

23. November 2011

BMF-010219/0262-VI/4/2011

An

Bundesministerium für Finanzen
Steuer- und Zollkoordination
Finanzämter
Großbetriebsprüfung
Steuerfahndung
unabhängigen Finanzsenat

UStR 2000, Laufende Wartung 2011

Durch diesen Erlass erfolgt die Einarbeitung der gesetzlichen Änderungen des Abgabenänderungsgesetzes 2011, [BGBl. I Nr. 76/2011](#), des Budgetbegleitgesetzes 2011, [BGBl. I Nr. 111/2010](#) und der Glücksspielgesetz-Novelle 2008, [BGBl. I Nr. 54/2010](#). Im Rahmen der laufenden Wartung werden Aussagen aus der [Durchführungsverordnung \(EU\) Nr. 282/2011 des Rates vom 15. März 2011 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem](#), ABl. Nr. L 77 vom 23.03.2011 S. 1 sowie aktuelle Judikatur der Höchstgerichte übernommen und Aussagen zur überholten Rechtslage gestrichen.

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

A. Das Inhaltsverzeichnis wird wie folgt ergänzt und geändert:

1. Abschnitt 3.13.1. wird geändert:

3.13.1. Rechtslage 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2010

2. Abschnitt 3.13.2. wird geändert:

3.13.2. Rechtslage ab 1. Jänner 2011

3. Abschnitt 3a.1a.6. wird neu eingefügt:

3a.1a.6. Abgrenzung zu entgeltlichen Vorgängen

4. Abschnitt 4.9. entfällt.

5. Abschnitt 6.1.9.4. wird geändert und folgende Unterabschnitte werden eingefügt:

6.1.9.4. Glücksspielumsätze – Rechtslage aufgrund der Glücksspielgesetz-Novelle 2008, BGBl. I Nr. 54/2010, ab 2011

6.1.9.4.1. Wetten und Ausspielungen

6.1.9.4.2. Mitwirkungsvergütungen

6.1.9.4.3. Zuwendungen im Sinne des § 27 Abs. 3 GSpG

6. Abschnitt 6.1.10.2. wird geändert:

6.1.10.2. Postdienstleistungen

7. Abschnitt 12.2.1. wird geändert:

12.2.1. Allgemeines

8. Abschnitt 12.2.2. wird geändert:

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

9. Abschnitt 12.2.3. wird geändert:

12.2.3. Körperschaften

10. Abschnitt 12.3.4. wird geändert:

12.3.4. Vorsteuerauschluss bei Gebäuden

11. Abschnitt 12.3.4.1. entfällt.

12. Abschnitt 12.3.4.2. entfällt

13. Abschnitt 14.3.4.1. entfällt.

14. Abschnitt 14.3.4.2. entfällt.

15. Abschnitt 14.3.4. wird geändert:

14.3.4. Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 417/2000 – Künstler und Schriftsteller

16. Abschnitt 14.3.5. wird geändert:

14.3.5. Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 418/2000 – Sportler

17. Abschnitt 14.3.6. entfällt.

18. Abschnitt 14.3.7. entfällt.

19. Abschnitt 19.1.1.2. wird geändert:

19.1.1.2. Übergang der Steuerschuld (Rechtslage 1. Jänner 2010 bis 31. Dezember 2011)

20. Abschnitt 19.1.1.3. wird geändert:

19.1.1.3. Übergang der Steuerschuld (Rechtslage ab 1. Jänner 2012)

21. Abschnitt 19.1.1.4. wird neu eingefügt:

19.1.1.4. Rechnungslegung

22. Abschnitt 19.1.6. wird geändert:

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

23. Abschnitt 19.2.1.7. entfällt.

24. Abschnitt 20.4. wird geändert:

20.4. Umrechnung von Werten in einer anderen Währung

25. Abschnitt 20.5. wird geändert:

20.5. Einfuhrumsatzsteuer

26. Abschnitt 20.6. entfällt.

27. Abschnitt 20.7. entfällt.

28. Abschnitt 21.1.5. wird geändert:

21.1.5. Vorauszahlung

29. Abschnitt 21.1.6. wird geändert:

21.1.6. Entrichtung der Umsatzsteuer, Geltendmachung eines Überschusses

30. Abschnitt 21.1.7. wird geändert:

21.1.7. Fälligkeit der Umsatzsteuer

31. Abschnitt 21.1.8. wird geändert:

21.1.8. Wirksamwerden eines Überschusses

32. Abschnitt 21.1.9. wird geändert:

21.1.9. Nichtunternehmer

33. Abschnitt 21.1.10. entfällt.

34. Abschnitt 21.1.11. entfällt.

35. Abschnitt 27.5. wird geändert:

27.5. Verordnungsermächtigung

36. Abschnitt 27.5.1. entfällt.

37. Abschnitt 27.5.2. entfällt.

38. Abschnitt 27.5.3. entfällt.

39. Abschnitt 27.5.4. entfällt.

B. Inhaltliche Änderungen

1.1.1. Leistungsaustausch

Der Wortlaut der Rz 4 wird präzisiert, die Bezeichnung „Gutschriftsaussteller“ wird durch den tatsächlich gemeinten „Gutscheinaussteller“ ersetzt sowie ein Verweis eingefügt.

Rz 4 lautet:

Die Veräußerung von Gutscheinen (Geschenkbons, Geschenkmünzen) durch Unternehmer, die zum späteren Bezug von Waren nach freier Wahl oder nicht **konkretisierten Dienstleistungen des Gutscheinausstellers** berechtigen, stellt noch keinen steuerbaren Vorgang dar. **Das Entgelt für die Veräußerung eines solchen Gutscheines unterliegt nicht der Anzahlungsbesteuerung (siehe Rz 2607).**

Rz 15 wird um Fälle des Schadenersatzes (Storno, aber auch bloße Nichtanreise, sog. „No Shows“) ergänzt.

Rz 15 lautet:

Zahlungen, die ein Vertragsteil (in der Regel der Käufer) auf Grund seines vorzeitigen Rücktritts vom Vertrag zu leisten hat, sind nicht umsatzsteuerbar. Unbeachtlich ist, ob sie bereits bei Vertragsabschluss – für den Fall der Nichterfüllung – vereinbart werden (Stornogebühren – **zB wegen Nichtantritts eines Hotelaufenthalts** –, Reuegelder nach [§ 909 ABGB](#) und Vertragsstrafen nach [§ 1336 ABGB](#)), oder im Zuge des Rücktritts als Entschädigung für entgangenen Gewinn zu leisten sind.

Beispiel:

Der Autohändler A schließt mit dem Kunden B einen Vertrag über die Lieferung eines Neuwagens ab; Lieferfrist: 2 Monate. Nach Ablauf der Lieferfrist erklärt sich B außer

Stande, den abholbereiten Pkw zu bezahlen und zu übernehmen. Der Kunde B wird zur Zahlung einer Entschädigung von 4.000 Euro verpflichtet.

Der ursprünglich vereinbarte Kaufvertrag kommt nicht zustande. Es ist jedoch zu prüfen, ob der durch den Kunden wegen Nichterfüllung der Vertragspflichten zu entrichtenden Entschädigung eine Gegenleistung des Autohändlers gegenübersteht. Dies ist üblicherweise nicht der Fall; die Entschädigung ist somit nicht umsatzsteuerbar.

In Rz 19 wird klargestellt, dass der Prozesskostenersatz, den ein in eigener Sache tätiger Rechtsanwalt erhält, ebenfalls einen nicht steuerbaren Schadenersatz darstellt.

Rz 19 lautet:

Im Sinne des [§ 41 Abs. 1 ZPO](#) hat die in einem Rechtsstreit unterliegende Partei ihrem Gegner, die durch die Prozessführung verursachten, vom Gericht als notwendig erkannten Prozesskosten zu ersetzen. Dieser Kostenersatz ist nicht Entgelt für eine Lieferung oder sonstige Leistung der obsiegenden Partei, sondern echter, nicht steuerbarer Schadenersatz.

Dies gilt auch für den Prozesskostenersatz eines in eigener Sache tätigen Rechtsanwalts.

Prozesskosten sind: Anwaltskosten, Gerichtsgebühren, Stempelmarken sowie Pfändungs- und Exekutionsgebühren, die vom Gericht bestimmt werden.

Nach [§ 393a Abs. 1 StPO](#) hat der Bund im Strafprozess - insbesondere im Falle eines Freispruches des Angeklagten - auf dessen Antrag, einen Beitrag zu den Kosten der Verteidigung zu leisten. Der Beitrag umfasst die nötig gewesen und vom Angeklagten bestrittenen Barauslagen und in der Regel auch einen Pauschalbetrag zu den Kosten des Verteidigers des Angeklagten. Auch derartige Beiträge sind nicht umsatzsteuerbar.

Die Gesamtrechtsnachfolge durch Anwachsen gilt auch beim letzten Gesellschafter einer KG. In Rz 46 wird eine diesbezügliche Klarstellung aufgenommen sowie das Gesetzeszitat richtig gestellt.

Rz 46 lautet:

Allerdings kann gemäß [§ 142 UGB](#) bei einer offenen **Gesellschaft** mit nur zwei Gesellschaftern (**gleiches gilt nach [§ 161 Abs. 2 UGB](#) für eine Kommanditgesellschaft**) unter bestimmten Voraussetzungen einer der Gesellschafter die Gesellschaft ohne Liquidation im Wege der Gesamtrechtsnachfolge übernehmen. Diesfalls

bleibt die Unternehmerkontinuität gewahrt. Das Anwachsen der Gesellschaftsanteile beim verbleibenden Gesellschafter stellt umsatzsteuerlich keine Auflösung der Gesellschaft, somit auch keinen steuerbaren Vorgang zwischen ihm und der Gesellschaft dar.

Voraussetzung für ein nicht steuerbares Anwachsen ist, dass der verbleibende Gesellschafter das Unternehmen im Wesentlichen unverändert fortführt.

Die Leistung des ausscheidenden Gesellschafters ist, wenn sie im Rahmen seines Unternehmens gegen Entgelt erfolgt, steuerbar und gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 8 lit. f oder g UStG 1994](#) unecht steuerbefreit (siehe Rz 766 bis Rz 772). Die Gegenleistung der Gesellschaft (Abfindung) ist, wenn die Abfindung in Sachwerten besteht, steuerbar und (in der Regel) steuerpflichtig, wenn sie in Geld erfolgt, nicht steuerbar.

1.1.2. Eigenverbrauch

In Rz 66 werden Verweise auf Rz 489 (entgeltliche Sachzuwendungen an Arbeitnehmer) und auf Rz 672 (Bemessungsgrundlage) aufgenommen.

Rz 66 lautet:

Der Begriff der "Dienstleistungen gegen Entgelt" setzt das Bestehen eines unmittelbaren Zusammenhangs zwischen der erbrachten Dienstleistung und dem empfangenen Gegenwert voraus (EuGH 16.10.1997, Rs [C-258/95](#), *Julius Fillibeck Söhne GesmbH Co KG*, betreffend unentgeltliche Beförderung von Arbeitnehmern). Ein derartiger Zusammenhang liegt dann nicht vor, wenn der Arbeitnehmer für die Sachzuwendung nichts zu bezahlen hat und auch kein dem Wert dieser Sachzuwendung entsprechender Abzug vom Lohn erfolgt bzw. die auszuführende Arbeit und der bezogene Lohn nicht davon abhängen, ob der Arbeitnehmer die ihm vom Arbeitgeber gebotene Sachleistung in Anspruch nimmt. Steht hiernach fest, dass ein umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch zu verneinen ist, erfolgt in einem nächsten Schritt die Prüfung, ob die Leistung primär der Deckung privater Bedürfnisse der Arbeitnehmer oder ihnen zurechenbarer Personen dient. Bejahendenfalls liegt ein steuerbarer und ggf. (dh. wenn keine Steuerbefreiung vorliegt) auch steuerpflichtiger Eigenverbrauch vor.

Zur Bemessungsgrundlage siehe Rz 672.

Bezüglich entgeltliche Sachzuwendungen an Arbeitnehmer siehe auch Rz 489.

2.1.8.3. Ende der Unternehmereigenschaft

In Rz 204 wird unter Verweis auf das Urteil des BFH vom 13.01.2010, V R 24/07, klargestellt, dass ein nichtunternehmerischer Erbe als Rechtsnachfolger in die umsatzsteuerrechtlich noch nicht abgewickelten Rechtsverhältnisse des Erblassers eintritt, wozu auch die Veräußerung oder Entnahme von Gegenständen des ererbten Unternehmensvermögens zählen.

Rz 204 lautet:

Der Erbe tritt aber – auch ohne eigene unternehmerische Tätigkeit – als Gesamtrechtsnachfolger in die Rechtsstellung des Erblassers ein ([§ 19 BAO](#)), mit der Wirkung, dass die umsatzsteuerlichen Verhältnisse des Rechtsnachfolgers aus der Person des Rechtsvorgängers zu beurteilen sind, soweit es sich nicht um höchstpersönliche Rechte und Pflichten handelt. Nicht vererbbar sind daher zB Erleichterungsbewilligungen, die ein Vertrauen der Behörde gegenüber bestimmten Personen voraussetzen (VwGH 8.11.1973, [0666/73](#)). Daher gilt, dass

- eine beim Erblasser entstandene, nicht entrichtete USt-Schuld auf die Erben übergeht;
- bei Ist-Versteuerung nachträglich eingehende Entgelte aus Leistungen des Erblassers vom Erben zu versteuern sind, auch wenn er nicht durch eigene Tätigkeit Unternehmer ist (BFH 19.11.1970, BStBl II 1971, 121), wobei Steuerbefreiungen und Steuersatz von den Verhältnissen des Erblassers abhängen;
- vom Erblasser vereinnahmte und versteuerte Anzahlungen beim Erben als versteuerte Leistungsentgelte zu behandeln sind;
- Änderungen der Bemessungsgrundlage beim Erben zu berücksichtigen sind;
- der Erbe den Vorsteuerabzug aus nachträglich eingehenden Rechnungen geltend machen kann;
- Fristen, die vom Erblasser in Gang gesetzt wurden, beim Erben weiter laufen (zB Berichtigungszeitraum nach [§ 12 Abs. 10 UStG 1994](#)); dies gilt jedoch nicht für Fristen, die durch Ausübung von Wahlrechten in Gang gesetzt wurden (zB Regelbesteuerungsantrag);
- der Erbe Rechnungen über Leistungen des Erblassers ausstellen kann;

- **Veräußerungen und Entnahmen von Gegenständen des Unternehmens des Erblassers durch den nichtunternehmerischen Erben im Rahmen der Abwicklung des ererbten Unternehmensvermögens Lieferungen gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 bzw. Eigenverbrauch gemäß [§ 3 Abs. 2 UStG 1994](#) darstellen, die vom Erben als Gesamtrechtsnachfolger des Erblassers zu versteuern sind (vgl. BFH 13.01.2010, V R 24/07).**

Kommt es zu keiner Einantwortung, weil zB keine Erben vorhanden sind oder die Erben die Erbschaft ausschlagen, wird der Nachlass als eigenes Steuersubjekt (Körperschaft) angesehen, bei dem die Nachlassumsätze zu erfassen sind.

2.2.2. Organschaft

In Rz 233, Rz 235 und Rz 236 werden Tippfehler bereinigt und Aussagen aus der Judikatur zu fehlenden Eingliederungsvoraussetzungen zwischen Schwesterngesellschaften aufgenommen. Weiters ist in Rz 235 der Hinweis auf die Konkursordnung zu aktualisieren, da mit Wirksamkeit ab 1. Juli 2010 auf Grund des IRÄG, BGBl. I Nr. 29/2010 vom 20. Mai 2010, die Konkurs- und die Ausgleichsordnung durch die [Insolvenzordnung](#) ersetzt wurden.

Rz 233 lautet:

Organschaft nach [§ 2 Abs. 2 Z 2 UStG 1994](#) liegt vor, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein Unternehmen eingegliedert ist. Es ist nicht erforderlich, dass alle drei Eingliederungsmerkmale gleichermaßen ausgeprägt sind; Organschaft kann auch gegeben sein, wenn die Eingliederung auf einem dieser drei Gebiete weniger, dafür aber auf den anderen Gebieten stärker ausgeprägt ist. Maßgeblich ist das Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse (VwGH 09.09.1980, [2595/80](#)). Organschaft liegt nicht vor, wenn auch nur eines der Eingliederungskriterien fehlt (VwGH 15.04.1983, [82/17/0026](#)).

Organträger kann jeder Unternehmer sein (juristische oder nicht juristische Person).

Organ (Organgesellschaft) kann jede juristische Person sein, bei der die Eingliederung möglich ist. Körperschaften öffentlichen Rechts können als solche nicht Organ sein, auch wenn sie insgesamt Unternehmereigenschaft haben (einen Betrieb gewerblicher Art bilden),

weil die Eingliederung nicht gegeben sein kann. Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechts sind keine juristischen Personen und kommen daher nicht als Organe in Betracht.

Rz 235 lautet:

Das Vorliegen einer Organschaft ist von Amts wegen wahrzunehmen (VwGH 22.02.1972, [1881/70](#)). Für die **Umsatzsteuer** ist die Organschaft ab dem Zeitpunkt des Vorliegens sämtlicher Voraussetzungen zu beachten, somit auch ab einem Zeitpunkt innerhalb eines Veranlagungszeitraumes. Dies gilt auch für den Wegfall einer der Eingliederungsvoraussetzungen. Wird über das Vermögen der Organgesellschaft oder des Organträgers ein **Insolvenzverfahren** eröffnet, kommt es zum Wegfall zumindest der organisatorischen Eingliederung.

Rz 236 lautet:

Finanzielle Unterordnung bedeutet kapitalmäßige Beherrschung. Entscheidend sind aber nicht nur die Höhe der Beteiligung, sondern die mit den Anteilen verbundenen Stimmrechte. Die Willensdurchsetzung des Organträgers im wirtschaftlichen und organisatorischen Geschäftsbetrieb muss sichergestellt sein. Unter der Annahme, dass die Gesellschaftsverträge keine höhere als die gesetzlich geregelte Stimmrechtsquote enthalten, liegt eine finanzielle Beherrschung bei einer Beteiligung von 75% jedenfalls vor. Bei einer stimmrechtlichen Beteiligung von mehr als 50% und weniger als 75% kann bei besonders stark ausgeprägter wirtschaftlicher und organisatorischer Unterordnung ebenfalls eine finanzielle Unterordnung vorliegen, wobei auch gesellschaftsvertragliche Stimmrechtsbindungen unter Umständen zur Bejahung einer finanziellen Unterordnung führen können. **Das Kriterium der finanziellen Eingliederung ist zwischen zwei Schwesterngesellschaften nicht erfüllt, da die eine Schwesterngesellschaft nicht als Organgesellschaft in die andere Schwesterngesellschaft als Organträger finanziell eingegliedert ist, sondern sich nur die Anteile an beiden Schwesterngesellschaften in der Hand desselben Gesellschafters befinden (so nun auch BFH 01.12.2010, XI R 43/08). Schwesterngesellschaften können jedoch Teil eines Organkreises sein, wenn sie finanziell, wirtschaftlich und**

organisatorisch demselben Organträger eingegliedert sind. Finanzielle Beherrschung durch Darlehensgewährung ist keinesfalls ausreichend (VwGH 23.11.1959, [3069/55](#)).

2.3. Körperschaften des öffentlichen Rechts

2.3.5. Einzelfälle

Rz 272 wird durch das VwGH-Erkenntnis vom 25.11.2010, 2007/15/0101, ergänzt.

Rz 272 lautet:

Arbeitskräfteüberlassung: Bei der entgeltlichen Personalgestellung durch eine Körperschaft des öffentlichen Rechts an einen ausgegliederten Rechtsträger ist die für das Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art erforderliche wirtschaftliche Selbstständigkeit im Sinne des [§ 2 Abs. 1 KStG 1988](#) anzunehmen, wenn sich diese durch einen eigenen Verrechnungskreis von der sonstigen Tätigkeit der Körperschaft des öffentlichen Rechts abhebt (Vorliegen exakter Ermittlung der Kosten für das überlassene Personal und eigener Inrechnungstellung dieser Personalkosten in im Wesentlichen monatlichen Abrechnungen gegenüber dem ausgegliederten Rechtsträger). Abgesehen von der Entgeltshöhe sprechen zudem auch die besonderen Aufgaben des ausgegliederten Rechtsträgers bzw. das solcherart gegebene spezifische Ausbildungserfordernis der überlassenen Dienstnehmer für die wirtschaftliche Selbstständigkeit der Personalgestellung (vgl. VwGH 25.11.2010, [2007/15/0101](#), unter Verweis auf VwGH 22.12.2004, [2001/15/0141](#) und VwGH 17.10.2001, [99/13/0002](#)).

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 04.11.1998, [97/13/0133](#)).

.....

3.1.1. Liefergegenstand

Da Rz 422a und Rz 422b (Lieferort von Gas oder Elektrizität - Rechtslage bis 31.12.2004) ersatzlos gestrichen werden, sind auch die Verweise in Rz 342 anzupassen.

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 oder Kälte (vgl. [Art. 15 Abs. 1 MwSt-RL 2006/112/EG](#) idF [RL 2009/162/EU](#)), 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 474a bis Rz 474e.

Zum Ort der Lieferung von Wärme oder Kälte siehe Rz 474g.

3.1.2. Abgrenzung zur sonstigen Leistung

In Rz 345 wird betreffend Restaurationsumsätze ein Verweis auf Rz 641e sowie [Art. 6 der Durchführungsverordnung \(EU\) Nr. 282/2011 des Rates vom 15. März 2011 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem](#), ABl. Nr. L 77 vom 23.03.2011 S. 1 eingefügt.

Rz 345 lautet:

.....

Restaurationsumsätze: Restaurationsumsätze sind als sonstige Leistung anzusehen (EuGH 02.05.1996, Rs [C-231/94](#), *Faaborg – Gelting Linien A/S*), **siehe näher Rz 641e und [Art. 6 VO \(EU\) 282/2011](#), ABl. Nr. L 77 vom 23.03.2011 S. 1.**

.....

3.1.3. Einheitlichkeit der Leistung

In Rz 347 wird ein Grammatikfehler korrigiert.

Rz 347 lautet:

Unselbstständige Nebenleistungen teilen das umsatzsteuerliche Schicksal der Hauptleistung (Ort der Leistung, Steuerbarkeit, Steuerpflicht, Steuersatz).

Unselbstständige Nebenleistungen

- kommen üblicherweise im Gefolge der Hauptleistung vor,
- sind im Verhältnis zur Hauptleistung nach der Verkehrsauffassung von untergeordneter Bedeutung, zB weil sich das Interesse des Abnehmers regelmäßig auf die Hauptleistung konzentriert, und
- **haben** den Zweck, die Hauptleistung zu ergänzen, **zu** erleichtern, **zu** ermöglichen oder abzurunden. Sie **haben** also gegenüber der Hauptleistung eine dienende Funktion (VwGH 05.04.1984, [83/15/0045](#); VwGH 17.09.1990, [89/15/0048](#); VwGH 17.09.1990, [89/15/0051](#); VwGH 17.09.1996, [93/14/0055](#); VwGH 17.12.1996, [96/14/0016](#); EuGH 22.10.1998, Rs [C-308/96](#) und Rs C-94/97, *The Howden Court Hotel*; EuGH 25.02.1999, Rs [C-349/96](#), *Card Protection Plan*).

Das Verhältnis des Wertes der Leistungen ist hierbei nicht von ausschlaggebender Bedeutung, kann aber als Indiz herangezogen werden. Ob für alle Leistungen ein einheitlicher Preis verlangt wird oder ob alle Leistungen im Zuge eines einheitlichen Vertrages erbracht werden, ist unerheblich. Nicht erforderlich ist, dass eine der beiden Leistungen nur in Zusammenhang mit der anderen wirtschaftlich sinnvoll ist (VwGH 5.4.1984, [83/15/0045](#)).

In Rz 348 wird das Urteil des EuGH vom 02.12.2010, Rs [C-276/09](#), *Everything Everywhere Ltd*, eingearbeitet.

Rz 348 lautet:

.....

Zahlungsbearbeitungsentgelt: Zusätzliche Entgelte, die der Erbringer einer Hauptleistung (zB Telekommunikationsdienstleistung) seinen Kunden bei der Wahl bestimmter Zahlungssysteme verrechnet, stellen keine Gegenleistung für eine eigenständige Zahlungsdienstleistung dar und teilen daher das Schicksal der Hauptleistung (vgl. EuGH 02.12.2010, Rs [C-276/09](#), *Everything Everywhere Ltd*).

3.2. Den Lieferungen gleichgestellter Eigenverbrauch

Im Beispiel zu Rz 367 wird ein Tippfehler korrigiert.

Rz 367 lautet:

Werden Gegenstände des Unternehmens an Dritte zu einem nicht kostendeckenden Preis abgegeben, so ist zu prüfen, ob der Unternehmer diesen niedrigen Preis aus betriebswirtschaftlichen Gründen (zB Abverkauf; Lockangebot) oder aus außerbetrieblichen Motiven (familiäre oder freundschaftliche Nahebeziehungen; Gesellschafterstellung usw.) angesetzt hat. Liegen betriebliche Gründe vor, ist insgesamt von einem entgeltlichen Vorgang auszugehen. Erfolgt hingegen die Wertabgabe aus außerbetrieblichen Gründen unter dem Einstandspreis bzw. unter den Selbstkosten, so ist insgesamt von einem unentgeltlichen Vorgang auszugehen und eine Eigenverbrauchsbesteuerung gemäß [§ 3 Abs. 2 UStG 1994](#) vorzunehmen.

Beispiel:

Ein Möbelhändler überlässt seiner Tochter ein Möbelstück, das er um 500 Euro eingekauft hat und laut Preisliste um 700 Euro verkauft, um 400 Euro. Für diesen Preisnachlass finden sich keine betriebswirtschaftlichen Gründe.

Es liegt insgesamt eine unentgeltliche Entnahme gemäß [§ 3 Abs. 2 UStG 1994](#) vor. Die Bemessungsgrundlage bestimmt sich nach [§ 4 Abs. 8 lit. a UStG 1994](#) (idR der Einstandspreis).

3.3. Eigenhandel, Kommissionsgeschäft, Vermittlung

Es wird HGB durch UGB ersetzt. Das Wort „gewerbsmäßig“ in § 383 HGB wurde mit dem HaRÄG 2005 (BGBl. I Nr. 120/2005) gestrichen. § 406 HGB wurde aufgehoben. Die Werklieferungskommission ist seither durch [§ 383 Abs. 1 zweiter Satz UGB](#) erfasst und nicht

mehr auf unvertretbare bewegliche Sachen beschränkt. Rz 381 wird daher entsprechend geändert.

Rz 381 lautet:

Der Kommissionär wird im eigenen Namen und für fremde Rechnung (nämlich des Kommittenten) tätig. Gemäß [§ 383 UGB](#) kann das jede natürliche oder juristische Person (Personengesellschaft) sein, die es übernimmt, Waren oder Wertpapiere für Rechnung eines Auftraggebers im eigenen Namen zu kaufen oder zu verkaufen. Es gibt drei Arten von Kommissionsgeschäften: die Einkaufs- und Verkaufskommission ([§ 383 UGB](#)) sowie die Werklieferungskommission ([§ 383 Abs. 1 zweiter Satz UGB](#)).

Bei Kommissionsgeschäften liegen zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär Lieferungen vor. Es gilt bei der Verkaufskommission der Kommissionär, bei der Einkaufskommission der Kommittent als Abnehmer. Bei der Verkaufskommission gilt die Lieferung des Kommittenten an den Kommissionär erst mit der Lieferung durch den Kommissionär als ausgeführt gilt. Diese Regelung bezieht sich jedoch nur auf den Zeitpunkt und nicht auch auf den Ort der Lieferung.

Hinsichtlich Kommissionsgeschäft im Binnenmarkt siehe Rz 3589.

3.7. Verschaffung der Verfügungsmacht

Aufgrund des Entfalles der Rz 422a und Rz 422b sind in Rz 422 die Verweise zum Ort der Lieferung von Gas und Elektrizität anzupassen. Des weiteren wird ein Schreibfehler berichtigt.

Rz 422 lautet:

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

Beispiel:

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

Wasser wird dort geliefert, wo sich der Zähler befindet.

Dies gilt bis 31.12.2010 auch für die Lieferung von Wärme.

Zum Ort der Lieferung von Wärme oder Kälte ab 1.1.2011 siehe Rz 474g bis Rz 474h.

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 474a bis Rz 474e.

Rz 422a und Rz 422b werden infolge überholter Rechtslage gestrichen.

Randzahlen 422a bis 422b: *derzeit frei.*

Mit Wirksamkeit ab 1. Juli 2010 wurden auf Grund des IRÄG, BGBl. I Nr. 29/2010 vom 20. Mai 2010, die Konkurs- und die Ausgleichsordnung durch die [Insolvenzordnung](#) ersetzt. Rz 426 und Rz 428 sind daher entsprechend zu aktualisieren.

Rz 426 lautet:

Die Erklärung des **Insolvenz**verwalters, von einem Werklieferungsvertrag zurückzutreten, bedeutet, dass der Besteller am bisher tatsächlich erbrachten Teil der Werklieferung bereits mit der **Insolvenzeröffnung** die Verfügungsmacht erlangt hat. Die auf Grund dieser Lieferung entstandene Umsatzsteuerforderung ist daher als **Insolvenzforderung** anzusehen (OGH 17.11.1987, [5 Ob 358/87](#)).

Zu Teilleistungen in der Bauwirtschaft siehe Rz 2611 bis Rz 2618.

Rz 428 lautet:

Mit der Verwertung des Vollstreckungsobjektes im Zuge des verwaltungsbehördlichen oder gerichtlichen Exekutionsverfahrens bewirkt der Vollstreckungsschuldner eine Lieferung an den Ersterher. Diese Beurteilung betrifft alle Verwertungsarten der Fahrnisexekution (Versteigerung, Freihandverkauf oder Übernahme gemäß [§ 40 Abgabenexekutionsordnung](#)). Eine Lieferung liegt darüber hinaus auch in sonstigen Fällen vor, in denen kraft obrigkeitlichen Eingreifens ein Eigentumsübergang auf einen Dritten bewirkt wird, wie zB bei der Verwertung von Ansprüchen auf Leistungen von Sachen, bezüglich derer der

Leistungsanspruch gepfändet wurde, und bei der Verwertung von Sachen, die gemäß [§ 225 Abs. 1 BAO](#) auf Grund geltend gemachter sachlicher Haftungen beschlagnahmt wurden. Dasselbe gilt auch für die freiwillige und die gerichtliche Veräußerung im **Insolvenzverfahren** ([§§ 114, 116, 119 IO](#)).

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

Da die Rz 422a und Rz 422b (Lieferort von Gas oder Elektrizität - Rechtslage bis 31. Dezember 2004) ersatzlos gestrichen werden, ist auch die Rz 474 samt Überschrift ersatzlos zu streichen. Die nachfolgende Überschrift ist entsprechend anzupassen.

Randzahl 474: *derzeit frei.*

Die Überschrift vor Rz 474a lautet:

3.13.1. Rechtslage 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2010

In Rz 474f ist ein Verweis richtig zu stellen.

Rz 474f lautet:

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

Die Überschrift vor Rz 474g ist infolge Streichung der Überschrift vor Rz 474 anzupassen und lautet:

3.13.2. Rechtslage ab 1. Jänner 2011

3a.1a. Den sonstigen Leistungen gleichgestellter Eigenverbrauch.

Da Rz 2001 bis Rz 2004 infolge überholter Rechtslage gestrichen werden, ist der Verweis in Rz 481 letzter Satz (Rz 2000 ff) anzupassen.

Rz 481 lautet:

Kein Eigenverbrauch liegt vor bei der Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes hinsichtlich des nicht unternehmerisch genutzten Teiles. Diese Nutzung stellt einen nicht steuerbaren Vorgang dar. Das gilt auch für Grundstücksteile, die grundsätzlich für unternehmerische Zwecke bestimmt sind, und nur vorübergehend für private Zwecke verwendet werden. Auch in diesen Fällen erfolgt die Korrektur nicht über den Eigenverbrauch, sondern über eine Berichtigung der Vorsteuern.

Hinsichtlich der mit einem nicht steuerbaren Eigenverbrauch zusammenhängenden Vorsteuern siehe Rz 2000.

Nach Rz 487 wird ein neuer Abschnitt samt Überschrift aufgenommen. Der bisherige Text der Rz 488 wird in die neue Rz 489 übernommen, Rz 488 wird neu gefasst. Abschnitt 3a.1a.6. samt Überschrift lautet:

3a.1a.6. Abgrenzung zu entgeltlichen Vorgängen

Rz 488 lautet:

Für die vorübergehende Verwendung von Gegenständen sowie für die Erbringung sonstiger Leistungen gilt Rz 367 sinngemäß.

3a.2. Tauschähnlicher Umsatz

Der bisherige Text der Rz 488 wird in die neue Rz 489 übernommen, um Ausführungen zur entgeltlichen Sachzuwendung an Arbeitnehmer sowie um einen Verweis zur Bemessungsgrundlage in Rz 672 ergänzt. Weiters wird ein Verweis richtiggestellt.

Rz 489 lautet:

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

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

Zur Bemessungsgrundlage siehe Rz 672.

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

Zum Sachsponsoring an gemeinnützige Sportvereine siehe Rz 886a.

3a.3. Werkleistung

Randzahlen 490 bis 499: *derzeit frei.*

3a.4.1. Besorgungsleistung

In Rz 500 ist ein Zitat richtig zu stellen.

Rz 500 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](#)).

3a.7.2. Grenzüberschreitende Beförderungen

In Rz 538 werden die Aussagen zur Einzelbesteuerung und Vorsteuerpauschalierung ersatzlos gestrichen sowie am Ende des letzten Satzes ein Punkt eingefügt.

Rz 538 lautet:

Bei Überschreiten einer Drittlandsgrenze sind bei Personenbeförderungen im grenzüberschreitenden Gelegenheitsverkehr mit nicht im Inland zugelassenen KFZ und Anhängern ab 1. Jänner 2007 die allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 zu beachten.

Besteht die Gegenleistung in einem Pauschalpreis für die Gesamtbeförderung, so hat die Ermittlung des steuerpflichtigen Entgeltanteiles 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.4.neu Besorgungsleistung

In Rz 638g wird das Erkenntnis des VwGH vom 29.07.2010, [2008/15/0272](#), eingearbeitet.

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](#)).

Ist die (einheitlich zu beurteilende) Leistung nicht auf die Besorgung beschränkt, sondern umfasst sie auch weitere Leistungen mit eigenem wirtschaftlichen Gewicht, kann insgesamt nicht mehr von einer Besorgungsleistung gesprochen werden, sondern ist die Besorgungstätigkeit nur ein unselbstständiger Teil einer einheitlichen sonstigen Leistung. Dies ist etwa anzunehmen, wenn die weiteren, zusätzlichen Leistungen die Besorgungsleistung aus der Sicht der Beteiligten erst wirtschaftlich sinnvoll machen (VwGH 29.07.2010, [2008/15/0272](#)).

3a.6.neu Generalklausel für unternehmerische Leistungsempfänger

Die Ausführungen zum Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit, Wohnsitz und gewöhnlichen Aufenthalt in Rz 639b werden an [Art. 10, 11](#) und [12 der VO \(EU\) 282/2011](#) angepasst.

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 **den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat, dh., wo er** sein Unternehmen betreibt. **Das ist der Ort, an dem die Handlungen zur zentralen Verwaltung des Unternehmens vorgenommen werden; hierbei sind der Ort, an dem die wesentlichen Entscheidungen zur allgemeinen Leitung des Unternehmens getroffen werden, der Ort seines satzungsmäßigen Sitzes und der Ort, an dem die Unternehmensleitung zusammen kommt, zu berücksichtigen.**

Kann anhand dieser Kriterien der Ort des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit nicht mit Sicherheit bestimmt werden, so wird der Ort, an dem die wesentlichen Entscheidungen zur allgemeinen Leitung des Unternehmens getroffen werden, zum vorrangigen Kriterium (vgl. [Art. 10 VO \(EU\) 282/2011](#)).

Hat eine natürliche Person keinen solchen Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit, ist auf den Wohnsitz des Unternehmers oder auf den Ort seines gewöhnlichen Aufenthalts abzustellen (siehe näher [Art. 12 f VO \(EU\) 282/2011](#)).

Allein aus dem Vorliegen einer Postanschrift kann nicht geschlossen werden, dass sich dort der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit eines Unternehmens befindet.

Rz 639c wird um einen Verweis auf [Art. 11 Abs. 1 der VO \(EU\) 282/2011](#) ergänzt und an [Art. 22 der VO \(EU\) 282/2011](#) angepasst.

Rz 639c lautet:

Die sonstige Leistung kann auch an die Betriebsstätte (im Sinne **des [Art. 11 Abs. 1 VO \(EU\) 282/2011](#)** sowie 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 **oder das Entgelt für die Leistung bezahlt.**

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 639e wird um Aussagen hinsichtlich der Zurechnung einer Leistung zur Betriebsstätte ergänzt (vgl. [Art. 22 Abs. 1 zweiter Unterabsatz VO \(EU\) 282/2011](#)).

Rz 639e lautet:

Lässt sich weder anhand der erbrachten Leistung noch ihrer Verwendung feststellen, ob die Leistung für die Betriebsstätte erbracht wird, hat dies der leistende Unternehmer insbesondere anhand des Vertrages, des Bestellscheins, der verwendeten UID-Nummer und der Bezahlung der Leistung zu ermitteln (vgl. [Art. 22 Abs. 1 zweiter Unterabsatz VO \(EU\) 282/2011](#)).

Lässt sich nicht feststellen, dass **die** 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.

Die Erteilung des Rechts zur Fernsehübertragung von Fußballspielen durch Organisationen an Steuerpflichtige fällt gemäß [Art. 26 VO \(EU\) 282/2011](#) unter die Grundregel für unternehmerische Leistungsempfänger. Die Aufzählung in Rz 639f wird daher entsprechend ergänzt.

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;
- **Die Einräumung des Rechts zur Fernsehübertragung von Fußballspielen an Unternehmer ([Art. 26 VO \(EU\) 282/2011](#)).**

3a.7.neu Generalklausel für nicht unternehmerische Leistungsempfänger

Rz 639n ist betreffend Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit ebenfalls an [Art. 10 ff der VO \(EU\) 282/2011](#) anzupassen, die Ausführungen in Rz 639b gelten sinngemäß.

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, **an dem der leistende Unternehmer den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat, dh. wo er sein** Unternehmen betreibt. **Rz 639b ist sinngemäß anzuwenden.**

Die Aufzählung in Rz 639p wird um Bestattungsleistungen ergänzt (vgl. [Art. 28 VO \(EU\) 282/2011](#)).

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);
- **Im Rahmen einer Bestattung erbrachte Dienstleistungen, soweit diese eine einheitliche Leistung darstellen ([Art. 28 VO \(EU\) 282/2011](#)).**

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

Da aufgrund der speziellen Leistungsartregelung des [§ 3a Abs. 11a UStG 1994](#) ab 1. Jänner 2011 sonstige Leistungen betreffend die Eintrittsberechtigung zu Messen und Ausstellungen am Veranstaltungsort steuerbar sind, soweit sie gegenüber Unternehmern erbracht werden, ist Rz 640y entsprechend anzupassen.

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 Punkt 1 bis **6** bezeichneten Leistungen sind als Leistungen im Zusammenhang mit Messen und Ausstellungen anzusehen (§ 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994; ab 1.1.2011: § 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994 für Nichtunternehmer, § 3a Abs. 6 UStG 1994 für Unternehmer).

Die Überlassung von Eintrittsausweisen einschließlich Eintrittsgutscheinen an Nichtunternehmer ist unter [§ 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994](#) zu subsumieren. Die Erbringung solcher Leistungen an Unternehmer fällt ab 1. Jänner 2011 unter [§ 3a Abs. 11a UStG 1994](#).

Die in Rz 640w in Punkt 8 bis 13 bezeichneten sonstigen Leistungen fallen unter § 3a Abs. 6 bzw. Abs. 7 UStG 1994.

3a.11.5.neu Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen

In Rz 641e wird ein Hinweis auf [Art. 6 VO \(EU\) 282/2011](#) aufgenommen und im Beispiel ein Zitierfehler bereinigt.

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 (**siehe dazu auch [Art. 6 VO \(EU\) 282/2011](#)**).

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.11.6.neu Eintrittsberechtigung zu Veranstaltungen

In Rz 641f wird klargestellt, dass Teilnahmegebühren für Veranstaltungen, die nur einem geschlossenen Teilnehmerkreis zugänglich sind, nicht unter die Eintrittsberechtigung iSd [§ 3a Abs. 11a UStG 1994](#) fallen und ein Beispiel dazu aufgenommen.

Rz 641f lautet:

Sonstige Leistungen betreffend die Eintrittsberechtigung zu Veranstaltungen (§ 3a Abs. 11a UStG 1994) sind Leistungen, deren wesentliches Merkmal in der entgeltlichen Gewährung des Rechts auf Eintritt zu einer Veranstaltung besteht.

Unter den Begriff der Eintrittsberechtigung fallen insbesondere

- das Recht auf Eintritt zu Vorführungen, Theateraufführungen, Zirkusveranstaltungen, Messen, Unterhaltungsprogrammen, Konzerten, Ausstellungen und ähnlichen kulturellen Veranstaltungen, einschließlich des durch ein Abonnement abgedeckten Eintritts;
- das Recht auf Eintritt zu Sportveranstaltungen wie einem Spiel oder einem Wettkampf, einschließlich des durch eine Dauerkarte abgedeckten Eintritts;
- das Recht auf Eintritt zu bzw. Teilnahme an **der Öffentlichkeit allgemein zugänglichen** Veranstaltungen auf dem Gebiet des Unterrichts oder der Wissenschaft, wie Konferenzen und Seminaren. **Der Öffentlichkeit allgemein zugängliche Veranstaltungen sind solche, bei denen der Zutritt im Wesentlichen jedermann freisteht, die Veranstaltung also nicht von vornherein auf einen in sich geschlossenen, nach außen begrenzten Kreis von Teilnehmern gerichtet ist.**

Beispiel 1:

Der deutsche Unternehmer A besucht am 5.1.2011 ein Rechtsseminar beim österreichischen Seminarveranstalter B in Wien. Die Teilnahmegebühr ist gemäß § 3a Abs. 11a UStG 1994 am Veranstaltungsort (Wien) steuerbar, unabhängig von den Anmelde- und Zahlungsmodalitäten, die für dieses Seminar gelten.

Beispiel 2:

Der deutsche Seminarveranstalter K erbringt im März 2011 ein „Inhouse-Seminar“ in Deutschland an den österreichischen Unternehmer U mit Sitz in Wien. An diesem Seminar können nur Mitarbeiter des österreichischen Unternehmers teilnehmen.

Da das Seminar nicht für die Öffentlichkeit allgemein zugänglich ist, fällt die Teilnahmegebühr für dieses Seminar nicht unter [§ 3a Abs. 11a UStG 1994](#), sondern ist gemäß [§ 3a Abs. 6 UStG 1994](#) am Empfängerort in Wien steuerbar. Die Steuerschuld geht gemäß [§ 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994](#) auf U über.

Nicht unter den Begriff der Eintrittsberechtigung für eine Veranstaltung fällt das Recht zur Benutzung von Einrichtungen, wie zB einer Turnhalle, eines Schwimmbades usw.

Die Vermittlung einer Eintrittsberechtigung zu einer Veranstaltung ist keine mit der Eintrittsberechtigung zusammenhängende sonstige Leistung iSd [§ 3a Abs. 11a UStG 1994](#). Der Leistungsort einer solchen Vermittlungsleistung bestimmt sich nach [§ 3a Abs. 6 UStG 1994](#).

Mit der Eintrittsberechtigung zusammenhängende sonstige Leistungen iSd [§ 3a Abs. 11a UStG 1994](#) sind zB das Recht zur Benützung der Garderobe oder der sanitären Einrichtungen, soweit es sich hierbei nicht bereits um unselbständige Nebenleistungen zur Eintrittsberechtigung handelt.

3a.12.neu Kurzfristige Vermietung von Beförderungsmitteln

Rz 641j wird an [Art. 39 Abs. 1 dritter Unterabsatz VO \(EU\) 282/2011](#) angepasst.

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. **Das gilt nicht, wenn die Überschreitung aufgrund höherer Gewalt erfolgt ([Art. 39 VO \(EU\) 282/2011](#)).**

4.1. Entgelt

Rz 644 wird an das zur Normverbrauchsabgabe ergangene Urteil des EuGH vom 22.12.2010, Rs [C-433/09](#), *Kommission/Österreich*, angepasst. Weiters wird das Erkenntnis des VwGH vom 24.02.2011, [2007/15/0129](#), betreffend weiterverrechnete Aufwendungen als Entgeltsbestandteil eingearbeitet.

Rz 644 lautet:

Bei Lieferungen und sonstigen Leistungen ist Bemessungsgrundlage das Entgelt. Die Umsatzsteuer selbst gehört nicht zum Entgelt, jedoch andere Abgaben, zB Verbrauchs-, Energie- und Vergnügungssteuern, Werbeabgabe sowie der Altlastenbeitrag.

Nicht zum Entgelt zählen Zuwendungen, die ohne Zusammenhang mit einem Leistungsaustausch gegeben werden und daher kein Leistungsentgelt darstellen, wie zB Schenkungen, Erbschaften, Spenden, Subventionen, Lotterie- und Spielgewinne, echte Mitgliedsbeiträge, Schadenersatzleistungen, Vertragsstrafen, durchlaufende Posten.

Die Normverbrauchsabgabe ist nicht Teil der Bemessungsgrundlage (EuGH 22.12.2010, Rs [C-433/09](#), *Kommission/Österreich*; siehe auch BMF-010219/0001-VI/4/2011 vom 10.01.2011, BMF-010220/0023-IV/9/2011 vom 03.02.2011 und BMF-010220/0041-IV/9/2011 vom 21.03.2011).

Die NoVA erhöht sich um den 20-prozentigen NoVA-Zuschlag ([§ 6 Abs. 6 NoVAG 1991](#)).

Das Entgelt ist nicht um Aufwendungen des Unternehmers zu kürzen. Die Bemessungsgrundlage bildet vielmehr das ungekürzte Entgelt, weshalb auch weiterverrechnete Aufwendungen wie Porti, Grundsteuer oder Personalaufwand grundsätzlich nicht aus der Bemessungsgrundlage auszuschneiden sind, mag das Entgelt auch nur aus weiterverrechneten Auslagen bestehen (VwGH 24.02.2011, [2007/15/0129](#) zu den Leistungen einer Wohnungseigentumsgemeinschaft).

4.3. Durchlaufende Posten

In der Aufzählung in Rz 657 wird klargestellt, dass die Flugabgabe für Kurzstreckenflüge iSd [FlugAbgG](#), BGBl. I Nr. 111/2010 keinen durchlaufenden Posten darstellt. Im Punkt Bestandsvertragsgebühren ist die Bezeichnung des Finanzamtes zu aktualisieren.

Rz 657 lautet:

Begutachtungsplaketten gemäß [§ 57a KFG 1967](#): Die Einhebung der Kosten erfolgt im Namen und für Rechnung der Behörde. Die Kosten sind daher nicht Teil des Entgelts.

Bestandsvertragsgebühren, die unter [§ 33 TP 5 GebG](#) fallen: Die weiterverrechnete Bestandsvertragsgebühr gehört nicht zum Mietentgelt. Dies gilt auch, wenn eine Bestandsvertragsgebühr nach § 33 TP 5 GebG im Wege der Selbstberechnung vom Bestandgeber an das für Gebühren, Verkehrssteuern **und Glücksspiel** zuständige Finanzamt abgeführt und vom Bestandgeber an den Bestandnehmer weiterverrechnet wird. Diese Beurteilung gilt auch bei kurzfristigen Mietverträgen (zB Leihwagengeschäft).

Flugabgabe gemäß [§ 5 Abs. 3 FlugAbgG](#): Die ab 1. Jänner 2011 zu erhebende Flugabgabe für Kurzstreckenflüge von einem inländischen Flughafen mit einem motorisierten Luftfahrzeug stellt keinen durchlaufenden Posten dar.

.....

4.8. Bemessungsgrundlage beim Eigenverbrauch

Rz 679 wird um Ausführungen zur Bemessungsgrundlage beim Eigenverbrauch für die kostenlose Abgabe von Lebensmitteln, die zwar noch nicht verdorben sind, aber nicht mehr verkauft werden dürfen, ergänzt.

Rz 679 lautet:

Der Einkaufspreis entspricht in der Regel dem Wiederbeschaffungspreis. Die Selbstkosten umfassen alle Kosten, die der Herstellung zuzurechnen sind (zB Material- und Fertigungsgemeinkosten). Maßgeblich ist der Zeitpunkt der Entnahme.

Bei nach dem Lebensmittelgesetz nicht mehr verkehrsfähigen Waren ist die Bemessungsgrundlage Null.

4.9. Durchschnittsbeförderungsentgelt

Abschnitt 4.9. samt Überschrift sowie Rz 684 werden ersatzlos gestrichen, da die Bestimmung betreffend Durchschnittsbeförderungsentgelt durch das AbgÄG 2011, [BGBl. I Nr. 76/2011](#), entfallen ist.

Randzahlen **682** bis 687: *derzeit frei*.

6.1.3. Grenzüberschreitende Güterbeförderung und Nebenleistungen

In Rz 707 wird ein Hinweis auf [Art. 46 VO \(EU\) 282/2011](#) aufgenommen (Beförderungsleistung iZm einem Wohnortwechsel).

Rz 707 lautet:

Da die Steuerbefreiung für jede Leistung, die sich auf Gegenstände der Einfuhr bezieht, in Betracht kommen kann, braucht nicht geprüft zu werden, ob es sich um eine Beförderung, einen Umschlag oder eine Lagerung von Gegenständen der Einfuhr oder um handelsübliche Nebenleistungen dazu handelt. Zur Vermeidung eines un versteuerten Letztverbrauchs ist Voraussetzung für die Steuerbefreiung, dass die Kosten für die Leistungen in der Bemessungsgrundlage für die Einfuhr enthalten sind. Diese Voraussetzung ist in den Fällen erfüllt, in denen die Kosten einer Leistung nach [§ 5 Abs. 1 oder 2 bzw. Abs. 4 Z 3 UStG 1994](#) Teil der Bemessungsgrundlage für die Einfuhr geworden sind (vgl. die Beispiele 1, 2, 4 bis 6). **Dies gilt auch für Beförderungsleistungen, die mit einer Einfuhr beweglicher körperlicher Gegenstände anlässlich eines Wohnortwechsels verbunden sind ([Art. 46 VO \(EU\) 282/2011](#)).** Die Voraussetzung ist jedoch nicht erfüllt, wenn keine EUST anfällt, weil die Einfuhr steuerfrei ist. Ist die Einfuhr gemäß [Art. 6 Abs. 3 UStG 1994](#) steuerfrei, kann die Steuerfreiheit gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 3 lit. a sublit. aa UStG 1994](#) in Anspruch genommen werden, wenn nachgewiesen wird, dass die Kosten in der Bemessungsgrundlage für die Erwerbsteuer enthalten sind (zB durch den Nachweis der Lieferbedingung "frei Haus").

In Rz 712 wird klargestellt, dass die Steuerbefreiung nicht nur für Vorläufe, sondern auch für Nachläufe gilt.

Rz 712 lautet:

Die Steuerbefreiung nach [§ 6 Abs. 1 Z 3 lit. a sublit. bb UStG 1994](#) kommt insbesondere für folgende sonstige Leistungen in Betracht:

- für grenzüberschreitende Güterbeförderungen und Beförderungen im internationalen Eisenbahnfrachtverkehr ins Drittlandsgebiet; steuerbefreit ist die Beförderung vom Gemeinschaftsgebiet ins Drittland, nicht jedoch die Beförderung von einem Drittland in ein anderes Drittland;
- für **Vor- und Nachläufe zu solchen grenzüberschreitenden** Güterbeförderungen, zB Beförderungen durch Rollfuhrunternehmer vom Absender zum Flughafen, Binnenhafen oder Bahnhof;
- für den Umschlag und die Lagerung von Gegenständen vor ihrer Ausfuhr oder während ihrer Durchfuhr;
- für die handelsüblichen Nebenleistungen, die bei Güterbeförderungen aus dem Inland in das Drittlandsgebiet oder durch das Inland oder bei den oben bezeichneten Leistungen vorkommen, zB Wiegen, Messen oder Probeziehen;
- für die Besorgung der oben angeführten Leistungen.

6.1.8. Geld- und Kapitalverkehr

In Rz 756 wird der Verweis auf die handelsrechtliche Bestimmung zum Kontokorrentverhältnis angepasst.

Rz 756 lautet:

Kontokorrentzinsen sind stets Entgelt für eine Kreditgewährung, wenn zwischen den beteiligten Unternehmern ein echtes Kontokorrentverhältnis im Sinne des [§ 355 UGB](#) vereinbart worden ist, bei dem die gegenseitigen Forderungen aufgerechnet werden und bei dem der jeweilige Saldo anstelle der einzelnen Forderungen tritt. Besteht kein echtes

Kontokorrentverhältnis, so sind die Zinsen, wenn entsprechende Vereinbarungen vorliegen, als Entgelt für eine Kreditgewährung zu behandeln.

Entgeltsminderungen, die sowohl auf steuerpflichtige Umsätze als auch auf die damit im Zusammenhang erbrachten steuerfreien Kreditgewährungen entfallen, sind anteilig dem jeweiligen Umsatz zuzuordnen.

Gesetzliche Verzugszinsen und Prozesszinsen für die verspätete Entrichtung des Kaufpreises stellen einen Schadenersatz dar und sind daher nicht umsatzsteuerbar (EuGH 01.07.1982, Rs [C-222/81](#)).

In Rz 760 wird das EuGH-Urteil vom 28.10.2010, Rs C-175/09, *AXA UK plc*, eingearbeitet und ein Verweis bezüglich der umsatzsteuerlichen Behandlung des Factorings ergänzt.

Rz 760 lautet:

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

Von der Befreiung ausdrücklich ausgenommen sind die Umsätze aus der Einziehung von Forderungen, das sind finanzielle Transaktionen, die darauf gerichtet sind, die Erfüllung einer Geldschuld zu erwirken (EuGH 26.06.2003, Rs [C-305/01](#), *MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring GmbH*). Die Einziehung kann sich auch auf Forderungen beziehen, die noch nicht fällig sind, und muss nicht die Ergreifung von Zwangsmaßnahmen zum Zweck der Befriedigung der zu betreibenden Schulden umfassen (vgl. EuGH 28.10.2010, Rs [C-175/09](#), *AXA UK plc*). Zur umsatzsteuerlichen Behandlung des Factoring siehe Rz 8 sowie Rz 757.

Mit der Forderungseinziehung untrennbar verbundene Dienstleistungen (zB Besorgung bestimmter Zahlungsdienstleistungen) stellen unselbstständige Nebenleistungen dar.

In Rz 764 wird im Zusammenhang mit Zahlungsdienstleistungen als unselbstständige Nebenleistungen ein Verweis auf Rz 348 aufgenommen (siehe dazu auch EuGH 02.12.2010, Rs [C-276/09](#), *Everything Everywhere*).

Rz 764 lautet:

Als steuerfreie Umsätze sind anzusehen: Buchungsgebühren, Scheckgebühren, Gebühren für Kontoauszüge, Überweisungsgebühren, der Firmeneindruck auf Zahlungs- und Überweisungsvordrucken, Gebühren für Daueraufträge und Lastschriftanzeigen.

Unter den Zahlungs- und Überweisungsverkehr **fällt** ua. die Lieferung von Formularen, die Vornahme von Buchungen, die Entgegennahme von Barbeträgen und ihre Weiterleitung, die Weiterleitung von Geldbeträgen im Verrechnungsweg, die Verwaltung von Daueraufträgen und Abbuchungsaufträgen.

Zu Zahlungsdienstleistungen als unselbstständige Nebenleistungen siehe Rz 348.

In Rz 766 wird das EuGH-Urteil vom 10.03.2011, Rs C-540/09, *Skandinaviska Enskilda Banken AB Momsgrupp*, eingearbeitet, wonach Übernahmegarantien durch Kreditinstitute für nicht gezeichnete Aktien steuerfrei sind.

Rz 766 lautet:

Umsätze im Geschäft mit Wertpapieren iSd [§ 6 Abs. 1 Z 8 lit. f UStG 1994](#) sind sämtliche Umsätze einschließlich der Vermittlung, die sich auf Wertpapiere beziehen, ausgenommen die Verwahrung und Verwaltung von Wertpapieren. Von der Befreiung sind somit die Umsätze erfasst, die geeignet sind, Rechte und Pflichten der Parteien in Bezug auf Wertpapiere zu begründen, zu ändern oder zum Erlöschen zu bringen, sofern es sich nicht um rein materielle, technische oder administrative Leistungen handelt, die nicht zu Änderungen in rechtlicher oder finanzieller Hinsicht führen (vgl. EuGH 13.12.2001, Rs [C-235/00](#), *CSC Financial Services*). Nicht befreit sind demnach auch eigenständige Informationstätigkeiten im finanzwirtschaftlichen Bereich oder entscheidungsunterstützende Beratungsleistungen, durch welche nicht unmittelbar Rechte und Pflichten in Bezug auf Wertpapiere begründet, geändert oder zum Erlöschen gebracht werden.

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).

Steuerfrei ist auch die entgeltliche Abgabe von Übernahmegarantien durch Kreditinstitute an Emittenten anlässlich der Ausgabe von Wertpapieren (vgl. EuGH 10.03.2011, Rs [C-540/09](#), *Skandinaviska Enskilda Banken AB Momsgrupp*).

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).

6.1.9.1. Grundstücksumsätze

6.1.9.1.5. Option zur Steuerpflicht

Mit Wirksamkeit ab 1. Juli 2010 wurden auf Grund des IRÄG, [BGBl. I Nr. 29/2010](#) vom 20. Mai 2010, die Konkurs- und die Ausgleichsordnung durch die [Insolvenzordnung](#) ersetzt. Rz 794a war daher entsprechend zu aktualisieren.

Rz 794a lautet:

Optionsberechtigt für die Lieferung von Grundstücken im **Insolvenzverfahren** ist der **Insolvenzverwalter** als gesetzlicher Vertreter des **Schuldners**. Dies gilt auch im Falle des Beitritts des **Insolvenzverwalters** in ein gegen den **(Insolvenz)Schuldner** im Zuge befindliches Zwangsvollstreckungsverfahren als betreibender Gläubiger.

Die Überschrift zu Abschnitt 6.1.9.4. wird geändert und die Rz 854 bis Rz 862 werden neu eingefügt. Diese behandeln insbesondere die aufgrund der Glücksspielgesetz-Novelle 2008, [BGBl. I Nr. 54/2010](#) seit 2011 geltende Rechtslage. In diesem Zusammenhang werden auch die VwGH-Judikatur zu den Leistungen von Lottovertriebsgesellschaften sowie materiell-rechtliche Aussagen im Organisationserlass Glücksspiel berücksichtigt.

Die Überschrift zu Abschnitt 6.1.9.4. lautet:

6.1.9.4. Glücksspielumsätze – Rechtslage aufgrund der Glücksspielgesetz-Novelle 2008, [BGBl. I Nr. 54/2010](#), ab 2011

6.1.9.4.1. Wetten und Ausspielungen

Rz 854 lautet:

Unter die Befreiung des [§ 6 Abs. 1 Z 9 lit. d sublit. aa UStG 1994](#) fallen Wetten ([§ 33 TP 17 Abs. 1 Z 1 GebG](#)) und Ausspielungen ([§ 2 Abs. 1 GSpG](#)). Die Befreiung gilt auch für die mit dem Betrieb von konzessionierten Spielbanken unmittelbar verbundenen Umsätze. Die Umsätze mittels Glücksspielautomaten ([§ 2 Abs. 3 GSpG](#)) und Video-Lotterie-Terminals (VLT; [§ 12a Abs. 2 GSpG](#)) sind jedoch – ungeachtet einer allfälligen Glücksspielabgabepflicht – von der Befreiung ausdrücklich ausgenommen.

Rz 855 lautet:

Ausspielungen iSd [§ 2 Abs. 1 GSpG](#) sind Glücksspiele,

- **die ein Unternehmer veranstaltet, organisiert, anbietet oder zugänglich macht, und**
- **bei denen Spieler oder andere eine vermögenswerte Leistung in Zusammenhang mit der Teilnahme am Glücksspiel erbringen (Einsatz) und**
- **bei denen vom Unternehmer, von Spielern oder von anderen eine vermögenswerte Leistung in Aussicht gestellt wird (Gewinn).**

Beispiele für Ausspielungen:

Roulette, Beobachtungsroulette, Poker, Black Jack, Two Aces, Bingo, Keno, Baccarat und Baccarat chemin de fer und deren Spielvarianten, Lotto, Toto, Zusatzsatzspiel, Sofortlotterien, Klassenlotterie, Zahlenlotto, Nummernlotterien, elektronische Lotterien.

Die Steuerbefreiung gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 9 lit. d sublit. aa UStG 1994](#) knüpft an den Tatbestand der Ausspielung an und nicht an die Glücksspielabgabepflicht ([§§ 57 bis 59 GSpG](#)) oder an die Anwendbarkeit des Glücksspielmonopols des Bundes ([§ 4 GSpG](#)). Demnach sind auch befreit

- **Umsätze aus Glückshäfen, Juxausspielungen und Tombolaspiele iSd [§ 4 Abs. 5 GSpG](#) zu anderen als Erwerbszwecken (zB bei einem steuerpflichtigen Vereinsfest eines gemeinnützigen Vereines) sowie**
- **Ausspielungen mit Kartenspielen in Turnierform zum bloßen Zeitvertreib durch Gastwirte ([§ 4 Abs. 6 GSpG](#)).**

Rz 856 lautet:

Nicht steuerfrei sind insbesondere folgende Umsätze:

- **Umsätze aus Glücksspielautomaten und VLT (mit oder ohne Bewilligung bzw. Konzession; legal oder illegal);**
- **Umsätze aus der Vermittlung von Wett- und Glücksspielumsätzen;**

- **Call-Center-Leistungen zugunsten eines Organisators für Telefonwetten (EuGH 13.07.2006, Rs [C-89/05](#), *United Utilities plc*);**
- **Umsätze aus der Duldung der Aufstellung eines Glücksspielautomaten oder VLT;**
- **Veranstaltung von Geschicklichkeitsspielen durch einen Unternehmer (weder Ausspielung noch Wette; zB Kegel- oder Schachturniere, Videospielturniere);**
- **Umsätze aus der Initiierung, Organisation und Verwaltung von Lottospielgemeinschaften (VwGH 29.07.2010, [2008/15/0272](#)).**

Rz 857 lautet:

Eine Ausspielung mit Glücksspielautomaten iSd [§ 2 Abs. 3 GSpG](#) liegt vor, wenn die Entscheidung über das Spielergebnis nicht zentralseitig, sondern durch eine mechanische oder elektronische Vorrichtung im Glücksspielautomaten selbst erfolgt.

Nicht befreit sind auch Warenausspielungen mit Glücksspielautomaten iSd [§ 4 Abs. 3 GSpG](#), bei denen die vermögenswerte Leistung den Gegenwert von 1 Euro nicht übersteigt und bei denen es sich um Schaustellergeschäfte des „Fadenziehens“, „Stoppelziehens“, „Glücksrades“, „Blinkers“, „Fische- oder Entenangelns“, „Plattenangelns“, „Fische- oder Entenangelns mit Magneten“, „Plattenangelns mit Magneten“, „Zahlenkesselspiels“, „Zetteltopfspiels“ sowie um diesen ähnliche Spiele handelt.

Rz 858 lautet:

Video-Lotterie-Terminals sind zentralseitig vernetzte Terminals an ortsfesten, öffentlich zugänglichen Betriebsstätten, durch welche dem Spieler der Zugang zu elektronischen Lotterien ermöglicht wird. Unter elektronischen Lotterien versteht man Ausspielungen, bei denen die Spielteilnahme unmittelbar durch den Spieler über elektronische Medien erfolgt und die Entscheidung über das Spielergebnis zentralseitig herbeigeführt sowie über elektronische Medien zur Verfügung gestellt wird (vgl. [§ 12a Abs. 1 und 2 GSpG](#) idgF).

Rz 859 lautet:

Die Umsatzsteuer schuldet der Unternehmer, der gegenüber dem Spielteilnehmer als Anbieter des Glücksspiels auftritt. Maßgeblich ist, mit wem der Spielteilnehmer den Glücksvertrag (konkludent) abschließt. Das wird idR derjenige Unternehmer sein, auf dessen Risiko Glücksspielautomaten und VLTs betrieben werden. Von einem Unternehmerrisiko ist dann auszugehen, wenn der Leistungserbringer die Möglichkeit hat, im Rahmen seiner Tätigkeit sowohl die Einnahmen- als auch die Ausgabenseite maßgeblich zu beeinflussen und solcherart den finanziellen Erfolg seiner Tätigkeit weitgehend selbst zu gestalten. Die Beurteilung, wer das Risiko tatsächlich trägt, hat in wirtschaftlicher Betrachtungsweise ([§ 21 BAO](#)) unter Berücksichtigung der maßgeblichen vertraglichen Vereinbarungen zu erfolgen.

Automatenaufsteller betreiben ihre Geräte entweder auf eigenes Risiko oder überlassen sie einem anderen Betreiber (zB Gastwirt). Liegt das Unternehmerrisiko beim Geräteaufsteller, sind diesem die Glücksspielumsätze zuzurechnen und der Lokalinhaber hat lediglich seine Provision für die Duldung der Automatenaufstellung und die Gestattung der Nutzung dieser Automaten in seinen Geschäftsräumlichkeiten zu versteuern. Liegt das Unternehmerrisiko beim Lokalinhaber, tätigt dieser die steuerfreien Glücksspielumsätze und die Leistung des Geräteaufstellers beschränkt sich auf die steuerpflichtige Nutzungsüberlassung der Automaten an den Lokalinhaber.

Rz 860 lautet:

Sowohl bei Umsätzen aus Glücksspielautomaten als auch aus Video-Lotterie-Terminals sind als Bemessungsgrundlage die Jahresbruttospieleinnahmen, d.s. die Einsätze abzüglich der ausgezahlten Gewinne eines Kalenderjahres heranzuziehen ([§ 4 Abs. 5 zweiter Unterabsatz UStG 1994](#) idFd GSpG-Novelle 2008, BGBl. I Nr. 54/2010).

Für die Berechnung der Umsatzsteuer und der Glücksspielabgabe gelten die Jahresbruttospieleinnahmen abzüglich der darin enthaltenen Umsatzsteuer als gemeinsame Bemessungsgrundlage.

Beispiel:

<i>Jahreseinsätze</i>	<i>220.000 €</i>	
<i>Ausgezahlte Gewinne</i>	<i>- 160.000 €</i>	
<i>Jahresbruttospieleinnahmen</i>	<i>60.000 €</i>	
<i>abzgl. enthaltene USt (20%)</i>	<i>- 10.000 €</i>	<i>= 60.000 : 120 x 20</i>
<i>Bemessungsgrundlage für USt und GSpAbg</i>	<i>50.000 €</i>	<i>= 60.000 : 120 x 100</i>

Für die Voranmeldung, Vorauszahlung, Fälligkeit und Veranlagung der Umsatzsteuer gelten die allgemeinen Vorschriften des [§ 21 UStG 1994](#).

6.1.9.4.2. Mitwirkungsvergütungen

Rz 861 lautet:

Provisionen, die vom Konzessionär nach [§ 14 GSpG](#) unmittelbar an seine Vertriebspartner (wie Geschäftsstellen der Klassenlotterien, Lottokollektoren, Trafikanten) im Vertrieb von umsatzsteuerfreien Lotteriewerksprodukten gezahlt werden, sind gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 9 lit. d sublit. bb UStG 1994](#) steuerfrei.

Hiervon ausdrücklich ausgenommen sind Vergütungen aufgrund von Ausspielungen mittels Video-Lotteriewerks-Terminals. Nicht steuerfrei sind Vergütungen, die von Unternehmern ohne Konzession (zB illegale Glücksspielveranstalter) für die Mitwirkung an von ihnen abgehaltenen Glücksspielen gezahlt werden sowie Abgeltungen, die nicht direkt vom Konzessionär gezahlt werden.

6.1.9.4.3. Zuwendungen im Sinne des [§ 27 Abs. 3 GSpG](#)

Rz 862 lautet:

Steuerfrei sind Zuwendungen, die die Spielkunden für die Gesamtheit der Arbeitnehmer des Konzessionärs in besonderen, für diesen Zweck in den Spielsälen vorgesehenen Behältern hinterlegen.

Randzahlen 863 bis 870: *derzeit frei*.

Die Überschrift zu Abschnitt 6.1.10.2. wird geändert und lautet:

6.1.10.2. Postdienstleistungen

Die bisherigen Ausführungen zu den Postdienstleistungen in Rz 873 werden um Aussagen zur Behandlung von Leistungen der Postpartner, zum Inhalt und Umfang des Universaldienstes sowie zu den Fällen der individuell ausgehandelten Bedingungen ergänzt. In diesem Zusammenhang werden die Rz 873a bis Rz 873c neu eingefügt.

Rz 873 lautet:

Nach der Judikatur des EuGH 23.04.2009, Rs [C-357/07](#), *TNT Post UK*, fallen nur Universaldienstleistungen eines Universaldienstbetreibers unter die Steuerbefreiung, wobei Leistungen, deren Bedingungen individuell ausgehandelt worden sind, jedenfalls von der Befreiung ausgenommen sind. Der Begriff des Universaldienstbetreibers richtet sich in Österreich nach [§ 12 des Postmarktgesetzes \(PMG\)](#), BGBl. I Nr. 123/2009. Danach ist derzeit nur die Österreichische Post AG als Universaldienstbetreiber bestimmt. Für andere Postdienstleister, auch wenn sie dem Grunde nach Universaldienstleistungen erbringen, kommt die Steuerbefreiung nicht zur Anwendung. **Provisionen, die Postpartner für die im Namen und auf Rechnung des Universaldienstbetreibers erfolgende Erbringung von Postdienstleistungen im Rahmen der Übernahme der stationären Vertretung vor Ort erhalten, sind daher steuerpflichtig. Die im Namen und für Rechnung des Universaldienstbetreibers vereinnahmten Entgelte für Postdienstleistungen beim Postpartner durchlaufende Posten dar ([§ 4 Abs. 3 UStG 1994](#)).** Keine Universaldienstleister sind zB auch private Abhol-, Zustell- oder Kurierdienste, Frachtführer, Zeitungsausträger und dergleichen.

Rz 873a lautet:

Inhalt und Umfang der Universalpostdienstleistungen bestimmen sich nach [§ 6 PMG](#). Demnach ist der Universaldienst ein Mindestangebot an Postdiensten, die allgemein zur Aufrechterhaltung der Grundversorgung der Nutzer als notwendig angesehen werden, die flächendeckend im gesamten Bundesgebiet angeboten

werden und zu denen alle Nutzer zu einem erschwinglichen Preis Zugang haben.
Der Universaldienst umfasst folgende Leistungen:

1. Abholung, Sortierung, Transport und Zustellung von adressierten Postsendungen bis 2 kg;
2. Abholung, Sortierung, Transport und Zustellung von Postpaketen bis 10 kg sowie
3. Dienste für Einschreib- und Wertsendungen.

Vom Universaldienst mit umfasst sind entsprechende Postdienste, die Zeitungen, Zeitschriften, Bücher und Kataloge – jeweils bis 2 kg - betreffen. Auch im Inland steuerbare grenzüberschreitende Universaldienstleistungen fallen unter die Steuerbefreiung.

Nach [§ 6 Abs. 3 PMG](#) zählen die genannten Leistungen jedoch nur dann zum Universaldienst, wenn die Postsendungen (Pakete) bei einer Post-Geschäftsstelle bzw. bei einem „Mobilen Postamt“ oder bei einem „Landzusteller“ aufgegeben oder in einen Postbriefkasten eingeworfen werden. Damit gelten alle Sendungen, die bei Verteilzentren eingeliefert werden, nicht als Universaldienstleistungen, ausgenommen es handelt sich um die Einlieferung von Zeitungen und Zeitschriften, da Leistungen betreffend diese Postsendungen stets Universaldienstleistungen sind.

Rz 873b lautet:

Universalpostdienstleistungen, deren Bedingungen – entsprechend den besonderen Bedürfnissen bestimmter Wirtschaftsteilnehmer – individuell ausgehandelt werden, sind nicht nach [§ 6 Abs. 1 Z 10 lit. b UStG 1994](#) steuerfrei. Werden gemäß [§ 21 Abs. 3 PMG](#) mit bestimmten Nutzern des Universaldienstes individuelle Preisabsprachen getroffen, kommt die Befreiung somit nicht zur Anwendung. Die Befreiung ist auch dann ausgeschlossen, wenn in der Vereinbarung bezüglich der Bedingungen auf allgemeine Geschäftsbedingungen verwiesen wird.

Rz 873c lautet:

Erfolgt die Leistung nur aufgrund der allgemeinen Geschäftsbedingungen und sind hierin Sondertarife enthalten, die von den allgemeinen Tarifen abweichen, ist dies für die Anwendung der Steuerbefreiung gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 10 lit. b UStG 1994](#) noch nicht schädlich, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

- **Die Rabatte werden pro einzelner Einlieferung gewährt werden (es sind somit keine Umsatzrabatte, Jahresbonifikationen und dergleichen vorgesehen),**
- **die Auflieferung ist österreichweit flächendeckend möglich und**
- **alle Bedingungen (einschließlich der Bedingungen für eine allfällige Stundungseinräumung) ergeben sich bereits aus den allgemeinen Geschäftsbedingungen.**

6.1.11. Schulen, Privatlehrer

In die Auflistung der Rz 878 werden Bildungsmaßnahmen des AMS iSd [§ 32 Abs. 3 AMMSG](#) aufgenommen, die nach Ansicht des VwGH wegen fehlender Vergleichbarkeit mit der Zielsetzung von öffentlichen Schulen nicht befreit sind (VwGH 30.06.2010, [2007/13/0019](#)).

Rz 878 lautet:

Die Steuerbefreiung ist - **nach Maßgabe von Rz 876** - nicht anwendbar **auf**

- **AMS-Kurse zur Verbesserung der Chancen am Arbeitsmarkt bzw. zur Unterstützung Arbeitsloser bei der Wiedereingliederung in den Arbeitsmarkt (VwGH 30.06.2010, [2007/13/0019](#)). Zur Behandlung von finanziellen Leistungen des AMS, die sich auf solche Bildungsmaßnahmen iSd [§ 32 Abs. 3 AMMSG](#) beziehen, siehe Rz 26;**
- Computerkurse (keine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit),
- Einzelunterricht (Unterrichtserteilung erfolgt nicht in gemeinschaftsbezogener Weise, VwGH 21.05.1990, [89/15/0040](#));
- Eurhythmie(Kunsttanz)-Schulen (Übereinstimmung bloß mit einem Bruchteil des Lehrstoffes einer allgemein bildenden Schule, VwGH 23.01.1978, [1851/76](#)),

- Fahrschulen (bloße Vermittlung von technischen Fertigkeiten);
- Fernschulen (Unterrichtserteilung erfolgt nicht in gemeinschaftsbezogener Weise, VwGH 03.06.1987, [86/13/0184](#));
- Kosmetikschulen (keine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit), Kurzschulen (Lehrstoff entspricht in Umfang und Lehrziel nicht dem von öffentlichen Schulen Gebotenen, VwGH 20.03.1980, [0246/79](#));
- Lernhilfekurse (Lehrstoff entspricht nach Umfang und Lehrziel nicht dem von öffentlichen Schulen Gebotenen, VwGH 17.03.1986, [84/15/0001](#));
- Lymphdrainagekurse (keine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit, VwGH 29.11.1984, [83/15/0133](#));
- Managementkurse (bloße Vermittlung von Fähigkeiten, die für die Übernahme von Führungsaufgaben erforderlich sind, VwGH 23.10.1980, [0202/79](#));
- Maschinschreibkurse (keine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit (VwGH 05.03.1990, [88/15/0042](#));
- persönlichkeitsbildende Kurse (Übereinstimmung bloß mit einem Bruchteil des Lehrstoffes einer allgemein bildenden Schule, VwGH 15.09.1976, [0519/75](#));
- Rhetorik- und Kommunikationskurse (Lehrstoff entspricht nach Umfang und Lehrziel nicht dem von öffentlichen Schulen Gebotenen, VwGH 04.12.1989, [87/15/0139](#));
- Schischulen (bloße Unterweisung in einer sportlichen Fertigkeit, VwGH 22.04.1998, [95/13/0129](#));
- Tanzschulen (bloße Vermittlung von Fertigkeiten, die im gesellschaftlichen Umgang nützlich sind).

6.1.16. Vermietung und Verpachtung von Grundstücken

In Rz 890 wird zur Klarstellung die VwGH-Entscheidung vom 23.09.2010, [2007/15/0245](#), eingearbeitet.

Rz 890 lautet:

Die Vermietung von Grundstücken besteht darin, dass der Vermieter eines Grundstücks dem Mieter gegen Zahlung des Mietzinses für eine vereinbarte Dauer das Recht überträgt, ein Grundstück so in Besitz zu nehmen, als ob er dessen Eigentümer wäre, und jede andere Person von diesem Recht auszuschließen (EuGH 12.06.2003, Rs [C-275/01](#), *Sinclair Collis Ltd*; EuGH 08.05.2003, Rs [C-269/00](#), *Seeling*). Die Dauer des Vertragsverhältnisses ist nicht von Bedeutung. Auch ist die Ausschließlichkeit des Gebrauchs nicht erforderlich, Mitbenützung ist ausreichend (VwGH 23.02.1994, [94/13/0003](#)). Auch die Untervermietung von Räumlichkeiten ist als Grundstücksvermietung zu betrachten. Weiters ist der Mietrechtsverzicht durch den Mieter gegen eine Abstandszahlung durch den Vermieter der Vermietung eines Grundstückes gleichzusetzen (EuGH 15.12.1993, Rs [C-63/92](#), *Lubbock Fine*).

Bei der Übertragung der Rechte und Pflichten aus einem Mietvertrag (Nutzungsvertrag) auf einen Nachmieter ist zu unterscheiden, ob der Vor- oder der Nachmieter die sonstige Leistung zugunsten des jeweils anderen erbringt. Leistet der Vormieter dem Nachmieter ein Entgelt dafür, dass letzterer dem Übergang des Mietverhältnisses zustimmt (entgeltliche Übernahme des Mietverhältnisses), liegt keine Übertragung des Rechts auf Gebrauch eines Grundstückes vor (EuGH 09.10.2001, Rs [C-108/99](#), *Cantor Fitzgerald International*). Erbringt der Vormieter die Leistung an den Nachmieter (dieser leistet ein Entgelt), so besteht die Leistung in der Übertragung des Rechts auf Gebrauch eines Grundstückes. In diesem Fall ist die sonstige Leistung als Vermietung und Verpachtung von Grundstücken anzusehen.

Bezieht sich die Leistung auf ein Grundstück für Wohnzwecke, kommt der ermäßigte Steuersatz gemäß [§ 10 Abs. 2 Z 4 lit. a UStG 1994](#) zur Anwendung (VwGH 20.03.2002, [99/15/0041](#)). **Die Vermietung eines Gebäudes, das dem Mieter (zB Reisebüro) zur Erzielung von Umsätzen aus der Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen dient (zB Betrieb eines Hotels, einer Gästepension, eines Schüler-**

oder Studentenheimes), ist hingegen gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994](#) steuerfrei (vgl. [VwGH 23.09.2010, 2007/15/0245](#)).

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

Der Begriff der Vermietung von Grundstücken umfasst auch die Vermietung von Liegeplätzen für das Festmachen von Booten im Wasser sowie von Stellplätzen im Hafen für die Lagerung dieser Boote an Land (EuGH 03.03.2005, Rs [C-428/02](#), *Fonden Marselisborg Lystbådehavn*).

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

6.1.19.5. Ärztliche Praxismgemeinschaften

In Rz 958 und Rz 959 werden entsprechende Änderungen des Ärztegesetzes bzw. Zahnärztegesetzes berücksichtigt, wonach eine selbstständig berufsbefugte Gruppenpraxis nunmehr auch in der Rechtsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) im Sinne des GmbH-Gesetzes ([GmbHG](#)), RGBl. Nr. 58/1906, betrieben werden kann.

Rz 958 lautet:

Entsprechend der gemeinschaftsrechtlichen Auslegung ist die Steuerbefreiung für ärztliche und arztähnliche Leistungen von der Rechtsform des Unternehmers unabhängig (EuGH 10.09.2002, Rs [C-141/00](#), *Ambulanter Pflegedienst Kügler GmbH*). Auch Unternehmer in der Rechtsform von Personengesellschaften oder von Kapitalgesellschaften (zB arbeitsmedizinische GmbH) können daher die Steuerbefreiung für ärztliche oder arztähnliche Leistungen anwenden. Voraussetzung ist aber, dass die unmittelbare Leistungsausführung durch Personen erfolgt, die über die erforderlichen beruflichen Befähigungsnachweise verfügen und die im Falle der selbstständigen Leistungserbringung die Steuerbefreiung gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994](#) anwenden könnten.

Rz 959 lautet:

Die Zusammenarbeit von freiberuflich tätigen Ärzten im Sinne des [§ 49 Abs. 2 des Ärztegesetzes 1998](#), BGBl. I Nr. 169/1998 idGF, bzw. von Angehörigen des zahnärztlichen Berufes im Sinne des [§ 24 Abs. 1 Zahnärztegesetz](#), BGBl. I Nr. 126/2005, kann bei Wahrung der Eigenverantwortlichkeit eines jeden Arztes **bzw. Zahnarztes** aber auch in der gemeinsamen Nutzung von Ordinationsräumen (Ordinationsgemeinschaft) und/oder von medizinischen Geräten (Apparategemeinschaft) bestehen ([§ 52 Abs. 1 Ärztegesetz 1998](#) bzw. [§ 25 Abs. 1 Zahnärztegesetz](#), BGBl. I Nr. 126/2005). Ordinations- und Apparategemeinschaften dürfen nur zwischen freiberuflich tätigen Ärzten oder zwischen freiberuflich tätigen Ärzten und einer **ärztlichen** Gruppenpraxis, **die** in der Rechtsform einer **Offenen** Gesellschaft **geführt wird**, begründet werden ([§ 52 Abs. 3 ÄrzteG 1998](#)). Bei Zahnärzten und Dentisten können solche Gemeinschaften auch mit selbstständig tätigen Angehörigen anderer Gesundheitsberufe eingegangen werden.

Die Zusammenarbeit von Ärzten bzw. von Angehörigen des zahnärztlichen Berufes kann weiters als selbstständig berufsbefugte Gruppenpraxis in der Rechtsform einer offenen Gesellschaft im Sinne des [§ 105 UGB](#), BGBl. I Nr. 120/2005, oder einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) im Sinne des GmbH-Gesetzes ([GmbHG](#)), RGBl. Nr. 58/1906, erfolgen ([§ 52a Ärztegesetz 1998](#) idF BGBl. I Nr. 61/2010 bzw. [§ 26 Zahnärztegesetz](#), BGBl. I Nr. 126/2005 idF BGBl. I Nr. 61/2010). Einer solchen ärztlichen bzw. zahnärztlichen Gruppenpraxis, die keine Organisationsdicke und -struktur einer Krankenanstalt in der Betriebsform eines selbstständigen Ambulatoriums gemäß [§ 2 Abs. 1 Z 5 KAKuG](#), BGBl. I Nr. 1/1957 idGF, aufweisen darf, dürfen nur zur selbstständigen Berufsausübung berechnigte Ärzte bzw. Angehörige des zahnärztlichen Berufs als Gesellschafter angehören.

6.1.27. Kleinunternehmer

In Rz 994 wird ein Verweis auf das EuGH-Urteil vom 26.10.2010, Rs [C-97/09](#), *Schmelz*, eingefügt.

Rz 994 lautet:

Anwendbar ist die Regelung auf Unternehmer, die einen Wohnsitz oder Sitz in Österreich haben und deren laufende Umsätze im Veranlagungszeitraum höchstens 30.000 Euro (für Veranlagungszeiträume vor dem 1. Jänner 2007: höchstens 22.000 Euro) betragen.

Erzielt ein im Ausland ansässiger Unternehmer Umsätze aus der Vermietung eines im Inland gelegenen Grundstückes, ist die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer ebenfalls nur bei Vorliegen eines inländischen Wohnsitzes oder Sitzes anwendbar (**vgl. EuGH 26.10.2010, Rs [C-97/09](#), *Schmelz***). Ob dies der Fall ist, richtet sich nach [§§ 26](#) und [27 BAO](#).

Von einem Wohnsitz im Inland ([§ 26 BAO](#)) ist zB auszugehen, wenn der Wohnungs- oder Hauseigentümer die Möglichkeit der jederzeitigen Benutzung der Wohnung oder (eines Teiles) des Gebäudes hat (VwGH 23.05.1990, [89/13/0015](#)) oder wenn er bei bloß gelegentlichen Vermietungen (zB an Feriengäste) rechtlich und tatsächlich die Möglichkeit hat, nach seinem Willen die Zeit der Eigennutzung zu bestimmen (VwGH 04.11.1980, [3235/79](#), zu einer Ferienwohnung, die teils der Vermietung, teils der Eigennutzung dient).

Ergibt sich aus den konkreten Umständen, dass ein ausländischer Vermieter weder über einen Wohnsitz noch einen Sitz im Inland verfügt, unterliegen seine Vermietungsumsätze nicht der Steuerbefreiung für Kleinunternehmer (siehe aber Rz 2601 zum Übergang der Steuerschuld).

6.4.2. Im UStG 1994 gesondert geregelte Befreiungen von der Einfuhrumsatzsteuer

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2011, [BGBl. I Nr. 111/2010](#), ist mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2011 die Steuerbefreiung für die Einfuhr von Luftfahrzeugen iSd [§ 6 Abs. 1 Z 10 lit. c UStG 1994](#) einschließlich darin eingebauter oder für ihren Betrieb bestimmter Gegenstände, die durch staatliche Einrichtungen verwendet werden, entfallen. In Rz 1024 ist daher ein entsprechender Hinweis aufzunehmen.

Rz 1024 lautet:

Steuerfrei ist nach [§ 6 Abs. 4 Z 1 UStG 1994](#) die Einfuhr folgender Gegenstände, deren Lieferung im Inland ebenfalls steuerfrei wäre:

- Wertpapiere iSd [§ 6 Abs. 1 Z 8 lit. f, g, h und i UStG 1994](#);
- Anlagegold iSd [§ 6 Abs. 1 Z 8 lit. j UStG 1994](#);
- Zahnersatz iSd [§ 6 Abs. 1 Z 20 UStG 1994](#);
- Menschliche Organe (keine Prothesen), menschliches Blut und Frauenmilch iSd [§ 6 Abs. 1 Z 21 UStG 1994](#).

Ebenfalls von der Steuer befreit ist nach [§ 6 Abs. 4 Z 2 UStG 1994](#) die Einfuhr folgender Gegenstände, sofern die im Gesetz ausdrücklich genannten Voraussetzungen für eine steuerfreie Lieferung der jeweiligen Gegenstände vorliegen:

- Gesetzliche Zahlungsmittel unter den Voraussetzungen des [§ 6 Abs. 1 Z 8 lit. b UStG 1994](#);
- Amtliche Wertzeichen unter den Voraussetzungen des [§ 6 Abs. 1 Z 8 lit. d UStG 1994](#);
- Luftfahrzeuge im Sinne des [§ 6 Abs. 1 Z 10 lit. c UStG 1994](#) (**entfällt ab 1. Jänner 2011**);
- Gegenstände für die Seeschifffahrt unter den Voraussetzungen des [§ 9 Abs. 1 Z 1, Z 2 und Z 3 UStG 1994](#);
- Gegenstände für die Luftfahrt unter den Voraussetzungen des [§ 9 Abs. 2 Z 1, Z 2 und Z 3 UStG 1994](#).

Auch die Einfuhr von Gold ist nach [§ 6 Abs. 4 Z 3 UStG 1994](#) steuerfrei, wenn sie durch Zentralbanken (zB österreichische Nationalbank) vorgenommen wird.

.....

7. Ausfuhrlieferung ([§ 7 UStG 1994](#))

Rz 1051 wird um Aussagen zur Aufbewahrungspflicht des Ausfuhrnachweises im ECS ergänzt.

Rz 1051 lautet:

Eine Ausfuhrlieferung ist unter folgenden Voraussetzungen steuerfrei:

- der liefernde Unternehmer hat den Gegenstand in Erfüllung dieses Umsatzgeschäftes in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet, oder
- der ausländische Abnehmer hat den Gegenstand in das Drittlandsgebiet versendet oder befördert,
- über die erfolgte Ausfuhr liegt ein Ausfuhrnachweis vor und
- die vorstehenden Voraussetzungen werden buchmäßig nachgewiesen (siehe Rz 2521 bis Rz 2600).

Die Ausfuhrbelege müssen sieben Jahre im Original aufbewahrt werden.

Wird die Ausfuhr im Rahmen des ECS (Electronic Control System) erbracht, stellt der beim Zollamt befindliche elektronische Datensatz das Original des Ausfuhrnachweises dar. Diesfalls erstreckt sich die Aufbewahrungspflicht für den Ausfuhrnachweis auf den Ausdruck des vom Zollamt übermittelten Datensatzes (pdf-File) bzw. ist insoweit auch eine elektronische Aufbewahrung möglich.

Zum Drittlandsgebiet im umsatzsteuerrechtlichen Sinne siehe Rz 146 bis Rz 148.

Rz 1051a wird aufgrund überholter Rechtslage ersatzlos gestrichen.

Randzahl 1051a: *derzeit frei.*

7.2.2. Touristenexport

In Rz 1062 werden Gesetzeszitate aktualisiert. Weiters wird eine Klarstellung zum Nachweis der Ausländereigenschaft des Abnehmers beim Touristenexport aufgenommen.

Rz 1062 lautet:

Im Falle des Touristenexportes (Rz 1054 bis Rz 1058) darf der Abnehmer keinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Gemeinschaftsgebiet haben. Zu dessen Bestimmung ist der Ort, der im Reisepass oder sonstigen Grenzübertrittsdokument eingetragen ist, heranzuziehen.

Befindet sich im Reisepass keine Eintragung über einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt, ist wie folgt zu unterscheiden:

- Bei Abnehmern, deren Reisepass von einer Behörde eines Mitgliedstaates ausgestellt wurde, ist davon auszugehen, dass ein Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt im Gemeinschaftsgebiet vorliegt.
- In den übrigen Fällen ist von einem Wohnsitz im Gemeinschaftsgebiet auszugehen, wenn im Reisepass ein Aufenthaltstitel für die Republik Österreich ([§ 2 Abs. 4 Z 14 Fremdenpolizeigesetz 2005](#), BGBl. I Nr. 100/2005 idF BGBl. I Nr. 135/2009) oder im übrigen Gemeinschaftsgebiet eingetragen ist. Die Voraussetzungen für eine steuerfreie Ausfuhrlieferung sind in diesen Fällen nicht erfüllt.
- Dasselbe gilt, wenn **ein Aufenthaltstitel gemäß [§ 8 Niederlassungs- und Aufenthaltsgesetz](#) - NAG, BGBl. I Nr. 100/2005 idF BGBl. I Nr. 135/2009, insbesondere in Form der Aufenthaltstitel "Daueraufenthalt" iSd [§ 8 Abs. 1 Z 3 NAG](#) und "Aufenthaltsbewilligung für einen vorübergehenden befristeten Aufenthalt im Bundesgebiet zu einem bestimmten Zweck" iSd [§ 8 Abs. 1 Z 5 NAG](#) gegeben ist.**

Die obigen Ausführungen gelten nicht für jene Fälle, in denen im Grenzübertrittsdokument lediglich **Sichtvermerk ("Visum" oder "Visa") iSd [Schengener Grenzkodex \(Verordnung \(EG\) Nr. 562/2006 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 15. März 2006 über einen Gemeinschaftskodex für das Überschreiten der Grenzen](#)**

durch Personen, ABl. Nr. L 105 vom 13.04.2006 S. 1) vermerkt ist, sofern dieses Visum nicht auch einen Aufenthaltstitel beinhaltet.

Erfolgt die Ausgangsbestätigung durch eine österreichische Zollbehörde, dann ist damit der Nachweis erbracht, dass es sich um einen ausländischen Abnehmer handelt, sofern sich aus der Ausfuhrbescheinigung nichts Gegenteiliges ergibt (zB Vermerk eines inländischen Wohnsitzes oder inländischen KFZ-Kennzeichens des Ausführenden).

7.4. Ausfuhrnachweis allgemein

Rz 1078 wird aufgrund überholter Rechtslage ersatzlos gestrichen.

Randzahlen 1078 bis 1082: *derzeit frei.*

7.6.2. Ausfuhrnachweis bei sonstiger Beförderung

In Rz 1099 wird der Schilling Betrag gestrichen.

Rz 1099 lautet:

Im Falle der Beförderung des Gegenstandes in das Drittland (durch den Lieferer oder durch den Abnehmer), welche nicht im Rahmen des Touristenexportes erfolgt (zB weil der Gegenstand vom Lieferer befördert wird oder für unternehmerische Zwecke erworben oder nicht im persönlichen Reisegepäck ausgeführt wurde), ist der Ausfuhrnachweis zu führen

- durch eine mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehene schriftliche Anmeldung in der Ausfuhr oder
- ab 1. Juli 2007 durch eine Ausfuhranzeige im Sinne des Artikels 796e der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 in der Fassung der [Verordnung \(EG\) Nr. 1875/2006](#), ABl. Nr. L 360 vom 19.12.2006 S. 64 oder
- ab 1. Juli 2007 durch eine vom Unternehmer ausgestellte und mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehenen Ausfuhrbescheinigung, wenn nach zollrechtlichen Vorschriften weder eine schriftliche noch eine elektronische Zollanmeldung erforderlich ist (zB es handelt sich um eine Ausfuhr zu kommerziellen Zwecken, deren Gesamtwert

die statistische Wertschwelle von 1.000 Euro nicht übersteigt (siehe Rz 1093 bis Rz 1098).

10.2. Ermäßigter Steuersatz von 10%

In Rz 1172 erster Satz wird ein Redaktionsversehen (Z 43a) korrigiert.

Rz 1172 lautet:

Sonstige Leistungen im Zusammenhang mit Gegenständen der [Anlage Z 1 bis Z 43a UStG 1994](#) (zB im Zusammenhang mit Büchern oder anderen Druckerzeugnissen) fallen nicht unter den ermäßigten Steuersatz (zB die Herstellung von Fotokopien). Beim Binden von Zeitschriften nach Jahrgängen, Berichten, Patentschriften udgl. liegt eine Werkleistung vor, für die der Normalsteuersatz zur Anwendung kommt (VwGH 29.11.1984, [83/15/0083](#); VwGH 14.11.1988, [86/15/0086](#)). Werden hingegen Zeitschriften, Bundesgesetzblätter udgl. mit festen Einbanddecken gebunden und zusätzlich mit einem Index (zB Inhaltsverzeichnis, Stichwortverzeichnis) versehen, liegt eine Werklieferung vor, die dem ermäßigten Steuersatz unterliegt.

Der letzte Satz ist auf Umsätze ab 1. März 2007 anzuwenden.

In Umsetzung der Entscheidung des EuGH 12.05.2011, Rs [C-441/09](#), *Kommission/Österreich*, wird [Z 1 der Anlage zu § 10 UStG 1994](#) durch das AbgÄG 2011, BGBl. Nr. I Nr. 76/2011, mit Wirksamkeit ab 1.1.2012 neu gefasst. Rz 1178 und Rz 1179 sind daher entsprechend anzupassen (kein ermäßigter Steuersatz für Reit- und Rennpferde).

Rz 1178 lautet:

Zu den Tieren der Z 1 der Anlage zählen insbesondere Pferde **zum Schlachten, weiters** Esel, Maultiere und Maulesel, Rinder, Schweine, Schafe, Ziegen und Hausgeflügel. Nicht dazu gehören Hasen, Kaninchen, Rehe, Hirsche, Pelztiere, Raubtiere, Fasane, Rebhühner, Schwäne, Tauben, Wildenten und Wildgänse, Katzen, Hunde, Singvögel, Fische, Schlangen, Mäuse, Ratten und Meerschweinchen.

Rz 1179 lautet:

Begünstigt ist die Aufzucht, das Mästen und Halten dieser Tiere, wenn diese Leistungen als Hauptleistungen entgeltlich einem anderen gegenüber erbracht werden. Darunter fällt die entgeltliche Duldung der Mitbenützung von Wiesen durch fremdes Vieh oder die Inpflegenahme von Weidevieh sowie die Unterbringung, Fütterung und Pflege (Pensionsviehhaltung) und die Aufzucht und das Mästen von Vieh für andere (Lohnmast).

In Rz 1187 wird ein Verweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 23.09.2010, [2007/15/0245](#), eingefügt.

Rz 1187 lautet:

Verwendet der Mieter den Mietgegenstand als Gästehaus für Schüler, ist der letztliche Verwendungszweck nicht die Vermietung zu Wohnzwecken, sondern die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen, sodass der ermäßigte Steuersatz nicht zur Anwendung kommt. Dies gilt auch bei der Vermietung von Gebäuden, die dem Mieter zum Betrieb eines Hotels, Studentenheimes **udgl.** dienen (**VwGH 23.09.2010, [2007/15/0245](#), zur Überlassung einer eingerichteten Gästepension an ein Reisebüro**).

11.1. Rechnungslegung

Mit Wirksamkeit ab 1. Juli 2010 wurden auf Grund des IRÄG, [BGBl. I Nr. 29/2010](#) vom 20. Mai 2010, die Konkurs- und die Ausgleichsordnung durch die [Insolvenzordnung](#) ersetzt. Rz 1505 war daher entsprechend zu aktualisieren.

Rz 1505 lautet:

Als Aussteller einer Rechnung kommt nur der leistende Unternehmer oder dessen gesetzlicher Vertreter (zB Ausstellung der Rechnung durch den **Insolvenz**verwalter im **Insolvenz**verfahren) in Betracht. Im Rahmen einer Organschaft kann eine Rechnung auch vom zivilrechtlich leistenden Organ ausgestellt werden. Rechnet der Leistungsempfänger über eine Leistung ab, so handelt es sich um eine Gutschrift ([§ 11 Abs. 7 und 8 UStG 1994](#)). Der zur Abrechnung über den Leistungsaustausch Verpflichtete kann sich im

Abrechnungsverfahren dritter Personen bedienen. Das gilt für Rechnungen des leistenden Unternehmers als auch für Abrechnungen des Leistungsempfängers. Hinsichtlich der Rechnungslegung durch Vermittler siehe Rz 1530 bis Rz 1532. Ist die Rechnungsausstellung nicht der als leistender Unternehmer genannten Person zuzurechnen, entsteht für den Aussteller eine Steuerschuld nach [§ 11 Abs. 14 UStG 1994](#).

In Rz 1539 wird ein Redaktionsversehen (Verweis auf die nicht mehr vorhandene Rz 1547) korrigiert.

Rz 1539 lautet:

Das Vorliegen dieser Merkmale ist Voraussetzung für den Vorsteuerabzug. Hinsichtlich der fortlaufenden Nummer ist durch den Leistungsempfänger keine Überprüfung vorzunehmen. Die inhaltliche Richtigkeit der UID ist bis auf weiteres nicht zu überprüfen.

11.2.3. Elektronisch übermittelte Rechnung

Seit der Änderung [des Signaturgesetzes](#) mit BGBl. I Nr. 8/2008 kann auch eine juristische Person Signator sein. Rz 1562 wird entsprechend angepasst.

Rz 1562 lautet:

[Gemäß § 1 Z 1 der Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 583/2003](#) idF BGBl. II Nr. 175/2010 ist eine elektronisch übermittelte Rechnung mit einer Signatur zu verstehen, die den Erfordernissen des [§ 2 Z 3 lit. a bis d Signaturgesetz](#) entspricht und auf einem Zertifikat eines Zertifizierungsdiensteanbieters im Sinne des Signaturgesetzes beruht (fortgeschrittene Signatur). Die von österreichischen Zertifizierungsdiensteanbietern angebotenen Dienste werden auf der Website der Aufsichtsstelle für elektronische Signaturen (<http://www.signatur.rtr.at/>) veröffentlicht.

Es ist zulässig, dass eine oder mehrere natürliche Personen im Unternehmen bevollmächtigt werden, für den Unternehmer zu signieren. Eine Verlagerung der dem leistenden Unternehmer oder dem von diesem beauftragten Dritten obliegenden steuerlichen Verpflichtungen ist damit jedoch nicht verbunden.

Es ist zulässig, mehrere Rechnungen an einen Rechnungsempfänger in einer Datei zusammenzufassen und diese Datei mit nur einer fortgeschrittenen Signatur an den Empfänger zu übermitteln. Der Rechnungsaussteller kann die Rechnungen auch in einem automatisierten Massenverfahren signieren.

Die in Rz 1564 genannte Frist wird um ein weiteres Jahr, sohin bis Ende 2012, verlängert.

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 2012 können Rechnungen weiterhin mittels Fernkopierer (Telefax) übermittelt werden.

11.14. Unberechtigter Steuerausweis

In der neu eingefügten Rz 1772 wird klargestellt, dass Anzahlungsrechnungen über nicht erbrachte Leistungen eine Steuerschuld nach [§ 11 Abs. 14 UStG 1994](#) begründen können.

Rz 1772 lautet:

Ist eine Anzahlung für eine in weiterer Folge nicht ausgeführte Leistung entrichtet worden und hat der Unternehmer darüber eine (Anzahlungs)Rechnung mit Ausweis der Umsatzsteuer gelegt, schuldet er den ausgewiesenen Betrag gemäß [§ 11 Abs. 14 UStG 1994](#), solange er die Rechnung nicht berichtigt. Das gilt zB auch dann, wenn die Anzahlung als Stornogebühr verfällt.

Beispiel:

Ein Hotelier erhält eine Anzahlung über 100 Euro für eine Nächtigung und stellt eine Rechnung mit 10% ausgewiesener Umsatzsteuer aus. Der Gast erscheint nicht und der Hotelier behält die Anzahlung ein.

Bei dem einbehaltenen Betrag handelt es sich zwar um nicht steuerbaren echten Schadenersatz, der Hotelier schuldet den ausgewiesenen Steuerbetrag jedoch aufgrund der Rechnung. Berichtigt er die Rechnung

gegenüber dem Gast, kann er die erfolgte Besteuerung der Anzahlung rückgängig machen.

Zur Vermeidung der Steuerschuld aufgrund der Rechnungslegung in anderen Fällen von Abrechnungen über Anzahlungen siehe Rz 1524.

Randzahlen 1773 bis 1800: *derzeit frei.*

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

Rz 1855 wird aufgrund überholter Rechtslage (bis 31. Dezember 2003) ersatzlos gestrichen.

Randzahl 1855: *derzeit frei.*

Rz 1856 wird aufgrund überholter Rechtslage (bis 31. Dezember 2003) gestrichen.

Randzahl 1856: *derzeit frei.*

In Rz 1874e wird im dritten Absatz der Klammerausdruck wegen des Verweises auf eine überholte Rechtslage gestrichen.

Rz 1874e lautet:

In der Regel ist der Einfuhrumsatzsteuer-Schuldner auch derjenige, für dessen Unternehmen der Gegenstand eingeführt wird und somit der Vorsteuerabzugsberechtigte hinsichtlich der Einfuhrumsatzsteuer. Von der Einfuhrumsatzsteuer-Neuregelung kann daher Gebrauch gemacht werden.

Ist hingegen in Sonderfällen der Einfuhrumsatzsteuer-Schuldner nicht derjenige, für dessen Unternehmen nach umsatzsteuerrechtlichen Grundsätzen der Gegenstand eingeführt wird, kann die Einfuhrumsatzsteuer-Neuregelung nicht zur Anwendung kommen.

Beispiel:

Der Unternehmer S, Salzburg, bestellt Ware bei W, Wien, und dieser bei B, Bern. Die Ware wird direkt von B, Bern, zu S, Salzburg, versendet.

S lässt die Maschine in Österreich zum freien Verkehr abfertigen und ist daher Schuldner der EUST.

Der Ort der Lieferung des B an W ist gemäß [§ 3 Abs. 8 UStG 1994](#) Bern. Der Ort der Lieferung des W an S ist gemäß [§ 3 Abs. 7 UStG 1994](#) Salzburg. W ist bei Zutreffen der

Voraussetzungen zum Vorsteuerabzug hinsichtlich der EUST berechtigt (W hat im Zeitpunkt des Grenzübertritts die umsatzsteuerrechtliche Verfügungsmacht).

Die Vereinfachungsregelung des § 26 Abs. 3 Z 2 (EUST neu) kann nicht zur Anwendung kommen, da nicht derselbe Unternehmer, der die EUST schuldet, vorsteuerabzugsberechtigt ist.

Bei Anwendung des [§ 1 der VO BGBl. II Nr. 584/2003](#) kann der vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer als derjenige Unternehmer im Sinne des [§ 26 Abs. 3 Z 2 UStG 1994](#) angesehen werden, für dessen Unternehmen die Gegenstände eingeführt werden. Die Einfuhrumsatzsteuer-Neuregelung kann daher zur Anwendung kommen. Dasselbe gilt bei Vorliegen der Voraussetzungen der Rz 1858 für den inländischen Lohnveredler und Werklieferer sowie bei Vorliegen der Voraussetzungen der Rz 1859a für den Unternehmer, der Reparaturen im Drittland durchführen lässt (jeweils ausgenommen der Voraussetzungen, die sich auf die Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer beziehen).

12.2. Leistungen für Zwecke des Unternehmens

Die Ausführungen zur Zuordnung eines Gegenstandes zum Unternehmen werden um Aussagen zur überholten Rechtslage gekürzt. Die Überschrift zu Abschnitt 12.2.1. wird geändert und lautet:

12.2.1. Allgemeines

Rz 1902 wird geändert, der bisher in Rz 1913 enthaltene Text in Rz 1902 übernommen und Verweise werden angefügt.

Rz 1902 lautet:

Leistungen gelten zur Gänze als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen. Davon abweichend kann auch nur der unternehmerisch genutzte Teil dem Unternehmen zugeordnet werden (außer die Geringfügigkeitsgrenze von 10% wird nicht erreicht) bzw. ein gemischt genutzter Gegenstand zur Gänze dem nichtunternehmerischen Bereich zugeordnet werden.

Ordnet der Unternehmer nur den tatsächlich unternehmerisch genutzten Teil eines Gegenstandes dem Unternehmen zu, ist diese Tatsache dem Finanzamt bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes, in dem die Vorleistungen angefallen

sind, schriftlich mitzuteilen. Erfolgt die Innutzungnahme des Gegenstandes (zB Gebäude) erst in einem späteren Veranlagungszeitraum, verlängert sich die Frist bis zum Ablauf dieses Veranlagungszeitraumes. Eine spätere Änderung der Zuordnung ist nicht zulässig.

Beispiel:

Ein Unternehmer verwendet einen PC zu 60% unternehmerisch und zu 40% privat. Er hat die Möglichkeit, den PC zur Gänze (100% Vorsteuerabzug, 40% Eigenverbrauch), zu 60% (60% Vorsteuerabzug, kein Eigenverbrauch), dem Unternehmensbereich oder zur Gänze dem nichtunternehmerischen Bereich (kein Vorsteuerabzug, kein Eigenverbrauch, kein Hilfsgeschäft) zuzuordnen.

Wird der PC nur zB zu 5% unternehmerisch genutzt, ist eine Zuordnung zum Unternehmensbereich und somit ein Vorsteuerabzug nicht zulässig.

Zur Privatnutzung von Gebäuden siehe Rz 1912a; zu Körperschaften siehe Rz 1912b.

Die Überschrift zu Abschnitt 12.2.2. und Rz 1904 bis Rz 1912 werden wegen überholter Rechtslage gestrichen.

Randzahlen 1904 bis 1912: *derzeit frei*.

Die Überschrift zu Abschnitt 12.2.3. und Rz 1913 werden gestrichen, der Text der Rz 1913 wird in Rz 1902 übernommen.

Randziffer 1913: *derzeit frei*.

Die bestehenden Überschriften vor Rz 1912a und 1912b werden in die frei werdende Abschnittsnummerierung aufgenommen und lauten:

12.2.2. Auswirkungen des Urteils des EuGH 23.04.2009, Rs [C-460/07](#), *Sandra Puffer* sowie des Erkenntnisses des VwGH 28.05.2009, [2009/15/0100](#)

12.2.3. Körperschaften

12.2.5. Kraftfahrzeuge

In Rz 1937 wird klargestellt, dass Elektrofahrräder und Selbstbalance-Roller (siehe Info des BMF GZ FB-USt vom 15.04.2011, SZK-010219/0103-USt/2011) sowie Quads vom Vorsteuerauschluss des [§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994](#) erfasst sind.

Rz 1937 lautet:

Zu den Krafträdern gehören auch Motorfahrräder, Motorräder mit Beiwagen, **Quads, Elektrofahrräder und Selbstbalance-Roller**. Krafträder fallen dann nicht unter die steuerlichen Beschränkungen, wenn sie nach ihrer Bauart und Ausstattung zur Beförderung von Gütern bestimmt sind (zB Fahrzeuge von Reinigungsanstalten).

12.3. Ausschluss vom Vorsteuerabzug

Abschnitt 12.3.4. wird an die gemeinschaftliche Rechtslage ([Art. 168a MwSt-RL 2006/112/EG](#) idF [RL 2009/162/EU](#)) angepasst. Die Überschrift zu Abschnitt 12.3.4. wird geändert, die nachfolgende Überschrift „12.3.4.1. Allgemeines“ entfällt. Der Text der Rz 2000 wird angepasst und um ein Beispiel ergänzt.

Abschnitt 12.3.4. samt Überschrift lautet:

12.3.4. Vorsteuerauschluss bei Gebäuden

Rz 2000 lautet:

Gemäß [§ 12 Abs. 3 Z 4 UStG 1994](#) ist die Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen, soweit sie im Zusammenhang mit der Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes für die in [§ 3a Abs. 1a Z 1 UStG 1994](#) genannten Zwecke steht. Im [§ 3a Abs. 1a Z 1 UStG 1994](#) genannte Zwecke sind solche, die außerhalb des Unternehmens liegen, und solche für den Bedarf des Personals des Unternehmers, soweit keine Aufmerksamkeiten vorliegen.

Beispiel:

Ein Rechtsanwalt errichtet im Februar 2011 ein Haus, das ab 1. März 2011 als Anlagevermögen verwendet wird. 50% werden privat genutzt. Das Grundstück ist zur Gänze dem Unternehmen zugeordnet. Die Vorsteuern betragen insgesamt 240.000 Euro.

Im Jahr 2011 Vorsteuerabzug 50%.

Im Jahr 2012 wird das Haus verkauft/entnommen:

Keine Option: Steuerfreier Grundstücksumsatz. Vorsteuerberichtigung hinsichtlich des unternehmerisch genutzten Teiles (9/10 von 120.000 Euro = 108.000 Euro zu Lasten des Unternehmers).

Option: Steuerpflichtiger Grundstücksumsatz. Vorsteuerberichtigung hinsichtlich des privat genutzten Teiles (9/10 von 120.000 Euro = 108.000 Euro zu Gunsten des Unternehmers).

Abschnitt 12.3.4.2. samt Überschrift sowie Rz 2001 bis Rz 2004 werden ersatzlos gestrichen.

Randzahlen 2001 bis 2004: *derzeit frei.*

14.2.1. Vorsteuerpauschalierung aufgrund von Verordnungen

Da sowohl die Verordnung zur Individualpauschalierung (BGBl. II Nr. 230/1999 idF BGBl. II Nr. 500/1999) als auch die Verordnung betreffend Vorsteuerpauschalierung für ausländische Busunternehmer (BGBl. II Nr. 166/2002) nicht mehr anwendbar sind, ist die Aufzählung in Rz 2251 entsprechend anzupassen.

Rz 2251 lautet:

Auf Grund folgender Verordnungen können Vorsteuern pauschaliert werden:

- Bestimmte Berufsgruppen, [VO des BM für Finanzen, BGBl. Nr. 627/1983](#), anwendbar ab 1984;
- Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe, [VO des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 227/1999](#), anwendbar ab 2000;
- Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler, [VO des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 228/1999](#), anwendbar ab 2000;
- Drogisten, [VO des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 229/1999](#), anwendbar ab 2000;
- Handelsvertreter, [VO des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 95/2000](#), anwendbar ab 2000;
- Künstler und Schriftsteller, [VO des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 417/2000](#), anwendbar ab 2000.

Abschnitt 14.3.4. (Individualpauschalierung) betrifft die bereits überholte Rechtslage 2000 bis 2002. Rz 2271 bis Rz 2276 werden daher samt Überschriften gestrichen.

Randzahlen 2271 bis 2276: *derzeit frei.*

Die nachfolgenden Abschnitte sind entsprechend anzupassen und lauten:

14.3.4. Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 417/2000 – Künstler und Schriftsteller

14.3.5. Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 418/2000 – Sportler

Da die Vorsteuerpauschalierung für ausländische Busunternehmer seit 1.1.2007 nicht mehr zulässig ist, wird Abschnitt 14.3.7. samt Überschrift sowie Rz 2279 bis Rz 2287 gestrichen.

Randzahlen 2279 bis 2287: *derzeit frei.*

16. Änderungen der Bemessungsgrundlage ([§ 16 UStG 1994](#))

16.2. Insolvenzverfahren

Mit Wirksamkeit ab 1. Juli 2010 wurden auf Grund des IRÄG, [BGBl. I Nr. 29/2010](#) vom 20. Mai 2010, die Konkurs- und die Ausgleichsordnung durch die Insolvenzordnung ersetzt. Rz 2403 und Rz 2405 bis Rz 2420 sind daher entsprechend zu aktualisieren.

Rz 2403 lautet:

Maßgeblich **für das Vorliegen** einer privilegierten Forderung (Masseforderung) ist, **dass** es sich um Steuern handelt, die die Masse bzw. das unter **Eigenverwaltung** stehende Vermögen treffen und dass der die Abgabepflicht auslösende Sachverhalt während des **Insolvenzverfahrens (Sanierungsverfahrens)** verwirklicht wird ([§ 46 Z 2 IO](#), [§ 174 IO](#)).

Rz 2405 lautet:

Für die insolvenzrechtliche Einordnung der Umsatzsteuerforderung ist davon auszugehen, dass die Uneinbringlichkeit im Sinne des [§ 16 Abs. 3 UStG 1994](#) in der Regel vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens eintritt und dieser Rückforderungsanspruch somit eine

Insolvenzforderung darstellt. Die Vorsteuerberichtigung ist daher als Steuer des letzten Voranmeldungszeitraumes vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens anzumelden.

Rz 2406 lautet:

Wird im Zuge eines Insolvenzverfahrens Masse verwertet, so kann eine steuerfreie Veräußerung (zB ein steuerfreier Grundstücksumsatz) eine Vorsteuerberichtigung gemäß [§ 12 Abs. 10 UStG 1994](#) auslösen. Die Vorsteuerberichtigung nach [§ 12 Abs. 10 UStG 1994](#) führt im **Insolvenz**verfahren (OGH 25.02.2000, [8 Ob 144/99f](#)) zu einer **Insolvenz**forderung (anders VwGH 19.10.1999, [98/14/0143](#)) und im **Sanierungs**verfahren nicht zu einer bevorrechteten Forderung.

Rz 2407 lautet:

Ist ein Vertrag von dem (**Insolvenz**)Schuldner und dem anderen Teil zur Zeit der **Insolvenzeröffnung** noch nicht oder nicht vollständig erfüllt worden, so kann der **Insolvenz**verwalter gemäß [§ 21 Abs. 1 IO](#) entweder an Stelle des Schuldners den Vertrag erfüllen und vom anderen Teil Erfüllung verlangen oder vom Vertrag zurücktreten.

Tritt der **Insolvenz**verwalter vom Vertrag zurück, so ist die Verfügungsmacht am tatsächlich erbrachten Teil der Werklieferung bereits mit der **Insolvenzeröffnung** verschafft worden. Die für die Lieferung geschuldete Umsatzsteuer ist daher **Insolvenz**forderung (EvBl 1988, 86).

Rz 2408 lautet:

Erfüllt der **Insolvenz**verwalter (**Unternehmer**) den Vertrag, gelten die allgemeinen Vorschriften betreffend den Zeitpunkt der Lieferung, wobei der Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht maßgeblich ist. Eine Zweiteilung der Lieferung (vor und nach der Insolvenzeröffnung) ist nicht zulässig. Es handelt sich um ein einheitliches Ganzes und die **Umsatzsteuer** stellt zur Gänze eine Massenforderung dar.

Rz 2409 lautet:

Macht der Vorbehaltseigentümer vom Rücktritt Gebrauch, kommt es zur Rückgängigmachung der ursprünglichen Lieferung. Die nicht steuerbare Rückgabe des

Liefergegenstandes führt zur Berichtigung des seinerzeit vom **(Insolvenz)**Schuldner geltend gemachten Vorsteuerabzuges. Diese Vorsteuerrückforderung ist eine **Insolvenzforderung**.

Rz 2410 lautet:

Erfolgt der Rücktritt durch den Vorbehaltskäufer (durch den **Insolvenz**verwalter gemäß [§ 21 IO](#)), ist der wirtschaftliche Erfolg kein anderer als bei Geltendmachung des Eigentumsvorbehaltes durch den Gläubiger. Die Vorsteuerrückforderung stellt ebenfalls eine **Insolvenzforderung** dar.

Rz 2411 lautet:

Im Falle des abgetretenen Eigentumsvorbehaltes liegt bei der Geltendmachung des Eigentumsvorbehaltes eine Lieferung des Abnehmers **[(Insolvenz)Schuldners]** an den Vorbehaltseigentümer vor (**vgl.** VwGH 27.06.2000, [97/14/0147](#)).

Rz 2412 lautet:

Die Veräußerung des Massevermögens durch den **Insolvenz**verwalter führt zu steuerpflichtigen Umsätzen, die dem **(Insolvenz)**Schuldner zuzurechnen sind (**vgl.** VwGH 27.05.1998, [93/13/0052](#)).

Keine Rolle spielt, ob einzelne Wirtschaftsgüter aus der **Insolvenz**masse durch freihändigen Verkauf, gerichtliche Versteigerung auf Antrag des **Insolvenz**verwalters veräußert werden oder ob das gesamtschuldnerische Unternehmen im Ganzen veräußert wird. Die aus diesen Umsätzen resultierende Steuerschuld ist insolvenzrechtlich eine Masseforderung.

Rz 2413 lautet:

Bezüglich des Sicherungsgutes (Sicherungseigentum, Pfandrechte, Zurückbehaltungsrechte), das Teil der **Insolvenz**masse ist, hat der Gläubiger im **Insolvenzverfahren** so genannte Absonderungsrechte, dh. Rechte auf abgesonderte Befriedigung aus bestimmten Sachen (Rechten) des Schuldners. Bei der Veräußerung von Gegenständen, die zu einer Sondermasse gehören, ist zu unterscheiden:

Rz 2414 lautet:

Bei Veräußerung des Sicherungsgutes durch den **Insolvenz**verwalter sind die **Umsatzsteuer**forderungen gemäß [§ 49 Abs. 1 IO](#) Sondermassekosten, die vor Befriedigung der Absonderungsgläubiger zu entrichten sind (**vgl.** OGH 27.04.1989, [8 Ob 29/88](#), SZ 62/81).

Rz 2415 lautet:

Veräußert der Sicherungsnehmer (Gläubiger) das Sicherungsgut, fallen zwei Lieferungen an.

Der **(Insolvenz)**Schuldner liefert an den Gläubiger und dieser an den Dritten. Die **Umsatzsteuer** aus der Veräußerung an den Gläubiger stellt eine Masseforderung dar.

Rz 2416 lautet:

Die Leistung wird erbracht:

Maßgeblich für die insolvenzrechtliche Beurteilung ist stets der Zeitpunkt der Leistung. Das bedeutet:

- Vor Insolvenzeröffnung wurde geleistet, nach Insolvenzeröffnung erfolgt die Vereinnahmung: Die Umsatzsteuer ist eine **Insolvenz**forderung.
- Vereinnahmung vor Insolvenzeröffnung (wurde nicht versteuert), Leistung nach Insolvenzeröffnung (**Insolvenz**verwalter tritt nicht zurück): Die Umsatzsteuer ist eine Masseforderung.

Rz 2417 lautet:

Die Leistung wird nicht erbracht (Der **Insolvenz**verwalter tritt vom Vertrag zurück).

- Vereinnahmung vor Insolvenzeröffnung: Die Steuerschuld fällt weg.
- Vereinnahmung vor Insolvenzeröffnung, der **(Insolvenz)**Schuldner hat die Zahlung versteuert.

Die Umsatzsteuerschuld fällt weg. Die Versteuerung ist rückgängig zu machen (im Voranmeldungszeitraum der Änderung).

Der Rückforderungsanspruch aus der Umsatzsteuerberichtigung ist mit den **Insolvenz**forderungen des Finanzamtes aufrechenbar.

Rz 2418 lautet:

Der **Insolvenz**verwalter tritt vom Vertrag nicht zurück [die Leistung wird an den **(Insolvenz)**Schuldner erbracht], vor **Insolvenzeröffnung** hat der [nachmalige **(Insolvenz)**Schuldner] bezahlt, aber vor **Insolvenzeröffnung** keinen Vorsteuerabzug vorgenommen.

Die Vorsteuer aus der Anzahlungsrechnung wird mit **Insolvenz**forderungen aufrechenbar sein, sofern sie nicht schon geltend gemacht wurde (auch wenn die Anzahlungsrechnung durch den Vertragspartner erst nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens ausgestellt wird). Die Vorsteuer aus der Schlussrechnung (oder aus weiteren Anzahlungen nach Insolvenzeröffnung) ist hingegen nur mit Masseforderungen des Finanzamtes verrechenbar.

Rz 2419 lautet:

Der **Insolvenz**verwalter tritt vom Vertrag zurück, der **(Insolvenz)**Schuldner hat vor **Insolvenzeröffnung** eine Anzahlung geleistet und den Vorsteuerabzug vorgenommen. Es kommt zu einer Rückgängigmachung des geltend gemachten Vorsteuerabzuges. Die Vorsteuerrückforderung stellt eine **Insolvenz**forderung des Fiskus dar.

Rz 2420 lautet:

Im Falle der Uneinbringlichkeit von Forderungen des **(Insolvenz)**Schuldners betreffend Leistungen, die vom (späteren) **(Insolvenz)**Schuldner vor **Insolvenzeröffnung** erbracht wurden, ist die Umsatzsteuer des **(Insolvenz)**Schuldners zu berichtigen. Dieser Umsatzsteuer-Rückforderungsanspruch ist grundsätzlich mit Masseforderungen des Finanzamtes aufrechenbar. Nur in den Fällen, in denen die Umsatzsteuer nicht abgeführt wurde, ist der Rückforderungsanspruch zur Vermeidung einer ungerechtfertigten Bereicherung der Masse mit **Insolvenz**forderungen des Finanzamtes aufzurechnen.

19.1. Steuerschuldner

Mit dem AbgÄG 2011, [BGBl. I Nr. 76/2011](#), wurde einerseits in [§ 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994](#) eine Ausnahme vom Übergang der Steuerschuld für Leistungen iSd [§ 3a Abs. 11a UStG 1994](#) vorgesehen, andererseits der Übergang der Steuerschuld auf die Lieferung von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen erweitert ([§ 19 Abs. 1e lit. b UStG 1994](#)). In diesem Zusammenhang wird klargestellt, dass der Bestimmung des [§ 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994](#) Vorrang vor den übrigen Reverse Charge Tatbeständen zukommt.

Rz 2601b wird mit Ausführungen zum Übergang der Steuerschuld ausländischer Unternehmer auf Grund der ab 1. Jänner 2012 geltenden Rechtslage neu aufgenommen.

In Rz 2601 (Rechtslage 1. Jänner 2004 bis 31. Dezember 2009) und Rz 2601a (Rechtslage 1. Jänner 2010 bis 31. Dezember 2011) wird auf die neu eingefügte Rz 2601b verwiesen, soweit sich die Rechtslage diesbezüglich nicht geändert hat. Rz 2601 und 2601a enthalten daher nur noch jene Ausführungen zum Übergang der Steuerschuld bei ausländischen Leistenden, die sich auf die vor dem 1. Jänner 2010 bzw. 1. Jänner 2012 geltende Rechtslage beziehen.

Rz 2601 lautet:

Erbringt ein ausländischer Unternehmer (das ist **bis 31. Dezember 2009** 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 2601b.

Ausländische Unternehmer

Maßgeblich, ob es sich um einen ausländischen Unternehmer handelt, ist der Zeitpunkt, in dem die Leistung ausgeführt wird. Unternehmer, die ein im Inland gelegenes Grundstück besitzen und steuerpflichtig vermieten, sind insoweit 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.

Verfügt der leistende Unternehmer über eine Betriebsstätte im Inland, ist er kein ausländischer Unternehmer.

Hinsichtlich der Möglichkeit einer Betriebsstättenbescheinigung siehe Rz 3494.

Vorsteuerabzug des ausländischen Leistungsempfängers

Siehe **die Ausführungen in Rz 2601a zu „Vorsteuerabzug des ausländischen Leistungsempfängers ohne Betriebsstätte in Österreich“.**

Abgabe von Umsatzsteuererklärungen

Siehe Rz 2601b.

Veranlagung

Siehe Rz 2601b.

Haftung

Siehe Rz 2601a.

Die Überschrift vor Rz 2601a wird geändert und lautet:

19.1.1.2. Übergang der Steuerschuld (Rechtslage 1. Jänner 2010 bis 31. Dezember 2011)

Rz 2601a lautet:

Erbringt ein **ausländischer** Unternehmer (**das ist ab 1. Jänner 2010 ein solcher**, 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

Siehe Rz 2601b.

Leistender Unternehmer

Siehe Rz 2601b.

Betriebsstätte in Österreich

Siehe Rz 2601b.

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 auch dann, wenn der ausländische Unternehmer Bauleistungen im Sinne des [§ 19 Abs. 1a UStG 1994](#) oder andere sonstige Leistungen ausgeführt hat, für die nach [§ 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994](#) und subsidiär nach einer anderen Vorschrift die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergeht (zB ab 1. Juli 2011 die Übertragung von Treibhausgasemissionszertifikaten im Sinne des [§ 19 Abs. 1e UStG 1994](#) durch einen ausländischen Unternehmer).

Basiert der Übergang der Steuerschuld nicht auf [§ 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994](#), 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 **im Mai 2010** 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 übergangene 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 **im Oktober 2011** 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

Siehe Rz 2601b.

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

Siehe Rz 2601b.

Abgabe von Umsatzsteuererklärungen

Siehe Rz 2601b.

Veranlagung

Siehe Rz 2601b.

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 allgemeinen Ausführungen in Rz 2602h bis Rz 2602l zum Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers, den Aufzeichnungspflichten, der Entstehung der Steuerschuld und zum In-Kraft-Treten gelten sinngemäß auch für [§ 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994](#).

Nach Rz 2601a wird Abschnitt 19.1.1.3. samt Rz 2601b neu eingefügt.

19.1.1.3. Übergang der Steuerschuld (Rechtslage ab 1. Jänner 2012)

Zur Rechtslage bis 31. Dezember 2009 siehe Rz 2601.

Zur Rechtslage 1. Jänner 2010 bis 31. Dezember 2011 siehe Rz 2601a.

Rz 2601b lautet:

Erbringt ein ausländischer Unternehmer (das ist ein solcher, 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 sonstige Leistungen iSd [§ 3a Abs. 11a UStG 1994](#)) 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 Übergangs der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger ist [§ 27 Abs. 4 UStG 1994](#) gegenstandslos.

Kein Übergang der Steuerschuld bei sonstigen Leistungen iSd [§ 3a Abs. 11a UStG 1994](#)

Zu den sonstigen Leistungen iSd [§ 3a Abs. 11a UStG 1994](#) siehe Rz 641f.

Werden solche sonstigen Leistungen von einem ausländischen Unternehmer ausgeführt, geht die Steuerschuld nicht auf den unternehmerischen Leistungsempfänger über. Der Leistungsempfänger ist nicht nach [§ 27 Abs. 4 UStG 1994](#) zur Einbehaltung und Abfuhr der Umsatzsteuer verpflichtet (siehe Rz 3493).

Beispiel:

Ein amerikanischer Unternehmer ohne Sitz oder Betriebsstätte in Österreich veranstaltet im Juni 2012 einen Kongress in Wien. Ein deutscher und ein Schweizer Arzt besuchen den Kongress und entrichten dafür eine Teilnahmegebühr. Der amerikanische Veranstalter erbringt dem deutschen und dem Schweizer Arzt gegenüber sonstige Leistungen iSd [§ 3a Abs. 11a UStG 1994](#), die in Österreich der Besteuerung unterliegen. Auch wenn es sich beim Veranstalter um einen ausländischen Unternehmer und bei den Leistungsempfängern ebenfalls um Unternehmer handelt, geht hier die Steuerschuld nicht auf die teilnehmenden Ärzte über. Diese sind auch nicht gemäß [§ 27 Abs. 4 UStG 1994](#) zur Einbehaltung und Abfuhr der Umsatzsteuer verpflichtet. Für den amerikanischen Veranstalter besteht jedoch gemäß [§ 27 Abs. 7 UStG 1994](#) die Verpflichtung zur Bestellung eines Fiskalvertreters.

Umsätze, für die die Steuerschuld übergeht

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 sinngemäß).

Der Bestimmung des [§ 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994](#) kommt Vorrang vor den übrigen Tatbeständen des Übergangs der Steuerschuld ([§ 19 Abs. 1a bis 1e UStG 1994](#)) zu. Die Steuerschuld entsteht – unabhängig vom Zeitpunkt der Rechnungsausstellung – mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Leistung erbracht worden ist ([§ 19 Abs. 2 Z 1 lit. a und b UStG 1994](#)). Zur Geltendmachung von Vorsteuern im Erstattungsverfahren siehe unter „Vorsteuerabzug des ausländischen Leistungsempfängers ohne Betriebsstätte in Österreich“.

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 des [Art. 53 Abs. 1 VO \(EU\) 282/2011](#) sowie 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, Rechnungsstellung 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 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 auch dann, wenn der ausländische Unternehmer Bauleistungen iSd [§ 19 Abs. 1a UStG 1994](#) oder andere sonstige Leistungen ausgeführt hat, für die nach [§ 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994](#) und subsidiär nach einer anderen Vorschrift die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergeht (zB ab 1. Juli 2011 die Übertragung von Treibhausgasemissionszertifikaten iSd [§ 19 Abs. 1e UStG 1994](#) durch einen ausländischen Unternehmer).

Basiert der Übergang der Steuerschuld nicht auf [§ 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994](#), 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:

Der in Frankreich ansässige Unternehmer F baut Fenster in ein neu zu errichtendes Wohnhaus in Wien ein. Der in Deutschland ansässige Generalunternehmer D ist mit der Errichtung dieses Bauwerkes beauftragt worden. Nach Fertigstellung liefert D das Gebäude seinem Auftraggeber A, einer Privatperson.

F erbringt eine sonstige Leistung an seinen deutschen Auftraggeber, die in Österreich steuerbar und steuerpflichtig ist. Da D ein Unternehmer ist, geht die Steuerschuld für die sonstige Leistung des F auf ihn über. D erbringt im Inland eine steuerbare und steuerpflichtige Werklieferung an seinen Auftraggeber A. Die Umsatzsteuer für diese Leistungen schuldet D. Bei Zutreffen der Voraussetzungen des [§ 12 UStG 1994](#) kann D 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.

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 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 zweiter Satz UStG 1994](#) auf sie übergegangene Steuer schulden.

Hat der ausländische Unternehmer keine Umsätze im Inland ausgeführt oder nur sonstige Leistungen oder Werklieferungen, 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 oder Werklieferungen, 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.

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.

Die allgemeinen Ausführungen in Rz 2602h bis Rz 2602l zum Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers, den Aufzeichnungspflichten, der Entstehung der Steuerschuld und zum In-Kraft-Treten gelten sinngemäß auch für [§ 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994](#).

Die Überschrift vor Rz 2602 (19.1.1.3. Rechnungslegung) wird geändert und lautet:

19.1.1.4. Rechnungslegung

19.1.2.2. Bauleistungen ([§ 19 Abs. 1a dritter Unterabsatz UStG 1994](#))

Auf Grund des Budgetbegleitgesetzes 2011, [BGBl. I Nr. 111/2010](#), gehört mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2011 auch die Reinigung von Bauwerken zu den Bauleistungen iSd [§ 19 Abs. 1a UStG 1994](#). In Rz 2602c wird der erste Satz um einen entsprechender Hinweis ergänzt. Nach dem Punkt „Gestellung von Arbeitskräften“ wird ein neuer Absatz mit Ausführungen zur Reinigung von Bauwerken aufgenommen.

Rz 2602c lautet:

Bauleistungen sind alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung, Beseitigung **oder Reinigung (ab 1. Jänner 2011)** von Bauwerken dienen. Der Begriff des Bauwerks ist weit auszulegen und umfasst nicht nur Gebäude, sondern darüber hinaus sämtliche mit dem Erdboden verbundene oder infolge ihrer eigenen Schwere auf ihm ruhende, aus Baustoffen oder Bauteilen mit baulichem Gerät hergestellte Anlagen. Zu den Bauwerken zählen daher sämtliche Hoch- und Tiefbauten (zB Straßen, Tunnels) und mit dem Erdboden fest verbundene Anlagen wie Kraftwerke und Silos. Weiters gehören zu den

Bauwerken Fenster und Türen sowie Bodenbeläge und Heizungsanlagen, aber auch Einrichtungsgegenstände, wenn sie mit einem Gebäude fest verbunden sind, zB Ladeneinbauten, Schaufensteranlagen, Gaststätteneinrichtungen oder Einbauküchen.

.....

▪ **Reinigung von Bauwerken (Rechtslage ab 1. Jänner 2011)**

Erfasst ist nicht nur die Bauendreinigung, sondern jede Säuberung von Räumlichkeiten oder Flächen, die Teil eines Bauwerks sind. Zu den Bauleistungen zählt daher zB die Reinigung von Gebäuden, Fassaden, Fenstern, Swimmingpools, Kanälen (Behebung von Verstopfungen, Kanalspülung usw.), Straßen und Parkplätzen (Schneeräumung, Kehrleistungen, Straßenwaschung usw.).

Bei einer einheitlichen Leistung ist maßgebend, ob die Reinigungsleistung die Hauptleistung darstellt oder lediglich eine unselbstständige Nebenleistung zu einer nicht als Bauleistung zu qualifizierenden Hauptleistung ist. So ist zB das Ausbringen von Streumitteln regelmäßig als unselbstständige Nebenleistung zur Schneeräumung zu qualifizieren. Bei der Büroreinigung (Reinigung von Böden, Büromöbel, Stiegenhäusern, Gängen, WC-Anlagen usw.) ist insgesamt von einer Bauleistung auszugehen.

Die Grünflächenbetreuung (Schneiden von Bäumen und Sträuchern, Mähen des Rasens, Entfernen des Laubs usw.) ist nicht als Reinigung eines Bauwerks zu qualifizieren. Gleiches gilt für die Textilreinigung (Reinigung von Hotelwäsche, Bekleidung, Vorhänge, lose liegende Teppiche usw.), sowie für die Schädlingsbekämpfung und die Wohnungsentrümpelung.

Beispiel 1:

Die EDV-Firma A beauftragt den Reinigungsunternehmer B mit der Fensterreinigung des Bürogebäudes. B führt die Fensterreinigung nicht selbst durch, sondern beauftragt damit den Reinigungsunternehmer C. C erbringt an B eine Bauleistung, für die die Steuerschuld gemäß [§ 19 Abs. 1a UStG 1994](#) auf B übergeht. Für die Leistung des B an A kommt es nicht zum Übergang der Steuerschuld, da A weder mit der Erbringung dieser Bauleistung beauftragt wurde noch üblicherweise Bauleistungen erbringt.

Beispiel 2:

Der Baumeister A beauftragt den Reinigungsunternehmer B mit der Reinigung seines Bürogebäudes. Die Steuerschuld geht gemäß [§ 19 Abs. 1a UStG 1994](#) auf A über, da dieser üblicherweise Bauleistungen erbringt.

▪ **Inkrafttreten**

Die Ausführungen in Rz 2602I zum Inkrafttreten gelten sinngemäß.

Nehmen der Leistende und der Leistungsempfänger im Zweifelsfall an, dass eine Bauleistung nicht vorliegt, obwohl sich dies nachträglich als falsch erweist, bleibt es dabei, wenn es dadurch endgültig zu keinem Steuerausfall gekommen ist (zB die Umsatzsteuer für diese Leistung wurde an das Finanzamt abgeführt). Diesen Umstand hat der Unternehmer nachzuweisen.

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

Rz 2604a und Rz 2604b werden wegen überholter Rechtslage (bis 31. Dezember 2004) gestrichen.

Randzahlen 2604 bis 2604b: *derzeit frei*.

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

In der Aufzählung von Zweifelsfragen in Rz 2605 wird klargestellt, dass das so genannte „Bruchgold“ vom Anwendungsbereich der Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 129/2007 ([Schrott-Umsatzsteuerverordnung](#)) und somit vom Übergang der Steuerschuld erfasst ist.

Rz 2605 lautet:

.....

Zweifelsfragen zu den in der Anlage zur Verordnung aufgezählten Gegenständen

.....

Zu Nr. 9 (Abfälle und Schrott von Edelmetallen oder Edelmetallplattierungen; andere Abfälle und Schrott, Edelmetalle oder Edelmetallverbindungen enthaltend, von der hauptsächlich zur Wiedergewinnung von Edelmetallen verwendeten Art):

Bruchgold: Unter Bruchgold versteht man im Allgemeinen jeglichen Goldschmuck sowie sonstige Objekte aus Gold, die zerbrochen, zerstört oder beschädigt sind, und somit nicht mehr für ihren ursprünglichen Zweck verwendet werden können, wie zB alte Ketten, Ringe und andere nicht mehr getragene Schmuckgegenstände, Besteck, Münzen, goldene Federspitzen, defekte Goldbarren, aber auch Zahngoldabfälle (Dentallegierungen) oder sonstige Edelmetallreste in jeder Form. Bruchgold wird von diversen Unternehmern, ua. auch Scheideanstalten, angekauft, nach dem entsprechenden Tagespreis vergütet und idR nach dem Ankauf eingeschmolzen und recycelt (so genanntes Scheidgut).

Solches Bruchgold kann, wenn es offensichtlich nicht mehr dem ursprünglichen Zweck entsprechend wieder verwendet werden soll – zB Verkauf zur Einschmelze – unter die Position 7112 eingereiht werden, sofern nicht nachgewiesen wird, dass es sich dabei um Waren handelt, die – mit oder ohne Reparatur oder Aufarbeiten – für ihren ursprünglichen Zweck brauchbar sind oder – ohne Anwendung eines Verfahrens zum Wiedergewinnen des Edelmetalls – zu anderen Zwecken gebraucht werden können.

Dies kann sinngemäß auch für Gegenstände aus anderen Edelmetallen (zB Silber, Platin) angewendet werden.

Nicht als Bruchgold gelten hingegen neu angefertigte, für konservierende Zahnbehandlungen bestimmte Dentallegierungen (zB Goldkronen, Goldinlays); diese fallen idR unter die Position 7108 13 80 der Kombinierten Nomenklatur.

Zu Nr. 33

.....

Ab 1. Jänner 2012 kommt es gemäß [§ 19 Abs. 1e UStG 1994](#) unter bestimmten Voraussetzungen auch bei der Lieferung von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen zum Übergang der Steuerschuld auf den unternehmerischen Leistungsempfänger ([§ 19](#)

[Abs. 1e UStG 1994](#) idF AbgÄG 2011, BGBl. I Nr. 76/2011). Die Überschrift zu Abschnitt 19.1.6. wird daher geändert und nach Rz 2605a wird Rz 2605b neu eingefügt.

Die Überschrift zu Abschnitt 19.1.6. lautet:

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

Rz 2605b lautet:

Bei der Lieferung von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen kommt es zum Übergang der Steuerschuld, wenn

- **es sich um eine im Inland steuerpflichtige Lieferung handelt,**
- **der Leistungsempfänger Unternehmer ist und**
- **das in der Rechnung ausgewiesene Entgelt mindestens 5.000 Euro beträgt.**

Zum Übergang der Steuerschuld kommt es unabhängig davon, ob der Lieferer und der Leistungsempfänger im In- oder Ausland ansässig sind.

Der leistende Unternehmer haftet für diese Steuer.

Mobilfunkgeräte sind Geräte, die zum Gebrauch mittels eines zugelassenen Netzes und auf bestimmten Frequenzen hergestellt oder hergerichtet wurden, unabhängig von etwaigen weiteren Nutzungsmöglichkeiten. Die Abgrenzung der Mobilfunkgeräte, für deren Lieferung die Steuerschuld übergeht, erfolgt in Anlehnung an die Kombinierte Nomenklatur (Zolltarif).

Betroffen sind ausschließlich

- **Waren der Unterposition 8517 12 00 der Kombinierten Nomenklatur: Telefone für zellulare Netzwerke oder andere drahtlose Netzwerke und**
- **Waren der Unterposition 8517 18 00: andere, zB „Walkie-Talkies“, CB-Funkgeräte, Satellitentelefone.**

Integrierte Schaltkreise sind Mikroprozessoren und Zentraleinheiten für die Datenverarbeitung vor Einbau in Endprodukte. Auch hier wird in Anlehnung an

die Kombinierte Nomenklatur (Zolltarif) festgelegt, für welche Liefergegenstände es zum Übergang der Steuerschuld kommt.

Betroffen sind ausschließlich

- **Waren der Unterposition 8542 31 90: Prozessoren und Steuer- und Kontrollschaltungen,**
- **Waren der Unterposition 8473 30 20: zusammengesetzte elektronische Schaltungen (Baugruppen),**
- **Waren der Unterposition 8473 30 80: andere (Prozessormodule),**
- **Waren der Unterposition 8471 50 00: Verarbeitungseinheiten (Zentraleinheiten).**

Nicht betroffen sind zB

- **Teile von Mobiltelefonen, Antennen (Unterposition 8517 70)**
- **USB-Sticks, Datensticks, Flashcards, Simcards, usw. (Unterposition 8523 51)**
- **Smart cards (Unterposition 8523 52)**
- **Modems (Unterposition 8517 62 00)**
- **Navigationsgeräte (Unterposition 8526 91)**
- **Notebooks, Ipads, Palms, Tablets (Unterposition 8471 30)**
- **Faxgeräte (Unterposition 8543 31)**
- **MP3-Player (Position 8519)**
- **VoIP-Geräte (drahtgebunden), Pager, Videophone (Unterposition 8517 69)**
- **Fernsehgeräte, Monitore (Position 8528)**

Bestehen im Einzelfall Zweifel, ob ein Mobilfunkgerät oder ein integrierter Schaltkreis in eine der Tarifpositionen fällt, die vom Übergang der Steuerschuld betroffen sind, kann vom Leistenden und vom Leistungsempfänger einvernehmlich davon ausgegangen werden, dass es zum Übergang der Steuerschuld kommt.

Voraussetzung für den Übergang der Steuerschuld ist, dass das in der Rechnung ausgewiesene Entgelt für die genannten Mobilfunkgeräte und integrierten Schaltkreise mindestens 5.000 Euro (netto) beträgt. Die Lieferung von kombinierten Produkten (sog. Produktbundle), bei der neben dem Mobilfunkgerät auch Zubehör (zB Mobilfunkgerät mit Tasche und Freisprecheinrichtung) zu einem einheitlichen Preis geliefert wird, fällt insgesamt unter die Regelung.

Eine Aufspaltung von Rechnungsbeträgen, die einen einheitlichen Liefervorgang betreffen, ist unzulässig. In diesem Fall sind die Rechnungsbeträge für die Ermittlung der 5.000-Euro-Grenze zusammenzurechnen. Wird in einer Rechnung über mehrere Liefervorgänge abgerechnet, ist das in der Rechnung ausgewiesene Gesamtentgelt für die Ermittlung der 5.000-Euro-Grenze maßgeblich.

Nachträgliche Minderungen des Entgelts (zB Rabatte, Preisnachlässe, Jahresboni, Retouren) führen nicht zu einer Änderung der ursprünglich ermittelten 5.000-Euro-Grenze. Hinsichtlich dieser Entgeltsminderung gelangt [§ 16 Abs. 5 UStG 1994](#) zur Anwendung. Ist im Einzelfall eine Zuordnung iSd [§ 16 Abs. 5 UStG 1994](#) nicht möglich oder nicht zumutbar, kann im Einvernehmen mit dem Leistungsempfänger eine Zuordnung zu jenen Umsätzen erfolgen, bei denen es zum Übergang der Steuerschuld gekommen ist.

Werden Anzahlungen geleistet, kommt es für die Anwendung der Betragsgrenze auf das Gesamtentgelt und nicht auf die in den Zahlungs- und Endrechnungen angegebenen Teilentgelte an.

Auf Grund des AbgÄG 2011, [BGBl. I Nr. 76/2011](#), sind die Bestimmungen zum Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld bei der Personenbeförderung nach [§ 20 Abs. 4 UStG 1994](#) entfallen. Die Überschrift nach Rz 2624 („19.2.1.7. Personenbeförderung nach [§ 20 Abs. 4 UStG 1994](#)“) wird daher gestrichen.

Randzahlen 2625 bis **2640**: *derzeit frei.*

20. Veranlagungszeitraum und Einzelbesteuerung ([§ 20 UStG 1994](#))

20.1.4. Berechnung der Steuer

In Rz 2687 wird klargestellt, dass meldepflichtige sonstige Leistungen iSd [Art. 21 Abs. 3 zweiter Satz UStG 1994](#) zwar mittels ZM gemeldet werden müssen, mangels Steuerbarkeit in Österreich aber weder in die Umsatzsteuervoranmeldung noch in die Umsatzsteuerjahreserklärung aufzunehmen sind.

Rz 2687 lautet:

Bei Berechnung der Steuer ist von der Summe der nach [§ 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994](#) steuerbaren Umsätze auszugehen, für welche die Steuerschuld im Laufe eines Veranlagungszeitraumes entstanden ist (siehe Rz 2606 bis Rz 2650). Hinzuzurechnen bzw. zu berücksichtigen sind folgende im Veranlagungszeitraum geschuldete Steuerbeträge bzw. Berichtigungen gemäß

- [§ 11 Abs. 12 und 14 UStG 1994](#) (Steuerschuld auf Grund der Rechnung),
- [§ 11 Abs. 13](#) in Verbindung mit [§ 16 Abs. 1 UStG 1994](#) (Rechnungsberichtigungen),
- [§ 12 Abs. 10 und 11 UStG 1994](#) (Berichtigung der Vorsteuer),
- [§ 16 Abs. 1 und 3 UStG 1994](#) (Entgeltsberichtigungen),
- [§ 16 Abs. 2 UStG 1994](#) (Zentralregulierer),
- [§ 17 Abs. 4 UStG 1994](#) (Wechsel der Besteuerungsart),
- [§ 19 Abs. 1, Abs. 1a, 1b, 1c, 1d und 1e UStG 1994](#) (Übergang der Steuerschuld),
- Berichtigungen bei der Besteuerung von Anzahlungen im Falle von Steuersatzänderungen.

Sonstige 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, sind mangels Steuerbarkeit im Inland weder in die Umsatzsteuervoranmeldung (U 30) noch in die Umsatzsteuerjahreserklärung (U 1) aufzunehmen, sondern nur in der ZM zu erfassen (siehe Rz 4166).

Die Vorschriften zur Einzelbesteuerung ([§ 20 Abs. 4 UStG 1994](#)) sind auf Grund des AbgÄG 2011, [BGBl. I Nr. 76/2011](#) entfallen. Die Abschnitte 20.4. und 20.5. sowie Rz 2716 werden daher gestrichen.

Randzahlen 2712 bis 2730: *derzeit frei.*

Bedingt durch den Entfall der Bestimmungen über die Einzelbesteuerung sind die nachfolgenden Abschnitte entsprechend anzupassen.

20.4. Umrechnung von Werten in einer anderen Währung

20.5. Einfuhrumsatzsteuer

21.1.1. Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung

Im Beispiel in Rz 2751 wird ein Redaktionsversehen korrigiert.

Rz 2751 lautet:

.....

Beispiel:

Ein Arzt, dessen Umsätze im Jahr 2010 600.000 Euro betrugen, tätig im Voranmeldungszeitraum 01/2011 Umsätze gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994](#) in Höhe von 40.000 Euro. Daneben tätig er keine anderen Umsätze. Da er nur steuerbefreite Umsätze ausführt, ergibt sich keine Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung.

Im Voranmeldungszeitraum 02/2011 tätig der Arzt neben seinen Umsätzen gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994](#) in Höhe von 48.000 Euro auch steuerpflichtige Umsätze (zB Vorträge, schriftstellerische Tätigkeit) in Höhe von 3.000 Euro. Da der Arzt nicht ausschließlich steuerfreie Umsätze tätig und seine Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr 30.000 Euro überstiegen haben, ist er verpflichtet, für den Voranmeldungszeitraum 02/2011 eine Umsatzsteuervoranmeldung abzugeben.

*Im Voranmeldungszeitraum 03/2011 erwirbt der Arzt ein medizinisches Gerät um 15.000 Euro aus Deutschland. **Der** Erwerb muss in Österreich versteuert werden. Aus diesem Grund ergibt sich eine Vorauszahlung und der Unternehmer ist verpflichtet, für den Voranmeldungszeitraum 03/2011 eine Umsatzsteuervoranmeldung abzugeben.*

Abschnitt 21.1.5. und Rz 2760 sind überholt und werden daher gestrichen.

Randzahl 2760: *derzeit frei.*

Abschnitt 21.1.6 ist, da der bisherige Abschnitt 21.1.5. gestrichen wurde, entsprechend anzupassen.

21.1.5. Vorauszahlung

Abschnitt 21.1.7. und Rz 2762 sind überholt und werden daher gestrichen.

Randzahl 2762: *derzeit frei.*

Abschnitt 21.1.8. ist wegen Streichung vorangehender Abschnitte ebenfalls entsprechend anzupassen.

21.1.6. Entrichtung der Umsatzsteuer, Geltendmachung eines Überschusses

In Rz 2763 und 2764 erfolgen Klarstellungen zu den Voraussetzungen für die dort enthaltenen Vereinfachungen.

Rz 2763 lautet:

Bei Mietshauseigentümern und Wohnungseigentumsgemeinschaften gelten die Umsatzsteuervorauszahlungen als rechtzeitig entrichtet, wenn sie spätestens gleichzeitig mit der Einbringung der Umsatzsteuererklärung für das betreffende Kalenderjahr an das Finanzamt abgeführt werden und wenn die im Rahmen des gesamten Unternehmens für das vorangegangene Kalenderjahr zu entrichtende Steuer 580 Euro nicht überstiegen hat. **Diese Erleichterung gilt unabhängig von der Höhe des Vorjahresumsatzes.** Gibt der Unternehmer für einen der Voranmeldungszeiträume eine UVA ab, so gilt diese Regelung nicht.

Rz 2764 lautet:

Auch wenn eine Verpflichtung zur Einreichung einer UVA (vgl. Rz 2751 bis Rz 2753) nicht besteht, können Überschüsse nur durch Abgabe einer UVA geltend gemacht werden. **Wird eine UVA lediglich zur Geltendmachung eines Überschusses eingereicht, wird damit die Anwendbarkeit der Vereinfachungsregelung nach Rz 2763 nicht ausgeschlossen.**

Die Nummerierung der bisherigen Abschnitte 21.1.9. bis 21.1.11. ist wegen Streichung vorangehender Abschnitte anzupassen.

21.1.7. Fälligkeit der Umsatzsteuer

21.1.8. Wirksamwerden eines Überschusses

21.1.9. Nichtunternehmer

21.2. Kalendervierteljahr als Voranmeldungszeitraum

Rz 2776 wird an den Gesetzestext angepasst und klarstellend ergänzt.

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 100.000 Euro netto (bis 31. Dezember 2010: 30.000 Euro netto bzw. bis 31. Dezember 2009: 22.000 Euro) nicht überstiegen haben, gilt das Kalendervierteljahr als Voranmeldungszeitraum. Durch die rechtzeitige **Abgabe der Voranmeldung** für den ersten Kalendermonat des Veranlagungszeitraumes kann dieser Unternehmer den Kalendermonat als Voranmeldungszeitraum wählen. **Ist der Unternehmer nicht zur Einreichung von Voranmeldungen verpflichtet (siehe Rz 2751 bis Rz 2753), kann dieses Wahlrecht auch durch rechtzeitige Entrichtung der Vorauszahlung ausgeübt werden.**

22. Besteuerung der Umsätze bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben **([§ 22 UStG 1994](#))**

In Rz 2851 wird klargestellt, dass die Bestimmungen zum Übergang der Steuerschuld bzw. zum innergemeinschaftlichen Erwerb auch für pauschalisierte Land- und Forstwirte gelten.

Rz 2851 lautet:

[§ 22 UStG 1994](#) regelt die Besteuerung der Umsätze bei nichtbuchführungspflichtigen land- und forstwirtschaftlichen Betrieben abschließend, sodass die anderen Vorschriften des UStG 1994 nur anwendbar sind, soweit [§ 22 UStG 1994](#) darauf verweist oder erkennbar ihren Inhalt voraussetzt.

Geht bei Leistungsbezügen für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb die Steuerschuld auf den pauschalierten Land- und Forstwirt als Leistungsempfänger über (zB gemäß [§ 19 Abs. 1 zweiter Satz](#) oder [Abs. 1b UStG 1994](#)), kommt [§ 22 UStG 1994](#) nicht zur Anwendung und muss die geschuldete Steuer daher an das Finanzamt abgeführt werden (zB Errichtung eines Wirtschaftsgebäudes durch einen ausländischen Unternehmer). Dies gilt auch für die im Zusammenhang mit innergemeinschaftlichen Erwerben gemäß [Art. 1 UStG 1994](#) anfallende Steuer (zB Kauf eines Traktors aus dem EU-Ausland). In beiden Fällen ist ein zusätzlicher Vorsteuerabzug nicht möglich, weil dieser im Rahmen der Durchschnittssatzbesteuerung berücksichtigt wird.

22.4.1. Verarbeitungsbetriebe

In Rz 2893 wird ein Verweis auf die [LuF-PauschVO 2011](#), [BGBl. II Nr. 471/2010](#) idgF, eingefügt und außerdem klargestellt, dass die Be- und Verarbeitungsumsätze für das gesamte Kalenderjahr, in dem die jeweiligen Einnahmengrenzen überschritten werden, nach den allgemeinen Bestimmungen zu versteuern sind und diese Beurteilung für jeden Veranlagungszeitraum gesondert zu erfolgen hat.

Rz 2893 lautet:

Nach [§ 6 Abs. 4 der Verordnung des BM für Finanzen, BGBl. II Nr. 471/2010](#) idgF, über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft (LuF-PauschVO **2011**) bzw. für Veranlagungszeiträume **vor** 2011 gemäß [§ 6 Abs. 4 der LuF PauschVO 2006](#), BGBl. II Nr. 258/2005, wird die Be- oder Verarbeitung von Urprodukten durch einen Land- und Forstwirt unter den dort aufgezählten Kriterien **[insbesondere bei Überschreitung der Einnahmengrenze von 33.000 Euro (bis 31. Dezember 2010: 24.200 Euro)] mangels wirtschaftlicher Unterordnung im Verhältnis zum land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb** 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 **für den gesamten Veranlagungszeitraum, in dem die wirtschaftliche Unterordnung nach den ertragsteuerrechtlichen Grundsätzen nicht gegeben ist**, nach den allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes zu versteuern. **Das Vorliegen eines land- und forstwirtschaftlichen Be- und Verarbeitungsbetriebes ist für jeden Veranlagungszeitraum gesondert zu beurteilen.**

Die Be- und Verarbeitung von landwirtschaftlichen Urprodukten zum Zweck der Verabreichung im hofeigenen Buschenschank ist kein Nebenbetrieb, sondern unmittelbarer Bestandteil des landwirtschaftlichen Hauptbetriebes. Die diesbezüglichen Umsätze unterliegen daher der Durchschnittssatzbesteuerung sowie nach Maßgabe des [§ 22 Abs. 2 UStG 1994](#) der Zusatzsteuer. Die damit im Zusammenhang stehenden Vorsteuern werden im Rahmen der Pauschalbesteuerung berücksichtigt. Rz 2894 ist in diesen Fällen nicht anzuwenden. Zur ertragsteuerlichen Behandlung sowie zur Abgrenzung zum Gewerbebetrieb siehe EStR 2000 Rz 4231 bis Rz 4242.

Für Umsätze, die nach dem 31.12.2008 ausgeführt werden, ist zur Abgrenzung der Urproduktion von der Be- und Verarbeitung für steuerliche Zwecke die [Urprodukteverordnung](#), 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 **im Jahr 2009** Auswirkungen auf die Berechnung der 24.200-Euro-Grenze ergeben.

Für Zwecke der Zusatzbesteuerung bestimmter Getränkelieferungen ([§ 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. Nebenerwerbe und Nebentätigkeiten

In Rz 2896 werden die Aussagen des VwGH zur Tätigkeit als Obmann einer landwirtschaftlichen Genossenschaft (VwGH 29.07.2010, [2006/15/0217](#)) sowie zur Betreuung von Grünanlagen (VwGH 21.12.2010, [2009/15/0001](#)) eingearbeitet.

Rz 2896 lautet:

Den landwirtschaftlichen Nebenbetrieben werden andere Nebentätigkeiten gleichgestellt, das sind Tätigkeiten, die wegen ihres engen Zusammenhanges mit der Haupttätigkeit und wegen ihrer untergeordneten Bedeutung in dieser gleichsam aufgehen. **Die Beurteilung des Vorliegens einer land- und forstwirtschaftlichen Nebentätigkeit hat nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu erfolgen, wobei nicht nur die Umsatzverhältnisse, sondern auch das Verhältnis von eingesetztem Kapital und Arbeitszeit, die Ertragslage sowie die absolute Höhe der Umsätze und Gewinne zu berücksichtigen sind (vgl. VwGH 21.12.2010, [2009/15/0001](#) zur Betreuung öffentlicher Grünanlagen).** Die gewerberechtliche Beurteilung ist nicht entscheidend. Zu den land- und forstwirtschaftlichen Nebentätigkeiten kann **zB unter den genannten Voraussetzungen** die Erbringung von Fuhrwerksleistungen, Holzschlägerungen für Dritte

oder die Erbringung von Dienstleistungen im Rahmen der Nachbarschaftshilfe gehören.
Hiezu siehe EStR 2000 Rz 4201 bis Rz 4208.

Umsätze aus der Tätigkeit als Obmann einer landwirtschaftlichen Genossenschaft fallen nicht unter die Durchschnittssatzbesteuerung (kein enger Zusammenhang mit der land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit; VwGH 29.07.2010, [2006/15/0217](#)).

In Rz 2900 wird ein Verweis auf die [LuF-PauschVO 2011](#), BGBl. II Nr. 471/2010 idgF, eingefügt.

Rz 2900 lautet:

Bringt ein Landwirt im Rahmen bodenschutzrechtlicher Vorgaben Klärschlamm auf seine Felder gegen Entgelt auf (siehe Rz 1327a), stellt die Entsorgungsleistung des Landwirts keine landwirtschaftliche, sondern grundsätzlich eine gewerbliche Tätigkeit dar. Es kann darin aber eine landwirtschaftliche Nebentätigkeit gesehen werden, wenn das Sammeln und Kompostieren von fremden, kompostierbaren Abfällen mit den in der Land- und Forstwirtschaft üblichen Methoden erfolgt (vgl. Rz 2891 iVm EStR 2000 Rz 4229) und nach Maßgabe des [§ 6 Abs. 2 und 4 LuF-PauschVO 2011](#), BGBl. II Nr. 471/2010 idgF (**bis 31. Dezember 2010: [LuF PauschVO 2006](#)**, BGBl. II Nr. 258/2005), im Verhältnis zum land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb von wirtschaftlicher Unterordnung auszugehen ist [**Maßgeblichkeit der 33.000-Euro-Grenze (bis 31. Dezember 2010: 24.200-Euro-Grenze)**]. Sind diese Voraussetzungen erfüllt, kann die Entsorgungsleistung des Landwirts von der Pauschalierungsregelung des [§ 22 UStG 1994](#) erfasst sein.

Der Verkauf von aus dem Müll gewonnenen neu verwertbaren Produkten ist gesondert zu betrachten (Rz 1322). Dazu gehört auch der Verkauf des durch die Kompostieranlage gewonnen Komposts.

22.5. Land- und Forstwirtschaft als gesondert geführter Betrieb

In Rz 2907 wird ein Verweis auf die [LuF-PauschVO 2011](#), BGBl. II Nr. 471/2010 idgF, eingefügt und das Beispiel ergänzt.

Rz 2907 lautet:

Soweit demnach in den einzelnen umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften auf den Unternehmer, das Unternehmen, den Gesamtumsatz usw. abgestellt wird, ist zu berücksichtigen, dass der land- oder forstwirtschaftliche Betrieb so wie jeder andere Betrieb des Unternehmers bloß einen Teil seines einheitlichen Unternehmens bildet. Demgemäß können somit zwischen dem land- oder forstwirtschaftlichen und einem anderen Betrieb des Unternehmers keine Umsätze sondern nur Innenumsätze getätigt werden. Bei der Ermittlung des Gesamtumsatzes oder des Umsatzes eines Kalenderjahres sind auch die nach Durchschnittssätzen zu versteuernden Umsätze - die ggf. zu schätzen sind - einzubeziehen. Im Falle einer Schätzung können diese Umsätze mit 150% des Wertes des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ([§ 125 Abs. 1 lit. b BAO](#)) angesetzt werden. Bei einer Teilpauschalierung iSd [LuF-PauschVO 2011](#), BGBl. II Nr. 471/2010 idgF (bis 31. Dezember 2010: [LuF PauschVO 2006](#), BGBl. II Nr. 258/2005), ist bei der Schätzung jedenfalls von den aufgezeichneten, tatsächlichen Betriebseinnahmen (ohne Umsatzsteuer) auszugehen (zB Weinbuschenschank oder Forstwirtschaft, wenn der forstwirtschaftliche Einheitswert mehr als 11.000 Euro beträgt). Die restlichen land- und forstwirtschaftlichen Umsätze können in Höhe von 150% des – entsprechend gekürzten – Einheitswertes angesetzt werden.

Beispiel:

*Ein teilpauschalierter Landwirt (Einheitswert: 20.000 €, davon entfällt auf die Forstwirtschaft 12.000 €) erzielt im Jahr **2011** Einnahmen aus Holzverkäufen **an Unternehmer in Höhe von 16.800 € sowie aus der Vermietung von Eigentumswohnungen in Höhe von € 11.000 € (jeweils inkl. USt).***

Für Zwecke der Ermittlung des Gesamtumsatzes kann die Schätzung des land- und forstwirtschaftlichen Umsatzes wie folgt vorgenommen werden:

150% des EW von 8.000 € [= geschätzter landwirtschaftlicher Umsatz (netto!)]	12.000 €
Aufgezeichnete Umsätze aus Holzverkäufe (12% USt herausgerechnet!)	15.000 €
(Teil-)geschätzter land- und forstwirtschaftlicher Gesamtumsatz	27.000 €
Umsätze aus der Vermietung (ohne USt)	10.000 €
Maßgeblicher Umsatz des Jahres 2011	37.000 €

Da die Kleinunternehmergrenze gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994](#) insgesamt überschritten wird, sind die Vermietungsumsätze steuerpflichtig. Die Holzumsätze werden gemäß [§ 22 UStG 1994](#) besteuert.

22.6. Option zur Regelbesteuerung

Im Beispiel zu Rz 2919 werden Schreibfehler sowie im dritten Absatz ein Verweis korrigiert.

Rz 2919 lautet:

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

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

Beispiel:

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

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

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

Unterlässt der Landwirt die Rechnungsberichtigung, muss er im Voranmeldungszeitraum für Dezember 2006 eine Steuerschuld aufgrund der Rechnungslegung gemäß [§ 11 Abs. 12 UStG 1994](#) in Höhe von 22 Euro erklären. Unter den Voraussetzungen der Rz 1825 tritt in der Höhe des ursprünglichen Vorsteuerabzuges des Viehhändlers keine Änderung ein.

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

Randzahl 2920: derzeit frei.

24. Differenzbesteuerung ([§ 24 UStG 1994](#))

24.4.1. Einzeldifferenz

Im Beispiel zu Rz 3293 ist das Gesetzeszitat richtig zu stellen.

Rz 3293 lautet:

Im Falle der Option nach [§ 24 Abs. 2 UStG 1994](#) wird die Differenz durch Gegenüberstellung von Verkaufspreis und Einkaufspreis inklusive Umsatzsteuer ermittelt bzw. im Falle des [§ 24 Abs. 4 Z 3 UStG 1994](#) entspricht der für die Berechnung der Differenz zu Grunde zu legende Einkaufspreis der gemäß [§ 5 UStG 1994](#) ermittelten Bemessungsgrundlage bei der Einfuhr zuzüglich der geschuldeten oder entrichteten Einfuhrumsatzsteuer.

Aus der so ermittelten Bemessungsgrundlage ist die Umsatzsteuer herauszurechnen.

Beispiel:

Bei einer Auktion, die der Auktionär in eigenem Namen durchführt, handelt es sich um ein Kommissionsgeschäft. Der Wiederverkäufer (Auktionär) ist Kommissionär. Einkaufspreis für den Kommissionär ist der Betrag, den der Kommittent erhält, das ist der Verkaufspreis an den Abnehmer abzüglich der Provision und der Aufwendungen des Kommissionärs ([§ 396 UGB](#)).

Ist nun anlässlich der Versteigerung eines Gegenstandes (zB Kunstwerkes) [§ 24 Abs. 4 UStG 1994](#) anzuwenden, so ist Bemessungsgrundlage die Differenz zwischen Verkaufspreis und Einkaufspreis, das ist die Verkäuferprovision zuzüglich des Abbildungskostenbeitrages und der sonstigen Kosten. Zur Ermittlung des umsatzsteuerbaren Entgelts ist aus dem Betrag die Umsatzsteuer herauszurechnen.

24.8. Vorsteuerabzug

In der neu aufgenommenen Rz 3334 wird klargestellt, wie ein allfälliger Vorsteuerabzug zu ermitteln ist, wenn ein Unternehmer gleichzeitig die Vorsteuern pauschal ermittelt und die Differenzbesteuerung anwendet.

Rz 3334 lautet:

Bei gleichzeitiger Anwendung der Differenzbesteuerung und einer Vorsteuerpauschalierungsbestimmung ist für die Berechnung der abziehbaren Vorsteuer die Summe der Bemessungsgrundlagen der differenzbesteuerten Umsätze, somit die Summe der Differenzen zwischen den jeweiligen Verkaufs- und Einkaufspreisen heranzuziehen und daraus die Vorsteuer unter Berücksichtigung des nach [§ 14 UStG 1994](#) bzw. einer der dazu ergangenen Verordnungen vorgesehenen Prozentsatzes herauszurechnen (Näheres zur Vorsteuerpauschalierung siehe auch Rz 2226 ff).

Randzahlen 3335 bis 3339: *derzeit frei.*

27. Besondere Aufsichtsmaßnahmen zur Sicherung des Steueranspruches ([§ 27 UStG 1994](#))

Abschnitt 27.5. enthält Aussagen zur bereits überholten Rechtslage bis 31.12.2003. Rz 3501 bis Rz 3507 werden daher samt Überschriften gestrichen.

Die Überschrift zu Abschnitt 27.5. wird geändert und lautet:

27.5. Verordnungsermächtigung

Randzahlen 3501 bis 3515: *derzeit frei.*

101. Innergemeinschaftlicher Erwerb ([Art. 1 UStG 1994](#))

101.4.1. Schwellenerwerber

In Rz 3626 wird in Anlehnung an [Art. 4 erster Unterabsatz VO \(EU\) 282/2011](#) klargestellt, dass ein Schwellenerwerber, der wegen meldepflichtiger sonstiger Leistungen, für die der Leistungsempfänger die Steuer nach [Art. 196 MwSt-RL 2006/112/EG](#) schuldet, eine UID erhalten hat, Schwellenerwerber bleibt, solange seine Erwerbe die Erwerbsschwelle nicht überschritten haben, oder er auf die Erwerbsschwelle nicht verzichtet hat.

Rz 3626 lautet:

Bei folgenden Unternehmern liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb nicht vor, wenn die Erwerbsschwelle nicht überschritten wird:

- Unternehmer, die nur unecht steuerbefreite Umsätze ausführen,
- pauschalierte Land- und Forstwirte,
- juristische Personen, die den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwerben.

Wurde einem Schwellenerwerber wegen meldepflichtiger sonstiger Leistungen eine UID erteilt (siehe Rz 4339), hat er trotz UID keine innergemeinschaftlichen Erwerbe zu versteuern, solange seine Erwerbe die Erwerbsschwelle nicht überschritten haben oder er auf die Erwerbsschwelle nicht verzichtet hat (siehe aber Rz 3636).

101.5. Verzicht auf die Erwerbsschwelle

Die neu aufgenommene Rz 3636 enthält Ausführungen zum Verzicht auf die Erwerbsschwelle unter Berücksichtigung des [Art. 1 Abs. 5 UStG 1994](#) idF des AbgÄG 2011, BGBl. I Nr. 76/2011, bzw. [Art. 4 zweiter Unterabsatz VO \(EU\) 282/2011](#).

Rz 3636 lautet:

Tritt ein Schwellenerwerber (zB pauschalierter Landwirt), der die Erwerbsschwelle nicht überschreitet, gegenüber einem Lieferer in einem anderen Mitgliedstaat mit seiner UID auf, um steuerfrei Waren einkaufen zu können, gilt dies als Verzicht auf die Erwerbsschwelle.

Beispiel:

Der pauschalierte Landwirt Ö nimmt im März des Jahres 01 eine Beratungsleistung eines deutschen Steuerberaters D in Anspruch. Die sonstige Leistung des D ist gemäß [§ 3a Abs. 6 UStG 1994](#) in Österreich steuerbar, die Steuerschuld geht gemäß [§ 19 Abs. 1 zweiter Unterabsatz UStG 1994](#) auf Ö über. D muss diese sonstige Leistung in seine Zusammenfassende Meldung aufnehmen. Ö erhält aus diesem Grund eine österreichische UID.

Im August 01 erwirbt Ö Saatgut im Wert von 5.000 € aus Deutschland und gibt dem Lieferanten seine UID bekannt. Dieser liefert steuerfrei nach Österreich.

Die Bekanntgabe der UID durch Ö gilt als Verzicht auf die Erwerbsschwelle, Ö hat daher den Erwerb des Saatguts zu versteuern, es steht ihm kein Vorsteuerabzug zu.

Ö ist mindestens zwei Kalenderjahre an den Verzicht auf die Erwerbsschwelle gebunden, wobei die Zweijahresfrist vom Beginn des ersten Kalenderjahres zu berechnen ist, für das der Verzicht gilt.

Bezieht Ö auch im Jahr 02 Waren aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet, so hat er die in Österreich damit verbundenen innergemeinschaftlichen Erwerbe zu versteuern, auch wenn sie unter der Erwerbsschwelle liegen.

Im Jahr 03 kann Ö den Verzicht auf die Erwerbsschwelle widerrufen. Dieser Widerruf ist innerhalb der Frist zur Abgabe der Voranmeldung für den Voranmeldungszeitraum dieses Kalenderjahres, in dem erstmals ein Erwerb getätigt worden ist, gegenüber dem Finanzamt schriftlich zu erklären.

Randzahlen 3637 bis 3642: derzeit frei.

101.9. Begriff "neu"

In Rz 3676 erfolgt eine Klarstellung des Begriffes „neu“ in Anlehnung an die Entscheidung des EuGH vom 18.11.2010, Rs [C-84/09](#), X.

Rz 3676 lautet:

Ein Fahrzeug unterliegt nur dann den Bestimmungen des [Art. 1 Abs. 7 UStG 1994](#), wenn es als neu im Sinne des [Art. 1 Abs. 9 UStG 1994](#) gilt. Es ist dies abhängig vom Zeitpunkt der ersten Inbetriebnahme bzw. vom Ausmaß der bisherigen Nutzung.

Für die Beurteilung als neues Fahrzeug ist auf den Zeitpunkt der Lieferung des betreffenden Gegenstandes vom Verkäufer an den Käufer abzustellen (EuGH 18.11.2010, Rs [C-84/09](#), X).

103. Innergemeinschaftliche Lieferung ([Art. 3 UStG 1994](#))

103.8. Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs

In Rz 3776 wird klargestellt, dass die Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs autonom und unabhängig von der Beurteilung des Umsatzes im Ausgangsmitgliedstaat der Warenbewegung erfolgt (vgl. [Art. 16 VO \(EU\) 282/2011](#)).

Rz 3776 lautet:

Der innergemeinschaftliche Erwerb wird in dem Gebiet jenes Mitgliedstaates bewirkt, in dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet. Das gilt auch, wenn der Gegenstand nach Ausführung der Lieferung im Auftrag des Abnehmers im Ursprungsland von einem anderen Unternehmer noch be- oder verarbeitet wird. Die Mitgliedstaaten haben sich im Rahmen des Mehrwertsteuerausschusses als Vereinfachungsmaßnahme darauf geeinigt, dass auch eine Be- oder Verarbeitung in einem anderen Mitgliedstaat als dem des Lieferers unschädlich ist. Dadurch wird eine steuerliche Erfassung des Auftraggebers in diesem Mitgliedstaat vermieden.

Beispiel:

Der Unternehmer F in Frankreich liefert einen Gegenstand an den Unternehmer Ö in Österreich. Ö lässt diesen Gegenstand, bevor er nach Österreich kommt, durch den Unternehmer D in Deutschland bearbeiten.

F tätigt eine innergemeinschaftliche Lieferung an Ö. Ö versteuert einen innergemeinschaftlichen Erwerb in Österreich. Es liegt kein Erwerb in Deutschland vor.

Endet die Warenbewegung in Österreich und ist ein innergemeinschaftlicher Erwerb gegeben, dann unterliegt er – unabhängig davon, wie der Ausgangsmitgliedstaat der Warenbewegung die Lieferung beurteilt – der Besteuerung.

In Rz 3777 wird klargestellt, dass die dort in Anlehnung an EuGH 22.04.2010, Rs [C-536/08](#) und Rs C-539/08, *X* und *Facet BV/Facet Trading BV*, dargestellten Rechtsfolgen auch dann gelten, wenn die Warenbewegung in jenem Land ihren Ausgang nimmt, dessen UID zu Unrecht verwendet wurde.

Rz 3777 lautet:

Verwendet der Erwerber gegenüber dem Lieferer eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte UID, so gilt der Erwerb zusätzlich in dem Gebiet dieses Mitgliedstaates als bewirkt. In diesem Fall ist der Erwerber nicht zum Abzug der auf den innergemeinschaftlichen Erwerb entrichteten Mehrwertsteuer als Vorsteuer berechtigt (EuGH 22.04.2010, Rs [C-536/08](#) und Rs C-539/08, *X* und *Facet BV/Facet Trading BV*).

Dies gilt in jedem Fall, in dem die UID eines anderen Mitgliedstaates verwendet wird als jene des Mitgliedstaates, in dem die Warenbewegung tatsächlich endet, somit auch dann, wenn der Erwerber dem Lieferer die UID des Ausgangsmitgliedstaates der Warenbewegung bekannt gibt.

Beispiel:

Der österreichische Unternehmer A bestellt beim österreichischen Unternehmer B Waren und weist ihn an, diese an ein Lager in Frankreich zu versenden. Der Unternehmer A gibt dem Unternehmer B seine österreichische UID bekannt. B versendet die Waren auftragsgemäß nach Frankreich.

A bewirkt einen innergemeinschaftlichen Erwerb in Frankreich, da dort die Warenbewegung an ihn endet und nach [Art. 3 Abs. 8 zweiter Satz UStG 1994](#) einen weiteren innergemeinschaftlichen Erwerb in Österreich, da er die UID dieses Mitgliedstaates verwendet hat. Dieser Erwerb besteht solange, bis A die Besteuerung seines innergemeinschaftlichen Erwerbs in Frankreich nachweist.

Weist der Erwerber die Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsmitgliedstaat nach, kann die zusätzliche Erwerbsteuer berichtigt werden (vgl. [Art. 3 Abs. 8 letzter Satz UStG 1994](#)).

Ist ein Vorsteuerabzug hinsichtlich der zusätzlichen Erwerbsteuer bis zum 31.12.2010 geltend gemacht worden, ist dies – von Fällen des Rechtsmissbrauchs abgesehen – nicht zu beanstanden.

104. Bemessungsgrundlage ([Art. 4 UStG 1994](#))

Rz 3921 wird durch das Urteil des EuGH vom 22.12.2010, Rs [C-433/09](#), *Kommission/Österreich*, ergänzt.

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. Nach [§ 1 Z 2 NoVAG 1991](#) idF BGBl. I Nr. 34/2010, unterliegt ab 1.7.2010 der Normverbrauchsabgabe der innergemeinschaftliche Erwerb ([Art. 1 UStG 1994](#)) von Fahrzeugen, ausgenommen der Erwerb durch befugte Fahrzeughändler zur Weiterlieferung. **Die NoVA ist beim innergemeinschaftlichen Erwerb nicht Teil der Bemessungsgrundlage (vgl. EuGH 22.12.2010, Rs [C-433/09](#), *Kommission/Österreich*). Die NoVA erhöht sich um den 20-prozentigen NoVA-Zuschlag ([§ 6 Abs. 6 NoVAG 1991](#)).**

Die ausländische Umsatzsteuer gehört nicht zur Bemessungsgrundlage, unabhängig davon, ob sie im Ausland als Vorsteuer geltend gemacht wurde oder werden konnte.

Randzahlen 3922 bis 3930: *derzeit frei*.

107. Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung ([Art. 7 UStG 1994](#))

107.1.1. Warenbewegung

Rz 3984a wird wegen überholter Rechtslage (bis 31.12.2004) gestrichen.

Randzahl 3984a: *derzeit frei*.

107.4. Sorgfaltspflichten und Vertrauensschutz

Rz 4016 wird um eine im Urteil des BFH vom 08.11.2007, V R 26/05, enthaltene Klarstellung zum Vertrauensschutz bei innergemeinschaftlichen Lieferungen ergänzt.

Rz 4016 lautet:

Mit der in [Art. 7 Abs. 4 UStG 1994](#) enthaltenen Vertrauensschutzregelung wird dem Unternehmer bei einer innergemeinschaftlichen Lieferung die Steuerbefreiung trotz fehlender

Voraussetzung belassen, wenn er bei Beachtung der einem ordentlichen Kaufmann obliegenden Sorgfalt die unrichtigen Angaben des Abnehmers nicht erkennen konnte. Was der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns entspricht, kann nicht generell gesagt werden, sondern ist im Einzelfall zu entscheiden. Maßgebend sind nicht die persönlichen Eigenschaften, Gewohnheiten und Kenntnisse des Unternehmers, sondern ein objektiver Maßstab, das Verhalten eines ordentlichen, gewissenhaften Kaufmannes, wobei der Sorgfaltsmaßstab nach Geschäftszweigen differieren kann.

Die Frage des Gutgläubensschutzes stellt sich erst dann, wenn der Unternehmer seinen Nachweispflichten nachgekommen ist (BFH 08.11.2007, V R 26/05). So ersetzt zB die zeitgerechte Überprüfung der UID des Abnehmers auf ihre Gültigkeit für sich allein nicht die darüber hinaus geforderten Nachweispflichten.

121.3. Zusammenfassende Meldung (ZM)

In Rz 4152 wird die Aufzählung der Rechtsgrundlagen für die ZM um den Hinweis auf die [MwSt-RL 2006/112/EG](#) ergänzt.

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. 262 bis Art. 271 MwSt-RL 2006/112/EG](#)
- [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 – [FOnErklV](#)).

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.

In Rz 4154 wird für die Rechtslage ab 1.1.2010 klargestellt, welche sonstigen Leistungen an Unternehmer nicht in die ZM aufgenommen werden müssen. Weiters erfolgt eine Anpassung an die durch das AbgÄG 2010, [BGBl. I Nr. 34/2010](#), geänderte Rechtslage betreffend kulturelle, künstlerische uä. Leistungen sowie eine Ergänzung hinsichtlich Verpflichtung zur Bekanntgabe der UID (vgl. [Art. 55 VO \(EU\) 282/2011](#)).

Rz 4154 lautet:

.....

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](#) idF [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](#) idF [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.

Folgende Leistungen sind nicht in die ZM aufzunehmen:

- **Grundstücksleistungen**
- **Personenbeförderungsleistungen**
- **Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen**
- **Kurzfristige Vermietung von Beförderungsmitteln**

sowie

- **von 1. Jänner 2010 bis 31. Dezember 2010: kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende oder ähnliche Leistungen, wie Leistungen im Zusammenhang mit Messen und Ausstellungen einschließlich der Leistungen der jeweiligen Veranstalter**
- **ab 1. Jänner 2011: sonstige Leistungen betreffend die Eintrittsberechtigung sowie die damit zusammenhängenden sonstigen Leistungen für kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende oder ähnliche Veranstaltungen, wie Messen und Ausstellungen.**

Unternehmer und nichtsteuerpflichtige juristische Personen sind dazu verpflichtet, ihre UID den jeweiligen Leistenden mitzuteilen. Liegt die UID zum Zeitpunkt des Leistungsempfangs noch nicht vor, ist diese unverzüglich nachträglich bekannt zu geben ([Art. 55 VO \(EU\) 282/2011](#)).

121.4.5. Übergang der Steuerschuld gemäß Art. 196 MwSt-RL 2006/112/EG idF Richtlinie 2008/8/EG (Rechtslage ab 1. Jänner 2010)

In Rz 4166 wird klargestellt, dass meldepflichtige sonstige Leistungen zwar in die ZM aufgenommen werden müssen, in Österreich aber nicht steuerbar sind und deswegen weder in UVA noch Umsatzsteuererklärung erklärt werden müssen.

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.

Diese sonstigen Leistungen sind mangels Steuerbarkeit im Inland weder in die Umsatzsteuervoranmeldung (U 30) noch in die Umsatzsteuerjahreserklärung (U 1) aufzunehmen (siehe Rz 2687).

128. UID ([Art. 28 UStG 1994](#))

128.1.3.1. Ausländische Unternehmer

Rz 4340 wird neu eingefügt und enthält Aussagen zur Vergabe einer UID an ausländische Unternehmer.

Rz 4340 lautet:

Die UID-Vergabe an Unternehmer, die ihr Unternehmen vom Ausland aus betreiben und im Inland weder eine Betriebsstätte haben noch Umsätze aus der Nutzung im Inland gelegener Grundstücke erzielen, obliegt dem Finanzamt Graz-Stadt.

Der Antrag ist schriftlich unter Angabe der Gründe, aus denen die Vergabe einer UID begehrt wird und unter Beilage einer Unternehmerbestätigung im Original zu stellen.

128.2. Bestätigungsverfahren

Da Bestätigungsanfragen nunmehr generell auch im Rahmen einer elektronischen MIAS-Selbstabfrage bei der EU möglich sind, werden in den Rz 4351, 4352a, 4356, 4357 und 4358 entsprechende Ergänzungen vorgenommen. Überdies wird der Link zur MIAS-Selbstabfrage in Rz 4352a aktualisiert sowie in Rz 4357 auf die Möglichkeit der elektronischen Aufbewahrung hingewiesen.

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 Leistungserbringer lässt sich somit in Österreich die Gültigkeit einer UID des Leistungsempfängers 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) **bzw. im Rahmen einer elektronischen MIAS-Selbstabfrage bei der EU (siehe dazu Rz 4352a).**

Rz 4352a lautet:

Daneben besteht aber auch die Möglichkeit einer elektronischen MIAS-Selbstabfrage bei der EU (http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies). **Über die MIAS-Selbstabfrage bei der EU kann sowohl die einfache Bestätigungsanfrage "Stufe 1" als auch die qualifizierte Bestätigungsanfrage "Stufe 2" (siehe jedoch Rz 4356 und Rz 4358) online durchgeführt werden.**

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 **oder im Rahmen der elektronischen MIAS-Selbstabfrage** selbst überprüfen (qualifizierte Bestätigungsanfrage - Stufe 2). Die qualifizierte Bestätigungsanfrage über Finanz-Online **sowie im Rahmen der elektronischen MIAS-Selbstabfrage** ist jedoch nur dann wirksam, wenn Name und Anschrift des Inhabers der UID angezeigt werden.

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 **bzw. im Rahmen der MIAS-Selbstabfrage** wird die Antwort elektronisch mitgeteilt. Die **jeweilige Mitteilung** gilt als Beleg und ist **als Ausdruck oder in elektronischer Form** 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 **oder im Rahmen der elektronischen MIAS-Selbstabfrage** werden die Daten des Inhabers der UID angezeigt (qualifizierte Abfrage - Stufe 2). **Diesfalls hat der** Anfragende selbst die angezeigten Daten mit den ihm vorliegenden Daten des Inhabers der UID zu vergleichen und auf ihre Richtigkeit zu überprüfen.

Anhang 3 Bescheinigung über die Befreiung von der Mehrwertsteuer und/oder Verbrauchsteuer

Die Bescheinigung über die Befreiung von der Mehrwertsteuer und/oder Verbrauchsteuer samt Erläuterungen ist dem Muster in [Anhang II der VO \(EU\) 282/2011](#) entsprechend anzupassen.

Anhang 4 Unternehmer die üblicherweise Bauleistungen erbringen

Da auf Grund des Budgetbegleitgesetzes 2011, [BGBl. I Nr. 111/2010](#), mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2011 auch die Reinigung von Bauwerken als Bauleistung iSd [§ 19 Abs. 1a UStG 1994](#) anzusehen ist, sind in Punkt 1 „Allgemeines“ entsprechende Anpassungen vorzunehmen.

1 Allgemeines

Zur Beurteilung, ob ein Unternehmer üblicherweise Bauleistungen erbringt, kann der Abschnitt F "Bauwesen" der SYSTEMATIK DER WIRTSCHAFTSTÄTIGKEITEN - (ÖNACE 1995), basierend auf der Verordnung (EWG) Nr. 3037/90 des Rates vom 9. Oktober 1990 betreffend die statistische Systematik der Wirtschaftszweige in der Europäischen Gemeinschaft, herausgegeben von der Statistik Austria, herangezogen werden (Internetadresse: <http://www.statistik.at/oenace>).

Unternehmer, die insbesondere die im Abschnitt F, Unterabschnitt FA, Abteilung 45, der SYSTEMATIK DER WIRTSCHAFTSTÄTIGKEITEN – (ÖNACE 1995) angeführten Tätigkeiten ausüben, sind als solche anzusehen, die üblicherweise Bauleistungen erbringen, wobei für die Beurteilung **folgende** Abweichungen von der Liste zu beachten sind:

- Die nach den Erläuterungen zu Punkt 45.21-01 ausgenommene "Errichtung vollständiger Fertigteilbauten aus selbstgefertigten Teilen, soweit nicht aus Beton", gehört zu den Tätigkeiten, die zur Annahme führen, dass der Unternehmer üblicherweise Bauleistungen erbringt.
- Punkt 45.43-04 "Raumausstattung ohne ausgeprägten Schwerpunkt" **gehört nicht zu den Tätigkeiten, die zur Annahme führen, dass der Unternehmer üblicherweise Bauleistungen erbringt.**

- Punkt 45.45-01 "Fassadenreinigung" gehört **ab 1. Jänner 2011** zu den Tätigkeiten, die zur Annahme führen, dass der Unternehmer üblicherweise Bauleistungen erbringt.

Bundesministerium für Finanzen, 23. November 2011