

**BMF-AV Nr. 154/2022**

BMF - IV/4 (IV/4)

An

Bundesministerium für Finanzen  
Zentrale Services  
Finanzamt Österreich  
Zollamt Österreich  
Finanzamt für Großbetriebe  
Amt für Betrugsbekämpfung  
Bundesfinanzgericht

Geschäftszahl: 2022-0.860.124

5. Dezember 2022

## **UStR 2000, laufende Wartung 2022**

*Im Rahmen der laufenden Wartung wurden insbesondere die aktuelle Judikatur der Höchstgerichte (VwGH/EuGH) sowie Änderungen durch das Bundesgesetz, mit dem das Einkommensteuergesetz 1988, das Familienlastenausgleichsgesetz 1967 und das Umsatzsteuergesetz 1994 geändert werden (Teuerungs-Entlastungspaket Teil II), BGBI. I Nr. 163/2022, das Abgabenänderungsgesetz 2022 (AbgÄG 2022), BGBI. I Nr. 108/2022, und das Ökosoziale Steuerreformgesetz 2022 Teil I, BGBI. I Nr. 10/2022, aufgenommen und Aussagen/Abschnitte der UStR 2000 zu überholten Rechtslagen gestrichen.*

### **A. Das Inhaltsverzeichnis wird wie folgt geändert**

1. Abschnitt 1.4. wird neu eingefügt:

#### **1.4. Umsatzsteuerentlastung bei Hilfsgüterlieferungen ins Ausland**

2. Abschnitt 3a.1a. wird adaptiert:

#### **3a.1a. Den sonstigen Leistungen gleichgestellter Eigenverbrauch-**

3. Abschnitt 3a.13.1.1. wird neu eingefügt:

#### **3a.13.1.1. Begriffsbestimmung**

4. Abschnitt 3a 13.1.2. wird neu eingefügt:

**3a.13.1.2. Abgrenzung gegenüber Lieferungen und anderen sonstigen Leistungen**

5. Abschnitt 3a.13.1.3. wird neu eingefügt:

**3a.13.1.3. Leistungsart**

6. Abschnitt 3a.14.12. wird gestrichen:

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

7. Abschnitt 3a.14.13. wird gestrichen:

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

8. Abschnitt 3a.14.14. samt Unterabschnitten wird gestrichen:

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

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

**~~3a.14.14.2. Begriffsbestimmung~~**

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

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

9. Abschnitt 3a.14.15. wird adaptiert:

**3a.14.15. Gewährung des Zugangs zu Erdgas- und Elektrizitätsnetzen, Wärme- oder Kältenetzen ([§ 3a Abs. 14 Z 12 UStG 1994](#) idF BGBl. I Nr. 40/2014)**

10. Abschnitt 6.1.3. wird adaptiert:

**6.1.3. Grenzüberschreitende Beförderungsleistungen und Nebenleistungen**

11. Abschnitt 6.1.6.3. wird adaptiert:

**6.1.6.3. Leistungen an ausländische Vertretungsbehörden und ihre im diplomatischen und berufskonsularischen Rang stehenden Mitglieder sowie an NATO-bestimmte Streitkräfte**

12. Abschnitt 6.1.6.3.1. wird adaptiert:

**6.1.6.3.1. Begünstigte Empfänger**

13. Abschnitt 6.1.6.3.6. wird adaptiert:

**6.1.6.3.6. Leistungen an Streitkräfte, die an einer Verteidigungsanstrengung außerhalb ihres Mitgliedstaats teilnehmen, die zur Durchführung einer Tätigkeit der Union im Rahmen der GSVP unternommen wird**

14. Abschnitt 6.1.6.3.7. wird neu eingefügt:

**6.1.6.3.76. Lieferungen neuer Kfz an begünstigte Einrichtungen und deren Mitglieder in anderen Mitgliedstaaten**

15. Abschnitt 6.1.6.5. wird neu eingefügt:

**6.1.6.5. Leistungen an die Europäische Kommission oder eine nach dem Unionsrecht geschaffene Agentur oder Einrichtung iZm der Bekämpfung der COVID-19-Pandemie**

16. Abschnitt 12.16. wird gestrichen:

**~~12.16. Vorsteuerabzug beim Export von Gebrauchtfahrzeugen (aufgehoben durch AbgSIG 2007, BGBl. I Nr. 99/2007)~~**

17. Abschnitt 19.1. wird adaptiert:

**19.1. Steuerschuldner – Übergang der Steuerschuld (Reverse Charge)**

18. Abschnitt 19.1.1. wird adaptiert:

**19.1.1. Übergang der Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994-Allgemeines**

19. Abschnitt 19.1.1.1. wird adaptiert:

**19.1.1.1. Allgemeines Übergang der Steuerschuld (Rechtslage 1.1.2004 bis 31.12.2009)**

20. Abschnitt 19.1.1.2. wird adaptiert:

**19.1.1.2. Vorsteuerabzug des ausländischen Leistungsempfängers bei Reverse Charge**

21. Abschnitt 19.1.1.3. wird adaptiert:

**19.1.1.3. Besonderheiten bei der Vermietung von Grundstücken**

22. Abschnitt 21.9. wird adaptiert:

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

23. Abschnitt 21.9.1. wird neu eingefügt:

**21.9.1. Vorsteuerabzug des nicht im Inland ansässigen Unternehmers - Anzuwendendes Verfahren**

24. Abschnitt 21.9.1.1. wird neu eingefügt:

**21.9.1.1. Vorsteuerabzug des Unternehmers ohne Sitz und ohne Betriebsstätte im Inland**

25. Abschnitt 21.9.1.2. wird neu eingefügt:

**21.9.1.2. Vorsteuerabzug des Unternehmers ohne Sitz jedoch mit Betriebsstätte im Inland, die nicht an der Leistungserbringung beteiligt ist**

26. Abschnitt 21.9.1.3. wird neu eingefügt:

**21.9.1.3. Vorsteuerabzug des Unternehmers ohne Sitz, jedoch mit einer an der Leistungserbringung beteiligten Betriebsstätte im Inland**

27. Abschnitt 21.9.2. wird neu eingefügt:

**21.9.2. Steuerschuld auf Grund der Inrechnungstellung**

28. Abschnitt 21.10. wird adaptiert:

**21.10. Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer (Rechtslage für ab 1.1.2010 gestellte Erstattungsanträge) – Elektronisches Verfahren**

29. Abschnitt 23.4.3. wird adaptiert:

**23.4.3. Traveller Cards, Gästekarten und Parkplätze**

30. Abschnitt 23.5.3.3. wird adaptiert:

**23.5.3.3. Aufteilung der Reisevorleistungen:**

31. Abschnitt 23.5.3.3.1. wird adaptiert:

**23.5.3.3.1. Beförderung von Personen mit Eisenbahnen (ab 1.1.2023), Schiffen und Luftfahrzeugen:**

32. Abschnitt 27.7.3. wird neu eingefügt:

**27.7.3. Besonderheiten bei Nutzung des EU-OSS**

33. Abschnitt 101.3.2.2. wird adaptiert:

**101.3.2.2. Innergemeinschaftlicher Versandhandel und Einfuhr-Versandhandel**

34. Abschnitt 101.3.2.9. wird neu eingefügt:

**101.3.2.9. Verbringen von Gegenständen, die steuerfrei im Rahmen der GSVP erworben wurden, durch inländische Streitkräfte**

35. Abschnitt 101.10. wird adaptiert:

**101.10. Diplomatische Missionen und zwischenstaatliche Einrichtungen und Streitkräfte im Rahmen der Gemeinsamen Sicherheits- und Verteidigungspolitik**

36. Abschnitt 103.5. wird adaptiert:

**103.5. Lieferort bei Versand durch Kleinstunternehmer (abseit 1.7.2021)**

37. Abschnitt 125.1. wird neu eingefügt:

**125.1. Allgemeines**

38. Abschnitt 125.2. wird neu eingefügt:

**125.2. Voraussetzungen**

39. Abschnitt 125.3. wird neu eingefügt:

**125.3. Rechnung**

40. Abschnitt 125.4. wird neu eingefügt:

**125.4. Zusammenfassende Meldung**

## **B. Inhaltliche Änderungen**

### **1. Steuerbare Umsätze ([§ 1 UStG 1994](#))**

#### **1.1. Steuergegenstand**

##### **1.1.1. Leistungsaustausch**

###### **1.1.1.2 Gutscheine**

*In Rz 4 wird ein Hinweis auf das Urteil des EuGH vom 28.4.2022, Rs [C-637/20](#), DSAB Destination Stockholm AB, eingearbeitet.*

**Rz 4 lautet:**

[...]

**Rechtslage für ab 1.1.2019 ausgestellte Gutscheine:**

[...]

Ein „Mehrzweck-Gutschein“ ist jeder Gutschein, bei dem es sich nicht um einen „Einzweck-Gutschein“ handelt (**siehe auch EuGH 28.4.2022, Rs [C-637/20](#), DSAB Destination Stockholm AB**).

[...]

#### **1.1.1.6. Weitere Fälle zum Leistungsaustausch**

*In Rz 8 wird das Urteil des EuGH vom 20.1.2022, Rs [C-90/20](#), Apcoa Parking Danmark A/S, eingearbeitet. Außerdem wird die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung der COVID-Unterstützungen (zB der Lockdown-Umsatzersatz I, der Lockdown-Umsatzersatz II oder der Ausfallsbonus I bzw. II) sowie der Kurzarbeitsunterstützungen an freie Dienstnehmer gemäß [§ 37b Abs. 1 Z 3 Arbeitsmarktservicegesetz](#) (AMSG), BGBl. Nr. 313/1994, eingearbeitet.*

**Rz 8 lautet:**

[...]

- Eine im Falle der Räumung eines Bestandobjektes vertraglich vereinbarte Entschädigung ist steuerbar (VwGH 22.2.1963, [1308/60](#)). Dies gilt auch dann, wenn der Bestandnehmer auf Grund gesetzlicher Vorschriften zur Räumung gezwungen werden hätte können (VwGH 19.2.1970, [0544/68](#)).
- Folgerechtsvergütungen gemäß [§ 16b UrhG](#), die bei der Weiterveräußerung eines Werks an den Urheber zu entrichten sind, um den Urhebern von Werken der bildenden Künste eine wirtschaftliche Beteiligung am Erfolg ihrer Werke zu garantieren, unterliegen nicht der Umsatzsteuer (vgl. EuGH 19.12.2018, Rs [C-51/18](#), Kommission/Republik Österreich).
- **Parkgebühren: Vertraglich vereinbarte Kontrollgebühren (erhöhte Parkgebühren, Bußgeld usw.), die beim Parken auf Privatgrundstücken für Verstöße gegen die allgemeinen Nutzungsbedingungen erhoben werden, sind Entgelt für einen steuerbaren Umsatz** (vgl. EuGH 20.1.2022, Rs [C-90/20](#), Apcoa Parking Danmark A/S).
- Preisgelder - außer platzierungsabhängige Preisgelder des Veranstalters (EuGH 10.11.2016, Rs [C-432/15](#), Bastova) - für die erfolgreiche Teilnahme an Pferderennen sind steuerbar, da der Preis für eine konkrete Leistung gewährt wird.

[...]

- Zahlungen von Insolvenz-Ausfallgeld durch den Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds an freie Dienstnehmer iSd [§ 4 Abs. 4 ASVG](#), BGBl. Nr. 189/1955, nach dem [Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetz](#), BGBl. Nr. 324/1977, unterliegen nicht der Umsatzsteuer.
- **Die vom Bund gewährten COVID-19-Unterstützungen wie der Lockdown-Umsatzersatz oder der Ausfallsbonus sowie die Kurzarbeitsunterstützungen an freie Dienstnehmer gemäß [§ 37b Abs. 1 Z 3 AMSG](#) unterliegen nicht der Umsatzsteuer.**

[...]

### **1.3. Gemeinschaftsgebiet, Drittlandsgebiet**

#### **1.3.2. Drittlandsgebiet**

*In Rz 148 wird ein Verweis adaptiert.*

Rz 148 lautet:

[...]

Randzahlen 149 bis ~~180~~**163**: *derzeit frei*.

*In Rz 164 neu werden einzelne Aussagen zur VO zu Hilfsgüterlieferungen (VO [BGBI. Nr. 787/1992](#)) eingearbeitet. Davor wird eine neue Überschrift eingefügt.*

#### 1.4. Umsatzsteuerentlastung bei Hilfsgüterlieferungen ins Ausland

Rz 164 lautet:

Nach der Verordnung des Bundesministers für Finanzen für eine [Umsatzsteuerentlastung bei Hilfsgüterlieferungen ins Ausland](#), BGBI. Nr. 787/1992 idgF, sind unter bestimmten Voraussetzungen entgeltliche und unentgeltliche (Entnahmeeigenverbrauch) Hilfsgüterlieferungen im Rahmen von nationalen oder internationalen Hilfsprogrammen in Notstandsfällen nicht steuerbare Umsätze. Voraussetzungen hiefür sind:

- Der Bestimmungsort der Hilfsgüter liegt in einem Staat, der in [§ 5](#) der zitierten Verordnung genannt wird (zB Ukraine).
- Es wird der Nachweis der widmungsgemäßen Verbringung in den begünstigten Staat erbracht.
- Dem Finanzamt muss die Lieferung im Vorhinein angezeigt und die Erklärung abgegeben werden, dass dem Abnehmer keine Umsatzsteuer angelastet wird. Die Erklärung hat Art und Menge der Hilfsgüter sowie die genaue Bezeichnung und Anschrift des Abnehmers der Sachspende bzw. der entgeltlichen Lieferung zu enthalten.
- Im Falle der entgeltlichen Lieferung ist darüber hinaus Voraussetzung, dass die Lieferung an eine Körperschaft des öffentlichen Rechts oder an eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, die gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgt ([§§ 34 bis 47 BAO](#)), erbracht wird und kein Recht auf Vorsteuerabzug besteht.

Solche Hilfsgüterlieferungen müssen im Rahmen von nationalen oder internationalen Hilfsprogrammen in Notstandsfällen erfolgen. Bei Lieferungen und Sachspenden an inländische karitative Organisationen (zB Nachbar in Not, Rotes Kreuz, Caritas, Diakonie, Volkshilfe, Ärzte ohne Grenzen, SOS-Kinderdorf, UNICEF, Arbeiter-Samariter-Bund) liegt ein solches inländisches Hilfsprogramm vor. Mit der Übergabe der Hilfsgüter an diese Organisationen für solche Notstandsfälle ist davon auszugehen, dass eine widmungsgemäße Verbringung ins Ausland vorliegt (Nachweisvorsorgepflicht).

Randzahlen 165 bis 180: *derzeit frei*.

## 2. Unternehmer, Unternehmen ([§ 2 UStG 1994](#))

### 2.1. Begriff des Unternehmers

#### 2.1.6. Gewerbliche oder berufliche Tätigkeit

##### 2.1.6.1. Allgemeines

*In Rz 186 wird ein Hinweis auf die VwGH-Judikatur zur Nutzungsüberlassung von Wohnraum durch eine Kapitalgesellschaft an ihren Gesellschafter, zB VwGH 20.10.2021, [Ra 2019/13/0041](#), eingefügt.*

**Rz 186 lautet:**

Der Begriff der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit im Sinne des [UStG 1994](#) geht über den Begriff des Gewerbebetriebes nach dem [EStG 1988](#) hinaus. Eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit setzt voraus, dass Leistungen im wirtschaftlichen Sinne ausgeführt werden. Betätigungen, die sich nur als Leistungen im Rechtssinne, nicht aber zugleich als Leistungen im wirtschaftlichen Sinne darstellen, werden von der Umsatzsteuer nicht erfasst (BFH 31.07.1969, **V – 94/65**, BStBl II 1969, 637). Die bloße Kapitalhingabe durch Private ist daher keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit. Insbesondere vermitteln Geldeinlagen auf Bankkonten oder Sparbüchern dem Inhaber nicht die Unternehmereigenschaft (VwGH 11.09.1989, [88/15/0015](#); BFH 01.02.1973, **V R 2/70**, BStBl II 1973, 172). Dies gilt auch für den Erwerb und das Halten von Beteiligungen, den Erwerb von Wertpapieren, und für die Hingabe von Darlehen oder Krediten. Auch der EuGH verneint die Unternehmereigenschaft des bloßen Kapitalanlegers, wenn er zum Ausdruck bringt, dass die bloße Ausübung des Eigentums, wie sie in der Verwaltung des eigenen Vermögens zum Ausdruck kommt, nicht als wirtschaftliche (= unternehmerische) Tätigkeit anzusehen ist (EuGH 20.06.1996, Rs [C-155/94 Wellcome Trust](#) und EuGH 06.02.1997, Rs [C-80/95 Harnas & Helm](#)). Eine unternehmerische Betätigung kann aber dann vorliegen, wenn jemand durch geschäftsmäßigen An- und Verkauf von Kapital- oder Gesellschaftsbeteiligungen wie ein Händler auftritt und damit eine nachhaltige, auf Einnahmenerzielung gerichtete Tätigkeit entfaltet (BFH 15.01.1987, **V R 3/77**, BStBl II 1987, 512).

Bei der Überlassung der Nutzung eines Wohnhauses bzw. einer Wohnung durch eine Gesellschaft an den Gesellschafter muss zunächst geprüft werden, ob überhaupt eine unternehmerische Tätigkeit vorliegt. Für diese Beurteilung ist ein Vergleich der Umstände vorzunehmen, unter denen die Immobilie tatsächlich genutzt wird, sowie jener Umstände, unter denen die entsprechende wirtschaftliche Tätigkeit gewöhnlich ausgeübt wird (vgl. VwGH 7.7.2011, [2007/15/0255](#); EuGH 26.9.1996, Rs [C-230/94, Enkler](#)). Ausschlaggebend ist die Berücksichtigung aller Gegebenheiten, die für einen Einzelfall charakteristisch sind (vgl. [VwGH 20.10.2021, Ra 2019/13/0041](#), VwGH 10.2.2016, [2013/15/0284](#)). Zu prüfen ist die

Fremdüblichkeit des Mietentgeltes, wobei ein moderates Abweichen vom fremdüblichen Entgelt die Unternehmereigenschaft nicht ausschließt (vgl. VwGH 10.2.2016, [2013/15/0284](#)). Zusätzlich sind sämtliche Aspekte der Vertragsbeziehung in diese Prüfung miteinzubeziehen (zB Kündigungsmodalitäten, Vorhandensein bzw. Nichtanwendung von Indexklauseln, fremdunübliche Ausgestaltung des Mietvertrages, usw.). Eine nichtunternehmerische Vermietung liegt jedenfalls dann vor, wenn eine Immobilie an den Anteilsinhaber nicht zum Erzielen von Einnahmen überlassen wird, sondern um diesem einen Vorteil zuzuwenden (vgl. VwGH 16.5.2007, [2005/14/0083](#)). Davon ist bei Zugehörigkeit einer Luxusimmobilie zur außerbetrieblichen Sphäre einer Körperschaft auszugehen. Erfolgt die Überlassung der Immobilien durch eine Privatstiftung an den Stifter oder an andere Begünstigte im Rahmen der Erfüllung ihrer satzungsmäßigen Zwecke, liegt im Lichte der Rechtsprechung keine unternehmerische Tätigkeit vor (vgl. VwGH 7.7.2011, [2007/15/0255](#)).

Bei Vermietung und Verpachtung in der "Unternehmerkette" ist die Fremdüblichkeit - auch bei Nahebeziehungen zwischen den Parteien - für die Frage des Vorliegens einer wirtschaftlichen Tätigkeit unerheblich, sofern kein offensichtlicher Bezug zur Sphäre der privaten Lebensführung eines der Beteiligten vorliegt (vgl. VwGH 28.5.2019, [Ra 2017/15/0062](#) mVa VwGH 29.6.2016, [2013/15/0308](#); zur Anwendung des Normalwerts siehe Rz 682).

Ist von einer unternehmerischen Vermietung einer Immobilie durch die Körperschaft auszugehen, muss in einem zweiten Schritt beurteilt werden, ob dieser Vorgang nach ertragsteuerlichen Grundsätzen eine verdeckte Gewinnausschüttung darstellt und daher ein Vorsteuerausschluss gemäß [§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994](#) zum Tragen kommen kann (siehe dazu Rz 1929 mVa VwGH 27.6.2018, [Ra 2017/15/0019](#)).

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

## **2.1.6.2. Nachhaltigkeit**

### **2.1.6.2.1. Allgemeines**

*In Rz 189 wird die Entscheidung des VwGH vom 30.6.2021, [Ro 2019/15/0180](#), zur Unternehmereigenschaft beim Möbelverkauf aus einer Privatsammlung eingearbeitet.*

#### **Rz 189 lautet:**

Verkäufe von Privatvermögen erfüllen das Kriterium der Nachhaltigkeit nicht, wenn sie nur gelegentlich erfolgen und es an einem inneren Zusammenhang fehlt (VwGH 31.3.1992, [90/15/0124](#)). Keine Nachhaltigkeit ist daher gegeben, wenn aus Veranlagungsgründen angesammelte Sachwerte nach Maßgabe eines auftretenden Geldbedarfes verkauft werden

(VwGH 28.1.1980, [3431/78](#)). Von Bedeutung ist auch, ob die Verkäufe aus eigener Initiative erfolgen oder nur auf Drängen eines Interessenten (VwGH 22.3.1993, [91/13/0190](#)).

**Es reicht für die Annahme einer unternehmerischen Tätigkeit nicht aus, mit dem bloßen Hinweis auf den Umstand wiederholter Verkäufe eine nachhaltige Tätigkeit zu bejahen. Vielmehr ist auf das Gesamtbild des Marktauftritts der verkaufenden Person abzustellen, wobei etwa Dauer und Intensität des Tätigwerdens, die Höhe der Erlöse, die Beteiligung am Markt durch Werbung, die Zahl der ausgeführten Umsätze, das planmäßige Tätigwerden oder das Unterhalten eines Geschäftslokals zu würdigen sind (VwGH 30.6.2021, [Ro 2019/15/0180](#) mVa BFH 27.1.2011, V R 21/09).**

## **2.2. Selbstständigkeit, Organschaft**

### **2.2.2. Organschaft**

#### **2.2.2.1. Allgemeine Voraussetzungen**

*In Rz 233 wird klargestellt, dass eine nicht-unternehmerisch tätige Person nicht Teil einer Organschaft sein kann (zu einer reinen Beteiligungsholding siehe auch Rz 237).*

**Rz 233 lautet:**

Organschaft nach [§ 2 Abs. 2 Z 2 UStG 1994](#) liegt vor, wenn eine **im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG 1994 unternehmerisch tätige** 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 9.9.1980, [2595/80](#)). Organschaft liegt nicht vor, wenn auch nur eines der Eingliederungskriterien fehlt (VwGH 15.4.1983, [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. Ab 1.1.2017 ist auch eine Personengesellschaft, bei der neben dem Organträger nur solche Personen Gesellschafter sind, die finanziell in den Organträger eingegliedert sind (kapitalistische Personengesellschaften), Organgesellschaft, wenn die sonstigen Voraussetzungen für die Organschaft vorliegen (vgl. BFH 2.12.2015, V R 25/13 unter Hinweis auf EuGH 16.7.2015, verb. Rs [C-108/14](#) und Rs C-109/14, *Larentia + Minerva und Marenave Schiffahrt*). Eine finanzielle Eingliederung sämtlicher anderer Gesellschafter der Personengesellschaft in den Organträger ist dann nicht erforderlich, wenn nachgewiesen werden kann, dass der Organträger seinen Willen in der Personengesellschaft durch andere

verbindliche Maßnahmen (zB Gewährleistung von Mehrheitsbeschlüssen aufgrund der mit den Anteilen verbundenen Stimmrechte) durchsetzen kann (vgl. EuGH 15.4.2021, Rs [C-868/19](#), *M-GmbH*, Rn 48). 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.

### 2.2.2.2. Auswirkungen

*In Rz 235 wird klargestellt, dass während eines Insolvenzverfahrens mangels organisatorischer Eingliederung keine neue Organschaft begründet werden kann.*

**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. **Aus dem gleichen Grund kann während eines Insolvenzverfahrens auch kein neues Organschaftsverhältnis begründet werden (zB zum Zwecke der Abwicklung des insolventen Rechtsträgers).**

### 2.2.2.3. Die Eingliederungsvoraussetzungen im Einzelnen

#### 2.2.2.3.1. Finanzielle Eingliederung

*In Rz 236 wird klargestellt, dass eine finanzielle Eingliederung auch über eine zwischengeschaltete Holding hergestellt wird (vgl. BFH 2.12.2015, V R 67/14).*

**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. **Die finanzielle Eingliederung einer Enkel- in eine Großmuttergesellschaft kann – jedenfalls ab 1.1.2023 – auch über eine nicht-unternehmerisch tätige Tochtergesellschaft (zB eine Beteiligungsholding) erfolgen. Dabei ist die Tochtergesellschaft allerdings nicht in den Organkreis einzubeziehen (vgl. BFH 2.12.2015, V R 67/14).**

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](#)).

### **2.2.2.3.2. Wirtschaftliche Eingliederung**

*In Rz 237 werden ein Verweis auf VwGH 16.11.2021, [Ra 2020/15/0101](#), sowie die Aussage, wonach die wirtschaftliche Eingliederung in das Unternehmen des Organträgers auch bei unmittelbarer wirtschaftlicher Eingliederung in eine bestehende Organgesellschaft gegeben sein kann, eingearbeitet. Außerdem wird klargestellt, dass eine reine Beteiligungsholding weder Organträger noch Organ sein kann (vgl. auch Rz 233). Zudem wird ein Redaktionsversehen bereinigt.*

**Rz 237 lautet:**

Um das Kriterium der wirtschaftlichen Eingliederung zu erfüllen, muss die Tochtergesellschaft im Rahmen des gesamten Unternehmens in engem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Muttergesellschaft stehen. Es bedarf keiner wirtschaftlichen "Unterordnung" (VwGH 23.11.2016, [Ro 2014/15/0031](#) unter Hinweis auf EuGH 16.7.2015, verb. Rs [C-108/14](#) und Rs C-109/14, *Larentia + Minerva und Marenave Schiffahrt*). Die Rechtsprechung setzt eine vernünftige betriebswirtschaftliche Verflechtung zwischen Organträger und Organ voraus, die Tätigkeiten müssen aufeinander abgestellt sein und sich gegenseitig ergänzen (**VwGH 16.11.2021, [Ra 2020/15/0101](#), VwGH 15.5.2020, [Ra 2018/15/0113](#) ua. mVa VwGH 13.12.2007, [2006/14/0043](#)**). Wechselseitige Lieferungs- (Leistungs-) Beziehungen zwischen Organträger und Organgesellschaft wie zB zwischen einer Vertriebs- und Produktionsgesellschaft stellen eine gegenseitige Verflechtung nicht bloß kapitalistischer, sondern auch wirtschaftlicher Art dar. **Die wirtschaftliche Eingliederung einer Organgesellschaft in den Organträger kann sich auch aus einer vernünftigen betriebswirtschaftlichen Verflechtung mit einer anderen Organgesellschaft ergeben, wenn**

diese in den Organträger wirtschaftlich eingegliedert ist (vgl. BFH 1.2.2022, V R 23/21 sowie BFH 20.8.2009, V R 30/06). Eine wirtschaftliche Eingliederung einer Leasinggesellschaft (in eine "klassische" Bankgesellschaft) könnte zB etwa dann vorliegen, wenn neben dem konzerninternen Verleasen von Bankräumlichkeiten durch die Leasinggesellschaft auch die Finanzierung der Bauvorhaben dritter Personen weitgehend durch die Bankgesellschaft erfolgt (VwGH 15.5.2020, [Ra 2018/15/0113](#)). Bei einer reinen Beteiligungsholding (vermögensverwaltende Holding) fehlt es sowohl an der wirtschaftlichen Eingliederung als auch an der Unternehmereigenschaft, weshalb sie **weder nicht** Organträger **noch Organgesellschaft** sein kann.

#### 2.2.2.3.3. Organisatorische Eingliederung

In Rz 239 werden die Aussagen zur organisatorischen Eingliederung in VwGH 16.11.2021, [Ra 2020/15/0101](#), eingearbeitet.

Rz 239 lautet:

Organisatorische Eingliederung ist gegeben, wenn die tatsächliche Durchsetzung des Willens des beherrschenden Unternehmers bei der beherrschten Gesellschaft durch organisatorische Maßnahmen gesichert ist (**VwGH 16.11.2021, Ra 2020/15/0101** ~~VwGH 9.4.1970, 0135/68~~). Die organisatorische Eingliederung kann in personellen Maßnahmen ~~zum Ausdruck kommen, wenn~~ (zB eine natürliche Person **ist** in beiden Gesellschaften als Geschäftsführer, Vorstand oder Prokurist tätig) **ist oder in organisatorischen Maßnahmen (zB Weisungsbefugnis des Organträgers gegenüber der Geschäftsführung der Organgesellschaft)** zum Ausdruck kommen. Entscheidend ist, ob die durch die finanzielle Eingliederung latent mögliche Einheitlichkeit der Willensbildung durch organisatorische Vorkehrungen realisiert wird (vgl. zB VwGH 27.6.2013, [2010/15/0111](#)). Maßnahmen wie etwa die Anstellung der Angestellten und Arbeiter bei dem beherrschenden Unternehmen, das Fehlen eigenen Büropersonals bei der Organgesellschaft und die daraus folgende Durchführung wesentlicher administrativer Aufgaben durch den beherrschenden Unternehmer können eine organisatorische Eingliederung bewirken, wenn sie dem Organträger ermöglichen, entscheidenden Einfluss auf die Organgesellschaft auszuüben und das Verhalten der Organgesellschaft mit den Vorgaben des Organträgers in Einklang zu bringen (**VwGH 16.11.2021, Ra 2020/15/0101**). Eine organisatorische Unterordnung kann auch vorliegen, wenn der Organträger wesentliche organisatorische Aufgaben zB in den Bereichen Beschaffung, Vertrieb oder Rechnungswesen für die Organgesellschaft besorgt.

Das der Obergesellschaft vorbehaltene Bestellungsrecht des Geschäftsführers der Untergesellschaft genügt für die organisatorische Eingliederung ebenso wenig wie die Möglichkeit, den Geschäftsführer der Untergesellschaft durch die von der Obergesellschaft beherrschte Generalversammlung wieder abzuberufen (VwGH 3.11.1966, [1884/65](#)), oder

durch die Aufsichtsratsbestellung Einfluss auf die Wahl des Vorstandes nehmen zu können (VwGH 15.4.1983, [82/17/0026](#)). Die tatsächliche Willensdurchsetzung des Organträgers in der Organgesellschaft kann durch verbindliche Konzernrichtlinien, durch regelmäßige Berichterstattungspflichten, durch Protokolle über gemeinsame Organsitzungen usw. nachgewiesen werden.

## 2.3. Körperschaften des öffentlichen Rechts

### 2.3.4. Definition der Körperschaft des öffentlichen Rechts

*In Rz 270 werden in der beispielhaften Aufzählung der Körperschaften öffentlichen Rechts die Bezeichnungen einzelner Rechtsträger (zB Hochschülerschaft oder Hauptverband der Sozialversicherungsträger) aktualisiert.*

**Rz 270 lautet:**

Als Körperschaften des öffentlichen Rechts sind insbesondere anzusehen:

- Die Gebietskörperschaften: Das sind der Bund, die Länder, Gemeinden sowie Gemeindeverbände.
- Sonstige Körperschaften des öffentlichen Rechts: Die gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften, die nach den Grundsätzen der Selbstverwaltung eingerichteten Berufsvertretungen (Kammern), die Fachverbände im Sinne des [§ 47 Wirtschaftskammergesetz 1998](#), BGBI. I Nr. 103/1998, die einzelnen Sozialversicherungsträger und der ~~Haupt~~verband der Sozialversicherungsträger, die Österreichische Akademie der Wissenschaften ~~in Wien~~, die Österreichische Hochschülerschaft, die ~~Hochschülerschaften der einzelnen Hochschulen~~ Hochschülerinnen- und Hochschülerschaft und die Hochschülerinnen- und Hochschülerschaften an den Universitäten und Hochschulen sowie die politischen Parteien, wenn ihnen gemäß [§ 1 Abs. 4 Parteiengesetz 2012](#), BGBI. Nr. 404/1975 ~~BGBI. I Nr. 56/2012~~, Rechtspersönlichkeit zukommt.
- Körperschaften des öffentlichen Rechts aufgrund landesgesetzlicher Regelungen: zB Fischereigenossenschaften und Fischereiverbände; Freiwillige Feuerwehren und Feuerwehrverbände; Jagdgenossenschaften und Landesjagdverbände; landesgesetzlich anerkannte Wasser- und Abwassergenossenschaften; Landesfremdenverkehrsverbände und -vereine; Müllbeseitigungsverbände.
- Selbständige öffentliche Anstalten und Fonds (zB Betriebsratsfonds).
- **Das Österreichische Rote Kreuz** wird als Körperschaft des öffentlichen Rechts behandelt.

### **3. Lieferung ([§ 3 UStG 1994](#))**

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

##### **3.13.1. Rechtslage ab 1.1.2011**

*Aufgrund der Leitlinie der 119. Sitzung des Mehrwertsteuerausschusses taxud.c.1(2022)3482689 – Arbeitsunterlage Nr. 1041 FINAL, werden in Rz 474a klarstellende Aussagen zum Anwendungsbereich der Sonderregelung für den Leistungsstandort für die Lieferung von Gas über ein Erdgasnetz ergänzt.*

**Rz 474a lautet:**

[...]

Die Regelung findet in Bezug auf Gas für alle Druckstufen und in Bezug auf Elektrizität für alle Spannungsstufen Anwendung. Bezüglich der Lieferung von Gas ist die Anwendung der Sonderregelung nicht auf Lieferungen über das Erdgasnetz beschränkt, sondern umfasst auch die Lieferung von Gas über Rohrleitungen, die nicht Bestandteil des Verteilungsnetzes sind, wie zB über Rohrleitungen des Gas-Fernleitungsnetzes. **Die Sonderregelung findet hingegen keine Anwendung auf Lieferungen von Flüssigerdgas mithilfe von Beförderungsmitteln wie LKW, Eisenbahnen oder Schiffen.**

[...]

### **3a. Sonstige Leistung ([§ 3a UStG 1994](#))**

*Vor der Rz 475 wird in der Überschrift „3a.1a. Den sonstigen Leistungen gleichgestellter Eigenverbrauch.“ ein redaktionelles Versehen beseitigt. Die Überschrift lautet:*

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

##### **3a.1a.1. Allgemeines**

*In Rz 475 wird die alte Rechtslage gestrichen.*

**Rz 475 lautet:**

Einer sonstigen Leistung gegen Entgelt werden gemäß [§ 3a Abs. 1a UStG 1994](#) ~~idF ab 1. Jänner 2004~~ gleichgestellt:

- Die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes, der zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, durch den Unternehmer
  - für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,
  - für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen;

Das gilt nicht für die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes (~~der letzte Satz gilt ab 1. Mai 2004~~).

- Die unentgeltliche Erbringung von anderen sonstigen Leistungen durch den Unternehmer
  - für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,
  - für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen.

Die ~~neue~~-Bestimmung regelt den Verwendungs- und Leistungseigenverbrauch einschließlich der Besteuerung der unentgeltlichen sonstigen Leistungen an Arbeitnehmer, ausgenommen Aufmerksamkeiten. [...]

~~Neu ist, dass ab 1. Mai 2004 die Verwendung des nichtunternehmerisch genutzten Teiles eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes ist einen nicht steuerbaren Vorgang darstellt, der vom Vorsteuerabzug ausschließt (siehe Rz 481 und Rz 2000). Neu ist überdies die ausdrückliche gesetzliche Anführung der die ausdrückliche gesetzliche Anführung der Leistungen an das Personal, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen. Inhaltlich bedeutet dies jedoch keine Änderung.~~

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

#### 3a.5.2. Unternehmer

In Rz 638o wird das Urteil des EuGH vom 17.3.2021, Rs [C-459/19](#), *Wellcome Trust Ltd*, eingearbeitet.

**Rz 638o lautet:**

Als unternehmerischer Leistungsempfänger gilt nach [§ 3a Abs. 5 Z 1 UStG 1994](#):

- ein Unternehmer iSd [§ 2 UStG 1994](#), der die sonstige Leistung für seine steuerbaren Tätigkeiten bezieht;
- ein Unternehmer iSd [§ 2 UStG 1994](#), der die sonstige Leistung ganz oder teilweise für seine nicht steuerbaren (nicht wirtschaftlichen) Tätigkeiten bezieht (vgl. EuGH 17.3.2021, Rs [C-459/19](#), *Wellcome Trust Ltd*).

*Beispiel 1:*

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

**Beispiel 2:**

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

**Beispiel 3:**

*Die Gesellschaft G übt im Rahmen ihrer Haupttätigkeit, der Vermögensverwaltung ihres gemeinnützigen Fonds, keine unternehmerische Tätigkeit aus. Im untergeordneten Bereich ist sie auch unternehmerisch tätig. Bezieht sie für ihren nichtunternehmerischen Bereich Verwaltungsdienstleistungen, gilt sie für die Ermittlung des Leistungsortes der (bezogenen) Verwaltungsdienstleistungen dennoch als Unternehmer (vgl. EuGH 17.3.2021, Rs C-459/19, Wellcome Trust Ltd).*

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

*In Rz 638s erfolgt eine redaktionelle Anpassung.*

**Rz 638s lautet:**

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

**3a.11. Tätigkeitsort**

*Infolge der Verlagerung der Inhalte der Rz 642m bis 642q in die Rz 641n werden in Rz 640n und Rz 640q Verweise angepasst.*

**3a.11.1. Allgemeines**

**Rz 640n lautet:**

[...]

[...] Zum Leistungsort bei Veranstaltungen, die nicht in Echtzeit oder ohne interaktive Darbietungen erfolgen, siehe Rz 6412n.

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

**Rz 640q lautet:**

[...] Bei Web-Seminaren bestimmt sich der Leistungsort nach dem Leistungsempfänger (siehe Rz 640n bzw. 641n2e). Bis 31.12.2021 ist dies bei Web-Seminaren, bei denen sich der

Leistungsort nach [§ 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994](#) richtet, der Ort, an dem der Lehrer ansässig ist, sofern dieser nicht nachweislich seine Dienste von einem anderen Ort aus erbringt.

[...]

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

#### **3a.13.1. Elektronisch erbrachte sonstige Leistungen**

*In Rz 641n wird der Hinweis auf die Rechtslage bis 31.12.2014 gestrichen. Überdies werden die Inhalte aus Rz 642m bis 642q eingearbeitet und Überschriften eingefügt.*

**Rz 641n lautet:**

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

~~Zu von Kleinstunternehmern elektronisch erbrachten sonstigen Leistungen – Rechtslage ab 1.1.2019 – siehe Rz 3918.~~

~~Zur Rechtslage bis 31.12.2014 siehe Rz 642l.~~

##### **3a.13.1.1. Begriffsbestimmung**

**Eine auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistung ist eine Leistung, die über das Internet oder ein elektronisches Netz, einschließlich Netze zur Übermittlung digitaler Inhalte, erbracht wird und deren Erbringung aufgrund der Merkmale der sonstigen Leistung in hohem Maße auf Informationstechnologie angewiesen ist. Das heißt, die Leistung ist im Wesentlichen automatisiert, wird nur mit minimaler menschlicher Beteiligung erbracht und wäre ohne Informationstechnologie nicht möglich.**

**Auf elektronischem Weg erbrachte Leistungen umfassen im Wesentlichen:**

- 1. Digitale Produkte wie zB Software und zugehörige Änderungen oder Updates.**
- 2. Dienste, die in elektronischen Netzen eine Präsenz zu geschäftlichen oder persönlichen Zwecken vermitteln oder unterstützen (zB Website, Webpage).**
- 3. Von einem Computer automatisch generierte Dienstleistungen über das Internet oder ein ähnliches elektronisches Netz auf der Grundlage spezifischer Dateneingabe des Leistungsempfängers.**
- 4. Einräumung des Rechts, gegen Entgelt eine Leistung auf einer Website, die als Online-Marktplatz fungiert, zum Kauf anzubieten, wobei die potenziellen Käufer ihr Gebot im Wege eines automatisierten Verfahrens abgeben und die Beteiligten durch eine**

automatische, computergenerierte E-Mail über das Zustandekommen eines Verkaufs unterrichtet werden.

5. Internet Service-Pakete, in denen die Telekommunikationskomponente ein ergänzender oder untergeordneter Bestandteil ist (dh. Pakete, die mehr ermöglichen als nur die Gewährung des Zugangs zum Internet) und die weiteren Elemente wie etwa Nachrichten, Wetterbericht, Reiseinformationen, Spielforen, Webhosting, Zugang zu Chatlines usw. umfassen.

Auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen sind insbesondere:

1. Bereitstellung von Websites, Webhosting, Fernwartung von Programmen und Ausrüstungen. Hierzu gehören zB die automatisierte Online-Fernwartung von Programmen, die Fernverwaltung von Systemen, das Online-Data Warehousing (Datenspeicherung und -abruf auf elektronischem Weg), Online-Bereitstellung von Speicherplatz nach Bedarf.
2. Bereitstellung von Software und deren Aktualisierung. Hierzu gehören zB die Gewährung des Zugangs zu oder das Herunterladen von Software (wie zB Beschaffungs- oder Buchhaltungsprogramme, Software zur Virusbekämpfung) und Updates, Bannerblocker (Software zur Unterdrückung der Anzeige von Webbannern), Herunterladen von Treibern (zB Software für Schnittstellen zwischen PC und Peripheriegeräten wie zB Drucker), automatisierte Online-Installation von Filtern auf Websites und automatisierte Online-Installation von Firewalls.
3. Bereitstellung von Bildern, wie zB die Gewährung des Zugangs zu oder das Herunterladen von Desktop-Gestaltungen oder von Fotos, Bildern und Bildschirmschonern.
4. Bereitstellung von Texten und Informationen. Hierzu gehören zB E-Books und andere elektronische Publikationen, Abonnements von Online-Zeitungen und Online-Zeitschriften, Web-Protokolle und Website-Statistiken, Online-Nachrichten, Online-Verkehrsinformationen und Online-Wetterberichte, Online-Informationen, die automatisch anhand spezifischer vom Leistungsempfänger eingegebener Daten etwa aus dem Rechts- und Finanzbereich generiert werden (zB regelmäßig aktualisierte Börsendaten), Bereitstellung von Werbeplätzen (zB Bannerwerbung auf Websites und Webpages).
5. Bereitstellung von Datenbanken, wie zB die Benutzung von Suchmaschinen und Internetverzeichnissen.

6. Bereitstellung von Musik (zB die Gewährung des Zugangs zu oder das Herunterladen von Musik auf PC, Mobiltelefone usw. und die Gewährung des Zugangs zu oder das Herunterladen von Jingles, Ausschnitten, Klingeltönen und anderen Tönen).
7. Bereitstellung von Filmen und Spielen, einschließlich Glücksspielen und Lotterien. Hiezu gehören zB die Gewährung des Zugangs zu oder das Herunterladen von Filmen, das Herunterladen von Spielen auf PC oder Mobiltelefone, und die Gewährung des Zugangs zu automatisierten Online-Spielen, die nur über das Internet oder ähnliche elektronische Netze laufen und bei denen die Spieler räumlich voneinander getrennt sind.
8. Bereitstellung von Sendungen und Veranstaltungen aus den Bereichen Politik, Kultur, Kunst, Sport, Wissenschaft und Unterhaltung. Hiezu gehört zB der Web-Rundfunk, der ausschließlich über das Internet oder ähnliche elektronische Netze verbreitet und nicht gleichzeitig auf herkömmlichen Weg ausgestrahlt wird. Jedoch liegt bei über das Internet in Echtzeit übertragenen Veranstaltungen, die in einer interaktiven Darbietung bestehen und somit nicht im Wesentlichen automatisiert erbracht werden, keine elektronisch erbrachte Leistung vor (zum Leistungsort siehe Rz 640n).
9. Erbringung von Fernunterrichtsleistungen. Hiezu gehört zB der automatisierte Unterricht, der auf das Internet oder ähnliche elektronische Netze angewiesen ist und dessen Erbringung wenig oder gar keine menschliche Beteiligung erfordert, auch so genannte virtuelle Klassenzimmer. Dazu gehören auch Arbeitsunterlagen, die vom Schüler online bearbeitet und anschließend ohne menschliches Eingreifen automatisch korrigiert werden.
10. Online-Versteigerungen (soweit es sich nicht bereits um Web-Hosting-Leistungen handelt) über automatisierte Datenbanken und mit Dateneingabe durch den Leistungsempfänger, die kein oder nur wenig menschliches Eingreifen erfordern (zB Online-Marktplatz, Online-Einkaufsportal).

### **3a.13.1.2. Abgrenzung gegenüber Lieferungen und anderen sonstigen Leistungen**

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

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

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

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

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

- Data-Warehousing – offline –, eine themenorientierte, integrierte, statische und nur zeitlich variable Sammlung von Daten, die so organisiert ist, dass sie die Bedürfnisse des Managements unterstützt ([§ 3a Abs. 6 oder Abs. 7 UStG 1994](#)).
- Versteigerungen herkömmlicher Art, bei denen Menschen direkt tätig werden, unabhängig davon, wie die Gebote abgegeben werden – zB persönlich, per Internet oder per Telefon ([§ 3a Abs. 6 oder Abs. 7 UStG 1994](#)).
- Nichtautomatisierter Fernunterricht, zB per Post oder Internet (bis 31.12.2010: [§ 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994](#); ab 1.1.2011: [§ 3a Abs. 6 oder Abs. 11 lit. a UStG 1994](#)).
- (Physische Offline) Reparatur von EDV-Ausrüstung ([§ 3a Abs. 6 oder Abs. 11 lit. c UStG 1994](#)).
- Zeitungs-, Plakat- und Fernsehwerbung ([§ 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 2 UStG 1994](#)).
- Beratungsleistungen von Rechtsanwälten und Finanzberatern usw. per E-Mail ([§ 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 3 und Z 4 UStG 1994](#)).
- Kommunikation wie zB E-Mail (bis 31.12.2014: [§ 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 12 UStG 1994](#); ab 1.1.2015: [§ 3a Abs. 6 oder Abs. 13 UStG 1994](#)).
- Telefon-Helpdesks, eine telefonische Sofort-Hilfe zur Lösung von EDV-Problemen ([§ 3a Abs. 6 oder Abs. 7 UStG 1994](#)).
- Videofonie, dh. Telefonie mit Video-Komponente (bis 31.12.2014: [§ 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 12 UStG 1994](#); ab 1.1.2015: [§ 3a Abs. 6 oder Abs. 13 UStG 1994](#)).
- Zugang zum Internet und World Wide Web (bis 31.12.2014: [§ 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 12 UStG 1994](#); ab 1.1.2015: [§ 3a Abs. 6 oder Abs. 13 UStG 1994](#)).
- Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen über das Internet oder ein ähnliches elektronisches Netz (IP-Streaming) bei gleichzeitiger Übertragung der Sendung auf herkömmlichem Weg (bis 31.12.2014: [§ 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 13 UStG 1994](#); ab 1.1.2015: [§ 3a Abs. 6 oder Abs. 13 UStG 1994](#)).

- Unterrichtsleistungen, wobei ein Lehrer den Unterricht über das Internet oder ein elektronisches Netz, dh. über einen Remote Link, erteilt (bis 31.12.2010: [§ 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994](#); ab 1.1.2011: [§ 3a Abs. 6](#) oder [Abs. 11 lit. a UStG 1994](#)).
- Über das Internet erbrachte Telefondienste einschließlich VoIP-Dienste (Voice over Internet Protocol; bis 31.12.2014: [§ 3a Abs. 6](#) oder [Abs. 14 Z 12 UStG 1994](#); ab 1.1.2015: [§ 3a Abs. 6](#) oder [Abs. 13 UStG 1994](#); Telekommunikationsdienstleistung).
- Online gebuchte Dienstleistungen wie zB online gebuchte Beherbergungsleistungen, Fahrkarten, Mietautos oder Eintrittskarten.

### 3a.13.1.3. Leistungsort

**Zu von Kleinstunternehmern elektronisch erbrachten sonstigen Leistungen – Rechtslage ab 1.1.2019 – siehe Rz 3918.**

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

[...]

### 3a.13.2. Telekommunikationsdienstleistungen

*In Rz 641o wird der Hinweis auf die Rechtslage bis 31.12.2014 gestrichen.*

**Rz 641o lautet:**

Zu von Kleinstunternehmern erbrachten Telekommunikationsdienstleistungen – Rechtslage ab 1.1.2019 – siehe Rz 3918.

~~Zur Rechtslage bis 31.12.2014 siehe Rz 642i.~~

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

[...]

### 3a.13.3. Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen

*In Rz 641p wird der Hinweis auf die Rechtslage bis 31.12.2014 gestrichen.*

**Rz 641p lautet:**

Zu von Kleinstunternehmern erbrachten Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen – Rechtslage ab 1.1.2019 – siehe Rz 3918.

Zur Rechtslage bis 31.12.2014 siehe Rz 642k.

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

[...]

**3a.14. Katalogleistungen**

**3a.14.6. Überlassung von Informationen**

*Infolge der Verlagerung der Inhalte der Rz 642m bis 642q in die Rz 641n werden in Rz 642b und Rz 642c Verweise angepasst.*

**Rz 642b lautet:**

[...] Dies gilt zB auch für die Überlassung von Know-how und nicht standardisierter Software, wenn sie mittels körperlichen Datenträgern überlassen wird (im Falle der Überlassung von Software auf elektronischem Weg siehe Rz 6412n bis Rz 642e; zum Begriff Standard-Software vgl. die nachstehenden Ausführungen), für die Übertragung von Ergebnissen einer Meinungsumfrage auf dem Gebiet der Marktforschung (BFH 22.11.1973, BStBl II 1974, 259) und für die Überlassung von Informationen durch Journalisten oder Pressedienste, soweit es sich nicht um die Überlassung urheberrechtlich geschützter Rechte handelt. [...]

**Rz 642c lautet:**

Beim Verkauf von Standard-Software mittels körperlichen Datenträgern liegt eine Lieferung vor (im Falle der Übertragung auf elektronischem Weg siehe Rz 6412n bis Rz 642e). [...]

*Nach Rz 642h werden die Überschriften „3a.14.12. Telekommunikationsdienste – Rechtslage bis 31.12.2014“, die Überschrift „3a.14.13 Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen – Rechtslage bis 31.12.2014“ und die Überschrift „3a.14.14. Auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen“ sowie die Rz 642i bis 642q gestrichen.*

**3a.14.12. Telekommunikationsdienste – Rechtslage bis 31.12.2014**

**Rz 642i lautet:**

Zur Rechtslage ab 1.1.2015 siehe Rz 641o.

~~Bis zum 31.12.2014 zählen Telekommunikationsdienste zu den Katalogleistungen.~~

~~Zum Begriff der Telekommunikationsleistung siehe Rz 641o.~~

~~Hinsichtlich der Ortsbestimmung siehe Rz 641q.~~

~~Die Verordnung des BM für Finanzen, BGBI. II Nr. 383/2003 ist im Zusammenhang mit Drittländern zu beachten. Siehe dazu Rz 643.~~

~~Randzahl 642j: derzeit frei.~~

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

**~~Rz 642k lautet:~~**

~~Zur Rechtslage ab 1.1.2015 siehe Rz 641p.~~

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

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

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

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

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

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

### **3a.14.14. Auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen**

#### **3a.14.14.1. Ortsbestimmung – Rechtslage bis 31.12.2014**

**Rz 642I lautet:**

Zur Rechtslage ab 1.1.2015 siehe Rz 641n.

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

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

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

~~Für Drittlandsunternehmer, die elektronische Dienstleistungen an Nichtunternehmer iSd § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 mit Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Gemeinschaftsgebiet erbringen, normiert die Bestimmung des § 3a Abs. 13 lit. b UStG 1994 iDF BGBI. I Nr. 112/2012 ebenfalls das Empfängerortprinzip.~~

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

**Leistender ist Unternehmer aus EU:**

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

**Leistender ist Unternehmer aus dem Drittland:**

<del>LE ist Unternehmer aus EU</del>	<del>§ 3a Abs. 6 UStG 1994</del>	<del>Empfängerort</del>
--------------------------------------	----------------------------------	-------------------------

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

\* UStG 1994 idF BGBl. I Nr. 112/2012

### **3a.14.14.2. Begriffsbestimmung**

**Rz 642m lautet:**

~~Eine auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistung ist eine Leistung, die über das Internet oder ein elektronisches Netz, einschließlich Netze zur Übermittlung digitaler Inhalte, erbracht wird und deren Erbringung aufgrund der Merkmale der sonstigen Leistung in hohem Maße auf Informationstechnologie angewiesen ist. Das heißt, die Leistung ist im Wesentlichen automatisiert, wird nur mit minimaler menschlicher Beteiligung erbracht und wäre ohne Informationstechnologie nicht möglich.~~

### **3a.14.14.3. Beispiele für auf elektronischem Weg erbrachte Leistungen**

**Rz 642n lautet:**

~~Auf elektronischem Weg erbrachte Leistungen umfassen im Wesentlichen:~~

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

**Rz 642e lautet:**

Auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen sind insbesondere:

1. ~~Bereitstellung von Websites, Webhosting, Fernwartung von Programmen und Ausrüstungen. Hierzu gehören zB die automatisierte Online-Fernwartung von Programmen, die Fernverwaltung von Systemen, das Online-Data Warehousing (Datenspeicherung und Abruf auf elektronischem Weg), Online-Bereitstellung von Speicherplatz nach Bedarf.~~
2. ~~Bereitstellung von Software und deren Aktualisierung. Hierzu gehört zB die Gewährung des Zugangs zu oder das Herunterladen von Software (wie zB-Beschaffungs- oder Buchhaltungsprogramme, Software zur Virusbekämpfung) und Updates, Bannerblocker (Software zur Unterdrückung der Anzeige von Webbannern), Herunterladen von Treibern (zB Software für Schnittstellen zwischen PC und Peripheriegeräten wie zB Drucker), automatisierte Online-Installation von Filtern auf Websites und automatisierte Online-Installation von Firewalls.~~
3. ~~Bereitstellung von Bildern, wie zB die Gewährung des Zugangs zu oder das Herunterladen von Desktop-Gestaltungen oder von Fotos, Bildern und Bildschirmschonern.~~
4. ~~Bereitstellung von Texten und Informationen. Hierzu gehören zB E-Books und andere elektronische Publikationen, Abonnements von Online-Zeitungen und Online-Zeitschriften, Web-Protokolle und Website-Statistiken, Online-Nachrichten, Online-Verkehrsinformationen und Online-Wetterberichte, Online-Informationen, die automatisch anhand spezifischer vom Leistungsempfänger eingegebener Daten etwa aus dem Rechts- und Finanzbereich generiert werden (zB regelmäßig aktualisierte Börsendaten), Bereitstellung von Werbeplätzen (zB Bannerwerbung auf Websites und Webpages).~~
5. ~~Bereitstellung von Datenbanken, wie zB die Benutzung von Suchmaschinen und Internetverzeichnissen.~~
6. ~~Bereitstellung von Musik (zB die Gewährung des Zugangs zu oder das Herunterladen von Musik auf PC, Mobiltelefone usw. und die Gewährung des Zugangs zu oder das Herunterladen von Jingles, Ausschnitten, Klingeltönen und anderen Tönen).~~
7. ~~Bereitstellung von Filmen und Spielen, einschließlich Glücksspielen und Lotterien. Hierzu gehören zB die Gewährung des Zugangs zu oder das Herunterladen von Filmen, das Herunterladen von Spielen auf PC oder Mobiltelefone, und die Gewährung des Zugangs zu automatisierten Online-Spielen, die nur über das Internet oder ähnliche elektronische Netze laufen und bei denen die Spieler räumlich voneinander getrennt sind.~~

8. ~~Bereitstellung von Sendungen und Veranstaltungen aus den Bereichen Politik, Kultur, Kunst, Sport, Wissenschaft und Unterhaltung. Hierzu gehört zB der Web Rundfunk, der ausschließlich über das Internet oder ähnliche elektronische Netze verbreitet und nicht gleichzeitig auf herkömmlichen Weg ausgestrahlt wird. Jedoch liegt bei über das Internet in Echtzeit übertragenen Veranstaltungen, die in einer interaktiven Darbietung bestehen und somit nicht im Wesentlichen automatisiert erbracht werden, keine elektronisch erbrachte Leistung vor (zum Leistungsort siehe Rz 640n).~~
9. ~~Erbringung von Fernunterrichtsleistungen. Hierzu gehört zB der automatisierte Unterricht, der auf das Internet oder ähnliche elektronische Netze angewiesen ist und dessen Erbringung wenig oder gar keine menschliche Beteiligung erfordert, auch so genannte virtuelle Klassenzimmer. Dazu gehören auch Arbeitsunterlagen, die vom Schüler online bearbeitet und anschließend ohne menschliches Eingreifen automatisch korrigiert werden.~~
10. ~~Online Versteigerungen (soweit es sich nicht bereits um Web Hosting Leistungen handelt) über automatisierte Datenbanken und mit Dateneingabe durch den Leistungsempfänger, die kein oder nur wenig menschliches Eingreifen erfordern (zB Online Marktplatz, Online Einkaufsportal).~~

#### **3a.14.14.4. Abgrenzung gegenüber Lieferungen und anderen sonstigen Leistungen**

**Rz 642p lautet:**

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

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

1. ~~Lieferungen von Gegenständen, bei denen lediglich die Bestellung und Auftragsbearbeitung auf elektronischem Weg angebahnt und abgewickelt wurde.~~
2. ~~Lieferungen von körperlichen Datenträgern (zB CD-ROM, Disketten, CD, DVD, Audiokassetten, Videokassetten).~~
3. ~~Lieferung von Druckerzeugnissen wie Büchern, Newslettern, Zeitungen und Zeitschriften.~~
4. ~~Lieferung von Spielen auf CD-ROM.~~

**Rz 642q lautet:**

~~Insbesondere in den folgenden Fällen handelt es sich um andere als auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen. Es sind sonstige Leistungen, die zum wesentlichen Teil durch~~

~~Menschen erbracht werden, wobei das Internet oder ein elektronisches Netz nur als Kommunikationsmittel dient:~~

- ~~Data Warehousing offline, eine themenorientierte, integrierte, statische und nur zeitlich variable Sammlung von Daten, die so organisiert ist, dass sie die Bedürfnisse des Managements unterstützt (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 7 UStG 1994).~~
- ~~Versteigerungen herkömmlicher Art, bei denen Menschen direkt tätig werden, unabhängig davon, wie die Gebote abgegeben werden – zB persönlich, per Internet oder per Telefon (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 7 UStG 1994).~~
- ~~Nichtautomatisierter Fernunterricht, zB per Post oder Internet (bis 31.12.2010: § 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994; ab 1.1.2011: § 3a Abs. 6 oder Abs. 11 lit. a UStG 1994).~~
- ~~(Physische Offline) Reparatur von EDV Ausrüstung (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 11 lit. c UStG 1994).~~
- ~~Zeitung-, Plakat- und Fernsehwerbung (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 2 UStG 1994).~~
- ~~Beratungsleistungen von Rechtsanwälten und Finanzberatern usw. per E-Mail (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 3 und Z 4 UStG 1994).~~
- ~~Kommunikation wie zB E-Mail (bis 31.12.2014: § 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 12 UStG 1994; ab 1.1.2015: § 3a Abs. 6 oder Abs. 13 UStG 1994).~~
- ~~Telefon Helpdesks, eine telefonische Sofort Hilfe zur Lösung von EDV Problemen (§ 3a Abs. 6 oder Abs. 7 UStG 1994).~~
- ~~Videofonie, dh. Telefonie mit Video-Komponente (bis 31.12.2014: § 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 12 UStG 1994; ab 1.1.2015: § 3a Abs. 6 oder Abs. 13 UStG 1994).~~
- ~~Zugang zum Internet und World Wide Web (bis 31.12.2014: § 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 12 UStG 1994; ab 1.1.2015: § 3a Abs. 6 oder Abs. 13 UStG 1994).~~
- ~~Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen über das Internet oder ein ähnliches elektronisches Netz (IP-Streaming) bei gleichzeitiger Übertragung der Sendung auf herkömmlichem Weg (bis 31.12.2014: § 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 13 UStG 1994; ab 1.1.2015: § 3a Abs. 6 oder Abs. 13 UStG 1994).~~
- ~~Unterrichtsleistungen, wobei ein Lehrer den Unterricht über das Internet oder ein elektronisches Netz, dh. über einen Remote Link, erteilt (bis 31.12.2010: § 3a Abs. 11 lit. a UStG 1994; ab 1.1.2011: § 3a Abs. 6 oder Abs. 11 lit. a UStG 1994).~~
- ~~Über das Internet erbrachte Telefondienste einschließlich VoIP-Dienste (Voice over Internet Protocol; bis 31.12.2014: § 3a Abs. 6 oder Abs. 14 Z 12 UStG 1994; ab 1.1.2015: § 3a Abs. 6 oder Abs. 13 UStG 1994; Telekommunikationsdienstleistung).~~
- ~~Online gebuchte Dienstleistungen wie zB online gebuchte Beherbergungsleistungen, Fahrkarten, Mietautos oder Eintrittskarten.~~

**Randzahlen 642i bis 642q: derzeit frei.**

Die Überschrift vor Rz 642r wird geändert und lautet:

**3a.14.1215. Gewährung des Zugangs zu Erdgas- und Elektrizitätsnetzen, Wärme- oder Kältenetzen (§ 3a Abs. 14 Z 12 UStG 1994 idF BGBI. I Nr. 40/2014)**

## **4. Bemessungsgrundlage (§ 4 UStG 1994)**

### **4.1. Entgelt**

In Rz 646 neu wird das Urteil des EuGH vom 1.7.2021, Rs [C-521/19](#), CB, zur Bemessungsgrundlage in Betrugsfällen eingearbeitet.

Rz 646 lautet:

**Hat der Unternehmer keine Rechnungen ausgestellt und den verschleierten Umsatz auch in keiner Steuererklärung angegeben, ist bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage davon auszugehen, dass die gezahlten und erhaltenen Beträge die Umsatzsteuer enthalten (vgl. EuGH 1.7.2021, Rs [C-521/19](#), CB).**

Randzahlen 6467 bis 650: *derzeit frei*.

## **6. Steuerbefreiungen (§ 6 UStG 1994)**

### **6.1. Steuerbefreiungen**

Die Unterüberschrift zu 6.1.3. wird angepasst und lautet:

#### **6.1.3. Grenzüberschreitende Beförderungsleistungen und Nebenleistungen**

##### **6.1.3.4. Grenzüberschreitende Personenbeförderung**

In den Rz 727, 728 und 729 wird die mit dem Abgabenänderungsgesetz 2022 (AbgÄG 2022), [BGBI. I Nr. 108/2022](#), eingeführte echte Steuerbefreiung für die grenzüberschreitende Personenbeförderung mit der Eisenbahn eingearbeitet.

Rz 727 lautet:

Befreit ist die grenzüberschreitende Beförderung von Personen mit **Eisenbahnen (ab 1.1.2023)**, Schiffen und Luftfahrzeugen mit Ausnahme der Personenbeförderung auf dem Bodensee.

Rz 728 lautet:

Die Steuerfreiheit der Besorgung (zum Begriff siehe Rz 638g und Rz 638h) grenzüberschreitender Personenbeförderungen ergibt sich aus [§ 3a Abs. 4 UStG 1994](#). Die Vermittlung grenzüberschreitender Personenbeförderungen mit **Eisenbahnen (ab 1.1.2023)**,

Schiffen und Luftfahrzeugen ist gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 5 UStG 1994](#) befreit. Nicht unter die Steuerbefreiung fällt die grenzüberschreitende Personenbeförderung mit KFZ oder ~~Eisenbahnen~~, oder die Vermittlung von Inlandsflügen. Letztere unterliegen bei Steuerbarkeit im Inland dem Normalsteuersatz von 20%.

**Rz 729 lautet:**

Zum Begriff der Personenbeförderung siehe Rz 1301 bis Rz 1312. Der Zweck der Beförderung ist nicht maßgeblich. Auch die grenzüberschreitende Beförderung von kranken oder verletzten Personen mit **Eisenbahnen (ab 1.1.2023)**, Schiffen und Luftfahrzeugen (zB die Rückholung von Verletzten aus dem Ausland mittels Flugzeug) ist begünstigt. Die echte Steuerbefreiung des [§ 6 Abs. 1 Z 3 lit. d UStG 1994](#) hat Vorrang vor der gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 22 UStG 1994](#) unecht befreiten Beförderung von kranken und verletzten Personen mit Fahrzeugen, die dafür besonders eingerichtet sind.

#### **6.1.6. Andere echte Steuerbefreiungen**

*In den Rz 736 und 737 werden Aussagen zur Steuerbefreiung für Umsätze gemäß der [RL 2019/2235](#) eingearbeitet. Die Überschrift vor Rz 736 wird an die neue Rechtslage angepasst, in der Überschrift vor Rz 737 ein Redaktionsversehen bereinigt.*

#### **6.1.6.3. Leistungen an ausländische Vertretungsbehörden und ihre im diplomatischen und berufskonsularischen Rang stehenden Mitglieder sowie an NATO-bestimmte Streitkräfte**

**Rz 736 lautet:**

[§ 6 Abs. 1 Z 6 lit. c UStG 1994](#) befreit unter bestimmten Voraussetzungen Lieferungen und sonstige Leistungen (ausgenommen die Lieferung neuer Fahrzeuge) an begünstigte Empfänger in einem anderen Mitgliedstaat **und Streitkräfte, die an einer Verteidigungsanstrengung außerhalb ihres Mitgliedstaats teilnehmen, die zur Durchführung einer Tätigkeit der Union im Rahmen der Gemeinsamen Sicherheits- und Verteidigungspolitik (GSVP) unternommen wird**. Diese Bestimmung entspricht [Art. 151 MwSt-RL 2006/112/EG](#).

##### **6.1.6.3.1. Begünstigte Empfänger**

**Rz 737 lautet:**

[...]

- die Mitglieder der genannten Einrichtungen; weiters
- die im Gebiet eines anderen Mitgliedstaates stationierten NATO-Streitkräfte, **Dabei darf wobei** es sich jedoch nicht um die Streitkräfte dieses Mitgliedstaates handeln **darf** (zB bei

Lieferungen an in Deutschland stationierte NATO-Streitkräfte darf es sich nicht um deutsche NATO-Streitkräfte handeln),-

- **die Streitkräfte anderer Mitgliedstaaten, wenn diese Streitkräfte an einer Verteidigungsanstrengung teilnehmen, die zur Durchführung einer Tätigkeit der Union im Rahmen der GSVP unternommen wird und, wenn die Umsätze entweder für den Gebrauch oder Verbrauch durch die Streitkräfte anderer Mitgliedstaaten oder ihr ziviles Begleitpersonal oder für die Versorgung ihrer Kasinos oder Kantinen bestimmt sind, sowie**
- **die im Gebiet eines anderen Mitgliedstaates stationierten Streitkräfte eines Mitgliedstaates, wenn diese Streitkräfte an einer Verteidigungsanstrengung teilnehmen, die zur Durchführung einer Tätigkeit der Union im Rahmen der GSVP unternommen wird und, wenn die Umsätze für den Gebrauch oder Verbrauch durch die Streitkräfte eines anderen Mitgliedstaats als die des Bestimmungsmitgliedstaats selbst oder ihr ziviles Begleitpersonal oder für die Versorgung ihrer Kasinos oder Kantinen bestimmt sind.**

#### **6.1.6.3.5. Leistungen an diplomatische und konsularische Einrichtungen sowie internationale Organisationen und deren Mitglieder in Österreich sowie an sonstige völkerrechtlich Privilegierte**

*In Rz 745 erfolgt eine Klarstellung, dass internationale Einrichtungen zum Kreis der begünstigen Empfänger gehören.*

**Rz 745 lautet:**

Vergütet wird USt für Lieferungen und sonstige Leistungen an

- ausländische Vertretungsbehörden, die sie ausschließlich für ihren amtlichen Gebrauch erhalten haben,
- die im diplomatischen oder berufskonsularischen Rang stehenden Mitglieder dieser Behörden, die für ihren persönlichen Gebrauch bestimmt sind,-
- **Internationale Einrichtungen im Sinne des Amtssitzgesetzes, BGBI. I Nr. 54/2021.**

*In die neue Rz 746a werden Aussagen zur Steuerbefreiung für Umsätze gemäß der [RL 2019/2235](#) eingearbeitet. Es wird folgende neue Unterüberschrift eingefügt:*

**6.1.6.3.6. Leistungen an Streitkräfte, die an einer Verteidigungsanstrengung außerhalb ihres Mitgliedstaats teilnehmen, die zur Durchführung einer Tätigkeit der Union im Rahmen der GSVP unternommen wird**

Rz 746a lautet:

**Die Befreiungen gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 6 lit. c dritter und vierter Teilstrich UStG 1994](#) gelten nur für Situationen, in denen die Streitkräfte Aufgaben wahrnehmen, die unmittelbar mit einer Verteidigungsanstrengung im Rahmen der GSVP verbunden sind. Sie finden keine Anwendung auf zivile Missionen im Rahmen der GSVP. Gegenstände oder Dienstleistungen, die für den Gebrauch oder Verbrauch durch Zivilpersonal bereitgestellt werden, fallen daher nur dann unter die Ausnahmen, wenn es sich um das zivile Begleitpersonal von Streitkräften handelt, die Aufgaben ausführen, welche unmittelbar mit einer Verteidigungsanstrengung im Rahmen der GSVP außerhalb ihres Mitgliedstaats zusammenhängen. Aufgaben, zu deren Erfüllung ausschließlich Zivilpersonal oder zivile Fähigkeiten eingesetzt werden, werden nicht als Verteidigungsanstrengungen betrachtet. Unter keinen Umständen gelten die Befreiungen auch für Gegenstände oder Dienstleistungen, die die Streitkräfte für den Gebrauch oder Verbrauch durch die Truppen oder das Zivilpersonal erwerben, das sie innerhalb ihres eigenen Mitgliedstaats begleitet.**

**Unter Verteidigungsanstrengungen, die zur Durchführung einer Tätigkeit der Union im Rahmen der GSVP unternommen werden, fallen militärische Missionen und Operationen, Tätigkeiten von Gefechtsverbänden, der gegenseitige Beistand, Projekte im Rahmen der Ständigen Strukturierten Zusammenarbeit sowie Tätigkeiten der Europäischen Verteidigungsagentur. Darunter fallen jedoch nicht Tätigkeiten im Rahmen der Solidaritätsklausel nach [Art. 222 AEUV](#) und andere bilaterale oder multilaterale Tätigkeiten der Mitgliedstaaten, die nicht mit Verteidigungsanstrengungen, die zur Durchführung einer Tätigkeit der Union im Rahmen der GSVP unternommen werden, in Zusammenhang stehen.**

**Die Bescheinigung über die Befreiung von der Mehrwertsteuer erfolgt entsprechend der unmittelbar anzuwendenden [Durchführungsverordnung \(EU\) 2022/432](#).**

*Vor Rz 747 wird die Nummerierung der Unterüberschrift geändert:*

**6.1.6.3.76. Lieferungen neuer Kfz an begünstigte Einrichtungen und deren Mitglieder in anderen Mitgliedstaaten**

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

*In Rz 747a erfolgt eine Klarstellung, dass internationale Einrichtungen zum Kreis der begünstigen Empfänger gehören.*

**Rz 747a lautet:**

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

##### **6.1.6.4.1. Begünstigte Empfänger**

Zu den begünstigten Empfängern zählen

- diplomatischen Missionen,
- berufskonsularischen Vertretungen,
- internationale Einrichtungen im Sinne des Amtssitzgesetzes, BGBl. I Nr. 54/2021,
- ständige Vertretungen bei internationalen Organisationen, die ihren Amtssitz in Österreich haben, sowie
- die im diplomatischen oder berufskonsularischen Rang stehenden Mitglieder der genannten Einrichtungen.

[...]

*In der neuen Rz 747b werden Aussagen zur Steuerbefreiung für Umsätze an die Europäische Kommission oder eine nach dem Unionsrecht geschaffene Agentur oder Einrichtung iZm der Bekämpfung der COVID-19-Pandemie, die durch das BGBl. I Nr. 227/2021 eingeführt wurde, aufgenommen. Die Überschrift lautet:*

#### **6.1.6.5. Leistungen an die Europäische Kommission oder eine nach dem Unionsrecht geschaffene Agentur oder Einrichtung iZm der Bekämpfung der COVID-19-Pandemie**

**Rz 747b lautet:**

§ 6 Abs. 1 Z 6 lit. e UStG 1994 befreit unter bestimmten Voraussetzungen Leistungen, die von der Europäischen Kommission oder von einer nach dem Unionsrecht geschaffenen Agentur oder Einrichtung eingeführt oder an diese geliefert werden, sofern die Kommission oder eine solche Agentur oder Einrichtung diese Gegenstände oder Dienstleistungen in Wahrnehmung der ihr durch das Unionsrecht übertragenen Aufgaben erwirbt, um auf die COVID-19-Pandemie zu reagieren. Voraussetzung ist, dass diese Gegenstände entweder unmittelbar oder zu einem späteren Zeitpunkt von der Europäischen Kommission oder einer solchen Agentur oder Einrichtung für Zwecke der

unentgeltlichen Weiterlieferung verwendet werden. Gleiches gilt sinngemäß für sonstige Leistungen.

Diese Bestimmung entspricht [Art. 151 Abs. 1 Unterabsatz 1 lit. ab MwSt-RL 2006/112/EG](#).

Die Steuerbefreiung gilt für Umsätze, die nach dem 31.12.2020 erbracht oder ausgeführt werden.

#### 6.1.7. Leistungen der Sozialversicherungs- und Fürsorgeträger

##### 6.1.7.2. Umfang der Befreiung

In Rz 749a wird die Bezeichnung des Hauptverbandes der Sozialversicherungsträger an die aktuelle Bezeichnung („Dachverband“; siehe [§ 30 ASVG](#)) angepasst.

Rz 749a lautet:

Vom **DachHauptverband** der Sozialversicherungsträger und von den Sozialversicherungsträgern vereinnahmte Einhebevergütungen fallen unter die Steuerbefreiung nach [§ 6 Abs. 1 Z 7 UStG 1994](#). Betroffen sind insbesondere Vergütungen für die Mitwirkung an Aufgaben der

- Arbeiterkammer (Einhebung der Arbeiterkammerumlage),
- Landarbeiterkammern (Einhebung der Landarbeiterkammerumlage),
- Wohnbauförderung,
- des Arbeitsmarktservice und im Rahmen der Mitarbeitervorsorge (Einhebung und Weiterleitung der MKV-Beiträge) sowie
- Vergütungen für die Einhebung von Beiträgen zum IESG-Fonds, der Schlechtwetterzulage und der Nacht-/Schwerarbeiterzulage.

#### 6.1.8. Geld- und Kapitalverkehr

##### 6.1.8.10. Verwaltung von Sondervermögen

In Rz 772a werden Aussagen zur Abgrenzung der unter die Steuerbefreiung gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 8 lit. i UStG 1994](#) fallenden steuerlichen Arbeiten eingearbeitet.

Rz 772a lautet:

[...]

Folgende Tätigkeiten sind spezifisch für die Verwaltung von Sondervermögen, vorausgesetzt sie weisen eine enge Verbindung mit der der Verwaltungsgesellschaft eigenen Tätigkeit auf und werden ausschließlich für Zwecke der Verwaltung von Sondervermögen erbracht:

- die Einräumung eines Nutzungsrechts an einer Software, die ausschließlich der Durchführung von für das Risikomanagement und die Performancemessung wesentlichen Berechnungen dient (vgl. EuGH 17.6.2021, verb. Rs [C-58/20](#) und C-59/20, *K und DBKAG*)
- sowie - jedenfalls ab 1.1.2022 - die Übernahme steuerlicher Arbeiten, die die Besteuerung der Fondseinkünfte der Anteilsinhaber gemäß dem nationalen Recht sicherstellen (vgl. EuGH 17.6.2021, verb. Rs [C-58/20](#) und C-59/20, *K und DBKAG*). **Das sind ausgelagerte Dienstleistungen iZm der Meldung der steuerrelevanten Daten an die Österreichische Kontrollbank (ÖKB) gemäß § 186 Abs. 2 Z 2 lit. a InvFG 2011 sowie § 40 Abs. 2 Z 1 lit. a ImmolInvFG jeweils iVm der Fonds-Melde-Verordnung 2015, BGBI. II Nr. 167/2015.**

Nicht spezifisch für die Verwaltung von Sondervermögen sind hingegen folgende Tätigkeiten:

- die tatsächliche Bewirtschaftung der in einem Immobilien-Investmentfonds gehaltenen Immobilien zum Zweck der Erhaltung und Vermehrung des angelegten Vermögens (vgl. EuGH 9.12.2015, Rs [C-595/13](#), *Fiscale Eenheid X NV cs*, Rn 78). Dies betrifft zB die Hausverwaltung;
- Verwaltungsdienstleistungen, die durch die Softwareplattform eines Dritten an eine Fondsverwaltungsgesellschaft erbracht werden, wenn diese zum Zweck der Verwaltung von Anlagen unterschiedlicher Art konzipiert worden ist und gleichermaßen für die Verwaltung von Sondervermögen und die Verwaltung anderer Fonds verwendet wird. Dies gilt selbst dann, wenn die Softwareplattform überwiegend begünstigtes Sondervermögen verwaltet (vgl. EuGH 2.7.2020, Rs [C-231/19](#), *Blackrock Investment Management (UK) Ltd*);
- **Due Diligence Tätigkeiten für Kapitalanlagegesellschaften;**
- **die steuerliche Vertretung bzw. Beratung der Kapitalanlagegesellschaften;**
- **die Wirtschaftsprüfung von Kapitalanlagegesellschaften;**
- **Arbeiten iZm der Besteuerung von Fondseinkünften an andere Leistungsempfänger, beispielsweise direkt im Auftrag der Anteilseigner.**

[...]

## 6.1.11. Schulen, Privatlehrer

### 6.1.11.1. Private Schulen und ähnliche Einrichtungen

#### 6.1.11.1.3. Einzelfälle

*In Rz 878 wird das Urteil des EuGH vom 21.10.2021, Rs [C-373/19](#), Dubrovin & Tröger GbR – Aquatics, zur Nichtanwendbarkeit der Steuerbefreiung auf durch eine Schwimmschule erteilten Schwimmunterricht eingearbeitet.*

#### Rz 878 lautet:

Die Steuerbefreiung ist – nach Maßgabe von Rz 876 – nicht anwendbar auf

- Einzelunterricht (Unterrichtserteilung erfolgt nicht in gemeinschaftsbezogener Weise, VwGH 21.5.1990, [89/15/0040](#)), auch wenn dieser Online erfolgt;
- Fahrschulen (bloße Vermittlung von technischen Fertigkeiten; vgl. auch EuGH 14.3.2019, Rs [C-449/17](#), A & G *Fahrschul-Akademie GmbH*);
- Fernschulen, wenn die Unterrichtserteilung nicht in gemeinschaftsbezogener Weise erfolgt (vgl. VwGH 3.6.1987, [86/13/0184](#));
- Lernhilfekurse;
- Online-Unterrichtsleistungen, die nicht in gemeinschaftsbezogener Weise (siehe Rz 875) erfolgen (zB einzelne abrufbare Podcasts und Videos);
- Schischulen (bloße Unterweisung in einer sportlichen Fertigkeit, VwGH 22.4.1998, [95/13/0129](#));
- **Schwimmunterricht (EuGH 21.10.2021, Rs [C-373/19](#), *Dubrovin & Tröger GbR – Aquatics*);**
- Surf- und Segelunterricht (EuGH 7.10.2019, Rs [C-47/19](#), HA);
- Tanzschulen (bloße Vermittlung von Fertigkeiten, die im gesellschaftlichen Umgang nützlich sind).

#### 6.1.13. Bausparkassen- und Versicherungsvertreter

In Rz 882 werden das Urteil des EuGH vom 8.7.2021, Rs [C-695/19](#), *Rádio Popular – Electrodomésticos SA*, zur Vermittlung von Garantieverlängerungen für verkaufte Produkte in Form eines Versicherungsvertrags, sowie das Erkenntnis des VwGH vom 24.1.2022, [Ra 2021/13/0068](#), zur Versicherungsvermittlung im Wege einer elektronischen Plattform eingearbeitet.

#### Rz 882 lautet:

Voraussetzung für die Anwendung der Befreiungsvorschrift ist, dass eine Vermittlungstätigkeit vorliegt. Eine solche ist nicht gegeben, wenn sich die Tätigkeit des Unternehmens auf bloße Adressenbeschaffung und das Führen von Kontaktgesprächen beschränkt. **Entscheidend für das Vorliegen einer Tätigkeit als Versicherungsvertreter oder -makler bzw. als Bausparkassenvertreter ist der Inhalt der Dienstleistung, nicht die formale Eigenschaft des Dienstleistungserbringens. In diesem Rahmen ist zu prüfen, ob zwei Kriterien erfüllt sind: Erstens muss der Dienstleistungserbringer sowohl mit dem Versicherer als auch mit dem Versicherten in Verbindung stehen, wobei diese Verbindung auch nur mittelbarer Natur sein kann, wenn der Dienstleistungserbringer ein Unteraufnehmer des Versicherungsmaklers oder -vertreters ist. Zweitens muss seine**

**Tätigkeit wesentliche Aspekte der Versicherungsvermittlungstätigkeit – wie Kunden im Hinblick auf den Abschluss von Versicherungsverträgen zu suchen und diese mit dem Versicherer zusammenzubringen – umfassen (vgl. EuGH 8.7.2021, Rs [C-695/19, Rádio Popular - Electrodomésticos SA, Rn 36](#) mit Verweis auf EuGH 25.3.2021, Rs [C-907/19, Q-GmbH, Rn 37; VwGH 24.1.2022, Ra 2021/13/0068\).](#)**

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

**Die konkrete Art der Leistungserbringung, ob im Wege der elektronischen Datenverarbeitung, automatisch oder manuell, ist für die Anwendbarkeit der Steuerbefreiung ohne Bedeutung. Auch die vollständige Leistungserbringung im Wege der elektronischen Datenverarbeitung (zB über eine Internetplattform) steht der Anwendung der Befreiung nicht entgegen, wenn die erbrachte Dienstleistung die spezifischen und wesentlichen Funktionen einer Versicherungsvermittlung erfüllt (vgl. sinngemäß EuGH 17.6.2021, Rs [C-58/20](#) und C-59/20, K und DBKAG, Rn 53 und 55). Ein Leistungsbündel, das die Schaltung von Werbung durch den Dienstleistungserbringer für ein bestimmtes Versicherungsprodukt, die Ermöglichung der Voranmeldung der potentiellen Versicherungsnehmer auf der Internetseite des Dienstleistungserbringers und die automatische Weiterleitung nur von am Produkt interessierten Personen an den Versicherer umfasst, kann als einheitliche Vermittlungsleistung iSd § 6 Abs. 1 Z 13 UStG 1994 angesehen werden (vgl. VwGH 24.1.2022, Ra 2021/13/0068).**

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

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

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

## **6.1.16. Vermietung und Verpachtung von Grundstücken**

### **6.1.16.1. Allgemeines**

*In Rz 888 wird ein Redaktionsversehen beseitigt.*

**Rz 888 lautet:**

Zum Grundstücksbegriff siehe Rz 639v. Vor 1.1.2017 richtete sich der Grundstücksbegriff des [§ 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994](#) nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechts (siehe Rz 775).

Betriebsvorrichtungen (siehe Rz 894a) sind ausdrücklich von der Steuerbefreiung ausgenommen, selbst wenn sie Grundstücke sind.

Einrichtungsgegenstände sind nur dann dem Grundstück zugehörig, wenn sie derart eng damit verbunden sind, dass sie entweder gar nicht oder nur durch eine unwirtschaftliche Vorgangsweise abgesondert werden könnten (VwGH 24.2.1992, [90/15/0146](#)).

### **6.1.16.9. Option zur Steuerpflicht**

*In Rz 899c wird VwGH 20.10.2021, [Ra 2019/13/0084](#), zur Neubegründung eines Mietverhältnisses bei Einzelrechtsnachfolge (zB beim Kauf eines Mietobjekts) eingearbeitet.*

**Rz 899c lautet:**

### **Anwendungsbereich der Neuregelung**

Die Neuregelung ist auf Miet- und Pachtverhältnisse anzuwenden, die nach dem 31. August 2012 beginnen. Maßgeblich ist nicht der Zeitpunkt des Vertragsabschlusses, sondern die faktische Begründung des Miet- bzw. Pachtverhältnisses, somit die tatsächliche Nutzungnahme des Gebäudes bzw. Gebäudeteiles. Ein Wechsel auf Mieter- oder Vermieterseite begründet für Umsatzsteuerzwecke ein neues Miet- bzw. Pachtverhältnis. Dies gilt mangels Unternehmeridentität auch dann, wenn der Wechsel im Zuge einer nicht steuerbaren Rechtsnachfolge erfolgt.

**Das Vorliegen eines „neuen“ Miet- oder Pachtverhältnisses im Sinne des § 28 Abs. 38 Z 1 UStG 1994 kann auch nicht dadurch ausgeschlossen werden, dass es zivilrechtlich zu einem Eintritt einer anderen Person – auf Vermieter- oder auf Mieterseite – in den bestehenden Miet- oder Pachtvertrag kommt (VwGH 21.10.2021, [Ra 2019/13/0084](#), zum gemäß § 1120 ABGB „zwingend“ erfolgenden Eintritt des Käufers in bestehende Bestandsverträge bei Erwerb eines vermieteten Grundstückes).**

Kein Mieter- oder Vermieterwechsel liegt hingegen vor, wenn es zur Gesamtrechtsnachfolge kommt (vgl. zur Verschmelzung VwGH 3.4.2019, [Ro 2018/15/0012](#)) oder im Rahmen einer Umgründung die Unternehmeridentität erhalten bleibt. Die Unternehmeridentität bleibt insbesondere erhalten, wenn im Rahmen eines Zusammenschlusses neue Gesellschafter in eine bestehende Personengesellschaft aufgenommen werden, in deren Betriebsvermögen sich bereits das vermietete Grundstück befindet. Unternehmeridentität liegt auch vor bei einer Verschmelzung zur Aufnahme, wenn sich das vermietete Grundstück bereits im Betriebsvermögen der aufnehmenden Gesellschaft befindet, sowie bei einer Abspaltung oder Abteilung, wenn das vermietete Grundstück bei der abspaltenden/abteilenden Gesellschaft verbleibt. Unternehmeridentität und daher kein Vermieterwechsel liegt weiters vor, wenn die Änderung auf Vermieterseite innerhalb einer Organschaft stattfindet, die bei Begründung des Mietverhältnisses schon bestanden hat. Entsteht die Organschaft erst nach Begründung des Mietverhältnisses, kann ein Vermieterwechsel nur ausgeschlossen werden, wenn sich das Mietobjekt vor Entstehung der Organschaft bereits im Betriebsvermögen des Organträgers befand. Die dargestellte Wirkung der Organschaft gilt analog für die Prüfung des Vorliegens eines Wechsels auf Mieterseite. Ebenso liegt Unternehmeridentität und daher kein Vermieterwechsel vor, wenn eine Schenkung unter Vorbehalt des Fruchtgenusses erfolgt und die Vermietung durch den bisherigen Eigentümer und nunmehr Fruchtgenussberechtigten erfolgt. Wird ein Mietvertrag durch einseitige Willenserklärung oder durch zweiseitige Willenseinigung verlängert, liegt kein neues Miet- bzw. Pachtverhältnis vor, wenn die Vertragsverlängerung ohne zeitliche Unterbrechung erfolgt.

[...]

### **6.1.19. Ärzte**

#### **6.1.19.2. Tätigkeit als Arzt**

##### **6.1.19.2.3. Keine Umsätze aus ärztlicher Tätigkeit**

*In Rz 948 werden Aussagen zu Leistungen von „Community-Nurses“ eingearbeitet. Des Weiteren werden aufgrund der Leitlinie der 119. Sitzung des Mehrwertsteuerausschusses taxud.c.1(2022)3546849 – Arbeitsunterlage Nr. 1033 FINAL REV, klarstellende Aussagen zu*

von einer medizinischen Einrichtung im Rahmen einer medizinischen Behandlung erteilten Ernährungsempfehlungen ergänzt.

**Rz 948 lautet:**

Keine Heilbehandlungen im Sinne des [§ 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994](#) sind zB die folgenden Tätigkeiten:

- [...]
- gesundheitsfördernde Dienstleistungen wie kombinierte Lebensstilinterventionen, die nicht direkt mit dem Ziel oder im Zusammenhang mit einer prophylaktischen oder therapeutischen Behandlung erbracht werden, sondern vielmehr darauf abzielen, die Lebensweise des Empfängers durch Anleitung oder Coaching in Bezug auf Ernährung, Bewegung und andere Aspekte zu verbessern. **Im Gegensatz dazu ist die Bedingung, dass ein therapeutischer Zweck vorliegen muss, erfüllt, wenn Dienstleistungen der Ernährungsberatung im Rahmen der Ausübung der ärztlichen oder arztähnlichen Leistungen als Teil der Behandlung von Patienten erbracht werden und es medizinisch notwendig ist, diese hinsichtlich ihrer Ernährung zu beraten, um ihre Gesundheit zu schützen;**
- Ernährungscoaching im Rahmen von Trainingsprogrammen eines Fitnessstudios (vgl. auch EuGH 4.3.2021, Rs [C-581/19, Frenetikexito – Unipessoal Lda](#), Rn 30 und 31);
- **die Tätigkeiten der „Community Nurses“, sofern sie keinen individuellen therapeutischen Zweck erfüllen (zB Datenerhebung sowie -analyse, Bedarfserhebung, Evaluierung der Wirksamkeit von Betreuungsmaßnahmen sowie Erstellung von Berichten für Gemeinden oder andere öffentliche Einrichtungen). Soweit sie sich unmittelbar auf die zu betreuende Person beziehen, stellen die pflegerischen Kernkompetenzen iSd [§ 14 Abs. 1 GuKG](#) mit Ausnahme der Pflegeforschung ebenso wie die in den [§§ 14a, 15 und 15a GuKG](#) genannten Tätigkeiten steuerfreie Heilbehandlungen iSd [§ 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994](#) dar;**
- [...]

#### **6.1.19.3. Tätigkeit als Psychotherapeut**

##### **6.1.19.3.2. Keine Umsätze aus psychotherapeutischer Tätigkeit**

*In Rz 954 werden die internen Verweise an die bestehenden Redaktionsrichtlinien angepasst sowie der Verweis betreffend die Supervision richtiggestellt (Verweis nur auf Rz 879 [statt bisher auf Abschn. 6.1.11.1.3]).*

**Rz 954 lautet:**

Nicht zur Tätigkeit als Psychotherapeut gehören zB folgende Tätigkeiten von Psychotherapeuten, die nicht oder nicht primär Heilbehandlung sind:

- Die Vortragstätigkeit einschließlich der Abhaltung von Seminaren (zB Wirtschaftsseminare, Seminare auf dem Gebiet der Persönlichkeitsentwicklung) und der Fortbildung von Psychotherapeuten;
- Beratungen, die nicht unter **Rz 953 Abschn. 6.1.19.3.1**, Punkt 2 der Aufzählung fallen, wie zB Berufs-, Betriebs-, Organisations- und Managementberatung;
- die schriftstellerische Tätigkeit einschließlich Redaktionstätigkeit in Fachzeitschriften;
- die Mitarbeit in Rundfunk- und Fernsehsendungen;
- die Tätigkeit in Fachbeiräten, zB Psychotherapiebeirat;
- die Forschungstätigkeit;
- die Erstellung von Gutachten, ausgenommen sie fällt unter **Rz 953 Abschn. 6.1.19.3.1**, Punkt 3 der Aufzählung;
- die Supervision. Von der Selbsterfahrung und der psychotherapeutischen Behandlung unterscheidet sich die psychotherapeutische Supervision insbesondere dadurch, dass sie, im Gegensatz zu diesen, vom beruflichen Kontext ausgeht und bestimmte Probleme des beruflichen Handelns reflektiert. Sie strebt grundsätzlich keine Rekonstruktion oder Modifikation der gesamten Person bzw. ihres Verhaltens und ebenso wenig primär eine Behebung eines Leidenszustandes im Sinne [des Psychotherapiegesetzes](#), BGBl. Nr. 361/1990, an. Bezuglich der Ausbildungssupervision siehe **Rz 879 Abschn. 6.1.11.1.3**.

#### **6.1.19.4. Tätigkeit als Psychologe**

##### **6.1.19.4.2. Beratungsleistungen durch Psychologen, Psychotherapeuten und andere Personen**

*In Rz 957 wird ein redaktionelles Versehen bereinigt.*

**Rz 957 lautet:**

Psychotherapeutische bzw. psychologische Beratungsleistungen, deren Schwerpunkt in der persönlichen Konfliktbearbeitung besteht, durch Psychotherapeuten im Sinne des Psychotherapiegesetzes und durch Psychologen im Sinne des Psychologengesetzes sind ~~ist~~ unecht umsatzsteuerbefreit. Hingegen sind Beratungsleistungen durch andere Berufsgruppen, wie zB Sozialarbeiter, Familienberater, Entwicklungshelfer nicht gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994](#) umsatzsteuerfrei.

#### **6.1.27. Kleinunternehmer**

##### **6.1.27.1. Allgemeines**

*In Rz 994 wird ein Verweis auf das VwGH-Erkenntnis vom 7.5.2021, [Ra 2020/15/0115](#), eingefügt.*

**Rz 994 lautet:**

[...]

Hinsichtlich des Ortes, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt, siehe Rz 639b.

Erzielt ein im Ausland ansässiger Unternehmer Umsätze aus der Vermietung eines im Inland gelegenen Grundstückes, ist die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer ebenfalls nur anwendbar, wenn er im Inland sein Unternehmen betreibt (vgl. EuGH 26.10.2010, Rs [C-97/09, Schmelz](#)). Ob dies der Fall ist, richtet sich nach Rz 639b. **Der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit ist nicht automatisch am Ort des Mietobjekts gegeben (vgl. VwGH 7.5.2021, Ra 2020/15/0115)**. Alleine der Umstand, dass eine inländische Immobilienverwaltungsfirma die Verwaltung der Immobilien vornimmt, führt nicht dazu, dass der Unternehmer sein Unternehmen im Inland betreibt.

[...]

#### **6.4. Befreiungen bei der Einfuhr**

##### **6.4.2. Im UStG 1994 gesondert geregelte Befreiungen von der Einfuhrumsatzsteuer**

*In Rz 1024 werden die Steuerbefreiungen gemäß [§ 6 Abs. 4 Z 10 und Z 11 UStG 1994](#), eingeführt mit dem [BGBI. I Nr. 227/2021](#), für die Einfuhr von Gegenständen durch die Europäische Kommission oder eine nach dem Unionsrecht geschaffene Agentur oder Einrichtung iZm der Bekämpfung der COVID-19-Pandemie sowie durch Streitkräfte anderer Mitgliedstaaten, die an einer Verteidigungsanstrengung teilnehmen, die zur Durchführung einer Tätigkeit der Union im Rahmen der GSVP unternommen wird, eingeführt mit dem AbgÄG 2022, [BGBI. I Nr. 108/2022](#), eingearbeitet.*

**Rz 1024 lautet:**

[...]

**Ab Seit 1.7.2021** sind Einfuhren, die im Rahmen der Sonderregelung des [§ 25b UStG 1994](#) über den IOSS zu erklären sind, nach [§ 6 Abs. 4 Z 9 UStG 1994](#) steuerfrei, wenn die IOSS-Identifikationsnummer des Lieferers (siehe Rz 3434) spätestens bei der Abgabe der Einfuhrzollanmeldung der zuständigen Zollstelle vorgelegt wurde.

**Seit 1.1.2021 sind Einfuhren von Gegenständen durch die Europäische Kommission oder einer nach dem Unionsrecht geschaffenen Agentur oder Einrichtung nach [§ 6 Abs. 4 Z 10 UStG 1994](#) steuerfrei, sofern diese im Zuge der Wahrnehmung von Aufgaben in Reaktion auf die COVID-19-Pandemie erfolgen. Voraussetzung ist, dass diese Gegenstände entweder unmittelbar oder zu einem späteren Zeitpunkt von der Europäischen Kommission oder**

einer solchen Agentur oder Einrichtung für Zwecke der unentgeltlichen Weiterlieferung verwendet werden.

Seit 1.7.2022 sind Einfuhren von Gegenständen durch die Streitkräfte anderer Mitgliedstaaten für den eigenen Gebrauch oder Verbrauch oder für den ihres zivilen Begleitpersonals oder für die Versorgung ihrer Kasinos oder Kantinen, wenn diese Streitkräfte an einer Verteidigungsanstrengung teilnehmen, die zur Durchführung einer Tätigkeit der Union im Rahmen der GSVP unternommen wird (siehe Rz 746a), nach [§ 6 Abs. 4 Z 11 UStG 1994](#) steuerfrei. Die Einfuhr durch österreichische Streitkräfte ist nicht von der Befreiung umfasst.

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

Rz 1051 wird um eine Klarstellung zum elektronischen Datensatz nach der [Zoll-Touristenexport-Informatikverordnung 2019](#), BGBl. II Nr. 344/2018, und dessen Aufbewahrung ergänzt. Außerdem erfolgt eine Verweisanpassung an die neue Rz 4006a.

Rz 1051 lautet:

[...]

Die Ausfuhrbelege müssen sieben Jahre im Original aufbewahrt werden. **Zur Möglichkeit der Aufbewahrung auf Datenträgern siehe Rz 4006a.**

Wird die Ausfuhr im Rahmen des ECS (Export Control System) erbracht **oder beim Touristenexport der Ausgang der Ware entsprechend der Zoll-Touristenexport-Informatikverordnung 2019 ([Zoll-TE-Inf-V 2019](#)), BGBl. II Nr. 344/2018, bestätigt**, stellt der beim Zollamt befindliche elektronische Datensatz das Original des Ausfurnachweises dar. Diesfalls erstreckt sich die Aufbewahrungspflicht des liefernden Unternehmers für den Ausfurnachweis auf den Ausdruck des vom Zollamt übermittelten Datensatzes (pdf-File) bzw. ist insoweit auch eine elektronische Aufbewahrung möglich. **Da der elektronische Datensatz die in der [Anlage 1 der Zoll-TE-Inf-V 2019](#) angeführten Daten und somit auch die Daten des vom liefernden Unternehmer ausgestellten Tax-Free-Formulars im selben Umfang beinhaltet, ist es nicht erforderlich, zusätzlich das Tax-Free-Formular eingescannt als pdf-File aufzubewahren. Dies gilt sinngemäß für den Ausfurnachweis beim Touristenexport, bei dem der Ausgang der Ware entsprechend der Zoll-Touristenexport-Informatikverordnung 2019, BGBl. II Nr. 344/2018, elektronisch bestätigt wurde.**

[...]

## 10. Steuersätze ([§ 10 UStG 1994](#))

### 10.2. Ermäßiger Steuersatz von 10%

#### 10.2.6. Personenbeförderung

##### 10.2.6.1. Allgemeines

*In der Rz 1301 wird die mit dem AbgÄG 2022, [BGBI. I Nr. 108/2022](#), eingeführte echte Steuerbefreiung für die grenzüberschreitende Personenbeförderung mit der Eisenbahn eingearbeitet.*

**Rz 1301** lautet:

Soweit es sich bei steuerbaren Beförderungsleistungen um grenzüberschreitende Personenbeförderungen mit **Eisenbahnen (ab 1.1.2023)**, Schiffen oder Luftfahrzeugen (ausgenommen auf dem Bodensee) handelt, fallen sie unter die Steuerbefreiung gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 3 lit. d UStG 1994](#) (siehe dazu Rz 727 bis Rz 731). Ab 1.1.2016 fallen Inlandsflüge unter den ~~13-prozentigen~~ Steuersatz in Höhe von 13% (vgl. Rz 1439). **Inlandsfahrten mit der Eisenbahn fallen unter den Steuersatz in Höhe von 10% ([§ 10 Abs. 2 Z 6 UStG 1994](#)).**

### 10.3. Ermäßiger Steuersatz von 13%

#### 10.3.6. Theater-, Musik- und Gesangsaufführungen, Konzerte, Museen usw.

**10.3.6.2. Musik- und Gesangsaufführungen usw. ([§ 10 Abs. 3 Z 6 lit. b UStG 1994](#); bis 30.4.2016: [§ 10 Abs. 2 Z 8 lit. b UStG 1994](#))**

##### 10.3.6.2.2. Umfang der Begünstigung

*In Rz 1407 werden Aussagen zu Musik- und Gesangsaufführungen ergänzt.*

**Rz 1407** lautet:

Musik- und Gesangsaufführungen aus der Konserve (Tonband, Schallplatte oder elektronische Tonträger) sind nicht begünstigt. In Bezug auf Musik- und Gesangsaufführungen durch andere Unternehmer (**zB Konzerte von Musikgruppen, Orchestern, Chören, Solisten, DJs**) gilt das für die Theater Gesagte sinngemäß.

#### 10.3.8. Zirkusvorführungen und Schausteller

##### 10.3.8.1. Begriff Zirkusvorführung

*In Rz 1428 werden Redaktionsversehen bereinigt.*

**Rz 1428** lautet:

Als Zirkusvorführungen wird die Vorführung eines Programms anzusehen sein, dass sich in aller Regel aus artistischen und komischen Darbietungen sowie aus Dressurleistungen (zB

mit Pferden, Raubtieren, Elefanten) und ähnlichen Leistungen zusammensetzt und musikalisch umrahmt wird.

[...]

### **10.3.9. Personenbeförderung mit Luftfahrzeugen**

*In der Rz 1439 wird die mit dem AbgÄG 2022, [BGBI. I Nr. 108/2022](#), eingeführte echte Steuerbefreiung für die grenzüberschreitende Personenbeförderung mit der Eisenbahn eingearbeitet.*

**Rz 1439 lautet:**

Soweit es sich bei steuerbaren Beförderungsleistungen um grenzüberschreitende Personenbeförderungen mit **Eisenbahnen (ab 1.1.2023)**, Schiffen oder Luftfahrzeugen (ausgenommen auf dem Bodensee) handelt, fallen sie unter die Steuerbefreiung gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 3 lit. d UStG 1994](#) (siehe dazu Rz 727 bis Rz 731). Rz 1303 bis 1312 mit den darin enthaltenen allgemeinen Ausführungen zur Personenbeförderungsleistung gelten sinngemäß auch für den Anwendungsbereich des ermäßigten Steuersatzes von 13%.

Randzahlen 1440 bis 1443: *derzeit frei.*

## **11. Ausstellung von Rechnungen ([§ 11 UStG 1994](#))**

### **11.1. Rechnungslegung**

#### **11.1.1. Verpflichtung bzw. Anspruchsberechtigung**

*In Rz 1501 erfolgt eine redaktionelle Anpassung betreffend die alte Rechtslage. Weiters wird die erweiterte Pflicht zur Ausstellung von Rechnungen bei Einfuhr-Versandhandelsumsätze durch nicht zum IOSS registrierte Drittlandsunternehmer, eingeführt mit dem [BGBI. I Nr. 227/2021](#), eingearbeitet.*

**Rz 1501 lautet:**

[...] ~~Aufgrund der seit 1.1.2004 geltenden Rechtslage ist ein ausdrückliches Verlangen des Leistungsempfängers eine Voraussetzung für die Verpflichtung zur Rechnungsausstellung nicht mehr vorgesehen.~~ Eine Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht ~~seit 1.1.2008~~ auch dann, wenn der Unternehmer eine steuerpflichtige Werklieferung oder Werkleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück an einen Nichtunternehmer ausführt. ~~Mit~~ Seit 1.7.2021 haben Unternehmer zudem Rechnungen für Einfuhr-Versandhandelsumsätze auszustellen. Die Pflicht zur Ausstellung der Rechnung richtet sich bei Anwendung des IOSS ([§ 25b UStG 1994](#)) nach den Vorschriften des Mitgliedstaats der Identifizierung. Ist der Unternehmer nicht im IOSS registriert, ist die Rechnung nach dem

Recht des **Bestimmungslandes Mitgliedstaates** auszustellen, **in dem die Lieferung ausgeführt wird. Für nicht zum IOSS registrierte Drittlandsunternehmer, die innerhalb der EU weder einen Wohnsitz, gewöhnlichen Aufenthalt, einen Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine feste Niederlassung haben, besteht seit 1.1.2022 auch dann eine Pflicht zur Ausstellung einer Rechnung für Einfuhr-Versandhandel, wenn die Lieferung zwar nicht im Inland ausgeführt wird, die Beförderung oder Versendung jedoch im Inland endet.** Ist der Unternehmer verpflichtet, eine Rechnung für Einfuhr-Versandhandelsumsätze auszustellen, kann er die Erleichterungen für Kleinbetragsrechnungen nach [§ 11 Abs. 6 UStG 1994](#) nicht anwenden.

[...]

*In Rz 1501a wird die erweiterte Pflicht zur Ausstellung von Rechnungen bei Einfuhr-Versandhandelsumsätzen durch nicht zum IOSS registrierte Drittlandsunternehmer, eingeführt mit [BGBI. I Nr. 227/2021](#), eingearbeitet. Überdies wird die Randziffer in Aufzählungspunkte unterteilt, um Verweise auf andere Randziffern ergänzt und es erfolgen redaktionelle Anpassungen.*

**Rz 1501a** lautet:

#### **Rechnungsausstellung bei nicht steuerbaren Auslandsleistungen**

**In bestimmten Fällen besteht eine Verpflichtung zur Rechnungsausstellung auch bei nicht steuerbaren Umsätzen:**

- **Die-Eine** Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht ~~bei Umsätzen, die nach dem 31. Dezember 2012 ausgeführt werden,~~ unter den Voraussetzungen des [§ 11 Abs. 1 Z 2 UStG 1994](#) auch für bestimmte vom Inland aus erbrachte, im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführte steuerpflichtige Leistungen, für die es am Empfängerort zum Übergang der Steuerschuld kommt. Die Regelung über die Kleinbetragsrechnung ([§ 11 Abs. 6 UStG 1994](#)) kommt in diesen Fällen nicht zur Anwendung. Wird mittels Gutschrift abgerechnet, so entfällt die Verpflichtung zur Rechnungsausstellung. Schuldet ~~in den oben genannten Fällen~~ der Leistungsempfänger die Steuer entsprechend [Art. 196 MwSt-RL 2006/112/EG](#) idgF (zwingender Übergang der Steuerschuld), so ist die Rechnung spätestens am fünfzehnten Tag des auf die Leistungserbringung folgenden Kalendermonats auszustellen. Diese Leistungen sind auch mittels Zusammenfassender Meldung bekannt zu geben (siehe auch Rz 4154 f).

*Beispiel 1:*

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

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

- **Die Eine** Verpflichtung zur Rechnungsausstellung nach dem UStG 1994 besteht auch, wenn sich das Unternehmen oder die Betriebsstätte, von dem bzw. der aus die Leistung erbracht wird, im Inland befindet und die Leistung im Drittlandsgebiet an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, erbracht wird. Die Rechnungsausstellungsvorschriften nach dem UStG 1994 gelten auch, wenn mittels Gutschrift abgerechnet wird. Die Frist, wonach die Rechnung spätestens am fünfzehnten Tag des auf die Leistungserbringung folgenden Kalendermonats auszustellen ist, gilt in diesen Fällen nicht.

*Beispiel 2:*

*Ein österreichischer Rechtsanwalt erbringt eine Beratungsleistung an einen Schweizer Unternehmer. Der Leistungsort richtet sich nach der Generalklausel des § 3a Abs. 6 UStG 1994 und liegt daher in der Schweiz.*

*Gemäß § 11 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 hat der Rechtsanwalt eine Rechnung nach dem UStG 1994 auszustellen.*

*Beispiel 3:*

*Der österreichische Unternehmer A erbringt eine Werbeleistung an den Schweizer Unternehmer CH. Die Leistung wird von der deutschen Betriebsstätte des A erbracht. Der Leistungsort richtet sich nach der Generalklausel des § 3a Abs. 6 UStG 1994 und liegt daher in der Schweiz.*

*Da die Leistung von der ausländischen Betriebsstätte des A erbracht wird, richtet sich die Rechnungsausstellung nicht nach dem UStG 1994.*

*Beispiel 4:*

*Der russische Unternehmer R bestellt beim österreichischen Unternehmer A eine Ware, die A nicht lagernd hat. A bezieht die Ware vom niederländischen Produzenten N, der sie vereinbarungsgemäß direkt an R versendet. Die ruhende Lieferung des A ist in Russland ausgeführt. Da A die Lieferung von seinem Unternehmen im Inland aus erbringt, hat er die Rechnung nach österreichischem Recht auszustellen.*

*Allfällige steuerliche Verpflichtungen in Russland bleiben hiervon unberührt.*

- **Seit 1.1.2022 besteht eine Verpflichtung zur Rechnungsausstellung für Drittlandsunternehmer, die nicht zum IOSS registriert sind, auch dann, wenn diese einen Einfuhr-Versandhandel ausführen, bei dem die Beförderung oder Versendung im Inland endet (siehe Rz 1501). Dies gilt unabhängig davon, ob die Lieferung im Inland steuerbar ist.**

- Wird die Umsatzsteuer über einen One-Stop-Shop ([§ 25a](#), [§ 25b](#) oder [Art. 25a UStG 1994](#)) erklärt und abgeführt, ist das Recht des Mitgliedstaates der Identifizierung für die Rechnungsausstellung maßgeblich (**zum EU-OSS siehe auch Rz 4300b; zum IOSS siehe Rz 3434**).

## 11.1.5. Rechnungsmerkmale

### 11.1.5.15. Rechnungsberichtigung Touristenexport

*Rz 1535 wird an die Änderung der Rz 1051 im Zusammenhang mit dem elektronischen Datensatz nach der [Zoll-Touristenexport-Informatikverordnung 2019](#), BGBl. II Nr. 344/2018, angepasst.*

**Rz 1535** lautet:

Wurden in den Fällen des Touristenexportes Rechnungen mit offenem Steuerausweis gelegt, kann eine Rechnungsberichtigung unterbleiben, ohne dass eine Steuerschuld nach [§ 11 Abs. 12 UStG 1994](#) entsteht, wenn der Unternehmer ~~das Original der~~ die Rechnung, in der die Steuer offen ausgewiesen wurde, zurückerhalten hat. ~~Das Rechnungsoriginal~~ Die Rechnung muss der Unternehmer bei seinen Unterlagen über den maßgeblichen Umsatz aufbewahren und in seinen Aufzeichnungen darauf hinweisen.

## 11.2. Rechnungsarten

### 11.2.4. Aufbewahrungspflicht

#### 11.2.4.3. Grundstücke

*Rz 1569 wird an die durch [BGBl. I Nr. 10/2022](#) geänderte Rechtslage (Verkürzung des Vorsteuerberichtigungszeitraumes bei nachträglicher Eigentumsübertragung aufgrund eines Anspruches gemäß [§ 15c WGG](#)) angepasst.*

**Rz 1569** lautet:

Aufzeichnungen und Unterlagen, die Grundstücke im Sinne des [§ 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994](#) betreffen, die der Unternehmer nach dem 31.3. März 2012 erstmals in seinem Unternehmen als Anlagevermögen (wobei [§ 12 Abs. 12 UStG 1994](#) zu beachten ist) verwendet oder nutzt und wenn bei der Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Wohnzwecke der Vertragsabschluss über die Vermietung (Nutzungsüberlassung) nach dem 31. März 2012 erfolgt, sind zweiundzwanzig Jahre aufzubewahren ([§ 18 Abs. 10 UStG 1994](#)). Für nachträgliche Eigentumsübertragungen – ausgenommen von Geschäftsräumen – aufgrund eines Anspruches gemäß [§ 15c WGG](#), die nach dem 31.3.2022 ausgeführt werden, gilt eine Aufbewahrungspflicht von 12 Jahren. Für Grundstücke, die nicht in den Anwendungsbereich

des 1. StabG 2012, [BGBI. I Nr. 22/2012](#), fallen, gilt eine Aufbewahrungsfrist von 12 Jahren (bzw. von zweiundzwanzig Jahren, gemäß [§ 12 Abs. 10a UStG 1994](#) idF BGBI. I Nr. 76/2011).

[...]

## 11.9. Fahrausweise als Rechnung

*Die Rz 1691 sowie 1692 werden an die neue Rechtslage nach dem AbgÄG 2022, [BGBI. I Nr. 108/2022](#), angepasst.*

### 11.9.1. Fahrausweise allgemein

**Rz 1691 lautet:**

Unter Fahrausweisen sind Urkunden zu verstehen, die zur Inanspruchnahme von Personenbeförderungsleistungen berechtigen, also einen Beförderungsanspruch des Inhabers dokumentieren. Als Fahrausweise sind ua. Fahrscheine und Fahrkarten für Einzelfahrten, Flugscheine, Mehrfahrtenblocks, Monats- oder Jahreskarten, Kilometerbanken, Bahnkontokarten, Zuschlagskarten, Platzkarten, Liege- und Schlafwagenkarten anzusehen. Keine Fahrausweise sind dagegen Belege, die mit der Beförderung selbst nichts zu tun haben. Dazu gehören bloße Quittungen über die Bezahlung des Kaufpreises. ~~Aufgrund der seit 1. Jänner 2004 geltenden Rechtslage haben Fahrausweise~~ **haben** neben den ~~im~~ [§ 11 Abs. 9 UStG 1994](#) genannten Angaben jedenfalls ein Ausstellungsdatum sowie ~~nummehr~~ in allen Fällen (auch im Eisenbahn-Personenverkehr, **ab 1.1.2023 mit Ausnahme des grenzüberschreitenden Personenverkehrs mit Eisenbahnen, siehe § 6 Abs. 1 Z 3 lit. d UStG 1994**) die Angabe des Steuersatzes zu enthalten. Fehlt es an diesen Mindestangaben, gelten Fahrausweise nicht als Rechnungen im Sinne des [§ 11 Abs. 1 UStG 1994](#) und berechtigen daher auch nicht zum Vorsteuerabzug gemäß [§ 12 UStG 1994](#). Flugscheine für Inlandsflüge, die mittels elektronischer Bereitstellung im Internet (Online-Verfahren) abgerufen bzw. erworben werden, gelten als Rechnungen, wenn gewährleistet ist, dass eine Belastung auf einem Kunden- oder Kreditkonto erfolgt und systemmäßig sichergestellt ist, dass ein Doppelausdruck von Flugscheinen unterbunden ist bzw. allenfalls angeforderte Duplikate als solche gekennzeichnet werden. Auf Grundlage des ausgedruckten „Original“-Flugscheines kann der Vorsteuerabzug vorgenommen werden.

### 11.9.2. Eisenbahn-Personenverkehr

**Rz 1692 lautet:**

Eine Beförderung im Eisenbahn-Personenverkehr liegt vor, wenn die Personenbeförderung durch Eisenbahnen im Sinne des [EisbBG 1957, BGBI. Nr. 60/1957](#), erfolgt. Zu den Eisenbahnen im Sinne dieses Gesetzes zählen neben den Eisenbahnen im engeren Sinne die Haupt- und Nebenbahnen, Straßenbahnen sowie Standseilbahnen, Seilschwebebahnen und

Sessellifte, nicht hingegen Schleplifte. ~~Fahrausweise dieser Eisenbahnen für die Beförderung von Personen gelten aufgrund der bis 31. Dezember 2003 geltenden Rechtslage auch dann als Rechnung im Sinne des § 11 Abs. 1 UStG 1994, wenn sie die Angabe des Steuersatzes (10%) nicht enthalten. Zur Rechtslage ab 1. Jänner 2004 siehe Rz 1691.~~

## 11.10. Grenzüberschreitender Personenverkehr

*Nach Rz 1712 wird Rz 1713 neu eingefügt, in der die Einarbeitung der echten Steuerbefreiung für die grenzüberschreitende Personenbeförderung mit Eisenbahnen gemäß AbgÄG 2022, BGBl. I Nr. 108/2022, erfolgt.*

**Rz 1712** lautet:

Die Bescheinigung ist vom Beförderungsunternehmer oder seinem Beauftragten zu erteilen. Es können derartige Bescheinigungen auch von allen jenen Stellen ausgestellt werden, die von einem Beförderungsunternehmer zur Ausgabe von Fahrausweisen für eine grenzüberschreitende Personenbeförderung berechtigt sind (zB Reisebüros).

~~Randzahlen 1713 bis 1720: derzeit frei.~~

**Rz 1713** lautet:

**Ab dem 1.1.2023 unterliegt der inländische Streckenteil einer grenzüberschreitenden Beförderung von Personen mit Eisenbahnen der Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 3 lit. d UStG 1994, es hat keine Angabe eines Steuersatzes auf dem Fahrausweis zu erfolgen.**

~~Randzahlen 1714 bis 1720: derzeit frei.~~

## 12. Vorsteuerabzug (§ 12 UStG 1994)

### 12.1. Allgemeines

*In Rz 1802 werden die Urteile EuGH 25.11.2021, Rs [C-334/20](#), Amper Metal Kft, sowie EuGH 8.9.2022, Rs [C-98/21](#), Finanzamt R, eingearbeitet.*

**Rz 1802** lautet:

Der Vorsteuerabzug ist grundsätzlich bei allen für das Unternehmen ausgeführten Umsätzen und bei der Einfuhr jeder Art von Gegenständen für das Unternehmen zulässig. Im Allgemeinen ist nicht zu unterscheiden, für welche Zwecke der für das Unternehmen bezogene Gegenstand oder die für das Unternehmen in Anspruch genommene sonstige Leistung verwendet wird (Ausnahmen siehe Rz 1914 bis Rz 2005). Der Vorsteuerabzug bleibt auch dann bestehen, wenn ein für das Unternehmen bezogener oder eingeführter Gegenstand unter dem Einkaufspreis veräußert wird oder weder mittelbar noch unmittelbar

der Ausführung eigener Umsätze (zB bei Untergang der Ware) dient, oder wenn der Unternehmer sonstige Leistungen zur Ausführung seiner steuerpflichtigen Umsätze in Anspruch nimmt, letztlich jedoch diese Umsätze nicht ausführt (zB "versunkene Kosten").

**Das Recht auf Vorsteuerabzug bleibt auch dann bestehen, wenn eine für das Unternehmen bezogene Leistung mit einem oder mehreren steuerpflichtigen Ausgangsumsätzen oder der gesamten wirtschaftlichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen als allgemeine Aufwendungen in einem direkten und unmittelbaren Zusammenhang steht, auch wenn der Preis der bezogenen Leistung überhöht ist (Ausnahmen siehe [§ 12 Abs. 2 Z 2 UStG 1994](#)) oder diese Leistung nicht zu einer Steigerung des Umsatzes geführt hat (vgl. EuGH 25.11.2021, Rs [C-334/20, Amper Metal Kft.](#), Rn 40).**

Der Vorsteuerabzug ist jedoch zu versagen, wenn der Unternehmer Vorleistungen zur Ausführung seiner steuerpflichtigen Umsätze in Anspruch nimmt, letztlich jedoch damit Umsätze bewirkt, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen (vgl. EuGH 12.11.2020, Rs [C-42/19, Sonaecom SGPS SA](#)). Für von Dritten bezogene Dienstleistungen, die eine Holdinggesellschaft gegen Gewährung einer Beteiligung am allgemeinen Gewinn in die Tochtergesellschaften einlegt, steht kein Vorsteuerabzug zu, wenn erstens die bezogenen Eingangsleistungen nicht in direktem und unmittelbarem Zusammenhang mit den eigenen Ausgangsumsätzen der Holdinggesellschaft, sondern mit den weitgehend steuerfreien Tätigkeiten der Tochtergesellschaften stehen, zweitens diese Eingangsleistungen in den Preis der an die Tochtergesellschaften erbrachten steuerpflichtigen Umsätze keinen Eingang finden und drittens diese Leistungen nicht zu den allgemeinen Kostenelementen der eigenen wirtschaftlichen Tätigkeit der Holdinggesellschaft gehören (siehe EuGH 8.9.2022, Rs [C-98/21, Finanzamt R](#)).

Ebenso entspricht es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass der Vorsteuerabzug gewährt wird, wenn die materiellen Voraussetzungen erfüllt sind, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Anforderungen nicht genügt. Das Recht auf Vorsteuerabzug darf in einem solchen Fall nicht verweigert werden, wenn die Finanzverwaltung über sämtliche Daten verfügt, um zu prüfen, ob die für dieses Recht geltenden materiellen Voraussetzungen erfüllt sind. Anders verhält es sich, wenn der Verstoß gegen die formellen Anforderungen den sicheren Nachweis verhindert, dass die materiellen Anforderungen erfüllt wurden. Ebenso ist das Recht auf Vorsteuerabzug zu verweigern, wenn aufgrund der objektiven Sachlage feststeht, dass dieses Recht in betrügerischer Weise oder missbräuchlich geltend gemacht wird (VwGH 19.5.2020, [Ro 2019/13/0030](#)).

### 12.1.5. Verlust des Vorsteuerabzugs bei Umsatzsteuerhinterziehungen

In Rz 1877 werden das Urteil des EuGH vom 14.4.2021, Rs [C-108/20, Finanzamt Wilmersdorf](#) und das Urteil des EuGH vom 11.11.2021, Rs [C-281/20, Ferimet SL](#), zur Versagung des Vorsteuerabzugs beim Übergang der Steuerschuld und MwSt-Betrug, eingearbeitet sowie Aussagen zur alten Rechtslage gestrichen.

**Rz 1877** lautet:

Gemäß [§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) bzw. ab 15.8.2015 gemäß [§ 12 Abs. 14 UStG 1994](#) entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug, wenn die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt wurde, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht. **Die Bösgläubigkeit des Unternehmers muss in diesen Fällen nicht erwiesen sein, um ihm das Recht auf Vorsteuerabzug zu versagen** (vgl. EuGH 14.4.2021, Rs [C-108/20, Finanzamt Wilmersdorf, Rn 35](#)). Auch die Feststellung einer Gefährdung des Steueraufkommens ist keine Voraussetzung für eine solche Versagung (vgl. EuGH 11.11.2021, Rs [C-281/20, Ferimet SL](#)).

Der Vorsteuerabzug ist auch im Fall der Nichtabgabe von Erklärungen zu versagen, wenn dies im Zusammenhang mit einer Umsatzsteuerhinterziehung erfolgt (vgl. EuGH 7.3.2018, Rs [C-159/17, Întreprinderea Individuală Dobre M. Marius](#)).

Das Recht auf Vorsteuerabzug entfällt auch, wenn:

- ein **die Umsatzsteuer betreffendes solches** Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft, oder
- ~~Der Vorsteuerabzug entfällt auch dann, wenn~~ nicht der direkte Lieferant, sondern ein Vorlieferant den Umsatzsteuerbetrug begangen hat (siehe VwGH 26.3.2014, [2009/13/0172](#)), oder
- **der Leistungsempfänger, der eine Reverse-Charge-Leistung abrechnet, bewusst nicht den wahren Lieferer in der Gutschrift angegeben hat, sofern die für die Prüfung, wer der wahre Lieferer war, erforderlichen Angaben fehlen** (vgl. EuGH 11.11.2021, Rs [C-281/20, Ferimet SL, Rn 60](#)).

Die Versagung des Vorsteuerabzuges gemäß § 12 UStG 1994 wegen "wissen müssen" um den Umsatzsteuerbetrug in der Lieferantenkette hat lediglich klarstellende Bedeutung und gilt bereits vor Inkrafttreten des AbgStG 2007 (siehe VwGH 26.3.2014, 2009/13/0172).

## 12.10. Änderung der Verhältnisse beim Anlagevermögen

### 12.10.3. Anlagevermögen

#### 12.10.3.4. Berichtigungszeitraum

Rz 2081 wird an die durch [BGBI. I Nr. 10/2022](#) geänderte Rechtslage (Verkürzung des Vorsteuerberichtigungszeitraumes bei nachträglicher Eigentumsübertragung aufgrund eines Anspruches gemäß [§ 15c WGG](#)) angepasst.

Rz 2081 lautet:

[...]

Für Gebäude, die nicht unter die Berichtigungsfrist von 19 Jahren fallen, ist nach [§ 12 Abs. 10 UStG 1994](#) idF BGBI. I Nr. 76/2011 (vor dem 1. StabG 2012, BGBI. I Nr. 22/2012) ein Berichtigungszeitraum von 9 Jahren (bzw. 19 Jahren bei Gebäuden, die nicht ausschließlich unternehmerischen Zwecken dienen und bei denen hinsichtlich des nicht unternehmerisch genutzten Teiles ein Vorsteuerabzug in Anspruch genommen werden konnte; [§ 12 Abs. 10a UStG 1994](#) idF BGBI. I Nr. 76/2011) vorgesehen.

Seit 31.3.2022 beträgt der Vorsteuerberichtigungszeitraum bei einer nachträglichen Eigentumsübertragung aufgrund eines Anspruches gemäß [§ 15c WGG](#) zehn Jahre. In [§ 18 Abs. 10 UStG 1994](#) ist eine entsprechende Verkürzung der Aufbewahrungs dauer der Aufzeichnungen und Unterlagen für diese Fälle normiert.

*Beispiel 4:*

*Ein Unternehmer iSd WGG errichtet ein Wohngebäude und vermietet die Wohnungen seit dem Jahr 2018. Im Jahr 2023 werden die Wohnungen gemäß [§ 15c WGG](#) an die Mieter steuerfrei gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994](#) übertragen.*

*Lösung:*

*Da die Übertragung der Wohnungen nach dem 31.3.2022 ausgeführt wird, beträgt der Vorsteuerberichtigungszeitraum zehn Jahre. Aufgrund des steuerfreien Verkaufs der Wohnungen tritt eine Änderung der Verhältnisse ein, die zu einer Vorsteuerberichtigung im Ausmaß von 5/10 führt (statt bisher 15/20).*

*Beispiel 5:*

*Ein Unternehmer iSd WGG errichtet ein Wohngebäude und vermietet die Wohnungen seit dem Jahr 2013. Im Jahr 2023 werden die Wohnungen gemäß [§ 15c WGG](#) an die Mieter steuerfrei gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994](#) übertragen.*

*Lösung:*

*Da die Übertragung der Wohnungen nach dem 31.3.2022 ausgeführt wird, beträgt der Vorsteuerberichtigungszeitraum zehn Jahre. Der steuerfreie Verkauf der Wohnungen findet außerhalb des Vorsteuerberichtigungszeitraums statt und es kommt aufgrund des steuerfreien Verkaufs zu keiner Vorsteuerberichtigung (statt bisher 10/20).*

*Nach der Rz 2152 wird der Abschnitt 12.16 samt Überschrift und den Rz 2161 bis Rz 2164 ersatzlos gestrichen. Nach der Rz 2152 sind nunmehr die Randzahlen 2153 bis 2200 frei.*

**12.16 Vorsteuerabzug beim Export von Gebrauchtfahrzeugen (aufgehoben durch AbgStG 2007, BGBl. I Nr. 99/2007)**

**Rechtslage bis zum 31. Dezember 2007**

**2161**

*Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen gelangt § 12 Abs. 16 UStG 1994 nicht zur Anwendung.*

**2162**

*Es muss sich um ein KFZ der Position 8703 der Kombinierten Nomenklatur handeln. Das sind Kraftwagen und andere Kraftfahrzeuge, die hauptsächlich zur Beförderung von Personen gebaut sind, ausgenommen solche für die Beförderung von 10 oder mehr Personen, einschließlich Kombinationskraftwagen und Rennwagen. Nicht darunter fallen zB Lastkraftwagen, Traktoren, Zugmaschinen und Spezialkraftfahrzeuge. Die mindestens zweijährige Zulassung im Inland bedeutet, dass das Fahrzeug bis zum Zeitpunkt der Ausfuhrlieferung eine inländische Zulassung von insgesamt zwei Jahren aufweisen muss. Die Zeiten, in denen keine inländische Zulassung bestanden hat, sind nicht mitzurechnen. Nach der neuerlichen Zulassung beginnt die Frist allerdings nicht wieder neu zu laufen, vielmehr sind sämtliche – auch nicht zusammenhängende – Zeiten der inländischen Zulassung zusammenzurechnen.*

**2163**

*Die Vorsteuer ist mit 20% aus dem Erwerbspreis herauszurechnen. Sie beträgt somit 16,67% des Erwerbspreises.*

*Beispiel:*

*Ein Gebrauchtwagenhändler erwirbt von einem Privaten (oder von einem Unternehmer, der für das Fahrzeug gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 keinen Vorsteuerabzug hatte) einen Pkw um 6.000 Euro. Der angenommene Verkaufspreis an einen Inländer beträgt 7.800 Euro (davon 300 Euro USt auf Grund der Berechnung nach § 24 UStG 1994). Liegt nun eine steuerfreie Ausfuhrlieferung vor, darf der Händler einen Vorsteuerabzug von 1.000 Euro (herausgerechnete 20% aus 6.000 Euro) geltend machen. Der Nettopreis könnte bei gleichem Gewinn auf 6.500 Euro sinken.*

**2164**

*Auch wenn der Veräußerungspreis unter dem Erwerbspreis liegt, darf die Vorsteuer aus dem Erwerbspreis herausgerechnet werden.*

Randzahlen 2165 bis 2200: *derzeit frei*.

Randzahlen 2153 bis 2200: *derzeit frei*.

## 19. Steuerschuldner, Entstehung der Steuerschuld ([§ 19 UStG 1994](#))

Die Rz 2601 bis 2601b im Abschnitt zum Übergang der Steuerschuld werden neu gestaltet und die Überschriften angepasst. Vor der Rz 2601 werden die bestehenden Überschriften 19.1., 19.1.1. und 19.1.1.1. geändert. Die bisherige Überschrift „19.1. Steuerschuldner“ wird um den Ausdruck „Übergang der Steuerschuld (Reverse Charge)“ ergänzt. Die geänderten Überschriften lauten:

### 19.1. Steuerschuldner – Übergang der Steuerschuld (Reverse Charge)

#### 19.1.1. Übergang der Steuerschuld gemäß [§ 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994](#) Allgemeines

##### 19.1.1.1. Allgemeines ~~Übergang der Steuerschuld (Rechtslage 1.1.2004 bis 31.12.2009)~~

In Rz 2601 werden die bisherigen Ausführungen zur Rechtslage bis 31.12.2009 gestrichen, da sie sich auf eine überholte Rechtslage beziehen und durch Aussagen zur geltenden Rechtslage, die aus der Rz 2601b übernommen werden, ersetzt.

Rz 2601 lautet:

#### Umsätze, für die die Steuerschuld übergeht

Erbringt ein ~~ausländischer~~ Unternehmer (~~das ist bis 31. Dezember 2009 ein solcher~~, der im Inland weder sein Unternehmen betreibt noch eine **an der Leistungserbringung** beteiligte Betriebsstätte im Inland hat),

- sonstige Leistungen (ausgenommen die entgeltliche Duldung der Benutzung von ~~Maut~~**Bundesstraßen**, sonstige Leistungen iSd [§ 3a Abs. 11a UStG 1994](#) sowie die **Vermietung von Grundstücken**) 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 (**sogenanntes „Reverse Charge“**).

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 allgemeinen Ausführungen in Rz 2602i bis Rz 2602k zu den Aufzeichnungspflichten und zur Entstehung der Steuerschuld gelten sinngemäß auch für § 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994.**

~~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.~~

## Ausnahmen vom Übergang der Steuerschuld

Wird die Benutzung von Bundesstraßen entgeltlich geduldet oder werden sonstige Leistungen iSd [§ 3a Abs. 11a UStG 1994](#) oder die Vermietung von Grundstücken von einem Unternehmer, der im Inland weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat, 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 3491 f.).

### *Beispiel 1:*

*Ein amerikanischer Unternehmer ohne Sitz oder Betriebsstätte in Österreich veranstaltet im Juni 2022 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.*

### *Beispiel 2:*

*Ein britischer Unternehmer vermietet 2023 in Österreich ein Grundstück für das Abstellen von Fahrzeugen an österreichische Unternehmer (ohne hierbei eine Betriebsstätte zu begründen).*

*Auch wenn es sich beim Vermieter um einen Unternehmer ohne Sitz und ohne Betriebsstätte im Inland und bei den Leistungsempfängern ebenfalls um Unternehmer handelt, geht die Steuerschuld nicht auf die österreichischen Unternehmer über. Der britische Unternehmer hat die Umsätze im Veranlagungsverfahren zu erklären. Die österreichischen Unternehmer sind nicht gemäß [§ 27 Abs. 4 UStG 1994](#) zur Einbehaltung und Abfuhr der Umsatzsteuer verpflichtet. Für den britischen Vermieter besteht jedoch gemäß [§ 27 Abs. 7 UStG 1994](#) die Verpflichtung zur Bestellung eines Fiskalvertreters.*

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

Zur Rechtslage bei der Vermietung von Grundstücken bis 19.7.2022 siehe Rz 2601b.

### **Leistender Unternehmer**

**Voraussetzung für den Übergang der Steuerschuld ist, dass der leistende Unternehmer im Inland weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte im Inland hat. Maßgebend für die Beurteilung dieser Voraussetzung ist der Zeitpunkt, zu dem die Leistung ausgeführt wird.**

**Die Tatsache, dass ein Unternehmer beim Finanzamt Österreich im Inland umsatzsteuerlich geführt wird, ist kein Merkmal dafür, dass er im Inland sein Unternehmen betreibt oder eine Betriebsstätte hat.**

## Betriebsstätte im Inland

Eine im Inland gelegene Betriebsstätte (im Sinne des [Art. 53 Abs. 1 VO \(EU\) 282/2011](#) sowie im Sinne der Judikatur des EuGH zur festen Niederlassung) des Leistenden ist dann nicht schädlich für den Übergang der Steuerschuld, wenn sie an der Leistungserbringung nicht beteiligt ist. Das ist der Fall, wenn die technische oder personelle Ausstattung der Betriebsstätte in keiner Hinsicht für die Ausführung der Leistung genutzt wird. Eine 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 durch 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 3:

*Der 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 4:

*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.*

## Steuerschuld und Haftung

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](#)).

Die Steuerschuld geht zB trotz inländischen Wohnsitzes des Leistungserbringens auf den Leistungsempfänger über, wenn der leistende Unternehmer den Sitz seiner

wirtschaftlichen Tätigkeit im Ausland und keine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte im Inland hat.

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.

Im Falle des Übergangs der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger ist [§ 27 Abs. 4 UStG 1994](#) gegenstandslos.

#### 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 Steuerschulden.

Zur Erklärungspflicht durch Unternehmer, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben und

- keine Umsätze im Inland ausgeführt haben oder
- nur sonstige Leistungen oder Werklieferungen erbracht haben, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet,

siehe Rz 2795.

#### Veranlagung

Zur Veranlagung von nicht im Inland ansässigen Unternehmen siehe Rz 2796 sowie Rz 2822 bis 2827.

*Die bisherige Überschrift zu Rz 2601a und der Hinweis zur Rechtslage bis 31.12.2009 werden gestrichen und durch eine neue Überschrift ersetzt:*

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

~~Zur Rechtslage bis 31.12.2009 siehe Rz 2601.~~

#### 19.1.1.2. Vorsteuerabzug des ausländischen Leistungsempfängers bei Reverse Charge

*In Rz 2601a werden die Ausführungen zu den Rechtslagen bis 31.12.2012 gestrichen und durch Ausführungen zum Vorsteuerabzug ersetzt.*

**Rz 2601a lautet:**

Die Steuer für Leistungen im Sinne des [§ 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994](#) berechtigt den Leistungsempfänger, auf den die Steuerschuld übergegangen ist, nach Maßgabe des [§ 12 UStG 1994](#) zum Vorsteuerabzug. Soweit die Steuer auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Leistung entfällt, kann sie aus Vereinfachungsgründen (abweichend von Rz 1875) abgezogen werden, wenn die Zahlung geleistet worden ist.

In den Fällen des Überganges der Steuerschuld ist der Leistungsempfänger zum Vorsteuerabzug unabhängig davon berechtigt, ob die Rechnung ordnungsgemäß ausgestellt oder ob überhaupt eine Rechnung ausgestellt wurde.

Zum anzuwendenden Verfahren (Veranlagungs- oder Erstattungsverfahren) für die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs durch nicht in Inland ansässige Unternehmer siehe Rz 2822 bis 2827.

~~Erbringt ein ausländischer Unternehmer (das ist ab 1. Jänner 2010 ein solcher, der im Inland weder sein Unternehmen betreibt noch 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 2010 die Übertragung von Treibhausgasemissionszertifikaten im Sinne des § 19 Abs. 1e lit. a 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 Österreich, Dienststelle 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 Österreich, Dienststelle Graz-Stadt, bekannt gegebene Konto ab.~~

- ~~Der leistende Unternehmer übermittelt dem Finanzamt Österreich, Dienststelle 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 2602k zum Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers, den Aufzeichnungspflichten und zur Entstehung der Steuerschuld gelten sinngemäß auch für § 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994.~~

*Die bisherige Überschrift zu Rz 2601b und die Hinweise zu den überholten Rechtslagen werden gestrichen und durch eine neue Überschrift ersetzt.*

#### **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.~~

#### **19.1.1.3. Besonderheiten bei der Vermietung von Grundstücken**

*In Rz 2601b werden die inhaltlichen Ausführungen zum Übergang der Steuerschuld gestrichen und in Rz 2601 und Rz 2601a übernommen. Ausgenommen hiervon sind die Ausführungen zu den Besonderheiten bei der Vermietung von Grundstücken, die um die mit dem AbgÄG 2022, [BGBI. I Nr. 108/2022](#), eingeführten Regelungen zum Übergang der Steuerschuld bei der Vermietung von Grundstücken ergänzt werden. Die Aussagen zur Abgabe von Umsatzsteuererklärungen und zur Veranlagung ausländischer Unternehmer werden in die Rz 2795 neu und 2796 neu eingearbeitet.*

**Rz 2601b lautet:**

**Für Umsätze bis 31.12.2021 wurde davon ausgegangen, dass ausländische Unternehmer, die ein im Inland gelegenes Grundstück besitzen und steuerpflichtig vermieten, eine Betriebsstätte begründen. Die Steuerschuld ging nicht auf den Leistungsempfänger über und die Umsätze waren im Veranlagungsverfahren zu erklären.**

Seit 1.1.2022 begründen Unternehmer, die ein im Inland gelegenes Grundstück besitzen und steuerpflichtig vermieten, hingegen mit diesem Grundstück nur dann eine Betriebsstätte, wenn sie im Inland bzw. bei der Immobilie über eigenes Personal für die Leistungserbringung im Zusammenhang mit der Vermietung verfügen, das zu autonomem Handeln befähigt (siehe EuGH 3.6.2021, Rs [C-931/19, Titanium Ltd.](#)). Ist ein im Inland nicht ansässiger Unternehmer bei seinen Vermietungsumsätzen aufgrund unionsrechtskonformer Rechtsauslegung schon vor dem 1.1.2022 tatsächlich nicht von einer Betriebsstätte und somit vom Übergang der Steuerschuld ausgegangen, ist dies – von Fällen des Rechtsmissbrauchs abgesehen – nicht zu beanstanden.

Seit 20.7.2022 ist für die Vermietung von Grundstücken eine Ausnahme vom Übergang der Steuerschuld gesetzlich vorgesehen. Die Umsätze sind im Veranlagungsverfahren gemäß [§ 20 Abs. 1 UStG 1994](#) zu erklären (siehe Rz 2794 sowie Beispiel 2 in Rz 2601).

*Beispiel:*

*Der ausländische Unternehmer A vermietet im Kalenderjahr 2022 durchgehend ein im Inland gelegenes Grundstück, das keine feste Niederlassung darstellt, an einen Unternehmer. Als Erstattungszeitraum wurde das Kalenderhalbjahr gewählt.*

*Lösung:*

*Da A im Erstattungszeitraum (Jänner bis Juni 2022) nur Umsätze gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) ausgeführt hat, für die es zum Übergang der Steuerschuld kommt, kommt das Erstattungsverfahren für seine in diesem Zeitraum bezogenen Eingangsleistungen zur Anwendung. Da es für die Vermietungsumsätze des A ab Juli 2022 nicht mehr zum Übergang der Steuerschuld kommt (siehe Rz 2619 zum Leistungszeitpunkt bei Dauerleistungen), sind die Umsätze ab diesem Zeitpunkt im Veranlagungsverfahren zu erfassen, in dem auch allfällige Vorsteuern geltend zu machen sind. Hierbei sind gemäß § 4 Abs. 1 der Verordnung [BGBl. Nr. 279/1995](#) idG Vorsteuerbeträge nicht zu berücksichtigen, die nach § 1 Abs. 1 der zitierten Verordnung bereits erstattet worden sind.*

~~Erbringt ein ausländischer Unternehmer (das ist ein solcher, der im Inland weder sein Unternehmen betreibt noch 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.~~

~~Die Steuerschuld geht daher zB trotz inländischen Wohnsitzes des Leistungserbringens auf den Leistungsempfänger über, wenn der leistende Unternehmer den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Ausland und keine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte im Inland hat.~~

#### **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 3491 f).~~

*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 sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte~~

~~Betriebsstätte im Inland 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 beim Finanzamt Österreich im Inland umsatzsteuerlich geführt wird, ist kein Merkmal dafür, dass er im Inland ansässig ist.~~

~~Ab 1.1.2022 gelten Unternehmer, die ein im Inland gelegenes Grundstück besitzen und steuerpflichtig vermieten, nur dann als inländische Unternehmer, wenn sie im Inland bzw. bei der Immobilie über eigenes Personal für die Leistungserbringung im Zusammenhang mit der Vermietung verfügen, das zu autonomem Handeln befähigt (siehe EuGH 3.6.2021, Rs C-931/19, *Titanium Ltd.*). Ist ein im Inland nicht ansässiger Unternehmer bei seinen Vermietungsumsätzen aufgrund unionsrechtskonformer Rechtsauslegung schon vor dem 1.1.2022 tatsächlich vom Übergang der Steuerschuld ausgegangen, ist dies von Fällen des Rechtsmissbrauchs abgesehen nicht zu beanstanden.~~

### **~~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 die Übertragung von Treibhausgasemissionszertifikaten iSd § 19 Abs. 1e lit. a 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 geschuldeten 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 zuständigen Finanzamt zu erklären und allenfalls abzuführen hat. Angefallene Vorsteuern sind beim zuständigen Finanzamt 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 zuständigen Finanzamt 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 Steuerschulden.~~

~~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 2602k zum Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers, den Aufzeichnungspflichten und zur Entstehung der Steuerschuld gelten sinngemäß auch für § 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994.~~

### **19.1.2. Übergang der Steuerschuld in der Bauwirtschaft**

#### **19.1.2.3. Bauleistungen an einen Unternehmer, der seinerseits mit der Erbringung von Bauleistungen beauftragt ist ([§ 19 Abs. 1a erster Unterabsatz UStG 1994](#))**

*In Rz 2602d erfolgt eine Klarstellung.*

**Rz 2602d lautet:**

[...]

- **Anschlussgebühren** (zB Hausanschlüsse von Gas-, Wasser- oder Stromversorgungsunternehmern, Heizungsanschlüsse), die dem Kunden weiterverrechnet werden, führen dazu, dass die Versorgungsunternehmen ihrerseits zu den dazu allenfalls erforderlichen Bauleistungen beauftragt wurden (das gilt jedoch nicht für Leitungen, die außerhalb des Grundstückes des Anschlusswerbers liegen). Aus Vereinfachungsgründen kann davon ausgegangen werden, dass bei Anschlussgebühren das Versorgungsunternehmen nicht zur Ausführung von Bauleistungen beauftragt worden ist.
- Werden bei **Telefonanschlüssen oder Glasfaseranschlüssen** nur geringfügige Arbeiten (Befestigung der "Telefonkästen", Verlegung der Leitungen außer Putz oder in bereits vorgegebene Rohre) gegen eine pauschale Anschlussgebühr erbracht, so liegt keine Bauleistung vor.

Die Montage von Strom-, Gas- und Wasserzähler stellt, sofern nicht weitere Bauleistungen hinzutreten, für sich allein keine Bauleistung dar.

[...]

#### **19.1.2.9. Entstehung der Steuerschuld bei Sollbesteuerung ([§ 19 Abs. 2 lit. a UStG 1994](#))**

*In Rz 2602j erfolgt eine Streichung des Hinweises auf die alte Rechtslage sowie aufgrund der Überführung der bisher in Rz 2601b dargestellten Rechtslage in die Rz 2601 eine Anpassung des Verweises.*

**Rz 2602j lautet:**

[...]

Dies gilt ~~ab 1.1.2010~~ nicht für Bauleistungen, die von ~~ausländischen~~ Unternehmen, **die ihr Unternehmen weder im Inland betreiben noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte im Inland haben**, erbracht werden, und für die die Steuerschuld bereits auf Grund des [§ 19 Abs. 1 zweiter Unterabsatz UStG 1994](#) auf den Leistungsempfänger übergeht (siehe Rz 2601b). [...]

[...]

#### **19.1.2.10. Entstehung der Steuerschuld bei Istbesteuerung ([§ 19 Abs. 2 lit. b UStG 1994](#))**

*In Rz 2602k erfolgt eine Streichung des Hinweises auf die alte Rechtslage sowie aufgrund der Überführung der bisher in Rz 2601b dargestellten Rechtslage in die Rz 2601 eine Anpassung des Verweises.*

**Rz 2602k lautet:**

[...]

Dies gilt ~~ab 1.1.2010~~ nicht für Bauleistungen, die von ~~ausländischen~~ Unternehmen, **die ihr Unternehmen weder im Inland betreiben noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte im Inland haben**, erbracht werden, und für die die Steuerschuld bereits auf Grund des [§ 19 Abs. 1 zweiter Unterabsatz UStG 1994](#) auf den Leistungsempfänger übergeht (siehe Rz 2601b). [...]

#### **19.1.4. Übergang der Steuerschuld bei Gas-, Strom-, Wärme- und Kältelieferungen über Verteilungsnetze ([§ 19 Abs. 1c UStG 1994](#))**

*Aufgrund der Streichung der alten Rechtslage in Rz 2601a und der Überführung von Rz 2601b in Rz 2601 erfolgt in Rz 2604f eine Anpassung der Verweise.*

**Rz 2604f lautet:**

Zum Übergang der Steuerschuld kommt es nur, wenn der Leistende ein Unternehmer ist, der im Inland weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat (~~zur Definition des Begriffs „ausländischer Unternehmer“ siehe auch Rz 2601b~~).

Zur Betriebsstätte und deren Beteiligung an der Leistungserbringung siehe auch Rz 2601a.

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

*Aufgrund der Streichung der alten Rechtslage in Rz 2601 erfolgt in Rz 2605c eine Anpassung des Verweises.*

**Rz 2605c lautet:**

[...]

Hat der leistende Unternehmer im Inland weder einen Wohnsitz (Sitz) noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte, geht die Steuerschuld schon gemäß [§ 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994](#) auf den unternehmerischen Leistungsempfänger über (siehe auch Rz 2601a).

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

#### **20.2. Vorsteuerabzug für den Veranlagungszeitraum**

##### **20.2.1. Umfang des Vorsteuerabzugs**

*Infolge der Streichung des Abschnitts 12.16. wird der diesbezügliche Verweis in Rz 2701 entfernt.*

**Rz 2701 lautet:**

Der Vorsteuerabzug nach [§ 20 Abs. 2 UStG 1994](#) umfasst gemäß

[...]

- ~~§ 12 Abs. 16 UStG 1994 die Steuer beim Export gebrauchter KFZ (siche Rz 2161 bis Rz 2164 bis 31.12.2007 geltende Rechtslage)~~

[...]

### **21. Voranmeldung und Vorauszahlung, Veranlagung ([§ 21 UStG 1994](#))**

#### **21.4. Veranlagung**

*In Rz 2794 werden Verweise richtiggestellt.*

### Rz 2794 lautet:

Im Zusammenhang mit der Veranlagung steht die grundsätzliche Verpflichtung des Unternehmers zur Abgabe einer Umsatzsteuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr. Nicht hiezu verpflichtet sind

- Kleinunternehmer im Sinne des [§ 21 Abs. 6 UStG 1994](#),
- Unternehmer, die unter die Durchschnittssatzbesteuerung des [§ 22 UStG 1994](#) fallen und keine zusätzliche Steuer (siehe dazu Rz 2871 bis Rz 28735) zu entrichten haben,
- ausländische Unternehmer, die nur steuerfreie Umsätze gemäß [§ 1 Abs. 2 der VO des BMF](#), BGBI. II Nr. 584/2003, über die umsatzsteuerliche Behandlung der Lieferungen und des Vorsteuerabzuges (Einfuhrumsatzsteuer) ausländischer Unternehmer bewirken ([§ 1 Abs. 3 Z 3 dieser VO](#), BGBI. II Nr. 584/2003),
- ~~ausländische~~-Unternehmer **ohne Sitz und ohne Betriebsstätte im Inland, die im Inland keine Umsätze oder nur Umsätze ausführen**, bei denen die Steuerschuld gemäß [§ 19 Abs. 1 UStG 1994](#) auf den Leistungsempfänger übergeht (Ausnahmen siehe Rz 2795 und Rz 2796 2601).

Zu den möglichen Folgen der Veranlagung siehe Rz 2798 bis Rz 28078.

*In Rz 2795 neu und 2796 neu werden die Aussagen aus der Rz 2601b zur Veranlagung ausländischer Unternehmer bzw. zur Ausnahme von der Veranlagung eingearbeitet.*

### Rz 2795 lautet:

**Hat der Unternehmer, der im Inland weder seinen Sitz noch eine Betriebsstätte hat, keine Umsätze im Inland ausgeführt (ausgenommen er wendet eine Sonderregelung nach [§ 25a](#), [Art. 25a, § 25b UStG 1994](#) oder eine vergleichbare Regelung gemäß [Art. 358 bis 369k RL 2006/112/EG](#) an) oder nur sonstige Leistungen oder Werklieferungen, für die der Leistungsempfänger die Steuer gemäß [§ 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994](#) schuldet, hat er eine Umsatzsteuererklärung nur abzugeben, wenn**

- **er selbst als Leistungsempfänger eine Steuer schuldet,**
- **er eine Steuer auf Grund einer Inrechnungstellung gemäß [§ 11 Abs. 12 und Abs. 14 UStG 1994](#) schuldet (siehe zur weiteren Vorgehensweise Rz 2830) oder**
- **er vom Finanzamt zur Abgabe aufgefordert wird.**

### Rz 2796 lautet:

**Hat der Unternehmer, der im Inland weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat, im Inland keine Umsätze ausgeführt oder nur Umsätze, 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 dieser Unternehmer ausdrücklich eine Veranlagung beantragt. Das gilt weiters nicht für nicht im Inland ansässige Unternehmer, die neben der Vorsteuer für die übergegangene Steuerschuld weitere Vorsteuern geltend machen. In diesem Fall sind die Vorsteuern im Veranlagungsverfahren geltend zu machen.

Randzahlen 2795 bis 2797: *derzeit frei.*

*Nach der Rz 2821 wird die Überschrift geändert und in die neuen Rz 2822 bis 2830 die Aussagen aus der Rz 2601b zur Abgrenzung zwischen Veranlagungs- und Erstattungsverfahren sowie weitere diesbezügliche Aussagen eingearbeitet.*

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

### 21.9.1. Vorsteuerabzug des nicht im Inland ansässigen Unternehmers - Anzuwendendes Verfahren

#### 21.9.1.1. Vorsteuerabzug des Unternehmers ohne Sitz und ohne Betriebsstätte im Inland Rz 2822 lautet:

Umsätze eines Unternehmers ohne Sitz und ohne Betriebsstätte im Inland, für die er selbst die Steuer schuldet (ausgenommen die Umsätze fallen unter eine Sonderregelung nach [§ 25a, Art. 25a, § 25b UStG 1994](#) oder eine Regelung gemäß [Art. 358 bis 369k RL 2006/112/EG](#)), sind im Veranlagungsverfahren zu erklären und die für ihre Vorleistungen in Rechnung gestellte Steuer ist ebenfalls im Veranlagungsverfahren geltend zu machen.

*Beispiel:*

*Ein amerikanischer Unternehmer ohne Sitz oder Betriebsstätte im Inland veranstaltet im Juni 2022 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. Die Steuerschuld geht nicht auf die teilnehmenden Ärzte über. Der amerikanische Unternehmer hat die Umsätze im Veranlagungsverfahren zu erklären und seine Vorsteuern im Veranlagungsverfahren geltend zu machen. Die teilnehmenden Ärzte sind 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.*

Auch steuerbefreite Umsätze, ausgenommen steuerfreie Umsätze im Sinne des [§ 6 Abs. 1 Z 3 UStG 1994](#), führen zur Anwendung des Veranlagungsverfahrens.

Zur Erklärungspflicht siehe Rz 2795.

Rz 2823 lautet:

Hat der Unternehmer ohne Sitz oder Betriebsstätte im Inland keine Umsätze oder nur sonstige Leistungen oder Werklieferungen ausgeführt, für die der Leistungsempfänger die Steuer gemäß [§ 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994](#) schuldet, hat er seine Vorsteuern im Erstattungsverfahren geltend zu machen, ausgenommen, wenn er selbst als Leistungsempfänger eine Steuer schuldet.

Das gilt auch dann, wenn ein Unternehmer ohne Sitz oder Betriebsstätte Bauleistungen iSd [§ 19 Abs. 1a UStG 1994](#) oder andere sonstige Leistungen ausgeführt hat, für die primär nach [§ 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994](#) und subsidiär nach einer anderen Vorschrift die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergeht (zB die Übertragung von Treibhausgasemissionszertifikaten iSd [§ 19 Abs. 1e lit. a UStG 1994](#) durch einen nicht im Inland ansässigen Unternehmer).

Basiert der Übergang der Steuerschuld nicht auf [§ 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994](#), hat der Unternehmer ohne Sitz und ohne Betriebsstätte im Inland seine Vorsteuern im Veranlagungsverfahren geltend zu machen. Zur Erklärungspflicht siehe Rz 2795.

Rz 2824 lautet:

Soweit an Unternehmer ohne Sitz oder Betriebsstätte im Inland 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.*

Zur Erklärungspflicht siehe Rz 2795.

**Zur Veranlagung nicht im Inland ansässiger Unternehmer siehe Rz 2796.**

**Rz 2825 lautet:**

**Zu den Besonderheiten bei der Vermietung von Grundstücken durch nicht im Inland ansässige Unternehmer siehe Rz 2601b.**

**21.9.1.2. Vorsteuerabzug des Unternehmers ohne Sitz jedoch mit Betriebsstätte im Inland, die nicht an der Leistungserbringung beteiligt ist**

**Rz 2826 lautet:**

**Zur Betriebsstätte, die an der Leistungserbringung beteiligt ist, siehe Rz 2601.**

**Hat der nicht im Inland ansässige Unternehmer im Inland nur Leistungen (sonstige Leistungen oder Werklieferungen), für die es zum Übergang der Steuerschuld kommt, ohne Beteiligung seiner inländischen Betriebsstätte erbracht, sind allfällige Vorsteuern des Leistenden trotz Übergangs der Steuerschuld im Veranlagungsverfahren geltend zu machen.**

**21.9.1.3. Vorsteuerabzug des Unternehmers ohne Sitz, jedoch mit einer an der Leistungserbringung beteiligten Betriebsstätte im Inland**

**Rz 2827 lautet:**

**Zur Betriebsstätte, die an der Leistungserbringung beteiligt ist, siehe Rz 2601.**

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

Randzahlen 28282 bis 282935: *derzeit frei*.

**21.9.2. Steuerschuld auf Grund der Inrechnungstellung**

**Rz 2830 lautet:**

**Eine Steuerschuld gemäß [§ 11 Abs. 12 UStG 1994](#) oder [§ 11 Abs. 14 UStG 1994](#) führt für sich allein nicht zu einer Veranlagung. Dh. sofern keine sonstigen Umsätze vorliegen, die zu einer Veranlagung führen, hat der Unternehmer im Falle des [§ 11 Abs. 12 UStG 1994](#) oder [§ 11 Abs. 14 UStG 1994](#) eine Steuererklärung einzureichen (siehe dazu auch Rz 2795 und Rz 2796). Die Steuer ist festzusetzen.**

Randzahlen 2831 bis 2835: *derzeit frei*.

*Aufgrund der Streichung der alten Rechtslage in Rz 2601a erfolgt in Rz 2836 eine Anpassung des Verweises und der Überschrift zu Abschnitt 21.10.*

## **21.10. Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer (~~Rechtslage für ab 1.1.2010 gestellte Erstattungsanträge~~) – Verfahren**

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

#### **21.10.1.1. Voraussetzungen**

**Rz 2836** lautet:

[...]

[...] Zur Vermietung von Grundstücken durch ~~ausländische nicht im Inland ansässige~~ Unternehmer siehe Rz 2601a sowie zur Rechtslage vor dem 20.7.2022 siehe Rz 2601b.

[...]

### **21.10.2. Vorsteuererstattung an Unternehmer mit Sitz im Drittlandsgebiet**

#### **21.10.2.1. Voraussetzungen**

*Aufgrund der Streichung der alten Rechtslage in Rz 2601a erfolgt in Rz 2843 eine Anpassung des Verweises.*

**Rz 2843** lautet:

[...]

[...] Zur Vermietung von Grundstücken durch ~~ausländische nicht im Inland ansässige~~ Unternehmer siehe Rz 2601a sowie zur Rechtslage vor dem 20.7.2022 siehe Rz 2601b.

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

*In Rz 2851 wird ein Verweis auf Rz 3491 ff zur Abfuhr- und Haftungsverpflichtung des pauschalierten Landwirts gemäß [§ 27 Abs. 4 UStG 1994](#) bei „Versandhandelserwerben“ im Falle der Nichtanwendung des EU-OSS durch den Lieferanten angefügt sowie die Änderungen nach dem Teuerungs-Entlastungspaket Teil II, [BGBl. I Nr. 163/2022](#), eingearbeitet.*

**Rz 2851** lautet:

[§ 22 UStG 1994](#) regelt die Besteuerung bei nichtbuchführungspflichtigen Unternehmern, deren im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausgeführte Umsätze **600.000 Euro (400.000 Euro für Veranlagungszeiträume bis 2022)** nicht übersteigen (siehe

Rz 2853), 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. Hinsichtlich der Aufzeichnungs- und Erklärungspflichten gelten die allgemeinen Vorschriften (Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung bei innergemeinschaftlichen Erwerben und Umsätzen, bei denen es zum Übergang der Steuerschuld kommt).

**Zur Einbehaltungs- und Abfuhrverpflichtung gemäß [§ 27 Abs. 4 UStG 1994](#) bei Erwerben aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet, die der Versandhandelsregelung iSd [Art. 3 Abs. 3 UStG 1994](#) unterliegen und bei denen der leistende Unternehmer die Besteuerung nicht nach der Sonderregelung gemäß [Art. 25a UStG 1994](#) (EU-OSS-Verfahren) vornimmt, siehe Rz 3491 ff.**

## 22.1. Durchschnittssatzbesteuerung

*In Rz 2852 und 2853 werden Änderungen nach dem Teuerungs-Entlastungspaket Teil II, [BGBI. I Nr. 163/2022](#), eingearbeitet.*

**Rz 2852 lautet:**

[...]

Die Regelung ist auch dann anwendbar, wenn ein nicht buchführungspflichtiger Land- und Forstwirt freiwillig Bücher oder Aufzeichnungen führt, sofern die Umsatzgrenze von **600.000 Euro (400.000 Euro für Veranlagungszeiträume bis 2022)** nicht überschritten wird.

**Rz 2853 lautet:**

Ob für den Unternehmer für einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb Buchführungspflicht besteht, richtet sich nach den [§§ 124](#) und [125 BAO](#). Für Veranlagungszeiträume bis einschließlich 2014 bestimmt sich die Anwendbarkeit des [§ 22 Abs. 1 UStG 1994](#) allein nach der Buchführungspflicht. Nach der ab 1.1.2015 geltenden Rechtslage ist für die Anwendung der Durchschnittssatzbesteuerung gemäß [§ 22 Abs. 1 UStG 1994](#) idF BudBG, BGBI. I Nr. 40/2014, durch nichtbuchführungspflichtige Unternehmer

weitere Voraussetzung, dass die im Rahmen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausgeführten Umsätze höchstens 400.000 Euro betragen. Bis 31.12.2019 galt dies – im Unterschied zu der vor dem 1.1.2015 geltenden Rechtslage – auch dann, wenn der nach [§ 125 Abs. 1 lit. b BAO](#) idF vor dem KonStG, BGBl. I Nr. 96/2020, für die Buchführungspflicht alternativ maßgebliche Einheitswert von 150.000 Euro unter Berücksichtigung der Ver- und Zupachtungen nicht überschritten wurde. Wurde diese Wertgrenze hingegen überschritten, bestand nach Maßgabe des [§ 125 Abs. 3 BAO](#) idF vor dem KonStG Buchführungspflicht und es war [§ 22 Abs. 1 UStG 1994](#) unabhängig von der Umsatzhöhe nicht anwendbar. Mit Wirkung ab 1.1.2020 ist die Einheitswertgrenze als Beurteilungskriterium für die Buchführungspflicht entfallen.

**Für Veranlagungszeiträume, die nach dem 31.12.2022 beginnen, wurde die Umsatzgrenze für nichtbuchführungspflichtige Unternehmer, die im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes Umsätze ausführen, hinsichtlich der Anwendung der land- und forstwirtschaftlichen Pauschalregelung auf 600.000 Euro angehoben.**

Für die Ermittlung der Umsatzgrenze von **600.000 Euro (400.000 Euro für Veranlagungszeiträume bis 2022)** und für den Zeitpunkt des Eintritts der aus der Über- oder Unterschreitung dieser Betragsgrenze resultierenden Rechtsfolgen ist [§ 125 BAO](#) sinngemäß anzuwenden. Übersteigen demnach bei bisher unter die Durchschnittssatzbesteuerung fallenden land- und forstwirtschaftlichen Betrieben die Umsätze in zwei aufeinanderfolgenden Jahren jeweils ~~400.000 Euro~~ die Umsatzgrenze, so ist [§ 22 Abs. 1 UStG 1994](#) mit Beginn des darauf zweitfolgenden Kalenderjahres nicht mehr anwendbar. Betragen die Umsätze des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes in zwei aufeinander folgenden Kalenderjahren höchstens **600.000 Euro (400.000 Euro für Veranlagungszeiträume bis 2022)**, fällt der Land- und Forstwirt bereits ab Beginn des darauf folgenden Kalenderjahres in die Durchschnittssatzbesteuerung zurück, es sei denn der Unternehmer gibt fristgerecht eine Optionserklärung gemäß [§ 22 Abs. 6 UStG 1994](#) ab. Durch den damit verbundenen Wechsel der Besteuerungsart kann es gemäß [§ 12 Abs. 12](#) iVm [§ 22 Abs. 1 UStG 1994](#) zu Vorsteuerberichtigungen kommen (siehe Rz 2857a ff.).

**Beispiel 1:**

**Der bisher unter die land- und forstwirtschaftliche Pauschalierung fallende Landwirt A führt im Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) 2023 Umsätze iHv 630.000 Euro aus. Im Kalenderjahr 2024 betragen seine Umsätze 670.000 Euro.**

**Lösung:**

**Landwirt A kann die Pauschalregelung des [§ 22 UStG 1994](#) gemäß [§ 22 Abs. 1a UStG 1994](#) iVm [§ 125 Abs. 3 BAO](#) ab dem Veranlagungsjahr 2026 nicht in Anspruch nehmen.**

**Beispiel 2:**

*Der bisher unter die land- und forstwirtschaftliche Pauschalierung fallende Landwirt A führt im Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) 2023 Umsätze iHv 510.000 Euro aus. Im Kalenderjahr 2024 betragen seine Umsätze 620.000 Euro.*

**Lösung:**

*Landwirt A kann die Pauschalregelung des [§ 22 UStG 1994](#) jedenfalls in den Veranlagungsjahren 2023 bis 2026 in Anspruch nehmen, weil die jeweilige maßgebliche Umsatzgrenze (2022: 400.000 Euro, 2023 und 2024: 600.000 Euro) nicht in zwei aufeinanderfolgenden Jahren überschritten wurde.*

Zur Rechnungslegung siehe Rz 2858.

## **22.1.1. Steuerfreie Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes**

### **22.1.1.1. Echt steuerbefreite Umsätze (Ausfuhrlieferung und innergemeinschaftliche Lieferung)**

*In Rz 2854 wird ein Verweis auf Rz 4297 ff zum EU-OSS-Verfahren aufgenommen, das auch für pauschalierte Landwirte anwendbar ist.*

**Rz 2854 lautet:**

Die Anwendung der echten Befreiungsbestimmungen des [§ 6 Abs. 1 Z 1 bis 6](#) und [Art. 7 UStG 1994](#) ist im Rahmen der Sondervorschrift des [§ 22 UStG 1994](#) ausgeschlossen, sodass solche Umsätze zum gesonderten Steuerausweis in den Rechnungen berechtigen bzw. verpflichten (zu innergemeinschaftlichen Lieferungen siehe Rz 3988; zur ZM-Abgabeverpflichtung Rz 4154; zur Beantragung einer UID siehe Rz 4339). Die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer kann an ausländische Unternehmer erstattet werden.

Zur Zusatzsteuer siehe Rz 2873, zum innergemeinschaftlichen Versandhandel siehe Rz 3714 ff sowie zum auch für pauschalierte Land- und Forstwirte anwendbaren EU-OSS-Verfahren gemäß [Art. 25a UStG 1994](#) siehe Rz 4297 ff.

### **22.1.1.3. Vorsteuerberichtigung bei Änderung der Verhältnisse**

*In Rz 2857a wird eine Änderung nach dem Teuerungs-Entlastungspaket Teil II, [BGBl. I Nr. 163/2022](#), eingearbeitet.*

**Rz 2857a lautet:**

[...]

Zu einer Änderung der Verhältnisse iSd [§ 12 Abs. 12 UStG 1994](#) kommt es auch bei einem Wechsel des Besteuerungsverfahrens infolge Überschreitung oder Unterschreitung der Buchführungsgrenzen oder der Umsatzgrenze von **600.000 Euro (400.000 Euro für Veranlagungszeiträume bis 2022)**. Gleiches gilt im Zusammenhang mit Nebentätigkeiten, die

nach der [LuF-PauschVO 2015](#), BGBI. II Nr. 125/2013 bzw. – vor deren Anwendungsbereich – [LuF-PauschVO 2011](#), BGBI. II Nr. 471/2010 idgF, nicht mehr oder wiederum als land- und forstwirtschaftlicher Nebenbetrieb oder Nebenerwerb zu beurteilen sind (zB Be- oder Verarbeitung von eigenen oder zugekauften Urprodukten iSd Rz 2893 f. bei Über- oder Unterschreitung der Einnahmengrenze von 40.000 [vor 1.1.2020: 33.000] Euro).

[...]

## 22.2. Zusatzsteuer

*In Rz 2873 wird ein Verweis auf Rz 4297 ff zum EU-OSS-Verfahren aufgenommen, das auch für pauschalierte Landwirte anwendbar ist.*

**Rz 2873 lautet:**

Bei der Ausfuhr von in [§ 22 Abs. 2 UStG 1994](#) genannten Getränken und alkoholischen Flüssigkeiten bleibt es bei der Pauschalbesteuerung gemäß [§ 22 Abs. 1 UStG 1994](#) (keine Abfuhr). Das gilt auch für den "Touristenexport" iSd [§ 7 Abs. 1 Z 3 UStG 1994](#) sowie für innergemeinschaftliche Lieferungen an Unternehmer (vgl. Rz 3988 und Rz 4154). Die Zusatzsteuer (zB bei der Lieferung von Traubensaft oder Schnaps) unterliegt unter den dort genannten Voraussetzungen der Steuerbefreiung gemäß § 7 bzw. [Art. 7 UStG 1994](#). In der Rechnung darf in diesen Fällen nur die pauschale Steuer, nicht jedoch eine Zusatzsteuer ausgewiesen werden, ansonsten entsteht eine Steuerschuld aufgrund der Rechnungslegung gemäß [§ 11 Abs. 12 UStG 1994](#), die der pauschalierte Landwirt an das Finanzamt entrichten muss. Werden die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nicht erfüllt (zB fehlender Nachweis der Beförderung oder Versendung), ist die Zusatzsteuer an das Finanzamt abzuführen und in Rechnung zu stellen.

Bei der Beförderung oder Versendung von verbrauchsteuerpflichtigen Waren (zB Wein oder Schnaps) an Nichtunternehmer in anderen Mitgliedstaaten obliegt die Besteuerung gemäß [Art. 3 Abs. 3, 4 und 7 UStG 1994](#) dem Bestimmungsmitgliedstaat (keine Anwendung der Umsatzgrenze in [Art. 3 Abs. 5 UStG 1994](#) bzw. - bis 30.6.2021 - der Lieferschwelle). Bei der Beförderung und Versendung von anderen unter [§ 22 Abs. 2 UStG 1994](#) fallenden Getränken (zB Traubensaft) an Nichtunternehmer in anderen Mitgliedstaaten gilt dies, wenn die Umsatzgrenze in [Art. 3 Abs. 5 UStG 1994](#) überschritten wurde (bis 30.6.2021 bei Überschreiten der Lieferschwelle). **Zur Anwendung des EU-OSS-Verfahrens gemäß [Art. 25a UStG 1994](#) siehe Rz 4297 ff.** Bei Unterschreitung der Umsatzgrenze in [Art. 3 Abs. 5 UStG 1994](#) (bis 30.6.2021: bei Unterschreiten der Lieferschwelle) sowie bei der Abholung durch den privaten Abnehmer bleibt es entsprechend dem Ursprungslandprinzip bei der Besteuerung im Inland und [§ 22 Abs. 2 UStG 1994](#) ist anzuwenden (Entrichtung der Zusatzsteuer, außer es handelt sich um Lieferungen, die unter [§ 10 Abs. 3 UStG 1994](#) fallen).

## 22.7. Land- und forstwirtschaftlicher Betrieb von Körperschaften öffentlichen Rechts

*In Rz 2921 wird eine Änderung nach dem Teuerungs-Entlastungspaket Teil II, [BGBl. I Nr. 163/2022](#), eingearbeitet.*

**Rz 2921** lautet:

Land- und forstwirtschaftliche Betriebe von Körperschaften öffentlichen Rechts können dann von den Pauschalierungsbestimmungen des [§ 22 UStG 1994](#) Gebrauch machen, wenn die Umsätze aller land- und forstwirtschaftlichen Betriebe der Körperschaft öffentlichen Rechts gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 und der diesen Umsätzen gleichgestellte Eigenverbrauch gemäß § 3 Abs. 2 und [§ 3a Abs. 1a UStG 1994](#) in einem der dem Veranlagungsjahr vorangegangenen drei Kalenderjahre **600.000 Euro (400.000 Euro für Veranlagungszeiträume bis 2022)** nicht überstiegen haben. Die Durchschnittssatzbesteuerung kann jedoch nur für jene Betriebe in Anspruch genommen werden, bei denen der Wert der selbst bewirtschafteten Fläche unter Berücksichtigung von Zu- und Verpachtungen 150.000 Euro nicht übersteigt.

Randzahlen 2922 bis 2940: *derzeit frei.*

## 23. Besteuerung von Reiseleistungen ([§ 23 UStG 1994](#))

### 23.1. Voraussetzungen

#### 23.1.1. Reiseleistungen

*In Rz 2947 wird ein neuer Absatz zur Klarstellung betreffend Personenbeförderung als Nebenleistung bei nicht von [§ 23 UStG 1994](#) erfassten Veranstaltungsleistungen eingefügt.*

**Rz 2947** lautet:

[...]

[§ 23 UStG 1994](#) findet keine Anwendung auf die Einräumung von Eintrittsberechtigungen für Messen und Kongresse und damit im Zusammenhang erbrachte Beförderungs-, Verpflegungs- und Beherbergungsleistungen, die ~~vom Veranstalter von einem Unternehmer~~ als einheitliche Leistung angeboten **oder weiterverkauft (zB von Agenturen)** werden, da in diesem Fall der maßgebliche Leistungsinhalt nicht die Durchführung einer Reise betrifft (vgl. EuGH 9.12.2010, Rs [C-31/10](#), *Minerva Kulturreisen*, Rn 15).

**Wird eine Beförderungsleistung als Nebenleistung besorgt, kommt [§ 23 UStG 1994](#) nicht zur Anwendung, wenn die vom Dritten bezogene Leistung keinen eigenen Zweck erfüllt, sondern nur das Mittel darstellt, um die nicht [§ 23 UStG 1994](#) unterliegende Hauptleistung optimal nutzen zu können (vgl. EuGH 22.10.1998, Rs [C-308/96](#) und Rs C-94/97, *T. P. Madgett und R. M. Baldwin (The Howden Court Hotel)* Rn 24 f).** Dies ist zB bei einer

**innerstädtischen Personenbeförderung zu einem Galadiner durch ein zugekauftes Busunternehmen der Fall (zur Reisevorleistung siehe hingegen Rz 2997).**

#### **23.4. Reisevorleistungen**

*Die Überschrift zu 23.4.3. wird um Gästekarten ergänzt und Rz 2999 dazu angepasst.*

##### **23.4.3. Traveller Cards, Gästekarten und Parkplätze**

**Rz 2999** lautet:

Beim Verkauf von Traveller Cards, **Gästekarten** und Parkplatzgebühren in Zusammenhang mit Pauschalreisen handelt es sich um Reisevorleistungen, die ggf. nach [§ 23 UStG 1994](#) zu versteuern sind. Werden Traveller Cards, **Gästekarten** und Parkplätze nicht in Zusammenhang mit anderen Reisevorleistungen verkauft, so sind diese nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 zu versteuern.

#### **23.5. Steuerbefreiungen**

##### **23.5.2. Steuerbefreiung bei Vermittlungen**

*Rz 3017 wird an die neue Rechtslage nach dem AbgÄG 2022, [BGBI. I Nr. 108/2022](#), angepasst.*

**Rz 3017** lautet:

Die allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 sind anzuwenden. Gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 5 lit. a UStG 1994](#) ist die Vermittlung der unter Z 1 bis 4 fallenden Umsätze, somit auch die Vermittlung der Beförderung von Personen mit **Eisenbahnen (ab 1.1.2023)**, Schiffen und Luftfahrzeugen, umsatzsteuerfrei.

[...]

##### **23.5.3. Steuerbefreiung bei Besorgungen**

*Vor Rz 3022 werden die Überschriften angepasst.*

##### **23.5.3.3. Aufteilung der Reisevorleistungen:**

###### **23.5.3.3.1. Beförderung von Personen mit Eisenbahnen (ab 1.1.2023), Schiffen und Luftfahrzeugen:**

**Rz 3022** lautet:

Erstreckt sich die Beförderung sowohl auf das Drittlandsgebiet als auch auf das Gemeinschaftsgebiet, so hat der Unternehmer die gesamte Beförderungsleistung in einen auf das Drittlandsgebiet und in einen auf das Gemeinschaftsgebiet entfallenden Anteil aufzuteilen. Diese Aufteilung wird in der Regel nur im Schätzungswege möglich sein. Es ist

üblich, bei Landfahrzeugen nach den gefahrenen Kilometern, bei Flugleistungen nach der Flugzeit und bei Schiffsreisen ebenfalls nach der Reisezeit zu schätzen.

## 25b. Sonderregelung für Einfuhr-Versandhandel (IOSS)

### 25b.1. Voraussetzungen

*In Rz 3434 werden eine alte Rechtslage gestrichen und Klarstellungen hinsichtlich der Pflicht zur Ausstellung von Rechnungen bei Anwendung des IOSS eingearbeitet.*

**Rz 3434 lautet:**

[...]

~~Der Antrag auf Inanspruchnahme der Sonderregelung ist ab 1.4.2021 möglich. Bei Inanspruchnahme der Sonderregelung hat der Unternehmer eine Rechnung auszustellen (siehe Rz 1501). Die Rechnungsausstellung richtet sich nach dem Recht des MSI (siehe Rz 1501a).~~

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

### 27.4. Haftung für die Abfuhr der Umsatzsteuer

#### 27.4.1. Abfuhrverpflichtung

*In Rz 3492 wird der mit dem AbgÄG 2022, [BGBl. I Nr. 108/2022](#), eingeführte Wegfall der Haftung bei der entgeltlichen Duldung der Benutzung von Bundesstraßen und bei der Vermietung von Grundstücken durch ausländische Unternehmer eingearbeitet.*

**Rz 3492 lautet:**

Abzuführen ist die Umsatzsteuer, die vom ausländischen Unternehmer ~~auf Grund~~ aufgrund einer steuerpflichtigen Lieferung oder **bis 19.7.2022 aufgrund** der **entgeltlichen** Duldung der Benutzung von **Bundes**Mautstraßen gegen Entgelt im Inland geschuldet wird (dh. keine Abfuhrverpflichtung bei Steuerschuld kraft Rechnungslegung). Keine Abfuhrverpflichtung besteht für Leistungen, bei denen es zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger kommt und bei Leistungen nach [§ 3a Abs. 11a UStG 1994](#) (Eintrittsberechtigungen), **bei der Vermietung von Grundstücken sowie ab 20.7.2022 bei der entgeltlichen Duldung der Benutzung von Bundesstraßen (siehe hiezu auch die Ausnahmen vom Übergang der Steuerschuld in Rz 2601)**. Der Übergang der Steuerschuld (Reverse-Charge) hat Vorrang vor der Haftung nach [§ 27 Abs. 4 UStG 1994](#).

## 27.7. Fiskalvertreter

### 27.7.1. Fiskalvertreterpflicht

*In Rz 3526 werden die mit dem AbgÄG 2022, [BGBL. I Nr. 108/2022](#), eingeführten Besonderheiten der Fiskalvertreterpflicht bei Anwendung der Sonderregelung für den EU-OSS eingearbeitet.*

**Rz 3526** lautet:

Ein Unternehmer, der

- im Gemeinschaftsgebiet weder Wohnsitz noch Sitz oder Betriebsstätte hat und
- steuerpflichtige Umsätze im Inland tätigt (ausgenommen Leistungen, für die der Leistungsempfänger gemäß [§ 27 Abs. 4 UStG 1994](#) haftet),

hat einen zugelassenen Bevollmächtigten (Fiskalvertreter), der auch Zustellungsbevollmächtigter sein muss, zu beauftragen und dem Finanzamt bekannt zu geben. Weiters ist ein Fiskalvertreter zu bestellen, wenn der Unternehmer innergemeinschaftliche Lieferungen und innergemeinschaftliche Erwerbe ausführt **oder die Sonderregelung in [Art. 25a UStG 1994](#) in Anspruch nimmt.**

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

### 27.7.2. Ausnahmen von der Fiskalvertreterpflicht

*In Rz 3527 werden die mit dem AbgÄG 2022, [BGBL. I Nr. 108/2022](#), eingeführten Besonderheiten der Fiskalvertreterpflicht bei Anwendung der Sonderregelung für den EU-OSS eingearbeitet.*

**Rz 3527** lautet:

Kein Fiskalvertreter ist **gemäß UStG 1994** zu bestellen, wenn der ausländische Unternehmer

- [...]
- steuerpflichtige Umsätze tätigt, für welche die Steuerschuld gemäß
  - [§ 19 Abs. 1 UStG 1994](#) (betrifft alle sonstigen Leistungen – ausgenommen die Duldung der Benutzung von Mautstraßen gegen Entgelt – sowie Werklieferungen) oder
  - [Art. 25 Abs. 5 UStG 1994](#) (betrifft das Dreiecksgeschäft)
- eine Sonderregelung gemäß [Art. 369a bis 369k der Richtlinie 2006/112/EG](#) in einem anderen Mitgliedstaat in Anspruch nimmt und dort eine Fiskalvertreterpflicht besteht.

**Darüber hinaus ist bei sonstigen Leistungen kein Fiskalvertreter gemäß § 27 Abs. 7 UStG 1994 zu bestellen, wenn der Leistungsempfänger gemäß § 27 Abs. 4 UStG 1994 zur Abfuhr der Steuer verpflichtet ist. Daher ist bei der entgeltlichen Duldung der Benutzung von Bundesstraßen, bei sonstigen Leistungen iSd § 3a Abs. 11a UStG 1994 sowie bei der Vermietung von Grundstücken in jedem Fall ein Fiskalvertreter zu bestellen.**

*Rz 3528 wird an die Änderungen auf Grund des AbgÄG 2022, [BGBI. I Nr. 108/2022](#), angepasst.*

**Rz 3528 lautet:**

Ein Fiskalvertreter ist daher grundsätzlich nur in jenen Fällen zu bestellen, in denen der ausländische Unternehmer Lieferungen oder sonstige Leistungen an Nichtunternehmer (ausgenommen Körperschaften öffentlichen Rechts) erbringt bzw. innergemeinschaftliche Lieferungen oder innergemeinschaftliche Erwerbe tätigt. **Darüber hinaus ist ein Fiskalvertreter zu bestellen, wenn der ausländische Unternehmer eine entgeltliche Duldung der Benutzung von Bundesstraßen, die in § 3a Abs. 11a UStG 1994 genannten Leistungen bzw. eine Vermietung von Grundstücken erbringt, weil die Abfuhrverpflichtung nach § 27 Abs. 4 UStG 1994 nicht zur Anwendung kommt.**

~~Randzahlen 3529 bis 3535: derzeit frei.~~

*Nach Rz 3528 wird folgende Überschrift eingefügt:*

#### **27.7.3. Besonderheiten bei Nutzung des EU-OSS**

*In Rz 3529 neu werden die mit dem AbgÄG 2022, [BGBI. I Nr. 108/2022](#), eingeführten Besonderheiten der Fiskalvertreterpflicht bei Anwendung der Sonderregelung für den EU-OSS eingearbeitet. Durch die Neuregelung soll dazu beigetragen werden, dass Unternehmer, die den EU-OSS nutzen, nicht in mehreren Mitgliedstaaten unterschiedlichen Verpflichtungen hinsichtlich der Anforderungen an einen Fiskalvertreter unterliegen.*

**Rz 3529 lautet:**

**Nimmt ein Drittlandsunternehmer die Sonderregelung für den EU-OSS in Anspruch, richten sich die Anforderungen an einen Fiskalvertreter nach den Regelungen des Mitgliedstaates der Identifizierung und nur subsidiär nach denen des Bestimmungslandes.**

**Nimmt ein Unternehmer die Sonderregelung gemäß [Art. 369a bis 369k der Richtlinie 2006/112/EG](#) in einem anderen Mitgliedstaat in Anspruch und besteht in diesem Mitgliedstaat eine Pflicht zur Bestellung eines Fiskalvertreters, unterliegt der Unternehmer**

hinsichtlich der unter die Sonderregelung für den EU-OSS fallenden Lieferungen im Inland keiner Fiskalvertreterpflicht.

**Beispiel 1:**

*Ein Drittlandsunternehmer registriert sich in einem anderen Mitgliedstaat zur Sonderregelung für den EU-OSS.*

*Der Unternehmer hat für seine innergemeinschaftlichen Versandhandelsumsätze nach Österreich einen Fiskalvertreter in Österreich zu bestellen. Besteht im Mitgliedstaat der Identifizierung jedoch eine Verpflichtung, einen Steuervertreter im Sinne des [Art. 204 der Richtlinie 2006/112/EG](#) zu bestellen, genügt es, wenn der Steuervertreter die entsprechenden Vorschriften dieses Mitgliedstaates erfüllt.*

Bei Inanspruchnahme der Sonderregelung nach [Art. 25a UStG 1994](#) mit Österreich als Mitgliedstaat der Identifizierung besteht für Drittlandsunternehmer die Pflicht zur Bestellung eines Fiskalvertreters unabhängig davon, ob Lieferungen im Inland ausgeführt werden.

**Beispiel 2:**

*Ein Drittlandsunternehmer, der über keine Niederlassung im Gemeinschaftsgebiet verfügt (und auch nicht nach [§ 27 Abs. 7 vorletzter Satz UStG 1994](#) von der Verpflichtung ausgenommen ist), ist in Österreich zur Sonderregelung für den EU-OSS gemäß [Art. 25a UStG 1994](#) registriert.*

*Der Unternehmer hat für seine innergemeinschaftlichen Versandhandelsumsätze einen Fiskalvertreter zu bestellen, der die Anforderungen des [§ 27 Abs. 8 UStG 1994](#) erfüllt.*

Randzahlen 3530 bis 3535: *derzeit frei.*

## 28. Allgemeine Übergangsvorschriften ([§ 28 UStG 1994](#))

### 28.1. Lieferungen und innergemeinschaftliche Erwerbe von Schutzmasken ([§ 28 Abs. 50 und 54 UStG 1994](#))

Rz 3541 wird hinsichtlich der Änderungen durch das [BGBI. I Nr. 227/2021](#) sowie der Änderungen durch das AbgÄG 2022, [BGBI. I Nr. 108/2022](#), angepasst.

**Rz 3541 lautet:**

Abweichend von [§ 10 UStG 1994](#) ermäßigt sich die Steuer gemäß [§ 28 Abs. 50 und 54 UStG 1994](#) auf 0% für die Lieferungen und die innergemeinschaftlichen Erwerbe von Schutzmasken, die nach dem 13.4.2020 und vor dem 1.8.2020 sowie nach dem 22.1.2021 und vor dem ~~1.4.2022~~ 2023 ausgeführt werden bzw. sich ereignen. [...]

[...]

### **28.3. COVID-19-In-vitro-Diagnostika und COVID-19-Impfstoffe sowie damit eng zusammenhängende sonstige Leistungen ([§ 28 Abs. 53 Z 3 UStG 1994](#))**

*In Rz 3549 werden Aussagen eingearbeitet, wonach der gemäß [§ 28 Abs. 53 Z 4 UStG 1994](#) mögliche Verzicht auf die Steuerbefreiung jeweils für einen gesamten Veranlagungszeitraum gilt (dh. für 2020 und/oder 2021). Außerdem werden Ausführungen zur echten Steuerbefreiung für COVID-19-In-vitro-Diagnostika und -Impfstoffe eingefügt. Zur besseren Übersicht werden Überschriften ergänzt.*

**Rz 3549 lautet:**

#### **Allgemeines**

Unabhängig von [§ 6](#) und [Art. 6 UStG 1994](#) sind im Zeitraum von 1.1.2021 bis 31.12.2022 die Lieferung, der innergemeinschaftliche Erwerb und die Einfuhr von COVID-19-In-vitro-Diagnostika und COVID-19-Impfstoffen, sowie eng mit diesen Diagnostika oder Impfstoffen zusammenhängende sonstige Leistungen steuerfrei. Bei diesen Umsätzen tritt der Ausschluss vom Vorsteuerabzug nicht ein. Die unter [§ 28 Abs. 53 Z 3 UStG 1994](#) fallenden Umsätze sind in die Berechnung der Kleinunternehmengrenze miteinzubeziehen.

#### **Begünstigte Umsätze**

Unter "eng mit diesen Diagnostika und Impfstoffen zusammenhängende sonstige Leistungen" sind Dienstleistungen zu verstehen, die spezifisch und wesentlich für die Tests bzw. die Impfung sind. Davon umfasst sind Maßnahmen zur Durchführung von Testungen oder Impfungen, wie etwa sonstige Leistungen im Zusammenhang mit der Einhaltung der notwendigen Hygiene- und Schutzmaßnahmen, der Sicherstellung einer nach einer Impfung auftretenden Notfallbehandlung vor Ort, der Kühlung, dem Transport und der Lagerung der Impfstoffe sowie mit der Testung oder der Impfung eng zusammenhängende organisatorische Dienstleistungen, wie zB die Erhebung des Impfstoffbedarfs, die Festlegung von Impfterminen, die Durchführung notwendiger Dokumentationen, die Einteilung der impfenden Ärzte oder die Aufbereitung von Test- oder Impfstraßen **sowie die softwaremäßige Erstanbindung von Ärzten an den E-Impfpass (nicht jedoch die Wartungs- und Instandhaltungsleistungen in Zusammenhang mit dieser Software)**. Befreit ist auch die Bereitstellung von Personal zur Ausführung begünstigter sonstiger Leistungen iSd [§ 28 Abs. 53 Z 3 UStG 1994](#).

Hingegen sind Catering-Leistungen für das Personal der Impfstraßen sowie die Reinigung von Räumlichkeiten, die zur Testung bzw. Impfung verwendet werden, keine eng mit der Impfung zusammenhängenden sonstige Leistungen. Nicht begünstigt ~~ist~~sind weiters die Entwicklung von COVID-19-Diagnostika oder COVID-19-Impfungen, weil diese nicht mit der

Durchführung der Testung bzw. Impfung eng in Zusammenhang stehen, sowie die Testung von Abwasser auf COVID-19.

## Verzicht

Der Unternehmer kann auf die Anwendung von [§ 28 Abs. 53 Z 3 UStG 1994](#) verzichten. Der Verzicht kann einmalig ausgeübt werden und wirkt generell, dh. für alle **unter diese Bestimmung fallenden** Umsätze des Unternehmers **in einem Veranlagungszeitraum**. Der **Verzicht kann bis zur Rechtskraft des Umsatzsteuerjahresbescheides ausgeübt bzw. widerrufen werden**. Kein Verzicht auf die Steuerbefreiung liegt vor, wenn der Unternehmer in einer Rechnung einen Steuerbetrag für die unter [§ 28 Abs. 53 Z 3 UStG 1994](#) fallenden Leistungen ausweist. Diesfalls wird der Betrag jedoch gemäß [§ 11 Abs. 12 UStG 1994](#) geschuldet (zur Berichtigung siehe Rz 1735).

Verzichtet der Unternehmer auf die Anwendung von [§ 28 Abs. 53 Z 3 UStG 1994](#), können diese Leistungen unter den Voraussetzungen des [§ 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994](#) unecht steuerbefreit sein.

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

### 101.3. Innergemeinschaftliches Verbringen

#### 101.3.2. Vorübergehende Verwendung

Die Überschrift vor Rz 3610 lautet:

##### 101.3.2.2. Innergemeinschaftlicher Versandhandel und Einfuhr-Versandhandel

In Rz 3610 wird die mit dem AbgÄG 2022, [BGBl. I Nr. 108/2022](#), erfolgte Klarstellung eingearbeitet.

Rz 3610 lautet:

Eine vorübergehende Verwendung ist anzunehmen, wenn der Gegenstand zur Ausführung

- eines innergemeinschaftlichen Versandhandelsumsatzes (Rz 3717 bis Rz 3720) **oder**
- eines Einfuhr-Versandhandels, bei dem sich der Lieferort nach [§ 3 Abs. 8a lit. a oder lit. b UStG 1994](#) bestimmt

ins Inland befördert oder versendet wird.

*Beispiel 1:*

[...]

*Die Lieferungen sind in Österreich steuerbar und steuerpflichtig.*

**Beispiel 2:**

**Der chinesische Unternehmer CN ist zum IOSS registriert und verkauft Waren mit einem Einzelwert von 80 Euro aus China an Privatpersonen in Österreich. Die Waren werden in Luxemburg zum freien Verkehr abgefertigt und anschließend zu den Privatpersonen in Österreich befördert.**

**Lösung:**

**Der Lieferort des Einfuhr-Versandhandels liegt gemäß [§ 3 Abs. 8a lit. b UStG 1994](#) am Ende der Versendung. Es liegt kein innergemeinschaftliches Verbringen vor.**

*In der neu eingefügten Rz 3618 wird die durch das AbgÄG 2022, [BGBI. I Nr. 108/2022](#), geänderte Rechtslage (Gesetzesänderung bei der Verbringung von Gegenständen durch Streitkräfte im Rahmen der GSVP) eingearbeitet.*

**Rz 3618 lautet samt Überschrift:**

**101.3.2.9. Verbringen von Gegenständen, die steuerfrei im Rahmen der GSVP erworben wurden, durch inländische Streitkräfte**

**Seit 1.7.2022 ist das Verbringen von Gegenständen durch inländische Streitkräfte, die von diesen gemäß der [Richtlinie \(EU\) 2019/2235](#) steuerfrei erworben oder eingeführt wurden, gemäß [Art. 1 Abs. 3 Z 2 UStG 1994](#) einem innergemeinschaftlichen Erwerb gleichgestellt. Hierdurch wird ein unversteuerter Verbrauch vermieden (siehe Rz 746a). Die Bestimmung beruht auf [Art. 22 erster Unterabsatz der MwSt-RL 2006/112/EG](#).**

**Die Bemessungsgrundlage für das Verbringen bestimmt sich nach [Art. 4 Abs. 2 UStG 1994](#) (siehe Rz 3931).**

Randzahlen 36189 bis 3625: *derzeit frei*.

*Rz 3686 wird samt Überschrift an die durch das AbgÄG 2022, [BGBI. I Nr. 108/2022](#), geänderte Rechtslage (ig. Erwerb durch Streitkräfte andere Mitgliedstaaten iRd GSVP) angepasst.*

**Rz 3686 lautet samt Überschrift:**

**101.10. Diplomatische Missionen und zwischenstaatliche Einrichtungen und Streitkräfte im Rahmen der Gemeinsamen Sicherheits- und Verteidigungspolitik**

Nach [Art. 1 Abs. 10 UStG 1994](#) liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb nicht vor, wenn ein Gegenstand bei einer Lieferung aus dem Gebiet eines anderen Mitgliedstaates in das Inland gelangt und die Erwerber folgende Einrichtungen sind:

- Im Inland ansässige ständige diplomatische Missionen und berufskonsularische Vertretungen, **oder**
- im Inland ansässige zwischenstaatliche Einrichtungen- **oder**

- **Streitkräfte anderer Mitgliedstaaten, die im Inland an einer Verteidigungsanstrengung teilnehmen, die zur Durchführung einer Tätigkeit der Union im Rahmen der GSVP unternommen wird (siehe Rz 746a).**

Dies gilt jedoch nur, wenn diese Leistungsempfänger nicht unternehmerisch tätig sind.

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

### 103.3. Innergemeinschaftlicher Versandhandel

#### 103.3.4. Besonderheiten

*Im Zusammenhang mit dem Inkrafttreten des E-Commerce-Pakets - somit seit 1.7.2021 - wurde mit [BGBl. I Nr. 227/2021](#) die Abfuhrverpflichtung gemäß § 27 Abs. 4 UStG 1994 bei ig. Versandhandelslieferungen an Schwellenerwerber, die Unternehmer sind, oder an juristische Personen des öffentlichen Rechts, die ihrerseits die Erwerbsschwelle nicht überschritten oder auf die Erwerbsschwelle nicht verzichtet haben, aufgehoben. In Rz 3719 wird daher ein Hinweis auf die geänderte Rechtslage aufgenommen.*

Rz 3719 lautet:

- Handelt es sich beim Lieferer um einen ausländischen Unternehmer im Sinne des [§ 27 Abs. 4 UStG 1994](#) und tätigt er innergemeinschaftliche Versandhandelsumsätze an Schwellenerwerber, die Unternehmer sind (Kleinunternehmer, pauschalierte Landwirte, Unternehmer mit unecht befreiten Umsätzen) oder an juristische Personen des öffentlichen Rechts, die ihrerseits die Erwerbsschwelle nicht überschritten oder auf die Erwerbsschwelle nicht verzichtet haben, so haben diese Empfänger die auf die Lieferung entfallende Umsatzsteuer einzubehalten und an das für den Lieferer zuständige Finanzamt (Dienststelle Graz-Stadt) abzuführen (siehe auch Rz 3731). **Dies gilt seit 1.7.2021 nicht, wenn eine Sonderregelung gemäß § 25b UStG 1994 oder Art. 25a UStG 1994 oder eine vergleichbare Sonderregelung in einem anderen Mitgliedstaat in Anspruch genommen wird.**
- Gemäß [Art. 11 Abs. 1 UStG 1994](#) hat der liefernde Unternehmer für innergemeinschaftliche Versandhandelsumsätze Rechnungen auszustellen, wenn der Umsatz im Inland als ausgeführt gilt. Die Möglichkeit zur Ausstellung von Kleinbetragsrechnungen ist ausgeschlossen ([Art. 11 Abs. 5 UStG 1994](#)).
- Die Kleinunternehmerregelung (siehe Rz 994) ist nicht auf ausländische Unternehmer anzuwenden.
- Der ausländische Unternehmer hat Aufzeichnungen gemäß [§ 18 UStG 1994](#) zu führen und benötigt - sofern er im Gemeinschaftsgebiet weder Wohnsitz, Sitz oder

Betriebsstätte hat und die Umsätze auch nicht über den EU-OSS erklärt - einen Fiskalvertreter (siehe Rz 3526 bis Rz 3536).

*In Rz 3733 werden Ausführungen der 118. Sitzung des Mehrwertsteuerausschusses (DOKUMENT D – taxud.c.1(2021)8354974 – 1021) zur Auslegung der Regelung für Kleinstunternehmer ergänzt. Die Unterüberschrift vor Rz 3732 wird angepasst.*

### **103.5. Lieferort bei Versand durch Kleinstunternehmer (abseit 1.7.2021)**

**Rz 3733 lautet:**

Die Umsatzgrenze berechnet sich aus dem Gesamtbetrag der innergemeinschaftlichen Versandhandelsumsätze ins übrige Gemeinschaftsgebiet zuzüglich der Umsätze für elektronisch erbrachte sonstige Leistungen, Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen an Nichtunternehmer im übrigen Gemeinschaftsgebiet ([Art. 3a Abs. 5 UStG 1994](#)).

*Beispiel 1:*

**Die Unternehmerin U betreibt ihr Unternehmen in Österreich im Inland und verfügt über keine Betriebsstätten in anderen Mitgliedstaaten. Im Jahr 2021 führt U nur Lieferungen innerhalb von Österreich aus. Von Jänner bis August 2022 erzielt U innergemeinschaftliche Versandhandelsumsätze, bei denen der Beginn der Beförderung oder Versendung im Inland liegt, in folgender Höhe:**

- nach Deutschland: 5.000 Euro
- nach Frankreich: 4.900 Euro

*Am 4.11.2022 führt U zusätzlich einen innergemeinschaftlichen Versandhandel iHv 200 Euro an einen Konsumenten in Frankreich aus.*

*[...]*

*Beispiel 2:*

*[...]*

*[...] Der Lieferort aller im Jahr 2022 ausgeführten innergemeinschaftlichen Versandhandelsumsätze liegt daher gemäß [Art. 3 Abs. 3 UStG 1994](#) am Ende der Beförderung bzw. Versendung, dh. in Deutschland.*

**Art. 3 Abs. 5 UStG 1994 gilt nicht für Lieferungen, bei denen der Beginn der Beförderung oder Versendung in einem anderen Mitgliedstaat liegt als jenem, in dem der Unternehmer ansässig ist. Lieferungen, die aus einem anderen Mitgliedstaat als dem Ansässigkeitsstaat befördert oder versendet werden, sind daher nicht bei der Berechnung der Kleinstunternehmengrenze zu berücksichtigen.**

*Beispiel 3:*

***Der nur in Österreich niedergelassene Unternehmer B führt im Jahr 2022 innergemeinschaftliche Versandhandelslieferungen in folgender Höhe aus:***

- von Österreich in andere Mitgliedstaaten: 9.000 Euro,
- von seinem Fremdlager in Deutschland nach Österreich: 3.000 Euro und
- von einem Fremdlager in Deutschland nach Frankreich: 5.000 Euro.

Im vorangegangenen Jahr führte B keine Umsätze aus.

**Lösung:**

*Für Zwecke der Berechnung der Umsatzgrenze nach [Art. 3 Abs. 5 UStG 1994](#) sind nur die Umsätze von Österreich in andere Mitgliedstaaten zu berücksichtigen, dh. in Höhe von insgesamt 9.000 Euro. B ist daher Kleinstunternehmer. Sofern B nicht auf die Anwendung der Regelung für Kleinstunternehmer verzichtet, liegt der Lieferort der innergemeinschaftlichen Versandhandelslieferungen von Österreich in die anderen Mitgliedstaaten gemäß [§ 3 Abs. 8 UStG 1994](#) am Beginn der Beförderung oder Versendung, dh. in Österreich.*

*Der Lieferort der innergemeinschaftlichen Versandhandelslieferungen vom deutschen Fremdlager nach Österreich bzw. nach Frankreich liegt gemäß [Art. 3 Abs. 3 UStG 1994](#) am Ende der Beförderung oder Versendung.*

Der Unternehmer kann [...]

[...]

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

### 107.3. Nachweispflichten

*In Rz 4006 werden die Ausführungen zur Aufbewahrung der Nachweise auf Datenträgern gestrichen und in die neu eingefügte Rz 4006a übernommen.*

**Rz 4006 lautet:**

[...]

~~Die Nachweise können auf Datenträgern aufbewahrt werden, wenn die vollständige, geordnete, inhaltsgleiche und urschriftgetreue Wiedergabe bis zum Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist jederzeit gewährleistet ist (§ 132 Abs. 2 erster Satz BAO). Diesfalls ist eine körperliche Aufbewahrung nicht erforderlich. Rz 1566 und Rz 1570 sind sinngemäß anzuwenden~~

**Rz 4006a lautet:**

**Die Nachweise können auf Datenträgern aufbewahrt werden, wenn die vollständige, geordnete, inhaltsgleiche und urschriftgetreue Wiedergabe bis zum Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist jederzeit gewährleistet ist ([§ 132 Abs. 2 erster Satz BAO](#)). Diesfalls ist eine körperliche Aufbewahrung nicht erforderlich. Rz 1566 und Rz 1570 sind sinngemäß anzuwenden.**

#### 107.4. Sorgfaltspflichten und Vertrauensschutz

Eine Aussage aus dem VwGH-Erkenntnis vom 30.6.2021, [Ra 2019/15/0125](#), das zur Vertrauensschutzregelung in [Art. 7 Abs. 4 UStG 1994](#) ergangen ist, wird in Rz 4020 eingearbeitet.

Rz 4020 lautet:

Liegen die Voraussetzungen der Vertrauensschutzregelung vor, schuldet der Abnehmer die entgangene (österreichische) Steuer. Bemessungsgrundlage ist der in der Rechnung über die Lieferung ausgewiesene Betrag. **Die Steuerschuld gemäß [Art. 7 Abs. 4 UStG 1994](#) stellt eine Umsatzsteuerschuld eigener Art dar, die Unternehmer und Nichtunternehmer treffen kann** (VwGH 30.6.2021, [Ra 2019/15/0125](#)).

### 111. Rechnungslegung im Binnenmarkt ([Art. 11 UStG 1994](#))

#### 111.1. Anwendungsbereich

##### 111.1.2. Rechnungen im Zusammenhang mit innergemeinschaftlichem Versandhandel

Rz 4032 wird an die neue Rechtslage durch das [BGBl. I Nr. 227/2021](#) angepasst.

Rz 4032 lautet:

Ein Unternehmer, der Lieferungen im Sinne des [Art. 3 Abs. 3 UStG 1994](#) ausführt, ist verpflichtet, Rechnungen mit gesondertem Ausweis der Steuer auszustellen. Der Ausweis dient nicht dem Vorsteuerabzug, sondern gibt dem Abnehmer bekannt, dass die Lieferung mit inländischer Umsatzsteuer belastet ist. Die Erleichterungen für Kleinbetragsrechnungen gemäß [§ 11 Abs. 6 UStG 1994](#) können im innergemeinschaftlichen Versandhandel nicht angewendet werden.

Seit 1.1.2022 besteht keine Pflicht zur Ausstellung einer Rechnung gemäß [Art. 11 Abs. 1 Z 4 UStG 1994](#) im Zusammenhang mit innergemeinschaftlichem Versandhandel, wenn der Unternehmer die Sonderregelung gemäß [Art. 25a UStG 1994](#) oder eine vergleichbare Sonderregelung in einem anderen Mitgliedstaat in Anspruch nimmt (siehe Rz 4300b).

Zum Einfuhr-Versandhandel vgl. Rz 1501.

~~Unternehmer, die nach § 3 Abs. 3a Z 2 UStG 1994 behandelt werden, als ob sie die Gegenstände selbst erhalten und geliefert hätten, haben die Rechnungen für diese Umsätze nach dem Recht des Bestimmungslandes auszustellen.~~ Werden Lieferungen über den IOSS ([§ 25b UStG 1994](#)) erklärt, ist die Rechnung für diese Umsätze nach dem Recht des Mitgliedstaats der Identifizierung auszustellen. Siehe Rz 1501a.

## 125. Dreiecksgeschäft ([Art. 25 UStG 1994](#))

In Rz 4291 wird die mit dem AbgÄG 2022, [BGBl. I Nr. 108/2022](#), eingeführte Erweiterung der Regelung für Dreiecksgeschäfte auf Sachverhalte mit mehr als drei Unternehmern eingearbeitet. Davor wird eine Unterüberschrift eingefügt.

### 125.1. Allgemeines

Rz 4291 lautet:

[Art. 25 UStG 1994](#) enthält eine Vereinfachungsregelung für die Besteuerung von innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften. An einem Dreiecksgeschäft im Sinne des [Art. 25 UStG 1994](#) sind drei Unternehmer beteiligt, die in drei verschiedenen Mitgliedstaaten über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen ~~und dieser Gegenstand unmittelbar vom ersten Lieferer an den letzten Abnehmer gelangt~~ ([Art. 25 Abs. 1 UStG 1994](#) (zur Definition eines Reihengeschäfts siehe [§ 3 Abs. 15 UStG 1994](#) und Rz 474g)).

Für Zwecke der Dreiecksgeschäftsregelung wird ~~der~~ jener mittlere Unternehmer, der den innergemeinschaftlichen Erwerb verwirklicht, ~~wird~~ als Erwerber, ~~und~~ der letzte jener Unternehmer, an den dieser Erwerber liefert, als ~~Empfänger~~ Abnehmer bezeichnet ([Art. 25 Abs. 2 und 3 UStG 1994](#)). ~~Empfänger~~ Der Abnehmer kann auch eine juristische Person sein, die nicht Unternehmer ist oder den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwirbt.

Ein Dreiecksgeschäft ist ab 1.1.2023 auch innerhalb eines Reihengeschäftes mit mehr als drei Beteiligten möglich. Die Vereinfachungsregelung kann dabei bei Vorliegen sämtlicher Voraussetzungen an jeder Stelle des Reihengeschäftes angesiedelt sein. Es ist nicht erforderlich, dass der erste oder der letzte Unternehmer in der Reihe in das Dreiecksgeschäft involviert ist.

In die Rz 4292 werden die VwGH-Erkenntnisse vom 15.12.2021, [Ro 2020/15/0003](#), und vom 22.12.2021, Ro 2020/15/0013, zur Frage, ob die umsatzsteuerrechtliche Registrierung des mittleren Unternehmers (Erwerbers) im Bestimmungsland der Waren schädlich für die Anwendbarkeit der Dreiecksgeschäftsregelung ist, eingearbeitet.

Rz 4292 lautet:

Die Vereinfachung besteht darin, dass die umsatzsteuerliche Registrierung des Erwerbers im Empfangsstaat vermieden wird. Die Vereinfachung kann auch angewendet werden, wenn der Erwerber im Empfangsstaat der Waren zur Umsatzsteuer registriert ist, aber die UID eines anderen Mitgliedstaats als des Abgangs- und des Empfangsstaats der Waren verwendet. Wenn der Erwerber seinen Sitz oder eine feste Niederlassung im Empfangsstaat der Waren hat, kann die Vereinfachung nicht angewendet werden (siehe auch VwGH 15.12.2021, [Ro 2020/15/0003](#), und VwGH 22.12.2021, Ro 2020/15/0013).

Vor Rz 4293 wird folgende Unterüberschrift eingefügt:

## 125.2. Voraussetzungen

In Rz 4293 wird die mit dem AbgÄG 2022, [BGBL. I Nr. 108/2022](#), eingeführte Erweiterung der Regelung für Dreiecksgeschäfte auf Sachverhalte mit mehr als drei Unternehmern eingearbeitet.

Rz 4293 lautet:

~~Im Übrigen ergeben sich~~ Die Voraussetzungen für das Vorliegen eines Dreiecksgeschäftes ergeben sich aus Art. 25 Abs. 12 bis 4 UStG 1994. Ein Dreiecksgeschäft liegt vor, wenn bei einem Reihengeschäft ([§ 3 Abs. 15 UStG 1994](#)) die folgenden Voraussetzungen erfüllt werden:

- **Der Erwerber**
  - betreibt im Inland weder sein Unternehmen, noch hat er im Inland eine Betriebsstätte,
  - verwendet für den Erwerb weder eine inländische UID-Nummer noch die UID-Nummer des Ursprungsmitgliedstaates,
- der Erwerb erfolgt für Zwecke einer anschließenden Lieferung des Erwerbers im Inland an einen Abnehmer,
- der Abnehmer ist Unternehmer oder eine juristische Person, der bzw. die für Zwecke der Umsatzsteuer im Inland erfasst ist und
- die Steuer für die anschließende Lieferung wird gemäß [Art. 25 Abs. 5 UStG 1994](#) vom Abnehmer geschuldet.

In Rz 4294 und 4295 wird die mit dem AbgÄG 2022, [BGBL. I Nr. 108/2022](#), eingeführte Erweiterung der Regelung für Dreiecksgeschäfte auf Sachverhalte mit mehr als drei Unternehmern eingearbeitet.

Rz 4294 lautet:

Voraussetzung für das Vorliegen eines Dreiecksgeschäftes im Sinne des [Art. 25 UStG 1994](#) ist ua., dass der Erwerber **im Inland weder sein Unternehmen betreibt noch eine Betriebsstätte hat** ~~keinen Wohnsitz oder Sitz im Inland hat. Ein Wohnsitz oder Sitz im Inland ist auch dann anzunehmen, wenn der Erwerber im Inland zur Umsatzsteuer erfasst ist (inländische Steuernummer bzw. UID). Die Erfassung im Rahmen der Vorsteuererstattung ist nicht schädlich.~~

~~Ebenfalls~~ **Nicht** schädlich für das Vorliegen eines Dreiecksgeschäftes ist die umsatzsteuerrechtliche Registrierung oder Ansässigkeit des Erwerbers im Abgangsstaat der

Waren, wenn der Erwerber die UID eines anderen Mitgliedstaates verwendet (EuGH 19.4.2018, Rs [C-580/16](#), *Firma Hans Bühler KG*; VwGH 29.5.2018, [Ra 2015/15/0017](#)).

[...]

**Rz 4295 lautet:**

Die Voraussetzungen für ein Dreiecksgeschäft im Sinne des [Art. 25 UStG 1994](#) liegen nur vor, wenn der Lieferer oder der Erwerber den Gegenstand zum ~~Empfänger-Abnehmer~~ befördert oder versendet.

*Beispiel 1:*

*Der Unternehmer W aus Wien bestellt Waren bei M in München und dieser seinerseits bei P in Paris. W, M und P treten unter der UID ihres Sitzstaates auf.*

- a) *P versendet die Waren direkt an W.*
- b) *Die Ware wird von M bei P abgeholt und an W versendet.*
- c) *Die Ware wird von W bei P abgeholt.*

**Lösung:**

Zu a) Die Voraussetzungen für ein Dreiecksgeschäft können vorliegen.

*Die Lieferung des P an M erfolgt gemäß [§ 3 Abs. 15 Z 1 lit. a iVm Abs. 8 UStG 1994](#) in Frankreich (und ist unter den Voraussetzungen des französischen Rechts eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung). Die Lieferung des M an W wird in Österreich ausgeführt ([§ 3 Abs. 15 Z 4 7-UStG 1994](#)).*

Zu b) Die Voraussetzungen für ein Dreiecksgeschäft können vorliegen.

*Auch beim Versenden durch den Erwerber erfolgt gemäß [§ 3 Abs. 15 Z 1 lit. c iVm Abs. 8 UStG 1994](#) die Lieferung des P an M in Frankreich und die Lieferung des M an W gemäß § 3 Abs. 7-15 Z 4 UStG 1994 in Österreich.*

Zu c) Die Voraussetzungen für ein Dreiecksgeschäft liegen nicht vor.

*Sowohl P als auch M liefern gemäß § 3 Abs. 15 Z 3 7-bzw. [§ 3 Abs. 8 UStG 1994](#) in Frankreich (der Erwerb erfolgt somit nicht für Zwecke einer anschließenden Lieferung des Erwerbers im Inland; [Art. 25 Abs. 3 lit. b UStG 1994](#)).*

[...]

*W tätigt in Österreich einen innergemeinschaftlichen Erwerb.*

*Beispiel 2:*

*Der Unternehmer Ö aus Wien bestellt beim Unternehmer D aus München dort nicht vorrätige Werkzeugteile. D gibt die Bestellung weiter an F in Frankreich mit der Bitte, sie direkt zu Ö nach Österreich auszuliefern. Weil auch F die Werkzeugteile nicht auf Lager hat, bestellt er sie beim spanischen Unternehmer SP und befördert sie auf seine Rechnung an Ö. F tritt mit seiner spanischen UID Nummer auf, alle anderen Unternehmer jeweils unter der UID Nummer ihres Landes.*

**Lösung:**

**Zwischen SP, F, D und Ö liegt ein Reihengeschäft gemäß § 3 Abs. 15 Z 5 UStG 1994 vor. Da F als Zwischenhändler mit seiner spanischen UID Nummer auftritt, wird die Beförderung gemäß § 3 Abs. 15 Z 1 UStG 1994 seiner Lieferung an D zugeordnet, womit D einen innergemeinschaftlichen Erwerb in Österreich verwirklicht. Liegen die Voraussetzungen des Art. 25 Abs. 3 UStG 1994 vor, ist dieser innergemeinschaftliche Erwerb von D in Österreich steuerfrei und die Steuerschuld für die Lieferung von D an Ö geht auf Ö über.**

**Beispiel 3:**

**Wie Beispiel 2, nur tritt D mit seiner österreichischen UID Nummer auf und alle anderen Unternehmer jeweils unter der UID Nummer ihres Landes.**

**Lösung:**

**Zwischen SP, F, D und Ö liegt ein Reihengeschäft gemäß § 3 Abs. 15 Z 5 UStG 1994 vor. Da F als Zwischenhändler nicht mit einer UID Nummer des Abgangsmitgliedstaates auftritt, wird die Beförderung gemäß § 3 Abs. 15 Z 1 UStG 1994 der Lieferung von SP an ihn zugeordnet, womit F einen innergemeinschaftlichen Erwerb in Österreich verwirklicht. Liegen die Voraussetzungen des Art. 25 Abs. 3 UStG 1994 vor, ist dieser innergemeinschaftliche Erwerb von F in Österreich steuerfrei und die Steuerschuld für die Lieferung von F an D geht auf D über.**

**Vor 4296 wird eine Unterüberschrift eingefügt. In Rz 4296 wird die mit dem AbgÄG 2022, BGBI. I Nr. 108/2022, eingeführte Erweiterung der Regelung für Dreiecksgeschäfte auf Sachverhalte mit mehr als drei Unternehmern eingearbeitet.**

### **125.3. Rechnung**

**Rz 4296 lautet:**

[...]

**Ab**Seit 1.1.2013 richtet sich für den Erwerber die Rechnungsausstellung an den ~~Empfänger~~ **Abnehmer** nach dem UStG 1994, wenn er in Österreich sein Unternehmen betreibt.

Dies gilt jedoch nicht, wenn

- die Lieferung von einer in einem anderen Mitgliedstaat gelegenen Betriebsstätte des österreichischen Erwerbers ausgeführt wird:  
hier ist das Recht des Mitgliedstaates maßgebend, in dem sich die Betriebsstätte befindet;
- der ~~Leistungsempfänger~~**Abnehmer**, auf den die Steuerschuld übergeht, mittels Gutschrift abrechnet:  
hier richtet sich die Rechnungsausstellung nach den Vorschriften des Mitgliedstaates, in dem die Lieferung ausgeführt wird.

Wurde eine den Vorschriften des [Art. 25 Abs. 4](#) iVm [§ 11 UStG 1994](#) entsprechende Rechnung nicht fristgerecht ausgestellt, liegt kein Dreiecksgeschäft vor (Art. 25 Abs. 3 lit. **ed** UStG 1994).

*Vor Rz 4296a wird eine Unterüberschrift eingefügt. In Rz 4296a wird die mit dem AbgÄG 2022, [BGBl. I Nr. 108/2022](#), eingeführte Erweiterung der Regelung für Dreiecksgeschäfte auf Sachverhalte mit mehr als drei Unternehmern eingearbeitet.*

#### **125.4. Zusammenfassende Meldung**

**Rz 4296a** lautet:

Für das Vorliegen eines Dreiecksgeschäfts hat auch der Erwerber, der als mittlerer Unternehmer im Mitgliedstaat des ~~Empfängers Abnehmers (dritter Unternehmer)~~ steuerpflichtige Lieferungen getätigt hat, eine ZM abzugeben, die den Vorschriften des [Art. 25 Abs. 6 UStG 1994](#) entspricht.

Bei verspäteter Abgabe einer den Vorgaben des [Art. 25 Abs. 6 UStG 1994](#) entsprechenden ZM gilt der innergemeinschaftliche Erwerb im Sinne des [Art. 3 Abs. 8 zweiter Satz UStG 1994](#) als besteuert, wenn die ZM eingebracht wurde und alle materiellen Voraussetzungen für das Dreiecksgeschäft vorliegen. Das ist dann der Fall, wenn neben der Einreichung der korrekten ZM der Nachweis erbracht worden ist, dass der innergemeinschaftliche Erwerb im Sinne des [Art. 3 Abs. 8 zweiter Satz UStG 1994](#) für die Zwecke einer anschließenden Lieferung getätigt wurde, die im Gebiet des Bestimmungsmitgliedstaats der Liefergegenstände bewirkt worden ist, und dass der ~~Empfänger Abnehmer~~ der Lieferung als Steuerschuldner bestimmt wurde (EuGH 19.4.2018, Rs [C-580/16](#), *Firma Hans Bühler KG*; zur Bestimmung des ~~Empfängers~~ Abnehmers als Steuerschuldner siehe Rz 4296).

### **125a. Sonderregelung für EU-Unternehmer, die sonstige Leistungen an Nichtunternehmer erbringen, für innergemeinschaftlichen Versandhandel und innerstaatliche Lieferungen durch Plattformen oder andere elektronische Schnittstellen ([Art. 25a UStG 1994](#))**

#### **125a.1. Voraussetzungen für im Gemeinschaftsgebiet niedergelassene Unternehmer**

*In Rz 4297 wird klargestellt, dass innergemeinschaftliche Versandhandelslieferungen und Lieferungen einer Plattform iSd [§ 3 Abs. 3a Z 2 UStG 1994](#) auch dann über den EU-OSS erklärt werden können, wenn die zugrundeliegende Ware verbrauchsteuerpflichtig ist.*

**Rz 4297** lautet:

[...]

Der EU-OSS kann ab seit 1.7.2021 für die folgenden Umsätze verwendet werden:

- Sonstige Leistungen an Nichtunternehmer gemäß [§ 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994](#), die in einem Mitgliedstaat ausgeführt werden, in dem der Unternehmer weder den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine Betriebsstätte hat (dh. nicht niedergelassen ist).
- Innegemeinschaftliche Versandhandelsumsätze.
- Innerstaatliche Lieferungen einer Plattform, deren Beginn und Ende im selben Mitgliedstaat liegen, und für die die Plattform nach [§ 3 Abs. 3a Z 2 UStG 1994](#) Steuerschuldner ist.

**Auch Lieferungen verbrauchsteuerpflichtiger Waren durch eine Plattform im Rahmen von [§ 3 Abs. 3a Z 2 UStG 1994](#) und der innegemeinschaftliche Versandhandel verbrauchsteuerpflichtiger Waren können über den EU-OSS erklärt werden.**

[...]

#### **125a.4. Beendigung, Ausschluss und Sperrfrist**

*In Rz 4300a wird ein redaktionelles Versehen beseitigt und unionsrechtliche Bestimmungen werden ergänzt.*

**Rz 4300a lautet:**

[...]

- c) Er hat nach einer Aufforderung des MSI oder des Mitgliedstaats des Verbrauchs und einen Monat nach einer nachfolgenden Erinnerung des ~~Mitgliedstaats der Identifizierung~~ **MSI** die in den [Artikeln 369](#) und [369k MwSt-RL 2006/112/EG](#) genannten Aufzeichnungen nicht elektronisch zur Verfügung gestellt (**zur Erinnerung siehe [Art. 63c Abs. 3 VO \(EU\) 282/2011](#)**).

[...]

#### **125a.5. Sondervorschriften**

*In Rz 4300b werden die Änderungen aufgrund von [BGBl. I Nr. 227/2021](#) eingearbeitet sowie Ausführungen zur Aufforderung zur Übermittlung der Aufzeichnungen, die bei Inanspruchnahme des One-Stop-Shop zu führen sind, ergänzt.*

**Rz 4300b lautet:**

[...]

- Die Steuer ist spätestens am letzten Tag (bis 30.6.2021: 20. Tag) des auf den Erklärungszeitraum folgenden Kalendermonats zu entrichten ([Art. 25a Abs. 13 UStG 1994](#)).

- Für die Rechnungsausstellung ist das Recht des MSI maßgeblich (siehe Rz 1501a). Ist Österreich der MSI, besteht keine Pflicht zur Ausstellung von Rechnungen für innergemeinschaftliche Versandhandelslieferungen, wenn diese nach dem 31.12.2021 ausgeführt werden (siehe Rz 4032).
- Zu den Berichtspflichten siehe [Art. 25a Abs. 9 UStG 1994](#); [Artikel 57h VO \(EU\) 282/2011](#).
- Gemäß [Art. 25a Abs. 10 UStG 1994](#) haben die Aufzeichnungen über die EU-OSS-Umsätze getrennt nach den Mitgliedstaaten zu erfolgen, in denen die Umsätze ausgeführt wurden (Mitgliedstaaten des Verbrauchs).
- Die Aufzeichnungen sind zehn Jahre aufzubewahren und über Aufforderung des Finanzamtes bzw. der zuständigen Behörde auf elektronischem Weg zur Verfügung zu stellen. Um Einsicht in die Aufzeichnungen zu erhalten, richtet der Mitgliedstaat des Verbrauchs auf elektronischem Weg ein Ersuchen an den MSI (gemäß [Art. 47i VO \(EU\) 904/2010](#)). Werden die Aufzeichnungen nicht innerhalb von 20 Tagen nach dem Datum der Aufforderung übermittelt, erinnert der MSI den Unternehmer an die Übermittlung der Aufzeichnungen ([Art. 63c VO \(EU\) 282/2011](#)). Andernfalls-Werden die Aufzeichnungen trotz Erinnerung nicht übermittelt, ist ein Ausschluss möglich (vgl. Rz 4300a). Um hinreichend ausführlich zu sein, müssen die Aufzeichnungen die in [Art. 63c VO \(EU\) 282/2011](#) genannten Informationen enthalten:

[...]

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

### 128.1. Allgemeines

#### 128.1.1. Erteilung der UID von Amts wegen und auf Antrag

*In Rz 4336 wird ein redaktionelles Versehen beseitigt.*

Rz 4336 lautet:

**Rechtslage ab von 1.1.2015 bis 30.6.2021**

Unternehmern, die

- im Inland Lieferungen und sonstige Leistungen erbringen, die sie zum Vorsteuerabzug berechtigen, oder
- die Sonderregelung gemäß [Art. 25a UStG 1994](#) in Anspruch nehmen, erteilt das Finanzamt von Amts wegen eine UID.

## **Rechtslage ab-seit 1.7.2021**

Unternehmern, die

- im Inland Lieferungen und sonstige Leistungen erbringen, die sie zum Vorsteuerabzug berechtigen, oder
  - innergemeinschaftliche Erwerbe bewirken, oder
  - den IOSS ([§ 25b UStG 1994](#)) oder den EU-OSS ([Art. 25a UStG 1994](#)) in Anspruch nehmen,
- erteilt das Finanzamt von Amts wegen eine UID.

Schwellenerwerber (siehe Rz 4339) erhalten eine UID über Antrag. Der Antrag ist schriftlich (auch per Telefax oder Telegramm) unter Angabe von Name, Firma, Anschrift und Steuernummer an das für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständige Finanzamt zu richten. Fallen festsetzendes und einhebendes Finanzamt auseinander, ist das festsetzende Amt zuständig.

Zur Vergabe einer UID an ausländische Unternehmer siehe Rz 4340.

### **128.1.3. Sonderfälle der UID-Vergabe**

#### **128.1.3.1. Ausländische Unternehmer**

*In Rz 4340 werden die Änderungen durch [BGBI. I Nr. 227/2021](#) eingearbeitet.*

**Rz 4340 lautet:**

[...]

Nicht im Inland ansässigen Unternehmern, die im Inland ausschließlich Umsätze erbringen, für die ein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, wird keine UID erteilt, wenn diese ausschließlich folgende Umsätze erbringen:

- Umsätze, für die die Steuerschuld für diese Umsätze auf den Leistungsempfänger übergeht ([Art. 214 Abs. 1 lit. a der MwSt-RL 2006/112/EG](#)).
- Umsätze, die über eine Sonderregelung gemäß [Art. 358 bis 369 der Richtlinie 2006/112/EG](#), gemäß [Art. 369a bis 369k der Richtlinie 2006/112/EG](#) oder gemäß [Art. 369l bis 369x der Richtlinie 2006/112/EG](#) in einem anderen Mitgliedstaat erklärt werden.

Bundesministerium für Finanzen, 5. Dezember 2022