau von Ständen. Unter die "Planung" fallen insbesondere Architektenleistungen, zB Anfertigung des Entwurfs für einen Stand. Zur "Gestaltung" zählt zB die Leistung eines Gartengestalters oder eines Beleuchtungsfachmannes.

3) Überlassung von Standbauteilen und Einrichtungsgegenständen, einschließlich Miet-System-Ständen.

4) Standbetreuung und Standbewachung.

5) Reinigung von Ständen.

6) Überlassung von Garderoben und Schließfächern auf dem Messegelände.

7) Überlassung von Eintrittsausweisen einschließlich Eintrittsgutscheinen.

8) Überlassung von Fernsprechstellen und sonstigen Kommunikationsmitteln zur Nutzung durch die Aussteller und die Leistungen des Veranstalters im Fernschreibdienst.

9) Überlassung von Informationssystemen, zB von Bildschirmgeräten oder Lautsprecheranlagen, mit deren Hilfe die Besucher der Messen und Ausstellungen unterrichtet werden sollen.

10) Schreibdienste und ähnliche sonstige Leistungen auf dem Messegelände.

11) Beförderung und Lagerung von Ausstellungsgegenständen wie Exponaten und Standausrüstungen.

12) Übersetzungsdiene.

13) Eintragungen in Messekatalogen, Aufnahme von Werbeanzeigen usw. in Messekatalogen, Zeitungen, Zeitschriften usw., Anbringen von Werbeplakaten, Verteilung von Werbeprospekten und ähnliche Werbemaßnahmen.

3a.11.2.1.2.neu Sonstige Leistungen ausländischer Durchführungsgesellschaften

Rz 640x lautet:

Im Rahmen von Messen und Ausstellungen werden auch Gemeinschaftsausstellungen durchgeführt, zB von Ausstellern, die in demselben ausländischen Staat ihren Sitz haben. Vielfach ist in diesen Fällen zwischen dem Veranstalter und den Ausstellern ein Unternehmen eingeschaltet, das im eigenen Namen die Gemeinschaftsausstellung organisiert (so genannte Durchführungsgesellschaft). In diesen Fällen erbringt der Veranstalter die in der Rz 640w bezeichneten sonstigen Leistungen an die zwischengeschaltete Durchführungsgesellschaft. Diese erbringt die sonstigen Leistungen an die an der Gemeinschaftsausstellung beteiligten Aussteller. Für die umsatzsteuerliche Behandlung der Leistungen der Durchführungsgesellschaft gelten die Ausführungen in Rz 640w entsprechend.

3a.11.2.1.3.neu Sonstige Leistungen anderer Unternehmer

Rz 640y lautet:

Erbringen andere Unternehmer als die Veranstalter einzelne der oben angeführten sonstigen Leistungen an die Aussteller oder an Durchführungsgesellschaften, so gilt Folgendes:

Die in Rz 640w in Punkt 1 bis 7 bezeichneten Leistungen sind als Leistungen im Zusammenhang mit Messen und Ausstellungen anzusehen (§ 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994).

Die in Rz 640w in Punkt 8 bis 13 bezeichneten sonstigen Leistungen fallen unter § 3a Abs. 6 UStG 1994.

Randzahl 640z: *derzeit frei*

3a.11.3.neu Umschlag, Lager usw.

Rz 641a lautet:

§ 3a Abs. 11 lit. b UStG 1994 gilt nur für Leistungen an Nichtunternehmer. Werden solche Leistungen an Unternehmer erbracht, richtet sich der Leistungs-ort nach § 3a Abs. 6 UStG 1994.

Rz 641b lautet:

Die Regelung des § 3a Abs. 11 lit. b UStG 1994 gilt für Umsätze, die selbständige Leistungen sind. Sofern der Umschlag, die Lagerung oder eine andere sonstige Leistung unselbständige Nebenleistungen zu einer Güterbeförderung darstellen, teilen sie deren umsatzsteuerliches Schicksal (vgl. Rz 3912i).

3a.11.4.neu Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen

Rz 641c lautet:

§ 3a Abs. 11 lit. c UStG 1994 gilt nur für Leistungen an Nichtunternehmer. Werden solche Leistungen an Unternehmer erbracht, richtet sich der Leistungs-ort nach § 3a Abs. 6 UStG 1994.

Rz 641d lautet:

Unter den Begriff "Arbeiten" im Sinne des § 3a Abs. 11 lit. c UStG 1994 fallen zB Werkleistungen oder/und Wartungsleistungen an Anlagen, Maschinen und KFZ. Verwendet der Unternehmer bei der Be- oder Verarbeitung eines Gegenstandes selbst beschaffte Stoffe, die nicht nur Zutaten oder sonstige Nebensachen sind, ist keine Werkleistung, sondern eine Werklieferung gegeben (§ 3 Abs. 4 UStG

1994). Bei der Begutachtung beweglicher Gegenstände durch Sachverständige hat § 3a Abs. 11 lit. c UStG 1994 Vorrang vor § 3a Abs. 14 Z 3 UStG 1994.

3a.11.5.neu Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen

Rz 641e lautet:

Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen zeichnen sich durch ein Bündel von Charakteristika und Tätigkeiten aus, bei denen Dienstleistungen bei weitem überwiegen und die Bereitstellung von Speisen und/oder Getränken lediglich ein Bestandteil ist (vgl. EuGH 02.05.1996, Rs C-231/94, „Faaborg-Gelting Linien A/S“).

Restaurantdienstleistungen bestehen aus der Lieferung von zubereiteten oder nicht zubereiteten Speisen und/oder Getränken zum menschlichen Verzehr in der Lokalität des Erbringers, die von einer ausreichenden unterstützenden Dienstleistung begleitet wird, welche den sofortigen Verzehr dieser Speisen und/oder Getränke ermöglicht.

Verpflegungsdienstleistungen umfassen dieselbe Leistung, werden jedoch an einem Ort außerhalb der Lokalität des Unternehmers erbracht.

Beispiel:

Der deutsche Private D beauftragt den Unternehmer S in Salzburg mit dem Catering für eine Hochzeitsfeier in München.

Die Cateringleistung des S ist gemäß § 3a Abs. 11 lit. d UStG 1994 in Deutschland steuerbar.

Zum Leistungsort bei Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen bei innergemeinschaftlichen Personenbeförderungen an Bord eines Schiffes, in einem Luftfahrzeug oder in einer Eisenbahn siehe Rz 3917a f.

3a.12.neu Kurzfristige Vermietung von Beförderungsmitteln

Rz 641f lautet:

Der Leistungsort bestimmt sich bei der kurzfristigen Vermietung von Beförderungsmitteln 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.

Bei der langfristigen Vermietung von Beförderungsmitteln bestimmt sich der Leistungsraum im zwischenunternehmerischen Bereich nach § 3a Abs. 6 UStG 1994 bzw. Abs. 15 UStG 1994. Wird eine solche Leistung (langfristige Vermietung) an einen Nichtunternehmer erbracht, richtet sich der Leistungsraum nach § 3a Abs. 7 UStG 1994 bzw. auch § 3a Abs. 15 UStG 1994.

Rz 641g lautet:

Als Beförderungsmittel gelten Fahrzeuge mit oder ohne Motor, sowie sonstige Ausrüstungen und Vorrichtungen, welche zur Beförderung von Personen oder Gegenständen von einem Ort an einen anderen konzipiert worden sind, von Fahrzeugen gezogen oder geschoben werden können und tatsächlich in der Lage sind, Gegenstände oder Personen zu befördern.

Zu den Beförderungsmitteln gehören auch Sattelzugmaschinen, Sattelanhänger, Auflieger, Fahrzeuganhänger, Eisenbahnwagen, Transportbetonmischer, Segelboote, Ruderboote, Paddelboote, Motorboote, Sportflugzeuge, Segelflugzeuge, Wohnmobile, Wohnwagen (vgl. jedoch Rz 639y), Fahrzeuge, die speziell für den Transport von Kranken oder Verletzten konzipiert sind, Traktoren und andere landwirtschaftliche Fahrzeuge, Fahrzeuge für militärische, Überwachungs- oder Zivilschutzzwecke (ausgenommen Kampffahrzeuge und Kampfflugzeuge), Rollstühle und ähnliche Fahrzeuge für Kranke und Körperbehinderte, mit Vorrichtungen zur mechanischen oder elektronischen Fortbewegung, Fahrräder und Dreiräder.

Keine Beförderungsmittel sind zB Bagger, Planierraupen, Bergungskräne, Schwertransportkräne, Baustellenlastenaufzüge, Transportbänder, Gabelstapler, Elektrokarren, Rohrleitungen, Ladekräne, Schwimmkräne, Container, militärische Kampffahrzeuge, Kampfflugzeuge, Maschinen, Apparate und Geräte zum Ernten

oder Dreschen von landwirtschaftlichen Erzeugnissen. Unabhängig hiervon kann jedoch mit diesen Gegenständen eine Beförderungsleistung ausgeführt werden.

Rz 641h lautet:

Für die Abgrenzung von kurz- und langfristiger Vermietung ist die tatsächliche Nutzungsdauer des Beförderungsmittels maßgebend, auch wenn die vertraglich vereinbarte Laufzeit davon abweicht.

Rz 641i lautet:

Werden nacheinander zwei oder mehrere Mietverträge für dasselbe Beförderungsmittel mit einer zeitlichen Unterbrechung von bis zu zwei Tagen abgeschlossen, ist bei der Ermittlung der Laufzeit der auf den ersten Vertrag folgenden Verträge die Laufzeit des ersten Vertrages einzurechnen. Auf eine Neubewertung des ersten Vertrages kann – sofern keine Anhaltspunkte für Rechtsmissbrauch vorliegen – verzichtet werden.

Rz 641j lautet:

Wird ein kurzfristiger Vertrag verlängert, sodass er die Laufzeit von 30 bzw. 90 Tagen (bei Wasserfahrzeugen) überschreitet, ist eine Neubewertung des Vertrages erforderlich.

Rz 641k lautet:

Als Vermietung von Beförderungsmitteln gilt auch die Überlassung von KFZ, die dem Unternehmen dienen, durch Arbeitgeber an ihre Arbeitnehmer zur privaten Nutzung. Das gilt nicht für KFZ, die gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 nicht als für das Unternehmen angeschafft gelten.

Rz 641l lautet:

Wird eine Segel- oder Motoryacht ohne Besatzung verchartert, so ist eine Vermietung eines Beförderungsmittels anzunehmen. Bei einer Vercharterung mit

Besatzung ohne im Chartervertrag festgelegte Reiseroute ist ebenfalls eine Vermietung eines Beförderungsmittels anzunehmen. Das gilt auch dann, wenn die Vercharterung mit Besatzung an eine geschlossene Gruppe erfolgt, die mit dem Vercharterer vorher die Reiseroute festgelegt hat, diese Reiseroute aber im Verlauf der Reise ändern oder in anderer Weise auf den Ablauf der Reise Einfluss nehmen kann. Eine Beförderungsleistung ist dagegen anzunehmen, wenn nach dem Chartervertrag eine bestimmte Beförderung geschuldet wird und der Unternehmer diese unter eigener Verantwortung vornimmt, zB bei einer vom Vercharterer organisierten Rundreise mit Teilnehmern, die auf Ablauf und nähere Ausgestaltung der Reise keinen Einfluss haben.

Rz 641m lautet:

Die Bergung von Autos und der Transport in eine nahe gelegene Werkstatt durch einen Unternehmer fällt unter die Generalklausel des § 3a Abs. 6 oder Abs. 7 UStG 1994.

Randzahl 641n: *derzeit frei*

3a.13.neu Leistungsort bei Katalogleistungen

Rz 641o lautet:

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.

Randzahl 641p: *derzeit frei*

3a.14.neu Katalogleistungen

3a.14.1.neu Urheberrechtliche Vorschriften

Rz 641q lautet:

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

- **Urheberrechtsgesetz, BGBI. Nr. 111/1936,**
- **Verwertungsgesellschaftengesetz 2006, BGBI. 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.

3a.14.2.neu Werbung und Öffentlichkeitsarbeit

Rz 641r lautet:

Unter dem Begriff "Leistungen, die der Werbung dienen", sind die Leistungen zu verstehen, die bei den Werbeadressaten den Entschluss zum Erwerb von Gegenständen oder zur Inanspruchnahme von sonstigen Leistungen auslösen

sollen (vgl. BFH 24.09.1987, BStBl II 1988, 303). Dazu gehören auch die von einer Werbeagentur im Rahmen von Veranstaltungen (zB Unterhaltungsveranstaltungen, Cocktails, Pressekonferenzen, Seminaren usw.) erbrachten Leistungen, wenn diese entweder selbst eine Werbemittelung enthalten oder aber mit der Übermittlung einer solchen unlösbar verbunden sind (EuGH 17.11.1993, Rs C-68/92). Unter den Begriff fallen auch die Leistungen, die bei den Werbeaddressaten ein bestimmtes außerwirtschaftliches, zB politisches, soziales, religiöses Verhalten herbeiführen sollen. Es ist nicht erforderlich, dass die Leistungen üblicherweise und ausschließlich der Werbung dienen.

Zu den Leistungen, die der Werbung dienen, gehören insbesondere:

- **die Werbeberatung.** Hierbei handelt es sich um die Unterrichtung über die Möglichkeiten der Werbung;
- **die Werbevorbereitung und die Werbeplanung.** Bei ihr handelt es sich um die Erforschung und Planung der Grundlagen für einen Werbeeinsatz, zB die Markterkundung, die Verbraucheranalyse, die Erforschung von Konsumgewohnheiten, die Entwicklung einer Marktstrategie und die Entwicklung von Werbekonzeptionen;
- **die Werbegestaltung.** Hierzu zählen die grafische Arbeit, die Auffassung von Werbetexten und die vorbereitenden Arbeiten für die Film-, Funk- und Fernsehproduktion;
- **die Werbemittelherstellung.** Hierzu gehört die Herstellung oder Beschaffung der Unterlagen, die für die Werbung notwendig sind, zB Reinzeichnungen und Tiefdruckvorlagen für Anzeigen, Prospekte, Plakate usw., Druckstücke, Bild- und Tonträger, einschließlich der Überwachung der Herstellungsvorgänge;
- **die Werbemittelherstellung.** Der Begriff umfasst die Auftragsabwicklung in dem Bereich, in dem die Werbeeinsätze erfolgen sollen, zB die Erteilung von Anzeigenaufträgen an die Verleger von Zeitungen, Zeitschriften, Fachblättern und Adressbüchern sowie die Erteilung von Werbeaufträgen an Funk- und Fernsehanstalten und an sonstige Unternehmer, die Werbung durchführen;

- **die Durchführung von Werbung.** Hiezu gehören insbesondere die Aufnahme von Werbeanzeigen in Zeitungen, Zeitschriften, Fachblättern, auf Bild- und Tonträgern und in Adressbüchern, die sonstige Adresswerbung, zB Zusatzeintragungen oder hervorgehobene Eintragungen, die Beiheftung, Beifügung oder Verteilung von Prospekten oder sonstige Formen der Direktwerbung, das Anbringen von Werbeplakaten und Werbetexten an Anschlagstellen, Verkehrsmitteln usw., das Abspielen von Werbefilmen in Filmtheatern oder die Ausstrahlung von Werbesendungen im Fernsehen oder Rundfunk.

Rz 641s lautet:

Zeitungsanzeigen von Unternehmern, die Stellenangebote enthalten, ausgenommen Chiffreanzeigen, und so genannte Finanzanzeigen, zB Veröffentlichung von Bilanzen, Emissionen, Börsenzulassungsprospekten 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.

Rz 641t lautet:

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.14.3.neu Leistungen bestimmter freier Berufe und Beratungsleistungen

Rz 641u lautet:

Die Vorschrift des § 3a Abs. 14 Z 3 und 4 UStG 1994 ist bei sonstigen Leistungen anzuwenden, wenn sie Hauptleistungen sind. Sie findet keine Anwendung, wenn die Beratung nach den allgemeinen Grundsätzen des Umsatzsteuerrechts nur als unselbständige Nebenleistung, zB zu einer Werklieferung, zu beurteilen ist.

Rz 641v lautet:

Bei Rechtsanwälten, Patentanwälten und Wirtschaftstreuhändern fallen die berufstypischen Leistungen unter die Vorschrift. Zur Beratungstätigkeit gehören daher zB bei einem Rechtsanwalt die Prozessführung, bei einem Wirtschaftsprüfer auch die im Rahmen von Abschlussprüfungen erbrachten Leistungen.

Rz 641w lautet:

Die Vorschrift des § 3a Abs. 14 Z 4 UStG 1994 erfasst auch die selbständigen Beratungsleistungen der Notare, soweit diese nicht im Zusammenhang mit einer Beurkundung (§ 76 Abs. 1 Notariatsordnung) stehen. Das sind insbesondere die im § 5 der Notariatsordnung angeführten Tätigkeiten wie die Verfassung von Privaturkunden, die Beratung der Beteiligten und die Parteienvertretung im Außerstreit-, zum Teil auch im Streit-, im Exekutions- sowie im Verwaltungsverfahren.

Rz 641x lautet:

Unter die Vorschrift des § 3a Abs. 14 Z 3 und 4 UStG 1994 fallen ferner die Beratungsleistungen von Sachverständigen. Hiezu gehören zB die Anfertigung von rechtlichen, wirtschaftlichen und technischen Gutachten, soweit letztere

nicht im Zusammenhang mit einem Grundstück (§ 3a Abs. 9 UStG 1994) oder mit beweglichen Gegenständen (§ 3a Abs. 11 lit. c UStG 1994) stehen, sowie die Aufstellung von Finanzierungsplänen, die Auswahl von Herstellungsverfahren und die Prüfung ihrer Wirtschaftlichkeit. Ebenso sind Leistungen von Handelschemikern, die ausländische Auftraggeber neben der chemischen Analyse von Warenproben insbesondere in Kennzeichnungsfragen beraten, als Beratungsleistungen im Sinne des § 3a Abs. 14 Z 4 UStG 1994 zu beurteilen. Weiters ist die Investitions- und Anlageberatung für eine Investmentgesellschaft als Beratungsleistung im Sinne des § 3a Abs. 14 Z 4 UStG 1994 zu beurteilen.

Rz 641y lautet:

Ingenieurleistungen sind alle sonstigen Leistungen, die zum Berufsbild eines Ingenieurs gehören, also nicht nur beratende Tätigkeiten. Es ist nicht erforderlich, dass der leistende Unternehmer zB Architekt ist. Nicht dazu gehören Ingenieurleistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück (§ 3a Abs. 9 UStG 1994).

3a.14.4.neu

Randzahl 641z: *derzeit frei*

3a.14.5.neu Datenverarbeitung

Rz 642a lautet:

Datenverarbeitung im Sinne von § 3a Abs. 14 Z 5 UStG 1994 ist die Auswertung von Eingabedaten auf Datenverarbeitungsanlagen mit anschließender Übermittlung der Ergebnisse an den Auftraggeber.

3a.14.6.neu Überlassung von Informationen

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 sie mittels körperlichen Datenträgern oder auf elektronischem Weg übermittelt 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.

Rz 642c lautet:

Beim Verkauf von Standard-Software mittels körperlichen Datenträgern liegt eine Lieferung vor (im Falle der Übertragung auf elektronischem Weg siehe Rz 642n bis Rz 642o). Standard-Software sind serienmäßige hergestellte Gegenstände in Standardform, die von jedem beliebigen Käufer erworben und verwendet werden können. Hiezu gehören zB Software für Heimcomputer, Computerspiele und Standardpakete. Bei der Überlassung nicht standardisierter Software, die speziell

nach den Anforderungen des Anwenders erstellt wird oder die eine vorhandene Software den Bedürfnissen des Anwenders individuell anpasst, liegt eine sonstige Leistung vor.

3a.14.7.neu Finanzumsätze

Rz 642d lautet:

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

Umsätze im Zusammenhang mit Portfoliomanagement gelten als Vermögensverwaltung und fallen unter die Generalklausel des § 3a Abs. 6 oder Abs. 7 UStG 1994.

Zur Verwaltung von Sondervermögen siehe Rz 772a.

3a.14.8.neu Gestellung von Personal

Rz 642e lautet:

Verordnung des BM für Finanzen über die Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei der Gestellung von Personal, BGBl. II Nr. 218/1998.

Der Ort der sonstigen Leistung bei der Gestellung von Personal wird vom Inland in das Drittlandsgebiet verlagert, wenn das gestellte Personal im Drittland eingesetzt wird.

3a.14.9.neu Verzichtsleistungen betreffend Rechte

Randzahl 642f: *derzeit frei*

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

Randzahl 642g: *derzeit frei*

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

Randzahl 642h: *derzeit frei*

3a.14.12.neu Telekommunikationsdienste

Rz 642i lautet:

Die Verordnung des BM für Finanzen, BGBI. 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, BGBI. 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, BGBI. II Nr. 383/2003 nach Österreich.

Randzahl 642j: derzeit frei

3a.14.13.neu Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen

Rz 642k lautet:

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).

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.

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).

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

3a.14.14.1.neu Ortsbestimmung

Rz 642I lautet:

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 Leistungsstandort 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 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

3a.14.14.2.neu Begriffsbestimmung

Rz 642m lautet:

Eine auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistung ist eine Leistung, die über das Internet oder ein elektronisches Netz, einschließlich Netze zur Übermittlung digitaler Inhalte, erbracht wird und deren Erbringung aufgrund der Merkmale der sonstigen Leistung in hohem Maße auf Informationstechnologie

angewiesen ist. Das heißt, die Leistung ist im Wesentlichen automatisiert, wird nur mit minimaler menschlicher Beteiligung erbracht und wäre ohne Informationstechnologie nicht möglich.

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

Rz 642n lautet:

Auf elektronischem Weg erbrachte Leistungen umfassen im Wesentlichen:

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

Rz 642o lautet:

Auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen sind insbesondere:

- 1. Bereitstellung von Websites, Webhosting, Fernwartung von Programmen und Ausrüstungen. Hiezu gehören zB die automatisierte Online-Fernwartung von Programmen, die Fernverwaltung von Systemen, das Online-Data**

Warehousing (Datenspeicherung und -abruf auf elektronischem Weg), Online-Bereitstellung von Speicherplatz nach Bedarf.

- 2. Bereitstellung von Software und deren Aktualisierung.** Hiezu gehört zB die Gewährung des Zugangs zu oder das Herunterladen von Software (wie zB Beschaffungs- oder Buchhaltungsprogramme, Software zur Virusbekämpfung) und Updates, Bannerblocker (Software zur Unterdrückung der Anzeige von Webbannern), Herunterladen von Treibern (zB Software für Schnittstellen zwischen PC und Peripheriegeräten wie zB Drucker), automatisierte Online-Installation von Filtern auf Websites und automatisierte Online-Installation von Firewalls.
- 3. Bereitstellung von Bildern,** wie zB die Gewährung des Zugangs zu oder das Herunterladen von Desktop-Gestaltungen oder von Fotos, Bildern und Bildschirmschonern.
- 4. Bereitstellung von Texten und Informationen.** Hiezu gehören zB E-Books und andere elektronische Publikationen, Abonnements von Online-Zeitungen und Online-Zeitschriften, Web-Protokolle und Website-Statistiken, Online-Nachrichten, Online-Verkehrsinformationen und Online-Wetterberichte, Online-Informationen, die automatisch anhand spezifischer vom Leistungsempfänger eingegebener Daten etwa aus dem Rechts- und Finanzbereich generiert werden (zB regelmäßig aktualisierte Börsendaten), Bereitstellung von Werbeplätzen (zB Bannerwerbung auf Websites und Webpages).
- 5. Bereitstellung von Datenbanken,** wie zB die Benutzung von Suchmaschinen und Internetverzeichnissen.
- 6. Bereitstellung von Musik** (zB die Gewährung des Zugangs zu oder das Herunterladen von Musik auf PC, Mobiltelefone usw. und die Gewährung des Zugangs zu oder das Herunterladen von Jingles, Ausschnitten, Klingeltönen und anderen Tönen).
- 7. Bereitstellung von Filmen und Spielen,** einschließlich Glücksspielen und Lotterien. Hiezu gehören zB die Gewährung des Zugangs zu oder das Herunterladen von Filmen, das Herunterladen von Spielen auf PC oder

Mobiltelefone, und die Gewährung des Zugangs zu automatisierten Online-Spielen, die nur über das Internet oder ähnliche elektronische Netze laufen und bei denen die Spieler räumlich voneinander getrennt sind.

- 8. Bereitstellung von Sendungen und Veranstaltungen aus den Bereichen Politik, Kultur, Kunst, Sport, Wissenschaft und Unterhaltung. Hierzu gehört zB der Web-Rundfunk, der ausschließlich über das Internet oder ähnliche elektronische Netze verbreitet und nicht gleichzeitig auf herkömmlichen Weg ausgestrahlt wird.**
- 9. Erbringung von Fernunterrichtsleistungen. Hierzu gehört zB der automatisierte Unterricht, der auf das Internet oder ähnliche elektronische Netze angewiesen ist und dessen Erbringung wenig oder gar keine menschliche Beteiligung erfordert, auch so genannte virtuelle Klassenzimmer. Dazu gehören auch Arbeitsunterlagen, die vom Schüler online bearbeitet und anschließend ohne menschliches Eingreifen automatisch korrigiert werden.**
- 10. Online-Versteigerungen (soweit es sich nicht bereits um Web-Hosting-Leistungen handelt) über automatisierte Datenbanken und mit Dateneingabe durch den Leistungsempfänger, die kein oder nur wenig menschliches Eingreifen erfordern (zB Online-Marktplatz, Online-Einkaufsportal).**

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

Rz 642p lautet:

Von den auf elektronischem Weg erbrachten sonstigen Leistungen sind die Leistungen zu unterscheiden, bei denen es sich um Lieferungen oder um andere sonstige Leistungen handelt.

Insbesondere in den folgenden Fällen handelt es sich um Lieferungen, so dass keine auf elektronischem Weg erbrachten sonstigen Leistungen vorliegen:

- 1. Lieferungen von Gegenständen, bei denen lediglich die Bestellung und Auftragsbearbeitung auf elektronischem Weg angebahnt und abgewickelt wurde.**

- 2. Lieferungen von körperlichen Datenträgern (zB CD-ROM, Disketten, CD, DVD, Audiokassetten, Videokassetten).**
- 3. Lieferung von Druckerzeugnissen wie Büchern, Newsletters, Zeitungen und Zeitschriften.**
- 4. Lieferung von Spielen auf CD-ROM.**

Rz 642q lautet:

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

- **Data-Warehousing - offline -, eine themenorientierte, integrierte, statische und nur zeitlich variable Sammlung von Daten, die so organisiert sind, dass sie die Bedürfnisse des Managements unterstützt (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 7 UStG 1994).**
- **Versteigerungen herkömmlicher Art, bei denen Menschen direkt tätig werden, unabhängig davon, wie die Gebote abgegeben werden - zB persönlich, per Internet oder per Telefon (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 7 UStG 1994).**
- **Nichtautomatisierter Fernunterricht, zB per Post oder Internet (§ 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994).**
- **(Physische Offline) Reparatur von EDV-Ausrüstung (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 11 lit. c UStG 1994).**
- **Zeitungs-, Plakat- und Fernsehwerbung (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 2 UStG 1994).**
- **Beratungsleistungen von Rechtsanwälten und Finanzberatern usw. per E-Mail (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 3 und Z 4 UStG 1994).**
- **Internettelefonie (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 12 UStG 1994).**
- **Kommunikation wie zB E-Mail (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 12 UStG 1994).**

- **Telefon-Helpdesks, eine telefonische Sofort-Hilfe zur Lösung von EDV-Problemen (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 7 UStG 1994).**
- **Videofonie, dh. Telefonie mit Video-Komponente (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 12 UStG 1994).**
- **Zugang zum Internet und World Wide Web (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 12 UStG 1994).**
- **Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen über das Internet oder ein ähnliches elektronisches Netz bei gleichzeitiger Übertragung der Sendung auf herkömmlichem Weg (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 13 UStG 1994).**
- **Unterrichtsleistungen, wobei ein Lehrer den Unterricht über das Internet oder ein elektronisches Netz, dh. über ein Remote Link, erteilt (§ 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994).**

3a.14.15.neu 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. 14 Z 15 UStG 1994)

Rz 642r lautet:

Zu diesen Leistungen gehören die Gewährung des Zugangs zu Erdgas- und Elektrizitätsnetzen, die Fernleitung, die Übertragung oder die Verteilung über diese Netze sowie andere mit diesen Leistungen unmittelbar zusammenhängende Leistungen in Bezug auf Gas für alle Druckstufen und in Bezug auf Elektrizität für alle Spannungsstufen.

Rz 642s lautet:

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

- **die Gewährung des Zugangs zu Erdgasspeichern sowie die Zwischenspeicherung von Gas in solchen Speichern,**
- **das Vorhalten von Speicher- und Transportkapazitäten für Erdgas im eigenen Netz, auch wenn diese tatsächlich nicht in Anspruch genommen werden,**
- **die Verpachtung von Leitungssegmenten und das Transportmanagement in fremden Netzen,**
- **Überwachung des Transports von Gas,**
- **die Bereitstellung von Arbeitsgasvolumen im Erdgasspeichersystem einschließlich der damit einhergehenden Einspeise- und Ausspeiseleistung,**
- **technische Dienstleistungen, wie Ausgleich von Mengen- und Druckschwankungen,**
- **Verdichterleistung, Gastrocknung, Überlassung bzw. Wartung von Mess-, Druck-, Druckregel- und Datenübertragungsanlagen und Gasbeschaffheitsanalysen,**
- **Steuern von Gasflüssen (Dispatching) in eigenen und fremden Gasnetzen,**
- **sonstige Serviceleistungen wie Überwachung, Revision und Wartung fremder Netze oder Pipelines, Netzoptimierung, Notrufbereitschaften.**

Rz 642t lautet:

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

- **der Anschluss an das Elektrizitätsnetz sowie die Netznutzung,**
- **die Netzführung sowie die Schaffung der Voraussetzungen für die Messung,**
- **die Spannungs- und Frequenzhaltung,**
- **der Wiederaufbau der Versorgung nach Störungseintritt oder Störungsabgrenzung,**

- **das Vorhalten von Übertragungskapazitäten, auch wenn diese tatsächlich nicht in Anspruch genommen werden,**
- **Überwachung des Transports von Strom,**
- **sonstige Serviceleistungen wie Überwachung, Revision und Wartung fremder Netze, Netzoptimierung, Notrufbereitschaften.**

Rz 642u lautet:

Der Ort der Vermittlung von unter § 3a Abs. 14 Z 15 UStG 1994 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.

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

Rz 642v lautet:

Die Sonderregelung des § 3a Abs. 15 UStG 1994 betrifft sonstige Leistungen, 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 642w lautet:

§ 3a Abs. 15 Z 1 UStG 1994 erfasst Umsätze aus der Vermietung von Beförderungsmitteln durch Drittlandsunternehmer, wenn die Leistung im Inland genutzt oder ausgewertet wird. Dabei ist es gleichgültig, ob die Leistung einem Unternehmer oder Nichtunternehmer gegenüber erbracht wird. Das gilt

sinngemäß, wenn die Leistung von einer im Drittlandsgebiet gelegenen Betriebsstätte des Unternehmers ausgeführt wird.

Beispiel:

Der österreichische Private P least bei einem Schweizer Autovermieter einen Pkw für 2 Jahre und nutzt den Pkw im Inland.

Der Leistungsplatz bestimmt sich bei der langfristigen Vermietung von Beförderungsmitteln an Nichtunternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 nach § 3a Abs. 7 UStG 1994. Da der leistende Unternehmer sein Unternehmen vom Drittlandsgebiet aus betreibt und der Pkw im Inland genutzt wird, ist die Leistung jedoch nach § 3a Abs. 15 Z 1 UStG 1994 als im Inland ausgeführt zu behandeln.

Bei der kurzfristigen Vermietung eines Beförderungsmittels hat § 3a Abs. 15 Z 1 UStG 1994 Vorrang gegenüber § 3a Abs. 12 UStG 1994.

Rz 642x lautet:

Die Regelung im § 3a Abs. 15 Z 2 UStG 1994 erstreckt sich nur auf sonstige Leistungen iSd § 3a Abs. 14 Z 1 bis 13 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. Hat der Schweizer Werbungsmittler weder Wohnsitz (Sitz) noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte im Inland, geht die Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1 UStG 1994 auf die österreichische Gemeinde über.

3a.16.neu Verordnungsermächtigung

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 kraftfahrrichtliche 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.**

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. 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.

5. Bemessungsgrundlage für die Einfuhr

Nach Rz 693 entfällt der folgende – bisher letzte - Satz dieses Abschnittes:

Randzahlen 694 bis 705: derzeit frei.

Anschließend werden in diesen Abschnitt die Rz 694 ff, die Ausführungen zu Hinzurechnungen zur Bemessungsgrundlage bei der Einfuhr sowie zur Umrechnung von Werten in fremder Währung iSd § 5 Abs. 4 bis 6 UStG 1994 enthalten, neu aufgenommen sowie die entsprechenden Überschriften dazu neu eingefügt.

5.3. Hinzurechnungen

Rz 694 lautet:

Zur Bemessungsgrundlage sind weiters noch folgende Beträge hinzuzurechnen, sofern sie bei der bisherigen Ermittlung nicht schon darin enthalten sind:

- **Einfuhrabgaben, Steuern und sonstige Abgaben, die im Ausland (einschließlich der Gebiete Jungholz und Mittelberg) für den Gegenstand geschuldet werden;**
- **weitere Beträge an**
 - **Zoll,**
 - **Abschöpfung (zB bei der Einfuhr landwirtschaftlicher Erzeugnisse auf Grund gemeinschaftsrechtlicher Bestimmungen),**
 - **Verbrauchsteuern (zB Mineralölsteuer, Tabaksteuer),**
 - **Monopolabgaben (werden derzeit nicht erhoben), und**
 - **anderer Abgaben mit der gleichen Wirkung wie Zölle, soweit sie im Zusammenhang mit der Einfuhr von den Zollämtern zu erheben sind, die im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld anfallen und zum Teil auch gleichzeitig mit der Einfuhrumsatzsteuer vorgeschrieben werden (zB Verbrauchsteuern);**
- **auf den Gegenstand entfallende Nebenkosten, zB**
 - **Beförderungskosten wie Frachtkosten, Hafengebühren, Zolllagerkosten, Postgebühren, usw., die üblicherweise dem Unternehmer, der die Beförderung oder deren Besorgung erbringt, in Rechnung gestellt werden,**

- **Versicherungskosten,**
 - **Verpackungskosten,**
 - **Provisionen und Maklerlöhne**
- bis zum ersten Bestimmungsort im Gebiet eines Mitgliedstaates;**
- **Nebenkosten aus einer Beförderung nach einem anderen Bestimmungsort im Gemeinschaftsgebiet, der im Zeitpunkt des Entstehens der Einfuhrumsatzsteuerschuld schon bekannt ist.**

Rz 695 lautet:

Die auf den eingeführten Gegenstand zu erhebende Einfuhrumsatzsteuer gehört nicht zur Bemessungsgrundlage (§ 5 Abs. 6 UStG 1994).

5.4. Umrechnung von Werten in fremder Währung

Rz 696 lautet:

Für die Umrechnung von Werten in fremden Währungen sind die entsprechenden Vorschriften über den Zollwert der Waren heranzuziehen. Danach ist als Umrechnungskurs ein von der zuständigen Behörde jeweils ordnungsgemäß veröffentlichter Kurs anzuwenden. Zu diesem Zweck werden vom BM für Finanzen für die häufigsten ausländischen Währungen regelmäßig Zollwertkurse festgesetzt und veröffentlicht.

Randzahlen 697 bis 705: *derzeit frei*

In Rz 711 erfolgt bei den Beispielen eine Anpassung an die neue Rechtslage hinsichtlich des Leistungsortes bei Dienstleistungen ab 1.1.2010.

Rz 711 lautet:

Beispiele zur Steuerbefreiung für sonstige Leistungen, die sich auf Gegenstände der Einfuhr beziehen und steuerbar sind:

Beispiel 1:

Der Lieferer L mit Sitz im Drittland liefert Gegenstände an den Abnehmer A in Mailand, und zwar "frei Bestimmungsort Mailand". Im Auftrag und für Rechnung des L werden die folgenden Leistungen bewirkt:

*Der Reeder R befördert die Gegenstände vom Abgangsort im Drittland bis Wien. Die Weiterbeförderung bis Mailand führt der Spediteur S mit seinem LKW aus. Den Umschlag vom Schiff auf den LKW bewirkt der Unternehmer U. A beantragt bei der Ankunft der Gegenstände in Mailand deren Abfertigung zum freien Verkehr. Bemessungsgrundlage für die Einfuhr ist der Zollwert. Das ist regelmäßig der Preis (**Art. 28 ff ZK**). In den Preis hat L aufgrund der Lieferkondition "frei Bestimmungsort Mailand" auch die Kosten für die Leistungen von R, S und U einkalkuliert.*

Lösung (bis 31.12.2009):

Bei dem auf das Gemeinschaftsgebiet entfallenden Teil der grenzüberschreitenden Güterbeförderung des R vom Drittland nach Wien, der Anschlussbeförderung des S von Wien bis Mailand und der Umschlagsleistung des U handelt es sich um Leistungen, die sich auf Gegenstände der Einfuhr beziehen. R, S und U weisen jeweils anhand des von L empfangenden Doppels der Lieferrechnung die Lieferkondition "frei Bestimmungsort Mailand" nach. Ferner ergibt sich aus der Lieferrechnung, dass L Gegenstände geliefert hat, bei deren Einfuhr der Preis Bemessungsgrundlage ist. Dadurch ist nachgewiesen, dass die Kosten für die Leistungen des R, des S und des U in der Bemessungsgrundlage für die Einfuhr enthalten sind. R, S und U können deshalb für ihre Leistungen, sofern sie auch den buchmäßigen Nachweis führen, die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 3 lit. a sublit. aa UStG 1994 in Anspruch nehmen. Der Nachweis kann auch durch die oben genannten "anderen Belege" erbracht werden.

Lösung (ab 1.1.2010):

Die Leistungen von R und S an L sind unabhängig von der konkreten Beförderungsstrecke gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort im Drittland steuerbar. Die Leistung des U für L ist ebenfalls gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Drittland) steuerbar.

Beispiel 2:

Sachverhalt wie im Beispiel 1, jedoch mit Abnehmer A in Graz und der Liefervereinbarung "frei Grenze". A hat die Umschlagskosten und die Beförderungskosten von Wien bis Graz gesondert angemeldet. Ferner hat A dem Zollamt die für den Nachweis der Höhe der Umschlags- und Beförderungskosten erforderlichen Unterlagen vorgelegt. In diesem Falle ist Bemessungsgrundlage für die

Einfuhr nach § 5 Abs. 1 und 4 Z 3 UStG 1994 der Zollwert der Gegenstände frei Grenze zuzüglich darin noch nicht enthaltener Umschlags- und Beförderungskosten bis Graz (= weiterer Bestimmungsort im Gemeinschaftsgebiet).

Lösung (bis 31.12.2009):

Wie im Beispiel 1 ist der auf das Inland entfallende Teil der grenzüberschreitenden Güterbeförderung des R vom Drittland nach Wien nach § 6 Abs. 1 Z 3 lit. a sublit. aa UStG 1994 steuerfrei. Die Anschlussbeförderung des S von Wien bis Graz und die Umschlagsleistung des U sind ebenfalls Leistungen, die sich auf Gegenstände der Einfuhr beziehen. Die Kosten für die Leistungen sind in die Bemessungsgrundlage für die Einfuhr einzubeziehen, da der weitere Bestimmungsort im Gemeinschaftsgebiet im Zeitpunkt des Entstehens der EUSt bereits feststeht (§ 5 Abs. 4 Z 3 UStG 1994). Die Leistungen sind deshalb ebenfalls nach § 6 Abs. 1 Z 3 lit. a sublit. aa UStG 1994 steuerfrei.

Lösung (ab 1.1.2010):

Die Leistungen von R und S an L sind unabhängig von der konkreten Beförderungsstrecke gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort im Drittland steuerbar. Die Leistung des U für L ist ebenfalls gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Drittland) steuerbar.

Beispiel 3:

Der in Deutschland ansässige Unternehmer U beauftragt den niederländischen Frachtführer F, Güter von New York nach Wien zu befördern. F beauftragt mit der Beförderung per Schiff bis Rotterdam den niederländischen Reeder R. In Rotterdam wird die Ware umgeladen und von F per LKW bis Wien weiterbefördert. F beantragt für U bei der Einfuhr in die Niederlande, die Ware erst im Bestimmungsland Österreich zum zoll- und steuerrechtlichen freien Verkehr für U abfertigen zu lassen (so genanntes T 1-Verfahren).

Lösung (bis 31.12.2009):

Diese Abfertigung erfolgt bei einem österreichischen Zollamt. Die Beförderungsleistung des F von New York nach Wien ist eine grenzüberschreitende Güterbeförderung. Die Einfuhr der Ware in die Niederlande wird dort nicht besteuert, da die Ware unter zollamtlicher Überwachung im T 1-Verfahren nach Österreich verbracht wird. Die Kosten für die Beförderung bis Wien (= ersten Bestimmungsort im Gemeinschaftsgebiet) werden in die Bemessungsgrundlage der österreichischen EUSt einbezogen (§ 5 Abs. 4 Z 3 UStG 1994). Der inländische Teil der Beförderungsleistung ist in Österreich steuerbar (§ 3a Abs. 7 UStG

1994), jedoch nach § 6 Abs. 1 Z 3 lit. a sublit. aa UStG 1994 steuerfrei. Die Beförderungsleistung des R an den Frachtführer F ist in Österreich nicht steuerbar (§ 3a Abs. 7 UStG 1994).

Lösung (ab 1.1.2010):

Die Beförderungsleistung des F an U ist nach § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Deutschland) steuerbar. Die Beförderungsleistung des R an den Frachtführer F ist gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Niederlande) steuerbar.

Beispiel 4:

Der Lieferer L aus dem Drittland liefert Gegenstände an den Abnehmer A in Graz zu der Lieferbedingung "ab Werk". Der im Drittland ansässige Spediteur S übernimmt im Auftrag des A die Beförderung der Gegenstände vom Abgangsort im Drittland bis Graz zu einem festen Preis (Übernahmesatz). S führt die Beförderung jedoch nicht selbst durch, sondern beauftragt auf seine Kosten (franco) den Binnenschiffer B mit der Beförderung vom Abgangsort im Drittland bis Wien und der Übergabe der Gegenstände an den Empfangsspediteur E. Dieser führt ebenfalls im Auftrag des S auf dessen Kosten den Umschlag aus dem Schiff auf dem LKW und die Übergabe an den Frachtführer F durch. F führt die Weiterbeförderung im Auftrag des S von Wien nach Graz durch. Der Abnehmer A beantragt in Graz die Abfertigung zum freien Verkehr und rechnet den Übernahmesatz unmittelbar mit S ab. Mit dem zwischen S und A vereinbarten Übernahmesatz sind auch die Kosten für die Leistungen des B, des E und des F abgegolten.

Lösung (bis 31.12.2009):

Bei der Leistung des S handelt es sich um eine Spedition zu festen Preisen. Der Endpunkt dieser Beförderung ist der erste Bestimmungsort im Gemeinschaftsgebiet im Sinne des § 5 Abs. 4 Z 3 UStG 1994. Nach dieser Vorschrift sind deshalb die Kosten für die Beförderung des S bis Graz in die Bemessungsgrundlage für die Einfuhr einzubeziehen. S bewirkt damit eine grenzüberschreitende Güterbeförderung **vom Drittland** bis Graz, deren auf das Inland entfallender Teil steuerfrei ist (§ 6 Abs. 1 Z 3 lit. a sublit. aa UStG 1994). Die Beförderung des B vom Abgangsort im Drittland bis Wien ist ebenfalls als grenzüberschreitende Güterbeförderung mit dem auf das Inland entfallenden Teil nach § 6 Abs. 1 Z 3 lit. a sublit. aa UStG 1994 steuerfrei. Die Umschlagsleistung des E und die Beförderung des F von Wien bis Graz sind Leistungen, die sich auf Gegenstände der Einfuhr beziehen. Die Kosten der Leistungen sind in der Bemessungsgrundlage für die Einfuhr enthalten. Der Nachweis hierüber kann jedoch nicht mit Hilfe eines Borderos geführt werden, da im

Speditions gewerbe bei Fällen der vorliegenden Art kein Bordero ausgestellt wird. Der für die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 3 lit. a sublit. aa UStG 1994 erforderliche Nachweis muss deshalb sowohl von E als auch von F mittels Belegen geführt werden.

Lösung (ab 1.1.2010):

Bei der Leistung des S handelt es sich um eine Spedition zu festen Preisen. Der Endpunkt dieser Beförderung ist der erste Bestimmungsort im Gemeinschaftsgebiet im Sinne des § 5 Abs. 4 Z 3 UStG 1994. Nach dieser Vorschrift sind deshalb die Kosten für die Beförderung des S bis Graz in die Bemessungsgrundlage für die Einfuhr einzubeziehen. Die Leistung des S an A ist gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Österreich) steuerbar und gemäß § 6 Abs. 1 Z 3 lit. a sublit. aa UStG 1994 steuerfrei.

Die Beförderungsleistungen von B und F für S sind gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Drittland) steuerbar. Die Umschlagsleistung des E für S ist ebenfalls gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Drittland) steuerbar.

Beispiel 5:

Der im Inland ansässige Handelsvertreter H ist damit betraut, Lieferungen von Nichtgemeinschaftswaren für den im Ausland ansässigen Unternehmer U zu vermitteln. Um eine zügige Auslieferung der vermittelten Gegenstände zu gewährleisten, hat U die Gegenstände bereits vor der Vermittlung in das Inland einführen und auf ein Zolllager des H bringen lassen. Nachdem H die Lieferung der Gegenstände vermittelt hat, entnimmt er sie aus dem Zolllager in den freien Verkehr und sendet sie dem Abnehmer zu.

Lösung (bis 31.12.2009):

Mit der Entnahme der Gegenstände aus dem Zolllager entsteht die EUSt. Die Vermittlungsprovision des H und die an H gezahlten Lagerkosten sind in die Bemessungsgrundlage für die Einfuhr (§ 5 Abs. 4 Z 3 UStG 1994) einzubeziehen. H weist dies durch einen zollamtlichen Beleg nach. Die Vermittlungsleistung des H fällt nicht unter die Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 5 UStG 1994. H kann jedoch für die Vermittlung die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 3 lit. a sublit. aa UStG 1994 in Anspruch nehmen, sofern er den erforderlichen buchmäßigen Nachweis führt. Dasselbe gilt für die Lagerung.

Lösung (ab 1.1.2010):

Mit der Entnahme der Gegenstände aus dem Zolllager entsteht die EUSt. Die Vermittlungsprovision des H und die an H gezahlten Lagerkosten sind in die Bemessungsgrundlage für die Einfuhr (§ 5 Abs. 4 Z 3 UStG 1994) einzubeziehen. Die Vermittlungsleistung des H ist gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Ausland) steuerbar. Gleiches gilt für die Lagerung.

Beispiel 6:

Sachverhalt wie im Beispiel 5, jedoch werden die Gegenstände nicht auf Zolllager verbracht, sondern sofort zum freien Verkehr abgefertigt und von H außerhalb eines Zolllagers gelagert.

Lösung (bis 31.12.2009):

Im Zeitpunkt der Abfertigung stehen die Vermittlungsprovision und die Lagerkosten des H noch nicht fest. Die Beträge werden deshalb nicht in die Bemessungsgrundlage für die Einfuhr einbezogen. Die Leistungen des H sind weder nach § 6 Abs. 1 Z 5 UStG 1994 noch nach § 6 Abs. 1 Z 3 lit. a sublit. aa UStG 1994 steuerfrei. Falls die erst nach der Abfertigung zum freien Verkehr entstehenden Kosten (Vermittlungsprovision und Lagerkosten) bereits bei der Abfertigung bekannt sind, sind diese Kosten in die Bemessungsgrundlage für die Einfuhr einzubeziehen (§ 5 Abs. 4 Z 3 UStG 1994). Die Rechtslage ist dann dieselbe wie in Beispiel 5.

Lösung (ab 1.1.2010):

Im Zeitpunkt der Abfertigung stehen die Vermittlungsprovision und die Lagerkosten des H noch nicht fest. Die Beträge werden deshalb nicht in die Bemessungsgrundlage für die Einfuhr einbezogen. Die Leistungen des H sind gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Ausland) steuerbar. Falls die erst nach der Abfertigung zum freien Verkehr entstehenden Kosten (Vermittlungsprovision und Lagerkosten) bereits bei der Abfertigung bekannt sind, sind diese Kosten in die Bemessungsgrundlage für die Einfuhr einzubeziehen (§ 5 Abs. 4 Z 3 UStG 1994). Die Rechtslage ist dann dieselbe wie in Beispiel 5.

In Rz 720 erfolgt bei den Beispielen eine Anpassung an die neue Rechtslage hinsichtlich des Leistungsortes bei Dienstleistungen ab 1.1.2010.

Rz 720 lautet:

Eine grenzüberschreitende Beförderung zwischen dem Inland und einem Drittland liegt auch vor, wenn die Güterbeförderung vom Inland über einen anderen Mitgliedstaat in ein Drittland durchgeführt wird. Befördert in diesem Fall ein Unternehmer die Güter auf einer Teilstrecke vom Inland in das übrige Gemeinschaftsgebiet, so ist diese Leistung nach § 6 Abs. 1 Z 3 lit. a sublit. bb UStG 1994 steuerfrei (vgl. Beispiel 2). Der Unternehmer hat die Ausfuhr der Güter nachzuweisen (vgl. § 6 Abs. 1 Z 3 letzter Satz in Verbindung mit § 18 Abs. 8 UStG 1994). Wird der Nachweis nicht erbracht, ist die Beförderung als innergemeinschaftliche Güterbeförderung anzusehen, da sich der Bestimmungsort dieser Beförderung im übrigen Gemeinschaftsgebiet befindet (vgl. Beispiel 1).

Beispiel 1:

Der Schweizer Unternehmer U beauftragt den österreichischen Frachtführer F, Güter von Innsbruck nach Bern (Schweiz) zu befördern. F beauftragt den österreichischen Unterfrachtführer F1 mit der Beförderung von Innsbruck nach Bozen (Italien) und den italienischen Unterfrachtführer F2 mit der Beförderung von Bozen nach Bern. Dabei kann F1 die Ausfuhr in die Schweiz nicht durch Belege nachweisen. F verwendet gegenüber F1 seine österreichische UID.

Lösung (bis 31.12.2009):

Die Beförderungsleistung des F an seinen Leistungsempfänger U umfasst die Gesamtbeförderung von Innsbruck nach Bern. Da keine innergemeinschaftliche Beförderung nach Art. 3a Abs. 2 UStG 1994 vorliegt, ist nach § 3a Abs. 7 UStG 1994 nur der Teil der Leistung steuerbar, der auf den inländischen Streckenanteil entfällt. Dieser Teil der Leistung ist nach § 6 Abs. 1 Z 3 lit. a sublit. bb UStG 1994 allerdings steuerfrei, da sich diese Güterbeförderung unmittelbar auf Gegenstände der Ausfuhr bezieht.

Die Beförderungsleistung des Unterfrachtführers F1 an den Frachtführer F ist eine innergemeinschaftliche Güterbeförderung, da sich der Bestimmungsort dieser Beförderung in einem anderen Mitgliedstaat (Italien) befindet. Der Ort dieser Leistung bestimmt sich nach dem inländischen Abgangsort (Art. 3a Abs. 2 erster Satz UStG 1994). Die Regelung nach Art. 3a Abs. 2 zweiter Satz UStG 1994 greift nicht, da F nicht die UID eines anderen

Mitgliedstaates verwendet. Die Leistung des F1 ist nicht steuerfrei, da F1 keinen Nachweis erbringen kann, dass die Ausfuhr in einen Drittstaat erfolgte.

Steuerschuldner ist der leistende Unternehmer F1. Die Beförderungsleistung des Unterfrachtführers F2 an den Frachtführer F ist in Österreich nicht steuerbar (§ 3a Abs. 7 UStG 1994).

Lösung (ab 1.1.2010):

Die Beförderungsleistung des F an seinen Leistungsempfänger U umfasst die Gesamtbeförderung von Innsbruck nach Bern. Diese ist gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Schweiz) steuerbar.

Die Beförderungsleistung des Unterfrachtführers F1 an den Frachtführer F ist eine innergemeinschaftliche Güterbeförderung, da sich der Bestimmungsort dieser Beförderung in einem anderen Mitgliedstaat (Italien) befindet. Der Ort dieser Leistung bestimmt sich ebenfalls gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 nach dem Empfängerort (Österreich). Die Leistung des F1 ist nicht steuerfrei nach § 6 Abs. 1 Z 3 lit. a sublit. bb UStG 1994, da F1 keinen Nachweis erbringen kann, dass die Ausfuhr in einen Drittstaat erfolgte. Steuerschuldner ist der leistende Unternehmer F1.

Die Beförderungsleistung des Unterfrachtführers F2 an den Frachtführer F ist ebenfalls gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Österreich) steuerbar und nach § 6 Abs. 1 Z 3 lit a sublit. bb UStG 1994 steuerfrei.

Beispiel 2:

Wie Beispiel 1, jedoch weist F1 die Ausfuhr der Güter in die Schweiz nach.

Lösung (bis 31.12.2009):

Die Beförderungsleistung des Unterfrachtführers F1 an den Frachtführer F von Innsbruck nach Bozen ist Teil einer grenzüberschreitenden Güterbeförderung in die Schweiz. Da der Unterfrachtführer F1 durch Belege die Ausfuhr der Güter in die Schweiz nachweist, ist seine Leistung nach § 6 Abs. 1 Z 3 lit. a sublit. bb UStG 1994 in Österreich von der USt befreit. Die Beförderungsleistungen des Frachtführers F und des Unterfrachtführers F2 sind wie in Beispiel 1 dargestellt zu behandeln.

Lösung (ab 1.1.2010):

Die Beförderungsleistung des Unterfrachtführers F1 an den Frachtführer F von Innsbruck nach Bozen ist zwar Teil einer grenzüberschreitenden Güterbeförderung in die Schweiz, grundsätzlich aber als inländische Güterbeförderung am Empfängerort in Österreich steuerbar. Da der Unterfrachtführer F1 durch Belege die Ausfuhr der Güter in die Schweiz nachweist, ist seine Leistung nach § 6 Abs. 1 Z 3 lit. a sublit. bb UStG 1994 in Österreich von der Umsatzsteuer befreit. Gleiches gilt für die Beförderungsleistung des Unterfrachtführers F2. Die Beförderungsleistung des Frachtführers F ist wie in Beispiel 1 dargestellt zu behandeln.

In Rz 725 wird das Beispiel an die Rechtslage ab 1.1.2010 angepasst.

Rz 725 lautet:

Die Voraussetzungen der Befreiung müssen buchmäßig nachgewiesen werden (näheres siehe Rz 706 bis Rz 711).

Beispiel:

Der Zürcher Unternehmer U befördert Waren mit seinem LKW zur Dornbirner Messe. Die Waren wurden als Messegut zur vorübergehenden Verwendung eingeführt und bei einem Spediteur zwischengelagert. Der LKW muss im Inland repariert werden.

Lösung (bis 31.12.2009):

Die Einlagerung des Messegutes ist eine sonstige Leistung, die gemäß § 3a Abs. 8 lit. b UStG 1994 steuerbar ist. Wenn die Leistung für einen ausländischen Auftraggeber erbracht wird, kann die Leistung steuerfrei belassen werden. Die Reparatur des LKW, der als Beförderungsmittel auch zur vorübergehenden Verwendung ins Inland eingeführt wurde, ist wegen des ausdrücklichen Ausschlusses der Befreiungsbestimmung für Beförderungsmittel im Inland steuerpflichtig.

Lösung (ab 1.1.2010):

Die Einlagerung des Messegutes ist eine sonstige Leistung, die gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Schweiz) steuerbar ist. Die Reparatur des LKW ist ebenfalls gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Schweiz) steuerbar.

In Rz 728 wird der Verweis angepasst.

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. Die Vermittlung grenzüberschreitender Personenbeförderungen ist gemäß § 6 Abs. 1 Z 5 UStG 1994 befreit. Nicht unter die Steuerbefreiung fällt die grenzüberschreitende Personenbeförderung mit KFZ oder Eisenbahnen.

6.1. Steuerbefreiungen

6.1.8.7. Wertpapiere

6.1.8.7.1. Umfang der Befreiung

In Rz 766 wird die VwGH-Entscheidung vom 22.04.2009, 2007/15/0099, zur Vermittlung von Investmentfondsanteilen übernommen.

Rz 766 lautet:

Die Verwahrung und Verwaltung von Wertpapieren ist gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 lit. f UStG 1994 nicht befreit.

Zu den Umsätzen im Geschäft mit Wertpapieren gehören auch die Optionsgeschäfte mit Wertpapieren. Gegenstand dieser Optionsgeschäfte ist das Recht, eine bestimmte Anzahl von Wertpapieren innerhalb einer bestimmten Frist jederzeit zu einem festen Preis fordern (Kaufoption) oder liefern (Verkaufsoption) zu können. Die Steuerbefreiung umfasst sowohl den Abschluss von Optionsgeschäften als auch die Übertragung von Optionsrechten.

Zu den Umsätzen im Geschäft mit Wertpapieren gehören auch die sonstigen Leistungen im Emissionsgeschäft, zB die Übernahme und Platzierung von Neuemissionen und die Börseneinführung von Wertpapieren.

Unter die Steuerbefreiung fallen weiters die Umsätze im Geschäft mit Investmentfondsanteilen und mit Immobilien-Investmentfondsanteilen sowie die Provisionen für die (Sub-)Vermittlung derartiger Umsätze (VwGH 22.04.2009, 2007/15/0099). Die Verwaltung der genannten Sondervermögen ist jedoch nur

bei Erfüllung der Voraussetzungen des § 6 Abs. 1 Z 8 lit. i UStG 1994 steuerfrei (vgl. Rz 772a).

Zur Vermittlung bzw. Subvermittlung von Umsätzen im Geschäft mit Wertpapieren sowie zur Beratungsleistung als unselbstständige Nebenleistung der Vermittlung gelten die Ausführungen zur Kreditvermittlung sinngemäß (vgl. Rz 753a und Rz 753b).

Führt ein Vertriebs- bzw. Vermittlungsunternehmer im Zusammenhang mit der Einführung neuer Finanzprodukte für den Emittenten gegen gesondertes Entgelt eigenständige Marketingaktivitäten und Werbeaktivitäten durch, die der allgemeinen Produktinformation dienen (zB die Gestaltung der Emissionsprospekte, die Imagewerbung und die Kontaktpflege zu Journalisten und Verlagen sowie die Information und Schulung von Anlageberatern), liegt diesbezüglich mangels Handelns gegenüber individuellen Vertragsinteressenten keine steuerfreie Vermittlung und - wegen des eigenständigen Charakters derartiger Dienstleistungen - auch keine unselbstständige Nebenleistung zu einer (späteren) Vermittlung vor (vgl. BFH 06.12.2007, V R 66/05).

In Rz 767 wird der Verweis angepasst.

6.1.8.7.2. Verwahrung und Verwaltung von Wertpapieren

Rz 767 lautet:

Die Verwahrung und Verwaltung von Wertpapieren sind Leistungen iSd § 3a Abs. 14 Z 7 UStG 1994. Zur Bestimmung des Leistungsortes siehe Rz 641o (bis 31.12.2009: § 3a Abs. 9 iVm Abs. 10 Z 7 UStG 1994). Das gilt auch für die nachfolgend angeführten Bankumsätze.

Gebühren im Zusammenhang mit der Verwahrung und Verwaltung von Wertpapieren fallen nicht unter die Steuerbefreiung. Darunter fallen insbesondere Gebühren für

- Inkasso von Kupons/Tilgungserlöse,
- Besorgung von Zins- und Erträgnisscheinen (Bogenerneuerung),
- Verlosungskontrolle,
- Beschaffung von Ersatzurkunden,

- Ausstellung von Lieferbarkeitsbescheinigungen,
- Erlag, Behebung, Übertrag inkl. Versand, Versicherung, allfällige Namensumschreibung,
- Bearbeitung von Verlustfällen, Aufgebot, Sperren usw.,
- Depotprovision inklusiv Evidenzgebühr für § 12-Depotgesetz-Geschäft,
- Erstellung von Depotauszügen, sonstige Übersichten und Aufstellungen, Erträgnisaufstellungen,
- Umschreiben von Namensaktien,
- sonstige Bearbeitungsgebühren, Gerichtssperren, Sperren zugunsten Dritter, Notariatsanfragen, Kosten im Zusammenhang mit KEST-Abgrenzung und -Aufrollung und ausländischen Quellensteuern, Finanzamtsbescheinigungen,
- Besorgung von Stimm-, Besucher-, Teilnehmerkarten,
- Ausbuchung wertlos gewordener Werte, Optionsscheine, Bezugsrechte, Nonvaleurs,
- Duplikatsbelege.

6.1.8.8. Gesellschaftsanteile

In Rz 771 wird klargestellt, dass auch Optionen auf Gesellschaftsanteile unter die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 8 lit. g UStG 1994 fallen.

Rz 771 lautet:

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

Erwirbt jemand treuhänderisch Gesellschaftsanteile und verwaltet diese gegen Entgelt, ist diese Tätigkeit grundsätzlich steuerpflichtig (BFH 29.01.1998, BStBl II 1998, 413).

In Rz 772a wird der Verweis angepasst.

6.1.8.10. Verwaltung von Sondervermögen

Rz 772a lautet:

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

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

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

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

In gemeinschaftsrechtskonformer 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 641o**).

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.

6.1.9.1.2. Begriff des Grundstückes

In Rz 779 ist iZm Superädifikaten der Verweis auf das ABGB richtig zu stellen.

Rz 779 lautet:

Unter Baurecht versteht man das dingliche, veräußerliche und vererbliche Recht, auf oder unter der Oberfläche eines fremden Grundstückes ein Bauwerk zu haben. Das auf Grund des Baurechts errichtete Bauwerk ist Zubehör des Baurechts; das Baurecht entsteht erst mit der bucherlichen Eintragung. Die Einräumung des Baurechts durch den Grundeigentümer ist eine sonstige Leistung; das dafür bezahlte Entgelt ist steuerfrei. Die entgeltliche Übertragung des Baurechts ist steuerfrei; die Steuerfreiheit umfasst auch das Gebäude, welches auf Grund des Baurechtes errichtet wurde.

Bauwerke, die auf fremden Grund und Boden in der Absicht aufgeführt werden, dass sie nicht stets darauf bleiben sollen (zB Superädifikate), sind nach **§ 297-435 ABGB** als bewegliche Sachen anzusehen. Sie werden nicht Bestandteil der Liegenschaft. Auch der Umsatz von diesen Bauwerken ist von der Umsatzsteuer befreit.

6.1.9.1.3.1. Errichtung eines Gebäudes im Wohnungseigentum

In Rz 781 wird der Ausdruck „Wohnungseigentumsgemeinschaft“ durch „Wohnungseigentümer-Errichtergemeinschaft“ ersetzt.

Rz 781 lautet:

Ist die **Wohnungseigentumsgemeinschaft** **Wohnungseigentümer-Errichtergemeinschaft** Bauherr, so wird diese unternehmerisch tätig, indem sie das Gebäude errichtet und den einzelnen Miteigentümern das dingliche Nutzungsrecht an den einzelnen Wohnungen einräumt. Der **Errichtergemeinschaft** **Wohnungseigentumsgemeinschaft** steht daher aus der Werklieferung des Gebäudes an sie der Vorsteuerabzug zu. Das dingliche Nutzungsrecht an der Wohnung oder sonstigen Räumlichkeit wird dem Wohnungseigentümer umsatzsteuerrechtlich mit der Übergabe der zugesagten Wohnung oder sonstigen Räumlichkeit seitens der **Wohnungseigentumsgemeinschaft** **Errichtergemeinschaft** eingeräumt. Der Umsatz besteht in der Einräumung des Nutzungsrechtes, die Gegenleistung in den von den einzelnen Wohnungseigentümern zu leistenden Kosten. Die Einräumung des Nutzungsrechtes stellt eine steuerpflichtige Leistung dar, die dem Normalsteuersatz unterliegt.

6.1.9.1.5.2. Berechtigung zur Option

Das Beispiel zu Rz 794 wird im Hinblick auf die Anhebung der Umsatzgrenze für Kleinunternehmer geändert.

Rz 794 lautet:

Optionsberechtigt sind grundsätzlich alle Unternehmer, die Umsätze gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 ausführen, ausgenommen Kleinunternehmer und pauschalierte Landwirte. Diese müssten, um optieren zu können, zusätzlich auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung verzichten (§ 6 Abs. 3 UStG 1994) bzw. erklären, dass ihre Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften besteuert werden sollen (§ 22 Abs. 6 UStG 1994).

Beispiel:

*Kleinunternehmer K veräußert seine Eigentumswohnung, die er bisher vermietete. Die Vermietungsumsätze lagen unter ~~22.000~~ **30.000** Euro. Die Eigentumswohnung wird um 150.000 Euro zuzüglich 20% USt veräußert.*

*Das Hilfsgeschäft des K (Veräußerung der Eigentumswohnung) bleibt bei der Ermittlung der Kleinunternehmengrenze von ~~22.000~~ **30.000** Euro außer Ansatz. K muss, um für den Grundstücksumsatz optionsberechtigt zu sein, neben der Behandlung des Umsatzes gegenüber dem Finanzamt als steuerpflichtig zusätzlich auf die*

Kleinunternehmerregelung verzichten (Doppeloption). Die Inrechnungstellung der USt allein würde zu einer Steuerschuld auf Grund der Rechnung führen.

Ob der leistende Unternehmer zur Besteuerung optiert, steht - aus der Sicht der Umsatzsteuer - in seinem freien Ermessen.

6.1.9.1.6. Einzelfälle

In Rz 801 ist zur Klarstellung ein Verweis auf EuGH 27.11.2008, C-156/08, „Vollkommer“ anzufügen.

Rz 801 lautet:

Ausscheiden des vorletzten Miteigentümers: Ist beim Ausscheiden eines Miteigentümers aus einer zweipersonalen unternehmerischen Miteigentumsgemeinschaft vertraglich "Anwachsen" vereinbart, liegt eine nichtsteuerbare Anteilsvereinigung vor.

Bauherrnmodell - Lieferung des Grundstückes und des Gebäudes durch verschiedene Unternehmer: Nach der ständigen Judikatur des VwGH ist der Begriff des "Bauherrn" für die Grunderwerbsteuer und die **Umsatzsteuer USt** einheitlich auszulegen. Das bedeutet jedoch umsatzsteuerrechtlich nicht, dass Leistungen des Grundstücksveräußerers und Leistungen Dritter zu einem einheitlichen Grundstückserwerb zusammengefasst werden können. Nur die Grundstückslieferung ist daher gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 von der **Umsatzsteuer USt** befreit (**vgl. auch EuGH 27.11.2008, C-156/08, „Vollkommer“, wonach beim Erwerb eines noch unbebauten Grundstückes künftige, umsatzsteuerpflichtige Bauleistungen in die Bemessungsgrundlage für die Berechnung von Verkehrsteuern wie die „Grunderwerbsteuer“ einbezogen werden können, sofern diese nicht den Charakter einer Umsatzsteuer besitzen**).

Baurecht, Bauzins: Es ist zwischen der Einräumung (Übertragung) eines Baurechtes und der Vermietung und Verpachtung von Baurechten zu unterscheiden. Die Einräumung eines Baurechtes fällt unter § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994, wobei es gleichgültig ist, ob der vom Bauberechtigten entrichtete Bauzins als Einmalzahlung oder in wiederkehrenden Beträgen entrichtet wird; auch bei der Übertragung eines Baurechtes handelt es sich um ein Entgelt für den Umsatz eines "Grundstückes".

Die Vermietung und Verpachtung von Baurechten (zB die Vermietung von Wohnungen in einem Gebäude, das Zugehör des Baurechts ist) ist als Vermietung und Verpachtung von Grundstücken zu beurteilen. Diesfalls kommt § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 bzw. § 10 Abs. 2 Z 4 UStG 1994 zur Anwendung.

Teilzeiteigentum

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

Randzahlen 802 bis 845: *derzeit frei*

6.1.9.2. Umsätze von Aufsichtsratsmitgliedern

Der Abschnitt 6.1.9.2. zu § 6 Abs. 1 Z 9 lit. b UStG 1994 (Steuerbefreiung für Umsätze von Aufsichtsratsmitgliedern und anderen mit der Überwachung der Geschäftsführung beauftragten Personen) wird zur Behandlung der Funktionäre von Stiftungen neu aufgenommen. In diesem Zusammenhang werden die Überschrift auf „Umsätze von Aufsichtsratsmitgliedern“ geändert sowie Rz 846 bis Rz 848 neu eingefügt.

6.1.9.2. Umsätze von Aufsichtsratsmitgliedern **Aufsichtsratsmitglieder**

Rz 846 lautet:

Steuerfrei sind die Leistungen von Mitgliedern des Aufsichtsrates oder Verwaltungsrates oder von anderen mit der Überwachung der Geschäftsführung beauftragten Personen. Die – die Überwachung der Geschäftsführung bezweckenden - Aufgaben des begünstigten Personenkreises ergeben sich aus

einschlägigen gesetzlichen Vorschriften (zB §§ 95 - 97 AktG, BGBI. Nr. 98/1965 idG; § 24e Genossenschaftsgesetz, RGBI. Nr. 70/1873 idG; §§ 30j bis 30l GmbHG, RGBI. Nr. 58/1906 idG; § 25 Privatstiftungsgesetz, BGBI. Nr. 694/1993 idG) oder aus (Gesellschafts-)Verträgen. Verwaltungsräte sind gesellschaftsvertraglich geschaffene Organe, die der Überwachung der Geschäftsführung dienen.

Rz 847 lautet:

Die Befreiung betrifft Vergütungen jeder Art einschließlich Reisekostenersätze (zB fixe „Gehälter“; gewinnabhängige Zuwendungen; sonstige Vorteile). Die Bezeichnung der Gegenleistung ist ohne Bedeutung, es muss sich aber inhaltlich jedenfalls um ein Entgelt für die Überwachung der Geschäftsführung handeln.

Rz 848 lautet:

Nicht unter die Befreiung fallen Entgelte, die das Aufsichtsorgan für andere unternehmerische Tätigkeiten erhält, die nicht der Überwachung der Geschäftsführung dienen (zB Konsulententätigkeit).

Beispiel:

Ein dem Aufsichtsrat einer AG angehöriger Rechtsanwalt erstellt ein Rechtsgutachten für den Aufsichtsrat und erhält dafür neben seinen Aufsichtsratsvergütungen ein gesondertes Honorar. Insgesamt erzielt der Rechtsanwalt 70% seiner gesamten Umsätze aus seiner Anwaltstätigkeit und 30% aus diversen Aufsichtsratstätigkeiten.

Das Honorar für das Rechtsgutachten erhält der Rechtsanwalt nicht für die Überwachung der Geschäftsführung, sondern für eine – vom Aufsichtsrat gesondert beauftragte – gutachterliche Tätigkeit. Die Voraussetzungen des § 6 Abs. 1 Z 9 lit. b UStG 1994 sind daher diesbezüglich nicht erfüllt. Hinsichtlich des Vorsteuerabzuges muss der Rechtsanwalt eine Aufteilung nach § 12 Abs. 4 bis 6 UStG 1994 vornehmen (vgl. Rz 2013 bis Rz 2038).

Vergütungen an Stiftungsprüfer (vgl. §§ 20 und 21 Privatstiftungsgesetz, BGBI. Nr. 694/1993 idG) sind nicht steuerfrei, weil diese keine Überwachungskompetenz gegenüber der Geschäftsführung besitzen. Ihre Tätigkeiten stellen (gutachterliche) Prüfungstätigkeiten dar, wie sie von

Wirtschafts- oder Buchprüfern im Rahmen ihrer berufstypischen Tätigkeiten erbracht werden.

Randzahlen 849 bis 850: *derzeit frei*

6.1.11.2. Privatlehrer

Auch die Leistungen von selbstständigen Vortragenden, die über einen zwischen geschaltenen Unternehmer an einer öffentlichen oder privaten Schule iSd § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 erbracht werden, können unter die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 11 lit. b UStG 1994 subsumiert werden, sofern die Vergütungen für die tatsächliche Unterrichtserteilung an der Schule gezahlt werden. Rz 879 ist daher klarstellend zu ergänzen.

Rz 879 lautet:

Der Begriff Privatlehrer umfasst - unabhängig von der Rechtsform - Unternehmer, die mit der Unterrichtserteilung an öffentlichen Schulen oder umsatzsteuerbefreiten Privatschulen und schulähnlichen Einrichtungen iSd § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 beauftragt werden. Die Vorschrift kann somit auch angewendet werden, wenn Personenzusammenschlüsse oder juristische Personen beauftragt werden, sofern die Unterrichtserteilung durch Personen erfolgt, die über die erforderlichen persönlichen und beruflichen Befähigungen für die Ausübung einer unterrichtenden Tätigkeit verfügen.

Entscheidend ist, dass der Privatlehrer (zB auch in der Rechtsform einer GmbH) seine Tätigkeit auf eigene Rechnung und in eigener Verantwortung und deshalb "privat" ausübt, wobei nicht unbedingt das Bestehen einer unmittelbaren Vertragsbeziehung zwischen den Teilnehmern und dem Unterrichtenden Voraussetzung ist (vgl. VwGH 27.02.2008, 2004/13/0118).

Wird ein Unternehmer (der nicht selbst Vortragender ist, zB GmbH) durch öffentliche Schulen oder umsatzsteuerbefreite Privatschulen oder schulähnliche Einrichtungen iSd § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 mit der Unterrichtserteilung beauftragt und beauftragt dieser selbstständig tätige Vortragende mit der tatsächlichen Durchführung des Unterrichts an diesen Schulen, so sind – neben der Leistung des Unternehmers an seinen jeweiligen Auftraggeber - auch die diesbezüglichen (Vor-)Leistungen der Vortragenden an den Unternehmer unter

die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 11 lit. b UStG 1994 zu subsumieren, sofern die Vergütungen für die tatsächliche Unterrichtserteilung an der Schule gezahlt werden.

Bloße Personalgestellungsleistungen sowie die Vermittlung von Privatlehrern sind nicht steuerfrei (vgl. EuGH 14.06.2007, Rs C-434/05, "Horizon College").

Psychotherapeuten, die von einer Ausbildungseinrichtung (vgl. Rz 877) im Rahmen der praktischen Berufsausbildung für Psychotherapeuten mit der Durchführung von Ausbildungssupervisionen beauftragt wurden, gelten insoweit als Privatlehrer, wobei es unmaßgeblich ist, ob die Honorare über die Ausbildungseinrichtung oder direkt vom Supervisor an den Ausbildungskandidaten verrechnet werden.

6.1.13. Bausparkassen- und Versicherungsvertreter

In Rz 882 ist die – von der bisherigen Rechtsansicht des VwGH abweichende – Judikatur, VwGH 18.11.2008, 2006/15/0143, zur Vermittlung von Versicherungen durch Hausverwalter einzuarbeiten. Hausverwalter, die selbst als direkte Stellvertreter der Hauseigentümer Versicherungsverträge abschließen, tätigen damit Vermittlungsleistungen und die Provisionen an diese Hausverwalter sind daher unecht befreit. Dies gilt hingegen nicht für Provisionen an den Versicherungsnehmer selbst (zB Hauseigentümer).

Rz 882 lautet:

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

Organisierung des Außendienstes im Zusammenhang stehende Tätigkeiten (VwGH 3.7.2003, 2000/15/0165, zur Steuerfreiheit von Provisionen in Form von Leistungsvergütungen).

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

Der Annahme von Dienstleistungen, die von Versicherungsmaklern oder -vertretern erbracht werden, steht es nicht entgegen, wenn der Versicherungsmakler oder -vertreter beim Zustandekommen des von ihm initiierten Versicherungsvertrages von einer Vertragspartei bevollmächtigt gewesen ist (EuGH 03.04.2008, C-124/07, „J.C.M. Beheer BV“). Hausverwalter, die selbst als direkte Stellvertreter der Hauseigentümer Versicherungsverträge abschließen, tätigen daher steuerfreie Vermittlungsleistungen.

Die an einen Versicherungsnehmer gezahlten "Provisionen" stellen hingegen keine Leistungsentgelte für Versicherungsvermittlungen dar, ihnen kommt vielmehr der Charakter von Prämien nachlässen oder Prämienrückzahlungen zu (VwGH 18.11.2008, 2006/15/0143).

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

Die Überschrift zu Abschnitt 6.1.15 wird geändert und in Rz 887 erfolgt die Übernahme der Rechtsansicht des VwGH 18.11.2008, 2006/15/0129, zur Frage der Unterbringung im Rahmen der Sozialhilfe.

6.1.15. Pflege- und Tagesmütter Pflege- und Betreuungsleistungen

Rz 887 lautet:

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 15 UStG 1994 sind nur die Umsätze von natürlichen Personen befreit.

Bei pflegebedürftigen Personen greift die Befreiung nur, wenn diese im Rahmen der Sozialhilfe bei Pflegefamilien untergebracht sind.

Ziel der Sozialhilfe ist es, jenen Personen die Führung eines menschenwürdigen Lebens zu ermöglichen, die dazu der Hilfe der Gemeinschaft bedürfen. Es findet im Einzelfall eine Bedürftigkeitsprüfung statt, auf den Grund der Bedürftigkeit kommt es nicht an. Das Pflegegeld hat hingegen den Zweck, in Form eines Beitrages pflegebedingte Mehraufwendungen pauschal abzugelten. Auf die Bedürftigkeit der pflegebedürftigen Person kommt es im Gegensatz zu den Leistungen im Rahmen der Sozialhilfe (zB nach dem Stmk. Sozialhilfegesetz (SHG), LGBI. Nr. 29/1998 idgF) nicht an. Andere Leistungen als das pauschale Pflegegeld sehen die Pflegegeldgesetze nicht vor.

Der Bezug von Pflegegeldern nach den einschlägigen gesetzlichen Vorschriften (vgl. zB Steiermärkisches Pflegegeldgesetz (LGBI. Nr. 80/1993 idgF) oder Bundespflegegeldgesetz (BPGG), BGBI. Nr. 110/1993 idgF) reicht daher für die Annahme einer "Unterbringung im Rahmen der Sozialhilfe" nicht aus, weil diese die Übernahme der Kosten oder Restkosten einer Unterbringung in einer stationären Einrichtung (= Pflegefamilie) nicht vorsehen (VwGH 18.11.2008, 2006/15/0129).

6.1.16.10. Vorsteuerabzug im Hinblick auf eine künftige Option

Rz 901 wird an die VwGH-Rechtsprechung, VwGH 11.11.2008, 2006/13/0070, angepasst. Eine Änderung der Verhältnisse iSd § 12 Abs. 11 UStG 1994 tritt bereits im Zeitpunkt einer Absichtsänderung ein, wenn sich die nunmehrige Absicht zur steuerpflichtigen Vermietung durch nach außen hin klar erkennbare Maßnahmen untermauern lässt (zB Abschluss von Nutzungsverträgen). Eine Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs. 11 UStG 1994 ist daher nicht erst im Veranlagungszeitraum der erstmaligen Bewirkung von steuerpflichtigen Mietumsätzen vorzunehmen. Siehe dazu auch Rz 2103.

Rz 901 lautet:

Hinsichtlich der Gewährung des Vorsteuerabzuges ist jeder Veranlagungszeitraum für sich zu beurteilen. Ist im Zeitpunkt des Bezuges der Vorleistung der Zusammenhang noch nicht

sicher, klären sich aber die Verhältnisse noch im Laufe des Veranlagungszeitraumes, so ist auf diese Verhältnisse abzustellen. Stellt sich in einem späteren Veranlagungszeitraum (aber vor dem Veranlagungszeitraum der tatsächlichen Leistung) heraus, dass der zukünftige Umsatz anders zu beurteilen ist (wird zB eine **verbindliche** Vereinbarung hinsichtlich der Ausübung der Option erst in einem späteren Veranlagungszeitraum geschlossen oder eine entsprechende Vereinbarung rückgängig gemacht), so ist der Vorsteuerabzug für eine Leistung dieses (und der folgenden) Veranlagungszeitraumes(-räume) nach der neuen Beurteilung zu gewähren oder zu versagen. ~~Der Vorsteuerabzug des (bzw. der) vorangegangenen Veranlagungszeitraumes(-räume) findet erst im Voranmeldungs-(Veranlagungs-)Zeitraum des Umsatzes im Rahmen des § 12 Abs. 11 UStG 1994 seine Berichtigung.~~ **Hinsichtlich des Vorsteuerabzuges des (bzw. der) vorangegangenen Veranlagungszeitraumes(-räume) tritt bereits im Voranmeldungs-(Veranlagungs-)Zeitraum der nach außen hin erkennbaren, klar bestimmten und verbindlichen Absichtsänderung eine Änderung der Verhältnisse iSd des § 12 Abs. 11 UStG 1994 ein und nicht erst im Voranmeldungs-(Veranlagungs-)Zeitraum des tatsächlichen Erzielens eines (Vermietungs-)Umsatzes (VwGH 11.11.2008, 2006/13/0070).**

Beispiel:

Im Jahr 2001 2008 errichtet der Unternehmer U ein Gebäude, in dem Geschäftslokale vermietet werden sollen.

Im Hinblick auf die steuerfreie Grundstücksvermietung steht U ein Vorsteuerabzug nicht zu.

Im Jahr 2002 2009 (vor Ablauf des Veranlagungszeitraumes – ist das Kalenderjahr Veranlagungszeitraum: bis zum 31. Dezember) schließt U mit den zukünftigen Mietern die Vereinbarung, dass er zur Steuerpflicht optieren wird.

Im Hinblick auf den – durch die nach außen hin erkennbaren und verbindlichen Vereinbarungen – nunmehr gegebenen Zusammenhang mit einer zukünftigen steuerpflichtigen Vermietung steht dem Unternehmer der Vorsteuerabzug für Errichtungskosten, die das Jahr 2009 betreffen, schon im Voranmeldungs- bzw. Veranlagungszeitraum 2009 zu. Zudem liegt hinsichtlich der im Jahr 2008 angefallenen und diese Geschäftslokale betreffenden Vorsteuern bereits im Jahr 2009 und nicht erst im Jahr der Fertigstellung und Umsatzerzielung eine Änderung der Verhältnisse gemäß § 12 Abs. 11 UStG 1994 vor und kann eine Vorsteuerberichtigung somit zur Gänze bereits im Veranlagungsjahr 2009 vorgenommen werden.

Im Jahre 2003 2010 ist das Gebäude fertig gestellt und es kommt zur steuerpflichtigen Vermietung. Dem Unternehmer steht der Vorsteuerabzug hinsichtlich der Vorsteuern des Jahres 2003 2010 zu. Im Voranmeldungszeitraum der Option (der steuerpflichtigen Vermietung) liegt hinsichtlich der im Jahre 2001 angefallenen und

~~dieses Geschäftslkal betreffenden Vorsteuern eine Änderung der Verhältnisse gemäß § 12 Abs. 11 UStG 1994 vor.~~

Randzahlen 902 bis 921: *derzeit frei*

6.1.17. Wohnungseigentumsgemeinschaften

6.1.17.1. Allgemeines

In Rz 922 wird dem Umstand Rechnung getragen, dass nach dem WEG 2002 auch an Abstellplätzen Wohnungseigentum begründet werden kann.

Rz 922 lautet:

Steuerfrei sind die Leistungen von Wohnungseigentumsgemeinschaften, ausgenommen für Wohnzwecke (siehe **Rz 1214 bis Rz 1217**-Abschn. 10.2.4.8).

Werden in einem Gebäude, an dem Wohnungseigentum besteht, ein Teil der Wohnungen zu Wohnzwecken und ein Teil zu anderen Zwecken, zB als Geschäftslokale, genutzt, so sind nur die Leistungen an die Wohnungseigentümer, die die Wohnungen zu anderen Zwecken nutzen, steuerfrei. Für die Leistungen an die Wohnungseigentümer, die die Wohnung für Wohnzwecke nutzen, kommt grundsätzlich der ermäßigte Steuersatz zur Anwendung.

Besteht an Garagen **oder Abstellplätzen** Wohnungseigentum, so sind die damit im Zusammenhang stehenden an die Wohnungseigentümer weiterverrechneten Kosten steuerfrei, weil diese Liegenschaftsteile nicht Wohnzwecken dienen.

In Rz 941 wird der 6. Punkt zur Klarstellung geändert.

6.1.19. Ärzte

6.1.19.1. Allgemeines

Rz 941 lautet:

Befreit sind die Umsätze aus der Tätigkeit als

- Arzt (im Sinne des Ärztegesetzes 1998, BGBl. I Nr. 169/1998),
- Zahnarzt oder Dentist (im Sinne des Zahnärztegesetzes, BGBl. I Nr. 126/2005),

- Psychotherapeut (im Sinne des Psychotherapiegesetzes, BGBl. Nr. 361/1990; aber auch aus selbständig ausgeübter therapeutischer Tätigkeit als Gesundheitspsychologe und klinischer Psychologe im Sinne des Psychologengesetzes, BGBl. Nr. 360/1990),
- Hebamme (im Sinne des Hebamengesetzes, BGBl. Nr. 310/1994),
- freiberuflich Tätiger im Krankenpflegefachdienst (im Sinne des § 52 Abs. 4 des Bundesgesetzes Medizinisch-technischer Fachdienst und Sanitätshilfsdienst, MTF-SHD-G, BGBl. Nr. 102/1961),
- **freiberuflich Tätiger im Sinne des § 7 Abs. 3 des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 460/1992 (Bundesgesetz über die Regelung der gehobenen medizinisch-technischen Dienste – MTD-Gesetz). An die Stelle des § 7 Abs. 3 MTD-Gesetz in der zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des UStG 1994 geltenden Fassung trat § 7 Abs. 1 iVm § 1 Z 1 bis 7 des MTD-Gesetzes. Daher umfasst die Steuerbefreiung alle im § 1 Z 1 bis 7 des MTD-Gesetzes genannten gehobenen medizinisch-technischen Dienste; das sind der physiotherapeutische Dienst, der medizinisch-technische Laboratoriumsdienst, der radiologisch-technische Dienst, der Diätdienst und ernährungsmedizinische Beratungsdienst, der ergotherapeutische Dienst, der logopädisch-phoniatrisch-audiologische Dienst und der orthoptische Dienst,**
- sonstige Leistungen von Gemeinschaften dieser Berufsgruppen an ihre Mitglieder (Praxisgemeinschaften).

Unter die ärztlichen Umsätze fällt nicht die Tätigkeit der Tierärzte. Diese Umsätze unterliegen dem Normalsteuersatz.

Die Steuerbefreiung für ärztliche und arztähnliche Leistungen ist von der Rechtsform des Unternehmers unabhängig (siehe dazu Rz 958).

6.1.19.2. Tätigkeit als Arzt – Erstellung von ärztlichen Gutachten

Rz 946 wird hinsichtlich der Beurteilung von ärztlichen Behandlungsfehlern ergänzt.

Rz 946 lautet:

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

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

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

Andere ärztliche Gutachten in laufenden Gerichtsverfahren sind ebenfalls steuerpflichtig, außer sie dienen dem Schutz der Gesundheit des Betreffenden, wie zB

Gutachten über die Vernehmungs- oder Verhandlungsfähigkeit oder Haftvollzugstauglichkeit.

Die Änderungen aufgrund des letzten Punktes sind ab 1. Jänner 2007 anzuwenden.

6.1.19.2.4. Abgrenzung ärztliche Tätigkeit – Krankenanstalt

Rz 951a wird um einen Verweis auf die Entscheidung des VwGH 24.09.2008, 2006/15/0283 ergänzt.

Rz 951a lautet:

Unabhängig von der ertragsteuerlichen Einstufung liegen jedoch bei einer Krankenanstalt im Sinne des Krankenanstaltengesetzes Umsätze als Krankenanstalt auch im Sinne des UStG 1994 vor, wenn ua. folgende Voraussetzungen gegeben sind (vgl. VwGH 19.06.2002, 2000/15/0053, und VwGH 30.07.2002, 98/14/0203 **sowie VwGH 24.09.2008, 2006/15/0283 mit Verweis auf VfGH-Judikatur**):

- Die Möglichkeit der gleichzeitigen Behandlung mehrerer Personen,
- das Bestehen einer Organisation, die jener einer Krankenanstalt entspricht,
- die Bestellung eines Stellvertreters des ärztlichen Leiters woraus sich die Notwendigkeit ergibt, dass mindestens zwei Ärzte der Krankenanstalt zur Verfügung stehen,
- **eine Anstaltsordnung, der sowohl die Patienten als auch die Ärzte unterliegen,**
- der (Behandlungs-)Vertrag wird nicht (nur) mit dem Arzt, sondern (auch) mit der Einrichtung, die unter sanitätsbehördlicher Aufsicht steht, abgeschlossen.

Die krankenanstaltenrechtliche Bewilligung kann ein (qualifiziertes) Indiz für das Vorliegen einer Krankenanstalt sein, reicht aber dann nicht, wenn die tatsächlich erbrachten Leistungen nicht dem wirtschaftlichen Bild einer Krankenanstalt entsprechen. Das offenkundige Abstellen der Betriebszeiten eines Instituts auf die Arbeitsmöglichkeiten des Arztes spricht gegen das Vorliegen einer für eine Krankenanstalt typischen Organisation (VwGH 24.09.2008, 2006/15/0283).

6.3.3. Widerruf der Verzichtserklärung

In Rz 1021 wird die Entscheidung des VwGH 11.11.2008, 2006/13/0041 zur Frage der Bindungswirkung einer Verzichtserklärung nach § 6 Abs. 3 UStG 1994 bei zwischenzeitiger Aufgabe der unternehmerischen Tätigkeit übernommen.

Rz 1021 lautet:

Hat ein Unternehmer eine Verzichtserklärung abgegeben und diese nicht bis zur Rechtskraft des Umsatzsteuerbescheides wieder zurückgenommen, so tritt die in § 6 Abs. 3 zweiter Satz UStG 1994 normierte Bindungswirkung ein, wenn die Verzichtserklärung Rechtswirksamkeit entfaltet hat (dh. zur steuerpflichtigen Behandlung der Umsätze aufgrund der tatsächlichen Verhältnisse in dem Veranlagungszeitraum, für den sie abgegeben wurde, erforderlich war).

Der Unternehmer ist danach für das Jahr, für das er die Verzichtserklärung abgegeben hat, und für mindestens noch vier darauf folgende Jahre (insgesamt also mindestens fünf Jahre) an die Regelbesteuerung gebunden, innerhalb der vier Folgejahre ist eine Rücknahme der Verzichtserklärung für eines dieser Jahre nicht mehr möglich.

Endet das Unternehmen (und geht damit die Unternehmereigenschaft verloren), so erloschen damit auch die im § 6 Abs. 3 UStG 1994 festgelegten Folgen. Dies trifft etwa zu, wenn der Unternehmer seine unternehmerische Tätigkeit endgültig eingestellt hat. Wird danach später eine unternehmerische Tätigkeit vom früheren Unternehmer (wieder) aufgenommen, so leben die mit der vorangegangenen Beendigung der unternehmerischen Tätigkeit erloschenen Folgen nicht auf, weshalb der (neue) Unternehmer gegebenenfalls (neuerlich) die Erklärung nach § 6 Abs. 3 UStG 1994 abzugeben hat (VwGH 11.11.2008, 2006/13/0041). Ist hingegen von vornherein eine bloß zeitlich befristete Unterbrechung der aktiven unternehmerischen Tätigkeit beabsichtigt (vgl. Rz 202), die am Fortbestand der Unternehmereigenschaft nichts ändert, bleibt die Bindung an die Verzichtserklärung iSd § 6 Abs. 3 UStG 1994 aufrecht.

7. Ausfuhrlieferung (§ 7 UStG 1994)

Mit der neuen Rz 1051d wird klargestellt, dass die Veräußerung eines Kundenstocks eine (unbewegte) Lieferung nach § 3 Abs. 7 UStG 1994 ist und daher eine Ausfuhrlieferung oder eine innergemeinschaftliche Lieferung nicht vorliegen können.

Rz 1051d lautet:

Da beim Kundenstock eine Beförderung oder Versendung mangels physischer Substanz nicht möglich ist, kann die Lieferung eines Kundenstocks keine bewegte Lieferung sein. Der Lieferort bestimmt sich gemäß § 3 Abs. 7 UStG 1994 danach, wo der überwiegende Teil der Kunden im Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht ansässig ist. Eine Ausfuhrlieferung oder eine innergemeinschaftliche Lieferung können nicht vorliegen.

10.2. Ermäßiger Steuersatz von 10%

Auf Grund der Senkung des Steuersatzes bei Arzneimitteln erfolgt eine entsprechende Anpassung in Abschnitt 10.2., die Zitierung in Rz 1166 wird richtig gestellt und Rz 1174a und Rz 1174b werden neu eingefügt.

Rz 1166 lautet:

Die Gegenstände, deren Lieferung (einschließlich Werklieferung), Eigenverbrauch gemäß § 3 Abs. 2 und § 3a Abs. 1a UStG 1994, Einfuhr und innergemeinschaftlicher Erwerb dem ermäßigten Steuersatz von 10% unterliegen, sind in der Anlage Z 1 bis **Z 43a** erschöpfend aufgezählt.

10.2.1.3. Umsätze von Arzneimitteln

Rz 1174a lautet:

Mit 1. Jänner 2009 kommt für die Umsätze (Lieferungen, innergemeinschaftliche Erwerbe und Einführen) von Arzneimitteln der ermäßigte Steuersatz von 10% zur Anwendung. Dies gilt für alle Arzneimittel, die unter das Arzneimittelgesetz, BGBI. Nr. 185/1983 idGf, fallen, sowohl im Bereich der Humanmedizin als auch der Veterinärmedizin.

Entsprechend der im Arzneimittelgesetz vorgenommenen Abgrenzung unterliegen hingegen Umsätze von Medizinprodukten im Sinne des Medizinproduktegesetzes 1996 weiterhin dem Normalsteuersatz von 20%.

Zuständig für die Einstufung von Waren als Arzneimittel ist die Österreichische Agentur für Gesundheit und Ernährungssicherheit GmbH (AGES).

Für jene Waren, die bereits bisher in der Anlage zu § 10 Abs. 2 UStG 1994 aufgrund der zolltariflichen Erfassung in den jeweiligen Positionen der Kombinierten Nomenklatur (KN) enthalten sind, tritt keine Änderung ein. So unterliegen etwa Kräutertees oder verschiedene Lebensmittelzubereitungen nach Z 20 und Z 28 der Anlage weiterhin dem ermäßigten Steuersatz von 10%.

Bei der Einfuhr von Arzneimitteln ist jedenfalls aus zollrechtlicher Sicht Kapitel 30 der KN (Pharmazeutische Erzeugnisse) zu beachten, das sowohl Arzneimittel als auch im geringen Umfang Medizinprodukte enthält. Der Anmelder muss daher bei Abgabe der Anmeldung entscheiden, um welche Art von Ware es sich jeweils handelt, damit auch im Rahmen der Einfuhrumsatzsteuer nur Arzneimittel dem ermäßigten Steuersatz von 10% unterliegen.

Rz 1174b lautet:

Während die tierärztliche Heilbehandlung dem Normalsteuersatz von 20% unterliegt, ist ab 1. Jänner 2009 gemäß § 10 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG 1994 auf die Lieferung von Arzneimitteln – somit auch auf die Lieferung von Arzneimitteln für Tiere – der ermäßigte Steuersatz anzuwenden.

Bei der Lieferung von Arzneimitteln durch Tierärzte kann nur dann von einer unselbständigen Nebenleistung zu der in der tierärztlichen Leistung bestehenden Hauptleistung, die dem Normalsteuersatz von 20% unterliegt, gesprochen werden, wenn das Arzneimittel im Zuge einer Behandlung vom Tierarzt direkt am Tier oder unter Aufsicht des Tierarztes durch den Tierhalter selbst angewendet wird. In allen anderen Fällen ist von der Lieferung eines Arzneimittels auszugehen, die dem ermäßigten Steuersatz von 10% unterliegt.

10.2.1.4. Gegenstände der Anlage Z 44 bis Z 46

10.2.1.5. Gegenstände der Anlage Z 44 (Kunstgegenstände)

In Rz 1209 erfolgt eine Verweisanpassung.

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**).

11.1. Rechnungslegung

11.1.1. Verpflichtung bzw. Anspruchsberechtigung

Rz 1501 wird an die durch das Abgabensicherungsgesetz 2007, BGBl. I Nr. 99/2007 ab 1.1.2008 geänderte Rechtslage angepasst.

Rz 1501 lautet:

Bei Ausführung von Umsätzen gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 ist der Unternehmer zur Ausstellung von Rechnungen berechtigt. Sofern der Unternehmer Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, ausführt, ist er zur Ausstellung einer Rechnung verpflichtet. Aufgrund der seit 1. Jänner 2004 geltenden Rechtslage ist ein ausdrückliches Verlangen des Leistungsempfängers nicht mehr vorgesehen. **Eine Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht seit 1. Jänner 2008 auch dann, wenn der Unternehmer eine steuerpflichtige Werklieferung oder Werkleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück an einen Nichtunternehmer ausführt.**

Die Verpflichtung zur Rechnungslegung gilt grundsätzlich auch für pauschalierte Land- und Forstwirte (siehe Rz 2858) und für den Fall der Erbringung von steuerbefreiten Leistungen sowie von solchen Leistungen, bei denen die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergeht. Unternehmer, die überwiegend Umsätze gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 und 9 lit. c UStG 1994 (Banken- bzw. Versicherungsumsätze) ausführen, sind ab 1. Jänner 2004 aufgrund der **VO des BM für Finanzen**, BGBl. II Nr. 279/2004, hinsichtlich dieser Umsätze von der Rechnungslegungsverpflichtung ausgenommen (siehe Rz 1543).

Anspruch auf Ausstellung einer Rechnung hat nur der Unternehmer, für dessen Unternehmen die Leistung ausgeführt wird, **die juristische Person, die**

Nichtunternehmer ist und der Nichtunternehmer, für den die steuerpflichtige Werklieferung oder Werkleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück

ausgeführt wird. Das gilt auch dann, wenn Leistungsempfänger und Zahlungsverpflichteter auseinander fallen (Entgelt von dritter Seite). Ob eine Leistung für das Unternehmen bestimmt ist, richtet sich nach § 12 UStG 1994. Wenn nach § 12 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 bestimmte Leistungen wie zB für einen PKW oder Repräsentationsaufwendungen als nicht für das Unternehmen ausgeführt gelten, hat dies auch für § 11 Abs. 1 UStG 1994 Bedeutung. Nach § 2 Abs. 1 IStVG, BGBI. I Nr. 71/2003, sind auch ausländische Vertretungsbehörden und deren im diplomatischen oder berufskonsularischen Rang stehende Mitglieder, denen unter bestimmten Voraussetzungen ein Anspruch auf Vergütung der Umsatzsteuer für die an sie erbrachten Lieferungen oder sonstige Leistungen zusteht, berechtigt, vom leistenden Unternehmer eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis zu verlangen.

11.1.6.7. Umsatzsteuer-Identifikationsnummer

Rz 1556 wird insoweit ergänzt, als die Vereinfachungsregelung für pauschalierte Landwirte auch für zusatzbesteuerte Umsätze iSd § 22 Abs. 2 UStG 1994 gelten soll.

Rz 1556 lautet:

Unternehmer, die nur Umsätze bewirken, für die die Steuer nach § 22 Abs. 1 UStG 1994 mit 10% bzw. 12% der Bemessungsgrundlage festgesetzt wird, erhalten in der Regel keine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID-Nummer, siehe aber auch den letzten Absatz) und können daher in ihren Rechnungen auch die "dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte UID-Nummer" (§ 11 Abs. 1 UStG 1994 idF 2. AbgÄG 2002) nicht angeben. Derartige Rechnungen berechtigen trotz Fehlens der UID-Nummer des leistenden Unternehmers zum Vorsteuerabzug, vorausgesetzt der leistende Unternehmer weist in der Rechnung an einen anderen Unternehmer darauf hin, dass der Umsatz nach § 22 Abs. 1 UStG 1994 dem Durchschnittssteuersatz von 12% unterliegt (Vermerk: Durchschnittssteuersatz 12%). Wird mit Gutschrift gegenüber pauschalierten Land- und Forstwirten abgerechnet, ist der oben geforderte Hinweis auf der Gutschrift erforderlich.

Diese Vereinfachung gilt auch für Rechnungen an Unternehmer betreffend Lieferungen von bestimmten Getränken und alkoholischen Flüssigkeiten, die

gemäß § 22 Abs. 2 UStG 1994 der Zusatzsteuer in Höhe von 8% unterliegen (siehe Rz 2871 und Rz 2872; zB Ausschank von Schnaps und Obstsäften im Buschenschank), wenn die Rechnung bzw. Gutschrift den Vermerk „Durchschnittssteuersatz 12% zzgl. Zusatzsteuersatz 8%“ enthält.

In Rechnungen (Gutschriften) über (steuerpflichtige) innergemeinschaftliche Lieferungen von pauschalierten Land- und Forstwirten ist jedoch zwingend die UID-Nummer des leistenden Unternehmers anzugeben, da pauschalierte Land- oder Forstwirte in diesen Fällen über eine UID-Nummer verfügen und Zusammenfassende Meldungen abgeben müssen (siehe Rz 3988, Rz 4154 und Rz 4339).

11.2. Rechnungsarten

In Rz 1559 werden Klarstellungen zur urschriftgetreuen Speicherung von Rechnungen aufgenommen.

Rz 1559 lautet:

Als Urkunde kann nur ein Schriftstück verstanden werden. Nach der Judikatur des VwGH muss jedoch der Beweis darüber, dass dem Unternehmer eine Rechnung zugekommen ist, nicht ausschließlich durch Vorlage der Originalrechnungen (Schriftstücke) erbracht werden. Vielmehr ist auch, wenn diese Rechnungen nicht mehr vorhanden sind (aber vorhanden waren), ein anderer Beweis zulässig. Dieser Beweis kann zB durch mikroverfilmte Rechnungen erbracht werden. Dasselbe gilt für die optische Speicherplatte, wenn die mittels Scanner erfassten und urschriftgetreu auf der optischen Speicherplatte gespeicherten Rechnungen nicht mehr verändert werden können.

Eine urschriftgetreue Speicherung setzt voraus, dass auch beschriebene oder bedruckte Rückseiten der Belege eingescannt werden. Eine farbgetreue Wiedergabe ist dann erforderlich, wenn beim Einscannen in Schwarz-Weiß Informationen oder Zusammenhänge, die nur auf Grund der farblichen Gestaltung erkennbar sind, verloren gehen würden.

11.2.3.4. Per Telefax oder E-Mail übermittelte Rechnung

In Rz 1564 wird die Jahreszahl geändert.

Rz 1564 lautet:

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

Bis zum Ende des Jahres **2011** können Rechnungen weiterhin mittels Fernkopierer (Telefax) übermittelt werden.

11.2.4.4. Aufbewahrungspflichten hinsichtlich elektronischer Rechnungen

In Rz 1570 wird ein Hinweis zur ordnungsgemäßen Speicherung elektronischer Rechnungen aufgenommen.

Rz 1570 lautet:

Da eine auf elektronischem Weg übermittelte Rechnung nur unter der Voraussetzung als Rechnung gilt, dass die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts gewährleistet ist, haben sowohl der Rechnungsaussteller als auch der Leistungsempfänger auch die Nachweise über die Echtheit und die Unversehrtheit der Daten als Teil der Rechnung aufzubewahren (elektronische Signatur, **Signaturprüfprotokoll** und Vereinbarung betreffend EDI-Verfahren).

12. Vorsteuerabzug

In Rz 1825 erfolgt eine Klarstellung, dass diese Toleranzregelung nicht bei zu Unrecht ausgewiesener Umsatzsteuer im Fall des Überganges der Steuerschuld gilt.

Rz 1825 lautet:

Aus Gründen der Rechtssicherheit für die Leistungsempfänger und um Wirtschaftsabläufe nicht in systemwidriger Weise zu behindern, darf eine gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 geschuldete Steuer vom Leistungsempfänger als Vorsteuer abgezogen werden, wenn die

Steuer in einer vom Leistenden erstellten Rechnung im Sinne des § 11 Abs. 1 UStG 1994 ausgewiesen ist. Dies gilt nicht, wenn dem Leistungsempfänger Umstände vorliegen, aus denen er schließen muss, dass die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer vom Leistenden bewusst nicht an das Finanzamt abgeführt wird oder wenn für den Leistungsempfänger erkennbar ist, dass die ausgewiesene Steuer höher ist, als sie dem Normalsteuersatz (§ 10 Abs. 1 UStG 1994) entspricht.

Eine in den Fällen des Überganges der Steuerschuld zu Unrecht ausgewiesene Umsatzsteuer berechtigt den Leistungsempfänger nicht zum Vorsteuerabzug (siehe Rz 2602).

12.2. Leistungen für Zwecke des Unternehmens

12.2.2. Gebäude

Es wird die höchstgerichtliche Judikatur (EuGH 23.04.2009, C-460/07 "Puffer"; VwGH 28.05.2009, 2009/15/0100; VwGH 24.06.2009, 2009/15/0104) zur gemischten privaten Nutzung von Gebäuden übernommen und auf deren Auswirkung auf "Altfälle" Bezug genommen. Für diese Zwecke wird die Rz 1912a samt Zwischenüberschrift neu eingefügt.

Auswirkungen des Urteils des EuGH 23.04.2009, C-460/07 "Sandra Puffer" sowie des Erkenntnisses des VwGH 28.05.2009, 2009/15/0100

Rz 1912a lautet:

Der VwGH hat mit Erkenntnis vom 28.05.2009, 2009/15/0100, unter Bezugnahme auf das EuGH-Urteil vom 23.04.2009, C-460/07, „Sandra Puffer“, entschieden, dass § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 unabhängig von § 12 Abs. 2 Z 1 leg. cit., also autonom anwendbar ist. Aus § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 in Verbindung mit § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ergibt sich, dass bei einem Gebäude, bei welchem einzelne Teile (Räume) überwiegend Wohnzwecken des Unternehmers dienen (zB ein Teil des Gebäudes wird als private Wohnung des Unternehmers genutzt), die Umsatzsteuern, die auf eben diese Räume entfallen, vom Vorsteuerausschluss erfasst sind (siehe auch Rz 1919a ff).

Da § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 seit dem EU-Beitritt Österreichs unverändert besteht, kommt der Vorsteuerausschluss nach dieser Bestimmung für alle

Zeiträume im Geltungsbereich des UStG 1994 zur Anwendung, unabhängig davon, ob (auch) § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 anwendbar ist und ob sich der Rechtsanwender auf § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 gestützt hat.

Rz 1912b wird samt neuer Zwischenüberschrift neu eingefügt, um den aktuellen Stand der höchstgerichtlichen Judikatur (EuGH 12.02.2009, "Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie"; VwGH 24.06.2009, 2007/15/0192) hinsichtlich nichtunternehmerischer Nutzung von Gebäuden bei Körperschaften darzustellen.

Körperschaften

Rz 1912b lautet:

Körperschaften des öffentlichen Rechts darf der Vorsteuerabzug in Bezug auf Grundstücke (Gebäude) insoweit nicht gewährt werden, als diese dem nichtunternehmerischen, hoheitlichen Bereich dienen (VwGH 24.06.2009, 2007/15/0192). Für die Vorsteueraufteilung ist ein Maßstab zu wählen, der im Einzelfall zu einem möglichst sachgerechten Ergebnis führt, wie zB in Anlehnung an das Hallenschwimmbaderkenntnis (VwGH 24.04.1980, 2730/77) das zeitliche Nutzungsverhältnis bzw. bei räumlicher Trennbarkeit nach dem Verhältnis der Nutzflächen. Zulässig ist jede Methode, die eine wirtschaftlich zutreffende Zuordnung der Vorsteuerbeträge zum Hoheitsbereich bzw. zum unternehmerischen Bereich der Körperschaften des öffentlichen Rechts gewährleistet (EuGH 12.02.2009, C-515/07, „VLNTO“, mit Verweis auf EuGH 13.03.2008, C-437/06, „Securenta“).

Soweit eine Körperschaft ein Gebäude teilweise für nicht unternehmerische, aber nicht unternehmensfremde Zwecke (zB satzungsmäßige Zwecke eines Vereines) und teilweise für unternehmerische Zwecke verwendet, ist der Vorsteuerabzug analog der teilweise hoheitlichen Nutzung von Grundstücken durch Körperschaften des öffentlichen Rechts aufzuteilen und steht daher nur für den unternehmerischen Teil zu. Ein Eigenverbrauch liegt insoweit nicht vor (EuGH 12.02.2009, C-515/07, „VLNTO“, sowie VwGH 24.04.1980, 2730/77).

Zur Behandlung einer verdeckten Gewinnausschüttung im Zusammenhang mit einer „privaten“ Gebäudenutzung vgl. Rz 1929.

Nach dem Abschnitt 12.2.4.2. „Ertragsteuerliche Bestimmungen“ wird Abschnitt 12.2.4.2.1. geändert und der bisherige Abschnitt 12.2.4.2.1. wird zu Abschnitt 12.2.4.2.1a.; Rz 1919a ff werden bedingt durch die höchstgerichtliche Judikatur (EuGH 23.04.2009, C-460/07 "Puffer"; VwGH 28.05.2009, 2009/15/0100; VwGH 24.06.2009, 2009/15/0104) zur gemischten privaten Nutzung von Gebäuden nach Abschnitt 12.2.4.2.1. neu eingefügt.

Die Überschrift zu 12.2.4.2.1. lautet:

12.2.4.2.1. Aufwendungen für die private Lebensführung (§ 20 Abs. 1 Z 1 bzw. Z 2 lit. a EStG 1988 idF zum 1. Jänner 1995)

Rz 1919a lautet:

Aufwendungen des Unternehmers für die seinen privaten Wohnzwecken dienende Wohnung stellen nicht abzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung dar (VwGH 26.03.2007, 2005/14/0091) und sind so hin vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Dies gilt auch für Gebäude, die teilweise privaten Wohnzwecken („klassische Privatnutzung“) und teilweise unternehmerischen Zwecken dienen (VwGH 28.05.2009, 2009/15/0100, VwGH 24.06.2009, 2009/15/0104).

Zur "klassischen Privatnutzung" durch einen Gesellschafter, der den privaten Wohnraum von einer Kapitalgesellschaft zur Verfügung gestellt bekommt, siehe Rz 1929.

Rz 1919b lautet:

Für die Aufteilung eines solcherart gemischt genutzten Gebäudes ist zunächst jeder Raum als betrieblicher oder als privater Raum einzustufen. Diese Einstufung erfolgt nach dem Überwiegen der betrieblichen oder privaten Nutzung des Raumes. Die Aufteilung des Gebäudes ergibt sich sodann aus dem Verhältnis der Summe der Nutzflächen der auf diese Weise ermittelten betrieblichen Räume zur Summe der Nutzflächen der auf diese Weise ermittelten privaten Räume. Räume, die von vornherein gemeinschaftlichen Zwecken dienen (zB Heizraum, Tankraum, Stiegenhaus), beeinflussen das Aufteilungsverhältnis nicht. Der Vorsteuerabzug wird nach dem so gewonnenen Verhältnis aufgeteilt, sodass die

von vornherein gemeinschaftlichen Zwecken dienenden Räume anteilig in den betrieblichen Bereich fallen (VwGH 28.05.2009, 2009/15/0100).

Wird ein Gebäude nur zum Teil vermietet und zum anderen Teil für eigene Wohnzwecke genutzt, richtet sich die Ermittlung des zu nicht abziehbaren Aufwendungen führenden Anteils grundsätzlich wie im betrieblichen Bereich nach der anteiligen Nutzfläche.

Beispiel:

Ein Unternehmer errichtet ein Einfamilienwohnhaus samt Schwimmbad mit der Absicht zwei Zimmer (11% der Nutzfläche) des Einfamilienhauses zu Bürozwecken steuerpflichtig zu vermieten. Die vermieteten Zimmer werden ausschließlich (oder überwiegend) unternehmerisch genutzt, die restlichen Räume werden ausschließlich (oder überwiegend) privat genutzt.

Die Aufteilung der Vorsteuern hat nach dem Verhältnis der vermieteten zur privaten Nutzfläche zu erfolgen.

Die Überschrift zu 12.2.4.2.1a. lautet:

12.2.4.2.1a. Unangemessen hohe, unternehmerisch veranlasste Aufwendungen für bestimmte Wirtschaftsgüter, die auch die Lebensführung betreffen (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 idF zum 1. Jänner 1995)

12.2.4.2.4. Verdeckte Gewinnausschüttung (§ 8 Abs. 2 KStG 1988)

Hier erfolgt ebenfalls eine Anpassung an den aktuellen Stand der höchstgerichtlichen Judikatur (EuGH 12.2.2009, "Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie"; VwGH 24.6.2009, 2007/15/0192)

Rz 1929 lautet:

Betroffen von dieser Bestimmung sind vor allem Leistungen, die die Gesellschaft von einem Dritten bezieht und bezahlt und die nicht (überwiegend) für das Unternehmen der Körperschaft bestimmt sind, sondern einem Gesellschafter im Wege einer verdeckten Gewinnausschüttung zu Gute kommen. In diesen Fällen ist bei Überwiegen des nichtabzugsberechtigten Teils der Aufwendung ein Vorsteuerabzug nicht zulässig.

Grundsätzlich führt die nichtunternehmerische Nutzung von Gebäuden durch Körperschaften zum Versagen des Vorsteuerabzugs (siehe Rz 1912b). Bei

Körperschaften können unternehmensfremde Zwecke – die einen Vorsteuerabzug mit anschließender Besteuerung eines Verwendungseigenverbrauchs möglich machen würden - im Wesentlichen bloß in jenem Bereich vorkommen, der ertragsteuerlich als verdeckte Gewinnausschüttung qualifiziert wird („klassische Privatnutzung“ bei Körperschaften; vgl. VwGH 24.06.2009, 2007/15/0192). In diesen Fällen besteht allerdings der Vorsteuerausschluss gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 in Verbindung mit § 8 Abs. 2 KStG 1988 (vgl. bereits VwGH 26.03.2007, 2005/14/0091).

12.2.5. Kraftfahrzeuge

In Rz 1933 werden die Erkenntnisse des VwGH 24.09.2008, 2007/15/0161, und VwGH 08.07.2009, 2009/15/0114, aufgenommen und um die wesentlichen Aussagen des VwGH zur Beurteilung als Kleinbus iSd § 5 der VO BGBI. II Nr. 193/2002 ergänzt.

Rz 1933 lautet:

Der Bundesminister für Finanzen ist ermächtigt, die Begriffe Pkw und Kombinationskraftwagen durch VO näher zu bestimmen. Derzeit ist die Verordnung des BM für Finanzen über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse, BGBI. II Nr. 193/2002, maßgebend. Danach sind bestimmte Fahrzeugkategorien, und zwar insbesondere Kastenwagen, Pritschenwagen und Klein-Autobusse, als Fahrzeuge definiert, die nicht als Personen- bzw. Kombinationskraftwagen anzusehen sind und für die daher der Vorsteuerabzug zulässig ist. Die maßgeblichen Voraussetzungen für die Einstufung eines Fahrzeugs unter diese Fahrzeugkategorien lassen sich unmittelbar aus der VO des Bundesministeriums für Finanzen, BGBI. II Nr. II-193/2002, ableiten. Der Nachweis, ob diese Voraussetzungen für ein bestimmtes Fahrzeug zutreffen, wäre daher grundsätzlich vom Steuerpflichtigen, der für ein bestimmtes Fahrzeug den Vorsteuerabzug in Anspruch nimmt, zu erbringen. Im Interesse der Rechtssicherheit und einer Verwaltungsvereinfachung anerkennt das Bundesministerium für Finanzen konkrete Fahrzeugtypen als Kastenwagen, Pritschenwagen oder Klein-Autobusse iSd VO des Bundesministeriums für Finanzen, BGBI. II Nr. II-193/2002. Für diese Fahrzeugtypen entfällt die Nachweispflicht durch den Steuerpflichtigen.

Nach § 5 der zitierten VO des BM für Finanzen ist unter einem Kleinbus ein Fahrzeug zu verstehen, das ein kastenwagenförmiges Äußeres sowie Beförderungsmöglichkeiten für mehr als sechs Personen (einschließlich des Fahrzeuglenkers) aufweist. Nach dem Erkenntnis des VwGH 24.09.2008, 2007/15/0161, sind unter einer Beförderungsmöglichkeit für (zumindest) sieben Personen Sitze in dieser Anzahl für Erwachsene mit einem dem Stand der Technik entsprechenden Komfort und Sicherheitsstandard zu verstehen. Weiters müssen die Sitzmöglichkeiten dafür geeignet sein, Erwachsene über einen längeren Zeitraum und damit über eine längere Distanz mit dem Fahrzeug zu befördern. Soweit ein Fahrzeug bloß Raum für Hilfs- oder Notsitze bietet, liegt nach der Verkehrsauffassung die Möglichkeit der Beförderung auf Sitzplätzen in Bussen im Allgemeinen nicht vor. Nach Ansicht des VwGH ist dem Begriff des „(Klein-)Busses“ zudem immanent, dass im Fahrzeug die räumlichen Voraussetzungen dafür bestehen, in einem Mindestmaß Gepäckstücke der beförderten Personen mitbefördern zu können. Nach dem zitierten VwGH-Erkenntnis ist die rechtliche Beurteilung, ob ein vorsteuerabzugsberechtigter Kleinbus vorliegt, (zusammengefasst) anhand folgender entscheidungswesentlicher Kriterien vorzunehmen:

- **Merkmal der äußeren Form eines Kastenwagens durch annähernd flache Dachlinie, annähernd senkrechttes Heck und annähernd senkrechte Seitenwände;**
- **Merkmal der nach der Verkehrsauffassung für einen Bus erforderlichen Fahrzeugginnenhöhe;**
- **Merkmal der erforderlichen Beförderungskapazität von zumindest sieben Personen mit einem dem Stand der Technik entsprechenden Komfort und Sicherheitsstandard, und**
- **Merkmal der zusätzlichen räumlichen Voraussetzung zur Mitbeförderung eines Mindestmaßes von Gepäckstücken für die zugelassene Beförderungskapazität.**

Zudem ist nach dem zitierten VwGH-Erkenntnis der Kleinbus seiner äußeren Form nach auch von solchen Fahrzeugen abgrenzen, die äußerlich den üblichen

Typen von Geländefahrzeugen entsprechen und als solche stets den Personenkraftwagen zugeordnet worden sind (unter Hinweis auf VwGH 21.09.2006, 2006/15/0185). Unter Personenfahrzeuge fallen daher auch so genannte Sport Utility Vehicle (SUV), Cross-over-Fahrzeuge und dergleichen, die optische Anleihen an ein Geländefahrzeug nehmen (VwGH 08.07.2009, 2009/15/0114).

Die Rz 1940 wird um die dazu ergangene VwGH-Rechtsprechung und (auszugsweise) um Aussagen im USt-Protokoll 2008 ergänzt.

12.2.5.2.2. Vorführkraftfahrzeuge

Rz 1940 lautet:

Das sind Kraftfahrzeuge, die überwiegend Vorführzwecken dienen. **Damit ist gemeint, dass mit Hilfe dieses Fahrzeuges einem potentiellen Kunden die Vorzüge eines derartigen Fahrzeuges vorgeführt werden sollen. Daraus ergibt sich, dass ein Vorführkraftfahrzeug nur ein Fahrzeug sein kann, das einer bestimmten Type entspricht, von der der Händler eine größere Anzahl verkaufen kann und will. Ein Einzelstück kann daher definitionsgemäß kein Vorführfahrzeug sein.** Fahrzeuge des Betriebsinhabers oder von Angestellten, die von diesen überwiegend privat oder für sonstige betriebliche Zwecke verwendet und nur gelegentlich für Vorführzwecke eingesetzt werden, sind keine Vorführkraftfahrzeuge. **Weiters sind keine Vorführfahrzeuge so genannte Pool-, Direktions- und Testfahrzeuge (VwGH 21.09.2006, 2004/15/0072).**

Vorführfahrzeuge sind in aller Regel dem Umlaufvermögen zuzurechnen, weil sie grundsätzlich nicht dazu bestimmt sind, dem Geschäftsbetrieb dauernd zu dienen. Nach der Rechtsprechung des VwGH handelt es sich bei Vorführkraftfahrzeugen um „zum alsbaldigen Verkauf“ bestimmte Kraftfahrzeuge (VwGH 31.03.1995, 93/17/0393). Demnach muss ein Zusammenhang mit einer beabsichtigten Weiterveräußerung jedenfalls noch erkennbar sein. Handelt es sich bei den Vorführkraftfahrzeugen um „gängige“ Modelle, können diese in durchschnittlicher Betrachtungsweise in kürzerer Zeit (ca. 6 Monate) weiterveräußert werden. Wenn trotz Verkaufsbemühungen innerhalb von 6 Monaten keine Weiterveräußerung erfolgt, kann bis zu einer Dauer von

maximal 12 Monaten (noch) von einer „Bestimmung zum alsbaldigen Verkauf“ ausgegangen werden. Ausnahmsweise kann bei Vorführfahrzeugen der Luxusklasse ein längerer Zeitraum akzeptiert werden (maximal zwei Jahre), da diese generell schwerer verkäuflich sind.

Ob ein Vorführkraftfahrzeug vorliegt, ist für jeden Einzelfall eigens zu untersuchen (VwGH 12.12.1988, 87/15/0094 zur gewerblichen Weiterveräußerung). Die Voraussetzungen hat der Unternehmer durch geeignete Unterlagen (Fahrtenbuch bzw. sonstige Nutzungsaufzeichnungen) nachzuweisen.

Rz 1946 bis Rz 1948 werden geändert bzw. ergänzt. Insbesondere erfolgt eine Richtigstellung hinsichtlich des wiederverlautbarten GelverkG und Einfügungen von Aussagen aus den USt-Protokollen 2001 und 2002.

12.2.5.2.4. Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen

Rz 1946 lautet:

Die Beförderung unternehmensfremder Personen muss den eigentlichen Unternehmenszweck bilden (Taxis, Mietwagen) ~~nach dem Gelegenheitsverkehrsgesetz, BGBI. Nr. 85/1952~~ oder in den Rahmen des Unternehmens fallen (zB Hotelwagen). **Unter Miet-, Taxi- und Gästewagen sind Fahrzeuge iSd § 3 Abs. 1 Z 2 bis 4 Gelegenheitsverkehrsgesetz, BGBI. Nr. 112/1996 (GelverkG), zu verstehen (VwGH 19.10.1981, 1321/79). Eine private oder anderweitige unternehmerische (zB Einkaufsfahrten) Verwendung des Fahrzeuges bis zu einem Ausmaß von 20% berührt das Recht auf Vorsteuerabzug nicht.**

Rz 1947 lautet:

Nach § 3 Abs. 1 Z 4 GelverkG darf die Konzession betreffend Gästewagen-Gewerbe („Hotelwagen“) ua. nur für die Beförderung der Wohngäste (Pfleglinge) und der Bediensteten von Gastgewerbebetrieben mit Beherbergung von Gästen, von Heilanstalten, von Erholungsheimen und dergleichen durch die

Kraftfahrzeuge dieser Unternehmen vom eigenen Betrieb zu Aufnahmestellen des öffentlichen Verkehrs und umgekehrt (Gästewagen-Gewerbe) erteilt werden.

Für die Beurteilung als Hotelwagen können auch sonstige Fahrten mit Hotelgästen, wie Ausflugsfahrten mit Hotelgästen, die Beförderung der Hotelgäste zu Schiliften, Bädern usw. in die 80%-Grenze eingerechnet werden. Sonstige betriebliche Fahrten (zB Einkaufsfahrten) zählen nicht zu den begünstigten Fahrten.

Für die Anerkennung als Hotelwagen ist nicht erforderlich, dass den Hotelgästen für die Beförderung ein gesondertes Entgelt in Rechnung gestellt wird.

Rz 1948 lautet:

Zu den Fahrzeugen, die zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Vermietung dienen, gehören Leasingfahrzeuge und Fahrzeuge, die sprachüblich als „Leihfahrzeuge“ bezeichnet werden (kurzfristige Vermietung). Unter gewerblicher Vermietung ist auch die Zurverfügungstellung eines Leihwagens durch eine Kfz-Werkstätte an Kunden für die Zeit der Durchführung der Reparaturarbeiten am Kfz des Kunden zu verstehen. Nicht erforderlich ist dabei, dass für die Zurverfügungstellung des Leihwagens ein gesondertes Entgelt in Rechnung gestellt wird.

In Rz 1999 erfolgt eine Änderung der Zitierung in Anpassung an die neue Rechtslage für Dienstleistungen ab 1.1.2010.

Rz 1999 lautet:

In den Fällen des § 12 Abs. 3 Z 3 lit. c UStG 1994 sind jene Umsätze betroffen, die nach **§ 3a Abs. 14 Z 7 iVm Abs. 13 lit. a UStG 1994 oder § 3a Abs. 6 UStG 1994 (bis 31.12.2009: § 3a Abs. 10 Z 7 iVm Abs. 9 UStG 1994)** als im Drittland ausgeführt gelten.

Beispiel:

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

12.10. Änderung der Verhältnisse beim Anlagevermögen

Hier erfolgt ebenfalls eine Anpassung an die höchstgerichtliche Judikatur (EuGH 23.04.2009, C-460/07 "Puffer"; VwGH 28.05.2009, 2009/15/0100; VwGH 24.06.2009, 2009/15/0104) zur gemischten privaten Nutzung von Gebäuden.

12.10.1. Begriff

Rz 2073 lautet:

Dies wäre etwa dann der Fall, wenn ein bisheriger (unecht befreiter) Kleinunternehmer zur Regelbesteuerung optiert oder ein bisher regelbesteuerter Unternehmer zum (unecht befreiten) Kleinunternehmer wird. Eine Änderung der Verhältnisse liegt auch vor, wenn sich das Ausmaß der Verwendung eines Gegenstandes zur Ausführung steuerpflichtiger (echt befreiter) oder unecht befreiter Umsätze ändert. Eine Vorsteuerkorrektur ist daher vorzunehmen, wenn ein Gegenstand, der bisher zB je zur Hälfte zur Ausführung steuerpflichtiger und unecht steuerfreier Umsätze verwendet wurde, nunmehr nur noch zu 20% zur Ausführung steuerpflichtiger und zu 80% zur Ausführung unecht steuerfreier Umsätze verwendet wird.

Weiters ist eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges zB dann vorzunehmen, wenn sich bei einem Gebäude, das teilweise unternehmerisch (vorsteuerabzugsfähiger Bereich) und teilweise privat (**nicht vorsteuerabzugsfähiger Bereich**) verwendet wird, das Verhältnis der Nutzung ändert und in Bezug auf die Privatnutzung ein unecht steuerfreier Eigenverbrauch vorliegt. Dasselbe gilt, wenn in Bezug auf die Privatnutzung ab 1. Mai 2004 ein nicht steuerbarer Eigenverbrauch vorliegt (betrifft zur Gänze dem Unternehmensbereich zugeordnete Gebäude, siehe auch Rz 1904 bis 1912).

Beispiel:

Ein Rechtsanwalt errichtet im August 2005 ein Haus, das ab 1. September 2005 als Anlagevermögen genutzt wird. 50% werden privat genutzt. Das Grundstück ist zur Gänze dem Unternehmen zugeordnet. Die Vorsteuern betragen insgesamt 240.000 Euro.

- Im Jahr 2005 Vorsteuerabzug 50% (120.000 Euro).**

Im Jahr 2006 erhöht sich der unternehmerisch genutzte Anteil auf 60%.

- Es ist eine Vorsteuerberichtigung im Ausmaß von 2.400 Euro (10% von 24.000) zu Gunsten des Unternehmers vorzunehmen.**

Im Jahr 2007 verringert sich der unternehmerisch genutzte Anteil auf 40%.

- **Es ist eine Vorsteuerberichtigung im Ausmaß von 2.400 Euro (10% von 24.000) zu Lasten des Unternehmers vorzunehmen.**

Im Jahr 2008 wird das Haus verkauft/entnommen.

- **Keine Option: Steuerfreier Grundstücksumsatz. Vorsteuerberichtigung hinsichtlich des unternehmerisch genutzten Teiles (7/10 von 120.000 Euro = 84.000 Euro zu Lasten des Unternehmers).**
- **Option: Steuerpflichtiger Grundstücksumsatz. Vorsteuerberichtigung hinsichtlich des privat genutzten Teiles (7/10 von 120.000 Euro = 84.000 Euro zu Gunsten des Unternehmers).**

12.11. Änderung der Verhältnisse beim Umlaufvermögen und sonstigen Leistungen

In Rz 2103 wird der VwGH-Entscheidung vom 11.11.2008, 2006/13/0070, Rechnung getragen, wonach eine Änderung der Verhältnisse iSd § 12 Abs. 11 UStG 1994 bereits im Zeitpunkt einer nach außen hin klar erkennbaren Absichtsänderung eintritt, und nicht erst im Zeitpunkt des tatsächlichen Bewirkens von Umsätzen (vgl. Änderung der Rz 901).

Rz 2103 lautet:

Die Berichtigung ist für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung eingetreten ist. Mit Ablauf dieses Jahres beginnt daher auch die Verjährungsfrist zu laufen, wobei es gleichgültig ist, ob die Berichtigung zu Gunsten oder zu Lasten des Unternehmers zu erfolgen hat.

Eine Änderung der Verhältnisse iSd § 12 Abs. 11 UStG 1994 tritt bereits in jenem Voranmeldungs- bzw. Veranlagungszeitraum ein, in dem der Unternehmer seine Absicht, einen Gegenstand oder eine sonstige Leistung zur Ausführung unecht steuerfreier bzw. steuerpflichtiger oder echt steuerfreier Umsätze zu verwenden, nach außen hin erkennbar, klar bestimmt und verbindlich geändert hat (zB durch Abschluss von verbindlichen Nutzungsverträgen dahingehend, zu errichtende Wohnungen nunmehr steuerpflichtig vermieten zu wollen), und nicht erst im

Zeitpunkt des erstmaligen Bewirkens von Umsätzen (vgl. VwGH 11.11.2008, 2006/13/0070; siehe auch Rz 901).

Beispiel:

Eine gemeinnützige Bauaktiengesellschaft beginnt im Jahr 2007 mit der Errichtung einer Wohnhausanlage. Ursprünglich ist der nach § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 unecht steuerfreie Verkauf von Eigentumswohnungen geplant. Ein Vorsteuerabzug aus den Errichtungskosten wird daher für das Jahr 2007 nicht geltend gemacht.

Im Jahr 2008 beschließt die Gesellschaft "wegen grundlegender Änderung der Marktsituation infolge des gesunkenen Interesses für Wohnungseigentumsobjekte", die Wohnungen nach Fertigstellung zu vermieten (steuerpflichtig zum ermäßigten Steuersatz gemäß § 10 Abs. 2 Z 4 lit. a UStG 1994). Noch im Jahr 2008 schließt sie mit zukünftigen Mietern Nutzungsverträge ab, in denen ua. vereinbart wird, dass die Hälfte des Grundkostenbeitrages einen Monat nach Unterfertigung des Vertrages, der Restbetrag vier Wochen vor Wohnungsbürgabe und das Nutzungsentgelt ab Fertigstellung zu leisten ist. Im Herbst des Jahres 2009 wird das Bauobjekt schließlich fertig gestellt und erfolgt die Wohnungsbürgabe an die Mieter.

Im Hinblick auf den – nunmehr gegebenen - Zusammenhang mit einer zukünftigen steuerpflichtigen Vermietung für Wohnzwecke steht dem Unternehmer der Vorsteuerabzug für Errichtungskosten betreffend die jeweiligen, den Nutzungsvereinbarungen unterliegenden Eigentumswohnungen, die im Jahr 2008 angefallen sind, schon für den Voranmeldungs- bzw. Veranlagungszeitraum 2008 zu. Zudem liegt hinsichtlich der im Jahre 2007 angefallenen und diese Eigentumswohnungen betreffenden Vorsteuern bereits im Jahr 2008 und nicht erst im Jahr der Fertigstellung und Umsatzerzielung eine nach außen hin erkennbare, klar bestimmte und verbindliche Änderung der Verhältnisse gemäß § 12 Abs. 11 UStG 1994 vor und kann eine Vorsteuerberichtigung somit zur Gänze bereits im Veranlagungsjahr 2008 vorgenommen werden.

Im Jahre 2009 ist das Gebäude fertig gestellt und es kommt zur steuerpflichtigen Vermietung. Dem Unternehmer steht der Vorsteuerabzug hinsichtlich der laufenden Vorsteuern des Jahres 2009 zu. Einer Vorsteuerberichtigung betreffend das Jahr 2007 bedarf es nicht mehr.

14.3.6. Verordnung des BM für Finanzen, BGBI. II Nr. 418/2000 – Sportler

Rz 2278 wird an die Rechtslage ab 1.1.2010 hinsichtlich Leistungsort bei Dienstleistungen angepasst.

Rz 2278 lautet:

Die Verordnung betreffend die Sportlerpauschalierung ist nur zur Einkommensteuer ergangen und kann für die Bereiche der Umsatzsteuer nicht angewendet werden. Die Umsätze von Sportlern unterliegen nur dann der österreichischen Umsatzsteuer, wenn der Sportler seine Leistung in Österreich erbringt. Die Bestimmung des Leistungsortes erfolgt dabei nach § 3a UStG 1994. Das bedeutet:

- Preisgelder, die ein Sportler für die Teilnahme an einem Wettkampf in Österreich erhält, sind in Österreich zu versteuern. Der Ort dieser Leistung (Teilnahme am Wettkampf) bestimmt sich nach **§ 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994 (bis 31.12.2009: § 3a Abs. 8 lit. a UStG 1994)** (Tätigkeitsort).
- Preisgelder für die Teilnahme an einem Wettkampf im Ausland unterliegen nicht der österreichischen Umsatzbesteuerung.
- Einnahmen, die ein Sportler für Werbeleistungen für einen österreichischen Unternehmer erhält, unterliegen in Österreich zur Gänze der Umsatzsteuer. Dass für den österreichischen Unternehmer (Auftraggeber) auch anlässlich von Wettkämpfen im Ausland geworben wird, ist dabei unerheblich. Der Leistungsort für Werbeleistungen an Unternehmer bestimmt sich **gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994** nach dem Empfängerortprinzip (**bis 31.12.2009: § 3a Abs. 9 lit. a iVm Abs. 10 Z 2 UStG 1994**).
- Umgekehrt unterliegen Werbeleistungen, die ein Sportler im Auftrag eines Unternehmers mit Sitz außerhalb Österreichs erbringt, nicht der österreichischen Umsatzbesteuerung. Dass für den ausländischen Unternehmer auch anlässlich von Wettkämpfen in Österreich geworben wird, ist unerheblich.

Die Besteuerung von Schirennläufern entsprechend diesen Ausführungen ist jedenfalls für Leistungen durchzuführen, die nach dem 31. Dezember 2000 ausgeführt werden. Für die Leistungen von Schirennläufern, die vor dem 1. Jänner 2001 ausgeführt wurden, ist es nicht zu beanstanden, wenn die Besteuerung noch analog der "alten" Schirennläufer-Erlassregelung (Erlass des BMF vom 22. März 1977, 261.500-IV/6/76) erfolgt.

16.1. Minderung, Erhöhung

Rz 2382 wird um einen vierten Absatz erweitert, in dem Klarstellungen zur weiteren Vorgangsweise enthalten sind, wenn sich die in Absatz zwei und drei dargestellte Leistungskette nicht auf Inlandslieferungen beschränkt.

Rz 2382 lautet:

.....

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.

17.1.1. Istbesteuerung für freiberufliche und entsprechende Tätigkeiten

In Rz 2452 wird ein zweiter Absatz eingefügt, demzufolge in gemeinschaftsrechtskonformer Auslegung auch planende Baumeister, die ihr Unternehmen in Form einer Kapitalgesellschaft führen, unter bestimmten Voraussetzungen die Istbesteuerung in Anspruch nehmen können.

Rz 2452 lautet:

Bei den im ersten Satz des § 17 Abs. 1 UStG 1994 genannten Unternehmern unterliegen sämtliche mit ihrer Berufstätigkeit zusammenhängenden Umsätze, auch die so genannten Umsätze aus Hilfsgeschäften, der Istbesteuerung. Dies gilt auch, wenn die Grundgeschäfte steuerfrei sind. Führt zB ein Arzt auch eine Hausapotheke oder veräußert ein Rechtsanwalt ein Anlagegut, so sind alle diese Umsätze in die Istbesteuerung einzubeziehen.

In gemeinschaftsrechtskonformer Interpretation (zB EuGH 16.10.2008, C-253/07, „Canterbury Hockey Club“) können auch planende Baumeister, die ihr Unternehmen in Form einer Kapitalgesellschaft führen, die Istbesteuerung iSd § 17 Abs. 1 UStG 1994 dann in Anspruch nehmen, wenn die Gesellschaft ausschließlich eine unmittelbar ziviltechnikerähnliche Tätigkeit ausübt. Dies ist dann der Fall, wenn der Unternehmer gleich einem Ziviltechniker in einem Büro Projekte, Pläne, Leistungsverzeichnisse und Voranschläge verfasst, Kollaudierungen vornimmt, Parteien berufsmäßig vor Baubehörden in bautechnischen Angelegenheiten vertritt, und wenn er die mit dem Baumeistergewerbe üblicherweise verbundene typische Tätigkeit (Errichtung und Ausbesserung von Bauwerken unter Einsatz von Baufachkräften und Hilfskräften, Maschinen, Fahrzeugen usw.) nicht ausübt (VwGH 28.02.1978, 1103/76).

18.7. Trennung der Entgelte nach dem Wareneingang

18.7.1. Allgemeines

Rz 2570 und Rz 2571 werden aus Abgabensicherungs- bzw. Missbrauchsgründen gestrichen.

19.1. Steuerschuldner

19.1.1. Allgemeines

Dieser Abschnitt wird um Ausführungen zum Übergang der Steuerschuld bei Leistungen ausländischer Unternehmer nach der Rechtslage ab 1.1.2010 ergänzt.

Die Überschrift zu Abschnitt 19.1.1.1. wird geändert, in Rz 2601 entfällt der Text unter den Zwischenüberschriften „Umsätze, für die die Steuerschuld übergeht, Vorsteuerabzug des ausländischen Leistungsempfängers, Abgabe von Umsatzsteuererklärungen, Veranlagung und Haftung“. An die Stelle des bisherigen Textes tritt jeweils der Hinweis auf die Rz 2601a.

Die Überschrift zu 19.1.1.1. lautet:

19.1.1.1. Übergang der Steuerschuld (Rechtslage 1.1.2004 bis 31.12.2009)

Rz 2601 lautet:

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

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

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

Der leistende Unternehmer haftet für diese Steuer.

Im Falle des Überganges der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger ist § 27 Abs. 4 UStG 1994 gegenstandslos.

Umsätze, für die die Steuerschuld übergeht

Siehe Rz 2601a.

.....

Vorsteuerabzug des ausländischen Leistungsempfängers

Siehe Rz 2601a.

Abgabe von Umsatzsteuererklärungen

Siehe Rz 2601a.

Veranlagung

Siehe Rz 2601a.

Haftung

Siehe Rz 2601a.

Nach 19.1.1.1. wird eine Überschrift neu eingefügt.

Die Überschrift zu 19.1.1.2. lautet:

19.1.1.2. Übergang der Steuerschuld (Rechtslage ab 1.1.2010)

Zur Rechtslage bis 31.12.2009 siehe Rz 2601.

Rz 2601a lautet:

Erbringt ein Unternehmer, der weder Wohnsitz, Sitz, gewöhnlichen Aufenthalt oder eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte im Inland hat

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

an einen Unternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 1 und Z 2 UStG 1994 oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts, die Nichtunternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 ist, wird die Steuer vom Leistungsempfänger geschuldet.

Der leistende Unternehmer haftet für diese Steuer.

Im Falle des Überganges der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger ist § 27 Abs. 4 UStG 1994 gegenstandslos.

Umsätze, für die die Steuerschuld übergeht

Unter die Werklieferungen fallen zB Umsätze ausländischer Bauunternehmer, die keine Bauleistungen darstellen, weil die weiteren Voraussetzungen des § 19 Abs. 1a UStG 1994 fehlen (weil der Leistungsempfänger seinerseits nicht mit der Erbringung dieser Bauleistung beauftragt ist und auch nicht üblicherweise Bauleistungen erbringt).

Beispiel:

Der in Deutschland ansässige Bauunternehmer erbringt für eine Sparkasse in Salzburg eine Werklieferung in deren Geschäftsgebäude.

Der Übergang betrifft sowohl Umsätze für den unternehmerischen als auch für den nichtunternehmerischen Bereich des Leistungsempfängers, der ein Unternehmer oder eine juristische Person ist (hinsichtlich Ausnahmen siehe Rz 2602f letzter Absatz).

Daneben kann noch in folgenden Fällen die Steuerschuld für Umsätze ausländischer Unternehmer auf den Leistungsempfänger übergehen:

- **bei der Lieferung**
 - **sicherungsübereigneter Gegenstände durch den Sicherungsgeber an den Sicherungsnehmer,**
 - **des Vorbehaltskäufers an den Vorbehaltseigentümer im Falle der vorangegangenen Übertragung des vorbehaltenen Eigentums und**
 - **bei Umsätzen von Grundstücken, Gebäuden auf fremdem Boden und Baurechten im Zwangsversteigerungsverfahren durch den Verpflichteten an den Ersteher, wenn der Leistungsempfänger Unternehmer oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist (siehe Rz 2603);**
- **bei der Lieferung von Gas über das Erdgasverteilungsnetz oder Elektrizität, wenn sich der Ort dieser Lieferung nach § 3 Abs. 13 oder Abs. 14 UStG 1994 bestimmt, wenn der Leistungsempfänger im Inland für Zwecke der Umsatzsteuer erfasst ist (siehe Rz 2604);**
- **bei durch den Bundesminister für Finanzen durch Verordnung näher zu bestimmenden Umsätzen im Sinne des Art. 199 Abs. 1 lit. d der Richtlinie**

2006/112/EG, wenn der Leistungsempfänger Unternehmer ist (siehe Rz 2605).

Leistender Unternehmer

Voraussetzung für den Übergang der Steuerschuld ist, dass der leistende Unternehmer im Inland weder Wohnsitz (Sitz), noch gewöhnlichen Aufenthalt oder eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat. Maßgebend für die Beurteilung dieser Voraussetzung ist der Zeitpunkt, in dem die Leistung ausgeführt wird.

Unternehmer, die ein im Inland gelegenes Grundstück besitzen und steuerpflichtig vermieten, sind insoweit (dh. hinsichtlich der Vermietungsumsätze) als inländische Unternehmer zu behandeln. Sie haben diese Umsätze im Veranlagungsverfahren zu erklären. Der Leistungsempfänger schuldet nicht die Steuer für diese Umsätze.

Die Tatsache, dass ein Unternehmer bei einem Finanzamt im Inland umsatzsteuerlich geführt wird, ist kein Merkmal dafür, dass er im Inland ansässig ist. Das Gleiche gilt, wenn dem Unternehmer eine österreichische UID erteilt wurde.

Betriebsstätte in Österreich

Eine im Inland gelegene Betriebsstätte (im Sinne der Judikatur des EuGH zur festen Niederlassung) des Leistenden ist dann nicht schädlich für den Übergang der Steuerschuld, wenn sie an der Leistungserbringung nicht beteiligt ist. Das ist dann der Fall, wenn die technische oder personelle Ausstattung der Betriebsstätte in keiner Hinsicht für die Ausführung der Leistung genutzt wird. Beteiligung an der Leistungserbringung liegt vor, wenn die Betriebsstätte die Leistung erbringt oder in anderer Weise durch Personal und Sachgüter zur Auftragsabwicklung beiträgt, zB durch die Übernahme von Gewährleistungsverpflichtungen oder die Bereitstellung eines zum vereinbarten Leistungsumfang gehörenden Kundendienstes. Unmaßgeblich ist der Umfang der Nutzung der technischen oder personellen Mittel.

Wird die technische oder personelle Ausstattung der Betriebsstätte nur für verwaltungstechnische unterstützende Aufgaben, wie zB Buchhaltung, Rechungsstellung und Eintreibung von Schulden genutzt, gilt die Betriebsstätte nicht bereits als an der Leistungserbringung beteiligt. Enthält die Rechnung die UID der Betriebsstätte, gilt die widerlegbare Vermutung, dass diese an der Leistungserbringung beteiligt ist.

Hinsichtlich der Möglichkeit einer Betriebsstättenbescheinigung siehe Rz 3494.

Beispiel 1:

Ein deutscher Unternehmer D hat eine Betriebsstätte in Salzburg und erbringt an den österreichischen Unternehmer Ö eine sonstige Leistung in Österreich.

- a) Die Betriebsstätte ist an der Leistungserbringung nicht beteiligt.***
- b) Die Betriebsstätte hat die Geschäftsanbahnung übernommen.***

Im Fall a) geht die Steuerschuld auf Ö über, im Fall b) nicht.

Beispiel 2:

Das französische Beratungsunternehmen F mit einer Betriebsstätte in Wien erbringt - ohne Einschaltung der Wiener Betriebsstätte - eine Beratungsleistung an den österreichischen Unternehmer Ö. Die Steuerschuld geht trotz umsatzsteuerrechtlicher Erfassung der Betriebsstätte in Österreich mangels Beteiligung am Umsatz auf Ö über.

Vorsteuerabzug des ausländischen Leistungsempfängers ohne Betriebsstätte in Österreich

Hat der ausländische Unternehmer nur sonstige Leistungen (ausgenommen die entgeltliche Duldung der Benutzung von Mautstraßen) oder Werklieferungen ausgeführt, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, hat er seine Vorsteuern im Erstattungsverfahren geltend zu machen, ausgenommen, wenn er selbst als Leistungsempfänger eine Steuer schuldet.

Das gilt ab 1. Jänner 2004 auch dann, wenn der ausländische Unternehmer Bauleistungen im Sinne des § 19 Abs. 1a UStG 1994 ausgeführt hat.

In allen anderen Fällen des Übergangs der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger (siehe oben) hat der ausländische Unternehmer seine Vorsteuern im Veranlagungsverfahren geltend zu machen.

Soweit an ausländische Unternehmer Umsätze ausgeführt werden, für die diese die Steuer schulden, haben sie die für ihre Vorleistungen in Rechnung gestellte Steuer ebenfalls im Veranlagungsverfahren geltend zu machen.

Beispiel 1:

Der in Frankreich ansässige Unternehmer F nimmt mit anderen französischen Unternehmern an einer Ausstellung in Wien teil. Mit der Organisation und Durchführung der Gemeinschaftsausstellung ist die ebenfalls in Frankreich ansässige Durchführungsgesellschaft D beauftragt.

Der Veranstalter der Messe erbringt sonstige Leistungen an D. D erbringt die sonstigen Leistungen an die an der Gemeinschaftsausstellung beteiligten Aussteller. D erbringt im Inland ua. steuerpflichtige Leistungen an den Aussteller F. Die Umsatzsteuer für diese Leistungen schuldet F. Bei Zutreffen der Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 kann F im Veranlagungsverfahren die gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994 geschuldete Steuer und allenfalls weitere für Vorleistungen an ihn in Rechnung gestellte Steuern als Vorsteuer abziehen. Schuldet F ausschließlich die auf ihn übergegangene Steuer gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994 und ist er hinsichtlich dieser Steuer zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt, wird F gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 nur dann zur Steuer veranlagt, wenn er dies ausdrücklich schriftlich beantragt.

Beispiel 2:

Ein amerikanischer Unternehmer veranstaltet in Wien einen Kongress. An dem Kongress nehmen auch ausländische Unternehmer teil (die Leistung des Kongressveranstalters dient deren unternehmerischen Zwecken und wird daher für deren Unternehmen ausgeführt).

Die Steuerschuld für die Leistungen des Kongressveranstalters geht auf die ausländischen Unternehmer, die am Kongress teilnehmen, über. Die auf die Kongressteilnehmer übergegangene Steuerschuld ist im Veranlagungsverfahren zu erklären (siehe jedoch § 21 Abs. 4 UStG 1994). Will der Unternehmer weitere Vorsteuern geltend machen - zB für die Beherbergung - kann dies nur im Veranlagungsverfahren erfolgen.

Vorsteuerabzug des ausländischen Leistungsempfängers mit an der Leistungserbringung beteiligter Betriebsstätte in Ö

Da es hier zu keinem Übergang der Steuerschuld kommt, ist Steuerschuldner der leistende Unternehmer, der diese Steuer beim Betriebsstättenfinanzamt zu erklären und allenfalls abzuführen hat. Angefallene Vorsteuern sind beim Betriebsstättenfinanzamt im Veranlagungsverfahren geltend zu machen.

Vorsteuerabzug des ausländischen Leistungsempfängers mit Betriebsstätte in Ö, die nicht an der Leistungserbringung beteiligt ist

Es kommt für die konkrete Leistungserbringung (ohne Einschaltung der österreichischen Betriebsstätte) zwar zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger, allfällige Vorsteuern des Leistenden sind jedoch (mangels Vorliegen der Voraussetzungen für das Erstattungsverfahren) beim Betriebsstättenfinanzamt in Österreich im Veranlagungsverfahren geltend zu machen.

Abgabe von Umsatzsteuererklärungen

Eine Steuererklärung haben auch juristische Personen im Nichtunternehmerbereich abzugeben, soweit sie als Leistungsempfänger eine nach § 19 Abs. 1 UStG 1994 auf sie übergegangene Steuer schulden.

Hat der ausländische Unternehmer keine Umsätze im Inland ausgeführt oder nur sonstige Leistungen (ausgenommen die entgeltliche Duldung der Benutzung von Mautstraßen) oder Werklieferungen ausgeführt, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, hat er eine Umsatzsteuererklärung nur abzugeben, wenn

- er selbst als Leistungsempfänger eine Steuer schuldet,**
- wenn er eine Steuer auf Grund einer Inrechnungstellung gemäß § 11 Abs. 12 und Abs. 14 UStG 1994 schuldet oder**
- wenn er vom Finanzamt zur Abgabe aufgefordert wird.**

Veranlagung

Hat der ausländische Unternehmer keine Umsätze im Inland ausgeführt oder nur sonstige Leistungen (ausgenommen die entgeltliche Duldung der Benutzung von Mautstraßen) oder Werklieferungen ausgeführt, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, und schuldet er selbst als Leistungsempfänger eine Umsatzsteuer, dann kommt es zu keiner Veranlagung, wenn er hinsichtlich der auf ihn übergegangenen Steuer zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist und er nicht auf Grund einer Inrechnungstellung gemäß § 11 Abs. 12 und Abs. 14 UStG 1994 Umsatzsteuer schuldet. Das gilt nicht, wenn der ausländische Unternehmer

ausdrücklich eine Veranlagung beantragt. Das gilt weiters nicht für ausländische Unternehmer, die neben der Vorsteuer für die übergegangene Steuerschuld weitere Vorsteuern geltend machen. In diesem Fall sind die Vorsteuern im Veranlagungsverfahren geltend zu machen (siehe oben Beispiel 2).

Haftung

Der leistende Unternehmer haftet für die auf den Leistungsempfänger übergegangene Steuer. Diese Haftung wird nur dann von Bedeutung sein, wenn der Leistungsempfänger hinsichtlich der übergegangenen Steuerschuld nicht oder nicht zur Gänze zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Geht bei Leistungen ausländischer Unternehmer die Steuerschuld auf einen anderen ausländischen Unternehmer über, der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist (zB ausländischer Arzt), entfällt die Haftung des leistenden Unternehmers unter folgenden Voraussetzungen:

- **Der leistende Unternehmer teilt dem Finanzamt Graz-Stadt vor einer Veranstaltung, bei der er zahlreichen ausländischen Unternehmern Leistungen erbringt (zB Kongress) mit, dass er von dieser Vereinfachungsmaßnahme Gebrauch macht.**
- **Der leistende Unternehmer führt den vom Leistungsempfänger geschuldeten Betrag in dessen Namen an das vom Finanzamt Graz-Stadt bekannt gegebene Konto ab.**
- **Der leistende Unternehmer übermittelt dem Finanzamt Graz-Stadt eine Auflistung der Leistungsempfänger (Name des Unternehmers sowie der für das Unternehmen an der Veranstaltung teilnehmenden Personen, Anschrift des Unternehmers).**
- **Der leistende Unternehmer darf in diesem Fall keine Rechnung mit Umsatzsteuerausweis ausstellen.**
- **Der leistende Unternehmer hat auf der Rechnung anzumerken, dass er den vom Leistungsempfänger geschuldeten Betrag in dessen Namen und für dessen Rechnung an das Finanzamt abführt.**

- **In diesen Fällen ist eine Abgabe einer Umsatzsteuererklärung durch den Leistungsempfänger für diese übergegangene Steuerschuld nicht erforderlich.**
- **Die Ausführungen unter den Rz 2602h bis Rz 2602l (Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers, Aufzeichnungspflichten, Entstehung der Steuerschuld, In-Kraft-Treten) gelten sinngemäß auch für § 19 Abs. 1 UStG 1994.**

Rz 2601b entfällt. Der Text der bisherigen Rz 2601b findet sich nun in Rz 2604b.

Die Überschrift vor Rz 2602 lautet „19.1.1.3. Rechnungslegung“ statt bisher „19.1.1.2. Rechnungslegung“.

Die Überschrift lautet:

19.1.1.3. Rechnungslegung

19.1.4. Übergang der Steuerschuld bei Gas- und Stromlieferungen

Die Rz 2604 wird um zwei Beispiele ergänzt und als Rz 2604c geführt. Der Text der bisherigen Rz 2601a findet sich nun in Rz 2604a, der Text von Rz 2601b findet in Rz 2604b Eingang.

Rz 2604a lautet:

Rechtslage bis 31. Dezember 2004:

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

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

Rz 2604b lautet:

Rechtslage bis 31. Dezember 2004:

Rz 2604a gilt sinngemäß auch für Gaslieferungen.

Rz 2604c lautet:

Rechtslage ab 1. Jänner 2005:

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

Der liefernde Unternehmer haftet für diese Steuer.

Beispiel 1:

Das ungarische Elektrizitätsunternehmen U liefert Strom nach Österreich an den Stromhändler Ö. Die Lieferung des U wird gemäß § 3 Abs. 13 UStG 1994 in Österreich bewirkt. Nach § 19 Abs. 1c UStG 1994 kommt es zum Übergang der Steuerschuld von U auf Ö.

Beispiel 2:

Das italienische Elektrizitätsunternehmen I liefert Strom an die Tischlerei K in Kärnten für deren Tischlereibetrieb. Da K kein „Wiederverkäufer“ ist, bestimmt sich der Lieferort nach § 3 Abs. 14 UStG 1994, somit danach, wo K den Strom nutzt oder verbraucht. Das ist jener Ort, an dem sich der Zähler der Tischlerei K befindet. Es kommt zum Übergang der Steuerschuld von I auf K.

Ab 1.1.2010 ist eine Betriebsstätte in gemeinschaftsrechtskonformer Auslegung eine solche iSd Judikatur des EuGH zur festen Niederlassung und nur dann nicht

schädlich für den Übergang der Steuerschuld, wenn sie an der Leistungserbringung nicht beteiligt ist.

21.1.2. Voranmeldung als Steuererklärung

Rz 2755 wird um einen Hinweis auf die Verpflichtung zur Anfertigung und Aufbewahrung von Zweitschriften der UVA ergänzt.

Rz 2755 lautet:

Gemäß § 21 Abs. 1 vierter und fünfter Unterabsatz UStG 1994 in Verbindung mit § 1 der VO des BM **für** Finanzen, BGBl. II Nr. 512/2006 hat die Übermittlung der Voranmeldungen elektronisch und - entsprechend der FinanzOnline-Verordnung 2006, BGBl. II Nr. 97/2006 - über Finanz-Online (<https://finanzonline.bmf.gv.at>) zu erfolgen, ausgenommen die elektronische Übermittlung ist dem Unternehmer mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar.

Von Unzumutbarkeit mangels technischer Voraussetzungen ist nur dann auszugehen, wenn der Unternehmer nicht über einen Internet-Anschluss verfügt. Wird die Voranmeldung durch einen inländischen berufsmäßigen Parteienvertreter eingereicht, so besteht die Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung dennoch, wenn dieser Parteienvertreter über einen Internet-Anschluss verfügt und wegen Überschreitens der Umsatzgrenze (siehe Rz 2751) zur Abgabe von Voranmeldungen verpflichtet ist.

In den Fällen der Unzumutbarkeit der elektronischen Übermittlung ist zwingend der amtliche Vordruck U 30 (Druckversion oder die besorgte Internetversion) zu verwenden. Eigendrucke müssen der auf der Homepage des BMF unter "**Service - Formulare – zur Formulardatenbank**" dargebotenen Internetversion nicht nur inhaltlich, sondern auch bildlich entsprechen.

Zufolge § 21 Abs. 1 UStG 1994 sind von den Voranmeldungen Durchschriften (Zweitschriften) anzufertigen, die zu den Aufzeichnungen im Sinne des § 18 Abs. 1 UStG 1994 gehören. Dieser Verpflichtung kann gemäß § 131 Abs. 3 BAO durch Speichern der elektronisch übermittelten UVA-Daten entsprochen werden.

21.2. Kalendervierteljahr als Voranmeldungszeitraum

In Rz 2776 und Rz 2777 werden Hinweise auf die ab 1.1.2010 geänderte Rechtslage aufgenommen.

Rz 2776 lautet:

Voranmeldungszeitraum ist grundsätzlich der Kalendermonat. Für einen Unternehmer, dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 im vorangegangenen Kalenderjahr **30.000 Euro (bzw. bis 31.12.2009: 22.000 Euro)** nicht überstiegen haben, gilt das Kalendervierteljahr als Voranmeldungszeitraum. Durch die rechtzeitige Entrichtung der Vorauszahlung für den ersten Kalendermonat des Veranlagungszeitraumes kann dieser Unternehmer den Kalendermonat als Voranmeldungszeitraum wählen.

Rz 2777 lautet:

Für neu beginnende Unternehmer kommt bereits im ersten Jahr ihrer unternehmerischen Tätigkeit das Kalendervierteljahr als Voranmeldungszeitraum in Betracht, wobei auch in diesen Fällen die **30.000 Euro-Grenze (bzw. bis 31.12.2009: 22.000 Euro-Grenze)** maßgebend ist. Mangels Vorliegens eines Vorjahresumsatzes ist vom voraussichtlichen Umsatz im Jahr des Beginnes der unternehmerischen Tätigkeit auszugehen. Ist der Veranlagungszeitraum kürzer als ein Kalenderjahr, ist dieser Umsatz in einen Jahresumsatz umzurechnen (§ 17 Abs. 5 letzter Satz UStG 1994). Im Falle einer Geschäftsübergabe kann der vom übergebenden Unternehmer im vorangegangenen Kalenderjahr erzielte Jahresumsatz zur Beurteilung herangezogen werden, wenn der neue Unternehmer die Geschäftstätigkeit in gleicher Weise fortführt.

Die nachfolgende Überschrift zum Abschnitt 21.9 wird um einen Hinweis auf den Geltungszeitraum ergänzt und ein Satz neu eingefügt.

Die Überschrift lautet:

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.

In Rz 2830 wird der Hinweis auf die Rechtslage ab 1.1.2010 gestrichen.

Rz 2830 lautet:

Erstattungsfähig sind österreichische Vorsteuern nach Maßgabe des § 12 UStG 1994. Die Abzugsmöglichkeit im Ausland hat keinen Einfluss auf die Erstattung in Österreich. So können Vorsteuern im Zusammenhang mit Aufwendungen für PKW auch dann nicht erstattet werden, wenn im Sitzstaat dafür ein Vorsteuerabzug zulässig ist. Hotelleistungen an ein Unternehmen, das für verdiente Mitarbeiter Incentivereisen durchführt, sind Reisevorleistungen im Sinne des § 23 Abs. 4 UStG 1994. Der Unternehmer, der diese Incentivereisen durchführt, ist nicht berechtigt, die ihm für diese Reisevorleistungen gesondert in Rechnung gestellten Steuerbeträge als Vorsteuer geltend zu machen (§ 23 Abs. 8 UStG 1994). Aus diesem Grunde kann die Umsatzsteuer für die Hotelkosten der Reisenden nicht refundiert werden.

Die Vorsteuererstattungsverordnung VO des BM für Finanzen, BGBl. Nr. 279/1995 idF BGBl. II Nr. 384/2003, ist nicht anwendbar auf Lieferungen von Gegenständen, die von der Steuer befreit sind oder nach Art. 7 UStG 1994 befreit werden können, wenn die gelieferten Gegenstände vom Erwerber oder für dessen Rechnung versandt oder befördert werden (Art. 171 Abs. 3 MWSt-RL 2006/112/EG iVm der 8. und der 13. RL). **bzw. Art. 4 RL 2008/9/EG mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2010).**

Steht jedoch endgültig fest, dass eine Lieferung von Gegenständen nicht steuerfrei erfolgen kann (zB mangels Beförderungs- oder Versendungsnachweis, Näheres hierzu siehe Rz 4006), bleibt die VorsteuererstattungsVO beim Vorliegen aller weiteren Voraussetzungen grundsätzlich anwendbar.

Nach Rz 2835 entfällt der Hinweis „Randzahlen 2836 bis 2850: *derzeit frei*.“

Rz 2835 lautet:

.....

~~Randzahlen 2836 bis 2850: *derzeit frei*.~~

Nach Rz 2835 werden eine Überschrift und die Rz 2836 bis Rz 2849 neu aufgenommen.

Die Überschrift lautet:

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 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 VO des BM für Finanzen, BGBI. Nr. 279/1995 idF BGBI. II Nr. 222/2009 genannten Fällen zulässig. Im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer, die andere als die in § 1 Abs. 1 Z 2 bis Z 4 der VO des BM für Finanzen, BGBI. Nr. 279/1995 idF BGBI. II Nr. 222/2009 genannten Umsätze im Inland erzielen, werden gemäß § 12 AVOG beim Finanzamt Graz-Stadt zur Umsatzsteuer veranlagt. Zur Vermietung von Grundstücken durch ausländische Unternehmer siehe Rz 2601a.

21.10.1.2. Erstattungszeitraum

Rz 2837 lautet:

Der Erstattungszeitraum kann wahlweise mindestens drei Monate bis höchstens ein Kalenderjahr betragen. Der Erstattungszeitraum kann kürzer als drei Monate sein, wenn sich der Antrag auf die letzten Monate des Kalenderjahres bezieht (zB November und Dezember oder nur Dezember).

In einem vom Unternehmer gemäß § 2 der VO des BM für Finanzen, BGBI. Nr. 279/1995 idF BGBI. II Nr. 222/2009, einmal gewählten Erstattungszeitraum kann nur ein (zusammengefasster) Antrag für ein und denselben Zeitraum gestellt werden.

In einem Antrag können jedoch auch abziehbare Vorsteuern enthalten sein, die in vorangegangene Erstattungszeiträume des Antragsjahres fallen, soweit diese noch nicht geltend gemacht worden sind und die Frist zur Abgabe des Erstattungsantrages für diese Erstattungszeiträume (30. September des Folgejahres) noch nicht abgelaufen ist.

Zusätzliche Erstattungsanträge im Rechtsmittelverfahren können nur dann berücksichtigt werden, wenn diese noch in der Einreichungsfrist erfolgen.

21.10.1.3. Verfahrensbestimmungen

21.10.1.3.1. Antragstellung

Rz 2838 lautet:

Der Antragsteller hat den Erstattungsantrag ausnahmslos auf elektronischem Weg über das von seinem Ansässigkeitsstaat eingerichtete elektronische Portal zu übermitteln.

Der Ansässigkeitsstaat überprüft die Vollständigkeit und Zulässigkeit des Antrages (zB Vorliegen der Unternehmereigenschaft) und leitet diesen bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen an den Erstattungsstaat weiter. Der Antragsteller wird vom Ansässigkeitsstaat über die Weiterleitung oder die nicht erfolgte Weiterleitung in Kenntnis gesetzt.

Eine Antragstellung beim für die Durchführung des Erstattungsverfahrens in Österreich zuständigen Finanzamt Graz-Stadt ist unzulässig.

Originale oder Durchschriften von Rechnungen oder Einfuhrdokumenten sind nicht gemeinsam mit dem Antrag einzureichen, können aber im Rahmen des Vorhalteverfahrens (auch per E-Mail) angefordert werden. Darüber hinaus ist auch die Einholung weiterer, für die Erledigung des Antrages notwendiger Informationen zulässig.

21.10.1.3.2. Frist

Die Frist zur Abgabe des Erstattungsantrages endet am 30. September des Folgejahres (§ 3 Abs. 1 der VO des BM für Finanzen, BGBI. Nr. 279/1995 idF BGBI. II Nr. 222/2009).

Diese Frist ist in der Richtlinie 2008/9/EG, ABl. Nr. L 44 vom 12.02.2008 S. 23 als Fallfrist vorgesehen und daher nicht nach den Vorschriften der nationalen BAO erstreckbar (weder durch Fristverlängerungsansuchen noch durch Aufnahme in die Fristenliste).

21.10.1.3.3. Erstattungsbetrag

Der zu erstattende Betrag für einen Antragszeitraum muss mindestens 400 Euro betragen, es sei denn, der Erstattungszeitraum ist das Kalenderjahr oder der letzte Zeitraum eines Kalenderjahres; in diesen Fällen muss der zu erstattende Betrag mindestens 50 Euro betragen.

21.10.1.3.4. Bescheidzustellung

Der Bescheid wird an die Finanzverwaltung des Ansässigkeitsstaates auf demselben elektronischen Weg übermittelt, wie der Erstattungsantrag bei der Finanzverwaltung im Erstattungsstaat einlangt ist. Über die Art der Zustellung (über das elektronische Portal des Ansässigkeitsstaates oder in Papierform) entscheidet der Ansässigkeitsstaat.

21.10.1.3.5. Säumnisabgeltung

Erfolgt die Erstattung nicht innerhalb der vorgesehenen Frist, hat der Antragsteller Anspruch auf Zahlung einer Säumnisabgeltung (§ 3 Abs. 4 bis 11 der VO des BM für Finanzen, BGBI. Nr. 279/1995 idF BGBI. II Nr. 222/2009).

Kann der Antrag ohne zusätzliche Informationen des Antragstellers erledigt werden, entsteht der Anspruch auf eine Säumnisabgeltung, wenn die Zahlung des Erstattungsbetrages nicht spätestens vier Monate und zehn Werkstage nach Eingang des Erstattungsantrages bei der Erstattungsbehörde erfolgt ist.

Hat die Erstattungsbehörde zusätzliche Informationen angefordert, entsteht der Anspruch auf eine Säumnisabgeltung, wenn die Zahlung des Erstattungsbetrages nicht nach zehn Werktagen nach Ablauf von zwei Monaten ab Eingang der entsprechenden Informationen erfolgt ist; frühestens jedoch nach zehn Werktagen nach Ablauf von sechs Monaten ab Eingang des Erstattungsantrages.

Sind darüber hinaus noch weitere Informationen erforderlich, entsteht der Anspruch auf eine Säumnisabgeltung mit Ablauf von zehn Werktagen nach Ablauf von acht Monaten ab Eingang des Erstattungsantrages.

Die Zahlung gilt mit Ablauf von zehn Werktagen nach dem Tag der Bekanntgabe des Erstattungsbescheides als erfolgt, soweit nicht der Unternehmer den Nachweis einer späteren Zahlung erbringt.

Auch eine Pfändung des Erstattungsbetrages oder dessen Verwendung zur Tilgung fälliger Abgabenschulden des Antragstellers gegenüber dem Bund gelten als Zahlung.

21.10.1.4. Von der Erstattung ausgeschlossene Vorsteuern

Rz 2839 lautet:

Das Erstattungsverfahren ist nicht anwendbar für

- fälschlich in Rechnung gestellte Mehrwertsteuerbeträge, sowie**
- für in Rechnung gestellte Mehrwertsteuerbeträge für Ausfuhrlieferungen (Abholfall) oder innergemeinschaftliche Lieferungen, die steuerfrei sind oder von der Steuer befreit werden können (Art. 4 Richtlinie 2008/9/EG, ABI. Nr. L 44 vom 12.02.2008 S. 23).**

In diesen Fällen muss sich der Leistungsempfänger um eine Rechnungsberichtigung beim Rechnungsaussteller bemühen.

Steht jedoch endgültig fest, dass eine Lieferung von Gegenständen nicht steuerfrei erfolgen kann (zB mangels Beförderungs- oder Versendungsnachweis, Näheres hierzu siehe Rz 4006), bleibt die VorsteuererstattungsVO bei Vorliegen aller weiteren Voraussetzungen grundsätzlich anwendbar.

21.10.1.5. Erstattungsfähige Vorsteuern

Rz 2840 lautet:

Erstattungsfähig sind österreichische Vorsteuern nach Maßgabe des § 12 UStG 1994. Die Abzugsmöglichkeit im Ausland hat keinen Einfluss auf die Erstattung in Österreich. So können Vorsteuern im Zusammenhang mit Aufwendungen für PKW auch dann nicht erstattet werden, wenn im Sitzstaat dafür ein Vorsteuerabzug zulässig ist. Hotelleistungen an ein Unternehmen, das für verdiente Mitarbeiter Incentivereisen durchführt, sind Reisevorleistungen im Sinne des § 23 Abs. 4 UStG 1994. Der Unternehmer, der diese Incentivereisen durchführt, ist nicht berechtigt, die ihm für diese Reisevorleistungen gesondert in Rechnung gestellten Steuerbeträge als Vorsteuer geltend zu machen (§ 23 Abs. 8 UStG 1994). Aus diesem Grunde kann die Umsatzsteuer für die Hotelkosten der Reisenden nicht refundiert werden.

Ein Anspruch auf Vorsteuererstattung besteht nur, wenn der Unternehmer Umsätze bewirkt, die ihm in seinem Ansässigkeitsstaat das Recht zum Vorsteuerabzug vermitteln.

Einem Unternehmer, der im Gemeinschaftsgebiet ansässig ist und Umsätze ausführt, die zum Teil den Vorsteuerabzug ausschließen, wird die Vorsteuer höchstens in der Höhe erstattet, in der er in dem Mitgliedstaat, in dem er ansässig ist, zum Vorsteuerabzug berechtigt wäre.

Umsatzsteuer, die von pauschalisierten Land- und Forstwirten (§ 22 UStG 1994) für Ausfuhrlieferungen bzw. innergemeinschaftliche Lieferungen wegen der Nichtanwendbarkeit des § 7 UStG 1994 bzw. des Art. 7 UStG 1994 in Rechnung gestellt wird, ist erstattungsfähig.

Randzahl 2841: *derzeit frei*

21.10.1.6. Inkrafttreten

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.

21.10.2. Vorsteuererstattung an Unternehmer mit Sitz im Drittlandsgebiet

21.10.2.1. Voraussetzungen

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 VO des BM für Finanzen, BGBI. Nr. 279/1995 idF BGBI. II Nr. 222/2009 genannten Fällen zulässig. Im Drittlandsgebiet ansässige Unternehmer, die andere als die in § 1 Abs. 1 Z 2 bis Z 4 der VO des BM für Finanzen, BGBI. Nr. 279/1995 idF BGBI. II Nr. 222/2009 genannten Umsätze im Inland erzielen, werden gemäß § 12 AVOG beim Finanzamt Graz-Stadt zur Umsatzsteuer veranlagt. Zur Vermietung von Grundstücken durch ausländische Unternehmer siehe Rz 2601a.

21.10.2.2. Erstattungszeitraum

Rz 2844 lautet:

Der Erstattungszeitraum kann wahlweise mindestens drei Monate bis höchstens ein Kalenderjahr betragen. Der Erstattungszeitraum kann kürzer als drei Monate sein, wenn sich der Antrag auf die letzten Monate des Kalenderjahres bezieht (zB November und Dezember oder nur Dezember). In diesem Antrag können auch abziehbare Vorsteuern enthalten sein, die in vorangegangene Erstattungszeiträume des Antragsjahres fallen.

In einem vom Unternehmer gemäß § 2 der VO des BM für Finanzen, BGBI. Nr. 279/1995 idF BGBI. II Nr. 222/2009, einmal gewählten Erstattungszeitraum kann

nur ein (zusammengefasster) Antrag für ein und denselben Zeitraum gestellt werden. Sollte ein ergänzender Antrag noch vor Ablauf der Einreichungsfrist (30. Juni des Folgejahres, siehe die folgende Rz 2845) eingereicht werden, ist dieser nur dann zu berücksichtigen, wenn der Unternehmer gleichzeitig nachweist, dass es sich hierbei um keine Doppelernstattung handelt. Zusätzliche Erstattungsanträge im Rechtsmittelverfahren können nur dann berücksichtigt werden, wenn diese noch in der Einreichungsfrist erfolgen.

21.10.2.3. Verfahrensbestimmungen

21.10.2.3.1. Antragstellung

Rz 2845 lautet:

Der Antragsteller hat den Erstattungsantrag mit dem hierfür vorgesehen Formular U 5 ausnahmslos schriftlich (weder elektronisch noch per FAX) bei dem für die Durchführung des Erstattungsverfahrens in Österreich zuständigen Finanzamt Graz-Stadt einzubringen.

21.10.2.3.2. Unternehmerbescheinigung

Um eine Vorsteuererstattung nach der VO des BM für Finanzen, BGBI. Nr. 279/1995 idF BGBI. II Nr. 222/2009, zu erhalten, muss der (ausländische) Unternehmer, der im Inland keine Umsätze erzielt, durch eine Bescheinigung des Staates, in dem er ansässig ist, den Nachweis erbringen, dass er als Unternehmer unter einer Steuernummer eingetragen ist (§ 3a Abs. 1 der VO des BM für Finanzen, BGBI. Nr. 279/1995 idF BGBI. II Nr. 222/2009). Auf dieses formale Erfordernis des Vorliegens einer Bescheinigung über die Unternehmereigenschaft kann nicht verzichtet werden.

21.10.2.3.3. Vorlage von Originaldokumenten

Weiters müssen dem Antrag zwingend die Originale der Rechnungen oder Einfuhrdokumente, für die die Erstattung der darin ausgewiesenen

Mehrwertsteuer beantragt wird, sowie eine diesbezügliche Aufstellung beigelegt werden.

Kopien können nicht akzeptiert werden, die Nachreichung von Originalbelegen kann nur dann zu einer Erstattung führen, wenn sie noch innerhalb der Antragsfrist (siehe den nachfolgenden Punkt) erfolgt.

21.10.2.3.4. Antragsfrist zur Abgabe von Erstattungsanträgen

Die Frist zur Abgabe des Erstattungsantrages endet am 30. Juni des Folgejahres. Diese Frist ist in der 13. Richtlinie 86/560/EWG, ABI. Nr. L 326 vom 21.11.1986 als Fallfrist vorgesehen und daher nicht nach den Vorschriften der nationalen BAO erstreckbar (weder durch Fristverlängerungsansuchen noch durch Aufnahme in die Fristenliste).

21.10.2.4. Von der Erstattung ausgeschlossene Vorsteuern

Rz 2846 lautet:

Das Erstattungsverfahren ist nicht anwendbar für Lieferungen von Gegenständen, die

- von der Steuer befreit sind oder**
- nach Art. 7 UStG 1994 (innergemeinschaftliche Lieferung) befreit werden können, wenn die gelieferten Gegenstände vom Erwerber oder für dessen Rechnung versandt oder befördert werden (Art. 171 Abs. 3 MWSt-RL 2006/112/EG).**

In diesen Fällen muss sich der Leistungsempfänger um eine Rechnungsberichtigung beim Rechnungsaussteller bemühen.

Steht jedoch endgültig fest, dass eine Lieferung von Gegenständen nicht steuerfrei erfolgen kann (zB mangels Beförderungs- oder Versendungsnachweis, Näheres hierzu siehe Rz 4006), bleibt die VorsteuererstattungsVO bei Vorliegen aller weiteren Voraussetzungen grundsätzlich anwendbar.

Entsprechend der Rechtsprechung des EuGH sind weiters auch nur Vorsteuern, die auf Grund einer Leistung im Inland geschuldet werden (EuGH 13.12.1989, Rs C-342/87, "Genius Holding") erstattungsfähig.

Wird daher fälschlich für einen im Inland nicht steuerbaren Umsatz österreichische Mehrwertsteuer in Rechnung gestellt, so ist eine Erstattung insoweit ebenfalls ausgeschlossen.

21.10.2.5. Erstattungsfähige Vorsteuern

Rz 2847 lautet:

Erstattungsfähig sind österreichische Vorsteuern nach Maßgabe des § 12 UStG 1994. Die Abzugsmöglichkeit im Ausland hat keinen Einfluss auf die Erstattung in Österreich. So können Vorsteuern im Zusammenhang mit Aufwendungen für PKW auch dann nicht erstattet werden, wenn im Sitzstaat dafür ein Vorsteuerabzug zulässig ist. Hotelleistungen an ein Unternehmen, das für verdiente Mitarbeiter Incentivereisen durchführt, sind Reisevorleistungen iSd § 23 Abs. 4 UStG 1994. Der Unternehmer, der diese Incentivereisen durchführt, ist nicht berechtigt, die ihm für diese Reisevorleistungen gesondert in Rechnung gestellten Steuerbeträge als Vorsteuer geltend zu machen (§ 23 Abs. 8 UStG 1994). Aus diesem Grunde kann die Umsatzsteuer für die Hotelkosten der Reisenden nicht refundiert werden.

Ein Anspruch auf Vorsteuererstattung besteht nur, wenn der Unternehmer Umsätze bewirkt, die ihm in seinem Ansässigkeitsstaat das Recht zum Vorsteuerabzug vermitteln.

Einem Antragsteller, der Umsätze ausführt, die zum Teil den Vorsteuerabzug ausschließen, wird die Vorsteuer höchstens in der Höhe erstattet, in der er in dem Mitgliedstaat, in dem er ansässig ist, zum Vorsteuerabzug berechtigt wäre.

Umsatzsteuer, die von pauschalisierten Land- und Forstwirten (§ 22 UStG 1994) für Ausfuhrlieferungen bzw. innergemeinschaftliche Lieferungen wegen der Nichtanwendbarkeit des § 7 UStG 1994 bzw. des Art. 7 UStG 1994 in Rechnung gestellt wird, ist erstattungsfähig.

21.10.2.6. Fiskalvertreter, Zustellungsbevollmächtigter, Vertreter von Personenvereinigungen

Rz 2848 lautet:

Der im Drittland ansässige Unternehmer benötigt für das Erstattungsverfahren keinen Fiskalvertreter oder sonstigen Parteienvertreter. Allenfalls kann vom im Drittland ansässigen Unternehmer die Namhaftmachung eines (inländischen) Zustellungsbevollmächtigten verlangt werden (§ 10 Zustellgesetz).

Kommen bei einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten mehrere Personen in Betracht, so haben diese hierfür eine Person aus ihrer Mitte oder einen gemeinsamen Bevollmächtigten (zB berufsmäßiger Parteienvertreter) der Abgabenbehörde gegenüber als vertretungsbefugte Person namhaft zu machen, die solange als zur Empfangnahme von Schriftstücken der Abgabenbehörde ermächtigt gilt, als nicht eine andere Person als Zustellungsbevollmächtigter namhaft gemacht wird.
Wurde kein solcher Zustellungsbevollmächtigter genannt, kann die Abgabenbehörde eine der hierfür in Betracht kommenden Personen als Vertreter mit Wirkung für die Gesamtheit bestellen (siehe auch § 81 BAO).

21.10.2.7. Inkrafttreten

Rz 2849 lautet:

Die VO des BM für Finanzen, BGBl. Nr. 279/1995 idF BGBl. 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.

Nach Rz 2849 werden folgende die Überschriften und Rz 2850, Rz 2850a und Rz 2850b neu eingefügt.

Die Überschriften lauten:

21.11. Vorsteuererstattung an österreichische Unternehmer

21.11.1. Vorsteuererstattung an österreichische Unternehmer durch andere EU-Mitgliedstaaten (Rechtslage für ab 1.1.2010 gestellte Erstattungsanträge)

21.11.1.1. Vorsteuererstattungsverfahren in Österreich

21.11.1.1.1. Antragstellung

Rz 2850 lautet:

Ein im Inland ansässiger Unternehmer, der einen Antrag auf Erstattung von Vorsteuerbeträgen in einem anderen Mitgliedstaat stellt, hat diesen Antrag ausnahmslos elektronisch über Finanz-Online einzureichen.

Für jeden Mitgliedstaat, in dem eine Rückerstattung von Vorsteuern beantragt werden soll, ist ein gesonderter Antrag einzubringen.

21.11.1.1.2. Frist

Die Frist zur Abgabe des Erstattungsantrages endet am 30. September des Folgejahres (Artikel 15 der Richtlinie 2008/9/EG).

21.11.1.1.3. Inkrafttreten

§ 21 Abs. 11 UStG 1994 gilt für Erstattungsanträge, die nach dem 31.12.2009 gestellt werden. Der Zeitraum, auf den sich der Erstattungsantrag bezieht, ist somit nicht ausschlaggebend.

21.11.1.2. Vorsteuererstattungsverfahren im Erstattungsmitgliedstaat

Rz 2850a lautet:

Das Recht auf Vorsteuerabzug richtet sich danach, wie dies der jeweilige Erstattungsmitgliedstaat innerstaatlich geregelt hat.

Vorsteuern, die in Österreich abzugsfähig sind, können in anderen Mitgliedstaaten gänzlich oder zum Teil vom Abzug ausgeschlossen sein (zB Reise- oder Hotelkosten).

Darüber hinaus sind die – neben dem eigentlichen Vorsteuererstattungsverfahren – geltenden allgemeinen Verfahrensbestimmungen (zB hinsichtlich der Frist zur Einbringung von Rechtsmitteln) in den übrigen Mitgliedstaaten nicht einheitlich geregelt.

Über folgende Internetseite können die von den Mitgliedstaaten bei der EU hinterlegten allgemeinen Informationen abgerufen werden:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/traders/vat_refunds/index_de.htm

21.11.2. Vorsteuererstattung an österreichische Unternehmer durch Drittlandsstaaten

Rz 2850b lautet:

In diesen Fällen gelten für eine Vorsteuererstattung an in Österreich ansässige Unternehmer – wie bisher – die im jeweiligen Erstattungsstaat vorgesehenen Vorschriften.

22. Besteuerung der Umsätze bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben

22.1.1.4. Ausstellung von Rechnungen bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben

In Rz 2858 ist der Vollständigkeit halber ein Verweis auf Rz 1556 einzufügen (Erfordernis der Angabe einer UID bei Rechnungen von pauschalierten Landwirten).

Rz 2858 lautet:

Gemäß § 22 Abs. 1 UStG 1994 ist § 11 UStG 1994 anzuwenden. Der nichtbuchführungspflichtige Land- und Forstwirt darf daher für die Lieferungen und sonstigen Leistungen im Rahmen seines Betriebes **Umsatzsteuer-USt** in Rechnung stellen. Bei Lieferungen und sonstigen Leistungen an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen bzw. an eine juristische Person auch für ihren nichtunternehmerischen Bereich besteht seit 1. Jänner 2004 eine Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Rechnungsausstellung. Es gelten die allgemeinen Regeln zur Rechnungslegung. **Zum Erfordernis der Angabe einer UID in von pauschalierten Land- und Forstwirten ausgestellten Rechnungen siehe Rz 1556.** Von den ausgestellten Rechnungen für steuerpflichtige Lieferungen und sonstige Leistungen ist eine Durchschrift oder Abschrift anzufertigen und sieben Jahre aufzubewahren.

22.3.9. Einräumung anderer Dienstbarkeiten

In Rz 2883 werden die Ausführungen im USt-Protokoll 2008 zu den seismischen Messungen übernommen.

Rz 2883 lautet:

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

Andere Grunddienstbarkeiten bzw. Servituten für nicht-land- und forstwirtschaftliche Zwecke fallen nicht unter die Pauschalbesteuerung nach § 22 UStG 1994. Der Landwirt muss daher in diesen Fällen, falls nicht die Kleinunternehmerbefreiung zum Zug kommt, die 20-prozentige Umsatzsteuer an das Finanzamt entrichten. Die Bagatellregelung für die Einräumung von Grunddienstbarkeiten iZm der Überlassung von Grundstücken zur Nutzung als Schipisten, Liftrassen usw. (vgl. 2000 Euro-Grenze in Rz 2882) ist jedoch anwendbar.

Auch Abgeltungen iZm der Duldung der Durchführung von seismischen Messungen zum Zwecke der Auffindung von Bodenschätzten auf land- und forstwirtschaftlichen Flächen fallen nicht unter die Pauschalbesteuerung. Bei derartigen Umsätzen kann aus verwaltungsökonomischen Gründen – unabhängig von der Betragshöhe – von der Besteuerung Abstand genommen werden, sofern keine Rechnungen bzw. Gutschriften ausgestellt werden, die den Leistungsempfänger zum Vorsteuerabzug berechtigen. Diese Rechtsauslegung hinsichtlich der seismischen Messungen ist für solche Umsätze anzuwenden, die ab dem 1. Jänner 2009 ausgeführt worden sind bzw. ausgeführt werden.

22.4.1.1. Be- und Verarbeitung von eigenen oder zugekauften Urprodukten

Rz 2893 ist an die neue Urprodukte-Verordnung, BGBl. II Nr. 410/2008, bzw. an die in diesem Zusammenhang erfolgte Änderung der EStR 2000 (EStR 2000 Rz 4220 und Rz 5123) anzupassen.

Rz 2893 lautet:

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

Für Umsätze, die nach dem 31.12.2008 ausgeführt werden, ist zur Abgrenzung der Urproduktion von der Be- und Verarbeitung für steuerliche Zwecke die Urprodukte-Verordnung, BGBl. II Nr. 410/2008, maßgeblich (vgl. EStR 2000 Rz

4220 in der für Veranlagungen ab 2009 geltenden Fassung sowie EStR 2000 Rz 5123).

Die Be- und/oder Verarbeitung von Produkten, die keine Urprodukte sind, stellt keine land- und forstwirtschaftliche Nebentätigkeit dar.

Durch die Umgruppierung von Produkten von der Be- und Verarbeitung zur land- und forstwirtschaftlichen Urproduktion können sich Auswirkungen auf die Berechnung der 24.200-Euro-Grenze ergeben.

Für Zwecke der Zusatzbesteuerung bestimmter Getränkeliieferungen (§ 22 Abs. 2 UStG 1994) hat die Urprodukte-Verordnung keine Bedeutung.

Beispiel:

Die Erzeugung von Met gilt nach der Urprodukte-Verordnung ab 1.1.2009 als Urproduktion (bisher Be- und/oder Verarbeitung).

Die diesbezüglichen Umsätze sind daher für Zwecke der Berechnung der 24.200-Euro-Grenze nicht mehr zu berücksichtigen. Diese Tätigkeit ist nunmehr dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zuzurechnen und die Umsätze fallen somit unter die Pauschalbesteuerung (bisher land- und forstwirtschaftlicher Nebenbetrieb; bei Überschreiten der 24.200-Euro-Grenze Regelbesteuerung). Die Zusatzsteuer gemäß § 22 Abs. 2 UStG 1994 (10 bzw. 8%) ist zu entrichten, wenn das Getränk am Hof (zB in einem Buschenschank) konsumiert wird. Beim Ab-Hofverkauf von Met fällt keine Zusatzsteuer an. Dies entspricht der bisherigen Besteuerung der „Met-Umsätze“, sofern die 24.200-Euro-Grenze nicht überschritten wurde.

Hat der pauschalierte Landwirt mit seinen Be- und Verarbeitungsumsätzen (einschließlich der Meterzeugung) bzw. mit seinen Nebenerwerben im Jahr 2008 die genannte Einnahmengrenze überschritten und liegt er im Jahr 2009 durch den Wegfall der Einnahmen aus Metverkäufen darunter, dann unterliegt er mit den verbleibenden Umsätzen aus Nebenbetrieben und Nebenerwerb (wieder) der Pauschalbesteuerung.

Für vor dem 1.1.2009 ausgeführte Umsätze ist zur Abgrenzung der Be- und Verarbeitung von der Urproduktion weiterhin die demonstrative Aufzählung in

EStR 2000 Rz 4220 in der bis zur Veranlagung 2008 geltenden Fassung anzuwenden.

22.4.3.5. Energieerzeugung

Nach Rz 2900 sind die Überschrift „22.4.3.5. Energieerzeugung“ sowie die Rz 2901 und Rz 2902 zur Klarstellung der umsatzsteuerlichen Behandlung der Energieerzeugung aus Wind-, Solar- oder Wasserkraft durch pauschalierten Land- und Forstwirten neu einzufügen.

Die Überschrift lautet:

22.4.3.5. Energieerzeugung

Rz 2901 lautet:

Für die Erzeugung von Energie mittels Biomasseanlagen, Hackschnitzelheizungen oder mithilfe von alternativen Energieerzeugnisanlagen (zB Wind-, Solar-, oder Wasserkraftwerke) sind für die Beurteilung, ob ein land- und forstwirtschaftlicher Nebenbetrieb oder eine gewerbliche Tätigkeit vorliegt, die ertragsteuerlichen Grundsätze sinngemäß anzuwenden (vgl. EStR 2000 Rz 4221 und Rz 4222).

Rz 2902 lautet:

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*

23. Besteuerung von Reiseleistungen

23.1. Voraussetzungen

In Rz 2946 wird ein Hinweis auf das EuGH-Urteil vom 13.10.2005, Rs C-200/04, „iSt“, das zur Anwendbarkeit der Sonderregelung für Reisebüros iSd MWSt-RL bei Sprach- bzw. Studienreisen ergangen ist, aufgenommen.

Rz 2946 lautet

Die Besteuerung nach § 23 UStG 1994 ist unabhängig vom Zweck der Reise und ist zB auch auf Sprach- und Studienreisen (**EuGH 13.10.2005, Rs C-200/04, „iSt“**) oder Betriebsausflüge anzuwenden.

In Rz 2953, Rz 2987, Rz 2988, Rz 2990 und im Beispiel Rz 3017 erfolgt eine Anpassung an die neue Rechtslage ab. 1.1.2010 hinsichtlich Leistungsort bei Dienstleistungen.

23.1.1.3. Besorgungsleistung

23.1.1.3.1. Besorgungsleistungen gegenüber Unternehmern

Rz 2953 lautet:

Der Unternehmer tritt im eigenen Namen aber für fremde Rechnung auf. Auf Reisebesorgungsleistungen gegenüber Unternehmern ist § 23 UStG 1994 nicht anzuwenden.

Der Umsatzsteuer unterliegt jede einzelne Leistung (zB Besorgung einer Beförderungsleistung mit einem Autobus, eines Hotelzimmers; Bemessungsgrundlage ist das mit dem Leistungsempfänger vereinbarte Entgelt für den Autobus, das Hotelzimmer).

Besorgt ein Unternehmer eine sonstige Leistung, so sind die für die besorgte Leistung geltenden Rechtsvorschriften auf die Besorgungsleistung entsprechend anzuwenden (§ 3a Abs. 4 UStG 1994).

Beispiel 1:

Reiseunternehmer besorgt für einen Unternehmer einen Hotelaufenthalt in Innsbruck zum Preis von 1.100 Euro (inklusive USt). Das Reiseunternehmen hat den Hotelaufenthalt um 990 Euro (netto 900 Euro) eingekauft.

Der Hotelaufenthalt in Innsbruck ist nach § 3a Abs. 9 UStG 1994 (bis 31.12.2009: § 3a Abs. 6 UStG 1994) im Inland steuerbar und nach § 10 Abs. 2 Z 4 lit. b UStG 1994 mit dem ermäßigten Steuersatz zu versteuern. Der Hotelier hat 900 Euro und das Reiseunternehmen 1.000 Euro mit 10% zu versteuern. Das Reiseunternehmen kann 90 Euro als Vorsteuer abziehen.

Beispiel 2:

Reiseunternehmer besorgt für einen Unternehmer einen Hotelaufenthalt in Italien zum Preis von 1.100 Euro. Der Reiseunternehmer hat den Hotelaufenthalt um 990 Euro eingekauft. Der Umsatz ist im Inland nach § 3a Abs. 9 UStG 1994 (bis 31.12.2009: § 3a Abs. 6 UStG 1994) nicht steuerbar.

Beispiel 3:

Reiseunternehmer besorgt für einen Unternehmer zu obigen Bedingungen einen Hotelaufenthalt in den USA. Lösung wie Beispiel 2.

Beispiel 4:

*Reiseunternehmer A besorgt für den Reiseunternehmer B einen "All-Inklusive" Aufenthalt (Hotelaufenthalt mit Vollpension) in Deutschland. Für die Besorgungsleistung Hotelaufenthalt bestimmt sich der Leistungsort nach **§ 3a Abs. 9 UStG 1994 (bis 31.12.2009: § 3a Abs. 6 UStG 1994)**. Die Besorgungsleistung Hotelaufenthalt des A an den B ist in Österreich nicht steuerbar.*

- *Die Verabreichung von Speisen und Getränken ist – ausgenommen die Verabreichung eines ortsüblichen Frühstücks – keine Nebenleistung zum Hotelaufenthalt (Beherbergung). Die Restaurationsumsätze sind demnach als (selbständige) sonstige Leistung anzusehen (vgl. Rz 345).*
- *Der Leistungsort für Restaurationsumsätze bestimmt sich **gemäß § 3a Abs. 11 lit. d UStG 1994 nach dem Tätigkeitsort (bis 31.12.2009: § 3a Abs. 12 UStG 1994 nach dem Unternehmerort)**. Leistungsort für die Restaurationsumsätze des deutschen Hoteliers an den A ist daher Deutschland. Bezuglich der ihm für die Restaurationsumsätze in Rechnung gestellten deutschen Umsatzsteuer ist A in Deutschland zum Vorsteuerabzug berechtigt.*
- *Der Leistungsort für die Besorgungsleistung Restaurationsumsätze bestimmt sich gleichfalls **gemäß § 3a Abs. 4 iVm Abs. 11 lit. d UStG 1994 nach dem Tätigkeitsortprinzip. Die Leistung des A an den B ist in Österreich nicht steuerbar (bis 31.12.2009: Der Leistungsort für die Besorgungsleistung Restaurationsumsätze bestimmt sich nach dem Unternehmerortprinzip. Die Leistung des A an den B ist in Österreich steuerbar und steuerpflichtig)**.*

Beispiel 5:

Der österreichische Reiseunternehmer A besorgt für den Reiseunternehmer B einen "All-Inklusive" Aufenthalt (Hotelaufenthalt mit Vollpension) in Italien. Lösung wie Beispiel 4.

*Anders als im Beispiel 4 wird dem A bezüglich der ihm für die Restaurationsumsätze in Rechnung gestellten italienischen **Umsatzsteuer** in Italien kein Vorsteuerabzug gewährt. In Italien wird die "Reisebüroregelung" (in Österreich: § 23 UStG 1994) auch bei Besorgungsleistungen gegenüber Unternehmern angewendet.*

*Um eine Doppelbelastung mit Umsatzsteuer zu vermeiden (**Rechtslage bis 31.12.2009**), bestehen keine Bedenken von einer Besteuerung der Besorgungsleistungen im Inland abzusehen, wenn im anderen EU-Mitgliedstaat keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug besteht.*

23.3.1. Ort der Reiseleistungen bei Eigenleistungen

Rz 2987 lautet:

Für Eigenleistungen richtet sich der Ort nach den allgemeinen Vorschriften, **zB**

- **Personenbeförderungsleistungen § 3a Abs. 10 UStG 1994 (bis 31.12.2009: § 3a Abs. 7 UStG 1994),**
- **Beherbergung § 3a Abs. 9 UStG 1994 (bis 31.12.2009: § 3a Abs. 6 UStG 1994),**
- **Verpflegung § 3a Abs. 11 lit. d UStG 1994 (bis 31.12.2009: § 3a Abs. 12 UStG 1994),**
- **Betreuung durch eigene – angestellte – Reiseleiter § 3a Abs. 6 oder Abs. 7 UStG 1994 (bis 31.12.2009: § 3a Abs. 12 UStG 1994).**

23.3.2. Ort der Reiseleistungen bei Vermittlung von Reiseleistungen

Rz 2988 lautet:

Wird eine Reiseleistung vermittelt, richtet sich der Ort der Vermittlungsleistung danach, **ob der Leistungsempfänger ein Unternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 1 und 2 UStG 1994 oder ein Nichtunternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 ist. Im ersten Fall ist gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 der Empfängerort maßgebend, im zweiten Fall bestimmt sich der Leistungsstandort gemäß § 3a Abs. 8 UStG 1994 nach dem Ort der vermittelten Leistung. (Bis 31.12.2009: Unabhängig von der Person des Leistungsempfängers richtet sich der Ort der Vermittlungsleistung gemäß § 3a Abs. 4 UStG 1994 nach dem Ort der vermittelten Leistung.)**

Rz 2990 lautet:

Besorgung für Nichtunternehmer:

Im Falle der Besorgung von Reiseleistungen durch einen Unternehmer für einen Nichtunternehmer (Letztverbraucher) ist die Reiseleistung dort zu besteuern, wo der Reiseunternehmer sein Unternehmen (oder seine Betriebstätte) betreibt (§ 23 Abs. 3 iVm § 3a Abs. 7 UStG 1994; bis 31.12.2009: § 23 Abs. 3 iVm § 3a Abs. 12 UStG 1994).

23.5.2. Steuerbefreiung bei Vermittlungen**Rz 3017 lautet:**

Die allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 sind anzuwenden. Gemäß § 6 Abs. 1 Z 5 lit. a UStG 1994 ist die Vermittlung der unter Z 1 bis 4 fallenden Umsätze; somit ist auch die Vermittlung der Beförderung von Personen mit Schiffen und Luftfahrzeugen umsatzsteuerfrei.

Beispiel:

*Ein Reisebüro vermittelt für eine **österreichische** Fluggesellschaft einen Flug von Wien nach London.*

Lösung (bis 31.12.2009):

Die auf den Inlandsfluganteil entfallende Vermittlungsprovision ist umsatzsteuerbar jedoch nach § 6 Abs. 1 Z 3 lit. d im Zusammenhang mit § 6 Abs. 1 Z 5 lit. a UStG 1994 steuerfrei.

Lösung (ab 1.1.2010):

Die Vermittlungsprovision ist gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Österreich) umsatzsteuerbar jedoch nach § 6 Abs. 1 Z 3 lit. d UStG 1994 im Zusammenhang mit § 6 Abs. 1 Z 5 lit. a UStG 1994 steuerfrei.

In Rz 3055 erfolgt eine Anpassung des Beispiels an die Anhebung des Steuersatzes von 16% auf 19% in Deutschland.

23.7.2. Ermittlung bei gemischten Reiseleistungen

Rz 3055 lautet:

Bei gemischten Reiseleistungen (ein Unternehmer erbringt sowohl Eigenleistungen und nimmt auch Reisevorleistungen in Anspruch) ist § 23 UStG 1994 nur insoweit anzuwenden, als Reisevorleistungen in Anspruch genommen werden; für die Eigenleistungen gelten die allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994.

Beispiel für Busunternehmer:

*Ein Unternehmer (Sitz Melk) führt mit eigenem Bus eine Dreitagesreise zum Oktoberfest nach München durch. Der Preis pro Person beträgt 300 Euro. An der Reise nehmen 38 Personen teil. Die für den Bus aufgewendeten Kosten einschließlich **Umsatzsteuer** betragen 2.000 Euro. Im Inland werden 600 km, im Ausland 400 km zurückgelegt. Die Hotelrechnung beträgt 8.000 Euro.*

Berechnung Besorgungsleistung:

<i>Kosten der Eigenleistung (Bus)</i>	<i>2.000,00 Euro</i>	<i>20%</i>
<i>Kosten der Reisevorleistungen (Hotel)</i>	<i>8.000,00 Euro</i>	<i>80%</i>
<i>Summe</i>	<i>10.000,00 Euro</i>	<i>100%</i>
<i>Preis der Reiseteilnehmer (300 Euro x 38 =)</i>	<i>11.400,00 Euro</i>	
<i>minus Eigenleistung (20% von 11.400 Euro)</i>	<i>– 2.280,00 Euro</i>	
	<i>9.120,00 Euro</i>	
<i>minus Reisevorleistungen</i>	<i>– 8.000,00 Euro</i>	
<i>Differenz</i>	<i>1.120,00 Euro</i>	
<i>Bemessungsgrundlage nach § 23 Abs. 7 UStG 1994 (1.120 : 1,20)</i>	<i>933,33 Euro</i>	

Bemessungsgrundlage für Eigenleistung - Bus:

*Berechnung des Entgelts pro Kilometer unter Berücksichtigung des Steuersatzes für Personenbeförderungsleistungen in Deutschland von **19%** und in Österreich von **10%***

$$\begin{array}{ll} \mathbf{600 \text{ km} \times 1,10 =} & \mathbf{660,00} \\ \mathbf{400 \text{ km} \times 1,19 =} & \mathbf{476,00} \end{array}$$

1.136,00

Entgelt je Kilometer (2.280 Euro : 1.136 =) 2,0070423

Steuerbares Entgelt im Inland (600 km x 2,0070423 =) 1.204,23

Bemessungsgrundlage:

§ 23 Abs. 7 UStG 1994 933,33 x 20% = 186,67

Bus 1.204,23 x 10% = 120,42

Umsatzsteuer 307,09

24. Differenzbesteuerung

24.7. Rechnungslegung

Rz 3323 wird dahingehend ergänzt, dass bei Anwendung der Differenzbesteuerung die Rechnung einen diesbezüglichen Hinweis enthalten muss.

Rz 3323 lautet:

Es darf daher in Zusammenhang mit einer differenzbesteuerten Lieferung (§ 24 UStG 1994) in einer Rechnung im Sinne des § 11 Abs. 1 UStG 1994 kein Steuerbetrag und in einer Rechnung nach § 11 Abs. 6 UStG 1994 nicht Entgelt und Steuerbetrag in einer Summe (zivilrechtlicher Preis) und der Steuersatz ausgewiesen werden.

Weiters hat die Rechnung einen Hinweis zu enthalten, dass die Differenzbesteuerung angewendet wurde.

In Rz 3431 erfolgt iZm der neuen Rechtslage ab 1.1.2010 eine Verweisanpassung.

25a. Sonderregelung für Drittlandsunternehmer, die elektronische Dienstleistungen an Nichtunternehmer erbringen

25a.1. Voraussetzungen

Rz 3431 lautet:

Im Drittland ansässige Unternehmer, die elektronische Leistungen an in der EU ansässige Nichtunternehmer erbringen, können sich - unter bestimmten Bedingungen – dafür

entscheiden, nur in einem EU-Mitgliedstaat erfasst zu werden. Entscheidet sich der Unternehmer dafür, sich in Österreich erfassen zu lassen, gelten die Sondervorschriften des § 25a UStG 1994. Entscheidet sich der Unternehmer für einen anderen Mitgliedstaat und erfolgt die Umsatzbesteuerung in einem dem Besteuerungsverfahren nach § 25a UStG 1994 entsprechenden Verfahren (**Art. 357 bis 369 der MWSt-RL 2006/112/EG**) in einem anderen EU-Mitgliedstaat, unterliegt er ebenfalls den Sondervorschriften (zB Steuerschuld, Veranlagungszeitraum, keine Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen).

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

- weder Wohnsitz, Sitz oder Betriebsstätte hat,
- ausschließlich Umsätze gemäß **§ 3a Abs. 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: <http://e-vat.bmf.gv.at>) dem Finanzamt Graz-Stadt die Option zur Sonderregelung mitteilt.

Dies erfolgt durch einen Online Antrag auf Registrierung seines Unternehmens. Wird der Antrag genehmigt, erhält der Unternehmer mittels E-Mail seine EU-Identifikations-Nummer sowie seinen Benutzernamen und sein Passwort an die bekannt gegebene E-Mail-Adresse zugesandt. Er ist dann verpflichtet, Umsätze gemäß **§ 3a Abs. 13 lit. b UStG 1994 (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 widerrufen (§ 25a Abs. 10 UStG 1994). Dieser Widerruf ist nur bis zum Beginn eines Kalendervierteljahres mit Wirkung ab diesem Zeitraum möglich.

In Rz 3614 erfolgt eine Anpassung des Beispiels an die neue Rechtslage ab 1.1.2010 für Dienstleistungen.

Rz 3614 lautet:

Die Mitgliedstaaten haben sich im Rahmen des Mehrwertsteuerausschusses auf Vereinfachungsmaßnahmen dahingehend geeinigt, dass dieses Erfordernis auch dann als erfüllt gilt, wenn der Gegenstand nicht unmittelbar in den Ursprungsmitgliedstaat zurückgelangt, sondern vorher in Österreich oder in einem anderen Mitgliedstaat Gegenstand einer sonstigen Leistung ist (siehe Beispiel 1). Ebenso, wenn der Auftragnehmer mit der sonstigen Leistung einen selbständigen Erfüllungsgehilfen beauftragt (siehe Beispiel 2).

Beispiel 1:

Der Unternehmer F in Frankreich versendet Garn an einen Unternehmer Ö in Österreich, damit dieser Stoffe daraus herstellt. In der Folge gibt er einem weiteren Unternehmer D in Deutschland den Auftrag, aus den Stoffen einen Anzug herzustellen. Die Anzüge gelangen anschließend zu F in Frankreich. Der Versand nach Österreich stellt in Österreich und in Deutschland keinen steuerbaren Erwerb dar. Hinsichtlich Ort der sonstigen Leistung und Aufzeichnungspflichten siehe Beispiel 2.

Beispiel 2:

Der französische Unternehmer P versendet einen Generator von Paris zum Unternehmer W in Wien, damit dieser eine Reparaturleistung daran erbringt. W repariert den Generator nicht selbst, sondern erteilt D in Deutschland den Auftrag, den Generator zu reparieren und nach erfolgter Reparatur zu P nach Frankreich zu versenden.

Lösung bis 31.12.2009:

Die Versendung des Generators nach Österreich stellt für P keinen innergemeinschaftlichen Erwerb in Form des Verbringens dar, da der Gegenstand nach erfolgter Reparatur nach Frankreich zurückgelangt. Die Leistung des W ist gemäß Art. 3a Abs. 6 UStG 1994 in Österreich nicht steuerbar, wenn P ihm gegenüber mit seiner französischen UID auftritt. W hat gemäß Art. 18 Abs. 3 UStG 1994 die Gegenstände, die er aus einem anderen Mitgliedstaat zur Ausführung einer sonstigen Leistung iSd Art. 3a Abs. 6 UStG 1994 erhält, aufzuzeichnen.

Lösung ab 1.1.2010:

Die Versendung des Generators nach Österreich stellt für P keinen innergemeinschaftlichen Erwerb in Form des Verbringens dar, da der Gegenstand nach erfolgter Reparatur nach Frankreich zurückgelangt. Die Leistung des W ist

gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Frankreich) steuerbar. W hat gemäß Art. 18 Abs. 3 UStG 1994 diese Gegenstände aufzuzeichnen.

101.4. Erwerbsschwelle

In Rz 3629 wird ein zweiter Absatz zur Klarstellung eingefügt und mit einem Beispiel erläutert. Weiters werden die Beispiele in dieser Rz durchnummeriert.

Rz 3629 lautet:

Ab dem Entgelt für den Erwerb, mit dem im laufenden Kalenderjahr die Erwerbsschwelle überschritten wird, unterliegt der Erwerb der Besteuerung.

Beispiel 1:

Der Unternehmer U tätigt im Jahr 2001 folgende innergemeinschaftliche Erwerbe:

10.1.:	6.000 Euro
17.2.:	4.000 Euro
3.3.:	3.000 Euro

a. Die Erwerbe 2000 betragen 10.000 Euro. Diesfalls ist der am 3. März 2001 stattfindende und jeder weitere Erwerb der Erwerbsbesteuerung zu unterwerfen.

b. Die Erwerbe 2000 betragen 20.000 Euro. Diesfalls sind sämtliche Erwerbe des Jahres 2001 der Erwerbsbesteuerung zu unterwerfen.

Werden von einem Unternehmer, der *unecht steuerbefreite Umsätze* tätigt (Schwellenerwerber) während des laufenden Kalenderjahres auch *steuerpflichtige Umsätze* ausgeführt, so sind die Erwerbe erst ab dem Zeitpunkt, in dem die steuerpflichtigen Umsätze ausgeführt worden sind, der Erwerbsbesteuerung im Inland zu unterwerfen.

Beispiel 2:

Ein österreichischer Arzt, der nur *unecht steuerbefreite Umsätze* ausführt, kauft am 3. Februar 2008 eine EDV-Anlage in Deutschland um 5.000 Euro. Ab September 2008 erstellt er zusätzlich laufend (auch in den Folgejahren) steuerpflichtige Gutachten. Am 3. Oktober 2008 kauft der Arzt noch einen Büroschreibtisch in Deutschland um 500 Euro. Im Jahr 2007 fanden keine innergemeinschaftlichen Erwerbe statt.

Im Zeitpunkt des Kaufes der EDV-Anlage war der Arzt Schwellenerwerber. Schwellenerwerber sind ua. solche Unternehmer, die ausschließlich steuerfreie, den Vorsteuerabzug ausschließende Umsätze tätigen. Durch das Ausführen von steuerpflichtigen Umsätzen ab September 2008 verliert der Arzt die Eigenschaft als Schwellenerwerber. Da die Umsätze jedoch erst ab dem Zeitpunkt, in dem die steuerpflichtigen Umsätze ausgeführt worden sind, der Erwerbsbesteuerung im Inland zu unterwerfen sind, ist für den Ankauf der EDV-Anlage keine Erwerbsbesteuerung im Inland vorzunehmen.

Im Zeitpunkt des Ankaufes des Büroschreibtisches ist hingegen keine Ausschließlichkeit unecht befreiter Umsätze mehr gegeben. Der Kauf des Büroschreibtisches (und jeder weitere Erwerb) ist daher der Erwerbsbesteuerung zu unterwerfen.

103. Innergemeinschaftliche Lieferung

103.5. Lieferschwelle

Rz 3741, in der die Lieferschwellen der EU-Mitgliedstaaten angeführt sind, wird aktualisiert, da bei den Mitgliedstaaten Slowakei und Zypern nunmehr ebenfalls der Euro Landeswährung ist und die Lieferschwellen dieser beiden Mitgliedstaaten nunmehr mit jeweils 35.000 € angegeben werden.

Rz 3741 lautet:

Mitgliedstaat	Währung	Lieferschwelle
Belgien	Euro	35.000,00
Bulgarien	BGN	70.000,00
Dänemark	DKK	280.000,00
Deutschland	Euro	100.000,00
Estland	EEK	550.000,00
Finnland	Euro	35.000,00

Frankreich	Euro	100.000,00
Griechenland	Euro	35.000,00
Irland	Euro	35.000,00
Italien	Euro	27.888,67
Lettland	LVL	24.000,00
Litauen	LTL	125.000,00
Luxemburg	Euro	100.000,00
Malta	Euro	35.000,00
Niederlande	Euro	100.000,00
Österreich	Euro	100.000,00
Polen	Euro	35.000,00
Portugal	Euro	35.000,00
Rumänien	RON	118.000,00
Schweden	SEK	320.000,00
Slowakei	Euro	35.000,00
Slowenien	Euro	35.000,00
Spanien	Euro	35.000,00
Tschechien	CZK	1.140.000,00
Ungarn	HUF	8.500.000,00
Vereinigtes Königreich	GBP	70.000,00
Zypern	Euro	35.000,00

Vor der Überschrift zum Abschnitt 103a wird eine Überschrift neu eingefügt.

Die Überschrift lautet:

103a.A. Leistungsortregelungen bis 31.12.2009

Zur Rechtslage ab 1.1.2010 siehe Abschnitt 103a.B.

Nach 103a.6. wird eine neue Überschrift und ein neuer Abschnitt eingefügt.

Die Überschrift lautet:

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 Innen gemeinschaftliche Güterbeförderung an Nichtunternehmer

Rz 3912a lautet:

Ist der Leistungsempfänger einer innergemeinschaftlichen Güterbeförderung ein Nichtunternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994, richtet sich der Leistungsort nach Art. 3a Abs. 1 UStG 1994 (Abgangsort des Beförderungsmittels).

Für innergemeinschaftliche Güterbeförderungen kommt im zwischenunternehmerischen Bereich die Generalklausel des § 3a Abs. 6 UStG 1994 zur Anwendung (Empfängerort).

103a.1.1.neu Empfänger der Güterbeförderungsleistung

Rz 3912b lautet:

Als Leistungsempfänger im umsatzsteuerlichen Sinne ist grundsätzlich derjenige zu behandeln, in dessen Auftrag die Leistung ausgeführt wird. Bezuglich des Leistungsempfängers im Falle der unfreien Versendung wird auf Rz 3915a verwiesen.

103a.1.2.neu Beförderungsleistung

Rz 3912c lautet:

Eine innergemeinschaftliche Güterbeförderung liegt nach Art. 3a Abs. 1 UStG 1994 vor, wenn sie in dem Gebiet eines Mitgliedstaates beginnt (Abgangsort) und in dem Gebiet eines anderen Mitgliedstaates endet (Ankunftsstadt). Eine Anfahrt des Beförderungsunternehmers zum Abgangsort ist unmaßgeblich.

Entsprechendes gilt für den Ankunftsstadt. Die Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Güterbeförderung sind für jeden Beförderungsauftrag gesondert zu prüfen; sie müssen sich aus dem Frachtbrief - sofern ein solcher ausgestellt wurde - ergeben. Für die Annahme einer innergemeinschaftlichen Güterbeförderung ist es unerheblich, ob die Beförderungsstrecke ausschließlich über Gemeinschaftsgebiet oder auch über Drittlandsgebiet führt (vgl. Beispiel 2).

Beispiel 1:

Die Privatperson P aus Österreich beauftragt den österreichischen Frachtführer F, Güter von Spanien nach Österreich zu befördern.

Der Ort der Beförderungsleistung liegt in Spanien, da die Beförderung der Güter in Spanien beginnt (Art. 3a Abs. 1 UStG 1994). F ist Steuerschuldner in Spanien (Art. 193 MWSt-RL 2006/112/EG). Die Abrechnung richtet sich nach den Regelungen des spanischen Umsatzsteuerrechts (vgl. Rz 3912n).

Beispiel 2:

Die Privatperson P aus Italien beauftragt den in der Schweiz ansässigen Frachtführer F, Güter von Österreich über die Schweiz nach Italien zu befördern. Bei der Beförderungsleistung des F handelt es sich um eine innergemeinschaftliche Güterbeförderung, weil der Transport in zwei verschiedenen Mitgliedstaaten beginnt und endet. Der Ort dieser Leistung bestimmt sich nach dem inländischen Abgangsort (Art. 3a Abs. 1 UStG 1994). Die Leistung ist in Österreich steuerbar und steuerpflichtig. Unbeachtlich ist dabei, dass ein Teil der Beförderungsstrecke auf das Drittland Schweiz entfällt. Der leistende Unternehmer F ist Steuerschuldner und hat den Umsatz im Rahmen des allgemeinen Besteuerungsverfahrens zu versteuern.

103a.1.3.neu Gebrochene innergemeinschaftliche Güterbeförderung

Rz 3912d lautet:

Wird einem Beförderungsunternehmer für eine Güterbeförderung über die gesamte Beförderungsstrecke ein Auftrag erteilt, wirken jedoch bei der Durchführung der Beförderung mehrere Beförderungsunternehmer nacheinander mit, liegt eine gebrochene Güterbeförderung vor. Liegen Beginn und Ende der gesamten Beförderung in den Gebieten verschiedener Mitgliedstaaten, ist eine gebrochene innergemeinschaftliche Güterbeförderung gegeben. Dabei ist jede Beförderungsleistung für sich zu beurteilen.

Beispiel:

Der spanische Private P beauftragt den in Spanien ansässigen Frachtführer S, Güter von Wien nach Madrid zu befördern. S beauftragt den österreichischen Unterfrachtführer F mit der Beförderung der Güter von Wien nach Salzburg. Die Beförderung von Salzburg nach Madrid führt S selbst durch.

Die Beförderungsleistung des S an seinen Auftraggeber P umfasst die Gesamtbeförderung von Wien nach Madrid und ist gemäß Art. 3a Abs. 1 UStG 1994 am Abgangsort (Österreich) steuerbar. Steuerschuldner in Österreich ist S (vgl. Art. 193 MWSt-RL 2006/112/EG).

Die Beförderungsleistung des F von Wien nach Salzburg an seinen Auftraggeber S ist gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Spanien) steuerbar. Die Steuerschuld geht jedenfalls auf den spanischen Unternehmer S über, da es sich um einen Fall des zwingenden Überganges der Steuerschuld gemäß Art. 196 MWSt-RL 2006/112/EG handelt. In der Rechnung an S darf keine spanische Umsatzsteuer enthalten sein. F hat diesen Umsatz in seine ZM aufzunehmen.

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

Rz 3912e lautet:

Grenzüberschreitende Beförderungen an Nichtunternehmer, die keine innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen sind, sind in einen steuerbaren und einen nicht steuerbaren Leistungsteil aufzuteilen.

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

Rz 3912f lautet:

Gemäß Art. 3a Abs. 1 UStG 1994 liegt eine innergemeinschaftliche Güterbeförderung vor, wenn die Beförderung eines Gegenstandes in dem Gebiet eines Mitgliedstaates beginnt und in dem Gebiet eines anderen Mitgliedstaates endet. Das gilt auch bei Güterbeförderungen in einen so genannten Freihafen (siehe Rz 147). Voraussetzung für die Anwendbarkeit des Art. 3a Abs. 1 UStG 1994 ist, dass der Leistungsempfänger einer innergemeinschaftlichen Güterbeförderung ein Nichtunternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 ist. Dies ist auch bei den folgenden Randzahlen zu beachten.

Rz 3912g lautet:

Aus der Sicht des österreichischen UStG 1994 liegt bei einer Güterbeförderung, die in Österreich beginnt und die beispielsweise in einem deutschen Freihafen endet, eine innergemeinschaftliche Güterbeförderung gemäß Art. 3a Abs. 1 UStG 1994 vor. Diese unterliegt dem Umsatzsteuerrecht jenes Mitgliedstaates, in dessen Gebiet die Beförderung beginnt.

Rz 3912h lautet:

Beginnt also eine Güterbeförderung für einen Nichtunternehmer in Österreich und endet sie in einem deutschen Freihafen, so ist sie in Österreich gemäß Art. 3a Abs. 1 UStG 1994 steuerbar und steuerpflichtig (20%).

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

Rz 3912i lautet:

Werden das Beladen, Entladen, Umschlagen, Lagern und ähnliche mit der Beförderung eines Gegenstandes im Zusammenhang stehende Leistungen vom befördernden Unternehmer erbracht, sind sie als Nebenleistung zur

Güterbeförderung anzusehen, da diese Leistungen im Vergleich zur Güterbeförderung nebensächlich sind, mit ihr eng zusammenhängen und üblicherweise bei Beförderungsleistungen vorkommen. Nebenleistungen zu einer Güterbeförderung teilen deren umsatzsteuerliches Schicksal (vgl. Beispiel 3). Für Umsätze, die mit einer Güterbeförderung im Zusammenhang stehen und selbständige Leistungen sind, gelten dagegen die Regelungen des § 3a Abs. 11 lit. b UStG 1994 (vgl. Rz 641a und Rz 641b).

Beispiel 1:

Der österreichische Private P beauftragt den österreichischen Frachtführer F, Güter von Spanien nach Österreich zu befördern. F beauftragt den französischen Unternehmer N, die Güter in Frankreich umzuladen.

Das Umladen der Güter in Frankreich durch N für F ist nach § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (Österreich) steuerbar.

F schuldet als Leistungsempfänger gemäß § 19 Abs. 1 UStG 1994 die Umsatzsteuer, wenn der leistende Unternehmer N im Inland weder einen Wohnsitz (Sitz) noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat. Der leistende N haftet für diese Steuer.

Die innergemeinschaftliche Güterbeförderungsleistung des F an P ist gemäß Art. 3a Abs. 1 UStG 1994 am Abgangsort (Spanien) steuerbar.

Beispiel 2:

Der spanische Private P beauftragt den in Spanien ansässigen Frachtführer F, Güter von Österreich nach Spanien zu befördern, und den österreichischen Unternehmer Ö mit dem Verladen der Güter in Österreich.

Die Leistung des Ö für P ist gemäß § 3a Abs. 11 lit. b UStG 1994 dort steuerbar, wo der leistende Unternehmer ausschließlich oder überwiegend tätig wird (Österreich).-Die innergemeinschaftliche Güterbeförderungsleistung des F an P ist gemäß Art. 3a Abs. 1 UStG 1994 am Abgangsort (Österreich) steuerbar.

Beispiel 3:

Der französische Private P beauftragt den österreichischen Frachtführer F, sowohl eine Güterbeförderung von Frankreich nach Wien als auch das Entladen der Güter in Wien durchzuführen.

Der Ort der innergemeinschaftlichen Güterbeförderung liegt in Frankreich (Art. 3a Abs. 1 UStG 1994). Das Entladen der Güter ist als unselbständige Nebenleistung zur Güterbeförderung anzusehen. Sie wird wie die Hauptleistung (innergemeinschaftliche Güterbeförderung) behandelt, sodass sich der Ort der Gesamtleistung in Frankreich befindet (Art. 3a Abs. 1 UStG 1994).

Die Vorschriften des § 3a Abs. 11 lit. b UStG 1994 finden keine Anwendung.

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

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

Rz 3912j lautet:

Eine Vermittlung liegt vor, wenn der Vermittler den Beförderungsvertrag im Namen und für Rechnung seines Auftraggebers abschließt. Die Vermittlung einer innergemeinschaftlichen Güterbeförderung für einen Nichtunternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 wird an dem Ort erbracht, an dem der vermittelte Umsatz ausgeführt wird (§ 3a Abs. 8 UStG 1994). Der Ort der Vermittlung einer innergemeinschaftlichen Güterbeförderung für einen Unternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 1 und Z 2 UStG 1994 richtet sich nach § 3a Abs. 6 UStG 1994.

Beispiel:

Die Privatperson P aus Österreich beauftragt den österreichischen Vermittler V, die Beförderung eines Gegenstandes von Brüssel nach Paris zu vermitteln. Die Beförderung wird durch den französischen Frachtführer F ausgeführt.

Die innergemeinschaftliche Güterbeförderungsleistung des F für P ist nach Art. 3a Abs. 1 UStG 1994 am Abgangsort des Beförderungsmittels (Brüssel) steuerbar. Die Vermittlungsleistung des V für P ist nach § 3a Abs. 8 UStG 1994 dort steuerbar, wo der vermittelte Umsatz ausgeführt wird (Brüssel).

Der österreichische Vermittler V und der französische Frachtführer F sind für ihre Leistung Steuerschuldner in Belgien (vgl. Art. 193 MWSt-RL 2006/112/EG). Die Abrechnung richtet sich nach den Regelungen des belgischen Umsatzsteuerrechtes (vgl. hiezu Rz 3912n).

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

Rz 3912k lautet:

Eine Besorgungsleistung liegt vor, wenn ein Unternehmer für Rechnung eines anderen im eigenen Namen eine sonstige Leistung bei einem Dritten in Auftrag

gibt. Der Dritte erbringt diese sonstige Leistung an den besorgenden Unternehmer.

Rz 3912l lautet:

Bei den Unternehmern, die Güterbeförderungen besorgen, handelt es sich insbesondere um Spediteure (vgl. § 407 ff UGB). Die Besorgungsleistung des Unternehmers wird umsatzsteuerrechtlich so angesehen wie die besorgte Leistung selbst (§ 3a Abs. 4 UStG 1994). Die Speditionsleistung wird also wie eine Güterbeförderung behandelt. Besorgt der Unternehmer eine innergemeinschaftliche Güterbeförderung für einen Nichtunternehmer, richtet sich der Ort der Besorgungsleistung infolgedessen nach Art. 3a Abs. 1 UStG 1994.

Beispiel:

Die Privatperson P aus Österreich beauftragt den österreichischen Spediteur S, die Beförderung eines Gegenstandes von Brüssel nach Paris zu besorgen. Die Beförderung wird durch den belgischen Frachtführer F ausgeführt.

Der Ort der Beförderungsleistung des F von Brüssel nach Paris an seinen Auftraggeber S bestimmt sich gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 nach dem Empfängerort (Österreich). S schuldet als Leistungsempfänger gemäß § 19 Abs. 1 UStG 1994 die Umsatzsteuer, wenn der leistende Unternehmer F im Inland weder einen Wohnsitz (Sitz) noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat. Der leistende F haftet für diese Steuer.

Der Ort der Besorgungsleistung des S an seinen Auftraggeber P ist nach dem Abgangsort der innergemeinschaftlichen Güterbeförderung, dh. Brüssel, zu bestimmen (Art. 3a Abs. 1 UStG 1994). Steuerschuldner der belgischen Umsatzsteuer ist der österreichische Spediteur S (vgl. Art. 193 MWSt-RL 2006/112/EG).

Die Abrechnung richtet sich nach den Regelungen des belgischen Umsatzsteuerrechtes. (vgl. Rz 3912n).

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

103a.1.7.3.1.neu Besteuerungsverfahren in Österreich

Rz 3912m lautet:

Wird in Rechnungen über sonstige Leistungen iSd Art. 3a Abs. 1 UStG 1994 abgerechnet, so hat der leistende Unternehmer seine UID anzugeben.

103a.1.7.3.2.neu Besteuerungsverfahren in den anderen Mitgliedstaaten

Rz 3912n lautet:

Grundsätzlich ist der leistende Unternehmer, der eine innergemeinschaftliche Beförderungsleistung an einen Nichtunternehmer, die in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar ist, ausführt, in diesem Mitgliedstaat Steuerschuldner der Umsatzsteuer (Art. 193 MWSt-RL 2006/112/EG).

Randzahlen 3912o bis 3915: *derzeit frei*

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

Rz 3915a lautet:

Aus Vereinfachungsgründen sieht Art. 3a Abs. 2 UStG 1994 für innergemeinschaftliche Beförderungen vor, dass im Falle einer unfreien Versendung (§ 12 Abs. 2 Z 3 UStG 1994) die Beförderung als für das Unternehmen des Empfängers der Sendung ausgeführt gilt, wenn diesem die Rechnung über die Beförderung erteilt wird. Hierdurch wird erreicht, dass durch die Bestimmungen über den Leistungsort der Güterbeförderungsleistung an Unternehmer (§ 3a Abs. 6 UStG 1994) die Leistung in dem Staat besteuert wird, in dem der Rechnungsempfänger steuerlich geführt wird. Damit wird vielfach ein Erstattungsverfahren in einem anderen Mitgliedstaat vermieden.

Beispiel:

Der österreichische Unternehmer U versendet Güter per Frachtnachnahme an den Empfänger A in Dänemark.

Bei Frachtnachnahmen wird regelmäßig vereinbart, dass der Beförderungsunternehmer die Beförderungskosten dem Empfänger der Sendung in Rechnung stellt und dieser die Beförderungskosten zahlt. Der Rechnungsempfänger A der innergemeinschaftlichen Güterbeförderung ist gemäß Art. 3a Abs. 2 UStG 1994 als Empfänger der Beförderungsleistung (Leistungsempfänger) anzusehen, auch wenn er den Transportauftrag nicht erteilt hat.

Randzahlen 3915b bis 3917: derzeit frei

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

Rz 3917a lautet:

Zur Definition der Begriffe Restaurantdienstleistungen und Verpflegungsdienstleistungen siehe Rz 641e.

Rz 3917b lautet:

Art. 3a Abs. 3 und Abs. 4 UStG 1994 bewirken, dass Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen, die an Bord von Schiffen, Flugzeugen oder Eisenbahnen während einer Personenbeförderung innerhalb des Gemeinschaftsgebietes erbracht werden, wie die Lieferung von Gegenständen in derartigen Fällen (vgl. § 3 Abs. 11 und Abs. 12 UStG 1994) am Abgangsort des Beförderungsmittels steuerbar sind.

103a.3.1.neu Beförderung innerhalb des Gemeinschaftsgebietes

Rz 3917c lautet:

Für die Bestimmung des Teiles einer Personenbeförderung, die innerhalb des Gemeinschaftsgebietes erfolgt, sind der Abgangsort und der Ankunfts-ort des Beförderungsmittels maßgebend (Art. 3a Abs. 4 UStG 1994), unabhängig davon, wo der die Restaurant- und Verpflegungsdienstleistung in Anspruch nehmende Passagier in das Beförderungsmittel ein- bzw. aussteigt.

Rz 3917d lautet:

Bei Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen, die während des außerhalb der Gemeinschaft (iSd Art. 3a Abs. 4 UStG 1994) stattfindenden Teiles einer Personenbeförderung erbracht werden, bestimmt sich der Leistungsort nach § 3a Abs. 11 lit. d UStG 1994. Das gilt auch, wenn sich das Beförderungsmittel im Zeitpunkt der Leistungserbringung noch im Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaates befindet.

Beispiel:

Der Schweizer Private P fährt mit dem Zug von Prag nach Zürich. Während der Zug Wien passiert, frühstückt P im Speisewagen. In Altstätten (Schweiz) nimmt P das Abendessen im Speisewagen ein.

Der Abgangsort des Beförderungsmittels ist gemäß Art. 3a Abs. 4 UStG 1994 Prag, da dies der erste Ort innerhalb des Gemeinschaftsgebietes ist, an dem Reisende in das Beförderungsmittel einsteigen können. Bregenz ist der Ankunftsstadt iSd Art. 3a Abs. 4 UStG 1994, da dies der letzte Ort innerhalb des Gemeinschaftsgebietes ist, an dem Reisende das Beförderungsmittel verlassen können. Das Entgelt für das Frühstück des P ist gemäß Art. 3a Abs. 3 UStG 1994 am Abgangsort des Beförderungsmittels (Prag) steuerbar. Das Entgelt für das Abendessen ist im Gemeinschaftsgebiet nicht steuerbar (§ 3a Abs. 11 lit. d UStG 1994).

Randzahlen 3917e bis 3920: derzeit frei

104. Bemessungsgrundlage

In Rz 3921 erfolgt eine Klarstellung.

Rz 3921 lautet:

Der innergemeinschaftliche Erwerb wird grundsätzlich nach dem Entgelt bemessen. Verbrauchsteuern, die nicht im Entgelt enthalten sind, aber vom Erwerber geschuldet oder entrichtet werden, sind in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

Die ausländische Umsatzsteuer gehört nicht zur Bemessungsgrundlage, unabhängig davon, ob sie im Ausland als Vorsteuer geltend gemacht wurde oder werden konnte.

106. Steuerbefreiungen

106.3. Steuerfreiheit der Einfuhr bei anschließender innergemeinschaftlicher Lieferung

In Rz 3953 wird klargestellt, dass die Verwendung der Sonder-UID nicht zulässig ist, wenn der ausländische Unternehmer in Österreich zur Umsatzsteuer erfasst ist.

Rz 3953 lautet:

Besitzt ein ausländischer Lieferer keine österreichische UID (und ist er nicht zur Umsatzsteuer erfasst), so kann dem österreichischen Spediteur, der die Verzollung durchführt, eine Sonder-UID erteilt werden, unter der seine Kunden innergemeinschaftliche Lieferungen durchführen und die Befreiung für die Einfuhr in Anspruch nehmen können.

Verfügt ein ausländischer Lieferer über eine österreichische UID, so muss die innergemeinschaftliche Lieferung unter dieser UID durchgeführt werden.

Die Vereinfachungsregelung, nach der innergemeinschaftliche Lieferungen unter einer Sonder-UID eines österreichischen Spediteurs vorgenommen werden können, ist in diesem Fall nicht zulässig.

107. Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung

107.1.1. Warenbewegung

Rz 3984b, in der klargestellt wird, dass die Lieferung eines Kundenstocks keine bewegte Lieferung sein kann, wird neu aufgenommen.

Rz 3984b lautet:

Da beim Kundenstock eine Beförderung oder Versendung mangels physischer Substanz nicht möglich ist, kann die Lieferung eines Kundenstocks keine bewegte Lieferung und damit auch keine innergemeinschaftliche Lieferung sein (siehe auch Rz 342, Rz 422 und Rz 1051d).

Rz 3985 wird um einen Hinweis auf Rz 3993, die Ausführungen zu innergemeinschaftlichen Lieferungen in deutsche Freihäfen enthält, ergänzt.

Rz 3985 lautet:

Das Gemeinschaftsgebiet im Sinne des UStG 1994 umfasst das Inland und die Gebiete der übrigen Mitgliedstaaten der EU, die nach dem Gemeinschaftsrecht als Inland dieser Mitgliedstaaten gelten (§ 1 Abs. 3 erster Satz UStG 1994). Aus der Sicht des Gemeinschaftsrechts liegen auch Freihäfen, die sich im Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaates befinden, im umsatzsteuerlichen Gemeinschaftsgebiet, auch wenn sie vom jeweiligen Mitgliedstaat für bestimmte Zwecke wie Drittland behandelt werden.

Zur Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen in deutsche Freihäfen siehe Rz 3993.

107.1.4. Erwerbsteuerbarkeit

In Rz 3993 wird klargestellt, dass innergemeinschaftliche Lieferungen in deutsche Freihäfen steuerfrei belassen werden können, wenn alle anderen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit erfüllt sind.

Rz 3993 lautet:

Die Steuerfreiheit einer innergemeinschaftlichen Lieferung setzt die Steuerbarkeit des Erwerbes beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat voraus. Die Steuerbarkeit des Erwerbes ist nach den Vorschriften des Staates zu beurteilen, der für die Besteuerung des Erwerbes zuständig ist. Der Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs richtet sich nach Art. 3 Abs. 8 UStG 1994 (siehe Rz 3776 bis Rz 3805). Es genügt, wenn der Erwerb im anderen Mitgliedstaat steuerbar ist, Steuerpflicht ist nicht erforderlich. Den Nachweis der Erwerbsteuerbarkeit erbringt der Unternehmer durch die UID des Abnehmers. Damit gibt dieser zu erkennen, dass er im anderen Mitgliedstaat der Erwerbsbesteuerung unterliegt. Ob dieser die Erwerbsbesteuerung tatsächlich durchführt, braucht nicht nachgewiesen werden.

Innergemeinschaftliche Lieferungen in deutsche Freihäfen können beim Vorliegen aller sonstigen Voraussetzungen und Bekanntgabe einer deutschen UID steuerfrei bleiben, da nach § 1a Abs. 1 Z 1 dUStG ein innergemeinschaftlicher Erwerb auch dann vorliegt, wenn ein Gegenstand aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in die in § 1 Abs. 3 dUStG bezeichneten Zollfreigebiete (Freihäfen ua.) gelangt. Der Umstand, dass in deutschen Freihäfen eine Erwerbsbesteuerung nicht generell vorgenommen wird, steht dieser Beurteilung nicht entgegen.

Zur Sonderstellung deutscher Freihäfen siehe auch Rz 147.

111.1.3. Rechnungen im Zusammenhang mit sonstigen Leistungen

In Rz 4033 und Rz 4041 erfolgt eine Verweisanpassung hinsichtlich der neuen Rechtslage bei Dienstleistungen ab 1.1.2010.

Rz 4033 lautet:

Führt der Unternehmer im Inland sonstige Leistungen im Sinne des **Art. 3a Abs. 1 UStG 1994 (bis 31.12.2009: Art. 3a Abs. 1 bis 4 und Abs. 6 UStG 1994)** aus, ist er zur Ausstellungen von Rechnungen mit gesondertem Ausweis der Steuer verpflichtet.

Randzahlen 4034 bis 4040: *derzeit frei*

111.2. UID in Rechnungen

Rz 4041 lautet:

Rechnungen über innergemeinschaftliche Lieferungen (**bis 31.12.2009: und über sonstige Leistungen gemäß Art. 3a Abs. 1 bis 4 und Abs. 6 UStG 1994**) müssen die UID des Unternehmers und des Abnehmers enthalten. Dies gilt sei 1. Jänner 2004 jedenfalls auch für Kleinbetragsrechnungen.

Randzahlen 4042 bis 4045: *derzeit frei*

121.3. Zusammenfassende Meldung (ZM)

In Rz 4151 ff werden die Hinweise auf die Zusammenarbeitsverordnung aktualisiert und Anpassungen an die ab 1.1.2010 geänderte Rechtslage aufgenommen.

Rz 4151 lautet

Als Ersatz für die seit dem 1. Jänner 1993 in der EU (mit Wirkung in Österreich ab dem 1. Jänner 1995) entfallenen steuerlichen Kontrollen an den Binnengrenzen wurde zwischen den EU-Mitgliedstaaten ein EDV-gestütztes Informationssystem über innergemeinschaftliche Warenlieferungen und Warenbewegungen geschaffen (MIAS). Die Daten des MIAS basieren auf den ZM, die jeder Unternehmer, der innergemeinschaftliche Lieferungen durchführt, in

den EU-Mitgliedstaaten abzugeben hat (**vgl. Art. 262 bis 271 MWSt-RL 2006/112/EG**).

Ab 1.1.2010 sind auch sonstige Leistungen, für die die Steuerschuld gemäß Art. 196 MWSt-RL 2006/112/EG zwingend auf den Leistungsempfänger übergeht, in die ZM aufzunehmen. Die Finanzbehörden sollten damit in die Lage versetzt werden, die Besteuerung der innergemeinschaftlichen Erwerbe **und der Umsätze, für die die Steuerschuld übergeht**, im Bestimmungsland zu kontrollieren. Die Einzelheiten des MIAS enthält **die VO (EG) Nr. 1798/2003 vom 7. Oktober 2003 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer und zur Aufhebung der Verordnung (EWG) Nr. 218/92, ABi. Nr. L 264 vom 15.10.2003 S. 1 idgF.**

Rz 4152 lautet:

- Verordnung (EG) Nr. 1798/2003 des Rates vom 7. Oktober 2003 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer und zur Aufhebung der Verordnung (EWG) Nr. 218/92 idF Verordnung (EG) Nr. 143/2008 des Rates **idgF**,
- Art. 21 Abs. 3 bis 10 UStG 1994,
- Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 512/2006 **idgF**, betreffend die elektronische Übermittlung von Steuererklärungen sowie von Jahresabschlüssen und anderen Unterlagen anlässlich der Steuererklärung (FinanzOnline-Erklärungsverordnung - **FOnErkIV**).

Im Zusammenhang mit der ZM ist ferner Folgendes zu beachten:

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

Rz 4153 lautet:

Gemäß Art. 21 Abs. 10 UStG 1994 in Verbindung mit § 1 der VO des BM für Finanzen, BGBI. II Nr. 512/2006 **idgF (FOnErkIV)**, hat die Übermittlung der Zusammenfassenden Meldung elektronisch im Verfahren FinanzOnline (<https://finanzonline.bmf.gv.at>) zu erfolgen, ausgenommen die elektronische Übermittlung ist dem Unternehmer mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar (siehe dazu Rz 2755). Im Fall der Unzumutbarkeit der elektronischen Übermittlung ist der diesbezügliche amtliche Vordruck U 13 bis zum Ablauf des auf den Meldezeitraum (=Kalendermonat oder Kalendervierteljahr in Abhängigkeit vom Voranmeldungszeitraum für die Umsatzsteuervoranmeldung) folgenden Kalendermonates beim zuständigen Finanzamt abzugeben. **Für Meldezeiträume bis zum 31.12.2009 verlängert sich im Fall der elektronischen Übermittlung der Zusammenfassenden Meldung die Übermittlungsfrist bis zum 15. des auf den Meldezeitraum zweitfolgenden Monates.**

Für Meldezeiträume Jänner bis Juni 2010 wird von Säumnisfolgen (Verspätungszuschlag) Abstand genommen, wenn die elektronische Übermittlung der Zusammenfassenden Meldung bis zum 15. des auf den Meldezeitraum zweitfolgenden Monats erfolgt.

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

Rz 4154 lautet:**Rechtslage bis 31.12.2009:**

Meldepflichtig sind Unternehmer (§ 2 UStG 1994), die während eines Meldezeitraumes innergemeinschaftliche Lieferungen (Innergemeinschaftliche Verbringungen) ausgeführt haben. Eine ZM haben auch Unternehmer abzugeben, die als Erwerber bei einem Dreiecksgeschäft gemäß Art. 25 UStG 1994 steuerpflichtige Lieferungen im Meldezeitraum getätigt haben. Als Unternehmer gelten auch nichtselbständige juristische Personen iSd § 2 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 (Organgesellschaften), sofern sie eine eigene UID haben (siehe Rz 4342). Führen pauschalierte Land- und Forstwirte innergemeinschaftliche Lieferungen aus, so müssen diese ebenfalls eine ZM abgeben, obwohl diese Umsätze nicht steuerbefreit sind.

Rechtslage ab 1.1.2010:

Meldepflichtig sind Unternehmer (§ 2 UStG 1994), die während eines Meldezeitraumes innergemeinschaftliche Lieferungen (innergemeinschaftliche Verbringungen) und im übrigen Gemeinschaftsgebiet steuerpflichtige sonstige Leistungen, für die der Leistungsempfänger nach Art. 196 MWSt-RL 2006/112/EG Richtlinie 2008/8/EG die Steuer schuldet, ausgeführt haben. Eine ZM haben auch Unternehmer abzugeben, die als Erwerber bei einem Dreiecksgeschäft gemäß Art. 25 UStG 1994 steuerpflichtige Lieferungen im Meldezeitraum getätigt haben. Als Unternehmer gelten auch nichtselbständige juristische Personen iSd § 2 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 (Organgesellschaften), sofern sie eine eigene UID haben (siehe Rz 4342). Führen pauschalierte Land- und Forstwirte innergemeinschaftliche Lieferungen aus, so müssen diese ebenfalls eine ZM abgeben, obwohl diese Umsätze nicht steuerbefreit sind.

Im übrigen Gemeinschaftsgebiet steuerpflichtige sonstige Leistungen, für die der Leistungsempfänger nach Art. 196 MWSt-RL 2006/112/EG Richtlinie 2008/8/EG die Steuer schuldet, liegen vor, wenn ein Unternehmer in einem anderen Mitgliedstaat eine Dienstleistung im Sinne des Art. 44 MWSt-RL 2006/112/EG erbracht hat.

Es handelt sich hier um sonstige Leistungen, bei denen - soweit keine Sonderregelung zur Anwendung gelangt - der Leistungsort sich danach richtet, wo der Leistungsempfänger, der Unternehmer ist, den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat oder wo sich eine feste Niederlassung befindet, an die diese Dienstleistung erbracht wurde.

Diese Vorschrift betrifft demnach sonstige Leistungen, bei denen für die Bestimmung des Leistungsortes das Empfängerortprinzip als Grundregel zum Tragen kommt.

Im österreichischen UStG 1994 ist diese Regelung inhaltlich in § 3a Abs. 6 UStG 1994 enthalten.

Rz 4155 lautet:

Rechtslage bis 31.12.2009:

Für Meldezeiträume, in denen keine innergemeinschaftlichen Lieferungen ausgeführt wurden, sind keine ZM abzugeben, außer der Unternehmer wird von der Abgabenbehörde zur Abgabe einer ZM aufgefordert. Die ZM ist bei dem für die Veranlagung zur Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen. Sind festsetzendes und einhebendes Finanzamt nicht ident, so ist die ZM beim festsetzenden Finanzamt (bei dem also auch die Steuererklärungen einzureichen sind) abzugeben. Die Organtöchter haben die ZM bei dem für die Erhebung der Umsatzsteuer des Organträgers zuständigen Finanzamt einzureichen.

Rechtslage ab 1.1.2010:

Für Meldezeiträume, in denen keine innergemeinschaftlichen Lieferungen oder im übrigen Gemeinschaftsgebiet steuerpflichtige sonstige Leistungen, für die der Leistungsempfänger nach Art. 196 MWSt-RL 2006/112/EG idF Richtlinie 2008/8/EG die Steuer schuldet, ausgeführt wurden, sind keine ZM abzugeben, außer der Unternehmer wird von der Abgabenbehörde zur Abgabe einer ZM aufgefordert. Die ZM ist bei dem für die Veranlagung zur Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen. Sind festsetzendes und einhebendes Finanzamt nicht ident, so ist die ZM beim festsetzenden Finanzamt (bei dem also auch die Steuererklärungen einzureichen sind) abzugeben. Die Organtöchter haben die ZM bei dem für die Erhebung der Umsatzsteuer des Organträgers zuständigen Finanzamt einzureichen.

Im Anschluss an Rz 4165 wird ein neuer Abschnitt mit Hinweis auf die geänderte Rechtslage sowie Rz 4166 neu eingefügt.

Der Abschnitt und die Überschrift lauten:

121.4.5. Übergang der Steuerschuld gemäß Art. 196 MWSt-RL 2006/112/EG idF Richtlinie 2008/8/EG (Rechtslage ab 1.1.2010)

Rz 4166 lautet:

Bei sonstigen Leistungen, die in einem anderen Mitgliedstaat steuerpflichtig sind, und für die der Leistungsempfänger die Steuer nach Art. 196 MWSt-RL 2006/112/EG idF Richtlinie 2008/8/EG schuldet, muss angegeben werden:

- **die UID eines jeden Leistungsempfängers, unter der an diesen die steuerpflichtigen sonstigen Leistungen erbracht wurden;**
- **für jeden Leistungsempfänger die Summe der Bemessungsgrundlagen dieser sonstigen Leistungen.**

Der Hinweis auf freie Randzahlen in Abschnitt 121.5. wird angepasst:

121.5. (Art. 21 Abs. 5 UStG 1994 aufgehoben)

Randzahlen 4167 bis 4170: *derzeit frei*

121.6. Angaben in der ZM

Rz 4171 wird aktualisiert im Hinblick auf die FOnErkIV.

Rz 4171 lautet:

Die ZM ist gemäß Art. 21 Abs. 10 UStG 1994 in Verbindung mit § 1 der VO des BM für Finanzen, BGBI. II Nr. 512/2006 **idgF (FOnErkIV)**, elektronisch im Verfahren FinanzOnline (<https://finanzonline.bmf.gv.at>) zu übermitteln. Nur in Ausnahmefällen (Näheres hierzu siehe Rz 4153) kann die ZM auch auf amtlichem Vordruck abgegeben werden (Vordruck U 13). Für den Fall, dass die auf der ZM vorgesehenen 10 Zeilen nicht ausreichen, wurde ein Fortsetzungsblatt (Vordruck U 14) aufgelegt. Selbst hergestellte Vordrucke dürfen nicht verwendet werden. Werden für den einzelnen Meldezeitraum mehrere Vordrucke benötigt, sind diese zusammenzuheften. Die Anzahl der angeschlossenen Fortsetzungsblätter ist auf dem Vordruck U 13 einzutragen. Die Fortsetzungsblätter sind mit einer laufenden Nummer zu versehen.

121.7. Zeitlicher Bezug der ZM

In Rz 4186 und Rz 4188 erfolgen Änderungen im Bezug auf die neue Rechtslage ab 1.1.2010.

Rz 4186 lautet:

Meldepflichtige Unternehmer haben bis zum Ablauf des auf den Meldezeitraum (Kalendermonat oder Kalendervierteljahr) folgenden Kalendermonats eine ZM elektronisch (Ausnahmen siehe Rz 4153) einzureichen. Ab Jänner 2006 umfasst der Meldezeitraum - abhängig vom Voranmeldungszeitraum für die Umsatzsteuervoranmeldung – einen Kalendermonat oder ein Kalendervierteljahr. Die Zusammenfassung mehrerer Meldezeiträume (Monate oder Quartale) zu einer ZM ist nicht zulässig. **Für Meldezeiträume bis 31.12.2009 verlängert sich die Frist bei Datenübermittlung über FinanzOnline um 15 Tage.**

Hinsichtlich Säumnisfolgen für Meldezeiträume Jänner bis Juni 2010 siehe Rz 4153.

Rz 4188 lautet:

In die ZM sind für den Meldezeitraum folgende Warenlieferungen aufzunehmen:

Sämtliche innergemeinschaftlichen Lieferungen an einen Erwerber/Unternehmer innerhalb desselben Meldezeitraumes sind unter dessen UID in einer Zeile zusammenzufassen.

Für Meldezeiträume ab 1.1.2010 gilt weiters:

Sämtliche sonstigen Leistungen, für die der Leistungsempfänger die Steuer nach Art. 196 MWSt-RL 2006/112/EG idF Richtlinie 2008/8/EG schuldet, an einen Leistungsempfänger innerhalb desselben Meldezeitraumes sind unter dessen UID in einer Zeile zusammenzufassen.

Nach Rz 4192 wird Rz 4193 neu eingefügt.

Rz 4193 lautet:

Sonstige Leistungen, für die der Leistungsempfänger die Steuer nach Art. 196 MWSt-RL 2006/112/EG idF Richtlinie 2008/8/EG schuldet, sind in die ZM jenes Meldezeitraums aufzunehmen, in dem die Leistungen ausgeführt worden sind.

Randzahlen 4194 bis 4200: *derzeit frei*

In Rz 4201 erfolgt eine Anpassung an die neue Rechtslage.

Rz 4201 lautet:

Nachträgliche Änderungen der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage **für meldepflichtige Umsätze**, zB durch Rabatte, Uneinbringlichkeit, sind in der ZM für den Meldezeitraum zu berücksichtigen, in dem die nachträgliche Änderung der Bemessungsgrundlage eingetreten ist. Entsprechend ist zu verfahren, wenn **meldepflichtige Umsätze** ganz oder teilweise rückgängig gemacht werden (Rechnungstornierungen). Es ist der Änderungsbetrag mit der Summe der Bemessungsgrundlagen für **die jeweiligen meldepflichtigen Umsätze**, die im maßgeblichen Zeitraum ausgeführt wurden, zu saldieren. Die zu meldenden Bemessungsgrundlagen können negativ sein. Negative Beträge sind mit einem Minuszeichen zu kennzeichnen. Die zu meldende Summe der Bemessungsgrundlagen kann ausnahmsweise auf Grund von Saldierungen 0 Euro betragen. In diesem Fall ist als Summe der Bemessungsgrundlagen 0 zu melden.

In Rz 4216 erfolgt eine Verweisanpassung.

121.10. Elektronische Übermittlung der Daten

Rz 4216 lautet:

Die Daten sind ab dem 1. Quartal 2004 elektronisch über FinanzOnline (<https://finanzonline.bmf.gv.at>) zu übermitteln (Ausnahmen siehe Rz 4153). Die Datenübermittlung kann weiters auch durch den Steuerberater oder Fiskalvertreter erfolgen.

Inhalt und Meldung der Verfahren sind in Art. 21 Abs. 10 UStG 1994, in der VO des BM für Finanzen, BGBI. II Nr. 512/2006 **idgF (FOnErkIV)** über die elektronische Übermittlung von Steuererklärungen sowie von Jahresabschlüssen und anderen Unterlagen anlässlich der Steuererklärung (FinanzOnline-Erklärungsverordnung) und in der VO des BM für Finanzen, BGBI. II Nr. 97/2006, über die Einreichung von Anbringen, die Akteneinsicht und die Zustellung von Erledigungen in automationsunterstützter Form (FinanzOnline-Verordnung 2006) geregelt.

128. UID

128.1.2. Anspruchsberechtigung

Rz 4339 wird um die Klarstellung ergänzt, dass Schwellenerwerber nur allein für Zwecke der Rechnungslegung keine UID-Nummer erhalten und um Ausführungen zur ab 1.1.2010 geänderten Rechtslage erweitert.

Rz 4339 lautet:

Die so genannten "Schwellenerwerber", das sind

- Unternehmer, die ausschließlich von der land- und forstwirtschaftlichen Pauschalierung des § 22 UStG 1994 erfasste Umsätze tätigen,
- Unternehmer, die ausschließlich unecht steuerfreie Umsätze ausführen, sowie
- juristische Personen im nichtunternehmerischen Bereich,

erhalten eine UID nur dann, wenn sie die UID für innergemeinschaftliche Lieferungen bzw. innergemeinschaftliche Erwerbe benötigen.

Weiters erhalten

- **Unternehmer, die ausschließlich von der land- und forstwirtschaftlichen Pauschalierung des § 22 UStG 1994 erfasste Umsätze tätigen, sowie**
- **Unternehmer, die ausschließlich unecht steuerfreie Umsätze ausführen**
auch dann eine UID, wenn sie diese für im Inland ausgeführte steuerpflichtige sonstige Leistungen, für die sie als Leistungsempfänger die Steuer entsprechend Art. 196 der MWSt-RL 2006/112/EG idF der Richtlinie 2008/8/EG schulden (ab 1.1.2010), benötigen.

In diesen Fällen muss der Antrag eine entsprechende Erklärung enthalten. Dabei genügt es, glaubhaft zu machen, dass solche Umsätze in Zukunft getätigt werden. **Keine UID ist zu vergeben, wenn diese lediglich aus Gründen der Rechnungslegung begehr wird.**

128.2. Bestätigungsverfahren

Da seit Ende 2008 die Abfrage ausländischer UID Stufe 2 bei manchen Staaten auch über FinanzOnline möglich ist (und der Anfragende diesbezüglich denselben Vertrauensschutz genießt wie bei einer Anfrage an das UID-Büro), wurden die Rz 4351, Rz 4353, Rz 4354, Rz 4356, Rz 4357 und Rz 4358 entsprechend ergänzt. Weiters wurde eingearbeitet, dass über FinanzOnline auch die Gültigkeit österreichischer UID bestätigt werden kann und eine Anpassung in Bezug auf die Erfassung sonstiger Leistungen in Rz 4355 vorgenommen.

Rz 4351 lautet:

Jeder Inhaber einer österreichischen UID ist berechtigt, die ihm von seinem Geschäftspartner bekannt gegebene ausländische UID auf ihre Gültigkeit überprüfen zu lassen. Durch diese Bestätigung soll dem Unternehmer die korrekte Anwendung der umsatzsteuerlichen Regelungen erleichtert werden. Der österreichische Lieferer lässt sich somit in Österreich die Gültigkeit einer UID eines Abnehmers **oder der Leistungsempfänger** in einem anderen Mitgliedstaat bestätigen. Die Bestätigung der Gültigkeit einer österreichischen UID kann nicht durch das österreichische UID-Büro erfolgen, sondern nur durch eine gleichartige Behörde des anderen Mitgliedstaates **oder im Rahmen von Finanz-Online (siehe dazu Rz 4353)**.

Rz 4353 lautet:

Im Rahmen von Finanz-Online kann von den teilnehmenden **Parteien (von Unternehmern selbst bzw. von Parteienvertretern** für durch sie vertretene österreichische Lieferanten) **sowohl** die einfache Bestätigungsanfrage „Stufe 1“ **als auch die qualifizierte Bestätigungsanfrage der „Stufe 2“ (siehe jedoch Rz 4356 und Rz 4358)** Online durchgeführt werden.

Rz 4354 lautet:

Bestätigungsanfragen **an das UID-Büro** können schriftlich, telefonisch oder mit Telefax eingereicht werden, **Bestätigungsanfragen im Rahmen von Finanz-Online nur elektronisch.**

Rz 4355 lautet:

Die Anfrage (einfache Bestätigungsanfrage - Stufe 1) **an das UID-Büro** hat folgende Angaben zu enthalten:

- die UID, den Namen (Firma) und die Anschrift des anfragenden Unternehmers,
- die **von einem anderen Mitgliedstaat erteilte UID des Empfängers der innergemeinschaftlichen Lieferung oder der sonstigen Leistung, für die der Leistungsempfänger nach Art. 196 MWSt-RL 2006/112/EG die Steuer schuldet.**

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

Rz 4356 lautet:

Der anfragende Unternehmer kann zusätzlich zu der zu überprüfenden UID auch den Namen und die Anschrift des Inhabers der ausländischen UID **vom UID-Büro** überprüfen lassen **bzw. über Finanz-Online selbst überprüfen** (qualifizierte Bestätigungsanfrage - Stufe 2). **Die qualifizierte Bestätigungsanfrage über Finanz-Online ist jedoch nur dann wirksam, wenn Name und Anschrift des Inhabers der UID angezeigt werden. Dies ist nicht bei allen Staaten der Fall.**

Rz 4357 lautet:

Das UID-Büro teilt das Ergebnis der Bestätigungsanfrage in jedem Fall schriftlich mit. Bei telefonischen Anfragen wird vorweg eine telefonische Bestätigung erteilt.

Bei einer Bestätigungsanfrage im Rahmen von Finanz-Online wird die Antwort elektronisch mitgeteilt. Der Ausdruck erfolgt durch den Abfragenden selbst. Die ausgedruckte Bestätigung gilt als Beleg und ist gemäß § 132 BAO aufzubewahren.

Rz 4358 lautet:

Die Antwort **des UID-Büro** kann (sowohl in Stufe 1 als auch in Stufe 2) lauten:

- "Die UID ist gültig !"
- "Die UID ist nicht gültig !"
- "Die UID des Anfragenden ist nicht gültig !"

Im Rahmen von Finanz-Online werden bei manchen Staaten die Daten des Inhabers der UID angezeigt (qualifizierte Abfrage - Stufe 2). Der Anfragende selbst hat diese angezeigten Daten mit den ihm vorliegenden Daten des Inhabers der UID nachvollziehbar zu vergleichen, auf ihre Richtigkeit zu überprüfen und dies zu dokumentieren.

Bundesministerium für Finanzen, 10. November 2009